



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعرييرج
كلية العلوم الاقتصادية 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: -كربوعة مربوحة
- بن شريف اميرة

بعنوان:

دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي (دراسة حالة في مديرية الضرائب برج بوعرييرج)

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ محاضر أ	صافية بومصباح
مشرفا	أستاذ محاضر أ	كريم جايز
مناقشا	أستاذ محاضر أ	عبد الرزاق بوعيطة

السنة الجامعية 2024-2025

الإهداء

مههما كتبت من عبارات لن أجد أصدق من قوله تعالى:

"يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين أوتوا العلم درجات" فالحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه. هاقد انطوت صفحة من صفحات الحياة كان فيها الجد والاجتهاد.

إلى من كل العرق جبينه ومن علمني أن النجاح لا يأتي إلا بالصبر والإصرار إلى النور الذي أثار دربي وسراج الذي لا ينطفئ نوره بقلبي أبداً من بذل الغالي والنفيس وإستمدت منه قوتي واعتزازي بذاتي

(والذي العزيز)

إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها واحتضني قلبها قبل يدها وسهلت لي الشدائد بدعائها إلى القلب الحنون والشمعة التي كانت لي في الليالي المظلمات سر قوتي ونجاحي ومصباح دربي الى وهج حياتي

(امي الغالية)

إلى السند والكتف الثابت الذين إذا مالت الدنيا لا يميلون، ملهمي نجاحي، إلى من شددت عضدي بهم فكانوا لي ينابيع ارتوي منها، إلى خيرة أيامي وصفوتها، إلى قرة عيني، القلب الدافئ والابتسامة الصادقة، أول الداعمين

"أختي، اخواني وبنات أختي وأخي "

إلى كل من كان عوناً وسنداً في هذا الطريق للأصدقاء الأوفياء ورفقاء السنين لأصحاب الشدائد والأزمات وتوأم الروح وبهجة الأيام، إلى من كانوا السند أوقات الضعف، من شاركوني التعب والفوح طيلة المشوار

(أخواتي اللواتي لم تلهن أمني)

إلى من أفاضني بمشاعره ونصائحه المخلصة إليكم عائلتي أهديكم هذا الانجاز وثمره نجاح التي لا طالما تمنيتها أنا اليوم أكملت وأتممت أول ثمراتي بفضلته سبحانه وتعالى الحمد لله على ما وهبني وأن يجعلني مباركا وأن يعينني أينما

كنت فمن قال أنا لها

ونالها فأنا لها وإن أبت رغماً عنها أتيت بها فالحمد لله شكرا وحبا وامتنانا على البدء والختام وأخر دعواهم أن...

(الحمد لله رب العالمين)

كربوعة مربوحة

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

"وأخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين" الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات الحمد لله الذي وفقني واعانني حتى بلغت هذا اليوم الذي طالما انتظرته وسعيت لأجله

من قال انا لها "نالها"

وانا لها إن أبت رغماً عنها أتيتُ بها.

لم تكن الرحلة قصيرة ولا ينبغي لها أن تكون، لم يكن الحلم قريبا ولا الطريق كان محفوا بالتسهيلات لكنني

فعلتها ونلتها

الى الغالي الذي حملت اسمه فخراً، حاملة شرف لقبك وبكل اعتزاز انا لهذا الرجل ابنة الى من كلله الله بالهيبة والوقار الى سندي وسام عزتي وكبريائي داعمي الأول في مسيرتي أبي الحبيب

الى من كانت الداعمة الأولى والأبدية، ملاكي الطاهر، من كان وجودها يمدني بالسعي دون ملل. الى التي ظلت دعواتها تضم اسمي دائماً، القلب الحنون، معلمتي الأولى. امي الغالية

أهديكم هذا الإنجاز الذي لولاكم لم يكن.

اهديكم مراحلتي وإنجازاتي كلها فالفضل والثناء للمولى ثم لكفاحكم لأجلي، وعطائكم الذي يضم تدعبي

الى نجوم سمائي إخوتي اسحاق يوسف لينا اكرام

الى اوفى خلق الله الى معنى الحب والحنان (جداتي)

الى اليد الخفية والسند وأمان أيامي "ن"

الى روح ابنت العم شيماء

الى صديقات المواقف والاخوات خولة اكرام فريال فريال

الى الزملاء والإخوة هيثم فوزي

الى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة اساتذتنا الافاضل

بن شريف اميرة

شكر وعرافان

نؤمن بمقولة لكل بداية نهاية وها نحن نرى رحلتنا الجامعية قد شارفت على الانتهاء بالفعل، من بعد تعب ومشقة لوقت طويل، وها نحن نختم مشروع تخرجنا بكل ما لدينا من همة ونشاط وبادخلنا كل التقدير والامتنان لكل شخص كان له الفضل في مسيرتنا وقدم المساعدة ولو باليسر.

نحمد الله عز وجل الذي وفقنا في إتمام هذا البحث العلمي، والذي ألهمنا الصحة والعافية والعزيمة فالحمد لله حمدا كثيرا.

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذ الدكتور المشرف "جايز عبد الكريم" على كل ما قدمه لنا من توجيهات ومعلومات قيمة ساهمت في إثراء موضوع دراستنا في جوانبها المختلفة، كما نتقدم بجزيل الشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرة.

كما نتقدم بجزيل الشكر والتقدير لكل مسؤولي وعمال مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج وبتحديد الذكر لسيدان "بوشاشي بشير وبن طلة عثمان" على مساعدته لنا وتزويدنا بالمعلومات اللازمة ولم يبخل علينا بأي شيء.

كما لا نغفرتنا في هذا المقام أن نتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى كل من ساهم برأيه وشجعنا ولو بكلمة طيبة أو قدم لنا يد المساعدة من قريب أو بعيد لإخراج هذا العمل

المخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور التحقيق الجبائي في مكافحة والتقليل من الغش الضريبي، الذي يعتبر ظاهرة تهدد وتأثر على موارد الخزينة، وللوصول الى الاهداف وابرار دور التحقيق الجبائي قمنا بدراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج من خلال دراسة حالة لمكلف، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي بما يتعلق بأدبيات الدراسة كما تم الاعتماد على اسلوب التحليل عند التطرق الى مختلف الاجراءات و النصوص القانونية ، مع استخدام منهج دراسة حالة بما يتعلق بالدراسة التطبيقية من خلال زيارة ميدانية لمركز الضرائب برج بوعريريج.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها التحقيق الجبائي يؤدي دور في مكافحة الغش الضريبي ويعتبر أكثر الآليات التي تلجا اليه الادارة الجبائية لمواجهة الاثار المترتبة عن هذه الظاهرة، وايضا يستعمل في فحص ومراقبة جميع تصريحاته والتزام المكلفين بالضريبة بالقوانين والتشريعات، مع ذلك يبقى غير كافي للقضاء عليه بشكل نهائي.

الكلمات المفتاحية: التحقيق الجبائي، الغش الضريبي، الادارة الجبائية، مركز الضرائب برج بوعريريج،

Abstract :

This study aimed to understand the role of tax investigation in combating and reducing tax evasion, which is considered a phenomenon that threatens and affects public treasury resources. To achieve the objectives and highlight the role of tax investigation, a field study was conducted at the Tax Center of the Wilaya of Bordj Bou Arreridj through a case study of a taxpayer. The study relied on a descriptive-analytical approach concerning the literature review, and a case study tool was used for the applied part, which involved a field visit to the Tax Center of Bordj Bou Arreridj.

The study reached several findings, the most important of which is that tax investigation plays a role in combating tax evasion and is considered one of the most utilized mechanisms by the tax administration to confront the consequences of this phenomenon. It is also used to examine and monitor all tax declarations and ensure taxpayers' compliance with laws and regulations. However, it remains insufficient to eliminate tax evasion entirely.

Key words: tax investigation ,Tax evasion, tax administration, Tax Center of Bordj Bou Arréridj

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرافان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VI	قائمة الملاحق
II	قائمة المختصرات
أ-ز	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري	
10	المبحث الأول: ماهية التحقيق الجبائي
10	المطلب الأول: مفهوم التحقيق الجبائي وأنواعه
14	المطلب الثاني: أهمية التحقيق الجبائي وأهدافه
15	المطلب الثالث: مبادئ التحقيق الجبائي
16	المطلب الرابع: الإطار القانوني للتحقيق الجبائي
21	المبحث الثاني: ماهية الغش الضريبي
21	المطلب الأول: مفهوم الغش الضريبي والتهرب الضريبي
22	المطلب الثاني: أسباب الغش الضريبي وأنواعه
24	المطلب الثالث: طرق الغش الضريبي واثاره
26	المطلب الرابع: الفرق بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي
28	المبحث الثالث: اجراءات التحقيق الجبائي في محاربة الغش الضريبي
28	المطلب الأول: اجراءات عملية التحقيق الجبائي
31	المطلب الثاني: الغرامات والعقوبات الجبائية
32	المطلب الثالث: اجراءات والحلول الوقائية
الفصل الثاني: دراسة حالة في مركز الضرائب برج بوعريريج	
37	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب برج بوعريريج
43	المبحث الثاني: سير عملية التحقيق المحاسبي في مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج،

70	الخاتمة
73	قائمة المراجع
75	الملاحق
91	فهرس المحتويات

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	ملخص لاهم العناصر المشتركة والمختلفة بين أنواع التحقيقات الجبائية	13
02	الفرق بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي	27
03	طريقة تحديد رقم الأعمال المغفل لسنة 2020	46
04	فاتورة عناصر تعين كاستثمارات لسنة 2020	46
05	فاتورة اتعاب لسنة 2020	47
06	كشف معلومات خاصة بالموردين لسنة 2021	47
07	فواتير اتعاب تخص سنة 2020	47
08	طريقة تحديد رقم الأعمال المغفل لسنة 2022.	48
09	فارق أقساط التأمينات لسنة 2022	49
10	طريقة تحديد رقم الأعمال المغفل لسنة 2023	49
11	استخراج النتائج	54
12	التسوية المقترحة بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات	55
13	التسوية المقترحة بالنسبة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة	56
14	التسوية المقترحة بالنسبة للرسم على النشاط المهني	57
15	تسوية وضع المكلف الخاضع للتحقيق في مجال الضريبة على القيمة المضافة 2020	58
16	تسوية وضع المكلف الخاضع للتحقيق في مجال الضريبة على القيمة المضافة 2021	59
17	تسوية وضع المكلف الخاضع للتحقيق في مجال الضريبة على القيمة المضافة 2022	61
18	تسوية وضع المكلف الخاضع للتحقيق في مجال الضريبة على القيمة المضافة 2023	62
19	جدول ملخص للحقوق والعقوبات	63
20	الجدول الفردي لشركة SARL X	65
21	نتيجة التحقيق المحاسبي	67

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
14	اشكال التحقيق الجبائي	01
42	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب برج بوعرييج	02

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
76	حق الاطلاع	01
77	حق المعاينة	02
78	التصريح بالوجود	03
79	الاشعار بالتحقيق	04
80	معاينة العناصر المادية الخاصة بالاستغلال	05
81	محضر انتهاء عملية التحقيق في عين المكان	06
82	اعداد التسوية الاولى	07
86	الضريبة على القيمة المضافة TVA	08
88	التبليغ الاول لنتائج التحقيق	08
89	التبليغ النهائي بنتائج التحقيق	09
90	الجدول الفردي للسنوات 2023.2022.2021.2020	10

قائمة الاختصارات

الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية	الاختصارات
Vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية	VASAFE
Vérification comptable	التحقيق المحاسبية	VC
Vérification ponctuelle	التحقيق المصوب	VP
Loi sur procédure fiscale	قانون الإجراءات الجبائية	ق.ا.ج
Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée	شركة ذات المسؤولية المحدودة	ش.ذ.م.م
La loi de s'appuyant sur le nombre d'entreprises	قانون الرسم على رقم الاعمال	ق.ر.ر.ا
Droit de timbre	حق الطابع	DT
Taxe consommation interne	الرسم الداخلي على الاستهلاك	TIC
Taxe sur activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني	TAP
Taxe sur valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة	TVA
Impôt sur bénéfice société	الضريبة على ارباح الشركات	IBS
Impôt sur revenu global /salaire	الضريبة على دخل الاجمالي صنف مرتبات واجور	IRG/S
Taxe de formation professionnelle continue	الرسم على التكوين المهني	TEPC
Taxe d'apprentissage	الرسم على التمهين	TAAP
Impôt sur revenu des capitaux mobiliers	الضريبة على رؤوس الاموال المنقولة	IRCM
Système comptable financier		SCF

المقدمة

تعد الضريبة من أهم أدوات الدولة فهي مصدر إيرادات ميزانيتها وذلك لضمان تمويل نفقاتها من خلالها يتم تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي حيث انها تعتبر موردا أساسيا للخزينة العمومية.

ان المنظومة الضريبية تواجه تحديات كبيرة منها ظاهرة الغش الضريبي، التي بدورها تحد من فعالية النظام الجبائي حيث نجد انه يؤدي إلى اختلال المنافسة بين الاقتصاديين. في ظل تطور أساليب الاحتيال والتدليس مع ازدياد تعقيد المعاملات الاقتصادية، برزت الحاجة إلى تفعيل آليات رقابية فعالة قادرة على كشف هذه الظاهرة والممارسات الغير قانونية، من بينها نجد "التحقيق الجبائي" يعد مرحلة من الرقابة، هدفها البحث المعمق في الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة، والتأكد من مدى مطابقتها لتصرحاته بالواقع والقوانين الجبائية. يعتمد التحقيق الجبائي على تحليل معمق للمعلومات المالية والمحاسبية، حيث يتطلب كفاءة عالية من قبل المحققين الجبائين، بالإضافة الى التنسيق مع الجهات الأخرى كالإدارة العامة للضرائب، الأجهزة الرقابية وكذلك السلطات القضائية أحيانا وهو ما يجعله سبب في مكافحة والتقليل من ظاهرة الغش الضريبي كما انه لا تكمن اهميته في اكتشاف حالات الغش فقط بل يساهم في تعزيز الالتزام بالقوانين وتطوير الثقافة الجبائية.

✚ إشكالية الدراسة:

ان تفتشي ظاهرة الغش الضريبي واستعمال الطرق التدليسية من طرف المكلفين، أصبح من الضروري تفعيل أدوات رقابية دقيقة والتي نجد من بينها التحقيق الجبائي، الذي يكشف المخالفات والتجاوزات الجبائية ومن خلالها تمحورت مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي:

ما هو دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي في الجزائر؟

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

- ما مدى نجاعة التحقيق الجبائي في استرجاع الاموال العمومية ؟
- كيف تتعامل الادارة الجبائية الجزائرية مع ظاهرة الغش الضريبي؟
- ماهي اهم الاجراءات المعتمدة من الادارة الجبائية كوسيلة لرد المخالفات الضريبية؟

✚ فرضيات الدراسة:

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

التالية:

- عملية فحص للتصريحات الجبائية للمكلفين بهدف التأكد من التزامهم بجميع الالتزامات والقوانين الجبائية.
- يعد الغش الضريبي أحد أكبر التحديات التي تواجهها الادارة الجبائية حيث يؤدي الى ضياع مبالغ مالية من الخزينة العمومية للدولة اذ يؤدي الى تعطيل تحقيق الاهداف العامة للدولة فتلجا الادارة الجبائية الى اخذ مجموعة من الاجراءات والرقابة على كافة التصريحات الجبائية.
- فحص ملفات المكلف بالضريبة وسيلة فعالة لمكافحة الغش الضريبي.

➤ أهمية واهداف الدراسة:

أولاً: الأهمية

تتجلى أهمية هذه الدراسة في دور التحقيق الجبائي واعتباره اداة للكشف ومكافحة جميع التلاعبات المالية من ظاهرة الغش الضريبي الذي ادى الى ضياع مبالغ مالية من حقوق خزينة الدولة، والذي يعد اهم الاجراءات التي وضعتها الدولة لحماية موارد الجباية وتحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين كما سنعرض سبل العلاج لهذه الظاهرة.

ثانياً: الأهداف

كما تهدف الى:

- معرفة اشكال التحقيق الجبائي الذي يساهمون في محاربة هذه الظاهرة.
- استعراض الاجراءات والتحديات التي تواجهها الادارة الجبائية في تطبيق التحقيق الجبائي.
- بيان دور التحقيق الجبائي الذي يلعبه في الكشف الغش الضريبي.
- تسليط الضوء على الغش الضريبي وكيفية مساهمته في ضياع موارد الخزينة العمومية.

➤ منهج الدراسة:

في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي عند تناول مختلف الأدبيات النظرية، كما تم الاعتماد على أسلوب التحليل عند التطرق إلى مختلف الاجراءات والنصوص القانونية، أما بخصوص الجانب التطبيقي للدراسة فقد تم الاعتماد على منهج دراسة حالة والتي تمت في مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج.

➤ حدود الدراسة:

- **الحدود الموضوعية:** من خلال هذه الدراسة قمنا بالربط بين التحقيق الجبائي كنوع من أنواع الرقابة الجبائية كمتغير مستقل من جهة والغش الضريبي كمتغير تابع من جهة أخرى.
- **الحدود الزمنية:** شملت هذه الدراسة بيانات التحقيق الجبائي للفترة الممتدة من سنة 2020 الى غاية 2023 .
- **الحدود المكانية:** تم اعداد هذه الدراسة في مركز الضرائب برج بوعريريج.

➤ أسباب اختيار الموضوع:

- هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:
- الرغبة والميول الشخصي لهذا الميدان.
 - المساهمة في نشر الوعي الضريبي في المجتمع واهمية الضرائب باعتباره مورد هام للخزينة العمومية للدولة.
 - معرفة أهمية واجراءات التحقيق الجبائي ومدى قدرته على دعم الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي.

➤ هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قسم إلى ثلاث. مباحث، المبحث الأول: ماهية التحقيق الجبائي، أما المبحث الثاني ماهية الغش الضريبي أما المبحث الثالث، أما في الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية لمركز الضرائب برج بوعريريج، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين ، المبحث الأول تم فيه تقديم مركز الضرائب برج بوعريريج، أما المبحث الثاني سير عملية التحقيق المحاسبي في مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح اختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة، وأخيرا تم صياغة آفاق الدراسة.

الدراسات السابقة

اولا: دراسات باللغة العربية

دراسة بوعكاز سميرة -مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من ظاهر التهرب الضريبي-دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الابحاث والمراجعات بسكرة - مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه - جامعة محمد خيضر بسكرة 2015/2014

والتي هدفت إلى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري، ومعرفة أهم مكونات التدقيق الجبائي وقدرته على المساهمة في الحد من التهرب الضريبي، واستخدمت أداة الاستبيان لجمع المعلومات وفق المنهج التفسيري، وكانت أبرز نتائجها هي :

- الطبيعة التصريحية للنظام الضريبي الجزائري تجعل من المكلف يصرح بحسب مقدرته التكلفة، وفي الوقت الملائم، لذلك وجب العمل على ترشيده للوصول إلى تصريحات ذات مصداقية.
- الوعي الجبائي وثقافة المكلف والعلاقة بين المكلف والمصالح الجبائية، وكذلك الالتزام بمتطلبات مهنة التدقيق من حيث تطبيق القواعد والمبادئ ومعايير المحاسبة المعتمدة له تأثير على جودة بيانات التصريح الجبائي.
- ضعف أداء موظفي الإدارة الضريبية يؤثر بشكل سلبي على درجة التزام المكلفين وتقديم تصريحاتهم الجبائية بمصداقية.
- زيادة انتشار التهرب الضريبي بانفتاح الجزائر على السوق الحر لأن النظام الجبائي يتأثر بالمحيط الذي يتواجد فيه.

دراسة غضبان خديجة، -التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي -دراسة حالة للمديرية الولائية لولاية الوادي -مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمية، جامعة الشهيد حمه لخضر، 2015/2014

تعالج هذه المذكرة موضوع التحقيق الحالي ودوره في مكافحة الغش الضريبي استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري والتحديات التي واجهه هذا النظام من طرف عدة معوقات وأبرزها ظاهرة الغش والتهرب

الضريبي وما يفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام والخزينة العمومية بشكل خاص، لكون الموارد المالية التي تعتمد عليها الدولة في رسم وتعيد سياستها التنموية يوجد ما يصب منها في قنوات مجهولة.

