جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية

من إعداد الطالبتين:

- نوي آيات
- مسعودان أسماء

بعنوان:

أهمية التحقيق المصوب كآلية لزيادة الحصيلة الضريبية

(دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج للفترة الممتدة 2020-2024)

أعضاء لجنة المناقشة

حمزة عبد الرزاق	أستاذ محاضر قسم "أ"	رئيسا
خالد حروزي	أستاذ محاضر قسم "ب"	مشرفا
طبيب أسامة	أستاذ محاضر قسم "ب"	مناقشا

السنة الجامعية: 2024-2025

بسم الله الرحمن الرحيم
١٤٣٨

شكر وعرفان

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيد المرسلين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه ومن اهتدى بهديه إلى يوم الدين أما بعد:

نسجد لله حمدا وشكرا وتعظيما الذي هدانا ويسر لنا أمورنا ومنحنا الصبر والعزيمة وأعاننا على إنجاز هذا العمل وما توفيقنا إلا بالله الذي علم بالقلم علم الإنسان مالم يعلم.

نتقدم بجزيل الشكر للدكتور المشرف "حروزي خالد" الذي كان لنا خير مرشد وأمدنا بالمعلومات والنصائح القيمة.

كما نشكر كذلك كل موظفي مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج ونخص بالذكر "بن مهني ليندة"

ونشكر كذلك كل من مد لنا يد العون من قريب أو بعيد.

إهداء

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب اللحظات

إلا بذكرك ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك

الله جل جلاله

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي الرحمة ونور العالمين

سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار إلى من أحمل اسمه بكل افتخار أرجو الله أن يرحمك

حتى وإن غبت فأنت أجمل الحاضرين لست أمام عيني ولكن أنت كل ما أرى

ستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد

والدي العزيز رحمه الله

إلى ملاكي في الحياة إلى معنى الحنان ومصدر الأمان إلى معنى بسمة الحياة

وسر الوجود إلى من دعائها سر نجاحي إلى من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من

قلبها إلى أغلى الحبايب أمي الغالية حفظك الله

إلى من هم سندي في هذه الحياة وعون لي بعد الله

إلى إخوتي الأحباء.

إلى من علمني أن الحياة بدون ترابط وتعاون لا تساوي شيئا إلى

من زرعتم فيّ الأمل إلى رفيقات الدرب.

أسماء

إهداء

"وآخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين"

الحمد لله رب العالمين تبارك وتعالى له الكمال وحده

والصلاة والسلام على سيدنا محمد نبيه ورسوله الأمين وعلى سائر الأنبياء والمرسلين

أحمد الله تعالى الذي بارك لي في إتمام هذه المذكرة

أهدي ثمرة جهدي ونجاحي إلى من كانو خير أمل وخير سند

والديّ حفظهما الله وأدامهم نورا لدربي

الحمد لله الذي يسر البدايات وأكمل لي النهايات وبلغني الغايات

ما انتهى درب ولا ختم جهد ولا تم سعي إلا بفضل الله فالحمد لله

عند البدء وعند الختام.

آيات

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الفعال الذي يؤديه التحقيق المصوب في تحسين مستوى الحصيلة الضريبية، كونه أحد أدوات الرقابة الجبائية التي تعزز من مصداقية التصريحات وتساهم في حماية موارد الخزينة العمومية، كما يُعد وسيلة لتصحيح الأخطاء وتدارك النواقص في التصريحات الجبائية للمكلفين بما يدعم فعالية النظام الجبائي، ولبلوغ أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي فيما يتعلق بالأدبيات النظرية، كما تم توظيف منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي من خلال دراسة ميدانية التي تم إجراؤها بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج.

خلصت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج تمحورت أساسا حول أن التحقيق المصوب هو عبارة عن تحقيق محاسبي متخصص وهذا من خلال تركيزه على ضرائب ورسوم معينة وكذا من خلال تركيزه على فترة عادة ما تكون أقل من فترة تقادم كاملة، كما أظهرت الدراسة من خلال مقارنة تم إجراؤها بين مختلف أشكال الرقابة أن زيادة تركيز الإدارة الضريبية على التحقيق المصوب من شأنه المساهمة في زيادة فعالية الرقابة الجبائية وهذا لما يمتاز به هذا الشكل الرقابي من مرونة، دقة وسرعة في إتمام عملية التحقيق.

الكلمات المفتاحية: التحقيق المصوب، الرقابة الجبائية، الحصيلة الضريبية، مركز الضرائب ب.ب.ع.

Abstract:

This study to highlight the effective role played by targeted audit in improving tax revenue, as it is one of the fiscal oversight tools that enhance the credibility of tax declarations and contribute to safeguarding public treasury revenues, it also serves as a means to correct errors and detect shortcomings in taxpayers, declarations, thereby supporting the efficiency of the tax system, to achieve the study's objective, the descriptive method was adopted theoretically, and the applied aspect was addressed through a case study conducted at the tax center of Bordj Bou Arréridj.

The study concluded that targeted investigation constitutes a specialized type of accounting investigation, it is usually carried out over a shorter period compared to a full audit this is achieved through increased focus by the tax administration on targeted auditing, the study also showed that applying various forms of fiscal oversight to targeted auditing can contribute to improving its effectiveness and efficiency, this type of auditing is characterized by flexibility, accuracy, and speed in completing the auditing process.

Keywords: **T**argeted investigation, **T**ax auditing, **T**ax revenue, **T**ax center of Bordj Bou Arréridj.

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر وعرفان	-
إهداء	-
ملخص الدراسة	I
فهرس المحتويات	II
فهرس الجداول	III
فهرس الأشكال	IV
فهرس الملاحق	V
مقدمة	أ
الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق المصوب كأحد أحدث أشكال الرقابة الجبائية	06
تمهيد	06
المبحث الأول: التحقيق المصوب كآلية لزيادة الحصيلة الضريبية	07
المطلب الأول: ماهية التحقيق المصوب ضمن نطاق الرقابة الجبائية	07
المطلب الثاني: الحصيلة الجبائية كأحد أهم وارد الخزينة العمومية	30
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	40
المطلب الأول: الدراسات العربية	40
المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية	41

خلاصة	44
الفصل الثاني: دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج	46
تمهيد	46
المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج	47
المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب ومهامه	47
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج	49
المبحث الثاني: فعالية التحقيق المصوب كشكل حديث من أشكال الرقابة بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج	54
المطلب الأول: مراحل وإجراءات سير عملية التحقيق المصوب	54
المطلب الثاني: أهمية التحقيق المصوب ضمن هيكل الرقابة الجبائية	68
خلاصة	75
الخاتمة	77
قائمة المراجع	81
الملاحق	84

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1-1)	مقارنة بين التحقيق المصوب والأشكال الأخرى للرقابة	29
(1-2)	تعديل رقم الأعمال	59
(2-2)	التسوية المقترحة للضريبة على أرباح الشركات	60
(3-2)	التسوية المقترحة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة	61
(4-2)	جدول الحقوق والغرامات الواجبة للضريبة على أرباح الشركات	62
(2-5)	جدول الحقوق والغرامات الواجبة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة	62
(6-2)	ملخص للحقوق والعقوبات	63
(7-2)	إستخراج النتائج	65
(8-2)	تسوية الضريبة على أرباح الشركات	66
(9-2)	تسوية الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة	66
(10-2)	ملخص للحقوق والعقوبات	67
(11-2)	احصائيات الرقابة الجبائية للسنوات من2020 إلى سنة 2024	69
(12-2)	تقييم فعالية التحقيق المصوب مقارنة بأشكال الرقابة الأخرى للسنوات، 2021، 2021، 2022، 2023، 2024.	70
(13-2)	مدى تركيز الإدارة على كل شكل من أشكال الرقابة الجبائية	71
(14-2)	الجدول الإجمالي لمتوسط الحصيلة لكل شكل رقابي للفترة الممتدة من سنة 2020-2024	72

فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(1-1)	أشكال الرقابة الجبائية	21
(1-2)	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب برج بوعريريج	49
(2-2)	متوسط الحصيلة المحققة للملفات الخاضعة للرقابة الجبائية 2020	73
(3-2)	متوسط الحصيلة المحققة للملفات الخاضعة للرقابة الجبائية 2021	73
(4-2)	متوسط الحصيلة المحققة للملفات الخاضعة للرقابة الجبائية 2022	73
(5-2)	متوسط الحصيلة المحققة للملفات الخاضعة للرقابة الجبائية 2023	73
(6-2)	متوسط الحصيلة المحققة للملفات الخاضعة للرقابة الجبائية 2024	73

فهرس الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	الاشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة	84
02	محضر معاينة	85
03	الاشعار الأولي بالتسوية	86
04	الاشعار النهائي بالتسوية	87
05	التعليمة رقم 98_2009، المتضمنة لإجراءات التحقيق المصوب	88

مقدمة

تُعدّ الإيرادات الضريبية إحدى الركائز الأساسية التي تعتمد عليها الدولة الجزائرية لتمويل الخزينة العامة، فالضرائب تعتبر أداة مالية وسياسية، تهدف إلى إعادة توزيع الدخل وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

إلا أن النظام الجبائي الجزائري الذي يقوم في جوهره على التصريح التلقائي من قبل المكلفين، يواجه جملة من التحديات المتعلقة بضعف الامتثال الجبائي فضلًا عن تفشي الغش والتهرب الضريبي، وهو ما يؤثر سلبًا على مستوى الحصيلة الضريبية.

ولزيادة فعالية هذا النظام برزت آليات الرقابة الجبائية كإجراءات رادعة ووقائية تهدف إلى التحقق من مصداقية التصريحات الجبائية، إذ يُعد التحقيق المصوب أحد أحدث هذه الآليات التي تمكن الإدارة الضريبية من الفحص في الجوانب الشكلية والموضوعية لمحاسبة دافعي الضرائب وتصريحاتهم الجبائية، وفقًا لأحكام قانون الإجراءات الجبائية والأنظمة المحاسبية المعمول بها في الجزائر.

حيث تكمن أهمية هذا النوع من التحقيقات في قدرته على الكشف عن الإختلافات والإختلالات التي قد تؤدي إلى تقليص الموارد الجبائية، مما يجعل من التحقيق المصوّب أداة فعّالة لتحسين المردودية الجبائية العامة لما يمتاز به من خصائص ومميزات، وبالتالي رفع مستوى الحصيلة الضريبية.

جاءت هذه الدراسة بغرض تسليط الضوء على مدى مساهمة التحقيق المصوب كأحد أهم أشكال الرقابة الجبائية في الرفع من الحصيلة الجبائية في ظل النظام الجبائي الجزائري.

أولا-إشكالية الدراسة:

على ضوء ما سبق تمحورت مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

إلى أي مدى يُمكن إعتبار التحقيق المصوّب آلية فعّالة للرفع من الحصيلة الضريبية؟

ثانيا-الأسئلة الفرعية:

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة، وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهي الأُطر القانونية والإجرائية التي تنظم عملية التحقيق المصوب ضمن النظام الجبائي الجزائري، وكيف يتم تطبيقه من قبل الإدارة الجبائية؟
- ما مدى نجاعة التحقيق المصوب في تعزيز الحصيلة الضريبية مقارنة بغيره من أشكال الرقابة الجبائية؟

ثالثا–فرضيات الدراسة:

للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- ينص النظام الضريبي الجزائري من خلال قانون الإجراءات الجبائية على مجموعة من الإجراءات و الأطر القانونية التي تسمح للإدارة الضريبية بتطبيق التحقيق المصوب بما يحفظ كل من حقوق المكلف والخزينة العمومية على حد سواء؛
- يعد التحقيق المصوب أحد أنجع أشكال الرقابة الجبائية، وهذا لما يميز هذا النوع من التحقيق من دقة، مرونة، وسرعة في تنفيذ عملية الرقابة.

رابعا–أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من تركيزها على التحقيق المُصوب كآلية رقابية حديثة في النظام الضريبي الجزائري، ودوره في تحسين الإيرادات الضريبية، لا سيما في ظل التحديات التي تواجه النظام الضريبي الجزائري باعتباره نظام تصريحي، ومايُنتج عنه من عدم إلتزام المكلفين ومحاولات الغش والتهرب الضريبي المتكررة، الأمر الذي يجعل عملية البحث في أدوات تحسين فعالية النظام الرقابي أولوية إستراتجية، كما تسعى الدراسة إلى تسليط الضوء على الجوانب العملية والتشريعية للتحقيق المُصوب، وتقديم تقييم واقعي لفعاليته مقارنةً بالأساليب الرقابة الأخرى.

خامسا–أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى بلوغ مجموعة من الأهداف يتم ذكرها تبعا على النحو التالي:

- تحديد الإطار المفاهيمي، القانوني، والإجرائي للتحقيق المصوّب؛
- الوقوف الميداني على مختلف مراحل وإجراءات تنفيذ عملية التحقيق المصوب؛
- التحقق من مدى فعالية التحقيق المصوب في تعزيز الحصيلة الضريبية؛
- التحقق من مدى فعالية التحقيق المصوب مقارنة بباقي أشكال الرقابة الجبائية.

سادسا–منهج الدراسة:

بغرض تحقيق أهداف الدراسة والتطرق إلى مختلف جوانب الموضوع، ونظرا لطبيعة الموضوع المدروس فقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي ضمن كافة الأجزاء النظرية للدراسة، كما تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة ضمن الجانب التطبيقي و الذي كان بمركز الضرائب لولاية ب.ب.ع.

سابعا– حدود الدراسة:

تم إعداد هذه الدراسة ضمن الحدود الثلاثة التالية:

1– الحدود الموضوعية:

من خلال هذه الدراسة تم الربط بين التحقيق المصوب كشكل من أشكال الرقابة الجبائية كمتغير مستقل من جهة والحصيلة الضريبية كمتغير تابع من جهة أخرى.

2– الحدود الزمنية:

تطرقت هذه الدراسة إلى جانبين رئيسيين، وذلك على النحو التالي:

- **الجانب الأول: جانب الإجراءات.**

في هذا الجانب تمتد الدراسة خلال الفترة من 2020 إلى 2022.

- **الجانب الثاني: جانب المقارنة.**

في هذا الجزء تمت مقارنة فعالية التحقيق المصوب مع أنواع أخرى من الرقابة الجبائية، وذلك خلال الفترة الممتدة من 2020 إلى 2024.

3– الحدود المكانية:

تم إعداد هذه الدراسة في مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع.

سابعا–أسباب اختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- الرغبة الذاتية للبحث في الموضوع؛
- إرتباط الموضوع بتخصص الطالبتين؛
- حداثة الموضوع، كون التحقيق المصوب يعد أحدث شكل من أشكال الرقابة الجبائية من جهة ولكون الإدارة الضريبية لم تنطلق في عملية التحقيق إلا حديثا؛
- ندرة الدراسات التطبيقية التي تربط بين التحقيق المصوب والمردود الضريبي، مما يمنح البحث قيمة علمية وميدانية.

ثامنا–هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة، تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين رئيسيين، حيث خُصص الفصل الأول للإطار النظري للموضوع، وقد تضمن مبحثين، تناول المبحث الأول التحقيق المصوب كآلية لزيادة الحصيلة الضريبية، من خلال استعراض المفاهيم الأساسية والإطار القانوني والتنظيمي الذي يؤطر هذه الآلية، في حين خُصص المبحث الثاني لعرض أبرز الدراسات السابقة، وذلك بهدف الاستفادة من التجارب البحثية السابقة ودعم الخلفية النظرية للدراسة.

أما الفصل الثاني فقد ركز على الجانب التطبيقي، وتم إجراؤه على مستوى مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع، وقد قُسم بدوره إلى مبحثين، المبحث الأول خُصص لتقديم المركز من حيث تنظيمه ومهامه، بينما تناول المبحث الثاني سير عملية التحقيق المحاسبي داخل المركز، من خلال تحليل المراحل والإجراءات المعتمدة في تطبيق التحقيق المصوب. فضلا عن إجراء عملية مقارنة بين مختلف أشكال الرقابة بغرض الوقوف على مدى فعالية التحقيق المصوب مقارنة ببقية أشكال الرقابة الجبائية واختُتمت الدراسة بخاتمة تضمنت تلخيصًا لأهم نتائج الفصلين، مع اختبار مدى صحة الفرضيات التي انطلقت منها الدراسة، تلتها مجموعة من الاقتراحات العملية، ثم عرض لآفاق الدراسة.

الفصل الأول:

الإطار النظري للتحقيق المصوب كأحد أحدث أشكال الرقابة الجبائية

تمهيد:

يعد الامتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة من بين أكثر التحديات الحديثة في المجال الجبائي سواء لدى الدول المتقدمة أو النامية ونقطة مهمة وحساسة لمختلف الإدارات الجبائية والتي تسعى جاهدة الى تحسينه وذلك لما له من أهمية في المحافظة على الإيرادات المالية التي يتم تمويل الخزينة العمومية بها عن طريق التحصيل الجبائي لمختلف الضرائب والرسوم المفروضة على المكلفين بالضريبة، وتعد الرقابة الجبائية أحد الحقوق الممنوحة للإدارة الضريبة وتستخدم كآلية لتقليل من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي ومنه أداة فعالة لزيادة الحصيلة الضريبية.

إذ تعد الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها من الحقوق الممنوحة للإدارة الضريبية والتي من شأنها المساهمة في التحسين المستمر لامتثال المكلفين والمحافظة على موارد الخزينة العمومية.

في نفس السياق ستحاول هذه الدراسة من خلال هذا الفصل التطرق إلى أحدث شكل من أشكال الرقابة الجبائية ويتعلق الأمر بالتحقيق المصوب والوقوف على كيفية ومدى مساهمته في زيادة الضريبية، وهذا من خلال:

- **المبحث الأول: التحقيق المصوب كآلية لزيادة الحصيلة الضريبية.**
- **المبحث الثاني: الدراسات السابقة.**

المبحث الأول: التحقيق المصوب كآليه لزيادة الحصيلة الضريبية

تتميز الرقابة الجبائية بأنها تشمل مختلف الإجراءات بدءا من الفحص المكتبي للوثائق المحاسبية والتصريحات الجبائية مرورا بالتدقيق الميداني في المؤسسات وصولا إلى التحقيق المصوب الذي يتيح للإدارة الجبائية تصحيح الأسس الجبائية وفقا لما تراه مناسبا بناءً على المعطيات التي تم جمعها، وبالتالي فإن التحقيق المصوب يشكل آلية فعالة لضبط النظام الجبائي وتعزيز العدالة الضريبية مما يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية.

المطلب الأول: ماهية التحقيق المصوب ضمن نطاق الرقابة الجبائية

بما أن التحقيق المصوب هو أحدث شكل من أشكال الرقابة الجبائية فإنه من المهم التطرق إلى الرقابة الجبائية كإطار عام ومن ثم محاولة التفصيل في التحقيق المصوب ضمن نطاق الرقابة الجبائية.

أولا–مفهوم الرقابة الجبائية:

تعتبر الرقابة الجبائية من الأدوات الأساسية التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لضمان تطبيق القوانين الضريبية بشكل صحيح، والتحقق من التزام المكلفين بالواجبات الضريبية المقررة عليهم.

1– تعريف الرقابة الجبائية:

قدمت العديد من التعاريف التي استهدفت بناء مفهوم الرقابة الجبائية، ومنها ما سيتم ذكره.

فقد ذكر المشرع الجزائري هذا المفهوم بشكل واضح في المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث نص على أن: "تراقب الإدارة الجبائية التصرّيحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة.

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

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

تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها."[1]

إن تعريف الرقابة الجبائية في المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية يسلط الضوء على الدور المركزي الذي تلعبه الإدارة الجبائية في مراقبة التصريحات والمستندات المتعلقة بالضرائب، الإتاوات، الرسوم، والحقوق التي تفرض على الأفراد أو المؤسسات، من خلال هذا النص يتضح أن الرقابة لا تقتصر فقط على فحص التصريحات الضريبية للأشخاص الطبيعيين، بل تشمل أيضًا المؤسسات والهيئات التي قد لا تكون لها صفة التاجر، ولكنها تقوم بتقديم أجور أو مرتبات.

بالإضافة إلى التعريف الذي قدمه المشرع الجزائري يمكننا أيضًا التعرف على تعريف آخر للرقابة الجبائية، حيث تُعرَف بأنها: "مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، في إطار قوانين تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي وكل التجاوزات الجبائية المهددة لاستقرار وتنمية الاقتصاد الوطني."[2]

ومن خلال ما تم ذكره يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها: "مجموعة من الإجراءات والتقنيات التي تعتمدها الإدارة الضريبية لمراجعة وفحص التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة بهدف التأكد من صحتها ومدى مطابقتها للقوانين والأنظمة الجبائية المعمول بها حيث تهدف هذه الرقابة الى ضمان الشفافية الجبائية ومكافحة التهرب الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين."

2- أهداف الرقابة الجبائية:

تسعى الرقابة الجبائية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف تتمثل أساسا في[3]:

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2025، المادة 18، ص11.

[2] سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابية الجبائية، رسالة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2009، ص90.

[3] نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية الجزائرية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص36.

