

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

التحقيق المحاسبي و دوره في تحسين مستوى التحصيل الضريبي  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية للفترة 2015 - 2018

مذكرة مقدّمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

نوقشت و أنجزت علنا بتاريخ: 2019/06/18

تحت إشراف الأستاذ :

أ. هندي كريم

من إعداد الطالبتان :

- نسرين فيها خير

- نوال فيها خير

أماما للجنة المكونة من السادة :

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
د.رواني فاروق بوحفص	جامعة غرداية	رئيسا
أ.هندي كريم	جامعة غرداية	مشرفا ومقررا
د. سلماني عادل	جامعة غرداية	مناقشا
أ.خبيطي خضير	جامعة غرداية	مناقشا
أ. بن يحي علي	جامعة غرداية	مناقشا

السنة الجامعية : 2018 / 2019

## الاهداء

أهدي هذا العمل المتواضع الى أغلى ما في وجودي بعد الله الى من  
قال عنهما عز وجل.

" وأحفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب أرحهما كما ربياني  
صغير "

الى الذي كان ظلي في هذه الحياة ولم يبخل بتشجيعاته لي، والذي  
حظى معي كل خطوة خطيتها في مشواري الدراسي إليك أبي الغالي  
إلى من أعطتني الحياة والتي مهما تكلمت عنها فلن أوفيها ما تستحق  
الى رمز الحنان والسعادة أمي الحنونة.

الى زوجي سندي في الحياة وابني الغالي قرة عيني

إلى إخوتي واخواتي .

إلى كل من أعرفه من قريب أو من بعيد أهدي ثمرة جهدي.

نوال

## الاهداء

الحمد لله الذي وفقنا و ما كنا لنهتدي لولا ان هدانا الله أما بعد أهدي  
مرة جهدي إلى أول معلم لي في الحياة ، إلى من كان لي موجها و  
محفزا للنجاح بزرعه بذور الإرادة التي استقينها من سعيه  
الدؤوب من أجلنا جاهدا باذلا صحته و شبابه لتكون خير خلق لخير  
سلف قدوتي أبي الغالي دمت لنا ذخرا و حفظك الله و أنعم عليك  
دوام الصحة و العافية و أطال الله عمرك .

وإلى أغلى ما في وجودي ، إلى نبع الحنان و العطف إلى من  
سهرت من أجل راحتي ، و تألمت لأمي ، و فرحت لفرحي ، إلى  
من أنارت لي حياتي قرة عيني أُمي الغالية

إلى زوجي سندي في الحياة واولادي اغلى ما في الوجود

وإلى جميع عائلة زوجي

إلى الذين أرى نفسي فيهم و يشد أزري بهم ، إلى أجمل ما في  
حياتي إخواني و أخواتي

إلى أساتذتي الكرام الذين تعلمت منهم قمة العلم و التواضع .

إلى كل من عرفتهم ونسيتهم مذكرتي ولم تنساهم ذاكرتي أهدكم ثمرة  
جهدي كل باسمه

نسرين

شكراً

## والمعرفان

نحمد الله حمداً كثيراً يليق بجلاله، وكمال صفاته الذي وفقنا وأعاننا  
على إتمام هذه المذكرة ونصلي ونسلم على من لا نبي بعده.

ولا يفوتنا أن نتقدم بالشكر والعرفان إلى كل من ساعدنا وشجعنا

ونخص بالذكر:

- الأستاذ المشرف الدكتور هندي كريم وكافة الأساتذة الذين

ساندونا في مشوارنا الدراسي

بارك الله فيكم جميعاً

### الملخص

تهدف هاته الدراسة الى معالجة موضوع التحقيق المحاسبي و مساهمته في التحصيل الضريبي، استنادا إلى واقع الرقابة الجبائية في الجزائر والتحديات التي تواجهها، أبرزها التهرب الضريبي الذي يآثر سلبا على الموارد الضريبية، ومن خلال تطبيق الأنواع المختلفة للرقابة الجبائية ووسائلها القانونية وهياكل الإدارة الجبائية كإجراء يهدف إلى التحقق من مدى صحة المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين للضريبة و زيادة الحصيلة الضريبية.

وباعتبار الجزائر تعتمد على جمع إيراداتها من الضرائب وخاصة في السنوات الأخيرة بسبب تراجع أسعار النفط وازمات التقشف الدولة تسعى إلى تعويض الجباية البترولية بالجباية العادية، مما يتوجب على الدولة تشديد الرقابة على المكلفين بالضريبة للحفاظ على مصادر إيرادات الدولة ويعد من أهمها الضرائب.

من هذا المنطلق قمنا بإعداد هذه دراسة التي تبرز دور التحقيق المحاسبي في تحسين الحصيلة الضريبية، ولتحقيق ذلك قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية غرادية وبالتحديد المديرية الفرعية للمراجعة الجبائية و تحليل نتائج التحقيق، و قد استخلصنا من هذه الدراسة إلى أن لتحقيق المحاسبي له دور فعال في زيادة إيرادات الخزينة العمومية. من الضرائب إلا أن لتحقيق المحاسبي له عقبات تواجهه كظاهرة التهرب الضريبي، لذلك على الهيئات المعنية اتخاذ بعض الإجراءات و التدابير لدعم فعالية التحقيق المحاسبي في زيادة تمويل إيرادات الدولة، و محاولة محاربة هذه الظواهر.

الكلمات المفتاحية:

تحقيق محاسبي، تحصيل ضريبي، ، رقابة جبائيه، تحقيق جبائي

### Résumé

Cette étude traite du sujet des enquêtes fiscales et de sa contribution au recouvrement des impôts, en fonction de la réalité des enquêtes fiscales en Algérie et des défis auxquels elle est confrontée, notamment l'évasion fiscale qui affecte négativement les ressources.

Et par l'application de différents types d'enquêtes fiscales, de leurs moyens juridiques et de leurs structures de gestion fiscale, En tant que mesure visant à vérifier la véracité des informations autorisées par les contribuables imposables, Et augmenter les recettes fiscales.

L'Algérie s'appuyant sur la perception de ses recettes fiscales, surtout ces dernières années en raison du déclin. Prix du pétrole et mesures d'austérité L'État cherche à compenser la collecte de pétrole par une collecte régulière, ce qui l'oblige à resserrer le contrôle des contribuables afin que les impôts restent une ressource importante pour le trésor public.

Pour ce faire, nous avons mené une étude sur le terrain au niveau de l'administration fiscale d'un mandat aléatoire, en particulier de la sous-direction du contrôle pénal et de l'analyse des résultats de l'enquête. Cette étude a conclu que le contrôle pénal avait un rôle à jouer Cependant, le contrôle fiscal étant un obstacle à l'évasion fiscale, les organismes concernés doivent prendre des mesures pour renforcer l'efficacité du contrôle pénal en augmentant le financement des recettes de l'État et lutter contre ces taxes. Pour les phénomènes.

### Les mots clés :

Vérification fiscale, recouvrement fiscal, contrôle fiscal, vérification fiscale.

## قائمة المحتويات

### قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجداول	الرقم
43	كشف لمقارنة عناصر الاصول	1-2
44	كشف مقارنة عناصر الخصوم	2-2
45	كشف لمقارنة النتائج الوسيطة والنهائية	3-2
48	جدول الحقوق المستدركة لسنة 2012	4-2
49	جدول حساب الزيادات لسنة 2013	5-2
49	الحقوق المستدركة في مادة TAP سنة 2014	6-2
50	حسابات الزيادة في رقم الاعمال	7-2
51	جميع الحقوق المستدركة لسنوات التحقيق	8-2
51	حساب TVA المسترجعة لسنوات التحقيق	9-2
52	الحقوق المستدركة الرسم على النشاط المهني من خلال التحقيق المحاسبي	10-2
52	جدول تصحيح النتائج	11-2
53	حساب الضريبة على أرباح الشركات	12-2
53	حساب الضريبة على الدخل الإجمالي	13-2
54	تجميع الحقوق الواجب دفعها	14-2
55	الحصيلة السنوية للضرائب المحصلة من عمليات التحقيق لسنة 2015	15-2
57	الحصيلة السنوية للضرائب المحصلة من عمليات التحقيق لسنة 2016	16-2
59	الحصيلة السنوية للضرائب المحصلة من عمليات التحقيق لسنة 2017	17-2
61	الحصيلة السنوية للضرائب المحصلة من عمليات التحقيق لسنة 2018	18-2
62	الحصيلة الاجمالية الايرادات الولائية لمديرية الضرائب	19-2
63	التحصيل الضريبي للمبالغ الناتجة عن عملية التحقيق لمديرية الولائية للضرائب غرادية	20-2

## قائمة المحتويات

### قائمة الاشكال البيانية

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
8	الرقابة الجبائية	1-1
10	أشكال التحقيق الجبائي في اطار الرقابة الجبائية	2-1
31	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية	1-2
35	الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية لمراجعة الجبائية	2-2
65	تمثيل بياني يلخص حالة التحصيل الضريبي و مدى فعالية التحقيق المحاسبي بولاية غرداية	3-2

### قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار	تفسير الاختصار باللغة الفرنسية	تفسير الاختصار باللغة العربية
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
IRG	Impôts sur le revenu global	الضريبة على الدخل الاجمالي
IBS	impôts sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على ارباح الشركات
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
CF	Contrôle formel	الرقابة الشكلية
CSP	Contrôle sur pièce	الرقابة على الوثائق
VC	Vérification De Comptabilité	التحقيق في المحاسبة
VASFE	Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble	التحقيق المععمق في الوضعية الجبائية الشاملة
VP	Vérification ponctuelle	التحقيق المصوب
I-IRG	Impôts sur le revenu global-salaires	الضريبة على الدخل الاجمالي - الاجور
DWI	Direction des impôts de wilaya	المديرية الولائية للضرائب

## قائمة المحتويات

C9	Avis d'évaluation final	اشعار التقويم النهائي
D40	A table de assignée	الجدول التسلسلي للمكلفين الخاضعين
G50	déclarations mensuelles	التصريحات الشهرية
DT	Droits de Timbre	حقوق الطابع
EURL	Entreprise unique à responsabilité limitée	شركة الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة
E8	Déclaration d'existence	التصريح بالوجود

## قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق
01	الملحق رقم 1: اشعار بالتحقيق
02	الملحق رقم 2 : وثيقة مقارنة النتائج الوسطية
03	الملحق رقم 3: وثيقة التسوية النهائية للتحقيق المحاسبي
04	الملحق رقم 4 : وثيقة بدأ أعمال التحقيق
05	الملحق رقم 5: الجدول الفردي (le rôle)
06	الملحق رقم 6 : محضر نهاية الأعمال
07	الملحق رقم 7 : الحصيلة السنوية لنتائج عمليات التحقيق 2015
08	الملحق رقم 8 : الحصيلة السنوية لنتائج عمليات التحقيق 2016
09	الملحق رقم 9 : الحصيلة السنوية لنتائج عمليات التحقيق 2017
10	الملحق رقم 10 : الحصيلة السنوية لنتائج عمليات التحقيق 2018

المقدمة

تشهد المؤسسات الاقتصادية تبادل عدد كبير من العمليات المالية، حيث تتميز كل دولة قائمة بذاتها بتبني نظام محاسبي ملائم للاقتصاد و النظام المالي السائد في هذه الدولة، حيث يضمن هذا النظام تنظيمًا محكمًا للكم الهائل من العمليات الاقتصادية الناتجة عن أنشطة المؤسسات الاقتصادية في شتى المجالات التجارية و الإنتاجية و الخدماتية هذا من جهة، ومن جهة أخرى يسمح بتوليد معلومات محاسبية تعبر عن الوضع المالي لهذا النوع من المؤسسات و تفي باحتياجات الأطراف ذات الصلة بها من مساهمين حاليين و متوقعين، مسيرين، الدولة ( مثل مصالح الضرائب، ، السجل التجاري...)، الهيئات المالية الموردين، الزبائن... إلخ.

يعد التحقيق المحاسبي إحدى آليات مصالح الضرائب التي تخولها لمراقبة التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإعفاءات، وكذا عدم احترام إجراءات الدولة من قبل المكلفين بالضريبة، وهذا من أجل زيادة التحصيل الضريبي.

وباعتبار الجزائر تعتمد على جمع مواردها من الضرائب، وفي ظل انخفاض أسعار البترول فهي تسعى لاستبدال الجباية البترولية بالموارد الضريبية لتغطية النفقات العامة، مما يستوجب على الدولة تشديد التحقيق المحاسبي على المكلفين بالضريبة لزيادة التحصيل الجبائي وبالتالي رفع موارد ميزانية الدولة.

وبما إن الضريبة بمثابة اقتطاع من مدخول و ثروات أفراد المجتمع وذلك باعتبارها فريضة إلزامية تقرها الدولة بما لها من سلطة، فمن الطبيعي أن يلجأ بعض الأفراد إلى محاولة التخلص من أداؤها بشتى الطرق من هنا يأتي دور التحقيق المحاسبي التي تعمل على محاربة التهرب الضريبي وتحسين التحصيل الجبائي.

### ب- طرح الإشكالية:

من خلال ما ذكرناها سابقا يمكننا طرح الإشكالية التالية:

**فيما يتمثل دور التحقيق المحاسبي في تحسين مستوى التحصيل الضريبي؟**

وتتدرج تحت هذه الإشكالية مجموعة من الإشكاليات الفرعية والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

1 - ما تأثير التحقيق المحاسبي على التحصيل الجبائي؟

2 - ما العلاقة بين التحقيق المحاسبي والتحصيل الجبائي؟

3 - ماهي آليات التحقيق المحاسبي للوصول إلى تحصيل ضريبي جيد؟



### ج- الفرضيات:

ولكي نتمكن من الإجابة على هذه التساؤلات قمنا بطرح الفرضيات التالية:

- 1- يعتمد حجم التحصيل الضريبي على مدى فعالية التحقيق المحاسبي.
- 2- ان التحقيق المحاسبي يعد من ابرز الاليات لزيادة التحصيل الضريبي.
- 3- آليات التحصيل لها فعالية في تحسين مستوى التحصيل الضريبي.

### د- أهداف الدراسة:

- ✓ تحديد اجراءات التحقيق المحاسبي تمكن من معرفة الممارسات السلبية التي يقوم بها المكلفين
- ✓ إظهار أنواع التحقيق الجبائي ومدى أهميته لدى الادارة الجبائية.
- ✓ الوقوف على فعالية التحقيق الجبائي في تحسين مستوى التحصيل الجبائي.
- ✓ الهدف منها تصحيح وتصويب الاخطاء والإعفاءات التي تصدر من المكلف عن قصد أو بدون قصد ومعرفة الاليات اللازمة لزيادة فعالية التحقيق المحاسبي.

### هـ- أهمية الدراسة:

- ✓ أهمية الدراسة تكمن في أهمية المكانة التي أصبحت تحتلها الضرائب في الاقتصاد الوطني بشكل عام وتمويل الخزينة العمومية بشكل خاص.
- ✓ كون هذه الدراسة تجمع بين التطبيق العلمي والعملية للقواعد الرقابة المتعارف عليها في مجال الجبائية.
- ✓ وفي ظل البحث المتزايد من قبل السلطات المعنية على طرق للتحصيل الفعال للضريبة, وبالتالي يجب عليها اتخاذ كل سبل لعلاج المتاحة للحد من التهرب الضريبي ومن هنا تتجلى أهمية التحقيق المحاسبي كونها أداة من أدوات للحد من التهرب الضريبي ومنه زيادة الحصيلة الجبائية.

### و- أسباب اختيار الموضوع:

- ✓ الموضوع ملموس في الواقع الميداني
- ✓ الرغبة الشخصية في معالجة هذا الموضوع
- ✓ كثرة ظاهرة التهرب الضريبي يؤدي بنا إلى تكثيف التحقيق المحاسبي لتحسين التحصيل للحد من حرمان الخزينة العمومية من مواردها
- ✓ انهيار أسعار النفط في السنوات الأخيرة يقودنا إلى ضرورة البحث عن موارد أكثر ثباتنا تضمن تدعيم إيرادات الخزينة ولعل التحصيل الجبائي بصفته منتظمة يعتبر من أهمها أخرى

### حدود الدراسة:

**الحدود المكانية:** بخصوص دراسة الحالة تم اختيار مديرية الضرائب لولاية غرداية لتطبيقها.

**الحدود الزمانية:** فترة الدراسة 2015-2018 فيما يتعلق بدراسة حالة التحصيل الضريبي بالولاية، والفترة 2012-2015 فيما يخص دراسة حالة المؤسسة التي خضعت لعملية التحقيق المحاسبي.

### ز - صعوبات الدراسة:

- ✓ صعوبة الحصول على المعلومة الجبائية من طرف المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية بحجة السرية المهنية.
- ✓ - التغيرات السريعة في بيئة النظام الجبائي (المرونة وعدم الثبات).

### ح - منهج البحث والأدوات المستعملة:

لوصول إلى الأهداف المرجوة من هذا البحث واختبار الفرضيات التي تم تبنيها ، تم الاعتماد بالنسبة لجانب الأدبيات النظرية على المنهج الوصفي التحليلي وقراءة لبعض الدراسات السابقة هذا فيما يخص الفصل الاول، أما بالنسبة للجانب التطبيقي فتم الاعتماد على دراسة حالة إضافة إلى وتحليل بعض الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب.

### ط - هيكل البحث :

تم تقسيم البحث إلى فصلين :

**1- الفصل الاول:** ويتكون من بحثين يتفرع منكل منهما مطلبين في أولهما تم التطرق إلى بعض المفاهيم ذات العلاقة الرقابة الجبائية، أما في المطلب الثاني تم دراسة المفاهيم المتعلقة بالتحصيل الضريبي، أما في المبحث الثاني قد تم الإشارة إلى جملة من الدراسات السابقة في هذا المجال و التي لها علاقة بالموضوع، مبرزين في المطلب الأول عرض الدراسات السابقة الوطنية والنتائج التي جاءت بها، و في المطلب الثاني عرض الدراسات الأجنبية، أما في المطلب الثالث قمنا بعرض أوجه التشابه وأوجه الاختلاف، كذلك تم التطرق إلى ما يمكن أن تتميز به هذه الدراسة عن الدراسات الأخرى.

**2- الفصل الثاني:** وهو يتكون بدوره من بحثين، ففي المبحث الأول تحدثنا حول التعريف بالمؤسسة محل الدراسة والوسائل المستخدمة في هذا الصدد، أما في المبحث الثاني كانت الدراسة التطبيقية والتي قمنا فيها بدراسات ملف وتحليل نتائجه.

**الفصل الأول**  
**الادبيات النظرية والتطبيقية**  
**للتحقيق المحاسبي والتحصي**  
**الضريبي**

## تمهيد:

لقد منح المشرع الجزائري لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية حقوق وواجبات من أجل حماية الحقوق العامة و الخاصة, ولذلك أوجب على المكلفين بالضريبة إعطاء تصريحات صحيحة ودقيقة وتامة, لان في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة بعض المكلفين بالضريبة يرون أن الضريبة قيد على أموالهم وحرقاتهم الاقتصادية, مما يجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تقاضي الضريبة.

وسعياً من طرف القانون إلى المحافظة على حقوق الخزينة عن طريقة التحقيق المحاسبي التي يعد أحد أهم الاجراءات والوسائل التي يعتمد عليها المحققون في القيام بالعملية الرقابة. ومن هنا تتجلى أهمية التحقيق المحاسبي في الممارسات الغير شرعية, لذا رأينا من الضروري أن نخصص هذا الفصل لدراسة المراقبة الجبائية وأدوات التحصيل الضريبي الذي سوف نبرز فيه الإطار المفاهيمي التحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي, من مفهوم, اهداف, انواع, والهيكل المكلفة بالتحقيق المحاسبي, ثم نستعرض أهم أدواتها بالإضافة إلى مراحل القيام بها ومختلف الوسائل المخولة للقيام بها.

المبحث الأول: مفاهيم حول التحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي

لطالما ارتبطت الغاية من عملية التحقيق المحاسبي باعتبارها وسيلة علاجية تهدف إلى التعرف على نقاط الضعف والخطأ، والعمل على تصحيحها ومعرفة مناطق الخلل والانحراف قبل وقوعها من اجل تفاديها، إلا أنها تختص بأهداف وأنواع وهياكل خاصة بها دون غيرها من أنواع الرقابة.

المطلب الأول: الإطار العام للتحقيق المحاسبي

إن التحقيق المحاسبي أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية للمحافظة على المال العام من الضياع، ولهذا سنحاول في هذا المطلب إيضاح كل من مفهومها والأهداف التي تصبو إلى تحقيقها.

الفرع الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي

**التعريف الأول:** يعتبر التحقيق المحاسبي الجبائي كوسيلة ضبطية لكشف على مخالفات وتجاوزات في التصريحات الجبائية المقدمة وكذلك هو اختبار او فحص حساس هدفه التحقق من ان نشاط المؤسسة يترجم بصفة فعلية وصحيحة في الحسابات السنوية ، اضافة الى احترام القواعد الجبائية<sup>1</sup>

**التعريف الثاني :** ولقد عرفه Daniel richer بأنه مجموعة من العمليات التي لها غرض الفحص عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما أو فحص شخص معين ومقارنة النتائج من بعض المعطيات المادية بهدف مراقبة مدى سلامة دقة التصريحات المكتتبة وعند اقتضاء الحال يمكن اللجوء الى الاجراءات الضرورية لوضع التعديلات اللازمة<sup>2</sup>

**التعريف الثالث :** ولقد اقره التشريع الجبائي لانه وسيلة ضرورية لضمان المساواة بين الافراد في دفع الضريبة وتشكل شرط اساسيا من الشروط الفعالة للمنافسة الشريفة و العادلة بين المؤسسات. 3

1 – **التحقق المحاسبي من حيث الشكل:** حيث ان المحقق والتزاما بالقانون التجاري في مواد من 9 الى

12 عند قيامه المعاينة ، يتأكد من مدى الوجود واحترام التقيد بالعناصر التالية<sup>4</sup>:

- مسك السجلات التجارية : ممثلة في دفتر اليومية ودفتر الجرد وتكون هذه السجلات مؤشرة ومصادق عليها وممسوكة يوما بيوم بدون حشو او كتابات على الهامش.