وتهدف إرساء مقارنة علمية وعلمية جادة حول إشكالية البحث، فكانت هذه الدراسة هي محاولة تجسيد إجراءات التحقيقات الجبائية لكونها أسلوب وقائي وعقابي في أن واحد لمكافحة هذه الظاهرة التي تتزايد حديثاً وهذا بالاعتماد على التحقيق المحاسبي للأغراض الجبائية كوسيلة للتحقيقات الجبائية بهدف كشف الأخطاء والتجاوزات التي قد تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة وخاصة منهم محاسبة الشركات والمؤسسات الاقتصادية وهذا سواء بقصد أو دون قصد بهدف حماية واسترجاع الحقوق المال العام.

دراسة موسى بوربيع وطارق عيروج - مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية - مذكرة ماستر - تخصص محاسبة وجبائية معمقة - جامعة محمد الصديق بن يحيى، - 2019/2020

هدفت هذه الدراسة إلى شرح مفهوم الرقابة الجبائية وكيفية تنفيذ إطارها المفاهيمي والتنظيمي والقانوني، كيفية التأكد من مدى صحة صدق التصريحات المحاسبية المقدمة من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة، التعرف على مكونات التدقيق المحاسبي ومدى دعمها للرقابة الجبائية، ودور العون المدقق في الحد من الأخطاء والتجاوزات التي تتضمنها القوائم المالية المقدمة، كما ركزت على معرفة ضمان حقوق الإدارة الجبائية والمكلف.

وقد خلصت هذه الدراسة الى عدة نتائج أهمها بداية في عملية التدقيق المحاسبي يجب على المدقق الاطلاع على الهوية الجبائية ليحدد الشكل القانوني للمكلف، وكذا الضرائب والرسوم التي تتماشى مع نوع النشاط، وكذلك يجب على العون المدقق الاطلاع الدائم والمستمر على القوانين الجبائية وكل جديد، كما يجب القيام بالأبحاث ومن ثم المراسلات التي لها علاقة مع المكلف للتدخل لكشف الأخطاء، ويتم تحديد الأرباح الخاضعة للضرائب المباشرة عن طريق مؤشرين:

- المؤشر الأول رقم الأعمال المصرح به من طرف المكلف، بعد إعادة تقديره.

- المؤشر الثاني عن طريق هامش الربح الواسطي ويحدد وفق الادارة الضريبية.

دراسة قاسم حدة وعوان عز الدين، مساهمة التحقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي - دراسة حالة مركز الضرائب الجلفة - مجلة طنبه للدراسات الأكاديمية، مجلد 7، العدد 1، السنة 2024.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة التحقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي التي أصبحت تشكل إحدى المعوقات الأساسية للتنمية الاقتصادية في ظل واقع النظام الجبائي الجزائري والصعوبات التي يواجهها، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أهمها أن ظاهرة التهرب الضريبي تعد من أهم التحديات

التي تواجه النظام الضريبي لما له من آثار سلبية على الاقتصاد الوطني، النتائج التي حققها التحقيق الجبائي على مستوى مركز الضرائب بالجلفة تعتبر دليلا على أهميته في كبح ظاهرة التهرب الضريبي.

ثانيا: دراسات باللغة الأجنبية

دراسة **l'évasion et la fraude fiscale un grand défi de lutte –berrahi kheireddine**
université –revue algerienne des finances publique –مقال –contre l'informel
n°06 decembre 2016 –tlemcen

تناولت هذه الدراسة تحديا كبيرا والمتمثل في محاربة التهرب الضريبي والذي تعاني منه معظم دول العالم، سعيا منها للحد من هذه الظاهرة، وقد استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال استعراض المفاهيم الأساسية للدراسة وتحليلها واستخلاص أهم النتائج من خلال هذه الدراسة توصل الباحث إلى أهم النتائج التالية:

– غياب الرقابة الجبائية يحد من قدرة الإدارة الضريبية على القيام بواجباتها مما يؤدي إلى انعكاسات سلبية على الفرد والمجتمع ككل.

تقييم الخسائر الناتجة عن التهرب الضريبي في الجزائر والكشف عن قيمتها الكبيرة، كما بين أنها متمركزة في عدة مجالات مما سمح للهيئات المكلفة بالرقابة تشديد مراقبتها على هذه المجالات التي يحدث فيها التهرب الضريبي.

**KARAM Hajar– BERJAOUI Abdelmoumen– La fraude fiscale par sous
déclaration du revenu : une décision en présence de risque–revue de
littérature et états des lieux–journal of social sciences and Organizations
management, année 2020.**

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مشكلة التهرب الضريبي، إنطلاقاً من رؤية نظرية للظاهرة، باستخدام النموذج الأساسي الذي وضعه أليغهام وساندمو (Allingham et Sandmo 1972)، من خلال دراسة تأثير معدل الضريبة، ورقابة الضرائب، ومعدل العقوبات على التهرب الضريبي، بحيث يشير النموذج إلى أن قرارات المكلفين تتوقف على درجة خوفهم النسبي من المخاطر، إذ زادت هذه الدرجة فإن النتيجة ستكون إيجابية، مما يعني زيادة الدخل المعلن، بينما إذا كانت الدرجة تتخفف فإن النتيجة ستكون سلبية مما يعني انخفاض الدخل المعلن .

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج إذ تعتبر المملكة المغربية رقابة الضرائب الركيزة الأساسية في مكافحة التهرب الضريبي لذا يجب أن تكون فعالة وتشير البيانات إلى أن الإيرادات الناتجة عن الرقابة بلغت 17.7 مليار درهم في عام 2018، وهو ما يمثل زيادة بنسبة 46% مقارنة بعام 2017، وفيما يتعلق بالعقوبات،

لا تحدد التشريعات المغربية بشكل صريح "جريمة التهرب الضريبي"، بل تقتصر على معاقبة بعض الحالات التي قد تشير إلى وجود تهرب ضريبي.

**Le contrôle fiscal : un moyn de lutte دراسة ZIRMI Idir, SAHOUANE Billal
contre la fraude et l'évasion fiscale cas : Direction Des Impôts De Wilaya De
Tizi Ouzou, mémoire fin de cycle : en vue de l'obtention du diplôme de master
en sciences financières et comptabilité, spécialité finance d'entreprise,
université mouloud Mammeri de Tizi Ouzou, 2022**

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز النظام الضريبي في الجزائر بطابعه الأساسي الذي يعتمد على التصريح، حيث يقوم المكلفون بتحديد قواعد الاحتساب لهم ثم يقومون بتصريحها للإدارة الضريبية، هذا النظام يترك مجالاً واسعاً لظهور ممارسات متنوعة، فالغش الضريبي يتميز بالتلاعب في الإيرادات لتجنب دفع الضرائب، بينما التهرب الضريبي يتمثل في تجاوز القوانين الضريبية بهدف التهرب من الضرائب فتهدف كل من هذه الممارسات إلى التهرب من دفع الضرائب.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أنه للحد من هذه الممارسات أو على الأقل لتقليل تأثيراتها على الخزينة العمومية، اتخذت الإدارة الضريبية العديد من الإجراءات والأدوات للرقابة، يجب أن تلتزم هذه الأدوات بإجراءات منظمة تتضمن حقوقاً والتزامات لكل من الإدارة الضريبية والمكلفين، فقامت الإدارة الريبيية بتطوير وسائل مختلفة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، سواء على مستوى الإجراءات والعقوبات أو الأدوات التدخلية فيتم تنفيذ هذه الوسائل على الصعيدين الوطني والدولي.

ثالثاً: أوجه الاختلاف والاتفاق بين الدراسات السابقة

- اتفقت الدراسات على هدف مشترك هو إبراز دور الهام الذي يلعبه التحقيق الجبائي في مكافحة مشكلة الغش والتهرب الضريبي.
- تسليط الضوء على الغش الضريبي والتهرب الضريبي وإن الرقابة الضريبية هي الركيزة الأساسية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي لذا يجب أن تكون فعالة.
- استخدمت دراسة سميرة بوعكاز أداة من الأدوات الإحصائية هي الاستبيان واستخدمت المنهج التفسيري للإجابة على الإشكاليات الموضوعية.
- تناولت دراسة سميرة بوعكاز التدقيق الجبائي عكس الدراسة الحالية التي تناولت التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي.

رابعاً: الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية

عند مقارنة هذه الدراسة بالدراسات السابقة التي تناولت موضوع التحقيق الجبائي او المحاسبي، يتبين وجود فجوة علمية واضحة.

ففي حين ركزت معظم الدراسات السابقة على الجوانب العامة للتحقيق المحاسبي أو الجبائي على التهرب والغش الضريبي كظاهرة منفصلة، تسعى هذه الدراسة إلى سد هذه الفجوة من خلال الربط المباشر بين التحقيق الجبائي كأداة رقابية، وظاهرة الغش الضريبي. وترتكز الدراسة الحالية بشكل خاص على توضيح الكيفية التي يمكن من خلالها توظيف أساليب التحقيق الجبائي للمساهمة في الكشف عن حالات التهرب والغش الضريبي والحد منها، وهو ما لم يُعالج بتركيز كافٍ في الأدبيات السابقة، مما يمنح هذه الدراسة طابعاً تجديدياً وأهمية علمية وعملية متميزة وتوسعى الدراسة الحالية إلى بناء أساس علمي متين يساعد على فهم الترابط بين مخالقات المكلفين ضريبياً ودور التحقيق الجبائي في كشفها ومعالجتها حيث تمت دراستها في مديرية الضرائب برج بوعريريج.

الفصل الأول: الإطار النظري

تمهيد:

في عصرنا الحديث تشكل ظاهرة الغش الضريبي تحديات متزايدة أمام الأنظمة الاقتصادية والمالية في مختلف الدول بما في ذلك الجزائر، فنظرًا لتزايد ظاهرة التهرب والغش الضريبي، سعى المشرع الجزائري إلى وضع جملة من الأدوات القانونية لمواجهتها بفعالية.

وقد جاء ذلك من خلال إصدار نصوص قانونية موحدة تُطبّق في نفس الوقت على كل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، بهدف تنظيم العلاقة بينهما وتوضيحها.

ومن بين أهم هذه الإجراءات نجد التحقيق الجبائي، الذي يُعد وسيلة فعّالة للتحقق من صحة التصريحات المقدمة، والتأكد من مدى امتثال المكلفين للضرائب والتشريعات الجبائية. فهو يُعد أداة قانونية تمكّن الإدارة الجبائية من تتبّع ومراقبة المكلفين، والتثبت من مدى التزامهم، وكشف الأخطاء والمخالفات المرتكبة، بغرض تصحيحها وتسويتها

المبحث الأول ماهية التحقيق الجبائي و المبحث الثاني ماهية الغش الضريبي والمبحث الثالث إجراءات التحقيق الجبائي في محاربة الغش الضريبي

المبحث الأول: ماهية التحقيق الجبائي

منذ ان وجدت الضريبة وجد التهرب والغش الضريبي، تقوم الإدارة الجبائية بمهامها وواجباتها على أكمل وجه عن طريق مراقبة العناصر الخاضعة للضريبة سعياً للتقليل من ظاهرة الغش الضريبي، وضع القانون الجزائري عدة أدوات قانونية بالنسبة لكل من المكلف والإدارة الجبائية بهدف تنظيم العلاقة بينهما نتطرق في هذا الفصل الى أربعة مطالب مفهوم التحقيق الجبائي وانواعه وأهدافه والهيكل والإطار القانوني.

المطلب الأول: مفهوم التحقيق الجبائي وانواعه

في النظام الجبائي الجزائري تتولى مصالح التحقيق الجبائي مهمة مراقبة صحة التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة إليها وهذا لغرض الكشف عن الغش والتهرب الضريبي، أما قبل التطرق إلى مفهوم التحقيق الجبائي فإننا سنأخذ لمحة لتعريف بالرقابة الجبائية.

الرقابة الجبائية هي الوسيلة القانونية التي تمكن من التحقق بأن المكلفين بالضريبة ملتزمون في أداء واجباتهم الضريبية، واتخاذ الإجراءات التصحيحية.¹

تعرف الرقابة الجبائية كمفهوم قانوني على انها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو اتاوة، من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة.²

الفرع الأول: مفهوم التحقيق الجبائي

التعريف الاول:

" ان التحقيق الجبائي هو عملية الفحص الشامل والدقيق لتصريحات المكلفين بالضريبة بهدف التأكد من الالتزام بالقوانين والتشريعات الجبائية من جهة واكتشاف الأخطاء والتلاعبات بالتصريحات الجبائية من جهة أخرى"³

التعريف الثاني:

"عبارة عن مجموعة العمليات المطبقة من قبل المصالح المخصصة للإدارة الجبائية هذا الأخير بإمكانه اتخاذ عدة أشكال والمعاملة في إطار منظم تحت نصوص العدالة التي تهدف إلى التأكد من احترام القوانين الجبائية وذلك لتجنب كل ما قد ينتج من اعتداءات وتجاوزات."⁴

ويمكن الجمع ان التحقيق الجبائي

"هو مجموعة الاجراءات المعترف بها من طرف المشرع يتم من خلاله فحص البيانات والتصريحات المقدمة من طرف المكلف الى الادارة الجبائية، للتأكد من صحة ومصداقية المعلومات.

¹حسين كماش، دور النظام المحاسبي المالي في تحسين عملية الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 1945 قالمية، شهادة الدكتوراه في الطور الثالث 2024 / 2023 ص 148

² منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، ملتقى وطني، جامعة ورقلة 2015 / 2016 ص 2

³ عز الدين عوان محمد السعيد سعيدان، رقمنة الإدارة الجبائية كآلية لتفعيل التحقيق الجبائي وتشخيص الخطر الجبائي -مركز الضرائب بالجلفة أنموذج مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد 10، ال عدد1 2024 ص170

⁴ Guide du vérificateur de comptabilité, DGI Alger Edition 2001, P : 16

كما انه يعتبر من أهم الوسائل التي يتم بواسطتها الكشف على المكلفين الذين يمارسون الغش والتهرب الضريبيين.

الفرع الثاني: أنواع التحقيق الجبائي

أولاً: التحقيق الداخلي: (داخل الإدارة الجبائية)

تظهر فائدة التحقيق الموجز في أنه لا يحتاج إلى وقت طويل ولا يلزم المحقق بإجراء أبحاث خاصة أو تنقلات، بل يتم فحص الملف الجبائي على مستوى مكتب العون المحقق أو المراقب ويمكن لهذه المراقبة أن تتخذ بطريقة شكلية أو معمقة¹.

1. الرقابة الشكلية:

يطبق هذا النوع من الرقابة سنوياً، ويقتصر على تصحيح الأخطاء المادية الواضحة والمكتشفة عند الاطلاع على التصريحات، وتهتم بالتحقق من هوية المكلف بالضريبة وعنوانه وكذا عناصر الجرد لإعداد الوعاء الضريبي، إذ يشكل عمل تحضير للمراقبة على الوثائق، وهذه الرقابة تطبق كل سنة وتدرس الأخطاء المادية التي ارتكبت دون قصد والتي توجد في التصريح من طرف المكلف بالضريبة. والتأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمن من المعلومات، والتي تتوفر عليها الإدارة الجبائية.

2. الرقابة على الوثائق

تهتم الرقابة على الوثائق بفحص الملف الجبائي للمكلف فحصاً شاملاً وانقادياً، إذ يقوم المحقق بتصحيح الأخطاء الظاهرة في التصريحات يراقب المفتش التصريحات، وتطلب التصريحات والتبديلات كتابياً كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة. كما يستمع للمعنيين إذا تبين أن استدعائهم ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية. تجرى الرقابة على الوثائق المعمقة في مكاتب الإدارة الجبائية وهي مرفقة بمجموعة التحقيقات المتعلقة بفحص نقدي للتصريحات بمساعدة المعلومات والمستندات الواردة في ملف المكلف بالضريبة والمنتقاة من قبل، حسب معايير موضوعة من طرف إدارة الضرائب.

ثانياً: التحقيق الخارجي: (مقر المكلف بالضريبة)

بعد القيام بعملية التحقيق الموجز، يحق لأعوان الإدارة الجبائية الانتقال إلى التحقيق المعمق وذلك في حالة اكتشاف تهرب أو غش جبائي من طرف المكلفين، وتكون المراقبة المعمقة أو في عين المكان على ثلاثة أشكال².

3. التحقيق في المحاسبة VC

¹ علاوي عوالي وداد بوكريوع جهيدة، دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي مديرية الضرائب لولاية غرداية، مذكرة ماستر، جامعة غرداية

2018/2017 ص 13 14

² زميط اسامة، التحقيق الجبائي ودوره في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي مديرية الضرائب بسكرة، مذكرة شهادة ماستر، جامعة محمد خيضر

بسكرة. 2020/2019 ص 32 33

هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التصريحات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها ويرمي هذا التحقيق إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتة من طرف المكلفين بالضريبة: ويعني التحقيق في المحاسبة : مجموعة العمليات التي يهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها، حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها ، يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة¹

4. التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة (V.A.S.A.F.E)

هو عبارة عن مجموع العمليات الخاصة بالبحث والتقصي من أجل الكشف عن الفروقات مما بين المداخل المصرح بها من طرف المكلف وما بين المداخل المحققة فعلا، يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة. في هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى وهذا حسب المادتين 6 و98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

5. التحقيق المصوب في المحاسبة VP

هو طريقة تم استحداثها ضمن قانون المالية 2010 وهو لا يختلف عن التحقيق المحاسبي العادي من حيث الإجراءات " التحقيق المصوب هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو المجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية. يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو المجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، ويتم كذلك التحقيق عندما تشكل 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.