أ-الهدف القانوني:

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة لذا، وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم.

ب-الهدف المالي والاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى استعمال مختلف الأساليب القانونية لمحاربة التهرب الضريبي للمحافظة على الأموال العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل.

ج- الهدف الإداري:

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل جوهري وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء مما يساعد الإدارة الجبائية في معرفة الأسباب والإلمام بها وتقييم آثارها؛
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

3- أسباب الرقابة الجبائية:

توجد العديد من الأسباب والمبررات التي تستدعي وجود رقابة جبائية خصوصا ضمن الأنظمة الضريبية التصريحية، وفيما يلي أهم هذه الأسباب والمبررات:

أ-الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام الضريبي حيث يقوم المكلف بتحديد أسس فرض الضريبة وتقديم تصريحاته للإدارة الضريبية، ومن خلال الرقابة الجبائية يتم التحقق من صحة ومصداقية هذه التصريحات مما يضمن العدالة الضريبية.[1]

[1] وصيف فايز خير الدين، عصرنة الإدارة الجبائية كألية لدعم فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2021، ص25.

ب- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

يلجأ العديد من المكلفين بالضريبة إلى محاولة تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب لذلك تسعى الإدارة الجبائية إلى مكافحة هذا النوع من الممارسات التدليسية عن طريق تقنيات مختلفة من بينها الرقابة الجبائية التي هي بمثابة الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي وضمان مصالح الخزينة العمومية.[1]

ج- الرقابة الجبائية كوسيلة لزيادة الحصيلة الضريبية:

تهدف الرقابة الجبائية لزيادة الحصيلة الضريبية من خلال مراقبة وضبط الضرائب التي يجب على الأفراد والمؤسسات دفعها، يتضمن ذلك فحص القرارات الضريبية، التدقيق المالي، وتفتيش الأموال لضمان أن الضرائب تدفع بشكل صحيح وفقا للقوانين الضريبية المحددة، تعتبر هذه الإجراءات جزءا أساسيا من عملية جمع الضرائب وضمان الامتثال الضريبي.

4- الإطار القانوني للرقابة الجبائية:

نظرا لأهمية الرقابة الجبائية في النظام الجبائي، ونظرا للأهداف الاستراتيجية التي تسعى لتحقيقها لابد من وجود إجراءات معينة يتبعها الأعوان للقيام بها على أكمل وجه، حيث وضع المشرع الجزائري إطارا قانونيا لتلك العملية، من تحديد لسلطات وصلاحيات الإدارة اتجاه المكلفين كما حدد التزامات وضمانات ممنوحة للمكلف حتى يتسنى له معرفة جميع حقوقه وواجباته اتجاه الإدارة الجبائية.

أ-الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية:

إن التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، تكون محل فحص ومتابعة دقيقة من طرف مصالح الإدارة الجبائية وهذا للتأكد من مدى صحتها ومصداقيتها وعليه تتمتع الإدارة الجبائية بحقوق قانونية تسمح لها بمباشرة مهامها على أكمل وجه وتتمثل في:

- حق الرقابة:

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبة من قبل المكلفين، وعليه فحق الرقابة يتمثل في مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان المكلفين برقابة تلك التصريحات بمعطيات خارجية بغية التحقق من صحتها ونزاهتها، كما تخضع

[1] لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب أم البواقي، رسالة لنيل شهادة الماجستير، بسكرة، 2011، ص20.

الرقابة لقواعد صارمة ومنظمة معروفة من قبل الأعوان المدققين وكذا المكلفين بالضريبة لأنها تشكل ضمانات بالنسبة لهم، وعدم احترام هذه القواعد يؤدي إلى إلغاء هذه العملية وكذا التقويمات الضريبة الموافقة لها، ومن أهم ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية في حق الرقابة نجد[1]:

- ✓ تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم؛
- ✓ تمارس حق الرقابة على المؤسسات الإدارية والهيئات العمومية التي تدفع أجورا أو مرتبات؛
- ✓ يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا مع دراسة الوثائق المحاسبية؛

وفي إطار ممارسة حق الرقابة فإنه يمكن للإدارة الجبائية توجيه مطالب للمكلفين من بينها:

- ✓ طلب المعلومات للبيانات غير الواضحة في التصريحات المقدمة، وعدم الرد يلزم بتقديم إثباتات؛
- ✓ طلب إثباتات وأدلة من المكلف لتجميع معلومات صحيحة ودقيقة يمكن استعمالها في عملية الرقابة؛
- ✓ طلب توضيحات من طرف المكلف في حالة معلومات غير متجانسة مع التصريحات السنوية.

- حق الإطلاع:

هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية والتي تتمتع بهذا الحق استنادا إلى أهمية الرقابة الجبائية، والتي تقوم بها من أجل الكشف عن مختلف المخالفات ويسمح هذا الإجراء بالحصول على مختلف الوثائق من الإدارات والهيئات التي يتعامل معها المكلف المعنى بالرقابة.

طبقا للمادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري يمنح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها.[2]

يمارس عملية الاطلاع أعوان الإدارة الضريبية الذين لهم صفة مفتش على الأقل مع ضرورة التزامهم بالسر المهني عند أداء مهامهم، وذلك حفاظا على مصالح المكلفين بالضريبة، كما يمكن لهؤلاء الأعوان أن يمارسوا هذا الحق على كل المؤسسات التي يمكن أن تفييدهم وتساعدهم في الحصول على المعلومات اللازمة لمهامهم، ومن بينهم[3] :

قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2025، مرجع سابق، المادة 18و19، ص11.

[2] المرجع نفسه، ص27.

[3] فريجات اسماعيل، الإطار القانوني للرقابة الجبائية، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني الموسوم ب:الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، يومي 28و2018/10/29، ص6.

- حق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات الخاصة:

طبقا للمادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري: "لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بحوزتها".[1]

يجب أن تصل الكشوف التي تعد على نفقة الهيئات المذكورة أعلاه، قبل 31ديسمبر من كل سنة إلى مدير الضرائب بالولاية، قبل أول أفريل من السنة الموالية.

- حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين:

طبقا للمادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية 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 إشعارا خاصا للإدارة الجبائية، بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات، أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة أو أي حسابات أخرى تسيرها مؤسساتهم بالجزائر.[2]

- حق استدراك الأخطاء الإدارية:

حق استدراك الأخطاء هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء التقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد.

نصت المادة 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 والتي تلي السنة التي يصدر فيها القرار القاضي بالاعفاء من الضريبة الأولى".[3]

---

[1] قانون الإجراءات الجبائية، نسخة2025، مرجع سابق، المادة 46، ص28.

[2] المرجع نفسه، ص30.

[3] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة327، نسخة 2025 ، ص 93.

- حق المعاينة:

طبقا للمادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية: "من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسيه، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص، ضمن الشروط المبينة في المادة 35 أدناه، للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات 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".[1]

-حق التقادم:

نصت عليه المادة 326 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث نصت على أنه: "مع مراعات الأحكام الخاصة المنصوص عليها في المادة 327، يحدد الأجل الممنوح للإدارة بأربع (4) سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية.

وفيما يخص وعاء الحقوق البسيطة والعقوبات المتناسبة مع هذه الحقوق، يبدأ أجل التقادم السالف الذكر، اعتبارا من اليوم الأخير من السنة التي اختتمت أثناءها الفترة التي تم فيها فرض الرسوم على المداخيل.

وفيما يخص وعاء الغرامات الثابتة ذات الطابع الجبائي، يبدأ أجل التقادم، اعتبارا من اليوم الأخير من السنة التي ارتكبت أثناءها المخالفة المعنية.

غير أنه لا يجوز في أي حال من الأحوال أن يقل هذا الأجل عن الأجل المتاح للإدارة لقيامها بتأسيس الحقوق التي كانت محل المخالفة المعنية.

يمدد أجل التقادم المنصوص عليه أعلاه بسنتين(2)، إذا ما قامت الإدارة بعد إثباتها أن المكلف بالضريبة عمد إلى طرق تدليسية، برفع دعوى قضائية ضده."[2]

- حق إجراء البحث:

نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث ويُقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة

[1] قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2025، مرجع سابق، المادة 34، ص 20.

[2] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة 2025، مرجع سابق، المادة 326، ص92.

المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات، والمكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضريبية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة وهذا الحق يمكن أن يمارس ابتداء من الساعة 8 صباحا إلى 20 مساءا في المحلات ذات الاستعمال المهني، وكل عملية تقتضي تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.[1]

ب-التزامات المكلفين بالضريبة والضمانات الممنوحة لهم:

يخضع المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية إلى التزامات عديدة، حيث يجب أن يكون على دراية تامة بها، ومن جهة أخرى منح المشرع الجزائري للمكلف ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الجبائية عند استخدامها للحقوق التي في صلاحياتها بهدف خلق نوع من التوازن بين الطرفين.

- التزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية:

على المكلفين بالضريبة احترام الالتزامات الموجهة لهم سواء ذات طابع محاسبي أو ذات طابع جبائي وهذا تفاديا لفرض عقوبات جبائية عليهم وقد تتمثل هذه الالتزامات فيما يلي:

✓ **إلتزامات ذات طابع محاسبي:**

تقتضي الالتزامات ذات الطابع المحاسبي من المكلفين بالضريبة الالتزام بمسك سجلات مالية منتظمة ومطابقة للمعايير القانونية المعمول بها، باعتبارها أداة أساسية لضمان الشفافية والمصداقية في المعاملات وتتمثل الدفاتر المحاسبية للمكلفين في:

- **دفتر اليومية:**

إن مسك دفتر اليومية محدد في القانون التجاري وكل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوما بيوم العمليات المقامة، شرط أن يحفظ هذا الدفتر كل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوما بيوم.

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

[1] قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2025، مرجع سابق، المادة 33، ص19.

ويجب أن يقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية، كما أن غياب هذا الدفتر يشكل سببا كافيا لإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة.[1]

- **دفتر الجرد:**

إن إلزامية مسك دفاتر الجرد ناتج عن الأهمية التي يكتسبها هذا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من أجل إنجاز القوائم المالية، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤشر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية، أن يخلوا من كل فراغ أو بياض، ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب والتزوير.[2]

- **حفظ دفاتر المحاسبة وسندات المراسلة:**

طبقا للمادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية: "تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادة 62 من هذا القانون، يجب حفظ الدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو التجاري أو المتعلق بالوقاية من تبييض الأموال وتمويل الإرهاب والوثائق المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية، لاسيما فواتير الشراء التي تمارس عليها حق الرقابة، والاطلاع والتحقيق، لمدة عشر(10) سنوات المنصوص عليه في المادة 12 من القانون التجاري، وذلك ابتداءً من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر، وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية.

يجب حفظ الوثائق والأوراق الأخرى غير تلك المذكورة في الفقرة الأولى من هذه المادة، والتي تمارس عليها حق الرقابة والاطلاع، لمدة (6) سنوات ابتداءً من تاريخ تحريرها أو إقفال السنة الجبائية المعنية.[3]

- ✓ **التزامات ذات طابع جبائي:**

إن مجمل الالتزامات الجبائية التي شرعتها القوانين تهدف إلى تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة، وتتجلى هذه الالتزامات في:

---

[1] ناصر بوحجام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير دراسة حالة بولاية بسكرة، فرع فحص محاسبي كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2016، ص21.

[2] المرجع نفسه، ص22.

[3] قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2025، مرجع سابق، المادة 64،،ص32.

- **تقديم التصريحات:**

والمتمثلة في:

- **التصريح بالوجود:**

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقومو في الثلاثين (30) يوما الأولى من بداية نشاطهم، لدى مصلحة الوعاء التابعين لها، باكتتاب تصريح مطابق للنموذج الذي تقدمه الإدارة.[1]

تختلف الالتزامات التصريحية حسب النظام الجبائي الذي يخضع له المكلف وتصنف إلى:

- **التزامات النظام الحقيقي:**

للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي التزامات جبائية تتمثل في[2]:

- **تصريح شهري بكل من (TVA.IRGS) باستخدام سلسلة (G50) أو فصلي (Les acomptes provisionnels IBS):** وذلك قبل 20 يوم الموالية للشهر أو الفصل المعني.
- **تصريح سنوي للضريبة علي الدخل الإجمالي باستخدام سلسلة (G11):** قبل 30 أفريل من السنة الموالية.
- **تصريح سنوي للضريبة عل أرباح الشركات باستخدام سلسلة (G04):**قبل 30 أفريل من السنة الموالية.
- **تصريح سنوي إجمالي بالمداخيل باستخدام سلسلة (G01):**قبل 30 أفريل من السنة الموالية.

- **التزامات نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:**

للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة التزامات جبائية تتمثل في:[3]

- **التصريح برقم الأعمال التقديري(G12):** خلال 30 يوم الأولى من بداية النشاط.

---

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نسخة 2025، مرجع سابق، المادة183، ص57.

[2] المديرية العامة للضرائب، www.mfdgi.gov.dz.

[3] قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2025، مرجع سابق، المواد1و3 و3مكرر، ص 5.

- **إكتتاب التصريح التكميلي أو الهنائي (G12):** في أجل أقصاه 30جوان من السنة (ن).

تجدر الإشارة إلى أن المكلفين الجدد الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة غير معنيين بالتصريح التقديري خلال السنة الأولى من بداية نشاطهم وهذا امتثالا للمادة 3 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية وبالتالي يتم اكتتاب التصريح النهائي للمكلفين الجدد (G12) في أجل أقصاه 20جانفي من السنة (ن+1).

- **التزامات النظام المبسط للمهن الحرة:**

على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط، التقيد بمجموعة من الالتزامات الجبائية تتمثل في[1]:

- **تصريح ثلاثي ب(TVA.IRGS) باستخدام سلسلة (G50):** وذلك قبل 20 يوم من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني المنقضي.

- **في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط:**

في حالة التنازل أو التوقف الجزئي أو الكلي عن النشاط لمكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتتب في أجل عشرة (10) أيام ما يلي:

- **تصريح إجمالي بالمداخيل تفرض عليها الضريبة.**

وهاته التصريحات يجب أن تودع في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التنازل أو توقف عن النشاط وفي حالة وفاة مستغل خاضع للنظام الحقيقي، فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفي خلال ستة أشهر التي تتبع تاريخ الوفاة.[2]

- ضمانات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية:

يحتاج المكلف بالضريبة إلى ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الضريبية عند قيامها بمهمة التحقيق وبالتالي يجب خلق توازن بين الالتزامات المفروضة على المكلف والحقوق التي منحت للإدارة الضريبية كما يجب على الأعوان المحققين احترام هذه الضمانات:

[1] المديرية العامة للضرائب، www.mfdgi.gov.dz.

[2] عبد الغني كحلة، مرجع سابق، ص 100.

✓ **الإعلام المسبق:**

طبقا للمادة 20- 4 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه: "لا يمكن إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو استلام إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرون (20) يوما، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار".[1]

✓ **الاستعانة بمستشار:**

لقد منح المشرع الجبائي للمكلف إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره، سواء أكان محاسبا أو مستشارا جبائيا، محاميا وهذا قصد متابعة سير عمليات المراقبة، ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها الإدارة الجبائية.[2]

✓ **عدم إمكانية تجديد عملية التحقيق في المحاسبة:**

بموجب المادة20-9 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص بعد انتهاء التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب والرسوم وباستثناء حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسه أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس التقييدات المحاسبية لنفس الضرائب والرسوم، وللفترة نفسها.[3]

✓ **السر المهني:**

تبعا لأحكام المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على الالتزام بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول بها.[4]

---

[1] قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2025، مرجع سابق، المادة 20، ص 13.

[2] المرجع نفسه، ص 13.

[3] المرجع نفسه، ص15.

[4] المرجع نفسه، ص33.

✓ **حق الطعن:**

لم يهمل المشرع هذا الجانب الذي يعد حقا من حقوق المكلف بالضريبة، لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الضريبية والمكلف حول نتائج التحقيق، لذا منح المشرع لهذا الأخير إمكانية الطعن، وتلك النتائج يطلب من خلاله التخفيض الجزئي أو الكلي أو التعديل أو إعادة الحساب للنسب المطبقة وذلك بتقديم شكايات لدى الجهات المعنية، وهذا ما تناولته المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن حسب الحالة للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه، من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة المنصوص عليها في المواد، في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة.[1]

5- أشكال الرقابة الجبائية:

تنقسم الرقابة الجبائية إلى قسمين أساسيين هما رقابة عامة ورقابة معمقة، ينقسم كل قسم إلى مجموعة من الأنواع والأشكال والتي تأتي على النحو التالي:

أ- الرقابة الجبائية العامة:

هي الرقابة التي تتم بصورة سطحية غير معمقة في محتوى التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وتتم وفق أحد الشكلين التاليين:

- الرقابة الشكلية:

هي رقابة تركز على شكل وكيفية إعداد التصريحات دون التأكد من صحتها وهي أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وتقتصر على تصحيح الأخطاء المادية أثناء تقديم المكلف لتصريحاته.[2]

- الرقابة على الوثائق:

يعد هذا النوع من الرقابة ثاني إجراء تقوم به الإدارة الضريبية بعد الرقابة الشكلية ويتجلى دور هذه الرقابة في مجموعة الأعمال والفحوصات الدقيقة بها من طرف المكلف، والمعلومات المتحصل عليها من طرف الهيئات العامة والخاصة والمتعلقة بالمعاملات أو الصفقات المبرمة بين المكلف وهذه الهيئات.[1]

[1] قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2025، مرجع سابق، المادة80، ص39.

[2] phillippe colin, la vérification fiscal,editions economica, paris 1979, p 09.

ب- الرقابة الجبائية المعمقة:

تعتبر الرقابة الجبائية المعمقة استكمالا للرقابة على الوثائق فهي تسمح بالتأكد من صحة التصريحات الجبائية للمكلف ويشمل هذا النوع من الرقابة ما يلي:

- التحقيق المحاسبي:

يعرف التحقيق المحاسبي على أنه: "فحص التصريحات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضرائب الخاضعين لها، سواء كانو ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية".[2]

- التحقيق المصوب:

يعتبر التحقيق المصوب إجراء رقابي موجه أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل اتساعا من إجراء التحقيق في المحاسبة، يتضمن هذا الإجراء مراقبة الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض عناوين الضرائب الخاصة بكل أو جزء من فترة غير متقادمة بمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تتعلق بفترة تقل عن سنة جبائية.[3]

- التحقيق المجمل للوضعية الجبائية:

عرف هذا النوع من التحقيق على أنه مجموعة العمليات والأبحاث التي تهدف إلى كشف الفارق الموجود والمتوقع بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي بمقارنة مدى الانسجام بين مداخيل المكلف بالضريبة فيما بينها من جهة، وبين حالته المادية وعناصر وطرق معيشته والمظاهر الخارجية من جهة أخرى، وتعتبر مجموعة المعلومات المصدر الأول التي يعتمد عليها العون المحقق والمباشر لهذه العملية.[4]

---

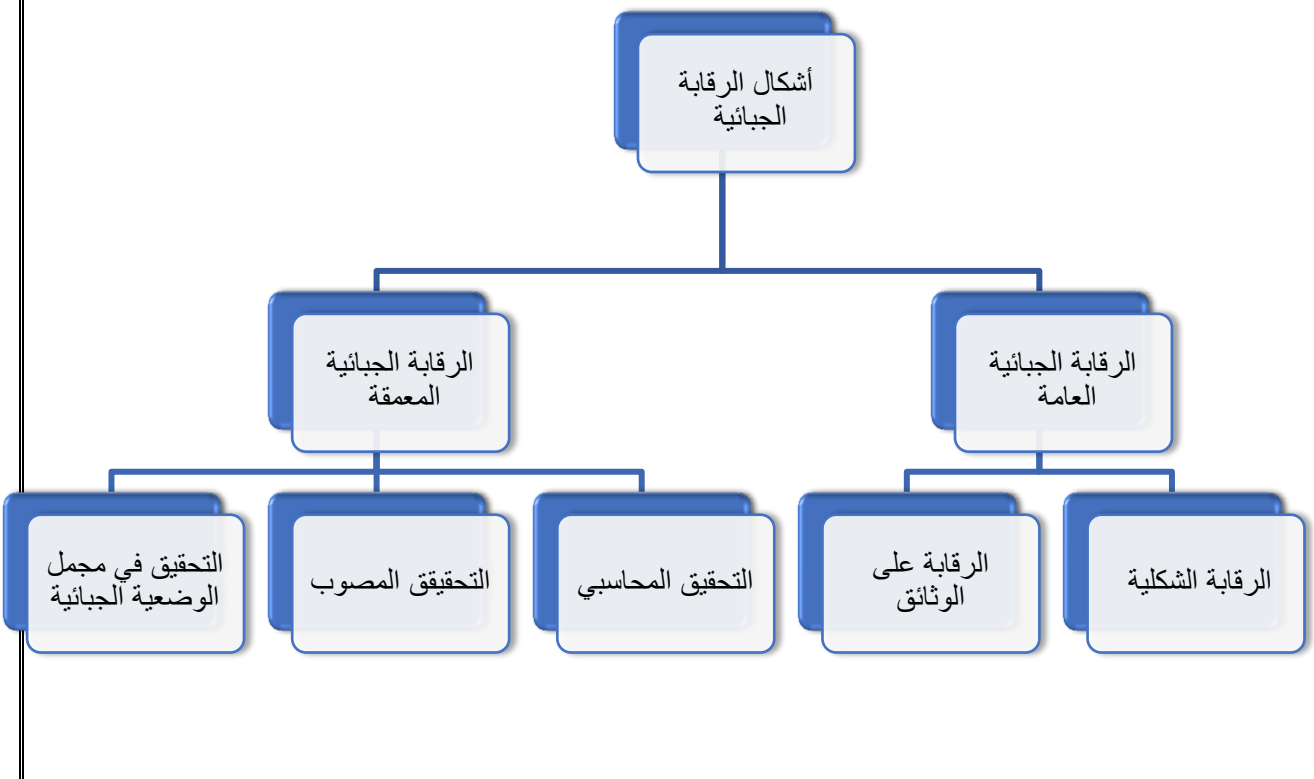
[1] عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبيين، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، معهد العلوم الإقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس، المدية الجزائر، 2009، ص 38.

