

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: العلوم المالية و المحاسبية

التخصص: تدقيق و مراقبة التسيير

من إعداد الطالبة: غنية زرقاط

بعنوان:

**إجراءات الرقابة الجبائية و دورها في تصحيح الوضعية الجبائية للمؤسسات
الاقتصادية (دراسة حالة شخص طبيعي و EURL ABC CORPORATION -
SARL SABA) للفترة الممتدة من 2013 إلى 2016 .**

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:.....19 جوان 2018

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ.الدكتور /رواني بوحفص.....(الدرجة العلمية- جامعة غرداية) رئيسا

أ.الدكتور/ عجيلة محمد..... أستاذ تعليم العالي - جامعة غرداية مشرفا

الأستاذ /هندي كريم.....أستاذ مساعد - جامعة غرداية مساعد مشرف

الأستاذ /سلماني عادل.....(الدرجة العلمية- جامعة غرداية) مناقشا

الأستاذ /خبيطي خضير.....(الدرجة العلمية- جامعة غرداية) مناقشا

السنة الجامعية 2017/2018

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: العلوم المالية و المحاسبية

التخصص: تدقيق و مراقبة التسيير

من إعداد الطالبة: غنية زرقاط

بعنوان:

**إجراءات الرقابة الجبائية و دورها في تصحيح الوضعية الجبائية للمؤسسات
الاقتصادية (دراسة حالة شخص طبيعي و EURL ABC CORPORATION -
SARL SABA) للفترة الممتدة من 2013 إلى 2016 .**

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:.....19 جوان 2018

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ.الدكتور /رواني بوحفص.....(الدرجة العلمية- جامعة غرداية رئيسا

أ.الدكتور/ عجيلة محمد..... أستاذ تعليم العالي - جامعة غرداية مشرفا

الأستاذ /هندي كريم.....أستاذ مساعد - جامعة غرداية مساعد مشرف

الأستاذ /سلماني عادل(الدرجة العلمية- جامعة غرداية) مناقشا

الأستاذ /خبيطي خضير(الدرجة العلمية- جامعة غرداية) مناقشا

السنة الجامعية 2017/2018

الإهداء

بسم الله بدأت وبالعقل فكرت وباللسان عبرت وبالقلم خطت

لأهدي هذا العمل:

إلى من بذل قطرة دم أو قطرة حبر أو نبضة حب في سبيل الدين والعلم والوطن.

إلى جدتي أطال الله في عمرها

إلى من قلبها برحة ربي دعاني ووجهها يبتسم إذا رأني إليكما يا بهجة عمري

وأعز الناس إلى قلبي "أمي وأبي" أدامكما الله لنا.

إلى أخوتي وأخواتي الأعزاء حفظهم الله.

إلى الكتكوت محمد عبد الهادي .

إلى كل العائلة الكريمة، عائلة "زرقاط".

إلى كل الأصدقاء و الصديقات .

إلى كل طلبة سنة ثانية ماستر تدقيق و مراقبة التسيير .

إلى كل أستاذ مخلص لرسالته

إلى من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي أهدي هذا العمل.

وختامها مسك يبقى المكان و يغدو الزمان و يطول العمر و تبقى الذكرى في الفؤاد مخزونة

في أعماق الدماغ....تلك هي مجريات للحياة بل هي الحياة .

ضحية

شكر و عرفان

مازالت الكتابة تسجل بألفاظها خلجات النفوس و نبضات القلوب لذلك

كان لا بد من كتابة هاته العبارات التي نبدأها بحمد الله تعالى و شكره

شكرا جزيلا على نعمته بأن أنعم علينا بالعلم و وفقنا في دراستنا و إتمام

إعداد مذكرتنا فيا ربنا لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك و عظيم سلطانك.

و نتقدم بالشكر الجزيل و امتناننا و تقديرنا

للأستاذ هندي كريم و عجيبة محمد اللذان تفضلا بقبولهما الإشراف على المذكرة

و اللذان يمثلان صورة مجسمة للخير و الفضل و مثالا طيبا للبذل و العطاء و اللذان

غمرانا بفائض عملهما و توجيهاتهما القيمة التي كان لها الأثر الطيب في إخراج هذه المذكرة

بصورتها النهائية، كما لا يفوتنا أن نتقدم بشكرنا الخالص مع فائق التقدير و الاحترام

لكل أستاذ مخلص لرسالته .

كما لا ننسى شكرنا إلى كل طاقم عمل مديرية الضرائب بغارداية .

و إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد و لو بكلمة لإتمام هذا العمل.

خليفة

تهدف هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على أهمية الرقابة الجبائية و دورها في تصحيح الوضعية الجبائية للمؤسسات الاقتصادية التي حظيت باهتمام كبير من السلطات المعنية ، وهذا محاولة منها لاسترجاع أكبر قدر ممكن من الموارد المالية المهربة نتيجة استفحال ظاهرة التهرب الضريبي ، لهذا منح لها المشرع إطارا قانونيا يتجسد في الحقوق الممنوحة لها و المتمثل على الخصوص في حق الاطلاع ،حق المعاينة وحق الرقابة، كما سخرت لها العديد من الهياكل التنظيمية و الأجهزة تسهر على تطبيق و تنفيذ إجراءاتها على جميع المستويات، المركزية، الجهوية و الولائية التي كانت محور بحثنا ، وسعيا منا للإجابة على الإشكالية تطرقنا إلى لمحة حول الرقابة والإطار القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر، ثم تناولنا الوضعية الجبائية في، وفي نهاية الفصل الأول تم الاعتماد على بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع، مع ذكر أوجه التشابه والاختلاف، ثم جاءت الدراسة الميدانية في الفصل الثاني كمحاولة منا لمعرفة الدور الذي يلعبه المدقق الجبائي، معتمدين في ذلك على منهج دراسة الحالة حيث اعتمدنا على دراسة التقارير بمديرية الضرائب لولاية غرداية، وتوصلنا إلى نتائج أهمها تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة قانونا بذلك، تتبع طرق وإجراءات جبائية أهمها التحقيق في المحاسبة .

الكلمات المفتاحية : رقابة جبائية ، وضعية جبائية ، تصريحات ، مكلف بالضريبة ، تحقيق محاسبي .

Résumé

Le but de cette étude est de montrer l'importance de contrôle fiscale et son rôle dans le traitement de la position fiscale des entreprises économiques ,cela a beaucoup d'importance par les autorités concernées pour récupérer plus les ressources financières contrebande en conséquent de l'évasion fiscale .C'est pour cela nous avons fait à ce projet un cadre légal incarne les droits confisqués surtout le droits de voir ,de surveiller et de contrôler et nous avons préparé beaucoup de structure organisationnelles et des appareils pour l'effectuer à tout les niveaux central ,régional ,communal et au niveau de la wilaya qui était l'axe de notre recherche ,Pour répondre à ce problème nous avons donné un profil sur le contrôle et le cadre juridique de contrôle fiscale en Algérie ,après la position fiscale à la fin du 1^{er} chapitre en se basant sur des études précédentes en citant les points similaires et différences ,nous avons fait des études sur le terrain dans le 2^{ème} Chapitre ,nous voulons savoir le rôle de vérificateur d'impôt en se basant sur l'étude ,nous basons sur les rapports de la direction des impôts ,nous sommes arrivés aux résultats le plus important :Le contrôle des impôts est fait par des bureaux d'impôts légal qui font des procédures le plus important c'est la vérification de comptabilité .

Les mots clé : contrôle fiscale , position fiscale, déclaration ,contribuable d'impôts ,vérification de comptabilités .

قائمة المحتويات

	الإهداء
	شكر و عرفان
V	الملخص
VII	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
VII	قائمة الاختصارات و الرموز
أ	مقدمة
6	الفصل الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية و الوضعية الجبائية، الدراسات السابقة
7	تمهيد
8	المبحث الأول : مدخل للرقابة الجبائية و الوضعية الجبائية
8	المطلب الأول : ماهية الرقابة الجبائية
21	المطلب الثاني : متطلبات الوضعية الجبائية
32	المطلب الثالث : ارتباطات الرقابة الجبائية بالوضعية الجبائية
35	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
35	المطلب الأول : الدراسات الوطنية
38	المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية
43	المطلب الثالث : دراسات أخرى
46	خلاصة الفصل الأول
47	الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية
48	تمهيد

قائمة المحتويات

49	المبحث الأول : تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية
49	المطلب الأول : الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر.....
58	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للادارة الجبائية في الجزائر
65	المطلب الثالث : لمحة حول مديرية الضرائب لولاية غرداية
69	المبحث الثاني :دراسة و تحليل نماذج لمديرية الضرائب بغرداية
69	المطلب الأول : دراسة حالة التحقيق المحاسبي لمؤسسة SARL SABA
84	المطلب الثاني : دراسة حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للسيد " ب م "
88	المطلب الثالث : دراسة حالة التحقيق المصوب لمؤسسة EURL ABC CORPORATIO
93	خلاصة الفصل الثاني
94	الخاتمة
98	قائمة المراجع والمصادر
103	فهرس المحتويات
107	الملاحق

قائمة الجداول

الجدول رقم 1.1: مقارنة بين التحقيق الحاسبي و التحقيق المعمق	20
الجدول رقم 1.2: خصائص و مميزات أشكال الرقابة.....	20
الجدول رقم 2.3: الإطار التي تضمها مديرية الضرائب لولاية غرداية.....	65
الجدول رقم 2.4: توزيع الموظفين الدائمين في مديرية الضرائب لولاية غرداية	65
الجدول رقم 2.5: يوضح الفرق في الاهتلاك بين بطاقات الاستثمار مع الميزانية	72
الجدول رقم 2.6: حساب المواد لمادة Carte ulistre P.P	73
الجدول رقم 2.7: حساب المواد الأخرى	74
الجدول رقم 2.8: جدول شامل لحساب المواد.....	75
الجدول رقم 2.9: جدول تصحيح رقم الأعمال	76
الجدول رقم 2.10: جدول تصحيح حساب النتائج	77
الجدول رقم 2.11: جدول شامل للحقوق المستدركة و العقوبات	77
الجدول رقم 2.12: حساب المواد لمادة Carte ulistre P.P.....	79
الجدول رقم 2.13: جدول حساب المواد الأخرى.....	80
الجدول رقم 2.14: جدول شامل لحساب المواد.....	80
الجدول رقم 2.15: جدول تصحيح رقم الأعمال	81
الجدول رقم 2.16: جدول تصحيح حساب النتائج	81
الجدول رقم 2.17: جدول شامل للحقوق المستدركة و العقوبات	82
الجدول رقم 2.18: جدول تجميع الحقوق	83
الجدول رقم 2.19: جدول الموارد و الإستخدامات	84
الجدول رقم 2.20: جدول يوضح المداخيل التي تغطي المصاريف	86
الجدول رقم 2.21: جدول يوضح المداخيل التي تغطي المصاريف.....	87
الجدول رقم 2.22: جدول الاهتلاكات	88
الجدول رقم 2.23: جدول الحقوق المستدركة	89
الجدول رقم 2.24: جدول تحديد النتائج.....	89

قائمة المحتويات

90	الجدول رقم 2.25: جدول تلخيص الحقوق والعقوبات
91	الجدول رقم 2.26: جدول الاهتلاكات
91	الجدول رقم 2.27: جدول حساب الحقوق المستدركة
92	الجدول رقم 2.28: جدول تحديد النتائج
92	الجدول رقم 2.29: جدول تلخيص الحقوق والعقوبات

قائمة الأشكال

12	الشكل رقم 1.1: أشكال الرقابة الجبائية
15	الشكل رقم 1.2: الهيكل العام للرقابة على الوثائق
51	الشكل رقم 2.3: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات
53	الشكل رقم 2.4: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب
55	الشكل رقم 2.5: الهيكل التنظيمي للمركز الجوّاري للضرائب
57	الشكل رقم 2.6: الهيكل التنظيمي لمديرية البحث و المراجعات
59	الشكل رقم 2.7: الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب
60	الشكل رقم 2.8: إجراءات البرمجة في المديرية العامة للضرائب
62	الشكل رقم 2.9: الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب
64	الشكل رقم 2.10: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

قائمة الملاحق

108	الملاحق رقم: 1: إشعار إجراء التحقيق المحاسبي الجبائي
110	الملاحق رقم: 2: قائمة تدوين جميع المعلومات و البيانات
114	الملاحق رقم: 3: وثيقة التسوية الأولية
115	الملاحق رقم: 4: وثيقة التسوية النهائية

قائمة المحتويات

- الملحق رقم: 5: محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي 116
- الملحق رقم: 6: إشعار إجراء التحقيق المحاسبة المصوب 123
- الملحق رقم: 7: محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب 125
- الملحق رقم: 8: إشعار إجراء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة 132
- الملحق رقم: 9: محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة 134

قائمة الاختصارات والرموز

الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة الأصلية	الاختصار / الرمز
مركز الضرائب	Centre Des Impôts	CDI
المركز الجوارى للضرائب	Centre Proximités des Impôts	CPI
مديرية الإدارة و الوسائل	Direction Administratif et Moyen	DAM
مديرية المنازعات	Direction du contentieux	DCTX
مديرية كبريات المؤسسات	Direction des Grandes Entreprises	DGE
المديرية العامة للضرائب	Direction Générale des Impôts	DGI
مديرية التكوين والوثائق الجبائية	Direction de l'Information et des Documents Fiscaux	DIDF
مديرية الإعلام الآلي و التنظيم	Direction de l'Information et l'Organisation	DIO
مديرية التشريع الجبائي	Direction du Législation Fiscale	DLF
مديرية العمليات الجبائية و التحصيل	Direction des Opérations Fiscale et Recouvrement	DOFR
المديرية الجهوية للضرائب	Direction Régionale des Impôts	DRI
مديرية العلاقات العمومية و الاتصال	Direction des Relation Publiques et des Communications	DRPC
مديرية الأبحاث و المراجعات	Direction de Recherches et Vérifications	DRV
المديرية الولائية للضرائب	Direction de Wilaya des Impôts	DWI
الضريبة على أرباح الشركات	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	IBS
الضريبة على الدخل الإجمالي	Impôt sur le Revenu Global	IRG
رقم التعريف الجبائي	Numéros D'identification Fiscale	NIF

قائمة المحتويات

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية	Sous Direction du Contrôle Fiscale	SDCF
المديرية الفرعية للمنازعات	Sous Direction du Contentieux	SDCTX
المديرية الفرعية للتكوين	Sous Direction de Formation	SDF
المديرية الفرعية للوسائل	Sous Direction des Moyens	SDM
المديرية الفرعية للعمليات الجبائية	Sous Direction des Opérations Fiscales	SDOF
المديرية الفرعية للتنظيم و الوسائل	Sous Direction d'Organisation et Moyens	SDOM
المديرية الفرعية للتحويل	Sous Direction de Recouvrement	SDR
مصلحة التحريات الضريبية	Service d'Investigation fiscale	SIF
مصلحة الأبحاث و المراجعات	Service de la Recherches et de la Vérification	SRV
الرسم على النشاط المهني	Taxe sur l'Activité Professionnelle	TAP
الرسم على القيمة المضافة	Taxe sur Valeur Ajoutée	TVA
التدقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية	Vérification Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble	VASFE
التدقيق في المحاسبة	Vérification de Comptabilité	VC
التدقيق في المحاسبة المصوب	Vérification de Comptabilité Ponctuel	VCP

مقدمة

أ) توطئة

بما أن تخفيض الوعاء الضريبي من طرف المكلف بالضريبة مرتبط إلى حد بعيد بوجود الضريبة، فإن تحديد الوعاء بدقة هو الشغل الشاغل للإدارة الضريبية، لهذا وفرت هاته الأخيرة العديد من الهياكل و سن العديد من التشريعات والنصوص قصد التحكم و المراقبة و التفعيل للوصول إلى تحقيق الأهداف المتمثلة خاصة في شفافية التعامل مع المكلفين، و لعل من بين الأساليب المستحدثة مع الإصلاحات الجبائية، أسلوب الرقابة الجبائية لمختلف التصريحات الضريبية .

و لهذا فإن الرقابة الجبائية من جانب الإدارة الضريبية من أهم الوسائل لمكافحة التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين بالضريبة و التي ينجم عنها تخفيض هائل في الأوعية الضريبية، و للوقوف على الوعاء الضريبي الحقيقي هؤلاء المكلفين تستخدم الإدارة الضريبية الرقابة الجبائية، مع العمل على توفير كل الوسائل المادية و الكفاءات البشرية في المجال المحاسبي و القانوني، و التي تملك مهارات عالية تمكنها من اكتشاف الأخطاء و التلاعبات من جانب المكلفين بالضريبة في الوقت المناسب و بالسرعة المطلوبة، مع تطبيق الإجراءات اللازمة و العقوبات الردعية التي تجعل المخالفة من قبل المكلف مكلفة له مما يدفعه للالتزام الضريبي و تحري الدقة عند الإدلاء بأي تصريحات جبائية .

و عليه فالرقابة الجبائية بما تشتمله من أنشطة و مراحل تساهم في تحسين الالتزام الضريبي و ذلك ما ينعكس على تحسين جودة التصريح الجبائي من خلال التصريح الفعلي بالأوعية الضريبية الحقيقية، و كذلك أهدافها و أهميتها هي من بين أهم العوامل التي تجعل منه أداة فعالة خاصة في مواجهة ظاهري الغش و التهرب الضريبي، و ما يمثل دور المراجع الجبائي كعنصر مهم و أساسي في عملية الرقابة الجبائية الفعالة، بحيث يتحقق المراجع الجبائي من تنفيذ أحكام قانون الضرائب سواء فيما يتعلق بالإيرادات أو التكاليف أو الإعفاءات بعد اعتماد الدفاتر المحاسبية و المرفقات المكملة لها .

كما لا يعني اعتماد الدفاتر المحاسبية الأخذ بكل ما جاء بالتصريح، و ذلك لان قبول الدفاتر غير ملزم للأخذ بكل ما جاء به، و لكي يتحقق المراجع الجبائي من صحة البيانات و المعلومات الواردة بالتصريح المقدم من المكلف بالضريبة، منحه المشرع الضريبي حق الاطلاع على دفاتر و مستندات المكلف، بالإضافة إلى حق طلب ما يراه من إيضاحات شفوية أو كتابية لما يظهر أمامه من أمور تستوجب ذلك، على أن يلتزم المكلف بتمكين موظفي مصلحة الضرائب من الاطلاع على ما لديه من دفاتر أو مستندات و محررات و ذلك في الميعاد الذي تحدده الإدارة الجبائية .

أ) الإشكالية

وعلى ضوء ما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية التالية :

ماهي متطلبات اجراءات الرقابة الجبائية و دورها في تصحيح الوضعية الجبائية للمؤسسات الاقتصادية ؟

وعلى هذا يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية :

- ما المقصود بالرقابة الجبائية ؟
- ما هي أشكال الرقابة الجبائية ؟
- ماهي الضمانات و الحقوق الممنوحة للمكلف ؟ و ما هي الواجبات الملقاة على عاتقه ؟
- ما هو واقع الرقابة الجبائية في تصحيح الوضعية الجبائية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

ب) الفرضيات :

للإلمام بجوانب الموضوع والإشكالية الجوهرية المطروحة، يمكن تقديم الفرضيات كما يلي :

- الرقابة الجبائية عبارة عن مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و مقارنتها بالمحاسبة .
- تتضمن الرقابة الجبائية رقابة عامة، رقابة شكلية، رقابة مشتركة و رقابة فعوية .
- من بين الضمانات و الحقوق الممنوحة للمكلف الاستعانة بمستشار ، السر المهني ، حق الاشعار بالتقييم ، بالإضافة إلى الالتزامات الجبائية المتمثلة في تقديم التصريحات في آجالها المحددة ، تسديد الضرائب ، تقديم المعلومات المطلوبة من طرف إدارة الضرائب .
- تعتبر الرقابة الجبائية فعالة وملائمة في إدارة الضرائب لولاية غرداية .

ت) أهداف الدراسة:

بالإضافة إلى الإجابة على إشكالية البحث، وإختبار صحة الفرضيات المتبناة، تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق ما يلي :

- تسليط الضوء على أهم الجوانب النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية؛
- الهدف الذي نسعى لبلوغه من خلال هذه الدراسة هو التطرق إلى إجراءات عملية الرقابة الجبائية لإفادة الدارسين في هذا المجال باعتبار أن هذه العملية صعبة المنال نظرا لحساسية الموضوع و سرية بعض المعلومات لاعتبارها شخصية و للمساهمة في نشر الوعي الضريبي ؛

- تكمن أهداف تعلم الرقابة الجبائية في تزويد الطالب بالمهارات التي تمكنهم من القيام بعمليات التسوية لمختلف الضرائب والرسوم سواء للمتهربين في مجال الجباية أو للمكلفين بالضريبة الذين تتضمن تصريحاتهم الجبائية على إغفالات أو أخطاء؛

- محاولة تشخيص عملية الرقابة الجبائية وتبيان دورها الفعال في التصدي لكل أنواع الغش و التهرب الضريبي .
(ث) أهمية الدراسة:

للإلمام بموضوع البحث والإشكالية المطروحة يمكن تقديم أهمية الدراسة كما يلي :

إن أهمية هذه الدراسة تنبع من تلك الآثار السيئة لظاهرة التهرب الضريبي، والتي جعلت أموالا طائلة تتداول بكل حرية من دون مراقبة أو اقتطاع و بالتالي حرمان الخزينة العمومية منها ، في ظل البحث المتزايد من قبل السلطات المعنية للرفع من موارد الجباية العادية، و بالتالي اتخاذ كل سبل العلاج المتاحة لمجابهة هذه الظاهرة الخطيرة و من هنا تتجلى أهمية الرقابة الجبائية كونها من الوسائل الهامة للعلاج، و المكانة التي تحتلها الرقابة الجبائية لردع المكلفين المدلسين من خلال الأشكال المختلفة للرقابة لمعاينة الأخطاء والنقائص والإغفالات وعدم إحترام المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة لالتزاماتهم الجبائية.

(ج) مبررات اختيار الموضوع :

للإلمام بجوانب البحث ومعالجة الإشكالية، يمكن تقديم الأسباب الذاتية والموضوعية كما يلي :

- الأسباب الذاتية :

- لكوني موظفة بالإدارة الجبائية أسعى جاهدة لرفع مستوى المعرفة العلمية و القدرات المهنية بإعتبار أن البحث العلمي يشري المعارف وينمي القدرات بهدف التحكم في أدوات وأساليب المنهجية العلمية و العملية على حد سواء؛
- الرغبة الشخصية و الملحة في التكامل المعرفي و المهني بين مجال الدراسة و مجال المهنة .

- الأسباب الموضوعية :

- نظرة وحساسية المجتمع الجزائري للرقابة الجبائية خاصة والضريبة عامة، هذا ما دفعنا للبحث و التساؤل عن أصل هذه الحساسية هل هي راجعة إلى ذهنية المكلفين في حد ذاتهم أو إلى أجهزة الرقابة الجبائية أو إلى التشريع الضريبي ؛
- نظرا لأهمية الضرائب في بلادنا و تعرضها للنهب و السلب بطرق التوائي ، حاولنا تسليط الضوء على وسيلة ردعية المتمثلة في الرقابة الجبائية ؛
- علاقة الموضوع بالتخصص؛

- البحث عن آليات الرقابة الجبائية التي لم تستطيع إلى حد الساعة كبح تنامي ظاهرة التهرب الضريبي، وهذا رغم الجهود المبذولة ومختلف الوسائل المسخرة لمكافحة هذه الآفة التي تنتهك أحد أهم الموارد المالية التي تعتمد عليها الدولة في رسم وتنفيذ سياستها التنموية المالية منها والاقتصادية.

ح) حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي :

- **الحدود الزمانية:** من أجل الإلمام بمختلف الجوانب العلمية والعملية للبحث، قمنا باختيار المدة الزمنية للدراسة والتي تمثلت في سنة 2018/2017، وتم تحليل المعطيات للفترة الممتدة من 2013 إلى 2016، حيث تمت دراسة التقارير لهاته السنوات .

- **الحدود المكانية:** ترتبط هذه الدراسة من الناحية المكانية بدراسة الحالة في مديرية الضرائب لولاية غرداية، وبالتحديد مكتب التحقيقات الجبائية لمديرية الضرائب و ذلك للفترة الممتدة من 2013 إلى 2016.

خ) منهج البحث والأدوات المستخدمة :

للإجابة على إشكالية البحث الرئيسية والتساؤلات الفرعية المطروحة من خلال بحثنا، سوف نعتمد على مجموعة من المناهج المعتمدة في البحث العلمي وفق ما تقتضيه طبيعة وعناصر البحث، حيث إعتدنا على المنهج الوصفي في الجوانب النظرية للموضوع من خلال تقديم مختلف المفاهيم والتعاريف، أما في الجانب التطبيقي إستخدمنا منهج دراسة الحالة من خلال فحص مخرجات المؤسسة ومحاولة دراسة وإعداد التقارير الخاصة في المؤسسة محل الدراسة .

أما عن الأدوات التي تم الاعتماد عليها لإنجاز هذه الدراسة فتمثلت في المسح المكتبي بهدف التعرف على مختلف المراجع والكتب المتداولة لموضوع الدراسة، إضافة إلى القوانين والجرائد الرسمية، أما فيما يخص دراسة الحالة فاستعملنا أسلوب المقابلة إضافة إلى ملاحظة الوثائق والسجلات المحاسبية .

د) صعوبات البحث :

لقد مرت فترة البحث وإعداد هذه المذكرة بجملة من الصعوبات والعراقيل، تمثلت في :

- عدم استقرار التشريع الجبائي وكثرة التعديلات؛

- صعوبة الحصول على التقارير؛

- صعوبة إيجاد كتب في تخصص الجباية و هي تكاد تنعدم، مما يجعل الطالب أحيانا يركز على نفس المراجع؛

- خصوصية الموضوع مما صعب من إمكانية الوصول إلى البعض المعلومات المتعلقة بالمكلفين بالضريبة الذين أخضعوا للتحقيق الجبائي، وهذا لما يتطلبه السر المهني.

ذ) هيكل البحث

تبعاً للأهداف المتوخاة من البحث، ولمعالجة الإشكالية والتساؤلات الفرعية، واختبار الفرضيات، تم تقسيم البحث إلى فصلين، تسبقهم مقدمة.

يتناول الفصل الأول الإطار النظري للدراسة، ويتضمن مبحثين المبحث الأول يتحدث عن الأدبيات النظرية، أما المبحث الثاني والذي كان تحت عنوان الأدبيات التطبيقية تم التطرق فيه للدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع بحثنا.

أما الفصل الثاني فيتناول دراسة الحالة التي حاولنا فيها دراسة ثلاث ملفات ودراسة التقارير الخاصة بها.

وفي الأخير نجد الخاتمة التي تضمنت تلخيص عام واختبار الفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، ثم عرض للنتائج المتوصل إليها، وفي الأخير قدمنا بعض الاقتراحات التي رأينا بأنها ضرورية بناء على النتائج المتوصل إليها، إضافة إلى آفاق البحث.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية والوضعية الجبائية

،الدراسات السابقة

تمهيد

حظيت الرقابة الجبائية باهتمام السلطات المعنية خاصة في الفترة الأخيرة ،محاولة منها لتدارك النقص الحادث في الموارد المالية للدولة نتيجة لاستفحال ظاهرة التهرب الضريبي و التي جعلت أموالا طائلة تتداول بكل حرية من دون مراقبة أو اقتطاع ، و لذلك حرمت الخزينة العمومية من إيرادات هائلة منها ،و هذا ما استوجب ضرورة التكثيف من عمليات الرقابة الجبائية كونها الوسيلة الردعية الأكثر ملائمة لتحصيل أو لإعادة استرجاع الأموال محل التهريب، وبالنظر إلى كون النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي أي انه بمنح الحرية بالنسبة للمكلف بالضريبة بالتصريح بمدخله من تلقاء نفسه ،تكون الرقابة الجبائية على هاته التصريحات المكتتبه لازمة لأنها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة و غير صادقة نظرا للأخطاء المرتكبة ،سواء كانت بحسن نية أو عن قصد للتملص من دفع الضريبة، ولهذا فان أساليب الرقابة الجبائية ومهما كانت تتميز بالصرامة من جهة و الردع من جهة أخرى تبقى في أمس الحاجة إلى إيجاد المبادئ و الأطر الأساسية التي عن طريقها تكون الضوابط الجبائية ذات فعالية في الميدان.

