

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عمار ثلجي الأغواط

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية

دراسة ميدانية بمركز الضرائب بولاية الأغواط

تحت إشراف:

د. حساب محمد لمين

إعداد الطالب:

بوبكر اوي خالد

أعضاء لجنة المناقشة:

رئيساً

أستاذ محاضر أ

د مشراوي سميرة

مشرفاً ومقرراً

أستاذ محاضر أ

د حساب محمد لمين

مناقشاً

أستاذ محاضر أ

د هوارى سليمة

السنة الجامعية 2022/2021

شكر

بعد أن من الله علي بإنجاز هذا العمل، فإنني أتوجه إلى الله سبحانه وتعالى أولاً وأخيراً بجميع ألوان الحمد والشكر على فضله وكرمه الذي غمرني به فوفقني إلى ما أنا فيه راجياً منه دوام نعمه وكرمه، وانطلاقاً من قوله صل الله عليه وسلم : من لا يشكر الناس لا يشكر الله، فإنني أتقدم بالشكر والتقدير والعرفان إلى الأستاذ المشرف **حساب محمد لمين**، على إشرافه على هذه المذكرة وعلى الجهد الكبير الذي بذله معي، وعلى نصائحه القيمة التي مهدت لي الطريق لإتمام هذه الدراسة، فله مني فائق التقدير والاحترام، كما أتوجه في هذا المقام بالشكر الخاص لأساتذتنا الذين رافقونا طيلة المشوار الدراسي ولم ييخلوا في تقديم يد العون لنا حفظكم الله كل باسمه.

وأدين بالشكر أيضاً إلى كل عمال مؤسسة سونلغاز وعلى رأسهم **سبع عبد القادر** ومركز الضرائب لولاية الأغواط وعلى رأسهم **هوارى بشير**، الذين ساعدوني من خلال تقديم جميع التسهيلات ومختلف التوضيحات والمعلومات المقدمة من طرفهم لإنجاز هذا البحث.

وفي الختام أشكر كل من ساعدني وساهم في هذا العمل سواء من قريب أو بعيد حتى ولو بكلمة طيبة أو ابتسامة عطرة.

إهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، الذي نور بكتابه القلوب وأنزله في أوجز لفظ وأعجز أسلوب

إلى منارة العلم إلى الأمي الذي علم المتعلمين إلى سيد الخلق إلى رسولنا الكريم محمد صلى الله عليه وسلم

فأعيت بالغة البلغاء، و أبكمت فصاحته الفصحاء وأعجزت حكمته الحكماء أهدي ثمرة جهدي إلى هدية الرحمان إلى من وضع المولى سبحانه وتعالى الجنة تحت قدميها و قرها في كتابه العزيز...أمي الحبيبة التي كانت كالشمعة احترقت لتتير دربي وشمسا أضاءت سماء روعي إليك يا أقوى وأعظم امرأة

إلى صاحب السيرة العطرة والفكر المستنير، فلقد كان له الفضل الأول في بلوغي التعلم بعد الله صاحب الوجه الطيب والأفعال الحسنة والذي الحبيب أطل الله في عمره وأدام الله عزه

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله إلى من أثروني على أنفسهم إلى من علموني علم الحياة إلى من أظهروا لي ما هو أحلى من الحياة إخوتي إلى من كانوا ملاذي وملجئي إلى من تذوقت معهم أحلى اللحظات إلى من فتحت عيني في رحبهم وكبرت في حضنهم محمد وعمر وفاطمة الزهراء وعائشة

إلى كل من ساندني طيلة مشوار الدراسي إلى من شاركني لحظات هذا البحث لحظة بلحظة كل باسمه ومقامه حفظكم الله أينما كنتم وارتحلتم ونفع بكم

إلى كل أساتذتي الكرام إلى كل من علمني حرفا في هذه الدنيا الفانية إلى كل الزملاء والزميلات إلى كل دفعة 2022 ماستر محاسبة وتدقيق إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع ونسأل الله أن يجعله نبراسا لكل طالب علم

المُلخَص

الملخص :

هدفت هذه الدراسة إلى إظهار وإبراز التقنيات المتبعة في التحقيق المحاسبي ضمن إطار الرقابة الجبائية وكيفية تجسيدها على أرض الواقع بالإضافة إلى التعرف على كيفية حقوق والتزامات كل من المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية عبر الالتزام بالتصريحات وكذا تبيان العقوبات التي تطرأ عليها من خلال فحص محاسبة المكلف ومقارنتها مع المقدمة من طرفه حيث تساعد في الكشف عن التهرب الضريبي وتفعيل الرقابة الجبائية من خلال عملية التحقيق المحاسبي الذي يعد شكلا من أشكالها واستخلاص النتائج والتوصل إلى الحلول .

الكلمات المفتاحية : رقابة جبائية، تصريح جبائي، تحقيق محاسبي.

Summary:

This Study aims to show and to high light the techniques used in the accounting auditing within the frame work of compulsory control and how to embody them on the ground in addition to getting to know how to have rights and obligations of both tax payer and the tax administration through the compliance, and his way shows the punishments that are imposed on them through the examination of the accountability of the tax payer and compare it within the introduction of his party where it helps to detect tax evasion and activate tax control through the process of accounting investigation which is a form of it and extract results and reach solutions.

Key words: Tax control, Tax declaration, Accounting investigation.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

II	شكر
III	إهداء
IV	الملخص
V	فهرس المحتويات
VIII	فهرس الجداول
X	فهرس الأشكال
XII	فهرس الملاحق
XIV	فهرس الاختصارات والرموز
أ - و	مقدمة عامة

1	الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية
2	تمهيد
3	المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية
3	المطلب الأول: مفهوم وأهداف الرقابة الجبائية وأهميتها
3	الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية
4	الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية
5	الفرع الثالث: أهمية الرقابة الجبائية
6	المطلب الثاني: أسباب وأنواع الرقابة الجبائية ومبادئها
6	الفرع الأول: أسباب الرقابة الجبائية
8	الفرع الثاني : أنواع الرقابة الجبائية
12	الفرع الثالث: مبادئ الرقابة الجبائية
14	المطلب الثالث: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية وواجبات المكلفين
14	الفرع الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
26	الفرع الثاني : الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية
32	الفرع الثالث: العقوبات والغرامات الجبائية
35	المبحث الثاني: إجراءات وتقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية
35	المطلب الأول: الإجراءات الأولية لعملية التحقيق المحاسبي
35	الفرع الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي وأهدافه
36	الفرع الثاني: دراسة الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي
39	الفرع الثالث: الحصول على المعلومات
39	المطلب الثاني: تقنيات التحقيق المحاسبي
39	الفرع الأول: العملية التحضيرية والأعوان المكلفون والمدة الخاضعة للتحقيق

41	الفرع الثاني : التحقيق بعين المكان
42	الفرع الثالث: عمليات التحقيق المحاسبي والتبليغ التمهيدي
44	المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي ونهايته
44	الفرع الأول: نتائج التحقيق المحاسبي
45	الفرع الثاني: نهاية التحقيق المحاسبي
46	خلاصة الفصل الأول
47	الفصل الثاني: دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية الأغواط
48	تمهيد
49	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية الأغواط
49	المطلب الأول : تقديم عام لمديرية الضرائب بولاية الأغواط
49	الفرع الأول: تأسيس المديرية
49	الفرع الثاني: مخطط الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية بالأغواط
50	الفرع الثالث: نشأة وتعريف مركز الضرائب لولاية الأغواط
51	المطلب الثاني: المصالح المكونة لمركز الضرائب لولاية الأغواط والهيكل التنظيمي
51	الفرع الأول: المصالح المكونة لمركز الضرائب لولاية الأغواط
54	الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية الأغواط
55	المبحث الثاني: دراسة حالة ملف مؤسسة AM AM
55	المطلب الأول: التعريف بالشركة AM AM ودراسة الملف
55	الفرع الأول: تعريف الشركة AM AM
55	الفرع الثاني: برمجة ودراسة ملف الشركة
55	المطلب الثاني: تقنيات التحقيق المحاسبي على الشركة
55	الفرع الأول: إشعار المكلف بالضريبة (الشركة)
55	الفرع الثاني: التحقيق بعين المكان
56	الفرع الثالث: التحقيق في المحاسبة المقدمة من طرف الشركة AM AM
61	خلاصة الفصل الثاني
62	الخاتمة
65	قائمة المراجع
70	الملاحق

فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
21	فترة الرقابة في عين المكان	(1 – 1)
25	السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي	(1 – 2)
34	جدول يوضح العقوبات الجبائية	(1 – 3)
38	محتوى الملف الجبائي للمكلفين حسب طبيعة المكلف	(1 – 4)
41	كيفية تحديد مدة التحقيق المحاسبي في المؤسسات	(1 – 5)
58	الضريبة على أرباح الشركات IBS لسنة 2018	(2 – 6)
58	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG لسنة 2018	(2 – 7)
59	الضريبة على أرباح الشركات IBS لسنة 2019	(2 – 8)
59	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG لسنة 2019	(2 – 9)
60	مجموع حقوق وعقوبة الضريبة على أرباح الشركات IBS	(2 – 10)
60	مجموع حقوق وعقوبة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	(2 – 11)
60	مجموع الحقوق و العقوبات لمجموع للضرائب و الرسوم المختلفة	(2 – 12)

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
9	الرقابة على الوثائق	(1 - 1)
11	أشكال الرقابة الجبائية	(1 - 2)
27	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات RDV	(1 - 3)
30	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات DGE	(1 - 4)
30	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب CDI	(1 - 5)
37	إجراءات البرمجة في المديرية العامة للضرائب	(1 - 6)
49	مخطط هيكل المديرية الولائية للضرائب بالأغواط	(2 - 7)
54	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالأغواط	(2 - 8)

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
71	إشعار بالتحقيق	01
72	التبليغ الأولي	02
73	في حالة إرسال رد الإجابة من المكلف	03
74	في حالة عدم إرسال رد من المكلف	04
75	التصريح الشهري G50 الخاص بالفرد الذي لا يخضع للرسم على القيمة المضافة	05
77	التصريح الشهري G50 الخاص بالشركات	06
81	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG خاصة بالعمال	07
85	التصريح بالأرباح المهنية TAP	08
91	الميزانية	09
93	جدول حسابات النتائج	10
95	جدول حركة المخزون	11
96	جدول تحديد النتيجة الجبائية	12

فهرس الاختصارات

والرموز

الاختصار / الرمز	الدلالة	الترجمة
IBS	الضريبة على أرباح الشركات	Impôts sur les bénéfices des sociétés
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي	Impôts sur revenus globales
DRV	مديرية الأبحاث والمراجعات	Direction de recherche et vérification
DGE	مديرية كبريات المؤسسات	Direction des grandes entreprises
CDI	مركز الضرائب	Centre des impôts
CPI	مركز جوارى للضرائب	Centre proximité impôt
NIF	رقم التعريف الجبائي	Numéro d'identification Fiscal
TAP	الرسم على النشاط المهني	Taxes sur l'activité professionnelle
TVA	الرسم على القيمة المضافة	Taxe sur La Valeur Ajoutée

مقدمة

إن الظاهر في طبيعة النظام الجبائي الجزائري الراهن المعمول به الذي يحدد عدة مهام ومسؤوليات تربط الشخص المكلف بالضريبة مع الإدارة الجبائية ارتباط دائم ومستمر مادام للوجود أثر وجيه حيث هذا النظام يعد نظاما تصريحيًا يدرس علاقة الشخص المكلف سواء كان طبيعيًا أو معنويًا اتجاه المصالح المعنية بهاته العمليات التي تتم مزاولتها بحرية كاملة وبحدودها المسطرة مادامت تعمل تبعًا لما نص عليه التشريع الجبائي.

وتعتمد الإجراءات المنصوص عليها طبقًا لأحكام المواد المحددة التي تربط الإدارة الجبائية بالأشخاص المكلفين، بدأ بتقديم تصريحات فهي المنهجية المستعملة في الجزائر والأكثر استخدامًا لتحديد الوعاء الضريبي للمكلف من طرف مصالح الضرائب، ولذا قام التشريع الجبائي بوضع كل الإمكانيات البشرية والهيكلية التي من شأنها تسهيل هذه العملية والسهر عليها، وتسمى هاته العملية بالرقابة الجبائية فهي أهم وسيلة من وسائل الإدارة الجبائية حيث تساعد وتنمي الخزينة العمومية للدولة ومن أجل التأكد من صحة ومصداقية التصريحات محاسبيا وميدانيا حسب القوانين والتشريعات الجبائية.

تتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال وذلك بحسب الهدف المرجو منه، وبحسب طبيعة الشخص المكلف بالضريبة وكذا نوع الضريبة الواجب تحصيلها، غير أنه من أهمها التحقيق المحاسبي الذي يمارس من طرف أعوان محققون يتميزون بالكفاءة المهنية العالية والخبرة في المجالين المحاسبي والجبائي.

أولاً: طرح الإشكالية

من خلال ما تم الإلحاح عليه سلفاً وما سيتم دراسته في هذه الدراسة تبرز الإشكالية التالية :

✓ ماهي تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية ؟

ولمعالجة الإشكالية السابقة نطرح مجموعة من الأسئلة الفرعية :

✓ ما المقصود بالرقابة الجبائية ؟ وما هي أسبابها ؟

✓ ما الهدف من الرقابة الجبائية ؟ وفيما تكمن مبادئها ؟

✓ ماذا نعني بالتحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية ؟

✓ ماهي تقنيات التحقيق المحاسبي ؟

ثانياً: الفرضيات

لمعالجة الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية تم اقتراح بعض الفرضيات التي يمكن اختبارها من خلال هذا البحث وهي:

✓ سلطة إجراء الرقابة الجبائية في مواجهة المكلفين بالضريبة للتأكد من التصريحات الجبائية المكتتة من طرفهم؛

✓ تتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال وذلك بحسب الهدف المرجو منه، وبحسب طبيعة الشخص المكلف بالضريبة وكذا نوع الضريبة الواجب تحصيلها؛

✓ يعتبر التحقيق المحاسبي أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية على مستوى محاسبة المكلف بالضريبة بهدف تنقيح وتطهير الملفات الجبائية من كل الاغفالات والتجاوزات المستعملة من طرف المكلفين بالضريبة.

ثالثا: أسباب اختيار الموضوع

تعود أسباب اختيار الموضوع إلى:

- ✓ نقص الوعي الضريبي الذي بات هاجسا يخوف المجتمع؛
- ✓ البحث عن كيفية مساهمة التحقيق المحاسبي في المؤسسة في إطار الرقابة الجبائية؛
- ✓ معرفة طريقة التحصيل الضريبي حسب القوانين والإجراءات الجبائية المتخذة .

رابعا: أهداف البحث

- ✓ تبيان الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في المؤسسة؛
- ✓ إبراز المهام الموكلة للأعوان المحققون من الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة؛
- ✓ المعرفة الدائمة والمستمرة بقوانين التشريع الجبائي؛
- ✓ إثبات الحقوق بين الطرفين سواء المكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية.

خامسا: حدود الدراسة

- ✓ الحدود المكانية: تمت الدراسة في مركز الضرائب بولاية الأغواط
- ✓ الحدود الموضوعية: كانت دراسة بحثي حول موضوع التحقيق المحاسبي ضمن إطار الرقابة الجبائية

- ✓ الحدود الزمانية: تم تطبيق الدراسة في المؤسسة في الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة

2019

سادسا: أدوات الدراسة

من أجل التحليل الجيد للدراسة في كلتا جانبيه النظري منه والتطبيقي اعتمدت على مجموعة من الأدوات وهي:

✓ المسح المكتبي: الاطلاع على المقالات ،المطبوعات الجامعية، المنشورات، القوانين الجبائية، المداخلات

✓ المقابلة: وذلك بالحضور إلى مركز الضرائب CDI بالمواعيد المحددة للزيارة لجلسات ومقابلات مباشرة مع رئيس مصلحة الرقابة الجبائية وبعض من مفتشي الضرائب المركزيين والرئيسيين بالأخذ والعطاء والحصول على قدر ممكن من المعلومات التي ساهمت في انجاز هذا البحث .

سابعا: منهجية الدراسة

انطلاقا من أن طبيعة البحث ونوعه هي المحدد لنوع المنهج المستخدم ، فقد اعتمدت على المنهج الوصفي في الجانب النظري وذلك من خلال استعراض بعض المفاهيم الأساسية المتعلقة بموضوع الدراسة والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي للبحث دراسة حالة لمركز الضرائب بولاية الأغواط تجسيدا لكل ما تم وصفه على أرض الواقع بهدف التحليل واستخلاص النتائج المتوصل إليها .

ثامنا: مرجعية الدراسة

اعتمدت في مرجعية الدراسة على البحوث والمذكرات الماستر والماجستير وأطروحة الدكتوراه والمراسيم والقوانين وعلى المقابلات الشخصية مع الموظفين في مؤسسة التربص والمواقع الالكترونية والوثائق المحاسبية التي منحت لي في مكان التربص .

تاسعا: صعوبات الدراسة

✓ عدم الوصول إلى بعض المراجع كـ بعض الكتب المتعلقة بالتحقيق المحاسبي والرقابة الجبائية؛
✓ التغيير المستمر في المواد المعدلة لتشريع الجبائي كقانون الإجراءات الجبائية ..الخ؛
✓ السرية والتحفظ في بعض المعلومات من طرف مؤسسة التربص مركز الضرائب بولاية الأغواط؛

✓ نقص الكتب في مكتبة الكلية خاصة فيما يتعلق بموضوع بحثي.

عاشرا: الدراسات السابقة

✓ دراسة أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، أطروحة الدكتوراه في علوم التسيير ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة عمار تليجي -بالأغواط، 2014 ، حيث هدفت هذه الدراسة إلى إظهار ظاهرة التهرب الضريبي التي عرفت انتشارا عاما و واسعا كالتهرب الالكتروني والتهرب عن طريق الجنات الضريبية ..والاعتماد على النظام التصريحي والمراقبة الجبائية لمحاربة مثل هكذا ظاهرة والتمسك بالرقابة

الجبائية وجعلها كخطوة إجرائية أولية من خلال التدخلات الأولية والالتزام بالإجراءات وتطوير نظام المعلومات الجبائي حتى يصبح فعال يمد الرقابة الجبائية بالمعلومات اللازمة والدقيقة وتركيز الإدارة على الوعي الضريبي من خلال توفير المنشورات والدوريات المواقع الالكترونية ..الخ.

✓ دراسة لواج عبد الرحيم، **فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى -جيجل، 2016، حيث تهدف إلى تقديم مختلف الضرائب والرسوم المشكلة للنظام الضريبي الجزائري حسب آخر التعديلات الواردة في قوانين المالية وكذا التعرف على مختلف أساليب الرقابة الجبائية وتقنياتها المستخدمة من قبل الإدارة الجبائية التي تساهم في الكشف عن عدم صحة المعلومات المتضمنة في تصريحات المكلفين بالضريبة وتشخيص ظاهرة عدم الالتزام المكلفين بالضريبة بتأدية واجباتهم الضريبية ومعرفة أهم الأسباب التي تدفع بالمكلفين إلى تقديم تصريحات جبائية غير صحيحة والتعرف على أهم العوامل التي تحد من فعالية الرقابة الجبائية .

✓ دراسة صورية شارف، **تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية**، مذكرة ماستر في علوم التسيير ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة محمد خيضر -بسكرة، 2017 حيث هدفت هذه الدراسة إلى إبراز تقنيات التحقيق المحاسبي ضمن إطار الرقابة الجبائية استنادا إلى واقع النظام الجبائي القائم وذلك من خلال التحقيق المحاسبي الذي يعتبر شكلا من أشكال الرقابة الجبائية بهدف اكتشاف الأخطاء والتجاوزات التي تشمل التصريحات التي تحدث من طرف المكلفين بالضريبة وإبراز مهمة الرقابة الجبائية .

✓ دراسة لمياء بن صالح، صابرينة بن طاهر، **دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية بالجزائر**، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، 2021، حيث هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق إلى إطارها المفاهيمي والتنظيمي والقانوني وكذا تبيان أهم مكونات التحقيق المحاسبي وقدرته على دعم الرقابة الجبائية من خلال مساهمة مؤهلات المحقق المحاسبي في زيادة الحصيلة لصالح الخزينة العمومية .

إحدى عشر: هيكل الدراسة

من أجل معالجة موضوع الدراسة ارتأينا تقسيمها إلى فصلين، أحدهما نظري والآخر تطبيقي، بحيث تطرقنا في الأول إلى الإطار النظري لكل من المراقبة الجبائية من جهة والتحقيق المحاسبي من

جهة أخرى، أما الفصل التطبيقي فقد شمل على تعريف بالمديرية الولائية ومركز الضرائب لولاية الأغواط وكذا مختلف هياكلها التنظيمية واختصاصاته ومهامها، وإلى مبحث آخر يتحدث عن شركة AMAM التي حاولنا تطبيق التحقيق المحاسبي عليها لمدة 4 سنوات بداية من سنة 2016، وبالتالي معرفة جميع المراحل بدءا بالإشعار إلى غاية إعداد التقارير النهائية وإتمام المراقبة الجبائية بأسلوب التحقيق المحاسبي.

الفصل الأول

الإطار النظري للتحقيق

المحاسبي في إطار الرقابة

الجبائية

تمهيد:

الإدارة الجبائية كغيرها من الإدارات الأخرى لها أسبابها وأهدافها تتحكم فيها قوانين ضمن نطاق مواد معدلة لكن تسلك مسارا كغيرها فهي تبدأ بعملية الرقابة الجبائية حيث تسهر على العديد من الالتزامات الضريبية اتجاه المكلفين بالضريبة وتضمن حقوق جميع الأطراف فهي كأداة لمحاربة التهرب الضريبي حيث تكمن مهمة التحقيق فيها بالتأكد من مدى وصحة وشرعية التصريحات المكتتبه المقدمة وما تكتسيها من معلومات حول المحاسبة والجبائية المراد مراجعتها من طرف الأعوان المحققون المكلفون بهذه العملية من الإدارة الضريبية وعلى سبيل التحقيقات يوجد التحقيق المحاسبي الذي يمثل القلب النابض للرقابة الجبائية.