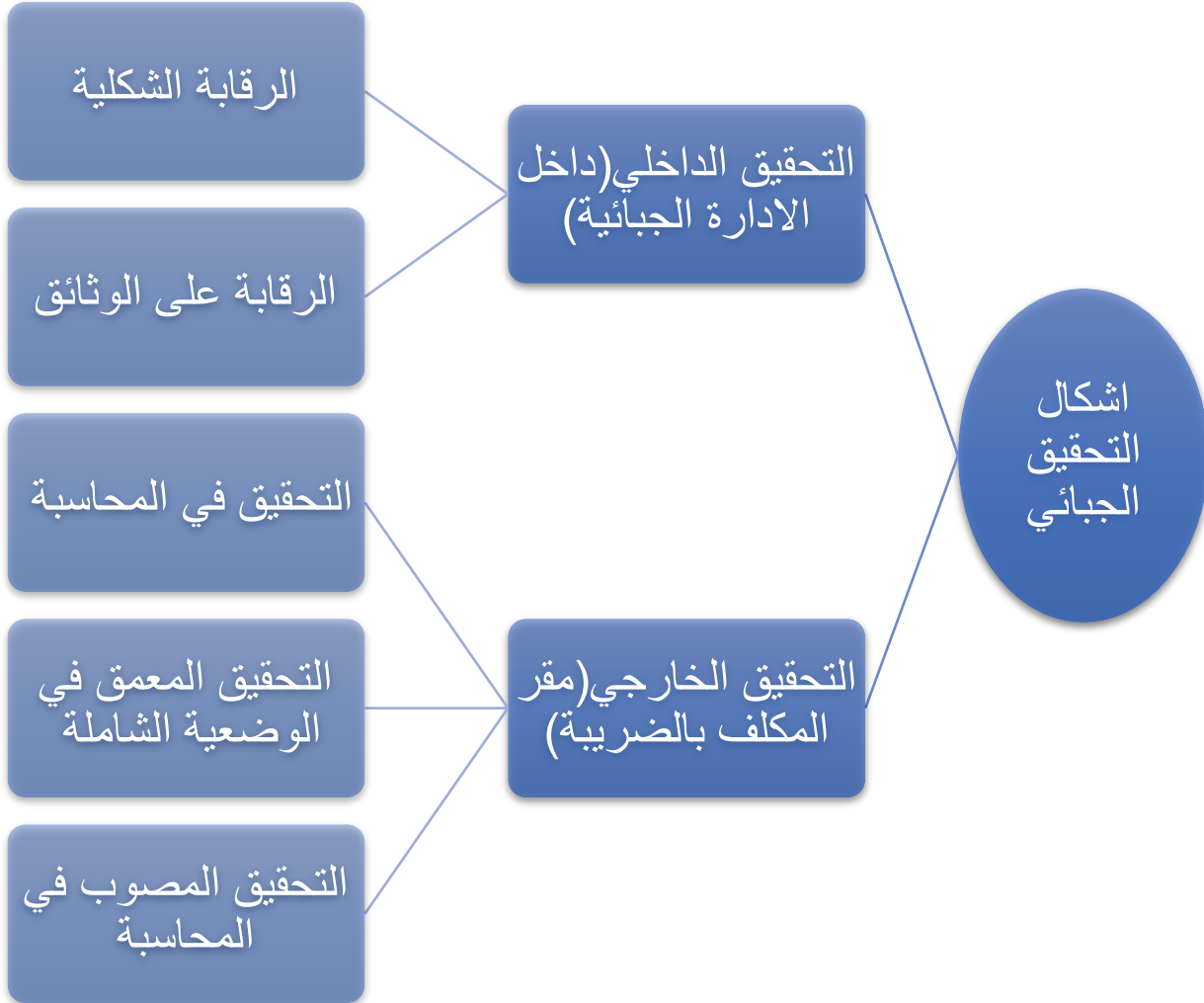
¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، لسنة 2025 ص.13

جدول رقم(01): ملخص لاهم العناصر المشتركة والمختلفة بين أنواع التحقيقات الجبائية

التحقيق في المحاسب ة VC	التحقيق المصوب في المحاسبة VP	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE
اجل بداية التحقيق	20 يوم	30 يوم
انواع الضرائب	كل	كل
فترة التحقيق 4 سنوات	كل	كل
مدة التحقيق بعين المكان	3 او 6 او 9 أشهر كأقصى حد	شهرين 2
تمديد التحقيق	6 أشهر لطلب معلومات مساعدة من ادارات جبائية اخرى	30يوم (م 19 من ق ا ج) 30 يوم لطلب معلومات تمتد الى سنتين باكتشاف نشاط خفي
اجل الرد	40يوم	30 يوم
تكرار التحقيق	لا يمكن الا في حالة المناورات التدليسية	لا يمكن الا في حالة المناورات التدليسية

المصدر: اعداد الطالبتين باعتماد على قانون الإجراءات الجبائية 2025 المادة 20

الشكل (01): اشكال التحقيق الجبائي



المصدر: اعداد الطالبتين باعتماد على قانون الإجراءات الجبائية

المطلب الثاني: أهمية التحقيق الجبائي وأهدافه

الفرع الاول: اهمية التحقيق الجبائي

تسمح باكتشاف نقاط الضعف ونقاط قوة المؤسسة من خلال إعداد تشخيص جبائي لها حيث يمكن من تقييم النجاعة الجبائية، وتسمح بوضع الخطوط العريضة للاستراتيجية الجبائية للمؤسسة ويعطي التحقيق الجبائي للمؤسسة قابلية استعمال الجبائية لفائدتها من خلال التزامها بإنقاص العبء الضريبي إلى أقصى حد ممكن في أطر قانونية، ويتم ذلك من خلال المراقبة القانونية للجبائية ومعرفة القوانين والقرارات والمراسيم والبيانات.... الخ.

ويمكننا القول أن التحقيق الجبائي داخل المؤسسة يضمن لها الفعالية والأمن الجبائي، وكما هو معلوم فإن التشريع الجبائي يفرض احترام القواعد سواء من ناحية الشكل أو من ناحية المضمون أو من ناحية الزمن، فالمؤسسات تسهر على تطبيق هذه النصوص القانونية، حيث يؤدي عدم احترامها بالطبع إلى تكبد المؤسسة عقوبات كبيرة، وهذا ما يعمل التحقيق الجبائي على تفاديه، باعتبار أن التحقيق وسيلة لا غاية ويهدف إلى خدمة جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة بحيث تعتمد هذه الأخيرة في اتخاذ قراراتها على مخرجات التدقيق، لذا فإن أهمية التحقيق الجبائي تم استنباطها من أهمية المراجعة بصفة عامة، وإن الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة لا يمكنها الوثوق في المعلومات الواردة من المؤسسة إلا إذا تمت مراجعتها من طرف هيئة خارجية محايدة التي تقوم بفحص انتقادي منظم ودقيق لتلك البيانات وإبداء رأي محايد حول مدى صحة تلك المعلومات وشرعيتها وسلامتها.

1

الفرع الثاني: أهداف التحقيق الجبائي

يسعى التحقيق الجبائي إلى تحقيق جملة من الأهداف تختلف باختلاف النظرة والأبعاد التي يرمي إليها، فهناك من يصنفها إلى أهداف عامة وخاصة وهناك من يصنفها إلى أهداف اقتصادية مالية، إدارية واجتماعية، وهناك من يصنفها إلى أهداف مباشرة وأهداف غير مباشرة.

وعموماً يمكن تصنيف أهداف التحقيق الجبائي إلى ما يلي²:

1. فحص ومراقبة إيداع مختلف التصريحات الجبائية.
2. فحص ومراقبة مدى الانضباط في تطبيق القوانين والتشريعات الجبائية والمحاسبية.
3. القيام بتصحيح التصريحات الجبائية من خلال إحداث المقارنة بينما هو مصرح به وبينما تم التوصل إليه جراء عملية التحقيق الجبائي.
4. الحفاظ على مكاسب للخزينة العمومية من خلال استرجاع الحقوق المغفلة.
5. العمل على توعية المكلفين بالضريبة الخاضعين لعملية التحقيق بضرورة إيداع تصريحات أكثر نزاهة من جهة وتسديد الحقوق الجبائية الواجبة عليهم في أوقاتها من جهة أخرى.
6. العمل على مكافحة كافة أشكال التهرب الضريبي من خلال إجراء مختلف عمليات البحث عن المعلومات من المصادر المختلفة (البنوك الزبائن الموردين،) ومقارنتها مع تلك المعلومات المسجلة والمصرح بها لدى المؤسسة الخاضعة للتحقيق.

المطلب الثالث: مبادئ التحقيق الجبائي

الفرع الأول: مبادئ التحقيق الجبائي

للتحقيق الجبائي عدة مبادئ تتمثل فيما يلي³:

1 كويدي محمد امين مداحي عثمان، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة لونيبي على القليعة، العدد 2 ديسمبر 2020 ص 782 783
2 عوان عز الدين سعيداني محمد السعيد، مساهمة التحقيق الجبائي في رفع كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة دراسة حالة بمركز الضرائب بالجلفة، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة الجلفة، العدد 01 2024 ص 303
3 عوان عز الدين سعيداني، محمد مرجع سابق الذكر ص 303 304

1. العمل على تعزيز الأمن الجبائي: التحقيق الجبائي يضع المؤسسة في استعداد لمواجهة أي خطر ناتج عملية الرقابة الجبائية.
2. التحقيق الجبائي مهمة مصوبة يساهم التحقيق الجبائي في التقليل إلى أدنى حد ممكن من العوائق التي تواجه المؤسسة والمتمثلة أساسا في صعوبة الامتثال للأحكام الجبائية المتزايدة مع الوقت.
3. التحقيق الجبائي أسلوب لتدنية المخاطر الجبائية من أهم الانشغالات التي تترك المؤسسة الاقتصادية مشكل الجبائية لتعقدها وعدم استقرار نصوصها وهذا ما يولد خطر جبائيا متزايدا، لذا تلجأ المؤسسة للتحقيق الجبائي لكونه أداة تسمح بالتسيير الحسن للجبائية من جهة ووسيلة لقياس الخطر الجبائي المحدق بيها من جهة أخرى .
4. التحقيق الجبائي آلية لخدمة المؤسسة حتى تتمكن المؤسسة من تخفيض التكاليف الجبائية مع تجنب الوقوع في مخاطر جبائية محتملة إستوجب عليها القيام بتشخيص جبائي أو بمعنى آخر تحقيق جبائي يمكنها من اكتشاف نقاط القوة والضعف بها من الناحية الجبائية.

المطلب الرابع: الإطار القانوني للتحقيق الجبائي

سنتطرق إلى هذا الأخير من خلال العناصر التالية:

أولا: صلاحيات وحقوق الإدارة الجبائية

منح المشرع الجزائري جملة من السلطات للإدارة الجبائية من أجل ضمان فاعلية التحقيق الجبائي تمثلت فيما يلي:

- حق الرقابة :

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين، كما تخضع الرقابة لقواعد صارمة ومنظمة معروفة من قبل الأعوان المدققين وكذا المكلفين بالضريبة لأنها تشكل ضمانات بالنسبة لهم ومن أهم ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية في حق الرقابة مايلي:

- تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم تمارس حق الرقابة على المؤسسات الإدارية والهيئات العمومية التي تدفع أجورا ورواتب يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا مع دراسة الوثائق المحاسبية.
- يمكن للإدارة الجبائية في إطار ممارسة حق الرقابة توجيه مطالب إلى المكلف من بينها:
- طلب المعلومات للبيانات غير الواضحة في التصريحات المقدمة وعدم الرد يلزم بتقديم إثباتات
- طلب الإثباتات والأدلة من المكلف لتجميع معلومات صحيحة ودقيقة ويمكن استعمالها في عملية الرقابة
- طلب توضيحات من المكلف في حالة وجود معلومات غير متجانسة مع التصريحات السنوية¹

¹ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية مديرية الضرائب لولاية ام البواقي، جامعة محمد خيضر بسكرة، منكرة لنيل شهادة

• حق الاطلاع

في إطار البحث عن المعلومة الجبائية، كلف المشرع الجزائري السلطات الجبائية بجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدى الإدارات والهيئات والمؤسسات العمومية والمؤسسات الخاصة ، والتي تفرض عليها عقوبات في حال رفض حق الاطلاع والمعلومات المجمعّة عن طريق هذا الحق يمكن أن تستعمل من أجل تحديد الوعاء الضريبي ومراقبة كل ضريبة على عاتق المكلف ومجال حق الاطلاع محدد بالمواد من 45 إلى (59) من قانون الإجراءات الجبائية، هذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الأشخاص الذي نص عليهم القانون وعلى وثائق خاصة لكل منهم.¹ (ملحق رقم 01)

• حق اجراء التحقيق

نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث ويقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات، والمكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضرورية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة، وهذا الحق يمكن إن يمارس ابتداء من الساعة 08 صباحا إلى 20 مساء في المحلات ذات الاستعمال المهني، ويتم إثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.²

• حق المعاينة

حسب ما جاء في المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه من أجل ضمان 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 رتبة مفتش والمؤهلين قانونا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم والعناصر المادية التي منشأها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفن الضريبة.³ (ملحق رقم 02)

• حق استدراك الخطأ (الاسترداد)

هو الحق الممنوح للإدارة الجبائية لإعادة النظر في فرض الضريبة وذلك بتعديلها أو فرض ضرائب جديدة في حالة تقديم المكلف المعلومات ناقصة أو خاطئة. هذا الحق نص عليه قانون الإجراءات الجبائية فيما يلي:
يحدد الأجل الذي يتقدم فيه عمل الإدارة بأربع سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسيه، وهذا بالنسبة لما يأتي:

تأسيس الضرائب والرسوم، وتحصيلها:

– القيام بأعمال الرقابة.

¹ مصطفى عوادي نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والاعمال، جامعة الشهيد حمه خيضر

الوادي، المجلد الاول العدد الاول 2016 ص 35 ص36

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الإجراءات الجبائية، لسنة 2025 مادة 33 ص 19

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الإجراءات الجبائية، لسنة 2025، ص20

– قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي.

وهذا يعني أنه للإدارة الجبائية إجراء التحقيقات في الإجابة القانونية المحدد ب 4 سنوات (كل إغفال أو خطأ أو نقص في فرض الضريبة يتم اكتشافه إثر تحقيق جبائي مهما كانت طبيعته دون المساس بالأجل المحدد في المادة 39 أعلاه تسويته قبل انقضاء السنة الأولى التي إلى سنة تبليغ اقتراح الرفع في الضريبة بالنسبة السنة المالية المتقادمة)¹

ثانياً: التزامات المكلفين بالضريبة والضمانات الممنوحة لهم

➤ التزامات المكلفين بالضريبة

يوجد نوعان من الالتزامات أو الواجبات التي يتمتع بها الشخص المكلف بالضريبة وهما التزامات جبائية وأخرى محاسبية.

أ الالتزامات ذات الطابع المحاسبي:

لقد حدد المشرع الجزائري هذه الالتزامات وذلك من خلال القانون التجاري ويمكن إيجازها في العناصر التالية:

➤ دفتر اليومية

كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوماً بيوم عمليات المقابلة.

يجب أن يكون هذا الدفتر مرقم ومؤرخ بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش ويوقع عليه من طرف قاضي لدى المحكمة المختصة إقليمياً. وعليه يجب أن تقيد في دفتر اليومية جميع العمليات التجارية من بيع أو شراء أو اقتراض أو دفع أو غير ذلك، ويقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية، وغياب دفتر اليومية يشكل سبباً كافياً للإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة².

➤ دفتر الجرد

على كل شخص طبيعي أو معنوي، له صفة التاجر القيام بعملية الجرد السنوي الموجودات المؤسسة، ويتم تقييد هذه العمليات في دفتر خاص يعرف بـ "دفتر الجرد"، وهذا ما نص عليه القانون التجاري³ على كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر القيام كل سنة بعملية الجرد، ويتم تسجيلها في دفتر يسمى دفتر الجرد⁴.

➤ حفظ الدفاتر المحاسبية ووسائل الإثبات

يتم الاحتفاظ بالدفاتر المذكورة في المادتين 09 و 10 من القانون التجاري، وكذا وسائل الإثبات لمدة 10 سنوات، وذلك نظراً لأهمية هذه الوثائق في عملية التحقيق ومساهمتها في المطابقة مع التصريحات حيث أنه⁵:

¹ قانون الإجراءات الجبائية، 2025، ص 26

² بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير حقوق، جامعة الجزائر، 2013/2014 ص 99

³ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى للنشر والتوزيع، عين ميلة الجزائر 2012 ص 39

⁴ المادة 10 من قانون التجاري الجزائري سنة 2025

⁵ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق الذكر ص 39 ص 40

الفصل الأول: الإطار النظري لدور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي.....

يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو في القانون التجاري والوثائق المحاسبية، وكذا الوثائق الثبوتية لا سيما فواتير الشراء التي تمارس عليها حق المراقبة والاطلاع والتحقق لأجل مدته عشر (10) سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر، وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية .

ب الالتزامات ذات الطابع الجبائي :

➤ التصريح بالوجود

يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة.

يجب أن يحتوي هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الازدياد، معدة قانونا ومستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة للبلدية التي ولد فيها المكلفون بالضريبة ذوو الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني، خاصة على الأسماء والألقاب والعنوان التجاري والعنوان بالجزائر وخارج الجزائر، إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.

كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد، أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب انجازها بالجزائر، عندما يكون الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيسي، وحدة أو عدة وحدات يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة.

ويجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المذكورة أعلاه عن مكونات المؤسسة (ملحق رقم 03)

➤ إيداع التصريحات الشهرية:

على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم أن يسلم أو أن يرسل قبل العشرين (20) يوما من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه، كشفا يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق.¹

يشمل هذا الكشف أو التصريح نموذج (G50) على الضرائب والرسوم الواجبة خلال تلك الفترة (20) يوم والمحققة خلال الشهر السابق خاصة: الرسم على النشاط المهني، (TAP) الرسم على القيمة المضافة، (TVA) اقتطاعات الضريبة على الأجور والمرتببات (IRG/S) حق الطابع (DT) الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC)...

➤ إيداع التصريحات السنوية:

الإطار التنظيمي والقانوني لعملية التحقيق الجبائي يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، حتى يتسنى إقرار هذه الضريبة أن يكتبوا ويرسلوا على الأكثر يوم 30 جوان من كل سنة إلى مفتش الضرائب لمكان إقامتهم، تصريحا بدخلهم الاجمالي الذي تقدم مطبوعاته من قبل الإدارة الجبائية².

➤ التصريح بالأجراء والمستخدمين:

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الرسم على رقم الاعمال، لسنة 2025 المادة 76 ص 31
² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لسنة 2025 المادة 99 ص 29

يجب على كل شخص طبيعي أو اعتباري يدفع مرتبات أو اجورا وتعويضات أو اتعاب أو معاشات أو ربوعا عمرية أن يقدم لمفتش الضرائب المباشرة لمكان وجود سكنه أو مقر مؤسسته أو المكتب الذي أجرى الدفع خلال السنة السابقة، على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة جدولاً بما فيها على حامل معلوماتي يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين البيانات التالية: الاسم واللقب والعمل والعنوان - الحالة العائلية - المبلغ الاجمالي قبل خصم الاشتراكات - مبالغ الاقتطاعات - الفترة التي تطبق عليها المدفوعات والاقتطاعات.

عندما ينتهي اجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق الى اليوم الأول الموالي¹.

➤ التصريح بإيقاف النشاط:

في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للضريبة، تؤسس مباشرة الضرائب والرسوم المستحقة التي ما زالت لم تقرر عليها الضرائب والرسوم.

بعد فسخ العقد ايجار الممتلكات المبنية من قبل اشخاص طبيعيين توقفا عن النشاط كما يعد سحب الاعتماد المقرر في قانون الفرض والنقد توقفا عن النشاط.

وعلى المكلفين بالضريبة إن يشعروا مفتش الضرائب في غضون اجل مدة 10 أيام²

➤ حقوق المكلف الخاضع للتحقيق الجبائي

● **إعلام المكلف بالضريبة:** لقد تعرض المشرع الجزائري إلى إلزامية اعلام المكلف بالضريبة بالتحقيق المحاسبي التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، في المادتين 20 و21 من ق. إ. ج على التوالي، ذلك ليستفيد من مدة التحضير وليكون بإمكانه اتخاذ التدابير التي يراها مناسبة قبل البدء في المحاسبة.

● **الاستعانة بمستشار:** للمكلف الحق الكامل بالاستعانة بوكيل من اختياره طيلة مدة التحقيق سواء كان التحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية حيث يكون هذا المستشار إما مراقب مالي للمؤسسة أو محاسبا لها، ليس ضروريا أثناء الرقابة المفاجئة المعاينة العناصر المادية والتي تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.

● **السر المهني حسب ما نصت عليه المادة 108 من قانون المالية:** "لا يكون أعوان الادارة الجبائية ملزمين بالسر المهني إزاء الموظفين المكلفين بوظائف ممثلي الدولة لدى منظمة المحاسبين والخبراء المحاسبين المعتمدين الذين يمكنهم تبليغ هذه المنظمة والهيئات التأديبية التابعة بالمعلومات اللازمة لها.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لسنة 2025 المادة 75 ص23

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لسنة 2025 المادة 195 ص 62

المبحث الثاني: ماهية الغش الضريبي والتهرب الضريبي

منذ ان وجدت الضريبة وجد التهرب والغش الضريبي، تعتبر ظاهرة الغش الضريبي ظاهرة عالمية فقد انسب لها المشرع أهمية كبيرة بسبب تزايدها المستمر مما أدى الى إعاقة الدولة في تحقيق أهدافها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية من خلال انخفاض الإيرادات في الخزينة العمومية

المطلب الأول: مفهوم الغش الضريبي والتهرب الضريبي

الفرع الأول: الغش الضريبي

التعريف الأول:

الغش "الضريبي" هو " تخلص المكلف من دفع الضريبة كلها أو جزء منها للدولة بمخالفة القانون، وذلك من خلال عدم التصريح أو تقديم تصريح ناقص لمداخيله أو إعداد تسجيلات وقيود مزيفة. وعليه تختلف وتعدد أشكال التهرب الغير مشروع من الضريبة.¹

التعريف الثاني:

ويسمى أيضا بالتهرب غير المشروع، أو الاحتيال الضريبي، ويعرف بأنه التهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة، أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي، وذلك باستعمال طرق الغش والاحتيال مرتكبا بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون.²

ويمكن القول على انه

سلوك غير قانوني يقوم به المكلف بالضريبة بطريقة غير مشروعة للتهرب كليا او جزئيا من الضريبة المستحقة ويكون ذلك من خلال اخفاء المعلومات المالية والمحاسبية وذلك بهدف تقليص العبء الضريبي.