ومن هذا المنطلق سنتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول: مدخل للرقابة الجبائية والوضعية الجبائية.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع.

المبحث الأول : مدخل للرقابة الجبائية و الوضعية الجبائية .

سنتطرق في هذا المبحث إلى مدخل للرقابة الجبائية والوضعية الجبائية ، حيث تم تقسيم المبحث إلى ثلاثة مطالب، سنتناول في المطلب الأول ماهية الرقابة الجبائية، أما في المطلب الثاني فسننتظر إلى متطلبات الوضعية الجبائية ، وسنحاول إبراز ارتباطات الرقابة الجبائية بالوضعية الجبائية في المطلب الثالث .

المطلب الأول : ماهية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة من أهم أجهزة مكافحة الغش و التهرب الضريبي و تعمل على الحد من انتشارهما و غايتها تتمثل في مراقبة مدى حقيقة التصريحات الجبائية المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة .

وتهدف عملية الرقابة الجبائية إلى تحقيق مهمة رئيسية تكمن في إعادة تمويل خزينة الدولة بالقيمة من الإيرادات الواجب تحصيلها من جباية الضرائب من جهة و تطبيق سياسة قواعد الضريبة تطبيقا عادلا بين الأفراد .

أولا : مدخل مفاهيمي للرقابة

1 تعريف الرقابة

الرقابة هي مجموعة تقنيات تستعمل في جميع الميادين و تقوم بتسهيل و تحسين و اخذ القرارات للتعرف على الأخطاء من خلال :

- تصحيح الأخطاء و السهو و عدم المطابقة المحاسبية .
- اكتشاف التلاعبات و الاختلاسات و معالجتها و كذلك وضع المعايير و تقييم الأداء¹ .

2 مفهوم الرقابة الجبائية :

تباشر إدارة الضرائب عمليات الرقابة الجبائية ضمن إطار واضح طبقا لمواد و نصوص قانونية يتم من خلالها تحديد مفهوم الرقابة الجبائية حيث تعرف على أنها :

مجموع الإجراءات و العمليات التي تهدف إلى التحقق من صحة و نزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف ، و ذلك من خلال مقارنتها بعناصر و معطيات خارجية ، وهذا الحق محفوظ بنصوص و مواد التشريع الجبائي² .

¹ منصور بن أعمار، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، ص 11 .

² مبروك غزة، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016، ص 35 .

— تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي و التحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة.¹

3 كما تعرف **فعالية الرقابة الجبائية** بأنها : الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية، من جهة و بغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى ، و ذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية.²

4 أهداف الرقابة الجبائية

يمكن تلخيص أهداف الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب الجبائي في النقاط التالية :

الهدف القانوني: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والحرص على سلامتها من خلال التركيز على مبدأ المحاسبة لمعاقتهم عن أي انحرافات أو مخالفات للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

الهدف الإداري: إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما من خلال تقديم المعلومات التي تساهم بشكل كبير في زيادة فعالية الأداء ، ويمكن تحديده في النقاط التالية :

- ✓ تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه للنقائص الموجودة في التشريعات المعمول بها؛
- ✓ كذلك تساعد في تحديد الانحرافات و كشف أخطاء الإدارة الجبائية في معرفة والإلمام بأسبابها و تقييم أثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة مختلف المشاكل؛
- ✓ المساهمة في إعداد الإحصائيات كحجم التهرب الضريبي و قيمة المبالغ المسترجعة.

الهدف الاجتماعي: و يتمثل في النقاط التالية:

- ✓ الكشف عن انحرافات المكلفين بمختلف صورها كتقديم تصريحات مغلوطة أو التقصير في أداء و تحمل الواجبات الجبائية .

¹ A .HAMINI ,L'audit coptable et financier ,Edition Berti ,Algérie,2001,P172 .

² إسماعيل صاري، تشخيص الرقابة الجبائية و سبل تفعيلها ، المجلة الجزائرية للاقتصاد و المالية ، جامعة فرحات عباس سطيف ، العدد 01 ، أبريل 2014 ، ص 211 .

✓ تحقيق العدالة بين المكلفين من خلال وقوفهم على أقدام المساواة أمام الضريبة حسب المادة 78 من الدستور الجزائري .

الهدف المالي و الاقتصادي : حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب و السرقة و حمايتها بأي شكل من الأشكال ، و هذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخرزينة العمومية و زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام (حماية أموال الخزينة) .¹

ثانيا : الإطار القانوني للرقابة الجبائية

لتنظيم الرقابة الجبائية حدد المشرع الجزائري إطارا قانونيا من خلاله وضح مختلف صلاحيات و حقوق الإدارة اتجاه المكلفين أثناء أدائها لمهمتها الرقابية ، و بالمقابل منح ضمانات للمكلف لحمايته من مختلف أشكال التعسف و الحقوق التي منحها المشرع للإدارة الجبائية هي :

✚ **حق الإدارة الجبائية في الاطلاع :** يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الاطلاع على دفاتر المكلف و مستنداته قصد الحصول على المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق ، و تعتبر عملية الاطلاع أداة فعالة في كل عملية مراقبة ، و ذلك إما لإتمام المعلومات الموجودة لدى الإدارة الجبائية ، أو للتأكد من صحة المعلومات المستخرجة من دراسة الملفات و نشير أن حق الاطلاع يمارسه أعوان الإدارة الجبائية الذين هم برتبة مراقب على الأقل مع التزامهم بالسر المهني عند أدائهم لمهامهم . كما تختلف طريقة الاطلاع حسب طبيعة الهيئة المعنية ، و يتضح ذلك كما يلي :²

✚ **حق الاطلاع لدى الإدارات العمومية :** لا يمكن في أي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولاية والبلديات ، و كذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة ، أن تدفع بالسر المهني أمام أعوان إدارة الضرائب ، الذين هم على الأقل من رتبة مراقب و يطلبون منها الاطلاع على وثائق الخدمة التي توجد في حوزتها .

و لتسهيل عملية الاطلاع يتعين على هيئات الضمان الاجتماعي أن توافي سنويا إدارة الضرائب عن كل طبيب بكشف فردي يوضح فيه رقم تسجيل المؤمن لهم ، و الشهر الذي دفعت فيه الأتعاب ، و المبلغ

¹ محمد لعلاوي ، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس و تحصيل الضرائب بالجزائر ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2015 ، ص 87 .

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، قانون الإجراءات الجبائية ، المواد من 45 إلى 64 ، سنة 2018 ، ص 24-29 .

الإجمالي لهذه الأتعاب ، كما هي واردة في أوراق العلاج ، كما يجب على السلطة القضائية أن تطلع إدارة الضرائب بكل معلومات يمكن أن تساعد المفتش على كشف حالات التهرب .¹

❖ حق الاطلاع لدى الإدارات الخاصة : يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من اجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية ، باسمها نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها ، أن تقدم عند كل طلب لأعوان إدارة الضرائب الدفاتر و المستندات الواجب مسكها طبقا للقانون التجاري .²

❖ حق الاطلاع لدى البنوك : لقد سمح القانون الضريبي لأعوان الإدارة الضريبية حق الاطلاع على كشوفات و حسابات المكلفين بالضريبة الموجودة لدى البنوك و جميع الهيئات المالية لذلك فان البنك ملزم إجباريا بتقديم جميع الكشوفات البنكية التي يطلبها المحقق الضريبي .³

و لتمكين أعوان الإدارة الجبائية من أداء عملية الاطلاع على أحسن وجه ، فرض المشرع عقوبات على كل من يعرقل عمل الإدارة الضريبية لحق الاطلاع سواء بالامتناع أو إتلاف الأوراق و المستندات التجارية و ذلك بغرامة مالية جبائية تتراوح من 5000 دج إلى 50000 دج .⁴

❖ حق الإدارة الجبائية في الاستدراك و الاسترجاع : يتمثل حق استدراك الأخطاء في الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية لإعادة النظر في فرض الضريبة و ذلك بتعديلها أو فرض ضرائب جديدة ، حيث يجوز استدراك كل خطأ يترتب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها بالنسبة لأي مكان من الضرائب و الرسوم المؤسسة عن طريق الجداول الإضافية ، و حدد الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء بأربعة سنوات للقيام بتحصيل جداول الضرائب و الرسوم التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب و الرسوم .⁵

❖ حق الإدارة الجبائية في المعاينة : من اجل ممارسة حقها في الرقابة و عندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية ، يمكن للإدارة الجبائية أن تسمح للأعوان الذين لهم رتبة مفتش على الأقل و مؤهلين قانونا ، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث و الحصول و حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم

¹ قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية ، مرجع سبق ذكره ، المادة 46 ، ، ص 25 .

² نفس المرجع السابق ، المادة 58 ، ص 28 .

³ نفس المرجع السابق ، المادة 60 ، ص 28 .

⁴ نفس المرجع السابق ، المادة 62 ، ص 28 .

⁵ نفس المرجع السابق ، المادة 39 و 40 ، ص 23 .

أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة .¹

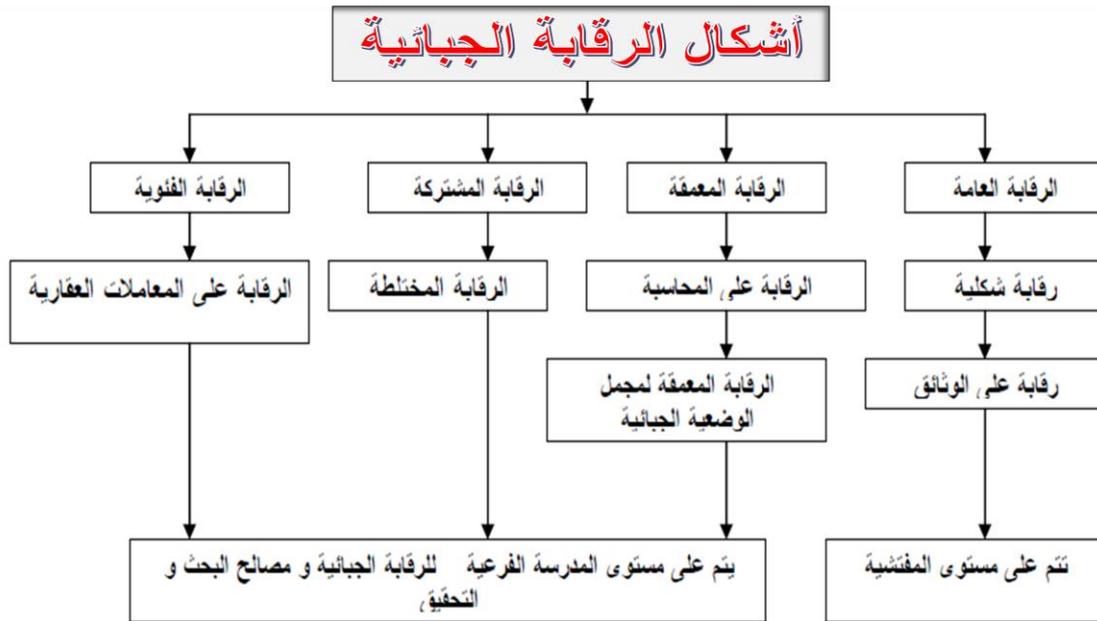
حق الإدارة الجبائية في إجراء التحري : يمكن لأعاون الإدارة الذين لهم رتبة مراقب على الأقل أن يقوموا بكل التحقيقات و التحريات اللازمة لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها ، لدى المدينين بالرسم على القيمة المضافة و لدى الغير العاملين لحسابهم في المحلات المخصصة لصنع أو إنتاج أو تحويل و كذا تخزين البضائع أو بيعها أو تأدية الخدمات بجميع أنواعها ، كما يمكنهم طلب تسليم الفواتير و المحاسبة المادية و الدفاتر و السجلات و الوثائق المهنية التي يمكن أن تكون لها صلة بتأسيس أرقام الأعمال و الأرباح .²

حق الإدارة الجبائية في الرقابة : يتمثل حق الرقابة في مجمل العمليات التي تسمح بالتحقيق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف و ذلك بمقارنتها بمعطيات خارجية .

تم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعنية ، خلال ساعات فتحها للجمهور و ساعات ممارسة نشاطها .³

ثالثا : أشكال الرقابة الجبائية

الشكل رقم 01 : أشكال الرقابة الجبائية



المصدر : من إعداد الطالبة بناء على معلومات مديرية الضرائب لولاية غرداية

¹ نفس المرجع السابق ، المادة 34 ، ص 18 .

² نفس المرجع السابق ، المادة 33 ، ص 18 .

³ نفس المرجع السابق ، المادة 18 ، ص 09 .

- الرقابة العامة **Le Contrôle Sommaire** تتم على مستوى مفتشيات الضرائب و يمكن التمييز بين نوعين الرقابة العامة و الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق ، حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة و فحص تصريحات المكلفين بالضرائب و تتم المراقبة على شكل فحص تمهيدي و هو ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة .¹

1 - الرقابة الشكلية **le contrôle formel**

تتم هذه الرقابة على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص و التابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة و هي تهدف إلى ما يلي :

- ✓ التأكد من هوية و عنوان المكلف بالضريبة
- ✓ التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات
- ✓ محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريح .

و في الواقع أن هذا النوع من الرقابة أحيانا ينجز و أحيانا كثيرة لا ينجز و هذا يعود إلى الأسباب التالية :

- ✓ عدم وجود متابعة دقيقة من المصالح المركزية على هذا النوع من الرقابة .
- ✓ التظاهر بعدم وجود الوسائل البشرية لإجراء هذا النوع من الرقابة بالرغم من أن هذا لا يتطلب مستوى عال من الكفاءة .²

2- الرقابة على الوثائق : **Le Contrôle sur pièce** تعتبر كتكملة للمراقبة الشكلية ، بحيث تسمح للمصالح

الجبائية بالقيام بفحص ناقد للتصريحات المكتتبه و هذا بالاستعانة أساسا بالبيانات و المعطيات التي يتضمنها الملف الجبائي للمعني ، و بالتالي فهي عملية عادية تتمثل في مقارنة عناصر الدخل المصرح به مع المعلومات و الوثائق الموجودة داخل الإدارة الضريبية³ ، حيث يقوم المراقب الجبائي بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة و مقارنتها بالمعلومات و الوثائق الخاصة بالمكلف و الموجودة مسبقا لدى الإدارة ، إضافة إلى ما تحصلت عليه هذه الأخيرة من معلومات من طرف هيئات أخرى تعامل معها هذا المكلف ، وفي حالة وجود نقاط

¹ عيسى بولوخ ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة باتنة ، 2004 ، ص 57 .

² نفس المرجع و الصفحة سابقا .

³ Jacques Duhén et micheel jammes , **Audit et Gestion fiscale de L'entreprise** , edition EFE Paris , 1996 , P145 .

غامضة أو مبهمة يحق للمراقب الجبائي أن يطلب بعض المعلومات و التبريرات من طرف المكلف بالضريبة و من اجل القيام بهذه المراقبة تستعمل الإدارة الأدوات القانونية التالية :

✓ **طلب معلومات :** بموجب السلطات المخولة للمراقب الجبائي يمكنه أن يطلب من المكلف بالضريبة أن يمده ببعض المعلومات حول الغموض أو اللبس الذي يحتوي عليه التصريح المقدم من طرفه ، و في حالة عدم الرد تقوم الإدارة بإرسال آخر تطلب فيه التوضيحات المراد الحصول عليها لتبرير ما جاء في تصريحه ، و هذا في اجل لا يقل عن ثلاثين (30) يوما، و في حالة الرفض تقوم الإدارة بعملية التسوية بالاعتماد على ما تتوفر لديها من معلومات أو مبررات¹؛

✓ **طلب التبريرات :** قد يطلب المراقب الجبائي وثائق تبريرية لبعض العناصر التي يتضمنها تصريح المكلف و هذا لهدفين ، فالهدف الأول التأكد مما جاء في تصريحه ، و الهدف الثاني استغلال الوثائق التبريرية لتحرير بطاقة معلومات قد تساعد في إجراء تسويات إما لهذا المكلف أو لمكلفين آخرين يتضمن تصريحاتهم إغفالات ، نقائص أو عدم الصحة ، و في حالة عدم الرد على هذا الطلب في الآجال المحددة قانونا ، يقوم المراقب الجبائي بعملية التسوية الضرورية².

✓ **القيام بعملية التسوية :** تضطر الإدارة الضريبية للقيام بعملية التسوية في حالة عدم الرد عن طلب المعلومات أو طلب التبريرات أو في حالة رفضها لما جاء في رد المكلف من معلومات أو تبريرات ، ففي هاته الحالات التي تقوم الإدارة الضريبية بإعلام المكلف بالتسوية المزمع القيام بها من خلال رسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام .

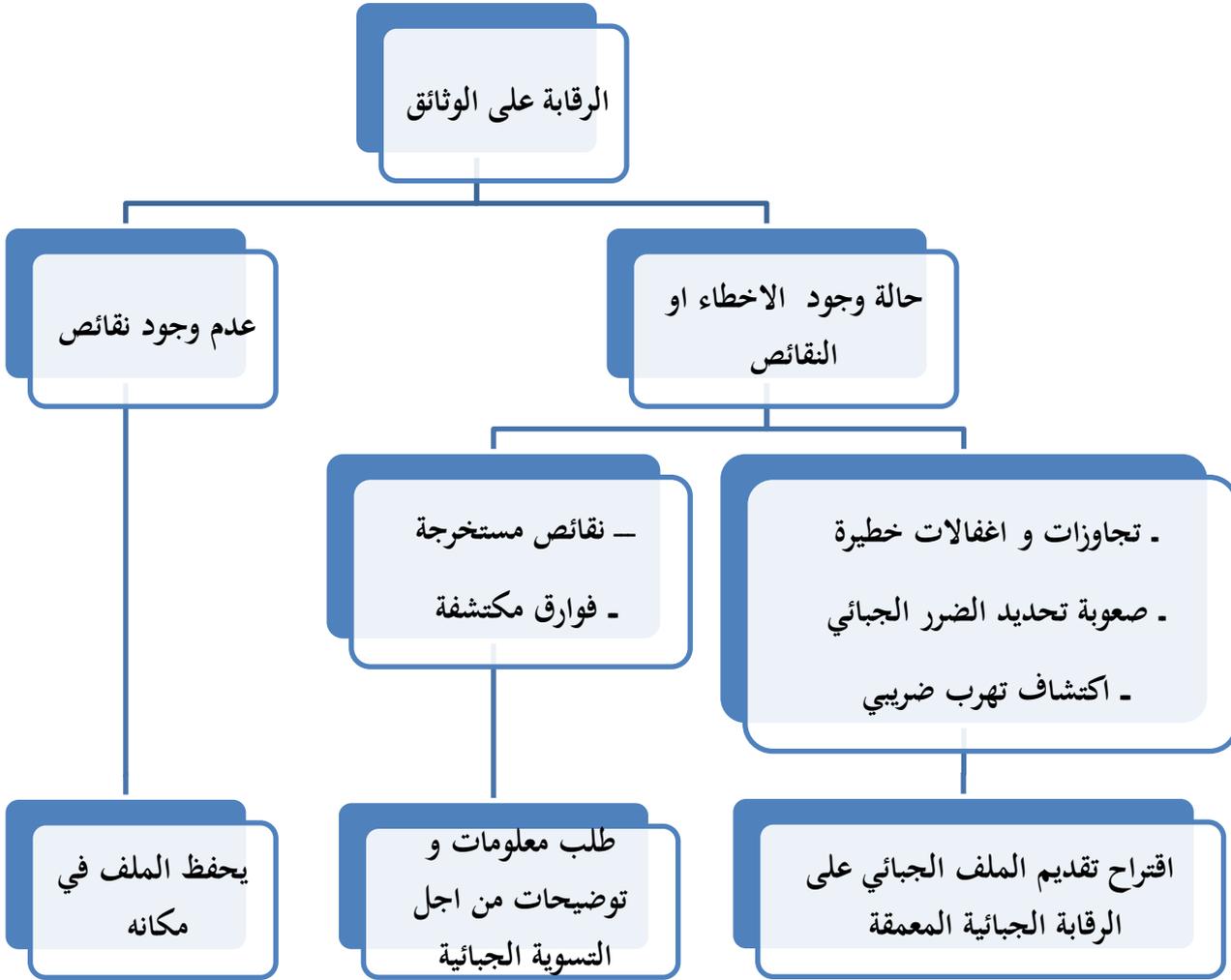
إذن الرقابة على الوثائق هي رقابة لاحقة تسمح للإدارة بالقيام بفحص ناقد لتصريحات المكلفين ومنه الكشف و التصحيح للنقائص المكتشفة ، و من خلال هذه المراقبة يمكن اقتراح الملفات الجبائية لأنواع أخرى من المراقبة الجبائية كالتحقيق الجبائي عندما تكون هاته النقائص المكتشفة تتضمن غشا و تهربا ضريبيا هاما لا يمكن ضبطه بمراقبة الوثائق فقط ، و هذا ما يوضحه المخطط العام للرقابة على الوثائق³.

¹Jean-Claude Drie ,procédures de contrôle fiscale ,La voie de L'équilibre,L'harmattan Paris,2005 ,P49 .

²Idem

³ احمد بساس ، فعالية التحقيق المحاسبي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ،رسالة ماجستير في علوم التسيير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ،جامعة عمار ثليجي بالاغواط ،2006 ، ص 10 .

الشكل رقم 02 : الهيكل العام للرقابة على الوثائق



Sources :DGI ,Guide du contrôle sur pièce ,édition 2004 ,P 7 .

- الرقابة الجبائية المعمقة: بخلاف الرقابة الجبائية الشاملة، تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة للأعوان المدققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين ، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة و نزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم كما يتم الفحص الميداني للدفاتر و الوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة و هذا لأربع (04) سنوات لم يمسهما التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي.¹ كما يتناول هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق و المميز لمحتوى الملف الجبائي سواء على مستوى نيابة المديرية الولائية للرقابة

¹ Michel Bovier,Marie Christine,l'administration fiscale en France ,PUF,Paris ,1988 ,P47 .

الجبائية أو المصالح الجهوية للأبحاث و المراجعات حسب الاختصاص ممثلة في عدة فرق مختصة ، أما التمييز بين أنواع الرقابة الجبائية يكمن في حجم الإمكانيات المستعملة و الأهداف المسطرة ، في حين المعايير المعتمدة في إحالة الملف الجبائي على الرقابة المعمقة فهي عديدة أهمها التصريح بالعجز المكرر ،النقص المستمر في الربح المحقق ،إشارة واضحة بوجود تلاعبات و تجاوزات تم الكشف عنها عن طريق الرقابة الشاملة للفصل فيها ،إما الأعوان المكلفين بهذه المهمة يجب أن لا تقل رتبهم عن مفتش ضرائب كما يتم الانتقال إلى مكان مزاوله نشاط المكلف ، لإجراء معاينة ميدانية للتأكد من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة ،و تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في :

- التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة VC .

- التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين VASFE .

- التدقيق المصوب في المحاسبة (تم استحداثه بموجب قانون المالية 2010)¹ VCP .

1 - التدقيق في محاسبة المكلف : يعد التدقيق في المحاسبة احد وسائل الرقابة الجبائية لتقوم بفحص دقيق لمختلف

الدفاتر و الوثائق المحاسبية شكلا و مضمونا الخاصة بالمكلف بغية التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة ،

يقصد بالتحقيق في المحاسبة مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف

بالضريبة بعنوان المدة غير المتقادمة و يشمل التحقيق مجموع الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة.²

■ يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان ،ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف

المكلف بالضريبة يوجه كتابيا و تقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة .

■ يجري التحقيق في المحاسبة من طرف الأعوان الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.

■ تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات ،و إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة

أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل الرقابة مجمل المعلومات و المعطيات و المعالجات التي تساهم بصفة

مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية .

¹ Michel Bovier,Marie Christine,l'administration fiscale en France ,PUF,Paris ,1988 ,P47 .

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ،مركز الضرائب ،إجراءات الرقابة الضريبية ،مديرية العلاقات العمومية و الاتصال ،نشرة 2017 .

■ لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق لتحضير محاسبته في اجل أدنى مدته عشرة (10) أيام .

■ لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة

(03) أشهر فيما يخص :

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

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

يمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه ، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5 000 000 دج و 10 000 000 دج ، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها . و يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى ، تسعة (09) أشهر .

■ يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة مفصلا بقدر كاف و معللا في رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام ، و للمكلف بالضريبة اجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله ، و يعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني .

■ في حالة القبول الصريح ، يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائيا ، و لا يمكن للإدارة الرجوع فيه ، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق ، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف بالضريبة .

■ يثبت عدم تقديم المحاسبة بمحضر يدعى المكلف بالضريبة للتوقيع عليه حضوريا ، كما يكون موضوع إعدار يدعى من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في اجل لا يزيد عن ثمانية (08) أيام ، كما يذكر الرفض المحتمل للتوقيع على المحضر .¹

2- التدقيق المعمق لمجمل الوضعية: VASFE يمكن برجة التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية أثناء القيام بالتدقيق المحاسبي ، سواء باسم المستغل الشخصي صاحب المؤسسة أو الشركاء في الشركة أو كل شخص ملزم قانونا

¹ قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية ، مرجع سبق ذكره ، المادة 34، ص 18 .

بتصريح مجمل دخله حتى و لو لا يملك ملف جبائي و لا سجل تجاري و هذا نظرا للشراء الملفت كامتلاك العقارات و المنقولات ،أما نوع الضريبة المدقق فيها فتتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي IRG فقط .¹

- يشكل التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أداة يسمح للإدارة الجبائية من خلالها ممارسة الرقابة على تصريجات الدخل للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي ، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا ،عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة .
- و في هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصروح بها من جهة ،و الذمة أو الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى .²

3 – التدقيق المصوب في المحاسبة : تم استحداث مؤخرًا شكل آخر من أشكال الرقابة الجبائية طبقا للمادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 و المسمى بالتدقيق المصوب في المحاسبة VCP و المنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية و الذي يتميز بعدة خصائص عن سابقه و من بينها نجد:

- يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء رقابة موجه يتضمن ضريبة واحدة أو عدة ضرائب بعنوان جزء أو كل المدة غير المتقدمة أو مجموعة عمليات او معطيات محاسبية متعلقة بمدة عن سنة جبائية .
- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق في محاسبة المكلفين و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها لمدة تقل عن سنة جبائية واحدة .
- لا يمكن إجراء التدقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل .
- يخضع التدقيق المصوب في المحاسبة لنفس قواعد التدقيق بشكل عام باستثناء بعض النصوص
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن تستغرق مدة التدقيق في عين المكان للدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من شهرين .
- يمنح للمكلف اجل ثلاثين (30) يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بالتقويم .
- إن ممارسة التدقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التدقيق المعمق في المحاسبة لاحقا و الرجوع

¹ Thierry Lambert, **vérification fiscale personnelle**, économique, Paris, 1984, P 8 .

² فضيل كوسة ، الدعوى الضريبية و إثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة ، دار هومة ، الجزائر ، 2010 ، ص 199 .