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية الوسيلة الردعية الأكثر ملائمة لإعادة استرجاع الأموال محل التهرب من خلال دورها الفعال في تحقيق الأهداف المختلفة عبر تقييم عمل المؤسسة، فالرقابة الجبائية تحافظ على أموال الخزينة وتحارب من يتحايل عليها، وبالتالي سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى نظرة عامة وشاملة حول الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي وعلاقتهما معا.

المطلب الأول: مفهوم وأهداف الرقابة الجبائية وأهميتها

أين سنقوم بتقديم مجموعة من التعاريف المرتبطة بالرقابة الجبائية وذكر مجموعة من الأهداف التي بتحقيقها وكذا أهميتها.

الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية

1. **تعريف 01:** تعرف الرقابة الجبائية على أنها: "تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصادقية المحاسبة سواء من حيث الشكل أو المضمون، ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط من تلك العناصر الخارجية المشتريات، المبيعات، رصيد البنك، الممتلكات وهذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين، وإجراء التعديلات المصرح بها¹.

2. **تعريف 02:** إن الرقابة الجبائية هي مفهوم قانوني ويمكن تعريفها على أنها "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة².

3. **تعريف 03:** وتعرف أيضا بأنها: تشخيص لمحتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة³.

4. **تعريف 04:** إن الرقابة الجبائية هي مفهوم قانوني ويمكن تعريفها على أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات الجبائية والمحاسبية والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق

¹ شارف صورية، تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016، ص4.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18 - 1 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

³ أحمد بساس، التحقيق الجبائي المعقد، مطبوعة دروس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار تليجي، الأغواط، 2015، ص3.

أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها¹.

5. **تعريف 05:** الرقابة الجبائية هي فحص كل التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة سواء كانوا ذو شخصية معنوية أو طبيعية، وذلك بقصد التأكد من صحة ونزاهة المعلومات على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار والاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات، وأن يقوم بعملية المقارنة بين ما هو مصرح والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى تطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول².

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية ليست غاية في حد ذاتها بقدر ما هي أداة تسعى الجهات المختصة في الدولة من ورائها إلى تحقيق جملة من الأهداف نذكر أهمها في:

1. **الهدف الإداري:** تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما في مساعدة الإدارة الجبائية قصد زيادة مردودها وفعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن حصر هذا الدور في النقاط التالية³:

✓ تمكن الرقابة الإدارية الجبائية في الكشف عن الطرق الالتوائية التي يسلكها المكلفون للتهرب من دفع الحقوق التي يكونون مدينين بها، بحيث تساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات والإجراءات لمواجهةها واحتمال حدوثها قبل وقوعها؛

✓ تساعد الرقابة المصالح الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي ونسب المكلفين الخاضعين للرقابة والملفات المجدولة والمفصول فيها من أجل تقدير حجم الأموال المهربة؛

✓ تمكن الأجهزة الإدارية من القيام بتشكيل معايير ومؤشرات تساعد على الكشف على الثغرات القانونية التي تساعد على التهرب من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها؛

✓ تحدد الوضعية الحقيقية المالية للمكلفين بالضريبة.

2. **الهدف القانوني:** ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة المعمول بها، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ

¹ عوادي مصطفى، نصر رجال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد الأول، العدد الأول، جامعة حمه لخضر، الوادي، ديسمبر 2016، ص2.

² فوزي عبد المنعم، المالية العامة والسياسات المالية، منشأة المعارف الإسكندرية، مصر، 1972، ص46.

³ بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، أطروحة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2018، ص170.

المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية¹.

3. **الهدف المالي والاقتصادي:** حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخرينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية، كما أن للرقابة الجبائية دور هام في إبطال الأساليب والتطبيقات التي تحكم الاختلالات التي تشوه قواعد المنافسة ويمكن الهدف المالي للرقابة الجبائية بصورة عامة على مكافحة التهرب الضريبي والتقليل منه وبالتالي استرجاع مبالغ مالية هامة لخزينة الدولة، كما تعتبر وسيلة رادع للمكلفين الذين يرغبون في القيام بعمليات التهرب بفعل تخوفهم منها، وتولد شعور لديهم بأن عمليات الرقابة الجبائية اللاحقة تؤدي إلى اكتشاف عملية الغش أو التهرب وما يتبع ذلك من تسليط للعقوبات المالية والجزائية المناسبة².

4. **الأهداف الاجتماعية:** وتتمثل في منع ومحاربة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل السرقة، الإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع، كما تعمل المراقبة الجبائية على تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة³.

✓ تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة؛

✓ منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها كالسرقة، الإهمال أو التقصير في أداء مهامه.

الفرع الثالث: أهمية الرقابة الجبائية

تمثل الرقابة الجبائية عملية منظمة وممنهجة على أسس علمية وعملية وخبرة كاملة في القوانين الجبائية، وهذا ما يؤكد أهمية الرقابة الجبائية واعتبارها علما قائما بذاته له معايير، ويستمد أحكامه من

¹لواج عبد الرحيم، **فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية**، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2016، ص73.

²نفس المرجع، ص 74.

³ أحمد بساس، **أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر**، أطروحة الدكتوراه، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، 2014، ص134.

قوانين الضرائب السائدة ومن المعايير المهنية الأخرى. أما بالنسبة للمراقب الجبائي فإن عدم معرفته بتفاصيل القانون وإعداده البيانات المالية دون كفاءة علمية معتمدا على معايير ترتكز عليها عملية المراجعة الجبائية، فإن هذا سيوقعه في مشاكل كبيرة لأن هدفه النهائي هو تحقيق الضريبة المناسبة وفي الوقت المناسب¹.

حيث تكمن أهمية الرقابة الجبائية في كونها وسيلة لا غاية، تهدف إلى توفير المعلومات حول المكلفين والتي لا بد أن تتسم بالدقة، والكمية المناسبة لعمل المراقب الجبائي، والمساعدة في حصر المجتمع الضريبي بشكل دقيق والتأكيد للمكلفين الذين يقدمون التصريحات الجبائية، والتقارير المالية أن التشريع الضريبي ينفذ بعدالة دون تمييز بينهم في ذلك.

كما تهدف لخدمة الإدارة الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي على نحو علمي منظم يحافظ على حقوق المكلفين والدولة جنبا إلى جنب بالإضافة إلى زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي والامتثال له، وتقليل حالات التهرب الضريبي وأشكاله، وزيادة الحصيلة الضريبية.

المطلب الثاني: أسباب وأنواع الرقابة الجبائية ومبادئها

الفرع الأول: أسباب الرقابة الجبائية

ما نستنتجه من الرقابة الجبائية وكونها همزة وصل بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة فهي تقوم على أسباب ومن خلال هاته الأسباب تظهر مبدأ الرقابة الجبائية وفعاليتها ونوجز تلك الأسباب فيما يلي²:

1. **طبيعة النظام الضريبي الجزائري:** يتميز هذا النظام بأنه تصريحي، الذي يعني أن المكلف بالضريبة هو الذي ينتقل إلى إدارة الضرائب المختصة من أجل الإدلاء بتصريحاته حول مداخله، لكي تتمكن الإدارة الضريبية من تحديد مقدار الضريبة الواجب دفعها، وأكد أن هناك بعض المكلفين الذين لا يقدمون تصريحات صحيحة من أجل تقادي دفع الضريبة كعدم التصريح ببعض المداخل، وفي حالة شك إدارة الضرائب في هذه التصريحات تقوم بإجراءات الرقابة كما هي محددة في القانون.

2. **انتشار ظاهرة التهرب الجبائي:** لقد أثبت الواقع العملي أن الكثير من المكلفين بالضريبة يسعون إلى استعمال مختلف الحيل من أجل التملص عن دفع الضرائب، ويعود سبب انتشار هذه

¹ قفمو شميسة، المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012، ص21.

² قلي محمد، بلول فهيمة، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 06، 2018، ص151.

الظاهرة إلى وجود بعض الفراغات القانونية التي يستغلها هؤلاء من أجل عدم دفع الضرائب وإلى استعمال بعض الحيل لاسيما من طرف بعض الشركات التجارية والمؤسسات المهنية أين نجد أن ممثلي هذه المؤسسات يستعملون بعض التقنيات المحاسبية ويصرحون بمداخل غير حقيقية لضمان الحفاظ على أموالهم وعدم التنازل عنها لصالح الدولة

ومن جانب آخر فإن طبيعة النظام الجبائي الذي تطبقه الدولة لتحديد الضريبة الواجب دفعها يساهم في التهرب عن الدفع، فالواقع العملي أثبت أن هناك نوع من المبالغة وإرهاق 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، لذلك يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها¹، وتتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.

3. غياب الوعي الضريبي: إذا كانت طريقة دفع الضريبة لا تطرح إشكالا بالنسبة لبعض الفئات من المكلفين بالضريبة لاسيما الموظفين العموميين لأنه يتم خصم مقدار الضريبة الواجبة الدفع أليا، فإن الإشكال يطرح بالنسبة للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطات ذات طابع مهني أو تجاري أو اقتصادي، أين يصعب على هؤلاء فهم معنى الضريبة ولا بالآثار المترتبة عن ذلك بدليل عدد النزاعات التي تثار بين هذه الفئات والإدارة الضريبية.

كما أن هؤلاء لا 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.

من خلال ما سبق يتضح لنا أن للرقابة الجبائية أهمية خاصة في المجال الجبائي، باعتبارها المقوم لتصرفات المكلفين بالضريبة الذين قد يخالفون القانون الضريبي ويتملصون عن دفع الضرائب، مما يسمح للإدارة الضريبية لتدخل من أجل اتخاذ إجراءات التحقيق وإعادة تقويم الضريبة الواجبة الدفع .

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب المادة 18-1 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

الفرع الثاني: أنواع الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال متتابعة ومتكاملة وتتمثل في: الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية¹:

1. **الرقابة الداخلية:** ويقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة في المكتب بناء على

الوثائق التي في حوزتها وبناء على الرقابة الشكلية.

أ. **الرقابة الشكلية:** من بين أول العمليات التي يقوم بها المراقب هي فحص شكلية التصريح المقدم له من طرف المكلف لدى مكتبه، وهي تتم على مستوى مركز الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، وهي تتجزأ من طرف المراقب كل سنة وهي تعتبر مرحلة تمهيدية وتشمل مجموعة من التدخلات، وتخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية المعمدية وغير المعمدية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين مثل أخطاء الجمع والتحويل والترحيل (...)، وكذلك تهدف إلى التأكد من هوية المكلف بالضريبة وعنوانه ورقم التعريف الجبائي، وتحاول إدارة الضرائب في هذه المرحلة من كشف المعلومات والعناصر المهمة واستدعاء المكلف بالضريبة للحضور وملء وتصحيح جميع هذه الاغفالات حتى يكون الملف مقبولا شكلا، وتسير هذه الرقابة بالطريقة التالية:

✓ الرقابة على ملف المكلف بالضريبة بحيث يجب أن يحتوي كل ملف جبائي على نسخة من الوثائق والمستندات التالية: السجل الإداري، بطاقة إثبات الهوية، شهادة إقامة، شهادة تصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية، فضلا عن كل مراسلات المكلف؛

✓ يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي، والتصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة وللنشاط؛

✓ تحديد الأخطاء المادية، من خلال التحقق من أن إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية قد كان في أجلها المحددة، كما يتم أيضا التأكد من العمليات الحسابية المدونة في التصريحات وبدون وجود أخطاء في العمليات الحسابية فضلا على أن البيانات المشار إليها في الخانة الصحيحة، وإن كل بيان يخص الخانة المتعلق بها.

من العيوب التي تواجه هذا النوع من الرقابة أنه لا تعتمد على صحة الأرقام المصرح بها بقدر ما تعتمد على الكيفية التي تم بها ملء هذه التصريحات وما تحتويه من معلومات تعريفية بالمكلف ومحاسبية أي أن هذه الرقابة تهدف إلى النظر في الشكل الذي جاءت فيه التصريحات والتي يتم

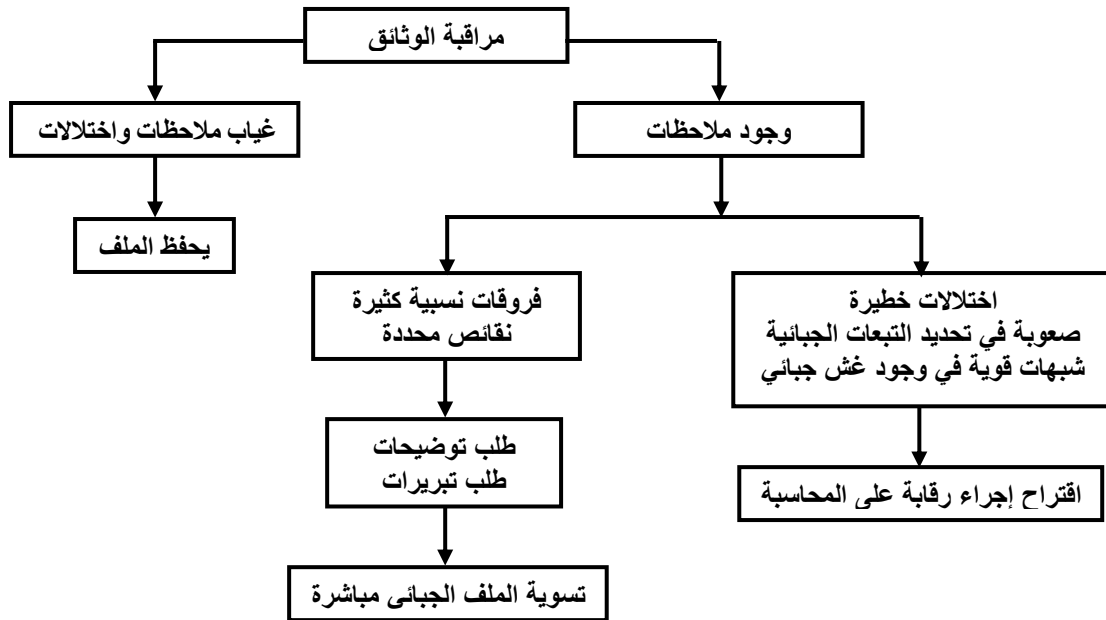
¹ بن غماري ميلود، مرجع سبق ذكره، ص 171.

معابنتها في المرحلة الثانية دون تصحيح ما صرح به المكلف، فالرقابة الشكلية ما هي إلا فحص شكلي لجميع التصريحات المقدمة من قبل المكلفين.

ب. **الرقابة على الوثائق:** هي ثاني عملية وتتم على مستوى مفتشيات الضرائب هذه الأخيرة تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين من خلال مقارنته بمختلف المعلومات والوثائق الموجودة بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقاً من ملفاتهم الخاصة إذ تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، وفي المقابل يستوجب الأمر على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءً على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.¹ فهذه الرقابة تهدف إلى:

- ✓ اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات؛
- ✓ معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة؛
- ✓ مراقبة مصداقية التصريحات مقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب؛
- ✓ إعداد قائمة المكلفين المقترحين للرقابة المعقدة، وفي حالة وجود نقاط غامضة أو مبهمة من طرف المراقب يحق له أن يطلب بعض المعلومات والتبريرات من طرف المكلف بالضريبة.

الشكل رقم (1 - 1): الرقابة على الوثائق



المصدر: <http://benaichabadis.org/auditfisca3.pdf>

¹أمّني مقلاتي، الرقابة الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني، مداخلة بعنوان دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 8ماي 1945 - قالمة، يوم 28-29 أكتوبر، 2015، ص ص 5-6.

2. **الرقابة الخارجية:** وتدعى أيضا الرقابة في عين المكان، وبخلاف الرقابة الداخلية تتمثل الرقابة الجبائية الخارجية في التدخلات المباشرة لأعوان المحققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين بالضريبة، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية، وكذا جميع الوثائق المختلفة وتبريراتها اللازمة في محاولة كشف احتمالاتهم للتهرب وكذلك بهدف مقارنة العناصر والمعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة على أرضية الواقع¹، ويمكن أن تأخذ الصور التالية:

أ. **التحقيق المحاسبي:** تنص المادة 1-20 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

✓ وعليه فإن التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مقفلة.

✓ يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة².

ب. **التحقيق المصوب:** يعد التحقيق تحقيقا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة الغير المتقادمة أو جزء منها، أو مجموعة العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية³.

ويتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية، وتنص المادة 1-20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل

¹ سعاد مالح، **الرقابة الجبائية في الجزائر الملتقى الوطني**، مداخلة بعنوان قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، 2015، ص5.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **المادة 1-20 من قانون الإجراءات الجبائية**، 2022.

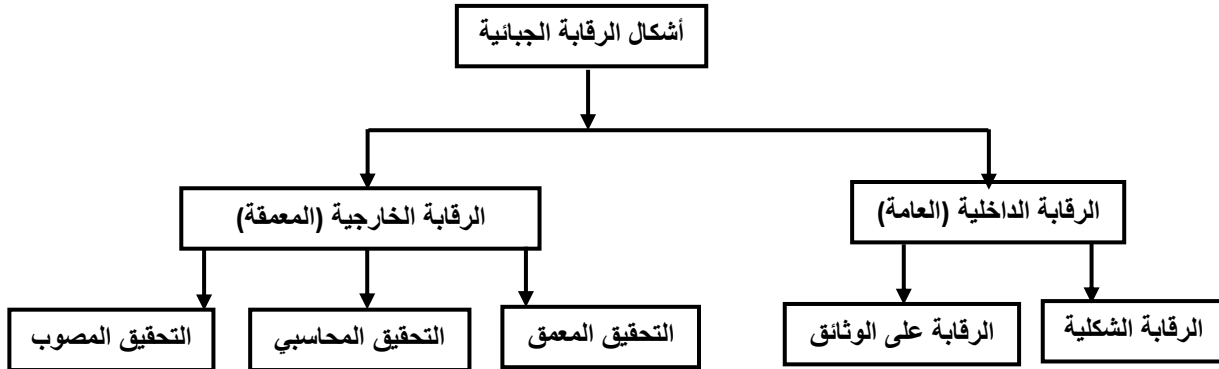
³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مديرية الضرائب العامة، **ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة**، 2017، ص8.

عن سنة جبائية¹، ويخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد، باستثناء النقاط المذكورة في الفقرتين 4 و 5 المطبقة في التحقيق العام.

ج. **التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة:** ويقصد بالتمشيش مجموعة من العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من تصريحات الدخل الإجمالي (المدخلات العقارية المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبينة وغير المبينة...الخ)². يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة³.

تتكون الرقابة الجبائية من نوعين وهما، الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية، ومن خلال ما سبق نوضح ذلك من خلال الشكل التالي يبين لنا أشكال الرقابة الجبائية وفقا للنظام الضريبي الجزائري:

الشكل رقم (2 - 1): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: العمري عادل، وهابي فراس، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة بمفتشية الضرائب بسيدى عيسى للفترة 2014 - 2017)، مذكرة ماستر في المحاسبة والجبائية المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2020، ص9.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-1 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية الأبحاث والتدقيقات، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2017، ص19.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

الفرع الثالث: مبادئ الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية لها مبادئها التي يجب أن تأطرها وتتحكم في زمام الأمور بين الإدارة الضريبية وتوجيهات المكلف حتى يكون على دراية بالتشريعات والقوانين المتبعة ونحدد هذه المبادئ كما يلي:

1. إقامة نظام ضريبي محكم: يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، فبقدر ما يتوفر لديها من خبرات وكفاءات بقدر ما يستطيع أن الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في أنظمتها الضريبية، وبقدر ما يتأثر بالعوامل الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، ولذلك يجب تحسين فعالية النظام من خلال¹:

أ. تبسيط وتحسين التشريع الضريبي: يتحقق ذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب، إضافة إلى إدراج مذكرات توضيحية للقوانين الضريبية بلغة بسيطة وسهلة في متناول عامة المكلفين بالضريبة وذلك لفهمه.

ب. تحقيق العدالة الضريبية: تتمثل عدالة التشريع الضريبي في أن يكون خضوع الممولين للضريبة قائما على أساس عادل يراعي المقدرة التكاليفية لكل منهم ومفهوم العدالة الجبائية نسبي يختلف من دولة لأخرى، ومن طبقة اجتماعية لأخرى، كما يختلف حسب طبيعة السياسة الاقتصادية المنتهجة من قبل الدولة².

حيث يتضمن المفهوم المعاصر للعدالة الضريبية فرعين وهما العدالة الأفقية ويقصد بها أن تتم معاملة المكلفين المتساوين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة ضريبية متساوية، والعدالة العمودية تقتضي اختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية واجتماعية مختلفة.

وبشكل عام يمكن القول أن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي عادل يجعل كل فرد يساهم في النفقات العامة حسب قدرته التكاليفية، كما يقوم بتصحيح اللامساواة الناتجة عن التوزيع الأولي للدخل، إضافة إلى شمولية الرقابة الجبائية لكافة المكلفين بالضريبة.

¹ بن التومي محمد، لعلوي إكرام، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهريب الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، 2020، ص5.

² رضا بهناس، واقع الإصلاح الجبائي في الجزائر بين النص والتطبيق، مجلة تاريخ العلوم، بدون مجلد، العدد8، الجزء 1، جامعة الجزائر 1، جوان 2017، ص187.