الفرع الثاني: التهرب الضريبي

التعريف الأول:

لعبد المنعم فوزي " التهرب من الضريبة هو التخلص بإحدى الوسائل المختلفة من الالتزام بدفعها³

التعريف الثاني:

يعرف انه تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي أو استغلال الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية.⁴

ويمكن القول انه

¹ حسين كماش، مرجع سابق الذكر ص129

² أولاد سالم عبد الرؤوف، التهرب الضريبي وأثره على ميزانية الدولة، أطروحة استكمال دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2024/2023 ص106

107

³ فوزي عبد المنعم، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، الاسكندرية الطبعة الاولى 1994 ص 223

⁴ زغود على، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط، 1، 2005، ص 209

"محاولة المكلف بالضريبة التخفيف من حدة العبء الضريبي من خلال استغلال الثغرات القانونية "

المطلب الثاني: أسباب الغش الضريبي وأنواعه

الفرع الأول: أسباب الغش الضريبي

إن أسباب الغش الضريبي، كثيرة ومتعددة، مما يتعذر حصرها في نقاط حيث أنها تختلف من بلد لآخر ومن مكلف لآخر، فتغير مستوى أسعار الضرائب له تأثير في التهرب فهو ينخفض عندما تكون أسعار الضرائب منخفضة، كذلك انخفاض درجة الوعي الوطني والمستوى الثقافي للمواطنين يعد من الأسباب المهمة للغش، علاوة على نظرة الرأي العام إلى المتهرب نظرة ازدراء، فضلا عن كل ذلك فان للرقابة وأنظمتها، أثر في التقليل من حجم الغش، والتهرب، فضلا عما تقدم، فإن هناك أسباب أخرى، وهي في اغلب تدفع بالمكلفين إلى الغش والتهرب من أداء الضريبة، ويمكن حصر هذه الأسباب عموما بالأسباب التشريعية والإدارية والأسباب المتعلقة بالمكلف والاقتصادية.

➤ الأسباب التشريعية:

وتتمثل في:

تعقد تشريعات الضرائب وعدم استقرار النظام الضريبي من شأنه أن يخلق عدة مشاكل للمكلف تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية ومن أمثلة هذه التعقيدات كثرة المعدلات والإعفاءات والتخفيضات والتعديلات التي تزيد من احتمال الغش تعدد الضرائب مما يؤدي إلى إرهاق المكلف بالضرائب وترك ثغرات يمكن التسلل منها بسهولة.

إن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي يعتمد على التصريح مقدم من طرف المكلف وهذا ما يزيده من شدة التهرب.

إن ضغط الضريبي من أسباب الرئيسية التي تدفع المكلف إلى التهرب من الضريبة للارتفاع الكبير في معدل الاقتطاع الجبائي¹

➤ الأسباب الإدارية:

من بين هذه السباب

- العدد الهائل للمكلفين الخاضعين للضريبة والملفات المعروضة للدراسة.
- نقص المراقبين المتخصصين الذين تتوفر عليهم الإدارة الجبائية.
- ضالة المرتبات وغياب المكافأة المحفزة.
- عدم المساواة في التطبيق وتجدر بنا أن نفرق بين العدالة القانونية والعدالة الفعلية فقد تكون الضريبة من الوجهة القانونية كما أَرادها المشرع الجبائي ثم تجيء صعوبات التطبيق فتقضي على هذه العدالة أي عدالة تقرير الضريبة وعدالة تطبيقها، والأخيرة منوطة بكفاية الإدارة المالية

¹ عطوي فوزي، المالية العامة والنظم الضريبي وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003، ص71ص72

ومن الثابت أن عدم المساواة في التطبيق تضعف الثقة العامة بعدالة الضريبة وتكون من دواعي الغش.¹

➤ أسباب متعلقة بالمكلف (ضعف الوعي الضريبي):

يعتبر ضعف الوعي الضريبي من الأسباب الرئيسية للغش الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين، ضعف الدافع على الغش والتهرب وبالعكس كلما كان الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعيفا، كان الباعث النفسي على التهرب الضريبي قويا ومتماسكا.

وكذا يعتبر ضعف الوعي الضريبي في المجتمع من أبرز أسباب الغش الضريبي، وهذا لوجود بعض الاعتقادات الخاطئة عن الضريبة والتي تحملها فيما يلي:

- اعتبار الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل، وبالتالي أداة تعسف على أملاك الفرد.
- اعتقاد أن المتهرب من الضريبة إنما هو سارق شريف، لأنه يسرق الدولة، وهي شخص معنوي.
- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة، لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية.
- سوء تخصيص النفقات العامة، والذي يؤدي بالأفراد إلى تذبذب أموالهم في أوجه لا تعود بالمنفعة العامة.
- الوضعية المالية السيئة للمكلف تؤثر الحالة المالية للمكلف على الغش ونطاقه، بحيث نجد أن ميل المكلف نحو التهرب والغش الضريبي يزيد كلما زاد عبء الضريبة عليه.²

➤ الأسباب الاقتصادية:

عندما تكون الظروف التي يمر بها الممولين جيدة، حيث تنتعش الأسواق وتزداد الدخول لديهم، ينخفض نسبيا حجم الغش والتهرب الضريبي مقارنة بظروف الركود الاقتصادي، وصعوبة توفير متطلبات المعيشة اليومية من قبل الممولين، وبالتالي يلجئون إلى التهرب من الضرائب باستعمال الثغرات القانونية للتخفيف من أعبائها، والمفروض أن يخفف العبء الضريبي في هذه الظروف، ولكن مرة أخرى فان عدم كفاءة الإدارة الضريبية، أو استخدام أساليب التقرير الجزائي، وربما إهمال الدفاتر، يساعد على زيادة الغش والتهرب الضريبي.³

الفرع الثاني: أنواع الغش الضريبي⁴

تختلف أنواع الغش الجبائي وذلك لاختلاف الجباية التي يراد التهرب منها فقد تكون ضريبة مباشرة أو غير مباشرة جزئيا أو كليا وبالتالي نجد الأنواع التالية :

➤ الغش المحلي:

¹ بوزيدة، حميد، جباية المؤسسة الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2007 ص 43

خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر عمان، الطبعة الثالثة 2007 ص 218²

³ عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، جامعة المدية الجزائر ص11

⁴ قميدة اسيا، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية دراسة حالة لدى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، مذكرة كجزء من متطلبات ماستر،

جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014 ص 33 34

هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجودة بها أين تكون عقود المتحدين محدودة بهذا الإقليم أي أن المكلف يجد نفسه دائما أمام السلطات الجبائية لبلده.

➤ الغش الجبائي الدولي

وهو يتم خارج إقليم البلد حيث إن المكلف معرض للإفلات من الإدارة الضريبية عن طريق الأشخاص الطبيعيين الذين يتواجدون في مقرات اجتماعية خارج الحدود الوطنية فالمكلف يحاول أن يخفض من عينه الضريبي مستخدما في ذلك طرق غير مشروعة. ومن بين الأعمال التي يقوم بها في إطار الغش الجبائي.

المكلفين يستطيعون تهريب رؤوس أموالهم إما الأشخاص المعنويين فينشؤون مقرات إقامة لهم في الخارج أين تكون صفتهم التجارية كمصدرين أين تشكل العقود المبرمة أثناء القيام بالعمليات التجارية تهريات حقيقية في الخارج حيث يخلقون قنوات تجريبية خارج الحدود أين يوجهون مباشرة المصاريف الحقيقية في الخارج إلى المؤسسات موجودة في الوطن على عكس الأرباح.

تضخيم أسعار المشتريات عند الاستيراد وذلك برفع سعر تكلفة السلع المستوردة لتحديد سعر شراء عال تحويل أرباحه إلى الخارج بالتالي يتهرب من الجباية الداخلية إذا كانت مرتفعة جدا.

تخفيض أسعار البيع عند التصدير عما عليه في الحقيقة أو المبالغة في تقديم الأعباء والتكاليف.

➤ الغش البسيط والغش المركب

• الغش البسيط

توفر على عنصر القصد للتملص على الإدارة، وهو كل تصرف يكون بسوء نية للتخلص من الضريبة حيث أن المكلف يقوم بمخادعة الإدارة الجبائية للتقليص من المبالغ الواجب دفعها على شكل ضرائب من خلال تقديم تصاريح تحتوي على معلومات خاطئة أو ناقصة لتقدير الضريبة على أساسها.

• الغش المركب

هو استعمال الطرق التدليسية المذكورة في المادة 103-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تجسد سوء نية المكلف من أجل تقليل الإدارة الجبائية.

فالغش المركب هو جمع بين الغش العادي واستعمال طرق تدليسية أي أن المكلف يستعمل أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة حيث أنه يحاول مسح كل أثر عند تهريبه، تحسبا لأي رقابة محتملة.

المطلب الثالث: طرق الغش الضريبي وآثاره

الفرع الأول: طرق الغش الضريبي¹

ما دام القانون الضريبي يتطلب موافاة الإدارة الجبائية في مواعيد، وأجال محددة بإقرارات الربح الضريبي الذي حققه المكلف خلال السنة المالية، فانه من الطبيعي أن معظم البيانات اللازمة لهذه الإقرارات، يوفرها النظام المحاسبي الذي يعد نظام قياس واتصال يعمل على تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة وإعطاء بيان دوري للجهات المعنية بنتائج نشاطها، وبحكم افتراض جزء من تضامن الممول تجاه الإدارة

¹ عبد الحق قنيح، الاساليب الحديثة للحد من الغش الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب، مذكرة تخرج ماستر، جامعة غرداية، 2016/2017 ص 12 13

الفصل الأول: الإطار النظري لدور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي.....

الجبائية والضريبة نفسها، والمتجسدة في الإقرارات، أو التصاريح المقدمة، حيث أنه يسعى دوماً على إدخال بعض التعديلات والتغييرات على ملفه الجبائي من جانبه المحاسبي، والتي اختصرها MARTINEZ في قوله تتعدد طرق الغش، والتهرب الضريبي، والتي تمتد من التخفيض التافه المبالغ المبيعات، أو الاسترداد بدون تصريح، إلى إهمال تسجيل الإيرادات محاسبياً مروراً بتضخيم الأعباء القابلة للخصم.

ومنه فالتحايل المحاسبي، يكون على مستويين، عن طريق تخفيض الإيرادات، أو تضخيم النفقات

➤ التخفيض من قيمة الإيرادات:

تعتبر طريقة التقليل أو الإغفال لبعض الإيرادات في التقييد المحاسبي، من ضمن الطرق التي يلجا إليها المكلف لتخفيض من قيمة الضريبة، بحيث انه يصرح بأرباح اقل بكثير مما عليه فعلاً فيحرم بذلك مصالح الضرائب من أوعية ذات قيم معتبرة.

والجدير بالذكر، أن التشريعات الجبائية تحدد قيمة لرقم الأعمال كحد تلزم من تجاوز بسمك الوثائق المحاسبية، هذه الأخيرة تعتبر وسيلة لمتابعة مختلف الإيرادات التي يحققها المكلف، ومن هنا تبرز قدرات المكلف انطلاقاً من الإقرارات الضريبية، والذي يسعى جاهداً لأن يكون مطابقاً لسجلاته المحاسبية مستعملاً كل الطرق والأساليب للتصريح بمبالغ بسيطة، بعيدة كل البعد عن القيمة الحقيقية للربح.

➤ . التضخيم من قيمة النفقات:

لقد سمح المشرع الجبائي للمكلف بالضريبة أن يقوم بخصم الأعباء التي يتحملها حقيقياً، وذلك في حدود نشاطه من الأرباح الإجمالية المحققة، وهذا بشروط محددة.

– أن تكون الأعباء لها علاقة مباشرة بالنشاط الذي يقوم به المكلف أي موظفة ومستغلة في مصلحة النشاط.

– أن تكون هذه الأعباء مبررة بوثائق ثبوتية (فواتير، وصولات... الخ).

– أن تكون في الحدود التي وضعها القانون ولكن يقوم المكلف بالضريبة باستعمال هذا الحق وهو خصم الأعباء، بإدخال أو المبالغة في تقدير التكاليف تكون بعيدة كل البعد عن الحقيقة، وليست لها علاقة بالنشاط الممارس من طرف المكلف، وذلك للتخفيض من الضريبة على الأرباح الإجمالية المحققة، ومن أجل الوصول إلى هذا الغرض توجد عدة طرق يقوم بها المكلف، وتكمن في خلق مناصب شغل شكلية، وبمبالغ مبالغ فيها.

الفرع الثاني: آثار الغش الضريبي

تعتبر الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية اقتصادية واجتماعية، لذلك فإن الإخلال بالواجب الجبائي يؤثر على الدور المنوط بها، وذلك في غياب نظام جبائي فعال يضمن التحصيل الأمثل للموارد الضريبية المقررة، وعليه يؤدي التهرب الضريبي إلى عدة آثار سلبية يمكن تصنيفها¹:

➤ الآثار المالية:

¹ رقيق امينة، آثار التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماستر، معهد العلوم الاقتصادية، عين تيموشنت، 2022/2021 ص 14 15

الفصل الأول: الإطار النظري لدور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي.....

يؤدي الغش الجبائي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة، بحيث يفوت على الدولة جزء هام من الموارد المالية ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل، وبالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها، وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة إلى اللجوء إلى وسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي واللجوء إلى الاقتراض. إلا أن ذلك الاتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقرار المالي والاقتصادي للبلد المعني.

➤ الآثار الاقتصادية:

يتفق جميع الاقتصاديين أن الخزينة العمومية عرفت نزيفا ماليا حادا و هذا نتيجة للغش و التهرب اللذان يؤثران و بشكل كبير من عمليات الإنتاج و التجارة فالغش الجبائي يسمح للمكلف بان يقوم بتخفيض سعر التكلفة و بيع منتجاتها بسعر منخفض مقارنة بأسعار منافسيه في السوق أو حتى بأقل من سعر التكلفة و ذلك دون تأثير على إرباحهم، و كذا جلب الزبائن بمنح معدلات خصم أكبر من التي يمنحها منافسون آخرون أو زيادة كمية الإنتاج و التحسين من نوعيته، مقارنة بالمنتجات الأخرى الذين يقومون بدفع مستحقاتهم الجبائية، الأمر الذي يؤدي إلى اشتداد التنافس في غياب الرقابة الصارمة.

وهذا ما خلق نوع من التشجيع، فالمؤسسات أو الأفراد الذين يلجؤون إلى الغش الجبائي يصبحون المثال الذي تقتاد به المؤسسات الأخرى، مما يؤخر تحقيق التنمية أو التقدم الاقتصادي من جهة و من جهة أخرى فان الغش الجبائي يعطي توجيهها وهما للنشاط الاقتصادي عندما يصبح الشغل الشاغل للمكلفين هو كيفية التهرب من الضريبة، و بذلك فهم يوجهون مصالحهم الاقتصادية أكثر حسب الاعتبارات الجبائية و ليس الاعتبارات الاقتصادية، كما قد يؤدي كذلك إلى ندرة رؤوس الأموال بحيث يقوم المكلف بإخفاء إرباحه لتجنب اجتماع اكتشاف الإدارة الجبائية لإفلاته من واجبه الضريبي، فيلجأ إلى الاكتناز إما على شكل النقدي أو على شكل معادن نفيسة كالذهب... أو عن طريق فتح حسابات بنكية في الخارج أو استثمار هذه الأموال في البلدان أين تكون الاقتطاعات الجبائية فيها إما معدومة أو اقل مما عليه هنا.

➤ الآثار الاجتماعية:

يؤدي الغش الجبائي إلى إضعاف روح التضامن بين الأفراد في المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل العبء الجبائي، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها، بينما يتخلص منها الذين تمكنوا من التهرب منها، أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، و تؤدي كثرة الغش الجبائي للجوء للدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة، لذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل و الإفلات من الواجب الجبائي.

المطلب الرابع: الفرق بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي

والجدول الآتي يلخص أهم نقاط التشابه، ونقاط الاختلاف ما بين التهرب الضريبي والغش الضريبي:

جدول رقم (02): الفرق بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي

نقاط التشابه	نقاط الاختلاف
كل منهما عبارة عن سلوك، يحاول من خلاله المكلف، عدم دفع الضريبة المستحقة عليه، أو التخلص منها.	-التهرب الضريبي: يقوم المكلف بالتخلص من الضريبة دون مخالفة القانون الضريبي السائد. -أما في الغش الضريبي : فيقوم المكلف بالتخلص من الضريبة عن طريق انتهاك ومخالفة القانون الضريبي السائد.
كل منهما يشكلان عبئا ماليا، على المكلفين، والذين يحاولون مقاومة هذا العبء، وإزالته بكل الطرق.	-التهرب الضريبي : يعتبر جريمة مالية، ولا يعاقب عنه القانون. -الغش الضريبي : يعتبر جريمة مالية، تدخل في إطار الجرائم الاقتصادية الكبيرة، ويعاقب عليها القانون.
كل منهما يؤديان الى حرمان الخزينة العمومية من جزء كبت من الإيرادات الضرورية لمواجهة النفقات العامة.	-التهرب الضريبي: يحاول المكلف دائما عدم تحقيق الواقعة المنشئة للضريبة، أو ما يسمى بالحدث المنشئ للضريبة. -الغش الضريبي : فيحاول المكلف من خلال عدم تحقيق الواقعة المنشئة للضريبة، بإتباع كل أساليب الغش، والتحايل والتدليس كإخفاء المادة الخاضعة للضريبة
كل منهما يعتبران آفة، وسلوك غير حميد يجب على الدولة ازالتها، والنضال من أجل القضاء عليهما بكل الوسائل	-التهرب الضريبي: أكبر نسبة من الحلول، والقضاء على هذه الظاهرة، تعود إلى المشرع عن طريق مراجعة القانون الضريبي. -الغش الضريبي : إن نسبة من الحلول، تعود إلى المكلف بالضريبة نفسه وذلك بإصلاح وتقويم سلوكه

المصدر: قريش محمد، دراسة ظاهرة التهرب والغش الضريبي واثارها على إيرادات الدولة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة تلمسان الجزائر 2009/2008 ص61 62

المبحث الثالث: اجراءات التحقيق الجبائي في محاربة الغش الضريبي

في هذا المبحث يبين كيفية الانطلاق في عملية التحقيق مع مدى مساهمة التحقيق الجبائي في الحد من ظاهرة الغش الضريبي مع توضيح العقوبات والغرامات الجبائية لمخالفة القوانين الجبائية وهذا ما سنتناوله من خلال المطالب الثلاثة.

المطلب الأول: اجراءات عملية التحقيق

يتم التطرق الى كيفية الانطلاق في عملية التحقيق الجبائي باتباع الخطوات التالية:

الفرع الأول: الأعمال الأولية لعملية التحقيق.

تعتبر الأعمال الأولية كتهيئة الأرضية المناسبة للمحقق وتتمثل في¹:

– إعداد برنامج التحقيق الجبائي.

– تحديد معايير اختيار الملفات ودراستها .

اولا: اعداد برنامج التحقيق الجبائي.

تقوم المفتشيات والمديرية الفرعية الجبائية بوضع برامج التحقيق الجبائي السنوي، وذلك باقتراح المكلفين الواجب فيهم عملية الرقابة الجبائية، ثم نقوم بإرساله إلى المديرية المركزية للضرائب للفصل فيه سواء بقبوله أو زيادة عدد الملفات المقترحة أو إنقاصها.

بعد ذلك تقوم المديرية المركزية بالمصادقة على البرنامج النهائي للتحقيق وتقوم بإرساله إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمباشرة العمل به وينص المرسوم رقم 52 المؤرخ في 29/04/1994 الصادر عن وزارة المالية على أن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية هي المسؤولة عن إعداد وتنفيذ التحقيق المحاسبي بالإضافة إلى مراقبة الأسعار والتقويمات العقارية.

ثانيا: تحديد معايير اختيار الملفات ودراستها.

إن اختيار ملفات تحقيق الجبائي تعتمد على أسس ومعايير عقلانية ووظيفية حتى تكون هناك عدالة بين المكلفين بالضريبة في فرض التحقيق المحاسبي عليهم وتتمثل هذه المعايير فيما يلي:

– أهمية رقم الأعمال المصرح به السنتين الأخيرتين تكرار نتائج الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة

بطبيعة النشاط للممارس ورقم الأعمال المصرح به.

– ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط.

– تغيرات جد مهمة في رقم الأعمال وفي النتائج المصرح بها في مدة الأربع سنوات الأخيرة.

– الزيادة المذهلة في المستوى المعيشي للمكلف بالضريبة.

وتبقى هذه المعايير المذكورة على سبيل المثال وليس الحصر.

¹ علاوي عوالي و داد بوكريوع جهيدة، مرجع سابق الذكر، ص 55 56 57

الفصل الأول: الإطار النظري لدور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي.....

ويقوم أعوان الادارة الجبائية بدراسة الملفات المكونة للمكلف بالضريبة لدى الادارة الجبائية قبل البدء في الأعمال الميدانية وتكون الغاية من دراسة الملفات البحث عن العناصر في تنفيذ التحقيق، بحسب المحقق الجبائي هذه الملفات بعد إظهار وثيقة الأمر بمهمة التحقيق وإمضاء تعهد بأخذ الملف كما ينص عليه القانون:

- **الملف الجبائي:** هو إجباري على كل مكلف بالضريبة، ويفتح في مقر نشاطه باسم المؤسسة.
- **الملف الشخصي:** هو خاص على الضريبة على الدخل الاجمالي للمكلف وهو لذلك اجباري ويفتح في الادارة الجبائية التابعة لمقر سكن المكلف.

الفرع الثاني: الأعمال الميدانية لعملية التحقيق¹:

تسير الرقابة الجبائية وفق قواعد قانونية تضبط فيها الإجراءات الواجب اتباعها من طرف الإدارة الجبائية والتي توضح حقوق وواجبات المكلف بالضريبة.

اولا: الاشعار بالتحقيق:

لا يمكن اجراء تحقيق في المحاسبة قبل اعلامكم مسبقاً من خلال إرسال أو استلام مع اشعار بالوصول بالتحقيق مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته، وأنكم تتوفرون على أجل أدنى لتحضير أنفسكم مدته عشرون (20) أيام، اعتباراً من تاريخ استلام هذا الاشعار.

يجب أن يحدد الاشعار بالتحقيق تاريخ وتوقيت أول تدخل والفترة موضوع التحقيق والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعينة والوثائق الواجب الاطلاع عليها وأن يبين صراحة، تحت طائلة بطلان الاجراء أنه يمكنكم الاستعانة خلال عملية الرقابة بمستشار تختارونه بأنفسكم. (ملحق رقم 04)

ثانيا: الاستعانة بمستشار:

يحق لكم الاستعانة خلال التحقيق بمستشار تختارونه بأنفسكم قبل انطلاق عمليات المراقبة، يتم اشعاركم بهذه الامكانية تحت طائلة بطلان عملية التحقيق حيث ينص الاشعار بالتحقيق على هذه الامكانية.

ثالثا: مدى التحقيق:

يمكن للمحقق أن يطلب كل الوثائق المحاسبية، نسخ البرقيات، مستندات الإيرادات والمصاريف ... إلخ، التي يمكن من وراء فحصها التأكد من مدى مصداقية التصريحات الجبائية. ينجز التحقيق مهما كانت الوسيلة المستعملة لحفظ المعلومات.

رابعا: الامتناع عن تقديم المحاسبة:

يثبت عدم تقديم المحاسبة الامتناع عن تقديمها في محضر، يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة، يلزم المحقق في حالة رفض المكلف بالضريبة التأشير أو التوقيع ذكر ذلك في المحضر وهذا بعد اشعاره بتقديم المحاسبة في أجل أقصاه ثمانية (08) أيام.

¹ صولي مريم، دور التحقيق المصوب في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين دراسة حالة مركز الضرائب ولاية بسكرة، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر

بسكرة، 2018/2019 ص 50 51

خامسا: نهاية أشغال التحقيق في عين المكان:

ينبغي على العون المحقق بموجب أحكام المواد 20-05 و 20 مكرر 04 من قانون الإجراءات الجبائية معاينة نهاية أعمال التحقيق في عين المكان عن طريق محضر، يدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيع هذا الأخير.

الفرع الثالث: نتائج التحقيق:

عندما تثبت الإدارة أن هناك نقائصا أو أخطاء أو اغفالات، أو تثبت إخفاء عناصر تقوم على أساسها الضريبة، تقوم¹:

إما بالتصحيح بإتباع الإجراءات التناقضية لفرض أساس الضريبة تصحيح حضوري وإما بفرض الضريبة المحددة بصفة تلقائية.

أولا: الإجراء الحضوري

يرسل إشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موسى عليها مع إشعار بالاستلام، أو يسلم له مع إشعار بالاستلام.

يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كافي ومعللا، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها. وللمكلف بالضريبة اجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله. وبعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.

ثانيا التصحيح التلقائي:

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

- فرض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية، التحقيقات والمعاينة، سواء من قبله أو بواسطة تدخل أو حضور أي شخص بأي طريقة كانت، بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم؛
- عندما لا يضع المكلف بالضريبة في الآجال المحددة قانونيا التصريح الخاص (بالمداخيل الأرباح المهنية)، أو التصريح الخاص بالضريبة على أرباح الشركات أو التصريحات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة المنصوص عليها في المادة 76 من قانون الرسم على رقم الأعمال، بعد أشهر على الأقل من إعلامه من قبل المصالح الجبائية بتسوية وضعيته عدم تقديم المحاسبة بعد انقضاء مدة ثمانية (08) أيام من إنذاره المنصوص عليه في المادة 20-9 من ق. إ.ج، إلا في حالة حدوث قوة في حالة ما تزيد نفقاته الشخصية الظاهرة والمعروفة ومداخيله العينية على المجموع المعفى ولم يقدم تصريحا بذلك، أو يكون دخله المصرح به بعد خصم الأعباء المحددة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة يقل عن مجموع هذه النفقات أو المداخيل

¹ بن سعيد شيماء ومزوز خولة نور الهدى، مساهمة التحقيقات الجبائية في التحصيل الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب ام لبواقي، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، 2022/2021 ص 14 15 16

غير المصرح بها أو المغفلة أو العائدات العينية كل مكلف بالضريبة امتنع عن الإجابة على الطلبات الواردة من مفتش الضرائب والمحقق بخصوص التوضيحات والإثباتات الواجب تقديمها طبقا (للمادة 19 من ق.إ.ج)؛

- كل شركة أو مؤسسة أجنبية لا تتوفر على منشآت مهنية بالجزائر، خاضعة للضريبة على الدخل أو الضريبة على أرباح الشركات امتنعت عن الرد على طلب مصلحة الضرائب التي تدعوها فيه لتعيين ممثل عنها في الجزائر.
- عدم مسك محاسبة قانونية أو السجل الخاص المنصوص عليه في المواد، 66، 67 و69 من قررا الذي يسمح بإثبات رقم الأعمال الصرح به؛
- كل مكلف بالضريبة لم يقدم تصريحه ويزيد دخله الصافي المحدد وفقا للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عن المجموع المعفى من الضريبة المديرية العامة للضرائب.

المطلب الثاني: الغرامات والعقوبات

لكل من يخالف القانون الضريبي يخضع لعدة إجراءات عقابية وهذا ضمانا لسير عملية التحصيل الضريبي، وزيادة مردوديتها، ومن هذه العقوبات نجد الغرامات الجبائية والغرامات الجنائية.

أولاً: الغرامات الجبائية

هي عبارة عن عقوبات مادية تطبق تلقائياً ومباشرة من طرف الإدارة الجبائية على كل من يخالف القانون الجبائي وتعويض ما سببه من اختلال في مداخل الخزينة في نفس الوقت. كما ينص القانون الجبائي على طبيعة المخالفات المرتكبة في حق كل أنواع وأصناف الضرائب وكذلك العقوبات المقرر لها.

• الغرامات المتعلقة بالتصريح السنوي

حسب المادة 192 من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه "تفرض تلقائياً الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%." كما تنص الفقرة الثانية من نفس المادة على أنه يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الأجل المحددة، أو عند إثبات تصريحه، الوثائق والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و153 و180 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، دفع غرامة جبائية قدرها 1.000 دج وهذا في كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها.¹

• الغرامات المتعلقة بسبب النقص في التصريح

حسب المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن التصريحات المتضمنة معلومات ناقصة تؤدي إلى غرامات مالية تتفاوت قيمتها حسب المبلغ المتلاعب، حيث يتضاعف مبلغ الحقوق المنقوصة كما يلي:

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2025 ص60

- 10 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.¹

ثانيا: العقوبات الجنائية

تنص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على العقوبات التالية: فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته كلياً أو جزئياً بما يأتي:²

- غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج
- الحبس من شهرين (02) إلى ستة (06) أشهر وغرامة مالية من 100.000 دج إلى 500.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج، ولا يتجاوز 1.000.000 دج؛
- الحبس من ستة (06) أشهر إلى سنتين (02) وغرامة مالية من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج؛
- الحبس من سنتين (02) إلى خمس (05) سنوات وغرامة مالية من 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج، ولا يتجاوز 1.000.000 دج؛
- الحبس من خمس (05) سنوات إلى عشر (10) سنوات وغرامة مالية من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج

المطلب الثالث: الإجراءات والحلول الوقائية

لتنقادي الوقوع في مشكلة الغش الضريبي نتبع مجموعة من الاجراءات والحلول التالية:³

• تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف.

تسعى الإصلاحات الضريبية دوماً إلى تخفيف حدة التوتر الموجودة بين المكلف والإدارة الضريبية قصد إحداث تجاوب وتصالح من شأنه أن يقلل حالات التهريب، وذلك بكسب ثقة المكلف والذي يكون ثمرة العلاقة

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة لسنة 2025 ص 60 و 61

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2025 ص 89

³ معاشو مليكة، اليات مكافحة التهريب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة د.طاهر مولاي سعيدة، 2015/2016 ص 50 51 52

الفصل الأول: الإطار النظري لدور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي.....

حسنة مع الإدارة، لذلك يجب أن تكون العلاقة قائمة على مبدأ من العلاقات الإنسانية بعيدا عن العداوة والحساسيات موجهة نحو إضفاء روح التعاون والتضامن بين المكلف والإدارة الضريبية وقصد تحسين تلك العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية:

• نشر الوعي الضريبي.

يعتبر المكلف الطرف المباشر في عملية التهرب، لذلك يجب تنمية وعيه الضريبي وإقناعه بالواجب الضريبي، حتى تصبح سلوكياته أكثر عقلانية، ومن أجل نشر الوعي الضريبي يجب اتخاذ الإجراءات التالية: القيام بحملات توعية الجميع المكلفين باختلاف مستوياتهم حتى يدرك المكلفين بواجباتهم الضريبية، ومن أجل ذلك تستعمل إدارة الضرائب شتى الطرق مثل الصحافة المكتوبة والمسموعة، وكذا تنظيم ملتقيات وأبواب مفتوحة عامة حول النظام الضريبي ومستجداته.

تحسيس المكلف على أهمية دفع الضريبة كونها تمثل مساهمة في المالية الدولة والتي تخصص للقيام بالخدمات العامة بانتهاج سياسة اتفاقية رشيدة حتى تكتسب احترام وثقة المكلف للضريبة بالمقابل يجب أن تزرع في نفوس المواطنين نظرة سيئة لأولئك الذين يتهربون من دفع الضريبة.

التعريف بالضريبة وأهدافها من خلال تعيمها في البرامج التربوية قصد إرساء ثقافة لدى المواطن ونشر الوعي الضريبي (تابعة لتحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف)

• تكوين وإعلام المكلف.

يهدف تكوين وإعلام المكلف إلى تحويل ذلك المكلف من معارض عن أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم، وذلك بالتقرب أكثر إليه باتباع سياسة تكوينية وإعلامية رشيدة، من خلال تثقيف المكلف وإطلاعهم بمختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي، وتستعين الإدارة الضريبية بالصحف والمنشورات والمحلات الدورية لإبراز مستجدات النظام الضريبي، وتفسير الإجراءات الضريبية، وإزالة الغموض الذي قد تتضمنه النصوص القانونية. كما يجب إقامة مكاتب على مستوى مصالح الإدارة الضريبية توكيل لها مهمة شرح الإجراءات المتعلقة بالتزامات المكلفين ويجب أن تدير هذه المكاتب من طرف موظفين مؤهلين بالوظيفة الموكلة إليهم، ويسعون إلى تحسين العلاقة مع المكلفين من خلال حسن الاستقبال والاستجابة لمختلف تساؤلات المكلفين

تحسين العلاقات الإنسانية.

تشكل العلاقات الإنسانية من أهم الوسائل ذات الأثر البالغ على نفسية المكلف، بحيث تعمل على تحسين تصرفات الموظفين بالإدارة الضريبية تجاه المكلفين، وتخفيض حدة التوترات التي قد تحدثها الضريبة، ولتحقيق ذلك يجب إحداث برامج التكوين النفسي لجميع الموظفين بالإدارة الضريبية والهادفة إلى تحسين المعاملة تجاه المكلفين.

خلاصة الفصل الأول:

يتطلب النظام الجبائي الفعال وجود تضامن بين المكلف والإدارة الجبائية من خلال الالتزام بالواجبات الضريبية، حيث تبذل مجهودات كبيرة لمحاربة جميع التحصيلات الواقعة في دفع المستحقات الواجبة عليهم فقد تم تشكيل الرقابة الضريبية بشكل أساسي لمعالجة ظاهرة الغش الضريبي ومكافحته وأحد أهم وسائل هذه المكافحة هو التحقيق الجبائي.

التحقيق الجبائي يشكل وسيلة وأداة فعالة لضمان حقوق خزينة الدولة وتحقيق العدالة والمساواة، فتستعمله الإدارة الجبائية من أجل معاينة الأخطاء والتأكد من صحة المعلومات المصرحة بها من طرف المكلفين الخاضعين للضرائب ومدى امتثالهم للقواعد الجبائية.

يهدف التحقيق الجبائي لحماية المكلفين من المنافسة الغير شرعية فهو يعطي صورة فعلية للمؤسسة لمدى دقة وصدق بياناتها المحاسبية، كما يساهم في الحد من ظاهرة الغش الضريبي من خلال اكتشافهم للمخالفات التي يرتكبونها فيقومون بتصحيحها من طرف المحققين وفرض عقوبات لكل من يخالف تلك الإجراءات للحد من الغش مستقبلا وله دور بشكل كبير في استرجاع إيرادات تعود لتمويل الخزينة العامة للدولة.

الفصل الثاني:

دراسة حالة في مركز الضرائب

برج بوعريج

تمهيد:

بعد الانتهاء من الشق النظري الذي تناولنا فيه وتطرقنا لدور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي فتوجب علينا توسيع البحث وتحويله الى دراسة تطبيقية.

وفي هذا السياق سيتم إعطاء نظرة عامة عن مركز الضرائب ولاية برج بوعريريج في الجزائر وهذا عن طريق مراجعة ملفات جبائية تخضع للرقابة على مستوى المركز وجمع المعلومات المتعلقة بالمكلفين بالضريبة ومتابعتهم وضمان تطبيق القوانين الضريبية بما يتماشى من التشريعات النافذة وقد تم استهداف حالة لمكلف بالضريبة لتوضيح موضوع البحث وتحليله فقد تم تقسيم الفصل الى عدة مباحث رئيسية كل منها يساهم في فهم أعمق واشمل لمشكلة الغش الضريبي ودور التحقيق الجبائي في مكافحته.

المبحث الأول مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج والمبحث الثاني سير عملية التحقيق المحاسبي في مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

المبحث الأول: مركز الضرائب لولاية برج بوغريج

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 مراكز الضرائب على مستوى الوطن كواجهة للتواصل المباشر بين الإدارة الجبائية والمكلفين . في هذا المبحث، سيتم تقديم مقدمة شاملة حول مركز الضرائب لولاية برج بوغريج، 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 وصلاحياتها 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 إلى الآليات والإجراءات التي تتبعها المركز لضمان تحقيق أهدافه بفعالية وكفاءة.

المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب ومهامه

تعتبر مراكز الضرائب عملية 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 شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد الاستماع الاستجابة ومعالجة سريعة لكل الطلبات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، يمثل مركز الضرائب بالنسبة للمكلف بالضريبة المحور الجبائي الوحيد فقد تم افتتاح مركز الضرائب النموذجي لروبية سنة 2009، وعلى الرغم من تجربته القصيرة، فقد سجل تطورا واعدة من حيث الأداء المالي معالجة القضايا النزاعية والرقابة والاستقبال ليلها افتتاح عدة مراكز أخرى منها مركز الضرائب برج بوغريج.

أولاً: تعريف مركز الضرائب لولاية برج بوغريج

هو مصلحة خارجية للإدارة الجبائية تابعة لمديرية الضرائب برج بوغريج، تم افتتاحه بتاريخ 12/02 2012 يسيّر 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 المفتوحة قبله وحقق نتائج ممتازة في مجال التكفل بالمكلف بالضريبة بفضل الطاقم المتميز الذي اعد لهذا المشروع المتكون من 79 إطار، يسيّر الآن أزيد من 7400 ملف جبائي .

ثانياً - مهام مركز الضرائب لولاية برج بوغريج

1. مجال أساس الضريبة :

ويتمثل في المهام التالية:

- تنظيم جميع المعلومات الجبائية واستغلالها أفضل استغلال.
- تنظيم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- إعداد برامج التدخل للذين يمولون الضريبة ومتابعة تنفيذها وتقييم نتائجها.

- دراسة العرائض والشكاوى والعمل على تنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات الجبائية ومسك الملفات المرتبطة بها.
- التحليل 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 لحسابات 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 وتقتراح أي تدابير من شأنها أن تحسن عملها.

المطلب الثاني: هيكل مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

يتكون مركز الضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين

1. المصلحة الرئيسية للتسيير:

وتكلف به:

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

تعمل على تسيير :

أ) المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.

ب) المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية .

ت) المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

ث) المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.

ج) المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

وتكلف به:

- 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.

تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة البطاقات والمقارنات:

وتكلف ب:

- 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.

(ب) مصلحة البحث عن المادة الضريبية:

التي تعمل في شكل فرق. وتكلف ب:

- إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع.

- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقاً من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

(ح) مصلحة التدخلات

التي تعمل في شكل فرق وتكلف ب:

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.

- اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقاً من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

(خ) مصلحة المراقبة:

التي تعمل في شكل فرق وتكلف ب:

- 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 ب:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:

أ) مصلحة الاحتجاجات:

وتكلف ب:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها و /أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة أثر تصريحات مكتتبة أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر.

- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.

- معالجة منازعات التحصيل.

ب) مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية:

وتكلف ب:

- دراسة 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.