إلى الفترة التي تمت فيها عملية التدقيق ، و لكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقييم المتمم عند التدقيق المصوب .¹

الرقابة عن طريق الفرق المختلطة (ضرائب - جمارك - تجارة): لقد بدأت فرق البحث المختلطة في العمل إبتداءا من شهر أفريل 1996 و تم التأسيس لها رسميا بالمرسوم التنفيذي رقم 290/ 97 المؤرخ في 27/ 07/ 1997 . و من خلال سنة 1999 عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات حمة بسبب النقائص مما أدى إلى ارتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجريها الفرق ، لذلك جاء المنشور رقم 293 بتاريخ 21/ 06/ 1999 بالتدخل لدى المكلفين من اجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية و الجمركية و التجارية في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء .

إن تقييم نشاط الفرق المختلطة يستوقفنا عند النقائص التالية :

- ✓ عدم المتابعة الدقيقة لأنشطة هذه الفرق من قبل المصالح المركزية .
- ✓ عدم فعالية التنسيق المشترك بين الهيئات الثلاثة المشكلة للفرق .
- ✓ عدم التأطير الجيد لهذه الفرق .²

الرقابة الفتوية (الرقابة على المعاملات العقارية) : إن مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها تشكل احد أهم الأدوات في مكافحة التهرب الجبائي في هذا الميدان و هو يخص المعاملات التالية :

- ◀ العقارات المبنية؛
- ◀ العقارات غير المبنية؛
- ◀ مراقبة المداخل العقارية.

وتعتمد مراجعة هذه الأثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار (La Valeur Vénale) أي قيمة العقار في السوق ، وهو الثمن الذي من الممكن أن يشتري أو يباع به العقار ، و بعبارة أخرى الثمن المتفاوض عليه في السوق بين البائع والمشتري الخاضع لقانون العرض والطلب أخذا بعين الاعتبار العناصر المادية و العوامل القانونية للعقار وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار، ولذلك ينبغي المتابعة الدقيقة الدائمة عن طريق مصالح التسجيل لكل

¹ قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره ، المادة 20 ، ص 13 .

² ولهي بوعلام ، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية و الدولية و الحوكمة العالمية ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، 20 - 21 أكتوبر 2009 ، ص 12 .

المعاملات العقارية مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات والدواوين والمؤسسات التي تنشط في مجال العقار.¹

جدول رقم 01: مقارنة بين التحقيق المحاسبي و التحقيق المعمق

التعيين	تاريخ تسليم إشعار التحقيق	أجل تحضير المحاسبة	المدة القصوى للتحقيق	أجل الرد على التقرير الاولي	الضرائب المعنية	سنوات التحقيق
التحقيق المحاسبي VC	أول يوم للتحقيق تاريخ وصل الاستلام	10 أيام	سنة واحدة	40 يوم	كل الضرائب و الرسوم و الحقوق	04 سنوات غير متقدمة
التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE	اول يوم للتحقيق تاريخ وصل الاستلام	15 أيام	سنة واحدة	40 يوم	الضريبة على الخل الإجمالي IRG	04 سنوات غير متقدمة

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على قوانين الإجراءات الجبائية

الجدول رقم 02: خصائص و مميزات أشكال الرقابة الجبائية

مميزات الرقابة	التنفيذ بعين المكان	نوع أو عدة أنواع من الضرائب	كل الضرائب و الرسوم	كل الفترة غير المتقدمة	كل الفترة غير المتقدمة أو جزء منها	فحص كل المحاسبة	فحص بعض العمليات المحاسبية	الأجهزة المكلفة بالرقابة
التحقيق المحاسبي	×		×	×		×		المديرية الفرعية للرقابة الجبائية + المصالح الجهوية

¹ نفس المرجع السابق .

التحقيق المصوب في المحاسبة	×		×			×	×
التحقيق SDCF	×						
الرقابة على الوثائق	×		×	×		×	
مفتشية أو مراكز الضرائب							
التحقيق المعمق VASFE				×		×	×
SRV+SDCF							
الرقابة الشكلية			×			×	
مفتشية أو مراكز الضرائب							
الرقابة المشتركة			×			×	
SDCF							
رقابة التقويمات العقارية			×			×	
SDCF							
الرقابة على إيجار العقارات			×			×	
مفتشية الضرائب (مراكز الضرائب)							

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على قوانين الإجراءات الجبائية

المطلب الثاني: متطلبات الوضعية الجبائية

أولا: التزامات المكلف الخاضع للرقابة الجبائية

لكي يتمتع المكلفين بالضريبة بمحمل الحقوق و الضمانات ،عليهم أن يراعوا الواجبات التي يضعها

القانون على عاتقهم و لاسيما اكتتاب التصريحات في الآجال المحددة قانونا .

1- الالتزامات التصريحية:

1-1 الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات:

أ - التصريح بالوجود: بموجب المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة فانه على المؤسسة أن تقوم خلال 30 يوم

الأولى لنشاطها بالتصريح بوجودها سلسلة ج رقم 08 لدى إدارة الضرائب المختصة إقليميا، ويمكن اعتبار

التاريخ الذي قامت فيه المؤسسة بعمليات الشراء الأولى كتاريخ لبداية نشاطها، وفي حالة ما إذا كانت للمؤسسة

فروعاً أو وحدات تابعة لها فإنها تدخل في التصريح العام.

كما يجب أن يدعم هذا التصريح بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الميلاد ، و أن يحتوي على اسم ولقب المكلف ، طبيعة النشاط ، العنوان التجاري و العنوان داخل الجزائر و خارجها ، تاريخ بداية النشاط الخ
كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد أو عقود الدراسات أو الأشغال التي تولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر.¹

تعاقب المؤسسة التي تقدم تصريحاً بالوجود بدفع غرامة جبائية محددة بـ 30 000 دج.²

ب- التصريحات السنوية: المؤسسة ملزمة بإيداع تصريح سنوي في المطبوعات المتوفرة على مستوى إدارة الضرائب على نحو يسمح لأعوان الضرائب بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف ولكل دورة نشاط منقضية، و يجب أن يصل هذا التصريح السنوي إلى إدارة الضرائب المختصة إقليمياً والمتواجدة في منطقة المقر الاجتماعي للمؤسسة قبل 30 أفريل من السنة التي تلي تاريخ إقفال الحسابات.

● **تصريح خاص مهني، سلسلة ج رقم 11 :** فيخص الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للنظام الحقيقي و الذين يمارسون نشاط البيع و الشراء أو تقديم الخدمات عندما يتجاوز رقم الأعمال السنوي 30 000 000 دج ، كما يخص هذا التصريح نشاط البيع بالجملة ، محطات تقديم الخدمات و كذا الأشخاص الخاضعون للنظام المبسط و الذين قدموا طلب الخضوع للنظام الحقيقي و في هذا الإطار و فيما يخص العمليات المنجزة حسب شروط البيع بالجملة يجب دعم التصريح بجدول يتضمن المعلومات الآتية عن كل زبون :رقم التعريف الجبائي NIF، الاسم و اللقب أو الاسم التجاري ،العنوان صحيح للزبون ،مبلغ العمليات المحققة و مبلغ الرسم على القيمة المفوترة ،رقم التسجيل في السجل التجاري و رقم المادة الخاضعة .

والمكلف ملزم بتقديم التصريح السنوي (Série Gn°11) مرفقا بجدول الزبائن يوم 30 أفريل كآخر اجل من كل سنة لدى إدارة الضرائب الموجودة بمكان مقر المكلف أو الإقامة الرئيسية له حيث يتضمن هذا التصريح الميزانية الجبائية بالإضافة إلى جدول الزبائن و الخاص بالعمليات التي تتم بالجملة.³

● كما تجدر الإشارة إلى أن التصريح السنوي (Série Gn°11 ter) مخصص للمكلفين الذين لا يخضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة و رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز مبلغ 30 000 000 دج.⁴

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المادة 183، 2017 .

² نفس المرجع السابق ،المادة 194 .

³ وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ،مركز الضرائب ،الالتزامات ،مديرية العلاقات العمومية و الاتصال ،نشرة 2017 .

⁴ نفس المرجع السابق .

- **تصريح سنوي للأجور سلسلة ج رقم 29** : يتعين على المكلف تقديم التصريح السنوي للأجور قبل 30 أبريل كآخر اجل من كل سنة .¹
- **تصريح إجمالي للمداخيل سلسلة ج رقم 01** : يتعين على المكلف تقديم التصريح السنوي لإجمالي المداخيل قبل 30 أبريل كآخر اجل من كل سنة .²
- **تصريح خاص بالضريبة الجزافي الوحيدة:**
يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون و المعنويون و الشركات و التعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية ،الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30 000 000 دج) .³
- يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اکتتاب تصريح تقديري تحدد الإدارة الجبائية نموذجة ،
وإرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط ، و يجب أن يتم اکتتاب هذا التصريح في الفترة الممتدة ما بين الأول و الثلاثين من شهر جوان من كل سنة .⁴
- **تصريح سنوي للضريبة على أرباح الشركات سلسلة ج رقم 04** : حيث يتضمن التصريح السنوي (Série Gn⁰⁴) الضريبة على أرباح الشركات IBS و يخص كل الشركات مهما كان شكلها و غرضها باستثناء شركات الأشخاص ،إلا إذا اختارت الخضوع لهذا النوع من الضرائب و يتعين على هاته الشركات أن تكتب قبل الفاتح من شهر أبريل من كل سنة لدى إدارة الضرائب الموجودة بمكان مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها ،تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة ،حيث يجب أن يتضمن هذا التصريح على الميزانية الجبائية التي توضح مبلغ رقم الأعمال ،رقم السجل التجاري ،اسم و عناوين المحاسبين المكلفين بمسك محاسبتهم و بالإضافة إلى كل هذا فان المكلفين ملزمون كذلك بعرض كل من مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة ،كما تحددها القوانين و الأنظمة المعمول بها و لاسيما تقديم ملخص عن حساب النتائج و كشف للمصاريف العامة وكذا الإهلاكات المالية المطبقة و كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني .⁵

¹ نفس المرجع السابق .

² نفس المرجع السابق

³ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ،مرجع سبق ذكره ، المادة 282 مكرر 1.

⁴ قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية ،مرجع سبق ذكره ، المادة 01 ،ص 07.

⁵ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية مرجع سبق ذكره ، المادة 151 - 152 .

• التصريح بالأمالك سلسلة ج رقم 37 :

يخضع للضريبة على الأملاك الأشخاص الطبيعيين الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر، وكذا الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر، تقدر شروط الخضوع للضريبة في أول يناير من كل سنة .

يجب أن يتضمن التصريح السنوي ما يلي:

❖ المعلومات الخاصة بالمؤسسة (الاسم واللقب أو الاسم التجاري، تسمية النشاط، عنوان المقر الاجتماعي)؛

❖ رقم التسجيل في السجل التجاري؛

❖ رقم التعريف الإحصائي والجبائي ورقم المادة الخاضعة؛

❖ أسماء وعناوين كل التقنيين المكلفين بمحاسبة المؤسسة ومراقبة نتائجها من محاسبين وخبراء محاسبين، مع

الإشارة إلى انتمائهم إلى موظفي المؤسسة أم لا؛

❖ مبلغ رقم الأعمال؛

❖ حسابات مستخرجة من العمليات المحاسبية للمؤسسة وخاصة ملخص لحسابات النتائج ونسخة من الميزانية

وكشف عن المصاريف العامة حسب طبيعتها، الإهلاكات و المؤونات المكونة؛

❖ النتائج التي تسمح بتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة؛

❖ الالتزام بإعادة الاستثمار إذا لزم الأمر؛

❖ كشف حول المبالغ المدفوعة فيما يخص الرسم على النشاط المهني؛

❖ كشف مفصل حول التسبيقات المدفوعة فيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات.

كما أن التصريح السنوي يجب أن يحتوي على الوثائق والمعلومات التالية: السيارات السياحية المشكّلة

لأصول المؤسسة أو الداخلة في المصاريف، الأجر والمكافآت المدفوعة للغير، معلومات تخص الشركاء

المساهمين (أسماء وألقاب وعناوين الشركاء أو أعضاء مجلس الإدارة، والمبالغ المدفوعة لكل منهم، نسخ من

مداولات مجالس الإدارة)¹

○ التصريح بالربح أو الدخل الخاص بالمؤسسات الأجنبية غير المقيمة (Série Gn°23) :تلزم بتقديم

هذا التصريح المؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطا مؤقتا بالجزائر و التي لا تتوفر على إقامة مهنية دائمة على

الأكثر 30 أبريل من كل سنة و يجب أن يرفق التصريح بكشف مفصل للمبالغ التي دفعتها المؤسسة للغير

¹ نفس المرجع السابق ، المادة 274 .

، لقاء أشغال المقابلة من الباطن و أشغال الدراسات و تأجير العتاد أو المستخدمين و مختلف أجور الكراء و المساعدة التقنية كما تكون هاته المؤسسات ملزمة كذلك بتقديم التصريح بالوجود المذكور سابقا .¹

ج - التصريح الشهري (Série Gn°50) : بالنسبة للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي (الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات) يجب اكتتاب و إيداع التصريحات ج 50 الذي يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد (الرسم على القيمة المضافة ، الرسم على النشاط المهني و الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور) لدى قابض الضرائب خلال عشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله تحقيقه رقم الأعمال .²

د- التصريح بإيقاف النشاط:

في حالة إيقاف نشاط المؤسسة ككل أو جزء منها أو لنشاطها التجاري أو غير التجاري، فإنه يجب عليها أن تعلم مفتش الضرائب المختص إقليميا خلال 10 أيام، بالتاريخ الذي تم أو سيتم فيه إيقاف نشاط المؤسسة، بالإضافة إلى أسماء وعناوين المالكين الجدد إذا أمكن.

أما في حالة وفاة المكلف بالضريبة يقوم ورثة المتوفي بالتصريح بالمداخيل الخاضعة للضريبة في اجل ستة (06) أشهر اعتبارا من تاريخ الوفاة .³

2- الالتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة:

تخص هذه الالتزامات تسديد الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، الضرائب ذات الطابع المهني والضريبة الجزافية الوحيدة.

2-1- الضريبة على أرباح الشركات: IBS

تدفع هذه الضريبة على شكل أقساط ودفوعات على الحساب في التواريخ الآتية:

- ✓ القسط الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس، من السنة التي تم فيها تحقيق الأرباح .
- ✓ القسط الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان، // // .
- ✓ القسط الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر // // .

¹ نفس المرجع السابق ، المادة 162 .

² الالتزامات ، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال ، مرجع سبق ذكره .

³ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ، مرجع سبق ذكره، المادة 132 .

حيث يساوي مبلغ كل قسط 30% من الضريبة الإجمالية المتعلقة بأرباح الدورة الأخيرة، وإذا كان مبلغ الضريبة للسنة الماضية غير معروف فإن مبلغ القسط الأول يحسب على أساس ضريبة السنة التي تسبقها، ثم يتم تعديل هذا المبلغ عند دفع القسط الثاني. أما بالنسبة للمؤسسات حديثة النشأة فإن مبلغ كل قسط يساوي 30% من الأرباح التي يتم تقديرها بـ 5% من رأس المال.¹

2-2- الضريبة على الدخل الإجمالي: IRG

تتوقف طريقة دفع هذه الضريبة على نوع الدخل الذي يحققه الشخص الطبيعي، حيث تدفع بالنسبة للأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي على شكل دفعات وأقساط على الحساب في التواريخ التالية:

القسط الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس من السنة التي تم فيها تحقيق الأرباح.

القسط الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان // // .

يحسب مبلغ كل قسط على أساس نسبة 30% من الضريبة المستحقة في الدورة المنتهية السابقة .

كما يمكن أن تدفع وفق نظام الاقتطاع من المصدر بالنسبة للمداخيل الموضحة في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة.²

2-3- الرسم على النشاط المهني: TAP

يحسب هذا الرسم بتطبيق 3 معدلات: 1%، 2%، 3% حسب طبيعة نشاط المؤسسة، ويفرض هذا الرسم على رقم أعمال المؤسسة المحقق، ويدفع خلال 20 يوم الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه تحقيق رقم الأعمال.³

❖ كما تلتزم مؤسسات البيع بالجملة بالتصريح بالكشف المفصل للعملاء في أجل أقصاه 30 أفريل من السنة الموالية لسنة تحقيق الأرباح، والذي يسمح لها بتطبيق تخفيض نسبته 30% من رقم الأعمال المحقق الخاضع للرسم على النشاط المهني.⁴

2-4- الرسم على القيمة المضافة TVA

يحسب هذا الرسم بتطبيق معدلين: معدل مخفض 9%، ومعدل عادي 19% وهذا بموجب قانون المالية لسنة 2017 بعدما كانا معدلي هذا الرسم على التوالي: 7% و 17% قبل هاته السنة، ويطبق المعدل المخفض على

¹ نفس المرجع السابق، المادة 356 .

² نفس المرجع السابق، المادة 355 .

³ نفس المرجع السابق، المادة 222 .

⁴ نفس المرجع السابق، المادة 219 .

بعض المنتجات والأنشطة المحددة قانونا. ويفرض هذا الرسم على رقم أعمال المؤسسة المحقق، ويدفع خلال 20 يوم الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه تحقيق رقم الأعمال.¹

2-5- الاقتطاعات من المصدر:

وتحتوي على عنصرين هامين وهما :

أ- الالتزامات الخاصة بالمؤسسات التي توظف أجراء:

كل المؤسسات التي تدفع أجور ومنح، تعويضات وأتعاب دائمة تقع على عاتقها الالتزامات التالية:

- ❖ القيام بحساب وتسديد الاقتطاع من المصدر بالنسبة للضرائب على كل الأجور الخاضعة للضريبة.
- ❖ تسجيل الضريبة على الدخل الإجمالي على دفتر خاص بالأجور مرقم ومؤشر من طرف المحكمة.
- ❖ تقديم كشف الأجر عند دفعه.
- ❖ القيام بالتسديد الدوري للضريبة على الدخل الإجمالي. (الدفع الجزائي ألغى).
- ❖ إيداع تصريح سنوي للأجور والمنح، هذا التصريح يجب أن يلخص جميع المبالغ المدفوعة للعمال والموظفين (أجور، علاوات، منح، تعويضات) خلال السنة، ويجب أن يتم إيداع التصريح قبل 30 أفريل من السنة الموالية.²

ب- الالتزامات الخاصة بالمؤسسات التي تدفع مبالغ خاضعة للضريبة لأشخاص لا ينتمون إليها :

والمتمثلة في ما يلي:

- ❖ القيام باقتطاع من المصدر عند تسديدها لمبلغ خاضع للضريبة ، وأن تقوم بتسديد هذا الاقتطاع إلى إدارة الضرائب المختصة إقليميا خلال 20 يوم الأولى من الشهر الذي يلي الاقتطاع.
- ❖ إظهار مبلغ الاقتطاعات من المصدر في التصريحات السنوية إلى جانب التسجيلات العادية.
- ❖ كما يجب على كل مؤسسة خاضعة للنظام الحقيقي ما يلي:
- ❖ مسك محاسبة منتظمة تتضمن دفاتر مرقمة ومؤشرة، تسجل فيها يوميا بدون فراغات ولا تشطيبات المبالغ الخاصة بالعمليات المحققة سواء كانت خاضعة للضريبة أم غير خاضعة لها.
- ❖ وضع لوحات تعريفية في واجهات البنايات التي يمارسون فيها نشاطهم.
- ❖ تثبيت لوحة تعريفية خارج موقع الأشغال بالنسبة لمؤسسات الأشغال العمومية.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال ، المادة 76، 2017 .

² قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ،مرجع سبق ذكره ، المادة 75 .

❖ إظهار الرسم في الفواتير ووضعية الأشغال ، وتقديم قائمة العمال والموظفين بالمؤسسة.¹

3 - الالتزامات المتعلقة بالمحاسبة: بالنسبة للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي يجب عليهم مسك المحاسبة طبقا للقوانين و الأنظمة المعمول بها، إلى جانب تقديم التصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، التسجيل على الاستمارات التي تعدها و تقدمها الإدارة.²

ثانيا : حقوق المكلف الخاضع للرقابة الجبائية

1 - السر المهني: نصت المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية على انه "يلزم بالسر المهني ،بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ، و يتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة ، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب و الرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به ."

و بالتالي فالسر المهني هو إلزام لعون الضرائب من عدم إفشاء أية معلومات لديه حول ملف المكلف بالضريبة لأي كان ما لم يرخص له بذلك قانونا³.

2 - حق التقادم :

إن فترة التقادم و المحددة بأربعة (04) سنوات في النظام الضريبي الجزائري هي من بين الحقوق الأساسية المرخص بها للمكلفين و هي تعتبر بمثابة إعفاء ضريبي ، و في هذا الإطار نصت المادة (106) الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية على انه "يحدد الأجل الممنوح للإدارة ، بأربع (04) سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية⁴.

3 - الإشعار بالتحقيق :

لا يمكن إجراء تحقيق في المحاسبة دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق ، على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها عشرة (10) أيام طبقا للمادة 20 -4 من قانون الإجراءات الجبائية .

¹ نفس المرجع السابق، المادة 3.75 .

² الالتزامات، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، مرجع سبق ذكره.

³ قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية ،مرجع سبق ذكره ، المادة 65 ، ص 29.

⁴ نفس المرجع السابق، المادة 106 -1 ، ص 42.

يرسل الإشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع إشعار بالتسليم. إن عدم قبول استلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق، في هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائياً طبقاً للمادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية.

يمكن 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 عملية المراقبة، لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير المنصوص عليه سابقاً .

في حالة تغيير المحققين أو احدهم، يعلم المكلف بهذا التغيير.¹

4 - الحق في الاستعانة بوكيل أو مستشار :

لكل مكلف بالضريبة الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره، خلال القيام بعمليات التحقيق من أول تدخل إلى غاية نهاية أشغال التحقيق بعين المكان، قبل التبليغ النهائي بإعادة التقويم (اجتماع قبل التبليغ النهائي) وكذا أثناء الحادثة إذا طلب المكلف بالضريبة المحقق معه التحكيم من أول مسؤول للمصلحة التي يتبع لها أعوان التحقيق . يمكنه بالتالي مناقشة اقتراحات إعادة التقويمات، وكذا الأسئلة المتعلقة بالوقائع و القانون التي أوضح عدم توافقه مع مصلحة التحقيق أو مشاركة النقاش الحضوري و الشفوي الإختتامي لأشغال التحقيق في عين المكان (طبقاً للمواد 20-4 و 20-5 من ق إ ج).²

5 - عدم تجديد الرقابة الجبائية :

إذا انتهى التحقيق في المحاسبة المتعلقة بفترة معينة و الخاص بضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم، و فيما عدا الحالات التي استعمل فيها المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية أو الفواتير أو المذكرات بالنسبة لنفس الضرائب و الرسوم و بالنسبة لنفس الفترة (المادة 20 - 8 من ق إ ج) .

تعتبر المراجعة المنتهية تماماً إذا تم تحديد مبالغ التقويمات بصفة نهائية مع إصدار جدول التسوية، مثلاً لو عبر المكلف صراحة عن قبول نتائج التحقيق (طبقاً للمادة 20 - 7 من ق إ ج) أو امتنع عن الرد في أجل أقصاه أربعين (40) يوماً .

في حالة انعدام إعادة التقويمات ينتهي التحقيق إثر إبلاغ المكلف بوضعيته .

¹ نفس المرجع السابق، المادة 20، ص 13 .

² نفس المرجع السابق، المادة 20.4 و 20.5، ص 13 .

إذا ما مس التحقيق بعض العمليات دون الأخرى، فإن هذه الأخيرة يمكن مراجعتها في وقت آخر، شريطة احترام مدة التقادم المنصوص عليها قانوناً.¹

6 - النقاش الشفوي و الحضور :

✓ **أثناء أشغال التحقيق** : ينبغي أن يسير التحقيق في الدفاتر و الوثائق بموجب أحكام المادة 20 - 1 من ق إ ج في عين المكان " في محل المؤسسة " إلا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة ، يوجهه كتابيا و تقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة .

يسمح التحقيق في عين المكان لعون التحقيق ، أن يستغل فرصة الحضور الدائم للمكلف بالضريبة موضوع التحقيق أو ممثله القانوني ، بهدف بدء حوار شفوي و حضوري مستمر خلال كل مدة التحقيق .

و بالتالي يمكنه طلب كل معلومة تكميلية أو وثيقة تبريرية ضرورية للتحقيق و هذا حسب تقدم أشغال التحقيق ، ينبغي على المحقق كذلك سماع المكلف بالضريبة المحقق معه من اجل كل معلومة إضافية بغية تفعيل المناقشة الشفوية و الحضورية معه .

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

يمكنه كذلك بعد رد المكلف بالضريبة المحقق معه سماعه إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير تفسيرات تكميلية (طبقا للمادة 20 - 6 من ق إ ج) .²

✓ **في نهاية أشغال التحقيق** : نظرا لأهمية هذا التاريخ من اجل استبعاد كل الشكوك ، يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه باستدعاء مكتوب يوضح فيه تاريخ و ساعة الحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق ، يمكن للمكلف بالضريبة الذي حقق معه أن يستعين بمستشار من اختياره (طبقا للمادة 20 - 6 من ق إ ج) .³

¹ نفس المرجع السابق ، المادة 7. 20 و 8. 20 ، ص 14 .

² وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، مديرية الأبحاث و التدقيقات ، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، 2017، ص 15 .

³ مرجع سبق ذكره .

7 - الحق في طلب التحكيم: يعد الحق في طلب التحكيم ضمانا إضافيا ممنوحا للمكلف بالضريبة المحقق معه الذي يمكنه طلب الاستفادة منه في إطار الإجابة على التبليغ الأولي لنتائج التحقيق و هذا من اجل مناقشة أي سؤال متعلق بالوقائع أو بالقانون .

وعليه فانه ينبغي تحت طائلة بطلان إجراء التحقيق و إعادة التقويم تبليغ المكلف بالضريبة في إطار إشعار إعادة التقويم بأنه لديه إمكانية الطلب في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون حسب الحالة ، من مدير كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب للولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس مصلحة البحث و المراجعات (طبقا للمادة 20 - 6 من ق إ ج) .

يؤدي التحكيم المطلوب إلى عقد اجتماع عمل على مستوى الإدارة ، و هذا بعد دراسة رد المكلف بالضريبة المحقق معه ، بحضور هذا الأخير أو ممثله القانوني من اجل مناقشة الأسئلة التي أوضح فيها عدم توافقه مع مصلحة التحقيق . يتماخرا تحرير محضر تؤشر فيه كل الآراء المقدمة من مختلف المتدخلين و كذا القرار النهائي المتخذ و تحت رعاية مسؤول مختص¹ .

8 - المحرر الجبائي: طبقا لأحكام المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 12 - 334 المؤرخ في 08/ 09

2012/ ، يعتبر المحرر الجبائي قرارا قطعيا اتخذته الإدارة الجبائية التي لجأ إليها المكلف بالضريبة حسن النية ، التابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات في انتظار التعميم التدريجي لهذا الإجراء .

إذ يشكل هذا المحرر ردا واضحا و نهائيا على طلب المكلف بالضريبة الذي يريد معرفة الأحكام الجبائية المطبقة في وضعية ما ، بالنظر إلى التشريع الجبائي المعمول به .

و عليه إذا اتخذت الإدارة الجبائية قرارا قطعيا بخصوص وضعية متعلقة بواقعة ما من ناحية التشريع الجبائي المعمول به ، لا يمكنها أن تجرى أي زيادة في الإخضاع الضريبي السابق إذا كان سبب الزيادة المتمم من طرف الإدارة يعود إلى تباين في تقدير هذه الوضعية (طبقا للمادة 174 مكرر من ق إ ج)

ويطبق هذا الضمان عندما :

◀ تبلغ الإدارة بموجب رسالة مكتوبة واضحة و تامة من طرف المكلف بالضريبة حسن النية .