[2] شرقي جمعة، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة، مداخلة ضمن الملتقى الوطني الموسوم ب:الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، يومي 28و29 /2015/10، ص4.

[3] أحمد رحماني، محمد جبوري، التحقيق المصوب كألية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة الدراسات الجبائية، مجلد 8، العدد1، جامعة البليدة، الجزائر، 2019، ص 67.

[4] بوجريو عبد الرؤوف، حراق مصباح، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ودوره في تفعيل التحصيل الجبائي، مرجع سابق، ص76.

شكل(1-1):أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على:

_ phillippe colin ، la vérification fiscale ، editions economica ،paris 1979 ، p 09

_ عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبيين، رسالة لنيل شهادة الماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس، المدية الجزائر، 2009، ص 38.

_ شرقي جمعة، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة، مداخلة ضمن الملتقى الوطني الموسوم ب:الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، يومي 28و29 /2015/10، ص4.

_ أحمد رحماني، محمد جبوري، التحقيق المصوب كألية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة الدراسات الجبائية، مجلد 8، العدد1، جامعة البليدة، الجزائر، 2019، ص 67.

_ بوجري وعبد الرؤوف، حراق مصباح، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ودوره في تفعيل التحصيل الجبائي، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 8، العدد1، جوان 2022، ص76.

ثانيا–التحقيق المصوب:

يعتبر التحقيق المصوب أحدث نوع من أنواع الرقابة الجبائية التي يضعها المشرع تحت سلطة الإدارة الضريبية كآلية من آليات الكشف عن الأخطاء والتلاعبات، وهو النوع الرقابي الذي ستتناوله الدراسة مما يسمح بالوقوف على مدى مساهمته في تحسين الحصيلة الجبائية.

1- تعريف التحقيق المصوب:

في إطار تقوية جهاز الرقابة الضريبية أنشأ قانون المالية التكميلي لسنة 2008 شكل جديد من الرقابة أكثر فعالية والمتمثل في التحقيق المصوب.

يرمي هذا الإجراء الأقل إلزامية بالنسبة للمكلفين بالضريبة بفضل طابعه المصوب من جهة إلى الزيادة المعتبرة لعدد عمليات الرقابة وإلى تحسين تغطية النسيج الجبائي، ومن جهة أخرى إلى الحد من المضايقات التي بالإمكان أن تلحق بالمكلفين بالضريبة فيما يتعلق بمدة التحقيق في المحاسبة.[1]

يتضمن هذا الإجراء مراقبة الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض عناوين الضرائب الخاصة بكل أو جزء من فترة غير متقادمة بمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تتعلق بفترة تقل عن سنة جبائية.[2]

وقد نص قانون الإجراءات الجبائية في المادة 20 مكرر على مختلف الجوانب المتعلقة بالتحقيق المصوب وهي كالتالي[3]:

_ يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

_ ويتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

---

[1] المديرية العامة للضرائب، النشرة الشهرية، العدد 70، 2013، ص7.

[2] المرجع نفسه، ص7.

[3] قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، نسخة 2025، المادة 20مكرر، ص15.

_ أثناء هذا التحقيق يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبيات 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.

_ يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد، باستثناء النقاط المذكورة في الفقرتين 4 و5 المطبقة في التحقيق العام المذكور سابقا.

_ 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، يُعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الإطلاع على ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة على الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته (20) يوما، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

_ يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق الأسماء، بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة، توضيح خاصية التحقيق المصوب يجب التعرف على طبيعة العمليات المحقق فيها.

– لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين (02)، يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان عن طريق محضر يستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيره وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

وتمدد مدة التحقيق في عين المكان:

في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها، طبقا لأحكام القانون المدني، تمنع أعوان الإدارة الجبائية من القيام بالرقابة في عين المكان في حدود الأجل الذي لم يتمكن فيه القيام بهذه الرقابة، بالأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه، وبموجب أحكام المادة 20 مكرر2 من قانون الإجراءات الجبائية للرد على طلبات التوضيح أو التبرير عند وجود شبهة تحويل غير مباشر للأرباح حسب مفهوم المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يمدد هذا الأجل بسنة (01) عندما توجه الإدارة الجبائية طلب معلومات للإدارات الجبائية الأخرى، في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.

– يملك للمكلف بالضريبة أجل ثلاثين (30) يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداءً من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم.

– يتعين على الإدارة الجبائية في حالة غياب التسوية أن ترسل إلى المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق الإشعار الموافق عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو عن طريق التسليم باليد مع وصل الاستلام.

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

تعتبر إجراءات التحقيق المصوب أداة أساسية في مراقبة التصريحات الضريبية، حيث تركز على التدقيق والتحقق من صحة المعلومات التي يقدمها المكلف بالضريبة، من خلال هذه الإجراءات يتم اكتشاف الأخطاء أو التلاعبات البسيطة في وقت مبكر، مما يساعد في تصحيح البيانات وضمان تقديم معلومات دقيقة للإدارة الجبائية.

2- أهمية التحقيق المصوب:

من خلال تعريف التحقيق المصوب سيتم التطرق فيما يلي إلى أبرز النقاط التي تُظهر أهمية هذا التحقيق بالنسبة لأنواع التحقيقات الأخرى والرقابة الجبائية بشكل عام[1]:

– يساهم التحقيق المصوب في الكشف عن محاولات التهرب الضريبي، خاصة في ظل الطابع التصريحي للنظام الضريبي الجزائري، الذي يسمح للمكلفين بهامش من الحرية في التصريح بمداخيلهم؛

– يسمح باكتشاف وتصحيح الأخطاء والإغفالات التي قد تكون ناتجة عن سوء نية أو عن جهل بالتشريع الجبائي، مما يضمن استرجاع حقوق الخزينة العمومية؛

[1] لونيسي علي، مخبر التحديات النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات الإقتصادية، مجلة دراسات جبائية، العدد2، 2016، ص62-75.

- يعزز فعالية ومصداقية النظام الجبائي من خلال ضمان التزام المكلفين بالضريبة وفقًا لقدرتهم الحقيقية على الدفع؛
- يشكل وسيلة مرنة لتسوية بعض الوضعيات الجبائية دون اللجوء إلى إجراءات التحقيق المعمق، مما يساهم في تسريع معالجة الملفات الجبائية؛
- يخفف الضغط الواقع على الإدارة الجبائية من خلال تقليل عدد التحقيقات المطولة، ما يتيح توجيه الموارد المتاحة نحو الملفات التي تتطلب تدقيقًا أكبر.

3- أهداف التحقيق المصوب:

بعد تناول أهمية التحقيق المصوب في ضمان دقة التصريحات الضريبية وكشف التهرب الضريبي، يمكن الانتقال إلى الهدف الذي يسعى التحقيق المصوب إلى بلوغه ضمن إطار النظام الجبائي[1]:

- السماح للمصالح الجبائية بالرفع من عدد عمليات الرقابة مع التخفيض من عدد المعاينات بعين المكان؛
- السعي إلى تصحيح الإغفالات والأخطاء والنقائص التي يتم الكشف عنها؛
- اعتبار هذا الإجراء أقل إلزاما بالنسبة للمكلف بالضريبة، حيث لا يُجبر على تقديم كل الوثائق المحاسبية لتبرير أرقام الأعمال والنتائج المصرح بها؛
- اقتصار مطالبة المكلف بالضريبة على الوثائق التي تخص عناوين الضرائب للفترة المستهدفة للرقابة.

4- إجراءات التحقيق المصوب:

تبدأ إجراءات التحقيق بتحديد نطاق التحقيق ووضع خطة شاملة لها، حيث تتبع الخطوات التالية[2]:

أ- التحضير لعملية التحقيق:

تعد المرحلة التحضيرية للتحقيق خطوة هامة ورئيسية للقيام بالرقابة حيث يتم من خلالها اختبار الملفات المراد البحث والتحقق فيها استنادا إلى بعض الأسس والمقاييس، وتعيين الهيئة التي تباشر عملية التحقيق

[1] رسالة المديرية العامة للضرائب، 2013، مرجع سابق، ص7.

[2] المرجع نفسه، ص3_5.

المحاسبي إضافة الى أعمال تمهيدية تسمح للعون المحقق بأخذ صورة مستوفية عن المكلف المعنى بعملية الرقابة.

ب- إبلاغ المكلف بالضريبة:

بعد ضبط القائمة النهائية وإعداد البرنامج النهائي لعملية التحقيق المصوب، يتم إعلام المكلف محل التحقيق عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مع إشعار بالاستلام، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته (20) يوم اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار.

أما فيما يخص مضمون هذا الإشعار فهو محدد عن طريق التشريع، ويحتوي هذا التصريح على البيانات التالية:

- معلومات خاصة بالمكلف (لقب واسم المكلف، المقر الاجتماعي، رقم التعريف الجبائي)؛
- تاريخ إرسال الإشعار؛
- تاريخ وساعة أول تدخل؛
- السنوات محل التحقيق؛
- الحقوق والضرائب والإتاوات المعنية بعملية التحقيق؛
- الوثائق الواجب الاطلاع عليها؛
- الإشارة بشكل صريح إلى حق المكلف محل التحقيق في الاستعانة بمستشار من اختياره؛
- ألقاب وأسماء ورتب المحققين.

كما تحتوي الصفحة (02) من هذا الإشعار على نص الفقرتين (1)، (3) و(4) من المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية وتتعلق هذه النصوص بما يلي:

- مدة التحضير والمحددة ب (20) يوم ابتداءً من تاريخ استلام الإشعار؛
- لا يمكن تحت طائلة البطلان أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر الوثائق المحاسبية أكثر من (2) أشهر.

كما يجب أن يرفق الإشعار بالتحقيق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وهو عبارة عن كتيب يبين للمكلفين الخاضعين للرقابة بإيجاز مجموعة القواعد الضريبية العامة المطبقة أثناء التحقيقات المحاسبية، كما يبين لهم مجموعة الحقوق والضمانات الممنوحة لهم وكذا الواجبات الملزمون بأدائها.

وبعد إرسال الإشعار بالتحقيق المصوب للمحاسبة يقوم الأعوان المحققون بالقيام بعدة إجراءات تحضيرية والتي من شأنها أن تساعدهم في عملية التحقيق وتمكنهم من التعرف أكثر على المكلف محل التحقيق من خلال دراسة ملفه الجبائي وتفعيل حق الإطلاع لجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات.

إن الإدارة الجبائية تقوم باعتماد الإشعار بالاستلام كضمان ودليل وصول الإشعار بالتحقيق إلى المكلف المعني بالتحقيق وتسليمه إياه مرفقا بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ويحتوي هذا الإشعار على تاريخ الرد على الاستلام وكذا البيانات الخاصة بالمكلف محل التحقيق.

ج-سير التحقيق:

تأتي مرحلة بداية التحقيق كمرحلة موالية لمرحلة الإعلام والاتصال، وتبدأ هذه المرحلة بعد استنفاذ أجل التحضير الممنوح للمكلف، حيث تشهد هذه المرحلة أول تدخل للمحققين في عين المكان برفقة رئيس الفرقة، وذلك من خلال زيارة مقر المؤسسة محل التحقيق بهدف معاينة العناصر المادية إضافة إلى حالة الوثائق المحاسبية وجمع مجموعة من المعلومات الأولية.

ينبغي الإشارة إلى أن أعمال التحقيق يجب أن تُنفذ في الموقع، إلا في حالة تقديم المكلف طلبا كتابيا مخالفا يتم قبوله من قبل الجهة الوصية.

خلال الزيارات الأولية، يتأكد المفتش من انتظامية السجلات المحاسبية وقدرتها الإثباتية، حيث يقوم بفحص ومراجعة صحة القيود المحاسبية للعمليات المتعلقة بالرسوم والضرائب، مع المستندات الإثباتية المقدمة من المؤسسة.

كما يقوم بتحليل المستندات المختلفة التي تساهم في تحديد النتائج من قبل المؤسسة.

تُمدد مدة التحقيق الميداني للمكلف الخاضع للتحقيق بالوقت الممنوح، إذا ما لاحظ مُحققو الضرائب خلال عملية التحقق عناصر تدعو للاشتباه.

يجب أن تُبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يرى المفتش ضرورة الحصول على المعلومات ووثائق بشأنها.

د- نهاية أعمال التحقيق:

كنهاية لعملية التحقيق المصوب للمحاسبة تأتي مرحلة التسوية والتي تكون على مرحلتين وتتضمن المرحلة الأولى عملية الإخطار الأولي بالتسوية عن طريق إشعار بإعادة التقويم والذي يرسل أو يسلم للمكلف

محل التحقيق مع إشعار بالاستلام، ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا ومعللا بالقدر الكافي، ويجب أيضا إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقييم بطريقة تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة.

للمكلف بالضريبة أجل (30) يوم لتقديم ملاحظاته أو القبول بالتسوية، ويعتبر عدم الرد في هذا الأجل قبولا ضمنيا من طرف المكلف.

أما المرحلة الثانية فتكون بعد استنفاذ أجل (30) يوم حيث يتم إرسال تقرير (الإبلاغ النهائي) إلى المكلف يبلغه بالأسس الضريبية النهائية بعد دراسة ملاحظات المكلف الواردة للمصلحة، وهذه التقارير تحتوي على ألقاب وأسماء المحقق أو المحققين مع توقيعاتهم إضافة إلى اسم ولقب وتوقيع رئيس الفرقة.

5- الفرق بين التحقيق المصوب والأشكال الأخرى للرقابة:

يتميز التحقيق المصوب عن باقي أشكال الرقابة الأخرى بمكان تنفيذ التحقيق وعناوين الضرائب المعنية والفترة التي يتم التحقيق فيها وكذا الوثائق المراد دراستها.

يمكن أن يكون هذا التحقيق المصوب امتدادا للرقابة على الوثائق في حالة غياب رد المكلف بالضريبة على طلبات المعلومات والتبريرات والتوضيحات أو نتيجة لإجابات غير كاملة التي بقيت مستغلة من قبل مصلحة الوعاء.

فيما يخص التحقيق في المحاسبة، تمنح مراجعة المحاسبة بعين المكان المتعلقة بمؤسسة جبائية ما ومراقبة انتظام التصريحات المكتتبة الوقت الكافي للقيام بالمراقبة.

أما التحقيق المصوب فتكون فيه المراقبة أكثر سرعة ويتلازم فيه التدخل مع تحليل الطلبات الخاصة.[1]

ويمكن تلخيص الفروقات الموجودة ما بين التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي والتحقيق المجمل للوضعية الجبائية في جدول التالي:

[1] رسالة المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، 2013، ص7.

الجدول رقم (1-1): مقارنة بين التحقيق المصوب والأشكال الأخرى للرقابة

نوع الرقابة	التنفيذ بعين المكان	ضريبة أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم	جميع الضرائب والرسوم	كل الفترة غير متقادمة	جزء من الفترة غير المتقادمة	فحص جميع الوثائق المحاسبية	فحص بعض العمليات المحاسبية
التحقيق في المحاسبة	×		×	×		×	
التحقيق المصوب	×	×			×		×
التحقيق المجمل للوضعية الجبائية		×			×		×

Source: Circulaire N°98/2009, Vérification ponctuelle de comptabilité, Direction Des Recherches et Vérification, Direction General des Impôt, Alger, p02

يتبين من خلال الجدول أن التحقيق المصوب يتميز بطبيعته الموجهة حيث يقتصر على فترة أو ضريبة معينة، مع إمكانية تركيزه على سنة واحدة أو نشاط محدد عند وجود شبهات حول صحة التصريحات المقدمة أو وجود تهرب ضريبي، ويخالف بذلك التحقيق في المحاسبة الذي يشمل جميع أنواع الضرائب وجميع السنوات غير متقادمة، كما يمتاز بتغطيته للوضعية الجبائية الكاملة لكل من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، في حين يقتصر التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية غالبا على الأشخاص الطبيعيين فقط وبالنسبة للدخل الإجمالي فقط.

المطلب الثاني: الحصيلة الجبائية كأحد أهم وارد الخزينة العمومية

إن لإيرادات الحصيلة الجبائية أهمية بارزة في السياسة المالية وتعد واحدة من أهم مصادر تمويل الخزينة العامة على أساس أنها تمثل أحد الروافد المهمة للإيرادات التي تستعين بها الدولة لتغطية نفقاتها، لذا فإن الحصيلة الجبائية تنحصر في الأموال التي تحصل عليها الدولة من فرض الضرائب المختلفة، وسيتم التطرق للحصيلة الضريبية من المفهوم إلى غاية العوامل المؤثرة عليها، مرورا بأهميتها بالنسبة للدولة ماليا واقتصاديا.

أولا-مفهوم الحصيلة الجبائية:

نظرا لرغبة الدولة في مسايرة التطور المستمر وتغير الظروف الاقتصادية تلجأ إلى البحث عن وسائل متعددة لتمويل الخزينة العامة، لذلك تمثل الإيرادات مجموع الأموال التي تحصل عليها الدولة سواء بصفتها السياسية أو من أنشطتها وأملاكها الذاتية أو من مصادر خارجة عن ذلك سواء قروض خارجية أم داخلية أم مصادر تضخيمية لمسايرة هذا التطور، وسيتضح أن الإيرادات العامة متنوعة ومتعددة وتعد الحصيلة الجبائية أهم أنواع الإيرادات العامة في أي اقتصاد، فالدول عادة تعتمد عليها بصفة رئيسية في تغطية جانب كبير من الإنفاق العام لذلك تحظى الحصيلة الجبائية بأهمية بارزة في تمويل الخزينة العامة، كما أن الحصيلة الجبائية تسعى إلى تعزيز التمويل الداخلي وزيادة الموارد المالية التي تتطلبها عملية التنمية.

1- تعريف الحصيلة الجبائية:

لقد ذكرت الحصيلة الجبائية في العديد من الدراسات نذكر منها: "هي مجموعة الإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العامة وفق القواعد القانونية، والضريبية المطبقة بحيث تصبح العلاقة مباشرة بين السلطة الضريبية والمكلف بدفع الضريبة في هذه المرحلة".

وأيضا انها "المبالغ التي تحصل عليها الدولة من فرض الضرائب المختلفة أو بعبارة أخرى هي الأموال التي تجبى من الإدارة الجبائية بعد تحديد المادة الخاضعة لدخول الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين للقوانين الضريبية".[1]

ومن خلال ما تم ذكره يمكن تعريف الحصيلة الجبائية على أنها مجموع الإيرادات الفعلية التي تحصل عليها الخزينة العمومية من الضرائب والرسوم خلال سنة مالية معينة.

[1] محمد مبارك شكور، نضال رؤوف أحمد، التنسيق بين ضريبة العقار والدخل وأثره على الحصيلة الضريبية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد17، العدد60، جامعة بغداد المعهد العالي للدراسات المحاسبية، 2022، ص384.

ويتم قياس هذه الحصيلة بناءً على القيم المالية المسجلة في الحسابات الرسمية للدولة بعد خصم الإعفاءات والتخفيضات الضريبية الممنوحة، مع اعتماد البيانات الصادرة عن الهيئات الجبائية المختصة كمصدر أساسي لها.

2- أهمية الحصيلة الجبائية:

ويمكن توضيح دور وأهمية الحصيلة الجبائية في النقاط التالية[1]:

- تقديم الأموال اللازمة للدولة للقيام بوظائفها الرئيسية والتي أخذت بالازدياد والاتساع بمرور الوقت نتيجة للتطور الاقتصادي والاجتماعي الذي يتطلب تدخل الدولة بهذا القدر في أغلب جوانب حياة المجتمع، وأمر طبيعي أن لا تستطيع الدولة أن تقوم بهذه الأعمال من دون توفر الأموال اللازمة لذلك.