ج) مصلحة التبليغ والأمر بالدفع:

وتكلف ب:

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

4 القباضة:

وتكلف ب:

- 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 محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.
- تعمل على تسيير:

- مصلحة الصندوق.
 - مصلحة المحاسبة.
 - مصلحة المتابعات في شكل فرق.
5. مصلحة الاستقبال والإعلام، تحت سلطة رئيس المركز:

وتكلف به:

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

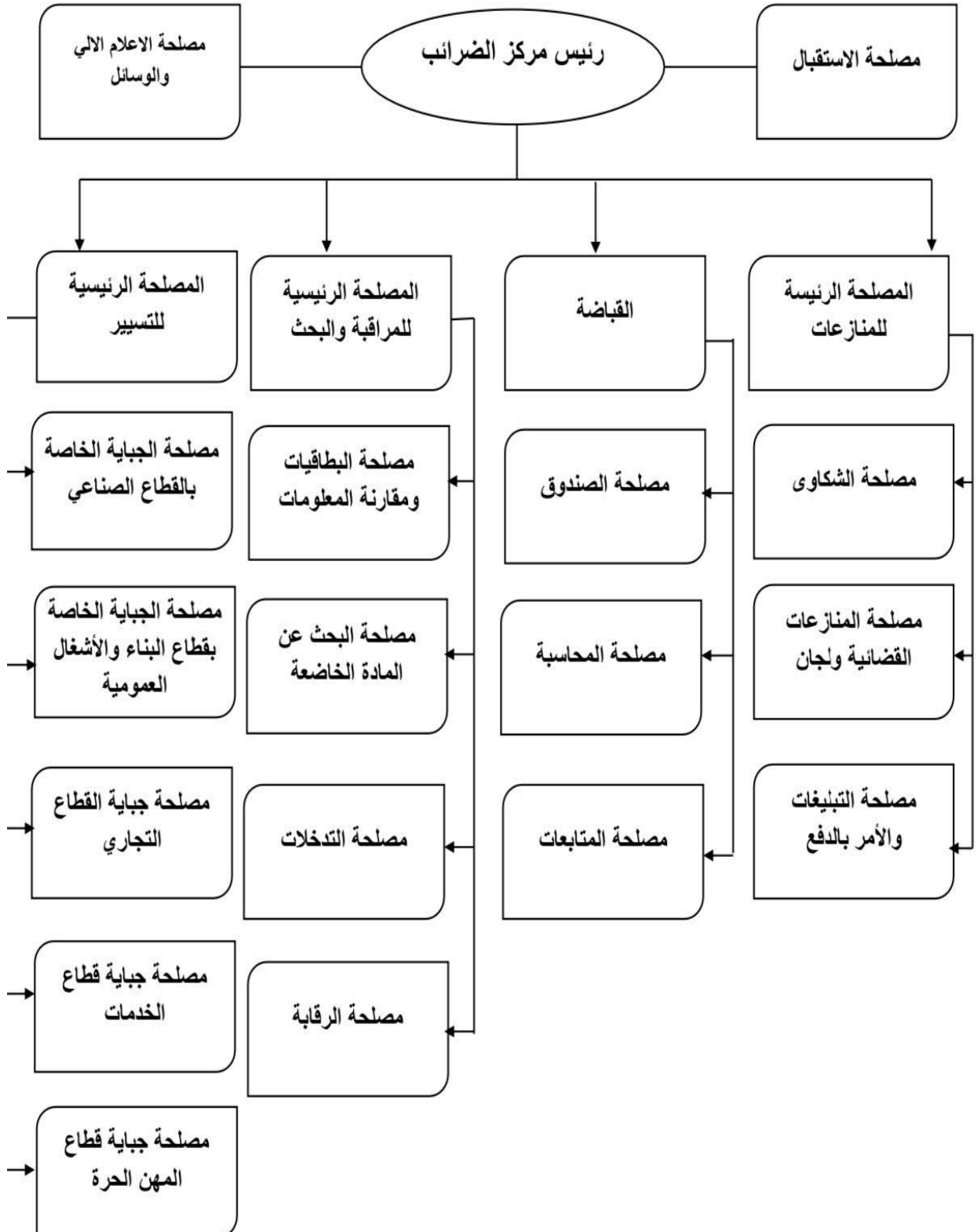
6. مصلحة الإعلام الآلي والوسائل:

وتكلف ب :

- 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.

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

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب برج بوعريريج



المصدر: اعداد الطالبتين باعتماد على معطيات مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج

المبحث الثاني: سير عملية التحقيق المحاسبي في مركز الضرائب لولاية برج بوغريج

من خلال تربعنا في مركز الضرائب لولاية برج بوغريج، يتم التطرق في هذا المبحث سير عملية التحقيق المحاسبي ومعرفة الإجراءات والخطوات المتبعة لتنفيذ هذه العملية مع التأكد من التزام المكلفين بالتصريح وكشف حالات الغش الضريبي.

المطلب الأول: بداية التحقيق

خلال تربعنا في المديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوغريج برمجت مصلحة التحقيقات الجبائية عملية تحقيق جبائي بإعداد برنامج للتحقيقات الجبائية في المحاسبة للمكلفين المرتبطين بالمركز الضريبي، تحت إشراف رئيس مركز الضرائب تمت الموافقة على قائمة المكلفين بالضريبة الذين يجب تضمينهم في البرنامج، بعد التصديق عليها تم توجيهها إلى المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة لتنفيذها بواسطة المحققين الجبائيين التابعين لها.

بمجرد توزيع المهام على المحققين من قبل رئيس الفرقة، قاموا بسحب ملف المكلف X لاستخراج الحصى وذلك للقيام بفحص الوثائق واعداد الاشعارات الخاصة بالتحقيق وتحديد مكان اجراء عملية التحقيق.

أولاً: الاعداد المبدئي لإجراء التحقيق المحاسبي

للانطلاق في عملية التحقيق وجب القيام بالأعمال التالية:

1. التعريف بالمكلف محل الدراسة

الاسم واللقب: SARL X

– نوع المؤسسة: ش ذ م م (شخص معنوي)

– تاريخ بداية النشاط: 2013/07/04

– العنوان: برج بوغريج

– النشاط: استخراج الحصى

– رقم التعريف الجبائي: xxxxxxxxx

2. تحديد النظام الجبائي للمكلف:

يخضع للنظام الحقيقي باعتباره يزاول نشاط استخراج الحصى وانه يخضع للضرائب والرسوم التالية:

– الرسم على النشاط المهني (TAP)

– الرسم على القيمة المضافة ((TVA

– الضريبة على ارباح الشركات (IBS)

– الضريبة على الدخل الإجمالي -صنف مرتبات وأجور- (IRG/S)

– الرسم على التكوين المهني (TFPC)

– الرسم على التمهين (TAAP)

– الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة (IRCM)

ثانياً – الأشعار بالتحقيق

بتاريخ 2024/05/20 قام المحققين برئاسة رئيس فرقة بتسليم اشعار بالتحقيق في المحاسبة رقم 36/2024 يخص شركة SARL X (ملحق رقم 04) والتي تنشط بمجال استخراج الحصى، مبلغين مسير الشركة بمايلي :

1. بتاريخ 2024/06/12 على الساعة العاشرة صباحا قصد التواجد في عين المكان للتدخل

الاولي لمعاينة الوثائق المحاسبية للبداية في عملية التحقيق للسنوات المالية 2020 -

2021-2022-2023 في مجمل التصريحات الجبائية و العمليات القابلة للفحص و المتعلقة

بالضرائب و الرسوم المذكورة في الأشعار ، و المتمثلة في الضريبة على رؤوس الاموال

المنقولة ، IRCM الضريبة على ارباح الشركات ، IBS النشاط المهني TAP النشاط

المهني TAP الرسم على القيمة المضافة ، TVA الضريبة على الدخل الاجمالي صنف مرتبات

الاجور ، IRG/S الرسم على التكوين المهني ، TFPC الرسم على التمهين TAAP .

2. التذكير بضرورة تحضير الوثائق المحاسبية في اجل اقصاه (20ايام) للتحضير لعملية

التحقيق

وجوب تزويد المحققين الوثائق المحاسبية والثبوتية

3. امكانية الاستعانة بمستشار من اختياره ليرافقه في عملية التحقيق للاستشارة عنه. كما قام

المحققون بزيارة مقر النشاط بالتاريخ والساعة المذكورين في الأشعار والقيام بمعاينة العناصر

المادية الخاصة بالاستغلال المتمثلة في: (ملحق رقم 05)

– السجلات القانونية: مثل دفتر اليومية، دفتر الأجور، دفتر الجرد

– اليوميات المساعدة للمحاسبة: الصندوق، البنك، المشتريات، المبيعات، والعمليات الأخرى.

– الوثائق الثبوتية: مختلف الفواتير، الكشوفات البنكية، مختلف الفواتير.

ثالثاً: تحديد مكان التحقيق :

قام مسير الشركة باستقبال المحققين للقيام بعملية التحقيق في الدفاتر الخاصة بنشاطه في عين المكان وذلك ما

نصت به المادة 20-4 من قانون الاجراءات الجبائية.

المطلب الثاني: مجريات عملية التحقيق المحاسبي

الفرع الاول: فحص المحاسبة من حيث الشكل

بعد وضع الوثائق المحاسبية والوثائق الثبوتية تحت تصرف المحققين الخاصة بالسنوات محل التحقيق، تبدأ مرحلة

فحص الوثائق المحاسبية من ناحية الشكل والمضمون تكون هذه العملية داخل الادارة الجبائية

➤ التحضير لعملية التحقيق:

1. دراسة وفحص الملف الجبائي للمؤسسة: يتم سحب الملف من مصلحة التسيير لإجراء تحليل

شامل للوثائق بهدف التحقق من التزام الشركة بالواجبات الضريبية وصحة التصريحات المقدمة.

- إعداد كشف المقارنات للميزانيات يتم إعداد كشف يقارن بين الميزانيات للأعوام الأربعة الموضوعة تحت التحقيق 2020 2021 2022 2023

- لاطلاع على المعلومات من مصادر خارجية باستعمال حق الاطلاع يقوم المحقق بجمع المعلومات من المصادر الخارجية التي يتعامل معها المكلف بالضريبة، وتتمثل في البنوك الزبائن، الموردين. (ملحق 01)

2. الشروع في عملية التحقيق :

- بعد إرسال إشعار التحقيق المحاسبي رقم 36/2024 يتم رسم خريطة الطريق المتمثلة في جلسة عمل بين المحققين ورئيس الفرقة.

- في 2024/06/12 تتم المعاينة للوثائق المحاسبية والعناصر المادية الخاصة بالاستغلال تحت تصرف المحققين.

- القيام بجلسات عمل بين المحققين والمكلف بالضريبة اثناء عملية التحقيق لتقديم أي اثباتات.

- اعداد محضر انتهاء عملية التحقيق في عين المكان مع محضر موالي لعملية التحقيق. (ملحق رقم 06)

الفرع الثاني: فحص المحاسبة من حيث المضمون

اعداد التسوية الأولية لمعالجة النقائص التالية: (ملحق رقم 07)

بعد التحقيق في محاسبة الشركة والتي شملت السنوات 2020 الى 2023 عملا بالنصوص والقوانين

الجبائية لا سيما المادة 20 من (ق ا ج) تم التوصل الى النتائج التالية:

عموما فان مسك المحاسبة تم وفقا للنظام المركزي (Centralisateur) بحيث تضمنت مختلف الوثائق

المحاسبية المنصوص عليها في التشريع لا سيما المواد 9 إلى 12 من القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي (SCF) إلا انه يجب لفت نضركم لبعض النقائص منها:

سنة 2020

من خلال استغلال المعلومات الواردة في التقرير المقدم من طرف الوكالة الوطنية للنشاطات المنجمية، قد تم إعادة تصحيح رقم الأعمال المحقق استنادا الى كمية الإنتاج المستخرجة من طرف هاته الأخيرة.

. الجدول التالي يبين طريقة تحديد رقم الأعمال المغفل.

جدول رقم (03): طريقة تحديد رقم الأعمال المغفل لسنة 2020.

التعيين	2020
كمية الانتاج المصرحة	3 م 454 000,00
كمية الإنتاج المستخرجة	3 م 460 800,00
مخزون أول مدة	3 م 20 900,00
مخزون آخر مدة	3 م 14 500,00
الكمية المستهلكة المستخرجة	3 م 467 200,00
الكمية المباعة (حسب فواتير البيع)	3 م 460 400,00
الفارق المغفل	3 م 6 800,00
متوسط سعر البيع المطبق "دج"	700,00 دج
رقم الأعمال المغفل "دج"	4 760 000,00 دج

ملاحظة: الكمية ب م3 والوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على ملحق رقم (07) القدم من مركز الضرائب برج بوعريبيج
1- إعادة ادماج عناصر تعان كاستثمارات ضمن فواتير تم تسجيلها كأعباء في الحساب 607 خلافا لما نصت عليه المادة 141 من ق.ض.م.ر.م بمبلغ اجمالي يقدر

جدول رقم (04): فاتورة عناصر تعان كاستثمارات لسنة 2020

فاتورة رقم	تاريخ الفاتورة	المورد	المبلغ
112457	02/04/2020	x	548 000,00

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على ملحق رقم (07) القدم من مركز الضرائب برج بوعريبيج

2- إعادة ادماج اعباء تخص كراء سيارات سياحية غير متعلقة بالنشاط الرئيسي للمؤسسة حسب المادة 169 من ق.ض.م.ر.م والمتمثلة في:

▪ المورد (x) بمبلغ اجمالي يقدر ب 443 000,00 دج.

3- إعادة ادماج مبالغ لفواتير أتعاب لم تسدد خلال السنة طبقا لأحكام المادة 141 من ق.ض.م.ر.م

جدول رقم (05): فاتورة اتعاب لسنة 2020

فاتورة رقم	تاريخ الفاتورة	المورد	المبلغ
237814	2020/07/06	y	250 000,00

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على ملحق رقم (07) القدم من مركز الضرائب برج بوعريبيج

4- عدم القيام باقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي للأتعاب المدفوعة للمسير والمقدرة ب

150 000,00 دج/للشهر والمسجلة محاسبيا ضمن أعباء المستخدمين.

سنة 2021

1- مشتريات غير مصرح بها بناء على كشوف المعلومات الواردة للمصلحة والخاصة بالموردين:

جدول رقم (06): كشف معلومات خاصة بالموردين لسنة 2021

كشف المعلومات رقم	المورد	المبلغ المستخرج	المبلغ المصرح	الفارق
361485	x	885 700,00	-	885 700,00
965274	y	3 100 500,98	998 676,09	2 101 824,89
المجموع		3 986 200,98	998 676,09	2 987 527,89

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على ملحق رقم (07) القدم من مركز الضرائب برج بوعريبيج

2- إعادة ادماج مبالغ لفواتير أعباء تخص سنة 2020 بمبلغ إجمالي خ ر يقدر ب 830 000,00 دج والمتمثلة في:

جدول رقم (07): فواتير اتعاب تخص 2020

فاتورة رقم	تاريخ الفاتورة	المورد	المبلغ
147965/20	25/01/2020	x	190 000,00
14756/20	31/07/2020	y	640 000,00

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على ملحق رقم (07) القدم من مركز الضرائب برج بوعريبيج

3- استدراك الرسم على القيمة المضافة المحسومة في التصريح الشهري مارس بمبلغ 990 600,00 دج للفاخرة رقم 12544 للمورد x تخص أداء خدمات غير مسددة (لأجل) حسب ما نصت عليه المادة 30 من ق.ر.ر.أ.
4- العقد رقم 17564 والمؤرخ في 01/20 لكراء المعدات والآلات لمدة سنة ابتداء من 2021/09/10 بقيمة اجمالية 4 800 000,00 دج. في حين أن قسط الكراء الخاص ب 8 أشهر الممتدة من 2022/01/10 الى 2022/09/09 لا تخص السنة المالية 2021 وعليه سيتم إعادة ادماج الفارق الغير مقبول جبائيا والمقدر ب 200 000,003 دج.

5- عدم القيام باقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي للأتعاب المدفوعة للمسير والمقدرة ب 150 000,00 دج/للشهر والمسجلة محاسبيا ضمن أعباء المستخدمين.

سنة 2022

1- من خلال استغلال المعلومات الواردة في التقرير المقدم من طرف الوكالة الوطنية للنشاطات المنجمية، قد تم إعادة تصحيح رقم الأعمال المحقق استنادا الى كمية الإنتاج المستخرجة من طرف هاته الأخيرة. الجدول التالي يبين طريقة تحديد رقم الأعمال المغفل.

جدول رقم (08): طريقة تحديد رقم الأعمال المغفل لسنة 2022.

التعيين	2021
كمية الانتاج المصرحة	3 م 570 300,00
كمية الإنتاج المستخرجة	3 م 590 000,00
مخزون أول مدة	3 م 11 800,00
مخزون آخر مدة	3 م 9 500,00
الكمية المستهلكة	3 م 592 300,00
الكمية المباعة (حسب فواتير البيع)	3 م 572 600,00
الفارق المغفل	3 م 19 700,00
متوسط سعر البيع المطبق "دج"	دج 550,00
رقم الأعمال المغفل "دج"	دج 10 835 000,00

ملاحظة: الكمية ب 3م والوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على ملحق رقم (07) القدم من مركز الضرائب برج بوعريبيج

2- استدراك مبلغ الرسم على القيمة المضافة المحسومة في التصريح الشهري جوان للفاتورة رقم 111 المؤرخة في 2020/2020. تخص سنة 2020 لم يتم حسمها حسب نص المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال بمبلغ 535 000,00 دج.

3- إعادة ادماج الفارق المقيد بالزيادة في أقساط التأمينات والمتمثلة في:

جدول رقم (09): فارق أقساط التأمينات لسنة 2022

مخالصة رقم	الفترة بالأشهر	المبلغ المقيد	المبلغ المعتمد	الفارق
11896	8	2 030 000,00	1 780 000,00	250 000,00
27954	7	1 856 500,00	990 450,00	866 050,00

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على ملحق رقم (07) القدم من مركز الضرائب برج بوعرييج

4- عدم القيام باقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي للأتعاب المدفوعة للمسير والمقدرة ب 150 000,00 دج/للشهر والمسجلة محاسبيا ضمن أعباء المستخدمين.

سنة 2023

1- من خلال استغلال المعلومات الواردة في التقرير المقدم من طرف الوكالة الوطنية للنشاطات المنجمية، قد تم إعادة تصحيح رقم الأعمال المحقق استنادا الى كمية الإنتاج المستخرجة من طرف هاته الأخيرة. الجدول التالي يبين طريقة تحديد رقم الأعمال المغفل.

جدول رقم (10): طريقة تحديد رقم الأعمال المغفل لسنة 2023.

التعيين	2022
كمية الانتاج المصرحة	3 م 540 020,00
كمية الإنتاج المستخرجة	3 م 549 550,00
مخزون أول مدة	3 م 9 500,00
مخزون آخر مدة	3 م 11 500,00
الكمية المستهلكة	3 م 547 550,00
الكمية المباعة (حسب فواتير البيع)	3 م 538 020,00
الفارق المغفل	3 م 9 530,00

متوسط سعر البيع المطبق "دج"	500,00 دج
رقم الأعمال المغفل "دج"	4 765 000,00 دج

ملاحظة: الكمية ب م3 والوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على ملحق رقم (07) القدم من مركز الضرائب برج بوعرييج

2- استدراك مبلغ الرسم على القيمة المضافة للفاتورة رقم 17564 المؤرخة في / 2021 والمحسومة في التصريح الشهري G°50 أفريل بمبلغ 2 150 000,00 دج. هاته الفاتورة تخص استثمارات تم اقتنائها سنة 2021 وتم التنازل عنها سنة 2023. وعليه سيتم استدراك (2/5) من قيمة الرسم على القيمة المضافة طبقا لأحكام المادة 38 من ق.ر.ر.أ.

3- عدم القيام باقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي للأتعاب المدفوعة للمسير والمقدرة ب 150 000,00 دج/للشهر والمسجلة محاسبيا ضمن أعباء المستخدمين.

المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي

بعد تحديد النقائص والتجاوزات في مرحلة فحص المحاسبة وبعد استجواب المكلف بالضريبة محل التحقيق تأتي عملية استخراج النتائج وتفريغها في جداول مفصلة واضحة تسمح للمكلف بالضريبة أو مستشاره بفهمها، والتي تشمل على إعادة تقويم الاسس الضريبية وحساب الضرائب والحقوق الواجبة مع إخضاعها للغرامات والمخالفات المناسبة استنادا للأحكام المنصوص عليها في كافة القوانين الضريبية. كما تبلغ هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة كتابيا ويسمح له بإبداء رايه وتبريراته أيضا كتابيا ضمن مهلة زمنية مضبوطة،

أولا: التبليغ الأولي بنتائج التحقيق:

1 التسوية الأولية المقترحة

- قام المحققون بتصحيح الأخطاء المسجلة خلال عملية التحقيق المحاسبي واجراء التسوية للعمليات المصرح بها خلال سنوات التحقيق من 2020 الى 2023 والمتمثلة فيما يلي
- اخضاع الفارق في المشتريات الى هامش ربح يقدر ب 20%.
 - اخضاع الفارق في رقم الأعمال المستخرج للضرائب والرسوم الواجبة.
 - استدراك مبالغ الرسم على القيمة المضافة الغير قابلة للحسم حسب الملاحق 01-02-03-04.
 - اخضاعكم للضريبة على الدخل الإجمالي للأتعاب المدفوعة طبقا لأحكام المادة 130 من ق.ض.م.ر.م.
 - إدماج الأعباء غير قابلة للخصم في أساس الربح المصرح به.
 - ادماج مبالغ الفواتير التي تخص استثمارات وتم تقييدها كأعباء في أساس الربح المصرح به.
 - ادماج الأعباء التي تخص سنوات سابقة في أساس الربح المصرح به.

