

جامعة امحمد بوقرة\_ بومرداس  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل  
شهادة الماستر أكاديمي  
تخصص:  
محاسبة وجباية معمة

الموضوع:

دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بومرداس

تحت إشراف الأستاذة:

قصوري ريم

من إعداد الطالبتين:

رجال أصالة

هنادسي نور الهدى

رقم المذكرة: 178

السنة الجامعية: 2023/2022 م



جامعة امحمد بوقرة \_ بومرداس  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل  
شهادة الماستر أكاديمي  
تخصص:  
محاسبة وجباية معمة

الموضوع:

دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بومرداس

تحت إشراف الأستاذة:

قصوري ريم

من إعداد الطالبتين:

رجال أصالة

هنادسي نور الهدى

رقم المذكرة: 178

السنة الجامعية: 2023/2022 م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# شكر وتقدير

نشكر الله عزوجل الذي وهبنا نعمه العلم وله الحمد والثناء على توفيقه لنا في اتمام هذا البحث العلمي.

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذة المشرفة

" قصوري ريم " التي ساعدتنا في إنجاز بحثنا فجزاها الله خيراً.

وإلى كل أساتذتنا بالكلية الذين ساهموا في تحصيلنا العلمي.

ونخص بالشكر للجنة المناقشة على قبولها تقييم بحثنا ومناقشته.

والشكر موصول إلى كل مسؤولي وإدارات وأعوان المديرية الولائية للضرائب لولاية بومرداس خاصة  
الأستاذتين المؤطرتين "عقروم فاطمة وآسيا بن منصور" على كل التسهيلات والشروحات التي قدموها  
لنا.

وفي الأخير لا يسعنا إلى ان ندعو الله عزوجل أن يرزقنا السداد والرشاد والعفاف والغنى وأن يجعلنا  
هداة محنتدين.

أصالة ونور الهدى





## الإهداء

نحمد الله سبحانه وتعالى الذي أعاننا ووفقنا على إتمام هذا العمل

بفضل نعمة العلم والمعرفة التي وهبنا إياها

ثم أما بعد أهدي هذا العمل إلى

الوالدين الكريمين حفظهما الله بحفظه وأطال الله عمرهما

في طاعته وعبادته الذين كانا الدافع والحافز لي والسبب في وصولي إلى هذا

المستوى وذلك بعد فضل الله تعالى

وإلى جدتي فاطمة

وكما أتقدم بإهدائي هذا إلى إخواني وكل الأهل والأقارب وجميع الأصدقاء

المقربين:

نور الهدى، عزيزة، فراح، عبد الغفور، بشرى، سليمة، يسرى، حنان، ريمة،

ليلي، زهرة، رزيقة، مروي، هدى.

وإلى كل زملاء الدراسة وجميع من أعرفهم، وإلى كل من لم يسعني ذكر أسمائهم.

## أصالة



## الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا لتأمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية فهو ولي  
التوفيق فالحمد لله حمداً كثيراً طيباً.

ثم أما بعد أهدي عملي هذا إلى:

الوالدين الكريمين حفظهما الله وأطال في عمرهما

إلى جدتي نبع العطاء بارك الله في صحتها

كما أتقدم بإهدائي هذا إلى إخوتي وأخواتي:

راجح، محمد، دلال، فايز، رقية

وإلى كل الأهل والأقارب وجميع الأصدقاء المقربين:

أصالة، وسام، إلهام، فريال، مهدية، شهيرة، شريهان، مريم، صبرينة،  
صليحة، منيرة، علي.

وإلى جميع الزملاء دفعة ماستر محاسبة وجباية معمرة 2022/2023

وكل من كان له أثر جميل في حياتي ..... أحبكم

نور الهدى

## المخلص:

هدفت هذه الدراسة لاكتشاف وإبراز دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، حيث تشكل الرقابة الجبائية عاملاً هاماً ضمن النظام الضريبي التصريحي في قدرتها على إدارته بعدالة وإنصاف، وذلك من خلال تطبيق الأنواع المختلفة للرقابة الجبائية ووسائلها القانونية وهياكلها المتعددة من أجل التأكد من صحة تصريحات المكلفين بالضريبة، وذلك لاسترجاع المبالغ المتهرب من دفعها.

من أجل تحقيق ذلك قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس، حيث تطرقنا لملف خاضع للتحقيق المحاسبي للفترة من (2017-2020)، وهذا باتباع كافة المراحل والإجراءات اللازمة من بداية تحديد ملفات المكلفين إلى غاية استرجاع المبالغ المتهرب منها.

على هذا الأساس تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة هامة تؤدي دوراً فعالاً وإيجابياً في تحسين الحصيلة الضريبية، إلا أن هذه الأخيرة لا تكفي لوحدها وذلك لعدة عوامل أهمها ضعف الإمكانيات المادية والبشرية التي تحوزها مديرية الضرائب، فيجب عليها السعي نحو تبني طرق حديثة للتقليل من هذه الظواهر والإسراع في رقمنة الإدارة الجبائية.

## الكلمات المفتاحية:

الرقابة الجبائية، التحصيل الضريبي، التحقيق المحاسبي.

## Résumé :

Cette étude visait à découvrir et mettre en évidence la relation entre la surveillance fiscale et son rôle dans l'augmentation des recettes fiscales. La surveillance fiscale constitue un élément important du système fiscal déclaratif, en raison de sa capacité à l'administrer avec justice et équité, en appliquant différents types de surveillance fiscale, ses moyens légaux et ses structures multiples pour vérifier l'exactitude des déclarations fiscales des contribuables et récupérer les montants échappés au paiement.

Dans le but de réaliser cela, nous avons effectué une étude sur le terrain au niveau de la direction des impôts de la wilaya de Boumerdes, où nous avons examiné un dossier faisant l'objet d'une enquête comptable pour la période de 2017 à 2020, en suivant toutes les étapes et les procédures nécessaires, depuis l'identification des dossiers des contribuables jusqu'à la récupération des montants échappés.

Sur cette base, la surveillance fiscale est considérée comme un moyen important jouant un rôle efficace et positif dans l'amélioration des recettes fiscales. Cependant, cette dernière ne suffit pas à elle seule, en raison de plusieurs facteurs, notamment les faiblesses des ressources matérielles et humaines dont dispose la direction des impôts. Il est donc nécessaire de rechercher des méthodes modernes pour réduire ces phénomènes et accélérer la numérisation de l'administration fiscale.

**Mots clés :** contrôle fiscal, perception des impôts, vérification comptable.



## قائمة المحتويات

| الصفحة | المحتوى                                                         |
|--------|-----------------------------------------------------------------|
| I      | شكر وتقدير                                                      |
| II     | الإهداء                                                         |
| IV     | الملخص                                                          |
| VII    | فهرس المحتوى                                                    |
| IX     | قائمة الجداول                                                   |
| X      | قائمة الأشكال                                                   |
| XI     | قائمة الملاحق                                                   |
| XII    | قائمة الرموز                                                    |
| أ      | مقدمة                                                           |
| 1      | الفصل الأول: أثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي      |
| 2      | تمهيد                                                           |
| 3      | المبحث الأول: مدخل لدراسة الرقابة الجبائية                      |
| 3      | المطلب الأول: عموميات حول الجباية                               |
| 6      | المطلب الثاني: ماهية الرقابة الجبائية                           |
| 13     | المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية                 |
| 19     | المطلب الرابع: الإطار القانوني للرقابة الجبائية                 |
| 26     | المبحث الثاني: مدخل لدراسة التحصيل الضريبي                      |
| 26     | المطلب الأول: مفهوم وطرق التحصيل الضريبي                        |
| 28     | المطلب الثاني: إجراءات وضمانات التحصيل الضريبي                  |
| 31     | المطلب الثالث: معوقات التحصيل الضريبي                           |
| 34     | المبحث الثالث: آليات الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي  |
| 34     | المطلب الأول: التحقيق في المحاسبة (VC)                          |
| 37     | المطلب الثاني: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASFE)  |
| 39     | المطلب الثالث: التحقيق المصوب في المحاسبة (VP)                  |
| 42     | خلاصة الفصل                                                     |
| 43     | الفصل الثاني: دراسة حالة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بومرداس |
| 44     | تمهيد                                                           |
| 45     | المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس               |

## فهرس المحتويات

|    |                                                                                |
|----|--------------------------------------------------------------------------------|
| 45 | المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بومرداس                           |
| 46 | المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس                  |
| 49 | المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب                 |
| 52 | المبحث الثاني: دراسة ملف خاضع للتحقيق المحاسبي                                 |
| 52 | المطلب الأول: المرحلة التحضيرية للتحقيق المحاسبي                               |
| 53 | المطلب الثاني: التحقيق الميداني في المحاسبة                                    |
| 55 | المطلب الثالث: نهاية عملية التحقيق وإرسال التبليغ النهائي                      |
| 70 | المطلب الرابع: إحصائيات عامة حول الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الضريبي |
| 74 | خلاصة الفصل                                                                    |
| 75 | الخاتمة                                                                        |
| 80 | قائمة المراجع                                                                  |
| 87 | الملاحق                                                                        |

## قائمة الجداول

### قائمة الجداول

| الرقم | العنوان                                                                                                | الصفحة |
|-------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|
| 01    | كيفية تحديد مدة التحقيق في المحاسبة                                                                    | 35     |
| 02    | مقارنة بين مختلف أشكال الرقابة                                                                         | 41     |
| 03    | تسوية النتيجة الجبائية                                                                                 | 56     |
| 04    | تحليل رقم الأعمال المقبوض                                                                              | 57     |
| 05    | تحليل تصريحات سلسلة G50                                                                                | 58     |
| 06    | تسوية رقم أعمال لسنة 2017                                                                              | 59     |
| 07    | إخضاع رقم الأعمال لرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني                                     | 59     |
| 08    | تسوية النتيجة                                                                                          | 60     |
| 09    | تسوية أقساط الضريبة على أرباح الشركات                                                                  | 61     |
| 10    | تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي/أجور                                                                  | 62     |
| 11    | تسوية الرسم على التكوين المهني المتواصل والرسم على التمهين                                             | 63     |
| 12    | تسوية الرسم على القيمة المضافة                                                                         | 65     |
| 13    | تسوية الرسم على النشاط المهني                                                                          | 66     |
| 14    | تسوية الضريبة على أرباح الشركات                                                                        | 67     |
| 15    | تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي                                                                       | 68     |
| 16    | تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي/أجور                                                                  | 69     |
| 17    | تسوية الرسم على التكوين المهني المتواصل                                                                | 69     |
| 18    | تسوية الرسم على التمهين                                                                                | 70     |
| 19    | عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية لولاية بومرداس خلال الفترة (2019-2022) | 71     |
| 20    | حجم المبالغ المسترجعة لعملية الرقابة الجبائية خلال الفترة (2019-2022)                                  | 72     |

## قائمة الأشكال

### قائمة الأشكال

| الرقم | العنوان                                                              | الصفحة |
|-------|----------------------------------------------------------------------|--------|
| 01    | أشكال الرقابة الجبائية                                               | 12     |
| 02    | الهيكل التنظيمي العام لمديرية الأبحاث والمراجعات                     | 14     |
| 03    | الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية           | 16     |
| 04    | الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات                              | 17     |
| 05    | الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب                                        | 18     |
| 06    | الهيكل التنظيمي لمركز الجواني للضرائب                                | 19     |
| 07    | معوقات التحصيل الضريبي                                               | 33     |
| 08    | المديريات الفرعية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس                     | 46     |
| 09    | الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب                      | 50     |
| 10    | الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب                                      | 50     |
| 11    | الهيكل التنظيمي لقبضة الضرائب                                        | 51     |
| 12    | تطور عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية خلال الفترة (2019-2022)    | 71     |
| 13    | تطور الحصيلة المالية لعملية الرقابة الجبائية خلال الفترة (2019-2022) | 73     |

## قائمة الملاحق

### قائمة الملاحق

| الرقم | العنوان                                 |
|-------|-----------------------------------------|
| 01    | إشعار بالتحقيق                          |
| 02    | محضر نهاية الأشغال بعين المكان          |
| 03    | كشوفات بنكية                            |
| 04    | فواتير الأعباء                          |
| 05    | حساب تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات  |
| 06    | فواتير الرسم على القيمة المضافة/مشتريات |
| 07    | التبليغ الأولي لنتائج التحقيق           |

قائمة الاختصارات والرموز

| الاختصار/ الرمز | المعنى                                                   |
|-----------------|----------------------------------------------------------|
| ق ض م و ر م     | قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة                  |
| ض د إ           | الضريبة على الدخل الإجمالي                               |
| ر ر أ           | الرسم على رقم الأعمال                                    |
| ق ط             | قانون الطابع                                             |
| ر ع             | رقم الأعمال                                              |
| ر ق م           | الرسم على القيمة المضافة                                 |
| ق إ ج           | قانون الإجراءات الجبائية                                 |
| ق م ت           | قانون المالية التكميلي                                   |
| VC              | Vérification comptable                                   |
| VASFE           | Vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble |
| VP              | Vérification comptable ponctuelle                        |
| TAP             | La taxe sur l'activité professionnelle                   |
| TVA             | La taxe sur la valeur ajoutée                            |
| IRG             | L'impôt sur le revenu global                             |
| IBS             | L'impôt sur les bénéfices des sociétés                   |

مقدمة



## مقدمة

تعتبر الضريبة من أهم مصادر تمويل خزينة الدولة، وقد تزايدت أهميتها من خلال الدور الكبير الذي تلعبه في مجال تحقيق أهداف الدولة السياسية والمالية والاجتماعية وتحقيق التنمية وانتعاش الاقتصاد، لاسيما بعد انهيار أسعار البترول والذي كانت تعتمد عليه الدولة بنسبة كبيرة جداً كأداة لتغطية النفقات العامة. يواجه النظام الضريبي الجزائري العديد من المشاكل والعراقيل التي تؤثر سلباً على الخزينة العمومية، وذلك راجع إلى الحرية النسبية التي يتمتع بها المكلفين بالضريبة عند تقديم تصريحاتهم الضريبية وفق نشاطاتهم ومداخلهم من تلقاء أنفسهم، فالمشرع الجبائي منح المكلفين حقوق وفرض عليهم واجبات وأعطى للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات كونها كثيراً ما تكون غير صحيحة وغير صادقة، وذلك راجع إلى الأخطاء المرتكبة أثناء اعدادها سواء عن سهو أو عن قصد بهدف الامتناع عن دفعها، وهذا ما يؤثر على نتائج الحصيلة الضريبية.

من هنا يبدأ دور الرقابة الجبائية كألية للحد من الظواهر الضريبية السلبية عن طريق مراقبة المكلفين بالضريبة ومتابعة مختلف التصريحات الجبائية، بهدف تصويب هذه التصريحات بغية الرفع من حصيلة الإيرادات الجبائية ودعم المركز المالي للخزينة العمومية، وقد وكلت مهمة الرقابة الجبائية لأجهزة وهيئات مختصة وذات كفاءة وفق آليات محددة لتتم عملية الرقابة بشكل جيد.

**الإشكالية:** من خلال ما تقدم يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي؟

### الأسئلة الفرعية

انطلاقاً من الإشكالية أعلاه يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالرقابة الجبائية؟

- ما هو التحصيل الضريبي وما هي أهم مشاكله؟

- كيف تمارس الرقابة الجبائية؟ هل للرقابة الجبائية دور مباشر في زيادة التحصيل الضريبي؟

### فرضيات البحث

للإجابة على مجموعة الأسئلة الفرعية السابقة التي تضمنتها الإشكالية الرئيسية، قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- تقوم الرقابة الجبائية على التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة؛
- التحصيل الضريبي هو مجموعة من العمليات والإجراءات التي تتم من طرف الإدارة الجبائية من أجل تحصيل الضريبة من المكلفين، ومن أهم معوقاته التهرب الضريبي؛
- وضعت الإدارة الجبائية آليات وإجراءات محددة لتفعيل الرقابة الجبائية، حيث يظهر دورها في تحسين الحصيلة الضريبية من خلال مكافحتها للتهرب الضريبي وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية.

## أهمية الدراسة

تتمثل أهمية هذه الدراسة في إبراز دور الضريبة وأثرها على الاقتصاد الوطني، وكذا تمويل الخزينة العمومية باسترجاع حقوقها المتهرب منها من طرف المكلفين بالضريبة، وهنا يتجسد دور الرقابة الجبائية من خلال مراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة واكتشاف ما تنطوي عليه من أخطاء وانحرافات، ما يؤدي إلى زيادة التحصيل الضريبي.

## أهداف الدراسة

تتجلى في:

- تسليط الضوء على الدور الفعال الذي تلعبه الرقابة الجبائية في تحسين وزيادة مستوى التحصيل الضريبي؛
- إبراز الأجهزة القائمة على الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي؛
- اقتراح جملة من التوصيات على ضوء النتائج التي سيسفر عنها البحث.

## أسباب اختيار البحث

هناك عدة أسباب ومبررات جعلتنا نختار هذا الموضوع، يمكن توضيحها فيما يلي:

### • أسباب ذاتية

- علاقة موضوع البحث بمجال تخصصنا؛
- الميول والرغبة الشخصية في التعرف على الموضوع؛
- الموضوع ملموس في الواقع الميداني؛

### • أسباب موضوعية

- تراجع الجباية البترولية في السنوات الأخيرة يقودنا إلى ضرورة البحث عن موارد أخرى ثباتاً تضمن تدعيم إيرادات الخزينة، ولعل تحصيل الضرائب بصفة منظمة يعتبر من أهمها؛
- التحولات التي يعرفها الاقتصاد الوطني يتطلب منا الاعتماد على الموارد الجبائية؛
- البحث عن آليات الرقابة الجبائية التي تزيد من فعالية التحصيل الضريبي.

## صعوبات الدراسة

- عدم استقرار القوانين الجبائية بما تحتويه من تعديلات خاصة ذات الصلة بموضوع البحث؛
- صعوبة الحصول على كل تصريحات المكلف بالضريبة لتطبيق الدراسة النظرية على حالتها، من أجل الحفاظ على أسرار المهنة؛
- قلة المراجع التي تربط ما بين الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي.

## حدود الدراسة

- 1- الحدود الموضوعية: لقد انصبت على الدور الفعال للرقابة الجبائية وآلياتها ودورها في زيادة التحصيل الضريبي.
- 2- الحدود المكانية: دراسة حالة على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

**3-الحدود الزمانية:** قمنا بإجراء الدراسة الميدانية من 2023/02/01 إلى 2023/04/15 وتم تسليط الضوء على دراسة حالة خاضعة للتحقيق المحاسبي للفترة الممتدة ما بين 2017 إلى 2020.

### منهجية الدراسة

حتى نتمكن من الإجابة على الإشكالية محل الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال استعراض مختلف المفاهيم الأساسية سواء المتعلقة بالرقابة الجبائية أو تلك المتعلقة بالتحصيل الضريبي، اعتمدنا على أسلوب دراسة حالة من خلال دراسة التطبيقية للبحث في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، تجسيدا لكل ما تم وصفه على أرض الواقع بهدف التحليل.

### أدوات البحث

تم الاعتماد على مختلف القوانين ومن أبرزها قانون الإجراءات الجبائية وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وكذلك العديد من الكتب ومذكرات التخرج (أطروحات الدكتوراه، رسائل الماجستير، مذكرات الماستر)، الإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية بومرداس، المقابلات والملاحظات مع العون المحقق بهدف فهم كيفية إجراء عمليات التحقيق.

### الدراسات السابقة

❖ **لياس قلاب ذبيح:** مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، بعنوان "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية"، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، تخصص محاسبة، جامعة خيضر بسكرة 2010/2011.

هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي في ظل النظام الضريبي الجزائري، وذلك بتسليط الضوء على الرقابة الجبائية بتبيان أهمية التدقيق المحاسبي كونه يختص بالتأكد من صحة التصريحات الجبائية للمكلفين.

وقد توصل الباحث من خلال دراسته لجملة من النتائج كالتالي:

- يجب على العون المدقق الإطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخوض في عملية التدقيق المحاسبي، بهدف رسم الخطط المتبعة وتحديد مختلف الضرائب والرسوم المناسبة لطبيعة النشاط الممارس والشكل القانوني للمكلف، ثم إتباع كل المراحل والخطوات اللازمة وفقاً لدليل المدقق في المحاسبة بشكل منتظم تقادياً لوقوع أي خطأ أو تجاوز لعدم إفشال المهمة المكلف بها.
- الحرص على تطبيق حق الإطلاع والمعاينة لتساعد الأعوان المدققين على كشف الأخطاء والتجاوزات التي ارتكبتها المكلفين بالضريبة عن قصد أو دون قصد، وهذا عن طريق القيام بالأبحاث الخارجية والتدخلات الميدانية مع طلب معلومات من كل الأطراف التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة مع المكلف بالضريبة.

- الإطلاع الدائم على القوانين الجبائية مع كل المستجدات المتعلقة بتحيينها، عن طريق القوانين المالية أو المراسلات والتعليمات الصادرة من طرف المديرية العامة للضرائب، لتساعد العون المدقق في أداء مهامه وعدم الوقوع في أي نصوص قانونية عدلت أو ألغيت، مما تسبب له تجاوزات في حق المكلف أو في حق الإدارة الجبائية.

❖ **مغني ناصر:** مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع اقتصاديات المالية والبنوك، بعنوان "دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء"، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2004-2008، جامعة بومرداس، 2009-2010.

هدفت هذه الدراسة لتشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، وتناول أحد أهم الإجراءات المتخذة لمكافحة هذه الظاهرة والمتمثل في الرقابة الجبائية، وإبراز تنامي خطورة هذه الظاهرة في ظل التطورات الاقتصادية الأخيرة. حيث توصل الباحث من خلال دراسته لجملة من النتائج كالتالي:

- يتحتم على أي نظام جبائي أن يتعايش مع حد معين من التهرب الضريبي، فهذا حال كل الأنظمة الجبائية في العالم، ويرجع ذلك إلى تعدد وتنوع الأساليب المؤدية إليه، والذي تترجمه تصرفات الممولين الذين يلجؤون إلى طرق وأساليب مختلفة ومتجددة، تتلائم وتتناسب مع التطورات الاقتصادية الهائلة في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، مما زاد من خطورة هذه الظاهرة.

- إن اتساع ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر يعود بصفة عامة إلى عاملين اثنين هما:
  - قوة الدوافع إلى التهرب الضريبي (أسباب عقائدية، تاريخية، اجتماعية، اقتصادية...).
  - ضعف الموانع من التهرب (ضعف الإدارة الجبائية، ضعف الرقابة الجبائية، نقص العقوبات المالية والجنائية...).

- تعتبر الرقابة الجبائية في الجزائر كأحد أهم الإجراءات التي حولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وبالتالي قطع الطريق أمام كل من يحاول التهرب من دفع مبلغ الضريبة الواجب عليه، وهذا بالنسبة للذين مسهم هذا الإجراء (خضعوا للرقابة)، أو بالنسبة للذين يخشون أن يمسمهم مثل هذا الإجراء (قد يخضعون للرقابة) على حد سواء.

- تلعب التحقيقات الجبائية دوراً هاماً في اكتشاف مواطن التهرب الضريبي، واسترداد مبالغ هامة لخزينة الدولة، إلا أنها تحتاج لكثير من الدعم لتحقيق الفعالية المطلوبة، وهذا من خلال توفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة.

❖ **سليمان عتير**

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، بعنوان " دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، جامعة محمد خيضر بسكرة 2011/2012.

وقد توصل الباحث إلى جملة من النتائج أهمها:

- بتعدد وتزايد الجهات التي يهملها أمر المؤسسة الاقتصادية زاد عدد مستخدمي المعلومات المحاسبية مثل المستثمرين الموظفين، المقرضون الموردين الزبائن والمصالح الجبائية؛
- تعتمد المصالح الجبائية في تحديد وحساب مختلف الضرائب والرسوم الواجب تسديدها من قبل المكلفين وخاصة التابعين للنظام الحقيقي، على عناصر ومعطيات يتم استخراجها من المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحاتهم، وللتأكد من مدى صحة المعلومات المحاسبية يتم التحقق فيها لمعرفة مدى جودتها عن طريق الرقابة الجبائية؛

- تعد المعلومات المحاسبية خير وسيلة للتعبير عن الكم الهائل من العمليات المالية التي تنشأ فيما بين العون الاقتصادي الواحد أو ما بين الأعوان الاقتصاديين أو ما يسمى بالدورة الاقتصادية.

#### ❖ لعل جميلة جمانة ودخوش شيماء

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بعنوان دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي "دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة"، قسم العلوم المالية والمحاسبة، 2021-2022.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور الرقابة الجبائية في الكشف عن التهرب الضريبي، وتوضيح أهم الإجراءات المتخذة من طرف الإدارة الجبائية التي تساهم في التقليل من انتشار هذه الظاهرة. وقد توصلت الباحثتان إلى جملة من النتائج أهمها:

- الرقابة الجبائية لا تحد من ظاهرة التهرب الضريبي بل تساهم في الكشف عنه.
- من بين الضرائب الأكثر استخداما في الجزائر هي TVA IBS IRG.
- من بين أهم أشكال الرقابة الجبائية هي الرقابة المعمقة التي تساعد في دراسة أكبر عدد من الملفات وتغطية أنشطة كثيرة.

#### تقسيمات الدراسة

حتى نتمكن من الإجابة على الأسئلة المطروحة في الإشكالية الخاصة ببحثنا، قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين حيث تناولنا في الفصل الأول أثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي وقسم إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول مدخل لدراسة الرقابة الجبائية والمبحث الثاني مدخل لدراسة التحصيل الضريبي، أما المبحث الثالث آليات الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي.

لتدعيم هذه الدراسة خصصنا الفصل الثاني منها للجانب التطبيقي والذي يتضمن دراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس، حيث قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين تطرقنا في المبحث الأول إلى تقديم

مديرية الضرائب لولاية بومرداس، والمبحث الثاني دراسة حالة خاضعة للتحقيق المحاسبي لمؤسسة أشغال العمومية  
مع دعمنا للدراسة بإحصائيات لعدد الملفات والحصيلة المالية للرقابة الجبائية للفترة 2019-2022.

# الفصل الأول: أثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي

**تمهيد:**

تعد الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي من الأدوات الفعالة للمؤسسات ولمصالح الضرائب على حد سواء، إذ تعتبران من الأنظمة التي تخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص وكذا عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، وذلك لاهتمامهما البالغ في اتخاذ القرار وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين من أجل زيادة الحصيلة الضريبية، فهما وسيلتان تضمنان مصلحة الخزينة العمومية من جهة ومن جهة أخرى لردع المكلفين وتحسيسهم بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم، وهذا ما ينعكس على تصريحاتهم وسلوكياتهم اتجاه التزامهم الضريبي.

بغرض التعرف أكثر على الرقابة الجبائية قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

- ❖ **المبحث الأول:** مدخل لدراسة الرقابة الجبائية
- ❖ **المبحث الثاني:** مدخل لدراسة التحصيل الضريبي
- ❖ **المبحث الثالث:** آليات الرقابة الجبائية لزيادة التحصيل الضريبي



## المبحث الأول: مدخل لدراسة الرقابة الجبائية

الرقابة بشكل أو بآخر أمر طبيعي في أي مجتمع، لأنها تمثل الضوابط لكل تصرف يتعدى أثره للغير، نتيجة لتجاوز المسؤول لسلطته أو تجاوز المحكوم لحقوقه.

### المطلب الأول: عموميات حول الجبائية

#### الفرع الأول: مفهوم الجبائية

تعرف الجبائية على أنها " مجموعة من الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب، الرسوم والإتاوة والمساهمات الاجتماعية ".

كما تعرف أيضا على أنها " اقتطاعات نقدية تقوم بها الدولة على الأفراد، لتغطية نفقات الدولة وتكون على شكل ضريبة أو رسم ".

من خلال التعريفين السابقين نجد أن مفهوم الجبائية أوسع وأشمل من مفهوم الضريبة، فالجبائية تشمل الضريبة والرسم بالإضافة إلى الإتاوة.<sup>1</sup>

#### 1-الضريبة

**التعريف الأول:** الضريبة مبلغ من النقود، تجبر الدولة أو الهيئات العامة المحلية الفرد على دفعها إليه بصفة نهائية، وليس في مقابل انتفاعه بخدمة معينة، وإنما لتمكينها من تحقيق منافع عامة.<sup>2</sup>

**التعريف الثاني:** تعرف الضريبة بأنها " فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة، أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة " .<sup>3</sup>

**التعريف الثالث:** الضريبة فريضة إلزامية تحددها الدولة، ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكيناً للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع.<sup>4</sup>

مما سبق يمكننا تحديد أهم خصائص الضريبة فيما يلي:

- الضريبة اقتطاع مالي، إلا أنه في العصر الحديث تفرض الضريبة في شكل نقدي خلافاً للنظم الضريبية السابقة؛

- الضريبة تدفع بصفة إلزامية وإجبارية من قبل الأفراد، وذلك لانفراد الدولة عن طريق القانون الجبائي بتحديد طرق الربط والتحصيل وإجراءات المتابعات والمنازعات؛

<sup>1</sup> مبروك حجار، تقويم دور السياسة الجبائية في دعم القطاع الخاص في الجزائر خلال الفترة 1999-2014، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف -1، الجزائر، 2016، ص 11.

<sup>2</sup> زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، دون سنة، ص118.