2. إرساء الحس الجبائي لدى المكلفين: يتم ذلك من خلال تقديم الإدارة يد المساعدة للمكلفين والمؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة، ووضع تحت تصرفاتهم مطويات إعلامية تتضمن مستجدات وتغييرات التشريع الجبائي، ومذكرات توضيحية للقوانين الضريبية بلغة بسيطة وسهلة في متناول عامة المكلفين بالضريبة، وكذلك شرح الإجراءات الجبائية كموافقت التصريح وكيفية الدفع وأساليب الطعن والمنازعات إضافة إلى تبليغهم بالمستندات اللازمة لإجراء التحقيق والمراقبة، وذلك من أجل توعية المجتمع بحقوقه والتزاماته الضريبية وأيضاً ضمان حقوق الإدارة الجبائية من خلال انتهاج جملة من السياسات الإعلامية والتي تتمثل في¹:

✓ إعلام المكلف بالضريبة؛

✓ تحسين العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية.

3. ترقية وتطوير الإدارة الجبائية: إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، حيث أن تبعية التهرب الضريبي لا تقع على المشرع المالي والمكلف وحدهما وإنما يقع كذلك على الإدارة الجبائية، التي يجب توفيرها على مستوى عال من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة، والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الجبائية والضرائب والمراقبة الجبائية، إضافة إلى إجراء تربيصات لموظفي وأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطباعاً جيداً لدى الموظفين، إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الاتصال الحديثة، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم وتوفير الخدمات اللازمة لهم.

تعتمد الرقابة الجبائية على جملة من المبادئ ترتبط بالضريبة والنظام الضريبي وينبغي توفرها لضمان السير الحسن للرقابة الجبائية والوصول إلى تحقيق الأهداف المرجوة، حيث يؤدي تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي إضافة إلى ضعف الإدارة الجبائية وقلة إمكانياتها البشرية والمادية بالاعتماد على نظام ضريبي غير فعال ويلقي بعبئه على المكلفين بالضريبة، كما يمتد إلى موظفي الإدارة الجبائية، مما يؤدي إلى عدم القدرة على التطبيق الجيد للرقابة الجبائية وبذلك تترك الحرية للمتهربين

¹ شارف صورية، مرجع سبق ذكره، ص 7.

من دفع الضريبة في سلوك كل الطرق المتاحة للغش والتهرب الضريبي دون وجود عقاب أو ردع وذلك نتيجة لضعف الرقابة الجبائية.

المطلب الثالث: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية وواجبات المكلفين

الفرع الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

بحسب النصوص والتشريعات التي أطرها المشرع الجزائري التي تضبط وتنظم طرق التحصيل الجبائي وكذا الحفاظ على حقوق الدولة وضمان السير الحسن للرقابة الجبائية في إطار قانوني يضمن للمكلف ولإدارة معا حقهما دون التحكم إحداهما في الأخرى لتكون أكثر مصداقية ومرجعية .

1. **حقوق الإدارة الضريبية:** تحتاج الإدارة الضريبية إلى مجموعة من الوسائل القانونية تحمي التصرفات التي يمارسها المراقب أثناء تأدية واجباتهم، ومن أجل التطبيق الجيد وتسهيل عملية مراقبة التصريحات الضريبية حيث خول المشرع الجزائري للإدارة الضريبية مجموعة من الحقوق نذكر منها:

أ. **حق الرقابة:** هذا الحق نصت عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية "حيث تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها"¹، ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها،² تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها³، وتقوم الرقابة عبر ثلاث مراحل متتابعة ومتكاملة وهي⁴:

a) **الرقابة الشكلية:** يقوم عون الإدارة بفحص شكلي فقط للتصريحات المكتتبة، وتهدف تدخلاته إلى إحداث تصحيحات مادية للأخطاء والنقائص المرتكبة في غالب الأحيان عند كتابة المكلفين للتصريحات والتحقق من هوية وعنوان المكلف، وكذا مختلف العناصر التي تدخل في تحديد الوعاء الضريبي .

b) **الرقابة على الوثائق (الرقابة المكتبية):** يتم هذا النوع بمراقبة التصريحات السنوية على الخصوص بأكثر دقة، حيث يقوم العون المكلف الذي يفترض أن تكون له درجة معينة من المعلومات

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

² نفس المرجع.

³ نفس المرجع.

⁴ أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 142.

المحاسبية بتفحص هذه التصريحات ومقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى مفتشية الضرائب¹، فهذا النوع من الرقابة يهدف إلى:

- ✓ اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح؛
 - ✓ معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة؛
 - ✓ مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب.
- (c) **الرقابة الخارجية:** تتمثل هاته المراقبة في التدخلات المباشرة لأعوان الإدارة الضريبية للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات، وهذا من خلال المراقبة الميدانية للدفاتر والوثائق المحاسبية في محاولة لكشف التهرب الضريبي .

ب. **حق الاسترداد:** يتمثل في حق استدراك الأخطاء من خلال الإمكانية الممنوحة للإدارة الضريبية لإعادة النظر في فرض الضريبة، وذلك بتعديلها أو فرض ضرائب جديدة في حالة تقديم المكلف لمعلومات ناقصة أو خاطئة، وقد نصت المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية "يحدد الأجل الذي يتقدم فيه عمل الإدارة بأربع 04 سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة لما يأتي:

- ✓ تأسيس الضرائب والرسوم، وتحصيلها؛
 - ✓ القيام بأعمال الرقابة؛
 - ✓ قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي .
- المادة 39 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية " يمدد الأجل العام للاسترداد المنصوص عليه في المادة 39 من هذا القانون إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي أرسلت خلالها الإدارة الجبائية أثناء عملية الرقابة، طلب معلومات إلى سلطة جبائية لدولة أخرى في إطار المساعدة الجبائية الدولية، وذلك رغم تجاوز الأجل الأولي للاسترداد².

ج. **حق إجراء التحقيق للرسوم على رقم الأعمال:** بحسب المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية يلزم كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، بتقديم كل المبررات

¹ بوعلام ولهي، مداخلة نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة - حالة الجزائر، الملتقى العلمي الدولي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف، 2009، ص7.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 39 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى مؤسسته الرئيسية أو فروعها أو وكالاتها، إلى أعوان الضرائب المعنيين بالأمر وكذا إلى أعوان المصالح المالية الأخرى المعنيين، بالنسبة لكل فئة من الخاضعين للضريبة، بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية، وخلال التدخل الأول، يتم إعلام المكلف بالضريبة عن طريق تسليمه إشعار بإجراء التحقيق وفي حالة غياب المكلف بالضريبة أو ممثله، يتم تحرير محضر بذلك وفي حالة رفض الإمضاء من طرف الشخص الذي حضر إجراء التدخل، يذكر ذلك في المحضر¹، ويؤدي الإخلال بقواعد الفوترة الملاحظة أثناء ممارسة الحق في التحقيق إلى تطبيق العقوبات الجبائية المحددة في المادة 65 من قانون المالية لسنة 2003 المعدلة والمتممة .

د. حق المعاينة: عندما تكون هناك ممارسات تدليسية، رخص القانون تحت بعض الشروط إلى أعوان الإدارة الجبائية بالقيام بمعاينات في كل الأمكنة بهدف البحث، وجمع وحجز كل الوثائق أو المستندات اللازمة لإثبات ممارسة الغش الضريبي، وحق المعاينة لا يتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض مفوض من قبله، وتنص المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض يفوضه هذا الأخير، ويجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، مؤسسا وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة، وتبين على وجه الخصوص، ما يأتي²:

- ✓ تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة؛
- ✓ عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها؛
- ✓ العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية، ويتم البحث عن دليل عليها؛
- ✓ أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم.

هـ. حق الاطلاع: حسب المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية: يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة من 45 إلى 59 .

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

² نفس المرجع.

كلف المشرع الجبائي السلطات الجبائية بجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدى الإدارات، والهيئات، والمؤسسات العمومية والمؤسسات الخاصة، والتي تفرض عليها عقوبات في حال رفض حق الاطلاع، والمعلومات المجمعة عن طريق هذا الحق، يمكن أن تستعمل من أجل تحديد الوعاء الضريبي ومراقبة كل ضريبة على عاتق المكلف، ومجال حق الاطلاع محدد بالمواد 45 إلى 59 من قانون الإجراءات الجبائية، هذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الأشخاص الذي نص عليهم القانون وعلى وثائق خاصة لكل منهم، وهذا القانون يحتوي على إجراءات تسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل المعلومات التي لها أثر جبائي وتحصيل من قبل ثلاث أصناف من الأشخاص أو الهيئات وهم الإدارات العمومية (المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية)، المؤسسات الخاصة، المؤسسات المالية والغير (المواد 51-59 من قانون الإجراءات الجبائية) والسلطة القضائية (المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية)، لذا فرض المشرع عدة جزاءات وعقوبات على كل من يعترض الأعوان المراقبين في ممارسة حقهم في الاطلاع بتطبيق عقوبة مزدوجة والمتمثلة في:

✓ غرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5.000.00 دج إلى 50.000.00 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر، المستندات والوثائق المنصوص عليها أو إتلافها قبل انقضاء الأجل المحددة لحفظها؛

✓ يعاقب كل من يجعل بأي وسيلة كانت الأعوان المؤهلين لإثبات مخالفات التشريع الضريبي، غير قادرين على تأدية وظائفهم بغرامة جبائية من 10.000.00 دج إلى 100.000.00 دج وهذه الغرامة مستقلة عن الغرامات الأخرى وفي حالة العودة يمكن للمحكمة فضلا عن ذلك تقرر عقوبة حبس تتراوح من شهرين إلى سنة؛

✓ زيادة على ذلك إلى تطبيق غرامة قدرها 100 دج كحد أدنى، عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض، وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل عون مؤهل على أحد دفاتر المعني، تثبت أن إدارة الضرائب قد تمكنت من الحصول على حق الاطلاع على الوثائق المعنية.

2. حقوق المكلف الخاضع للمراقبة الجبائية: وتتمثل في:

أ. **حق الطعن:** يعد الحق الطعن من أهم الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة والتي يستطيع من خلالها أن يضمن حقوقه إذا تبين أنه قد أخضع جورا لإعادة التقييم أو تم التعسف في حقه من خلال

طلب التخفيض الجزئي أو الكلي¹، وقد نصت المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية على "تدخل الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب، في اختصاص الطعن النزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول إما الحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي"².
ب. حق الإشعار بالتقييم: يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهائها من عملية التحقيق سواء كان هذا التحقيق محاسبي أو في مجمل الوضعية الجبائية بإرسال إشعار بالتقييم عن طريق رسالة موصى بها مع إشعار بالتسليم لإبلاغ المكلف بالنتائج، ويجب أن يكون التقييم مفصلا ومعللا³، وبحسب المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه ينبغي أن يشير الإشعار بإعادة التقييم، تحت طائلة بطلان الإجراء، إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة، ويرسل الإشعار بإعادة التقييم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام.

وللمكلف بالضريبة أجل أربعين 40 يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني قبل انقضاء أجل الرد، يجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك، كما يمكنه، بعد الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية⁴.

ج. الاستعانة بمستشار: يعتبر النص على حق المكلف بالضريبة في الاستعانة بمستشار من أهم البيانات التي يتضمنها الإشعار بالتحقيق الذي توجهه الإدارة الجبائية إلى المكلف بالضريبة قبل قيامها بالتحقيق الجبائي بحيث يعتبر مجرد الإشارة إلى هذا الحق ضمانا قائمة بذاتها، وتعتبر هذه الضمانة من أولى وأبرز الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق الجبائي، بحيث عرفت هذه الضمانة في النصوص الفرنسية المطبقة في الجزائر بعد الاستقلال ثم أدرجت في قانون الضرائب المباشرة لسنة 1976، وأخيرا كرس في قانون الضرائب المباشرة وقانون الرسوم على رقم الأعمال

¹ أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهريب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص143.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

³ وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة، مجلة بحوث، جامعة الجزائر 1، ج2، ع11، بدون سنة، ص10.

⁴ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مديرية العامة للضرائب، المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

الجديد¹، وبحسب المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية 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 صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.

وكذلك وبحسب المادة 21-3 من قانون الإجراءات الجبائية يجب أن يذكر الإشعار بالتحقيق الفترة موضوع التحقيق وأن يشير صراحة، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة له الحق أن يستعين خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو.

د. **حق التقادم (استدراك الخطأ):** ما تنص عليه المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية: "يمكن استدراك الإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم، وكذا النفائض وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب²، حسب الحالة ضمن الشروط والآجال المنصوص عليها في المادتين 106 و107 من قانون الإجراءات الجبائية وتتمثل هذه الشروط والآجال في³:

✓ يحدد الأجل الممنوح للإدارة بأربع (04) سنوات؛

✓ للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية؛

✓ فيما يخص وعاء الحقوق البسيطة والعقوبات المتناسبة مع هذه الحقوق، يبدأ أجل التقادم السالف الذكر اعتبارا من اليوم الأخير من السنة التي اختتمت أثناء الفترة التي تم فيها فرض الرسوم على المداخل؛

✓ يبدأ أجل التقادم اعتبارا من اليوم الأخير من السنة التي ارتكبت أثناء المخالفة المعنية بالنسبة لوعاء الغرامات الثابتة ذات الطابع الجبائي، غير أنه لا يمكن في أي حال من الأحوال أن يقل هذا الأجل الممنوح للإدارة القيام بتأسيس الحقوق المتضررة من المخالفة المعنية؛

¹ سيد أمر محمد، الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة أثناء فترة التحقيق الجبائي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 13، العدد2، 2020، ص10.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مديرية الضرائب، المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مديرية الضرائب، المادتين 106 و107 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

- ✓ يمدد أجل التقادم المنصوص عليه أعلاه بسنتين (02) إذا ما قامت الإدارة بعد تأكدها أن المكلف بالضريبة عمد إلى طرق تدليسية، برفع دعوى قضائية ضده؛
- ✓ يمنح نفس الأجل للإدارة، لكي تدرج في التحصيل، الجداول الإضافية الموضوعة في مجال الرسوم المحصلة لفائدة الجماعات المحلية وبعض المؤسسات، على أن يبدأ سريان هذا الأجل، في هذه الحالة، اعتباراً من أول يناير من السنة التي تفرض الضريبة بعنوانها؛
- ✓ يجوز تدارك كل خطأ يرتكب سواء تعلق الأمر بنوع الضريبة أو بمكان فرضها، بالنسبة لأية ضريبة من الضرائب أو رسم من الرسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي صدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى؛
- ✓ كل إغفال أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه، إما بدعوى أمام المحاكم الجزائية، أو على إثر فتح تركة مكلف بالضريبة أو تركة زوجه، ودون الإخلال بالأجل المحدد، يمكن تداركه إلى غاية انقضاء السنة الثانية التي تلي السنة التي صدر فيها القرار الذي أنهى الدعوى، أو التي تم فيها التصريح بالتركة.

هـ. **عدم تجديد المراقبة الجبائية:** حسب المادة 20-8 من قانون الإجراءات الجبائية فانه: عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب، وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية، فواتير أو مذكرات، بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة¹.

و. **محدودية مدة الرقابة:** لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات، فإن مراقبة المحاسبة لا يمكن أن تمتد بعد أجال محددة قانوناً بحسب النشاطات الممارسة ورقم الأعمال المصرح به.

- ✓ في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تتجاوز سنة واحدة ابتداء من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق²؛

✓ أما في حالة التحقيق المحاسبي فإنه لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان أكثر من 4 أشهر فيما يخص مؤسسة مؤدي الخدمات والمؤسسات الأخرى³.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **المادة 20-8 من قانون الإجراءات الجبائية**، 2022.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **المادة 20-5 من قانون الإجراءات الجبائية**، 2022.

³ نفس المرجع.

ويمكن توضيح أجل فترة الرقابة في عين المكان في الجدول التالي:

الجدول رقم (1 - 1): فترة الرقابة في عين المكان

طبيعة النشاط	مبلغ رقم الأعمال في كل سنة مالية محقق فيها (دج)	فترة المراقبة
تأدية الخدمات	رقم الأعمال السنوي > 1.000.000	4 أشهر
	رقم الأعمال السنوي > 5.000.000 دج	06 أشهر يجب ألا تتجاوز 09 أشهر
كل المؤسسات الأخرى	رقم الأعمال السنوي > 2.000.000 دج رقم الأعمال السنوي > 10.000.000 دج	4 أشهر - 6 أشهر يجب ألا تتجاوز 09 أشهر

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المادة 20-5 من قانون الإجراءات الجبائية 2022.

ز. **السر المهني:** حسب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية يلزم بالسر المهني، بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به.

كما أنها لا تتعارض مع تبادل الإدارة الجزائرية المعلومات مع الإدارات المالية للدول التي أبرمت مع الجزائر اتفاقية للتعاون المتبادل في مجال الضرائب¹.

3. **واجبات المكلفين بالضريبة:** يخضع المكلفين بالضريبة إلى نوعين من الواجبات أحدهما جبائية والأخرى محاسبية:

أ. **الواجبات الجبائية:** حيث أقرها المشرع الجزائري وألزمها للمكلفين بالضريبة في إطار التنسيق بين الإدارة الضريبية وبين المكلفين بالضريبة ومن أجل تسهيل عملية الرقابة للإدارة الجبائية وطبقا لأحكام ومواد المنصوص عليها في التشريع الجبائي وضعت التصريحات الجبائية للمكلف لإتمام وتسهيل العملية فالتصريحات الجبائية تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال بينهما، تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف، والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية²، ويمكن تعريف

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية**، 2022.
² سمية قحوش، **المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية**، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، بدون مجلد، العدد 06، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ديسمبر 2016، ص 299.

التصريح الجبائي على أنه عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة¹.

(a) **التصريح بالوجود (G8):** هو التصريح الأولي الذي يودعه المكلف بالضريبة لدى الإدارة الجبائية، حيث يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات أن يقدموا خلال (30) يوما من بداية النشاط تصريح إلى رئيس مفتشية الضرائب، رئيس المركز الجواني للضرائب، أو مركز الضرائب حسب الحالة²، ويترتب على كل مكلف جديد خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات أن يقدم خلال ثلاثين اليوم الأولى لبداية نشاطه تصريحا بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا، يحدد فيها اسم ولقب وعنوان المكلف، إضافة إلى المعلومات الضرورية لطبيعة نشاطه والمقر الرئيسي للمحل ثم يعطى له رقم التعريف الجبائي، ويجب أن يرفق كل تصريح أو عقد أو عملية تتم لدى المصلحة التابعة للإدارة الجبائية برقم التعريف الجبائي وذلك من أجل تسهيل عملية التسيير الجبائي لملفات المكلفين بالضريبة.

(b) **التصريحات الشهرية أو الثلاثية لرقم الأعمال (G50):** عبارة عن وثيقة، تأخذ مكان إشعار بالضرائب والرسوم التي تدفع نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر، والخاضعون لهذا التصريح³:

✓ **التصريحات من الصنف G50 (باللون الأزرق):** تلزم بها المؤسسات الخاضعة لنظام الحقيقي على الضرائب (أنظر الملحق رقم 06)؛

✓ **التصريحات من الصنف G50 A (باللون البني):** تلزم بها المؤسسات غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة TVA، (أنظر الملحق رقم 05).

يجب على المكلفين الممارسين لنشاط ما، والخاضعين للضرائب والرسوم لتصريح برقم أعمالهم خلال كل شهر أو ثلاثي لدى المصالح المختصة إقليميا حسب طبيعة المؤسسة ونوع النشاط، يجب اكتتاب التصريح الشهري سلسلة (50). بالنسبة للمؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض ضريبة في العشرين الأولى للشهر المالي، كما يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط اكتتاب

¹ سمية قحموش، مرجع سبق ذكره، ص 299.

² طالب بن عيسى، **التصريح الجبائي كأداة إثبات للفصل في منازعات الوعاء الضريبي في الجزائر**، دراسات وأبحاث، المجلة العربية للأبحاث والدراسات في العلوم الإنسانية والاجتماعية، مجلد 11، العدد 2، جامعة زيان عاشور، الجلفة، جوان 2019، ص 514.

³ سمية قحموش، **دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية**، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2012، ص 61.

تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على القيمة المضافة خلال 20 يوم الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم تحقيق رقم الأعمال حيث يتم تقديم هذا التصريح إلى قبضة الضرائب التي يتبع لها مقر المكلف بالضريبة ليتم من خلاله تحصيل دين الضريبة.

(c) **التصريح السنوي للدخول أو النتائج:** على كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وجب عليه اكتتاب تصريحاً بمداخله وذلك كل سنة، من خلال نموذج موضوع تحت تصرفه من المصالح الجبائية.

(d) **الضريبة على أرباح الشركات:** هي ضريبة مباشرة سنوية، تفرض على الأرباح التي حققتها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين، هذه الأخيرة تخضع إجباراً للنظام الحقيقي دون الأخذ بعين الاعتبار لرقم الأعمال المحقق¹، وبحسب المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فتؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة الضريبة على أرباح الشركات²، وتنص المادة 1-151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويتعين على الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 136 أن يكتتبوا قبل 30 أبريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة.

(e) **تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي:** الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة تصاعدية مباشرة سنوية، تفرض على الأرباح التي تحققها الأشخاص الطبيعية³، وبحسب المادة 1 و2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقاً لأحكام المواد من 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أنظر الملحق رقم 09، أما الوثائق الملحقة بالتصريح فهي:

✓ جداول وملخصات حسابات النتائج. أنظر الملحق رقم 11

¹http://elearning.univ-biskra.dz/moodle/pluginfile.php/334674/mod_resource/content/1/IBS.pdf.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة** 2021.

³http://elearning.univ-biskra.dz/moodle/pluginfile.php/334674/mod_resource/content/1/IBS.pdf.