ادماج الأعباء الغير مرتبطة بالنشاط الرئيسي للمؤسسة في أساس الربح المصرح به.

➤ التسوية بالنسبة لرقم الاعمال المغفل

أ حسب الكمية:

الكمية المستهلكة المستخرجة = كمية الانتاج المستخرجة + مخزون اول مدة - مخزون اخر مدة

فارق المغفل = الكمية المستهلكة المستخرجة - الكمية المباعة (فواتير البيع)

رقم الاعمال المغفل = الفارق المغفل X متوسط سعر البيع

ب حسب المشتريات

الفارق المغفل = المبلغ المستخرج - المبلغ المصرح

سنة 2020

$$460\ 800 + 20\ 900 - 14\ 500 = 467\ 200 = \text{ك م م}$$

$$460\ 400 - 467\ 200 = 6\ 800 = \text{الفارق المغفل}$$

$$700 \times 6\ 800 = 4\ 760\ 000 = \text{رقم اعمال المغفل}$$

سنة 2021

$$3\ 986\ 200.98 - 998\ 676.09 = 2\ 987\ 527.89 = \text{الفارق المغفل}$$

سنة 2022

$$590\ 000 + 11\ 800 - 9\ 500 = 592\ 300 = \text{ك م م}$$

$$592\ 300 - 572\ 600 = 19\ 700 = \text{الفارق المغفل}$$

$$19\ 700 \times 550 = 10\ 835\ 000 = \text{رقم الاعمال المغفل}$$

سنة 2023

$$549\ 550 + 9\ 500 - 11\ 500 = 547\ 550 = \text{ك م م}$$

$$\text{الفارق المغفل} = 9\ 530 = 538\ 020 - 547\ 550$$

$$\text{رقم الاعمال المغفل} = 4\ 765\ 000 = 9\ 530 \times 500$$

➤ التسوية المقترحة لتعديل النتيجة الجبائية

• حساب رقم الاعمال المستخرج:

$$\text{رقم الاعمال المستخرج} = \text{رقم الاعمال المصرح} + \text{رقم الاعمال المغفل}$$

$$446\ 398\ 522 + 4\ 760\ 000 = 451\ 158\ 522 = 2020$$

$$147\ 463\ 415 + (2\ 98\ 527.89 \times 1.2) = 151\ 048\ 448.47 = 2021$$

$$456\ 047\ 512 + 10\ 835\ 000 = 466\ 552\ 521 = 2022$$

$$495\ 092\ 315 + 4\ 765\ 000 = 499\ 854\ 315 = 2023$$

• حساب فارق رقم الاعمال

$$\text{فارق رقم العمال} = \text{رقم الاعمال المستخرج} - \text{رقم العمال المصرح به}$$

$$451\ 158\ 522 - 446\ 398\ 522 = 4\ 760\ 000 = 2020$$

$$3\ 585\ 033 = 2021$$

$$10\ 835\ 000 = 2022$$

$$4\ 765\ 000 = 2023$$

• حساب الخصم التدريجي

$$\text{الخصم التدريجي} = \text{فارق رقم الاعمال} \times 2\%$$

ملاحظة نسبة الرسم على النشاط المهني في سنة 2023 1.5%

$$4\ 760\ 000 \times 0.02 = 95\ 200 = 2020$$

$$3\ 585\ 033.47 \times 0.02 = 71\ 700.67 = 2021$$

$$10\ 835\ 000 \times 0.02 = 216\ 700 = 2022$$

$$4\ 765\ 000 \times 0.015 = 71\ 475 = 2023$$

• حساب الاستهلاكات الممنوحة

الاستهلاكات الممنوحة = مبلغ المشتريات المستخرجة - مبلغ المشتريات المصرحة

$$3\ 986\ 200.98 - 998\ 676.09 = 2\ 987\ 527.89 = 2021$$

• حساب الأعباء المدمجة

2020: ادماج عناصر تعالين كالاستثمارات وادماج أعباء كراء سيارات سياحية غير متعلقة بالنشاط وادماج

فواتير اتعاب لم تسدد خلال السنة

$$548\ 000 + 443\ 000 + 250\ 000 = 1\ 241\ 000 = \text{الأعباء المدمجة}$$

2021: إعادة ادماج مبالغ فواتير أعباء و إعادة ادماج فارق غير مقبول جبائيا لكراء معدات و الات

$$830\ 000 + 3\ 200\ 000 = 4\ 030\ 000 = \text{الأعباء المدمجة}$$

• حساب الزيادة الإجمالي

الزيادة الاجمالية = الفارق في رقم الاعمال - الخصم التدريجي - الاستهلاكات الممنوحة + الأعباء المدمجة

$$4\ 760\ 000 - 9\ 5200 - 00 + 1\ 241\ 000 = 5\ 905\ 800 = 2020$$

السنوات الباقية تحسب بنفس الطريقة

• النتيجة الجبائية المستخرجة = الزيادة الاجمالية + النتيجة الجبائية المصرحة

$$5\ 905\ 8000 + 32\ 013\ 951 = 37\ 919\ 751 = 2020$$

باقي السنوات تحسب بنفس الطريقة

جدول رقم (11): استخراج النتائج

2023	2022	2021	2020	تعيين
499 857 315.00	466 882 521.00	151,048,448.47	451,158,522.00	رقم الاعمال المستخرج
495 092 315.00	456 047 512.00	147,463,415.00	446,398,522.00	رقم الاعمال المصرح به
4 765 000.00	10 835 000.00	3,585,033.47	4,760,000.00	فارق رقم الاعمال
71 475.00	216 700.00	71,700.67	95200.00	الخصم التدريجي
-----	-----	2,987,527.89	-----	الاستهلاكات الممنوحة
-----	1 116 050.00	4,030,000.00	1,241,000.00	الاعباء المدمجة
4 693 525.00	11 734 350.00	4,555,804.91	5,905,800.00	الزيادة الاجمالية
89 654 225.00	70 986 543.00	50,963,860.00	32,013,951.00	النتيجة الجبائية المصرح بها
94 348 225.00	82 720 893.00	55,492,664.91	37,919,751.00	النتيجة الجبائية المستخرجة

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعريبرج

➤ التسوية بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات

الفارق = الأساس المستخرج - الأساس المصرح

$$37\ 919\ 751 - 32\ 013\ 951 = 5\ 905\ 800 = 2020$$

تحسب بنفس الطريقة في السنوات المتبقية

الحقوق = الفارق x 26 %

$$5\ 905\ 800 \times 0.26 = 1\ 535\ 508 = 2020$$

السنوات المتبقية تحسب بنفس الطريقة

العقوبة = الحقوق x 25 %

ملاحظة: نسبة العقوبة 25% لان المبلغ يفوق 200 000 da

$$1\ 535\ 508 \times 0.25 = 383\ 877 = 2020$$

السنوات المتبقية تحسب بنفس الطريقة

جدول رقم (12): التسوية المقترحة بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات

التعيين	2020	2021	2022	2023
الأساس المستخرج	37 919 751.00	55 492 664.91	82 720 893.00	94 348 225.00
الأساس المصرح به	32 013 951.00	50 936 860.00	70 986 543.00	89 654 700.00
الفارق	5 905 800.00	4 555 804.91	11 734 350.00	4 693 525.00
الحقوق	1 535 508.00	1 184 509.28	3 050 931.00	1 220 316.50
العقوبة	383 877.00	296 127.32	762 732.75	305 079.13

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

➤ التسوية بالنسبة لرؤوس الأموال المنقولة

حساب الفارق = الزيادة الجمالية - حقوق الضريبة على أرباح الشركات

$$5\ 905\ 800 - 1\ 535\ 508 = 4\ 370\ 292 = 2020$$

تحسب بنفس الطريقة للسنوات الباقية

الحقوق = الفارق x 15 %

$$4\ 370\ 292 \times 0.15 = 655\ 543.80 = 2020$$

تحسب بنفس الطريقة للسنوات الباقية

العقوبة = الحقوق x 25 %

ملاحظة نسبة العقوبة 25% لان المبلغ يفوق 200 000 da

$$655\ 543.80 \times 0.25 = 163\ 885.95 = 2020$$

تحسب بنفس الطريقة للسنوات الباقية

جدول رقم (13): التسوية المقترحة بالنسبة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة

التعيين	2020	2021	2022	2023
الفارق	4 370 292.00	3 371 295.63	8 683 419.00	3 473 208.50
الحقوق	655 543.80	505 694.34	1 302 512.85	520 981.27
العقوبة	163 885.95	126 423.59	325 628.21	130 245.32

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

➤ تسوية الرسم على النشاط المهني

الفارق = رقم الاعمال المستخرج - رقم المصرح

$$451\ 158\ 522 - 446\ 398\ 522 = 4\ 760\ 000 = 2020$$

تحسب بنفس الطريقة للسنوات الباقية

الحقوق = الفارق x 2%

ملاحظة نسبة الرسم على النشاط المهني في سنة 2023 1.5%

$$4\ 760\ 000 \times 0.02 = 95\ 200 = 2020$$

تحسب بنفس الطريقة للسنوات الباقية الا في 2023 نسبة 1.5%

العقوبة = الحقوق x 15%

ملاحظة: نسبة العقوبة 25% لان المبلغ يفوق 200 000 da في السنة 2022

$$95\ 200 \times 0.015 = 14\ 280 = 2020$$

تحسب بنفس الطريقة للسنوات الباقية الا في 2022 نسبة 25%

جدول رقم (14): التسوية المقترحة بالنسبة للرسم على النشاط المهني

التعيين	2020	2021	2022	2023
رقم الاعمال المستخرج	451 158 522.00	151 048 448.47	466 882 521.00	499 857 315.00
رقم الاعمال المصرح G50	446 398 522.00	147 463 415.00	456 047 521.00	495 092 315.00
الفارق	4 760 000.00	3 585 033.47	10 835 000.00	4 765 000.00
الحقوق	95 200.00	71 700.67	216 700.00	71 475.00
العقوبة	14 280.00	10 755.10	54 175.00	10 721.25

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

➤ الحقوق والعقوبات

➤ حساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات الأجور

عدم اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي للأتعاب المدفوعة للمسير مقدرة 150 000 دج/ للشهر
والمسجلة محاسبيا ضمن أعباء المستخدمين

الحقوق = (مبلغ الاجر الشهري X 12) X 20%

ملاحظة: نسبة 20 % ثابتة لكل من لا يدفع الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات الأجور

$$2020 = 0.2 \times (12 \times 150000) = 360 000$$

تحسب بنفس الطريقة في السنوات المتبقية

العقوبة = الحقوق x 25 %

$$2020 = 0.25 \times 360000 = 90 000$$

تحسب بنفس الطريقة في السنوات المتبقية

➤ الرسم على القيمة المضافة

تم تقديم البيانات الشهرية المتعلقة بالضريبة على القيمة المضافة (TVA) من طرف الشركة و يليها تصحيح

المحققين للنقائص المتواجدة للسنوات 2020 2021 2022 2023

مع تسوية وضع المكلف الضريبي في الجداول التالية حسب (ملحق رقم 8)

• تسوية الوضع لسنة 2020

الفصل الثاني: دراسة حالة في مركز الضرائب برج بوعرييج.....

حسب (ملحق رقم 08) لم يقوموا بأي تسوية بخصوص الضريبة على القيمة المضافة المدفوعة المصرحة فقد تم حساب فارق رقم الاعمال انطلاقا من الفرق بين رقم الاعمال المستخرج و رقم الاعمال المصرح به وعليه يتم استدراك الضريبة المستحقة

فارق رقم الاعمال = 4 760 000

الضريبة المستحقة في إعادة التقييم = إعادة تقييم رقم الاعمال x 19%

الضريبة المستحقة في إعادة التقييم = 904 400 = 4 760 000 x 0.19

الضريبة على القيمة المضافة الواجبة السداد = الضريبة المدفوعة المصححة - الضريبة المدفوعة المصرحة

الضريبة على القيمة المضافة الواجبة السداد = 0

الرصيد المؤكد من الضريبة على القيمة المضافة حتى 2020/12/31 = 1 650 754.68

الضريبة المستحقة = الضريبة المستحقة في إعادة التقييم + الضريبة على القيمة المضافة الواجبة للسداد - الرصيد المؤكد من الضريبة على القيمة المضافة

الضريبة المستحقة = 0.00 لان لدية رصيد مرحل

الرصيد المرحل = 746 354.68 = 1 650 754.68 - (904 400.00 + 0.00)

جدول رقم (15): تسوية وضع المكلف الخاضع للتحقق في مجال الضريبة على القيمة المضافة لسنة 2020

البيان	القيمة
إعادة تقييم رقم الاعمال لسنة 2020	4 760 000.00
الضريبة المستحقة في إعادة التقييم	904 400.00
الضريبة على القيمة المضافة الواجبة للسداد	0.00
الرصيد المؤكد من الضريبة على القيمة المضافة حتى 2020/12/31	1 650 754.68

0.00	الضريبة المستحقة
746 354.68	الرصيد المرحل

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

• تسوية الوضع لسنة 2021

حسب (الملحق رقم 08) في هذه السنة تم تسوية الرصيد المرحل من السنة 2020 من طرف المحققين مع

تصحيح الضريبة على القيمة المضافة المدفوعة المصرحة، واستدراك ضريبة في شهر مارس بمبلغ

990 600

فارق رقم الاعمال = 3 585 033.47

الضريبة المستحقة في إعادة التقييم = 681 156.36 = 3 585 033.47 x 0.19

الضريبة على القيمة المضافة الواجبة السداد =

(468 318.24 + 3 018 012.10 + 2 311 976.05) - (2 581 930.34 + 1 321 376.05)

= 1 895 000.00

الرصيد المؤكد من الضريبة على القيمة المضافة حتى 2021/12/31 = 260 367.22

الضريبة المستحقة = 2 315 789.14 = (681 156.36 + 1 895 000.00) - 260 367.22

الرصيد المرحل = 0.00

جدول رقم (16): تسوية وضع المكلف الخاضع للتحقق في مجال الضريبة على القيمة المضافة لسنة 2021

البيان	القيمة
إعادة تقييم رقم الاعمال لسنة 2021	3 585 033.47
الضريبة المستحقة في إعادة التقييم	681 156.36

1 895 000.00	الضريبة على القيمة المضافة الواجبة للسداد
260 367.22	الرصيد المؤكد من الضريبة على القيمة المضافة حتى 2021/12/31
2 315 789.14	الضريبة المستحقة
0.00	الرصيد المرحل

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

• تسوية الوضع لسنة 2022

حسب (ملحق رقم 08) تسوية الرصيد المرحل من السنة 2021 و القيام بتصحيح الضريبة على القيمة المضافة المدفوعة المصرحة مع استدراك في شهر جوان بمبلغ 535 000

فارق رقم الاعمال = 10 835 000.00

الضريبة المستحقة في إعادة التقييم = 10 835 000.00 × 0.19 = 2 058 650.00

الضريبة على القيمة المضافة الواجبة السداد = 48 698 198.77 - 49 493 565.99 = 795 367.22

الرصيد المؤكد من الضريبة على القيمة المضافة حتى 2022/12/31 = 0.00

الضريبة المستحقة = 2 058 650.00 + 795 367.22 = 2 854 017.22

الرصيد المرحل = 0.00

جدول رقم (17): تسوية وضع المكلف الخاضع للتحقق في مجال الضريبة على القيمة المضافة لسنة 2022

البيان	القيمة
إعادة تقييم رقم الاعمال لسنة 2022	10 835 000.00
الضريبة المستحقة في إعادة التقييم	2 058 650.00
الضريبة على القيمة المضافة الواجبة للسداد	795 367.22
الرصيد المؤكد من الضريبة على القيمة المضافة حتى 2022/12/31	0.00
الضريبة المستحقة	2 854 017.22
الرصيد المرحل	0.00

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

• تسوية الوضع لسنة 2023

حسب (ملحق رقم 08) تسوية الرصيد المرحل من السنة 2021 و القيام بتصحيح الضريبة على القيمة المضافة المدفوعة المصرحة مع استدراك مبلغ الرسم على القيمة المضافة للفاتورة المؤرخة في 2021 و المحسومة في التصريح الشهري في افريل بمبلغ 2 150 000 يتم استدراك 5/2 من قيمة الرسم على القيمة المضافة

فارق رقم الاعمال = 4 765 000.00

الضريبة المستحقة في إعادة التقييم = 4 765 000 × 0.19 = 905 350.00

الضريبة على القيمة المضافة الواجبة للسداد =

$(33\ 613\ 371.85 - 33\ 613\ 371.85) + (2\ 150\ 000 \times 5/2) = 860\ 000.00$

الرصيد المؤكد من الضريبة على القيمة المضافة حتى 2023/12/31 = 0.00

الضريبة المستحقة = 1 765 350.00 - 860 000 = 905 350.00

الرصيد المرحل = 0.00

جدول رقم (18): تسوية وضع المكلف الخاضع للتحقق في مجال الضريبة على القيمة المضافة لسنة 2023

البيان	القيمة
إعادة تقييم رقم الاعمال لسنة 2023	4 765 000.00
الضريبة المستحقة في إعادة التقييم	905 350.00
الضريبة على القيمة المضافة الواجبة للسداد	860 000.00
الرصيد المؤكد من الضريبة على القيمة المضافة حتى 2023/12/31	0.00
الضريبة المستحقة	1 765 350.00
الرصيد المرحل	0.00

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

جدول رقم (19): جدول ملخص للحقوق والعقوبات

2023	2022	2021	2020	التعيين
1 220 316.50	3 050 931.00	1 184 509.28	1 535 508.00	الضريبة على أرباح الشركات
305 079.13	762 732.75	296 127.32	383 877.00	العقوبة
520 981.27	1 302 512.85	505 694.34	655 543.80	الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة
130 245.32	325 628.21	126 423.59	163 885.95	العقوبة
71 475.00	216 700.00	71 700.67	95 200.00	الرسم على النشاط المهني
10 721.25	54 175.00	10 755.10	14 280.00	العقوبة
360 000.00	360 000.00	360 000.00	360 000.00	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات واجور
90 000.00	90 000.00	90 000.00	90 000.00	العقوبة
1 765 350.00	2 854 017.22	2 315 789.14	0.00	الرسم على القيمة المضافة
441 337.50	713 504.30	578 947.28	0.00	العقوبة
4 915 505.97	9 730 201.34	5 539 946.72	3 298 294.75	المجموع
المجموع الكلي				
23 483 948.78				

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعريبيج

الاحطار الاولي لنتائج التحقيق

قام المحققون بتاريخ 2024/11/04 بإعداد التبليغ الاولي رقم 2024/105 (ملحق رقم 09) بعد القيام بعملية

التحقيق المحاسبي معلمين إياه ما يلي:

- ان لهم مهلة 40 يوم من تاريخ استلام هذا الاشعار للرد على المقترحات وابداء الملاحظات

والموافقة على التعديلات المقترحة.

- اعتبار عدم الرد خلال المهلة موافقة ضمنية حسب المادة (20-6 من ق ا ج).
 - 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 والاختصاصات المقترحة؛ مع التعليل بكافة الاستنادات والقواعد القانونية التي خولت لهم ذلك.

ثانياً التبليغ النهائي بنتائج التحقيق:

رد المكلف بالضريبة على التبليغ الاولي للتسوية بتاريخ 2024/12/5 على الاشعار رقم 2024/105 (ملحق رقم10) المؤرخ في تاريخ 2024/1/04 حيث قدم التبريرات التالية:

1. إن المشتريات الخاصة بسنة 2021 هي عبارة عن فواتير لم يتم استلامها من المورد.
 2. ان الأعباء الخاصة بكراء السيارات السياحية تدرج ضمن الأعباء الواقعة على عاتق الشركة. حيث أن هاته السيارات تم استعمالها في تنقلات ومهام خاصة بالشركة.
 3. أن فواتير الأتعاب الخاصة بسنة 2020 قد تم تسديدها سنة 2021.
- بعد النظر في التبريرات المقدمة من طرف المكلف كان رد المحققين كما يلي:
1. بعد تفحص سجلاتكم المحاسبية، تحققنا من أن هاته المشتريات لم يتم التصريح بها.
 2. ان الأعباء الخاصة بكراء السيارات السياحية لا تدرج ضمن الأعباء الخاصة بالنشاط الرئيسي للشركة حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
 3. أن الأعباء الخاصة بالأتعاب لا تكون قابلة للخصم الا إذا كانت مسددة حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .وعليه فان الأسس النهائية تبقى كما هي في الإبلاغ الأولي.