<sup>3</sup> ناشد سوزي عدلي، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003، ص117.

<sup>4</sup> يونس أحمد البطريق وآخرون، المالية العامة والضرائب والنفقات العامة، الدار الجامعية، اسكندرية، مصر، دون سنة، ص11.

- تدفع الضريبة بصفة نهائية، أي أنها غير قابلة للاسترداد فهي ليست أمانة أو وديعة يستردها صاحبها فيما بعد؛
  - تدفع الضريبة بدون مقابل، أي أن دافع الضريبة لا يعرف مقدار ولا طبيعة المنفعة التي ستعود عليه من خلال النفع العام الذي تحققه الضريبة، وبهذا فلا مقابل خاص يعود على دافع الضريبة؛<sup>1</sup>
  - الضريبة فريضة عامة، أي أنها تعتبر التزاماً شخصياً يكون شاملاً وينطبق على جميع الأفراد في الدولة.<sup>2</sup>
- 2- أهداف الضريبة:**

تصبو الضريبة في أي مجتمع إلى تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن تحديدها في الآتي:

- ✓ الأهداف المالية.
- ✓ الأهداف الاقتصادية.
- ✓ الأهداف السياسية.
- ✓ الأهداف الاجتماعية.

#### -الأهداف المالية

يقصد بها تغطية الأعباء العامة، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات العامة المطلوبة لأفراد المجتمع، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى استثمارات الإدارة الحكومية (كبناء السدود والمستشفيات والجامعات وشق الطرق).

#### -الأهداف الاقتصادية

يقصد بها أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى الاستقرار الاقتصادي، غير مشوب بالتضخم أو الانكماش وأصبحت في إطار الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي. ويمكن إيجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي:

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كلياً أو جزئياً؛
- حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات؛
- استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخل المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية، مما يعمل على زيادة الاستهلاك؛
- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2008، ص 8.

<sup>2</sup> محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة، الطبعة الأولى، عمان، 2007، ص 52.

<sup>3</sup> نصيرة بوعون يحياوي، جباية المؤسسة الجزائرية، les page bleues internationales، الجزائر، ص، ص 60، 61.

### - الأهداف السياسية

إن فرض الضرائب بطريقة تصاعدية يقلل من الفوارق بين الدخل، كذلك يحدد الحد الأقصى للدخل وبذلك يحول المدخرات من أيدي الأفراد إلى الدولة، كما تستعمل الضريبة لحماية الاقتصاد الوطني من المنافسة الأجنبية، وذلك بفرض ضرائب ورسوم جمركية على السلع المستوردة، كما أن الدولة تستطيع أن تعبر عن موقفها السياسي اتجاه الدول الأخرى، إذ تعمل على فرض رسوم جمركية متنوعة وعالية على سلع الدول المخالفة لها سياسياً وتقوم بالعكس مع سلع الدول الموافقة لها سياسياً.<sup>1</sup>

### - الأهداف الاجتماعية

تتمثل في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة مثال على ذلك أن يقرر المشرع الضريبي تخفيف الأعباء الضريبية على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة، كما تستخدم الضريبة أيضاً في تطوير بعض الأنشطة الاجتماعية كإعفاء بعض الهيئات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة (دينية أو أسرية...) من الضرائب، أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على الصحة العامة بفرض ضرائب منخفضة السعر على سلع الاستهلاك الضروري كالخبز، وفرض ضرائب مرتفعة السعر على بعض السلع الذي ينتج عنها أضرار صحية مثل المشروبات الكحولية والسجائر.

وبالرغم من تعدد أغراض الضريبة في العصر الحديث، إلا أنه مازال الغرض المالي لها باعتبارها أداة تمويلية في المرتبة الأولى له الأولوية على باقي الأغراض.<sup>2</sup>

### 3- الرسم

**التعريف الأول:** يمكن تعريف الرسم على أنه " مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة، أو إحدى مؤسساتها العمومية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل".<sup>3</sup>

**التعريف الثاني:** يعرف الرسم على أنه "مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه الفرد في كل مرة تؤدي إليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص، وتتطوي في نفس الوقت على منفعة عامة غالباً".<sup>4</sup>

**التعريف الثالث:** هو عبارة عن مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة جبراً من المكلف مقابل تقديم خدمة معينة له، بهدف تغطية نفقات الدولة مثل: رسوم المهن، رسوم القضاء.... الخ.<sup>5</sup>

مما سبق يمكن استخلاص عدة خصائص للرسم يذكر منها:

<sup>1</sup> رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث "جبائية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين"، دار هومة، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2012، ص 22.

<sup>2</sup> ناشد سوزي عدلي، مرجع سبق ذكره، ص 132.

<sup>3</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008، ص 132.

<sup>4</sup> عبد الحميد عبد المطلب، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص 226.

<sup>5</sup> عدي عفانة وعادل القطاونة وأحمد الجدع، الجديد في المحاسبة الضريبية، دار وائل، الطبعة الأولى، 2004، ص 06.

- يحصل الرسم من طرف الدولة، وذلك باستنادها على مؤسساتها المختلفة؛
  - يتم تحصيل الرسم بشكل مبالغ نقدية؛
  - يدفع الرسم بشكل جبري بمجرد طلب الفرد للخدمة من الدولة وحصوله عليها؛
  - يدفع الرسم مقابل خدمة يحصل عليها الفرد إلى جانب تحقيق نفع عام؛
  - يعتبر القانون المحدد الرئيسي للرسم وذلك من حيث طريقة جبايته أو حتى قيمته.
- كما أن الرسم على غرار الضريبة لا يأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكليفية للأشخاص، فحصول الشخص على الخدمة مربوطة بدفعه قيمة الرسم بدون مراعاة حياته المالية.
- أما بالنسبة لقيمة الرسم النقدية، فليست لها علاقة بتكلفة الخدمة، فيمكن أن تكون قيمة الرسم النقدية أعلى من تكلفة الخدمة أو مساوية لها أو حتى أقل منها.<sup>1</sup>

#### 4-الإتاوة

**التعريف الأول:** هي المقابل الذي يدفعه صاحب العقار أو الثروة بسبب ارتفاع ملكه المترتب عن قيامه بمشاريع عامة فتعبيد طريق أو إقامة سد يؤثر على قيمة الأراضي المجاورة، مما يقتضي أن يساهم المستفيد بقسط ما في نفقات التي تكبدها الدولة، بناءً على ذلك تتفق الضريبة مع الإتاوة في كونهما تدفعان جبراً للخرينة العامة.<sup>2</sup>

**التعريف الثاني:** يمكن تعريفها على أنها " المبالغ التي تحددها السلطة العامة وتجبها بصفة إجبارية من بعض أفراد المجتمع مقابل زيادة القيمة الرأسمالية لملكياتهم، والتي تحققت نتيجة الأعمال والمشروعات العامة التي قامت بها الدولة، وإن كانت تستهدف بها في المقام الأول تحقيق المنفعة العامة ".<sup>3</sup>

**التعريف الثالث:** هي مبلغ من المال الذي تحدده الدولة ويدفعه بعض أفراد طبقة ملاك العقارات نظير عمل عام قصد به المصلحة العامة، فعاد عليهم علاوة على ذلك بمنفعة خاصة تتمثل في ارتفاع القيمة الرأسمالية لعقاراتهم.<sup>4</sup>

**المطلب الثاني: ماهية الرقابة الجبائية**

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية، كان من الضروري إعطاء مفهوم بشكل عام للرقابة حيث تعددت وتنوعت التعاريف المرتبطة بها.

تعرف الرقابة على أنها "تحديد ما تم إنجازه أي تقييم الأداء، وعند الضرورة تطبيق الإجراءات التصحيحية بحيث يتم تحقيق المطلوب وفق المخطط".<sup>5</sup>

<sup>1</sup> لطفي شعباني، محاضرات في الجبائية، مكتبة جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، الطبعة الأولى، 2014، ص 11.

<sup>2</sup> عبد الله خباب، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2009، ص 219.

<sup>3</sup> يونس أحمد البطريق، أصول المالية العامة، دون دار نشر، الإسكندرية، 2008، ص 39.

<sup>4</sup> حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، الإسكندرية، 2000، ص 95.

<sup>5</sup> سعيد بلوم، "أساليب الرقابة ودورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية"، (رسالة الماجستير في تنمية وتسيير الموارد البشرية)، جامعة منتوري قسنطينة، دون سنة، ص 17.

عرفها (فايول) على أنها "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها".<sup>1</sup>

### الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية

لا يختلف تعريف الرقابة في النظام الجبائي عن مفهوم الرقابة من نطاقها الواسع، لأنها تعتبر الوسيلة الأكثر فعالية للكشف عن مواطن التهرب الضريبي ولها عدة مفاهيم نذكر أهمها:

- يمكن تعريف الرقابة الجبائية أو التحقيق الجبائي بأنها "مجموعة العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية، بالتالي الرقابة الجبائية ماهي إلا مجموعة الإجراءات المعترف بها من طرف المشرع، والتي تهدف إلى التأكد من مصداقية وقانونية تصريحات المكلفين بالضريبة".<sup>2</sup>

- تعرف الرقابة الجبائية بأنها " مجموعة من العمليات، يقوم المراقب من خلالها بالتأكد من نزاهة التصريحات، وبتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة ".<sup>3</sup>

- تعرف على أنها فحص للسجلات والتقارير المالية المنشئة لتبيان مدى مطابقة المعلومات التي تتضمنها تلك التقارير، ويتم الفحص وفقاً لطرق مسطرة مسبقاً ليكون العمل المؤدى على درجة عالية من الامتياز.<sup>4</sup>

- هي الأداة التي تستعملها إدارة الضرائب من أجل الاثبات والتأكد من صحة التصريحات المودعة لديها من طرف المكلف بالضريبة، زيادة على قيامها بإجراءات أشد ضبطاً وتأكيداً، والرقابة الجبائية تشمل التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق، كما عرفت بأنها " وسيلة للتحقق بأن المكلفين ملتزمين بأداء واجباتهم الجبائية".<sup>5</sup>

من خلال التعاريف السابقة، يمكن ضبط مفهوم الرقابة الجبائية على أنها: مجموعة الإجراءات والعمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صدق التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، ومدى مطابقتها للقوانين والتشريعات الجبائية ومن ثم اكتشاف أي غش أو تهرب وتطبيق العقوبة المقررة لذلك.

### الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

من خلال التعاريف السابقة للرقابة الجبائية، يمكننا استخلاص بعض الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها والمتمثلة في:

<sup>1</sup> حمدي سليمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الأردن 1998، ص 13

<sup>2</sup> عبد الرزاق عباس، التحقيق المحاسبي والنزاع المالي، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص 19.

<sup>3</sup> ناصر مغني، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس فرع اقتصاديات المالية والبنوك، 2010، ص 87.

<sup>4</sup> زهرة محمد حبو، دور الرقابة الجبائية في النظام الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية الاقتصاد، فرع الاقتصاد، جامعة دمشق، 2011، ص 48.

<sup>5</sup> فايز سايج، محاضرات في المراجعة الجبائية، مكتبة جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2020، ص 18.

- 1- **الهدف القانوني:** ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة، لذا وحرصاً على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن اية انحرافات، أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.<sup>1</sup>
- 2- **الهدف الإداري:** إذ تؤدي الرقابة الجبائية دوراً هاماً للإدارة الجبائية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:
  - تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية؛
  - تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك؛
  - تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.<sup>2</sup>
- 3- **الهدف المالي والاقتصادي:** حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب كالسرقة، 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، إذا أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.<sup>3</sup>
- 4- **الهدف الاجتماعي:** وتتمثل في هدفين رئيسيين هما:
  - 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 مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء واجباته اتجاه المجتمع.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012، ص82.

<sup>2</sup> فايز سايج، مرجع سبق ذكره، ص23.

<sup>3</sup> لامية آيت بلقاسم، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2013-2014، ص32.

<sup>4</sup> محمد زرقون وسليمان عتير، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية بمديرية الضرائب لولاية الوادي بالجزائر، مجلة البديل الاقتصادي، مجلة علمية تصدر عن جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، المجلد 01، العدد 01، 2014، ص42.

## الفرع الثالث: أشكال الرقابة الجبائية ومبادئها

### ❖ أشكال الرقابة الجبائية

بما أن النظام الضريبي نظام تصريحي، فهو يعتمد على الرقابة الجبائية للتأكد من صحة الاقرارات المقدمة من طرف المكلفين واكتشاف الأخطاء والانحرافات المتعلقة بها، وتختلف عملية مراجعة وفحص الاقرارات باختلاف أنواع وأشكال الرقابة الجبائية فيمكن أن تكون بطريقة عامة، ويمكن أن تكون بطريقة معمقة.

#### 1- الرقابة العامة

تمارس مفتشيات الضرائب نوعين من أنواع الرقابة الجبائية بصفة عامة، وهما الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضريبة، ويتم القيام بهذين النوعين من الرقابة الجبائية بدون التنقل إلى مقر نشاط المكلف، ولا يتم القيام بأبحاث عامة وخاصة حوله.

#### أ- الرقابة الشكلية

تتم هذه الرقابة على مستوى المفتشية المختصة إقليمياً، أي على مستوى المفتشية التي تمارس فيها النشاط، وتتم هذه الرقابة من المفروض نهاية كل سنة والتي تشمل على الخطوات التالية:

✓ تصحيح الأخطاء المادية المحتملة في تصريحات G50 مع مقارنة التصريحات والمعلومات التي تملكها المفتشية؛

✓ مراقبة حسن ملئ التصريحات وخاصة G50 وفحص جذري لجميع المعلومات الموجودة في التصريحات؛

✓ كشف المعلومات والعناصر المهمة مع تصحيح الأخطاء بإرسال ما يعرف C2 أو C4.<sup>1</sup>

#### ب- الرقابة على الوثائق

تهتم الرقابة على الوثائق بفحص الملف الجبائي للمكلف فحصاً شاملاً وانتقادياً، إذ يقوم المحقق بتصحيح الأخطاء الظاهرة في التصريحات والعاجزين عن الوفاء منهم، بالإعتماد على المعلومات والتبريرات الشفوية والكتابية المقدمة إلى الإدارة الجبائية "يراقب المفتش التصريحات ويطلب التبريرات".

تجرى الرقابة على الوثائق في مكاتب الإدارة الجبائية وهي مرفقة بمجموعة من التحقيقات المتعلقة بفحص نقدي للتصريحات بمساعدة المعلومات والمستندات الواردة في ملف المكلف بالضريبة والمنتقاة من قبل، حسب معايير موضوعة من طرف إدارة الضرائب.<sup>2</sup>

أما عن أهداف هذه الرقابة هي كما يلي:

- اكتشاف الأخطاء في المعدلات والحسابات؛
- التحقق من التصريحات وما مدى مطابقتها للمعطيات المتواجدة بالملف؛

<sup>1</sup> جمال بدري، "عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، جامعة الجزائر، 2008/2009، ص، ص 85، 86.

<sup>2</sup> عبد الرزاق عباس، مرجع سبق ذكره، ص 20.



- تحليل المعطيات وربطها بالحالة المالية للمكلف من سنة لأخرى؛
- طلب معلومات تكميلية أو إضافية مع تقديم التوضيحات بالوثائق المبررة؛
- التأكد من التطبيق السليم للتشريعات الجبائية.<sup>1</sup>

وتتم الرقابة على الوثائق كما يلي<sup>2</sup>:

✓ **طلب المعلومات:** يتسنى لمصلحة الضرائب بموجب المهام والامتيازات المخولة لها من قبل القانون الجبائي للمحقق أن يطلب من المكلف إمداده ببعض المعلومات حول نقاط وأمر احتوتها التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية والذي من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين، ولا يخضع المكلف في حالة عدم الاستجابة للطلب لأية عقوبة، وبالتالي تقوم الإدارة الجبائية بإعادة مراسلة وطلب التبريرات مجدداً.

✓ **طلب التبريرات و التوضيحات:** عند رفض المكلف الإجابة على الطلب الشفوي، أو يكون الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض للإجابة، يتعين على المحقق أن يعيد طلباً كتابياً لأنه يضيف طابع الإلزامية أكثر، ويجب أن يبين هذا الطلب الكتابي بشكل صريح النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات، لأن المكلف مطالب بتقديم الشروحات للإدارة الضريبية حول عدم التناسق المكتشف بين ما هو موجود فعلاً وما هو مكتتب في التصريح، كما يجب تقديم الدليل الكافي على أن ما هو مصرح به من أرقام صحيحة، ولا يجب أن تتعدى مدة 30 يوم للرد على طلب التوضيحات والتبريرات، وقد تكون هذه الإجراءات غير كافية بالنسبة للمحقق، لذلك يلجأ إلى الرقابة المعمقة ويكمن الهدف الأساسي من الرقابة على الوثائق في اكتشاف المكلفين غير الأمناء وتصحيح الأخطاء المرتكبة في التصريحات، كما تساعد على اختيار الملفات التي تكون موضوعاً للرقابة المعمقة (الرقابة بعين المكان).

## 2- الرقابة المعمقة

تعرف بالرقابة الخارجية وتتمثل في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين بأمكان تواجد نشاطات المكلفين، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم، كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة، وهذا لأربع سنوات (4) لم يمسهما التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي.

<sup>1</sup> جمال بدري، مرجع سبق ذكره، ص 86.

<sup>2</sup> فايز سايح، مرجع سبق ذكره، ص 20.



كما يتناول هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق والمميز لمحتوى الملف الجبائي، سواء على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمديريات الضرائب، أو المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات حسب الاختصاص ممثلة في عدة فرق مختصة<sup>1</sup>، وتتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في:

- ✓ التحقيق في المحاسبة: Vérifications de comptabilité
- ✓ التحقيق المصوب في المحاسبة: vérifications ponctuelle
- ✓ التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: vérifications approfondie de situation fiscale ensemble

أ- **التحقيق في المحاسبة (VC):** هو مجموعة العمليات الرامية لمراقبة التصريحات الجبائية والتحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، والتي تهدف للبحث ما إذا كانت النتائج مطابقة للقواعد المحاسبية والجبائية السارية المفعول ويسمى "الفحص المحاسبي الانتقادي"، ولإظهار النقائص والتجاوزات المحاسبية التي يمكن أن تؤثر على الوعاء الضريبي بينت التجربة أن التطبيق الصحيح للقوانين الجبائية مرتبط أساساً بالمراقبات المنجزة من طرف الإدارة.<sup>2</sup>

ب- **التحقيق المصوب في المحاسبة (VP):** التحقيق المصوب هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة ضمن التحقيق في المحاسبة. انطلاقاً من مفهوم التحقيق المصوب في المحاسبة، يتميز هذا النوع من التحقيق بالخاصيتين التاليتين:

- يتم التحقيق في نوع أو عدة أنواع من الضرائب (اختيار عينة)؛
- يغطي التحقيق فترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة، أو يكون على مجموعة عمليات أو معلومات محاسبية لمدة تقل عن سنة.<sup>3</sup>

ج- **التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE):** وهي الرقابة التي تقوم بمراقبة الشخص الطبيعي، والتأكد بأن تطور ونمو أملاكه وأمواله تتوافق مع المداخل المصرح بها.

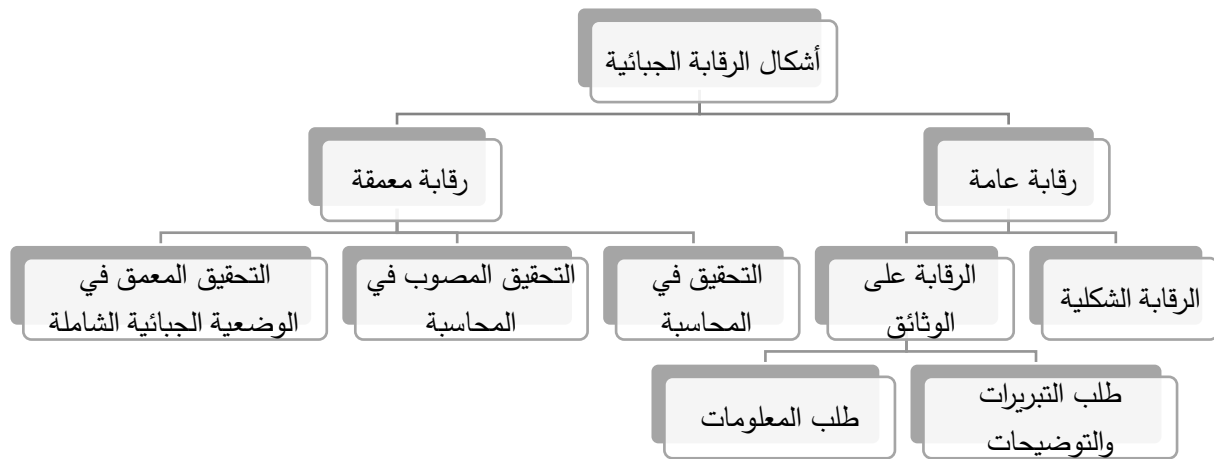
<sup>1</sup> سفيان خلوفي وعبد الرؤوف بوجريو، "دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010.2014) دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميله، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 05، العدد 01، جوان 2019، ص 203.

<sup>2</sup> رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص 221.

<sup>3</sup> محمد الهادي ضيف الله وهشام لبزة وسليمان عتير، دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين قراءة تحليلية لقانون الإجراءات الجبائية الجزائري، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، المجلد 02، العدد 03، جوان 2018، ص 208.

وتعرف على أنها "مجموع العمليات والأبحاث التي تهدف إلى كشف الفارق الموجود والمتوقع بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي، بمقارنة مدى الانسجام بين مداخل المكلف بالضريبة فيما بينها وبين حالته المادية".<sup>1</sup> من خلال ما سبق يمكن تلخيص أشكال الرقابة الجبائية في الشكل التالي:

شكل رقم(01): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات السابقة.

\* حيث أنه تجدر الإشارة إلى أن الرقابة العامة تتم على مستوى المفتشية، أما بالنسبة للرقابة المعمقة فهي تتم على مستوى مديرية الضرائب.

## ❖ مبادئ الرقابة الجبائية

### 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، فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وهذا من خلال:

- تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون النصوص والقوانين التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب، إضافة إلى إدراج مذكرات تصريحية للقوانين التشريعية بسيطة وسهلة في متناول المكلفين بالضريبة، للتقليل من إحساسهم بتعقد التشريع الضريبي واقتناعهم به، مما يؤدي بهم إلى الالتزام بواجباتهم الضريبية وعدم التهرب منها.

<sup>1</sup> عبد الرحمان مغاري ود. شيخي بلال، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية، مجلة دراسات جبائية، العدد 02، جوان 2013، ص34.

-تحقيق العدالة الضريبية وذلك بتطبيق العدالة الأفقية، ويقصد بها أن تتم معاملة المكلفين المتساويين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة ضريبية متساوية.<sup>1</sup>

## 2- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، ولهذا يجب توفرها 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، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة، وتوفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الاتصال الحديثة.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية هي أداة فعالة من أجل ضمان حقوق الخزينة العامة للدولة، من أجل ذلك فقد حدد التشريع الجبائي إطاراً تنظيمياً لها.

### الفرع الأول: الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية

تقوم الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة الإدارية، التي أعطى لها التشريع الجبائي القيام بأداء هذه المهام على أكمل وجه لتمارسها بطريقة فعالة ومنظمة، كما خول المشرع الجزائري للإدارة الجبائية عدة وسائل وأجهزة هيكلية مختصة في مجال الرقابة الجبائية التي بواسطتها تنفذ البرامج المسطرة من الإدارة المركزية وتتمثل هذه الأجهزة في:

#### 1- الوسائل المختصة حالياً بالرقابة الجبائية

##### أ- مديرية الأبحاث والمراجعات (DRV)

تم إنشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 288-9 المؤرخ في 12 جويلية 1998 والمتضمن للتنظيم الإداري لوزارة المالية، وتماشياً مع التزايد المستمر والمختلف للنشاطات في الميدان الصناعي والتجاري.

- تنقسم مديرية البحث والتحقيقات إلى ثلاث مصالح للبحث والتحقيق وأربع مديريات فرعية .
- تتوزع مصالح البحث والتحقيق الثلاث في ولايات الجزائر، وهران، قسنطينة، وتتمثل مهامها في تنفيذ برامج البحث والمراقبة للسلطات والمداخل المحددة من طرف مديرية البحث والتحقيقات والقيام بالإحصائيات اللازمة

<sup>1</sup> Michel Bouvier, Marie charistine : l'administration fiscale en France, Presses universitaires de France, (Puf.1988), P48.

<sup>2</sup> جميلة جمانة لعلی ودخوش شيماء، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي" دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، 2021-2022، ص، ص 17، 18.

من أجل معرفة النقائص وتصحيحها، وتسهر على ضمان تسيير وسائل فرق المراقبة الجبائية، وذلك بتوفير الشروط الضرورية والإمكانات التي تسمح بإجراء عمليات الرقابة، كما تقوم بالدراسة والرد على الشكاوى المتعلقة بالتحقيقات التي تقوم بها فرق المراقبة (كل فرقة تحقيق تتكون من رئيس فرقة ومحققين)، وتلتزم بتنفيذ برامج المراقبة ومتابعة الإجراءات المتعلقة بها.<sup>1</sup>

أما المديريات الفرعية الأربع، لمديرية البحث والتحقيقات فهي:

- المديرية الفرعية للبرمجة.
- المديرية الفرعية للتحقيق والبحث عن المعلومة الجبائية.
- المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

شكل رقم (02): الهيكل التنظيمي العام لمديرية الأبحاث والمراجعات



المصدر: شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص22.

#### ب-المديرية الفرعية للرقابة الجبائية(SDCF)

إضافة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي، فإن المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية بتكفل مديرية فرعية مهتمة بهذا المجال، إذ تعد الهيئة المختصة بهذه المهمة عبر إقليمها.

<sup>1</sup> ناصر مغني، مرجع سبق ذكره، ص97.

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 4.000.000 دج بالنسبة لمقدمي الخدمات، ورقم أعمال سنوي أقل من 10.000.000 دج لباقي المؤسسات الأخرى.<sup>1</sup> تتشكل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى كل ولاية من ثلاث مكاتب وهي:

- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية.
- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات.
- مكتب التحقيقات ومراقبة التقييمات.

وفي هذا الإطار فإن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكلفة بما يلي:

- البرمجة والتحقق في كل نقطة من حدود الولاية وكل التحريات والتحقيقات والأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي؛

- دراسة واقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة؛

- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال التحقيق، وكذا على وصول تقارير التحقيق للإدارة أحسن الظروف؛

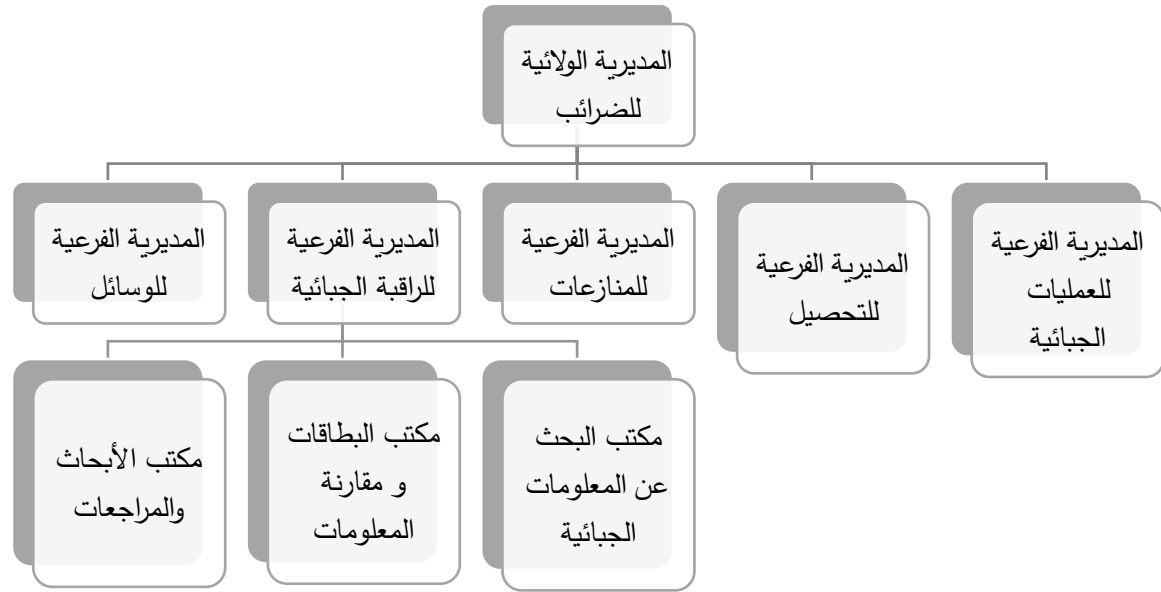
- تنفيذ الأعمال ذات الفائدة الجبائية؛

- البحث وتحليل أسباب الغش الضريبي وإيجاد حلول واقتراحات ناجعة لهذا الإشكال؛

- تنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية.

<sup>1</sup> لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم التسيير، جامعة بسكرة، 2011، ص، ص 27،

شكل رقم(03): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية



المصدر: لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 28.