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

<sup>2</sup> - Daniel Richer ، **le Procédure Fiscal** ، edition presses universitaires de France (P.U.F) ، Paris ،1990 p 25.

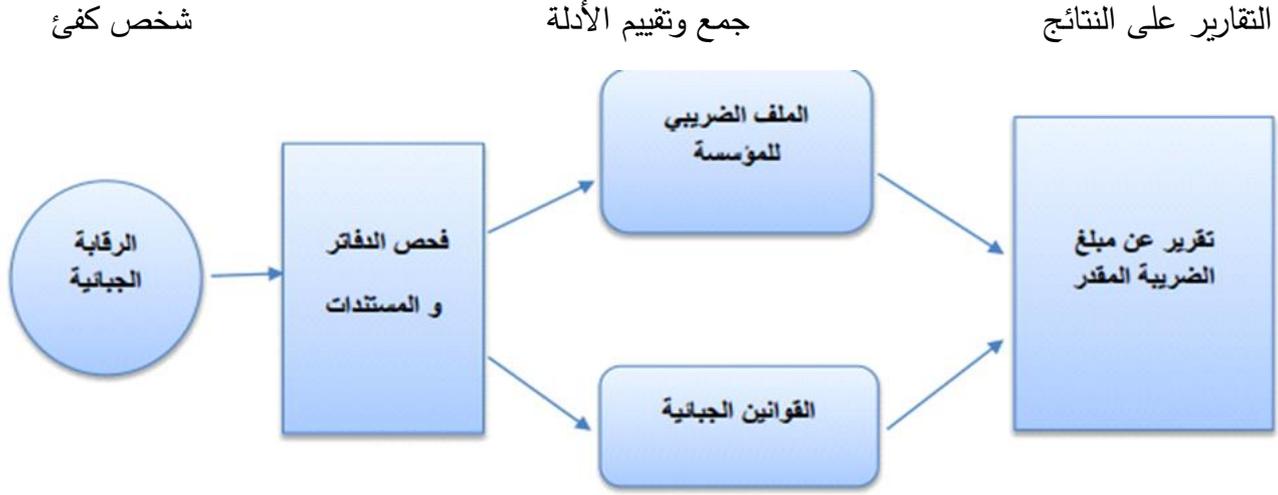
<sup>3</sup> - مراح فاروق ، دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة(غير منشورة) ، بسكرة ،2010، ص25.

<sup>4</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر والمعدلة بموجب المواد 37 من ق م لسنة 31، 2009 من ق م لسنة

- دقة ووفرة الوثائق المحاسبية : ضرورة توفير المكلف للوثائق والفواتير والوصلات و المستندات الثبوتية لمختلف العمليات التي قام بها، والتي تثبت صحة البيانات المحاسبية وصحة المجاميع
- 2- التحقيق المحاسبي من حيث المضمون : يسعى المحقق في اطار العمليات التحقيق الى التركيز على النقاط التي لها تأثير على تحديد النتيجة ، ومن اهم هذه النقاط 1:
- التسجيل المزدوج لفاتورة مشتري واحدة
  - تسجيلات ومشتريات وهمية بوجود فاتورة او عدم وجودها
  - نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء
  - عدم تسجيل المبيعات من الفضلات والمهملات
  - التأكد من الوجود المادي للثبوتات وهل هي مسجلة بتكلفة حقيقية ام لا.
  - الحركة التي تعرضت لها الثبوتات من شراء اعادة تقييم التأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك
  - فحص اهتلاكات الثبوتات والتأكد من مطابقتها النسب و للقوانين المحاسبية والجبائية.
  - التأكد من موضوعية مختلف المؤونات التي تم تكوينها .
  - الزبائن والموردين عددهم، توزيعهم الجغرافي وطرق التسديد المتبعة معهم.
  - فحص جميع التكاليف والمصاريف المحتسبة والتأكد من موضعيتها ومقارنتها بالواقع.
  - فحص جميع الايرادات والتأكد من انها سجلت بالمبالغ الحقيقية والبحث عن ايرادات التي تم نسيان تسجيلها عمدا أو سهوا .

<sup>1</sup> - مراد كواشي وجمعة شرفي، مسار التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية ، مجلة الافاق للدراسات الاقتصادية، العدد 2، 2017، ص170.

شكل رقم 1-1: التحقيق الجبائي



المصدر :سمية براهيمي وميادة بلعياش،"مساهمة التحقيق المحاسبي في مكافحة الغش والتهرب الضريبي لفعيل مبادئ حوكمة الشركات "البحوث اقتصاديات عربية،العدد27ص89

الفرع الثاني: أسباب التحقيق الجبائي.

رغم أنّ المشرع الجزائري قد حدد مختلف المعايير التي من خلالها يتم فرض الضريبة بموجب الجداول التي يُدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية كما نصت عليه المادة 143 من قانون الاجراءات الجبائية 1 إلاّ أنّه من الناحية العملية يصعب على إدارة الضرائب ضمان تحصيل كل الضرائب المستحقة بالنظر إلى عدّة معطيات وأسباب تؤدي إلى إفلات الكثير من المكلّفين بالضريبة عن دفع ما عليهم من ديون وعلى هذا الأساس يمكن إجمال أسباب لجوء الإدارة الضريبية إلى ممارسة هذه الرقابة إلى ما يلي:

أولاً- طبيعة النظام الضريبي الجزائري: يتميز هذا النظام بأنه تصريحي، ( الذي يعني أنّ المكلّف بالضريبة هو الذي ينتقل إلى إدارة الضرائب المختصة من أجل الإدلاء بتصريحاته حول مداخله، لكي تتمكن الإدارة الضريبية من تحديد مقدار الضريبة الواجب دفعها،<sup>2</sup> وأكيد أنّ هناك بعض المكلّفين الذين لا يقدمون تصريحات صحيحة من

1 - قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية " دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010 - 2011، ص 14.

2 -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة لضرائب، "قانون الإجراءات الجبائية"،المادة 1، سنة 2019الفقرتين 1-2 ص7

أجل تقادي دفع الضريبة كعدم التصريح ببعض المداخل، وفي حالة شك إدارة الضرائب في هذه التصريحات تقوم بإجراءات الرقابة كما هي محددة في القانون<sup>1</sup>.

### ثانيا - انتشار ظاهرة التهرب الجبائي :

لقد أثبت الواقع العملي أنّ الكثير من المكلفين بالضريبة يسعون إلى استعمال مختلف الحيل من أجل التملص عن دفع الضرائب، ويعود سبب انتشار هذه الظاهرة إلى وجود بعض الفراغات القانونية التي يستغلها هؤلاء من أجل عدم دفع الضرائب والى استعمال بعض الحيل لاسيما من طرف بعض الشركات التجارية والمؤسسات المهنية أين نجد أنّ ممثلي هذه المؤسسات يستعملون بعض التقنيات الحسابية ويصرحون بمداخل غير حقيقية لضمان الحفاظ على أموالهم وعدم التنازل عنها لصالح الدولة. ومن جانب آخر فإنّ طبيعة النظام الجبائي الذي تطبقه الدولة لتحديد الضريبة الواجب دفعها يساهم في التهرب عن الدفع، فالواقع العملي أثبت أنّ هناك نوع من المبالغة وارهاق كاهل المواطنين لاسيما البسطاء منهم بفرض ضرائب مبالغ فيها، مما يجعل هؤلاء يبحثون عن الوسيلة التي لا يقومون من خلالها بدفع الضريبة أو على الأقل الإنقاص منها، ويستعملون من أجل ذلك طرق غير قانونية وغير مشروعة<sup>2</sup>.

### ثالثا - غياب الوعي الضريبي :

إذا كانت طريقة دفع الضريبة لا تطرح إشكالا بالنسبة لبعض الفئات من المكلفين بالضريبة لاسيما فئة الموظفين العموميين لأنه يتم خصم مقدار الضريبة الواجبة الدفع آليا، فإنّ الإشكال يُطرح بالنسبة للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطات ذات طابع مهني أو تجاري أو اقتصادي، أين يصعب على هؤلاء فهم معنى الضريبة والهدف من فرضها ودور الدولة في هذا المجال، مما يجعلهم لا يكثرثون بضرورة دفع الضريبة ولا بالآثار المترتبة عن ذلك، بدليل عدد النزاعات التي تُثار بين هذه الفئات والإدارة الضريبية. كما أنّ هؤلاء المكلفين لا يكثرثون بضرورة مساهمتهم في الأعباء العامة وتوزيع العبء الضريبي بين كل فئات المجتمع بالنظر إلى حالتهم المالية ومداخلهم التي على أساسها يتم تحديد مقدار الضريبة الواجبة الدفع، بشكل يضمن حماية الفئة الضعيفة في المجتمع وتحميل المكلفين الذين هم في وضعية مالية جيدة بضرائب حسب دخلهم السنوي<sup>3</sup>.

1 - زعزعة فاطمة، تسوية المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، تخصص القانون العام، كلية الحقوق،

جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2004-2005 ص 23-24

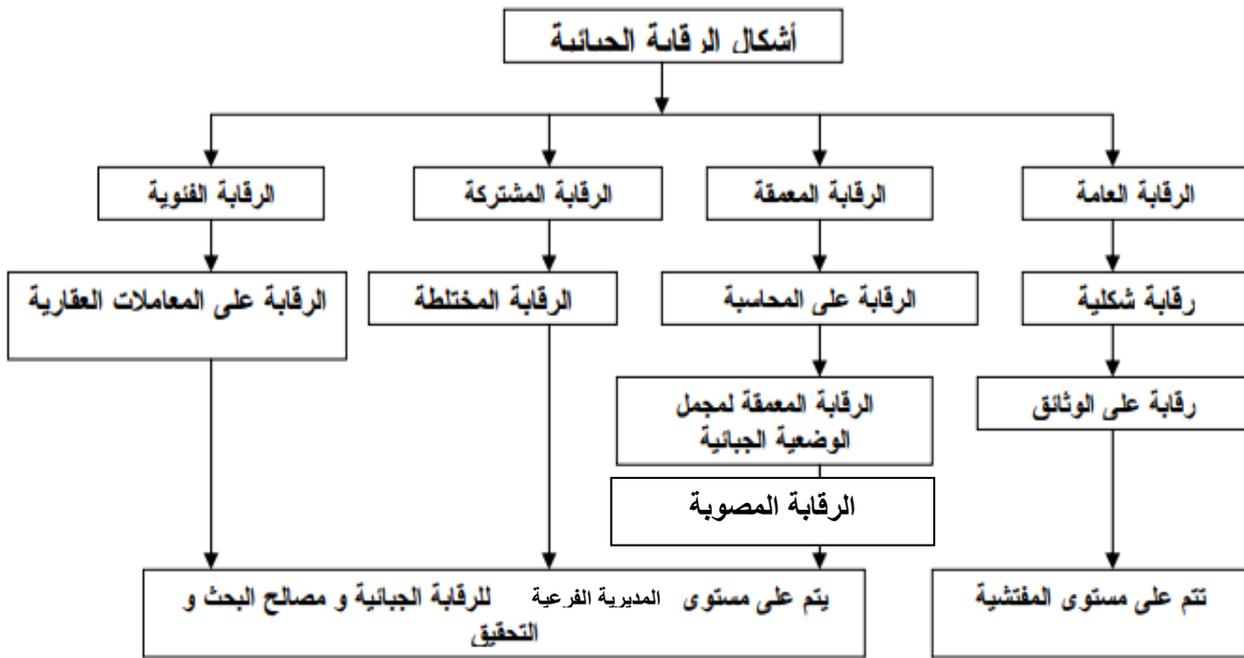
2- قلاب ذبيح لياس، المرجع السابق، ص 13

3- أمزيان عزيز، أخلاقيات القوانين الضريبية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر باتنة. 2012\_2013 ص 74

الفرع الثالث: أنواع التحقيقات الجبائية.

تنقسم التحقيق المحاسبي إلى عدة أنواع على أساس طبيعة الدور الذي تختص بها كل نوع منها، حيث يتوجب استعمال هذه الأنواع في الوقت المناسب، للتأكد من صدق ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، فهي تحتوي على مهمة تهدف إلى التحكم في الجانب الجبائي لها مما أدى إلى بروز نوعين من التحقيق المحاسبي.

الشكل رقم 1-2: أشكال التحقيق الجبائي في اطار الرقابة الجبائية



المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على وزارة المالية، المديرية العامة لضرائب، "قانون الإجراءات الجبائية"، المادة 19 الفقرتين 1-2 ، سنة 2018، ص 18، 19، 20

اولا- الرقابة الجبائية العامة:

تتم على مستوى مفتشيات الضرائب ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة ، الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق ، حيث يقوم رئيس المفتشية مراقبة و فحص تصريحات المكلفين بالضرائب و تتم المراقبة على شكل فحص تمهيدي و هو ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة.<sup>1</sup>  
أنواع الرقابة العامة : وتنقسم بدورها الى نوعين:

<sup>1</sup>ولهي بوعلام، اطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة حالة الجزائر، ملتقى العدد 144، جامعة محمد بوضياف مسيلة، الجزائر، سنة 2009، ص 7.

أ- الرقابة الشكلية (CF) :

تعتبر الرقابة الشكلية كأول عملية تخضع لها التصريحات المقدمة الى مكتب الرقابة، تدرس التي يمكن أن توجد في تصريحات المكلفين، وذلك دون التأكد من مدى صحة الارقام وتكتشف الأخطاء المادي والمعلومات المقدمة لإدارة الضرائب، بل تهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات 1

ب- الرقابة على الوثائق (CSP) :

هي رقابة شاملة تتمثل في إجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في ملفه الجبائي، وكذا كل المعلومات والبيانات التي تحصل عليها الإدارة الضريبية بطرقها الخاصة من اجل التأكد من وضعية الحقيقية للمعني ، وبالتالي فالمرقب الجبائي يقوم بتحليل وتدقيق تام لكل النقاط المتضمنة في التصريح ودراسة مدى ترابط الأرقام المقدمة مع السنوات السابقة بهدف اكتشاف الأخطاء. 2

ثانيا: الرقابة المعمقة:

للرقابة اليات تتطلب إجراء معاينات خارج المكتب، والتي تتضمن الفحص للتصريحات الضريبية المكتتبه من طرف المكلفين ، ومدى تجانسها مع الوثائق ومعلومات الي في حوزة إدارة الضرائب أو الناتجة عن المراقبة والبحث المعمق والدقيق للوضعية الضريبية للمكلف، الجهات المخولة بعملية المراقبة فهي مديرية كريات المؤسسات والمديرية الفرعية للمراجعة الجبائية للولاية ومركز الضرائب و يمكن التمييز هنا الى عدة انواع: 3

1- التحقيق في محاسبة (VC) :

التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مقللة. 4  
 ويعني التحقيق في المحاسبة : " مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيته". 5

1-منور أو سرير، محمد حمو، "محاضرات في جباية المؤسسات"، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة بوداود الجزائرية، 2009 ص23

2- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة لضرائب، "قانون الإجراءات الجبائية"، المادة 19 الفقرتين 1-2 ص9.

3- بالواضح الجيلالي سعدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي- دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية مسيلة فترة(2007-2012) مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة مسيلة العدد 2014/12 ص 35.

4 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون المالية 2019، القسم الخامس مكرر، قانون إجراءات الجبائية، المادة 16، ص34

5- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2018 ص26.

يسمح هذا النوع من التحقيق للإدارة الجبائية من التأكد من صحة وثبوتية التقييدات المحاسبية أو في إجراء مقارنة بين التصريحات الجبائية والتقييدات المحاسبية قصد التأكد من مصداقية وصحة تصريحات المكلفين.

وبالتالي نعرف التحقيق في المحاسبة على أنه كل العمليات التي تؤدي إلى فحص المعلومات المحاسبية للمكلف مهما كانت طريقة حفظ ومعالجة هذه المعلومات، حتى ولو كانت آلية، من أجل التأكد من مدى مطابقتها لبعض المعطيات المتوفرة بحوزة مصالح التحقيق المحاسبي.

#### ✚ شروط التحقيق في المحاسبة:

وضع المشرع الجبائي جملة من الشروط التي يجب مراعاتها واحترامها قبل وخلال إجراء هذا النوع من التحقيق، يمكن تلخيصها في العناصر التالية :

1- يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر المحاسبية والوثائق المحاسبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة، يوجه كتابيا وتقبله المصلحة، أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة؛<sup>1</sup>

2- لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل؛

3- تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات، وإذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.

4- يمكن أن تتم عمليات التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي، ملك المكلف إما على مستوى المصلحة، بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة، وفي هذه الحالة يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ والدعائم التي استعملت في النشاط.

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

6- يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها وأن يشير

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، "قانون الإجراءات الجبائية"، المادة: 20 من القانون رقم: 21-8. ص 13-14

صراحة، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.<sup>1</sup>

7- في حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

8- في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة.

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

10- لا يمكن، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية، أكثر من أربعة (4) 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 (6) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق، على التوالي 5.000.000 و 10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- يجب ألا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان، في جميع الحالات الأخرى، سنة واحدة.

11- عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاص بفترة معينة، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تديسيه أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس التقييدات الحسابية بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة.

12- يعاين عدم تقديم المحاسبة بمحضر يدعى بموجبه المكلف بالضريبة ليؤشر عليه، كما يجب أن يكون موضوع إذار يدعى بموجبه المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن ثمانية (8)<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 21 من القانون رقم: 21-01 و المعدلة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 2009، و 24 من ق م لسنة 2016 ص56.

2- التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية (VASFE) :

يقصد به مجموعة من العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي و الدخل المصرح به أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام ( المداخل المحققة خارج الجزائر ،فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية .....الخ)<sup>2</sup>

حسب ما جاء في المادة 1-21 من قانون الإجراءات الجبائية "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل و في هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة و الذمة المالية والحالة المالية والعناصر.<sup>3</sup>

3 - التحقيق المصوب (VP) :

التحقيق المصوب المؤسس بأحكام المادة 36 من قانون المالية لسنة 2009 ، و المقنن في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية هو إجراء مراقبة مصوبة أقل شمولية ،أكثر سرعة و ذو نطاق من نطاق التحقيق المحاسبي هذا التحقيق يعني فحص الوثائق التوضيحية و المحاسبية لبعض أنواع الضرائب و التي تخص فترة محدودة قد تقل عن سنة محاسبية<sup>4</sup>.

وهو عبارة عن تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

ثالثا: الرقابة عن طريق الفرق المختلطة (ضرائب - جمارك - تجارة).

شكت هذه الفرقة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 22 ربيع الأول عام 1418 الموافق 27 يوليو سنة 1997 يتضمن تأسيس لجان التنسيق والفرق المختلطة للمراجعة بين مصالح وزارة المالية ووزارة التجارة وتنظيمها هي لجنة تنسيق ولائية بين مصالح الضرائب، الجمارك والتجارة، وتتشكل هذه اللجنة من أعضاء دائمين وأعضاء إضافيين الأعضاء الدائمون هم مدير الضرائب بالولاية رئيس قطاع مكافحة الغش أو رئيس مفتشية قسم الجمارك بالولاية مدير التجارة بالولاية بالإضافة إلى هذا، يقوم الأعضاء الدائمون كل فيما يخصه، بتعيين الأعضاء الإضافيين لهذه اللجنة.

<sup>1</sup>-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،قانون الاجراءات الجبائية المادة 20 من القانون رقم :21-08 المؤرخ في 30ديسمبر

2008\_المتضمن للقانون المالية لسنة 2009 ، منشورات بيرتي ،الجزائر 2010،.2011

- وزارة المالية، المديرية العامة لضرائب. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة. منشورات 2018. ص 27<sup>2</sup>

- قانون الإجراءات الجبائية. مرجع سبق ذكره. المادة 1-21. ص 29<sup>3</sup>

-ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة. مرجع سبق ذكره. ص 13<sup>4</sup>

تكلف الفرق المختلطة للمراجعة، على الخصوص، بعمليات الرقابة لدى الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين ينجزون عمليات استيراد وتسويق بالجملة أو التجزئة، وبصفة عامة، لدى كل شخص ينشط ضمن الدورات التجارية وهذا قصد التأكد من تطابق هذه العمليات مع التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية الجاري العمل بها.<sup>1</sup>

#### رابعاً - الرقابة الفنية:

إن مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها تشكل أحد أهم الأدوات في مكافحة التهرب الجبائي في هذا الميدان و هو يخص المعاملات التالية • : العقارات المبنية • . العقارات غير المبنية • . مراقبة المداخل العقارية . و تعتمد مراجعة هذه الأثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار ، و بعبارة أخرى الثمن المتفاوض عليه في السوق بين البائع و المشتري الخاضع لقانون العرض و الطلب أخذا بعين الاعتبار العناصر المادية و العوامل القانونية للعقار و كذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار، ولذلك ينبغي المتابعة الدقيقة الدائمة عن طريق مصالح التسجيل لكل المعاملات العقارية مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات و الدواوين و المؤسسات التي تنشط في مجال العقار.<sup>2</sup>

#### الفرع الرابع: الفرق بين التحقيق الجبائي والتدقيق :

التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي	التحقيق الجبائي	
الهدف الرئيسي: خدمة الإدارة عن طريق التأكد من أن النظام المحاسبي كفؤ ويقدم بيانات سليمة ودقيقة للإدارة وبذلك ينصب الهدف الرئيسي على اكتشاف ومنع الأخطاء و الغش والانحراف عن السياسات الموضوعة	- الهدف الرئيسي: خدمة طرف ثالث (الملاك) عن طريق إبداء الرأي في سلامة وصدق تمثيل القوائم المالية التي تعدها الإدارة عن نتيجة الأعمال و المركز المالي - الهدف الثانوي: اكتشاف الأخطاء والغش في حدود ما تتأثر به التقارير والقوائم المالية.	- الهدف الرئيسي: خدمة مصالح الضرائب عن طريق تطبيق أشكال الرقابة وتحقيق من صحة التصريحات - ويكمن الهدف الرئيسي في اكتشاف التلاعبات والحد من الغش والتهرب الضريبي	الأهداف
موظف من داخل الهيكل التنظيمي للمشروع ويعين بواسطة الإدارة	شخص مهني مستقل من خارج المشروع يعين بواسطة الملاك.	محقق يعين من طرف مصالح الضرائب	نوعية من يقوم بالرقابة

1- بن بادة عبد الحليم وبن شهرة شول ، الرقابة الجبائية كآلية للوقاية من جريمة الغش الجبائي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات ،جامعة غرداية ،العدد 1 سنة 2017 ص353  
- ولهي بوعلام، مرجع سبق ذكره ص2.12.