- إن الأموال التي يتم تحصيلها من المصادرة والغرامات بسبب جرائم التهرب الضريبي أو ضرائب المبيعات تؤول إلى الخزينة العامة، وتمثل جزءا من مصادر النفقات العامة للدولة التي تقوم بدورها بإنفاقها على المشروعات والمرافق العامة حتى تتمكن من تحقيق النفع العام للجمهور أي عند دخولها في حسابات وموارد الدولة لمجابهة النفقات العامة المتزايدة وتقليل نسبة العجز في الموازنة العامة للدولة التي تزداد عاما بعد عام.

- تسهم الإيرادات الضريبية في تقليل الفوارق بين فئات المجتمع من ناحية حجم الملكية وما يحصلون عليه من الدخول، لأن الضرائب تعد من أفضل الطرق لإعادة توزيع الدخل داخل الاقتصاد.

3- العوامل المؤثرة في الحصيلة الجبائية:

ترتبط الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة في سداد نفقاتها بشكل عام، بالعديد من العوامل الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، والتي من المحتمل أن تؤثر في حجمها من سنة إلى أخرى وتبعا للنظام الاقتصادي والسياسي، والقيم المجتمعية، وبما أن الإيرادات الجبائية هي إيرادات سيادية مهمة في رفد الموازنة العامة للدولة، لتغطية النفقات إلى جانب الإيرادات الأخرى، فهي ترتبط وتتأثر بالعديد من العوامل التي سيتم توضيحها كما يلي[2]:

[1] محمد مبارك شكور، نضال رؤوف أحمد، مرجع سابق ، ص385.

[2] المرجع نفسه، ص385_386.

أ-مستوى النشاط الاقتصادي:

يتعرض الاقتصاد عادة إلى العديد من الظروف التي من المحتمل أن تؤثر في حجم النفقات العامة، أو حدودها وهذا ما يتمثل به في فترات الرخاء والكساد، إذ تزداد النفقات العامة في فترة الرخاء نتيجة زيادة في الطلب الكلي الفعلي، والوصول إلى العمالة الكاملة فيكون ذلك على أساس طاقة الجهاز الإنتاجية، في حين يحدث العكس في أوقات الكساد ولتجنب التضخم في الأسعار نظرا لوصول الاقتصاد القومي إلى حالة العمالة الكاملة، إذ يترتب على هذه العلاقة نتيجة بالغة الأهمية في نطاق رسم السياسات المالية، وبهذا يمكن القول أن النفقات العامة تؤثر في مستوى النشاط الاقتصادي.

ب- كفاءة الجهاز الضريبي:

تعتمد كفاءة النظام الضريبي بالدرجة الأساس على كمية المعلومات المتوفرة عن المكلفين، والبيانات المالية التي تعكس بالدرجة الأولى قوة الجهاز الإداري القائم على تنظيم الضرائب وتحصيلها.

ج- الضغط الضريبي:

إن تأثير المعدل الضريبي العام يمكنه أن يقترب من العدالة الضريبية، فإن تحديد المعدل الضريبي العام على نحو يوزع العبء الضريبي تناسبا طرديا مع المقدرة التكليفية العينية للمكلف، دون مراعاة ظروفه الشخصية، إذ أن ذلك يمكن أن يؤدي إلى زيادة حالات التهرب الضريبي وحالات الاعتراض على مقدار الضريبة المفروضة عليه، اما في حالة كان المعدل الضريبي يحدد على نحو يوزع العبء على أساس أن تكون المقدرة التكليفية للمكلف محددة بطريقة أكثر انضباطا بتقدير الظروف الشخصية للمكلف، وبهذه الحالة يمكن أن تتحقق العدالة الضريبية.

د- الحوافز الضريبية:

للحوافز الضريبية دور كبير في توسيع، وتقليص قاعدة المكلفين، إذ أن بعض الدول تمنح حوافز ضريبية على شكل إعفاءات تشمل قطاعات معينة، وخاصة في البلدان النامية كإعفاء القطاع الزراعي والخدمي من الضريبة بهدف تشجيعها، ويؤدي ذلك إلى تقليص قاعدة المكلفين، وهذا يؤدي إلى تخفيض الإيرادات الضريبية أي أن الحوافز الضريبية ترتبط عكسيا مع الإيرادات الضريبية.

هـ- الوعي الضريبي:

تنطلق فكرة الضرائب في العصر الحديث من وجود مصلحة عامة واحدة وعلى الجميع المشاركة في تحمل أعباءها كل وفق مقدرته المالية، ويمكن أن يكون دفع الضريبة هو أبرز شكل من أشكال مساهمة الأفراد في تحمل أعباء المصلحة العامة، لذا فإن العلاقة بين الوعي الضريبي والإيرادات تكون طردية إذ كلما ازداد الوعي الضريبي ازدادت الإيرادات الضريبية، وكلما قل أدى ذلك إلى تخفيض الإرادات الضريبية.

وبما أن الحصيلة الجبائية هي نتاج مباشر لعملية التحصيل الجبائي، فإنه من الضروري التعرف على التحصيل الجبائي كإجراء قانوني وتنفيذي يهدف إلى جمع الضرائب المستحقة وتحصيلها بطريقة منظمة وفعالة.

ثانيا- التحصيل الجبائي:

بعد قيام مصلحة الضرائب بتحديد الأوعية الضريبية الخاضعة وربط الضريبة على المكلف لتخطره بدين الضريبة ومواعيد الوفاء بهذا الدين تأتي مرحلة التحصيل وفق إجراءات وعمليات من خلالها يتم جمع الضرائب لصالح الخزينة العمومية في مواعيد مناسبة ومحددة وطرق ملائمة.

1- مفهوم التحصيل الجبائي:

لقد تعددت التعاريف للتحصيل الجبائي لكنها جميعا تصب في معنى واحد نذكر منها: "هو مجموع العمليات التي تستهدف نقل قيمة الدين الضريبي من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية من أجل استيفاء حقها، ويرتبط تحصيل الضريبة بالواقعة المنشئة لها والسلطة المتخصصة في تحصيلها وطرق التحصيل ومواعيدها وضماناتها ويتم الدفع نقدا أو عن طريق البنك أو الحوالة البريدية".[1]

وأيضا عُرف التحصيل الجبائي على أنه "مجموعة من الإجراءات التي يتم تنفيذها من طرف الإدارة الضريبية والتي تسعى من خلالها إلى وضع الأنظمة والقوانين الجبائية محل التطبيق، مما يسمح بنقل الإيرادات الضريبية من جيوب المكلفين بالضريبة إلى صناديق الخزينة العمومية".[2]

من خلال التعاريف السابقة نستخلص أن التحصيل الجبائي هو العملية أو الإجراء الذي يتم بواسطته تحويل قيمة الضريبة من المكلف إلى الخزينة العمومية طبقا للقواعد القانونية.

---

[1] بوجريو عبد الرؤوف، حراق مصباح، مرجع سابق، ص73.

[2] سعيدة سليماني، قارة ملاك، مساهمة التحقيق المحاسبي المصوب في تحسين التحصيل الجبائي، مجلة إضافات إقتصادية، المجلد 07، العدد02، ص572.

2- قواعد التحصيل:

وضع المشرع قواعد محددة لتحصيل الضريبة، وفي حالة غيابها تؤدي حتما إلى عدم شرعية التحصيل الضريبي الذي تمارسه الإدارة، وتتمثل هذه القواعد في[1]:

أ- الحدث المنشأ للضريبة:

نعني به السلوك أو المناسبة المؤدية لحصول الدولة على الضريبة من قبل المكلف بها، ويختلف الفعل المولد باختلاف نوع الضريبة.

ب- الملاءمة في التحصيل:

يقضى هذا المبدأ بضرورة تبسيط إجراءات التحصيل واختيار الأوقات والأساليب الملائمة لظروف المكلف لكي لا يرهق من الضريبة عندما يدفعها حتى أن ذلك يخفف من دفع الضريبة عليه وكذا لعدم تضرر الخزينة العمومية.

لقد أخذ المشرع الجزائري بهذا المبدأ، فالضرائب على الأجور والمرتبات تقتطع من المنبع وقت دفع الراتب وذلك نهاية كل شهر، وهو أفضل وقت بالنسبة للخاضعين، أما الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS فإنها تدفع مرة واحدة في السنة التالية والموالية للسنة التي حققت فيها الأرباح والمداخيل.

ج- الاقتصاد في نفقات التحصيل الجبائي:

أي أن تكون أعباء تكاليف التحصيل الضريبي أقل من عائد التحصيل لأن الزيادة في أعباء التحصيل يقلل من مداخيل للخزينة العمومية، تحقيقا لهذا يجب على الإدارة الجبائية مراعاة التالي:

- توظيف الموظفين حسب الحاجة؛
- إستعمال تقنيات عالية ومتطورة كالإعلام الآلي ربحا للوقت والمال والجهد؛
- حسن استعمال المطبوعات والمناشير المتعلقة بالضرائب عموما.

[1] مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وافاق، كلية الحقوق جامعة الجزائر 1مجلة الإحياء، المجلد 21، العدد29، 2021، ص 1077 _1078.

د- قاعدة السنوية

يتم فرض الضريبة سنويا بهدف تجنب تراكم الضريبة لعدة سنوات ولارتباطها بالفترة المالية للشركات الاستثمارية حيث تحسب عادة كل سنة الأرباح التي حققتها، إضافة إلى أن ذلك هو الأنسب بالنسبة للدولة كون الضريبة من أهم الإيرادات العامة، هذا هو الأصل لكن هناك ما يسمى بالدفع الشهري وذلك خلال العشرين يوما الأولى للشهر الموالي الذي تستحق فيه الضريبة كما يمكن أن تدفع خلال كل ثلاثي.

3- طرق التحصيل الجبائي:

يوجد طريقتين لتحصيل الضريبة، التحصيل العادي والتحصيل الجبري يتم التفصيل فيها كالاتي:

أ- التحصيل العادي للضريبة:

تعتبر هذه الطريقة هي الأصل العادي في دفع قيمة الضريبة من المكلفين إلى صناديق الخزينة العامة، بحيث أنه في هذه الحالة يلتزم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة، وفي هذه الحالة يتم تحصيل الضريبة وفق العديد من الطرق يمكن حصر أهمها فيما يلي[1]:

- التوريد المباشر:

وهي القاعدة العامة لتحصيل الضريبة تقوم هذه الطريقة على قيام المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه بدفع المبالغ الضريبية المستحقة عليه في آجالها القانونية دون مطالبة الإدارة له بأدائها، حيث يقوم بملأ التصريحات الجبائية التي يبين فيها المبالغ الضريبية المستحقة عليه ثم يتقدم إلى إدارة الضرائب من أجل دفع تلك المبالغ طواعية، كما قد تقوم إدارة الضرائب بإخطار المكلف بمقدار الضريبة المستحقة عليه مع تحديد موعد دفعها، فيقوم المكلف مباشرة بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة في الميعاد المذكور، وقد يتم الدفع المباشر للدين الضريبي من خلال قيام المكلف بلصق طوابع الدمغة، حيث أنه بمجرد تحديد دين ضريبة الدمغة يقوم المكلف بالوفاء مباشرة بدين الضريبة عن طريق شراء طوابع الدمغة اللازمة ولصقها على العقود والشهادات والمحررات ...الخ.

[1] سماعين عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مجلة القانون العقاري، العدد 15، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2021،ص19_20.

- **الأقساط المقدمة:**

في هذه الحالة يكون للمكلف من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية، فيقوم بتوريد المبالغ الضريبية في شكل أقساط دورية في تواريخ محددة مقدما تحت حساب الضريبة، ثم تتولى إدارة الضرائب إجراءات الربط وتحديد دين الضريبة، بحيث تقوم بعمل تسوية على أساس ما تم دفعه من أقساط أثناء السنة، فتطالبه بدفع ما تبقى عليه أو ترد له ما زاد عن قيمة الضريبة أو ترحل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة، كما قد تتولى بعض التشريعات الضريبية تحديد طريقة احتساب الأقساط وعددها ومقدارها ومواعيد دفعها.

يمتاز هذا الأسلوب من أساليب التحصيل بالميزات التالية :

- ✓ يخفف وقع الضريبة على المكلف ويجعل أداءها سهلا وميسورا بعكس الحال لو انتظر المكلف نهاية السنة فيتراكم عليه مقدار الضريبة المستحقة وقد يتعذر عليه دفعه في ذلك الوقت فيلجأ إلى كافة الوسائل لتحايل والتهرب؛
- ✓ يضمن للخزينة العامة إيرادات مستمرة على مدار السنة بما يناسب مع احتياجات الدولة للأموال بعكس الحال لو تركت كافة إيرادات الضريبة في نهاية السنة المالية.

- **الحجز من المنبع:**

حسب هذا الأسلوب يتم تحصيل الضريبة من المكلف عند النقطة التي يتحقق فيها الدخل وقبل تسلمه، حيث يكلف القانون جهات معينة بمسؤولية استقطاع مبلغ الضريبة من الأشخاص الذين عليهم حقوق وتوريدها إلى الإدارة الضريبية خلال فترة زمنية معينة، ولا يمكن إتباع هذا الأسلوب بطبيعة الحال في جميع أنواع الضرائب بل لابد وأن يكون بين هذا الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وبين المكلف علاقة حقوق بحيث يصبح الممول دائنا لهذا الشخص، ويتميز هذا الأسلوب بسرعة وسهولة التحصيل إضافة إلى قلة التهرب من الضريبة، حيث تحصل قبل حصول المكلف نفسه على المادة الخاضعة للضريبة، ضف إلى ذلك انخفاض النفقات الجبائية خاصة وأن الشخص المكلف لا يتقاضى أجرا نظير ذلك.

ب- التحصيل الجبري:

في كثير من الأحيان يمتنع بعض المكلفين عن دفع مستحقاتهم الضريبية لأسباب كثيرة مثل ضعف الوعي الضريبي لدى المكلف أو محاولة التهرب من دفعها لأسباب كثيرة، و في جميع الحالات تلجأ الإدارة الضريبية

عند ئذ لأسلوب التحصيل الجبري، و هو 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[1].

4- إجراءات التحصيل الضريبي:

من بين أهم الإجراءات المنصوص عليها فيما يخص التحصيل ما يلي[2]:

- تحصل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله، يحدد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط، ويبين هذا التاريخ في الجدول وكذا في الإنذارات الموجهة إلى المكلفين بالضريبة؛[3]
- يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذارا إلى المكلف بالضريبة المسجل في جدول الضرائب ويبين هذا الإنذار زيادة على مجموع كل حصة المبالغ المطلوب أداؤها وشروط الاستحقاق، وكذا تاريخ الشروع في التحصيل؛
- ترسل الإنذارات المتعلقة بالضرائب والرسوم المذكورة أعلاه في المادة 291 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إلى المكلفين بالضريبة في ظرف مختوم؛
- يمكن لقابض الضرائب المختص أن يبادر بدفع الضرائب والحقوق والرسوم أو الغرامات المستحقة من المدين بالضريبة، من التعويضات أو التخفيضات أو الاستردادات من الضرائب أو الحقوق أو الرسوم أو الغرامات المثبتة لصالح هذا الأخير.

عندما يجري قابض الضرائب المقاصة المنصوص عليها في الفقرة سالفة الذكر، فإن هذا الأخير يكون ملزما بإبلاغ المدين بالضريبة عن طريق إشعار يحدد فيه طبيعة وقيمة المبالغ التي تم تخصيصها لدفع الديون المثبتة في كتاباته، يمكن الطعن في أثار هذه المقاصة وفق الأشكال والآجال المنصوص عليها في المادتين 153 و154 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

[1] أحمد بساس، محمد دوة، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية، مجلة القانون العقاري، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، الجزائر، العدد15، 2021، ص 122.

[2] قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2025، مرجع سابق، ص46.

كما توجد إجراءات خاصة بالتحصيل الجبري للضريبة من خلال ممارسة المتابعات وهو ما تنص عليه المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث تتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضرين القضائيين، كما يمكن أن تسند عند الاقتضاء فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية، تشمل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع، غير أن الغلق المؤقت والحجز يجب أن يسبقهما وجوبا إخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة.[1]

من خلال نص المادة 145 يتضح أن إجراءات التحصيل الجبري تتمثل أساسا في الغلق المؤقت للمحل المهني، الحجز، البيع بالمزاد العلني وهذا وفق للتشريعات والقوانين المعمول بها.

5- ضمانات التحصيل الجبائي:

حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب فقد حدد القانون للخزينة العمومية العديد من الضمانات وأهمها[2]:

- حق الإمتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى، بحيث تستوفي ديون الضرائب قبل غيرها من الديون الأخرى، ويكون للخزينة العمومية حق المتابعة للحصول على مبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل؛

- حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين الذين يتأخرون عن سداد الضريبة؛

- حق الإطلاع على الوثائق من طرف الموظفين المختصين على مستوى مصلحة الضرائب من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة؛

- الدفع ثم الإسترداد وهي قاعدة مقررة في التشريع الضريبي بحيث يلزم المكلف بدفع دين الضريبة ثم يستطيع الطعن في فرضها وهذا من أجل استقرار المعاملات الضريبة ومراعاة مصلحة الخزينة العمومية.

6- سندات التحصيل:

من أجل ضمان تحصيل الضرائب بشكل منظم وفعّال، يعتمد النظام الضريبي على مجموعة من الأدوات القانونية والإدارية التي تسهم في تسهيل هذه العملية، وتُعد سندات التحصيل من بين هذه الأدوات الأساسية التي

[1] قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2025، مرجع السابق، ص47.

[2] محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008، ص156.

تستخدمها السلطات المختصة لتوثيق عملية تحصيل المبالغ المستحقة من المكلفين وفقًا للقوانين الضريبية المعمول بها، وتتمثل سندات التحصيل في[1]:

أ- الجداول العامة:

هي كشوف عامة وإسمية خاصة بالمكلفين بالضريبة، هذه الجداول محررة من طرف المركز الجهوي للإعلام الآلي حسب القائمة الموضوعة من طرف المفتشية الضرائب المعنية، تضم هذه الجداول معلومات أساسية عن المكلف (الاسم واللقب، نوع النشاط، عنوان النشاط، رقم المادة، رقم التعرف الجبائي، طبيعة الضريبة)، جزء آخر خاص بالمعلومات والمتابعات.

ب- الجداول الفردية والجماعية:

تحرر من طرف مفتش الضرائب، وقد تضم مجموعة من الضرائب لشخص واحد وبذلك يكون الجدول فردي وقد يضم عدة أشخاص ونوع واحد من الضرائب ويكون الجدول حينئذ جماعي ويتضمن عدة سنوات.

ج- مستخرج الأحكام:

هي سندات كاملة تحتوي على عناصر أساسية للأحكام القضائية، تقوم المديرية الولائية للضرائب بتسجيل الأحكام القضائية المرسلة إليها وترسلها إلى قباضات الضرائب المعنية من أجل تحصيلها، هذه المستخرجات تكون محررة من طرف كاتب الضبط وتحمل اسم ولقب وعنوان الصادر بحقه الحكم، مبلغ الغرامة، مبلغ التعويض، نوع المخالفة، مكان الحادث، ملخص عن موضوع الحكم وتاريخ الحادث.

[1] بوجريو عبد الرؤف، حراق مصباح، مرجع سابق، ص74_75.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

بعد أن تم التطرق لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع أهمية التحقيق المصوب كآلية لزيادة الحصيلة الضريبية تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به.

المطلب الأول: الدراسات العربية

من الدراسات العربية التي لها علاقة تقاطع مع الدراسة الحالية نذكر:

أولا- دراسة سعيدة سليماني وقارة ملاك:

بعنوان مساهمة التحقيق المحاسبي في تحسين التحصيل الجبائي، مجلة اضافات اقتصادية، المجلد7، العدد 02، 2023.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة التحقيق المحاسبي المصوب في تحسين التحصيل الجبائي، قد تمت دراسة الموضوع بالاعتماد على منهجين هما المنهج الوصفي لعرض الإطار النضري للدراسة ومنهج دراسة حالة من أجل عرض جميع المعطيات التي تم تناولها ملف المكلف.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج تمحورت حول أن الإيرادات الضريبية من المصادر الضرورية لتغطية النفقات العامة للدولة وتلبية احتياجات الأفراد والرقابة الجبائية بصفة عامة والتحقيق المحاسبي المصوب وسيلة رقابية أساسية للحد من الممارسات الجبائية السلبية كالتهرب الضريبي مما يجعلها تساهم في تحسين التحصيل الجبائي لولاية باتنة.

ثانيا-دراسة رحماني وجبوري:

بعنوان التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد8، العدد1، 2019.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي يلعبه استحداث التحقيق المصوب في المحاسبة إلى تعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر وقد تم خلال إعداد هذه الدراسة الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لعرض المفاهيم الأساسية المتعلقة بالمراجعة الجبائية أما الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على دراسة حالة ميدانية.

خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن التحقيق المصوب يحقق في طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة باسترجاع الرسم على القيمة المضافة TVA القابلة للخصم، والتي يفضل المكلف استرجاعها نقدا عوض خصمها من الرسم على القيمة المضافة TVA على مبيعاتهم، إذا توفرت الشروط القانونية التي تسمح لهم بذلك.

ثالثا-دراسة عبد الرحيم ولاج:

بعنوان فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل، رسالة ماجستير، تخصص إدارة مالية، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، 2016.