## 2- الوسائل المختصة حديثا بالرقابة الجبائية

بهدف مواكبة التطور والعصرنة والتحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بالتكيف مع المعطيات الجديدة ووضع قواعد سير حديثة على المستوى التشريعي والتنظيمي، وتبعا لمخطط تحديث الإدارة الجبائية قامت المديرية العامة للضرائب بوضع مجموعة من النشاطات التي تهدف إلى تحقيق هذا الغرض، والمتمثلة في إنشاء هياكل إدارية جديدة ابتداء من سنة 2002 من بينها:

### أ- مديرية كبريات المؤسسات (DGE)

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-03 المؤرخ في 28/09/2002م، والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 05-494 المؤرخ في 26/12/2005، حيث لها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل وحتى الرقابة الجبائية والمنازعات، ولقد باشرت عملها في سنة 2006، حيث تقوم بمتابعة المؤسسات البترولية والمؤسسات التجارية والصناعية من الناحية الجبائية.<sup>1</sup>

من أهم المهام المستندة لهذا الجهاز هي كما يلي:<sup>2</sup>

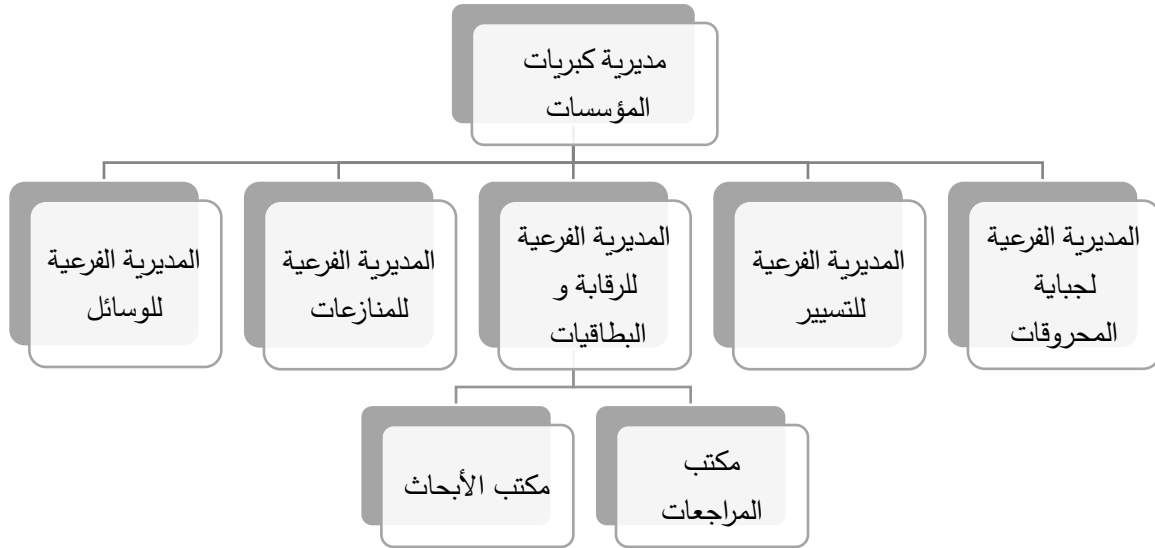
- مسك ومتابعة مستمرة ودقيقة لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها؛
- البحث عن المعلومات الجبائية من مختلف المصادر لجمعها وتبويبها بغرض الاستغلال الأمثل؛

<sup>1</sup> لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 29.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59، المادة 3، المؤرخة في 24/09/2006، الجزائر، ص

- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين مع تقييم النتائج؛
- التحقيق في التظلمات والشكاوى ومعالجتها ضمن متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.

شكل رقم(04): الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59، المادة 04، المؤرخة في 24/09/2006، الجزائر، ص 08.

#### ب-مركز الضرائب(CDI)

تختص هذه المراكز بتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي وغير المنتمين لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات، ويتمتع مركز الضرائب بكافة الصلاحيات للقيام بالمهام المتعلقة بمسك وتسيير الملفات الجبائية والتكفل بجداول الإيرادات، وإعداد وإنجاز برامج التدخلات ودراسة الشكاوى و الفصل فيها وتصنف مراكز الضرائب وفقاً لمعيار عدد الملفات التي يسيروها كل مركز إلى ثلاثة أصناف: الصنف الأول يسيّر أكثر من 8000 ملف جبائي، الصنف الثاني يسيّر ما بين 4000 ملف و 8000 من ملف جبائي، الصنف الثالث يسيّر أقل من 4000 ملف.<sup>1</sup>

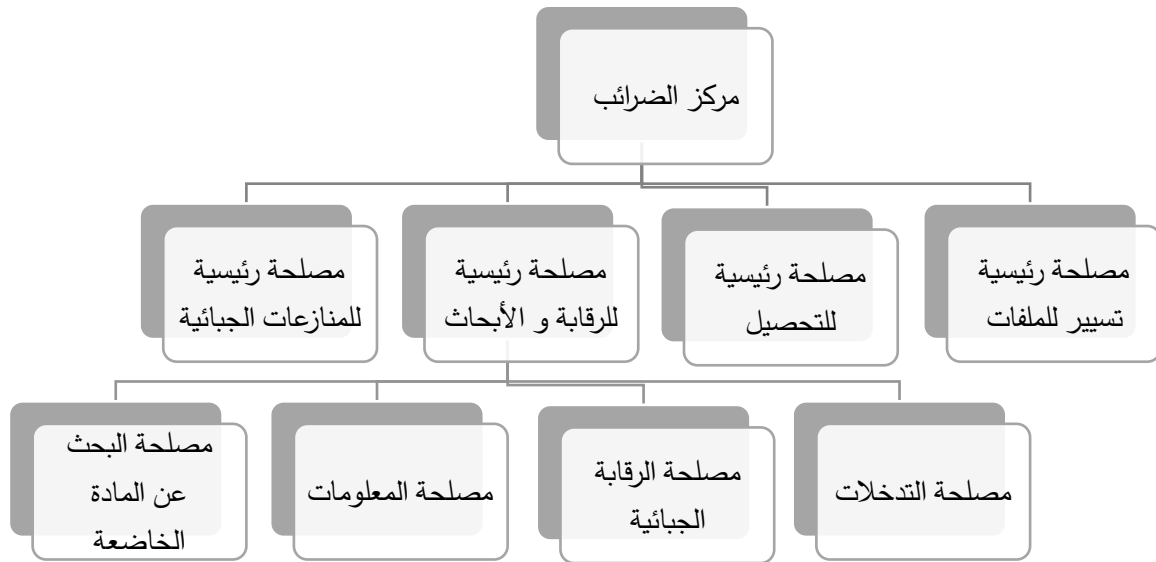
كما تستند إليه المهام الرئيسية المتمثلة في<sup>2</sup>:

- التسيير والتكفل الحسن لملفات المكلفين ومراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي؛

<sup>1</sup> عبد الرحيم لواج ومحفوظ درغوم، تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعقدة في ظل إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة 2010-2019، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 07، العدد 03، 2021، ص 263.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59، المادة 20، المؤرخة في 24/09/2006، الجزائر، ص 11.

- في حال وجود تجاوزات خطيرة يحول الملف الجبائي إلى عملية التدقيق المعمق بهدف التطهير؛
  - القيام بالبحث عن المعلومات الجبائية والمادة الخاضعة للضريبة لجمعها واستغلالها بشكل أمثل؛
  - إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج المحصلة؛
  - التعجيل بتسوية النزاعات الجبائية والشكاوى الخاصة بالمكلفين بالضريبة والتي هي تحت سلطتها.
- شكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 31.

### ج-المراكز الجوارية للضرائب (CPI)

تقوم المراكز الجوارية للضرائب بتسيير ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية، بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في متابعة الجبائية العقارية، المعادن النفيسة، الكحول، التبغ، وكذا الجبائية المحلية والفلاحية وفي هذا الإطار تتولى المراكز الجوارية للضرائب متابعة الأشخاص الطبيعية والمعنوية التالية، وذلك فيما يخص وعاء التحصيل، الرقابة والمنازعات، وعلى كل الضرائب والرسوم المستحقة<sup>1</sup>.

من بين مهام المراكز الجوارية للضرائب مايلي<sup>2</sup>:

- تمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها؛
- تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها؛
- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات؛

<sup>1</sup> سليمان عتيرة، مرجع سبق ذكره، ص 109.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59، المادة 26، المؤرخة في 2006/09/24، الجزائر،



- تتكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوى؛
- تبحث عن المعلومات الجبائية تجمعها وتستغلها.

الشكل رقم (06): الهيكل التنظيمي للمركز الجوازي للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المادة 27 من الجريدة الرسمية، العدد 59، المؤرخة في 24-09-2006، ص12.

#### المطلب الرابع: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

رسم المشرع الجزائري إطاراً قانونياً لا يمكن للمحققين أو أعوان الإدارة الجبائية الحياد عنه لممارسة أي شكل من أشكال التعسف بحجة تطبيق القانون، حيث منح المشرع الجبائي مجموعة من الضمانات والحقوق للمكلفين، وهذا مقابل الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية.

##### الفرع الأول: حقوق الإدارة الجبائية

**1- حق الاطلاع:** هو الأداة المستعملة قبل وخلال الرقابة الجبائية، لإتمام المعلومات المحصلة خلال التحقيق في الملف أو المحاسبة والتأكد من صحتها.

يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة، ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها.

يمكن حق الاطلاع الإدارة الجبائية من تحصيل المعلومات من مصادر خارجية مهما كانت وسيلة حفظها، وذلك قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، كما أنه يعد الإمكانية الشرعية المفتوحة للإدارة، وهذا للتعرف على مجمل الوثائق المحاسبية المسوكة طرف المكلف بالضريبة أو الشركاء للتحقق من صحة الضرائب، وتصريحات المكلفين الآخرين.

يمارس حق الاطلاع على المكلفين بالضريبة في عين المكان أو عن طريق المراسلات، وذلك بواسطة

وثيقة خاصة تسمى "Avis De passage" <sup>1</sup>.

<sup>1</sup> عبد الرزاق عباس، مرجع سبق ذكره، ص، ص 30، 31.

من بين الخاضعين لحق الاطلاع نذكر:

• **حق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية:** لا يمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات، وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات أياً كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسري المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها<sup>1</sup>.

• **حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية:** يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والصرفيين وأصحاب العمولات، وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعاراً خاصاً للإدارة الجبائية، بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تديرها مؤسساتهم بالجزائر، كما يمس هذا الإلزام خصوصاً البنوك وشركة البورصة والدواوين العمومية والخزائن الولائية، ومركز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات<sup>2</sup>.

• **حق الاطلاع لدى الغير:** يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية باسمها، نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها أن تتقيد، قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الاطلاع<sup>3</sup>.

ولقد فرض المشرع عقوبة عند رفض حق الاطلاع طبقاً للمادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50000 دج، كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 61، والتي يتعين عليها تقديمها وفقاً للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها<sup>4</sup>.

**2- حق الرقابة:** تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر، والتي تدفع أجوراً أو أتعاباً أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءً على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

<sup>1</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية، 2023، الجزائر، ص 30.

<sup>2</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية، 2023، الجزائر، ص 32.

<sup>3</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 58 من قانون الإجراءات الجبائية، 2023، الجزائر، ص 35.

<sup>4</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية، 2023، الجزائر، ص 36.

يتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.<sup>1</sup>

بحيث تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات، إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات، التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.<sup>2</sup>

**3- حق المعاينة:** من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم، أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة<sup>3</sup>، ولا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض يفوضه هذا الأخير.<sup>4</sup>

**4- حق استدراك الأخطاء:** طبقاً للمادة 01-327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها قرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى".<sup>5</sup>

#### الفرع الثاني: واجبات المكلفين بالضريبة

يخضع المكلف لنوعين من الواجبات:

#### ✓ الواجبات الجبائية (الالتزامات الجبائية)

**1\_ التصريح بالوجود:** يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزائية الوحيدة، أن يقدموا خلال الثلاثين يوماً الأولى من بداية نشاطها إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة.

يجب أن يحتوي هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانوناً لشهادة الازدياد، معدة قانوناً ومستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة للبلدية التي ولد فيها المكلفون بالضريبة، ذوو الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني، على الأسماء والألقاب والعنوان التجاري والعنوان بالجزائر وخارج الجزائر،

<sup>1</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، 2023، الجزائر، ص 08.

<sup>2</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-03 من قانون الإجراءات الجبائية، 2023، الجزائر، ص 11.

<sup>3</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية، 2023، الجزائر، ص 20.

<sup>4</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية، 2023، الجزائر، ص 20.

<sup>5</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 01-327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، الجزائر، ص 118.

إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية، كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد، أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر.<sup>1</sup>

**2-التصريح الشهري أو الثلاثي لرقم الأعمال:** يجب على المكلفين الممارسين لنشاط ما والخاضعين للضرائب والرسوم، التصريح برقم أعمالهم خلال كل شهر أو ثلاثي لدى المصالح المختصة إقليمياً حسب طبيعة المؤسسة ونوع النشاط، حيث يتم تقديم هذا التصريح إلى قبضة الضرائب التي يتبع لها إقليمياً مقر المكلف ليتم من خلاله تحصيل دين الضريبة.<sup>2</sup>

**3-التصريح السنوي:** على كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، اكتتاب تصريحات بمداخله لكل سنة من خلال نموذج مقدم من مديرية الضرائب.

طبقاً للمادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي تخص الأشخاص الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات IBS " يتعين على الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 136 أن يكتتبوا قبل 30 أفريل 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 إذا سجلت المؤسسة عجزاً، يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط".<sup>3</sup>

أما بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي IRG طبقاً للمادة 99-1 "حتى يتسنى إقرار أساس هذه الضريبة، أن يكتتبوا ويرسلوا على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم، تصريحاً بدخلهم الإجمالي الذي تقدم مطبوعته من قبل الإدارة الجبائية".<sup>4</sup>

**4-التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:** في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي مازالت لم تقرض عليها الضريبة.

يجب على المكلفين بالضريبة إرسال إشعار إلى مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط، ضمن أجل 10 أيام طبقاً للمادة 195 من قانون ضرائب المباشرة والرسوم مماثلة.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، الجزائر، ص72.

<sup>2</sup> المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، منشورات الساحل، الجزائر 2009، ص09.

<sup>3</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، الجزائر، ص60.

<sup>4</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 99-01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، الجزائر، ص35.

<sup>5</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، ص، ص 77،

- أما في حالة وفاة المستغل أو المكلف بالضريبة، يقدم ذوي حقوق الفقيد في هذه الحالة المعلومات اللازمة لتأسيس الضريبة المستحقة في أجل 06 أشهر من تاريخ الوفاة.<sup>1</sup>

**5- وضع رقم التعريف الجبائي:** يعتبر إجراء جبري بالنسبة للمكلفين بالضريبة، إذ يجب على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين نشاطاً صناعياً أو تجارياً أو حر أو تقليدياً، أن يشارروا إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم، فرقم التعريف الإحصائي قد استبدل برقم التعريف الجبائي ورقم بطاقة التعريف الجبائي وهذا قصد دعم إجراءات محاربة الغش والتهرب الجبائيين.<sup>2</sup>

#### ✓ الواجبات المحاسبية (الالتزامات المحاسبية)

**1- دفتر اليومية:** هو دفتر موقع ومختوم من قبل المحكمة المختصة تسجل فيه العمليات التي تقوم بها المؤسسة، طبقاً للمادة 09 من القانون التجاري الجزائري "كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية يقيد فيه يومياً عمليات المقاول، أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهرياً بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يومياً".<sup>3</sup>

**2- دفتر الجرد:** يجب على التاجر أن يقوم بجرد سنوي لعناصر الأصول والخصوم، وطبقاً للمادة 10 من قانون التجاري يجب "على كل شخص طبيعي أو معنوي يحمل صفة التاجر أن يجري سنوياً جرداً لعناصر أصول وخصوم مقاولته، وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد".<sup>4</sup>

**3- حفظ الدفاتر المحاسبية ووسائل الإثبات:** طبقاً للمادة 12 من قانون تجاري أنه "يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين 9 و 10 لمدة 10 سنوات.

كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة".<sup>5</sup>

#### الفرع الثالث: حقوق المكلفين بالضريبة

##### 1- الحقوق المتعلقة بسير التحقيق

عند خضوع المكلف بالضريبة إلى التحقيق يلزم القانون المراقبين على احترام الحقوق التي يتمتع بها المكلف بالضريبة، وفي حالة الاخلال بها يؤدي ذلك إلى إلغاء نتائج التحقيق وبطلانه وتتمثل هذه الحقوق فيما يلي:

<sup>1</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 132-05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، الجزائر، ص46.

<sup>2</sup> محمد بوقناديل وجيل زين العابدين، دور العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في تعبئة الموارد العامة للحد من ظاهرة الغش، المجلة الجزائرية للمالية العامة، العدد 06، ديسمبر 2016، ص85.

<sup>3</sup> المادة 09، القانون التجاري، رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، 2022، ص04.

<sup>4</sup> المادة 10، القانون التجاري، رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، 2022، ص04.

<sup>5</sup> المادة 12، القانون التجاري، رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، 2022، ص04.

أ-حق الإعلام المسبق وأجل التحضير: لا يمكن الشروع في اجراء أي تحقيق دون اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، حيث يجب إعلام المكلف قبل الشروع في عملية التحقيق من خلال إرسال الاشعار بالتحقيق الذي يرفق بميثاق حقوق و واجبات المكلفين بالضريبة، والذي ينص على حقوقه وواجباته، على أن يستفيد المكلف من مدة التحضير قدرها (10) أيام بالنسبة للتحقيق المحاسبي، و (15) يوم بالنسبة للتحقيق المحاسبي المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، ابتداءً من تاريخ استلام الإشعار الذي يجب أن يبين ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة الفترة التي يتم فيها التحقيق وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها.<sup>1</sup>

ب-الاستعانة بمستشار أو وكيل: يمكن للمكلف بالضريبة أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.<sup>2</sup>

وعليه فإن المكلف له الحق بتعيين مستشار ينوب عليه أثناء عملية التحقيق، لكن حضوره ليس ضروري أثناء المراقبة المفاجئة لمعaine العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.<sup>3</sup>

ج-تحديد مدة التحقيق: لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (03) أشهر، فيما يخص: . مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيه، يمدد هذا الأجل إلى سنة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، تسعة (09) أشهر.

- يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان، عن طريق محضر يستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأثيره، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.<sup>4</sup>

د-عدم تجديد التحقيق المحاسبي: 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 الفترة.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-03 والمادة 21-03 من قانون الإجراءات الجبائية، 2023، الجزائر، ص 16.13.

<sup>2</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-04 من قانون الإجراءات الجبائية، 2023، الجزائر، ص 11.

<sup>3</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2023، ص 09.

<sup>4</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-05 من قانون الإجراءات الجبائية 2023، الجزائر، ص 12.

<sup>5</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-08 من قانون الإجراءات الجبائية 2023، الجزائر، ص 13.

هـ- السر المهني: تبعا لأحكام المواد 65 إلى 69 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على الالتزام بالسر المهني، حيث تنص المادة 65 منه يلزم بالسر المهني مقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص يدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل، أو في المنازعات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة وحق الطابع المذكور في التشريع الجبائي المعمول به.<sup>1</sup>

## 2- الحقوق المتعلقة بإعادة التقويم

تتمثل الحقوق المرتبطة بممارسة إعادة التقويم في إعلام المكلف بنتائج التحقيق والحق في الرد والطعن.

### أ- التبليغ بإعادة التقويم

بعد انتهاء عملية التحقيق يجب على الإدارة الجبائية إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق، يجب أن يكون إشعار إعادة التقويم مفصل بقدر كاف ومعللاً، كما يتعين ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة في إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها.<sup>2</sup>

### ب- حق الرد

منح المشرع الجبائي في إطار الرقابة الجبائية للمكلف أجل 40 يوماً لإرسال ملاحظاته أو قبوله، والعون المحقق له الحق في سماعه، وإذا لم يرد فيعتبر قبول ضمني.

أما في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائياً، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطي معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف بالضريبة.<sup>3</sup>

### ج- حق الطعن

عندما يحدث خلاف بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، فإن له الحق في الطعن إذا وجدت أخطاء في الوعاء الضريبي أو حساب الضريبة، وذلك بتقديم احتجاج أو شكوى لدى الجهات المعنية بالمنازعات حسب التدرج:

- الطعن أمام إدارة الضرائب.
- الطعن أمام اللجان الإدارية.
- الطعن أمام الجهات القضائية (المحكمة الإدارية).<sup>4</sup>

<sup>1</sup> مصطفى عوادي وناصر رجال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 01، العدد 01، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، ديسمبر 2016، ص31.

<sup>2</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-06 من قانون الإجراءات الجبائية 2023، الجزائر، ص12.

<sup>3</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-07 من قانون الإجراءات الجبائية 2023، الجزائر، ص13.

<sup>4</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية 2023، الجزائر، ص38.



## المبحث الثاني: مدخل لدراسة التحصيل الضريبي

تأتي مرحلة تحصيل الضرائب بعد أن تقوم مصلحة الضرائب بتحديد مبلغ الضريبة الواجب دفعها من طرف المكلفين بها، ووضع موعد لتسديد هذا الدين في مواعيد مناسبة وفق إجراءات وعمليات محددة لتسهيل سير هذه العملية، سنتعرف في هذا المبحث على التحصيل الضريبي وطرق وإجراءات هذه العملية.

### المطلب الأول: مفهوم وطرق التحصيل الضريبي

#### الفرع الأول: مفهوم التحصيل الضريبي

لقد تعددت تعاريف التحصيل الضريبي، إلا أنها تصب في معنى واحد نذكر منها:

**التعريف الأول:** يقصد بالتحصيل الضريبي "مجموع العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية المطبقة في هذا الإطار".<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** ويعرف على أنه "مجموعة العمليات التي ترمي إلى نقل المال من ذمة الممول إلى الخزنة واستفائها لحقها".<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** يقصد بالتحصيل الضريبي أنه "مجموعة من القوانين الإدارية تقع على مجموع العمليات التي تظهر بموجب النصوص القانونية والتشريعية والتنظيمية المطبقة على العمليات الهادفة إلى نقل مبالغ الضريبة من جيوب المكلفين إلى صناديق خزينة الدولة باعتبار خزينة الدولة جيوب رعايتها".<sup>3</sup>

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول ان التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات التي يتم من خلالها نقل قيمة الضريبة من جيوب المكلفين بها إلى الخزينة العمومية، أي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة، ويرتبط تحصيل الضريبة بقواعد قانونية التي يحددها المشرع الضريبي ويتم دفع نقدا أو عن طريق البنك.

#### الفرع الثاني: طرق التحصيل الضريبي

تتبع الإدارة الجبائية طرق عديدة ومتنوعة لتحصيل الضريبة، بحيث تختار لكل ضريبة طريقة التحصيل الملائمة التي تحقق هدفها المبتغى، سنتطرق فيما يلي إلى طرق التحصيل المتعارف بها والمتمثلة في:

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة للنشر، بوزريعة، الجزائر، 2008، ص 156.

<sup>2</sup> عبد الكريم بركات، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، دون سنة، ص 69.

<sup>3</sup> نصيرة يحيوي، تنظيم عملية التحصيل الضريبي في الجزائر، مجلة معارف (مجلة علمية محكمة)، العدد 16، جوان 2014، ص 02.



### 1- طريقة التسديد المباشر

عندما يتم تحديد دين الضريبة تخطر الإدارة الضريبية الممول بمقدار الضريبة المستحقة عليه، وميعاد أو مواعيد الدفع والاجراءات التي يجب اتباعها، فيقوم الممول مباشرة بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة في الميعاد أو المواعيد المذكورة، ويتضح من ذلك أن الوفاء المباشر قد يتم على دفعة واحدة أو قد يتم على عدة أقساط.<sup>1</sup>

### 2- طريقة الحجز من المنبع

تلجأ الإدارة بصدد تحصيل بعض الضرائب إلى طريقة الحجز من المنبع التي تتميز عن غيرها من طرق الجباية من ناحية لجوء الادارة إلى تطبيقها في اللحظة التي يحصل فيها الممول على الدخل، فلا تنتظر لحين انقضاء مدة حصوله عليه بجانب غيره من الدخول الجديدة، الأمر الذي يؤدي إلى تزويد الدولة تباعاً بحصيلة ضريبية مستمرة.

من ناحية الممول فإن هذه الطريقة تمكنه من تسلم دخله بعد استقطاع الضريبة المستحقة عليه، الأمر الذي يقلل من فرص التهرب، علاوة على تخفيف حدة حساسيته تجاه الضريبة.<sup>2</sup>

### 3- طريقة الأقساط المقدمة

يدفع المكلف بمقتضاها أقساطاً دورية خلال السنة المالية، طبقاً لإقرار يقدمه عن دخله المتوقع أو حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة، على أن تتم التسوية النهائية للضريبة بعد ربطها، بحيث يسترد المكلف ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المربوطة أو يدفع ما قد يقل عنها، وأن ميزة هذه الطريقة تكمن بتزويد الخزينة العامة بسيل متدفق من الإيرادات على مدار السنة.<sup>3</sup>

### 4- الدمغة والطابع

تستخدم هذه الطريقة خاصة في دفع الضرائب على التداول، وذلك بقيام الممول بلصق دمغة يشترطها على العقود والمحركات والمطبوعات والإعلانات عن طريق استعمال اوراق مدموغة أو ختم الأوراق بالدمغة.<sup>4</sup>

### 5- طريقة إصدار سند التحصيل

تقوم هذه الطريقة على قيام إدارة الضرائب بإعداد جداول (أوردة فردية) تبين فيها سنة الإخضاع ونوع الضريبة ومبلغها وكذا العقوبات المرتبطة بها، ثم تقوم بإرسالها إلى المكلفين بالضريبة تطالبهم فيها بالدفع في أجل معينة، وعادة ما تلجأ إلى تطبيق هذه الطريقة بالنسبة للضرائب التي تستدعي طبيعتها ذلك كالرسم العقاري والرسم التطهيري، حيث تقوم إدارة الضرائب كل سنة بإرسال إشعار بالدفع إلى الخاضعين

<sup>1</sup> حامد عبد المجيد دراز والمرسي السيد حجازي، المالية العامة، الإسكندرية، 2004، ص 107.

<sup>2</sup> يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001، ص، ص 80، 81.

<sup>3</sup> محمد طاقة وهدي العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة، الطبعة الأولى، عمان، 2007، ص 113.

<sup>4</sup> منصور ميلاد يوسف، مبادئ المالية، الجامعة المفتوحة، طرابلس، الطبعة الأولى، 1994، ص 174.

لرسم العقاري والتطهيري، كما يمكن تطبيق هذه الطريقة ضد المكلفين بالضريبة الذين لا يقومون بالدفع المباشر لديونهم الجبائية كما هو الحال في اعتماد طريقة الإخضاع التلقائي للضريبة، وكذا في حالة التقويم الجبائي على إثر الرقابة الجبائية، حيث أن كل إغفال أو خطأ أو نقص يتم اكتشافه في التصريحات على إثر مراقبة جبائية يمكن تسويته عن طريق إعداد وارد فردي في أجل أربع سنوات الممنوحة للإدارة الجبائية من أجل إستدراك ما كان محل أو نقص في وعاء الضريبة.<sup>1</sup>

**المطلب الثاني: إجراءات وضمانات التحصيل الضريبي**

**الفرع الأول: إجراءات التحصيل الضريبي**

يتم التحصيل الضريبي بموجب إجراءاتين هما:

✓ التحصيل الودي للضريبة

✓ التحصيل الجبري للضريبة

**1- التحصيل الودي للضريبة**

التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقته الجبائية في الوقت المحدد، طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها وعملية التحصيل الودي تعني توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية لدفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها المحددة.

قد حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 02/05/1995 المتعلقة بموضوع إنعاش التحصيل قبل اللجوء إلى الإجراءات الردعية، أحكام التحصيل الودي للضريبة حيث أوجبت على قابض الضرائب توجيه استدعاءات ودية للمكلفين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية.<sup>2</sup>

تلجأ الإدارة الضريبية إلى اختيار 30 مدين، ويقوم بهذه العملية قابض الضرائب المختص الذي يوجه استدعاءات موجهة على ثلاث فئات:

**الفئة الأولى:** تتكون هذه الفئة من 10 مدينين مبلغ دينهم الجبائي يفوق 500.000.00 دج.

**الفئة الثانية:** تتكون هذه الفئة من 15 مدين يتباين مبلغ دينهم الجبائي ما بين 500.000.00 دج و 100.000.00 دج.

**الفئة الثالثة:** تتكون هذه الفئة من 5 مدينين يكون مبلغ دينهم الجبائي أقل من 100.000.00 دج.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2021، ص 30.

<sup>2</sup> وفاء شيعاوي، إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة العلوم الإنسانية، كلية الحقوق والآداب والعلوم الاجتماعية، جامعة محمد خيضر، العدد 18، بسكرة، 2010، ص 189.

<sup>3</sup> مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة، مجلة التواصل في الاقتصاد في الإدارة والقانون، العدد 39، قالمة، سبتمبر 2014، ص. ص 246.245.

## 2-التحصيل الجبري للضريبة

في كثير من الأحيان يتمتع بعض المكلفين عن دفع مستحقاتهم الضريبية لأسباب كثيرة مثل ضعف الوعي الضريبي لدى المكلف أو محاولة التهرب من دفعها لأسباب كثيرة، وفي جميع الحالات تلجأ الإدارة الضريبية عندئذ لأسلوب التحصيل الجبري، وهو أسلوب قانوني تستخدمه الإدارة الضريبية لإجبار المكلفين العصاة على دفع مستحقاتهم الضريبية، وهو أسلوب يتم على مراحل متعددة تتفاوت فيما بينها في درجة الردع والعقوبة.