درجة الاستقلال في أداء العمل وابداء الرأي	يتمتع باستقلال كامل عن الإدارة في عملية الفحص والتقييم و بداء الرأي.	يتمتع باستقلال كامل عن الإدارة في عملية الفحص والتقييم و بداء الرأي.	يتمتع باستقلال جزئي، فهو مستقل عن بعض الإدارات ( مثل الحسابات والتكاليف ) ولكنه يخدم رغبات وحاجات الإدارات الأخرى.
المسؤولية	مسؤول أمام مصالح الضرائب ومن ثم يقدم تقرير بنتائج التحقيق والتنسوية إلى المستويات الإدارية العليا	مسؤول أمام الملاك، ومن ثم فإنه يقدم تقريره ورأيه عن نتائج الفحص ورأيه الفني عن القوائم المالية إليهم	مسؤول أمام الإدارة ومن ثم يقدم تقرير ا بنتائج الفحص والدراسة إلى المستويات الإدارية العليا
نطاق العمل	يحدد نطاق عمل المراجع حسب الاجراءات والقوانين والتشريعات المعمول بيها	يحدد ذلك أمر التعيين حسب معايير الرقابة المتعارف عليها وما تنص عليه القوانين المنظمة لأعمال الرقابة الخارجية.	تحدد الإدارة نطاق عمل المراجع الداخلي فبقدر المسؤوليات التي تعهد بها الإدارة للمراجع الداخلي يكون نطاق عمله.
توقيت الأداء	يتم الفحص بصورة مستمرة في مدة التحقيق، حيث تختلف حسب اشكال الرقابة من 4 اشهر و6 اشهر الى سنة.	يتم الفحص غالبا مرة واحدة في نهاية السنة المالية، وقد يكون في بعض الأحيان علي فترات متقطعة خلال السنة	يتم الفحص بصورة مستمرة على مدار أيام السنة

المصدر: من اعداد الطالبتان بالاعتماد على المرجع الصحن عبد الفتاح وآخرون، أسس الرقابة الأسس العلمية والعملية ، الدار الجامعية، الإبراهيمية، مصر، 2004، ص 40-41.

### المطلب الثاني: الاطار العام للتحصيل الضريبي.

#### الفرع الأول: مفهوم التحصيل الضريبي.

لإلمام أشمل بالتحصيل الضريبي نتطرق لعدة تعاريف لتحصيل الضريبي ثم نتطرق إلى المبادئ التي تتحكم فيه :

**التعريف الاول:** التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات التي يقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ و بالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** يقصد بالتحصيل الضريبي مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي الى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية و الضريبية المطبقة في هذا الاطار<sup>2</sup>

من خلال التعريفين السابقين يمكن تلخيص مفهوم التحصيل الضريبي على انه مجموعة من الاجراءات التي تحول القيمة ضريبية من ذمة المكلف الى الخزينة العمومية وهذا يعني ايصال الحاصلات الضريبية الى خزينة الدولة.

<sup>1</sup>-علي زغود ،المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2006،ص230

<sup>2</sup>-محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر بوزريعة،الجزائر،2003،ص156

الفرع الثاني : قواعد التحصيل الضريبي.

إن المقصود من قواعد التحصيل الضريبي القواعد القانونية و التي حددها المشرع الضريبي والتي يمكن تلخيصها فيما يلي : الواقعة المنشأة للضريبة، طرقا تحصيل الضريبي.

1 -الواقعة المنشأة للضريبة:

يحدد قانون الواقعة المنشأة للضريبة والتي تعني المناسبة أو السلوك الموجب لحصول الدولة على الضريبة من المكلف بها، ويحدد القانون مجموعة القواعد التي تطبق في كل حالة على كل مكلف بالضريبة اذا ما توفرت بالنسبة له شروط خضوعه للضريبة.

وأيضا يتعلق بالضرائب المباشرة، فمثلا نجد أن الواقعة المنشأة للضريبة للأجور هي حصول الفرد على المرتب او الاجر.

أما في الضرائب الغير مباشرة، فيعتبر اجتياز السلعة للحدود الإقليمية الواقعة المنشأة للضريبة عن الاستيراد او التصدير، كما يعتبر إنتاج السلعة هو الواقعة المنشأة للضريبة على الإنتاج او الانتقال السلعة من مرحلة لأخرى.<sup>1</sup>

إذ أن المكلف بالضريبة يلتزم بدفع الضريبة حسب معدلها وفقا لما هو قائم وقت تحقق الواقعة المنشأة.

2 : طرق التحصيل الضريبي.

بعد تعريف التحصيل الضريبي نتطرق إلى طرق التحصيل الضريبي المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية، ويتم تحصيل الضرائب بعدة طرق منها :

أولا : التحصيل العادي للضريبة:

ينقسم الى عدة انواع نذكر منها :

أ- طريقة التسديد المباشر من قبل المكلف نفسه :

وذلك بأن يقوم المكلف بالضريبة بدفع قيمتها إلى الجهات الضريبية طواعية ومن تلقاء نفسه وهذا هو الأصل طالما أن المكلف يقوم بتقديم إقرارته إلى الإدارة الضريبية والتي بناءا عليها يتم تحديد قيمة الضريبة ما لم يكن هناك تدليس وتضليل بخصوص هذه الإقرارات.<sup>2</sup>

وقد تأخذ هذه الطريقة عدة اشكال وهي:

- دفع قُمة الضريبة دفعة واحدة

-محمد عباس محرزى ،نفس المرجع سابق،ص157-158<sup>1</sup>

محمد عباس محرزى ، نفس المرجع سابق ،مرجع سبق ذكره .ص307<sup>2</sup>

- دفع قُمة الضريبة على عدة أقساط، بحث يكون تقسُط دَين الضريبة محددًا بنص قانوني
- شراء طوابع الدمغة وإصاقها على العقود و الشهادات... الخ<sup>1</sup>

### ب- طريقة التسديد مبلغ ضريبة تقديري على أقساط مسبقا :

قد لا تنتظر مصلحة الضرائب إنتهى السنة حتى يقوم المكلف بتوريد الضريبة إلى الخزينة العمومية ، و إنما تلتزمه بدفع أقساط مقدما، تتناسب مع دخله المتوقع و مقدار الضريبة التي يتوقع أن يدفعها سنويا، وفي نهاية السنة تتم التسوية (المقاصة)، فإذا كانت المدفوعات الضريبية أقل من دين الضريبة في ذمة المكلف، قام هذا الأخير بتسديد ما تبقى عليه من الضريبة ، و إن كان إجمالي ما دفعه من أقساط يفوق مقدار الضريبة الواجب دفعها، قامت مصلحة الضرائب بسداد مستحقته أو قيدت له ذلك كأقساط مقدمة للسنة التالية<sup>2</sup>

### ج - التحصيل عن طريق الاقتطاع من المصدر:

تعتبر من أهم طرق تحصيل الضرائب ، حيث تتعدم فرص التهرب الضريبي من قبل المكلف لأنه في الواقع يحصل على الدخل الصافي بعد ما تدفع الضريبة بواسطة شخص آخر، و تتميز هذه الطريقة بـ:

- سهولة و سرعة التحصيل .

- استحالة التهرب من الضريبة ، حيث تحصل قبل حصول المكلف نفسه على المادة الخاضعة للضريبة .

- لا يشعر المكلف بوقع الضريبة و في أغلب الأحيان يجهل مقدارها<sup>3</sup>.

- انخفاض النفقات الجبائية في هذه الطريقة ، لأن الشخص المكلف بتحصيل الضريبة و توريدها خزينة لا يتقاضى اجر نظير لذلك.

### ثانيا - التحصيل الجبري (الطريقة غير المباشرة):

عند استحالة استعاد الإدارة الضريبية لدين الضريبة من مال المكلف تلجا الى طريقة التحصيل القسري أو الاجباري، وفي هذه الحالة فإن إدارة الضرائب تقوم بتحصيل دين الضريبة بقوة القانون وفي بعض الاحيان الاستعانة بالقوة العمومية وليس بإرادة المكلفين.

<sup>1</sup> - علي رحال، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر ،مذكرة الماجستير، في علوم التسيير، جامعة مسلة الجزائر، 2007/2006، ص 132

-المرسي السيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية مصر . 2000 . ص 132

<sup>3</sup>- ثابت خديجة، دراسة تحليله حول الضريبة والقطاع الخاص، مذكرة ماجستير، تسيير المالية العامة، ص 2012/2011، جامعة تلمسان، الجزائر،

وهذه الطريقة لها العديد من الآليات، وتختلف من دولة الى أخرى فقد تكوف عن طريق الحجز عن اموال المدين بالضريبة وبيعها بالمزاد العلني، من أجل تحصيل دين الضريبة وكل الحقوق العامة كما قد تتخذ شكل حرمان المكلف بالضريبة من استخراج بعض الوثائق الادارية وممارسة الانشطة التجارية.<sup>1</sup>

ثالثا - آليات التحصيل الجبري:

#### ✚ الغلق المؤقت للمحلات التجارية:

✚ في حالة عدم تسوية الضريبة وديا ، تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل شتى تبدأ بالتنبيه كإجراء ردي الوسيطة نفعاً يلجأ قابض الضرائب إلى وسيلة الغلق المؤقت للمحلات التجارية كأحد الوسائل الردعية . وهذا ما يعتبر من الإجراءات الاستثنائية التي منحها المشرع لإدارة الضرائب لتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العامة ، بمقتضى قانون المالية لسنة 2008 ، والتي عدل بموجبها المادة 392 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والخاصة بالغلق المؤقت للمحل التجاري.<sup>2</sup>

✚ **الحجز الإداري:** هي الإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب بوضع المال تحت يدها وبيعه ، لاستقاء حقوقها بموجب قرار يصدر وتعتبر إجراءات الحجز الإداري والبيع الجبري نظاما خاصا ، وضعه المشرع ليسهل على إدارة الضرائب تحصيل ديونها من أموال، له العديد من الأشكال نوردها في الحجز الإداري على المنقول وعلى العقار<sup>3</sup>

✚ **الحجز التنفيذي :** وهو إجراء يسمح بوضع منقولات المتقاعس عن دفع الضريبة والتي تكون في حوزته أو ملكه تحت يد العدالة، قصد بيعها لتصفية الدين الذي هو على عاتقه، يطبق الحجز التنفيذي على المنقول وعلى العقار.<sup>4</sup>

**الحجز على المنقول:** نصت المادة 687 من قانون الاجراءات المدنية والادارية عل انه" اذا لم يقم المدين بالوفاء بعد انقضاء أجل خمسة عشرة 15 يوما من تاريخ تكلفه بالوفاء ، يجوز للمستفيد من السند التنفيذي الحجز على جميع المنقولات او الاسهم او حصص أرباح الشركات أو سندات المالية للمدين<sup>5</sup>.

✚ **الحجز على المحصول الزراعي :** و هو إجراء يسمح بوضع ثمار أو مزروعات أو غرس تحت يد العدالة تكون أصلا ملك للمتقاعس عن دفع الضريبة، والتصرف في عوائدها المالية .

1 - ذ.قاشى يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، تخصص محاسبة وتدقق، جامعة لبؤيرة، الجزائر، 2014 ص24.

-مرجع سبق ذكره ،قانون الاجراءات الجبائية،<sup>2</sup> - الفقرة 1،المادة146،

3 -خلاف علاء الدين ،حمودة وحيدة، اجراءات تحصيل الضرائب المباشرة ومنازعتها، مذكرة ماستر في القانون ،جامعة 8ماي 1945 قالمة، سنة2016، ص43

4 - فوضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للنشر والطباعة والتوزيع ،الجزائر،2011،ص247،

5 - القانون رقم 09\_08، المؤرخ في 2008/02/25،المتضمن قانون الإجراءات المدنية والادارية، الجريدة الرسمية ،العدد21، لمادة 687 ص48،

- ✚ **الحجز على الأثاث والمبيعات:** ويسمح هذا الإجراء بحجز الأثاث والمبيعات في الأسواق والمعارض، تحت يد العدالة تكون أصلا ملك للمتقاعس عن دفع الضريبة، والتصرف في عوائدها المالية.<sup>1</sup>
- ✚ **حجز ادعائي أو مطلبى :** و هذا الإجراء يسمح لبعض الأشخاص الذين يدعون أن لهم حقوق ملكية أو حقوق رهنية على ملك عقاري لدى الغير، يكون مستعد لتسليمه ويقلل من فعالية هذا الاجراء أن الغير مالك العقار لا يكون مستعدا لتسليمه الا تحت ضغوط وقيود معينة.<sup>2</sup>
- ✚ **الحجز التوقيفي أو الحدي:** و هو إجراء تنفيذي يساهم فيه ثلاث أطراف هم الدائن الأصلي من له حق الحجز لدى المدين وله هو الآخر دين على عاتق شخص ثالث ويسمح هذا الإجراء للمدين أن يحصل دينه، قصد تبرئة ذمة الدائن الاصلي، غير أن محدودية هذا الاجراء وضيق التعامل به يقلل من فعاليته.<sup>3</sup>
- ✚ **الحجز العقاري للعقارات :** تبرئة ذمته لدى الدائن الأصلي، وهو إجراء يتيح للإدارة الضريبية بأن تطلب من القاضي منحها ترخيص بحجز أملاك عقارية للمتقاعس عن الضريبة قصد تحصيل الديون الجبائية التي هي على عاتقه تتم عملية الحجز العقاري.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> مهيوبي مراد، إجراءات التحصيل الضريبي أي فعالية، الملتقى الدوالي الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، بجامعة ماي

1945، قالمة يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص 247

<sup>2</sup> - سوفلي حدة، عملية التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر تخصص قانون اداري كلية الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة 2013 - 2012 ص 35.  
- خلاف علاء الدين، حمودة وحيدة، مرجع سبق ذكره، ص 41 3  
-سوفلي حدة، مرجع السابق، ص 394

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

بعد دراسة موضوع التحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي من جانبه النظري وجب علينا عرض جملة من الدراسات السابقة التي لها صلة بموضوعنا ومحاولة تحليلها واستنتاج النقاط المهمة في هذه الدراسات من خلال عرض أهدافها ونتائجها محاولة منا الوصول إلى نقاط التشابه والاختلاف مع موضوع بحثنا.

المطلب الأول: الدراسات وطنية

▪ دراسة لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم التحقيق المحاسبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لام البواقي. مذكرة ماجستير جامعة بسكرة 2010/2011.

حاول الباحث في هاته الدراسة الى ابراز كيفية مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم التحقيق المحاسبي.

تم تقسيم المذكرة الى ثلاث فصول حيث تناول الفصل الأول التحقيق المحاسبي في ظل النظام الضريبي الجزائري تم التطرق فيه الى النظام الضريبي الجزائري بشكل عام وظاهرة التهرب الضريبي بهدف الوصول الى سبل العلاج، والتي من بينها نجد التحقيق المحاسبي.

أما الفصل الثاني فحاول من خلاله الباحث التطرق الى التدقيق المحاسبي بشكل عام ثم استخدامه للأغراض الجبائية بشكل خاص وهذا عن طريق عرض كل مراحله واجراءاته ثم دراسة علاقته بالتحقيق المحاسبي وقدرته على دعمها بالجزائر.

أما الفصل الثالث فكان حول الدراسة التطبيقية للبحث والتي كانت بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي والتي تم دراسة ثلاث حالات متنوعة لإثراء عملية البحث، والتوصل الى تحليل وتفسير النتائج المتواصل، يمكن التحكم في مكونات التدقيق المحاسبي الأغراض جبائية وفقا لشروط القانونية والتنظيمية المعمول بهما قد تسترجع حقوق الخزينة العمومية من جهة وتساهم في الحد ام على الاقل التخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي ومن جهة اخرى، من خلال الحصيلة الضريبية المحققة والتي تعتبر الثمار التي جنتها عملية التحقيق المحاسبي . وعليه يمكن الاجابة على اشكالية وهو ان التدقيق المحاسبي يساهم في دعم التحقيق المحاسبي .

▪ دراسة قحמוש سمية، دور التحقيق المحاسبي في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة، الجزائر الفترة 2009/2010 مذكرة ماجستير جامعة ورقلة 2011/2012.

تم تقسيم موضوع البحث الى ثلاث فصول، فصلين نظري وفصل تطبيقي، وقد سبقت هذه الفصول بمقدمة وانتهت بخاتمة. وركز الباحث على معالجة إشكالية التحقيق المحاسبي ودوره في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

ناقش الفصل الأول الإطار المفاهيمي للمراجعة الجبائية، بداية بمفاهيم عامة حول الرقابة الى أهداف ومعايير، وأنواع الرقابة والجهات المستفيدة منها، وصولا الى مفاهيم أساسية حول التحقيق المحاسبي كمبحث ثان من خلال

مفهومها، أهميتها، أنواعها، علاقتها بأنواع المراجعات الأخرى، تم التطرق الى خصائص المراجع الجبائي. أما المبحث الثالث تناول واقع التحقيق المحاسبي في الجزائر حيث تطرق الى المراجعات المتعلقة فيها، وأهم النتائج التي يمكن الوصول اليها.

أما الفصل الثاني فكان حول التصريحات الجبائية وقدرة التحقيق المحاسبي على ضبط جودتها، حيث تناول فيه مختلف الجوانب المتعلقة بالتصريحات الجبائية، من خلال ماهيتها، أنواعها، أهميتها بالنسبة للمكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية وكذلك في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، وهذا كتمهيد لعرض التصريحات الجبائية الملزم بها المكلف في النظام الجبائي الجزائري، ثم أبرز في البحث الثاني كيفية الحكم على جودة التصريح الجبائي من خلال مفهوم جودة التصريحات الجبائية، خصائصها، العوامل المؤدية لجودة التصريح الجبائي.

اما المبحث الثالث فخصه لدراسة العلاقة بين التحقيق المحاسبي وجودة التصريحات الجبائية.

الفصل الثالث حول جانب التطبيقي للبحث، حيث نقوم بعرض الدراسة الميدانية في ثلاث مباحث قام فيها بعرض منهجية البحث مع التطرق الى تقنيات البحث وأدوات جمع البيانات، وبعدها تعرض الى التعرف بالمؤسسة محل الدراسة، أما المبحث الثاني كان دراسة تقييمية لنتائج التحقيق المحاسبي والمبحث الثالث كان دراسة استبائية كتدعيم للدراسة التقييمية وتحليلها وتفسيرها.

وفي الأخير أنهى الموضوع بخاتمة عامة لخص فيها أهم النتائج المتوصل اليها والتي مفادها ان الطبيعة التصريحية للنظام الضريبي الجزائري تجعل من المكلف يصرح بحسب مقدرته التكلفة وفي الوقت الملائم، لذلك وجب العمل على ترشيده للوصول إلى مصداقية ذات مصداقية وصحيحة هذا ما يرتبط بالوعي الجبائي كثقافة المكلف والعلاقة بينُ المكلف والمصالح الجبائية وكيفية التواصل بينهما، أن التحفيزات المقدمة للمراجعين و أعوان الإدارة الضريبية سواء المادية أو المعنوية ترفع من مردوديه عملهم، وهذا ما يبعدهم عن كل تأثير خارجي قد يخل باستقلاليتهم وتحيزهم إزاء المكلفين.

■ **براهيمي حنان و كارل فطيمة الزهراء، دراسة دور المعلومات الجبائية في تفعيل التحقيق المحاسبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية مسيلة، 2014/2010، مذكرة ماستر جامعة محمد بوضياف مسيلة.**

حاول الباحث من خلال دراسته الى تقسيم موضوع بحثه الى ثلاث صول فصليين نظرين و فصل تطبيقي، حيث كانت اشكالية الباحث كالتالي : ما مدى مساهمة المعلومات الجبائية في تفعيل التحقيق المحاسبي في مديرية الضرائب لولاية مسيلة؟

في الفصل الاول حول الامام بالإطار المفاهيمي للمعلومات الجبائية والتحقيق المحاسبي ولقد قسم الى مبحثين، المبحث الاول تطرقت فيه نظام المعلومات الجبائية والتحقيق المحاسبي ولقد قسم الى مبحثين، المبحث

الاول تطرق فيه ماهية نظام المعلومات الجبائية ومصادرها ،اما المبحث الثاني فكان حول التأسيس القانوني للمراجعة الجبائية واشكالها.

الفصل الثاني ركز فيه على أثر المعلومات الجبائية وتفعيل التحقيق المحاسبي حيث قسم لفصل الى مبحثين، تطرق المبحث الاول الى مصادر المعلومة الجبائية اما المبحث الثاني فكان حول طرق استغلال المعلومات الجبائية في تنفيذ التحقيق المحاسبي.