- ✓ كشف المدفوعات فيما يخص الرسم على النشاط المهني. أنظر الملحق رقم 08
- ✓ كشف التسبيقات المدفوعة فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات.
- ✓ بالإضافة هناك وثائق أخرى ترفق بالتصريح (كالتصريح بالمرتبات الأجور المختلفة المدفوعة خلال السنة مثل: العمال) أنظر الملحق رقم 07.
- وقد عدل قانون المالية 2022 السلم التدريجي للضريبة على الدخل الإجمالي المحدد في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بشكل يسمح بتخفيض هذه الضريبة التي تتطور وفقاً للراتب الخاضع للضريبة (وليس صافي الراتب).
- وعليه، فإن المادة 31 من القانون تحدد معدلات تدريجية على ست مستويات.
- و يتعلق الأمر بالمستوى أقل من 240.000 دينار / سنويا (20.000 دينار / شهر) والذي سيتم إعفاؤه كلياً من الضريبة على الدخل الإجمالي والمستوى ما بين 240.001 و 480.000 دينار/ سنوياً الذي يخضع لضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 23 بالمائة والمستوى ما بين 480.001 و 960.000 دينار/ سنوياً والخاضعة للضريبة بنسبة 27 بالمائة والمستوى بين 960.001 و 1 920.000 دينار تخضع لـ 30 بالمائة والمستوى الذي يتراوح ما بين 1.920.001 إلى 3.840.000 دينار / سنويا يخضع لـ 33 بالمائة، أما المستوى الذي يزيد عن 3.840.000 دينار / سنويا (32 مليون سنتيم / شهرياً).) فيخضع للضريبة في حدود 35 بالمائة.
- تجدر الإشارة إلى أن السلم القديم لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي كان يحتوي أربعة مستويات من الحساب: المستوى الذي يقل عن 120.000 دج سنويا الذي تم إعفاؤه من الضريبة على الدخل الإجمالي والمستوى الذي يتراوح ما بين 120.001 دج و 360.000 دج سنويا الذي كان خاضعاً بنسبة 20 % والمستوى الذي يتراوح ما بين 360.001 دج و 1.440.000 دينار/ سنوياً يخضع لـ 30 بالمائة وأخيراً المستوى يزيد عن 1.440.000 دينار/ سنويا والذي كان خاضعاً للضريبة بنسبة 35 بالمائة، وبعد حساب نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي وفقاً للسلم الجديد، سيتم تطبيق تخفيض بنسبة 40 بالمائة ولكن لا يمكن أن يكون أقل من 12.000 دينار/ سنويا أو أعلى من 18.000 دينار/ سنويا (أي ما بين 1000 و 1500 دينار/ شهرياً). ويتعلق الأمر بنفس التخفيض المطبق قبل قانون المالية 2022، بالإضافة إلى ذلك، يستفيد الدخل الذي لا يتجاوز 30.000 دينار / شهرياً من الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي، بينما يستفيد الدخل الذي يفوق 30.000 دينار وأقل من 35.000 دينار من تخفيض إضافي ثاني، وبحسب قانون المالية، فإن المداخل التي تزيد عن 30 ألف دينار وأقل من 42500 دينار للعمال من ذوي الإعاقات الحركية أو العقلية أو المكفوفين أو الصم والبكم وكذلك المتقاعدين من النظام العامي تستفيد من تخفيض إضافي من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي غير مدمجة مع التخفيض الثاني.

الجدول رقم (2 - 1) : السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 240.000 دج
23%	من 240.001 إلى 480.000 دج
27%	من 480.001 إلى 960.000 دج
30%	أكثر من 960.001 إلى 1 920.000 دج
33%	من 1.920.001 إلى 3.840.000 دج
35%	أكثر من 3.840.000 دج

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على قانون المالية 2022.

ب. **الواجبات المحاسبية:** وهي محددة في القانون التجاري ويمكن تلخيصها في النقاط التالية:¹

(a) **دفتر اليومية:** تنص المادة 9 من القانون التجاري أنه: كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات، أو على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا .

فدفتر اليومية دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي التجاري لدى المحكمة يخص الأشخاص الذين يقومون بأرباح تجارية وصناعية، أما فيما يخص الأشخاص الذين يقومون بأرباح غير تجارية فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مصلحة الضرائب الموجودة في مقر نشاطهم.

ويكون هذا الدفتر مبنيا على تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة بتواريخ متتابعة يوما بعد يوم، مع إجمالي نتائج العمليات شهريا على الأقل ويعزز قيد كل عملية مهما كان نوعها ومهما كانت قيمتها بمستند أو عدة مستندات تثبت وتفصل العملية، ويجب أن يقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية، كما أن غياب هذا الدفتر يشكل سببا كافيا لإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة.

(b) **دفتر الجرد:** تنص المادة 10 من القانون التجاري " يجب عليه أيضا أن يجرى سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مقاولته وأن يقلل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج، وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد.

(c) **حفظ دفاتر المحاسبة وسندات المراسلة:** طبقا لما تنص عليه المادة 11 و12 من القانون التجاري فإنه يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية وسندات المراسلة والصور والمطابقة للرسائل لمدة 10 سنوات، وكما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة .

وعلى كل حال يمكن أن تتجاوز هذه الآجال عندما يعطى المكلف خلال عمليات الرقابة الجبائية معلومات ناقصة أو غير دقيقة أولم يرد على طلبات التوضيح في الآجال المحددة قانونا وفي كل الحالات الأخرى لا يجب أن تتجاوز فترة المراقبة في عين المكان سنة، كما يجب أن نشير أن فترة

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مديرية الضرائب، المادة 9-10-11-12 من القانون التجاري.

الرقابة في عين المكان تبدأ من تاريخ أول تدخل مذكور في إشعار بالمراقبة الأولى، وتتم أعمال الرقابة في محلات المكلف، ما عدا عند تحرير طلبات من المكلفين بإجرائها في مكاتب المصالح الجبائية وتقبل من طرفها¹.

الفرع الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

يعتمد تنفيذ مختلف تشريعات وقوانين وإجراءات الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة المخول لها قانونيا القيام بذلك، حتى تمارس بطريقة منظمة وفعالة للوصول إلى تحقيق وتعزيزا لذلك فقد خول، أهدافها المنشودة المرتكزة أساسا على مكافحة الغش والتهرب الضريبي المشرع الجزائري لأعوان الإدارة هذه الأجهزة مجموعة من الصلاحيات والحقوق التي لا بد من الاستناد عليها لأداء مهمتهم الرقابية.

1. **الهيئات المختصة حاليا بالرقابة الجبائية:** هناك وسائل هيكلية أي أجهزة مختصة تسند لها مهمة المراقبة، وبواسطتها تنفذ برامج التحقيق الجبائي والمتمثلة في مديرية الأبحاث والمراجعات، وكذا المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للمديرية الولائية.

أ. **مديرية الأبحاث والمراجعات DRV:** أنشئت هذه المديرية المركزية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 288/98 الصادر في 13/07/1998، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطاءها، كما أن اختصاصها يمتد عبر التراب الوطني، وتتنحصر مهامها في تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التدقيق من خلال برنامج مسبق لانتقاء الملفات الجبائية، وهذا باقتراح من مفتشيات الضرائب المعنية بالملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج المقترح أو تعديله²، كما تسند لمديرية الأبحاث والمراجعات DRV مهمة الرقابة الجبائية بتوفر شرط مستوى رقم الأعمال للأربع السنوات الأخيرة محل التدقيق، على أن يتجاوز 4.000.000 دج سنويا بالنسبة لمقدمي الخدمات، ورقم أعمال 10.000.000 دج سنويا بالنسبة للمؤسسات الأخرى، وهي مكلفة بنفس الأعمال التي تقوم بها مديريات الرقابة والمصالح الجبائية بمحاربة التهرب الضريبي، وتستند هذه المهام إلى أربع مديريات فرعية وهي نيابة مديرية البرمجة، نيابة مديرية الرقابة الجبائية،

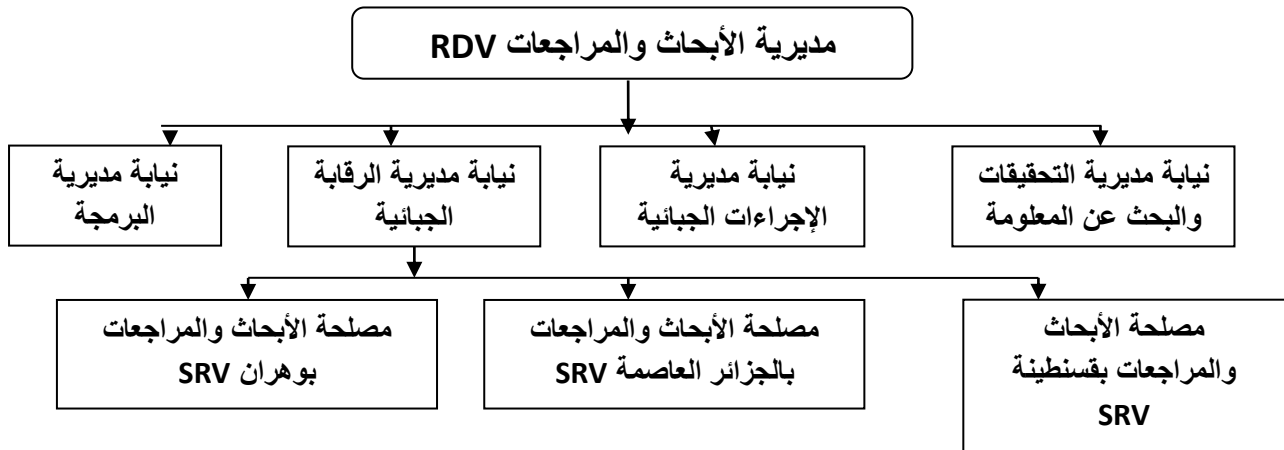
¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **المادة 11 - 12 من القانون التجاري**.

² لباس قلاب ذبيح، **مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2011، ص26

نيابة مديرية الإجراءات الجبائية، نيابة مديرية التحقيقات والبحث عن المعلومات المحاسبية، وتتمثل أهدافها فيما يلي¹:

- ✓ الهدف الرئيسي هو سد منافذ التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة العمومية؛
- ✓ الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي مما يستوجب الأولوية في برمجة الملفات الضخمة؛
- ✓ جعل الرقابة أكثر شفافية لحماية امتيازات الخزينة العامة وحقوق المكلفين؛
- ✓ إجراء سلسلة العمليات لتقييم أداء المصالح الجبائية بهدف رفع توعية التدقيق إلى أفضل مستوى؛
- ✓ الالتزام والعمل بجدية وكفاءة عالية في عمليات التدقيق للتقليل من حجم المنازعات الجبائية.

الشكل رقم (3 - 1): الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات RDV



المصدر: نفطي فيصل، مسعودي رضا، شعباني محمد الناصر، عصرنة الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر محاسبة وضرائب، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2018، ص18.

ب. المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية: إضافة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي، فإن المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية وبالتحديد المديرية الفرعية للرقابة الجبائية حيث تتكفل بهذه المهمة عبر إقليمها، كما أنها مكلفة بتطبيق برامج المراجعة المصادق عليها من مديرية الأبحاث والمراجعات والتي تكون في إقليم الولاية بشرط أن يكون المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية محققين رقم أعمال سنوي أقل من

¹ لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص27.

4.000.000 دج بالنسبة لمقدمي الخدمات ورقم أعمال سنوي أقل من 10.000.000 دج لباقي المؤسسات الأخرى¹، ومن أبرز مهامه:

- ✓ إعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها؛
- ✓ تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها؛
- ✓ تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.
- ✓ تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة؛
- ✓ التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
- ✓ مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية؛
- ✓ متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛
- ✓ تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
- ✓ إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية؛
- ✓ استلام واستغلال عقود الملكية بالمقابل أو مجانا؛
- ✓ المشاركة في أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

2. الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية: والممثلة في:

أ. مديرية كبريات المؤسسات DGE: أنشئت مديرية كبريات المؤسسات، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 2002/303 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002 ولها صلاحيات على المستوى الوطني، ومكلفة بتسيير كل المهام معا والتمثلة في الوعاء، التحصيل، الرقابة والمنازعات، وتتكون من خمسة (05) مديريات فرعية هي جباية المحروقات، التسيير، الرقابة، والبطاقيات، المنازعات والوسائل 2002 وهي مديرية توجد بالجزائر العاصمة يعني تكون هذه المديرية وطنيا، وهي المديرية التي تسيير وتراقب الملفات الجبائية للشركات الكبرى والتي يتعدى رقم أعمالها السنوي 100 مليون دج، وتعتبر جهاز مستحدث وداعم في مكافحة التهرب والغش الضريبي²، فلقد جاءت هذه المادة كخطوة أولى لتكريس الإصلاحات التي خاضتها الإدارة الجبائية، والتي تدخل ضمن برنامج عصري ودعم الإصلاحات

¹ طالب حسين، بن زغبة أيوب، دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية معمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البشير الإبراهيمي - سرج بوعريش، 2020، ص 46.

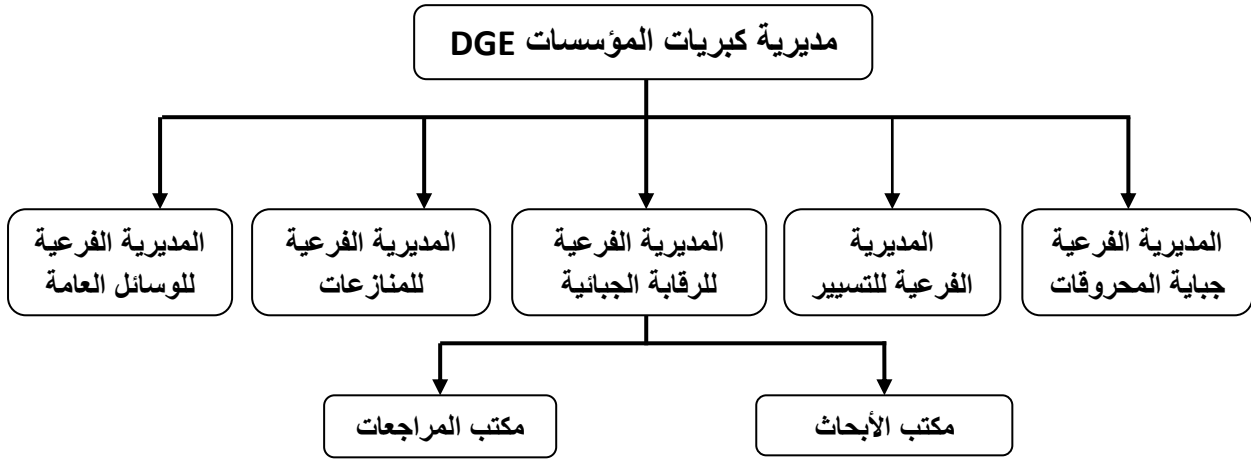
² أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 146.

الإدارية، والذي يدخل في إطار برنامج الشراكة مع الوحدة الأوروبية، وهذا البرنامج كان هدفه عصرنه إدارات القطاع الاقتصادي، لاسيما الجمارك والضرائب¹، وتشتمل مهامها في:

- ✓ مسك ومتابعة مستمرة ودقيقة لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها؛
 - ✓ البحث عن المعلومات الجبائية في مختلف المصادر لجمعها وتبويبها بغرض الاستغلال الأمل؛
 - ✓ إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج؛
 - ✓ التحقق في التظلمات والشكاوي ومعالجتها ضمن متابعة المنازعات الإدارية منها والقضائية.
- ويمكن حصر المكلفون الخاضعون لرقابة كبريات المؤسسات فيما يلي:
- ✓ الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا والمعاملات في ميدان المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها كما تنص عليه أحكام القانون رقم: 86-14 المؤرخ في: 19/08/1986، والمتعلق بأعمال التنقيب والمحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب، المعدل والمتم، وكذا النشاطات الملحق بها.
 - ✓ شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها: 136 من قانون الضرائب المباشرة والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية مائة مليون دينار جزائري (100.000.000 دج).
 - ✓ تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا والتي يفوق أو يساوي رقم أعمال أحد أعضائها مائة مليون (100.000.000 دج).
 - ✓ الشركات المقيمة في الجزائر والعضوية في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليست لها إقامة مهنية في الجزائر كما هو منصوص عليه في المادة: (156 - 1) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

¹ فتية قرقوس، مديرية كبريات المؤسسات، أطروحة دكتوراه في القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة - جامعة الجزائر، 2017، ص 19.

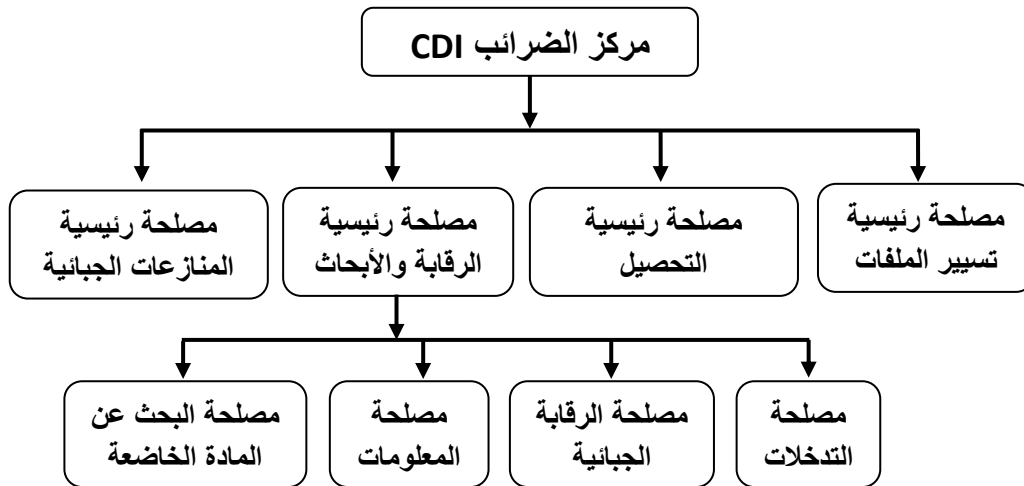
الشكل رقم (4 - 1) : الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات DGE



المصدر: نفطي فيصل، مسعودي رضا، شعباني محمد الناصر، مرجع سبق ذكره، ص21.

ب. مركز الضرائب CDI: هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، حيث يهتم رئيس المركز بمهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم: المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي والنظام المبسط، المهن الحرة والمؤسسات الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات¹.

الشكل رقم (5 - 1) : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب CDI



المصدر: العمري عادل، وهابي فراس، مرجع سبق ذكره، ص35.

ج. المراكز الجوارية للضرائب CPI: تقوم المراكز الجوارية للضرائب بتسيير ملفات صغار المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة وتجميع مهام الإدارة الجبائية بين وعاء المنازعات والتحصيل، وكذا تسهيل وتبسيط الإجراءات الجبائية، بالإضافة إلى التحكم الجيد في المادة الضريبية الخاضعة

¹ أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص147.

للنظام الجزافي ومداخل الأشخاص وتحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف، بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في تسيير الجبائية العقارية، المعادن النفيسة، الجبائية المحلية والفلاحة، وينظم المركز الجواني للضرائب ثلاث (3) مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين (مصلحة الاستقبال والإعلام ومصلحة الإعلام الآلي والوسائل)، أما المصالح الرئيسية فتتمثل في المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمنازعات والمصلحة الرئيسية للمراقبة، هاته الأخيرة تتكفل بتشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجواني للضرائب والممتلكات العقارية المتواجدة فيه، بالإضافة إلى متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقييم نشاطات المصالح المعنية.

3. الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية: وهي المتمثلة في¹:

أ. **نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية:** وهو المسؤول المباشر عن إعداد برنامج الرقابة الممنوحة للمصلحة، كما يراقب أعمال فرق التدقيق الجبائي، ويستقبل في بعض الحالات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية بصفته ممثل الإدارة، كمال يحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقاً للأسس القانونية، ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار مجالات التدقيق المحاسبي والجبائي، وبالإضافة إلى ذلك يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التدقيق للقيام بدراسة الأعمال المنجزة والمبرمجة، لتقديم الملاحظات والاقتراحات اللازمة بهدف تحسين شروط العمل كما يعمل على نقل تقارير المراجعات للمديرية الجهوية للضرائب التابعة لها إقليمياً.

ب. **رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات:** إن القانون يستوجب أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الأقل رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن (06) سنوات كمحقق جبائي، كما يكون تحت سلطته فرق للتدقيق لكونه مسؤولاً عن النظام العام داخل فرق التدقيق ويسهر على حضور ومواظبة الأعوان المدققين في أماكن عملهم، مع مسؤولية التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها، كما يتدخل أحياناً في مناقشة نتائج التحقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن للمجهود المبذولة من طرف الأعوان المدققين.

ج. **الأعوان المدققين:** حتى تسند مهمة التدقيق للأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملين رتبة مفتش ضرائب وهذا التزاماً بالتشريع الجبائي وبحسب المادة 20-2 من قانون الإجراءات الجبائية: لا يمكن إجراء المراجعات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة

¹ بن التومي محمد، لعلاوي إكرام، مرجع سبق ذكره، ص 26.

مفتش على الأقل¹، كما يسند إلى الأعوان المدققين مهام التدخل وأعمال المراجعة بكل مراحلها مع الإشارة إلى أنه يجب أن تنجز مهامهم في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة مرخصة من طرف المدير الولائي تحت طلب المكلف بالضريبة مع ذكر السبب المقنع للقيام بعملية التدقيق خارج مقره والتي تتم على مستوى مكاتب الأعوان المدققين، ولابد هناك مسؤوليات اتجاهاهم تحكمهم ضمن نطاق عملهم وهي²:

✓ المسؤولية المدنية بحيث يتحمل عون الضرائب المسؤولية المدنية، عند إلحاق الضرر بالغير وهي نتيجة لخطأ أو عدم الانتباه أو إهمال قام به العون بنفسه أو أشخاص آخرين تحت مسؤوليته وهذا بمقتضى أحكام المادة 124 من القانون المدني الجزائري ولا يكون كل موظف أو عون عمومي مسؤولاً شخصياً عن عمله الذي اضر بالغير إذا قام به تنفيذاً لأوامر صدرت إليه من رئيسه الإداري.