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم مختلف الضرائب والرسوم المشكلة للنظام الضريبي الجزائري حسب آخر التعديلات الواردة في قانون المالية، والتعرف على مختلف أساليب الرقابة الجبائية وتقنياتها المستخدمة من قبل الإدارة الجبائية التي تساهم في الكشف عن عدم صحة المعلومات المتضمنة في تصريحات المكلفين بالضريبة وكذلك تم التعرف على أهم العوامل التي تحد من فعالية الرقابة الجبائية، وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لعرض المفاهيم الأساسية المتعلقة بالرقابة الجبائية أما الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على دراسة حالة ميدانية، وقد لخصت هذه الدراسة عدة نتائج نذكر أهمها أن الرقابة الجبائية تتميز بنقص الفعالية في مكافحة التهرب الضريبي، نظرا لعدم تطابق نتائج مؤشرات التسيير المحققة مع النسب المراد الوصول إليها، فرغم تحسن المردودية المالية لعمليات الرقابة والتحقيق المنفذة إلا أنها تبقى بعيدة فيما يخص تحقيق نسبة مقبولة للنسيج الجبائي، والنتائج المحققة تبقى بعيدة عن الأهداف المسطرة من قبل الإدارة المركزية.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

من الدراسات الأجنبية التي لها علاقة تقاطع مع الدراسة الحالية نذكر:

أولا-دراسة sayoud Aljid , Tizizoua Melissa:

بعنوان:

le control fiscal:la vérification de comptabilité cas pratique au sein de la direction des impots de la wilaya Tizi-Ouzou , mémoire de mester en science financiers et comptabilité, université de mouloud mammeri de tizi-ouzou ,algérie ,2022.

سعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تحليل الرقابة الضريبية وتقييم محاسبة دافعي الضرائب، وقد توصل إلى عدد من النتائج الهامة، أبرزها أن المراجعة الضريبية تعد ضرورية بسبب الطبيعة التصريحية للنظام الضريبي الجزائري.

كما أشار إلى أن المراجعة المحاسبية تتعلق بتقييم الشكل والمحتوى الخاص بالمنشآت المحاسبية، من الناحية الشكلية، تهدف المراجعة إلى ضمان الانتظام في المحاسبة، أما من حيث الجوهر، فإنها تركز على فحص حسابات الشركة، بما في ذلك الميزانية والمصروفات والإيرادات المرتبطة بتحديد النتائج الضريبية.

ثانيا-دراسة Ayoub Errahoui ,Hind Ben khayat zeggari Hassani:

بعنوان:

L'impact de l'audit fiscal sur la performance financier, international journal of advanced Research in innovation management, international journal of advanced Research in innovation, Management and social Sciences , volume4, Issue1, February2021.

هدفت هذه الدراسة إلى ابراز المراجعة الجبائية كأداة مهمة لإدارة الضرائب التي تهدف الى ضمان الامتثال للقواعد الضريبية وقد تمت دراسة الموضوع بالاعتماد على منهجين هما المنهج الوصفي لعرض الإطار النضري للدراسة ومنهج دراسة حالة من أجل عرض جميع المعطيات، وهدفت الدراسة إلى إبراز العلاقة التي يمكن ان تكون بين المراجعة الجبائية والأداء المالي.

حيث خلصت هذه الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية أداة لإدارة الضرائب والامتثال للقواعد الضريبية.

ثالثا-دراسة Mahtout Samir:

بعنوان:

le système du recouvement fiscal en Algérie:Analyase et évaluation des performances université de Bigaia,والدراسات المجلة الجزائرية للأبحاث Volume2, Numero 1, 2019.

لقد أجرى الباحث تقييما للأداء، كشف عن عدم قدرة نظام التحصيل الحالي على تحصيل الإيرادات الضريبية على الرغم من كل عمليات الإصلاح التي تمت منذ عام 1992.

بحيث ينص الهيكل الضريبي في الجزائر بشكل أساسي على طريقتين للتحصيل هم التحصيل الودي والتحصيل الجبري، حيث كانت النتائج الاقتصادية التي تحصل عليها الباحث عبارة عن ضعف كبير في هذا النظام، وخاصة التحصيل الجبري، على الرغم من أننا شهدنا في السنوات الأخيرة تكثيف الإصلاحات الضريبية، إلا أن نظام التحصيل المعتمد في جمع الإيرادات الضريبية لا يزال يفتقر إلى الكفاءة المطلوبة، ويرجع ذلك أساسا إلى عدم الامتثال الضريبي.

خلاصة:

تم خلال الفصل الأول من الدراسة تناول الإطار المفاهيمي والنظري للتحقيق المصوب وعلاقته بالحصيلة الجبائية حيث تم استخلاص من خلال هذه العلاقة أن الحصيلة الجبائية تمثل أهم الموارد الممولة للخزينة العامة للدولة، ما يجعل أي نقص أو اختلال في إيراداتها من شأنه أن يؤثر على المسار الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للدولة ككل، ولهذا فقد سعت الإدارة الضريبية باستمرار للمحافظة على موارد الخزينة العمومية من مختلف أوجه التسرب والضياع على غرار ما يُحدثه التهرب الضريبي.

الذي وضعت له الإدارة الضريبية آليات الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها لمواجهته، والذي يُعد التحقيق المصوب أحد أهم وسائل وأشكال الرقابة الجبائية في مواجهة الغش والتهرب الضريبي.

الفصل الثاني:

دراسة حالة بمركز الضرائب

لولاية برج بوعريريج

تمهيد:

بعد التطرق إلى أهم المفاهيم والإجراءات النظرية لتحقيق المصوب وكيفية تأثيره كشكل رقابي في عملية تعزيز الحصيلة الضريبية والتقليل من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، سيتم من خلال الفصل الثاني القيام بدراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع، وهذا بغرض الوقوف الميداني على مختلف إجراءات ومراحل عملية التحقيق المصوب من جهة، وكذا بغرض الوقوف على مدى فعالية التحقيق المصوب في محاربة الغش والتهرب الضريبي ومنه المحافظة على موارد الخزينة العمومية وهذا من خلال دراسة مقارنة تم إجراءها بين مختلف أشكال الرقابة الجبائية.

وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين:

- **المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج.**
- **المبحث الثاني: فعالية التحقيق المصوب كشكل حديث من أشكال الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية ب.ب.ع.**

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج.

تتجه الإدارة الجبائية نحو تحسين خدماتها بهدف خلق مرونة وتعزيز الوعي الجبائي لدى المكلفين وذلك من خلال إنشاء آليات جديدة تسهل على المكلفين تقديم تصريحاتهم الضريبية وتسديد الضرائب، في هذا السياق يأتي دور مركز الضرائب على مستوى الوطن كواجهة للتواصل المباشر بين الإدارة الجبائية والمكلفين.

في هذا السياق، سيتم تقديم مقدمة شاملة حول مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، والذي يعد إحدى الوحدات الرئيسية للإدارة الجبائية في المنطقة، سيتم تحديد مهامه وهياكله الواردة في القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، الذي ينظم تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيتها ومهامها.

يهدف هذا الفصل إلى توضيح دور مركز الضرائب في توفير خدمات جبائية متطورة وفعالة، وتعزيز العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين من خلال توفير بيئة مريحة وسهلة لتقديم التصريحات وتسديد الضرائب كما سيتم التطرق للآليات والإجراءات التي يتبعها المركز لضمان تحقيق أهدافه بفعالية وكفاءة.

المطلب الأول: تعريف بمركز الضرائب ومهامه

تعتبر مراكز الضريبة هيكلة جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم، يهدف إلى تقديم خدمة نوعية وتطوير الشراكة جديدة تجمعه بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد، الاستماع، الاستجابة، ومعالجة سريعة لكل الطلبات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، يمثل مركز الضرائب بالنسبة للمكلف بالضريبة المحاور الجبائي الوحيد فقد تم افتتاح مركز الضرائب النموذجي لرويبة سنة 2009، وعلى الرغم من تجربته القصيرة، فقد سجل تطورا واعدا من حيث الأداء المالي، معالجة القضايا النزاعية، الرقابة، والاستقبال ليليها افتتاح عدة مراكز أخرى منها مركز الضرائب ببرج بوعريريج.

أولا- تعريف مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج:

هو مصلحة خارجية للإدارة الجبائية تابعة لمديرية الضرائب ببرج بوعريريج، تم افتتاحه في 02 ديسمبر 2012، يسير الملفات التابعة للنظام الحقيقي متوسطة الحجم بحيث يشكل المحاور الوحيد للمكلف بالضريبة إذ يتكفل بكل الأمور التي تربطه بالإدارة الجبائية من الاستقبال إلى المنازعات، وقد حذا المركز حذو المراكز المفتتحة قبله وحقق نتائج ممتازة في مجال التكفل بالمكلف بالضريبة بفضل الطاقم المتميز الذي تم إعداد لهذا المشروع المتكون من 79 إطار، يسير حاليا 8148 ملف جبائي.

ثانيا- مهام مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج:

1- مجال أساس الضريبة:

ويتمثل في المهام التالية:

- تنظيم وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها أفضل استغلال؛
- تنظيم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- إعداد برامج التدخل للذين يمولون الضريبة ومتابعة تنفيذه وتقييم نتائجها؛
- دراسة العرائض والشكاوى والعمل على تنظيم الأشغال للجان الطعن ومتابعة المنازعات الجبائية ومسك الملفات المرتبطة؛
- تحليل وتقويم الدوري لعمل المفتشيات وإعداد ملخص عن ذلك والقيام بأي إجراء من شأنه أن يحسن من عملها.

2- مجال التحصيل:

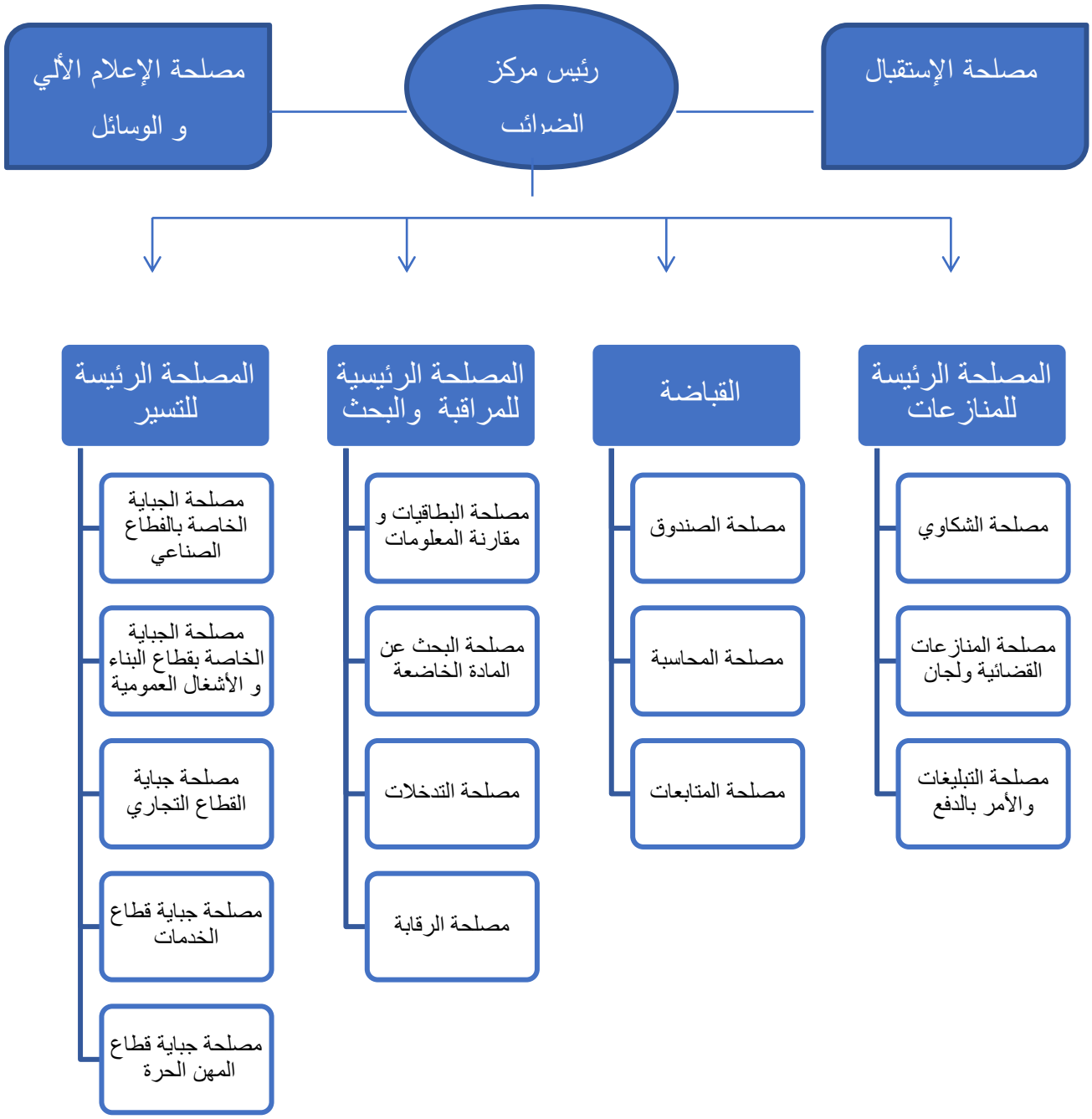
فهنا نجد العديد من المهام وتتمثل في:

- القيام بالرقابة القبلية للحسابات وتسيير الضرائب وتصنيفها؛
- متابعة قباضات الضرائب في تحملها مسؤولياتها؛
- تنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات والضبط المستمر للملفات المتعلقة بها؛
- متابعة تطور الدعاوي أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛
- تحلل وتقوم دوريا عمل القباضات وتقترح أي تدبير من شأنها أن تحسن عملها.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

ويمكن توضيح هيكلة مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج في الشكل التالي:

الشكل رقم (2-1):الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب برج بوعريريج.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع.

يتكون مركز الضرائب من ثلاثة (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين:

1- المصلحة الرئيسية للتسيير:

وتكلف بالمهام التالية:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية الشكلية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات؛
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو المراجعة المحاسبة؛
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها؛
- معالجة طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- تضم المصلحة خمس مصالح فرعية:
  - ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي؛
  - ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية؛
  - ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري؛
  - ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات؛
  - ✓ المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

وتكلف بـ:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها؛
- اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

وتظم المصلحة أربع مصالح فرعية:

✓ **مصلحة البطاقيات والمقارنات:**

وتكلف بـ:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها؛
- مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها؛
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

✓ **مصلحة البحث عن المادة الضريبية:**

التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ:

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

✓ **مصلحة التدخلات:**

التي تعمل في شكل فرق؛ وتكلف بـ:

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

✓ **مصلحة المراقبة:**

التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ:

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان؛
- إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

3- المصلحة الرئيسية للمنازعات:

وتكلف بـ:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات أقرها المركز؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:

✓ **مصلحة الاحتجاجات:**

وتكلف بـ:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها واسترجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتتبة أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة من المصدر الخطأ؛
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة؛
- معالجة منازعات التحصيل.

✓ مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية:

وتكلف بـ:

- دارسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة ولاختصاص لجان الطعن الإعفائي؛
- المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

✓ مصلحة التبليغ والأمر بالدفع:

وتكلف بـ:

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية بالأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها؛
- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

4- القباضة:

وتكلف بـ

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
- مسك المحاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل على تسيير:

- مصلحة الصندوق؛
- مصلحة المحاسبة؛
- مصلحة المتابعات التي تنظم في شكل فرق.

5- مصلحة الاستقبال والإعلام:

هي مصلحة تعمل تحت سلطة رئيس المركز مباشرة، وتكلف بـ:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

6- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل:

تابعة مباشرة لرئيس المركز وتكلف بـ:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها؛
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

المبحث الثاني: فعالية التحقيق المصوب كشكل حديث من أشكال الرقابة بمركز الضرائب لولاية ب.ب.ع

في هذا المبحث سيتم التطرق إلى الجانب التطبيقي من الدراسة، وذلك من خلال تناول كيفية تنفيذ التحقيق المصوب ضمن الإطار العملي بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، بعد استعراض مختلف الجوانب النظرية المرتبطة بالتحقيق المصوب، سيتم عرض حالة ميدانية حقيقية تُجسّد هذه الإجراءات على أرض الواقع، بما يسمح بربط الجانب النظري بالتطبيقي من خلال تحليل دقيق لمراحل التحقيق، والوقوف على كيفية تعامل المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة لضمان تطبيق التشريعات وكشف المخالفات المحتملة، مع مراعاة مبادئ السرية المهنية المتعلقة بالمعلومات الشخصية للمكلفين.

المطلب الأول: مراحل و إجراءات سير عملية التحقيق المصوب

يعد التحقيق المصوب عبارة عن إمتداد خاص ومحدد من التحقيق في المحاسبة، إذ يُوجه هذا النوع من التحقيق (المصوب) إلى محاولة كشف الأخطاء والتدليس في في نوع محدد من الضرائب ولفترة محددة قد تكون فترة جبائية كاملة (غير متقادمة) أو أقل، إذ تتم عملية الرقابة عادة من خلال إعادة تدقيق الأوعية الضريبية ومن خلال الإطلاع على مختلف الوثائق الثبوتية، مما يتطلب الإطلاع على محاسبة المكلف وخصوصا بالعناصر ذات الارتباط بالضرائب محل عملية التحقيق، ما يجعل التحقيق المصوب يخضع لنفس إجراءات التحقيق المحاسبي ضمن كافة مراحله، باستثناء ما نص القانون على خلاف ذلك، والذي سبق ذكره في الجانب النظري، حيث أقرت المادة 20 مكرر في فقرتها الثالثة على: "يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد، باستثناء النقاط المذكورة في الفقرتين 04 و05 والمذكورة في التحقيق العام (التحقيق في المحاسبة) المذكور سابقا"، وفيما يلي إيراد لهذه المراحل والإجراءات:

أولا-الأعمال التمهيدية للتحقيق المصوب:

للانطلاق في عملية التحقيق المصوب وجب القيام بالأعمال التمهيدية المتمثلة في :

1 -التعريف بالمكلف محل الدراسة:

- الإسم واللقب: EURL XXX للإستيراد والتصدير والإنتاج؛
- الشكل القانوني: شركة ذات مسؤولية محدودة(شخص معنوي)؛
- العنوان: منطقة النشاطات برج بوعريريج؛
- النشاط: تصدير واستيراد وإنتاج؛
- رقم التعريف الجبائي: يتكون من عشرين(20) رقم.

2- تحديد النظام الجبائي للمكلف محل الدراسة:

إن المكلف محل الدراسة يخضع لنظام الربح الحقيقي، وذلك باعتباره يمارس نشاط التصدير والإستيراد والإنتاج، وبناءً على هذا النشاط يلتزم المكلف بدفع الضرائب والرسوم التالية:

- الرسم على النشاط المهني TAP؛
- والرسم على القيمة المضافة TVA؛
- الضريبة على أرباح الشركات IBS؛
- الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور S/IRG؛
- الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة IRCM.

وأيضا يتم مقارنة وتفحص التصريحات الشهرية والسنوية (الميزانيات الجبائية) وكشوفات المعلومات الواردة من الإدارات والمصالح الضريبية وغير الضريبية كالجمارك وإرسال إستمارات طلب معلومات ذات طابع جبائي للحصول عل معلومات من موردي وزبائن الشركة لاستغلالها لاحقا.

ثانيا- الإشعار بالتحقيق المصوب:

بتاريخ 05/05/2024 قام عون الضرائب المتمثل في السيد المحقق (ط.ف) (مفتش قسم)، برئاسة رئيس الفرقة السيد(ب.ا) (مفتش رئيس) بإرسال إشعار بالتحقيق المصوب رقم 43 يخص الشركةEURL XXX (الملحق رقم 01) مبلغين مسير الشركة بما يلي:

1- تاريخ وساعة أول تدخل والذي وافق25/5/2023 على الساعة العاشرة (10) صباحا قصد التحقيق بعنوان السنوات 2020-2021-2022 في مجمل التصريحات الجبائية والعمليات القابلة للفحص والمتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم المذكورة في الإشعار، والمتمثلة في الضريبة على أرباح الشركات، والضريبة على رؤوس الأموال المنقولة.

2- وجوب وضع تحت تصرف المحققين الوثائق المحاسبية والوثائق الثبوتية المتعلقة بالضرائب والرسوم الخاضعة لعملية التحقيق المصوب.

3- إمكانية الاستعانة بمستشار يختاره بمحض إرادته يرافقه أثناء عملية التحقيق للاستشارة أو الإنابة عنه، مع تذكيره بضرورة تحضير الوثائق المحاسبية في أجل أقصاه 20 يوم طبقا لما تنص عليه المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

4- تحديد مكان التحقيق المصوب.