¹ نفس المرجع السابق ، ص 16.

◀ تكون الإدارة قد اتخذت قرارا قطعيا فيما يخص الوضعية بالرجوع لنص جبائي في اجل أربعة (04) أشهر أو لم ترد في هذا الأجل .

◀ يكون اتخاذ القرار سابقا لتاريخ انتهاء اجل التصريح الذي يتوفر لدى المكلف بالضريبة أو في غياب الالتزام بالتصريح السابق لتاريخ تحصيل الضرائب التي تماثل التصفية التلقائية للضريبة .

يجب المحرر الجبائي إذا على مبدأ الحماية القانونية و الذي يفترض الإبلاغ الدقيق من طرف الإدارة للقواعد العامة أو الخاصة التي تكون في وقت ما الإطار القانوني للإدارة الذي تمارس فيه صلاحياتها ، و من ثم فان المحرر الجبائي لا يمنح الإدارة الجبائية سلطة أو حق مخالفة القانون و لكن يجعل تفسيراتها قانونية واجبة النفاذ¹.

المطلب الثالث: ارتباطات الرقابة الجبائية بالوضعية الجبائية

عندما تلاحظ الإدارة الجبائية أن هناك نقص، عدم الدقة، إغفال أو إخفاء في العناصر التي تقوم على أساسها الضريبة ،فإنها تقوم بإجراء التعديلات و التصحيحات اللازمة حسب إجراءات و هما :

أولا :إجراء التصحيح الحضورى للوضعية الجبائية

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

يكون الإشعار بإعادة التقويم (الإشعار الأولي) مفصلا بقدر كافي و معللا ، كما يتعين ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم و كذا الطريقة المتبعة في ذلك ،بصفة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها و ذلك في اجل أربعين (40) يوما ،سارية من تاريخ استلام الإشعار بإعادة التقويم (طبقا للمادة 20 –4 من ق إ ج) .

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

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

¹ نفس المرجع و الصفحة سابقا .

و عليه فان رفض المحاسبة يوجب الإدارة الجبائية بما يلي :

- إثبات الطابع الغير مقنع للمحاسبة؛
- إشعار المكلف بالضريبة المحقق معه بالأسس الضريبية المتأتية بنتائج التحقيق؛
- الرد على ملاحظات المكلف بالضريبة المحقق معه .

في هذه المرحلة من سيرورة الإجراء ، يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون حسب الحالة ، من مدير كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس مصلحة البحث و المراجعات .

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

هذا الإشعار بإعادة التقويم :

- يوقف التقادم ، وفق شروط معينة .
- يفتح اجل أربعين (40) يوما للمكلف بالضريبة لكي يفحص النتائج الأولية لإعادة التقويم و الإبلاغ عن إجابته .
- يبين للمكلف بالضريبة التعديلات على أسس الضريبة المزمع إجرائها .

تمكن هذه الإجراءات المكلف بالضريبة أن يعرف مصدر التعديلات ، و أن يطلب من الإدارة :

- توضيحات تفصيلية و تكميلية تمكنه من قبول التعديلات على دراية .
- مدى تأثير قبوله في ما يخص التزاماته الضريبية بصفة عامة.

في حالة القبول، تدرج جداول التحصيل، تخصم الحقوق الواجب خصمها تلقائيا دون طلب مسبق من المكلف بالضريبة.¹

¹ نفس المرجع السابق ، ص 09 .

في حالة قبول صريح تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائية ، و لا يمكن الاعتراض عليها من طرف الإدارة ، ما عدا حالات استعمال المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو تقديم معلومات غير صحيحة أثناء التحقيق . كما لا يمكن للمكلف بالضريبة أن يعترض عليها عن طريق الطعن (طبقا للمادة 20 - 7 من ق إ ج) .¹

ثانيا :إجراء التصحيح التلقائي للوضعية الجبائية

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

- ◀ رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية ، التحقيقات و المعاينة سواء من قبله أو بواسطة تدخل أو حضور أي شخص بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم .
- ◀ عندما لا يضع المكلف بالضريبة في الآجال المحددة قانونيا التصريح الخاص بالمداخيل (الأرباح المهنية)، أو التصريح الخاص بالضريبة على أرباح الشركات أو التصريحات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة المنصوص عليها في المادة 76 من ق ر ر أ ، بعد على الأقل شهر من إعلامه من قبل المصالح الجبائية بتسوية وضعيته.
- ◀ عدم تقديم المحاسبة بعد انقضاء مدة ثمانية (08) أيام من إنذاره المنصوص عليه في المادة 20 - 9 من ق إ ج إلا في حالة حدوث قوة قاهرة .
- ◀ في حالة ما تزيد نفقاته الشخصية الظاهرة و المعروفة و مداخيله العينية على المجموع المعفى و لم يقدم تصريحا بذلك ، أو يكون دخله المصرح به بعد خصم الأعباء المحددة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة يقل عن مجموع هذه النفقات أو المداخيل غير المصرح بها أو المغفلة أو العائدات العينية .
- ◀ كل مكلف بالضريبة امتنع من الإجابة على الطلبات الواردة من مفتش الضرائب والمحقق بخصوص التوضيحات و الإثباتات الواجب تقديمها (طبقا للمادة 19 من ق إ ج) .
- ◀ كل شركة أو مؤسسة أجنبية لا تتوفر على منشآت مهنية بالجزائر ، خاضعة للضريبة على الدخل أو الضريبة على أرباح الشركات امتنعت عن الرد على طلب مصلحة الضرائب التي تدعوها فيه لتعيين ممثل عنها في الجزائر
- ◀ عدم مسك محاسبة قانونية أو السجل الخاص المنصوص عليه في المواد 66 ، 67 و 69 من قانون الرسوم على رقم الأعمال الذي يسمح بإثبات رقم الأعمال المصرح به .
- ◀ كل مكلف بالضريبة لم يقدم تصريحه و يزيد دخله الصافي المحدد وفقا للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على المجموع المعفى من الضريبة .¹

¹ نفس المرجع السابق ، ص 10 .

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

ستتطرق في المبحث الثاني من هذه الدراسة، إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث، حيث تم تقسيمها إلى دراسات وطنية في المطلب الأول، أما في المطلب الثاني دراسات أجنبية، والمطلب الثالث دراسات أخرى.

المطلب الأول: الدراسات الوطنية

أولا : دراسة نجاة حاجي

بعنوان " مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة " دراسة حالة مؤسسة الأعمال التكميلية للبناء، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية و جبائية و معمقة ، كلية العلوم التجارية التسيير و العلوم الاقتصادية ، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة ، 2010/2011 .

تتمثل إشكالية البحث في " كيف تتم آلية مراجعة مختلف العمليات الجبائية للمؤسسة ؟ ولإجابة على الإشكالية قامت الباحثة بتقسيم دراستها إلى ثلاث فصول ، تناول الفصل الأول المراجعة الجبائية في المؤسسة ، أما الفصل الثاني العمليات الجبائية للمؤسسة ، الفصل الثالث دراسة حالة مؤسسة الأعمال التكميلية للبناء. تهدف الباحثة من خلال دراستها إلى تحقيق جملة من الأهداف : تحديد مفهوم المراجعة خاصة المراجعة الجبائية و معرفة العمليات الجبائية التي تتم على مستوى المؤسسة - دور المراجعة في الحد من التهرب الضريبي و اكتشاف الغش الضريبي . كما تكمن أهمية الدراسة في الفهم الجيد و الاطلاع على العمليات التي تقوم بها المراجعة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية ، ومحاولة إبراز الدور الفعال للمراجعة الجبائية و تواجدها في كل مؤسسة اقتصادية .

وقد توصلت الباحثة إلى مجموعة من النتائج :

- الانضباط في العمل و التسيير الجبائي الجيد للمؤسسة و احترامها للقوانين الجبائية ؛
- إيداع التصريحات الجبائية في آجالها المحددة ؛
- التنظيم و الترتيب في مسك المحاسبة و بالتالي التسجيل الجيد لكل العمليات المحاسبية ؛
- التسجيل المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ؛
- وضوح الفواتير المتعلقة بالشراء و تأدية الخدمات ؛
- عدم التصريح بالضريبة على أرباح الشركات كل شهر .

تتفق هذه الدراسة والدراسة الحالية في البحث ومعالجة موضوع الرقابة الجبائية وكذا المراجعة الجبائية إضافة إلى المنهج المستعمل، إلا أن الاختلاف يتجلى في طريقة معالجة الموضوع فقد عاجلت الدراسة السابقة

الموضوع في ثلاثة فصول، في حين قامت الدراسة الحالية على فصلين، كما ركزت هذه الدراسة على مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة بينما اعتمدنا على إجراءات الرقابة الجبائية و دورها في تصحيح الوضعية الجبائية للمؤسسة ، بالإضافة إلى أن الباحثة نجاة حاجي قامت بإسقاط موضوعها على مؤسسة الأعمال التكميلية للبناء ، أما الدراسة الحالية فتمت في مديرية الضرائب بغرداية .

- قامت الدراسة السابقة في سنة 2010 أي قبل صدور بعض القوانين و التعديلات الجبائية ، في حين الدراسة الحالية عاجلت الموضوع سنة 2017 .

ثانيا : دراسة سمية قحموش

تحت عنوان " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة - الجزائر - للفترة (2009 - 2010) ، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة و جباية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة ، بسكرة، 2011/2012 .

قامت الباحثة بصياغة الإشكالية التالية " ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ؟ " ولمعالجة الإشكالية قسم البحث إلى ثلاثة فصول، فصلين نظريين تمحورا حول الإطار المفاهيمي للمراجعة الجبائية و التصريحات الجبائية و قدرة المراجعة الجبائية على ضبط جودتها ، أما الفصل الثالث تطبيقي، تهدف الباحثة من خلال بحثها إلى تشخيص ظاهرة المراجعة الجبائية و تبين دورها الفعال في التصدي لكل أنواع الغش و التهرب الضريبي ، التحقق من مدى وجود تأثير لمهنة المراجعة الجبائية على جودة التصريحات الجبائية ، التعرف على الآليات اللازمة لزيادة فاعلية الدور الذي يجب أن تقوم به المراجعة الجبائية في ظل البيئة المعاصرة للجودة، إضافة إلى محاولة إظهار أن تحسين جودة المراجعة الجبائية في الإدارة الضريبية ، توضيح كيفية وضع أسس عملية لإنشاء نظام لتنفيذ تحصيل الضرائب بفعالية و كفاءة ، و محاولة إعطاء حلول علمية لكيفية تسيير عملية المراجعة الجبائية بما يضمن تحقيق التوازن بين الإدارة و المكلفين ، كما تكمن أهمية هذه الدراسة في أهمية موضوع المراجعة الجبائية في تطوير النظام الضريبي ، وتحقيق أهدافه العامة بشكل أمثل ، بالإضافة إلى دراسة واقع السببية التي تربط عملية المراجعة الجبائية بجودة التصريحات الجبائية المطلوبة من طرف المكلفين ، مما يسمح بالخروج بأفكار و توصيات عملية يمكن أن تستفيد منها المصالح المعنية في دعم نشاطها و التصدي لظاهرة الغش الضريبي لما له من أثر سلبي على التنمية الاقتصادية .

ومن أهم النتائج المتوصل إليها :

- تشكل المراجعة الجبائية كآلية جزءا هاما من قدرة الحكومة على إدارة نظام ضريبي عادل و منصف ؛
- يمكن أن تؤدي المراجعة الجبائية دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي و استرداد مبالغ هامة لخزينة الدولة ؛

- يمكن للتحفيزات المقدمة للمراجعين و أعوان الإدارة الضريبية سواء ماديا أو معنويا أن ترفع من مردودية عملهم ؛
- تحسين العلاقات مع المكلفين و ضرورة استفسارهم و استعلامهم عن حقوقهم و واجباتهم الجبائية ؛
- توفر أعمال مراجعة جبائية تمتاز بأدنى حد من الجودة المطلوبة في بيئة مناسبة .
- تتفق الدراسة السابقة والدراسة الحالية في البحث ومعالجة موضوع المراجعة الجبائية، واعتماد منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي، إلا أن الفرق بين الدراسة السابقة والدراسة الحالية يكمن في النقاط التالية :
- عاجلت الدراسة السابقة الموضوع في ثلاثة فصول، في حين قامت الدراسة الحالية على فصلين؛
- قامت الدراسة السابقة بدراسة الحالة للفترة الممتدة من (2009-2010) بينما درستنا فكانت للفترة (2013-2016) ؛
- ركزت الدراسة السابقة على دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية من خلال التركيز على ضرورة التزام المكلف بإيداع تصريحات جبائية ذات مصداقية ، وقد جاءت الدراسة الحالية كإضافة للدراسة السابقة فقد ركزت على تصحيح الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال هذه التصريحات .
- قامت الباحثة في دراسة الحالة بالدراسة الإستبائية و دراسة تحليلية لنتائج المراجعة الجبائية من خلال بعض المؤشرات بينما الدراسة الحالية ركزت على دراسة ثلاث ملفات جبائية لأنواع مختلفة من الرقابة الجبائية .

ثالثا : دراسة حياة تيسوكاي و صيرينة سعودي

تحت عنوان " حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية " ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في الحقوق ، تخصص القانون العام للأعمال ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة عبد الرحمان ميرة ، بجاية ، 2013/2014 .

تمثلت إشكالية الدراسة في : ما طبيعة الضمانات التي اقراها التشريع الجبائي و مدى كفايتها في سبيل حماية حقوق المكلف بالضريبة من تعسف الإدارة الضريبية أثناء ممارستها لسلطاتها الرقابية ؟ حيث هدفت الدراسة إلى محاولة التعرف على ما إذا كانت ضمانات المكلف تكفل حماية كافية أم لا ،مبتعدين في ذلك عن التعرض للضمانات الأخرى الممنوحة للمكلف بالضريبة أثناء المنازعة الجبائية باعتبارها ضمانات عامة يتمتع بها جميع المكلفين بالضريبة ، و لا تخص منهم فقط الخاضعين إلى الرقابة الجبائية ، ،و تكمن أهمية هذه الدراسة في التطرق و البحث عن إجراءات الرقابة الجبائية و السلطات التي تتمتع بها الإدارة الجبائية أثناء قيامها بالرقابة و بالتالي الإحاطة بالضمانات التي كفلها المشرع للحد من تعسف الإدارة عند إستخدامها لسلطاتها ، وللوصول إلى هذه الأهداف ومعالجة الإشكالية قام الباحث بتقسيم بحثه إلى فصلين نظريين تمحورا حول الإطار القانوني للرقابة الجبائية و مظاهر الحماية القانونية المقررة لفائدة المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية ، وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية :

- أن الحماية القانونية التي منحت للمكلف بالضريبة خلال الرقابة الجبائية لها من الأهمية البالغة في خلق توازن بين صلاحيات الإدارة الجبائية الواسعة و بين حريات و حقوق المكلف بالضريبة من جهة أخرى ، خاصة ما يتعلق بالدفاع عن نفسه باعتبار انه الطرف الضعيف في المعادلة .
- إن المشرع خلال إقراره لالتزامات الإدارة بتوضيح الحماية القانونية التي يتمتع بها المكلف بالضريبة أثناء مرحلة التحقيق و التصحيح الجبائين ، يعتبر بمثابة ضمانة للمكلف بالضريبة لتمنع عنه أي ظلم أو تعسف قد يقع عليه .
- تعتبر إجراءات الإدارة الجبائية المخالفة لنصوص القانونية غير مشروعة و باطلة ما يؤدي إلى بطلان الضريبة المفروضة على المكلف لعدم قانونيتها .

هذا وقد اتفقت هذه الدراسة مع الدراسة المعدة من طرفنا، في معالجة موضوع حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية، إلا أن الاختلاف يتجلى في كون هذه الدراسة ركزت على التزامات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية ، بينما الدراسة الحالية فقد تطرقت لهذه الالتزامات في الوضعية الجبائية للمؤسسة أما من ناحية دراسة الحالة فلم يتم دراسة الجانب التطبيقي للموضوع ، في حين أن الدراسة الحالية جاءت مخالفة لهذه الدراسة، حيث قمنا بدراسة حالة في مديرية الضرائب بغرداية .

المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية

أولاً : دراسة محمد محمود ذيب حوسو

بعنوان " التدقيق للأغراض الضريبية ، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية ، قسم المحاسبة، كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح الوطنية نابلس ، فلسطين ، 2005 .

تكمن إشكالية البحث في : عدم حيادية و عدالة قرارات مأموري التقدير في القطاع العام و كذلك عدم حيادية قرارات المدققين في القطاع الخاص ، حيث هدف البحث إلى خلق و تعزيز الامتثال الطوعي للمكلفين و تحسين الجباية الضريبية عن طريق :

خلق نظام فعال للالتزامات الضريبية للمكلفين - إنشاء برنامج شامل لتوعية المكلفين - إنشاء نظام بسيط و سهل لتقديم الإقرارات و تنفيذ المدفوعات - إنشاء نظام لتنفيذ تحصيل الضرائب بفعالية و كفاءة - إنشاء نظام قانوني يضمن فيه العدالة و تحقيق مبدأ الثواب و العقاب للمكلفين .

أما أهمية البحث تكمن في النقاط التالية: أن طرحه يعالج موضوع منهجية التدقيق الضريبي بشكل علمي بحيث يمكن تفادي مشكلة البحث - أنه يجمع بين التطبيق العلمي و العملي للقواعد و الأصول المتعارف عليها في علمي التدقيق و الضرائب - أنه يعطي الدوائر الضريبية إمكانية أفضل للحيلولة دون: تفويض نظام التقدير الذاتي للضريبة، و تفويض سيادة الدولة بعدم احترام شرائعها الضريبية .

و حتى يحقق الباحث أهدافه في البحث قسمه إلى ستة فصول: عالج في الفصل الأول مفهوم التدقيق و أنواعه أما الفصل الثاني فقد عالج الباحث الأساليب المستخدمة في الفحص الضريبي وفقا للمعايير المحاسبية و الضريبية و كيفية ارتباط هذه الأساليب مع بعض خدمات التدقيق أما الفصل الثالث فقد عالج الإطار القانوني للتدقيق الضريبي ثم انتقل الباحث إلى الفصلين الرابع و الخامس حيث عالج كيفية مراقبة قرارات مأمور التقدير و عمل خطة و برنامج التدقيق الضريبي بغرض ممارسة التدقيق الضريبي من خلال إيجاد نظام رقابي ضريبي فعال ثم أنهى الباحث في الفصل السادس و الأخير موضوع رسالته بالخلاصة و التوصيات .

و من بين النتائج التي توصل إليها الباحث :

- أن التدقيق الضريبي عبارة عن مزيج من مبادئ المحاسبة المتعارف عليها و قواعد التدقيق لأوجه النشاط المختلفة ؛
- انه و إن كان الأصل هو مشروعية أعمال الإدارة الضريبية إلا أن مخالفة الشرعية يؤدي إلى بطلان التصرف المخالف للقانون الضريبي باعتبار أن قرار مأمور التقدير قرار إداري ؛
- انه لا استقرار لسلطة دون قانون ، و لا وجود لقانون بدون سلطة ، و انه لا يجوز للإدارة الضريبية أن تأتي عملا ماديا أو قانونيا إلا إذا كانت مجرد تنفيذ أو تطبيق لقاعدة تشريعية عامة قبل مباشرة التصرف ؛
- إن التدقيق لأغراض الضرائب يشتمل على المحور العلمي للمحاسبة و التدقيق ، و المحور التشريعي للضرائب بالإضافة إلى المحور التنظيمي و الإداري للإدارة الضريبية .

هذا و قد اتفقت هذه الدراسة مع الدراسة المعدة من طرفنا ، في معالجة موضوع التدقيق الضريبي ، إلا أن الاختلاف يتجلى في طريقة معالجة الموضوع حيث قام الباحث بمراجعة أدبية موسعة للموضوع خاصة ما تعلق منها بعلم التدقيق، والمحاسبة و الضرائب، لتحقيق غرضه بإنشاء نظام ضريبي فعال .

كما استخدم الباحث أسلوب القراءة التحليلي للدراسات النظرية المرتبطة بموضوع التدقيق أما من ناحية دراسة الحالة فلم يتم دراسة الجانب التطبيقي للموضوع ، في حين أن الدراسة الحالية جاءت مخالفة لهذه الدراسة، حيث قمنا بدراسة حالة.

- عاجلت الدراسة السابقة الموضوع في ست فصول، في حين قامت الدراسة الحالية على فصلين؛
- قامت الدراسة السابقة سنة 2005 بينما دراستنا في 2017 ؛
- كما يكمن الاختلاف بين الدراستين في أن الدراسة السابقة كانت في فلسطين ، في حين الدراسة الحالية قامت في الجزائر .

ثانيا : دراسة محمد معاذ محمد أديب الدوس

بعنوان: " دور المدقق الخارجي في التكاليف الضريبي في سورية ، (دراسة ميدانية)"، مذكرة نيل شهادة ماجستير في مراجعة الحسابات ، قسم المحاسبة ، كلية الاقتصاد ، دمشق ، 2014.

قام الباحث بصياغة الإشكالية كالتالي : إلى أي مدى يمكن أن يساهم المدقق الخارجي في عملية التكاليف الضريبي ؟
كما تهدف الدراسة إلى :

- التعرف على الدور الذي يقوم به المدقق الخارجي في عملية التكاليف الضريبي ؛
- التعرف على طرق التكاليف الضريبي في سورية و تبيان القوانين المتعلقة به ،
- معرفة كيفية إعداد البيان الضريبي و تبيان القوانين المتعلقة به ؛
- التعرف على مدى ثقة الدوائر المالية بالبيانات الضريبية المقدمة من قبل مدقق الحساب الخارجي ؛
- التحقق من مدى مساهمة البيانات الضريبية في التكاليف الضريبي ؛
- تقديم التوصيات المناسبة من اجل الارتقاء بالتكاليف الضريبي في سورية .

كما تطرق الباحث إلى أهمية تكمن في :

أن الموضوع يعايش الحياة العملية و يقدم دراسة عن الواقع الضريبي في سورية ، كما تنبع أهمية البحث من خلال تقديمها نتائج و توصيات تساهم في تطوير آليات التكاليف الضريبي في سورية .

تناولت هذه الدراسة أربع فصول حيث تضمن الفصل الأول: التدقيق الخارجي و التكاليف الضريبي، أما الفصل الثاني: التنظيم الضريبي و قواعد و إجراءات الربط و التحصيل و الاعتراض بحيث يشمل الفصل الثالث البيان الضريبي لضريبة الأرباح الحقيقية في حين تمت الدراسة الميدانية في الفصل الرابع .

و قد توصل الباحث الى مجموعة من النتائج من بينها :

- يساهم المدقق الخارجي بشكل فعال في عملية التكاليف الضريبي ككل بما يعود بالنفع على كل من الدوائر المالية و المكلفين على حد سواء ؛
- يمكن أن يدعم اعتماد الدوائر المالية على البيان الضريبي المدقق و المختوم عملية التكاليف الضريبي ؛
- إن عمل المدقق الخارجي لكافة البيانات الضريبية يدعم عملية التكاليف الضريبي و يزيدها مصداقية من خلال ضمان التطابق بين القوائم المالية و البيانات الضريبية ؛
- إن المدقق الخارجي يتمتع بالخبرة الكافية فيما يتعلق بالضرائب ؛
- إن المدقق الخارجي يتمتع بالوعي الضريبي الكافي .

ركزت هذه الدراسة على دور المدقق الخارجي حيث تشكل المراجعة الخارجية عاملا هاما في عملية التكاليف الضريبي في قدرتها على ضبط عملية التكاليف الضريبي بينما اعتمدنا في دراستنا على دور الإجراءات الجبائية في تصحيح الوضعية الجبائية أما من ناحية دراسة الحالة فقد اعتمدت الدراسة السابقة على أسلوب الاستبانة وعالجت النتائج وفقا لبرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، في حين أن الدراسة الحالية جاءت مخالفة لهذه الدراسة، حيث تمثلت في محاولة إعداد التقارير للملفات المدروسة .

ثالثا : دراسة Khalil HALOUI

بعنوان:

Les garanties du contribuable dans le cadre du controle fiscal en droit marocain

خليل حلوي، أطروحة تخرج شهادة الدكتوراة ، تخصص قانون خاص بتاريخ: 2006/08/07 جامعة غرونبل تم إعدادها في مخبر مركز البحث القانوني بمدرسة الدكتوراة للعلوم القانونية دفعة سنة 2011 .

تكمن إشكالية الدراسة في: فيما تتمثل الضمانات التي يكفلها القانون الجبائي المغربي للمكلفين مع مراعاة متطلبات التنمية؟

وقد تمحورت الدراسة حول القانون الجبائي الذي يتم تعريفه على أنه مجموعة من القواعد المتممة لمجال التطبيقية للإحضاع الضريبي سواء الأشخاص أو الممتلكات ، ومع ذلك فإن أغلب المكلفين يخلطون بين الضريبة وقانون الضريبة بحجة عدم الدراية الكاملة بالموضوع، إذ لهم رؤية ضيقة حول القانون الجبائي، لذلك تهدف الدراسة إلى تحديد إطار عام لتحديد العلاقة بين المكلفين والإدارة الجبائية ، لهذا يجب أن تكون هذه العلاقة مميزة وتتسم بالمساواة في حقيقة الضمانات التي منحها القانون الجبائي إياهم بالموازاة مع الإيفاء بالتزاماتهم الضريبية.

حيث تكمن أهمية الدراسة حول الإصلاح الضريبي الثاني الذي أقره المشرع الجبائي جاء لإعادة تنظيم نظام الضريبة على الدخل الإجمالي حيث تنص أحكامه على المعايينة في عين المكان، حيث يتم تنفيذه وفق الأهداف الأساسية وفي الحدود المنصوص عليها في هذا القانون والمتعلق بالضرائب المباشرة، وذلك سعياً منه في سد الثغرات التي تضمنها القانون السائد، واستحداث تدابير وإجراءات جديدة لمنع حدوث ظاهري الغش والتهرب الضريبي. ضف إلى ذلك العمل على تعزيز وتوحيد القوائم المالية مع مراعاة متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية في سياق العدالة الاجتماعية.

وقد كانت نتائج هذه الدراسة على أن القرارات الصادرة في حالة نزاع ضريبي غير محايدة وعادة ما تكون محففة في حق المكلفين نتيجة الضمانات غير كافية أثناء التحقيق الجبائي ،و أن تسليم إشعار التحقيق والحث على الالتزام باحترام المواعيد النهائية المطلوبة قبل بداية عملية التحقيق. الضمانات التي تقدم للمكلفين خلال مرحلة التحقيق يجب أن تكون واضحة بما فيها الكفاية وذلك من أجل السماح لهم بالإدلاء بحججهم الخاصة بهم ورغم ذلك يجب العمل على إجراء مناقشة ودية شفوية مع المكلفين وإبلاغهم بالعناصر التي تتعارض مع القانون في عملية التحقيق، والبحث عن التوازن المعين في العدالة حيث يتحلى أكثر في تسيير الإجراءات أكثر من النتائج المحصل عليها و العمل على إضفاء الشفافية في النقاش دون تمييز طرف على الآخر (المكلفين والإدارة الضريبية)بحكم سيادة القانون المعمول به وكذلك العمل على تحسين حقوق المكلفين بالضريبة وتخفيف القيود في حدود الأطر الكفيلة التي أقرها المشرع الجبائي .