✓ المسؤولية الجنائية بحيث يمكن اعتبار الموظف مسؤولاً من الناحية الجنائية عندما يقوم بارتكاب جناية أو جنحة ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات، ويلغى الإجراء الجنائي المتخذ تجاه العون آلياً الإجراء التأديبي، ومن بين الأعمال التي تعتبر جناية أو جنحة نجد منها: التعسف في استعمال المنصب، استغلال النفوذ، الرشوة....الخ.

✓ المسؤولية التأديبية أين يعتبر الموظف الذي يقوم بارتكاب خطأ مهني مسؤولاً من الناحية التأديبية ويتعرض للعقوبات المقررة حسب درجة الخطأ المرتكب والمصنفة بأربعة (04) درجات مختلفة، وهذا حسب درجة الخطأ المرتكب أما العقوبات التي حددها القانون نجد التنبيه، الإنذار الكتابي، التوبيخ، التوقف المؤقت عن العمل، التنزيل من الدرجة، النقل الجبري إلى غاية التسريح .

الفرع الثالث: العقوبات والغرامات الجبائية

1. الغرامات الجبائية: وهي تتمثل في التصنيفات التالية³:

أ. **الغرامات المتعلقة بالتصريح بالوجود:** بحسب المادة 1-194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحاً بالوجود، المنصوص عليه في المادة 183 من هذا القانون، بدفع غرامة جبائية محددة بـ 30.000 دج، وهذا دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في هذا القانون.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-2 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

² لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 33.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 1-194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021.

ب. **الغرامات المتعلقة بالتصريح السنوي:** وبحسب المادة 192-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: تفرض تلقائيا الضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25% تخفض هذه الزيادة إلى 10% أو 20% ضمن الشروط المحددة في المادة 322.

ج. **الغرامات المتعلقة بالتأخير في التصريح:** وبحسب المادة 282-7 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: تطبق زيادة على مساهمة المكلف بالضريبة الذي لم يتم باكتتاب التصريحات المنصوص عليها في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 282-2 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بعد انقضاء الآجال المحددة، حسب الحالة، بالزيادات الآتية:

✓ 10% إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر واحد (01)؛

✓ 20% إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر (01).

وتنص المادة 282-8 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بانقضاء أجل الشهر (01) الواحد المنصوص عليه في المادة 282-7 مكرر، فإن المكلف بالضريبة الذي لم يكتتب التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، يتم إخضاعه إجباريا للضريبة، مع تطبيق زيادة بنسبة 25%، وذلك بعد تبليغه عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، بوجوب تقديم تصريحه في أجل ثلاثين (30) يوما، غير أنه إذا تم تقديم التصريح في أجل الثلاثين (30) يوما، تخفض الزيادة إلى 20%.

2. **الغرامات المتعلقة بنقص في التصريحات:** بحسب المادة 193-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹ عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو خل بها نسبة:

✓ 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه؛

✓ 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج

أو يساويه؛

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **المادة 193-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021.**

✓ 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج .

وتنص المادة 193-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹ عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكب من طرف المكلف بالضريبة، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة، ولا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50%، وعندما أن يدفع أي حق، تحدد نسبة ب100% .

ثانيا: العقوبات الجبائية

الجدول رقم (3 - 1) : جدول يوضح العقوبات الجبائية

العقوبة المفروضة	الغرامة المالية	مبلغ الحقوق المتملص منها
	50.000 دج إلى 100.000 دج	لا يفوق 100.000 دج
الحبس من شهرين (02) إلى (06) أشهر	100.000 دج إلى 500.000 دج	المبلغ يفوق 100.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000 دج
الحبس من (06) أشهر إلى (02) سنتين	500.000 دج إلى 2.000.000 دج	المبلغ يفوق 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج
الحبس من سنتين (02) إلى خمس (05) سنوات	2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج	المبلغ يفوق 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج
الحبس من خمس (05) سنوات إلى عشر (10) سنوات	5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج	المبلغ يفوق 10.000.000 دج

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **المادة 193-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، 2021.

المبحث الثاني: إجراءات وتقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية

سوف نحاول التطرق في هذا المبحث إلى إجراءات وتقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية من خلال التطرق للمطالب التالية:

المطلب الأول: الإجراءات الأولية لعملية التحقيق المحاسبي

تعد عملية التحضير للتحقيق المحاسبي خطوة هامة للقيام بالرقابة المحاسبية، حيث يتم من خلالها اختيار الملفات المراد البحث والتحقيق فيها استنادا إلى بعض الأسس والمقاييس.

الفرع الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي وأهدافه

وجب على المكلفين بالضريبة سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين مسك محاسبة تامة ومنظمة، ولا تكون كذلك إلا إذا كانت موافقة لنصوص القانون التجاري خاصة المادتين (08) و(09) من نفس القانون، وبالتالي يقع على عاتق الإدارة الجبائية التأكد من صحة وسلامة هذه المحاسبة وخلوها من أي تدليس بغية التهرب الجبائي من خلال التحقيق المحاسبي .

1. مفهوم التحقيق المحاسبي: التحقيق في المحاسبة حيث نصت المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية¹ إن التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مقفلة، يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، وعرفه الباحث تيري لامبير²: بأنه مجموع العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما ومقارنة النتائج مع المعطيات المادية ومراقبة مدى دقة وسلامة التصريحات المكتتبه ووضع التعديلات اللازمة عليها إذا اقتضى الأمر، كذلك يعتبر التحقيق المحاسبي شكل من أشكال الرقابة الجبائية، ويعرف التحقيق في المحاسبة على أنه مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته والتأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها، بحيث يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان³.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

² لواج عبد الرحيم، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، مجلة أوراق اقتصادية، بدون مجلد، العدد 02، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2018، ص47.

³ أحمد بساس، التحقيق الجبائي المعمق، مرجع سبق ذكره، ص24.

2. أهداف التحقيق المحاسبي: ومن بين أهداف التحقيق المحاسبي نذكر ما يلي¹:

- ✓ يسعى إلى تعديل الأسس الخاضعة للضريبة سابقا؛
- ✓ يهدف التحقيق المحاسبي إلى تمويل الخزينة العمومية؛
- ✓ إبراز كل الأخطاء والاعفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة؛
- ✓ يضمن حقوق المكلف بدءا من الإشعار الأولي للتحقيق وانتهاء بمتابعة النتائج النهائية للمكلف بالضريبة؛
- ✓ تأكد من صحة الإقرارات الضريبية المقدمة؛
- ✓ التأكد والتحقيق من مدى احترام وتطبيق المؤسسات القوانين الجبائية.

الفرع الثاني: دراسة الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي

1. برمجة الملفات: إن عملية برمجة الملفات من قبل الإدارة الجبائية هي الخطوة التمهيدية الأولى في برمجة التحقيق المحاسبي حيث تخضع إلى معايير أهمها²:
 - ✓ أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنوات الأربع (04) الأخيرة أو السنتين (02) الأخيرتين؛
 - ✓ ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط وما هي عليه المنشآت المماثلة؛
 - ✓ وجود زيادة في المصاريف وبالتالي التأثير على النتيجة الصافية؛
 - ✓ تكرار نتائج الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة بطبيعة النشاط الممارس ورقم الأعمال المصرح به؛
 - ✓ تغييرات جد مهمة في رقم الأعمال وفي النتائج المصرح بها في مدة الأربع (04) سنوات الأخيرة؛
 - ✓ دخول مبالغ هامة إلى الحساب البنكي دون تبرير؛
 - ✓ كل توقيف للنشاط أو تصريح بالإفلاس يجب أن يقابله برمجة فورية للتحقيق الجبائي لتحديد خلفية مثل هذه التصرفات؛
 - ✓ تغيير مقرات الإقامة وتغيير المقرات الاجتماعية للمؤسسات والشركات؛
 - ✓ التعديلات المتكررة في القوانين الأساسية للمؤسسة أو الشركة التي توحى بوجود النية للتهرب الضريبي؛

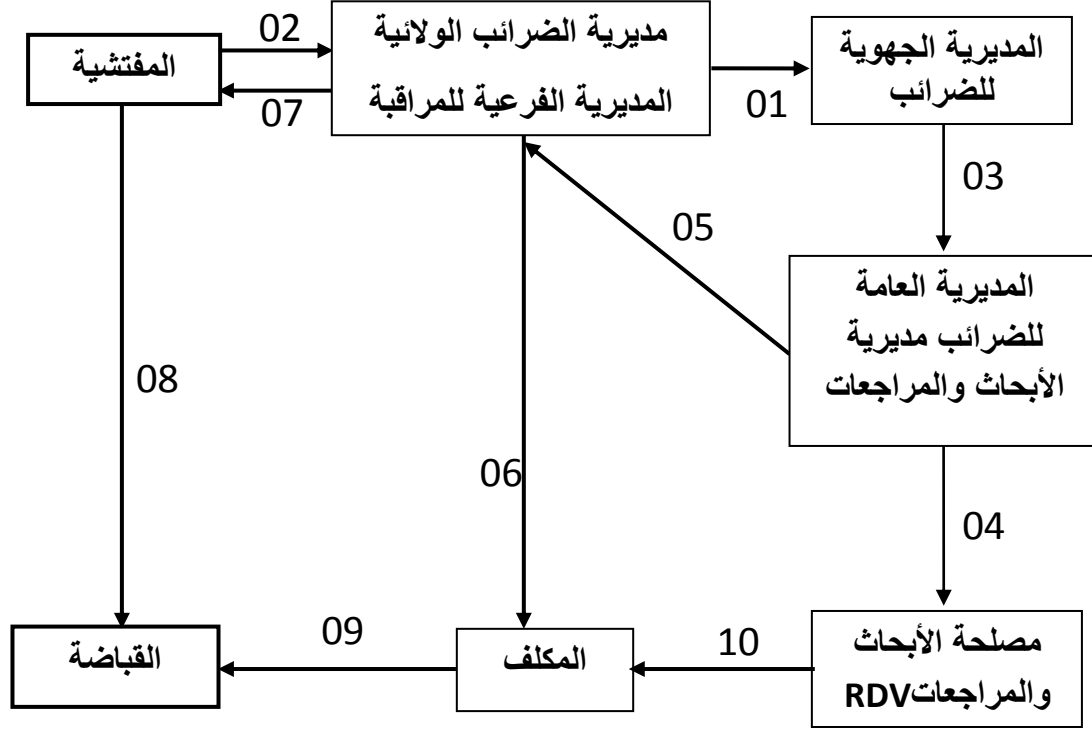
¹ لمياء بن صالح، صابرينة بن طاهر، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية بالجزائر، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بلحاج بوشعيب - عين تموشنت، 2021، ص44.

² نفس المرجع السابق، ص52.

✓ عدم خضوع المؤسسة لمدة طويلة للتحقيق.

أما مراحل برمجة الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة فيمكن توضيحها من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (6 - 1) : إجراءات البرمجة في المديرية العامة للضرائب



المصدر: أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، أطروحة الدكتوراه، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، 2014، ص 177.

وتعتبر الأرقام من 01 إلى 10 عن مراحل برمجة الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، ويمكن توضيحها على النحو التالي¹:

- 01: اقتراح ملفات المكلفين للمراقبة في المفتشية، ثم ترسل إلى المديرية الولائية للضرائب .
- 02: إرسال قائمة برامج المراقبة إلى المديرية الجهوية للضرائب .
- 03: إرسال قائمة برامج المراقبة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات من أجل الموافقة.
- 04: تنفيذ برامج المراقبة عن طريق مصلحة الأبحاث والمراجعات.
- 05: تنفيذ برامج المراقبة عن طريق المديرية الولائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

¹ أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 177.

06: تنفيذ المراقبة لدى المكلفين عن طريق نيابة مديرية الرقابة الجبائية.

07: إعداد الجداول Roles Les (بعد اعتماد نتائج التحقيق).

08: إرسال الجداول إلى القباضة للحصول .

09: تسديد الحقوق والغرامات من طرف المكلف .

10: تنفيذ المراقبة لدى المكلفين إذا ما رأيت أن هذا الملف هو من اختصاصها.

2. **فحص وسحب الملفات الجبائية:** ويكون ذلك بالنحو التالي:

أ. **سحب الملفات الجبائية:** يقوم العون المحقق قبل القيام بأي تحقيق بسحب الملف الجبائي الخاص بالمكلف الخاضع للرقابة الجبائية من مفتشية الضرائب المسيرة لهذا الملف، وهذا لاحتوائه على كل الوثائق والبيانات المتعلقة بالمكلف، كما يتضمن كل التصريحات والاتصالات والمراسلات الموجهة إليه، مع وجود الهوية الجبائية الكاملة للمكلف سواء كان شخص طبيعيا أو معنويا¹.
يحتوي الملف الجبائي للخاضع للضريبة على كل المعلومات والبيانات الإلزامية لممارسة النشاط كالسجل التجاري والقانون الأساسي وعقد الإيجار أو الملكية وكذا مختلف التصريحات الشهرية أو الفصلية أو السنوية لمختلف الضرائب والرسوم التي يخضع لها هذا المكلف، تخص هذه البيانات والمعلومات أربع (04) سنوات الأخيرة.

الجدول رقم (4 - 1) : محتوى الملف الجبائي للمكلفين حسب طبيعة المكلف:

بالنسبة للشخص المعنوي	بالنسبة للشخص الطبيعي
- طبيعة نشاطها	- الحالة الشخصية
- رأس مالها الاجتماعي	- طبيعة النشاط الخاضع للفحص
- عنوان مقرها الرئيسي	- الوضعية العائلية
- وحداتها (فروعها)	- مقر السكن
- اسم المسير وحقه في رأس المال	- منبع العائدات والتصريحات

المصدر: من إعداد الطالب

ب. **فحص المعلومات الجبائية:** خلال فترة الانتظار الواردة في الإشعار بالتحقيق يقوم المحقق بفحص الملف الجبائي وتحليل المعطيات والقيام بمراقبة مدى احترام الخاضع للضريبة للالتزامات الجبائية الخاصة بإيداع التصريحات الشهرية والسنوية، ويقوم بتجميع المعلومات الواردة فيها لمقارنتها

¹ أحلام بن صفي الدين، **الرقابة الجبائية**، رسالة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2014، ص33.

بعمل جداول ملخصة للتصريحات الشهرية نموذج (50) G وأخرى للتصريحات السنوية الواردة في الميزانية وحسابات النتائج وتسجيل الملاحظات فيما يخص التصريحات غير المودعة أو المودعة متأخرة أو التي تمت تسويتها من طرف الإدارة ويتم ملاحظة المراسلات بين الخاضع والإدارة والتطرق للقانون الأساسي ومختلف التعديلات¹.

الفرع الثالث: الحصول على المعلومات

1. **الرقابة المفاجئة:** بحسب المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية 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 المراقبة²، ويعد هذا التدخل المفاجئ وسيلة للعون المدقق لجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات اللازمة حول طبيعة نشاط المؤسسة الممارس فعلا ومقارنته بما هو مصرح به، وبعدها يقوم بتحرير محضر معاينة يسجل فيه كل البيانات التي أسفرت عنها عمليات الجرد المادي، ويطلب من المكلف بالضريبة التوقيع محضر المعاينة وان رفض هذا الأخير التوقيع يتم تبيان ذلك في المحضر نفسه بعبارة رفض التوقيع³.

2. **طلب معلومات من مصادر خارجية:** ولجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات الخارجية عن محتويات الملف، يتولى العون المحقق الاتصال بالجهات الخارجية والتي لها علاقة بالمكلف بالضريبة، سواءا كان على مستوى الممولين، الزبائن، البنوك والمصارف مصالح الجمارك، مديرية التجارة، أو المصالح الأخرى، من خلال ممارسة حق الاطلاع الممنوح له⁴.

المطلب الثاني: تقنيات التحقيق المحاسبي

الفرع الأول: العملية التحضيرية والأعوان المكلفون والمدة الخاضعة للتحقيق

1. **إشعار المكلف وإعداد الوثائق التحضيرية:** بحسب المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية فانه: 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 بالضريبة المحقق في محاسباته، على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة تحضير قدرها عشرة (10)

¹ أحلام بن صفي الدين، مرجع سبق ذكره، ص34.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

³ مالح سعاد، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، بدون مجلد، العدد 04، جامعة جيلالي لياابس، سيدي بلعباس، 2016، ص96.

⁴ مالح سعاد، نفس المرجع السابق، ص97.

أيام¹، ويتضمن الإشعار السنوات التي ستخضع للتحقيق وأن يشمل الإشعار بالتحقيق تاريخ وساعة أول تدخل، مدة إجراء والفترة المعنية بالتحقيق، والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية، والوثائق الواجب الاطلاع عليها²، وانعدام قبول استلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق، في هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائياً (طبقاً للمادة 20-4 من ق.إ.ج)، (أنظر الملحق رقم 01)،

بغية التحقيق في مدى مصداقية المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلف، يقوم المحقق بإعداد كاشفان³، (وهما عبارة عن نموذجان معدان من طرف الإدارة الجبائية يتم ملؤها من قبل العونين المحققين) أدهما يلخص عناصر الأصول والآخر يلخص عناصر الخصوم للسنوات المعنية بالتحقيق ويسمح بالوقوف على التغييرات والثغرات التي يمكن أن تشوب بعض عناصر الميزانية⁴. وهذه الوثيقة تحتوي على مجمل الكتابات المحاسبية المتعلقة بحسابات الميزانية للسنوات الأربعة التي لم يمسهما التقادم، بالإضافة إلى السنة الأخيرة المتقدمة (ميزانية الانطلاق لفترة التحقيق) التي يجب أن تنتقل معلوماتها للاستفادة من أرصدها (أنظر الملحق رقم 10)،

ثم تأتي مرحلة أخرى وهي إعداد الكشف مقارنة حسابات النتائج وهي وثيقة أو قائمة تتضمن جداول حسابات النتائج لكل السنوات الخاضعة للمراقبة الجبائية، حيث تسمح هاته القائمة للمحقق من تقديم تطور رقم الأعمال والتكاليف ونسبة الهامش الإجمالي... الخ، كما تسمح له باكتشاف التغييرات الغير العادية لبعض بنود التكاليف والمصاريف، والتي قد تكون دليل استخدام طرق تدليسية من أجل التهرب الضريبي (أنظر الملحق رقم 11).

يتم بعدها إعداد الكشف المفصل للمصاريف العامة، وهذا الكشف يحدد بنفس الطريقة للكشفين السابقين حيث يسمح بمتابعة التطور السنوي للتكاليف بحسب طبيعتها والتدقيق في تلك التكاليف المبالغ فيها، ثم إعداد كشف تجميعي يحدد تفاصيل الأسس الخاضعة للضريبة، بما فيها النتيجة المحاسبية، وبعد قيام المحقق بإعداد الكشوف الأربعة السابقة، يشرع في دراستها ومقارنتها فيما بينها مع الحرص على تسجيل النقاط الغامضة والمشكوك فيها، والتي ستكون محل استفسار وتوضيح أثناء

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

² أسيا قاسيمي، فهيمة حدادو، الرقابة الجبائية في الجزائر: وسائل تفعيلها، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد 03، العدد 01، جامعة ألكلي محند أولحاج، البويرة، 2019، ص162.

³ أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص186.

⁴ بن غماري ميلود، مرجع سبق ذكره، ص147.

التحقيق في عين المكان، وهاته الإجراءات تكون كإجراءات أولية لتحضير الوثائق تقوم به الإدارة الضريبية وتبقى التبريرات اللازمة التي ستظهر بعد التحقيق.

2. **الأعوان المكلفون ومدة إجراء التحقيق:** كل عون تابع للإدارة الجبائية الذي له رتبة مفتش على الأقل له الكفاءة لإجراء تحقيق في ما يخص التصريحات الجبائية المادة 37 من ق م لسنة 2009 المعدلة لأحكام المادة 20-2 من قانون الإجراءات الجبائية¹، ويجب أن يكون المحقق حاملا بطاقة انتداب تسلم له من المديرية العامة للضرائب تبين صفته، حيث تتحدد مدة إجراء التحقيق حسب نوع التحقيق الذي ستقوم به الإدارة الضريبية، فبالنسبة للتحقيق المصوب لا تتعدى الفترة (02) شهرين من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق، أما بالنسبة للتحقيق المحاسبي يجب أن لا تتعدى الفترة (03) أشهر².

الجدول رقم (5 - 1) : كيفية تحديد مدة التحقيق المحاسبي في المؤسسات

نوع المؤسسة	03 أشهر	06 أشهر	09 أشهر
تأدية الخدمات	إذا لم يتجاوز رقم أعمالها 1.000.000 دج	إذا لم يتجاوز رقم أعمالها 2.000.000 دج	إذا يتجاوز رقم أعمالها 2.000.000 دج
باقي المؤسسات	إذا لم يتجاوز رقم أعمالها 5.000.000 دج	إذا لم يتجاوز رقم أعمالها 10.000.000 دج	إذا يتجاوز رقم أعمالها 10.000.000 دج

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المادة 20-5 من قانون الإجراءات الجبائية

الفرع الثاني: التحقيق بعين المكان

1. **التدخل بعين المكان:** بعد انقضاء الأجل المحدد قانونيا للتحضير، يحين موعد أول تدخل مباشر بعين المكان، حيث يذهب العون المحقق لمباشرة عمله داخل المؤسسة، إلا في حالة ما إذا طلب المكلف بالضريبة أن يجري التحقيق في مكتبه وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة استنادا إلى نص المادة 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية، وفي هذه الحالة يستطيع العون المحقق أخذ الوثائق المحاسبية لفحصها في مكتبه ويسلم للمكلف بالضريبة وثيقة تثبت فيها الوثائق المسلمة وعددها وطبيعتها³.