اما الفصل الثالث كان حول تقييم اثر المعلومات الجبائية على مردودية التحقيق المحاسبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية مسيلة تم تقسيمه الثلاث مباحث، حيث تم التطرق الى هيكل المديرية، اما المبحث الثاني فتضمن طرق العملية في البحث عن المعلومة الجبائية وكان المبحث الثالث حول التقييم العملي للمعلومات الجبائية على الرقابة لولاية مسيلة وتمثلت النتائج في إن الشروع في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة يحتاج إلى جمع أكبر قدر ممكن من المعلومات الخاصة بالمكلف الخاضع للرقابة من مختلف المصادر، وتشكل المعلومات المجمعة الدعامة الأساسية في تحديد الوعاء الخاضع لضريبة والمساهمة في فعالية التحقيق المحاسبي ،كما تساهم المعلومات الجبائية في تحسين و تفعيل إجراء مختلف الرقبات الجبائية وتبين ذلك من خلال الدراسة الميدانية.

#### المطلب الثاني: دراسات اجنبية

▪ دراسة سليمان بومزوغ المراقبة الجبائية المقاوله في المغرب بحث لنيل دبلوم ماستر جامعة محمد الاول/2011/2012 المغرب. وجدة.

حاول الباحث من خلال دراسته تقسيم موضوع البحث الى فصلين الاول بعنوان نطاق المراقبة الجبائية المقاوله اما الثاني فكان حول اثار المراقبة الجبائية المقاوله، حيث تمحورت إشكالية البحث في السؤال التالي: إلى اي مدى يمتد نطاق المراقبة الجبائية؟ وماهي الاثار المترتبة عنها؟

حاول من خلال دراسته توضيح مسؤولية التحقيق المحاسبي في الاسهام من الحد من انتشار الاعمال المخلفة لضريبة عبر تتبعها والكشف عن مختلف اساليبها والتي تتطور بشكل مطرد وكذلك التعامل بالحزم الازم مع المخالفين الاحكام القانون الجبائي .

ومن هنا تتضح لنا اهمية الموضوع الذي ينص على دراسة واحدة من اهم الآيات الكشف على المخالفات الجبائية كما تسعى الى القاء الضوء على فعالية توظيف الادرة للوسائل القانونية التي وضعها المشرع رهن اشترتيه كل ذلك في مقابل ضمان علاقة متوازنة بالمقابل على اعتبار الدور الهام المعول عليها تحقيقه من جهة بالإضافة الى ان حدوث اي تجوز في الرقابة من شأنه ان يعرقل الدور الاقتصادي لهذه الاخيرة.

وإذا كانت المراقبة الجبائية حق من حقوق الادرة فإنها لدى المكلفين عموما والمقاولات خاصة من اكثر المواضيع حساسية واثارة للقلق والشكوك فبمجرد التوصل مسير المقاوله بالإشعار بالمراقبة يعني بالنسبة له ايامنا

عديدة قادمة صعبة على الدخل خصوص اذا عالمنا ان خلوا المراقب بمكاتب الإدارة لا يعني بالنسبة لهذه الاخيرة شيئاً غير التضحية بجزء غير بسيط من اموال المقاتلة، يزيد من حدة هذا الشعور وما يختزنه وعي المكلفين من تسمو الاداري الضريبية في مواجهتهم فهي الادارة التي تعرف كل شيء وتملك من السلطات ما يجد المكلف نفسه امامها مجردا من اسلحته .

**Opoku joseph, The role of tax audit in revenue mobilization in Ghana, revenue authority, The case of ashanti region, A thesis Submitted to the Department of Accounting and Finance, (KNUST), in partial fulfillment of the requirement for the degree of, 2015**

أشار الباحث من خلال دراسته أن الضرائب هي المصدر الأساسي لإيرادات الحكومة في أي بلد، وأثبت الباحث بأن هذا ليس هو الحال في غانا لأنها تعتمد أساساً على القروض والمساعدات الخارجية للحصول على جزء كبير من الإيرادات، كما توصل الباحث إلى أن سبب ذلك راجع ذلك إلى حد كبير إلى ضعف قدرات الإدارة الجبائية وقدرتها على التحصيل، كما أشار الباحث على ضرورة إصلاح إدارة الإيرادات في البلد لأسباب مختلفة في المقام الأول، في حين أن السياسة الضريبية والقوانين الضريبية تخلق إمكانية رفع الإيرادات الضريبية، والمبلغ الفعلي للضرائب المتدفقة إلى خزائن الحكومة إلى حد كبير يعتمد أساساً على كفاءة وفعالية إدارة الإيرادات الجبائية، كما توصل الباحث أن نسبة 71% من المستطلعين، اعترفوا بأنه ليس من السهل تحديد موقع دافعي الضرائب بسبب ضعف النظام المتبع في البلد من تسمية الشوارع، في حين اعترف 67% منهم أن دافعي الضرائب لا يحتفظون بسجلاته حسابات سليمة، مما يعيق عمل موظفي الإدارة الجبائية كما يجب على الموظفين فيها اكتساب كل المعارف الأساسية والمهارات اللازمة لتمكينهم بالقيام بعملهم، وأخيراً، وتوصل الباحث من خلال دراسته أنه يجب على الدولة توعية المكلفين بالضريبة، كذلك تأهيل وتكوين عمال الإدارة الجبائية إضافة إلى إدخال التكنولوجيا، و تبسيط النظم والقوانين، خلاصة بتفعيل عنصرى المساءلة والشفافية لضمان السير الحسن للجباية في البلد.

■ ناصر احمد أمين الخطيب، "تقييم جودة الفحص الضريبي وأثرها على الإيرادات العامة في

الأردن"، أطروحة دكتوراه في الاقتصاد والتخطيط، جامعة تشرين، سوريا، 2007 - 2008.

تمثلت إشكالية البحث في السؤال التالي: ما مدى تأثير الفحص الضريبي على الإيرادات العامة في الأردن؟

تم تقسيم موضوع البحث الى ثلاث فصول، فصلين نظري وفصل تطبيقي، وقد سبقت هذه الفصول بمقدمة وانتهت بخاتمة، حيث اهتم الباحث من خلال هذه الدراسة بمحاولة إبراز القواعد الأساسية للضريبة، بالتطرق إلى أحكام . وعاء ضريبة الدخل ثم أحكام الضريبة العامة على المبيعات، ثم بعرض وتحليل الفحص الضريبي من

خلال ماهيته و أهدافه، والمعايير التي يمارسها، فمفهوم جودة الفحص الضريبي وأهميته من منظور الجودة الشاملة.

خلص الباحث إلى أن قيام الإدارة الضريبية بأداء أعمال تدقيق بدرجة عالية من الجودة، سيؤدي بما لا شك فيه إلى تحسين الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين وتخفيض معدلات التهرب الضريبي في إطار نظام ضريبي كفاء يجلب ثقة المكلفين ودعمهم.

### المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة.

تم اختيارنا لهذا الموضوع لما له من أهمية في ابراز دور التحقيق المحاسبي في تحسين التحصيل الضريبي و أداء كل من الضريبة والإدارة الجبائية، وكذا أهميته في تمويل خزينة الدولة، و نظرا لقناعتنا أن الأداء الحسن والفعال للضريبة ستولد عنه تحصيل وافر وارتفاع في الإيرادات الجبائية، وانتشار الوعي الجبائي و الثقافة الضريبية بين أوساط المكلفين بالضريبة و تطورها مما يجسن من سلوك و نظرة المكلفين الى الضريبة و تقلل من التهرب الضريبي.

### الفرع الاول: أوجه التشابه

✚ مذكرتنا تتشابه مع دراسة قحموش سمية في دراستها للدور الايجابي للمراجعة الضريبية غير أنها اختلفت عنا في آلية الدراسة فكانت دراستها حول أثر التحقيق المحاسبي على جودة التصريحات تؤدي تلقائيا الى زيادة التحصيل الضريبي وهذا هو لب موضوعنا.

✚ أما موضوع لياس قلاب ذبيح فتشاركه معنا في ضرورة تفعيل التحقيق المحاسبي فكان تركيزه على مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم التحقيق المحاسبي التي هي أداة لتحصل الضريبي كلما أتحت لها الوسائل اللازمة.

✚ أما دراسة براهيمى حنان وكارك فطيمة فلم تختلف عن سابقتها بدراسة الأليات والوسائل لدعم التحقيق المحاسبي فكانت دراستها حول أثر المعلومة الجبائية في تفعيل التحقيق المحاسبي وكلما كانت هذه المعلومة صادقة كلما أدت الى ما يجاول الوصول اليه من خلال موضوع بحثنا وهو تحسين التحصيل الضريبي.

أما دراسة محمد لعلاوي فنجده يدعم موضوع بحثنا من خلال دراسته لركائز التحصيل الضريبي من خلال دراسته قواعد تأسيس وتحصيل الضريبة وهو ما نحاول الوصول اليه من خلال دراستنا لقسم المراقبة الجبائية بمديرية الضرائب.

أما الدراسة الأجنبية التي حاولنا من خلالها التنوع في الأفكار والتعرف على دراسات تشبه لدراستنا فكان حول المراقبة الجبائية بالغرب لسليمان بومزوع و دراسة Opoku joseph بغانا، و دراسة ناصر احمد أمين

الخطيب يتلقى هذا الموضوع وموضوع بحثنا حول تأثير التحقيق المحاسبي في التحصيل الضريبي غير أن الباحث من خلال دراسته وكل على المقالة.

في الاخير أغلب الدراسات ركزت على قدرة التحقيق المحاسبي على كبح الغش والتهرب الجبائين أغلب الدراسات طرحت الحلول والتوصيات لكيفية التخلص من الغش والتهرب الجبائين.

### الفرع الثاني: أوجه الاختلاف

حاولنا من خلال انتقائنا للدراسات السابقة انتقاء لأبحاث القريبة من موضوعنا بشكل أو بآخر لذلك فلب الموضوع واحد وطريقة التناول تختلف.

غير أن الاختلاف الملحوظ والبارز أن كل دراسة حاولت تناول شق من موضوعنا فمنها من ركز على التحقيق المحاسبي ومنها من عنوان موضوعه حول التحصيل الضريبي لذلك حاولنا دمج المفهومين المتناسقين ودراسة ألية لتحسن التحصيل الضريبي عن طريق التحقيق المحاسبي.

بهذا يمكن القول أن القيمة المضافة التي أتى بها بحثنا هو محاولة دراسة حجم مساهمة حصيلة عمليات التحقيق المحاسبي في الايرادات الجبائية الكلية والتي قامت مصالح الضرائب بتحصيلها، حيث سيتضح لنا مدى تحسن مستوى المداخل الضريبية المحصلة بفضل فعالية عمليات التحقيق المحاسبي المطبق على المؤسسات الاقتصادية.

## خلاصة:

تعتبر عملية التحقيق المحاسبي الوسيلة القانونية الممنوحة للإدارة الجبائية والتي تسعى من خلالها إلى المحافظة على الأموال العمومية والتحقق من مدى شرعية وصحة المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة ومطابقتها مع المداخيل الحقيقية وما تم الحصول عليه من معلومات من مصادر أخرى ، والعمل على اكتشاف الأخطاء والانحرافات والقيام بتصحيحها، والقيام بتحصيلها.

إن المصالح المكلفة بالتحصيل على مستوى مختلف مصالح الإدارة الجبائية لا تزال تعاني من ضعف في مجال اللجوء إلى الوسائل القهرية المنصوص عليها في التشريع الجبائي من أجل تحصيل الحقوق الضريبية المتكفل بها والتي لم تتم تصفيتهما

**الفصل الثاني:**  
**دراسة حالة مديرية**  
**الضرائب لولاية غرداية**  
**للفترة 2015-2018**

## تمهيد:

بعد أن تطرقنا في الجانب النظري إلى التحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي لآبد من تعزيز ذلك بدراسة ميدانية تجسد واقع الدراسة، وهذا ما حاولنا القيام به في هذا الفصل من خلال دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية، أين قمنا أيضا بدراسة ملف جبائي لمؤسسة اقتصادية خضعت لعملية تحقيق محاسبي في إطار عملية رقابة جبائية أجريت من طرف مصالح الرقابة الجبائية للمديرية.

تم تقسيم الفصل إلى مبحثين تناولنا في المبحث الأول تقديم المؤسسة المستقبلة أي مديرية الضرائب لولاية غرداية بشكل عام أما المبحث الثاني فقمنا بدراسة حالة تطبيقية لعملية تحقيق محاسبي قامت بها المديرية المذكورة على ملف جبائي لمؤسسة اقتصادية ومتابعة عملية الرقابة الى غاية تحصيل الضرائب المفروضة.

المبحث الأول: تقديم مديرية الولاية للضرائب بغرداية:

سوف نقوم على مستوى هذا المبحث بتقديم المؤسسة محل الدراسة وأشكال الرقابة المطبقة فيها.

المطلب الاول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية غرداية.

الفرع الأول : لمحة تاريخية لمديرية الضرائب لولاية غرداية .

في سنة 1974 تم اعادة هيكله الادارة الجبائية في الجزائر بعدما كانت تعتمد على ثلاث دوائر جهوية في كل من وهران والجزائر وقسنطينة حيث تم انشاء مديرية فرعية على مستوى كل ولاية في مديرية التنسيق المالي التي تجمع كل الادارات المتعلقة بوزارة المالية على المستوى الولائي ( الضرائب ،الحزينة ،املاك الدولة) والتي كانت تهدف لمراقبة العمليات والتنسيق مع المصالح القاعدية لقمع التهرب الضريبي ومع بداية الثمانينات تم انشاء مديرية فرعية مكلفة بالوعاء الضريبي ومديرية فرعية مكلفة بالتحصيل على مستوى كل ولاية ، ومع صدور القرار المؤرخ في 11 افريل 1991 تم الغاء هذا التنظيم وتحويل صلاحياته الى المديريات الولائية للضرائب والتي كان عددها 51 مديرية ولائية حيث ان ولاية الجزائر مكونة من ثلاث مديريات ووهران مكونة من مديريتين .

وبعد المرسوم التنفيذي رقم 179 والمؤرخ في 25 اكتوبر 1998 ارتفع عدد المديريات الى 54 مديرية ولائية مع تقسيم ولاية الجزائر الى 06 مديريات وهي الجزائر وسط سيدي محمد الحراش بئر مراد رايس والروبية والشراقة.<sup>1</sup>

وتقوم المديرية الولائية بضمان ممارسة السلطة السلمية على مراكز الضرائب والمراكز الجوية و قابضات الضرائب وكذلك هي مسؤولة على السهر على احترام التنظيم والتشريع ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح.

تأسست مديرية الضرائب لولاية غرداية DWI بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 والصادر بتاريخ 23 فيفري من سنة 1991 والمتعلق بتنظيم صلاحيات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية ،حيث أنها تحتوي على مديرتين مركزيّتين وهما مديرية الوسائل العامة و تضم مكتب الوسائل والتحقيق المحاسبي ومديرية التحصيل تضم ثلاث مكاتب وهما مكتب التحصيل الجبائي ومكتب العمليات الجبائية ومكتب المنازعات.

وأصبحت حاليا تتكون من 05 مديريات ممثلة في مديرية الوسائل العامة ومديرية التحقيق المحاسبي والتحصيل والعمليات الجبائية ومديرية المنازعات.

<sup>1</sup> بلواضح الجليلي ،محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية ،جامعة محمد بوضياف، المسيلة ص 42 السنة 2015/2016

الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية.

الشكل رقم 1-2 : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية



المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على الموقع الرسمي لوزارة المالية المرجع : الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

، المواد من 59 إلى 87 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 21/02/2009 ، ص 17-20.

المطلب الثاني : دور ومهام مصالح مديرية الضرائب لولاية غرداية.

تتكون مديرية الضرائب لولاية غرداية من مصالح داخلية وتتمثل في خمس (05) مديريات فرعية ومصالح خارجية تتمثل في إحدى عشرة مفتشية وسبع قابضات.

**أولاً: المصالح الداخلية:**

هي المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، المديرية الفرعية للتحويل والمديرية الفرعية للوسائل .

يمكن شرح هيكل مديرية الضرائب لولاية غرداية على النحو التالي:

أ- المديرية الفرعية للتحويل : جاء في نص المادة 65 في الجريدة الرسمية أنها تقو بما يلي:

- ✚ التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبة وضعية تحصيل الضرائب والرسوم و كل ناتج آخر.
- ✚ العمليات والقيود والمحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحويل و تنشيط القابضات في مجال متابعة تنفيذ الضرائب أعمال التطهير وتصفية الحسابات وكذا التحويل الجبري الخاصة بها.
- ✚ وتضم المديرية ثلاث (03) مكاتب هي:

✚ مكتب المراقبة والتحويل : والذي يكلف بما يلي:

- ✚ مراقبة الوضعية تحصيل الموارد الجبائية والشبه الجبائية و الغرامات والعقوبات المالية
- ✚ متابعة الوضعية الجبائية لمكلفين بالضريبة وفحص وضعية المتأخرين في الدفع
- ✚ مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة والسجل الخاص بترحيل المبالغ
- ✚ مكتب مراقبة التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية:

يكلف بما يلي:

- ✚ مراقبة الميزانيات الأولية والإضافية والترخيص المتضمنة بفتح الاعتمادات المتخصصة المؤسسات العمومية
- ✚ ضمان تصفية حسابات التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية التي يقدمها قابضوا الضرائب
- ✚ مكتب التصفية: يكلف بما يلي:
- ✚ مراقبة عميلة التكفل بسندات التحويل سندات الإيرادات المتعلقة بالديون أو المحاصيل الغير جبائية.
- ✚ مراقبة الحالة السنوية للتصفية المتعلقة بالغرامات و العقوبات المالية.
- ✚ مراقبة الجرد المالي والمحاضر التي يعدها قابضوا الضرائب عند الاقفال السنوي للحسابات.

ب- المديرية الفرعية للوسائل: تضم ثلاثة مكاتب وهي:

1 - مكتب عمليات الميزانية : يكلف بـ:

+ القيام بعمليات الإلتزام بنفقات تجهيز المديرية الولائية للضرائب ك تصفيته.

+ تقييم إحتياجات مصالح المديرية فيما يخص الإعتمادات الميزانية.

2- مكتب الوسائل و الإعلام الآلي : يكلف بالقيام بالآتي:

+ إقتناء الأثاث والمعدات الخاصة بالمكاتب والمواد المتعلقة بالتنظيف.

+ المساهمة في عملية ضبط مقاييس المطبوعات وتنظيم عملية تخزينها وتمويلها

ج- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : تضم أربع (04) مكاتب وهي:

1- مكتب الجداول : يكلف بمايلي:

+ المصادقة على الجداول التي تمت تصفيته من الضرائب والرسوم عن طريق مركز الاعلام الالي.

2 - مكتب الإحصائيات: يكلف بما يلي:

+ استلام المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بالوعاء والتحصيل من المفتشيات وإرسالها إلى المديرية الجهوية.

+ إعداد المعلومات الجبائية الضرورية وإبلاغ الجماعات المحلية لتحضير ميزانيتها.

3- مكتب التنظيم والتشطيب والعلاقات العمومية: يكلف هذا المكتب بما يلي:

+ توزيع التعليمات و المناشير والمذكرات الواردة من المديرية المركزية والجهوية.

+ متابعة ومراقبة تنفيذ برنامج عمل متفشيات الوعاء فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات.

+ استقبال الجمهور، إعلامه، توجيهه وإعطائه المعلومات الخاصة بالتشريع والتنظيم الجبائين.

4- مكتب التسجيل و الطابع: يكلف هذا المكتب بما يلي:

+ تقييم أعمال مفتشية التسجيل والطابع، والتركات والسجل واقتراح الإجراءات التي من شأنها تحسين الأداء.

+ الحصول على نسخة من عقود تحويل الملكيات العقارية كالمنقولة والمحلات التجارية مقابل نقدي أو بدون

مقابل المسجلة مع التحقيق في عميلة التصفية للحقوق وإعادتها إلى المفتشية.

د - المديرية الفرعية لمنازعات: وتكفل لاسيما بما يلي:

+ معالجة الاحتجاجات المقدمة وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف لإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.

+ معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للمرسم على القيمة المضافة.

+ تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح

الإدارة الجبائية .

وتضم ثلاثة 03 مكاتب وهي:

1- مكتب الشكاوي: يكلف بأداء المهام التالية:

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

✚ تلقي الطلبات الهادفة إلى الاحتجاج على إجراءات المتابعة أو المطالبة بالأشياء محجوزة.

✚ تلقي الطلبات التي تصبو إلى الإعفاء في الزيادات أو تخفيضها والعقوبات وتعويضات التأخير التي تطبقها قابضات الضرائب.

2- مكتب المنازعات القضائية و لجان الطعن :يكلف بما يلي :

✚ تلقي ودراسة الطعون المشكلة ضد قرارات المدير الولائي في مجال المنازعات وعرضها على لجنة المنازعات.

✚ مجال تلقي ودراسة الطلبات الاحتجاج على الزيادات التي مست الأسعار أو التهريبات المصرح بها في التسجيل وعرضها على لجنة المصالحة.

✚ تأسيس الطعون الخاصة بالاستئناف أمام الهيئات المختصة ضد القرارات و الأحكام التي ليست في

صالح الإدارة الجبائية

3- مكتب التبليغ و الأمر بالتخفيض :يكلف بما يلي :

✚ تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي في مجال المنازعات والطعون أو تلك الصادرة عن المحاكم التي فصلت في المجال الجبائي وفي إطار الإجراءات المدرجة أمام الهيئات القضائية.

✚ الأمر بالتخفيض والتصحيح بعدم قابلية التحصيل المقررة في مجال الضرائب المباشرة ومراقبة وتأشير شهادات الإلغاء والتخفيض .

هـ - المديرية الفرعية للمراجعة الجبائية : تتلخص مهامها بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها وتضم ثلاث(03) مكاتب وهي :

1 مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: من مهامه

✚ إعداد بطاقة خاصة بكل المصالح التي من شأنها أن توفر المعلومات التي تفيد الإدارة الجبائية في تأسيس وعاء الضريبي وتحصيلها.