أ-التنبيه: يأتي التنبيه في الدرجة الأولى من درجات المتابعة، ويرسل التنبيه بعد يوم من تاريخ استحقاق الضريبة، حيث يعتبر التنبيه وثيقة متابعة وعقداً قضائياً قانونياً يرسل للمكلف المعني مع ضمان وصوله إليه مع وضوح جميع المعلومات، والتي تتمثل أساساً في: اسم ولقب وعنوان المدين بالضريبة، رقم المادة الضريبية، السنة المالية وتاريخ فرض الضريبة ومبلغ الضريبة.<sup>1</sup>

ب-الغلق المؤقت للمحلات التجارية: يعتبر الغلق المؤقت إجراء من الإجراءات الذي تمارسه إدارة الضرائب في إطار مباشرة إجراءات التنفيذ عند امتناع المكلف بالضريبة عن أدائها، وقد نظمته المشرع الضريبي في أحكام المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية.

قد تقرر هذا الإجراء ضمن الإجراءات الاستثنائية التي منحت لإدارة الضرائب وتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العامة، فالغلق هو طريق استثنائي يتم اللجوء إليه عند تعذر التحصيل وفقاً للطرق الإدارية المقررة قانوناً لذلك.<sup>2</sup>

حسب المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية " يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال اختصاصه، بناءً على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق سنة (06) أشهر".<sup>3</sup>

ج-الحجز الإداري: الحجز الإداري في المجال الضريبي هو مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الضريبية بوضع المال تحت يدها وبيعه لاستقاء حقوقها، بموجب قرار إداري تنفيذي مكتوب يصدره المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات، وللحجز الإداري في المجال الضريبي نظام خاص وضعه المشرع ليسهل على الإدارة الضريبية تحصيل ديونها من أموال المكلف بالضريبة، ومن خلال ذلك تكون السلطة العامة الإدارة الضريبية خصماً وحكماً في نفس الوقت، فهي الدائن وطالب التنفيذ وهي السلطة

<sup>1</sup> أحمد بساس ومحمد دوة، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية" دراسة تحليلية لإجراءات التحصيل الجبري وفق النظام الضريبي الجزائري"، مجلة القانون العقاري، العدد 15، الأغواط، ص. 122. 125.

<sup>2</sup> سلمى مانع، إجراءات المتابعات الضريبية ورقابة القاضي الإداري عليها، مجلة المفكر، العدد 14، بسكرة، 2016، ص 183.

<sup>3</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية 2023، الجزائر، ص 60.

التي تشرف على هذه الإجراءات لتحصيل ديونها والتي هي بحوزة المكلف المدين، بينما الحكمة من الحجز الإداري هو تسيير عمل الإدارة الضريبية للحصول على حقوق الخزينة العمومية في ذمة المكلفين الذي لا يؤدون التزاماتهم الضريبية، وتجدر الإشارة إلى أن إجراء الحجز ومهما كان هدفه للضغط على المكلف المدين لدفعه للوفاء بالضريبة المستحقة عليه، فهو إجراء لا تقصده الإدارة الضريبية لذاته بل هو إجراء تمهيدي ومقدمة ضرورية لعملية بيع أملاك المكلف من أجل استيفاء حق الخزينة العمومية.<sup>1</sup>

**د-بيع المحجوزات:** يعتبر بيع المحجوزات آخر مرحلة من مراحل التحصيل، ويكون البيع الجبري في المحجوز الإدارية من سلطات إدارة الضرائب وفقاً للمادة 151 الفقرة الأولى والثانية من قانون الإجراءات الجبائية، والمادة 152 من نفس القانون.

الهدف من البيع هو الحصول على مبالغ تستوفي الجهة الحاجزة (إدارة الضرائب) حقها في ثمن الأموال المحجوزة.<sup>2</sup>

#### الفرع الثاني: ضمانات التحصيل الضريبي

لضمان حصول الدولة على مستحقاتها من الضرائب، فقد كفل القانون للخزانة العامة العديد من الضمانات وأهم هذه الضمانات<sup>3</sup>:

- تقرير حق امتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى حيث يستوفي دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى، ويكون للخزانة العامة حق التتبع للحصول على المبالغ المستحقة ضماناً للتحصيل.
- تقرير حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين الذين يتأخرون عن سداد دين الضريبة، ويعتبر الحجز هنا حجزاً تحفيظاً ولا يجوز التصرف في هذه الأموال إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من المدير العام لمصلحة الضرائب.
- منح المشرع الموظفين المختصين في مصلحة الضرائب حق الإطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف أو الغير من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة، بل ويجوز للنياحة العامة أن تطلعهم على ملفات أي دعوى مدنية أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الدين، وقد وضع المشرع الجزاءات على من يعرقل استخدام هذا الحق سواء بالامتناع أو الإلتلاف قبل انقضاء مدة التقادم التي يسقط بعدها حق الحكومة.

<sup>1</sup> عيسى قسايسية، حقوق المكلف بالضريبة في مواجهة امتيازات الإدارة أثناء ممارسة إجراءات التحصيل الجبري للضريبة، مجلة القانون العقاري، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، العدد 15، 2021، ص 60.

<sup>2</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 151 و152 من قانون الإجراءات الجبائية 2023، الجزائر، ص 61، 62.

<sup>3</sup> سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات حلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، بيروت، لبنان، 2008، ص 204، 205.

- تقرير قاعدة «الدفع ثم الاسترداد» وهي قاعدة مقررة في التشريع الضريبي، حيث يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة ثم يستطيع أن يطعن في فرضها أساساً أو في مقدارها أو حتى استردادها، والغرض من ذلك استقرار المعاملات الضريبية، ومراعاة مصلحة الخزينة العامة، ولكي لا يستغل المكلفون حقهم في الطعن ويتأخرون في دفع دين الضريبة.
- تعد كافة وسائل مكافحة التهرب الداخلي في نفس الوقت ضمانات لتحصيل الضريبة.

### المطلب الثالث: معوقات التحصيل الضريبي

توجد عدة عوامل تعيق فعالية التحصيل الضريبي، مما ينعكس سلباً على دور وأهمية الضريبة في المجتمع لذلك يجب معالجتها وتجنبها قدر الإمكان، وتتمحور هذه العوامل فيما يلي:

#### أ- التهرب الضريبي

يعرف التهرب من الضريبة بعدة تعاريف أهمها أن يسعى الملزم بالضريبة إلى التخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، فيعتمد إلى سلوك احتيالي للتخلص من عبئها، ويعرفها البعض الآخر أن يسعى الملزم بدفع الضريبة إلى التخلص منها دون ارتكاب أية مخالفة لقانون الضريبة.

يسمى هذا بتجنب الضريبة ويتمثل ذلك في الامتناع عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى لا يدفعها، كرفض استيراد إحدى السلع الأجنبية لتجنب أداء الضريبة الجمركية المفروضة عليه.<sup>1</sup>

وينقسم التهرب الضريبي لنوعين من التهرب (التهرب المشروع والغير مشروع):

التهرب المشروع أو تجنب الضريبة: هو طريق طبيعي يقره القانون، مثل أن يعلم أن هناك سلعة ما فرضت عليها ضريبة غير مباشرة سوف يتحملها لو اشترى تلك السلعة، ولذلك يتمتع عن شرائها أو قد يرى أن نشاطاً ما لا يخضع للضريبة فيمارسه ويستثمر فيه أمواله كالمشاريع الزراعية والحيوانية وغيرها وقد يجد ثغره في التشريع الضريبي ينفذ منها للابتعاد عن مجال الضريبة، وهو ما يطلق عليه بالتخطيط الضريبي.<sup>2</sup>

أما التهرب غير المشروع: فهو التهرب الذي يتضمن غشاً أو احتيالياً يلجأ إليه المكلف بالضريبة للتخلص منها، ومن صوره محاولة المكلف التهرب من تحديد دين الضريبة عن طريق الامتناع عن تقديم الإقرار، أو أن يتخلص من جزء من الضريبة عندما يقدم إقراراً لا يتفق وحقيقة الأمر، وفي مجال الضريبة الجمركية صورة ادخال السلع المستوردة خفية، أو أن يذكر قيمة للسلع المستوردة أقل من قيمتها الحقيقية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> علي زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، الجزائر، 2011، ص، ص 209، 210.

<sup>2</sup> عبد الناصر نور ونائل حسن عدس وعليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، دار الميسرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003، ص324.

<sup>3</sup> عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2007، ص 123.

### ب-الازدواج الضريبي

يقصد به فرض نفس الضريبة أكثر من مرة على الشخص ذاته، وعن نفس المال في المدة ذاتها أي:

✓ أن يكون الممول واحداً.

✓ أن يكون المال الخاضع للضريبة واحداً.

✓ أن تكون الضريبتان من نوع واحد أو متشابهة.

✓ أن تكون المدة التي تدفع فيها الضريبة واحدة.

قد يكون الازدواج داخلياً أو خارجياً وقد يكون مقصوداً أو غير مقصود، فيكون الازدواج داخلياً مقصوداً بهدف الحصول على إيرادات أو تصحيح نظام الضرائب أو تدبير موارد مالية لدوائر حكومية معينة، أو غير مقصود فهو بسبب ممارسة أكثر من جهة فرض الضريبة كما يحصل في الحكومات الاتحادية أو المركزية.

أما الازدواج الخارجي فهو أن تفرض دولة ما ضريبة وفقاً لحاجاتها ونظمها، دون مراعاة للتشريعات الضريبية في الدول الأخرى.<sup>1</sup>

### ج-الضغط الضريبي

يقصد بالضغط الضريبي ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة، والذي يختلف تبعاً لحجم الاقتطاعات الضريبية من جهة، وصورة التركيب الفني للهيكل الضريبي من جهة أخرى، ويعبر الضغط الضريبي على العبء الذي يحدثه الاقتطاع الضريبي على الاقتصاد الوطني، وتهدف النظرية العامة للضغط الضريبي الكشف عن صيغ للإخضاع الضريبي تتقلص معها الآثار السلبية إلى أقصى درجة على ضوء الوضع الأمثل الذي تحدده ظروف المجتمع وأيديولوجيته.

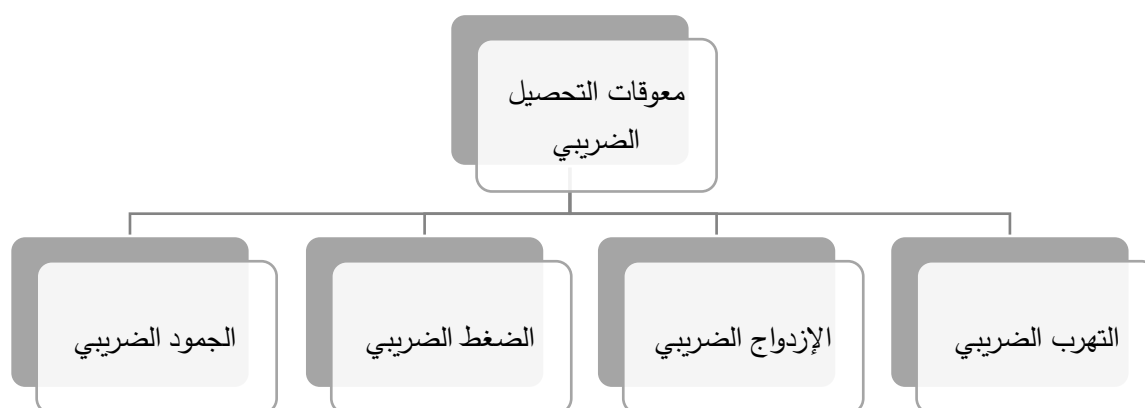
### د-الجمود الضريبي

يؤدي بقاء أي نظام ضريبي لفترة زمنية طويلة إلى خلق تقاليد فنية وإدارية ترتبط بطبيعة عناصر أوعية الضرائب من جهة، وبإجراءات تقديرها وربطها وتحصيلها وبتنظيم إدارتها من جهة أخرى، وينشأ إرتباط كل من المكلفين بهذه التقاليد.

<sup>1</sup> عبد الناصر نور وعليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، دار الميسرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2002، ص 230.

مما يصعب إحداث أي تغيير في النظام الضريبي، سواء بفرض ضرائب جديدة أو إلغاء وتعديل ضرائب قائمة، لذلك يشكل الجمود الضريبي كعائق كبير للإحداث أي إصلاح ضريبي، ويعتبر الجمود الضريبي نتيجة لظاهرة الاعتياد التي تفسر ببطء الإجراءات الضريبية.<sup>1</sup>

الشكل رقم (07): معوقات التحصيل الضريبي



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعطيات السابقة.

<sup>1</sup> ناصر مراد وبن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي، مجلة دراسات جبائية، العدد 03، ديسمبر 2013، ص 399.

## المبحث الثالث: آليات الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي

### المطلب الأول: التحقيق في المحاسبة

#### الفرع الأول: مفهوم التحقيق في المحاسبة

عرفه "دانييل ريشير" Daniel Richer 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 إذا اقتضى الأمر، وهذا من أجل الكشف عن كل الأخطاء والإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف".

يمكن إبراز أهم خصائص التحقيق المحاسبي من خلال النقاط التالية:

- يتم تطبيق هذا الشكل الرقابي خارج مكاتب الإدارة الجبائية أي في مقر المؤسسة الخاضعة للتحقيق المحاسبي، من خلال الفحص الميداني لمختلف العناصر المادية قصد التأكد من مطابقتها للتسجيلات المحاسبية.
- تهدف بصورة أساسية إلى فحص الدفاتر المحاسبية للمكلف بالضريبة وتمتاز بالدقة والعمق.
- تشمل كل أنواع الضرائب التي يخضع لها المكلف بالضريبة دون استثناء أي ضريبة.
- تتميز بوجود نطاق زمني محدد لها أي أن الفترة التي يدومها التحقيق المحاسبي محددة بصورة مسبقة من طرف المشرع الجبائي.
- تمارس من طرف فرق مختصة ومن طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم على الأقل رتبة مفتش، والذين يتميزون بإتقان التقنيات المحاسبية والكفاءة العالية والخبرة الكافية.
- مبرمجة أي يتم تطبيقها وفق برنامج محدد مسبقاً من طرف الإدارة الجبائية، وتكون غير فجائية بالنسبة للمكلف نظراً للإلزامية إعلامه مسبقاً بها.<sup>1</sup>

#### الفرع الثاني: خطوات التحقيق في المحاسبة

##### المرحلة الأولى: التحضير لعملية التحقيق

يعتمد المحقق على الملف الجبائي للمكلف كونه يحتوي على كافة الوثائق والبيانات وكذا المراسلات التي تتم بين الإدارة والمكلف، وتختلف بيانات المكلف حسب طبيعته بالنسبة للشخص الطبيعي أو المعنوي وتتطلب هذه المرحلة مايلي:

أ-الإعلام الأولي للمكلف بأداء الضريبة: تقوم الإدارة الجبائية بإعلام الممثل الشرعي للمؤسسة عن طريق تقديم إشعار بالتحقيق الذي يتضمن ما يلي:

<sup>1</sup> عبد الرحيم لواج، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2015/2016، ص، ص 77، 78.



- السنوات التي سيتم مراقبتها.
  - كل أنواع الرسوم محل التحقيق.
  - تاريخ أول تدخل في عين المكان.
  - اسم ولقب ورتبة الأعوان المكلفين بالرقابة.
- كما يجب إعلام المكلف بإمكانية الاستعانة بمستشار جبائي، وأخيرا تقديم ميثاق المكلف بأداء الضريبة مع اشعار بالتحقيق الذي يحتوي على كل واجباته وحقوقه أثناء عملية المراقبة.
- ب-مكان إجراء التحقيق: عادة ما يجرى التحقيق في مستوى مقر الشركة محل المراقبة، لكن في بعض الأحيان يتعذر على المحقق إجراء الرقابة فيه لأسباب مبررة كضيق المحل أو وجود المقر في حالة أشغال أو غيرها من الأسباب، فيمكن للمكلف تقديم طلب إجراء المحاسبة على مستوى مكاتب المحققين.<sup>1</sup>
- ج-مدة التحقيق: تحدد مدة التحقيق في المحاسبة كما يلي:

**جدول رقم(01): كيفية تحديد مدة التحقيق في المحاسبة**

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

ملاحظة: يجب ألا تتعدى مدة التحقيق في عين المكان 09 أشهر في جميع الحالات الأخرى.

المصدر: قانون الإجراءات الجبائية الجزائري 2023، المادة 02-05، ص12.

**المرحلة الثانية: سير التحقيق**

بعد الانتهاء من مرحلة التحضير وانقضاء المدة القانونية والمقدرة ب 10 أيام يحين موعد أول تدخل بعين المكان، وتتجسد عمليات التحقيق في المحاسبة فحص محاسبة المكلف من ناحية الشكل والمضمون.

أ-التحقيق المحاسبي من حيث الشكل: يقوم هذا الفحص على التأكد من مدى وجود واحترام التقيد بالعناصر التالية<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> شهباز قروج وطويل محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية" دراسة حالة للمديرية الولائية للضرائب للجزائر غرب"، مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 01، 2021، ص، ص 301،300.

<sup>2</sup>مراد كواشي وجمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية" دراسة حالة قضية التحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة، مجلة الأفاق للدراسات الاقتصادية، العدد 02، 2017، ص، ص 169،170.

### ✓ مسك السجلات التجارية

يقصد بها دفتر اليومية ودفتر الجرد، حيث يجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة ومصادق عليها من قبل الهيئات المختصة، كما يجب أن تكون ممسوكة يوماً بيوم وبدون شطب ولا حشو أو كتابات على الهامش.

### ✓ دقة ووفرة الوثائق المحاسبية:

يجب على المكلف توفير الوثائق والمستندات التي تثبت قيامه بمختلف العمليات، خاصة فواتير الشراء والمصاريف التي قام بها، حيث يسعى المحققون للتأكد من صحة البيانات المحاسبية من ناحية الدقة وصحة المجاميع.

**ب-التحقيق المحاسبي من حيث المضمون:** يسعى المحقق في إطار عملية التحقيق إلى التركيز على النقاط التي لها تأثير على تحديد النتيجة، ومن أهم هذه النقاط:

- 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 للتثبيات وهل هي مسجلة بتكلفة حقيقية أم لا؛
- الحركة التي تعرضت لها التثبيات من شراء وتنازل وإعادة تقييم والتأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك؛
- فحص إهلاكات التثبيات والتأكد من مدى مطابقتها للنسب والقوانين المحاسبية والجبائية؛
- التأكد من موضوعية مختلف المؤونات التي تم تكوينها؛
- الزبائن والموردين "عدددهم، 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.

### المرحلة الثالثة: نتائج التحقيق

بعد فحص المحاسبة يعمل المحقق إلى استخلاص النتائج المتحصل عليها من خلال إقرار مدى صحة أو خطأ التصريحات قبول أو رفض المحاسبة، وإجراء تقويم وتسوية للضريبة في حالة تسجيل تجاوزات أو أخطاء.

يقوم المحقق بإعداد الإعلان الأولى للتعديلات ويسلمه للمكلف الذي له مدة 40 يوم ليقدّم ملاحظاته وتوضيحاته.

بعد تقديم التوضيحات يقوم المحقق بإعداد الإبلاغ النهائي والذي يبين فيه الحقوق الضائعة والتي يجب أن تسترجع للخرينة العمومية.<sup>1</sup>

#### المرحلة الرابعة: نهاية التحقيق وإبلاغ المكلف

تعد هذه المرحلة خلاصة عمل المدقق حيث يقوم بإبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة المحاسبية، وهذا عن طريق الإبلاغ الأولي والنهائي، وكخطوة أخيرة يقوم بكتابة التقرير النهائي الذي من خلاله يسجل كل المعلومات الخاصة بعملية المراقبة التي قام بها.<sup>2</sup>

#### المطلب الثاني: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

##### الفرع الأول: مفهوم التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

هو عبارة عن مجموع العمليات الخاصة بالبحث والتقصي من أجل الكشف عن الفروقات ما بين المداخل المصروح بها من طرف المكلف (شخص طبيعي) وما بين المداخل المحققة فعلا، وهي تهدف إلى تحقيق ما يلي:

- التحقق من صحة المداخل المصروح بها كأساس للضريبة على الدخل.
- مراقبة تجانس هذه المداخل مع صحة الذمة المالية ووضعية الخزينة، عناصر الثراء الخارجية وأعباء أعضاء السكن العائلي، إن معايير اختيار الأشخاص الخاضعين لهذا النوع من الرقابة تتمثل في الآتي:
- الأشخاص الذين يبين التحقيق في ملفاتهم الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) وجود تناقضات بين الدخل المصروح به والمصاريف الهامة.
- الأشخاص الذين خضعوا للمراقبة الجبائية في المحاسبة، ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس الحقيقة.
- الأشخاص الذين ليس لديهم ملف جبائي غير مسار حياتهم يظهر مؤشرات ودلائل تبرز مداخل هامة مخفية، مع العلم أن هذه المعايير ليست هي الوحيدة، فالإدارة لها حق في اختيار الأشخاص الخاضعين تبعا للمعايير تراها مناسبة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> ناصر مغني، مرجع سبق ذكره، ص، ص 119، 120.

<sup>2</sup> سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 14، ديسمبر 2013، ص 128.

<sup>3</sup> ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة (حالة الجزائر)، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية والدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 20-21 أكتوبر 2009، ص 10.

الفرع الثاني: مراحل عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

المرحلة الأولى: التحضير للتحقيق

يقوم الأعوان المحققون في مجمل الوضعية الجبائية بإتباع نفس مراحل وخطوات التحقيق المحاسبي حيث يتم<sup>1</sup>:

- سحب الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق، وهذا على مستوى المفتشية التابع لها إضافة إلى إمكانية سحب وفحص مختلف الملفات الجبائية للأشخاص الذين يعيشون مع هذا المكلف.
- إبلاغ المكلف بالضريبة، مع منحه مدة 15 يوم للتحضير ابتداء من تاريخ الاستلام.
- إجراء البحوث الخارجية بهدف الحصول على معلومات غير موجودة في الوثائق والملفات التي تملكها الإدارة الضريبية مثل فحص الحسابات البنكية للمكلف، كما أن هذا الفحص للحسابات البنكية يجب أن يطال جميع الأشخاص الذين يعيشون معه مثل أولاده، أقاربه... الخ، كما يتم مراقبة الأسهم التي قد يملكها المكلف في بعض الشركات، الاتصال بمصالح محافظة الشرطة لمعرفة عدد الرحلات نحو الخارج.... الخ.
- إعداد الميزان الشكلي، وهو بمثابة ميزانية أولية تحتوي على مجمل المعطيات المتحصل عليها من خلال فحص الملف الجبائي وكذا إجراء البحوث الخارجية، وتكمن أهمية هذا الميزان في إجراء مقاربات شكلية فيما بين المعلومات المتحصل عليها وإظهار الدخول غير المصرح بها، كما يسمح بفحص تغيرات الذمة المالية للمكلف، ومن ثم توجيه المراقب أثناء عملية سير التحقيق.

المرحلة الثانية: سير التحقيق

- بعد الانتهاء من المدة المحددة للتحضير، تأتي عملية التحقيق المعمق والتي تتم في مصالح الإدارة الضريبية، رغم أنها رقابة خارجية والغرض من ذلك هو عدم مضايقة أفراد المنزل إلا في حالة طلب المكلف أن تجرى عملية التحقيق المعمق في بيته أو في مكتب مستشاره.
- يلتقي العون المحقق بالمكلف المعني بالتحقيق، ويخوض في حوار معه ليبين له أن هذا التحقيق نابع من ضرورة توضيح وضعيته الجبائية، وأنه يجب عليه أن يقدم كافة المعلومات والتوضيحات عن حالته المدنية، الأعباء العائلية، وكذلك معلومات إضافية عن ذمته المالية.
- وفي كل الحالات فإن المحقق ملزم ب:
- عدم الكشف بسرعة عن المعلومات المتوفرة لديه، والتي توحى للمكلف بأنه على دراية معمقة بملفه، تهيئة جو من الثقة معه وتقادي إثارته.

<sup>1</sup> سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص 42.

- ألا يناقش بسرعة المشاكل التقنية المتعلقة بفحص ملفه الجبائي، ولكن يترك الحوار يسير لبعض الوقت، حول انشغالات المكلف حيث يترك له كامل الحرية في الكلام.
- استقبال كل المعلومات الضرورية من الناحية الجبائية، والمقدمة من طرف المكلف.
- التحلي بالصبر مع المكلف، دون دفعه إلى تقديم توضيحات خلال المقابلة معه.
- بعد أن يحصل العون المحقق على مختلف المعلومات وكشوفات الحسابات يقوم بفحصها وتحليلها ومقارنتها مع تلك التصريحات بهدف استخراج المخالفات والأخطاء المرتكبة، وفي حالة جمع المحقق عدة عناصر تثبت أن المكلف يحقق مداخل مهمة مقارنة بما صرح به، يمكنه طلب توضيحات وتبريرات لنقطة أو لعدة نقاط حول ما صرح به المكلف كضريبة وما حققه من موارد ونفقات.<sup>1</sup>

#### المرحلة الثالثة: نهاية التحقيق وإبلاغ النتائج

بعد انتهاء المراقب من عملية التحقيق قد يتوصل إلى نتيجتين، إما قبوله لأسس فرض الضريبة المصرح بها من قبل المكلف، ومن ثم عليه إشعار هذا الأخير بغياب التقويم أو رفضه إذا علم أن ما هو مصرح به كمداخل ليست حقيقية وغير مطابقة للواقع، فيقوم بإعادة تكوين المداخل التي بحوزة هذا المكلف وكذا تلك الدخول المحققة من قبل أولاده والأشخاص الذين يعيشون معه، وبعدها يقوم المراقب بإبلاغ المكلف المحقق في وضعيته الجبائية بنتيجة المراقبة المتوصل إليها، ويجب أن يكون مفصلاً بأرقام وجداول بكيفية تسمح له بفهم التقويمات المجرة حتى يتسنى له الرد عليه بملاحظات أو قبوله، مع منحه مدة 40 يوماً للرد.<sup>2</sup>

#### المطلب الثالث: التحقيق المصوب في المحاسبة

##### الفرع الأول: مفهوم التحقيق المصوب في المحاسبة

التحقيق المصوب في المحاسبة المؤسس بأحكام المادة 22 من ق م ت لسنة 2008، والمقنن في (المادة 20 مكرر من ق إ ج) هو إجراء مراقبة مصوبة، أقل شمولية وأكثر سرعة من التحقيق المحاسبي هذا التحقيق يعني فحص الوثائق التوضيحية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب والتي تخص فترة محدودة قد تقل عن سنة محاسبية.

هذا النوع من المراقبة هو عبارة عن وسيلة تسمح بالقيام بتحريات مصوبة أو برمجيات أولوية بما أنه لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء تحقيق معمق للمحاسبة، والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التقويم من جراء التحقيق المصوب (طبقاً للمادة 20 مكرر 6 من ق إ ج).

<sup>1</sup> سمية قحموش، نفس المرجع السابق، ص، ص 42، 43.

<sup>2</sup> طارق بن خرارة، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015، ص 37. (بتصرف)

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي والمكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب يتمتع بنص الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق المحاسبي.<sup>1</sup>

**الفرع الثاني: مراحل سير عملية التحقيق المصوب في المحاسبة**

**المرحلة الأولى: التحضير للتحقيق المصوب في المحاسبة**

يتم 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.

أثناء هذا التحقيق يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية، على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق، لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.<sup>2</sup>

**المرحلة الثانية: إعلام المكلف بالضريبة**

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

يجب ألا تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين (02) ويجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان عن طريق محضر يستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.<sup>3</sup>

**المرحلة الثالثة: تبليغ نتائج التحقيق**

يقوم المحقق بتثبيت أسس الإخضاع وتبليغها للمكلف المحقق معه، ويتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم، وفي حالة عدم استلام الرد في الوقت المحدد أو عدم الرد يعتبر قبولاً ضمنياً، بينما في حالة استلام الرد في الوقت

<sup>1</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2023، ص 08.

<sup>2</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 مكرر فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية 2023، الجزائر، ص 13.

<sup>3</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 مكرر فقرة 3 و 4 من قانون الإجراءات الجبائية 2023، الجزائر، ص 13.