تتفق الدراسة السابقة و الدراسة الحالية في الضمانات التي يكفلها القانون للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية بالإضافة إلى الالتزامات إلا أن ما يميز الدراسة الحالية عن هذه الدراسة هو تركيز الباحث على ضمانات المكلف فقط بالإضافة إلى طريقة معالجة الموضوع حيث قام الباحث بمراجعة أدبية موسعة فيما يخص الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة أما من ناحية دراسة الحالة فلم يتم التطرق إلى الجانب التطبيقي للموضوع ،في حين أن الدراسة الحالية جاءت مخالفة لهذه الدراسة ، كما يكمن الاختلاف أيضا أن الدراسة السابقة كانت في النظام الجبائي المغربي في حين دراستنا في النظام الجبائي الجزائري .

المطلب الثالث: دراسات أخرى

أولا : دراسة إسماعيل صاري .

تحت عنوان " تشخيص الرقابة الجبائية و سبل تفعيلها ، مع الإشارة لمديرية الضرائب لولاية المدية " ،
المجلة الجزائرية للاقتصاد و المالية ، العدد 1 أبريل 2014 ، جامعة فرحات عباس ، سطيف .

تدور إشكالية الدراسة حول ما هي سبل تفعيل الرقابة الجبائية ؟ وللاجابة على هذا التساؤل تم التطرق للمحاور التالية : أولا : ماهية الرقابة الجبائية ، ثانيا: الإجراءات و المؤشرات الحديثة المدرجة لتفعيل الرقابة الجبائية ، ثالثا: سبل تفعيل الرقابة الجبائية ، رابعا: حالة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المدية ، حيث تمثلت في دراسة ميدانية. تهدف هذه الدراسة من خلال أهم الإجراءات المتخذة الحديثة لمحاولة تدارك نقص فعالية الرقابة الجبائية لمحاربة التهرب و الغش الضريبيين .

وقد توصل الباحث إلى النتائج التالية :

- من بين سبل تفعيل الرقابة الجبائية : إعداد برامج التحقيقات الجبائية ؛
- تكتسي الرقابة الجبائية أهمية بالغة و تقوم بها أجهزة متعددة بغية التأكد من تحقيق النشاط المالي في حدود السياسة العامة لها .

تتفق الدراسة السابقة والدراسة الحالية في البحث ومعالجة موضوع تشخيص الرقابة الجبائية ، وتمت كلا الدراستين في الجزائر، إلا أن الدراسة الحالية ركزت على دور الرقابة الجبائية في تصحيح الوضعية الجبائية ، في حين الدراسة السابقة تطرقت إلى سبل تفعيل الرقابة الجبائية بالاضافة الى ان الدراسة السابقة قامت بتحليل مؤشرات الرقابة الجبائية في دراسة الحالة أما دراستنا قمنا بتحليل ثلاث ملفات جبائية مختلفة .

ثانيا : دراسة سمية قحموش .

بعنوان " المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، دراسة حالة بإدارة
الضرائب لولاية بسكرة"

"Tax audit as a mechanism for improving the quality of tax statements :Case study of tax administration at Biskra "

مجلة البحوث الاقتصادية و المالية ، عدد 06 ديسمبر 2016 ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، الجزائر .

قامت هذه الدراسة على التساؤل التالي : كيف تساهم المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات ؟ وللاجابة على هذا التساؤل تم تناول الدراسة من زاويتين شق نظري تعرضت فيه الباحثة لبعض الأدبيات التي تناولت الإطار المفاهيمي للمراجعة الجبائية ، و مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، و شق تطبيقي

يعتمد على الإطار المنهجي للدراسة و تم اختبار ذلك وفقا لدراسة استبائية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة ، تهدف الدراسة إلى استكشاف مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، حيث تبرز أهمية هذه الدراسة في فهم دور المراجعة الجبائية في زيادة الالتزام الضريبي الطوعي ، كما تمكن معدلات المراجعة و شمولية عملياتها من تشجيع دافعي الضرائب أن يكونوا أكثر حذرا في إتمام تصريحاتهم الضريبية وقد تم التوصل إلى :وجود أثر إيجابي لبرنامج المراجعة الجبائية لما له من قدرة على زيادة الالتزام الضريبي للمكلف بالضريبة و بالتالي تحسين جودة التصريح الجبائي ، و كذلك قدرة و جودة المراجعة في التأثير إيجابا على جودة التصريح الجبائي .

تتفق الدراسة السابقة والدراسة الحالية في تطرق كلا الدراستين للمراجعة الجبائية و الرقابة الجبائية ،بالإضافة إلى أن الدراستين تمت في نفس الفترة تقريبا إلا أن ما يميز الدراسة الحالية عن هذه الدراسة كون هذه الأخيرة ركزت على جودة التصريحات الجبائية ، وتوصلت إلى نتائج وتوصيات كضرورة زيادة التواصل مع التطورات المهنية عالميا للاستفادة من كل ما يرفع الأداء المهني في الجزائر، أما الدراسة المعدة من طرفنا، فجاءت كإضافة للدراسة السابقة، حيث أن جوهرها لا يختلف كثيرا، إلا أنها ركزت على دور الرقابة الجبائية في تصحيح الوضعية الجبائية ، أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد اعتمدت الدراسة السابقة أسلوب الاستبانة للتعرف على دور برنامج المراجعة الجبائية في تحسين درجة مصداقية و صحة التصريح الجبائي وقامت بتحليل النتائج بالأساليب الإحصائية التالية : الإحصاءات الوصفية للمتغيرات الأساسية، مقياس ليكرت، اختبار الفروض بين المتوسطات، أما الدراسة الحالية فاعتمدت أسلوب دراسة الحالة .

ثالثا : دراسة 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 و البناء مديرية الضرائب لولاية المسيلة " مجلة البحوث الاقتصادية و المالية ، عدد 06 ديسمبر 2016، جامعة محمد خيضر بسكرة ،جامعة محمد بوضياف المسيلة ، الجزائر.

The corrected investigation as a regulatory tool on the accounts of the recoverable Value Added Tax (VAT) in the Algerian tax system – A field study on the difference in the rate of VAT on the of the public works activity and estates –The taxes directorate of the Wilaya of M’sila

قامت هذه الدراسة على التساؤل الرئيسي التالي " هل للتحقيق المصوب كأداة رقابية دور في التأثير على أرصدة الرسم (TVA) القابلة للاسترجاع؟" ومن أجل الإجابة على الإشكالية تم التطرق للمحاور التالية : المحور الأول: أرصدة الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع ، المحور الثاني: التحقيق المصوب كأداة رقابية على الرسم الذي تتضمنه فواتير الشراء ، في حين تطرق المحور الثالث إلى حالة الفارق في معدلات الرسم على القيمة المضافة لنشاط

الأشغال العمومية و البناء - مديرية الضرائب لولاية المسيلة ، تهدف الدراسة إلى جملة من النقاط منها :توضيح مفهوم التحقيق المصوب ،توضيح رسم (TVA) الذي تتضمنه فواتير الشراء ،وإمكانية استرجاعه في حالة عدم إمكانية خصمه .

كما تكمن أهمية الدراسة في التطرق إلى التحقيق المصوب كأداة رقابية للإدارة الجبائية و استخدامها للتأكد من صحة أرصدة الرسم القابلة للاسترجاع .

نجد أن هناك اتفاق بين الدراستين من خلال تطرقهما لأشكال الرقابة الجبائية، في حين اختلفتا في أن الدراسة الحالية ركزت على جميع أشكال الرقابة الجبائية حيث تطرقت في دراسة الحالة إلى جميع أنواع الضرائب ، أما الدراسة السابقة فجاءت بشكل وحيد من أشكال الرقابة المتمثل في التحقيق المصوب حيث تم إسقاطه على الرسم على القيمة المضافة .

خلاصة:

تناولنا في هذا الفصل الأسس النظرية للرقابة الجبائية و الوضعية الجبائية ، إضافة إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة.

أردنا من خلال محتوى هذا الفصل أن نبين أن التشريع الضريبي الجيد لا يكفي وحده لمواجهة مختلف ظواهر التهرب الضريبي، بل يجب توفر إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو التنظيم، خاصة مصالح الرقابة الجبائية التي تتمتع بصلاحيات الرقابة و التدقيق في التصريجات الجبائية، نظرا لكون النظام الجبائي الجزائري يعتمد على التصريجات المقدمة من طرف المكلف و يكون هذا الأخير هو الذي يحدد بنفسه الضريبة المدفوعة، بينما تتكفل الإدارة بعملية مراقبة التصريجات بالاعتماد على حق الاطلاع، حق المعاينة، بطاقة المعلومات و حتى تصريجات المكلفين أنفسهم .

كما أوضحنا على أن الرقابة باعتبارها أداة ضبط لسلوكات المكلفين بالضرائب اتجاه مصداقية المعلومات الجبائية المصرح بها فانه و من اجل أن تمارس فعاليتها المطلوبة منها على الوجه المرغوب فيه ، فينبغي في عملية الرقابة الدعم و التعاون المشترك و العمل المنسق بين كل الأطراف ذات العلاقة لتحقيق ممارسة الرقابة لوظيفتها ، و من اجل ذلك فان التعاون يجب أن يتم داخل الإدارة الجبائية وأطراف أخرى من خارج الإدارة و ذلك من اجل كشف المتهربين و معاقبتهم و استرجاع الحقوق الجبائية التي كانت محل التهرب .

الفصل

الثاني

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية

تمهيد

بعد الدراسة التي قمنا بها في الجانب النظري و المتمثلة في الفصل الأول الذي من خلاله تعرفنا على الرقابة الجبائية و الوضعية الجبائية ، وكذا تطرقنا إلى الدراسات السابقة .

وجب علينا دعم هذا البحث بفصل ثاني و أخير يتضمن دراسة حالة تطبيقية لإسقاط ما عرضناه في الفصل الأول .

تتمحور هذه الدراسة التطبيقية التي سوف نخوض فيها على الرقابة الجبائية لأحد المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة من خلال دراسة ملفات جبائية ، لكشف الثغرات التي يمكن للمكلف الخاضع للرقابة أن يتخذها للقيام بعمليات التزوير و الغش من اجل تقليل نسبة الإخضاع الضريبي .

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية

المبحث الثاني: دراسة و تحليل نماذج لمديرية الضرائب بغرداية

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية

سنتطرق في هذا المبحث من هذه الدراسة إلى تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية حيث قمنا في المطلب الأول بدراسة الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر بالإضافة إلى الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر و قمنا بلمحة حول مديرية الضرائب لولاية غرداية في المطلب الثالث .

المطلب الأول : الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر

تبعاً لمخطط عصرنة الإدارة الضريبية الذي انتهجته المديرية العامة للضرائب ، و من اجل الوصول إلى وضع نظام ضريبي فعال و متكيف مع المحيط الاقتصادي و الاجتماعي قامت هذه الأخيرة بوضع عدد من النشاطات التي تهدف إلى تحقيق الإصلاح الضريبي ، و وضع مشاريع إنشاء هياكل جديدة ابتدأت منذ سنة 2002 ، حيث إن أساس النموذج التنظيمي الجديد تمثل في إنشاء مديرية المؤسسات الكبرى ، مراكز الضرائب ، المراكز الحوارية و مصلحة التحريات الضريبية تدعيماً للهيكل القائمة و المخول لها قانوناً القيام بالرقابة الجبائية و المتمثلة على الخصوص في المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية و المنازعات على مستوى المديرية الجهوية للضرائب ، وكذا المديرية الفرعية للتحقيقات و البحث عن المعلومات الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية للضرائب.

أولاً : المديرية

◀ مديرية كبريات المؤسسات DGE : أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/ 2002 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002¹ و لها صلاحيات على المستوى الوطني ، و مكلفة بتسيير كل المهام معا و المتمثلة في الوعاء ،التحصيل ،الرقابة و المنازعات ،و تتكون من خمسة مديريات فرعية هي² : جباية المحروقات ،التسيير ،الرقابة و البطاقيات ،المنازعات و الوسائل . حيث نصت المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003 على انه "تعين الهيئة المكلفة بتسيير كبريات الشركات كمحل لدفع التصاريح الجبائية و تسديد الضرائب والرسوم بالنسبة إلى :

■ الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا العاملة في ميدان المحروقات وكذا الشركات التابعة لها ؛

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،المرسوم التنفيذي رقم 303/ 02 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002 ،الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية و صلاحياتها ، العدد 64 في 29 سبتمبر 2002 ، المادة 02 ، ص 13 .

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،المرسوم التنفيذي رقم 327/ 06 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 ،الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية و صلاحياتها ، العدد 59 في 24 سبتمبر 2006 ، المادة 04 ، ص 08 .

- شركات رؤوس الأموال و شركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال و التي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية (100 000 000) دج ؛
- تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا و التي يفوق أو يساوي رقم أعمال احد أعضائها (100 000 000) دج ؛
- الشركات المقيمة في الجزائر العضوة في التجمعات الأجنبية ، و كذلك الشركات التي ليست لها إقامة مهنية في الجزائر " 1.
- وتتكفل مديريات كبريات المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء و التحصيل و المراقبة و المنازعات الخاصة بالضرائب و الرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص الطبيعيين و المعنويين و المجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا ، أو الكيانات مهما يكن شكلها القانوني و مهما يكن محل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مقرها حيث من بين مهام المديرية الفرعية للمراقبة والبطاقات نذكر ما يلي: تنفيذ برامج مراجعة المحاسبة و متابعتها ، اقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة و البحث عن المعلومة الجبائية و استغلالها مع انجاز التحقيقات و التحريات.²

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية ، قانون المالية لسنة 2003 ، العدد 86 في 25 ديسمبر 2002 ، المادة 60 ، ص 19 .

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية ، قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009 ، ا يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، العدد 20 في 29 مارس 2009 ، المادة 11 ، ص 13 .

الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المرسوم التنفيذي رقم

327/ 06 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية

وصلاحياتها، العدد 59 في 24 سبتمبر 2006، المادة 04، ص 08.

◀ المديرية الفرعية للتحقيقات و البحث عن المعلومات الجبائية: و تضم المديرية للبرمجة، المديرية الفرعية

للمقاييس و الإجراءات و المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية و من بين أهم المهام الموكلة للمديرية الفرعية للتحقيقات

و البحث عن المعلومات الجبائية نذكر ما يأتي :

- تحديد العمليات الدائمة لانجازها من قبل المصالح الجبائية من اجل جمع و استعمال و حفظ و الرقابة على

المعلومات الجبائية ؛

- برمجة و إجراء في أي نقطة على مستوى القطر الوطني كل عمليات التحقيق و البحث المرتبطة بالمراقبات

الجبائية ؛

- إعداد الوسائل التي تسمح بضمان أفضل اختيار للمراقبات الجبائية سواء فيما يخص مراقبة المحاسبة و التقديرات

العقارية أو المراقبات المعمقة للوضعية الجبائية ؛

- السهر على احترام القواعد و الإجراءات التي تمخضت من عملية الرقابة الجبائية ؛

- إعداد المعايير و الإجراءات التي يجب أن تستعمل عند تنفيذ عمليات التحقيق في المحاسبة و مراقبة الأسعار و التقديرات و مراقبة الجبائية الشخصية ؛
- العمل على مجانسة الإجراءات المتخذة في مختلف عمليات الرقابة الممارسة من قبل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية و مصالح الأبحاث و المراجعات ؛
- تنسيق نشاطات مكافحة الغش الضريبي و الممارسات التدليسية مع الإدارات الأخرى و المؤسسات المكلفة بهذه المهام .¹

- ◀ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية و المنازعات بالمديريات الجهوية للضرائب : و تكلف بتنفيذ توجيهات الإدارة المركزية و بالمهام الموكلة إليها على المستوى المحلي و ذلك في مجال المراقبة الجبائية و المنازعات .²
- ◀ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية على مستوى المديريات الولائية للضرائب : و تكلف لا سيما بإعداد برامج البحث و مراجعة و مراقبة التقييمات و متابعة إنجازها ، و تتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة مكاتب من ضمنها مكتب المراجعات الجبائية الذي يعمل في شكل فرق و يكلف خاصة بضمان متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة، تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة الجبائية ، إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية .³

ثانيا: المراكز

- ◀ **مراكز الضرائب CDI**: هو مركز تسيير موحد يجمع ، تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير و التحصيل و المراقبة و المنازعات التي تتكفل بها حاليا المفتشيات و القباضات و مديريات الضرائب الولائية .
- بهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه و هم :
 - ✓ المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي
 - ✓ المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديريات كبريات المؤسسات والتي يفوق رقم أعمالها 30 000 000 دج

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المرسوم التنفيذي رقم 228/ 98 المؤرخ في 13 جويلية 1998 يعدل و يتم المرسوم التنفيذي رقم 95/ 55 المؤرخ في 15 فيفري 1995 و المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية ، العدد 51 في 15 جويلية 1998 ، المادة 01 ، ص 12 .

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009 ، ا يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، العدد 20 في 29 مارس 2009 ، المادة 38 ، ص 15 .

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009 ، ا يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، العدد 20 في 29 مارس 2009 ، المادة 74 ، ص 19 .

ومن بين مهام مركز الضرائب في مجال الرقابة :

- البحث واستغلال المعلومات الجبائية و مراقبة التصريحات .
- إعادة و تحقيق برامج التدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة و نتيجة تقييمها ¹.

الشكل رقم 04 :الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب، تنظيم ومهام، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، نشرة 2017 .

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب، تنظيم ومهام، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، نشرة 2017.

◀ **المراكز الجوية للضرائب CDPI**: تقوم المراكز الجوية للضرائب بتسيير ملفات صغار المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة و تجميع مهام الإدارة الجبائية بين الوعاء المنازعات و التحصيل ، و كذا تبسيط و تسهيل الإجراءات الجبائية ، بالإضافة إلى التحكم الجيد في المادة الضريبية الخاضعة للنظام الجزافي و مداخل الأشخاص و تحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية و المكلف ، بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في تسيير الجباية العقارية، المعادن النفيسة، الجباية المحلية و الفلاحة ، و ينظم المركز الجوي للضرائب ثلاث مصالح رئيسية و قبضة و مصلحتين (مصلحة الاستقبال و الإعلام و مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل) أما المصالح الرئيسية فتتمثل في المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمنازعات و المصلحة الرئيسية للمراقبة هاته الأخيرة تتكفل بتشكيل و مسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات و بطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوي للضرائب و الممتلكات العقارية المتواجدة فيه، بالإضافة إلى متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات و البحث عن المادة الخاضعة للضريبة و تقييم نشاطات المصالح المعنية.¹

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها، العدد 20 في 29 مارس 2009، المادة 102، ص 22 .

ثالثا : المصالح

◀ **مصلحة التحريات الضريبية SIF** : نصت المادة 45 من قانون المالية لسنة 2009 على انه "تنشأ على مستوى

المديرية العامة للضرائب مصلحة التحريات الجبائية تكلف على المستوى الوطني، بالقيام بتحقيقات قصد تحديد مصادر التهرب و الغش الجبائيين ، و تتوفر على خمس فروع جهوية في كل من الجزائر العاصمة ، قسنطينة، وهران ، ورقلة و بشار و هذا قصد توسيع مجال أجهزة الرقابة الجبائية ، حيث تقوم هذه المصلحة بإعداد تقارير دورية عن الغ و التهرب الضريبي بعد تلقيها للتقارير الدورية في مختلف مكاتبها المتواجدة عبر مختلف المديريات الولائية .

وبالتالي يمكن القول أن الهدف الأساسي من إنشاء مصلحة التحريات الضريبية هو تدعيم أجهزة الرقابة الجبائية الموجودة حاليا على مستوى كل من المديريات الجهوية و المديريات الولائية ، وكذا مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي بكل أنواعه خاصة التهرب الدولي ، و هذا من خلال مراقبة تحويل الأموال إلى الخارج ، و الذي تمارسه الشركات متعددة الجنسيات المتواجدة بالجزائر¹.

◀ **المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات** : نصت المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 303/ 02 المؤرخ

في 28 سبتمبر 2002 على انه "تكلف المصالح الجهوية للأبحاث و المراجعات على الخصوص بما يأتي :

- تنفيذ برامج التحقيق و البحث و مراقبة النشاطات و المداخل التي تضبطها مديرية البحث و المراجعات و إعداد الإحصائيات المتعلقة بها ؛

- ضمان تحسين وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي ؛

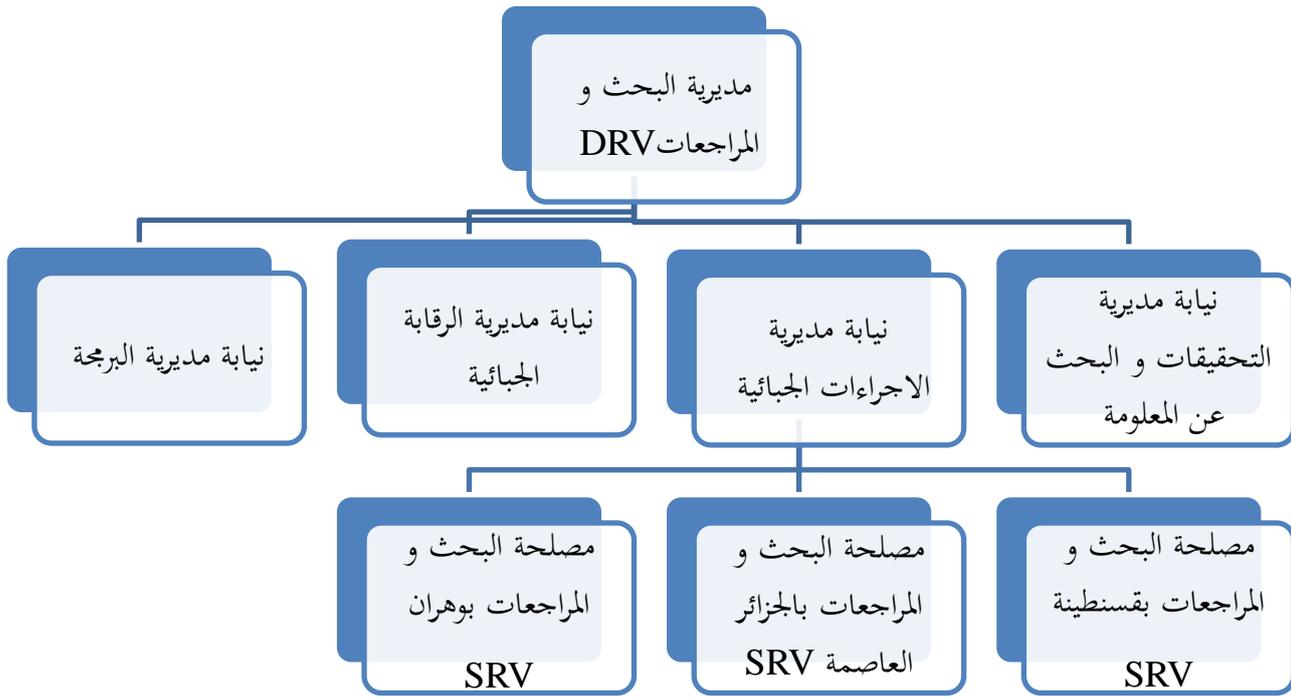
- دراسة الكاوي الناجمة عن التحقيقات المنجزة من طرف فرق التحقيق الجبائي ؛

- الفصل في الشكاوي المتعلقة بالمراقبات المنجزة "

كما نصت المادة 07 من نفس المرسوم على أن "المصالح الجهوية للبحث و المراجعات تنظم في كل من مدينة الجزائر ، وهران و قسنطينة " .

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية ، قانون المالية لسنة 2009 ، العدد 74 في 31 ديسمبر 2008 ، المادة 45 ، ص 14 .

الشكل رقم 06: الهيكل التنظيمي لمديرية البحث و المراجعات



المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59 المؤرخة في 24 سبتمبر

2006، ص 9.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر

أولاً: المديرية العامة للضرائب DGI

تعتبر أحد الركائز الأساسية في الاقتصاد الوطني والتي تعتمد عليها الحكومة في تنفيذ برامجها، لكونها مكلفة بإدارة النظام الضريبي. والتحكم في كل جوانبه من التشريع والتنظيم إلى تنفيذ خطط السياسة الجبائية بهدف تحصيل الموارد والتي تعتبر المصدر الرئيسي لخزينة الدولة بعد المحروقات، كما تتمثل الغاية الرئيسية للمديرية العامة للضرائب في الاطلاع بمهامها كإدارة فعالة ومصغية لتطلعات المكلفين بالضريبة، لاسيما ما تعلق منها بتبني القيم الأساسية للمجتمع وكذا تكريس الحقوق الفردية والجماعية، وحيث أنها مكلفة بتطبيق حق سيادي للدولة وهو تحصيل الضريبة.¹

تضمن تنظيم الإدارة المركبة في الوزارة المالية، تكلف المديرية العامة للضرائب بالسهر على دراسة واقتراح و إعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب وتصنيفها وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم الجبائية و شبه الجبائية و عدة مهام مختلفة كتحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة وكل ما يتعلق بالضرائب.²

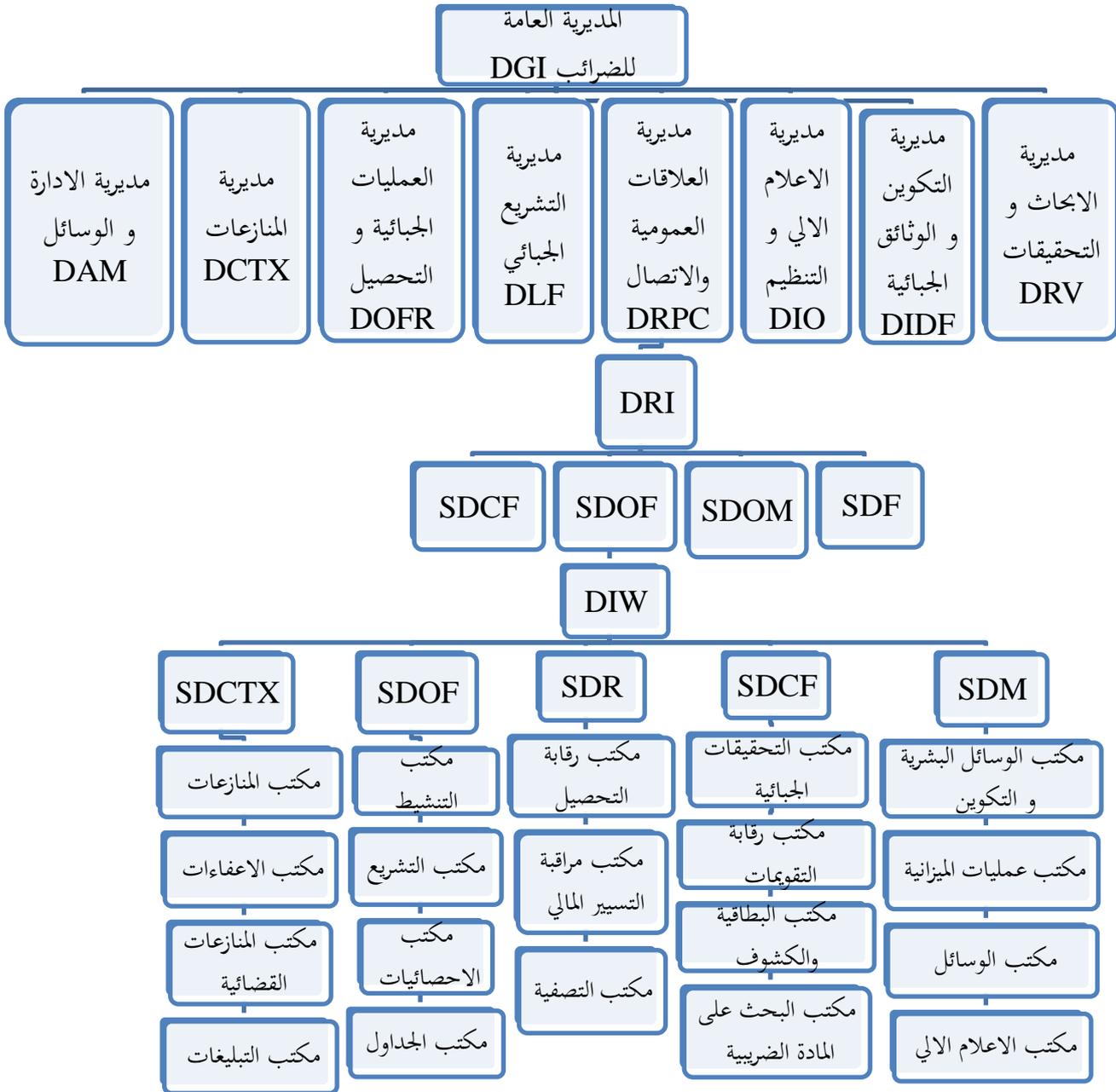
و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 20.11.2017، فان المديرية العامة للضرائب تتكون من

ثمانية (8) مديريات رئيسية، موضحة كما يلي:

¹ دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، 2007، ص3.