أبدى مسيّر الشركة موافقته الرسمية على إجراء التحقيق في الدفاتر والمستندات المحاسبية المتعلقة بنشاط المؤسسة على مستوى مقرها الاجتماعي، وذلك تطبيقًا لأحكام المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

ثالثا-مجريات عملية التحقيق المصوب:

بعد اتخاذ قرار إجراء التحقيق على مستوى مقر الشركة الاجتماعي، تم وضع الوثائق المحاسبية والثبوتية المتعلقة بالسنوات المعنية تحت تصرف الأعوان المحققين.

وبذلك انطلقت مرحلة جديدة من التحقيق، تمثلت في فحص تلك الوثائق من حيث الشكل والمضمون، وذلك بهدف التأكد من مطابقتها للأحكام الجبائية والتنظيمية المعمول بها.

1 - فحص المحاسبة من حيث الشكل:

- الدفاتر القانونية وهي دفتر الجرد ودفتر اليومية؛
- ملفات الإستيراد؛
- فواتير الشراء؛
- الوثائق الثبوتية التي تخص المصاريف العامة؛
- الكشوفات البنكية؛
- اليوميات المساعدة (الصندوق- البنك - المشتريات - المبيعات - العمليات المتنوعة)؛
- كشف تفصيلي للمخزون (الكمية وسعر التكلفة)؛
- جدول خاص بالإهتلاكات مع تقديم الفواتير الخاصة باقتناء الإستثمارات، والبطاقة الرمادية الخاصة بوسائل النقل التي تمتلكها الشركة ...الخ.

ومن خلال المعاينة والفحص المادي لها تم التوصل إلى أن مسكها مطابق للشروط الشكلية المنصوص عليها في المواد 11-10-09 من القانون التجاري، وكذا ما ينص علي القانون 11/07 المتضمن لنظام المحاسبي المالي.

2- فحص المحاسبة من حيث المضمون:

قام المحققون بفحص عميق لمحاسبة الشركة محل التحقيق حيث تم التدقيق في القيود المحاسبية و التأكد من مدى مطابقتها مع مبادئ النظام المحاسبي الماليSCF، ومدى صحتها مقارنة بالوسائل المادية والثبوتية المقدمة، كما تم التأكد من مدى احترام الشركة لالتزاماتها الضريبة تجاه مصلحة الضرائب والتأكد من احترامها

للأحكام المنصوص عليها في مختلف القوانين الضريبية، ليتم التوصل إلى بعض النقائص والتجاوزات المتمثلة في:

أ-عدم إدراج بعض مصاريف الشراء (Frais du surestaries) ضمن تكلفة الشراء الإجمالية لسنة 2021 بمبلغ إجمالي 508.925.00 دج واعتبارها كمصاريف.

ب-التسجيل المحاسبي للتسبيقات للضريبة على الأرباح لفواتير الإستيراد (PRCT) ضمن تكلفة الشراء لسنة 2022 بمبلغ إجمالي يقدر ب 3.884.684.00 دج غير ان هذه الأخيرة لا تدخل ضمن تكلفة الشراء استنادا لنص المادة 113 من قانون المالية لسنة 2022.

ج- التسجيل المحاسبي لفواتير غير مطابقة للشروط الشكلية للفوترة لسنة 2022 في حساب ح/ 61100 بمبلغ إجمالي 2.054.614.00 دج وحساب رسم الطابع ح 645000 بمبلغ 24.449.90 والرسم على القيمة المضافة الذي تم خصمه في سنة 2023 فواتير لا تحمل التوقيع والختم.

د- حسب محضر تبليغ معلومات من طرف الفرقة المختلطة رقم 38/2023 بتاريخ 29/11/ 2023، لقد تم التصريح بمبيعات لفواتير (09/2020، 04/2021، 41/2021، 03/2021، 42/2021، 33/2022) بسعر الجملة غير مطابقة للشروط الشكلية للفوترة حسب المرسوم التنفيذي رقم 468/05 المؤرخ في 10/12/2005 والمتضمن للشروط الشكلية للفاتورة وسندات التحويل والفاتورة الإجمالية.

كما قام المحققون باستدعاء المكلف بالضريبة مع مستشاره الذي تم اختياره من أجل إخطاره بهذه التجاوزات وسماع تبريراته، ليتم بعد ذلك تحرير محضر معاينة (الملحق رقم 02) موالي لعمليات التحقيق حيث أدرجت فيه جميع التجاوزات وتم التوقيع عليه من طرف المكلف بالضريبة في انتظار التبليغ الأولي للتحقيق.

رابعا- نتائج التحقيق المصوب:

بعد تحديد النقائص والتجاوزات في مرحلة فحص المحاسبة وبعد لقاء حضوري المكلف بالضريبة محل التحقيق تأتي عملية استخراج النتائج وتفريغها في جداول مفصلة واضحة تسمح للمكلف بالضريبة أو مستشاره بفهمها، والتي تشتمل على إعادة تقويم الأسس الضريبة وحساب الضرائب والحقوق الواجبة مع إخضاعها للغرامات والمخالفات المناسبة استنادا للأحكام المنصوص عليها في كافة القوانين الضريبة.

كما تُبلغ هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة كتابيا ويسمح له بإبداء رأيه وتبريراته أيضا كتابيا ضمن مهلة زمنية مضبوطة مقدرة ب30 يوما، ليتم بعدها تحديد الأسس النهائية المعاد تقويمها وما يترتب عليها من ضرائب

وحقوق وغرامات، ليتم في الأخير إعداد الجدول الفردي بالحقوق الواجبة والغرامات المرافقة لها كآخر خطوة في التحقيق.

1-التبليغ الأولي بنتائج التحقيق:

بعد فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون وتحديد النقائص تم القيام ب:

أ-تقويم الأسس الضريبية:

قام المحققون بإعادة تقويم الأسس الضريبية عن طريق تصحيح الأخطاء ودمج الفروقات المسجلة خلال عملية الفحص المعمق والمخالفة لأحكام المواد 141 و169 و173 من قانونّ الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المحددة لأسس الربح حيث تم تعديل الأسس المصرح بها خلال سنوات التحقيق كما يلي:

- إدماج الفوارق المستخرجة في رقم الأعمال إلى النتائج الجبائية وإخضاعها إلى الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على رؤوس الأموال المنقولة.
- إعادة تأسيس رقم الأعمال لسنة 2020 عن طريق تطبيق هامش ربح إجمالي 15% على مصاريف surestaries التي لم تدخل ضمن تكلفة الشراء وإخضاعه إلى الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على رؤوس الأموال المنقولة.
- إدماج الأعباء غير المبررة المتمثلة في التسبيقات للضريبة على الأرباح لفواتير الإستيراد وفواتير الشراء غير المطابقة للشروط الموضوعية للفوترة والمسجلة كتكاليف في أسس الربح المصرح بها.

✓ **أرقام الأعمال المقترحة:**

قامت فرقة التحقيق بتعديل أرقام الأعمال للسنوات 2020-2021-2022 كما يلي:

إدماج الفوارق المستخرجة في رقم الأعمال وإعادة تأسيس رقم الأعمال لسنة 2021عن طريق تطبيق هامش ربح 15%على مصاريف surestaries التي لم تدخل ضمن تكلفة الشراء.

بعد التأكد من التصريح بالفواتير(09/2020، 04/2021، 41/2021، 03/2021، 42/2021، 33/2022) في نموذج G50 وإستنادا إلى المحضر المذكور أعلاه تم اعتبارها عمليات بيع بالتجزئة وعليه تم إضافة هامش ربح يقدر ب 7% (هامش الربح بالتجزئة 15% ناقص هامش الربح المصرح به 8%) واعتباره رقم أعمال مغفل وهي مفصلة كما يلي:

- سنة2020: الفاتورة رقم09 المؤرخة 2020/12/22 رقم الأعمال المغفل 2.521.039.84 * 0.07=176.473 دج
- سنة 2021: الفاتورة رقم 04 المؤرخة 16/ 2021/3 رقم الأعمال المغفل

389.361=0.07 *5.562.306.36 دج

- سنة 2021: الفاتورة رقم 03 المؤرخة 14/ 2021/03 بمبلغ HT:5.042.169.36 دج والفاتورة رقم 42 المؤرخة 2021/12/28 بمبلغ HT: 4.204.140 دج رقم الاعمال المغفل 9.246.309.36* 0.07 =647.242دج
- سنة 2021: الفاتورة رقم 41 المؤرخة 2021/2/27 رقم الأعمال المغفل 5.882.354.63 * 0.07= 411.765 دج
- سنة 2022: الفاتورة رقم 33 المؤرخة 2022/09/14 رقم الأعمال المغفل 2.941.182.32 *0.07= 205.883 دج

وعليه تم إعداد الجدول التالي:

الجدول(2-1): تعديل رقم الأعمال

البيان	2020	2021	2022
رقم الأعمال المستخرج	54 723 723.00	233 424 151.75	263 528 073.00
رقم الأعمال المصرح به	54 547 250.00	231 390 520.00	263 322 190.00
الفارق في رقم الأعمال	176 473.00	2 033 631.75	205 883.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع.

✓ **التسوية المقترحة للضريبة على أرباح الشركات**

كما قامت فرقة التحقيق بتعديل أسس الربح للسنوات 2020-2021-2022 كما يلي:

انطلاقا من رقم الأعمال المستخرج والمصرح والأعباء المدمجة سنتمكن من تحديد الربح المستخرج

- سنة 2020: تم استخراج الفارق الصافي مقدر ب172 943.54 هذا ناتج عن الفارق في رقم الأعمال والخصم التدريجي

176 473.00-3 529.46= 172 943.54

- سنة2021: تم استخراج الفارق الصافي مقدر ب 1 992 959.12هذا ناتج عن الفارق في رقم الأعمال والخصم التدريجي

2 033 631.75-40 672.64=1 992 959.12

- سنة 2023: تم استخراج الفارق الصافي مقدر ب 6 166 542.76هذا ناتج عن الفارق في رقم الأعمال والخصم التدريجي

205 883.00-3 088.25+5 963 748.00=6 166 542.76

وبناء على ذلك تم إعداد الجدول التالي:

جدول(2-2):التسوية المقترحة للضريبة على أرباح الشركات

2022				
البيان	2020	2021	IBS 26%	IBS 19%
الربح المستخرج	1 974 013.54	6 270 979.12	11 023 594.75	5 409 908.00
الربح المصرح به	1 801 070.00	4 278 020.00	6 936 116.00	3 330 844.00
الفارق المقترح للتسوية	172 943.54	1 992 959.12	4 087 478.75	2 079 064.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع

✓ **التسوية المقترحة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة**

كما قامت فرقت التحقيق بتعديل الأسس الخاضعة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة للسنوات 2020-2021-2022 كما يلي:

- سنة 2020: تم استخراج الفارق المقترح للتسوية المقدر ب127 978.22 هذا ناتج عن فارق التسوية بين الربح المستخرج والربح المصرح به للضريبة على أرباح الشركات المغفلة.

172 943.54 -44 965.32=127 978.22

- سنة 2020: تم استخراج الفارق المقترح للتسوية المقدر ب 1 474 789.75 هذا ناتج عن فارق التسوية بين الربح المستخرج والربح المصرح به للضريبة على أرباح الشركات المغفلة.

1 992 959.12 -518 169.37=1 474 789.75

- سنة 2020: تم استخراج الفارق المقترح للتسوية المقدر ب 4 708 776.12 هذا ناتج عن فارق التسوية بين الربح المستخرج والربح المصرح به للضريبة على أرباح الشركات المغفلة.

6 166 542.75-1 457 766.64=4 708 776.12

وبناء على ذلك تم إعداد الجدول التالي:

جدول(2-3): التسوية المقترحة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة

البيان	2020	2021	2022
الربح المحاسبي المستخرج	1 460 770.02	4 640 524.55	12 539 485.6
الربح المحاسبي المصرح به	1 332 79180	3 165 734.80	7 830 736.48
الفارق المقترح للتسوية	127 978.22	1 474 789.75	4 708 776.12

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع

ب- حساب الحقوق والغرامات الواجبة:

استند المحققون إلى الأسس الجديدة لإعادة حساب الحقوق الواجبة التي ارتكزت عليها عملية التحقيق المصوب والمتمثلة في الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على رؤوس الأموال المنقولة مع تطبيق غرامات على الفروقات غير المسددة.

-بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات:

الجدول (2-4): جدول الحقوق والغرامات الواجبة للضريبة على أرباح الشركات

البيان	2020	2021	2022	
الربح المستخرج	1 974 013.54	6 270 979.12	11 023 594.75	5 409 908.00
الربح المصرح به	1 801 070.00	4 278 020.00	6 936 116.00	3 330 844.00
الفارق المقترح للتسوية	172 943.54	1 992 959.12	4 087 478.75	2 079 064.00
الحقوق	44 965.32	518 169.37	1 062 744.48	395 022.16
العقوبة	4 496.53	129 542.34	265 686.12	98 755.54

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع

- الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة:

أما بالنسبة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة فقد تم اعتماد الأسس التالية:

جدول(2-5): جدول الحقوق والغرامات الواجبة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة

البيان	2020	2021	2022	
الربح المستخرج	1 460 770.02	4 640 524.55	8 157 460.12	4 382 025.48
الربح المصرح به	1 332 791.80	3 165 734.80	5 132 752.84	2 697 983.64
الفارق المقترح للتسوية	127 978.22	1 474 789.75	3 024 734.28	1 684 041.84
الحقوق	19 196.73	221 218.46	453 710.14	252 606.28
العقوبة	4 799.18	55 304.62	133 427.54	63 151.57

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع

-ملخص للحقوق والعقوبات:

وبناءً على المعلومات في الجداول السابقة تم تلخيص الحقوق والعقوبات في الجدول التالي:

جدول(2-6): ملخص للحقوق والعقوبات

	2020	2021	2022
IBS	44 965.32	518 169.37	1 457 766.64
العقوبة	4 496.53	129 542.34	364 441.66
IRCM	19 196.73	221 218.46	706 316.42
العقوبة	4 799.18	55 304.62	176 579.10
المجموع	73 457.77	924 234.79	2 705 103.82
المجموع الكلي	3 702 796.37		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع

ج-الإخطار الأولي بنتائج التحقيق المصوب.

قام المحققون بتاريخ 2024/9/4 بإعداد التبليغ الأولي رقم 2024/214 بالتقويم عقب التحقيق المصوب (الملحق رقم 03) وإرساله بالبريد عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام امتثالا لأحكام المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، معلمين إياه بما يلي:

أن له مهلة ثلاثين (30) يوما للرد على مقترحات المصلحة وإبداء ملاحظاته بخصوصها أو قبولها كتابيا، مع تذكيره بأن عدم رده عليها يعتبر قبولا ضمنيا.

إمكانية الطلب في رده من رئيس مركز الضرائب التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون.

إمكانية الاستعانة بمستشار يختاره هو.

كما اشتمل التبليغ على تقرير مفصل على كافة التوضيحات الخاصة بالتسوية والإخضاعات المقترحة، مع التعليل بكافة الإستنادات والقواعد القانونية التي خولت لهم ذلك.

2-التبليغ النهائي بنتائج التحقيق

بعد انقضاء آجال الرد المحددة بثلاثين (30) يوما قام المكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب بالرد على الإبلاغ الأولي(الملحق رقم 04) بإعادة التقويم وإبداء ملاحظاته حيث قدم التبريرات التالية:

- إدراج مصاريف SURESTARIES في مصاريف الشراء لم يتم إدماجها في المصاريف لسنة 2021؛
- إلغاء هامش الربح بالتجزئة أو تخفيض نسبة هامش الربح على فواتير البيع المذكورة في محضر الفرقة المختلطة؛
- خطأ في إدماج الرسم PRCT لم تستفد الشركة من تسبيقات الرسم.

بعد النظر في التبريرات التي قدمها المكلف كان رد المحققين كالتالي:

- فيما يخص النقطة الأولى والمتعلقة بمصاريف SURESTARIES والمسجلة حسابيا في حساب 615000 إتضحت من خلال تقديمكم للفواتير بانها ليست مصاريف SURESTARIES وإنما هي مصاريف نفطال وعليه سيتم قبول هذه الملاحظة والغاء التسوية الخاصة بها.
- أما بالنسبة للنقطة الثانية والمتمثلة في إعادة النضر في هامش الربح فإن المصلحة أخذت بمتوسط الهوامش المسموح بها في مثل هذه الحالات، ولا يمكن إلغاء هامش التجزئة على اعتبار أن المصلحة قامت باستغلال ماجاء في محضر الفرقة المختلطة.
- بالنسبة للخطأ المتعلق ب PRCT والشركة لم تستفد من تسبيقات الرسم فانه استنادا للمادة 113 من قانون المالية لسنة 2022 فإن مبلغ الاقتطاع PRCT على واردات السلع لا تدخل في تكلفة الشراء وإنما هو مبلغ قابل للخصم من الضريبة على أرباح الشركات المستحقة وعليه المصلحة تبقي التسوية على حالها.

وعليه فإن الأسس النهائية تصبح كما يلي:

أ-جدول استخراج النتائج:

الجدول(2-7): استخراج النتائج

التعيين	2020	2021	2022
رقم الأعمال المستخرج	54 723 723.00	232 838 888.00	263 528 073.00
رقم الأعمال المصرح به	54 547 250.00	231 390 520.00	263 322 190.00
الفارق رقم الأعمال	176 473.00	1 448 368.00	205 883.00
الخصم التدريجي	3 529.46	28 967.36	3 088.25
الأعباء المدمجة	0.00	0.00	5 963 748.00
الزيادة الإجمالية	172 943.54	1 419 400.64	6 166 542.76
الربح المصرح به	1 801 070.00	4 278 020.00	10 266 960.00
الربح المستخرج	1 974 013.54	5 697 420.64	16 433 502.76
الفارق الصافي	172 943.54	1 419 400.64	6 166 542.76

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع

وانطلاقا من الجدول أعلاه تم تسوية الضريبة على أرباح الشركات على الشكل التالي:

ب- للضريبة على أرباح الشركات:

الجدول(2-8): تسوية الضريبة على أرباح الشركات

البيان	2020	2021	2022	
الربح المستخرج	1 974 013.54	5 697 420.64	11 023 594.75	5 409 908.00
الربح المصرح به	1 801 070.00	4 278 020.00	6 936 116.00	3 330 844.00
الفارق المقترح للتسوية	172 943.54	1 419 400.64	4 087 478.75	2 079 064.00
الحقوق	44 965.32	369 044.17	1 062 744.48	395 022.16
العقوبة	4 496.53	92 261 04	265 686.12	98 755.54

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع

وأما بالنسبة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة فقد تم تسويتها على الشكل التالي:

ج- الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة:

الجدول (2-9): تسوية الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة

البيان	2020	2021	2022
الربح المستخرج	1 460 770.02	4 216 091.27	12 539 485.6
الربح المصرح به	1 332 791.80	3 165 734.80	7 830 736.48
الفارق المقترح للتسوية	127 978.22	1 050 356.47	4 708 776.12
الحقوق	19 196.73	157 553.47	706 316.42
العقوبة	4 799.18	23 633.02	196 579.11

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع

و من خلال الجداول السابقة تم تلخيص الحقوق و العقوبات على الشكل التالي:

د- ملخص للحقوق والعقوبات:

جدول (2-10): ملخص للحقوق والعقوبات

	2020	2021	2022
IBS	44 965.32	369 044.17	1 457 766.64
العقوبة	4 496.53	92 261.04	364 441.66
IRCM	19 196.73	157 553.47	706 316.42
العقوبة	4 799.18	23 633.02	176 579.10
المجموع	73 457.77	642 491.70	2 705 103.82
المجموع الكلي	3 421 053.28		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع

من خلال دراسة حالة الشركة EURL XXX الخاضعة لعملية التحقيق المصوب بعنوان السنوات 2020،2021 و2022 استطاع المحققون الوصول إلى النتائج المنتظرة من عملية التحقيق المصوب والمتمثلة في:

سماح التحقيق المحاسبي للمحققين من خلال عملية الفحص المعمق لمحاسبة الشركة محل التحقيق، والتدقيق في القيود المحاسبية بالتأكد من مدى مطابقتها مع مبادئ النظام المحاسبي المالي SCF ومدى صحتها مقارنة بالوسائل المادية والثبوتية المقدمة، كما سمح لهم بالتأكد من مدى احترام الشركة للقوانين الجبائية وتبين لهم عدم التزام الشركة بـ:

- عدم إدراج بعض مصاريف الشراء ضمن تكلفة الشراء الإجمالية واعتبارها كمصاريف؛
- التسجيل المحاسبي للتسبيقات للضريبة على الأرباح لفواتير الإستيراد ضمن تكلفة الشراء غير أنها لا تدخل فيها؛
- التسجيل المحاسبي لفواتير لا تستوفي الشروط الموضوعية و الشكلية.

المطلب الثاني: أهمية التحقيق المصوب ضمن هيكل الرقابة الجبائية.

في إطار تكامل أدوات الرقابة الجبائية وتنوع أشكالها، برز التحقيق المصوب كإجراء رقابي يستجيب لحاجة الإدارة الجبائية إلى تدخل سريع وفعال لمعالجة الوضعيات الضريبية المشكوك فيها، ويعد هذا النوع من التحقيقات والأدوات العملية التي تسمح بتصحيح الأخطاء أو التجاوزات في التصريحات.