✚ برمجة التدخلات المباشرة المخولة لهذا المكتب والتي تقوم بها فرق البحث وجمع المعلومات وإرسالها الى المكتب المكلف بمقارنتها.

2- مكتب الدقيقات أو المراجعات الجبائية: مهمتها انشاء وتسيير البطاقات للمؤسسات والأشخاص الطبيعيين، الذين يمكن ان يكونوا محل تحقيق او مراقبة عميقة لوضعيتهم الجبائية وكذلك عن طريق قيامه بالعمليات التالية:

✚ متابعة ومراقبة الفرق المكلفة بالتحقيق و السهر اثناء التدخلات على احترام التشريع الجبائي المعمول به.

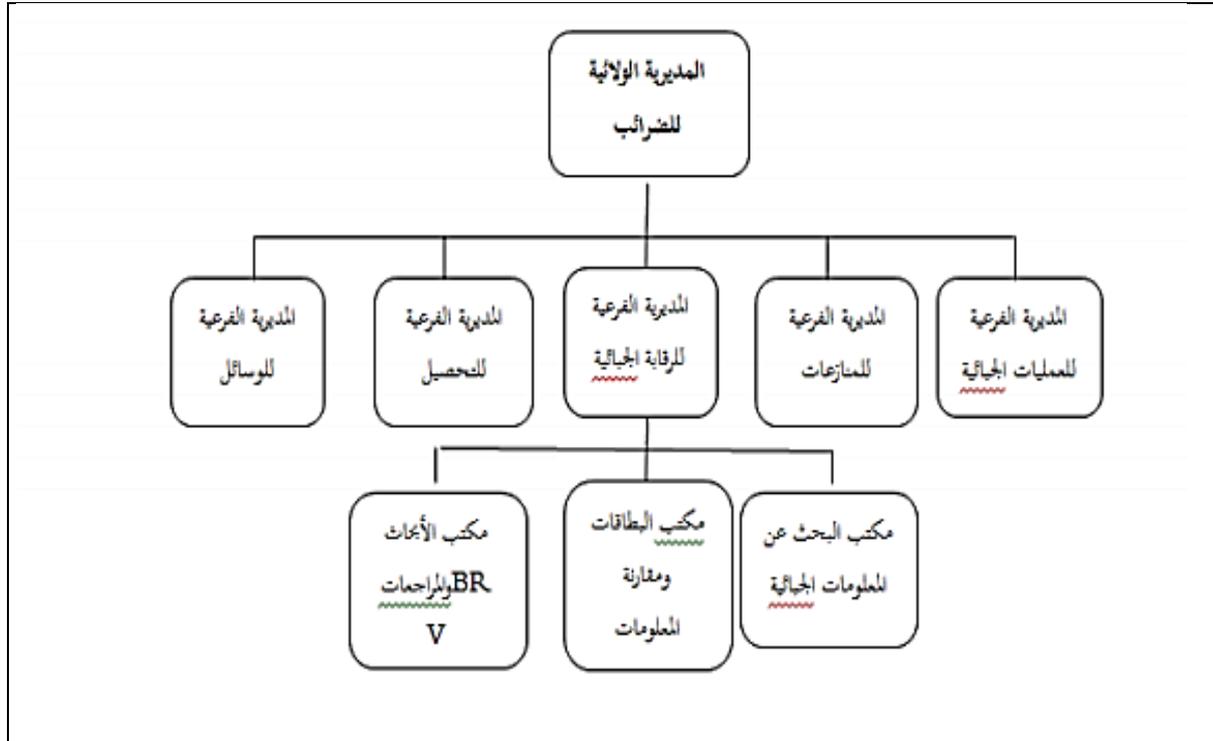
✚ السعي إلى حماية حقوق المكلفين بالضريبة الخاضعين للمراجعة والمحافظة على مصالح الخزينة. السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن الرقابة وأرسال تقاريرها بصفة منتظمة الى الادارة المركزية .

### 3مكتب البطاقات ومقارنة المعلومة

✚ تسيير البطاقات ومساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقتها.

✚ استقبال المعلومات من طرف مكتب ومصالح البحث عن المادة الخاضعة لضريبة وتصنيفها وتوزيعها

### الشكل رقم 2-2: الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية لمراجعة الجبائية



المصدر: بن أعمار منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص15-18،

ثانيا: المصالح الخارجية التابعة لمديرية الضرائب لولاية لغرداية:

تشرف مديرية الضرائب لولاية غرداية على المصالح الخارجية ممثلة في المفتشيات والقابضات على مستوى الولاية:

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

مفتشية الضرائب أول نوفمبر: تضم حي الثنية وحي مليكة العليا والسفلى وحي الحاج مسعود وبو هراوة وحي واد نشو لبلدية غرداية.

مفتشية الضرائب محمد خميستي: تضم وسط المدنية وجزء من حي مرمد التابع لبلدية غرداية.

مفتشية الضرائب الواحة: تضم حي بن سمارة وحي العين وشعبة النيشان وحي بلغنم التابعة لبلدية غرداية وبلدية الضاية.

مفتشية الضرائب الضرائب بنورة : تضم بلدية العطف وبلدية بنورة.

مفتشية الضرائب بريان : تضم بلدية بريان.

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

مفتشية الضرائب القرارة: بلدية القرارة.

مفتشية الضرائب المنيعة: تضم بلدية المنيعة وحاسي القارة.

إضافة إلى ثلاث مفتشيات أخرى ممثلة مفتشية الضمان والرقابة - وعاء ومفتشية الضمان وهما مفتشيتان جهويتان تغطي خمس ولايات: ورقلة غرداية، الاغواط، إليزي، تمنراست ومفتشية التسجيل والطابع.

ثانيا: قابضات الضرائب: وتضم مديرية الضرائب 7 قابضات وهي موزعة كالتالي:

قباضة الضرائب غرداية محمد خميستي: بلدية غرداية.

قباضة الضرائب بنورة : تضم بلدية العطف وبلدية بنورة.

قباضة الضرائب بريان : تضم بلدية بريان.

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

قباضة الضرائب القرارة: بلدية القرارة.

قباضة الضرائب المنيعة: تضم بلدية المنيعة وحاسي القارة.

قباضة الضرائب أول نوفمبر: بلدية غرداية

### 3- الدور الجبائي لمديرية الضرائب لولاية غرداية:

تضمن المديرية الولائية للضرائب ممارسة السلطة السلمية للمصالح الخارجية والتمثلة في المفتشيات والقبضات، وبهذه الصفة، تسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها وتتولى المديرية الولائية للضرائب على وجه الخصوص ما يلي 1:

أ- في مجال الوعاء: تتولى القيام بالمهام التالية:

1- تنظم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛

2- تصدر الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛

3- تحلل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، وتعد تلخيصا عن ذلك وتقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

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

1- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛

2- تراقب التكفل والتصفية اللذين يقوم بهما كل مكتب قباضة وتتابع تسوية ذلك؛

3- تتابع تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛

4- تضمن الرقابة القبلية وتصفي حسابات تسيير القابضين.

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

1- تنظم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛

2- تعد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها وتقوم نتائجها؛

3- تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك .

1 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المادة 17 ، المرسوم التنفيذي رقم : 06-327 المؤرخ بالتاريخ : 18 سبتمبر 2006 ص 10

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

1- تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛

2- تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.

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

1- تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وتعد التقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛

2- تضمن تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛

3- توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛

4- تنظم وتطبق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب؛

5- تكون رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وتضمن توزيعه وتعميمه؛

6- تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما تسهر على صيانة هذه الأملاك وتحافظ عليها.

ح- في مجال الاستقبال والإعلام :تكلف المديرية الولائية للضرائب بما يلي:

1- تنظم استقبال المكلفين بالضريبة و ا علامهم ؛

2- تنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

المبحث الثاني: دراسة حالة مؤسسة اقتصادية بمديرية الضرائب لولاية غرداية.

من خلال هذا المبحث سنتناول دراسة حالة ميدانية لطرق التحقيق المحاسبي المطبقة على مستوى الضرائب الولائية (التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة)، والتي سبق التطرق إليها سابقا ضمن هذا البحث، هذه الحالات تمت معالجتها على مستوى مديرية الضرائب الولائية لولاية غرداية حيث سنكتفي بأخذ حالة واحدة (التحقيق المحاسبي) من طرق التحقيق الجبائي.

المطلب الأول: دراسة حالة وفق طريقة التحقيق المحاسبي:

قبل الخوض في إجراءات هذا التحقيق، لابد من الإشارة والتعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف الذي خضع لهذا التحقيق في المحاسبة، والأسباب والدواعي التي استدعت إخضاعه لمثل هذا التحقيق.

الفرع الأول: التعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف محل التحقيق:

المكلف المعني هو عبارة عن شخص طبيعي في شكل مؤسسة الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة « EURL X » نشاطها مزدوج والمتمثل في تعبئة المنتجات وكرء العتاد والاشغال العمومية وبيع الزيوت الصناعية، الكائن مقرها بالمنطقة الصناعية قارة الطعام بنورة ولاية غرداية .

بطاقة تعريف المؤسسة محل التحقيق

مؤسسة الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة EURL	طبيعة المؤسسة
تعبئة الزيوت الصناعية وبيعها وكرء العتاد والاشغال العمومية	النشاط
47010225202	رقم مادة الاخضاع
00197810190006150	رقم التعريف الجبائي
بمنطقة الصناعية قارة الطعام بنورة ولاية غرداية	العنوان
حقيقي	نمط الاخضاع
TAP .TVA .IBS .IRG .DT. IGR/S	الضرائب المستحقة
1998/08/05	تاريخ بداية النشاط
التسليم المادي أو القانوني للبضاعة، التحصيل الكلي أو الجزئي للثمن	الحدث المنشئ لضريبة

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية غرداية.

الفرع الثاني: مراحل سير التحقيق في المحاسبة.

في بداية هذه المراحل لا بد من الإشارة إلى ما يسبقها من إجراءات تتم على مستوى مفتشيات الضرائب المنتشرة عبر كل ولاية، حيث تقترح كل مفتشية عدد من المكلفين الواجب إخضاعهم للتحقيق في المحاسبة بناء على جملة من الاعتبارات والمعايير، ويتم إرسال هذه الاقتراحات إلى المديرية الولائية للاطلاع والتعديل أو الإضافة والمصادقة، ثم ترسل إلى المديرية العامة للضرائب للمصادقة والتعديل إذا لزم الأمر ذلك، وعلى مستوى هذه الأخيرة يتم ضبط القائمة بشكل نهائي ويعاد إرسالها إلى المديرية الولائية للضرائب لمباشرة التحقيق على مستوى المديرية الفرعية، بعد الموافقة النهائية على برمجة المكلف المعني بدراستنا الميدانية في تحقيق المحاسبي كلف المفتش الرئيسي XXX بتولي هذه المهمة، حيث قام بالإعداد وتحضير لعملية التحقيق، من خلال القيام بجملة من الإجراءات التمهيدية التي لا بد منها، ثم اعداد اشعار ببداية أعمال التحقيق، ويليهما التبليغ الأولي.

لمطلب الثاني: مراحل ممارسة التحقيق الميداني.

بعد سحب الملف المعني من المفتشية وفق وثيقة تسليم تمضى من طرف المحقق ورئيس المفتشية، ولإطلاع على الوثائق الجبائية للمكلف المعني بالتحقيق وفحصها فحصا دقيقا، بعد انقضاء الأجل القانونية لتحضير المحاسبة نشرع في عملية التحقيق.

الفرع الاول: إرسال إشعار بالتحقيق إلى المكلف المعني.

بعد إرسال إشعار بالتحقيق مرفوقا بميثاق المكلف بالضريبة، إلى المكلف المعني حيث يستفيد من أجل القانوني للتحضير محاسبة مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار، أرسل في نسختين بحيث نسخة يحتفظ بها المعني والنسخة الأخرى يعاد إرجاعها لمديرية الضرائب الولائية بعد المصادقة عليها وتدوين تاريخ استلامها من قبل المكلف، وأهم المعلومات التي تضمنها هذا الإشعار، طبقا المادة 20 فقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية: (انظر الملحق رقم 1):

1-اسم وعنوان المكلف. XXXX، مقرها قارة الطعام المنطقة الصناعية بنورة غرادية

2-طبيعة ونوع النشاط الممارس EURL نشاطها في تعبئة المنتوجات وكراء العتاد والأشغال العمومية وبيع الزيوت

3-تاريخ إرسال الإشعار 2016/10/09.

4-تاريخ استلام الإشعار من قبل المعني بتاريخ 16 /10/ 2016 وكان التسليم عن طريق اليد بالتحاق المعني الى مصالح الضرائب.

5-تاريخ الحضور إل مقر المؤسسة بتاريخ 2016/10/27 على الساعة العاشرة صباحا.

6- السنوات الأربعة المعنية بالتحقيق في معلوماتها المحاسبية (2012، 2013، 2014، 2015)؛

7- تشكيلة الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق في ملف المعني:

- الرسم على النشاط المهني (TAP)

- الرسم على القيمة المضافة ( TVA )

- الضريبة على الدخل الإجمالي-الأجور ( S-IRG ).

- الضريبة على الدخل الإجمالي ( IRG )

- حقوق الطابع (DT) حسب مبلغ الفاتورة

8- توقيع كل من رئيس فرقة التحقيق المحاسبي، والعون المفتش الذي سيتولى عملية التحقيق

أولا : إجراءات التحضير للتحقيق في المحاسبة.

تعتبر هذه المرحلة تمهيدية للمرحلة التي تليها، وتتمثل في كل التدابير والأعمال التي على المحقق القيام بها، لتسهيل وأداء مهمته على أحسن وجه، وتتمثل هذه الإجراءات في ما يلي:

1- ابعد سحب الملف المعني من المفتشية ولاطلاع على الملفات الجبائية للمكلف المعني بالتحقيق وفحصها فحفا دقيقا، بعد انقضاء الآجال القانونية لتحضير المحاسبة من قبل المكلف و المتمثلة في 10 ايام بتاريخ 2016/10/27

2- بعد تقديم المحاسبة من طرف المكلف، قام بدراسة الوثائق التقنية لنشاط المكلف الخاضع للتحقيق، وخصوصا في ما يتعلق بقواعد وطرق الإنتاج، الآلات المستعملة، التكنولوجيات والأساليب المنتهجة، طبيعة ونوع المواد واللوازم المستعملة في الإنتاج.

3- قدم المعني السجلات التجارية المتمثلة في دفتر اليومية ودفتر الجرد، مؤشرة ومصادقا عليها من قبل الهيئات المختصة، و الوثائق التبريرية تتمثل في خاصة فواتير الشراء الأصلية والمصاريف التي قام بها المكلف، بالإضافة إلى نسخ من فواتير البيع وتقديم الخدمات

4 - قدم جميع التصريحات الدورية و الشهرية (G50) وتصريحات حسب كل نوع من الضرائب التي يخضع لها المكلف.

5- تقديم المجنبيات ولواحقها لسنوات المعنية بالتحقيق

6- مسكنا بعض الوثائق المساعدة على تنفيذ إجراءات التحقيق في المحاسبة، ومنها:

7- بيان لمقارنة ميزانيات المؤسسة من سنة إلى أخرى يخص أربعة سنوات المعنية بالتحقيق، وهذا من أجل معرفة تغيرات عناصر الميزانية، تطور الاهتلاكات، حركة القروض (... انظر الملحق 2و4)

8- بيان لمقارنة تطور بعض العناصر في حساب النتائج (جدول حسابات النتائج)، من معرفة تطور رقم الأعمال والتكاليف ومن ثم اكتشاف كل الحالات غير العادية إن وجدت .

9- بعد الاطلاع على طلبات التوضيح والتبريرات التي سبق الحصول عليها خلال إجراء الرقابة على الوثائق على مستوى مفتشية الضرائب، قام المحقق بالاستعانة بالمعلومات من باقي المصالح الجبائية الأخرى و التحري خارج الإدارة الجبائية، من أجل معرفة الذمة المالية الحقيقية للمكلف، وذلك عن طريق الاتصال بمجموعة من المؤسسات والهيئات والإدارات العمومية ومنها:

-البنوك والمصارف لمعرفة قيم الأرصدة وتطور حركتها

- المحافظات التجارية (الموردين والزبائن) .

-هيئات الضمان الاجتماعي..

**ثانيا : نتائج التحقيق المحاسبي للمكلف المعني.**

بغية التحقيق في مدى صدق المعلومات المحاسبية المصرح من قبل المكلف، قام المحقق بإعداد كشفان (وهما عبارة عن نموذجان معدان من طرف الإدارة الجبائية يتم ملؤهما من قبل العون المحقق) ، أحدهما يلخص عناصر أصول وخصوم ميزانيات السنوات المعنية بعملية التحقيق، هذا الجدول يمكن من إجراء مقارنات لعناصر الميزانية عبر الزمن، ويسمح بالوقوف على التغيرات والثغرات التي يمكن أن تشوب بعض عناصر الميزانية. (انظر الملحق رقم 4).

أما الأخر فيتضمن بعض المعلومات المحاسبية وخاصة تلك المتعلقة بالنتائج الوسيطة والنهائية المحققة خلال السنوات المعنية بالتحقيق، مدعومة ببعض الهوامش والنسب المفسرة والمبررة لبعض النتائج والوضعيات.

والكشفان للدان تم إعدادهما في هذا السياق للمكلف المعني بعملية التحقيق محل الدراسة، نلخصها في

الجدول التالي:

جدول رقم 1-2: كشف لمقارنة عناصر الاصول

الوحدة: دج

2015/12/31	2014/12/31	2013/12/31	2012/12/31	البيان
123.662.410	91.327.836	106.809.836		التثبيتان
50.073.016	40.866.599	31.856.010		-اهتلاكات التثبيتات
207.866				-المؤونات
5774				-الاستثمارات الحالية
11.229.696	900.000	900.000	900.000	-مساهمات لدى
900.000				المؤسسات الاخرى أو
				الفروع
16.724.538	16.724.538	17.522.555	17.522.555	القروض لدى الغير
	29.000.000			الاموال الموزعة
4.265.203	69.938.140	20.579.500	4.878.123	المخزون (مواد ولوازم. لم تستعمل)
55.738.879	17.353.117	17.458.284	14.439.612	الزبائن
357.539	837.792	9911468		حسابات دائنة
16.473.440	12.521.444	4.435.740	2.436.292	ضرائب ورسوم مماثلة
5.573.887	17.353.117	17.458.284	14.439.612	الخزينة
185.141.922	199.656.104	163.569.276	116.043.625	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

جدول رقم 2-2: كشف مقارنة عناصر الخصوم

الوحدة: دج

البيان	2012/12/31	2013/12/31	2014/12/31	2015/12/31
رقم الاعمال	1.000.000	6.000.000	6.000.000	30.000.000
احتياطات مالية	1.000.000	156.218	262.718	359.293
النتيجة المحاسبية الصافية	1.124.377	1.705.737	1.931.484	749.524
راس مال خارجي	5.224.387	1.292.546	3.316.049	1.834.910
دائنو الموردين	88.466.984	125.778.249	158.283.851	130.066.722
الضرائب غير مسددة	1.176.575	1.109.714	2.134.421	17.257.350
ديون مختلفة	18.951.299	18.656.886	18.731.956	184.306
الخزينة		8.869.923	8.995.622	4.689.814
المجموع	116.043.625	163.569.276	199.656.104	185.141.922

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

الجدول رقم 2-3: كشف لمقارنة النتائج الوسيطة والنهائية

الوحدة: دج

2015/12/31	2014/12/31	2013/12/31	2012/12/31	البيان
4.785.624	5.733.628	9.911.793	12.690.483	المبيعات بضاعة(دائن)
3.782.420	4.565.945	8.128.720	10.533.270	بضاعة مستهلكة (مدين)
1.003.204	1.167.683	1.783.073	2.157.213	الربح الخام
44.743.597	95.507.396	40.977.531	21.272.927	إنتاج المباع.....
62.000.000	47000.000	15.000.000		الإنتاج المخزون.....
11.229.696				إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة.
40.373.800	746.031	9.987.152	11.657.295	خدمات مقدمة.....
				تكاليف الإنتاج. تحويل.....
34.347.093	143.253.427	65.964.683	32.930.222	المجموع الدائن
8.632.205	11.089.762	20.353.721	16.551.784	المواد واللوازم المستهلكة.....
13.999.316	115.930.162	30.422.648	2.680.223	الخدمات.....
22.631.525	127.019.924	50.776.369	19.332.007	مجموع المدين
11.715.568	16.233.503	15.188.314	13.598.214	الربح الصافي
%34.10	%11.33	%37.06	1	القيمة المضافة x 100
			%41.29	الإنتاج المباع

12.718.772	17.401.186	16.971.387	15.755.428	الربح الخام الإجمالي 2+1
378	22	5.118	484.227	نواتج متنوعة
				تحويل تكاليف الاستغلال
12.719.150	17.401.208	16.976.505	16.239.655	مجموع الدائن
1.234.754	2.119.827	2.069.603	2.838.412	مصاريف المستخدمين
207.192	1.325.767	1.144.798	977.157	ضرائب ورسوم
429.686	19.631	9.651.045	22.620	مصاريف متنوعة.
9.212.191	9.010.588	/	9.032.545	الإهلاكات
265.250	457.358	424.265	2.244.535	المؤونات
11.349.073	12.933.171	13.289.711	15.115.269	مجموع المدين
1.370.077	4.468.037	3.686.794	/	رصيد نتيجة الاستغلال
620.548	2.536.554	1.981.055	/	نواتج اخري
				مجموع الدائن
749.524	1.931.483	1.705.739	1.124.386	الربح الصافي
%15.66	%33.68	%17.20	%8.86	نسبة هامش الربح الصافي

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف مديرية الضرائب

ثالثا: اختبار جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسة المعنية شكلا ومضمونا:

تمت العملية من طرف فرقة التحقيق الأولى على مستوى مديرية الضرائب الولائية لولاية غرادية، وتولى ذلك عون هذه برتبة مفتش (محقق في المحاسبة)، الذي خلص إلى ما يلي:

بناء على إشعار بالتحقيق والمستلم من طرف المعني جرت عملية التحقيق المحاسبي لنشاط الأخير ومن خلال ذلك سجلنا الملاحظات التالية:

(1) من ناحية الشكل:

من حيث الشكل المعلومات المحاسبية، سجلنا الملاحظات التالية:

- 1- وجود دفتر اليومية العامة مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة غرداية؛
- 2- وجود دفتر الجرد مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة غرداية؛
- 3- وجود التصريحات الشهرية وهي مودعة في آجالها القانونية؛
- 4- وجود التصريحات السنوية وهي مودعة في آجالها القانونية؛
- 5- وجود الميزانيات الجبائية الخاصة بالسنوات محل التحقيق مودعة في آجالها القانونية.
- 6- وجود اليوميات المساعدة للمشتريات، المبيعات، الصندوق، البنك، العمليات المختلفة؛

(2) من ناحية المضمون:

أما من حيث مضمون المعلومات المحاسبية، فقد تم تسجيل الملاحظات التالية:

- 1- وجود جميع فواتير الشراء المصرح بها محاسبيا؛
- 2- وجود جميع فواتير البيع المصرح بها محاسبيا؛
- 3- وجود جداول حركة المخزون والميزانيات الختامية بدفتر الجرد.