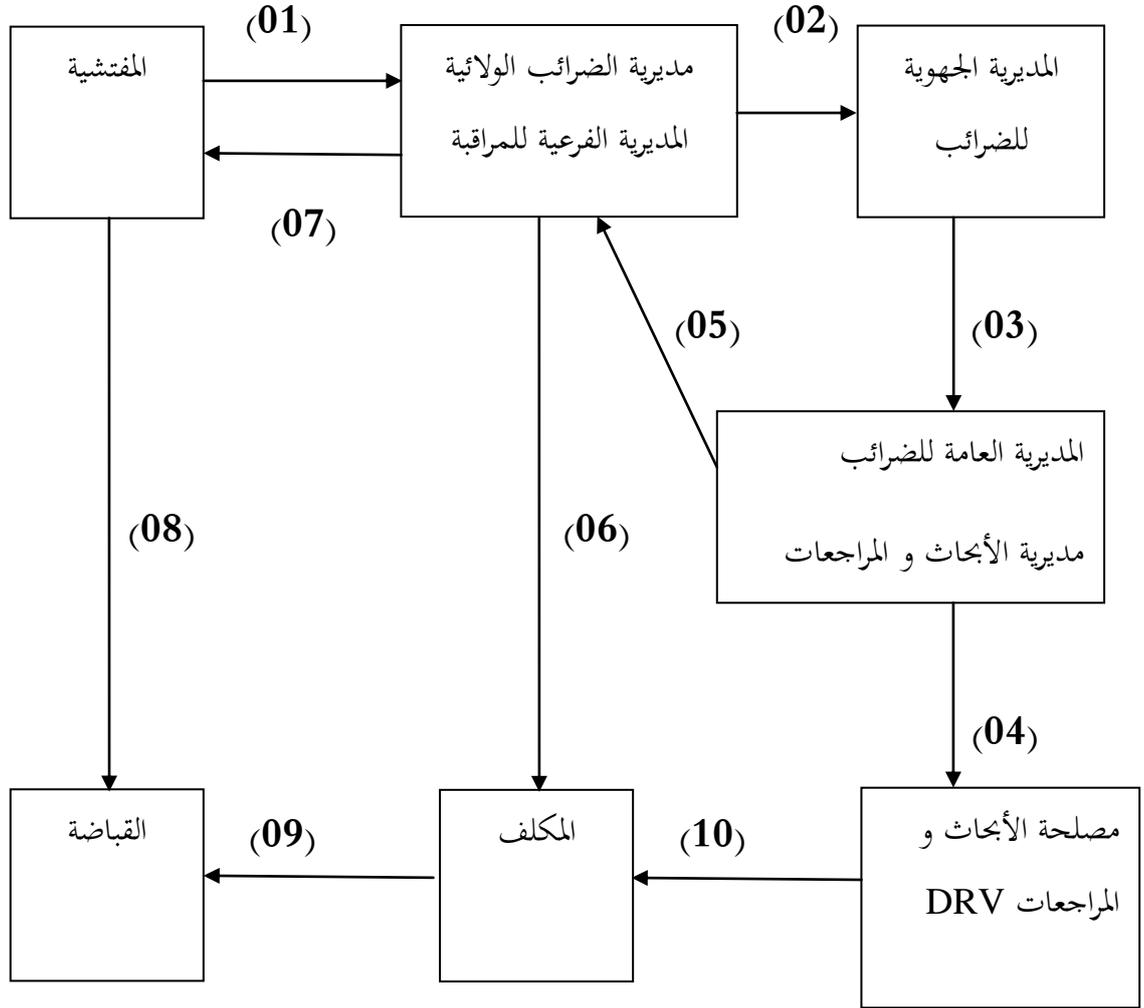
² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، بتاريخ 08.02.2018، www.mfdgi.gov.dz .

الشكل رقم 07: الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب .



المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على معلومات مديرية الضرائب لولاية غرداية

الشكل رقم 08 : إجراءات البرمجة في المديرية العامة للضرائب



المصدر: عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار

، ط1، الوادي الجزائر، 2009، ص 82 .

و تعبر الأرقام من 01 إلى 10 عن مراحل برمجة الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي و التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، و يمكن توضيحها على النحو التالي .

01 - اقتراح ملفات المكلفين للمراقبة في المفتشية ، ثم ترسل إلى المديرية الولائية للضرائب ؛

02 - إرسال قائمة برامج المراقبة إلى المديرية الجهوية للضرائب ؛

03 - إرسال قائمة برامج المراقبة إلى مديرية الأبحاث و المراجعات من اجل الموافقة ؛

- 04 - تنفيذ برامج المراقبة عن طريق مصلحة الأبحاث و المراجعات؛
- 05 - تنفيذ برامج المراقبة عن طريق المديرية الولائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ؛
- 06 - تنفيذ المراقبة لدى المكلفين عن طريق نيابة مديرية الرقابة الجبائية ؛
- 07 - إعداد الجداول (Les roles) بعد اعتماد نتائج التحقيق ؛
- 08 - إرسال الجداول إلى القبضة للحصول ؛
- 09 - تسديد الحقوق و الغرامات من طرف المكلف ؛
- 10 - تنفيذ المراقبة لدى المكلفين إذا ما رأيت أن هذا الملف هو من اختصاصها .

ثانياً : المديرية الجهوية للضرائب DRI

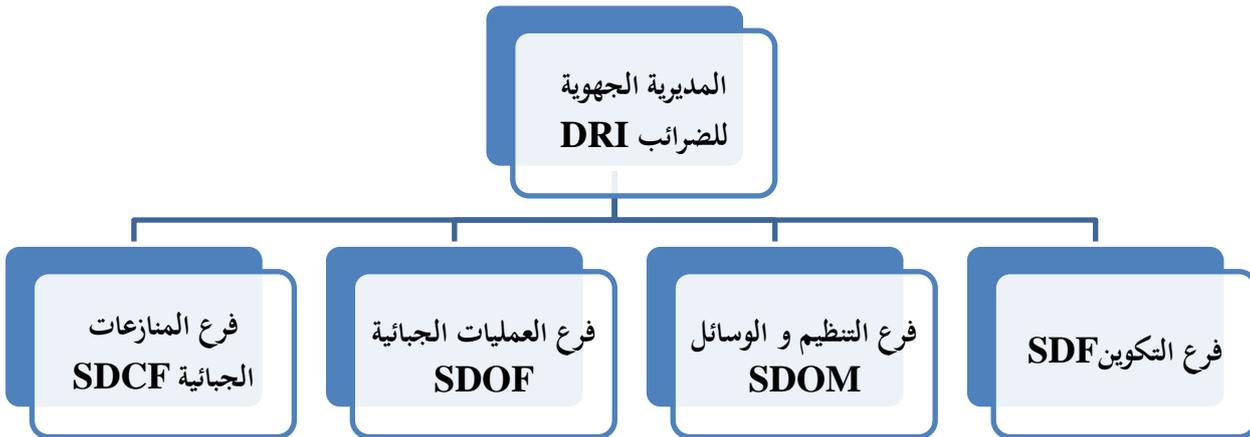
تمثل المديرية الجهوية للضرائب الإدارة المركزية على المستوى الجهوي وتعتبر همزة الوصل بين المديريات الولائية للضرائب وبين المديرية العامة للضرائب بهدف ربط القاعدة بالقمة كما تسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية وتضمن العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب، ومن مهامها تتولى المديريات الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي مع توجيهها وتنسيقها وحتى مراقبتها¹، وبهذه الصفة تتولى المديرية الجهوية للضرائب عدة مهام تنحصر أهمها فيما يلي :

- تسهر على احترام أدوات تدخل الصالح الجبائية الجهوية في طرقها ومقاييسها وحتى إجراءاتها.
- تعد بصفة دورية كل التحصيلات والملاحظات المتعلقة بأعمال المصالح الجبائية المحلية.
- تقدم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي، كما تدرس طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات.
- تشارك في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتحديد معلوماتهم.
- تقدر احتياجات المصالح الجبائية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية وتعد تقريراً دورياً لذلك.
- تنظم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي.
- توافق على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب النصوص التشريعية.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الأمانة العامة للحكومة، الإدارة و التحرير ، العدد59، سبتمبر 2006، المادة 07، ص8.

وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18/09/2006 المعدل والمتمم يحدد تنظيم المصالح الخارجية الإيرادية الجبائية وصلاحتها، بحيث تضم المديرات الجهوية للضرائب¹، والبالغ عددها تسعة (9) مديريات جهوية في كل من: الشلف، بشار، بليدة، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة، وهران². والمسؤولة على 54 مديرية ولائية (الموزعة على كافة ولايات الوطن باستثناء الجزائر العاصمة ب6 مديريات ولائية وهران بها مديرتين أما بعض الولايات تضم مديرية واحدة)، إلى تحديد اختصاصها الإقليمي بموجب قرار وزاري، كما تتكون كل مديرية جهوية للضرائب على مديريات فرعية تتجاوز عددها أربعة (4) ولكل مديرية فرعية مكاتب لا تتجاوز عددها الأربعة (4) مكاتب³، و الموضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم 09: الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الموقع الرسمي لوزارة المالية www.mfdgi.gov.dz والمواد من 12-28 من القرار المؤرخ في: 12/07/1998 والذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحتها، والجريدة الرسمية، العدد 79، المؤرخ في

1998/10/25 ص 14.

¹ نفس المرجع و الصفحة سابقا .

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، بتاريخ 08.02.2018، www.mfdgi.gov.dz

³ الأمانة العامة للحكومة ، مرجع سبق ذكره.

ثالثاً: المديرية الولائية للضرائب DWI

تسهر المديرية الولائية للضرائب على احترام التنظيم والتشريع الجبائين، مع متابعة ومراقبة نشاط المصالح الخارجية لتحقيق الأهداف المحددة لها، كما تعتبر العلاقة بين المديرية الجهوية للضرائب والمديريات الولائية الواقعة ضمن دائرتها الإقليمية وعلاقات سُلمية، وتلتزم المديريات الولائية بإبلاغها بكل الجداول الإحصائية المعدة دورياً، والمنصوص عليها في التنظيم المعمول به وتقديم كل البيانات والتقارير التي تخص سير المصالح أو تطبيق التشريع والتنظيم الجبائين.¹ أما المهام المؤكدة للمديرية الولائية للضرائب في مختلف المجالات نذكر منها²:

- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية، وتصدر الجداول وقوائم المنتجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم نتائج الحصيلة الدورية.
 - تحلل وتقوم دورياً بعمل المصالح الخارجية وتعد تخلصاً عن ذلك كما تقترح أي إجراء يحسن عملها.
 - تتكفل بالجداول وسندات إيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى، مع مراقبة التكفل والتصفية.
 - تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها مع برجة التدخلات، وتتابع تنفيذها وتقوم نتائجها.
 - تدرس العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن وتتابع كل مراحل المنازعات الجبائية بصفة منتظمة.
 - تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة ومنازعات التحصيل.
 - تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والتقنية والمالية وتعد تقديرات الميزانية.
 - تضمن توظيف وتسيير المستخدمين التابعة لهم مع إجراء التكوين وتحسين المستوى.
 - تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة، وعلى صيانتها والمحافظة عليها.
 - تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم، وتنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.
- كما تشير أنه نظراً لاختلاف تسيير الملفات الجبائية وحجم مستوى النشاط من منظمة جغرافية لأخرى كم تضيف المديريات الولائية إلى صنفين³:

- الصنف الأول: يضم 52 مديرية ولائية تتميز بكثافة العمل نظراً لثقل وكثرت حجم الملفات الجبائية ومستوى النشاط الواسع كما تضم كل المديرية ولائية خمسة (5) مديريات فرعية.

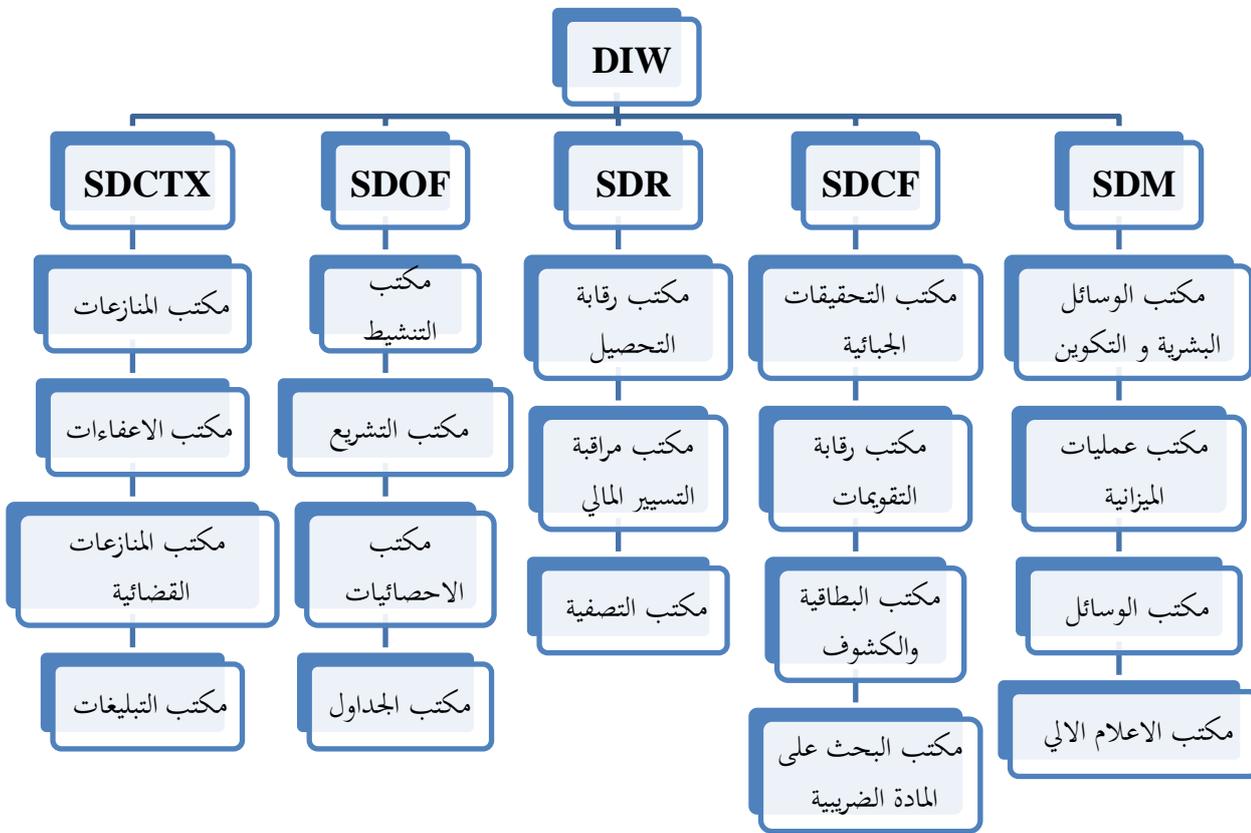
¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، القرار الصادر في 12/07/1998، العدد 79، أكتوبر 1998، المادة 67، ص 26.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 18/09/2006، العدد 59، سبتمبر 2006، المادة 17، ص 10.

³ وزارة المالية، مرجع سبق ذكره، بتاريخ 08.02.2018.

○ الصنف الثاني: الذي يضم (2) مديرتين ولائيتين بشار وتيندوف، حيث يضمن عدد أقل من سابقهما للملفات الجبائية ومستوى النشاط منخفض مقارنة بالصنف الأول فتضم المديرية الولائية ثلاث (3) مديريات فرعية.

الشكل رقم (10): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الموقع الرسمي لوزارة المالية www.mfdgi.gov.dz بتاريخ

. 2018/02/08

المطلب الثالث: لمحة حول مديرية الضرائب لولاية غرداية.

أولاً: نشأت مديرية الضرائب لولاية غرداية.

تأسست مديرية الضرائب لولاية غرداية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 الصادر بتاريخ 1991/02/23 المتعلق بتنظيم صلاحيات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، حيث أنها تضم 322 موظف، منهم 249 موظف دائم و73 موظف متعاقد، منها 33 منظفة و40 حارس. وتضم إطارات مختلفة من العمال تتمثل في:

الجدول رقم (03): الإطارات التي تضمها مديرية الضرائب لولاية غرداية.

سلك المفتشين	سلك المراقبين	أعوان الإعلام الآلي
مفتش رئيس	مراقب	مهندس رئيسي الإعلام الآلي
مفتش قسم	-	مهندس دولة في الإعلام الآلي
مفتش مركزي	-	مهندس تطبيقي في الإعلام الآلي
مفتش رئيسي	-	تقني سامي في الإعلام الآلي
مفتش	-	تقني في الإعلام الآلي
-	-	عون حجر رئيسي في الإعلام الآلي
-	-	عون الحجز في الإعلام الآلي

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معلومات مصلحة الوسائل للمديرية الولائية لولاية غرداية.

بالإضافة إلى سلك الأعوان المعاينة، أعوان المكتب، وملحق إداري رئيسي.

حيث يتوزع الموظفين الدائمين كما يلي:

الجدول رقم (04): توزيع الموظفين الدائمين في مديرية الضرائب لولاية غرداية.

مفتش الرئيس	مفتش قسم	مفتش مركزي	مفتش رئيسي	مفتش ضرائب	مراقب ضرائب	عون معاينة	مختلف (سلك مشترك، الإعلام الآلي)
02	28	34	17	40	31	48	49

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معلومات مصلحة الوسائل للمديرية الولائية لولاية غرداية.

ثانياً: المصالح الخارجية

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

- (1) مفتشية الضرائب أول نوفمبر: بلدية غرداية.
- (2) مفتشية الضرائب محمد خميسي: بلدية غرداية.
- (3) مفتشية الضرائب الواحة: تضم بلديتي غرداية و الضاية.
- (4) مفتشية الضرائب بنورة: تضم العطف وبنورة.
- (5) مفتشية الضرائب بريان: بلدية بريان.
- (6) مفتشية الضرائب متليلي: تضم كل من متليلي، سبب، زلفانة، المنصورة، حاسي الفحل.
- (7) مفتشية الضرائب القرارة: بلدية القرارة.
- (8) مفتشية الضرائب المنيعة: تضم بلدية المنيعة وبلدية حاسي القارة.¹

بالإضافة إلى 3 مفتشيات أخرى وهي:

- (9) مفتشية التسجيل والطابع: مفتشية الضمان - وعاء: خاص بالذهب.
- (10) مفتشية الضمان - وعاء: خاص بالذهب.
- (11) مفتشية الضمان مراقبة.

◀ قباضات الضرائب: هناك 7 قباضات للولاية.

- (1) قباضة أول نوفمبر: تضم كل من بلدية غرداية وبلدية الضاية.
- (2) قباضة خميسي: بلدية غرداية.
- (3) قباضة بنورة: تضم بلدية بنورة والعطف.
- (4) قباضة متليلي: تضم 5 بلديات كل من متليلي، زلفانة، سبب، حاسي لفحل، منصورة.
- (5) قباضة القرارة: بلدية القرارة.
- (6) قباضة بريان: بلدية بريان.
- (7) قباضة المنيعة: بلدية المنيعة وبلدية حاسي قارة.²

¹ مديرية الضرائب لولاية غرداية، أبواب مفتوحة على الإدارة الجبائية، مركز الإعلام وتنشيط الشباب، غرداية، أكتوبر 2004.

² نفس المرجع السابق .

ثالثاً: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

1. تعريف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

تضم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية تحت سلطتها أربعة (4) مكاتب هي:

* مكتب البحث عن المعلومة الجبائية.

* مكتب البطاقات والمقارنات.

* مكتب المراجعات الجبائية.

* مكتب مراقبة التقييمات.

وتكلف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بـ:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها¹.

2. مهام هياكل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

✓ مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، الذي يعمل فيشكل فرق، ويكلف بـ:

- 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 المعنية².

✓ مكتب البطاقات والمقارنات، ويكلف بـ:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة؛

- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب³.

✓ مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمنان:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛

- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛

- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية⁴.

¹ وزارة المالية، مرجع سبق ذكره، بتاريخ 08.02.2018.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الأمانة العامة للحكومة، الإدارة و التحرير ، العدد20، مارس2009، المادة75، ص19.

³ نفس المرجع السابق، المادة76.

⁴ نفس المرجع السابق، المادة77.

- ✓ مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف:
- استلام واستغلال عقود نقل الملكية المقابل أو مجاناً؛
 - المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق)؛
 - متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية¹.

¹ نفس المرجع السابق، المادة 78.

المبحث الثاني: دراسة و تحليل نماذج لمديرية الضرائب بغرداية

سنتطرق في هذا المبحث إلى الدراسة الميدانية حيث قمنا بدراسة و تحليل نماذج لمديرية الضرائب بغرداية فدرسنا في الحالة الأولى التحقيق المحاسبي لملف جبائي و الحالة الثانية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية أما الحالة الثالثة و الأخيرة قمنا بدراسة التحقيق المصوب .

المطلب الأول : دراسة حالة التحقيق المحاسبي لمؤسسة SARL SABA

أولا: تبليغ أولي

التحقيق المحاسبي و الجبائي الذي خضع له نشاطكم للفترة غير المتقدمة الممتدة من 2013/01/01 إلى غاية 2016/12/31 سمح لنا بمعاينة العيوب و الأخطاء التالية :

سنة 2013 :

- فاتورة بتاريخ 2013/11/28 للمورد " ف " رقم 2013/79 بمبلغ 2.215.270 دج بجميع الرسوم مسددة نقدًا لم تقيد في يومية الصندوق حتى تاريخ 2013/12/27.
- و كذلك فاتورة بتاريخ 2013/12/03 للمورد " ع " رقم 2013/81 بمبلغ بجميع الرسوم 2.387.840 دج مسددة نقدًا لم تقيد في يومية الصندوق حتى تاريخ 2013/12/27.
- و بدمج هاتين الفاتورتين في حساب الصندوق في تاريخهما نتج رصيد دائن للصندوق يقدر 3.577.639 دج مما يعني وجود مداخيل غير مصرحة.
- وثيقة التصريح الجمركية D10 بتاريخ 2013/08/19 بمبلغ 3.923.048 دج سجلت في يومية المشتريات لشهر سبتمبر 2013 بمبلغ 3.078.859 دج أي بفارق 844.189 دج لم تقيد في يومية المشتريات.
- شراء تذكرة طائرة في شهر 2013/01 باسم "ح" بمبلغ 54.660 دج، هذا الأخير لا يمثل المؤسسة و سيتم إعادة دمج هذا المبلغ في حساب النتائج (المادة 169 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة).
- فواتير كهرباء باسم "م" و "ف" بمبلغ 105.831 دج لا تمثل أعباء خاصة بشركة ، و عليه سوف يتم إعادة دمجها في حساب النتائج (المادة 169 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة).
- أعباء تأمينات لسيارات باسم "م" و "ع" و هي على التوالي 68.685 و 48.079 لا تمثل أعباء خاصة بالشركة و سوف يتم دمجها في حساب النتائج.

سنة 2014 :

1) التصريح الجمركي D10 بتاريخ 2013/12/23 المقيد في يومية المشتريات بتاريخ جانفي/2014 بمبلغ 1.087.214 دج يحتوي شراء آلة رافعة Chariot Elévateur بمبلغ 550.468 قيد في الحساب 381 مشتريات مواد أولية بدل حساب الاستثمارات.

- كذلك التصريح الجمركي بتاريخ 2014/06/24 بمبلغ 2.550.039 دج يحتوي شراء مولد كهربائي بمبلغ 442.343 دج مقيد في الحساب 381 بدل حساب الاستثمارات. و عليه سوف يتم إعادة دمج هذه المبالغ في حساب النتائج و المقدرة بـ 838.482 دج بعد طرح الاهتلاك الخاص بسنة 2014.

(2) الأعباء:

- تقييد أعباء لا علاقة لها بنشاط الشركة و هي :
 ○ فواتير كهرباء باسم " م " و " ف " بمبلغ 172.826 دج.
 - تقييد أعباء التأمينات باسم " م " و " ح " و " ع " و هي على التوالي : 55.797 دج - 56.637 دج - 44.435 دج.
 و عليه سوف يتم إعادة دمج هذه الأعباء في حساب النتائج طبقًا لأحكام المادة 169 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة.

سنة 2015 :

1) التصريح الجمركي D10 بتاريخ 2015/06/21 بمبلغ 1.309.536 دج قيد في يومية المشتريات بتاريخ 2015/06/30 بمبلغ 1.414.337 دج أي بزيادة تقدر 104.801 دج. و عليه سوف يتم إعادة دمج هذه الزيادة في حساب النتائج.

- فاتورة استرجاع Avoir بتاريخ 2015/10/04 بمبلغ خارج الرسم 76.050 دج و رسم القيمة المضافة 11.050 دج، هذا الرسم لم يتم إعادة استرجاعه بعد فحص التصريحات G50.
 - رغم استيفائها الشروط القانونية للخصم ، هذا الرسم على القيمة المضافة سيتم استرجاعه مع تطبيق العقوبة و ذلك طبقًا لأحكام المادة 29 و المادة 30 و المادة 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

- حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجعة:
مبلغ الفاتورة: 76.050

الرسم على القيمة المضافة

$$12.928\% = 17 \times 76.050$$

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

(2) الأعباء :

تقييد أعباء لا علاقة لها بنشاط الشركة و هي :

- تذكرة سفر باسم "س" بمبلغ 31.250 دج هذا الأخير لا يمثل أحد أعضاء الشركة ، لذا يتم دمجها في حساب النتائج وذلك استنادا لأحكام المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
- تقييد أعباء تأمينات باسم "م" بتاريخ 2015/04/12 و تاريخ 2015/07/03 و هي على التوالي 68.609 دج و 50.073 دج ، فهي تعتبر تكاليف أو أعباء مرفوضة تدرج في الربح وهذا ما نصت عليه أحكام المادة 169 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- تذكرة سفر باسم "و" بمبلغ 25.960 دج هذا الأخير لا يمثل أحد أعضاء الشركة.
- فواتير كهرباء باسم "م" و "ف" بمبلغ 81.048 دج ، فهي تعتبر تكاليف أو أعباء مرفوضة تدرج في الربح وهذا ما نصت عليه أحكام المادة 169 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
- أعباء تأمينات لسيارة من نوع Golf بمبلغ 17.037 دج غير موجودة ضمن قائمة الاستثمارات و ليست ملك للشركة ، فهي تعتبر تكاليف أو أعباء مرفوضة تدرج في الربح وهذا ما نصت عليه أحكام المادة 169 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

سنة 2016 :

- سوء تصريح جمركي بتاريخ 2016/10/28 سلطت عليه غرامة مالية تقدر بـ 970.000 دج قيدت في حساب المشتريات و لم يتم إعادة دمجها في حساب النتائج طبقاً لأحكام المادة 141 الفقرة 06 من قانون الضرائب المباشرة.