¹ مراد كواشي، جمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مجلة الأفاق للدراسات الاقتصادية، المجلد لا يوجد، العدد 02، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2017، ص 168.

² أسيا قاسمي، فهيمة حدادو، مرجع سبق ذكره، ص 162.

³ سعاد مالح، مرجع سبق ذكره، ص 12.

وكذلك نصت المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية: يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة¹.

2. **نهاية التحقيق بعين المكان:** ينبغي على العون المحقق بموجب أحكام المواد 20-5 و 20-4 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية معاينة نهاية أعمال التحقيق في عين المكان عن طريق محضر، يدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيع هذا الأخير².

الفرع الثالث: عمليات التحقيق المحاسبي والتبليغ التمهيدي

1. **التبليغ التمهيدي بنتائج التحقيق المحاسبي:** بعد إتمام المحقق عمله يتم إرسال التبليغ الأولي بالنتائج عن طريق رسالة مضمونة أو يسلم إلى المكلف مباشرة عن طريق ساعي البريد ويستفيد من حقه القانوني لرد خلال 40 يوما تبدأ من يوم الاستلام وحقه الاستعانة بمستشار³، فقبل انقضاء أجل الرد، يجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك، كما يمكنه، بعد الرد، الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية⁴. (أنظر الملحق رقم 02)

2. **عمليات التحقيق في الوثائق المحاسبية:** سنتطرق إليها من حيث الشكل والمضمون، فحتى تكون المحاسبة صحيحة من الناحية الشكلية، يجب أن تتوفر على الشروط التالية⁵:

a) **محاسبة منتظمة:** تعتبر المحاسبة منتظمة إذا كانت ممسوكة حسب القواعد والإجراءات المنصوص عليها قانونا، أي توفر كل الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري في مواد 09 إلى 12: دفتر اليومية، دفتر الجرد، وأن تتوفر على القواعد المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.

b) **محاسبة صادقة:** ويقصد بهذا المفهوم أن القيم المحاسبية المسجلة في مختلف الوثائق قد تم تقييمها بطريقة صحيحة، فالعون المحقق يتحقق إذا كانت مجاميع الأرصدة وعمليات الترحيل صحيحة

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية**، 2022.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة**، 2017، ص10.

³ <https://e-learning.univ-saida.dz/mod/page/view.php?id=2720> page consulté le : 2022/05/23 32 :07

⁴ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية**، 2022.

⁵ مالح سعاد، مرجع سبق ذكره، ص97.

وكذا من صحة المعلومات الملخصة والمكتوبة في الدفتر اليومية بالمقارنة مع ميزان الجرد، الدفاتر المساعدة، اليوميات المساعدة كيومية المشتريات، المبيعات، الميزانية العامة... الخ.

(c) **محاسبة مثبتة (مقتعة):** وتكون كذلك إذا استطاعت المؤسسة تبرير وإثبات صحة كل العمليات المسجلة في الدفاتر بواسطة تقديم المستندات والوثائق التبريرية . يسعى المحقق في إطار عملية التحقيق إلى التركيز على النقاط التي لها تأثير على تحديد النتيجة ومن أهم هذه النقاط¹:

- ✓ التسجيل المزدوج لفاتورة مشتريات واحدة؛
- ✓ تسجيل مشتريات وهمية بوجود فاتورة أو عدم وجودها؛
- ✓ نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء؛
- ✓ التحقق من قيمة فواتير البيع؛
- ✓ عدم تسجيل المبيعات من الفضلات والمهملات؛
- ✓ التأكد من الوجود المادي للثبittات وهل هي مسجلة بتكلفة حقيقية أم لا؛
- ✓ الحركة التي تعرضت لها الثبittات من شراء، تنازل، إعادة تقييم والتأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك؛
- ✓ فحص إهلاكات الثبittات والتأكد من مدى مطابقتها للنسب والقوانين المحاسبية والجبائية.
- ✓ التأكد من موضوعية مختلف المؤونات التي تم تكوينها؛
- ✓ الزبائن والموردين من حيث عددهم، توزيعهم الجغرافي، وطرق التسديد المتبعة معهم؛
- ✓ فحص جميع التكاليف والمصاريف المحتسبة، والتأكد من موضوعيتها ومقارنتها بالواقع؛
- ✓ فحص جميع الإيرادات والتأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية، والبحث عن الإيرادات التي لم تسجل نسياناً أو عمداً.

¹ جمعة شرقي، مراد كواشي، **مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية**، مجلة الأفاق والدراسات، المجلد لا يوجد، العدد 2، جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي، 2016، ص170.

المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي ونهايته

الفرع الأول: نتائج التحقيق المحاسبي

1. حالة القبول المحاسبية: تكون المحاسبة مقبولة في حالة تطابقها مع النظام المحاسبي المالي وكذلك عندما تكون مطابقة للمواد القانون التجاري المنصوص عليها ومنظمة حسب الشكل والمضمون المعمول بهما، ونميز بين نوعين من القبول¹:

أ. قبول صريح: أي أنه مقنع بدرجة كبيرة أن المحاسبة منتظمة، مثبتة وصادقة، وبالتالي فهو ملزم بإشعار المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق، وهذا دون إجراء أية تقويمات عن طريق تسليم إشعار بغياب التقويم².

ب. قبول نسبي: في هذه الحالة يتم تسجيل بعض التجاوزات والانحرافات من قبل المكلف، وفي هذه الحالة يقوم العون المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي، والمقصود بها أن يكون اتصال بينه وبين المكلف للنقاش وإبداء ملاحظات حول الانحرافات المسجلة ثم يقوم بإعادة تأسيس رقم الأعمال الخاضع، ويجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التقييم وذلك عن طريق الإشعار بالتقويم الأولي مع منحه مدة 40 يوما على هذا التقويم.

2. حالة الرفض المحاسبية: يمكن في بعض الحالات أن يرفض المحقق المحاسبة³ لأسباب حيث تنص المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية لا يمكن رفض المحاسبة عقب التحقيق فيها إلا إذا أثبتت الإدارة طابعها غير المقنع وذلك عندما يكون مسك الدفاتر والسندات المحاسبية والوثائق الثبوتية غير مطابق لأحكام المواد 9 إلى 11 من القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي وغيرها من التشريعات والتنظيمات المعمول بها، وأن تتضمن المحاسبة أخطاء أو اغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات مرتبطة بالعمليات المحاسبية.

في هذه الحالة، فإن كل حقوق المكلف بالضريبة تسقط منه ولا يحق له التعقيب على قرار التحقيق، ويصبح خاضعا لنظام فرض الضريبة التلقائية والتي هي عبارة عن تقييم إداري للإيرادات المنجزة من طرف المؤسسة⁴.

¹ لمياء بن صالح، صابرينة بن طاهر مرجع سبق ذكره، ص 61.

² لياس قلاب ذبيح مرجع سبق ذكره، ص 79.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

⁴ سعاد مالح، مرجع سبق ذكره، ص 102.

الفرع الثاني: نهاية التحقيق المحاسبي

بعد استلام المحقق ملاحظات المكلفين بالضريبة، يأتي دور الإدارة الجبائية أو أعوان التحقيق في القيام بعملية تحرير التبليغ النهائي والذي يكون مكتوبا ومفصلا بشكل جيد، إذ لا يمكن تعديله أو تغييره إلا إذا كشف أن المكلف قد عمد إلى استعمال طرق احتيالية .

يقوم المحقق بعد ذلك بإصدار الأوردة التي تبين حالة المكلف بالضريبة من حقوق وغرامات واقعة على عاتقه، وبعد ذلك يتم إعداد التقرير النهائي التي تعبر فيه الإدارة عن الموقف النهائي اتجاه الأخطاء التي أحصاها المحققون خلال عملية الرقابة، والتي يتم من خلالها إقفال عملية التحقيق والذي يجب أن يبين مجموع المعلومات والأرقام التي تسمح بمعرفة مدى احترام المكلفين بالضريبة الإجراءات المنصوص عليها وكذا تقسيم نتائج التحقيق .

وتوضع نسخة من هذا التقرير النهائي في ملف المكلف ويتم إرجاعه إلى المفتشية التي سحب منها، وترسل نسخة منه إلى المديرية الجهوية وكذا مصلحة الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي¹.

¹ سعاد مالح، الرقابة الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني، مداخلة بعنوان قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، 2015، ص 19.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال هذا الفصل تطرقنا إلى تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية بداية بالرقابة الجبائية التي تعتبر كأداة للإدارة الضريبية وقلبها النابض من خلال تعريفنا لها نستخلص بأنها وسيلة قانونية تسهر على عدة أهداف ومهام تنظم وتراقب المكلفين بالضريبة من ناحية المراقبة تسهر على مراقبة وتأدية الحقوق المتملص منها وتبحث على معالجة النقص منها من خلال تتبع الأسباب كنقص الوعي لدى البعض والتهرب الضريبي بصفة مباشرة أما من ناحية التنظيم فهي تعمل في إطار قانوني وتنظيمي وفقا للتشريع المعمول به وتم تجسيد شكلا فعالا من أشكالها ألا وهو التحقيق المحاسبي الذي يمارس من طرف الأعوان المحققين بتتبع بعض التقنيات والوقوف على أهم الإجراءات ومراقبة المحاسبة من وثائقها المتعارف عليها قانونا شكلا ومضمونا ووصولا إلى التبليغات التمهيدية والنهائية ومعرفة النتائج والتعامل معها .

الفصل الثاني

دراسة حالة بمركز الضرائب

لولاية الأغواط

تمهيد:

بعدما تطرقت إلى الجانب النظري في الفصل الأول حول تطبيق تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية والوقوف على أهم ما جاء في التشريعات والقوانين الجبائية وبناء على ما تم ذكره سلفا سأتطرق إلى الفصل الثاني الذي يبين كيفية التطبيق ميدانيا التحقيق المحاسبي في أرض الواقع من خلال دراسة حالة لمكلف بالضريبة وعلى ما تم تقديمه من معلومات ومصادر في نفس السياق من طرف مركز الضرائب بولاية الأغواط.

حيث تم تقسيم هذا الفصل كسابقه إلى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم بمركز الضرائب لولاية الأغواط

المبحث الثاني: دراسة حالة ملف مؤسسة خاضعة للرقابة الجبائية

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية الأغواط

سنحاول في هذا المبحث تقديم تعريف شامل لمركز الضرائب لولاية الأغواط، وكذا هيكلها التنظيمي، بالإضافة إلى التطرق لمختلف مصالحها وأقسامها وذلك على النحو التالي:

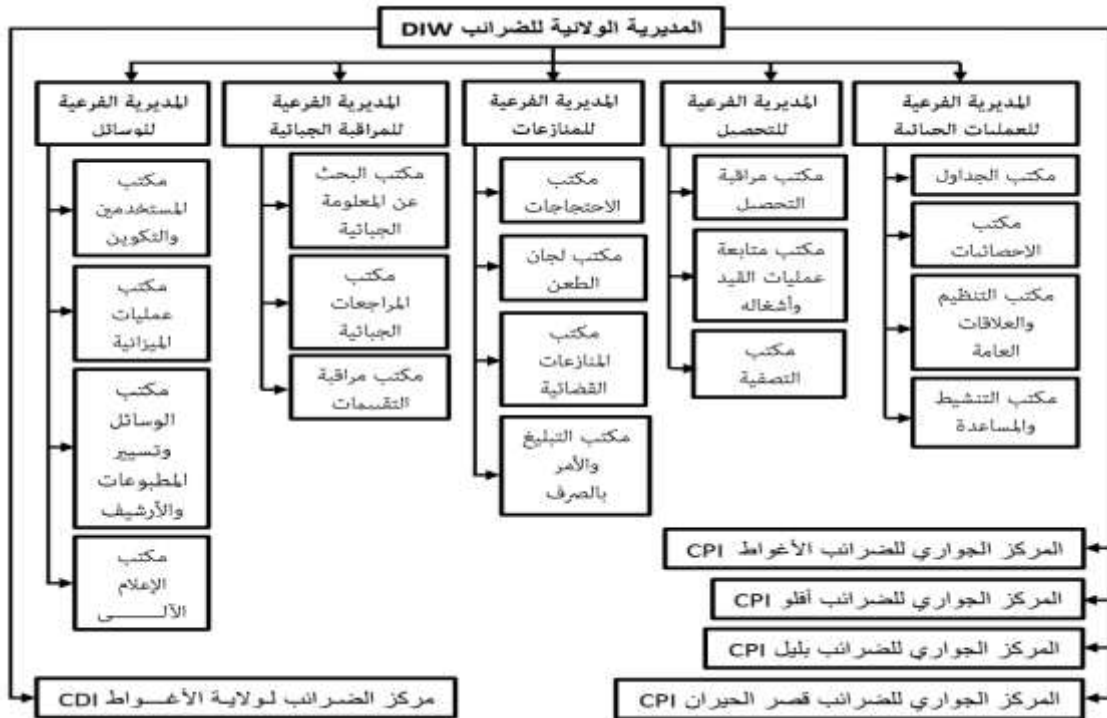
المطلب الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب بولاية الأغواط

الفرع الأول: تأسيس المديرية

تأسست المديرية الولائية بالأغواط بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-06 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المتضمن التنظيم واختصاصات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية المعدل والمتم، وتضم كل مديرية جهوية هي الأخرى مديريات ولائية، فالمديرية الجهوية ورقلة تضم ستة (06) مديريات ولائية من بينها مديرية الضرائب لولاية الأغواط، أما مديرية الولاية للضرائب بالأغواط فتتضمن مركز الضرائب بالأغواط وأربع (04) مراكز جوارية للضرائب (الأغواط، آفلو، قصر الحيران، بليل) أنشأت هذه المراكز بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 و(05) خمس مديريات فرعية وهي: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، المديرية الفرعية للتحصيل، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، المديرية الفرعية للوسائل.

الفرع الثاني: مخطط الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالأغواط

الشكل رقم (7 - 2) : مخطط هيكل المديرية الولائية للضرائب بالأغواط



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية الأغواط

الفرع الثالث: نشأة وتعريف مركز الضرائب لولاية الأغواط

تم تنصيب مركز الضرائب لولاية الأغواط في 2012/12/28 حيث كان الهدف الأساسي من إنشاء مراكز الضرائب هو تجميع الهياكل في مصلحة تسيير واحدة كبيرة، سواء تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة أو الإدارة الجبائية.

يعتبر مركز الضرائب عموماً مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصرياً بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم، حيث يطمح هذا المركز المنشأ إلى تقديم خدمة نوعية، وتطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم أساساً على التواجد، الاستماع، الاستجابة، والمعالجة السريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة.

ينشط مركز الضرائب في كل من مجال الوعاء، التحصيل، المنازعات، الاستقبال والإعلام بالإضافة إلى مجال المراقبة الجبائية التي من خلالها يتم البحث واستغلال المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات، وكذا تحقيق برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة مع تقييم نتائجها. إن مركز الضرائب يمثل بالنسبة للمكلف بالضريبة المحاور الجبائي الوحيد المخول له أو الذي له الحق المكلف بالتسيير العرضي لملفه الجبائي هذا فيما يتعلق بالمكلف بالضريبة أما فيما يتعلق بالإدارة الجبائية فيشكل فتح مركز الضرائب تطوراً مميزاً للأسباب الثلاثة التالية:

- ✓ تقليص عدد المصالح القاعدية وبالتالي تخفيضاً في تكلفة التسيير؛
- ✓ زيادة مستوى تحصيل الإيرادات الجبائية؛
- ✓ توسيع الوعاء الضريبي والتخفيف من ظاهرة عدم المساواة في توزيع الأعباء الجبائية بين المكلفين بالضريبة.

وعليه يتكون مركز الضرائب من:

- ✓ المصلحة الرئيسية للتسيير؛
- ✓ المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث؛
- ✓ المصلحة الرئيسية للمنازعات؛
- ✓ القباضة؛
- ✓ مصلحة الاستقبال والإعلام؛
- ✓ مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.

المطلب الثاني: المصالح المكونة لمركز الضرائب لولاية الأغواط والهيكل التنظيمي

الفرع الأول: المصالح المكونة لمركز الضرائب لولاية الأغواط

1. مصلحة التسيير: حيث تكلف هاته المصلحة ب:

- ✓ التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات؛
- ✓ المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقد يمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلًا مفوضًا للمدير الولائي للضرائب؛
- ✓ اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و/أو لمراجعة المحاسبة؛
- ✓ إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

و تضم هذه المصلحة الرئيسية (05) مكاتب تعمل على تسيير:

- ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: حيث تكلف هاته ب:

- ✓ إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها؛
- ✓ اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحوصل تقييمية دورية وتضم هذه المصلحة (04) مكاتب:

أ. مكتب البطاقات والمقارنات: وتكلف ب:

- ✓ تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها؛

- ✓ مركز المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها؛

- ✓ التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

ب. مكتب البحث عن المادة الضريبية: وتكلف بـ:

- ✓ إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع؛
- ✓ اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقاً من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

ج. مكتب التدخلات: وتكلف بـ:

- ✓ برمجة وانجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها؛
- ✓ اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقاً من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

د. مكتب المراقبة: وتكلف بـ:

- ✓ إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان؛
 - ✓ إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.
3. مصلحة المنازعات: وهي المصلحة التي يلجأ إليها المكلف للإعراض على ما فرض عليه من ضرائب، وتكلف لا سيما، بما يأتي:
- ✓ دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
 - ✓ متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.
- وتتضمن هذه المصلحة الرئيسية 03 مكاتب:

أ. مكتب الاحتجاجات: وتكلف لاسيما، بما يأتي:

- ✓ دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات أو العقوبات المحتج عليها أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتبية أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر؛

✓ دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛

- ✓ دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة؛
- ✓ معالجة منازعات التحصيل.

ب. مكتب لجان الطعن والمنازعات القضائية: وتكلف لاسيما بما يأتي:

- ✓ دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسوم على القيمة المضافة والاختصاص لجان الطعن الاعفائي.
- ✓ المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

ج. مكتب التبليغ والأمر بالدفع: وتكلف لاسيما بما يأتي:

- ✓ تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المصالح المعنية؛
 - ✓ الأمر بصرف الإلغاءات التخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها؛
 - ✓ إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة النزاعات وتبليغها للمصالح المعنية.
- د. القباضة: تكلف القباضة بالعديد من المهام المتعلقة بالتحصيل الجبائي والتي نذكر منها على الخصوص الآتي:

- ✓ التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم، أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- ✓ تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبائي للضريبة؛

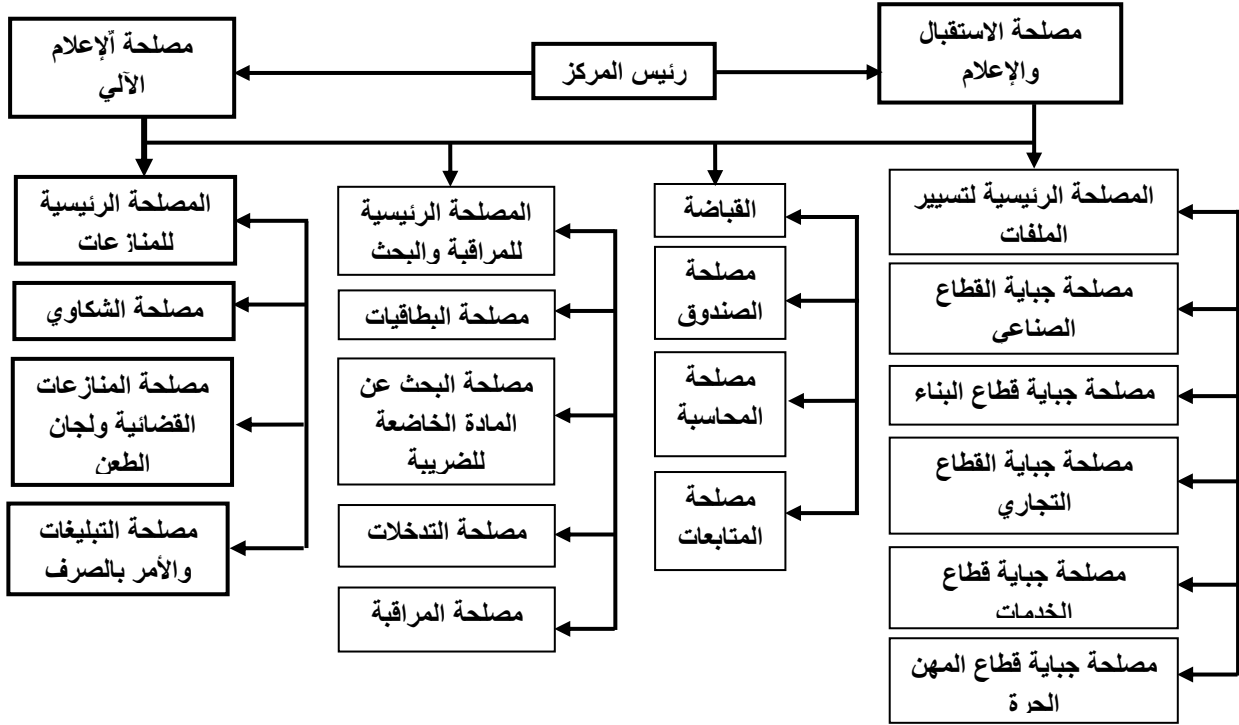
✓ مسك المحاسبة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

وتتضمن القباضة ثلاث (03) مصالح هي:

- ✓ مصلحة الصندوق .
- ✓ مصلحة المحاسبة .
- ✓ مصلحة المتابعات .

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية الأغواط

الشكل رقم (8 - 2) : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالأغواط



المصدر: من مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية الأغواط

المبحث الثاني: دراسة حالة ملف مؤسسة AM AM

المطلب الأول: التعريف بالشركة AM AM ودراسة الملف

الفرع الأول: تعريف الشركة AM AM

هي شركة ذات مسؤولية محدودة تعمل في نشاط نقل المسافرين الواقع مقرها بقسم 71 طريق الوطني رقم 01 بلدية بن ناصر بن شهرة بالأغواط.