بعد انتهاء التحقيق من قبل فرقة التحقيق الذي شمل جميع الدفاتر المحاسبية والوثائق الاثباتية وكذلك التصريحات الجبائية، اتضح أنه خلال سنوات التحقيق سجلت الملاحظات وفقا لتبليغ الولي لسنة 2012 بتاريخ 2016/12/18 لكي لا تتقدم السنة 2012 ثم يليها التبليغ الولي الخاص بالسنوات 2013، 2014، 2015 بتاريخ 2017/03/13 المتماثلة في:

- بالنسبة لسنة 2012:

- وجود فاتورة مشتريات للمورد Sarl Pneumax بمبلغ 1.709.655.91 دج خارج الرسم مؤرخة في 2012/01/08 تحت رقم 2012/07 مسددة عن طريق دفع بنكي (Versement Bancaire) لم تسجل في يومية الصندوق الى غاية سنة 2013 كما لم يتم إحضار وصل الدفع، وعليه سيتم استرجاع الرسم المخصوم على المشتريات والمقدر بـ 290.641.5

الجدول التالي يبين الطريقة:

الجدول رقم 2-4: جدول الحقوق المستدركة لسنة 2012

الوحدة: دج

البيان	2012
مبلغ الفاتورة رقم 2012/07	1.709.655
معدل TVA %17	%17
الرسم على القيمة المضافة المسترجعة على المشتريات	290.641
عقوبة الوعاء %25	72.660
المجموع الحقوق والعقوبات	363.301

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من مديرية الضرائب

بالنسبة لسنة 2013 :

- استغلال كشف المعلومات الوارد إلى مصالحنا من المورد EURLHASANI METAL الخاص بمشتريات سنة 2013 تبين من خلاله عدم التصريح بمبلغ الفاتورة رقم 2013/121 بمبلغ 170.940 دج خارج الرسم، وعليه سيتم تطبيق معامل إنتاج يقدر بـ 1.9 مستخرج من محاسبة الشركة وإدماجه ضمن رقم أعمال الدورة وكذلك ضمن نتيجة الدورة مع خصم الاستهلاك .
- الفواتير رقم 02 ورقم 03 للمور SAB-MEX- تخص أشغال توصيل كابلات الإنارة والمحولات الكهربائية بمبلغ 401.709 دج ومبلغ 598.290 دج خارج الرسم على التوالي، حيث الرسم على القيمة المضافة بينهما تقدر بـ 170.000 دج غير مطابقة كونها:
  - أولا: الفاتورة غير مؤرخة.
  - ثانيا: لا تحمل طريقة التسديد.
- مشتريات مخفية= مبلغ الفاتورة \*معامل الانتاج
- مشتريات المخفية: 324.786=1.9\*170.940 دج
- وعليه سيتم إعادة إدماج مبلغ الفاتورتين ضمن نتيجة الدورة وكذلك استرجاع الرسم على القيمة المضافة عليهما.

الوحدة: دج

الجدول رقم 2-5: جدول حساب الزيادات لسنة 2013

المبلغ	البيان
170.940	الفاتورة رقم 2013/131 (مشتريات غير مصرحة)
1.9%	معامل الإنتاج
324.786	الزيادات
55.214	لرسم TVA (17%)
8282	عقوبة الوعاء 15 %
63.496	مجموع الحقوق الواجب دفعها

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

بالنسبة لسنة 2014:

فاتورة المشتريات رقم 2014/17 المؤرخة في 2014/02/01 للمورد SARL BLASTUB بمبلغ 523.482 دج خارج الرسم حيث مبلغ رسم القيمة المضافة 88.991 دج مسددا نقدا حسب يومية الصندوق، وعليه سيتم استرجاع الرسم على مشتريات تطبيقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الاعمال.

-التصريحات الجبائية الشهرية G50 لسنة 2014 تبين من خلالها وجود فرق في المقبوضات لم يصرح به في مادة الرسم على نشاط المهني TAP كالتالي:

الجدول رقم 2-6: الحقوق المستدركة لـ TAP لسنة 2014

الوحدة: دج

سنة 2014	البيان / المبلغ
98.019.310 دج	المقبوضات المعتمدة لـ TAP
66.267.920 دج	المقبوضات المصرحة لـ TAP
31.751.390 دج	الفرق الغير المصرح لـ TAP

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

سنة 2015 :

-الفاتورة رقم 2015/03 المؤرخة في 2015/12/31 للمورد SARL MALAA SERVICE تخص  
أشغال مقاوله بمبلغ 1.264.957 دج خارج الرسم ،حيث الرسم على القيمة المضافة 215.042 دج  
غير مطابقة كونها :

- اولاً: لا تحمل ختم مؤسستكم

- ثانياً: لا تحمل طريقة التسديد.

وعليه سيتم إلغاء الفاتورة وإدماج مبلغها ضمن نتيجة الدورة وكذلك إعادة استرجاع الرسم على القيمة  
المضافة عليها.

بعد تفحص الذي شمل الدفاتر المحاسبية والوثائق الاثباتية وكذلك التصريحات الجبائية ، واكتشاف  
التجاوزات خلال سنوات التحقيق 2012.2013.2014.2015 وعليه تصبح الوضعية الجبائية بعد  
التصحيات كما يلي:

جدول رقم 2-7: حسابات الزيادة في رقم الاعمال:

الوحدة:دج

التعيين	2012	2013	2014	2015
رقم المصرح الاعمال	16.239.655	16.976.505	17.401.208	12.719.150
<u>الزيادات</u> مشتريات مخفية	/	1.9*170.940	/	/
اجمالي الاعمال رقم	16.239.655	17.301.291	17.401.208	12.719.150
الزيادات في الاعمال رقم	/	324.786	/	/

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

الجدول رقم 2-8: جميع الحقوق المستدركة لسنوات التحقيق

الوحدة: دج

2015	2014	2013	2012	المبلغ	البيان
/	/	324.786	/		لزيادات
/	/	55.213	/		TVA على الزيادات 17%
/	/	8.282	/		عقوبة الوعاء 15%
/	/	6.495	/		TAP على الزيادات
/	/	649	/		عقوبة الوعاء 10%
215.042	88.992	170.000	290.641		TVA المسترجعة على المشتريات
53.760	13.349	25.500	72.660		عقوبة الوعاء
/	635.028	/	/		TAP على المقبوضات غير المصرحة
/	158.757	/	/		عقوبة الوعاء

المصدر: : من اعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من مديرية الضرائب

الوحدة: دج

جدول رقم 2-9 : حساب TVA المسترجعة لسنوات التحقيق

سنة 2015	سنة 2014	سنة 2013	سنة 2012	المبلغ	
215.042	88.992	170.000	290.641.50		قيمة TVA المسترجعة
25%	15%	15%	25%		معدل العقوبة
53.760	13.349	25.500	72.660		عقوبة الوعاء
268.802	102.341	195.500	363.301.50		مجموع الحقوق الواجب دفعها

المصدر: من اعداد الطالبتان اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

جدول رقم 2-10: الحقوق المستدركة الرسم على النشاط المهني من خلال التحقيق المحاسبي

الوحدة: دج

البيان / المبلغ	2013	2014
الفرق الغير المصرح لمادة TAP	324.786	31.751.390
معدل الضريبة على النشاط المهني TAP	%2	%2
قيمة TAP	6.495	635.028
معدل العقوبة	%10	%25
عقوبة الوعاء	650	158.757
مجموع الحقوق الواجب دفعها	7.145	793.785

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

الوحدة دج

الجدول رقم 2-11 : جدول تصحيح النتائج

البيان	سنة 2013	سنة 2015
النتيجة المصرحة	1.705.737	749.524
الزيادات	324.786	/
اعباء يعاد إدماجها	1.000.000	1.264.957
خصم الاستهلاك	170.940	/
الخصم التلقائي للرسم TAP	6.495	/
النتيجة المصححة	2.853.087	2.014.481
الفرق في نتيجة غير مصرحة	1.147.350	1.264.957

المصدر: من اعداد الطالبان اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

هذا الفرق يعتبر أرباح غير مصرح بها سيتم احتساب الضريبة على أرباح الشركات IBS عليها بنسبة 19% لسنة 2013 على نشاط الاشغال العمومية ونسبة 26 % لسنة 2015 على نشاط الاشغال، الخدمات، وبيع الزيوت وكذلك للضريبة على الدخل الاجمالي IRG بنسبة محررة 10% وذلك بعد خصم الضريبة. IBS.

الوحدة: دج

جدول رقم 2-12: حساب الضريبة على أرباح الشركات:

البيان	المبلغ	سنة 2013	سنة 2015
الزيادات على النتيجة		1.147.350	1.264.957
معدل الضريبة IBS		19%	26%
قيمة IBS		217.996	328.888
معدل عقوبة		25%	25%
عقوبة الوعاء		54.499	82.222
مجموع الحقوق الواجب دفعها		272.496	411.111

المصدر: من اعداد الطالبتان اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

الوحدة: دج

جدول رقم 2-13: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

البيان	المبلغ	سنة 2013	سنة 2015
الزيادات على النتيجة		1.147.350	1.264.957
قيمة IBS		(-217.996)	(- 328.888)
الوعاء		929.354	936.069
قيمة IRG (اقتطاع من المصدر 10%)		92.935	93.606
عقوبة الوعاء		13.940	14.041
مجموع الحقوق الواجب دفعها		106.875	107647

المصدر: من اعداد الطالبتان اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

جدول رقم 2-14: تجميع الحقوق الواجب دفعها

الوحدة: دج

المبلغ	البيان
2.194.839	مجموع الحقوق
497.660	مجموع العقوبات والغرامات
2.692.499	المجموع الحقوق الواجب دفعها

المصدر: من اعداد الطالبتان اعتمادا على الوثائق المحاسبية والجبائية المقدمة من طرف المديرية

بعد انتهاء اشغال عملية التحقيق المحاسبي وامضاء محضرا انتهاء الاشغال مع المكلف يوم 2017/03/13 على الساعة 10:00 صباحا لعملية التحقيق وارسال التقرير النهائي بتاريخ 2017/05/09 وانتهاء الأجال القانونية للمعارضة بعدم اعتراض المكلف على نتيجة التحقيق، صدر الاشعار بالدفع بقيمة 2.692.499 دج بحق المكلف لجميع الحقوق الواجب دفعها نتيجة لعملية الرقابة المحاسبية.

الفرع الثالث: احصاء الإجراءات التحصيل الضريبي للمبالغ الناتجة عن عمليات التحقيق

بعد صدور اشعار بالدفع (Rôle) من المديرية الفرعية للمراجعة الجبائية بتاريخ 2017/05/10 نتيجة عملية التحقيق، تم ارسال نسخة الى المكلف بالضريبة ونسخة الى مفتشية ضرائب بنورة وقابضة الضرائب بنورة التابعة لها بتاريخ 2017/05/12، بعدها يتم إرجاع الملف إلى المفتشية وفق وثيقة التسليم الأولى، حيث تبدأ عملية التحصيل لجميع الحقوق الواجب دفعها من طرف قباضة الضرائب. إذ منح المشرع الجبائي اجل استحقاق قدره 30 يوم من تاريخ صدور الجدول الضريبي الإضافي (التحصيل الودي) ، بعد انقضاء الأجال يتم تطبيق عقوبات التحصيل وإجراءات المتابعة ونعني بها التحصيل الجبري.

إن وضعية الحصيلة السنوية للضرائب المحصلة نتيجة عملية التحقيق هي حسب معطيات الجدول أدناه:

الجدول رقم 2-15: الحصيلة السنوية للضرائب المحصلة من عمليات التحقيق لسنة 2015

ملاحظات	نسبة المئوية	المبلغ المتبقي	التخفيض الاداري	مبلغ التحصيل الى غاية 2018/12/31	المبلغ الاجمالي للجداول الفردية	القابضات
	71%	3.709.092	0.00	8.869.257	12.578.349	محمد خميستي
	62%	5.982.700	0.00	9.586.247	15.568.947	اول نوفمبر
	63%	1.271.445	0.00	2.187.247	3.458.692	بريان
	63%	1.687.235	0.00	2.896.457	4.583.692	القرارة
	64%	2.113.111	0.00	3.756.123	5.869.234	المنيعة
	55%	1.627.984	0.00	1.958.963	3.586.947	متليلي
	71%	3.999.975	0.00	9.589.654	13.589.629	بنورة
	66%	20.391.542	-	38.843.948	59.235.490	المجموع

المصدر : وثيقة مقدمة من طرف المديرية الولائية لضرائب

## شرح الجدول:

من خلال الجدول اعلاه يضح ما يلي : ان نسب التحصيل الضريبي المحققة من عمليات التحقيق تتفاوت من قباضة الى اخر حيث بلغت اعلى نسبة تحصيل سنة 2015 الى 71 و64 و63 بالمئة على مستوى قباضات كل من محمد خميستي وبنورة ولقرارة والمنيعة كون عدد المكلفين الممارسة عليهم حق التحقيق المحاسبي في المفتشيات أقل منها في المفتشيات الأخرى ، فنجد ان حصيله الجداول الضريبية الفردية في محمد خميستي بلغت قيمتها الى **12.578.349** دج مقارنة بادني حصيله قباضة متليلي حيث بلغت قيمتها الى **3.586.947** دج , ولعل أهم الاسباب التي أدت إلى تفاوت نسب التحصيل تتعد بين الاسباب الداخلية والخارجية , وتتمثل في عدد المكلفين بكل مفتشية وكذا عدد الموظفين بكل قباضة , فمثلا قباضة أول نوفمبر تغطي مفتشتين وهما مفتشية أول نوفمبر ومفتشية الواحة, اما الاسباب الخارجية فنعني بها الاحداث التي شهدتها الولاية التعليمات التي صدرت من طرف المصالح الجبائية بتخفيف إجراءات المتابعة على المكلفين , الا ان الجدول عموما يظهر مدى فعالية جهاز التحقيق المحاسبي في تحصيل الضرائب المتهرب منها.

الجدول 2-16: الحصيلة السنوية للضرائب المحصلة من عمليات التحقيق لسنة 2016

ملاحظة	نسبة المئوية	المبلغ المتبقي	التخفيض الاداري	مبلغ التحصيل الى غاية 2018/12/31	المبلغ الاجمالي للجداول الفردية	القباضات
	83%	1.405.988	0.00	6.852.753	8.258.741 دج	محمد خميستي
	60%	3.758.000	0.00	5.698.753	9.456.753	اول نوفمبر
	46%	1.871.236	0.00	1.587.456	3.458.692	بريان
	69%	1.111.543	0.00	2.478.111	3.589.654	القرارة
	56%	2.034.841	0.00	2.547.852	4.582.693	المنيعة
	33%	3.534.297	0.00	1.753.159	5.287.456	متليلي
	73%	3.112.751	0.00	8.457.124	11.569.875	بنورة
	64%	16.828.656	0.00	29.375.208	46.203.864	المجموع

الوحدة: دج

المصدر: وثيقة مقدمة من طرف المديرية الولائية لضرائب

## شرح الجدول :

نلاحظ من خلال الجدول اعلاه ان نسب التحصيل الضريبي تتفاوت من قباضة الى اخر حيث بلغت اعلى نسبة تحصيل في سنة 2016 الى 83 و 73 و 69 بالمئة على مستوى قابضات كل من محمد خميستي وبنورة ولقرارة والمنيعة كون المكلفين الممارسة عليهم حق التحقيق الجبائي المحاسبي في المفتشيات اكثر منها في المفتشيات الأخرى ولكن هذا ليس حكم مطلق لأن هذه المفتشيات غالبية المكلفين بها خاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة وهنا نقصد مفتشية خميستي ومفتشية متليلي التي تغطي كل من بلدية متليلي وسببب والمنصورة وزلفانة وحاسي الفحل ، فنجد ان حصيلة الجداول الضريبية الفردية في محمد خميستي بلغت قيمتها الى **8.457.124** دج مقارنة بادني حصيلة قباضة بريان حيث بلغت نسبتها 33% ما قيمته **1.857.456** دج الا ان الجدول عموما يوضح مدى فعالية جهاز التحقيق المحاسبي في تحصيل الضرائب المتهرب منها رغم نقص الامكانيات المادية والبشرية التي تعاني منها مصالح التحصيل في أداء مهامها.

الجدول رقم 2-17: الحصيلة السنوية للضرائب المحصلة من عمليات التحقيق لسنة 2017

الوحدة: دج

ملاحظة	نسبة المئوية	المبلغ المتبقي	التخفيض الاداري	مبلغ التحصيل الى غاية 2018/12/31	المبلغ الاجمالي للجدول الفردية	القباضات
	52%	4.203.000	0.00	4.586.951	8.789.951	محمد خميستي
	55%	4.033.146	0.00	4.963.741	8.996.887	اول نوفمبر
	44%	3.126.672	0.00	2.456.321	5.582.993	بريان
	48%	3.387.740	0.00	3.112.147	6.499.887	القرارة
	39%	6.274.173	0.00	3.951.156	10.225.332	المنيعة
	22%	9.411.319	0.00	2.587.459	11.998.778	متليلي
	37%	6.870.551	0.00	4.115.112	10.985.663	بنورة
	41%	37.306.601	0.00	25.772.890	63.079.491	المجموع

المصدر : وثيقة مقدمة من طرف المديرية الولائية لضرائب

## شرح الجدول:

نلاحظ من خلال الجدول اعلاه ان نسب التحصيل الضريبي تتفاوت من قباضة الى اخر حيث بلغت اعلى نسبة تحصيل في سنة 2017 الى 55 و 44 و 52 بالمئة على مستوى قابضات كل من محمد خميستي وأول نوفمبر وقرارة كون المكلفين الممارسة عليهم حق التحقيق الجبائي في المفتشيات اكثر في هذه المناطق مقارنة مع المناطق الاخرى, ويتضح من الجدول ان مبالغ الجداول الفردية ارتفعت في هذه السنة 2017 ويرجع هذا إلى ان زيادة فعالية التحقيق المحاسبي نتيجة استقرار الوضع الأمني في الولاية والذي سهل عمل المحققين عكس سنتي 2015 و 2016 وهذا يعكس بالطبع على إجراءات التحصيل التي تقوم بها مصالح القابضات حيث تقوم بتحصيل مبالغ اكثر منها في السنتين الفارطتين ولا يمكن اجراء عملية المقارنة بالنسب لان المهم هو التحصيل الذي يعتبرهم مورد للخزينة العمومية رغم أن النسب التي تظهر بالجدول تبدو ضعيفة ، فنجد ان حصيلة الجداول الضريبية الفردية في اول نوفمبر بلغت قيمتها الى **4.963.741** دج مقارنة بادني حصيلة بقباضة متليلي حيث بلغت نسبتها 22% ما قيمته **2.587.459** دج الا ان الجدول عموما يوضح مدى فعالية جهاز التحقيق المحاسبي في تحصيل الضرائب المتهرب منها نتيجة زيادة أشكال الرقابة المطبقة على ملفات المكلفين سواء التي تتم على مستوى المفتشيات أو على مستوى المديرية ونقصد فرق التحقيق وتبقى الأسباب السالفة الذكر دائما تلعب دور مهم في التأثير على فعالية الرقابة.

الجدول 2-18: الحصيلة السنوية للضرائب المحصلة من عمليات التحقيق لسنة 2018

الوحدة: دج

ملاحظة	نسبة المئوية	المبلغ المتبقي	التخفيض الاداري	مبلغ التحصيل الى غاية 2018/12/31	المبلغ الاجمالي للجدول الفردية	القابضات
	92.3%	2106.481	1.400.000	23.866.518	27.372.999	محمد خميستي
	85.92%	1.332.959	45.000	8.091.977	9.469.706	اول نوفمبر
	91%	500.000	500.000	4.801.977	5.801.977	بريان
	92.32%	402.255	0.00	4.832.532	5.234.787	القرارة
	82.16%	1.493.777	100.000	6.781.719	8.375.496	المنيعة
	93%	500.000	0.00	7.060.859	7.560.859	متليلي
	76%	3.000.000	0.00	9.611.456	12.611.456	بنورة
	87.79%			65.046.811	76.427.283	المجموع

المص: در: وثيقة مقدمة من طرف المديرية الولائية الضريبة رائب

شرح الجدول :

نلاحظ من خلال الجدول اعلاه ان نسب التحصيل الضريبي تتفاوت من قباضة الى اخر حيث بلغت اعلى نسبة تحصيل في سنة 2018 الى 92 و 91 بالمئة على مستوى قابضات كل من محمد خميستي وبنورة ولقرارة والمنيعه وملتيلي كون المكلفين الممارسة عليهم حق التحقيق الجبائي في المفتشيات تتفاوت عملية التسوية الجبائية التي مستهم من ملف إلى ملف ,حيث لا يمكن قياسها بعدد المكلفين ولكن بالضرائب والرسوم الصادرة في حقهم, إذ أن أكبر مفتشية لها عدد من المكلفين خاضعين للنظام الحقيقي هي مفتشية بنورة كونها تحوي الشركات الناشطة في المنطقة الصناعية صف إلى ذلك النزوح الذي شهدتها بعض الشركات نحوها بعد الأحداث التي شهدتها مناطق الولاية في سنة 2014 و 2015 حيث اصبحت قطب صناعي وتجاري مميز في ولاية قراديا ، فنجد ان حصيلة الجداول الضريبية الفردية في محمد خميستي بلغت قيمتها الى دج 27.372.999 مقارنة بادني حصيلة بقباضة لقرارة حيث بلغت نسبتها 33 قيمتها الى 4.801.977 دج , حيث تعتبر هذه السنة 2018 احسن سنة سواء من حيث الجداول الفردية الصادرة وكذا من حيث المبالغ المحصلة مما يؤكد فعالية إجراءات المتابعة التي تقوم بها مصالح القابضات ومن ثم فعالية الجهاز الرقابي في عملية التحصيل الجبائي وكذا محاربة ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين.