المحدد على الإشعار يقوم المحقق في هذه الحالة بفحص الرد ثم تثبيت أسس الإخضاع بصفة نهائية ليتم إقفال عملية التحقيق بعد التبليغ النهائي لنتائج التحقيق للمكلف المحقق معه.<sup>1</sup>

من خلال ما سبق يمكن مقارنة بين اليات الرقابة الجبائية:

الجدول رقم (02): مقارنة بين مختلف أشكال الرقابة الجبائية

| التحقيق في المحاسبة                                                                                                                                                               | التحقيق المصوب                                                                                                                                                                    | التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية                                                                                                        |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| تتم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وعلى مستوى مراكز الضرائب (حسب الحالة)                                                                                             | تتم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وعلى مستوى مراكز الضرائب (حسب الحالة)                                                                                             | تتم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (مكتب البحث والمراجعات)                                                                        |
| رقابة خارجية تتم في عين المكان                                                                                                                                                    | رقابة خارجية تتم في عين المكان                                                                                                                                                    | رقابة مكتبية تتم على مستوى إدارة الضرائب يتم فيها تبادل الوثائق والمعلومات                                                                     |
| الاستدراك من التهرب الضريبي                                                                                                                                                       | الاستدراك من التهرب الضريبي                                                                                                                                                       | الاستدراك من التهرب الضريبي                                                                                                                    |
| استمرار للرقابة على الوثائق                                                                                                                                                       | استمرار للرقابة على الوثائق                                                                                                                                                       | استمرار للرقابة على الوثائق                                                                                                                    |
| يمكن لأعوان الرقابة الجبائية إجراء التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها                                                  | يمكن لأعوان الرقابة الجبائية إجراء التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها                                                  | مراقبة التصريحات التي تخص الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلفين الطبيعيين                                                                        |
| الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي هو إبراز كل الأخطاء والإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي تقدمها المحاسبة | الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي هو إبراز كل الأخطاء والإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي تقدمها المحاسبة | الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة هو البحث عن أسباب ثراء المكلف بالضريبة والتدقيق في مجمل مصادر دخله |
| مدتها أربع سنوات غير متقدمة                                                                                                                                                       | مدتها 4 سنوات إذا كانت الرقابة تركز على ضريبة واحدة أو سنة واحدة إذا ارتكزت العملية على مجموعة من الضرائب والرسوم                                                                 | مدتها سنة جبائية واحدة، مع إمكانية الرجوع إلى سنوات سابقة من أجل التأكد من مختلف المعاملات التي قام بها الشخص الطبيعي                          |

المصدر: خولة حموش وبزارية أحمد، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 12، العدد 01، برج بوعرييج، 2021، ص 366.

<sup>1</sup> أمال بن عودة وفاطمة بودة وخضراء عسلون، واقع التحقيق المصوب في ظل النظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 02، 2019، ص 91.

### خلاصة الفصل:

نستخلص من دراستنا النظرية للرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي في هذا الفصل إلى أن الرقابة الجبائية بمثابة العمود الفقري للإدارة الضريبية، إذ بموجبها تمكن الخزينة العمومية من استرجاع حقوقها المتملص منها من طرف المكلفين بالضريبة المتهربين منها، وذلك بالتأكد من صحة كل من التصريحات والوثائق المكتتبة من طرف المكلفين.

هنا يكمن دور الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية من خلال مراقبة المتهربين من الضريبة وفق قوانين جبائية صارمة تحفظ بدورها حقوق المكلفين بالضريبة، وذلك وفق مجموعة من الآليات، كما أسندت مهمة الرقابة الجبائية إلى أجهزة مختصة بها.

كل ما تم دراسته نظريا في هذا الفصل سنحاول ترجمته تطبيقيا بإسقاطه على أرض الواقع، وذلك من خلال دراسة حالة خضعت للرقابة الجبائية من طرف مديرية الضرائب لولاية بومرداس، وقد تم استرجاع الأموال المتملص منها مما أدى إلى الرفع من الحصيلة الضريبية.



**الفصل الثاني: دراسة حالة  
ميدانية بمديرية الضرائب لولاية  
بومرداس**

**تمهيد:**

تعتبر الرقابة الجبائية أداة من أدوات مكافحة التهرب الضريبي من خلال كبح المخالفات واكتشاف الغش والأخطاء، وبالتالي زيادة حصيلة الخزينة العمومية أي المساهمة في تحسين عملية التحصيل الضريبي. لمعرفة دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الضريبي أكثر ومن أجل تدعيم المعارف في الجانب النظري، قمنا بدراسة نظرية لحالة خاضعة للرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس، حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين وهما:

- ✓ **المبحث الأول:** تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس
- ✓ **المبحث الثاني:** دراسة ملف خاضع للتحقيق المحاسبي

### المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس

تعتبر مديرية الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام، تتمتع بالشخصية المعنوية وهي أعلى هيئة جبائية ولأئياً، كما تمارس وظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي وتطبيق تشريعه أثناء القيام بعملها، أو مراقبة عمل مصالحها لضمان تحقيق الأهداف المسطرة.

#### المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بومرداس

تأسست مديرية الضرائب لولاية بومرداس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 12 فيفري 1991، بنزل المالية ببلدية بومرداس، وهي إحدى المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، وهي الهيئة التي تقوم بمراقبة ومتابعة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها ومراقبة كافة المكلفين بالضريبة على مستوى الولاية، ومن الأسباب التي أدت إلى نشأة هذه المديرية تقريب الإدارة الجبائية من المواطن بالفصل في المنازعات الجبائية المعروضة، وتحصيل حقوق الخزينة العمومية من الضرائب وزيادة الأنشطة الصناعية التجارية والخدمية على مستوى الولاية، وتشمل المديرية الولائية نفسها القباضات ومراكز الضرائب المقامة في مجال الاختصاص الإقليمي لكل منها، تتولى المديرية الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديرية الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنشيطه وتقويمه ومراقبته.

تتولى المديرية الولائية خصوصاً ما يلي:

#### في مجال فرض الضريبة:

- تنظم جميع المعلومات الجبائية واستغلالها؛
- تنظم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- تعد برامج التدخل لدى الذين يمولون الضريبة وتتابع تنفيذها وتقوم نتائجها؛
- تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها؛
- تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر؛
- تتابع تطور التقاضي لدى العدالة في شأن المنازعات الخاصة بوعاء الضريبة.

#### في مجال التحصيل:

- تقوم بالرقابة القبلية لحسابات تسيير قباض الضرائب وتصفياتها؛
- تتابع قباض الضرائب في تحمل مسؤولياته؛
- تراقب التكفل والتصفية اللذين يقوم بهما كل مكتب قباضة وتتابع تسوية ذلك؛
- تنظم التزود بالطوابيع وتمسك محاسبتها؛
- تنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتضبط باستمرار الملفات المتعلقة بها؛
- تتابع تطور الدعاوى أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.

## المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس

يتمثل الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس في المديريات الفرعية، أي المصالح الداخلية لها والتي نمثلها بالشكل التالي:

شكل رقم (08): المديريات الفرعية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

### 1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:

حيث تهتم هذه المديرية ب:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها؛
  - التكفل بمتابعة ومراقبة طلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة؛
  - متابعة نظم الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.
- وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة مكاتب وهي:
- ✓ **مكتب الجداول:** يقوم هذا المكتب بالمهام الموالية:
- المصادقة على جداول الضرائب والرسوم؛
  - التكفل بسندات التحصيل.
- ✓ **مكتب الإحصائيات:** تتحصر مهامه في:
- استلام إحصائيات مختلف هيكل المديرية الولائية؛
  - مركزية المنتجات الإحصائية الدورية فيما يخص الوعاء والتحصيل؛
  - مركزية الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان توصيلها للمديرية الجهوية للضرائب.

✓ مكتب التنظيم والعلاقات العامة: والذي تتمثل مهامه في:

- استقبال ومعالجة طلبات الموافقة على نظام الشراء المعفى من ضريبة القيمة المضافة وإصدارها؛
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية؛
- نشر المعلومات الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

✓ مكتب التنشيط والمساعدة:

- التكفل بالاتصال بالهيكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، وتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها من أجل تحسين مناهج العمل وانسجامها؛
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

2. المديرية الفرعية للتحصيل: تسعى هذه المديرية الفرعية إلى:

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها، وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر؛

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية، المراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.
- تتكون المديرية الفرعية للتحصيل من المكاتب التالية:

✓ مكتب مراقبة التحصيل: تتمثل مهمته في:

- مراقبة وضعية تحصيل الموارد الجبائية وشبه الجبائية والغرامات والعقوبات المالية؛
- المحافظة على مصالح الخزينة؛
- إعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

✓ مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله:

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيود غير النشطة؛
- متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة، وفحص وضعية المتأخرين عن الدفع.

✓ مكتب التصفية:

- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛
- التكفل بجدول القبول في إرجاع المبالغ المعتمد تحصيلها، وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل؛
- مراقبة الحالة السنوية للتصفية المتعلقة بالعقوبات والغرامات المالية؛
- تركيز حسابات الخزينة والمستندات الملحقة.

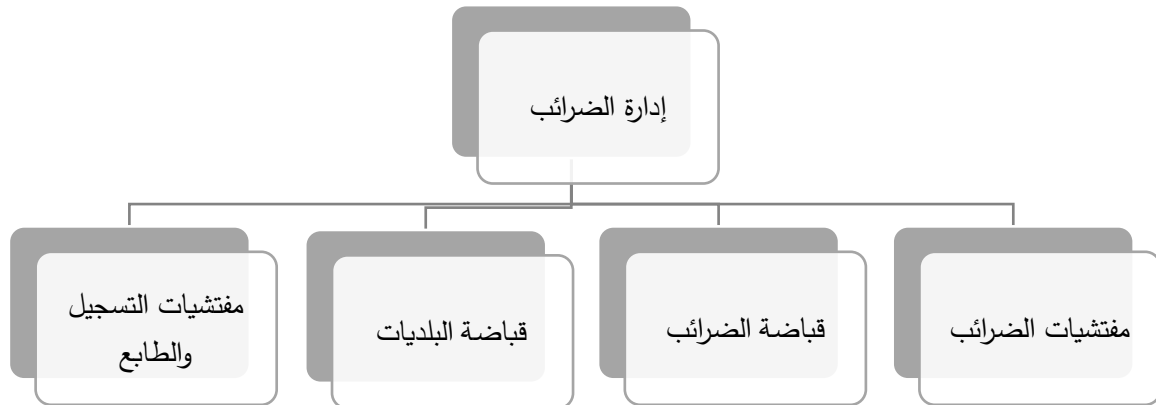
3. المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية: تكلف هذه المديرية الفرعية بما يلي:

- معالجة الاحتياجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية وتبليغ القرارات المتخذة، وكذا الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.
- حيث تضم هذه المديرية أربع مكاتب تتمثل في:
  - ✓ مكتب الإحتجاجات: يقوم بالمهام الموالية:
  - إستلام الطعون ودراسته.
  - استلام ودراسة استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
  - ✓ مكتب لجان الطعن: يتكفل بالمهام التالية :
  - دراسة طلبات واحتجاجات المكلفين بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي.
  - ✓ مكتب المنازعات القضائية: تتمثل مهمته في:
  - إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئة القضائية الجزائية المختصة؛
  - الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض الضريبة.
  - ✓ مكتب التبليغ: تتمثل مهمته في:
  - تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة بدراسة مختلف أصناف الطعن؛
  - الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.
- 4. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: تختصر مهمتها على إعداد برامج البحث والمراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها، وتتكون هذه الأخيرة من أربع مكاتب هي:
  - ✓ مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: يقوم هذا المكتب بما يلي:
  - تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعنى بوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها؛
  - تنفيذ برامج التدخلات والبحث وحق الإطلاع والزيارة، بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.
  - ✓ مكتب البطاقات والمقارنات: تتمثل مهمته في:
  - تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة؛
  - التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
  - ✓ مكتب المراجعات الجبائية: تتمثل مهمته في:
  - متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛
  - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
  - إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.
  - ✓ مكتب مراجعة التقييمات: تتمثل مهمته في:
  - استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً؛

- المشاركة في الأشغال ومتابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.
- 5. **المديرية الفرعية للوسائل:** تكلف بالمهام التالية:
  - تسير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
  - السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها؛
  - السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.
- حيث تتكون المديرية الفرعية للوسائل من أربع مكاتب وهي:
  - ✓ **مكتب المستخدمين والتكوين:** يقوم بالمهام التالية:
    - السهر على احترام التشريع والتنظيم السارية المفعول في مجال تسير الموارد البشرية والتكوين؛
    - المساهمة في إعداد وإنجاز برامج تحسين المستوى وتجديد معارف الأعوان؛
    - المشاركة في تنظيم الخدمات الاجتماعية للمستخدمين.
  - ✓ **مكتب عمليات الميزانية:** يقوم بالمهام التالية:
    - القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ عمليات الميزانية؛
    - الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية؛
    - القيام بعمليات الالتزام بنفقات تجهيز المديرية وتصفياتها.
  - ✓ **مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات:** يقوم بالمهام التالية:
    - تسير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب؛
    - تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات، مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.
  - ✓ **مكتب الإعلام الآلي:** يقوم بالمهام التالية :
    - التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على المستويين المحلي والجهوي؛
    - المحافظة في حال شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.
- المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب**
- المصالح أو الهيئات الخارجية تتمثل في القباضات والمفتشيات التالية:

شكل رقم(09): الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب

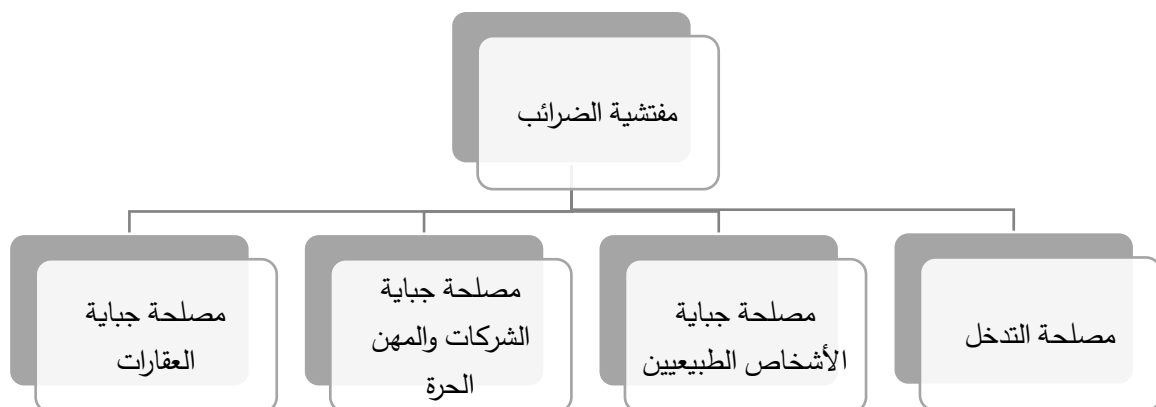


المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لبومرداس.

**1. مفتشيات الضرائب:** تتولى المسك الجبائي الخاص لكل خاضع التابع لمحيطهم الجغرافي، وذلك بالبحث عن معلومات جبائية واستغلالها لتسيير ومراقبة ملفاته وتصريحاته، وتتمثل مهامها في:

- ✓ استقبال التعليمات والجرائد الرسمية؛
- ✓ تسجيل التصريحات السنوية للمكلفين بالضريبة؛
- ✓ التنسيق بين مختلف المصالح بالمفتشية؛
- ✓ استقبال الموظفين وتزويدهم بالمعلومات الضرورية.

شكل رقم(10): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لبومرداس.

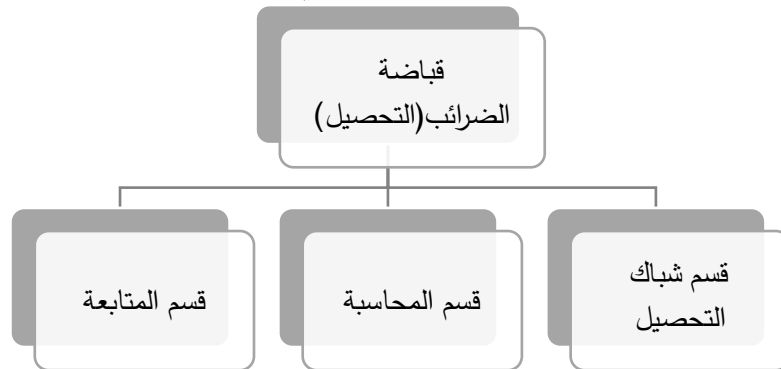


2. قباضة الضرائب: تهتم بإعداد جداول الضرائب وتسديدات القبض، من أجل تحصيل مختلف الضرائب والرسوم من المكلف بالضريبة، وتتمثل مهامها في:

- ✓ التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات العفوية المنجزة، أو الجداول العامة أو الفردية المتخذة ضدهم، وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- ✓ تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري العمل بهما والمتعلقة بالتحصيل القصري للضريبة؛

✓ مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة لمجلس المحاسبة.

شكل رقم(11): الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لبومرداس.

3. قباضات ما بين البلديات: تهتم بتسيير وتنفيذ ميزانيات البلديات التابعة لها وتحصيل الرسم على العقارات.

4. مفتشيات التسجيل والطابع: هذه المصالح تتكفل باستلام العقود المختلفة وكذا محررات المحضرين، عقود إدارات الدولة من طرف الموثقين لتسجيلها وإخضاعها للرسم على الطابع لكي تأخذ الطبيعة القانونية لتلك الوثيقة، كذلك الملفات المحررة من طرف مجالس القضاء لتسجيلها وإخضاعها للطابع.

## المبحث الثاني: دراسة ملف خاضع للتحقيق المحاسبي

سننتظر في هذا المبحث لدراسة حالة ميدانية وقد اخترنا ملف خاضع للتحقيق المحاسبي، كون هذا الأخير أكثر شيوعاً وأكثر شمولية في مجال الرقابة الجبائية.

### المطلب الأول: المرحلة التحضيرية للتحقيق المحاسبي

بعد تعيين الشخص المعني بالرقابة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وبعد اختيار عوني التحقيق، يقوم هذان الأخيران بسحب ملف المكلف الخاضع للرقابة من مفتشية الضرائب التابع لها من أجل الإطلاع عليه، ومعرفة نشاط المكلف والضرائب الخاضع لها، وكذا السنوات الخاضعة للتحقيق وتتم هذه المرحلة وفق مايلي:

### الفرع الأول: إرسال الإشعار بالتحقيق والبداية بالأعمال الأولية

بتاريخ 2021/07/06 قامت المصلحة بإعلام المكلف بالضريبة من خلال تقديم إشعار بالتحقيق مرفق بميثاق المكلف بالضريبة، مع وصل بالاستلام من أجل إعداد وتحضير المحاسبة وجميع الوثائق الثبوتية، مع تبيان الضرائب الخاضع لها والسنوات المحقق فيها، كما يضم الإشعار أسماء المكلفين بالتحقيق ورتبتهم وكذا بداية التحقيق التي كانت محددة بتاريخ 2021/07/19 ومدته (أنظر الملحق رقم 01).

بعد التطلع على نشاط المكلف والطبيعة القانونية لشركته، فإنه يخضع للضرائب والرسوم التالية:

#### 1- الضرائب والرسوم المماثلة

- الضريبة على أرباح الشركات (IBS) بمعدل 23% وهذا وفقا للمادتين 136 و 150 من ق ض م ر م.
- الرسم على النشاط المهني (TAP) بمعدل 2% وتخفيض 25% على حجم المبيعات المحققة للسنوات من 2017 إلى 2019 والفترة من جوان إلى ديسمبر بالنسبة لسنة 2020، أما من جانفي إلى ماي سنة 2020 يكون معدل 2% بدون تخفيض وهذا وفقا للمواد 217 و 224 من ق ض م ر م.
- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) موزعة على الشركاء وهذا وفقا للمواد 01، 45، 46 و 104 من ق ض م ر م.

- الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور وهذا وفقا للمواد 1-75، 1-129، 1-130 من ق ض م ر م (بسبب وضع المكلف كصاحب عمل).

#### 2- حقوق الطابع:

- حقوق الطابع على مبلغ المبيعات المفوترة والمدفوعة نقدا وهذا وفقا للمادة 100 من ق ط.

#### 3- الرسم على رقم الأعمال:

- الرسم على القيمة المضافة (TVA) بمعدل 19% على رقم الأعمال المحقق وهذا وفقا للمادة 21 من ق ر ر أ.

الرسم على التكوين المهني المتواصل والرسم على التمهين:

- وهذا وفقا لأحكام قانون رقم 97-02 الصادر في 1997/12/31 بمعدل 1%.

### المطلب الثاني: التحقيق الميداني في المحاسبة

خلال فترة 10 أيام الممنوحة لتحضير المحاسبة قام المحققون بمعرفة النظام الجبائي للشركة، والتغيرات في الشكل القانوني للشركة وتحديد جميع أنواع الضرائب الخاضعة للتحقيق، وكذلك إجراء مقارنات بين نتائجها ورقم أعمالها.

#### 1- بداية التحقيق

تتم هذه العملية من خلال التحقيق من حيث شكل ومضمون المحاسبة:

أ- التحقيق من ناحية الشكل: تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية:

#### الكتب الإلزامية:

- جريدة عامة مرقمة وموقعة من محكمة خميس الخشنة بتاريخ 2019/10/20، تتكون من 48 صفحة وتحتوي على مداخل السنوات 2020/2019/2018.
- جريدة عامة مرقمة وموقعة من محكمة خميس الخشنة بتاريخ 2021/07/27، تتكون من 98 صفحة وتحتوي على مداخل سنوات 2017/2016.
- دفتر الجرد مرقم وموقع من محكمة خميس الخشنة بتاريخ 2021/03/31، يتكون من 46 صفحة ويحتوي على مداخل 2020/2019/2018.
- دفتر الجرد مرقم وموقع من محكمة خميس الخشنة بتاريخ 2021/07/27، يتكون من 96 صفحة ويحتوي على مداخل 2016 و 2017.
- دفتر الأجور مرقم وموقع من محكمة خميس الخشنة بتاريخ 2020/10/20، يتكون من 48 صفحة ويحتوي على مداخل 2019.
- دفتر الأستاذ من الحسابات العامة والمساعدة.

#### اليوميات والكتب الملحقة:

- الدفاتر المساعدة التي تحتوي على معلومات لمشتريات السنوات من 2017 إلى 2020.
- الدفاتر المساعدة التي تحتوي على معلومات لمبيعات السنوات من 2017 إلى 2020.
- الدفاتر المساعدة التي تحتوي على معلومات الخزينة لسنوات 2017 إلى 2020.
- الدفاتر المساعدة التي تحتوي على معلومات البنك لسنوات 2017 إلى 2020.
- الدفاتر المساعدة التي تحتوي على معلومات العمليات المختلفة لسنوات 2017 إلى 2020.
- الأرصدة العامة للحسابات الرئيسية والحسابات المساعدة من 2017 إلى 2020.

#### الوثائق الأخرى:

- فاتورة المشتريات للسنوات 2017 إلى 2020.
- فاتورة المبيعات للسنوات 2017 إلى 2020.

- فاتورة الأعباء للسنوات 2017 إلى 2020.
- فاتورة الاستثمار للسنوات 2017 إلى 2020.
- كشوفات البنكية للسنوات 2017 إلى 2020.
- تصريحات إشتراكات الضمان الاجتماعي للسنوات 2017 إلى 2020.
- نسخ من التصريحات الشهرية (G50) للسنوات 2017 إلى 2020.
- نسخ من التصريحات السنوية للسنوات 2017 إلى 2020.

#### ب-التحقيق من ناحية المضمون

بعد التحقيق في المحاسبة من ناحية الشكل، تباشر فرقة التحقيق البدء في عملية التحقيق في المحاسبة من حيث المضمون، وفي هذه العملية تتمكن فرقة التحقيق من اكتشاف الأخطاء والانحرافات والنقائص والتهرب التي يمكن أن يقوم بها المكلف بالضريبة، بحيث تم اكتشاف المخالفات التالية:

#### ❖ المخالفات

- 1- جميع الدفاتر المحاسبية الإلزامية لا تتوافق مع الأنظمة المعمول بها (حسب المواد 9 إلى 11 من قانون التجاري).
- 2- تطبيق تخفيض بنسبة 30% للرسم على النشاط المهني (TAP).
- 3- أقساط الضريبة على أرباح الشركات (IBS) غير مدفوعة للسنوات 2017 إلى 2020.
- 4- حقوق الضريبة على أرباح الشركات غير مدفوعة للسنوات 2019 و 2020.
- 5- ضريبة التدريب والتكوين المهني غير مصرح بها للسنوات الأربع 2017 إلى 2020.
- 6- لم يتم دفع الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور (IRG salaire) لسنة 2020 (باستثناء شهري جانفي وفيفري).
- 7- وجود فارق بين رقم الأعمال المقبوض والمصرح به للسنوات 2016، 2018، 2019 و 2020.
- 8- رقم الأعمال المفوتر المصرح به في الميزانية لسنة 2017 هو 129.985.495 دج.
- رقم الأعمال المحقق والمقيد محاسبياً في 2017 هو 132.166.472 دج.
- 9- تبعاً للمعلومات الواردة لمصالح الإدارة الجبائية والتي تخص إثنين من زبائن المكلف لم يتم تسجيل فاتورتين للمبيعات في محاسبته.
- 10- تسجيل نقص في فواتير شراء مختلفة لسنوات 2017 و 2018.
- 11- إسترجاع الرسم على القيمة المضافة لفواتير غير موجودة وغير مسجلة في المحاسبة.
- 12- إسترجاع الرسم على القيمة المضافة لفواتير مدفوعة نقداً تتجاوز 100.000.00 دج.
- 13- إسترجاع الرسم على القيمة المضافة مرتين لنفس الفاتورة.
- 14- خصم من الناتج لمصاريف متعلقة بصيانة سيارة سياحية.

15-بناءً على المعلومات المقدمة من طرف ممول (spa) اتضح أن هناك وصل إيداع رقم 545229 بتاريخ 2017/12/05، بقيمة 1.136.353.15 دج غير مقيد محاسبياً.

16-بالنسبة لعام 2017 قام باحتساب الشيكين التاليين بطريقتين مختلفتين:

- شيك رقم 666463 في 2017/11/20 (مدفوعات للمورد: 3.000.000 دج وتحويل أموال 3.000.585 دج).

- شيك رقم 666460 في 2017/11/26 (دفع الاشتراكات والنزاعات: 1.000.000 دج وتحويل أموال 1.000.000 دج).

17-تسجيل فاتورة شراء من SARL سنة 2017 بقيمة:

$$5.401.456,30 \text{ HT/TVA} = 1.026.276,70/\text{TTC} = 6.427.733$$

هذه الفاتورة غير موجودة عند المورد (لم يتم تقديم أي فاتورة من طرف المكلف).

18-تسجيل فاتورة شراء من SARL سنة 2018 بقيمة:

$$3.961.953,10 \text{ /TVA} = 752.771,09 \text{ /TTC} = 4.714.724,19$$

هذه الفاتورة غير موجودة عند المورد (لم يتم تقديم أي فاتورة من طرف المكلف).

19-دفع في الحساب البنكي بتاريخ 2017/03/13 بقيمة 1.000.000 دج غير مسجلة محاسبياً.

20-احتساب تكاليف مختلفة محاسبياً دون تقديم مبررات وخصم اشتراكات الضمان الاجتماعي، غرامات وجزاءات غير قابلة للخصم جبائياً.

21-خلال سنة 2018 قام بتقييد مواد أولية مستهلكة في دفتر العمليات المختلفة (صنف 6) دون تقديم أي تبريرات.

**إستنتاج:** على ضوء ما سبق ونظراً للمخالفات المذكورة أعلاه الإدارة الجبائية لا يمكنها قبول تصريحات المكلف للسنوات من 2017 إلى 2020.

وبناءً على ذلك سيتم تصحيح هذا الأخير وفقاً لإجراءات استرداد الخصومة، طبقاً لأحكام المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية.

**ملاحظة:** تم التحقق من عام 2016، وفقاً لأحكام المادة 41 من قانون الإجراءات الجبائية من أجل ضبط الدفعة المسبقة لضريبة القيمة المضافة التي تم ترحيلها إلى 2017/01/01.

**المطلب الثالث: نهاية عملية التحقيق وإرسال الإبلاغ الأولي للنتائج**

**الفرع الأول: إعداد محضر نهاية الأشغال بعين المكان**

بعد الحصول على مختلف المعلومات من خلال فحص ملفات المكلف ومراجعة محاسبته، تم التعديل في الأسس الخاضعة المصرح بها سابقاً، فتم تحرير محضر نهاية الأشغال بعين المكان بتاريخ 2021/10/26 والذي أعلم من خلاله المكلف بنهاية أشغال التحقيق بعين المكان، وهذا المحضر يكون ممضى من طرف محققين ورئيس

الفرقة الذي سيتم تحديد النقاط التي على أساسها يتم التعديل الجبائي، وقد وافق المكلف بما جاء في المحضر وقام بالإمضاء عليه وتحصل على نسخة منه (أنظر الملحق رقم 02).

### الفرع الثاني: التسويات

بعد القيام بعمليات التحقيق في المحاسبة من ناحية المضمون اتضحت بعض الأخطاء والانحرافات، وهذا ما أجبر فرقة التحقيق إلى إجراء تعديلات في الأسس الخاضعة للضريبة بالنسبة لسنوات 2020/2019/2018/2017 وتم تلقي النقاط التالية:

#### 1- تحليل رقم الأعمال المفوتر:

رقم الأعمال المحقق لسنة 2017 هو 132.166.472 دج.

في حين أن رقم الأعمال المصرح به في الميزانية من طرف المكلف هو 129.985.49 دج.

وبالتالي هناك فرق قدره: **2.180.977 دج** ليتم إعادة دمجها في النتيجة الجبائية.