الفرع الثاني: برمجة ودراسة ملف الشركة

في إطار التحقيقات الجبائية الممارسة من طرف الأعوان المحققون وفي سياق الرقابة الجبائية المعمول بها تم برمجة بعض الملفات التي سيتم إخضاعها للتحقيق المحاسبي وذلك بإشعار أولي للمكلف .

المطلب الثاني: تقنيات التحقيق المحاسبي على الشركة

الفرع الأول: إشعار المكلف بالضريبة (الشركة)

تبعاً للإشعار بالتحقيق رقم 2020/21 المؤرخ في 2020/10/18 المسلم باليد، مرفقا بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة إلى العنوان المصرح به في الملف الجبائي "مجموع الملكية رقم 04 قسم 71 الطريق الوطني رقم 01 بلدية بن ناصر بن شهرة بالأغواط" تم إخطاركم بخضوعكم أنتم السيد: AB مسير ش ذ م م AM AM صاحبة نشاط نقل المسافرين لعملية التحقيق في المحاسبة فيما يخص نشاطكم وهذا للسنوات: (2016،2017،2018،2019) حيث ستتم مطابقة محاسبتكم مع الضرائب والرسوم التالية:

1. الرسم على القيمة المضافة TVA.

2. الرسم على النشاط المهني TAP.

3. الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.

4. الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور IRG/S.

كما نعلم سيادتكم بأن القانون يمنحكم مهلة 40 يوماً ابتداء من تاريخ استلامكم لهذا الإشعار الأولي بنتيجة التحقيق لإعداد ملاحظاتكم أو قبولكم وإيداعه بمصالحنا.

الفرع الثاني: التحقيق بعين المكان

تبعاً للإشعار الأولي فقد تم إرسال ملحق بالإشعار يبين التدخل بعين المكان وذلك بتاريخ 2020/10/28 وعلى الساعة الثانية 14:00 زوالاً أي مدة 10 أيام بعد إرسال الإشعار الأولي

للمكلف حيث تم تقديم الوثائق المحاسبية التي تنص عليها المواد 09 و 10 من القانون التجاري وكذا المادة 66 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

الفرع الثالث: التحقيق في المحاسبة المقدمة من طرف الشركة AM AM

1. من حيث الشكل: بناء على وصل استلام المحاسبة «Décharge Réception des documents comptables» تم معاينة ما يلي:

أ. الدفاتر الإلزامية المنصوص عليها في المادة 09 و 10 من القانون التجاري؛

ب. الجريدة العامة رقم 2014/96 بتاريخ 2014/06/22؛

ج. سجل التقويم 2020/01 بتاريخ 2020/01/05؛

د. سجل الأجرة لا يوجد تم تقديم سجل من برنامج الإعلام الآلي.

كما تم تقديم الوثائق الملحقات التالية:

✓ اليوميات المساعدة (المشتريات. المبيعات. العمليات المختلفة. الأجرة...);

✓ دفتر الأستاذ؛

✓ وثائق مختلفة تخص فواتير الشراء والخدمات لسنوات 2016-2017-2018-2019؛

ملاحظة: المحاسبة المقدمة من طرف الشركة لقيت القبول التام من طرف المصالح الضريبية المختصة، وأنه من خلال طبيعة نشاط الشركة فإنها بذلك تخضع للضرائب والرسوم التالية:

1. في مجال الضرائب المباشرة:

*الرسم على النشاط المهني TAP: وهذا حسب المواد: (217-222) من قانون الضرائب المباشرة.

*الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: وهذا حسب المواد: (46-54-104) من قانون الضرائب المباشرة.

*الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والمرتببات IRG/S.

2. في مجال الرسوم على رقم الأعمال:

*الرسم على القيمة المضافة TVA . وهذا حسب المواد: (02) من قانون الرسم على رقم الأعمال.

2. من حيث المضمون: بعد مراجعة الدفاتر المحاسبية وكذا الدفاتر الملحقات والتحقق إضافة إلى

فواتير الشراء وكذا التدقيق في الكشوفات البنكية كذلك تم التوصل إلى أن الحدث المنشئ الذي يتبع

نشاط الشركة هو المقبوضات، وبالتالي لدينا ما يلي:

أ. سنة 2017: من خلال التدقيق في التصريحات الشهرية لرقم الأعمال لسنة 2017 لاحظت المصالح

الضريبية تأخر في التصريح بالمداخيل بالنسبة لشهر فيفري تم قبض مبلغ 23.175.000,00 خارج الرسم

تم التصريح في شهر مارس مبلغ 13.720.000,00 وجويلية مبلغ 9.455.000 دج خارج الرسم، تم قبض مبلغ 25.693.789,00 دج خارج الرسم وشهر أفريل تم التصريح ب 19.278.215,00 دج شهر أفريل ومبلغ 2.069.540,00 دج شهر ماي ومبلغ 4.346.034,00 دج شهر أوت.

ب. سنة 2018: تم ملاحظة ما يلي:

✓ نلاحظ من خلال الحساب البنكي للمؤسسة حركة أموال بين عدة مؤسسات وتم تسجيلها على أساس قروض؛

✓ تسجيل دخول مبلغ 200.000,00 دج في البنك من طرف شركة الأجر عموري في حساب تحويل الأموال؛

✓ نلاحظ تسجيل دخول أموال من طرف شركة أبناء عموري بمبلغ 40.535.000,00 دج وتم تسجيلها في حساب 274000 عوض حساب 168000 وتم تسديد مبلغ 51.505.000,00 دج ؛

✓ لاحظنا من خلال الميزانية المحاسبية تسجيل نتيجة ربح بمبلغ 39.224.982,00 دج، وفي جدول رقم 9 نتيجة جبائية بمبلغ 40.709.882,00 دج، وتم ترحيل عجز من سنة 2014 بمبلغ 90.437.120,00 دج لتغطية الربح المحقق وبالتالي عدم دفع الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي، وبعد الرجوع إلى نتيجة 2014 للتحقق من العجز وجدنا أن نتيجة 2014 ربح بمبلغ 17.009.986,00 دج ونتيجة 2013 ربح بمبلغ 21.818.469,00 دج وبالتالي العجز مسجل في سنوات سابقة :

- سنة 2009 خسارة بمبلغ 20.071.285 دج

- سنة 2010 خسارة بمبلغ 44.149.727,00 دج

- سنة 2011 خسارة بمبلغ 36.328.603,00 دج

- سنة 2012 خسارة بمبلغ 28.959.785,00 دج

بمجموع 129.504.400,00 دج وتم تغطية نتيجة ربح لسنة 2013 بمبلغ 21.818.469,00 دج لم

يتم ترحيل العجز المتبقي بمبلغ 107.685.931,00 دج بالترتيب للسنوات 2015-2016-2017

مما يتنافى مع نص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تذكير بالمادة:

المادة 147 من قانون ض م ر م: في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر

عباً يدرج في السنة المالية الموالية، ويخفف من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية.

وإذا كان هذا الريح غير كاف لتخفيض كل العجز فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة المالية لسنة تسجيل العجز.

النتيجة: تتأسف المصالح الضريبية المختصة بإعلام الشركة أنه ليس لديها الحق في ترحيل العجز لسنة 2018، وبالتالي خضوع النتيجة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي

الجدول رقم (6 - 2) : يوضح الضريبة على أرباح الشركات IBS لسنة 2018:

البيان	2018
النتيجة الجبائية المحصلة	40 709 882,00
النتيجة الجبائية المصرحة	-
المعدل	26%
الحقوق المحصلة	10 584 569,32
الحقوق المسددة	-
الفارق	10 584 569,32
معدل الغرامة	25%
مبلغ الغرامة	2 646 142,33
المجموع الواجب	13 230 711,65

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق المديرية

الجدول رقم (7 - 2) : يوضح الضريبة على الدخل الإجمالي IRG لسنة 2018 :

البيان	2018
النتيجة الجبائية المحصلة	30 125 312,68
النتيجة الجبائية المصرحة	-
المعدل	15%
الضريبة المحصلة	4 518 796,90
الضريبة المصرحة	-
الفارق	4 518 796,90
معدل الغرامة	25%
مبلغ الغرامة	1 129 699,23
المجموع الواجب	5 648 496,13

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق المديرية

ج. سنة 2019: لاحظنا من خلال الميزانية المحاسبية تسجيل نتيجة ربح بمبلغ 52.212.132,00 دج , وفي جدول رقم 9 نتيجة جباية بمبلغ 53.464.759,00 دج، وتم ترحيل عجز من سنة 2018 بمبلغ 49.727.237,00 دج لتغطية الربح المحقق وبالتالي عدم دفع الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي، وبعد إلغاء العجز المرحل لسنة 2018، وطبقا للمادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المذكورة أعلاه.

النتيجة: يؤسفني أن أعلمكم أن مؤسستكم ليس لديها الحق في ترحيل العجز لسنة 2019، وبالتالي خضوع النتيجة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي.

الجدول رقم (8 - 2): الضريبة على أرباح الشركات IBS لسنة 2019:

البيان	2019
النتيجة الجبائية المحصلة	53 464 759,00
النتيجة الجبائية المصرحة	3 737 523,00
المعدل	26%
الحقوق المحصلة	13 900 837,34
الحقوق المسددة	971 755,98
الفارق	12 929 081,36
معدل الغرامة	25%
مبلغ الغرامة	3 232 270,34
المجموع الواجب دفعه	16 161 351,70

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق المديرية

الجدول رقم (9 - 2): الضريبة على الدخل الإجمالي IRG لسنة 2019:

البيان	2019
النتيجة الجبائية المحصلة	39 563 921,66
النتيجة الجبائية المصرحة	2 765 767,02
المعدل	15%
الضريبة المحصلة	5 934 588,25
الضريبة المصرحة	414 865,05
الفارق	5 519 723,20
معدل الغرامة	25%
مبلغ الغرامة	1 379 930,80

المجموع الواجب دفعه	6 899 654,00
---------------------	--------------

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق المديرية

جداول النتائج النهائية :

الجدول رقم (10 - 2) : مجموع حقوق وعقوبة الضريبة على أرباح الشركات IBS :

مجموع الحقوق	مجموع العقوبات	مجموع الحقوق والعقوبات
23.513.650,00	5.878.412,00	29.392.063,00

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق المديرية

الجدول رقم (11 - 2) : مجموع حقوق وعقوبة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG :

مجموع الحقوق	مجموع العقوبات	مجموع الحقوق والعقوبات
10.038.520,00	2.509.630,00	12.548.150,00

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق المديرية

الجدول رقم (12 - 2) : مجموع الحقوق والعقوبات لمجموع للضرائب والرسوم المختلفة

مجموع الحقوق	مجموع العقوبات	مجموع الحقوق والعقوبات
33.552.170,00	8.388.042,00	41.940.213,00

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق المديرية

ملاحظة: بالنسبة للحقوق المتملص منها تطبق المواد. (2، 3، 9، 85، 193، 193 و 303 من

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال هذا الفصل التطبيقي الذي تم بمركز الضرائب ومن خلال الدراسة التي قمت بها تبين أن الإدارة الضريبية كغيرها من الإدارات لها مصالح تسييرها وتسهر على تطبيق الأمثل للأوامر والتبليغات المنوطة إليها وتقوم بمسؤوليات كل منها على حدا وتوزيع العمل على الأعوان لتتم بأسرع وقت وبتفاصيل أدق وتشتمل على مهام عدة والمتمثلة في إرسال الإشعارات الأولية ودراسة وتحديد الملفات المكلفين والمراقبة الدورية للتصريحات والقيام بالإجراءات التحقيقية في الوثائق المحاسبية وغيرها من الأدلة الثبوتية وإعداد التقارير النهائية والقيام بالتحصيلات الواجبة.

الخاتمة

في إطار دراسة هذا الموضوع والمعنون بتقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية نظريا وتطبيقا، ومن خلال هذا المقام حاولنا إبراز وإظهار بعض التجاوزات والاغفالات من طرف المكلفين بالضريبة كنقائص في التصريحات المقدمة أو عدم التصريح من أصله والأخطاء الواردة في بعض الوثائق الثبوتية من ذات الشأن والوقوف على مسببات هذا الأمر ما أدى إلى وزارة المالية للتحرك في هذا الجانب من خلال جملة من الإصلاحات أقرتها للمديرية العامة للضرائب من أجل مجابهة التهرب الضريبي ومحاربة ظاهرة الغش الضريبي انطلاقا من التحقق من مدى مصداقية المعلومات المحاسبية المسلمة من قبل المكلفين ضمن إطار إجراءات التحقيق المحاسبي حيث أعطت الضوء الأخضر للإدارة الضريبية وسهلت لها كل الوسائل البشرية كالموظفين الإداريين والأعوان المحققون ..الخ، والهيكلية منها كالمديريات الرئيسية والفرعية ومختلف المصالح على المستوى المركزي والمحلي في الوطن لردع التملص الضريبي واسترجاع حقوق الدولة المنهوبة .

أولاً: اختبار الفرضيات

✓ **الفرضية 01:** سلطة إجراء الرقابة الجبائية في مواجهة المكلفين بالضريبة للتأكد من التصريحات الجبائية المكتتبه من طرفهم، فهي فرضية صحيحة لأن إجراء الرقابة الجبائية يأتي بعد التصريحات لتأكد من مدى وصحة المعلومات الموجودة في التصريح المقدم من طرف المكلفين بالضريبة.

✓ **الفرضية 02:** تتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال وذلك بحسب الهدف المرجو منه، وبحسب طبيعة الشخص المكلف بالضريبة وكذا نوع الضريبة الواجب تحصيلها، فهي فرضية صحيحة لأن الضريبة تفرض حسب الشخص الطبيعي أو معنوي، وحسب نوع النشاط وحسب الضريبة الواجب تحصيلها من طرف الإدارة الضريبية.

✓ **الفرضية 03:** يعتبر التحقيق المحاسبي أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية على مستوى محاسبة المكلف بالضريبة بهدف تنقيح وتطهير الملفات الجبائية من كل الاغفالات والتجاوزات المستعملة من طرف المكلفين بالضريبة، فهي فرضية صحيحة لأن التحقيق المحاسبي يعتبر شكلا من أشكال الرقابة الجبائية وانطلاقا من تعريف التحقيق المحاسبي على أنه مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته والتأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها بحيث يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان.

ثانيا: نتائج الدراسة

- ✓ إجراءات الرقابة الجبائية كخطوة أولية للقضاء على التهرب الضريبي وقمع الغش؛
- ✓ تحديد الغرامات الجبائية على التصريحات لتفادي النقص والتأخير في التصريحات والتوجه نحو الالتزام بالتصريح؛
- ✓ الاعتماد على التحقيق المحاسبي في الكشف عن مدى صحة ومراقبة التصريحات؛
- ✓ نقص الوعي الضريبي للمكلفين بالضريبة مما يؤدي إلى التهرب الضريبي.

ثالثا: التوصيات

- ✓ عصنة الضرائب في مجال الإعلام والاتصال؛
- ✓ زيادة تأهيل وتدريب الأعوان وتكوينهم على المجال المحاسبي والجبائي لتسهيل عملية التنسيق وجمع المعلومات؛
- ✓ وضع برامج إعلامية تساهم في زيادة الوعي الضريبي للمكلفين بالضريبة؛
- ✓ القيام بإجراءات التحقيق المحاسبي في وقتها لكسب الوقت وتحديد الانحرافات؛
- ✓ جعل التصريحات الجبائية الكترونية لتسهيل العملية على المكلفين بالضريبة.

رابعا: الآفاق المستقبلية للدراسة

- ✓ مدى توافق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي على فعالية الرقابة الجبائية؛
- ✓ أثر الرقابة الجبائية على القوائم المالية.

قائمة المراجع

1. الكتب:

✓ فوزي عبد المنعم، المالية العامة والسياسات المالية، منشأة المعارف الإسكندرية، مصر، 1972.

2. المذكرات والرسائل الجامعية:

✓ أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر أطروحة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي، بالأغواط، 2014 .

✓ قحمو شميصة، المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.

✓ صورية شارف تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017.

✓ بن صالح لمياء، بن طاهر صابرينة، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية بالجزائر، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، 2021.

✓ بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، أطروحة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2018.

✓ فتيحة قرقوس، مديرية كبريات المؤسسات، أطروحة دكتوراه في القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، جامعة الجزائر، 2017 .

✓ لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2016.

✓ أحلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2014.

- ✓ محمد بن التومي، لعلاوي إكرام، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2020.
- ✓ طالب حسين، أيوب بن زغيب، دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية معمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البشير الإبراهيمي، برج بوعريرج، 2020.
- ✓ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2011.
- ✓ نفطي فيصل، مسعودي رضا، شعباني محمد الناصر، عصنة الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر محاسبة وضرائب، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2018.

3. ملتقيات :

- ✓ بوعلام ولهي، مداخلة نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من أثار الأزمة - حالة الجزائر، الملتقى العلمي الدولي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف، 2009.
- ✓ سعاد مالح، الرقابة الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني، مداخلة بعنوان قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، 2015.
- ✓ منى مقلاتي، الرقابة الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني، مداخلة بعنوان دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 8 ماي 1945 - قالمة، يوم 28-29 أكتوبر، 2015 .
- ✓ بوعلام ولهي، مداخلة نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من أثار الأزمة - حالة الجزائر، الملتقى العلمي الدولي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف، 2009.

4. المجالات:

- ✓ مصطفى عوادي، نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة، مجلة اقتصاد المال والأعمال المجلد الأول، العدد الأول جامعة حمه لخضر، الوادي، ديسمبر 2016.
- ✓ سعاد مالح قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر مجلة القانون العام الجزائري والمقارن بدون مجلد، العدد 04، جامعة ليايس جيلالي سيدي بلعباس، 2016.
- ✓ جمعة شرقي، مراد كواشي مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مجلة الأفاق والدراسات، المجلد لا يوجد، العدد 2، جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي، 2016.
- ✓ رضا بهناس، واقع الإصلاح الجبائي في الجزائر بين النص والتطبيق، مجلة تاريخ العلوم، بدون مجلد، العدد 8، الجزء 1، جامعة الجزائر 1، جوان 2017.
- ✓ عبد الرحيم لواج، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، مجلة أوراق اقتصادية، بدون مجلد، العدد 02، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2018.
- ✓ محمد قلي، فهمية بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 06، المركز الجامعي أمين العقال الحاج موسى، تمنراست، 2018.
- ✓ أسيا قاسيمي، فهمية حدادو، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد 03، العدد 01، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2019.
- ✓ وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة، مقال، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزء الثاني، العدد 11.

5. المواد والقوانين:

- ✓ قانون الإجراءات الجبائية المديرية العامة للضرائب، 2022.
- ✓ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المديرية العامة للضرائب، 2021.
- ✓ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، 2017.
- ✓ القانون التجاري.

6. المطبوعات:

✓ أحمد بساس، التحقيق الجبائي المعمق، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الثانية ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار تليجي، الأغواط، 2015.

7. مواقع أنترنت:

- ✓ <https://e-learning.univ-saida.dz/mod/page/view.php?id=2720> le 23 /05/2022 la 07 :32.
- ✓ http://elearning.univbiskra.dz/moodle/pluginfile.php/334674/mod_resource/content/1/IBS.pdf.
- ✓ <https://www.echoroukonline.com/> le 23 /05 /2022 la 18 :20.
- ✓ <http://benaichabadis.org/auditfisca3.pdf>.

الملاحق

1

Série 0 n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°الاسم
الزيتا
العنوان

A

الإعارة

Le

اشعار بالتحقيق

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le à H, à l'effet de vérifier au titre des exercices l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

اسم المسؤول

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

اسم المحققين

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

A

Le

التبليغ
الأوليNotification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

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

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 certain impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.

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

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

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

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte [] feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الملحق رقم 03: في حالة ارسال رد الإجابة من المكلف

Série 02 n° 21 soxies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

A

Le

في حالة الإجابة

Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du [] et du [] en réponse à la notification de redressement N° [] du [] et la notification complémentaire / rectificative N° [] du []

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte [] feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

الملحق رقم 04: في حالة عدم ارسال رد من المكلف

3

Série Q n° 21 octies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

LAGHOUAT

الأغواط

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

A

Le

في حالة لم يرسل
الاجابة

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

Madame, Monsieur,.....