الجدول رقم 2-19: الحصيلة الاجمالية الايرادات الولاية لمديرية الضرائب الوحدة:دج

السنوات	المبلغ حصيلة ايرادات الضرائب	مبلغ السنوي الناتج من عمليات التحقيق	نسبة المساهمة نتائج عمليات التسوية من اجمالي الايرادات
2015	200.375.792,00	38.843.948	1/4
2016	260.500.832,00	29.375.208	"1/4
2017	210.772.980,00	25.772.890	1/5
2018	290.187.244,00	65.046.811	1/3

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على المقابلة مع رئيس فرقة التحقيق في مكتب التحقيق والمراجعات للمديرية الفرعية للضرائب بقراديا

الجدول رقم 2-20: التحصيل الضريبي للمبالغ الناتجة عن عملية التحقيق لمديرية الولاية للضرائب غرادية

الوحدة: دج

2018			2017			2016			2015			القباضات
%	مبلغ التحصيل الى غاية 2018/12/31	المبلغ الاجمالي للجدول الفردية	%	مبلغ التحصيل الى غاية 2017/12/31	المبلغ الاجمالي للجدول الفردية	%	مبلغ التحصيل الى غاية 2016/12/31	المبلغ الاجمالي للجدول الفردية	%	مبلغ التحصيل الى غاية 2015/12/31	المبلغ الاجمالي للجدول الفردية	
92.3%	23.866.518	27.372.999	52%	4.586.951	8.789.951	83%	6.852.753	8.258.741	71%	8.869.257	12.578.349	محمد خميسي
85.92%	8.091.977	9.469.706	55%	4.963.741	8.996.887	60%	5.698.753	9.456.753	62%	9.586.247	15.568.947	اول نوفمبر
91%	4.801.977	5.801.977	44%	2.456.321	5.582.993	46%	1.587.456	3.458.692	63%	2.187.247	3.458.692	بريان
92.32%	4.832 532.	5.234.787	48%	3.112.147	6.499.887	69%	2.478.111	3.589.654	63%	2.896.457	4.583.692	القرارة
82.16%	6.781.719	8.375.496	39%	3.951.156	10.225.332	56%	2.547.852	4.582.693	64%	3.756.123	5.869.234	المنيعة
93%	7.060.859	7.560.859	22%	2.587.459	11.998.778	33%	1.753.159	5.287.456	55%	1.958.963	3.586.947	متبلي

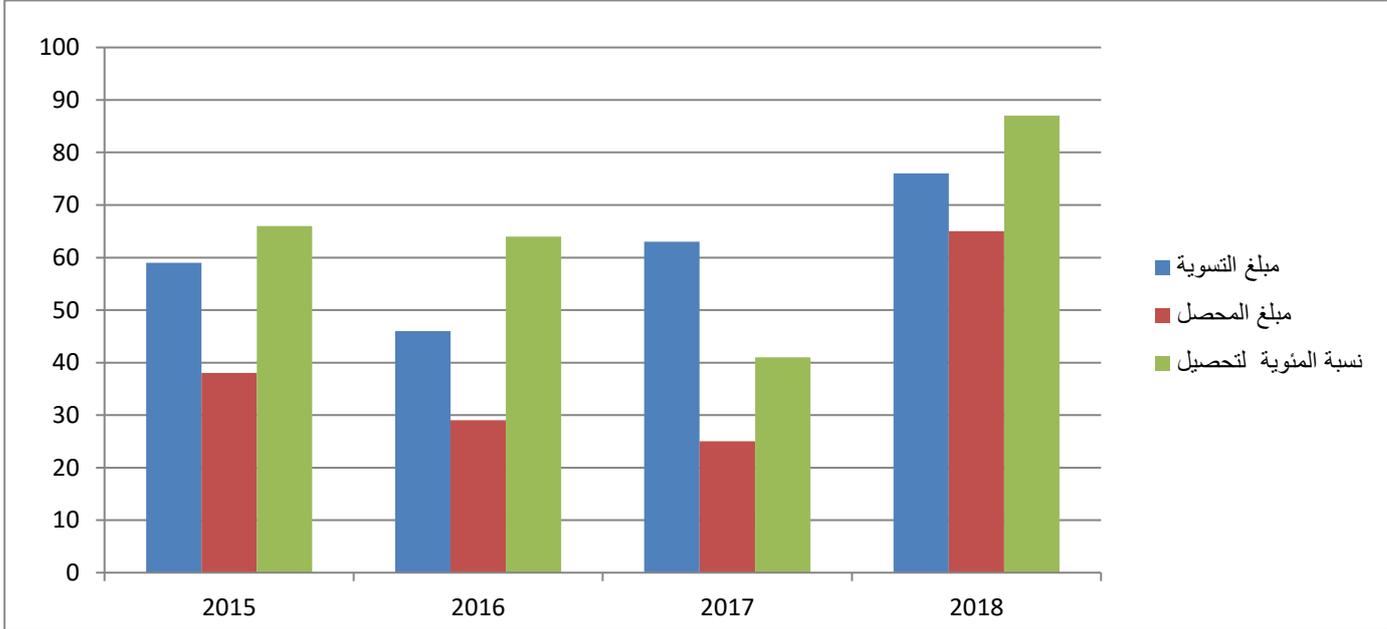
الفصل الثاني

دراسة حالة بمديرية الضرائب بقرادية

بنورة	13.589.629	9.589.654	71%	11.569.875	8.457.124	73%	10.985.663	4.115.112	37%	12.611.456	9.611.456	76%
م.ج المحصلة نتيجة الرقابة	59.235.490	38.843.948	66%	46.203.864	29.375.208	64%	63.079.491	25.772.890	41%	76.427.283	65.046.811	87.79%
اجمالي الضرائب المحصلة الولائية	200.375.792,00	260.500.832,00		210.772.980,00	290.187.244,00"							
نسبة مساهمة نتائج الرقابة في اجمالي إيرادات الضرائب	1/4	1/4		1/5	1/3							

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف المديرية الضرائب

الشكل رقم 2-3 : تمثيل بياني يلخص حالة التحصيل الضريبي و مدى فعالية التحقيق المحاسبي بولاية غرداية



من التمثيل البياني يتضح من عملية التسوية والمبالغ المحصلة لسنوات الدراسة نلاحظ أن سنة 2017 تعتبر الحلقة الأضعف مقارنة ب 2015 و 2016 و 2018 حيث كانت عملية التسوية ضعيفة مما ترتب عنها تحصيل جبائي ضعيف جدا كان تحت 50% في غالب القابضات، أما سنة 2018 فشهدت قفزة نوعية في اصدار الجداول الفردية ومبالغ التحصيل ويرجع ذلك إلى التسهيلات التي تم منحها للمدينين بالضريبة في عملية التسديد من خلال الاعفاء من غرامات الوعاء والتحصيل في حال الالتزام بالتسديد والتسديد عن طريق الأقساط .

### شرح الجدول:

من خلال الجدول رقم 20 : الذي يلخص حالة التحصيل الضريبي و مدى فعالية التحقيق المحاسبي بولاية غرداية خلال اربع سنوات محل الدراسة ونظرا لتباين في نسب التحصيل خاصة سنة 2017 التي عرفت انخفاضا ملحوظا في نسبة التحصيل سنحاول دراسة سبب تراجع او ثبات او تزايد نسب التحصيل خلال كل سنة

بالنسبة لسنة 2016 عرفت تقارب في نسب التحصيل في مناطق وتراجع هذه النسب بشكل طفيف مقارنة مع 2015 حيث وصلت في مفتشية بريان الى 46 بالمئة سنة 2016 وكانت في سنة 2015، 63 بالمئة ونفس الشيء بالنسبة لقباضة اول نوفمبر ويمكن ارجاع ذلك الى الاحداث التي شهدتها ولاية غرداية

التغيرات الجذرية التي حصلت بالنظام الضريبي نتيجة ازمة البترول ولمواجهة هذه الازمة اقرت البلاد موازنة اهم ما جاء فيها زيادة الضرائب التي حثت المكلف على زيادة العبء على عاتقه إضافة الى ضعف اليات التحصيل الضريبي خلال هذه الفترة.

بالنسبة لسنة 2017 عرفة انخفاضاً ملحوظاً في نسب التحصيل في اغلب القبضات ويمكن ارجاع ذلك للسياسة التقشف التي انتهجتها البلاد خلال هذه السنة حيث ان انخفاض اسعار النفط مس الجوائر بشكل مباشر في الموازنة السنوية للحكومة وخفض الإيرادات الكلية لدولة وكذلك تقليص فاتورة الواردات، التي شملت المواد الاولية التي تدخل في الصناعة بالإضافة الى التراجع الملحوظ في مشاريع الانجاز والبناء، رغم ان الدولة اكدت بان سياسية ترشيد النفقات والتقشف لن تمس المواطن الجزائري بشكل مباشر الى ان الواقع كان عكس ذلك حيث وجد المواطن نفسه امام اسعار وضرائب متزايدة ودخل ثابتة ما جعله ينتهج سياسة عدم التسديد ضرائب لضمان الحفاظ على السيولة وهذا ما يوضحه الجدول اعلاه في انخفاض نسب التحصيل حتى الإدارة الجبائية المتمثلة في المديرية الفرعية في للمراجعة الجبائية كانت خلال هذه الفترة غير ملمة بالتحديثات الضريبية إضافة الى بقاء مزاولة العمل الطرق التقليدية ما يقلل من الحصيلة الضريبية .

بالنسبة لسنة 2018 فنلاحظ عودة تزايد نسب التحصيل بطريقة ملفتة للانتباه كون الدولة جاءت بتعديل قانون المالية الذي نص على زيادات في : IRG، IBS، TVA ، حيث ارتفع الرسم على القيمة المضافة بالمائة الى 19 بالمائة بالنسبة للمعدل العادي ، و من 7 بالمائة الى 9 بالمائة بالنسبة للمعدل المنخفض ، كما عرفت زيادة في الضريبة على المواد البترولية ، IBS الضريبة على ارباح الشركات الى 19 بالمائة بالنسبة لأنشطة انتاج السلع ، و 23 بالمائة بالنسبة لأنشطة البناء و الاشغال العمومية، ارتفعت الى 26 بالمائة بالنسبة لقطاع المحروقات وباقي القطاعات وشاهد زيادات في الجدول التصاعدي في معدلات الضريبة على الدخل الاجمالي ،بالإضافة الى عدة زيادات اخر.

كما قامت الدولة مؤخراً بإجبار المكلف على ضرورة إيداع تصريحات ودفع المستحقات الضريبية وإلا مواجهة العقوبات، وحاولت توفير جميع الادوات الى الإدارة الضريبية والاحص مصلحة المراجعة

الجبائية من اجل الحرص على زيادة التحصيل الضريبي عن طريق القيام بدورة تدريبية وإدخال التكنولوجيا الحديثة بالإضافة الى استحداث العديد من الهياكل الإدارية وكذلك تطوير اليات التحصيل الضريبي .

إن التحقيق المحاسبي لها دور فعال في زيادات إيرادات الدولة من الجدول اعلاه يتضح لنا ان التحقيق المحاسبي تساهم في 4 /1 على العموم من إيرادات الاجمالية للمصالح الجبائية التي تساهم في ملئ خزينة الدولة حيث ساهمت التحقيق المحاسبي في سنة 2017 بنسبة 5/1 من الدخل الإجمال للضرائب وعرفت أعلى نسبة مساهمة في سنة 2018 بنسبة ب 3 /1 من اجمالي ايرادات الضريبة الولائية .

وفي الاخير يمكننا القول أننا لمسنا دور فعالية التحقيق المحاسبي الممارس على المكلفين بالضريبة من خلال تسجيل في الزيادات في المبالغ الناتجة عن التحقيق وكذا المبالغ المحصلة ،وهذا راجع إلى الجهود المبذولة من طرف أعوان الضرائب من ناحية إتباع كل كبيرة أو صغيرة يقوم بها المكلفين بالضريبة من اجل محاولة منهم للحد من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين سواء على مستوى المصالح الداخلية او الخارجية ، أما بالنسبة إلى الانخفاض الملحوظ سنة 2016 وهذا راجع إلى نقص الإمكانيات سواء المادية أو البشرية أو التقنية .

## خلاصة:

من خلال دراستنا الميدانية التي كانت بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية غرادية نستنتج الاهمية البالغة التي يلعبها التحقيق المحاسبي في استرجاع الإيرادات الضائعة المتهرب من تسديدها من قبل المكلفين بالضريبة وزيادة الحصيلة الضريبية ، وعليه فالمديرية الولائية للضرائب لولاية غرادية بالأخص المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لها دور هام في هذا المجال، حيث تسير على التأكد من مدى صدق وصحة التصريحات الجبائية المقدمة، و ضمان احترام تطبيق التشريع الجبائي من خلال التكامل بين الإجراءات وطرق الرقابة الجبائية التي من بينها التحقيق المحاسبي التي تم معالجتها من خلال هذه الدراسة التي تسمح باكتشاف مواطن الأخطاء والتجاوزات وتطبيق العقوبات اللازمة، كما تسهر على استرجاع المبالغ الناتجة من عمليات التحقيق.

الختامة

### الخاتمة :

بعد التطرق لكل المفاهيم المرتبطة بالموضوع واهمية الضريبة في تمويل الخزينة العمومية بهدف سد النفقات العامة ، لزيادة الحصيلة الضريبية والمساهمة في التنمية الاقتصادية من طرف مصالح الضرائب يبقى التهرب و الغش الضريبي الكابوس الذي يهدد حقوق الدولة، حيث تقوم الادارة الجبائية بتكثيف الجهود للحد او التخفيف منها، بالتطبيق الفعال لأشكال التحقيق المحاسبي وآليات التحصيل الضريبي لاسترجاع حقوق الخزينة العمومية.

من خلال دراستنا تطرقنا إلى التحقيق المحاسبي، فقد تم إبراز الدور الذي يقوم به وإسهاماته في حماية موارد الدولة من خلال تأكيد حضورها الدائم عن طريق التدخلات وعمليات التحقيق المتكررة، مستخدمة بذلك جميع إمكانياتها وهياكلها والتي أشرنا إليها فيما سبق، كما أن دور هذا الجهاز الرقابي لا يقتصر على مراقبة تصريحات المكلفين فقط، بل يتعداه إلى إعلام المكلفين بالضريبة عن الحقوق المخولة لهم والتي تحميهم من تعسف الإدارة، وكذا مختلف الواجبات والالتزامات المفروضة عليهم.

وفي الأخير جاءت الخاتمة العامة لهذه الدراسة والتي قسمناها إلى ثلاث أجزاء رئيسية وهي:

**نتائج الدراسة:** ومن خلال دراستنا الميدانية التي تطرقنا فيها إلى دراسة عملية رقابة جبائية على ملف جبائي لمؤسسة اقتصادية والتي تجسدت في عملية تحقيق محاسبي، والتي تهدف إلى اختبار مدى فعالية التحقيق في كشف الاغفالات والتجاوزات المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، استطعنا التوصل إلى نتائج معتمدين على هذه الدراسة.

**الاقتراحات:** بعد التطرق للنتائج المتوصل إليها، سنحاول من خلال هذا الجزء من الخاتمة العامة طرح الاقتراحات التي نراها مناسبة .

**أفاق الدراسة:**في هذا الجزء ومن خلال الدراسة التي قمنا بها والنتائج التي توصلنا إليها يمكننا أن نقترح بعض المواضيع التي تتماشى مع محتوى الدراسة والتي يمكنها إثراء البحوث في نفس السياق من جوانبها المتعددة نظرا لاختلاف الرؤى وزاوية النظر وتشعب الموضوع.

### نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا الميدانية، المتمثلة في دراسة ملف جبائي من حيث النشاط الممارس ونوع التحقيق المحاسبي المطبقة، التي تم اختياره من مجموعة الملفات الموجودة في مكتب المراجعات الجبائية التابعة للمديرية الفرعية للمراجعة الجبائية لولاية غرداية، والتي من خلالها تم التوصل إلى النتائج التالية:

### نتائج اختبار الفرضيات:

**الفرضية الأولى :** إن التحقيق المحاسبي لها نقص في فعالية تحسين التحصيل الضريبي ، لم تتحقق الفرضية ، فرغم مساهمته في زيادة المردودية إلا أنه مازال بعيد عن تحصيل الكلي لجميع الحقوق والغرامات الواجب دفعها من طرف المكلف بالضريبة ، يعتمد حجم التحصيل الضريبي على مدى فعالية اليات التحصيل الضريبي ،ويكمن محور الأساسي التحقيق المحاسبي في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي.

**الفرضية الثانية:** تتم عملية التحقيق الجبائي عن طريق اليات قانونية تمثلت في التحقيق في المحاسبة، والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والتحقيق المصوب في المحاسبة الهدف منه تقليل من التهرب الضريبي و زيادة الحصيلة الجبائية تحققت الفرضية لأن:

- التحقيق المحاسبي في الجزائر تحقق لخزينة الدولة إيرادات جبائية هامة بفضل الحقوق المستردة لأليات الرقابة.
- يعمل التحقيق المحاسبي على حماية الحصيلة الضريبية من الضياع من خلال اشكال الرقابة التي تطبقها الإدارة الجبائية والأعوان الضريبيين.

**الفرضية الثالثة:** أن أليات التحصيل لها دور فعال في التأثير على الحصيلة الضريبية، تحققت الفرضية حيث و ضحنا في الفصل الاول ان التحقيق المحاسبي يعمل على اكتشاف الإخطاء والاغفالات الموجودة على مستوى التصريحات و اشرنا الى أليات التحصيل بمختلف انواعها المباشرة والغير المباشرة المطبقة من طرف الإدارة الضريبية و إجراءاتها القانونية، وهوما يؤثر على تحسين التحصيل الضريبي.

كما خلصت هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج العامة نعرضها كالتالي:

- يشكل التحقيق المحاسبي كآلية هاما من قدرة الحكومة على إدارة نظام ضريبي عادل، واستراتيجيات الرقابة الجيدة والعمليات المستخدمة لتوعية وتنقيف المكلفين ضريبيا على الالتزام الضريبي تكشف على حالات الغش والتهرب الضريبي، مما يضمن تقديم تقارير وتصريحات سليمة ومناسبة تحقيق الإيرادات الضريبية المستهدفة، ومنها زيادة الحصيلة الضريبة.

## الخاتمة

- إن تعزيز ثقافة الجودة في المصالح الجبائية خاصة على مستوى آلية التحقيق المحاسبي من شأنه أن يعمل على تحسين جودة التصريحات الجبائية، وذلك بزيادة الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين بالضريبة، حيث تعمل جودة التحقيق المحاسبي على زيادة الفعالية من خلال تحقيق الإيرادات الضريبية، وتشجيع الاستجابة الطوعية وتحقيق أفضل رضا ممكن ونشر الوعي الضريبي لدى المكلفين، وإخلاء مسؤولية المراجع أمام الإدارة عند ممارسة عمله بأعلى جودة ممكنة وتطوير القدرات الفنية لدى خلال التدريب .
- أهلية المحقق الجبائي العلمية والعملية تساهم في تحسن جودة التحقيق مما ينعكس على زيادة الحصيلة الضريبية.
- توعية الكلف بالتزامه بالضريبة يؤدي الى تحسن التحصيل الضريبي

**الاقتراحات:** يمكننا عرض جملة من الاقتراحات عليها تساعد الباحثين في دراساتهم المستقبلية:

- إعادة النظر في الثغرات الموجودة في القانون الضريبي، و محاولة إيجاد صيغ قانونية جديدة لكل الطرق و الأساليب التي يتم اتخاذها في مجال التهرب من دفع الضريبة.
- الاهتمام بموظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع خبرتهم العلمي و المهني عن طريق التكوين والتدريب بإطلاعهم على كافة المستجدات و التعديلات التي تطرا من حين لآخر على القوانين الجبائية.
- إعادة النظر في أجور مراقبي الإدارة الجبائية من أجل إبعادهم عن إغراءات المكلفين بالضريبة والقضاء على الرشوة.
- زيادة عدد الملفات الخاضعة لتحقيقات وزيادة عدد المراقبين ذوي الخبرة و الكفاءة.
- العمل على نشر الثقافة الجبائية من أجل توعية و تحسيس المكلفين بأهمية الضريبة، ودورها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية
- بناء علاقة متينة بين المصالح الجبائية و المكلفين مبنية على حسن النية من الطرفين.
- تطوير الإدارة الضريبية وتحسين تكوين المهارات و الكفاءات لدى موظفيها لضمان جهاز ضريبي كفاء.

**أفاق الدراسة:**

ونأمل أن يكون هذا البحث منطلق لبحوث أخرى في المستقبل مثل:

الإعانات الجبائية ودورها في تحفيز الاستثمار .