❖ وأيضا بعد المعلومات التي تلقتها إدارة الضرائب من إثنين من عملاء المكلف تظهر فواتير غير محسوبة،

وتفاصيلها كالتالي:

الفاتورة رقم 2017/01 بتاريخ 2017/11/12:

3.100.000HT/TVA=589.000/3.689.000TTC

الفاتورة رقم 2019/34 بتاريخ 2019/12/29:

3.300.000HT/TVA=627.000/3.927.000TTC

الفاتورة رقم 01 بتاريخ 2020/08/17:

20.037.360,60HT/TVA=3.807.098,51/23.844.459,11TTC

ستضاف كل هذه المبالغ إلى النتائج الجبائية للسنوات المعنية:

#### جدول رقم (03): تسوية النتيجة الجبائية

الوحدة: دج

| البيان                             | 2017        | 2019      | 2020       |
|------------------------------------|-------------|-----------|------------|
| رقم الأعمال المصرح به في الميزانية | 129.985.495 | /         | /          |
| رقم الأعمال المحقق                 | 132.166.472 | /         | /          |
| الفارق                             | 2.180.977   | /         | /          |
| الفاتورة رقم 2017/01               | 3.100.000   | /         | /          |
| الفاتورة رقم 2019/34               | /           | 3.300.000 | /          |
| الفاتورة رقم 2020/01               | /           | /         | 20.037.360 |

## الفصل الثاني

### دراسة حالة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بومرداس

|                              |           |           |            |
|------------------------------|-----------|-----------|------------|
| إعادة دمج المجموع في النتيجة | 5.280.977 | 3.300.000 | 20.037.360 |
|------------------------------|-----------|-----------|------------|

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

#### 2- تحليل رقم الأعمال المقبوض

بعد الإطلاع على كشوف الحسابات البنكية، لوحظ العديد من الاختلافات بين رقم الأعمال المقبوض و رقم الأعمال المصرح في محاسبة المكلف (أنظر الملاحق رقم 03).

الوحدة: دج

#### جدول رقم (04): تحليل رقم الأعمال المقبوض

| البيان/السنة                       | 2016          | 2017           | 2018          | 2019          | 2020           |
|------------------------------------|---------------|----------------|---------------|---------------|----------------|
| إجمالي المقبوضات (TTC)             | 24.885.194,19 | 209.541.181,63 | 73.828.696,97 | 97.432.313,88 | 131.809.899,36 |
| رقم الأعمال المصرح به في G50(TTC)  | 10.428.538    | 208.541.181    | 63.985.931    | 95.356.882    | 40.737.872     |
| رقم الأعمال المتهرب منه (TTC)      | 14.456.611,19 | 1.000.000,63   | 9.842.765,97  | 2.075.765,88  | 91.072.027,36  |
| معدل الرسم على القيمة المضافة      | 17%           | 19%            | 19%           | 19%           | 19%            |
| المبلغ المتهرب (HT) منه الخاضع TVA | 12.356.077    | 840.336        | 8.271.231     | 1.744.060     | 76.531.115     |
| المبلغ المتهرب منه (HT) الخاضع TAP | /             | 840.336        | 8.271.231     | 1.744.060     | 76.531.115     |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

تحليل تصريحات سلسلة G50:

جدول رقم (05): تحليل تصريحات سلسلة G50

الوحدة: دج

| البيان/السنة                                                                                                         | 2017        | 201        | 2018       | 2019       |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|------------|------------|------------|
| رقم الأعمال<br>الخام(HT)المصرح به في<br>G50مع التخفيض                                                                | 155.328.300 | 49.872.140 | 78.770.491 | 34.393.170 |
| رقم أعمال الواجب<br>التصريح به بعد التخفيض<br>25%(وبدون تخفيض<br>بالنسبة ل 2020: رع<br>المصرح به في جانفي<br>وفيفري) | 116.496.225 | 37.404.105 | 59.077.868 | 34.393.170 |
| رقم الأعمال المصرح<br>بتخفيض 30%                                                                                     | 108.729.810 | 34.910.498 | 55.139.343 | 24.075.219 |
| رقم الأعمال المتهرب منه<br>الخاضع ل TAP                                                                              | 7.766.415   | 3.493.607  | 3.938.525  | 10.317.951 |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

### 3-تحويل الأموال والإيداع غير مبررة

الشيكين المذكورين في النقطة 16 من فصل المخالفات، تم تسليمهما إلى أطراف ثالثة لا تتوافق بأي حال من الأحوال مع تحويلات الأموال إلى الصندوق، المبالغ المخصومة من الصندوق بتاريخ 2017/11/31 مقابل هذه الشيكات لذلك، لا يعتبر مصدرها من الحساب البنكي للمكلف لذلك يظل مصدر هذه الأموال غير محدد.

الأمر نفسه ينطبق على وصل الإيداع الممنوحة للمورد spa (النقطة 15 من فصل المخالفات) يبقى

مجهول المصدر.

تعتبر كل هذه المبالغ بمثابة رقم أعمال محصل على جميع هوامش الحسابات الغير مصرح عنها، وبالتالي سيتم إخضاعها للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، وإضافتها إلى الناتج الجبائي لسنة 2017.



جدول رقم (06): تسوية رقم أعمال المتهرب لسنة 2017

الوحدة: دج

| السنة                                                | 2017      |
|------------------------------------------------------|-----------|
| الشيك رقم 666463 بتاريخ 2017/11/20 متضمن الرسم       | 3.000.585 |
| الشيك رقم 666460 بتاريخ 2017/11/26 متضمن الرسم       | 1.000.000 |
| وصل الإيداع رقم 545229 بتاريخ 2017/12/05 متضمن الرسم | 1.136.853 |
| الإجمالي متضمن الرسم                                 | 5.137.438 |
| إجمالي رقم الأعمال المتهرب خارج الرسم                | 4.317.174 |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

❖ إخضاع رقم الأعمال للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني

الوحدة: دج

جدول رقم (07): إخضاع رقم الأعمال لـ TVA و TAP

| السنة                                                            | 2016       | 2017                                         | 2018                                        | 2019                                        | 2020                                                          |
|------------------------------------------------------------------|------------|----------------------------------------------|---------------------------------------------|---------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| إجمالي رقم الأعمال المتهرب الخاضع لرسم على القيمة المضافة        | 12.356.077 | 840.336<br>=4.317.174+<br>5.157.510          | 8.271.231                                   | 1.744.060                                   | 76.531.115                                                    |
| إجمالي رقم الأعمال الخام المتهرب منه الخاضع TAP                  | /          | 5.157.510                                    | 8.271.231                                   | 1.744.060                                   | 76.531.115                                                    |
| رقم الأعمال الغير مستفيد من التخفيض                              | /          | /                                            | /                                           | /                                           | (-)36.787.504                                                 |
| إجمالي رقم الأعمال الصافي المتهرب منه الخاضع TAP (بعد تخفيض 25%) | /          | (%75*5.157.510)<br>7.766.415+<br>11.634.547= | (%75*8.271.231)<br>2.493.607+<br>8.697.030= | (%75*1.744.060)<br>3.938.525+<br>5.246.570= | (%75*39.743.611)<br>10.317.951+<br>36.787.504+<br>76.913.163= |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

**ملاحظة-سنة 2016:** في ضوء التحصيلات التي تم التهرب منها، تبلغ حقوق الرسم على القيمة المضافة الغير مدفوعة 2.100.533 دج، والتي لم يتم تسديدها لن يتم منح المكلف دفعة ضريبة الرسم على القيمة المضافة المسبقة بتاريخ 2016/12/31 (تم ترحيلها إلى 2017/01/01) والتي تبلغ قيمتها 296.439 دج غير مسموحة.

#### 4-نتائج:

يتم الحصول على النتائج المعترف بها من خلال إضافة العديد من الإيرادات والأعباء الغير قابلة للخصم إلى تلك المصرحة، بالإضافة إلى رقم الأعمال المتهرب المحدد أعلاه، وهي:

**جدول رقم (08): تسوية النتيجة**

الوحدة: دج

| السنة                       | 2017                   | 2018              | 2019              | 2020              |
|-----------------------------|------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| النتيجة السنوية المصرحة     | 847.932 (-)            | 1.321.192         | 7.066.819         | 4.630.341         |
| أعباء غير قابلة للخصم       | 34.294.582             | 30.709.742        | 1.429.492         | 3.079.880         |
| رقم الأعمال المفوتر المتهرب | 5.280.977<br>4.317.174 | /                 | 3.300.000         | 20.037.360        |
| <b>النتيجة</b>              | <b>43.044.801</b>      | <b>32.030.934</b> | <b>11.796.311</b> | <b>27.747.581</b> |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

#### 5-حساب أقساط الضريبة على أرباح الشركات:

يظهر تحليل الأقساط أنه لم يتم دفعها وفقاً لأحكام الفقرتين 2 و 3 من المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

بناءً عليه سيتم تطبيق زيادة بنسبة 10% المنصوص عليها في الفقرة 8 من المادة المذكورة أعلاه، والتي يتم تكبدها بسبب عدم دفع المبالغ المستحقة، والتي نحددها بالتفصيل كالنحو التالي: (أنظر الملحق رقم 05)، ومنه:

جدول رقم (09): تسوية أقساط الضريبة على أرباح الشركات الوحدة: دج

| السنة                   | 2017       | 2018       | 2019     | 2020      |
|-------------------------|------------|------------|----------|-----------|
| نتيجة السنة ن-2         | 1.699.620  | 10.759.933 | -847.932 | 473.260   |
| نتيجة السنة ن-1         | 10.759.933 | -847.932   | 473.260  | 7.066.819 |
| IBS ن-2                 | 390.912    | 2.474.784  | 10.000   | 108.849   |
| IBS ن-1                 | 2.474.784  | 10.000     | 108.849  | 1.625.368 |
| مبلغ القسط الأول        | 117.273    | 742.435    | 3.000    | 32.654    |
| قسط مسبق                | -          | -          | -        | -         |
| فائض                    | -          | -          | -        | -         |
| مبلغ غير مدفوع          | 117.273    | 742.435    | 3.000    | 32.654    |
| تكلفة إضافية 10%        | 11.727     | 74.243     | 3.00     | 3.265     |
| مبلغ القسط الثاني       | 1.367.597  | -736.435   | 62.308   | 942.566   |
| قسط مسبق                | -          | -          | -        | -         |
| فائض                    | -          | 736.435    | -        | -         |
| مبلغ غير مدفوع          | 1.367.597  | -          | 62.308   | 942.566   |
| تكلفة إضافية 10%        | 136.759    | -          | 6.230    | 94.256    |
| مبلغ القسط الثالث       | 742.435    | -733.435   | 32.654   | 487.610   |
| قسط مسبق                | -          | -          | -        | -         |
| فائض                    | -          | 733.435    | -        | -         |
| مبلغ غير مدفوع          | 742.435    | -          | 32.654   | 487.610   |
| تكلفة إضافية 10%        | 74.243     | -          | 3.265    | 48.761    |
| مجموع التكاليف الإضافية | 222.729    | 74.243     | 9.795    | 146.282   |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

## 6-دراسة لضريبة على الدخل الإجمالي/أجور

من إعلان سلسلة G29 المتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي/أجور لسنة 2020، وكذلك الأجور والخصومات المسجلة محاسبياً لضريبة على الدخل الإجمالي، ينتج عن ذلك فرق في الحقوق غير مدفوعة للأشهر (من مارس إلى ديسمبر).

جدول رقم (10): تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي/ أجور

الوحدة: دج

| السنة                                                        | 2020      |
|--------------------------------------------------------------|-----------|
| حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي/أجور المقيمة محاسبيا في G29  | 3.145.952 |
| حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي/أجور المدفوعة (جانفي وفيفري) | 312.911   |
| الحقوق المتهرب منها                                          | 2.833.041 |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

#### 7-دراسة الرسم على القيمة المضافة/مشتريات

سيتم إعادة ضريبة القيمة المضافة المفروضة على الفواتير المفقودة والفواتير الغير محسوبة، وفواتير الصيانة لسيارات السياحية الغير مرتبطة مباشرة بالعملية والفواتير المدفوعة بإيصالات الدفع النقدي، بالإضافة إلى ضريبة الرسم على القيمة المضافة المخصومة مرتين، وفقا للمادة 41 من قانون الرسم على رقم الأعمال. يتم عرض التفاصيل في (الملحق رقم 06).

#### 8-الرسم على التكوين المهني المتواصل والرسم على التمهين:

بناءً على المادتين 55 و56 من القانون رقم 97-02 بتاريخ 1997/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1998، وكذلك أحكام المرسومين التنفيذي رقم 98-149 بتاريخ 1998/05/13 ورقم 09-262 بتاريخ 2009/08/24، يجب أن يخضع إجمالي الرواتب لضريبة التدريب المهني المستمر بنسبة 1%، وكذلك ضريبة التمهين المهني بنسبة 1%.

(الضريبة الأولى المذكورة تنطبق فقط على الشركات التي توظف عدداً من العمال يساوي أو يزيد عن عشرون، وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 82-298 بتاريخ 1982/09/04).

أعلنت شركة المكلف عن عدم وجود هذين الرسمين في السنوات التي تم تدقيقها.

جدول رقم (11): تسوية الرسم على التكوين المهني المتواصل والرسم على التمهين

الوحدة: دج

| السنوات             | 2017      | 2018       | 2019       | 2020       |
|---------------------|-----------|------------|------------|------------|
| الدخل المعاد تأسيسه | 7.805.096 | 11.696.518 | 10.405.294 | 20.849.936 |
| الدخل المصرح        | /         | /          | /          | /          |
| الدخل المتهرب       | 7.805.096 | 11.696.518 | 10.405.294 | 20.849.936 |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

الفرع الثالث: تبليغ النتائج ونهاية التحقيق المحاسبي

#### ❖ التبليغ الأولي

بعد الانتهاء من عملية التحقيق وموافقة المدير الفرعي للرقابة الجبائية والتأشير على التبليغ الأولي، تم تسليم التبليغ يداً بيد للمكلف وذلك بتاريخ 2021/11/14، والذي يحتوي على كل الإجراءات المتبعة في عملية التحقيق والأخطاء والتجاوزات التي تم اكتشافها، وأسس الإخضاع الجديدة المشكلة من قبل المحققين بالإضافة إلى الغرامات اللازمة (أنظر الملحق رقم 07)، كما يحتوي هذا التبليغ على الحقوق القانونية للمكلف المتمثلة في:

- الحق في مهلة 40 يوماً ابتداءً من تاريخ استلام التبليغ الأولي لموافاة الإدارة بالموافقة أو تقديم ملاحظات، كما أن عدم الرد خلال هذه المدة يعتبر قبولاً ضمناً لما جاء في التبليغ.
- حق الاستعانة بمستشار.
- يمكن طلب أي استفسار شفوي متعلق بالتحقيق قبل نهاية المدة المحددة للرد.

كما يعلم المكلف بأن الضرائب والرسوم مرفقة بعقوبات جبائية وفقاً للمادة 193 من قانون ض م و ر م، والمتمثلة في التالي:

- إذا كانت الحقوق المتملص منها تقل عن مبلغ 50000 دج أو تساويه، تطبق غرامة 10%.
- إذا كانت الحقوق المتملص منها تفوق مبلغ 50000 دج وتقل عن 200000 دج، تطبق غرامة 15%.
- إذا كانت الحقوق المتملص منها تفوق مبلغ 200000 دج، تطبق غرامة 25%.

#### ❖ رد المكلف

حسب رد المكلف بتاريخ 2021/12/23 والذي تضمن مطالبته بتحكيم السيد المدير لاعتراضه على النقاط التالية:

✓ مقبوضات 2017/03/13 والتي تبلغ قيمتها 1.000.000 دج.

✓ فواتير شراء مفقودة.

✓ إعادة دمج ضريبة القيمة المضافة على المشتريات لسنة 2018.

✓ صافي الهوامش التي تم الحصول عليها.

#### ❖ اجتماع التحكيم

رداً على ذلك، تم استدعاء المكلف بتاريخ 2022/02/08 لحضور اجتماع التحكيم المحدد بتاريخ 2022/02/20، لمناقشة النقاط المشار إليها سابقاً وذلك بحضور المكلف بالضريبة، ومسير الشركة ومحاسب الشركة وخبير مالي، ومن جهة الإدارة الضريبية حضور كل من السيد المدير والمحققين ورئيس الفرقة.

#### ❖ التبليغ النهائي

تم إعداد التبليغ النهائي بتاريخ 2022/02/22، يوضح فيه العونين المحققين قيامهما بالتحقيق المحاسبي المتعلق بالإشعار الأولي المستلم من قبل المسير والذي يخص محاسبة الشركة حيث قرر المحققين ما يلي:

✓ لم يتم تحصيل بنكي بمبلغ 1.000.000 دج في 2017/03/13.

تم تحصيل مساهمة الشركاء التي جمعتها الشركة في 2017/05/24 وتسجيلها في 2017/05/31، مقابل مبلغ مماثل قدره 1.000.000 دج، المساهمة غير خاضعة لأي تعديل.

✓ تم تسجيل فاتورة SARL مرتين بتاريخ 2017/11/30 احتسبت مرة واحدة،

✓ عدم استرجاع ضريبة القيمة المضافة المتنازع عليها بشأن المشتريات بأي شكل من الأشكال.

✓ صافي الهوامش التي تحتسبها الشركة هي نتيجة مباشرة لإعادة الدمج في النتائج، مصروفات مختلفة مسجلة على أساس الشيكات المصرفية (بالإضافة إلى الفواتير نفسها).

الطريقة المختارة هي الأنسب في هذه الحالة.

في الختام على ضوء ما تقدم، فالتسوية المقترحة من طرف المحققين تبقى على حالها كما يلي:

1-ضريبة القيمة المضافة

جدول رقم (12): تسوية ضريبة القيمة المضافة

الوحدة: دج

| السنوات                                               | 2017        | 2018       | 2019       | 2020        |
|-------------------------------------------------------|-------------|------------|------------|-------------|
| رقم الأعمال المصرح                                    | 175.245.276 | 53.769.690 | 78.451.161 | 33.393.170  |
| رقم الأعمال المتهرب                                   | 5.157.510   | 8.271.690  | 1.744.060  | 76.531.115  |
| رقم الأعمال المعاد تأسيسه                             | 180.402.786 | 62.040.921 | 80.195.221 | 109.924.285 |
| الحقوق المستحقة                                       | 34.276.529  | 11.787.774 | 15.237.091 | 20.885.614  |
| الحقوق المسجلة                                        | 33.296.602  | 10.216.241 | 14.905.720 | 6.344.702   |
| الحقوق المتهرب منها                                   | 979.927     | 1.571.533  | 331.371    | 14.540.912  |
| الرسم على القيمة المضافة/<br>المشتريات المعاد إدماجها | 7.502.620   | 5.290.156  | 2.978.630  | 2.550.276   |
| التسبيق المرحل بتاريخ 01/02<br>المصحح                 | 296.439     | /          | /          | /           |
| الرسم على القيمة المضافة/<br>مشتريات المسموحة         | /           | /          | /          | 7.888.834   |
| مجموع الحقوق الواجب دفعها                             | 8.778.986   | 6.861.689  | 3.310.001  | 9.202.354   |
| معدل الغرامة                                          | %25         | %25        | %25        | %25         |
| مبلغ الغرامة                                          | 2.194.746   | 1.715.422  | 827.500    | 2.300.588   |
| إجمالي المدفوعات                                      | 10.973.732  | 8.577.111  | 4.137.501  | 11.502.942  |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

معدل ضريبة الرسم على القيمة المضافة هو 19% وفقاً للمادة 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وتخضع للحقوق المسترجعة للغرامات الضريبية وفقاً للمادة 116 من نفس القانون.

**ملاحظة:** ضريبة الرسم على القيمة المضافة/ مشتريات الممنوحة لسنة 2020 هي تلك المذكورة في تصريحات G50 للأشهر من مارس إلى ديسمبر، دون الإبلاغ عنها وعدم استردادها حتى الآن.

2-الرسم على النشاط المهني

جدول رقم (13): تسوية الرسم على النشاط المهني

الوحدة: دج

| السنة                        | 2017        | 2018       | 2019       | 2020        |
|------------------------------|-------------|------------|------------|-------------|
| رقم أعمال المصرح به          | 128.646.786 | 38.808.048 | 56.820.014 | 24.075.219  |
| رقم الأعمال المتهرب          | 11.634.547  | 8.697.030  | 5.246.570  | 76.913.163  |
| رقم الأعمال المعاد تأسيسه    | 140.281.333 | 47.505.078 | 62.066.584 | 100.988.382 |
| معدل الرسم على النشاط المهني | %2          | %2         | %2         | %2          |
| الحقوق المستحقة              | 2.805.626   | 950.101    | 1.241.331  | 2.019.767   |
| الحقوق المسجلة               | 2.572.935   | 776.160    | 1.136.400  | 481.504     |
| الحقوق البسيطة               | 232.691     | 173.941    | 104.931    | 1.538.263   |
| معدل الغرامة                 | %25         | %15        | %15        | %25         |
| مبلغ الغرامة                 | 58.172      | 26.091     | 15.739     | 384.565     |
| إجمالي المدفوعات             | 290.863     | 200.032    | 120.670    | 1.922.828   |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

معدل الرسم على النشاط المهني المطبق هو 2% مع تخفيض بنسبة 25% حسب المادة 222 من قانون

ض م و ر م، وتقترن الحقوق المسترجعة بعقوبات ضريبية وفقا للمادة 193 من القانون نفسه.



### 3-الضريبة على أرباح الشركة

جدول رقم (14): تسوية الضريبة على أرباح الشركة

الوحدة: دج

| السنة                   | 2017       | 2018       | 2019       | 2020       |
|-------------------------|------------|------------|------------|------------|
| الربح المعترف           | 43.044.801 | 32.030.934 | 11.796.311 | 27.747.581 |
| الخصم المتتالي<br>ل TAP | 232.691    | 173.941    | 104.931    | 1.538.263  |
| الربح الخاضع للضريبة    | 42.812.110 | 31.856.993 | 11.691.380 | 26.209.318 |
| الربح المصرح            | (-)847.932 | 1.321.192  | 7.066.819  | 4.630.341  |
| الربح المتهرب منه       | 42.812.110 | 30.535.801 | 4.624.561  | 21.578.977 |
| الحقوق المستحقة         | 9.846.785  | 7.327.108  | 2.689.017  | 6.028.143  |
| الحقوق المسجلة          | 10.000     | 303.874    | /          | /          |
| الحقوق المتهرب منها     | 9.846.785  | 7.023.234  | 2.689.017  | 6.028.143  |
| معدل الغرامة            | %25        | %25        | %25        | %25        |
| مبلغ الغرامة            | 2.459.196  | 1.755.808  | 672.254    | 1.507.035  |
| تكلفة إضافية            | 222.729    | 74.243     | 9.795      | 146.282    |
| إجمالي المدفوعات        | 12.518.710 | 8.853.285  | 3.371.066  | 7.681.460  |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

معدل الضريبة على أرباح الشركات المطبق هو 23%، وفقاً للمادة 150 من قانون ض م و ر م، وتقتزن الحقوق المسترجعة بعقوبات ضريبية وفقاً للمادة 193 من القانون نفسه.

**ملاحظة:** بالنسبة لسنتي 2019 و2020، بالرغم من تقديم الإقرارات الضريبية إلا أن المكلف لم يسدد أي مدفوعات لحقوق IBS.

### 4-الضريبة على الدخل الإجمالي

جميع المبالغ التي أعيد دمجها في النتائج الجبائية الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات ليس بالضرورة أن يكون لها تأثير على الدخل المفترض توزيعه، فقط أولئك الذين يمثلون طابعاً غير مستمر لصالح الشركاء سيكونون خاضعين لضريبة التوزيع هذه.

طبقاً لأحكام المادة 46 من قانون ض م و ر م، يتعلق هذا بجزء من رقم الأعمال المتهرب والنفقات الشخصية CASNOS.

جدول رقم (15): تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي

الوحدة: دج

| السنة                                     | 2017      | 2020    |
|-------------------------------------------|-----------|---------|
| رقم الأعمال المتهرب (شيكين + وصل الإيداع) | 4.317.174 | /       |
| (-) حقوق الضريبة على أرباح الشركات        | 64.757    | /       |
| (-) حقوق الرسم على النشاط المهني          | 978.055   | /       |
| إشتراكات الضمان الاجتماعي                 | /         | 200.000 |
| الدخل المفترض توزيعه                      | 3.274.362 | 200.000 |
| معدل الضريبة على الدخل الإجمالي           | 10%       | 15%     |
| الحقوق البسيطة                            | 327.436   | 30.000  |
| معدل الغرامة                              | 25%       | 10%     |
| مبلغ الغرامة                              | 81.859    | 3000    |
| إجمالي المدفوعات                          | 409.295   | 33.000  |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 10% (2017) و 15% بالنسبة لسنة (2020) على النحو المنصوص عليه في المادة 104 من قانون ض م و ر م، وترتبط الحقوق المسترجعة بعقوبات ضريبية حسب المادة 193 من القانون نفسه.

5-الضريبة على الدخل الإجمالي/ أجور

جدول رقم (16): تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي/ أجور

الوحدة: دج

| السنة                                                           | 2020             |
|-----------------------------------------------------------------|------------------|
| حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأجور المسجلة محاسبياً في G50 | 3.145.952        |
| حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأجور المدفوعة (جانفي وفيفري) | 312.911          |
| الحقوق المتهرب منها                                             | 2.833.041        |
| تكلفة إضافية (25%)                                              | 708.260          |
| غرامة (10%)                                                     | 283.304          |
| إجمالي المدفوعات                                                | <b>3.824.605</b> |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

تخضع الحقوق المسترجعة للزيادات والغرامات الضريبية، وفقاً للمادة 134 من قانون ض م و ر م.

6-الرسم على التكوين المهني المتواصل والرسم على التمهين:

- الرسم على التكوين المهني المتواصل

الوحدة: دج

جدول رقم (17): تسوية الرسم على التكوين المهني المتواصل

| السنة               | 2017          | 2018           | 2019           | 2020           |
|---------------------|---------------|----------------|----------------|----------------|
| الدخل المعاد تأسيسه | 7.805.096     | 11.696.518     | 10.405.394     | 20.849.936     |
| الأساس المصرح به    | /             | /              | /              | /              |
| الأساس المتهرب منه  | 7.805.096     | 11.696.518     | 10.405.394     | 20.849.936     |
| الحقوق المستحقة     | 78.050        | 116.965        | 104.053        | 208.499        |
| الحقوق المسجلة      | /             | /              | /              | /              |
| الحقوق العادية      | 78.050        | 116.965        | 104.053        | 208.499        |
| معدل الغرامة        | %25           | %25            | %25            | %25            |
| مبلغ الغرامة        | 19.512        | 29.241         | 26.013         | 52.124         |
| إجمالي المدفوعات    | <b>97.562</b> | <b>146.206</b> | <b>130.066</b> | <b>260.623</b> |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

• الرسم على التمهين

الوحدة: د ج

جدول رقم (18): تسوية الرسم على التمهين

| السنة               | 2017      | 2018       | 2019       | 2020       |
|---------------------|-----------|------------|------------|------------|
| الدخل المعاد تأسيسه | 7.805.096 | 11.696.518 | 10.405.394 | 20.849.936 |
| الأساس المصرح به    | /         | /          | /          | /          |
| الأساس المتهرب منه  | 7.805.096 | 11.696.518 | 10.405.394 | 20.849.936 |
| الحقوق المستحقة     | 78.050    | 116.965    | 104.053    | 208.499    |
| الحقوق المسجلة      | /         | /          | /          | /          |
| الحقوق العادية      | 78.050    | 116.965    | 104.053    | 208.499    |
| معدل الغرامة        | %25       | %25        | %25        | %25        |
| مبلغ الغرامة        | 19.512    | 29.241     | 26.013     | 52.124     |
| إجمالي المدفوعات    | 97.562    | 146.206    | 130.066    | 260.623    |

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

تبلغ نسبة هاتين الضريبتين 1% لكل منهما، وفقاً للمادتين 55 و 56 من قانون المالية لسنة 1998.

الحقوق المسترجعة مصحوبة بغرامة ضريبية قدرها 25% لعدم التصريح وفقاً لأحكام المادة 192 من قانون ض م و ر م.

المطلب الرابع: إحصائيات عامة حول الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الضريبي

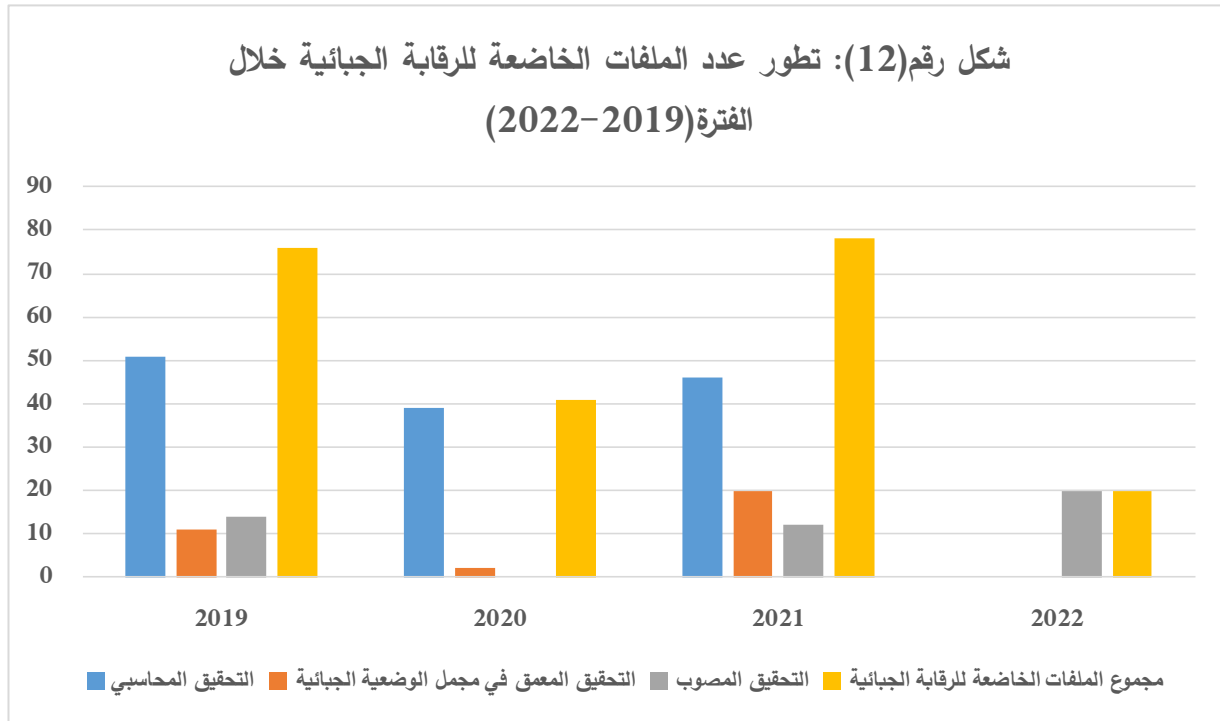
تعتبر المحافظة على أموال الخزينة العمومية من بين أهم أهداف الرقابة الجبائية، حيث تعتبر آليات الرقابة الجبائية والمتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والتحقيق المصوب، من أبرز الآليات المستعملة في زيادة التحصيل الضريبي، لذلك فإن المبالغ المسترجعة بواسطة الرقابة الجبائية من أبرز إيرادات الدولة.