و عليه سوف يتم إعادة دمج هذا المبلغ في حساب النتائج لسنة 2016.

- فحص بطاقات الاستثمارية لسنة 2016 أظهر وجود فرق زائد الاهتلاك في ميزانية السنة مقارنة مع بطاقات الاستثمار و هي :

الجدول رقم 05 : جدول يوضح الفرق في الاهتلاك بين بطاقات الاستثمار مع الميزانية

الوحدة :دينار جزائري

الفرق	الميزانية	بطاقات الاستثمار	
300.460	2.916.042	2.615.582	وسائل النقل
101.650	2.247.907	2.146.257	وسائل و عتاد

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على معطيات مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية غرداية

و عليه سوف يتم إعادة دمج هذا الفارق و المقدر ب 402.110 دج في حساب النتائج.

- فحص ميزانية عام 2016 سمح بمعاينة عدم توزيع نتائج سنة 2013 طبقاً لأحكام المادة 46 الفقرة 8 من قانون الضرائب المباشرة و المقدر ب 10.867.837 دج.

و عليه سوف يتم إخضاع هذه النتيجة تلقائياً لضريبة الدخل العام و المقدر ب 10% مع زيادة العقوبات المقابلة لها.

حساب المواد :

- إعداد حساب المواد الأولية المستعملة في عملية الإنتاج، أظهر وجود فروقات مقارنة بكميات المبيعات المصروفة و هذا بعد تطبيق معدل ضياع للمواد الأولية بنسبة 28.5% خاصة بمادة " البوليبروبينال P.P " و مادة " الكارتون Carte Ulistre " و التي تصنع منها منتج محدد " Chemise Arabat "، و نسبة 8.5% بالنسبة لبقية المواد الأولية و هذا اعتمادا على تجربة عملية الإنتاج التي جرت بحضوركم بتاريخ 2017/11/21 و التي حُرِّزَ بشأنها محضر ممضى من طرفكم.

- مخزون أول المدة + المشتريات = الإستهلاكات + مخزون آخر المدة

جدول رقم 06 : حساب المواد لمادة P.P و Carte Ulistre محسوب بالكلغ

الوحدة :دينار جزائري

2016	2015	2014	2013	
25.535	24.823	63.215	55.187	مخون أولي
87.201	60.239	80.545	74.187	مشتريات
38.645	25.535	24.823	63.215	مخزون نهائي
74.091	59.527	118.937	66.155	استهلاك خام
52.975	42.561	85.039	47.300	استهلاك صافي (28.5%) (1)

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على التبليغ الأولي للحالة الأولى

شرح :

حسب القاعدة السالفة الذكر نحسب الاستهلاك الخام :

$$25.535 + 60.239 + 24.823 = 110.597$$

$$س = 25.535 - (60.239 + 24.823)$$

$$س = 25.535 - 85.062 = -59.527$$

الاستهلاك الصافي = الاستهلاك الخام - كمية الضياع

$$الاستهلاك الصافي = 59.527 - (28.5\% \times 59.527)$$

$$الاستهلاك الصافي = 59.527 - 16.966$$

$$الاستهلاك الصافي = 42.561$$

جدول رقم 07 : حساب المواد الأخرى بالكلف

الوحدة :دينار جزائري

2016	2015	2014	2013	
27.400	167.742	131.365	52.775	مخزون أولي
1.071.880	1.186.642	987.881	980.004	مشتريات
126.644	271.400	167.742	131.365	مخزون نهائي
1.216.636	1.082.984	951.504	901.414	استهلاك خام
1.113.221	990.930	870.626	824.793	استهلاك صافي (8.5%) (2)

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على التبليغ الأولي للحالة الأولى

شرح :

حسب القاعدة السالفة الذكر نحسب الاستهلاك الخام:

$$271.400 + 1.186.642 + 167.742 = 1.545.784$$

$$271.400 - (1.186.642 + 167.742) = 870.626$$

$$271.400 - 1.354.384 = -1.082.984$$

$$1.082.984 = \text{س}$$

الاستهلاك الصافي:

الاستهلاك الخام - كمية الضياع

$$1.082.984 - (1.082.984 \times 8,5\%) = 92.054$$

$$1.082.984 - 92.054 = 990.930$$

$$990.930 = \text{الاستهلاك الصافي}$$

جدول رقم 08 : جدول شامل لحساب المواد

الوحدة :دينار جزائري

2016	2015	2014	2013	
1.166.196	1.033.491	955.665	872.093	استهلاك صافي (1) + (2)
137.582	102.319	82.555	11.284	مخزون أولي مواد مصنعة
45.727	137.582	102.319	82.555	مخزون نهائي مواد مصنعة
1.258.051	998.228	935.901	800.822	المبيعات المصححة
1.263.717	970.095	910.763	776.441	المبيعات المصرحة
+ 5.666	+ 28.133	+ 25.138	+ 24.381	الفرق
/	%2.9	%2.76	%3.14	معدل الإخفاء

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الوثائق المحاسبية و الجبائية المقدمة من طرف المديرية

شرح :

الاستهلاكات الصافية: الاستهلاك الصافي للمادة(1)+الاستهلاك الصافي(2)

$$1.033.491=990.930+42.561$$

حساب المبيعات المصححة:

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

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

المبيعات المصرح بها: 970.095 دج

الفرق في المبيعات:

$$28.133=970.095 - 998.228$$

حساب معدل الإخفاء:

العلاقة: الفرق في المبيعات/المبيعات المصرح بها

$$\%2.9 \text{ أي } 0,029=970.095/28.133$$

جدول رقم 09 : جدول تصحيح رقم الأعمال

الوحدة :دينار جزائري

2016	2015	2014	2013	
262.006.625	163.368.656	157.978.338	121.611.511	رقم الأعمال المصرح
/	%2.9	%2.76	%3.14	معدل الإخفاء
/	4.737.691	4.360.202	3.818.601	الزيادات
/	168.106.347	162.338.540	125.430.112	رقم الأعمال المصرح

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على معطيات مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب بغرداية

التسوية الجبائية للمبلغ المخفي تكون كالآتي:

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

$$47.377=\%1 \times 4.737.691 = \text{TAP}$$

العقوبة: معدل العقوبة : 10 %

$$\text{دج } 4.738 = \%10 \times 47.377$$

المجموع = المبلغ + العقوبة

$$52.115 = 4.738 + 47.377$$

جدول رقم 10 : جدول تصحيح حساب النتائج

الوحدة :دينار جزائري

2016	2015	2014	2013	
33.883.951	24.420.889	14.837.320	13.584.794	النتائج المصرحة
/	4.737.691	4.360.202	3.818.601	الزيادات
1.372.110	378.778	1.168.177	277.255	إعادة دمج الأعباء
/	94.753	87.204	76.372	التخفيض التلقائي للرسم TAP
35.256.061	29.442.605	20.278.495	17.604.278	النتائج المصححة

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الوثائق المحاسبية و الجبائية المقدمة من طرف المديرية

جدول رقم 11 : جدول شامل للحقوق المستدركة و العقوبات

الوحدة :دينار جزائري

2014		2013		
عقوبات	حقوق صافية	عقوبات	حقوق صافية	
13.080	87.204	11.455	76.372	الرسم على النشاط TAP
185.308	741.234	162.290	649.162	رسم القيمة المضافة TVA
/	/	/	/	استرجاع الرسم على المشتريات TVA
340.073	1.360.293	251.217	1.004.871	ضريبة الأرباح IBS
102.022	408.088	113.047	452.191	ضريبة الدخل IRG

				ضريبة الدخل على الأرباح الموزعة
640.483	2.596.819	538.009	2.182.596	المجموع
2016		2015		
عقوبات	حقوق صافية	عقوبات	حقوق صافية	
/	/	14.212	94.753	الرسم على النشاط TAP
/	/	201.351	805.407	رسم القيمة المضافة TVA
/	/	1.105	11.050	استرجاع الرسم على المشتريات TVA
65.175	260.700	238.531	954.126	ضريبة الأرباح IBS
16.671	111.141	101.689	406.759	ضريبة الدخل IRG
271.695	1.086.783	/	/	ضريبة الدخل على الأرباح الموزعة
353.541	1.458.624	556.888	2.272.095	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على معطيات مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب بغرداية

ثانيا :التبليغ النهائي

تبعاً لجوابكم المرسل بتاريخ 2018/01/25 و الذي تضمن بعض الملاحظات و التبريرات على نتائج التحقيق المحاسبي لنشاطكم للفترة الغير متقدمة الممتدة من 2013/01/01 إلى غاية 2016/12/31.

يشرفنا أن نعلمكم بما يلي :

- إعادة دمج أعباء السفر باسم " ح "السنة 2013 على أساس أن المعني ليس له علاقة عمل بالشركة بالرغم من كونه أحد الشركاء فيها (المادة 169 فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة).

- إعادة دمج أعباء الكهرباء باسم "م" و "و" ف "على أساس عدم وجود أي وثيقة تثبت علاقة الشركة بهذه المحلات كوجود عقد كراء مثلاً.
- أيضاً بالنسبة لتأمينات السيارات الخاصة بالشركاء لا يمثل أعباء الاستغلال الخاصة بالشركة لكون الشركة مستقلة ماليًا عن الشركاء (المادة 169 فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة).
- فيما يخص الفارق الموجود بين قيمة المشتريات المقيّدة في يومية المشتريات و وثيقة التصريح الجمركي D10 و المقدر بـ 104.801 فقد تم أخذ ملاحظتكم بعين الاعتبار ، و سيتم إعادة خصمه من حساب النتائج لسنة 2015.
- أما بالنسبة لمعدل الضياع المطبق في حساب المواد و المقدر بـ 8.5% و الذي طالبتكم برفعه ليأخذ بعين الاعتبار فارق نسبة الرطوبة نتيجة الفارق في المناخ بين بلد منشأ السلعة و مكان تصنيعها. نعلمكم بأننا قد أضفنا نسبة 1% إلى معدل الضياع المطبق ليصبح 9.5% كأقصى حد لكون المعدل المطبق السابق و المقدر بـ 8.5% قد أخذ بعين الاعتبار نسبة الرطوبة في حدود 2%، و عليه تصبح نتائج التحقيق المحاسبي و الجبائي النهائية كما يلي :

جدول رقم 12 :جدول حساب المواد لمادة P.P و Carte Ulistre محسوب بالكلغ

الوحدة :دينار جزائري

2016	2015	2014	2013	
25.535	24.823	63.215	55.187	مخون أولي
87.201	60.239	80.545	74.187	مشتريات
38.645	25.535	24.823	63.215	مخزون نهائي
74.091	59.527	118.937	66.155	استهلاك خام
52.975	42.561	85.039	47.300	استهلاك صافي (28.5%) (1)

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على التبليغ النهائي للحالة الأولى

جدول رقم 13 :جدول حساب المواد الأخرى بالكلغ

الوحدة: دينار جزائري

2016	2015	2014	2013	
271.400	167.742	131.365	52.775	مخزون أولي
1.071.880	1.186.642	987.881	980.004	مشتريات
126.644	271.400	167.742	131.365	مخزون نهائي
1.216.636	1.082.984	951.504	901.414	استهلاك خام
1.101.055	980.100	861.111	815.779	استهلاك صافي (9.5%) (2)

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على معطيات مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب بغرداية

جدول رقم 14 : جدول شامل لحساب المواد :

2016	2015	2014	2013	
1.154.030	1.022.661	946.150	863.079	استهلاك صافي (1) + (2)
137.582	102.319	82.555	11.284	مخزون أولي مواد مصنعة
45.727	137.582	102.319	82.555	مخزون نهائي مواد مصنعة
1.245.885	987.398	926.386	791.808	المبيعات المصححة
1.263.717	970.095	910.763	776.441	المبيعات المصروفة
- 17.832	+ 17.303	+ 15.623	+ 15.367	الفرق
/	%1.78	%1.71	%2	معدل الإخفاء

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الوثائق المحاسبية و الجبائية المقدمة من طرف المديرية

جدول رقم 15 : جدول تصحيح رقم الأعمال

الوحدة :دينار جزائري

2016	2015	2014	2013	
262.006.625	163.368.656	157.978.338	121.611.511	رقم الأعمال المصرح
/	%1.78	%1.71	%2	معدل الإخفاء
/	2.907.962	2.701.429	2.432.230	الزيادات
/	168.106.347	162.338.540	125.430.112	رقم الأعمال المصحح

المصدر : من إعداد الطلبة بناء على الوثائق المحاسبية و الجبائية المقدمة من طرف المديرية

جدول رقم 16 : جدول تصحيح حساب النتائج

الوحدة :دينار جزائري

2016	2015	2014	2013	
33.883.951	24.420.889	14.837.320	13.584.794	النتائج المصرحة
/	2.907.962	2.701.429	2.432.230	الزيادات
1.372.110	273.977	1.168.177	277.255	إعادة دمج الأعباء
/	58.159	54.028	48.644	التخفيض التلقائي للرسم TAP
35.256.061	27.544.669	18.652.898	16.245.635	النتائج المصححة
1.372.110	3.123.780	3.815.578	2.660.841	الفرق

المصدر : من إعداد الطلبة بناء على الوثائق المحاسبية و الجبائية المقدمة من طرف المديرية

جدول رقم 17 : جدول شامل للحقوق المستدركة و العقوبات

الوحدة :دينار جزائري

2014		2013		
عقوبات	حقوق صافية	عقوبات	حقوق صافية	
8.104	54.028	4.864	48.644	الرسم على النشاط TAP
114.810	459.242	103.369	413.479	رسم القيمة المضافة TVA
/	/	/	/	استرجاع الرسم على المشتريات TVA
238.473	953.894	166.302	665.210	ضريبة الأرباح IBS
71.542	286.168 (%10)	74.836	299.344 (%15)	ضريبة الدخل IRG
/	/	/	/	ضريبة الدخل على الأرباح الموزعة غير مصرحة
432.929	1.753.332	349.371	1.426.677	المجموع
2016		2015		
عقوبات	حقوق صافية	عقوبات	حقوق صافية	
/	/	8.723	58.159	الرسم على النشاط TAP
/	/	123.588	494.353	رسم القيمة المضافة TVA
/	/	1.105	11.050	استرجاع الرسم على المشتريات TVA
65.175	260.700	148.379	593.518	ضريبة الأرباح IBS

	(%19)		(%19)	
16.671	111.141	63.256	253.026	ضريبة الدخل IRG
271.695	1.086.783	/	/	ضريبة الدخل على الأرباح الموزعة
353.541	1.458.624	345.051	1.410.106	المجموع

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

جدول رقم 18 : جدول تجميع الحقوق

الوحدة : دينار جزائري

الحقوق البسيطة	6.048.744 ,00 دج
عقوبة الوعاء	1 480 899,00 دج
المجموع	7 529 643,00 دج

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على التبليغ النهائي للحالة الأولى

عملية التصحيح :

بعد تسليم المكلف للتقرير النهائي مع وصل الاستلام أو إرساله عن طريق البريد مع وصل الاستلام يشرع المحقق الجبائي في إصدار جدول إشعار بالتسديد *Rôle individuelle* يرسل نسخة من الورد إلى مدير الضرائب الولائي و بدوره يرسله إلى قابض الضرائب المختص إقليميا و يقوم القابض بإرسال إشعار صاحب المؤسسة "المكلف بالضريبة" 30 يوم لدفع هذه الضرائب و يطالبه من خلاله بدفع مستحقات المبلغ الإجمالي لهذا الإشعار في اجل أقصاه 30 يوم من تاريخ استلام الإشعار بالدفع .

في حالة تجاوز هذه المدة فان المكلف بالضريبة سيتعرض إلى غرامات التحصيل .

المطلب الثاني : دراسة حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للسيد "ب م "

أولا: التبليغ الأولي

تبعاً للتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للأفراد للفترة غير المتقادمة الممتدة من 2013/01/01 إلى 2016/12/31 و بعد ملاء الوضعية الخاصة بالمتلكات من طرفكم و إجراء عدد من اللقاءات معكم و كذلك تجميع كل المعلومات الواردة إلينا من البنوك و من المصالح الإدارية، و تقدير المصاريف اليومية خاصة بكم تم تجميع هذه المعلومات في الميزانية المالية الخاصة على شكل موارد و استخدامات مثلما هو موضح في الجدول :

جدول رقم 19: جدول الموارد و الاستخدامات

الوحدة: دينار جزائري

الموارد				
2016	2015	2014	2013	السنوات
/	/	/	5.808.860	الرصيد الأولي للبنك - 18 BNA 0200250235
129.400	129.400	129.400	228.400	- 34 BNA 0201010160
4.437	32.900	/	/	- Clé39 CCP 5832591
548.000	528.000	221.000	200.000	مداخيل الإيجارات
19.266.089	20.128.392	15.253.465	6.510.179	الرصيد الأولي لحساب المستغل
495.677	353.970	340.326	233.094	مداخيل النشاط المصروفة
/	/	2.976.500	361.909 (1)	مداخيل التنازل عن الاستثمارات
/	/	/	2.505.820 (2)	الصندوق

المجموع	15.848.262	18.920.691	21.172.662	20.443.603
الاستخدامات				
السنوات	2013	2014	2015	2016
الرصيد الأولي للبنك - 18 BNA - 0200250235	/	/	/	/
- 34 BNA - 0201010160	129.400	129.400	129.400	129.400
- Clé 39 CCP - 5832591	/	32.900	4.437	99
مصاريف الاستئجار	42.000	42.000	42.000	42.000
الرصيد النهائي لحساب المستغل	15.253.465	20.128.392	19.266.089	19.400.181
أقساط تسديد شراء أراضي	300.000	/	/	/
- حقوق التسجيل	/	/	97.238 (3)	/
- قسيمة السيارة	700	700	700	700
- ضريبة على الدخل العقاري	30.000	33.150	79.200	82.200
مصاريف الحياة اليومية (لثلاث أشخاص)	200.000	200.000	200.000	200.000
مصاريف الكهرباء و الغاز	24.000	24.000	24.827	20.000
مصاريف الماء	5.000	5.000	5.000	5.000
مصاريف الهاتف (الثابت و المحمول)	4.000	4.000	4.000	4.000
المجموع	15.988.565	20.599.542	19.852.891	19.887.580

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على معطيات مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب بغرداية

(1) تم استخراجها من الميزانية الختامية لسنة 2012 لنشاط مقاوله الأشغال العمومية حيث تم التنازل عن جميع موجودات الميزانية ما عدا الأراضي و معدات النقل و كذلك الذمم = 361.909 دج.

$$- 2.976.500 - 1.347.578 - 339.492 - 13.812.861 = 361.909$$

$$.8.787.382$$

(2) الصندوق و هو عبارة عن مجموع الذمم الموجودة في الميزانية الختامية لسنة 2012 منقوصًا منها الرصيد الأولي لحساب الدفتر البنكي و كذلك الرصيد الأولي لحساب البنك الخاص بالنشاط.
 $.472.702 - 5.808.860 - 8.787.382 = 2.505.820$

(3) يشمل هذا المبلغ على الحقوق المدفوعة للمحافظة العقارية لقاء شراء قطعة أرض بالإضافة إلى حقوق التسجيل و أتعاب الموثق = 97.238 دج.
 و من خلال تحليل مجاميع هذه الميزانية يتضح أن هناك عدم كفاية لمداخيل سنتي 2013 و 2014 لتغطية مصاريف هاتين السنتين و ذلك بفارق 140.303 دج لسنة 2013 و 1.678.851 دج لسنة 2014 و هذا يفسر وجود مداخيل أخرى تغطي هذه المصاريف مثلما موضح في الجدول أدناه :

الجدول رقم 20 : جدول يوضح المداخيل التي تغطي المصاريف

الوحدة : دينار جزائري

2014	2013	السنوات
340.326	233.094	الدخل المصرح
2.019.177	373.397	الدخل المصحح
1.678.851	140.303	الفرق في الدخل غير المصرح

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على التبليغ الأولي للحالة الثانية

و عليه سيتم إخضاع الفارق للضريبة على الدخل الإجمالي IRG حسب الجدول.

ثانيا :التبليغ النهائي

ردًا على إرسالكم المؤرخ في 2017/07/18 المتضمن بعض التوضيحات و الأجوبة على نتائج التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية و الذي خضعت له للفترة غير المتقدمة من 2013/01/01 إلى 2016/12/31 حيث تطرقت فيه إلى نقطة واحدة و هي :

- ارتفاع مصاريف الحياة اليومية المأخوذة و المقدرة بـ 200.000 دج سنويًا.
- و إجابة على هذه النقطة نعلمكم بأن هذا المبلغ المأخوذ جاء نتيجة لتقييم هذه المصاريف حسب الحد الأدنى الذي يصرف لعائلة تتكون من ثلاث أفراد ، و عليه لا يمكن تخفيضه تحت هذا المبلغ.
- و عليه تبقى وضعيتكم الجبائية على حالها و هي كالتالي :

الجدول رقم 21 :جدول يوضح المداخيل التي تغطي المصاريف

الوحدة :دينار جزائري

2014	2013	السنوات
340.326	233.094	الدخل المصرح
2.019.177	373.397	الدخل المصحح
1.678.851	140.303	الفرق في الدخل غير المصرح

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على التبليغ النهائي للحالة الثانية

هذا الفرق سيتم إخضاعه للضريبة على الدخل الإجمالي IRG حسب الجدول.

عملية التصحيح :

بعد تسليم المكلف للتقرير النهائي مع وصل الاستلام أو إرساله عن طريق البريد مع وصل الاستلام يشرع المحقق الجبائي في إصدار جدول إشعار بالتسديد Rôle individuelle يرسل نسخة من الورد إلى مدير الضرائب الولائي و بدوره يرسله إلى قابض الضرائب المختص إقليميا و يقوم القابض بإرسال إشعار صاحب المؤسسة "المكلف

بالضريبة 30 يوم لدفع هذه الضرائب و يطالبه من خلاله بدفع مستحقات المبلغ الإجمالي لهذا الإشعار في أجل أقصاه 30 يوم من تاريخ استلام الإشعار بالدفع .

في حالة تجاوز هذه المدة فان المكلف بالضريبة سيتعرض إلى غرامات التحصيل .

المطلب الثالث: دراسة حالة التحقيق المصوب لمؤسسة EURL ABC CORPORATION أولا: التبليغ الأولي

تبعاً للتحقيق الجبائي المصوب، الذي أجري على مؤسستكم "EURL ABC Corporation" التي تمارس نشاط البناء و الكائن مقرها بجي بونورة، ولاية غرداية، للسنوات غير المتقدمة و الممتدة من 2014/01/01 إلى غاية 2016/12/31 ، حيث تم فحص جميع الوثائق الثبوتية و المحاسبية و الإلزامية، تبين ما يلي :

1- قمتم بتطبيق نسبة 20% كاهتلاك سنوي على الاستثمارات الخاصة بالمعدات و الأدوات والمقدر مبلغه ب 6.249.528 دج، خلافا للنسب الواجب تطبيقها و التي تنص عليها القوانين السارية المفعول، و عليه سيتم تطبيق نسبة 10% كقسط سنوي للاهتلاك على مبلغ المعدات و الأدوات كما يلي :

الجدول رقم 22: جدول الاهتلاكات

الوحدة: دينار جزائري

2016	2015	2014	التعيين
6.249.528 دج	6.249.528 دج	6.249.528 دج	وعاء الاهتلاك
1.249.905 دج	1.249.905 دج	1.249.905 دج	الاهتلاك المصرح بنسبة 20%
624.928 دج	624.928 دج	624.928 دج	الاهتلاك المأخوذ بنسبة 10%
624.928 دج	624.928 دج	624.928 دج	الفرق

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على معطيات مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب بغرداية

سيتم إدماج هذا الفرق في نتيجة الدورة لكل سنة.

1- تبين لدى المصلحة معلومات تخص فاتورة شراء من المورد "CADEX" لسنة 2016 غير مصرحة و هي:

رقم الفاتورة: 16 المؤرخة في 2016/10/13 ، المبلغ HT=246.152 دج.

حيث تعتبر رقم أعمال غير مصرح و هذا بعد احتساب معامل إنتاج الدورة المستخرج من محاسبتكم و المقدر بـ (1.81) و يتم إدماجه في نتيجة الدورة مع خصم الاستهلاك كما يلي :

$$246.152 \text{ دج} * 1.81 = 445.536 \text{ دج}$$

و مما سبق تصبح الوضعية الجبائية الجديدة كما يلي :

جدول رقم 23 : جدول حساب الحقوق المستدركة

الوحدة :دينار جزائري

التعيين	2016
رقم أعمال غير مصرح	445.536 دج
الرسم (TVA) 17%	75.741 دج
العقوبات	11.361 دج
الرسم (TAP) 02%	8.910 دج
العقوبات	891 دج

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على معطيات مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب بغرداية

جدول رقم 24 : جدول تحديد النتائج

الوحدة :دينار جزائري

التعيين	2014	2015	2016
النتائج المصرحة	-1.817.231 دج	925.021 دج	-1.014.558 دج
ترحيل العجز	/	-1.192.279 دج	/
رقم أعمال غير مصرح	/	/	445.536 دج
إعادة إدماج الاهتلاك	624.952 دج	624.952 دج	624.952 دج
تخفيض الاستهلاك	/	/	246.153
تخفيض الرسم	/	/	8.910
النتائج المأخوذة	-1.192.279 دج	357.694 دج	-199.133 دج
ضريبة IBS 25%	/	89.424 دج	/

/	13.413 دج	/	العقوبات
/	26.827 دج	/	ضريبة IRG/A %10
/	2.682 دج	/	العقوبات

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على معطيات مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب بغرداية

جدول رقم 25 : جدول تلخيص الحقوق و العقوبات

الوحدة: دينار جزائري

200.902 دج	الحقوق
28.347 دج	العقوبات
229.249 دج	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على معطيات مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب بغرداية

ثانيا :التبليغ النهائي

نظراً لغياب أي رد على التبليغ الأولي المؤرخ في 2017/04/04 تحت رقم 2017/59 الخاص بالتحقيق المصوب الذي أجري على مؤسستكم "EURL ABC Corporation" المتمثل نشاطها في مقاوله أشغال البناء و الكائن مقرها بحي بونورة، ولاية غرداية، للفترة غير المتقدمة و الممتدة من 2014/01/01 إلى غاية 2016/12/31.

و بعد انقضاء المدة المحددة قانوناً فهذا يعتبر قبول ضمني لنتائج التحقيق و ذلك حسب نص المادة 20 الفقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية، و عليه سوف تبقى الأسس الضريبية المقترحة في التبليغ الأولي دون تغيير.

1- قمتم بتطبيق نسبة 20% كاهتلاك سنوي على الاستثمارات الخاصة بالمعدات و الأدوات والمقدر مبلغه ب 6.249.528 دج، خلافا للنسب الواجب تطبيقها و التي تنص عليها القوانين السارية المفعول، و عليه سيتم تطبيق نسبة 10% كقسط سنوي للاهتلاك على مبلغ المعدات و الأدوات كما يلي :

الجدول رقم 26 : جدول الاهتلاكات

الوحدة :دينار جزائري

2016	2015	2014	
دج 6.249.528	دج 6.249.528	دج 6.249.528	وعاء الاهتلاك
دج 1.249.905	دج 1.249.905	دج 1.249.905	الاهتلاك المصرح بنسبة 20%
دج 624.928	دج 624.928	دج 624.928	الاهتلاك المأخوذ بنسبة 10%
دج 624.928	دج 624.928	دج 624.928	الفرق

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على معطيات مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب بغرداية

سيتم إدماج هذا الفرق في نتيجة الدورة لكل سنة.