إشكالية إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية.

## الخاتمة

---

وفي الأخير نرجو من الله عزو جل أن نكون قد وفينا الموضوع حقه، و أن نكون قد أضفنا شيء جديدا في هذا المجال، فإن أصبنا فمن الله وعسانا بذلك ننال أجر الصواب والاجتهاد و إن أخطأنا فمن أنفسنا وحسبنا أننا حاولنا.

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً- المراجع باللغة العربية:

أ- قائمة الكتب:

- المرسى السيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية مصر. 2000 .

- بن أعمار منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011،

- علي زغدود، المالية العامة تقسيمها واثارها ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، الطبعة الثانية، 2006،

- فوزيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للنشر والطباعة والتوزيع، الجزائر، 2011.

- محمد الصحن عبد الفتاح وآخرون، أسس الرقابة الأسس العلمية والعملية ، الدار الجامعية، الإبراهيمية، مصر، 2004

- محمد عباس بددي، المحاسبة الضريبية بين النظرية والتطبيق، دار الجامعية الجديدة للنشر الاسكندرية، مصر 2005 .

- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر بوزريعة، الجزائر، 2003.

-

ب- الاطروحات والرسائل:

- لطيفة بوذن، التحقيق المحاسبي والتسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة أم البواقي، الجزائر، سنة 2008.

- زعزوعة فاطمة، تسوية المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، تخصص القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2004-2005

## قائمة المراجع

- أمزيان عزيز، أخليقيات القوانين الضريبية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر باتنة. 2012\_2013
- د. علي رحال، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر، مذكرة الماجستير، في علوم التسيير، جامعة مسلة الجزائر، 2006/2007.
- ثابت خديجة، دراسة تحليله حول الضريبة والقطاع الخاص، مذكرة ماجستير، تسيير المالية العامة، 2011/2012، جامعة تلمسان، الجزائر.
- خلاف علاء الدين، حمودة وحيدة، اجراءات تحصيل الضرائب المباشرة ومناعتها، مذكرة ماستر في القانون، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، سنة 2016.
- سوفلي حدة، عملية التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر تخصص قانون اداري كلية الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة 2013 - 2012
- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم التحقيق المحاسبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لام البواقي. مذكرة ماجستير جامعة بسكرة 2010 / 2011.
- مزاح فاروق، دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة (غير منشورة)، بسكرة، 2010،
- ج- الندوات والمؤتمرات والملتقيات:
- بوعلام ولهي، التحقيق المحاسبي كأحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، الملتقى الدولي الأول حول "التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية"، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، ماي 2005 .
- ولهي بوعلام، اطار مقترح لتفعيل اليات التحقيق المحاسبي للحد من اثار الازمة حالة الجزائر، ملتقى العدد 144، جاميعة محمد بوضياف مسيلة، الجزائر، سنة 2009،
- مهويوي مراد، اجراءات التحصيل الضريبي أي فعالية، الملتقى الدولي الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، بجامعة ماي 1945، قالمة يومي 21 و22 أفريل 2008،

## قائمة المراجع

### د - المجلات والنشریات:

- بالواضح الجبالي سعدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي - دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية مسيلة فترة 2007-2012، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة مسيلة العدد 2014/12.
- سمية قحموش. التحقيق المحاسبي كألية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، العدد السادس ، ديسمبر 2016،
- منور أو سرير، محمد حمو، "محاضرات في جباية المؤسسات"، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة بوداود الجزائرية، 2009
- وزارة المالية، المديرية العامة لضرائب. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة. منشورات 2008 .
- ذ.قائى يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية ، تخصص محاسبة وتدقق، جامعة لبويرة ، الجزائر ، 2014.
- الموقع الرسمي لوزارة: وزارة المالية، الجريدة الرسمية، المواد من 59 إلى 87 من القرار الوزاري المشترك 2006
- مراد كواشي وجمعة شرفي ،مسار التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية ، مجلة الافاق للدراسات الاقتصادية ، العدد 2، 2017.
- ر - القوانين والتشريعات:  
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر والمعدلة بموجب المواد 37 من ق م لسنة 2009، 31 من ق م لسنة 2013 و 23 من ق م لسنة 2016
- وزارة المالية، المديرية العامة لضرائب، "قانون الإجراءات الجبائية"، المادة 19 الفقرتين 1-2.
- قانون المالية 2019، القسم الخامس مكرر، إجراءات الجبائية، المادة 16.

## قائمة المراجع

- القانون رقم 09\_08، المؤرخ في 2008/02/25، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والادارية، الجريدة الرسمية، العدد 21، لمادة 687 .
- المادة 17 ، المرسوم التنفيذي رقم : 06-327
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب
- قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر والمعدلة بموجب المواد 37 من ق م لسنة 2009،31 من ق م لسنة 2013 و 23 من ق م لسنة 2016
- قانون الاجراءات الجبائية، المادة 21 من القانون رقم 21-01 و المعدلة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 2009، و 24 من ق م لسنة 2016

ثانيا- المراجع باللغة الاجنبية:

أ- قائمة الكتب:

- J. F. Costa et A. Mikol، **vingt ans d'audit**، de la récusions des comptes aux activités، france ، 1999
- Daniel Richer ، **le Procédure Fiscal** ، edition presses universitaires de France (P.U.F) ، Paris ،1990.

ب- المواقع الإلكترونية:

www . mfdgi . gov . dz ،

# قائمة الملاحق

# قائمة الملاحق

الملحق رقم 1 : إشعار بالتحقيق

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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



## Avis de Vérification de Comptabilité

Référence N° : 019 / 03 W / 50 / F / 2016

A. M

Lettre avec  
A. R

Le 29/11/2016

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 établissement le 27/11/2016 à 10<sup>h</sup>00 heures, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2012, 2013, 2014 et 2015 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts droits et taxes ci après désignés : IBS, TVA, IAP, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100.

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

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérifications (Art 20-4 cpf).

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 CPF à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur .

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, nous nous proposons de procéder dès de remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du C.P.F) .

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

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

Le Chef de Brigade



Noms et Grades des  
Vérificateurs

(1) à cocher en cas de contrôle inopiné.  
• voir texte au verso.

## قائمة الملاحق

### المحلق رقم 2 : وثيقة مقارنة النتائج الوسطية

Autres immobilisations corporelles		166.529.836	91.327.836	123.66
Immobilisations en cours				207
Autres immobilisations en cours				207
Autres prêts, participations et créances rattachées	9.000.000	9.000.000	9.000.000	229
Prêts et autres actifs financiers non courants	17.522.555	17.522.555	16.724.558	16.724
Comptes de provision			29.000.000	
Stocks et encours clients	4.878.123	20.579.200	69.938.140	4.265.6
Autres débiteurs	14.439.699	17.458.284	17.353.117	55.738.87
		9.911.463	337.792	3.57.53
Impôts et assimilés	2.438.292	4.435.240	12.521.444	16.473.4
Treasuries	9.233.946	17.807.901	1.919.812	5.657.355
<b>Totaux</b>	<b>116.043.678</b>	<b>163.569.276</b>	<b>199.656.104</b>	<b>1.85.141.32</b>

### PASSIF

	Au .....	Au 31/12/2013	Au .....	Au 31/12/2015
Capital émis	1.000.000	6.000.000	6.000.000	30.000.000
Primes et réserves	1.000.000	156.218	262.718	359.293
Résultats net	1.124.337	1.705.337	19.316.284	749.524
Autres capitaux propres	5.924.387	1.292.546	3.316.049	1.834.910

## قائمة الملاحق

### الملحق رقم 3: وثيقة التسوية النهائية للتحقيق المحاسبي

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 Définitive de Redressements suite à la Vérification de Comptabilité

Référence N° : 46 1513/SDCF/2017

Lettre avec  
A. R

Rec di 00 1053

A. M

Le .....  
Le ..... 2017

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° 19.12016. Vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité 27/10/2016 au 23/02/17 au titre des exercices 2012, 2013, 2014 et 2015 se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : I.B.S., I.R.C., T.V.A., T.A.P. et autres.

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.

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

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 ..... 05 ..... feuillet (s), y compris celui –ci.

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des Vérificateurs

  
رئيس شعبة التحقيق



  
10  
50

## قائمة الملاحق

### المعلق رقم 4 : وثيقة بدأ أعمال التحقيق

	1	2	3	4	5	6	7
CREDIT	Vente de marchandises .....	12 670 483	9 911 793	5 733 628	4 785 614		
	DEBIT	Marchandises consommées .....	10 533 270	8 128 720	4 565 945	3 78 2 42	
BENEFICE BRUT (crédit - débit) (1)		2 137 213	1 783 073	1 167 683	1 003 204		
POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{bénéfices brutes} \times 100}{\text{ventes}}$		21,6%	17,9%	20,3%	21,2%		
CREDIT	Production vendue .....	21 272 917	40 977 531	95 507 896	24 793 549		
	Production stockée .....		15 000 000	47 000 000	(62 000 000)		
	Production de l'Entrep. pour elle-même .....				11 220 000		
	Prestations fournies .....	11 537 285	9 987 152	746 031	40 373 800		
	Transfert de change de production .....						
TOTAL DU CREDIT		32 810 202	65 964 683	143 253 927	34 347 093		
DEBIT	Matières et fournitures consommées .....	16 581 784	50 353 721	11 089 762	8 632 202		
	Services .....	2 630 223	30 422 648	115 930 162	13 999 716		
TOTAL DU DEBIT		19 212 007	80 776 369	127 019 924	22 631 918		
BENEFICE BRUT (crédit - débit) (2)		13 598 195	15 188 314	16 233 803	11 715 175		
POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{V.A.} \times 100}{\text{production vendue}}$		63,9%	37,0%	17,0%	47,7%		
CREDIT	Bénéfices brut total (1) + (2) .....	15 735 408	16 971 387	17 401 196	12 718 272		
	Produits divers .....	484 227	5 118	22	378		
	Transfert de charges d'exploitation .....						
TOTAL DU CREDIT		16 219 635	16 976 505	17 401 218	12 718 650		
DEBIT	Frais personnel .....	2 838 412	2 069 603	2 119 827	1 234 754		
	Impôts et taxes .....	977 157	2 144 298	1 305 767	2 7 192		
	Frais divers .....	22 620	9 651 045	19 631	429 036		
	Amortissements .....	9 032 545		9 010 588	9 212 191		
	Provisions .....	2 204 555	424 263	457 358	265 250		
TOTAL DU DEBIT		15 075 289	13 638 210	12 933 171	11 349 077		
BENEFICE NET (crédit - débit)		1 144 346	1 338 295	1 468 047	1 369 573		
POURCENTAGE NET = $\frac{\text{Bénéfices net} \times 100}{\text{Production vendue}}$		5,4%	3,3%	1,5%	5,6%		

قائمة الملاحق

الملحق رقم 5: الجدول الفردي (le rôle individuel)

ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	DROITS - DROITS dus à Recouvrer	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT de réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
2013	I.R.G.	0	0	929354	10	0	0	0	92935	15	13940	106875
2012		0	0	0	10	0	0	0	93606	15	14041	107647
2013	et Amendes (NF-IRG) à I.B.S.	2853087	1705737	1147350	19	542087	324090		217997	25	54499	272496
2015		2014481	749524	1264957	26	523765	194876		328889	25	82222	411111
	ent Forfaitaire											
2013	Activité Professionnelle	61201263	60876477	324786	2	1224025	1217530		6495	10	650	7145
2014		0	0	0	2	0	0		635028	25	158757	793785
2013	la Valeur Ajoutée	61201263	60876477	324786	17	10404215	10349001		55214	15	8282	63496
	ration TVA/achats											
2012	s d'assiette/TVA	0	0	0	0	0	0		290641	25	72660	363301
2013	achats	0	0	0	0	0	0		170000	15	25500	195500
2014	Enregistrement	0	0	0	0	0	0		88992	15	13349	102341
2015	200 - Timbre	0	0	0	0	0	0		215042	25	53760	268802
	200 - TF et TA	0	0	0	0	0	0					
	Impôt sur le Patrimoine								194839		497660	2692499
TOTAL GENERAL DU ROLE												

المحلق رقم 6 : محضر نهاية الأعمال

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILLAYA  
DE GHARDAIA

N° : 07 / DIW47 / SDCF / BVF / 2017

**PROCES-VERBAL DE FIN DES TRAVAUX**

(Articles 31 de la loi de finance 2012 . Articles 20/5 du code des procédures fiscales)

nous soussignés, Mr <sup>(1)</sup> : ~~XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX~~ El Khalid <sup>FD</sup>

rattachés à la sous direction du contrôle fiscal DIW GHARDAIA. dûment commissionnés et ayant prêté serment pour l'exercice de nos fonctions, dans le cadre de la vérification de comptabilité de ~~XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX~~ informé par avis de vérification n° ~~XXXXXXXXXXXX~~ émis le ~~13.10.2017~~ avons terminé les travaux de vérification sur place le : ~~23.10.2017~~

parlant à <sup>(3)</sup> Mr ~~XXXXXXXXXXXX~~ ~~XXXXXXXXXXXX~~ <sup>FD</sup>  
nous lui avons déclaré la fin des travaux de vérification sur place à la date d'établissement du présent procès-verbal, dont nous lui avons demandé de le signer avec nous.

Il a accepté – refusé de signer <sup>(4)</sup>.

Fait à ~~Ghardaia~~ le ~~13.10.2017~~ à ~~10~~ Heures.

Nom, Prénom et qualité du contribuable



Nom, Prénom et grades des vérificateurs  
(Signature et cachet du service)

~~XXXXXXXXXXXX~~ <sup>FD</sup>  
~~XXXXXXXXXXXX~~ <sup>FD</sup>

- (1) Noms, prénoms et grades.
- (2) A compléter par le service vérificateur.
- (3) Nom, prénom et qualité de la personne à qui l'on s'adresse.
- (4) Barrer la mention inutile.

الملحق رقم 7 : الحصيلة السنوية لنتائج عمليات التحقيق 2015

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE : OUARGALA  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE : GHARDAIA

Tableau n° D4

RESULTATS DES VERIFICATIONS DIW  
SITUATION ARRETEE AU 31/12/2017

N° Ord	Recette	Montant Globale de Rôle 2017	Recouvrement Cumulé au 30/06/2018	Dégrevement Prononcés	Reste à Recouvrir	%	OBS
01	Khemisti	8 789 951,00	4 586 951,00	0,00	4 203 000,00	52%	
02	1er Novembre	8 996 887,00	4 963 741,00	0,00	4 033 146,00	55%	
03	Berriane	5 582 993,00	2 456 321,00	0,00	3 126 672,00	44%	
04	Guerrara	6 499 887,00	3 112 147,00	0,00	3 387 740,00	48%	
05	El Menia	10 225 332,00	3 951 159,00	0,00	6 274 173,00	39%	
06	Metlili	11 998 778,00	2 587 459,00	0,00	9 411 319,00	22%	
07	Bounoura	10 985 663,00	4 115 112,00	0,00	6 870 551,00	37%	
	<b>TOTAL</b>	<b>63 079 491,00</b>	<b>25 772 890,00</b>		<b>37 306 601,00</b>	<b>41%</b>	

C19 =  $\frac{\text{Recouvrement Cumulé Année 2018}}{\text{Montant des Droits et pénalité reppetées 2017}} = \frac{25\,772\,890,00}{63\,079\,491,00} = 40,86\%$

الملحق رقم 8 : الحصيلة السنوية لنتائج عمليات التحقيق 2016

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE : OUARGALA  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE : GHARDAIA

Tableau n° D4

RESULTATS DES VERIFICATIONS DIW  
SITUATION ARRETEE AU 31/12/2016

N° Ord	Recette	Montant Globale de Rôle 2016	Recouvrement Cumulé au 30/06/2018	Dégrevement Prononcés	Reste à Recouvrir	%	OBS
01	Khemisti	8 258 741,00	6 852 753,00	0,00	1 405 988,00	83%	
02	1er Novembre	9 456 753,00	5 698 753,00	0,00	3 758 000,00	60%	
03	Berniane	3 458 692,00	1 587 456,00	0,00	1 871 236,00	46%	
04	Guerrara	3 589 654,00	2 478 111,00	0,00	1 111 543,00	69%	
05	El Menia	4 582 693,00	2 547 852,00	0,00	2 034 841,00	56%	
06	Metlili	5 287 456,00	1 753 159,00	0,00	3 534 297,00	33%	
07	Bounoura	11 569 875,00	8 457 124,00	0,00	3 112 751,00	73%	
	<b>TOTAL</b>	<b>46 203 864,00</b>	<b>29 375 208,00</b>		<b>16 828 656,00</b>	<b>64%</b>	

2019 =  $\frac{\text{Recouvrement Cumulé Année 2018}}{\text{Montant des Droits et pénalité reppetées 2016}} = \frac{29\,375\,208,00}{46\,203\,864,00} = 63,58\%$

الملحق رقم 9 : الحصيلة السنوية لنتائج عمليات التحقيق 2017

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE : OUARGALA  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE : GHARDAIA

RESULTATS DES VERIFICATIONS DIW  
SITUATION ARRETEE AU 31/12/2018

N°	Recette	Montant Globale de Rôle 2018	Recouvrement Cumulé au 31/12/2018	Dégrevement Prononcés	Reste à Recouvrir	%	OBS
01	Ghardaia	27 372 999,00	23 866 518,00	1 400 000,00	2 106 481,00	92,30%	
02	1er Novembre	9 469 709,00	8 091 750,00	45 000,00	1 332 959,00	85,92%	
03	Berriane	5 801 977,00	4 801 977,00	500 000,00	500 000,00	91%	
04	Guerrara	5 234 787,00	4 832 532,00	0,00	402 255,00	92,32%	
05	El Menia	8 375 496,00	6 781 719,00	100 000,00	1 493 777,00	82,16%	
06	Metlili	7 560 859,00	7 060 859,00	0,00	500 000,00	93%	
07	Bounoura	12 611 456,00	9 611 456,00	0,00	3 000 000,00	76%	
	<b>TOTAL</b>	<b>76 427 283,00</b>	<b>65 046 811,00</b>	<b>2 045 000,00</b>	<b>9 335 472,00</b>	<b>87,79%</b>	

الملحق رقم 10 : الحصيلة السنوية لنتائج عمليات التحقيق 2018

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE : OUAJARGALA  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE : GHARDAIA

Tableau n° 04

RESULTATS DES VERIFICATIONS DIW  
SITUATION ARRETEE AU 31/12/2015

N° Ord	Recette	Montant Globale de Rôle 2015	Recouvrement Cumulé au 30/06/2018	Dégrevement Prononcés	Reste à Recouvrir	%	OBS
01	Khemisti	12 578 349,00	8 869 257,00	0,00	3 709 092,00	71%	
02	1er Novembre	15 568 947,00	9 586 247,00	0,00	5 982 700,00	62%	
03	Berriane	3 458 692,00	2 187 247,00	0,00	1 271 445,00	63%	
04	Guerrara	4 583 692,00	2 896 457,00	0,00	1 687 235,00	63%	
05	El Menia	5 869 234,00	3 756 123,00	0,00	2 113 111,00	64%	
06	Metlili	3 586 947,00	1 958 963,00	0,00	1 627 984,00	55%	
07	Bounoura	13 589 629,00	9 589 654,00	0,00	3 999 975,00	71%	
	<b>TOTAL</b>	<b>59 235 490,00</b>	<b>38 843 948,00</b>		<b>20 391 542,00</b>	<b>66%</b>	

C-19 =  $\frac{\text{Recouvrement Cumulé Année 2018}}{\text{Montant des Droits et pénalité reppetées 2015}} = \frac{38\,843\,948,00}{59\,235\,490,00} = 65,58\%$

# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات

الصفحة	فهرس المحتويات
II	الإهداء الأول
III	الإهداء الثاني
IV	الشكر
V	الملخص
VII	قائمة المحتويات
أ - ج	المقدمة
<b>الفصل الاول : الادبيات النظرية و التطبيقية لتحقيق المحاسبي و التحصيل الضريبي</b>	
5	تمهيد
6	المبحث الأول: مفاهيم حول التحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي
6	المطلب الأول: الإطار العام للتحقيق المحاسبي
6	الفرع الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي
8	الفرع الثاني: اسباب التحقيق المحاسبي
10	الفرع الثالث: أنواع التحقيقات الجبائية
15	الفرع الرابع : الفرق بين التحقيق المحاسبي والتدقيق
16	المطلب الثاني: الاطار العام لتحصيل الضريبي
<b>16</b>	الفرع الأول : مفهوم التحصيل الضريبي
17	الفرع الثاني : قواعد التحصيل الضريبي
21	المبحث الثاني: دراسات سابقة
21	المطلب الأول: الدراسات الوطنية
23	المطلب الثاني: الدراسات الاجنبية
25	المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة
25	الفرع الاول :أوجه التشابه
26	الفرع الثاني :أوجه الاختلاف
27	خلاصة
<b>الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية 2012-2015</b>	

## فهرس المحتويات

29	تمهيد
30	المبحث الأول: تقديم مديرية الولاية للضرائب لولاية غرداية
30	المطلب الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية غرداية
30	الفرع الأول : لمحة تاريخية لمديرية الضرائب لولاية غرداية
31	الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية
32	المطلب الثاني : دور و مهام مصالح مديرية الضرائب لولاية غرداية
39	المبحث الثاني : دراسة حالة ميدانية في مديرية الضرائب بغرداية
39	المطلب الأول : دراسة حالة وفق طريقة التحقيق في المحاسبة:
39	الفرع الأول : التعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف محل التحقيق:
40	الفرع الثاني: مراحل سير التحقيق في المحاسبة:
54	الفرع الثالث: احصاء الإجراءات التحصيل الضريبي للمبالغ الناتجة عن عمليات التحقيق
68	خلاصة
70	خاتمة
75	قائمة المراجع
80	الملاحق
91	فهرس المحتويات