الفرع الأول: إحصائيات حول عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية لولاية بومرداس خلال الفترة (2019-2022)

جدول رقم(19): عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية لولاية بومرداس خلال الفترة(2019-2022)

| السنة / البيان                          | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 |
|-----------------------------------------|------|------|------|------|
| التحقيق المحاسبي                        | 51   | 39   | 46   | 0    |
| التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية | 11   | 02   | 20   | 0    |
| التحقيق المصوب                          | 14   | 0    | 12   | 20   |
| مجموع الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية  | 76   | 41   | 78   | 20   |

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوضعية الإحصائية السنوية، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوضعية الإحصائية السنوية، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

من خلال الجدول والشكل أعلاه نلاحظ أن:

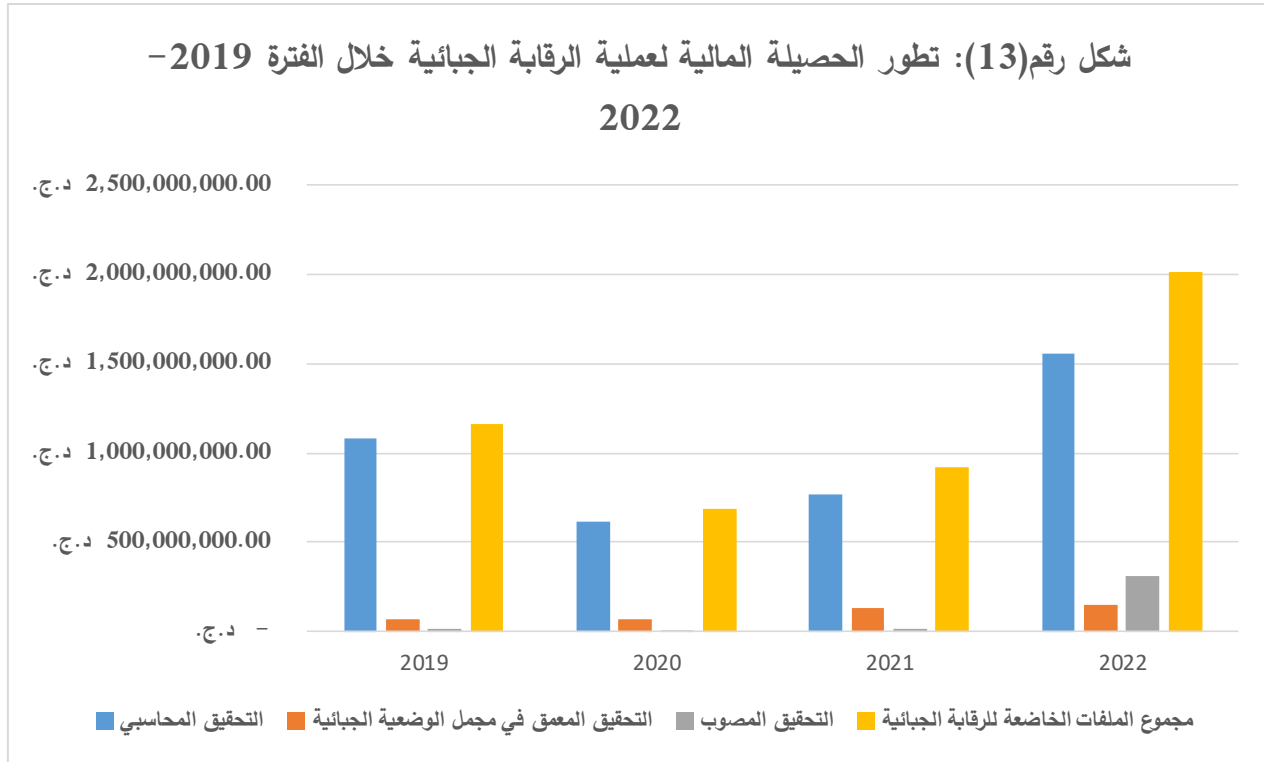
- أكبر عدد من الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية هي في مجال التحقيق المحاسبي والمقدرة ب: 136 ملف وهذا خلال الفترة (2019-2022)، وذلك راجع إلى سهولة وبساطة العمل الذي يتطلبه هذا النوع من الرقابة الجبائية.
- أقل عدد من الملفات التي خضعت للرقابة الجبائية هي في مجال التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والمقدرة ب: 33 ملف خلال الفترة (2019-2022)، وذلك راجع إلى المدة الطويلة والجهد وحجم العمل الذي يتطلبه هذا النوع من الرقابة الجبائية.
- هناك تقارب في عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي، بينما هناك تذبذب في عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية، والسبب في ذلك يرجع لنوعية ومدة التحقيق والإمكانات المسخرة لكل نوع منها.
- بالنسبة لسنة 2022 لا يوجد ملفات مبرمجة في مجال التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، هذا راجع إلى احتمالية إدراج مركز ضرائب لولاية بومرداس (حيز الدراسة) لتجنب اختلاط مهام الموظفين.
- هناك انخفاض ملحوظ في عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائي في سنة 2020، وذلك بسبب توقف المؤسسات والإجراءات الاحترازية لجائحة كورونا.

الفرع الثاني: إحصائيات حول حجم المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة (2019-2021)

جدول رقم(20): حجم المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة (2019-2021)

الوحدة: دج

| السنة / البيان                          | 2019          | 2020        | 2021        | 2022          |
|-----------------------------------------|---------------|-------------|-------------|---------------|
| التحقيق المحاسبي                        | 1.080.803.801 | 612.611.249 | 769.391.557 | 1.557.169.150 |
| التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية | 66.806.761    | 70.521.483  | 134.727.284 | 147.537.891   |
| التحقيق المصوب                          | 17.892.026    | 9.026.699   | 19.502.939  | 307.321.581   |
| إجمالي المبالغ المسترجعة                | 1.165.502.588 | 692.159.431 | 923.621.780 | 2.012.028.622 |



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوضعية الإحصائية السنوية، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

من خلال الجدول والشكل أعلاه نلاحظ أن:

- تم استرجاع مبالغ كبيرة من خلال استخدام التحقيق المحاسبي مقارنة بالتحقيق العميق والتحقيق المصوب، وذلك راجع لشمولية التحقيق المحاسبي بالإضافة إلى عدد الملفات التي مسها التحقيق.
- النتائج المحققة باستخدام آلية التحقيق المصوب أقل منها باستخدام التحقيق المحاسبي، وهذا راجع لكون إجراءات التحقيق المصوب أقل شمولية وأقل اتساع.
- انخفاض ملحوظ في إجمالي المبالغ المسترجعة للرقابة الجبائية في سنة 2020 وذلك بسبب جائحة كورونا.
- إجمالي المبالغ المسترجعة بلغ ذروته سنة 2022.

### استنتاج

نستنتج أن الإدارة الجبائية في استخدامها للرقابة الجبائية تعتمد على التحقيق المحاسبي في استرجاع أكبر قدر ممكن من الأموال المستحقة وعدم ضياعها.

### خلاصة الفصل

من خلال دراستنا الميدانية المجرة على مستوى المديرية الولائية لبومرداس، تعرفنا على مختلف هياكل المديرية ومهامها وبالأخص المديرية الفرعية للرقابة الجبائية نظراً لكونها موضوع دراستنا، وللأهمية البالغة التي تلعبها في استرجاع الإيرادات الضائعة المتهرب من تسديدها من قبل المكلفين بالضريبة، حيث تسهر على التأكد من مدى صدق وصحة التصريحات الجبائية و اكتشاف الأخطاء والإغفالات وأي محاولة للتدليس أو الغش في التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، وذلك بمقارنة ما هو مصرح به بما هو موجود في الميزانية، كما تقوم بمتابعة الأفراد من أجل التصريح بالأنشطة التي قاموا بها وإعداد الملفات الجبائية الخاصة بهم وتسوية وضعيتهم الجبائية، وهذا من خلال برمجة الملفات التي تكون محل التحقيق المحاسبي التي تطبقها الإدارة الجبائية على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة، حيث يسمح هذا الأخير باكتشاف مواطن الأخطاء والتجاوزات وتطبيق العقوبات اللازمة.



الخاتمة

تمحورت هذه الدراسة حول مدى مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الجبائي في الجزائر، بحيث اتضح لنا الدور الكبير الذي تلعبه الضريبة في المجال المالي، لذا لا بد من الحفاظ عليها من خلال وضع نظام جبائي محكم يكون مبنياً على وسائل مادية متطورة من جهة، ووسائل بشرية مؤهلة في الميدان من جهة أخرى، والدولة في الآونة الأخيرة تسعى جاهدة لزيادة الحصيلة الضريبية.

لعل الرقابة الجبائية من أهم الوسائل لمكافحة التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين ويتوقف نجاح العملية عموماً على الوسائل المادية والكفاءات البشرية في المجال المحاسبي والقانوني، والذين يجب أن يملكوا المهارات العالية لاكتشاف الأخطاء والتلاعب من قبل المكلفين بالضريبة، وأن يتصفوا بالسرعة في تطبيق الإجراءات آنياً والعقوبات الردعية التي تجعل المخالفة (العقوبات) مكلفة وتثقل كاهله، مما يدفعه لاحترام آجال دفع الضريبة والوقوف على المواعيد المفروضة من طرف الهيئات الضريبية.

من جهة أخرى تقدم الإدارة الجبائية مجموعة من الضمانات والصلاحيات لأعوان الرقابة من أجل تيسير أداء مهامهم مثل حق الإطلاع واستدراك الخطأ، كما تعمل دوماً جاهدة لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي بشتى أشكاله، عن طريق وضع ومنح ضمانات للمكلفين بالضريبة متمثلة في حقوق وواجبات لتسهيل عملية التحصيل الضريبي وتقريب المكلفين بالإدارة، وكذلك هناك نقطة هامة تساعد الإدارة الجبائية للقضاء على هذه الظاهرة وهو التنسيق والتعاون بين مختلف الإدارات والهيئات، خاصة بين الإدارة الجبائية والمصالح التجارية وكذا بينها وبين مصالح الجمارك، مما يؤدي إلى تضافر الجهود من أجل توحيد العمل المشترك وتحقيق الأهداف المسطرة.

### ❖ اختبار الفرضيات:

من خلال ما قدمناه في المقدمة التي تضمنت عدة فرضيات يتضح لنا مايلي:

**الفرضية الأولى:** تدور فكرتها حول أن (الرقابة الجبائية تقوم بتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة) صحيحة لأن الرقابة الجبائية هي مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، للتأكد من صحة الملفات والسجلات والوثائق وتصريحات المكلفين بالضريبة.

**الفرضية الثانية:** التي تضمن محتواها على أن (التحصيل الضريبي هو مجموعة من العمليات والإجراءات التي تتم من طرف الإدارة الجبائية من أجل تحصيل الضريبة من المكلفين) صحيحة وهذا ما استنبطناه من المبحث الثاني من الدراسة، حيث يتم التحصيل الضريبي وفق إجراءات النظام الضريبي المطبق لتحصيل الضرائب، ومن أهم معوقاته هو التهرب الضريبي.

**الفرضية الثالثة:** نصت على أن (وضعت الإدارة الجبائية آليات وإجراءات محددة لتفعيل الرقابة الجبائية، حيث يظهر دورها في تحسين الحصيلة الضريبية من خلال مكافحتها للتهرب الضريبي وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية) صحيحة لأنه ينتج عن عمليات التحقيق التي يقوم بها أعوان الإدارة الضريبية باسترجاع الأموال المتهرب من دفعها، والتي بدورها ترفع من الحصيلة الضريبية.

### نتائج الدراسة

من خلال دراستنا للموضوع توصلنا إلى نتائج نظرية وتطبيقية:

#### • نتائج الدراسة النظرية: تتمثل أهم النتائج المتوصل إليها من الجانب النظري إلى ما يلي:

- كثرة تعديلات التشريعي الجبائي مما يصعب فهمها واستيعابها من طرف المكلف، وصعوبة تنفيذها من طرف أعوان الإدارة الجبائية؛
- رغم أن الرقابة الجبائية وسيلة فعالة في زيادة التحصيل ومكافحة التهرب الضريبي، إلى أنها تبقى مرهونة بمدى كفاءة الإدارة الجبائية؛
- نقص الوعي الضريبي للمكلف بالضريبة من خلال عدم تعاونهم مع الإدارة الجبائية في تقديم المعلومات والتصريحات اللازمة؛
- للضريبة أهمية بالغة بالنسبة للدولة، باعتبارها أهم مصدر لزيادة إيرادات الخزينة العمومية لتغطية النفقات العامة وتنمية الاقتصاد الوطني؛
- أثبتت العقوبات والغرامات المفروضة على المتهربين نجاعتها في زيادة الحصيلة الضريبية، وذلك من خلال استرجاع الحصيلة المتهرب منها.

#### • النتائج التطبيقية: تتمثل أهم النتائج المتوصل إليها من الجانب التطبيقي إلى ما يلي:

- نقص الموارد البشرية في الإدارة الضريبية رغم الزيادة الكبيرة في عدد المكلفين بالضريبة، أدى إلى عدم احتواء جميع ملفات المكلفين خاصة في جانب الرقابة؛
- ترتيب وتنظيم الملفات واستخدام الإعلام الآلي من قبل أشخاص ذوي خبرة تسمح بسيرورة حسنة لعملية الرقابة، وكذا السرعة في التنفيذ؛

- عامل الخبرة والكفاءة لدى الأعوان المحققين في الجانبين الجبائي والمحاسبي، ووعيهم بمختلف الإجراءات القانونية لعملية الرقابة عامل رئيسي لإنجاحها.

### الاقتراحات والتوصيات:

من خلال النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة، يمكن تقديم بعض التوصيات التي تساهم في رفع قيمة التحصيل وتعمل على زيادة الإيرادات الجبائية التي توجه للخزينة العمومية وهي كما يلي:

- إعادة النظر في الثغرات الموجودة في القانون الضريبي، ومحاولة إيجاد صيغ قانونية جديدة لكل الطرق والأساليب التي يتم اتخاذها في مجال التهرب من دفع الضريبة؛

- صياغة قوانين واضحة وغير معقدة من أجل فهمها للجميع، باعتبار أن المكلفين ليست لديهم مستويات علمية مرتفعة؛

- الاهتمام بالعمال وإجراء دورات تكوينية لهم، يؤدي إلى نجاح الرقابة بالإضافة إلى زيادة رواتبهم والتحفيزات، مما يؤدي إلى امتناعهم عن السرقة والرشوة وبالتالي الحفاظ على المال العام؛

- العمل على إدخال الإعلام الآلي في كل مصالح الإدارة الجبائية؛

- نشر الوعي لدى المكلفين بالضريبة، وتبيان أن الضريبة حق من حقوق الدولة وليس عبء على المكلفين، وإنما تنصب في المصلحة العامة.

في الأخير نأمل أن تأخذ هذه التوصيات بعين الاعتبار من قبل السلطات المعنية، خاصة وأن الإصلاحات الجبائية في الوقت الحالي تولي أهمية كبيرة لزيادة التحصيل الجبائي بمحاولة الرفع من كفاءة الإدارة الجبائية.

### أفاق الدراسة:

من خلال دراستنا لموضوع " دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي " وبعد استخلاصنا للنتائج المذكورة أعلاه، نأمل أن يكون هذا البحث منطلق لدراسات قادمة مثل:

- أهمية الرقمية في تفعيل نظام الرقابة الجبائية في الجزائر؛

- إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية؛

- ترقية الإدارة الجبائية في ظل التغيرات الاقتصادية؛

## الخاتمة

---

- دراسة سلوك المكلف اتجاه الإدارة الجبائية والنظام الضريبي.

## قائمة المراجع

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

❖ الكتب

- 1-بوزيدة حميد، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2008.
- 2-بوعون يحيوي نصيرة، **جباية المؤسسة الجزائرية**، les page bleues internationales، الجزائر.
- 3-حامد عبد المجيد دراز والمرسي السيد حجازي، **المالية العامة**، الإسكندرية، 2004.
- 4-حامد عبد المجيد دراز، **مبادئ المالية العامة**، مركز الإسكندرية للكتاب، الإسكندرية، 2000.
- 5-حمدي سليمان القبيلات، **الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية**، مكتبة دار الثقافة، الأردن 1998.
- 6-خلاصي رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث "جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين"**، دار هومة، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2012.
- 7-خلاصي رضا، **شذرات النظرية الجبائية**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014.
- 8-حسين عوض الله زينب، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، دون سنة.
- 9-سوزي عدلي ناشد، **أساسيات المالية العامة**، منشورات حلبي الحقوقية، ط1، بيروت، لبنان، 2008.
- 10-سوزي عدلي ناشد، **المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003.
- 11-فليح العلي عادل، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2007.
- 12-عباس عبد الرزاق، **التحقيق المحاسبي والنزاع المالي**، دار الهدى، الجزائر، 2012.
- 13-عبد الحميد عبد المطلب، **اقتصاديات المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005.
- 14-بركات عبد الكريم، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية، بيروت، دون سنة.
- 15-خبابة عبد الله، **أساسيات في اقتصاد المالية العامة**، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2009.

- 16- عبد الناصر نور وعليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، دار الميسرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2002.
- 17- عبد الناصر نور ونائل حسن عدس وعليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، دار الميسرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003.
- 18- عدي عفانة وعادل القطاونة وأحمد الجدع، الجديد في المحاسبة الضريبية، دار وائل، الطبعة الأولى، 2004.
- 19- زغود علي، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، الجزائر، 2011.
- 20- سماعيل عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2021.
- 21- طاقة محمد والعزوي هدى، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة، ط1، عمان، 2007.
- 22- محرز محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، ط4، دار هومة للنشر، بوزريعة، الجزائر، 2008.
- 23- محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، 2008.
- 24- الوادي محمود حسين، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة، ط1، عمان، 2007.
- 25- منصور ميلاد يوسف، مبادئ المالية، الجامعة المفتوحة، طرابلس، ط1، 1994.
- 26- البطريق يونس أحمد وآخرون، المالية العامة والضرائب والنفقات العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، دون سنة.
- 27- البطريق يونس أحمد، أصول المالية العامة، بدون دار نشر، الإسكندرية، 2008.
- 28- البطريق يونس أحمد، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001.

#### ❖ المجالات

- 1- بساس أحمد ودوة محمد، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية" دراسة تحليلية لإجراءات التحصيل الجبري وفق النظام الضريبي الجزائري"، مجلة القانون العقاري، العدد 15، الأغواط.
- 2- بن عودة أمال وبودرة فاطمة وعسلون خضراء، واقع التحقيق المصوب في ظل النظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 02، 2019.



- 3- بوقناديل محمد وجيليل زين العابدين، دور العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في تعبئة الموارد العامة للحد من ظاهرة الغش، المجلة الجزائرية للمالية العامة، العدد 06، ديسمبر 2016.
- 4- حموش خولة وبزارية أحمد، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 12، العدد 01، برج بوعرييج، 2021.
- 5- خلوفي سفيان وبوجريو عبد الرؤوف، "دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014) دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 05، العدد 01، جوان 2019.
- 6- بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 14، ديسمبر 2013.
- 7- قروج شهناز وطويلب محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية" دراسة حالة للمديرية الولائية للضرائب للجزائر غرب"، مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 01، 2021.
- 8- قسايسية عيسى، حقوق المكلف بالضريبة في مواجهة امتيازات الإدارة أثناء ممارسة إجراءات التحصيل الجبائي للضريبة، مجلة القانون العقاري، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، العدد 15، 2021.
- 9- لواج عبد الرحيم ودرغوم محفوظ، تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في ظل إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة 2010-2019، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 07، العدد 03، 2021.
- 10- مانع سلمى، إجراءات المتابعات الضريبية ورقابة القاضي الإداري عليها، مجلة المفكر، العدد 14، بسكرة، 2016.
- 11- ضيف الله محمد الهادي ولبزة هشام وعشير سليمان، دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين قراءة تحليلية لقانون الإجراءات الجبائية الجزائري، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، المجلد 02، العدد 03، جوان 2018.
- 12- زرقون محمد وعشير سليمان، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية بمديرية الضرائب لولاية الوادي بالجزائر، مجلة البديل الاقتصادي، مجلة علمية تصدر عن جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، المجلد 01، العدد 01، 2014.

- 13-كواشي مراد وشرقي جمعة، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية" دراسة حالة قضية التحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة، مجلة الأفق للدراسات الاقتصادية، العدد 02، 2017.
- 14-ميهوبي مراد، إجراءات تحصيل الضريبة، مجلة التواصل في الاقتصاد في الإدارة والقانون، العدد 39، قالمة، سبتمبر 2014.
- 15-عوادي مصطفى ورجال ناصر، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 01، العدد 01، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، ديسمبر 2016.
- 16-مغاري عبد الرحمان ود. شيخي بلال، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية، مجلة دراسات جبائية، العدد 02، جوان 2013.
- 17-ناصر مراد وبن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي، مجلة دراسات جبائية، العدد 03، ديسمبر 2013.
- 18-شيعاوي وفاء، إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة العلوم الإنسانية، كلية الحقوق والآداب والعلوم الاجتماعية، جامعة محمد خيضر، العدد 18، بسكرة، 2010.
- 19-يحيوي نصيرة، تنظيم عملية التحصيل الضريبي في الجزائر، مجلة معارف (مجلة علمية محكمة)، العدد 16، جوان 2014.

#### ❖ المذكرات والرسائل والأطروحات

- 1-ايت بلقاسم لامية، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2013-2014.
- 2-بدري جمال، "عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، جامعة الجزائر، 2008-2009.
- 3-بن خرارة طارق، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، 2014-2015.

- 4- حجار مبروكة، **تقويم دور السياسة الجبائية في دعم القطاع الخاص في الجزائر خلال الفترة 1999-2014**، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف-1، الجزائر، 2016.
- 5- محمد حبو زهرة، **دور الرقابة الجبائية في النظام الضريبي**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية الاقتصاد، فرع الاقتصاد، جامعة دمشق، 2011.
- 6- بلوم سعيد، **"أساليب الرقابة ودورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية"**، (رسالة الماجستير في تنمية وتسيير الموارد البشرية)، جامعة منتوري قسنطينة، دون سنة.
- 7- عتير سليمان، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012.
- 8- قحموش سمية، **دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.
- 9- لعللى جميلة جمانة ودخوش شيماء، **دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي** دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، 2021-2022.
- 10- لواج عبد الرحيم، **فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2015-2016.
- 11- قلاب ذبيح لياس، **مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم التسيير، جامعة بسكرة، 2011.
- 12- مغني ناصر، **دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس فرع اقتصاديات المالية والبنوك، 2010.

❖ الملتقيات

- 1-ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من أثار الازمة (حالة الجزائر)، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية والدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 20-21 أكتوبر 2009.

❖ المطبوعات الجامعية

- 1-سايج فايز، محاضرات في المراجعة الجبائية، مكتبة جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2020.
- 2-شعباني لطفي، محاضرات في الجبائية، مكتبة جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، الطبعة الأولى، 2014.

❖ القوانين والمراسيم والمواثيق

- 1-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59، 2006.
- 2-الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2009.
- 3-القانون التجاري 2022.
- 4-ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة.
- 5-وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2023.
- 6-وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2023.

المراجع باللغة الفرنسية

1\_Michel Bouvier، Marie charistine: **l'administration fiscale en France**، Presses universitaires de France، (Puf.1988).

الملاحق

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

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 2017, 2018, 2019, 2020 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) Préablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.



### Rappel de certaines dispositions fiscales

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

#### Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr  
Le Sous Directeur du Contrôle Fiscal Tél n°  
Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur  
Le Directeur des Impôts de la Wilaya de Boumerdes „Tél n°

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série 0 n° 32

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés,

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise exerçant

l'activité de

Sise au

, conformément

aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° du

Fait à

le

L'intéressé a signé : Oui ☐ Non ☐

Nom/prénom/qualité du signataire  
vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)



**Encaissements clients suivant relevés bancaires :**

**Année 2016 :**

| Date d'encaissement | Relevé Bancaire | Montant TTC   |
|---------------------|-----------------|---------------|
| 13/01/2016          | BNA             | 2.058.498     |
| 13/01/2016          |                 | 1.829.851,34  |
| 17/02/2016          |                 | 620.100       |
| 05/04/2016          |                 | 35.711,01     |
| 12/04/2016          |                 | 500.000       |
| 15/06/2016          |                 | 1.200.000     |
| 16/06/2016          |                 | 1.822.953,60  |
| 23/06/2016          |                 | 400.000       |
| 25/07/2016          |                 | 354.000       |
| 02/10/2016          |                 | 423.078,65    |
| 07/11/2016          |                 | 1.000.000     |
| 28/11/2016          |                 | 976.950       |
| 26/12/2016          |                 | 2.300.000     |
| 27/12/2016          |                 | 6.723.522,34  |
| 09/06/2016          | BADR            | 3.640.484,25  |
| 04/08/2016          |                 | 1.000.000     |
| Total 2016          |                 | 24.885.149,19 |

**Année 2017 :**

| Date d'encaissement | Relevé bancaire | Montant TTC   |
|---------------------|-----------------|---------------|
| 19/01/2017          | BNA             | 1.000.000     |
| 19/01/2017          |                 | 1.180.000     |
| 06/02/2017          |                 | 2.676.793.13  |
| 13/03/2017          |                 | 1.000.000     |
| 17/05/2017          |                 | 890.000       |
| 29/06/2017          |                 | 650.000       |
| 14/08/2017          |                 | 12.868.798,04 |
| 02/10/2017          |                 | 3.601.260     |

## الملاحق

Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes  
 Notification n° /VG/2021  
 Notification n° /DIW35/SDCF/BVF du 11.11.2021 - Nombre de pages : 19

|                   |  |                       |
|-------------------|--|-----------------------|
| 08/10/2017        |  | 54.063.360            |
| 08/10/2017        |  | 833.635,46            |
| 20/11/2017        |  | 126.175.725           |
| 26/12/2017        |  | 4.601.610             |
| <b>Total 2017</b> |  | <b>209.541.181,63</b> |

### Année 2018 :

| Date d'encaissement | Relevé Bancaire | Montant TTC   |
|---------------------|-----------------|---------------|
| 16/01/2018          | BNA             | 3.689.000     |
| 16/01/2018          |                 | 3.578.069     |
| 25/01/2018          |                 | 1.999.200     |
| 08/04/2018          |                 | 2.127.899     |
| 13/05/2018          |                 | 3.951.811     |
| 13/05/2018          |                 | 7.269.584,25  |
| 05/06/2018          |                 | 2.510.188,67  |
| 29/07/2018          |                 | 202.550,40    |
| 01/08/2018          |                 | 3.539.025     |
| 05/08/2018          |                 | 3.003.173,25  |
| 18/09/2018          |                 | 8.493.660     |
| 19/09/2018          |                 | 6.868.751,40  |
| 11/10/2018          |                 | 6.176.779     |
| 21/10/2018          |                 | 4.657.660     |
| 30/10/2018          |                 | 1.605.072     |
| 05/11/2018          |                 | 327.488       |
| 29/11/2018          |                 | 231.217       |
| 31/12/2018          | 11.471.159      |               |
| 31/12/2018          | 2.126.410       |               |
| Total 2018          |                 | 73.828.696,97 |

### Année 2019

| Date d'encaissement | Relevé Bancaire | Montant TTC   |
|---------------------|-----------------|---------------|
| 26/02/2019          | BNA             | 2.686.664     |
| 07/03/2019          |                 | 102.720,80    |
| 15/04/2019          |                 | 39.722,20     |
| 29/04/2019          |                 | 2.000.000     |
| 02/06/2019          |                 | 6.872.845     |
| 06/06/2019          |                 | 24.270.462,45 |
| 20/06/2019          |                 | 430.000       |
| 30/06/2019          |                 | 500.000       |
| 17/09/2019          |                 | 5.105.751,53  |
| 17/09/2019          |                 | 10.103.100    |
| 14/10/2019          |                 | 2.000.000     |
| 28/10/2019          |                 | 6.969.235     |
| 31/10/2019          |                 | 11.159.820    |
| 11/12/2019          |                 | 24.087.968,10 |
| 24/12/2019          |                 | 1.104.024,80  |
| Total 2019          |                 | 97.432.313,88 |