1- تبين لدى المصلحة معلومات تخص فاتورة شراء من المورد "CADEX" لسنة 2016 غير مصرحة و هي:
رقم الفاتورة: 16 المؤرخة في 2016/10/13 ، المبلغ HT=246.152 د.ج.
حيث تعتبر رقم أعمال غير مصرح و هذا بعد احتساب معامل إنتاج الدورة المستخرج من محاسبتكم و المقدر بـ
(1.81) و يتم إدماجه في نتيجة الدورة مع خصم الاستهلاك كما يلي :
246.152 د.ج * 1.81 = 445.536 د.ج.
و مما سبق تصبح الوضعية الجبائية الجديدة كما يلي :

جدول رقم 27 : جدول حساب الحقوق المستدركة

الوحدة :دينار جزائري

2016	
دج 445.536	رقم أعمال غير مصرح
دج 75.741	الرسم (TVA) 17%
دج 11.361	العقوبات
دج 8.910	الرسم (TAP) 2%
دج 891	العقوبات

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على التبليغ النهائي للحالة الثالثة

جدول رقم 28 : جدول تحديد النتائج

الوحدة :دينار جزائري

2016	2015	2014	
دج -1.014.558	دج 925.021	دج -1.817.231	النتائج المصرحة
/	دج -1.192.279	/	ترحيل العجز
دج 445.536	/	/	رقم أعمال غير مصرح
دج 624.952	دج 624.952	دج 624.952	إعادة إدماج الاهتلاك
246.153	/	/	تخفيض الاستهلاك
8.910	/	/	تخفيض الرسم
دج -199.133	دج 357.694	دج -1.192.279	النتائج المأخوذة
/	دج 89.424	/	ضريبة IBS 25%
/	دج 13.413	/	العقوبات
/	دج 26.827	/	ضريبة IRG/A 10%
/	دج 13.413	/	العقوبات

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على التبليغ النهائي للحالة الثالثة

جدول رقم 29 : جدول تلخيص الحقوق و العقوبات

الوحدة :دينار جزائري

دج 200.902	الحقوق
دج 28.347	العقوبات
دج 229.249	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على التبليغ النهائي للحالة الثالثة

عملية التصحيح :

بعد تسليم المكلف للتقرير النهائي مع وصل الاستلام أو إرساله عن طريق البريد مع وصل الاستلام يشرع المحقق الجبائي في إصدار جدول إشعار بالتسديد Rôle individuelle يرسل نسخة من الورد إلى مدير الضرائب الولائي و بدوره يرسله إلى قابض الضرائب المختص إقليميا و يقوم القابض بإرسال إشعار صاحب المؤسسة "المكلف بالضريبة" 30 يوم لدفع هذه الضرائب و يطالبه من خلاله بدفع مستحقات المبلغ الإجمالي لهذا الإشعار في اجل أقصاه 30 يوم من تاريخ استلام الإشعار بالدفع .
في حالة تجاوز هذه المدة فان المكلف بالضريبة سيتعرض إلى غرامات التحصيل.

خلاصة

لقد كان للدراسة الميدانية دور كبير في إبراز العناصر غير الواضحة في الجانب النظري، ولهذا حاولنا قدر الإمكان إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، إذ تطرقنا في البداية إلى تعريف مديرية الضرائب بـغرداية، ثم أبرزنا الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر .

ثم حاولنا القيام بإعداد ودراسة ثلاث حالات محل الدراسة أوضحنا من خلالها أن تصريحات المكلفين بالضريبة تعتبر مبدئياً صحيحة و حقيقية ، و الإدارة تتمتع بصلاحيات الرقابة و التحقيق في هذه التصريحات ،لهذا يتطلب توفر رقابة شديدة من جانب إدارة الضرائب مع فرض عقوبات صارمة على من يقدم معلومات خاطئة قصد التهرب من الضريبة ، لهذا يلجأ المحقق إلى تقدير الأسس الخاضعة على ضوء ما تجمع لديه من بيانات ومعلومات واضعا نصب عينيه أن الهدف الرئيسي من عملية الرقابة الجبائية ليس هو الإجحاف بالمكلف أو توقيع أقصى العقوبات عليه ،و إنما الهدف هو التوصل بقدر الإمكان إلى أسس الإخضاع الحقيقية لذلك فإنه من الضروري أن يكون تصديق المكلف في ما يدلي به من بيانات و معلومات هو القاعدة العامة في إجراء التحقيق ما لم تثبت محاضر المناقشة والفحص الميداني تناقض هذه البيانات أو بعدها عن الحقيقة.

الخاتمة

الخاتمة

لقد أتاحت لنا هذه الدراسة معرفة جوانب مهمة في مجال الجباية حيث انه بعد استنفاد مختلف الوسائل والطرق للوقاية من ظاهرة التهرب الضريبي و هي إجراءات قبلية تحول دون إقدام المكلفين بالضريبة على هاته الضريبة ، تأتي الإجراءات البعدية والمتمثلة في عمليات المكافحة ، حيث يتم تحديد مكامن الغش وردع مرتكبيه ، و لعل الأساليب المستحدثة بعد الإصلاح الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي و المتمثلة في آلية الرقابة الجبائية تظل هي الآلية الأكثر اعتمادا من طرف الإدارة الضريبية لردع هذا الخطر ، لهذا و سعيا من طرف القانون لتنظيم هاته الآلية ، و ممارستها بكفاءة أكثر ، سخر لها المشرع الجزائري أدوات قانونية تتمثل في مجموعة الإجراءات و الوسائل المتطورة و المرادفة للإصلاحات الاقتصادية التي تشهدها الجزائر و التي يمكن الاعتماد عليها من طرف الأعوان و المراقبون في تنفيذ مهامهم الرقابية ، حيث أن أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الضريبية هو حق الرقابة للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه ، فالرقابة تسمح للإدارة الضريبية بان تتأكد من أن جميع المكلفين قد سدوا ما عليهم ، و هذا من اجل تصليح الضرر الذي يلحق بخزينة الدولة من جراء مخالفة القانون الضريبي .

و لقد سعينا من خلال تناولنا واستعراضنا للفصلين السابقين من هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية الرئيسية لها ، و من أجل ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع بإسقاطه على مديرية الضرائب لولاية غرداية .

أولا : نقد وتفسير الفرضيات

لقد مكنتنا هذا البحث من اختبار الفرضيات التي تم اعتمادها في بداية البحث ، سنلخصها فيما يلي :

◀ **حسب الفرضية الأولى :** الرقابة الجبائية عبارة عن مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و مقارنتها بالمحاسبة أي الفحص المحاسبي المطبق من طرف إدارة الجباية وهو عبارة عن مراقبة احترام القوانين الجبائية و جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات المصرح بها بموجب البيان الضريبي المقدم من قبل المكلف ، لتحديد فيما إذا قام بالتسديد حيث تسمح بقياس قابلية المؤسسة على تحريك مواردها بغرض احترام القوانين الجبائية في إطار سياستها التسييرية من جهة ، وكذا التحقق من أهدافها المسطرة ضمن السياسة العامة من جهة أخرى ، و هذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى .

◀ **حسب الفرضية الثانية :** تتم علم مستوى مفتشية الضرائب رقابة عامة حيث يقوم عون الضرائب بفحص شكلي فقط للتصريحات المكتتبه و هذا ما يتمثل في الرقابة الشكلية ، حيث يتدخل لدى المكلفين من اجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية و الجمركية و التجارية و هذا ما يتمثل في الرقابة المشتركة ، بالإضافة الى رقابة المعاملات العقارية ، و عليه فالفرضية الثانية صحيحة .

◀ **حسب الفرضية الثالثة :** من بين الضمانات و الحقوق الممنوحة للمكلف الاستعانة بمستشار ، السر المهني ، حق الاشعار بالتقييم و من اجل الاستفادة من كل الحقوق و الضمانات التي نص عليها القانون يجب على المكلفين ان يستوفوا بشكل كامل الالتزامات ذات الطابع المحاسبي من خلال مسك الدفاتر المحاسبية

بالإضافة إلى الالتزامات الجبائية المتمثلة في تقديم التصريحات في أجلها المحددة، تسديد الضرائب، تقديم المعلومات المطلوبة من طرف إدارة الضرائب، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

◀ **حسب الفرضية الرابعة:** أما بما يتعلق بواقع الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب لولاية غرداية، هو غير ملائم ولا كافي إلا إذا توافرت العوامل والظروف لمديرية الضرائب وهذا ما ينفي صحة الفرضية الرابعة والأخيرة.

ثانيا : نتائج الدراسة

وقد توصلنا إلى النتائج التالية :

- ✓ تعتبر الرقابة الجبائية أهم ركيزة في النظام الجبائي، فهي تأخذ أشكالا مختلفة هدفها اكتشاف الغش ؛
- ✓ تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة قانونا بذلك، تتبع طرق و إجراءات جبائية أهمها التحقيق في المحاسبة؛
- ✓ الحرص على تطبيق حق الاطلاع و المعاينة لتساعد الأعوان المدققين على اكتشاف الأخطاء و التجاوزات التي ارتكبتها المكلفون بالضريبة عن قصد ؛
- ✓ تعتبر الرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات تعمل على تطبيقها مجموعة من الأجهزة، و تحمي المكلفين بالضريبة و عدم الالتزام بها يؤدي إلى عقوبات .

ثالثا : الاقتراحات

في سبيل تحقيق أهدافنا ارتأينا اقتراح بعض الاقتراحات المتواضعة عسى أن يتم أخذها بعين الاعتبار :

- ✓ تفعيل نظام المعلومات الجبائي ؛
- ✓ تفعيل الآليات المتعلقة بإجراءات الرقابة الجبائية ؛
- ✓ تحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية و المكلفين بالضريبة ؛
- ✓ العمل على سن قوانين جبائية ذات صياغة واحدة ؛
- ✓ إصدار مجلة خاصة تعنى بالأمور الضريبية بهدف نشر الوعي الضريبي بين المكلفين ؛
- ✓ استقطاب موارد بشرية مؤهلة علميا و فنيا و تقنيا ؛
- ✓ إدراج مادة الجباية في البرامج التعليمية ابتداء من الطور المتوسط أو الثانوي لتوعية الشباب الصاعد على فهم أهمية الضرائب و غرضها في تحسين الخدمة العامة ؛

✓ الاهتمام بالجانب الاجتماعي لموظفي الضرائب من اجل تجنب الإغراءات الخارجية .

ثالثا : آفاق الدراسة (نظرة مستقبلية) :

كختام لبحثنا نأمل أن تكون دراستنا هذه مفيدة ومنطلقا لأبحاث مستقبلية و تؤدي لدراسات و أبحاث مستقبلية ، و معالجات لموضوعات أخرى فيعتبر موضوع الرقابة الجبائية ذو أبعاد متعددة و يمكن تناوله من جوانب عديدة كـ :

- الرقابة الجبائية ودورها في تحقيق الأمن الجبائي ؛
- أثر الوعي الضريبي على تحسين الالتزامات الضريبية .

و عليه يمكن أن تشكل هذه الجوانب أو المواضيع التي لم يتناولها البحث مجالا خصبا لبحوث أو دراسات أخرى .

أما الآن و أنا اكتب السطر الأخير، فلا ادعي أنني وضعت إجابة كاملة لكل التساؤلات التي طرحتها في هذا البحث فندعوا المولى عز و جل أن يوفقنا و إخواننا الذين ساعدونا في انجاز هذا البحث المتواضع، إلا بالله عليه توكلنا و إليه أنبنا ، فاللهم إن أصبنا منك وحدك لا شريك لك و إن أخطانا فمن أنفسنا ومن الشيطان .

قائمة المراجع والمصادر

قائمة المراجع والمصادر

أولا : المراجع باللغة العربية

I. الكتب :

1. عوادي مصطفى ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة مزوار ، ط1 ، الوادي الجزائر ، 2009 .
2. فضيل كوسة ، الدعوى الضريبية و إثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة ، دار هومة ، الجزائر ، 2010.
3. منصور بن أعمار ، الضريبة على أرباح الشركات ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر.

II. البحوث العلمية

1. احمد بساس ، فعالية التحقيق المحاسبي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، رسالة ماجستير في علوم التسيير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة عمار ثليجي بالاغواط ، 2006 .
2. عيسى بولوخ ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة باتنة ، 2004 .
3. مبروك غزة ، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2016 .
4. محمد لعلاوي ، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس و تحصيل الضرائب بالجزائر ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2015 .

III. مجلات و ملتقيات

1. إبراهيم بختي ، "الدليل المنهجي لإعداد البحوث العلمية (المذكرة، الأطروحة، التقرير، المقال) وفق طريقة الIMRAD"، الطبعة الرابعة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2005.
2. إسماعيل صاري ، تشخيص الرقابة الجبائية و سبل تفعيلها ، المجلة الجزائرية للاقتصاد و المالية ، جامعة فرحات عباس سطيف ، العدد 01 ، أبريل 2014 .

3. ولهي بوعلام ،نحو إطار مقترح لتنفيذ آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر ،الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية و الدولية و الحوكمة العالمية ،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ،جامعة فرحات عباس ،سطيف ،20. 21 أكتوبر 2009 .

IV. القرارات القوانين والمراسيم و المنشورات

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية ،**قانون المالية لسنة 2003**، العدد86 في 25 ديسمبر 2002 ،المادة 60 .

2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية ،**قانون المالية لسنة 2009** ، العدد 74 في 31 ديسمبر 2008 ،المادة 45 .

3. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب ، **قانون الإجراءات الجبائية**، المواد من 45 إلى 64 ،سنة 2018 .

4. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب، **قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة**، المادة 183، 2017 .

5. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب، **قانون الرسوم على رقم الأعمال** ، المادة 76، 2017 .

6. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد 59 المؤرخة في 24 سبتمبر 2006 ،ص 9.

7. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الأمانة العامة للحكومة، الإدارة و التحرير ، العدد59، سبتمبر 2006، المادة 07 .

8. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الأمانة العامة للحكومة، الإدارة و التحرير ، ، العدد20، مارس 2009، المادة75.

9. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية ،قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009 ،ا يحدد

تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، العدد20 في 29 مارس 2009 ،المادة 11 .

10. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية ،قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009 ،ا يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ،العدد20 في 29 مارس 2009 ،المادة 38 .

11. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية ،قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009 ،ا يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، العدد20 في 29 مارس 2009 ،المادة 74 .

12. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية ،قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009 ،يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ،العدد20 في 29 مارس 2009 ،المادة 102 .

13. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية ، القرار الصادر في 12/07/1998، العدد79، أكتوبر1998، المادة 67 .
14. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية ،المرسوم التنفيذي رقم 98 / 228 المؤرخ في 13 جويلية 1998 يعدل و يتمم المرسوم التنفيذي رقم 95 / 55 المؤرخ في 15 فيفري 1995 و المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية ، العدد51 في 15 جويلية 1998 ،المادة 01 .
15. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،المرسوم التنفيذي رقم 02 / 303 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002 ،الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها، العدد64 في 29 سبتمبر 2002 ،المادة 02 .
16. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،المرسوم التنفيذي رقم 06 / 327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 ،الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، العدد59 في 24 سبتمبر 2006 ،المادة 04 .
17. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية ، المرسوم التنفيذي رقم 06-327 ، المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 ،العدد59،سبتمبر 2006 ،المادة 17 .
18. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ،مركز الضرائب ،إجراءات الرقابة الضريبية ،مديرية العلاقات العمومية و الاتصال ،نشرة 2017 .
19. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب ،مركز الضرائب ،تنظيم ومهام ،مديرية العلاقات العمومية و الاتصال ،نشرة 2017 .
20. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ،مركز الضرائب ،الالتزامات ،مديرية العلاقات العمومية و الاتصال ،نشرة 2017 .
21. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب ،مديرية الأبحاث و التدقيقات ، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، 2017 .
22. دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب ،2007.
23. مديرية الضرائب لولاية غرداية، أبواب مفتوحة على الإدارة الجبائية، مركز الإعلام وتنشيط الشباب، غرداية، أكتوبر2004.

ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية

1. A .HAMINI ,L'audit comptable et financier ,Edition Berti ,Algérie,2001 .
2. DGI ,Guide du contrôle sur pièce ,édition 2004 .
3. Jacques Duhén et micheel jammes ,Audit et Gestion fiscale de L'entreprise ,edition EFE Paris ,1996.

4. Jean-Claude Drie ,**procédures de contrôle fiscale** ,La voie de L'équilibre,L'harmattan Paris,2005.
5. Michel Bovier,Marie Christine,**l'administration fiscale en France** ,PUF,Paris ,1988.
6. Thierry Lambert, **vérification fiscale personnelle** ,économique,Paris ,1984.

ثالثا : المواقع الالكترونية

1. www.mfdgi.gov.dz

فهرس المحتويات

	الإهداء
	شكر وعرفان
V	الملخص
VII	قائمة المحتويات
104	قائمة الجداول
104	قائمة الأشكال
104	قائمة الملاحق
104	قائمة الإختصارات و الرموز
أ	مقدمة
6	الفصل الأول الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية و الوضعية الجبائية، الدراسات السابقة
7	تمهيد
8	المبحث الأول : مدخل للرقابة الجبائية و الوضعية الجبائية
8	المطلب الأول : ماهية الرقابة الجبائية
8	أولا : مدخل مفاهيمي للرقابة
10	ثانيا : الإطار القانوني للرقابة الجبائية
12	ثالثا : أشكال الرقابة الجبائية
21	المطلب الثاني : متطلبات الوضعية الجبائية
21	أولا : التزامات المكلف الخاضع للرقابة الجبائية
28	ثانيا : حقوق المكلف الخاضع للرقابة الجبائية
32	المطلب الثالث : ارتباطات الرقابة الجبائية بالوضعية الجبائية
32	أولا : إجراء التصحيح الحضوري للوضعية الجبائية
34	ثانيا : إجراء التصحيح التلقائي للوضعية الجبائية
35	المبحث الثاني : الدراسات السابقة

35	المطلب الأول : الدراسات الوطنية.....
35	أولا : دراسة نجاة حاجي.....
36	ثانيا : دراسة سمية قحموش
37	ثالثا : دراسة حياة تيسوكاي و صبرينة سعودي
38	المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية.....
38	أولا : دراسة محمد محمود ذيب حوسو.....
40	ثانيا : دراسة محمد معاذ محمد أديب الدوس
41	ثالثا : دراسة Khalil HALOUI.....
43	المطلب الثالث : دراسات أخرى.....
43	أولا : دراسة إسماعيل صاري.....
43	ثانيا : دراسة سمية قحموش.....
44	ثالثا : دراسة لعلاوي محمد جمال ،زناات السعيد
46	خلاصة الفصل الأول
47	الفصل الثاني دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية
48	تمهيد
49	المبحث الأول : تقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية
49	المطلب الأول : الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر
49	أولا : المديریات
52	ثانيا : المراكز.....
56	ثالثا: المصالح
58	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر
58	أولا : المديرية العامة للضرائب
61	ثانيا : المديرية الجهوية للضرائب.....
63	ثالثا: المديرية الولائية للضرائب

65	المطلب الثالث : لمحة حول مديرية الضرائب لولاية غرداية
65	أولا : نشأت مديرية الضرائب لولاية غرداية
66	ثانيا : المصالح الخارجية
67	ثالثا: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
69	المبحث الثاني : دراسة و تحليل نماذج لمديرية الضرائب بغرداية
69	المطلب الأول :دراسة حالة التحقيق المحاسبي لمؤسسة SARL SABA
69	أولا : التبليغ الأولي
78	ثانيا : التبليغ النهائي
84	المطلب الثاني : دراسة حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للسيد " ب م "
84	أولا : التبليغ الأولي
87	ثانيا : التبليغ النهائي
88	المطلب الثالث : دراسة حالة التحقيق المصوب لمؤسسة EURL ABC CORPORATIO
88	أولا : التبليغ الأولي
90	ثانيا : التبليغ النهائي
93	خلاصة الفصل الثاني
94	الخاتمة
98	قائمة المراجع والمصادر
103	فهرس المحتويات
107	الملاحق

الملاحق

الملحق رقم (01) : إشعار إجراء التحقيق المحاسبي الجبائي

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

Avis de Vérification Ponctuelle

Référence N° :

A. M
.....
.....

Lettre avec
A. R

Le 20.....

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

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

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

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

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

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

Le Chef de Service

Noms et Grade du Vérificateur

الملحق رقم (01) إشعار إجراء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales : Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernés, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

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

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

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

Article 20 bis 4 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux mois.

Article 20 bis 5 du code des Procédures Fiscales : Le contribuable dispose d'un délai de (30) trente jours pour faire parvenir ses observations ou son acceptation à compter de la date de réception de la notification de redressement.

Remarque

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

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

الملحق رقم (02): قائمة تدوين جميع المعلومات والبيانات

VERIFICATEUR

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O N° 16 (2003)

M

إدارة الضرائب

مديرية الضرائب

ولاية

ETAT COMPARATIF DES BILANS
concernant

(Exercices)

ENAG ULC Algéria

RENSEIGNEMENTS DIVERS

(notamment droits des associés, distributions et attributions de bénéfices, etc...)

Années

Observations

الملحق رقم (03): وثيقة التسوية الأولية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2006)

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

Notification de Redressements suite
à la Vérification de Comptabilité

Référence N° :

Lettre avec
A . R

A . M

Le

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

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

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

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

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

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم (04): وثيقة التسوية النهائية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2006)

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

Notification de Redressements suite
à la Vérification de Comptabilité Difi

Référence N° :

Lettre avec
A . R

A . M

Le

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

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

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

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des
sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes
explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

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

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades du Vérificateur

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي

REPUBLICQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE Série O - N° 15 (1997)
(ex Série A Mod. N° 1532 Tête)

Ministère des Finances IDENTIFIANT FISCAL

Direction Générale des Impôts CODE TERRITOIRE

Direction des Impôts de la CODE ACTIVITE

Wilaya de NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° / 199.....

4 / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

Entreprise Vérifiée :

Brigade de Vérification N°

Activité :

Agents Vérificateurs :

Adresse :

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

— Forme juridique

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

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

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

Associé Majoritaire -

Associé Minoritaire -

Non Associé -

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

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

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

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

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

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

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION
(Pièces à joindre)

Série 0 n° 15 bis

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

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

Pièce n° 2/Avis de Notification :

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

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

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

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

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

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

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

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

- Reçue le :

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

- Adressée le :

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

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

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

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

Série 0 n° 12 bis

BI PROCEDURE DE VERIFICATION
C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :

1°/ Observation sur les résultats de la vérification :

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

— Du Chef de Brigade

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception
— Remis le : Accusé réception contre accusé réception

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

— Reçu le : dans les délais
— Absence de réponse - reçu hors délais

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception
— Remis le : Accusé réception contre accusé réception

2°/ Conclusion de la vérification :

— Adresse le : n° AVA
— Adresse le : n° AVA

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

— Accusé réception reçu le :

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

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

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

2°/ Renseignements relatifs au dossier fiscal

— Position fiscale :

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

Impôts directs :

- T.C.A.

— Gestion du dossier fiscal (Liens avec d'autres entreprises (Nature des entreprises))

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

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

— Vérifications de comptabilité (Importance des moyens d'exploitation)

- Périodes vérifiées (Effectifs employés)

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification (Equipements d'exploitation)

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

- Nombre de demandes

- Nombre de recoupements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

الملحق رقم (05): محضر إنهاء التحقيق المحاسبي الجبائي (تابع)

- Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)
- Adresse des Etablissements de productions, de commercialisation, des entrepôts
- Du Chef de Brigades
- 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...).

الملحق رقم (06): إشعار إجراء التحقيق المحاسبية المصوب

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

Avis de Vérification Ponctuelle

Référence N° :

A. M
.....
.....

Lettre avec
A. R

Le 20.....

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

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

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

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

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

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

Le Chef de Service

Noms et Grade du Vérificateur

الملحق رقم (06): إشعار إجراء التحقيق المحاسبية المصوب (تابع)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

Avis de Vérification Ponctuelle

Référence N° :

A. M
.....
.....

Lettre avec
A. R

Le 20.....

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

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

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

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

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

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

Le Chef de Service

Noms et Grade du Vérificateur

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب

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

CODE ACTIVITE

Wilaya de

NUMERO D'ARTICLE

.....

Observations de la Direction Régionale des Impôts

.....

.....

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE ponctuel

N° / 199.....

.....

.....

Entreprise Vérifiée :

Brigade de Vérification N°

Activité :

Agents Vérificateurs :

Adresse :

.....

.....

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

— Forme juridique

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

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

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

Associé Majoritaire -

Associé Minoritaire -

Non Associé -

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

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

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

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

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

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

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبة المصوب (تابع)

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION
(Pièces à joindre)

Série 0 n° 15 bis

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

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

Pièce n° 2/Avis de Notification :

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

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

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

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

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

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

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

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

- Reçue le :

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

- Adressée le :

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

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

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

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبية المصوب (تابع)

Général n° 12 bis

BI PROCEDURE DE VERIFICATION
C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :
(Pièces à joindre)

1°/ Observation sur les résultats de la vérification :

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

— Du Chef de Brigade

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception
— Remis le : Accusé réception contre accusé réception

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

— Reçu le : dans les délais
— Absence de Réponse - reçu hors délais

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception
— Remis le : Accusé réception contre accusé réception

2°/ Conclusion de la vérification :

— Adresse le : n° AVA
— Adresse le : n° AVA

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

— Accusé réception reçu le :

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

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

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبية المصوب (تابع)

2° Renseignements relatifs au dossier fiscal

— Position fiscale :

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

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

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

- Nombre de demandes

- Nombre de recouplements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

الملحق رقم (07): محضر إنهاء التحقيق المحاسبية المصوب (تابع)

- Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)
- Adresse des Etablissements de productions, de commercialisation, des entrepôts
- Du Chef de Brigades
- 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...).

الملحق رقم (08): إشعار إجراء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة

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

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

Référence-N° :

Lettre avec
A R

A . M

Le

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Le Chef de Brigade

**Noms et Grades des
Vérificateurs**

الملحق رقم (08): إشعار إجراء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales : Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernés, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

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

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

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

Article 20/5 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à (03) Trois mois en ce qui concerne :

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

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

- Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser (09) Neuf Mois.

Remarque

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

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

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة

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

CODE ACTIVITE

Wilaya de

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE APPROFONDI POSITION FISCALE

N° / 199.....

Entreprise Vérifiée :

Brigade de Vérification N°

Activité :

Agents Vérificateurs :

Adresse :

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

— Forme juridique

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

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

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

Associé Majoritaire -

Associé Minoritaire -

Non Associé -

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

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

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

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

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

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

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION
(Pièces à joindre)

Série 0 n° 15 bis

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

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

Pièce n° 2/Avis de Notification :

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

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

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

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

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

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

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

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

- Reçue le :

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

- Adressée le :

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

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

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

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

Général n° 12 bis

BI PROCEDURE DE VERIFICATION
C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :
(Pièces à joindre)

1°/ Observation sur les résultats de la vérification :

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

— Du Chef de Brigade

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception
— Remis le : Accusé réception contre accusé réception

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

— Reçu le : dans les délais
— Absence de Réponse - reçu hors délais

— Adresse le : n° AVA
— Remis le : Accusé réception
— Remis le : Accusé réception contre accusé réception

2°/ Conclusion de la vérification :

— Adresse le : n° AVA
— Adresse le : n° AVA

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

— Accusé réception reçu le :

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

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

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

2°/ Renseignements relatifs au dossier fiscal

— Position fiscale :

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

Impôts directs :

- T.C.A.

— Gestion du dossier fiscal (Liens avec d'autres entreprises (Nature des entreprises) (activités))

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

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

— Vérifications de comptabilité (Importance des moyens d'exploitation)

- Périodes vérifiées (Effectifs employés)

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification (Equipements d'exploitation)

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

- Nombre de demandes

- Nombre de recouplements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

الملحق رقم (09): محضر إنهاء التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة (تابع)

- Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)
- Adresse des Etablissements de productions, de commercialisation, des entrepôts
- Du Chef de Brigades
- 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...).