إن دراسة أهمية التحقيق المصوب تفرض مقارنة وتحليل موقعه داخل هيكل الرقابة الجبائية، وقياس مدى إسهامه في تحقيق أهداف الإدارة الجبائية من حيث الفعالية والنجاعة.

أولا- مقارنة التحقيق المصوب مع أشكال الرقابة الجبائية الأخرى:

لدعم الدراسة الحالية وتعزيز موثوقيتها، تم إجراء تحليل مقارن يهدف إلى تقييم فعالية التحقيق المصوب وما يترتب عنه من استرجاع للحقوق المالية، وذلك بالمقارنة مع باقي أشكال الرقابة الجبائية التي تتم على مستوى مصلحة الرقابة والبحث، وقد قدم مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج مجموعة من الإحصائيات الرسمية الصادرة عن مصلحة الرقابة الجبائية تغطى السنوات الخمس الأخيرة (2020، 2021، 2022، 2023، 2024).

وفيما يلي جدول يلخص عدد الملفات المراقبة وكذا الحصيلة الضريبية المسترجعة خلال السنوات الخمس (5) التي شملتها الإحصائيات.

1. مقارنة احصائيات أشكال الرقابة الجبائية:

الجدول رقم (2-11): احصائيات الرقابة الجبائية للسنوات من2020 إلى سنة 2024.

البيان	السنوات	2020	2021	2022	2023	2024	المجموع
التحقيق المصوب	عدد الملفات	12	11	13	13	9	58
	المبالغ المسترجعة	43 778 751,00	10 517 620,00	9 536 251,00	1 162 90562,00	52 818 707,00	2 329 41891,00
التحقيق المحاسبي	عدد الملفات	36	42	0	21	26	125
	المبالغ المسترجعة	359 454162,00	317 400116,00	0	269 489 446,00	212 922194,00	115 9265918,00
الرقابة على الوثائق	عدد الملفات	240	144	163	475	400	1422
	المبالغ المسترجعة	1 211 4711,00	60 205 876,00	9 841 4990,00	172 863 392,00	156 499850,00	50 009 8819,00
المجموع	عدد الملفات	288	197	176	509	435	1605
	المبالغ المسترجعة	415 347624,00	388 123612,00	107 951241,00	558 643400,00	422 240751,00	189 2306628,00

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري.

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعطيات والوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع

يُوضح الجدول نظرة إحصائية على أشكال الرقابة الجبائية التي تتم في مصلحة الرقابة والبحث للفترة الممتدة من 2020-2022، مقسمة على ثلاثة أنواع للرقابة التحقيق المصوب، التحقيق المحاسبي، الرقابة على الوثائق، يبرز التحليل عدة نقاط جوهرية؛

أولا: يُظهر تقلبات في عدد الملفات والمبالغ المسترجعة عبر السنوات، مما يستدعي دراسة أسباب هذه التغيرات الاقتصادية والتشريعية؛

ثانيا: يشير انخفاض عدد الملفات التحقيق المصوب عامي 2021 و2022 إلى تحولات محتملة في أساليب أو أولويات الرقابة؛

ثالثا: يُلاحظ ارتفاع في المبالغ المُسترجعة في التحقيق المحاسبي لعام 2023 وهذا راجع إلى تركيز الإدارة على هذا النوع مقارنة بالأنواع الأخرى.

أ. دراسة مقارنة بين أشكال الرقابة :

جدول رقم (2-12): تقييم فعالية التحقيق المصوب مقارنة بأشكال الرقابة الأخرى للسنوات، 2021، 2021، 2022، 2023، 2024.

نوع الرقابة	التسويات المنجزة	%
التحقيق المصوب	2 329 418 91,00	12,31 %
التحقيق المحاسبي	1 159 265 918,00	61,26 %
الرقابة على الوثائق	5 000 988 19,00	26,43 %
المجموع	1 892 306 628,00	100 %

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري.

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعطيات والوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع.

سيتم تحليل البيانات الواردة في الجدول، من أجل تقييم مدى فعالية أشكال الرقابة التي تتم في مصلحة الرقابة والبحث على مستوى مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع، خلال الفترة الممتدة من سنة 2020 إلى سنة 2024 ، وفق منهجية تحليلية تهدف إلى تقييم أداء الرقابي ومدى مساهمته في رفع مستوى الحصيلة الجبائية.

-التحقيق المحاسبي : (61.26%) :

رغم عدم تطبيق التحقيق المحاسبي خلال سنة 2022، إلا أنه يمثل النسبة الأكبر من التسويات المنجزة خلال الفترة 2020- 2024، ما يبرز أهميته الكبيرة في تحصيل الضرائب المستحقة والتصدي لحالات التهرب الجبائي، واتساع هذا النوع من التحقيقات يُشكل رادعا فعالا يدفع المكلفين إلى تحسين مستوى التزامهم وتقديم تصريحات أكثر دقة وشفافية.

-الرقابة على الوثائق: (26.43%) :

إحتل هذا النوع المركز الثاني بعد التحقيق المحاسبي من حيث نسبة التسويات، حيث يعتمد على تحليل الدقيق للمستندات والتصريحات المقدمة، وتكمن أهميته في قدرته على رصد أوجه القصور أو التلاعب، مما يُمكن الإدارة الجبائية من التحقق من صحة وشفافية المعلومات المُصرح بها.

-التحقيق المصوب: (12. 31%) :

رغم محدودية نسبته مقارنة بباقي التسويات فإن دوره جوهريا في تحسين جودة التصريحات الجبائية وتكمن أهميته في قدرته على تصويب الوضعيات دون اللجوء إلى التحقيق الشامل مما يُعزز من صحة الوضعية الجبائية للمكلفين.

وبغرض زيادة العدالة في عملية تقييم فعالية كل شكل من أشكال الرقابة، فإنه من المجدي عدم الاكتفاء بالمقارنة من خلال الحصيلة الضريبية فقط، وعليه يتم مقارنة مدى تركيز الإدارة الضريبية على أشكال الرقابة، الأمر الذي من شأنه توضيح فعالية كل شكل من أشكال الرقابة بنوع من الدقة، الموضوعية، والحياد.

جدول رقم (2-13): مدى تركيز الإدارة على كل شكل من أشكال الرقابة الجبائية.

نوع التحقيق	عدد الملفات	الملفات %
التحقيق المحاسبي	125	8%
التحقيق المصوب	58	4%
الرقابة على الوثائق	1422	88%
المجموع	1605	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعطيات والوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع.

تُظهر عملية مقارنة عدد الملفات تركيز الإدارة الضريبية على عملية الرقابة على الوثائق لاستحواذ هذا الشكل على 88% من عدد الملفات المراقبة، ثم يأتي التحقيق المحاسبي كأكثر شكل رقابي ضمن نطاق الرقابة المعمقة من حيث تركيز الإدارة الضريبية، مقارنة بعملية التحقيق المصوب إذ تمثل عدد الملفات المراقبة وفق التحقيق المحاسبي ضعف الملفات المراقبة وفق التحقيق المصوب، وعليه فإن الوقوف على فعالية كل شكل من أشكال الرقابة الجبائية يمكن أن يظهر من خلال مقارنة متوسط حصيلة كل ملف وفق كل شكل من أشكال الرقابة الجبائية.

الجدول رقم (2-14): الجدول الإجمالي لمتوسط الحصيلة لكل شكل رقابي للفترة الممتدة من سنة 2020-2024.

السنة	شكل الرقابة	عدد الملفات	الحصيلة المسترجعة	متوسط الحصيلة من كل ملف
2020	التحقيق المصوب	12	43 778 751,00	3 648 229,25
2020	التحقيق المحاسبي	36	35 945 4162,00	9 948 837,83
2020	الرقابة على الوثائق	240	12 114 711,00	50 477,96
2021	التحقيق المصوب	11	10 517 620,00	9 561 47,27
2021	التحقيق المحاسبي	42	317 400 116,00	7 557 145,62
2021	الرقابة على الوثائق	144	60 205 876,00	4 180 96,36
2022	التحقيق المصوب	13	9 536 251,00	7 335 57,77
2022	التحقيق المحاسبي	-	.	.
2022	الرقابة على الوثائق	163	98 414 990,00	6 037 72,94
2023	التحقيق المصوب	13	1 162 905 62,00	8 945 427,85
2023	التحقيق المحاسبي	21	2 694 894 46,00	12 832 830,76
2023	الرقابة على الوثائق	475	1 728 633 92,00	3 639 22,93
2024	التحقيق المصوب	9	52 818 707,00	5 868 745,22
2024	التحقيق المحاسبي	26	2 129 221 94,00	8 189 315,15
2024	الرقابة على الوثائق	400	1 564 998 50,00	3 912 49,63
	المجموع	1605	1 892 306 628,00	60 543 756,55

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المستخرجة من مركز الضرائب ب.ب.ع.

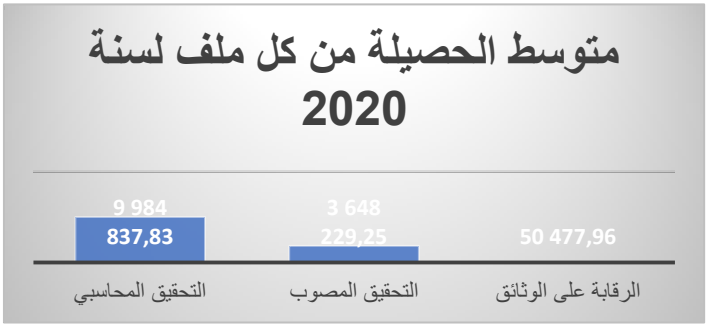
يتضح من خلال الجدول التفاوت بين الرقابة على الوثائق، التحقيق المصوب، التحقيق المحاسبي، من حيث عدد الملفات والحصيلة المسترجعة ومتوسط الحصيلة لكل ملف، فقد سجلت الرقابة على الوثائق أعلى عدد من الملفات باستمرار، مما يؤكد دورها كمصدر أساسي للتغطية الشاملة، في حين تميز التحقيق المحاسبي بقدرته العالية على تحقيق أكبر عائد مالي لكل ملف، خاصة في سنتي 2023 و2024، مما يعكس فعاليته في معالجة الحالات ذات الطابع المعقد والمردودية المرتفعة، أما التحقيق المصوب، ورغم محدودية عدد ملفاته فقد أثبت مردودية معتبرة في بعض السنوات مثل2020 و2021، مما يدل على طابعه الانتقائي الموجه نحو الملفات التي تنطوي على مخاطر جبائية مرتفعة، وهو ما يعزز من فعاليته كأداة دقيقة لتعزيز الالتزام الضريبي، وتبرز من خلال هذه النتائج أهمية التكامل بين الأشكال الثلاثة، بحيث تجمع الإدارة الجبائية بين تغطية الواسعة والدقة في الاستهداف لتحقيق أفضل مردودية ممكنة.

إن تركيز الإدارة الضريبية على التحقيق المصوب من شأنه رفع كفاءة الرقابة الجبائية عموما من خلال تركيز على أكثر الضرائب التي يستهدفها المكلفون الضريبيون بغية التهرب الضريبي، كما أن التحقيق المصوب من شأنه أن يشكل أداة فعالة في اختيار الملفات المراد برمجتها لعملية التحقيق المحاسبي.

الشكل رقم(2-3): متوسط الحصيلة المحققة للملفات الخاضعة للرقابة الجبائية 2021.

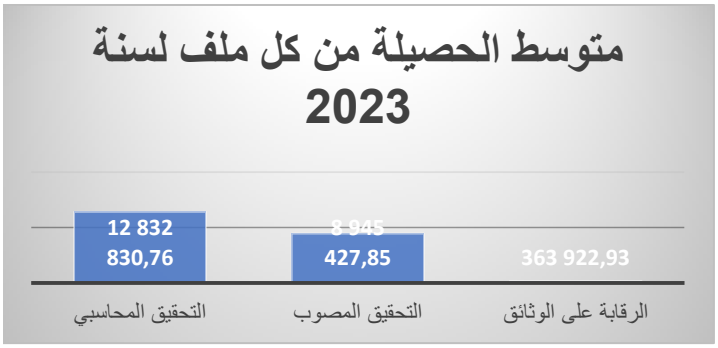
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من مركز الضرائب ب.ب.ع.

الشكل رقم(2-2): متوسط الحصيلة المحققة للملفات الخاضعة للرقابة الجبائية 2020.



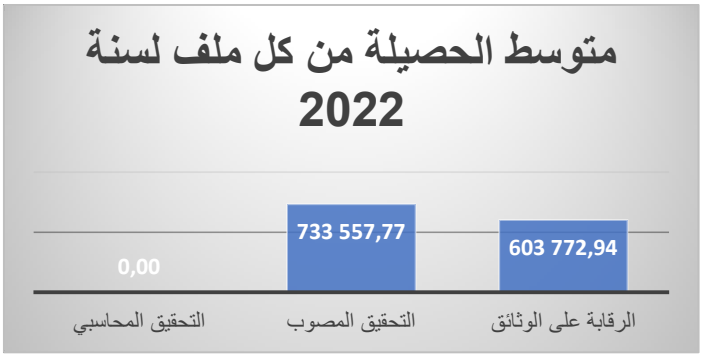
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من ملركز الضرائب ب.ب.ع.

الشكل رقم(2-5): متوسط الحصيلة المحققة للملفات الخاضعة للرقابة الجبائية 2023.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من مركز الضرائب ب.ب.ع.

الشكل رقم(2-4): متوسط الحصيلة المحققة للملفات الخاضعة للرقابة الجبائية 2022



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من مركز الضرائب ب.ب.ع.

الشكل رقم(2-6): متوسط الحصيلة المحققة للملفات الخاضعة للرقابة الجبائية 2024.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من مركز الضرائب ب.ب.ع.

إذ تظهر الأعمدة النسبية أن متوسط الملف الخاص بالتحقيق المصوب يستمر بالارتفاع تناسبا مع زيادة الاعتماد عليه من طرف الإدارة الضريبية وزيادة اكتساب الخبرة في هذا الشكل الرقابي، وهذا نظرا للخصائص

التي يتميز بها التحقيق المصوب من سرعة في عملية التحقيق، عكس التحقيق المحاسبي، فإن التحقيق المصوب يصبح من أهم وأنجع أشكال الرقابة، التي من شأنها المساهمة في التقليل من الغش والمساهمة في زيادة الحصيلة الضريبية.

خلاصة:

في ضوء التطبيق الميداني الذي تم بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، وتم فيها اعتماد حالة مؤسسة خضعت للتحقيق المصوب كنموذج تطبيقي للدراسة، حيث يمثل التحقيق مصوب أداة فعالة تنتهجها الإدارة الجبائية من أجل تعزيز الرقابة على المكلفين بالضريبة وتحسين مردودية النظام الجبائي، ويتميز هذا النوع من التحقيق بطابعه الانتقائي والموجه، إذ يتم اختيار الملفات بناءً على معايير ومؤشرات محددة، مما يضمن تركيز الجهود الرقابية على الحالات التي تثير شبهات بعدم الامتثال الجبائي.

تنفذ إجراءات التحقيق المصوب من خلال سلسلة مراحل دقيقة، تبدأ بجمع المعلومات المتوفرة حول الوضعية الجبائية للمكلف، يليها فحص ميداني ومناقشة التصريحات المقدمة، وصولا إلى إصدار إشعار بالتسوية في حال الاتفاق، أو اتخاذ الإجراءات القانونية عند تعذر ذلك.

تبرز فعالية التحقيق المصوب في قدرته على تفعيل الحصيلة الجبائية من خلال تقليص حجم التهرب الجبائي واسترجاع الفروقات غير المصرح بها، وتحقيق التسويات التي تُمكن الإدارة من تحصيل مستحقاتها بسرعة دون اللجوء إلى النزاع، كما أنه يُشجع المكلفين على الامتثال الطوعي مستقبلا، بفعل الطابع التصحيحي والمرن لهذا الإجراء، وبذلك لا يقتصر التحقيق المصوب على كونه مجرد وسيلة رقابية بل يُعد رافعة حقيقية لدعم الحصيلة الجبائية، وتحقيق التوازن بين مقتضيات الردع ومبادئ الثقة والشفافية داخل المنظومة الجبائية.

الخاتمة

ختامًا يمكن القول أن التحقيق المصوب يمثل أحد أحدث شكل من أشكال الرقابة الجبائية الذي تسعى الإدارة الضريبية من خلاله دعم وتحسين آليات الرقابة الجبائية ورفع مستوى الحصيلة الضريبية من خلال تصحيح وتدارك الأخطاء، الاغفالات، ومحاولات التهرب الضريبي، إذ تتمثل أهمية هذا الشكل الرقابي الحديث في ما يميزه عن غيره من أشكال الرقابة الجبائية الأخرى كونه اجراءً دقيقاً، موجهاً، سريعاً، ومرناً ما يتيح للإدارة الضريبية إمكانية استرجاع حقوق الخزينة العمومية بأكثر فعالية ممكنة من جهة، وتحسين الامتثال الضريبي من جهة أخرى.

غير أن ما تم الوقوف عليه من خلال الدراسة الميدانية أظهر أن هذا الإجراء لا يزال قليل الاعتماد من طرف الإدارة حيث أن عدد الملفات التي خضعت للتحقيق المصوب يبقى محدودا مقارنة بالتحقيق المحاسبي، الرقابة على الوثائق، إذ يرجع الأمر لعدة أسباب أهمها حداثة هذا الشكل الرقابي فضلا عن محدودية خبرة أعوان الرقابة الجبائية بخصوص التحقيق المصوب وكذا غياب إطار تنظيمي مُحفز يُوجه نحو زيادة الاعتماد على هذا التحقيق، وهو ما يشكل عائقا أمام تفعيله بما يساهم في رفع مستوى الحصيلة الضريبية، وهو الأمر الذي تم التأكيد عليه من خلال تحليل الإحصائيات الخاصة بكل شكل من أشكال الرقابة الجبائية، والتي أظهرت أن زيادة الاعتماد على التحقيق المصوب من طرف أعوان الرقابة الجبائية بمركز الضرائب . برج بوعريريج . قد ساهمت في زيادة فعاليته من خلال التطور المستمر بمرور السنوات لمتوسط الحصيلة الضريبية المسترجعة من كل ملف، كما أكدت الدراسة الميدانية أيضا أن زيادة الاعتماد على التحقيق المصوب سيزيد من فعالية الرقابة الجبائية نظرا لسرعة هذا الشكر الرقابي وقدرته على مراقبة أكبر عدد من الملفات سنويا.

على ما سبق، يمكن التأكيد على أن تفعيل التحقيق المصوب من طرف الإدارة الضريبية بشكل أوسع من شأنه المساهمة في تحسين فعالية الرقابة الجبائية عموما بفضل قدرته على معالجة الملفات بسرعة وكفاءة وبطريقة تحفظ حقوق المكلفين وتُراعي مصلحة الإدارة الضريبية.

أولا. نتائج الدراسة:

من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج التالية:

- يُعد التحقيق المصوب أحد أنجع أشكال الرقابة الجبائية ما يجعل من صالح الإدارة الضريبية زيادة التركيز عليه أكثر؛
- نظرا لكون التحقيق المصوب شكل رقابي جديد فإن أعوان الإدارة الضريبية لا يزالون غير متمكنين فيه إلى درجة كبيرة مقارنة بباقي أشكال الرقابة الأخرى؛

- يسهم التحقيق المصوب في مكافحة التهرب الضريبي عبر التحقق من مدى صحة ودقة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين، مما يهدف إلى تحسين الأداء الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية؛
- يُصنف التحقيق المصوب كأسلوب مشتق من التحقيق المحاسبي، إذ يمكن إدراج الملف الذي خضع للتحقيق المصوب ضمن مسار التحقيق المحاسبي، نظرا لكون هذا الأخير أكثر شمولا سواء من حيث مدة التحقيق أو من حيث عدد أنواع الضرائب وكذا من حيث الفترة التي يشملها التحقيق؛
- حق الاطلاع من أهم الحقوق والصلاحيات التي منحت للإدارة الجبائية بهدف تسهيل عمليات الكشف عن المخالفات والتجاوزات المرتكبة من قبل المكلفين بالضريبة؛
- اعتماد الإدارة الجبائية بشكل كبير على التحقيق المحاسبي والرقابة على الوثائق مقارنة بالتحقيق المصوب.