Année 2020 :

| Date d'encaissement | Relevé Bancaire | Montant TTC           |
|---------------------|-----------------|-----------------------|
| 08/01/2020          | BNA             | 1.000.000             |
| 26/01/2020          |                 | 9.401.000             |
| 11/02/2020          |                 | 22.798.233,65         |
| 23/02/2020          |                 | 3.927.000             |
| 23/02/2020          |                 | 3.611.650             |
| 08/03/2020          |                 | 42.531.760,05         |
| 31/03/2020          |                 | 1.204.770,64          |
| 06/05/2020          |                 | 40.600                |
| 09/06/2020          |                 | 1.065.980             |
| 22/07/2020          |                 | 20.000.000            |
| 08/11/2020          |                 | 26.228.905,02         |
| <b>Total 2020</b>   |                 | <b>131.809.899,36</b> |

**Total TTC : 43.777.130,69**  
**Total HT : 36.787.504**  
n'ouvrant pas droit à la  
réfaction de 25% de TAP

**NB :** Tous les encaissements déclarés ont été portés sur vos G50 avec un taux de réfaction de 30% à tort, au lieu de 25%, conformément aux dispositions de l'article 222 du CIDTA.



| Date de comptabilisation | N° de facture | Date facture     | Fournisseur | Mt HT                | TVA          | TTC           |
|--------------------------|---------------|------------------|-------------|----------------------|--------------|---------------|
| 31/07/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 1 260 504,20         | 239 495,80   | 1 500 000,00  |
| 31/07/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 3 529 411,76         | 670 588,24   | 4 200 000,00  |
| 31/07/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 1 680 672,27         | 319 327,73   | 2 000 000,00  |
| 31/10/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 53 315,82            | 10 130,00    | 63 445,82     |
| 31/10/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 243 550,20           | 46 274,54    | 289 824,74    |
| 31/10/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 37 815,12            | 7 184,87     | 44 999,99     |
| 31/10/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 61 616,88            | 11 707,21    | 73 324,09     |
| 30/11/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 210 084,03           | 39 915,97    | 250 000,00    |
| 30/11/2017               | ?             | Facture d'achats | ?           | 5 401 456,30         | 1 026 276,70 | 6 427 733,00  |
| 30/11/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 804 260,50           | 152 809,50   | 957 070,00    |
| 30/11/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 1 848 739,49         | 351 260,51   | 2 200 000,00  |
| 30/11/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 12 605 042,02        | 2 394 957,98 | 15 000 000,00 |
| 30/11/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 575 252,21           | 109 252,21   | 684 504,42    |
| 30/11/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 29 084,03            | 5 525,97     | 34 610,00     |
| 30/11/2017               | ?             | Facture d'achat  | ?           | 2 342 500,00         | 445 075,00   | 2 787 575,00  |
| 31/12/2017               | 84/17         | 17/12/2017       | ?           | 2 752 293,59         | 247 706,41   | 3 000 000,00  |
|                          |               |                  |             | <b>33 435 598,42</b> |              |               |

**NB :** Il vous est indiqué que le détail de ces factures est repris directement de votre comptabilité, tel qu'il est comptabilisé, sans numéro de facture, sans fournisseurs et les mots "facture d'achat" à la place des dates des factures.

| Date de comptabilisation | N° de Facture | Date de Facture | Fournisseur             | Mt HT                | TVA          | TTC          |
|--------------------------|---------------|-----------------|-------------------------|----------------------|--------------|--------------|
| 31/01/2018               | ?             | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 841 035,45           | 159 796,74   | 1 000 832,19 |
| 31/05/2018               | ?             | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 178 949,58           | 34 000,42    | 212 950,00   |
| 07/06/2018               | ?             | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 67 000,00            | ?            | 67 000,00    |
| 07/06/2018               | ?             | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 79 857,58            | ?            | 79 857,58    |
| 07/06/2018               | ?             | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 532 564,03           | ?            | 532 564,03   |
| 07/06/2018               | ?             | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 200 000,00           | ?            | 200 000,00   |
| 07/06/2018               | ?             | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 2 483 619,35         | ?            | 2 483 619,35 |
| 31/07/2018               | ?             | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 131 092,44           | 24 907,56    | 156 000,00   |
| 31/07/2018               | ?             | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 173 635,55           | ?            | 173 635,55   |
| 31/10/2018               | ?             | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 227 175,84           | 43 163,40    | 270 339,24   |
| 30/11/2018               | 30/09/22018   | 2321/18         | ?                       | 1 482 723,20         | 133 445,09   | 1 616 168,29 |
| 31/12/2018               | 1780/18       | 02/07/2018      | ?                       | 50 851,26            | 9 148,74     | 60 000,00    |
| 31/12/2018               | 104/17        | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 5 711 610,93         | 1 085 206,08 | 6 796 817,01 |
| 31/12/2018               | ?             | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 437 492,44           | 53 865,56    | 520 616,00   |
| 31/12/2018               | ?             | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 337 425,69           | 64 110,88    | 401 536,57   |
| 31/10/2018               | ?             | ?               | <del>XXXXXXXXXXXX</del> | 3 961 953,10         | 752 771,09   | 4 714 724,19 |
|                          |               |                 |                         | <b>16 896 986,44</b> |              |              |

**NB :** Idem que pour l'année 2017, ces factures manquantes sont prises de votre comptabilité telles qu'elles y sont transcrites.

Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes  
Vérification n° /VG/2021  
Notification n° /DIW35/SDCF/BVF du 11.11.2021 - Nombre de pages : 19

**Année 2017 : 1<sup>er</sup> acompte** = Bénéfice de l'année 2015  $\times$  23% (Taux IBS)  $\times$  30%  
=  $1.699.620 \times 23\% \times 30\% = \underline{117.273}$ .

**2<sup>ème</sup> acompte** = Bénéfice de l'année 2016  $\times$  23% (Taux IBS)  $\times$  30%  
+ Correction du 1<sup>er</sup> acompte en plus ou en moins.  
=  $(10.759.933 \times 23\% \times 30\%) + \text{correction}$   
=  $742.435 + (742.435 - 117.273)$   
= 1.367.597.

**3<sup>ème</sup> acompte** = Bénéfice de l'année 2016  $\times$  23% (Taux IBS)  $\times$  30%  
=  $10.759.933 \times 23\% \times 30\% = \underline{742.435}$ .

**Année 2018 : 1<sup>er</sup> acompte** = Bénéfice de l'année 2016  $\times$  23% (Taux IBS)  $\times$  30%  
=  $10.759.933 \times 23\% \times 30\% = \underline{742.435}$ .

**2<sup>ème</sup> acompte** = Bénéfice de l'année 2017  $\times$  23% (Taux IBS)  $\times$  30%  
+ Correction du 1<sup>er</sup> acompte en plus ou en moins.  
=  $3.000 + \text{correction}$   
=  $3000 + (3000 - 742.435)$   
= -736.435.

**3<sup>ème</sup> acompte** = Bénéfice de l'année 2017  $\times$  23% (Taux IBS)  $\times$  30% + (-736.435)  
=  $3000 - 736.435 = \underline{-733.435}$ .

**Année 2019 : 1<sup>er</sup> acompte** = Bénéfice de l'année 2017  $\times$  23% (Taux IBS)  $\times$  30%  
=  $10.000 \times 30\% = \underline{3.000}$ .

**2<sup>ème</sup> acompte** = Bénéfice de l'année 2018  $\times$  23% (Taux IBS)  $\times$  30%  
+ Correction du 1<sup>er</sup> acompte en plus ou en moins.  
=  $(10.759.933 \times 23\% \times 30\%) + \text{correction}$   
=  $108.819 \times 30\% + (742.435 - 117.273)$   
= 1.367.597.

**3<sup>ème</sup> acompte** = Bénéfice de l'année 2018  $\times$  23% (Taux IBS)  $\times$  30%  
=  $473.260 \times 23\% \times 30\% = \underline{32.654}$ .

**Année 2020 : 1<sup>er</sup> acompte** = Bénéfice de l'année 2018  $\times$  23% (Taux IBS)  $\times$  30%  
=  $473.260 \times 23\% \times 30\% = \underline{32.654}$ .

**2<sup>ème</sup> acompte** = Bénéfice de l'année 2019  $\times$  23% (Taux IBS)  $\times$  30%  
+ Correction du 1<sup>er</sup> acompte en plus ou en moins.  
=  $(7.066.819 \times 23\% \times 30\%) + \text{correction}$   
=  $487.610 + (487.610 - 32.654)$   
= 942.566.

**3<sup>ème</sup> acompte** = Bénéfice de l'année 2019  $\times$  23% (Taux IBS)  $\times$  30%  
=  $7.066.819 \times 23\% \times 30\% = \underline{487.610}$ .



## الملاحق

الملحق رقم 06: فواتير الرسم على القيمة المضافة/مشتريات

Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes  
Vérification n° /VG/2021  
Notification n° /DIW35/SDCF/BVF du 11.11.2021 - Nombre de pages : 19

### Année 2017 :

| N° de facture               | Date de facture | Fournisseur | Montant HT    | Montant TVA  | Mois de récupération | Motif de réintégration |
|-----------------------------|-----------------|-------------|---------------|--------------|----------------------|------------------------|
| Comptabilisée le 31/07/2017 |                 | SARL .....  | 1.680.672,27  | 319.327,73   | 11/2017              | Manque facture         |
| Comptabilisée le 31/10/2017 |                 | .....       | 53.315,82     | 10.130       | 12/2017              | Manque facture         |
| Comptabilisée le 31/10/2017 |                 | .....       | 243.550,20    | 46.274,54    | 12/2017              | Manque facture         |
| Comptabilisée le 31/10/2017 |                 | .....       | 37.815,12     | 7.184,87     | 12/2017              | Manque facture         |
| Comptabilisée le 31/10/2017 |                 | .....       | 61.616,88     | 11.707,21    | 12/2017              | Manque facture         |
| Comptabilisée le 30/11/2017 |                 | .....       | 210.084,03    | 39.915,97    | 11/2017              | Manque facture         |
| Comptabilisée le 30/11/2017 |                 | .....       | 5.401.456,30  | 1.026.276,70 | 11/2017              | Manque facture         |
| Comptabilisée le 30/11/2017 |                 | .....       | 804.260,50    | 152.809,50   | 11/2017              | Manque facture         |
| Comptabilisée le 30/11/2017 |                 | .....       | 1.848.739,    | 351.260,51   | 11/2017              | Manque facture         |
| Comptabilisée le 30/11/2017 |                 | .....       | 3.529.411,76  | 670.588,24   | 11/2017              | Manque facture         |
| Comptabilisée le 30/11/2017 |                 | .....       | 12.605.042,02 | 2.394.957,98 | 11/2017              | Manque facture         |
| Comptabilisée le 30/11/2017 |                 | .....       | 575.252,21    | 109.252,21   | 11/2017              | Manque facture         |
| Comptabilisée le 30/11/2017 |                 | .....       | 29.087,03     | 5.525,97     | 11/2017              | Manque facture         |
| Comptabilisée le 30/11/2017 |                 | .....       | 2.342.500     | 445.075      | 11/2017              | Manque facture         |
| 84/17 du 17/12/2017         |                 | .....       | 2.752.293,59  | 247.706,41   | 12/2017              | Manque facture         |
| Journal OD                  |                 | .....       | 1.197.478,99  | 227.521,01   | 12/2017              | Manque facture         |
| Journal OD                  |                 | .....       | 224.271,25    | 42.611,54    | 12/2017              | Manque facture         |
| 17/12/2017                  |                 | .....       | 4.587.155,96  | 871.559,63   | 12/2017              | Non comptabilisée      |
| 17/12/2017                  |                 | .....       | 2.752.293,59  | 522.935,78   | 12/2017              | Non comptabilisée      |
| Total                       |                 |             | 40.936.296,52 | 7.502.620    |                      |                        |

**NB :** Les noms des fournisseurs sont pris directement de vos états de déduction de TVA.

## الملاحق

des Impôts de la Wilaya de Boumerdes  
 Révision n° /VG/2021  
 Circulaire n° /DIW35/SDCF/BVF du 11.11.2021 - Nombre de pages : 19

### Année 2018 :

| N° de la facture | Date de la facture | Fournisseur | Montant HT           | Montant TVA      | Mois de récupér.   | Motif de réintégration               |
|------------------|--------------------|-------------|----------------------|------------------|--------------------|--------------------------------------|
| 006              | 08/03/2018         |             | 840.336,13           | 159.663,87       | 03/2018            | Réglée par caisse                    |
| 34/2018          | 10/04/2018         |             | 2.736.290            | 519.895,10       | 04/2018            | Réglée par caisse                    |
| 35/2018          | 11/04/2018         |             | 2.564.620            | 487.277,80       | 04/2018            | Réglée par caisse                    |
| 37/2018          | 15/04/2018         |             | 1.847.370,08         | 351.000,32       | 04/2018            | Réglée par caisse                    |
| 150/2018         | 18/12/2018         |             | 249.180,53           | 47.344,30        | 12/2018            | Réglée par caisse                    |
| 151/2018         | 18/12/2018         |             | 243.807,68           | 46.323,46        | 12/2018            | Réglée par caisse                    |
| 152/2018         | 18/12/2018         |             | 249.908,53           | 47.482,62        | 12/2018            | Réglée par caisse                    |
| 153/2018         | 18/12/2018         |             | 249.167,76           | 47.341,87        | 12/2018            | Réglée par caisse                    |
| 120              | 12/03/2018         |             | 3.293.750            | 625.812,50       | 03/2018            | Réglée par caisse                    |
| 43011311         | 29/08/2018         |             | 221.820,50           | 42.145,90        | 08/2018            | LAND ROVER<br>(véhicule de tourisme) |
| 44011691         | 13/09/2018         |             | 40.896,16            | 7.770,27         | 09/2018            |                                      |
| 43011432         | 13/09/2018         |             | 19.571,80            | 3.718,64         | 09/2018            |                                      |
| 180086           | 08/02/2018         |             | 4.026.877,58         | 765.106,74       | 01/2018<br>06/2018 | Double déduction                     |
| 00065/2018       | 30/05/2018         |             | 4.621.848,74         | 878.151,26       | 05/2018<br>06/2018 | Double déduction                     |
| Etat déduc       | 22/03/2017         |             | 223.529,41           | 42.470,59        | 01/2018            | Manque facture                       |
| 2321/18          | 30/09/2018         |             | 1.482.723,20         | 133.445,09       | 11/2018            | Manque facture                       |
| 104/17           | 16/08/2018         |             | 5.711.610,93         | 1.085.206,08     | 12/2018            | Manque facture                       |
| <b>Total</b>     |                    |             | <b>29.883.771,22</b> | <b>5.290.156</b> |                    |                                      |

### Année 2019 :

| N° de la facture | Date de la facture | Fournisseur | Montant HT   | Montant TVA | Mois de recupera   | Motif de reintegration |
|------------------|--------------------|-------------|--------------|-------------|--------------------|------------------------|
| 00029            | 26/02/2019         |             | 249.478,90   | 47.400,99   | 05/2019            | Réglée par caisse      |
| 00030            | 27/02/2019         |             | 252.868,10   | 48.044,94   | 05/2019            | Réglée par caisse      |
| 00031            | 28/02/2019         |             | 339.275      | 64.462,25   | 05/2019            | Réglée par caisse      |
| 00034            | 03/03/2019         |             | 309.316,80   | 58.770,91   | 05/2019            | Réglée par caisse      |
| 00036            | 04/03/2019         |             | 282.429,05   | 53.661,52   | 05/2019            | Réglée par caisse      |
| 00038            | 05/03/2019         |             | 249.317,82   | 47.370,39   | 05/2019            | Réglée par caisse      |
| 00040            | 07/03/2019         |             | 266.629,60   | 50.659,62   | 05/2019            | Réglée par caisse      |
| 00041            | 10/03/2019         |             | 319.980      | 60.796,20   | 05/2019            | Réglée par caisse      |
| 00043            | 12/03/2019         |             | 255.719,20   | 48.586,65   | 05/2019            | Réglée par caisse      |
| Etat dedu        | Compt 2018         |             | 841.035,45   | 159.796,74  | 02/2019            | Réglée par caisse      |
|                  | 02/07/2018         |             | 227.175,84   | 43.163,40   | 02/2019            | Réglée par caisse      |
| 1831             | 13/12/2018         |             | 1.675.319,09 | 318.310,63  | 12/2018<br>01/2019 | Double déduction       |
| 426              | 23/10/2018         |             | 850.600      | 161.614     | 02/2019<br>06/2019 | Double déduction       |
| 089              | 24/07/2018         |             | 820.000      | 155.800     | 07/2018<br>02/2019 | Double déduction       |
|                  | 30/04/2018         |             | 722.502      | 137.275,38  | 2 fois<br>02/2019  | Double deduction       |
| 1900658          | 11/02/2019         |             | 2.882.056,77 | 104.343     | 05/2019            | TVA=547.590,79         |



# الملاحق

Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes

Vérification n° /VG/2021

Notification n° /DIW35/SDCF/BVF du 11.11.2021 - Nombre de pages : 19

269/1  
No

|           |            |  |               |              |         | TVA rec=651.633,03 |
|-----------|------------|--|---------------|--------------|---------|--------------------|
| Etat dédu | 08/03/2018 |  | 591.950       | 112.470,50   | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 11/03/2018 |  | 50.893,92     | 11.938,08    | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 24/05/2018 |  | 272.937,87    | 64.022,46    | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 22/10/2018 |  | 56.751,54     | 13.312,09    | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 22/10/2018 |  | 100.764,01    | 23.636       | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 23/11/2018 |  | 385.495,29    | 90.424,82    | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 02/02/2018 |  | 263.249,96    | 61.749,99    | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 05/02/2018 |  | 175.203,02    | 41.097       | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 12/05/2018 |  | 214.284,61    | 50.264,29    | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 03/08/2018 |  | 118.922,13    | 27.895,31    | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 12/12/2018 |  | 258.066,14    | 60.534,03    | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 12/05/2018 |  | 147.677,19    | 34.640,33    | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 14/06/2018 |  | 53.310,16     | 10.128,93    | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 19/02/2019 |  | 140.652,29    | 32.992,51    | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | ?          |  | ?             | 1.282        | 05/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 11/12/2018 |  | 56.296,23     | 10.696,28    | 06/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | 02/11/2019 |  | 98.517,45     | 18.718,32    | 11/2019 | Non comptabilisée  |
| Etat dédu | Compt 2018 |  | 3.961.953,10  | 752.771,09   | 02/2019 | Non déclaré        |
| Total     |            |  | 17.490.628,53 | 2.978.630,65 |         |                    |

## Année 2020 :

| N° de la facture | Date de la facture | Fournisseur | Montant HT    | Montant TVA  | Mois de recupera | Motif de reintegration |
|------------------|--------------------|-------------|---------------|--------------|------------------|------------------------|
| Etat dédu        | 16/01/2020         |             | 5.711.610,93  | 1.085.206,08 | 02/2020          | Non comptabilisée      |
| Etat dédu        | 08/02/2020         |             | 6.635.321,41  | 1.260.711,07 | 02/2020          | Non comptabilisée      |
| Etat dédu        | 03/03/2020         |             | 55.732,36     | 10.589,15    | 03/2020          | Non comptabilisée      |
| Etat dédu        | 07/04/2020         |             | 224.696,16    | 42.692,27    | 04/2020          | Non comptabilisée      |
| 40241            | 03/03/2020         |             | 683.060       | 129.781,40   | 02/2020+03/2020  | Double déduction       |
| 00311            | 22/03/2020         |             | 55.296,07     | 10.506,25    | 03/2020+05/2020  | Double déduction       |
| 43014305         | 21/06/2020         |             | 56.790        | 10.790,10    | 06/2020          | Véhicule Tourisme      |
| Total            |                    |             | 13.422.506,93 | 2.550.276,32 |                  |                        |



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes

Sous-Direction du Contrôle Fiscal

Référence N°: /DIW35/SDCF/BVF

Lettre avec  
A.R.

N°

A

Boumerdes

Le

Notification 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 2017 , 2018 , 2019 , 2020 , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TVA, IBS, IRG, TAP, DE, DT, TFPC, TA et autres droits et taxes auxquels vous êtes soumis.

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

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de 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 13 feuillets y compris celui-ci.  
Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

#### IV/IMPOSITIONS :

##### 1- Taxe sur la valeur ajoutée :

| Année                             | 2017              | 2018             | 2019             | 2020              |
|-----------------------------------|-------------------|------------------|------------------|-------------------|
| CA déclaré                        | 175.245.276       | 53.769.690       | 78.451.161       | 33.393.170        |
| CA élué                           | 5.157.510         | 8.271.231        | 1.744.060        | 76.531.115        |
| CA retenu                         | 180.402.786       | 62.040.921       | 80.195.221       | 109.924.285       |
| Droits dus                        | 34.276.529        | 11.787.774       | 15.237.091       | 20.885.614        |
| Droits constatés                  | 33.296.602        | 10.216.241       | 14.905.720       | 6.344.702         |
| Droits élués                      | 979.927           | 1.571.533        | 331.371          | 14.540.912        |
| TVA/Achats réintégrée             | 7.502.620         | 5.290.156        | 2.978.630        | 2.550.276         |
| Précomptereporté au 01.01 corrigé | 296.439           | /                | /                | /                 |
| TVA/Achats accordée               | /                 | /                | /                | 7.888.834         |
| Total droits à rappeler           | 8.778.986         | 6.861.689        | 3.310.001        | 9.202.354         |
| Taux de Pénalités                 | 25%               | 25%              | 25%              | 25%               |
| Pénalités                         | 2.194.746         | 1.715.422        | 827.500          | 2.300.588         |
| <b>Total à payer</b>              | <b>10.973.732</b> | <b>8.577.111</b> | <b>4.137.501</b> | <b>11.502.942</b> |

Le taux de la TVA applicable est de 19% conformément à l'article 21 du CTCA. Les droits rappelés sont assortis de pénalités fiscales, en application de l'article 116 du même code.

**NB :** La TVA sur achat accordée au titre de l'année 2020 est celle mentionnée sur les déclarations G50 des mois de mars à décembre, sans être reportée et non récupérée à ce jour.

##### 2- Taxe sur l'Activité Professionnelle :

| Année                | 2017           | 2018           | 2019           | 2020             |
|----------------------|----------------|----------------|----------------|------------------|
| CA déclaré           | 128.646.786    | 38.808.048     | 56.820.014     | 24.075.219       |
| CA élué              | 11.634.547     | 8.697.030      | 5.246.570      | 76.913.163       |
| CA retenu            | 140.281.333    | 47.505.078     | 62.066.584     | 100.988.382      |
| Taux de la TAP       | 2%             | 2%             | 2%             | 2%               |
| Droits dus           | 2.805.626      | 950.101        | 1.241.331      | 2.019.767        |
| Droits constatés     | 2.572.935      | 776.160        | 1.136.400      | 481.504          |
| Droits simples       | 232.691        | 173.941        | 104.931        | 1.538.263        |
| Taux de Pénalité     | 25%            | 15%            | 15%            | 25%              |
| Pénalité             | 58.172         | 26.091         | 15.739         | 384.565          |
| <b>Total à Payer</b> | <b>290.863</b> | <b>200.032</b> | <b>120.670</b> | <b>1.922.828</b> |

Le taux de la TAP appliqué est de 2% avec une réfaction de 25%, tel que prévu à l'article 222 du CIDTA. Les droits rappelés sont assortis de pénalités fiscales, en application de l'article 193 du même code.



### 3- Impôt sur les Bénéfices des Sociétés :

| Année                    | 2017        | 2018       | 2019       | 2020       |
|--------------------------|-------------|------------|------------|------------|
| Bénéfice reconnu         | 43.044.801  | 32.030.934 | 11.796.311 | 27.747.581 |
| Déduction en cascade TAP | 232.691     | 173.941    | 104.931    | 1.538.263  |
| Bénéfice Imposable       | 42.812.110  | 31.856.993 | 11.691.380 | 26.209.318 |
| Bénéfice déclaré         | (-) 847.932 | 1.321.192  | 7.066.819  | 4.630.341  |
| Bénéfice élué            | 42.812.110  | 30.535.801 | 4.624.561  | 21.578.977 |
| Droits dus               | 9.846.785   | 7.327.108  | 2.689.017  | 6.028.143  |
| Droits constatés         | 10.000      | 303.874    | /          | /          |
| Droits élué              | 9.836.785   | 7.023.234  | 2.689.017  | 6.028.143  |
| Taux de Pénalité         | 25%         | 25%        | 25%        | 25%        |
| Pénalité                 | 2.459.196   | 1.755.808  | 672.254    | 1.507.035  |
| Majoration               | 222.729     | 74.243     | 9.795      | 146.282    |
| Total à Payer            | 12.518.710  | 8.853.285  | 3.371.066  | 7.681.460  |

Le taux de l'IBS applicable est de 23%, conformément à l'article 150 du CIDTA. Les droits rappelés sont assortis de pénalités fiscales, en application de l'article 193 du même code.

**NB :** Au titre des années 2019 et 2020, et malgré le dépôt des liasses fiscales, vous n'avez procédé à aucun paiement de droit IBS.

### 4- Impôt sur le Revenu Global

#### (Produits des actions ou parts sociales et revenus assimilés) :

Toutes les sommes réintégrées aux résultats fiscaux et imposées à l'IBS, n'ont pas nécessairement un impact sur les revenus supposés distribués. Seules celles qui présentent un caractère de désinvestissement en faveur des associés, seront imposables à cet impôt de distribution.

En application des dispositions de l'article 46 du CIDTA, il s'agit ici d'une partie du CA élué, et des charges personnelles CASNOS.

| Année                                       | 2017      | 2020    |
|---------------------------------------------|-----------|---------|
| CA élué (les 2 chèques + Reçu de Versement) | 4.317.174 | /       |
| (-) TAP correspondante                      | 64.757    | /       |
| (-) IBS correspondante                      | 978.055   | /       |
| CASNOS                                      | /         | 200.000 |
| Revenus réputés distribués                  | 3.274.362 | 200.000 |
| Taux IRG Libératoire                        | 10%       | 15%     |
| Droits simples                              | 327.436   | 30.000  |
| Taux de Pénalités                           | 25%       | 10%     |
| Pénalités                                   | 81.859    | 3.000   |
| Total exigible                              | 409.295   | 33.000  |

L'IRG est calculé au taux libératoire de 10% (2017) et 15% (2020) tel que prévu à l'article 104 du CIDTA. Les droits rappelés sont assortis de pénalités fiscales, en application des dispositions de l'article 193 du même code.

### 5- IRG/Salaire :

| Année                                        | 2020             |
|----------------------------------------------|------------------|
| Droits IRG/Salaires comptabilisés et sur G29 | 3.145.952        |
| Droits IRG/S acquittés (janvier et février)  | 312.911          |
| Droits éludés                                | 2.833.041        |
| Majoration (25%)                             | 708.260          |
| Pénalités (10%)                              | 283.304          |
| <b>Total à payer</b>                         | <b>3.824.605</b> |

Les droits rappelés sont assortis de majorations et pénalités fiscales, en application de l'article 134 du code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.

### 6- Taxe de Formation Professionnelle Continue et Taxe d'Apprentissage :

#### a- Taxe de Formation Professionnelle Continue :

| Année                | 2017          | 2018           | 2019           | 2020           |
|----------------------|---------------|----------------|----------------|----------------|
| Base retenue         | 7.805.096     | 11.696.518     | 10.405.394     | 20.849.936     |
| Base déclarée        | /             | /              | /              | /              |
| Base éludée          | 7.805.096     | 11.696.518     | 10.405.394     | 20.849.936     |
| Droits dus           | 78.050        | 116.965        | 104.053        | 208.499        |
| Droits constatés     | /             | /              | /              | /              |
| Droits simples       | 78.050        | 116.965        | 104.053        | 208.499        |
| Taux de Pénalité     | 25%           | 25%            | 25%            | 25%            |
| Pénalité             | 19.512        | 29.241         | 26.013         | 52.124         |
| <b>Total à Payer</b> | <b>97.562</b> | <b>146.206</b> | <b>130.066</b> | <b>260.623</b> |

#### b- Taxe d'Apprentissage :

| Année                | 2017          | 2018           | 2019           | 2020           |
|----------------------|---------------|----------------|----------------|----------------|
| Base retenue         | 7.805.096     | 11.696.518     | 10.405.394     | 20.849.936     |
| Base déclarée        | /             | /              | /              | /              |
| Base éludée          | 7.805.096     | 11.696.518     | 10.405.394     | 20.849.936     |
| Droits dus           | 78.050        | 116.965        | 104.053        | 208.499        |
| Droits constatés     | /             | /              | /              | /              |
| Droits simples       | 78.050        | 116.965        | 104.053        | 208.499        |
| Taux de Pénalité     | 25%           | 25%            | 25%            | 25%            |
| Pénalité             | 19.512        | 29.241         | 26.013         | 52.124         |
| <b>Total à Payer</b> | <b>97.562</b> | <b>146.206</b> | <b>130.066</b> | <b>260.623</b> |

Le taux de ces deux taxes est de 1% chacune, conformément aux articles 55 et 56 de la loi de finances pour 1998. Les droits rappelés sont assortis d'une pénalité fiscale de 25% pour défaut de déclaration, en application des dispositions de l'article 192 du CIDTA.

Le Chef de Brigade

Noms et grades des Vérificateurs