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° du à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte 04 feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

الملحق رقم 05: التصريح الشهري G50 الخاص بالفرد الذي لا يخضع للرسم على القيمة المضافة

البلدية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية الضرائب لولاية
DIRECTION DES IMPOTS DE LA
WILAYA DE

DE: مديرية الضرائب لـ
RECETTE DES IMPOTS
DE: قاعة الضرائب لـ
COMMUNE DE: بلدية
ARTICLE D'IMPOSITION

الشهر 200
الفصل 200
MOIS DE 200
TRIMESTRE 200

للتذكير إجبارياً
A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT

الضرائب والرسوم المحصلة فوراً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد
**IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE**
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

السيد (ة)
(Nom et Prénom - raison sociale)
التنشط أو المهنة
العنوان
M
Activité/Profession
Adresse

Base G. N° 50 A
حفظ
ATTENTION
هذا التصريح يجب أن يودع في قاعة الضرائب خلال العاشر من يوم الأول من الشهر.
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS**.
رمز النشاط
CODE ACTIVITE

الرمز Nature des Impôts	الرمز Code	المعاملات الاقتصادية Opérations imposables	رقم الأرقام Chiffres d'écritures	الضريبة Taux	المبلغ Montant à payer (en D.A.)
T.A.P.	C 1 A 12	أشخاص يستفيدون من إعفاء من 1%		2 %	
	C 1 A 13	أشخاص استاءة		-	
	C 1 A 14	أشخاص استاءة		-	
	C 1 A 20	مكسبات مهنية (Professions libérales)		-	
		يتمتعون بوضع إعفاء في كل سنة			
		TOTAL			1
الدفع الخراج VF	C 1 C 10	فئات من الدخل خاضعة للتسديد		5 %	
		TOTAL			3
الاحتفاظ من المصدر IRG/Salaires أخرى على الدخل الأجنبي Autres Retenues à la source I.R.G. الاحتفاظ من المصدر Retenues à la source I.R.S.	E 1 L 20	IRG/Tratements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	
	E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
	E 1 M 20	IRS/Revenus des Entreprises Étrangères non installées en Algérie (Prat. de services) (1)		24%	
		TOTAL			4

RECAPITULATION (en D.A.)		التصديق	إقرار صاحب النشاط Cadre réservé au contribuable	إقرار مديرية الضرائب Cadre réservé à la recette des impôts	إقرار مديرية الضرائب Cadre réservé à l'inspecteur des impôts
1 - TAP	C 500020 A		شخصي بصحة وصدق حول هذا التصريح وكذا عن أقربائي وأقربائي	Reçu - en joint la présente déclaration enregistrée sous le numéro	Déclaration enregistrée le
3 - VF	C 500030 C		Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents complétés	Paiés - par chèque bancaire n° de à par Chèque Postal n° de de la place	Ciboussiers éventuelles
4.1 - IRG Salaires	C 201001/100			Prise en recette par l'inspecteur n° de la place	
4.2 - IRG Autres Ret. Source	C 201001/101 A/B				
4.3 - IRS Retenues à la source	C 001001/102 B				
MONTANT TOTAL À PAYER					

[illegible]

الملحق رقم 06: التصريح الشهري G50 الخاص بالشركات

التصريح الشهري للشركات
DECLARATION G50 DES SOCIÉTÉS
 مديرية: _____
 قطاع: _____
 ASSOCIATION DES IMPÔTS DE
 لسلطة الضريبة
 RECETTE DES IMPÔTS DE
 COMMUNE DE _____ بلدية: _____
 N°S : _____
 N°S : _____
 Année d'imposition : _____

الرقم: _____
 N°S : _____
 Trimestre 20 _____
 شهر: _____
 A RAPPELER
 OBLIGATOIREMENT

التصريح ورسم المحملة فيما أن من طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حاشية إيجاز بالتصديق
IMPÔTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE
RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

M _____ (nom et prénom - raison sociale)
 Activité / Profession : _____
 Adresse : _____

الجهة (1) : _____
 (المرجع أو جهة) (المرجع)
 (المرجع أو جهة) (المرجع)

IMPORTANT !
 هذا التصريح يجب أن يقدم إلى سلطة
 الضريبة خلال التصريح ببدء الأجل من
 التصريح

رسم النشاط
 CODE ACTIVITE

المرجع: _____
 N°S : _____
 Trimestre 20 _____

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables (شركات الخيرية)	Chiffre d'affaires (رقم الأعمال)	Contre d'affaire imposable (مقابل دافعة الخيرية)	Recettes professionnelles imposables (مداخيل مهنية الخيرية)	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires dévoluant une réfaction de 50%				
C 1 A 12	Affaires dévoluant une réfaction de 30%				
C 1 A 13	Affaires sans réfaction				
C 1 A 14	Affaires exonérées				
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)				
1	Préciser autres taxes de réfaction in cas échéant	TOTAL			

التصديق على حساب الخيرية على أساس الفيركان

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

الخيرية على الدفع الإجمالي على الأجل والإقتطاعات الأخرى من المصدر لخصم ما يخصه

Code	Catégorie de revenus soumise à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG: Traitements salariaux, pensions et rentes viagères		Barème	
E 1 L 30	IRG: Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
E 1 L 40	IRG: Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG: Revenus des bords de caisse anonymes		20 %	
E 1 L 80	IRG: Autres retenues à la source		24 %	
E 1 M 30	IBS: Revenus des entreprises étrangères, non installées en Algérie (prestations de services) (1)			
E 1 M 40	IBS: Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise	TOTAL		

حقل الطابع					
Droit de timbre sur état		Chiffre d'affaires imposable		Taux	Montant à payer (en DA)
Code	Opérations imposables				
E 2 E 00					
TOTAL					
4					

إمبوتس و الترسولم الؤفر ولوة أملاله					
Impôts et taxes non repris ci-dessus		Chiffre d'affaires imposable		Taux	Montant à payer (en DA)
Code	Opérations imposables				
E 2 E 00					
TOTAL					
5					

RECAPITULATION (EN DA)		تلففس ب (أج)
1 - TAP.	C/500 026/A	4000
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	5000
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/I00	
3. 2 - IRG/ Autres rel. sources.	C/201 001/I01/A/B/C	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	
- TIC.	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	
5 - Autres.	C/	
6 - TVA.	C/500 020/A	2000
MONTANT TOTAL A PAYER		35000

Cadre réservé au contribuable		Cadre réservé à la recette des impôts	Cadre réservé au service d'assistance
إطار خاص بالمكلف بالتدوينة		إطار خاص بقباضة القربل	إطار خاص بمصلحة الوعاء
يشهد بصحة وصلتي محتوى هذا التصريح وتطابق مع الوثائق المحاسبية. Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables. A le signature, Cachet, 		Requ ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro : Payée - par chèque bancaire N° : du : tiré sur l'Agence : - par chèque postal N° : - en numéraire : prise en recette par quittance N° : de ce jour, le Le receveur des impôts signature, Cachet,	Déclaration enregistrée le : Observation éventuelles :

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325 626 DA = 325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

أ - Chiffres d'affaires imposables الشريعة

الرمز Code	العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة Opérations assujetties à la TVA	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضعة للشريعة Chiffre d'affaires imposable	المتعلق Taux	المبلغ المدفوع - (د.ج.) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 12	بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 13	خدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 14	خدمات طبية					
E 3 B 15	وكلاء ووسطاء					
E 3 B 16	توريدات الطاقة					
E 3 B 21	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 22	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 23	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 24	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 25	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 26	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 28	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 31	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 32	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 33	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 34	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 35	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 36	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					
E 3 B 37	إنتاج: بضائع، منتجات وخدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة					

المجموع العام لرقم الأعمال

TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES

ب / Déductions à opérer

الرمز Code	طبيعة الدeductions Nature des déductions	المبلغ Montant	المجموع Total	المبلغ المدفوع - (د.ج.) Montant des droits (en DA)
E 3 B 91	مقدمية سابقة (شهر سابق)			
E 3 B 92	تأجيل على مشتريات بضائع، مواد وخدمات (المادة 29 من القانون)			
E 3 B 93	تأجيل على مشتريات بضائع، مواد وخدمات (المادة 38 من القانون)			
E 3 B 94	تأجيل على مشتريات بضائع، مواد وخدمات (المادة 40 من القانون)			
E 3 B 95	تأجيل على مشتريات بضائع، مواد وخدمات (المادة 18 من القانون)			
E 3 B 96	أخرى (معلومات إضافية: ...)			
NB: Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TVA				
المجموع المسموح به				
Total des déductions à opérer (B)				
المجموع المدفوع - (د.ج.)				
Total des droits dus				
Régularisation du proforma (art. 40 C. TVA) (+)				
(déduction excédentaire)				
- Renversement de la déduction (art. 38 C. TVA) (-)				
TOTAL A RAPPELER (C) = (B) - (C)				
TVA à payer au titre du proforma (C - B)				
(A reporter dans le cadre "Régularisation" ligne 10)				
Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)				

[illegible]

الملحق رقم 07: الضريبة على الدخل الإجمالي (خاص بالعمال)

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

التصريح بالمرتبات والأجور المختلفة المدفوعة خلال سنة
Déclaration des traitements et émoluments divers payés pendant l'année.

الإقتطاعات من المصدر التي هي بالضريبة على الدخل الإجمالي
Retenues à la source au titre de l'Impôt sur le Revenu Global (I.R.G.)

مديرية الضرائب العامة للضرائب
مدينة الضرائب
مركز الضرائب

خاص بالمدان

Cadre à remplir par le centre des impôts

d _____

Accusé de réception envoyé

le _____

MONTANT
des salaires bruts versés

رقم التعريف الجبائي
Número d'Identification Fiscale

المبلغ الخام للأجور المدفوعة

A. - Montant des sommes versées à la Caisse de Receveur et se rapportant aux traitements et salaires payés pendant l'année

MOIS sujét se rapportant aux sommes versées	DATE du 1 ^{er} quintaine	SOMMES VERSEES		RETENUES A LA SOURCE VERSEES	
		des traitements versés de base au capital des retenues I.R.G.	des sommes versées de base au capital des retenues I.R.G.	I.R.G. traitements, salaires	I.R.G. Pensions
Mois de Janvier					
Mois de Février					
Mois de Mars					
Mois d'Avril					
Mois de Mai					
Mois de Juin					
Mois de Juillet					
Mois d'Août					
Mois de Septembre					
Mois d'Octobre					
Mois de Novembre					
Mois de Décembre					
Congrément 15 %					
TOTAL IMPOSABLE					
Montant des salaires retenus					

ب - قيمة الحقوق المستحقة على المكافآت المدفوعة خلال سنة B.- Montant des droits dus à raison des rémunérations versées pendant l'année

طبيعة الضرائب والرسوم NATURE des impôts et taxes	MONTANT TOTAL DES APPONTEMENTS, SALAIRES PENSIONS ET RÉMUNÉRATIONS QUELCONQUES ALLUÉES AU COURS DE L'ANNÉE				Montant net des sommes imposées (col. 2 = col. 3 + col. 4 = col. 5)	Montant total des sommes dûes	Montant net des sommes versées	RESTE DUE ou en trop versé
	Sommes payées en espèces	Rémunérations allouées en nature	Salaires imposables	Pensions indemnités diverses				
1	2	3	4	5	6	7	8	9
الضريبة على الدخل الإجمالي لأفراد I.R.G. sur Salaires								
الضريبة على الدخل الإجمالي للمؤسسات I.R.G. sur les Pensions								
الملاحظة (1) إذا كان المبلغ المستحق في السنة السابقة، مطابقاً للمبلغ المقرر أولاً في القانون مع إضافة احتياج المصلحة (50 % أو 60 %) وعلى ذلك المالك، فإن القانون ينص عليه في المبلغ المقرر أو يطلب إجراءه مع ضم المبلغ الإضافي قبل أن يقر. TOTAL (5)								

(b) La somme inscrite dans cette colonne sera, si elle correspond à une insolvabilité de versement, remise immédiatement au créancier avec un bonneteau noir. Sine O n° 58. Dans le cas contraire, l'adhésion sera inscrite sur le prochain versement ou accusé au directeur des impôts de la ville, au moment, avant le 1er avril _____

REMARQUE PRÉALABLE. - Les sommes considérées comme mensuelles distinctes pour le calcul de l'I.R.G. (gratifications et primes à caractère annuel, treizième mois) doivent pour chaque bénéficiaire être portées en interligne en dessous de la base mensuelle normale.

والربوع مدى الحياة الخاضعة للإقتطاع الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي.

II. — APPOINTEMENTS, SALAIRES RETRIBUTIONS DIVERSES PENSIONS ET

[illegible]

(1) Porter dans cette colonne les abréviations: C. (célibataire) - M. (marié) - V. (veuf) - D. (divorcé).

(2) Porter dans cette colonne les abréviations: C. (temps complet) - P. (temps partiel).

(3) Porter dans cette colonne le montant net perçu après déduction des cotisations ouvrières (Sécurité sociale) et des retenues pour la retraite.

II - الأجور والمكافآت والتعويضات المختلفة والمعاشات

RENTES VIAGERES SOUMIS A LA RETENUE AU TITRE DE L'I.R.G.

ملاحظة : المبالغ المعتمدة كمبالغ شهرية مستحقة عن أجل حساب الضريبة على الدخل الإجمالي المكافآت والعلاوات ذات الطابع السنوي، الشهر الثالث عشر ينبغي تسجيلها بين السنتين لكل مستفيد تحت القاعدة الشهرية العادية.

[illegible]

(أ) = القيمة الصافية للمبالغ المقبوضة

(ب) = الاقتطاعات من المصادر المجرة

(11) سجل في هذا العمود المخصصات: أ، (أخرى)، ب، استرجع، ج، (الخطأ)، د، (مطلوب).

(2) سجل في هذا المصود المعتمدين (أ) أوقات كمال، ج. أوقات جزئية

(3) يجعل في هذا المصود المبالغ المتفرقة بعد خصم القسط العائلي والخصومات عن أجل القسط.

يشهد بصحته من طرف الممضي أسفله
Certifié exact par le soussigné,

le في A.

الإمضاء
Signature,

الملحق رقم 08: التصريح بالأرباح المهنية TAP

Série G n°11 (2016)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة العالمة

المديرية العامة للضرائب

المصلحة

رقم التعريف الجبائي :

رقم المادة :

التصريح بالأرباح المهنية
الضريبة على الدخل الإجمالي
النظام الحقيقي
(الرسم على النشاط المهني)

TAP

ختم و تاريخ
المصلحة

تصريح بوضع في
مصلحة مقر نشاطكم
قبل 1 ماي

التعريف بالمؤسسة :

i

(1) تعيين المؤسسة (اسم و لقب و اسم الشركة):...

(2) تاريخ و مكان الازدياد:

(3) طبيعة النشاط الممارس (مع توضيح النشاط الرئيسي) :

رمز النشاط : _____ رقم السجل التجاري : _____

رقم الحساب البنكي أو البريدي :.....

(4) عنوان المقرر الاجتماعي أو الرئيسي للمؤسسة:

في 1 جاني 20....

الهاتف الفاكس البريد الإلكتروني

في 1 جانفي 20.... (في حالة تغيير العنوان خلال السنة) (*)

الهاتف الفاكس البريد الإلكتروني

(5) عنوان المؤسسات الثانوية (في حالة عدم كفاية الإطار إرفاق جدول مماثل)

الولاية	البلدية	رقم المادة	العنوان	تعيين المؤسسة

(6) عنوان السكن للمصرح او الشركاء في حالة شركات أشخاص و رقم التعريف الجبائي لكل شخص منهم

رقم التعريف الجبتي	حصص من الربح	العنوان	الاسم و النقب

مسك المحاسبة

☐ مستخدم أجير بالمؤسسة☐ مكتب المحاسبة

..... العنوان

رقم التعريف الجبائي

(*) في حالة تغيير العنوان خلال السنة اذكر ايضا العنوان القديم

ب

ملخص العناصر الخاضعة :

1- الضريبة على الدخل الإجمالي :

أ- النتيجة المحاسبية : ربح : خسارة :

ب- النتيجة الجبائية : ربح : خسارة :

منها :

* الربح المعفى نسبة الإعفاء %

* المبالغ المعاد استثمارها خلال السنة :

ج

المبلغ الخام لرقم الأعمال بدون تخفيض	طبيعة العمليات المنجزة	طبيعة العمليات
ج		العمليات الخاضعة
		مبلغ عمليات البيع بالجملة للمواد التي يتضمن سعر بيعها أكثر من 50 % من الحقوق غير المباشرة.
		مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للمواد التي يتضمن سعر بيعها أكثر من 50 % من الحقوق غير المباشرة.
		مبلغ عمليات البيع بالجملة
		عمليات أخرى تستفيد من التخفيض
		مبيعات و عمليات لا تستفيد من التخفيض
		المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال الخاضع (1)
		عمليات معفاة
		
		
		المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المعفى (2)
		المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المحقق (1) + (2)

ب في
ختم و إمضاء المصرح

ملاحظة : إذا قمت بتصريح باسم شركة المكلف بالضريبة المتوفى،
اذكروا في أسفل الإمضاء أسمائكم وألقابكم و عنايتكم.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série G N° 1

رقم التعريف الإحصائي ...

أذكر في الخانة المقابلة حرف ورقم مادة إخضاعك

للضريبة المعد لسنة 200.

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

مفتشية

خاصة
تجربة العمل

الضريبة على الدخل الإجمالي

200 سنة

ختم التاريخ
للمفتش

التصريح بالمداخيل لسنة 200.....

تصريح ينبغي إرساله قبل
١٠ أبريل إلى مفتش إقامتكم.

[illegible]

عدد الخصص للمفتش	(4) أرباح المهن غير التجارية:																
	عناوين النشاطات	المهن الممارسة															
	أتم: الزوجة (5): الأطفال المكفولين:																
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="width: 33%;">أتم</th> <th style="width: 33%;">الزوجة (5)</th> <th style="width: 33%;">اطفالكم المكفولين</th> </tr> <tr> <td>س ج.د</td> <td>س ج.د</td> <td>س ج.د</td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </table>	أتم	الزوجة (5)	اطفالكم المكفولين	س ج.د	س ج.د	س ج.د										ربح السنة (نظام التصريح المراقب أو الربح المحدد حسب التطبيق الإداري) العبر: (5) في حالة فرض الضريبة المشتركة: المجموع الواجب تسجيله في التلخيص
أتم	الزوجة (5)	اطفالكم المكفولين															
س ج.د	س ج.د	س ج.د															
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="width: 50%;">المبلغ الخام</th> <th style="width: 50%;"> </th> </tr> <tr> <td>س ج.د</td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> </tr> </table>	المبلغ الخام		س ج.د				(5) مداخيل رؤوس الأموال المتقولة: (1) مداخيل المليون والودائع والكفالات 5 بعد تطبيق تخفيض جزائي قدره 5000,00 دج المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص									
المبلغ الخام																	
س ج.د																	
	(5) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة والأطفال تحت الكفالة. (6) المرتبات والأجور والعلاوات والمداخيل والمكافآت المختلفة: (المهن الممارسة) أتم: الزوجة 5: الأطفال المكفولين:																
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="width: 33%;">أتم</th> <th style="width: 33%;">الزوجة 5</th> <th style="width: 33%;">اطفالكم المكفولين</th> </tr> <tr> <td>س ج.د</td> <td>س ج.د</td> <td>س ج.د</td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </table>	أتم	الزوجة 5	اطفالكم المكفولين	س ج.د	س ج.د	س ج.د										المبالغ المقبوضة نقداً: الاستباقات العينية (قبل حسم إقتطاعات ض د) من المصدر: (5) في حالة فرض الضريبة المشتركة: المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص ...
أتم	الزوجة 5	اطفالكم المكفولين															
س ج.د	س ج.د	س ج.د															
	(7) فوائد القيمة للتنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق المتعلقة بها. (العمليات المنجزة في إطار آخر غير المهني). طبيعة وعناوين الأملاك المتنازل عنها: مبلغ فوائد القيمة الخاضعة للضريبة لسنة 200... المصرح به في التصريح (ات) الخاص (ة) (5): (5) في حالة الخصص للضريبة المشتركة بلغ المداخيل المنجزة من قبل الزوجة والأطفال المكفولين.																
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="width: 50%;"> </th> <th style="width: 50%;"> </th> </tr> <tr> <td>س ج.د</td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> </tr> </table>			س ج.د				ب- مداخيل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو بصفة غير مباشرة (5) (الحق كشفاً بين مبلغ المداخيل حسب الفئة متبوعاً بترتيب الفقرات السابقة). المجموع الواجب تسجيله في التلخيص: (5) في حالة الخصص للضريبة المشتركة بلغ المداخيل المنجزة من قبل الزوجة والأطفال المكفولين.									
س ج.د																	

الملحق رقم 9: الميزانية

IMPRIME DESTINE A L' ADMINISTRATION

N. I. F

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Exercice clos le

2020

السنة المالية

BILAN (ACTIF)

الإصول

Série G, n°2 2011

ACTIF	N			N - 1
	Montants Bruts	Amortissements, provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition - goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles				
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT				
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours				
Créances et emplois assimilés				
Clients				
Autres débiteurs				
Impôts et assimilés				
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie				
TOTAL ACTIF COURANT				
TOTAL GENERAL ACTIF				

IMPRIME DESTINE A L' ADMINISTRATION

N.I.F

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Exercice clos le

BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES :		
Capital émis		
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I		
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II		
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés		
Impôts		
Autres dettes		
Trésorerie passif		
TOTAL III		
TOTAL PASSIF (I+II+III)		

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

الملحق رقم 10: جدول حسابات النتائج

IMPRIME DESTINE A L' ADMINISTRATION

N. L. F

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Exercice du

au

جدول حساب النتائج

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques	N		N - 1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
-- Produits fabriqués				
Production vendue				
-- Prestations de services				
-- Vente de travaux				
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes				
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I- Production de l'exercice				
Achats de marchandises vendues				
Matières premières				
Autres approvisionnements				
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations				
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs				
Sous-traitance générale				
Locations				
Entretien, réparations et maintenance				
Primes d'assurances				
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
Publicité				
Déplacements, missions et réceptions				
Autres services				
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II- Consommations de l'exercice				
III- Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)				
Charges de personnel				
Impôts et taxes et versements assimilés				
IV- Excédent brut d'exploitation				

IMPRIME DESTINE A L' ADMINISTRATION

N. I. F

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Autres produits opérationnels				
Autres charges opérationnelles				
Dotations aux amortissements				
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V- Résultat opérationnel				
Produits financiers				
Charges financières				
VI- Résultat financier				
VII- Résultat ordinaire (V+VI)				
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII- Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats				
IX- RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE				النتيجة العامة

(*) À détailler sur état annexe à joindre.

N.I.F.

Adresse :

all

جدد اج حركة الخزف

2/ Tableau de la fluctuation de la production stockée :

95

الملحق رقم 12: جدول تحديد النتيجة الجبائية

IMPRIME DESTINE A L' ADMINISTRATION

N. I. F

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Exercice du

au

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

جدول تحديد النتيجة الجبائية

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	Perie
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf. art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf. art 27 de LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur le résultat	Impôts différé (variation)
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations (*)		
Total des réintégrations		
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf. art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf. art 147 bis du CIDTA)		
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf. art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf. art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions (*)		
Total des déductions		
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf. art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Total des déficits à déduire		
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	Déficit

(*) A détailler sur état annexe à joindre.

283 110 226 → IBS
%19, IRC