ثانيا-اختبار صحة الفرضيات:

استنادا إلى ما تم التوصل إليه من نتائج، يتم اختبار صحة الفرضيات على النحو التالي:

- **الفرضية الأولى:** ينص النظام الضريبي الجزائري من خلال قانون الإجراءات الجبائية على مجموعة من الإجراءات والأطر القانونية التي تسمح للإدارة الضريبية بتطبيق التحقيق المصوب لما يحفظ حقوق كل من المكلف بالضريبة والخزينة العمومية على حد سواء، **يتم تأكيد صحة الفرضية الأولى؛**
- **الفرضية الثانية:** يُعد التحقيق المصوب أحد أنجع أشكال الرقابة الجبائية، وهذا لما يميز هذا النوع من التحقيق من دقة، مرونة، وسرعة في تنفيذ عملية الرقابة، **يتم تأكيد صحة الفرضية الثانية.**

ثالثا-الاقتراحات:

بناءً على النتائج المتوصل إليها يمكن اقتراح ما يلي:

- زيادة تركيز الإدارة الضريبية على التحقيق المصوب لما يمتاز به من دقة، وتوجيه وسرعة في التنفيذ؛
- اختيار أعوان مؤهلين وتكوينهم في المحاسبة والجباية مما يساعد على تحسين أدائهم، ويمكنهم من مواكبة التغيرات في الإدارة الجبائية، مما يساهم في الحد من التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية؛
- العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة وذلك من خلال القيام بحملات إعلامية في وسائل الإعلام؛

- تدعيم الإدارة الجبائية بعدد كافي من المحققين مما يسمح في تخفيف عبء العمل وتحسين الأداء، كما أن توفير التحفيزات المادية والمعنوية يعزز من رضاهم المهني ويقلل من فرص الفساد الإداري؛
- عصرنة الإدارة الجبائية، وذلك باعتماد نظام متطور يساعدها في جمع بيانات دقيقة وسريعة عن المكلفين وأنشطتهم، مستفيدة من التقنيات الحديثة التي تُيسر عمليات البحث والتحقيق.

رابعا-آفاق الدراسة:

- لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذه الدراسة، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:
- التحقيق المصوب كأداة لتوجيه الرقابة الجبائية في ظل الرقمنة والتحول الرقمي؛
- تحليل أثر التحقيق المصوب على تحسين الحصيلة الضريبية في ظل التحديات الاقتصادية؛
- فعالية أشكال الرقابة المعتمدة في مواجهة طرق التحايل والتهرب الضريبي الحديث.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية.

أولا–الكتب:

1)محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008.

ثانيا–الرسائل الجامعية:

1)سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابية الجبائية، رسالة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر،2009.

2)نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية الجزائرية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.

3)وصيف فايز خير الدين، عصرنة الإدارة الجبائية كألية لدعم فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2021.

4)إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب أم البواقي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، بسكرة،2011.

5)ناصر بوججام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير دراسة حالة بولاية بسكرة، فرع فحص محاسبي كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2016.

6)عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبيين، رسالة لنيل شهادة الماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس، المدية الجزائر، 2009.

ثالثا–المجلات والملتقيات العلمية:

1)فريجات اسماعيل، الإطار القانوني للرقابة الجبائية، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني الموسوم ب: الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، يومي 28و2018/10/29.

2) شرقي جمعة، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة، مداخلة ضمن الملتقى الوطني الموسوم ب: الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، يومي 28و29 /2015/10.

3) أحمد رحماني، محمد جبوري، التحقيق المصوب كألية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة الدراسات الجبائية، مجلد 8، العدد 1، جامعة البليدة، الجزائر، 2019.

4) لونيسي علي، مخبر التحديات النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات الاقتصادية، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة2، العدد2، 08 جوان 2016.

5) محمد مبارك شكور، نضال رؤوف أحمد، التنسيق بين ضريبة العقار والدخل وأثره على الحصيلة الضريبية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد17، العدد60، جامعة بغداد المعهد العالي للدراسات المحاسبية،2022.

6) سعيدة سليماني، قارة ملاك، مساهمة التحقيق المحاسبي المصوب في تحسين التحصيل الجبائي، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 07، العدد02، 2023 .

7) مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وافاق، كلية الحقوق جامعة الجزائر 1مجلة الإحياء، المجلد 21، العدد29 ،2021.

8)سماعين عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مجلة القانون العقاري، العدد: 15، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر،2021.

9)أحمد بساس، محمد دوة، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية، مجلة القانون العقاري، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، الجزائر، العدد15، 2021.

خامسا– التشريعات القانونية:

1) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نسخة2025.

2) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، نسخة2025.

3)المديرية العامة للضرائب، النشرة الشهرية، العدد 70، 2013.

4) N°98/2009, Vérification ponctuelle de comptabilité, Direction Des Recherches et Vérification, Direction General des Impôt, Alger.

المراجع باللغة الأجنبية

1) phillippe colin,la vérification fiscale,editions economica, Paris 1979.

المواقع الإلكترونية

1)المديرية العامة للضرائب، www.mfdgi.gov.dz.

الملاحق

الملحق رقم 01: الاشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
Direction des impôts de B.B.Arreridj
Centre des impôts de B.B.Arreridj
Référence : 43/CDI/SPCR/SC/2024

Remis en mains propres le 05/05/2024

A
SARL
Import/Export + Production
BBA
NIF :

Le 05/05/2024

AVIS DE CONTROLE PONCTUEL DE COMPTABILITE

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 .....**Etablissement**.....

Le **27/05/2024** à **10H** pour procéder à des opérations de contrôle portant sur .....**IBS - IRCM**..... et concernant l'année.....2020-2021-2022..... En vertu des dispositions de l'article 20bis-1 du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 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 demander les précisions sur la conduite de cette vérification ponctuelle.

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

Nous tenons à vous informer que la charte des droits et obligations du contribuable vérifié est à consulter sur le site électronique (web) de la DGI : www.mfdgi.gov.dz (Cf. Article 20bis-3du CPF).

Cette charte est également téléchargeable, via votre Smartphone, en scannant le code QR figurant au verso de cet avis.

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

Chef de brigade de vérification

Nom, prénom et grade des vérificateurs

الملحق رقم 02: محضر معاينة

الجمـــهوريـــة الجزائريـــة الديمقراطـــية الشعـــبية

المديـريـــة العامـــة للضـرائـب

المديـرية الجهوية للضـرائب بسطـيف

مديرية الضـــرائب لولاية برج بوعـــريريج

محضر معاينة

موالي لعمليات التحقيق

رقم: *ام م ج/* 20

إن التحقيق الجبائي الخاص بمؤسستكـم الذي تم تبعـا للإشعـار بالتحقيـــق رقم: ..... في : .....قد نتج عنه النقائص التاليـــة:

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

حتى يتسنى لنا تحديد أسس الضريبة ، يشرفنا أن نطلب منكم إفادتنا بكل الشروحات اللازمة و المتعلقة بهذه النقائص (1).

.....
.....
.....
.....
.....
.....

تفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

المعنـــي

المحـــــــــــقين

....

إدراج كل الإثباتات في حالة الضرور

الملحق رقم 03: الاشعار الأولي بالتسوية

Envoyer par messagerie | Imprimer le formulaire

Série G n° 21 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES — وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS — المديرية العامة للضرائب

EURL . MEBARKIA IMPORT / EXPORT Fabrication Prestation Négoce Matières RC : 24/03 - 0464854 B 16 04 Lots 240 rue A N° 12 - B.B.Arreridj

Référence N°: 214/CDI/SPCR/SC/2024

Lettre avec A.R. N° [illegible]

EURL
IMPORT / EXPORT
SECTEUR BC N° 13 LOTISSEMENT 240 WILAYA DE BBA

BORDJ-BOU-ARRERIDJ Le 04/09/2024

Notification de Redressement suite Au contrôle ponctuel de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° 43 du 05 MAI 24, vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) 2020 2021 2022 se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

IBS - IRCM

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de trente (30) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article 20 bis-5 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.

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 willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications conformément aux dispositions de l'article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales.

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 (Article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte 04 feuillet (s), y compris celui-ci.

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

Chef de brigade — Nom, prénom et grade

الملحق رقم 04: الاشعار النهائي بالتسوية

Envoyer par messagerie

Remis en mains propre le : 12/11/2024

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 septies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
CENTRE DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°: 258/CDI 34/SPCR/SC/2024

A
EURL
IMPORT / EXPORT + PRODUCTION
SECTEUR BC N° 13 LOTISSEMENT 240 WILAYA DE BBA

Lettre avec A.R. N° 07 66 61 23 34

BORDJ BOU ARRERIDJ Le 04/11/2024

Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité (Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 30/09/2024 et du ////////// en réponse à la notification de redressement N° 214/2024 du 04/09/2024 et la notification complémentaire / rectificative N° ////// du //////

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte 03 feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

الملحق رقم 05: التعليمة رقم 98_2009، المتضمنة لإجراءات التحقيق المصوب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

----------oo00oo----------

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
-------o-------
DIRECTION DES RECHERCHES ET VERIFICATIONS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
-------o-------
مديرية البحث و المراجعات

N° MF / DGI / DRV/2009

Alger, le

Circulaire N°.....

A
Monsieur le Directeur des Grandes Entreprises
Mesdames et Messieurs les Directeurs des Impôts de Wilaya
Messieurs les Chefs des Services des Recherches et Vérifications

En communication à :

Messieurs les Directeurs Centraux
Messieurs les Inspecteurs Régionaux des Services Fiscaux
Messieurs les Directeurs Régionaux des Impôts

Objet : **Vérification ponctuelle de comptabilité (.V.P)**

Réf : *Article 22 de la LFC pour 2008*
Article 20 Bis du Code de Procédures Fiscales.

La présente circulaire a pour objet de commenter pour les services fiscaux, les dispositions de l'article 22 de la LFC pour 2008, ayant introduit l'article 20 bis au titre du CPF, relatif à la mise en place d'un nouveau dispositif de contrôle désigné "vérification ponctuelle de la comptabilité"

Cette nouvelle procédure, moins contraignante pour les contribuables en raison de son caractère ponctuel permet, une augmentation sensible du nombre de contrôle et une meilleure couverture du tissu fiscal.

Ainsi, le contrôle effectué est alors plus rapide et l'intervention se révèle bien adaptée à l'analyse des demandes particulières notamment celles relatives au remboursement de précomptes TVA.

1

I. Définition

La vérification ponctuelle de comptabilité est une procédure de contrôle ciblé, moins exhaustive, plus rapide et de moindre amplitude que la vérification de comptabilité. Elle porte sur l'examen des pièces justificatives et comptables de quelques rubriques d'impôts et sur une période limitée qui peut même être inférieure à un (01) exercice comptable.

Pour rappel, la vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations qui permettent à l'administration fiscale d'examiner, sur place, la comptabilité d'une entité fiscale, de la confronter à certaines données matérielles, afin de s'assurer de la sincérité et de la valeur probante des écritures, de contrôler la régularité des déclarations souscrites et d'assurer éventuellement les régularisations et redressements qui s'imposent.

Cependant, lorsque la vérification de comptabilité est limitée à une ou plusieurs rubriques d'impôts, à toute ou partie de la période non prescrite, à un groupe d'opérations ou de données comptables, elle est réputée ponctuelle.

Ainsi, la vérification ponctuelle est un procédé qui permet de porter un diagnostic rapide et donc d'éviter, le cas échéant, l'opportunité de prolonger les investigations.

II. Caractéristiques de la vérification ponctuelle :

La vérification ponctuelle qui présente une procédure de recherche ciblée, se distingue des autres modes de contrôle (vérification de comptabilité et contrôle sur pièces) par le lieu d'exécution des travaux, les rubriques d'impôts concernées, la période à vérifier ainsi que les documents à examiner (voir tableau ci-après) :

Formes de contrôle	Exécution sur place	Un ou plusieurs impôts et taxes	Tous les impôts et taxes	Toute la période non prescrite	Partie de la période non prescrite	Examen de toute la comptabilité	Examen de quelques opérations comptables
Vérification de comptabilité	x		x	x		x	
Vérification ponctuelle de comptabilité	x	x			x		x
Contrôle sur Pièces		x			x		x

Scanné avec CamScanner

Il est important de rappeler que la vérification de comptabilité nécessite la présentation de tous les documents comptables, pour justifier les chiffres d'affaires et les résultats déclarés (comptes de résultat, bilans, grand livre, livre journal, journaux auxiliaires, livre d'inventaire, factures d'achats, de ventes et de charges, courrier administratif, pièces de recettes et de dépenses, livre de paye, contrats, statuts, procès verbaux d'assemblées...)

Par contre, au titre de la vérification ponctuelle, il ne peut être réclamé au contribuable que les documents qui intéressent la ou les rubriques d'impôts ainsi que la période ciblée par ce contrôle.

III. <u>Etendue de la vérification ponctuelle :</u>

A travers cette procédure de contrôle, il est recherché la mise en avant d'un nouveau outil de contrôle qui permet des investigations ciblées ou des programmations prioritaires qui peuvent porter par exemple sur :

- le contrôle d'une ou plusieurs rubriques d'impôts au titre d'une période bien définie, inférieure ou égale à quatre (04) ans;
- le contrôle de la régularité des déductions opérées en matière de TVA, de l'origine des précomptes, des contingents accordés, des taux pratiqués et des remboursements sollicités;
- le contrôle de postes comptables clairement individualisés sur une déclaration de résultat (charges d'amortissements, de provisions);
- le contrôle des déficits répétés, des avantages fiscaux accordés et des bénéfices réinvestis;
- le contrôle des remboursements des crédits d'impôts ;

La vérification ponctuelle de comptabilité peut constituer le prolongement d'un contrôle sur pièces en cas d'absence de réponse d'un contribuable à des demandes de renseignements, de justifications et d'éclaircissements ou bien, suite à des réponses incomplètes qui demeurent inexploitables par le service d'assiette.

La vérification ponctuelle peut être suivie d'une vérification de comptabilité soit pour les mêmes motifs sus-cités soit lors de la découverte d'anomalies graves nécessitant des recherches et des investigations plus approfondies.

Par ailleurs, la vérification ponctuelle ne doit en aucune manière donner lieu à un examen approfondi et critique- en le fonds et en la forme - de toute la comptabilité. Les documents comptables et pièces justificatives exigés (factures, contrats, bons de commande ou de livraisons....) doivent se rapporter uniquement à la rubrique d'impôt et à la période concerné par ce contrôle.

La vérification ponctuelle doit en principe aboutir à la régularisation des omissions, erreurs et inexactitudes relevées. En sus, le défaut de présentation des documents et pièces comptables, la découverte de manquements graves aux règles comptables et fiscales ainsi que l'opposition à contrôle doit inévitablement donner lieu à l'établissement d'un procès verbal après mise en demeure écrite.

3

Scanné avec CamScanner

Les irrégularités suscitées doivent être consignées dans le rapport de vérification. En outre, l'agent vérificateur et son chef hiérarchique doivent se prononcer clairement quant à l'opportunité de soumettre ou pas le dossier régularisé en vérification de comptabilité.

IV. Garanties du contribuable vérifié :

Conformément aux règles de procédure admises en matière de contrôle sur place, le contribuable faisant l'objet d'un contrôle ponctuel doit être préalablement informé et cela, sous peine de nullité de la procédure, par un avis de vérification ponctuelle devant être remis ou adressé au contribuable ou au dirigeant légal de l'entreprise en recommandé sous pli fermé avec accusé de réception en précisant :

- le caractère ponctuel de la vérification et la date et l'heure de la première intervention sur place;
- la nature des impôts, taxes ainsi que les opérations concernées par ce contrôle;
- la période non prescrite concernée par cette vérification ciblée qui pourrait être inférieure à un (01) exercice fiscal;
- le délai minimum de préparation de dix (10) jours ;
- la possibilité offerte au contribuable de se faire assister, au cours des travaux de vérification, par un conseil de son choix;
- la mention du nom prénom et grade de l'agent habilité.

Par ailleurs le contribuable concerné par ce mode de contrôle, bénéficie des garanties offertes par la législation fiscale en matière de vérification, telles que :

- la remise de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié à l'appui de l'avis de vérification ;
- l'octroi des délais de réponse fixés par la législation dans le cadre de l'établissement de demandes de renseignements, de justifications, d'éclaircissements et de notifications ;
- la préservation du débat contradictoire oral et écrit tout au long des travaux de la vérification ponctuelle ;
- la notification des résultats de la vérification ponctuelle et ce, même en l'absence de redressements ;
- l'impossibilité de renouveler la même vérification pour les mêmes opérations sauf dans le cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses.

4

Scanné avec CamScanner

V. Le droit de reprise par l'administration fiscale :

L'administration fiscale dispose du droit de procéder à une vérification approfondie de toute la comptabilité après clôture d'une vérification ponctuelle.

En effet, l'exécution d'un contrôle ponctuel ne prive pas l'administration fiscale de la possibilité de procéder ultérieurement à une vérification de comptabilité et de revenir sur les impôts et taxes et la période contrôlée. **Cependant, l'administration doit tenir compte des redressements initialement opérés dans le cadre de la vérification ponctuelle.**

VI. Déroulement de la vérification ponctuelle:

La vérification ponctuelle obéit aux mêmes règles qui régissent la vérification de comptabilité. Ainsi, il est exigé, préalablement à toute intervention, la remise au contribuable ou l'envoi avec accusé de réception, d'un avis de vérification ponctuelle de comptabilité accompagné de la charte du contribuable vérifié.

Le contribuable dispose d'un délai de préparation de dix jours (10) jours à compter de la date de réception de l'avis de vérification ponctuelle et se doit de fournir au vérificateur, tout document, justification et éclaircissement nécessaire au bon déroulement des travaux.

Les travaux de vérification doivent se dérouler sur place, sauf demande contraire du contribuable formulée par écrit et acceptée par le service ou cas de force majeure. En cas d'acceptation une décharge reprenant d'une manière exhaustive les documents et pièces emportés est à établie à cet effet.

A l'issue de la vérification dont les taches doivent être exécutées dans le respect du débat contradictoire oral et écrit et des délais de reprise conférés à l'administration fiscale, le contribuable est informé des résultats du contrôle ponctuel, par une notification initiale qui doit être envoyée ou remise contre accusé de réception et ce, même en l'absence de redressements.

Le contribuable dispose alors, d'un droit de réponse dont un délai de quarante (40) jours pour faire parvenir son acceptation ou son refus des résultats dégagés appuyés des éléments et pièces justificatives qui motivent pour chaque point divergeant sa position.

A rappeler que le défaut de réponse de la part du contribuable, dans les délais impartis équivaut à une acceptation tacite des bases notifiées.

5

Scanné avec CamScanner

Dans le cas ou les travaux de vérifications sont effectués dans les locaux de l'administration, l'attention de l'agent doit être attirée à l'effet de restituer au contribuable ses documents comptables au plus tard le jour de la remise de la notification initiale et ce, afin de lui permettre de motiver sa réponse.

La notification définitive de redressements doit dans tous les cas intervenir et cela, même en l'absence de redressements, après expiration du délai de réponse fixé par la législation fiscale en vigueur.

Enfin, la durée des travaux de la vérification ponctuelle, au même titre que la vérification de comptabilité est celle fixée par les dispositions du paragraphe 05 de l'article 20 du CPF. Toutefois, s'agissant d'un dispositif de contrôle moins exhaustif et plus rapide que la vérification de comptabilité, l'examen sur place des documents et pièces comptables doit être exécuté **dans des délais raisonnables**.

Vous voudriez bien veiller à une large diffusion de la présente et me tenir informé de toutes difficultés, éventuellement rencontrées par vos services.

6

Scanné avec CamScanner

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الفعال الذي يؤديه التحقيق المصوب في تحسين مستوى الحصيلة الضريبية، كونه أحد أدوات الرقابة الجبائية التي تعزز من مصداقية التصريحات وتساهم في حماية موارد الخزينة العمومية، كما يُعد وسيلة لتصحيح الأخطاء وتدارك النواقص في التصريحات الجبائية للمكلفين بما يدعم فعالية النظام الجبائي، ولبلوغ أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي فيما يتعلق بالأدبيات النظرية، كما تم توظيف منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي من خلال دراسة ميدانية التي تم إجراؤها بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج.

خلصت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج تمحورت أساسا حول أن التحقيق المصوب هو عبارة عن تحقيق محاسبي متخصص وهذا من خلال تركيزه على ضرائب ورسوم معينة وكذا من خلال تركيزه على فترة عادة ما تكون أقل من فترة تقادم كاملة، كما أظهرت الدراسة من خلال مقارنة تم إجراؤها بين مختلف أشكال الرقابة أن زيادة تركيز الإدارة الضريبية على التحقيق المصوب من شأنه المساهمة في زيادة فعالية الرقابة الجبائية وهذا لما يمتاز به هذا الشكل الرقابي من مرونة، دقة وسرعة في إتمام عملية التحقيق.

الكلمات المفتاحية: التحقيق المصوب، الرقابة الجبائية، الحصيلة الضريبية، مركز الضرائب ب.ب.ع.

Abstract:

This study to highlight the effective role played by targeted audit in improving tax revenue, as it is one of the fiscal oversight tools that enhance the credibility of tax declarations and contribute to safeguarding public treasury revenues, it also serves as a means to correct errors and detect shortcomings in taxpayers, declarations, thereby supporting the efficiency of the tax system, to achieve the study's objective, the descriptive method was adopted theoretically, and the applied aspect was addressed through a case study conducted at the tax center of Bordj Bou Arréridj.

The study concluded that targeted investigation constitutes a specialized type of accounting investigation, it is usually carried out over a shorter period compared to a full audit this is achieved through increased focus by the tax administration on targeted auditing, the study also showed that applying various forms of fiscal oversight to targeted auditing can contribute to improving its effectiveness and efficiency, this type of auditing is characterized by flexibility, accuracy, and speed in completing the auditing process.

Keywords: **T**argeted investigation, **T**ax auditing, Tax revenue, **T**ax center of Bordj Bou Arréridj.