ثالثاً: اعداد الجدول الفردي للسنوات 2020 2021 2022 2023

قام المحققون بإعداد الجدول الفردي رقم 1100360 (ملحق رقم11) يحتوي على كافة الضرائب والرسوم والعقوبات المرفقة لها والتي تتعلق بنشاط الشركة الذي يحتوي على الاختصاصات التالية:

جدول رقم(20): الجدول الفردي لشركة SARL X

نوع الضريبة	السنوات	الأساس الخاضع للضريبة	الأساس المصرح به	معدل الضريبة	الخصم الفارق	معدلات العقوبة / الزيادة	مجموع العقوبات
IBS	2020	37 919 751.00	32 013 951.00	26%	00	25%	1 919 385.00
IBS	2021	55 492 664.91	50 936 860.00	26%	00	25%	1 480 636.60
IBS	2022	82 720 893.00	70 986 543.00	26%	00	25%	3 813 663.75
IBS	2023	94 348 225.00	89 654 700.00	26%	00	25%	1 525 395.63
IRCM	2020	4 370 292.00	0.00	15%	00	25%	819 429.75
IRCM	2021	3 371 295.63	0.00	15%	00	25%	632 117.93
IRCM	2022	8 683 419.00	0.00	15%	00	25%	1 628 141.06
IRCM	2023	3 473 208.50	0.00	15%	00	25%	651 226.59
IRG/S	2020	1 800 000.00	0.00	20%	00	25%	450 000.00
IRG/S	2021	1 800 000.00	0.00	20%	00	25%	450 000.00
IRG/S	2022	1 800 000.00	0.00	20%	00	25%	450 000.00
IRG/S	2023	1 800 000.00	0.00	20%	00	25%	450 000.00
TAP	2020	451 158 522.00	446 398 522.00	2%	00	15%	109 480.00
TAP	2021	151 048 448.47	147 463 415.00	2%	00	15%	82 455.77
TAP	2022	466 882 521.00	456 047 521.00	2%	00	25%	270 875.00
TAP	2023	499 857 315.00	495 092 315.00	1.5%	00	15%	82 196.25
TVA	2021	2 315 789.14	0.00	100%	0	25%	2 894 736.42
TVA	2022	2 854 017.22	0.00	100%	0	25%	3 567 521.53
TVA	2023	1 765 350.00	0.00	100%	0	25%	2 206 687.50
المجموع الكلي							18 806 229.07
						مجموع العقوبات	4 677 719.7

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعريبرج

من خلال دراستنا لهذه الحالة SARL X الخاضعة لعملية التحقيق المحاسبي للسنوات الآتية 2020 2021
2022 2023 استطاع المحققون الوصول الى النتائج المنتظرة من عملية التحقيق المحاسبي في الحد من ظاهرة
الغش الضريبي والمتمثلة في:

-التحقق من الالتزام:

سمح التحقيق المحاسبي للمحققين من خلال عملية الفحص لمحاسبة الشركة 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 فتبين لهم عدم التزام الشركة ب:

- المشتريات الخاصة بسنة 2021 غير مصرح بها
- أن فواتير الأتعاب الخاصة بسنة 2020 قد تم تسديدها سنة 2021 لم يحترم مبدأ استقلالية السنوات المالية.
- ان الأعباء الخاصة بكراء السيارات السياحية تدرج ضمن الأعباء الواقعة على عاتق الشركة. حيث أن هاته السيارات تم استعمالها في تنقلات ومهام خاصة بالشركة.
- وجود رقم اعمال مغفل وذلك استنادا للكمية المستخرجة.
- عدم تسديد الضريبة على الدخل الاجمالي صنف مرتبات واجور IRG/S للسنوات الأربع 2020 2021
2022 2023.
- توزيع الأرباح وعدم التصريح بالضريبة على رؤوس الأموال المنقولة IRCM للسنوات الأربع 2020
2021 2022 2023.
- عدم تسديد الضريبة على القيمة المضافة TVA للسنوات 2021 2022 2023.
- وجود فارق غير مسدد في الحقوق الخاصة بالرسم على النشاط المهني TAP للسنوات الأربع 2020
2021 2022 2023.

-اكتشاف التلاعب والتهرب :

لقد ساهم التحقيق المحاسبي في اكتشاف محاولات المكلف من التملص والتهرب ومحاولات التلاعب بالسجلات
المالية وقياس مقدار التهرب من دفع الالتزامات الواضحة في الجدول أدناه:

جدول رقم(21): نتيجة التحقيق المحاسبي

نسبة التهرب	الفارق	الوعاء الخاضع	الوعاء المصرح به	السنوات	نوع الضريبة
4.04%	1 535 508.00	37 919 751.00	32 013 951.00	2020	IBS
2.13%	1 184 509.28	55 492 664.91	50 936 860.00	2021	IBS
3.68%	3 050 931.00	82 720 893.00	70 986 543.00	2022	IBS
1.36%	1 220 316.50	94 348 225.00	89 654 700.00	2023	IBS
15%	655 543.80	4 370 292.00	0.00	2020	IRCM
14.99%	505 694.34	3 371 295.63	0.00	2021	IRCM
15%	1 302 512.85	8 683 419.00	0.00	2022	IRCM
14.99%	520 981.27	3 473 208.50	0.00	2023	IRCM
20%	360 000.00	1 800 000.00	0.00	2020	IRG/S
20%	360 000.00	1 800 000.00	0.00	2021	IRG/S
20%	360 000.00	1 800 000.00	0.00	2022	IRG/S
20%	360 000.00	1 800 000.00	0.00	2023	IRG/S
0.02%	95 200.00	451 158 522.00	446 398 522.00	2020	TAP
0.04%	71 700.67	151 048 448.47	147 463 415.00	2021	TAP
0.04%	216 700.00	466 882 521.00	456 047 521.00	2022	TAP
0.01%	71 475.00	499 857 315.00	495 092 315.00	2023	TAP
100%	2 315 789.14	2 315 789.14	00.0	2021	TVA
100%	2 854 017.22	2 854 017.22	00.0	2022	TVA
100%	1 765 350.00	1 765 350.00	00.0	2023	TVA

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

خلاصة الفصل الثاني:

في إطار دراسة تطبيقية أُجريت بمركز الضرائب بولاية برج بوعريريج، تم تحليل حالة مؤسسة خضعت لتحقيق محاسبي شمل مختلف الضرائب والرسوم، مع مراجعة بياناتها خلال أربع سنوات سابقة. أظهرت الدراسة أن التحقيق المحاسبي له دور مهم في تصحيح الوضعية الجبائية للمؤسسات، حيث يساعد في كشف الأخطاء والتجاوزات ومعالجتها. كما يُعزز هذا التحقيق من فعالية الرقابة الجبائية، ويشجع المكلفين على احترام القوانين، مما يُساهم في الحد من التهرب الضريبي. إضافة إلى ذلك، يُسهل التحقيق المحاسبي عمل موظفي الضرائب، ويوفر الوقت والجهد، ويساعد في تحقيق العدالة الجبائية من خلال استرجاع الأموال المستحقة للدولة. بالتالي، يمكن القول إن التحقيق المحاسبي يُعد وسيلة أساسية لضمان الالتزام الضريبي، ومكافحة التهرب، وتحقيق الاستقرار المالي للدولة.

الختامة

في الختام نقول عن التحقيق الجبائي يمثل أداة فعالة في يد الإدارة الجبائية له دور فعال في الكشف عن الممارسات الغير المشروعة التي تهدف الى التملص من دفع الضرائب من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية. وهذا ما تبين من خلال ما قدمناه في الجانب التطبيقي الطي يتمثل في دراسة حالة في مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج.

تعتمد التحقيقات الجبائية على التحقيق المحاسبي بشكل كبير وذلك من خلال فحص محاسبة المكلف. حيث يجب عليه تقديم العمليات المحاسبية عن طريق تقديم الوثائق اللازمة للتأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية.

إن الغش الضريبي ظاهرة تمس الأنظمة الجبائية، وتضر الخزينة العامة للدولة. يسعى القانون الجبائي الى تحسين إيرادات خزينة الدولة وذلك باستعمال كل الوسائل لمحاربهه منها "التحقيق الجبائي " حيث يعتبر من أهم الإجراءات الضرورية.

📌 **نتائج الدراسة:** من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج التالية منها نتائج تختبر صحة فرضياتنا:

- تعد ظاهرة الغش الضريبي من أكثر المشاكل التي تواجه الإدارة الجبائية الجزائرية.
- يؤدي الغش الضريبي الى اختلال توازن الخزينة العمومية.
- يعد التحقيق الجبائي أداة فعالة لمحاربة الغش الضريبي وهذا ما تم التوصل اليه من خلال دراسة الحالة للمؤسسة في الفترة ما بين 2020 2023.
- رغم فعالية التحقيق المحاسبي ككون أساسي في مكافحة الغش الضريبي الا ان هناك اليات أخرى مكمله مثل الرقابة الشكلية و ارقابة على الوثائق.
- فعالية التحقيق الجبائي في رفع نسبة التحصيل الضريبي من خلال الكشف عن المداخل المخفية و المصاريف غير المبررة و استرجاع الحقوق الجبائية غير المصرح بها مما يساهم في تدعيم موارد الخزينة العمومية.

📌 اختبار صحة الفرضيات

الفرضية الأولى: عملية فحص للتصريحات الجبائية للمكلفين بهدف التأكد من التزامهم بجميع الالتزامات والقوانين الجبائية. **تأكيد صحة الفرضية.**

الفرضية الثانية: يعد الغش الضريبي أحد أكبر التحديات التي تواجهها الادارة الجبائية حيث يؤدي الى ضياع مبالغ مالية من الخزينة العمومية للدولة اذ يؤدي الى تعطيل تحقيق الاهداف العامة للدولة فتلجا الادارة الجبائية الى اخذ مجموعة من الاجراءات والرقابة على كافة التصريحات الجبائية. **تأكيد صحة الفرضية .**

الفرضية الثالثة: فحص ملفات المكلف بالضريبة وسيلة فعالة لمكافحة الغش الضريبي. **تأكيد صحة الفرضية.**

التوصيات:

- من خلال إتمام الدراسة من جانبها النظري والتطبيقي، يمكننا إعطاء بعض الاقتراحات التالية:
- رفع من الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة من خلال حملات توعوية حول أهمية الامتثال الضريبي وعواقب الغش الضريبي على الخزينة العامة والاقتصاد والمجتمع.
 - إنقاص في معدل الضرائب من أجل تحفيز المكلف بالإلتزام بها.
 - الرفع من امكانية الادارة الجبائية وتبسيط اجراءات دفع الضريبة في الوقت المناسب.

آفاق الدراسة: لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، 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:

- دور الرقمنة في تحسين فعالية الرقابة الجبائية.
- طرق الرقابة الجبائية على التجارة الالكترونية.
- دراسة سلوك المكلف اتجاه الرقابة الجبائية والنظام الضريبي.
- اثر التحقيق الجبائي على التحصيل الضريبي.

قائمة المرجع

المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

- (1) خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر عمان، الطبعة الثالثة 2007
- (2) عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى للنشر والتوزيع، عين ميله ال جزائر 2012
- (3) عطوي، فوزي، المالية العامة والنظم الضريبي وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003
- (4) فوزي عبد المنعم، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، الاسكندرية الطبعة الاولى 1994

ثانياً: الرسائل الجامعية

- (1) أولاد سالم عبد الرؤوف، التهرب الضريبي وأثره على ميزانية الدولة، أطروحة استكمال دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2024/2023
- (2) بن سعيد شيماء ومزوز خولة نور الهدى، مساهمة التحقيقات الجبائية في التحصيل الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب ام لبواقي، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي 2022/2021
- (3) بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير حقوق، جامعة الجزائر 2014/2013
- (4) حسين كماش، دور النظام المحاسبي المالي في تحسين عملية الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة رقيق امينة، اثار التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماستر، معهد العلوم الاقتصادية عين تيموشنت 8 ماي 1945 قالمة، شهادة الدكتوراه في الطور الثالث 2024 /2023
- (5) زميط اسامة، التحقيق الجبائي ودوره في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي مديرية الضرائب بسكرة، مذكرة شهادة ماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة. 2020/2019
- (6) صولي مريم، دور التحقيق المصوب في مكافحة الغش والتهرب الضريبين دراسة حالة مركز الضرائب ولاية بسكرة، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة 2019/2018
- (7) عبد الحق قنيع، الاساليب الحديثة للحد من الغش الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب، مذكرة تخرج ماستر، جامعة غرداية 2017/2016
- (8) علاوي عوالي ووداد بوكريوع جهيدة، دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي مديرية الضرائب لولاية غرداية، مذكرة ماستر، جامعة غرداية 2018/2017
- (9) قريش محمد، دراسة ظاهرة التهرب والغش الضريبي واثارها على إيرادات الدولة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة تلمسان الجزائر 2009/2008
- (10) قميدة اسيا، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية دراسة حالة لدى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، مذكرة كجزء من متطلبات ماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة 2014

- 12) لياس قلاب ذبيح مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية مديرية الضرائب لولاية ام البواقي. جامعة محمد خيضر بسكرة مذكرة لنيل شهادة ماجستير 2011/2010
- 13) معاشو مليكة، اليات مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة د. طاهر مولاي سعيدة 2015 / 2016
- ثالثا: المجلات والملتقيات العلمية
- 1) بوزيدة، حميد، جباية المؤسسة الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية. 2007
- 2) زغدود على، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط1، 2005
- 3) عز الدين عوان محمد السعيد سعيدان، رقمنة الإدارة الجبائية كآلية لتفعيل التحقيق الجبائي وتشخيص الخطر الجبائي -مركز الضرائب بالجلفة أنموذج مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد 10 ال عدد 1 2024
- 4) عوان عزالدين سعيداني محمد السعيد، مساهمة التحقيق الجبائي في رفع كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة دراسة حالة بمركز الضرائب بالجلفة، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة الجلفة العدد 01 2024
- 5) كويدمي محمد امين مداحي عثمان، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة لونييسي على القليعة العدد 2 ديسمبر 2020
- 6) مصطفى عوادي نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والاعمال، جامعة الشهيد حمه خيضر الوادي، المجلد الاول العدد الاول 2016
- 7) منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، ملتقى وطني، جامعة ورقلة 2015 / 2016

رابعا: التشريعات القانونية

- 1) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025
- 2) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون التجاري الجزائري لسنة 2025
- 3) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ل سنة 2025
- 4) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الرسم على رقم الاعمال لسنة 2025

المراجع باللغة الأجنبية

- 1) Guide du vérificateur de comptabilité, DGI Alger Edition 2001

الملاحق

الملحق رقم 04

□

Série O n°
4/2024

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Ministère des finances
Direction Générale des Impôts
CENTRE DES IMPOTS.
DE BORDJ BOU ARRERIDJ.

Référence N° 36/SC/SPCR/2024

Lettre avec A.R

N°.....

Remis en mains propre le

20/05/2024

A
SARL MEGA EXTRACTION
EXTRACTION DES PIERES

Bordj Bou Arreridj

NIF:

B.B.A Le

20/05/2024

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre **ETABLISSEMENT**, le **12/06/2024 à 10 H**, à l'effet de vérifier au titre des exercices **2020, 2021, 2022 et 2023**. L'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits, taxes et redevances ci-après, désignés : **IRCM – IBS – TAP – TVA – IRG/S – TAXE DE FORMATION ET D'APPRENTISSAGE** et de tout impôt, droit, taxe et redevance spécifique à l'activité.

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

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

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

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

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 20-4 du CPF).

Cette charte est également téléchargeable, via votre smartphone, en scannant le code Qr derrière cet avis.

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

Chef de brigade de vérification
prénom et grade des vérificateurs

Nom,

الملحق رقم 05

envoyer par messagerie

imprimer le formulaire

Série O n° 19 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Le

Procès Verbal de Constat
Matériel des Eléments Physiques d'Exploitation
(Art. 20/4 CPF)

Nous soussigné (s)

Nous nous sommes rendus en date du à Heures minutes
dans les locaux professionnels de sise au
..... représentée par monsieur
..... en sa qualité de

Suite à la remise, contre accusé de réception, de l'avis de vérification N°
du nous l'avi ons informé que nous allons procéder à la constatation matérielle des
éléments physiques de l' exploitation y annexés.

L'intéressé (e) a assisté (e) à ce contrôle inopiné: Oui Non

Nom/ Prénom du gérant ou de son
représentant légal (1)

Nom/ Prénom et Grade
des vérificateurs

(1) Mention doit être portée sur le PV en cas de refus de signature.

الملحق رقم 06

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 32

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés, _____
 Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification
 sur place au nom de l'entreprise _____ exerçant
 l'activité de _____
 Sise au _____, conformément
 aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance
 suivant avis de vérification N° _____ du _____

Fait à _____ le _____

L'intéressé a signé : Oui Non Nom/prénom/qualité du signataire
vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

الملحق رقم 07

DIRECTION DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
CENTRE DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
AVIS DE VERIFICATION N°36/2024 du 20/05/2024
NOTIFICATION N°105/2024 DU 04/11/2024
NOMBRE DE PAGES : 11

SARL MEGA EXTRACTION

سيدي

بعد التحقيق في محاسبتكم والتي شملت السنوات 2020 الى 2023 عملا بالنصوص والقوانين الجبائية لا سيما المادة 20 من (ق ا ج) لنا الشرف أن نوافيكم بالنتائج المتوصل اليها:

الوضعية الجبائية:

انطلاقا من نشاطكم المتمثل في - استخراج الحصى -مقرهابرج بو عريريج تخضعون للرسم على القيمة المضافة (TVA) لمجمل رقم الأعمال المحقق طبقا للمواد 02، 14، 21 و 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال. أما بالنسبة للضرائب المباشرة تخضعون للرسم على النشاط المهني (TAP) لمجمل رقم الأعمال المحقق طبقا لأحكام المواد من 217 إلى 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

وبصفتكم صاحب العمل (EMPLOYEUR)، فإنتم تخضعون لضريبة الدخل الإجمالي-صنف مرتبات وأجور-على الأجر المدفوع للمستخدمين (المادة 1-75 1-129 و 2-130) من قانون الضرائب المباشرة.

من جهة أخرى أنتم تخضعون بالنسبة لمجمل الأرباح المحققة للضريبة على أرباح الشركات وهذا طبقا للمواد 141-150-169-193 من قانون الضرائب المباشرة.

وبالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف رؤوس الأموال المنقولة على الأرباح الموزعة، طبقا للمواد 46-104-134 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة.

كما أنكم تخضعون للرسم على التكوين المهني المتواصل والرسم على التمهين طبقا للمواد 196 مكرر و 196-6 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

قيمة المحاسبية من حيث الشكل والمضمون:

عموما فان مسك المحاسبة تم وفقا للنظام المركزي (Centralisateur) بحيث تضمنت مختلف الوثائق المحاسبية المنصوص عليها في التشريع لا سيما المواد 9 إلى 12 من القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي (SCF) إلا انه يجب لفت نضركم لبعض النقاط منها:

سنة 2020

1- من خلال استغلال المعلومات الواردة في التقرير المقدم من طرف الوكالة الوطنية للنشاطات المنجمية، قد تم إعادة تصحيح رقم الأعمال المحقق استنادا الى كمية الإنتاج المستخرجة من طرف هاته الأخيرة. الجدول التالي يبين طريقة تحديد رقم الأعمال المغفل.

التعيين	2020
كمية الانتاج المصرحة	454 000,00 م ³
كمية الإنتاج المستخرجة	460 800,00 م ³
مخزون اول مدة	20 900,00 م ³
مخزون اخر مدة	14 500,00 م ³
الكمية المستهلكة المستخرجة	467 200,00 م ³
الكمية المباعة (حسب فواتير البيع)	460 400,00 م ³
الفارق المغفل	6 800,00 م ³
متوسط سعر البيع المطبق "دج"	700,00 دج
رقم الاعمال المغفل "دج"	4 760 000,00 دج

DIRECTION DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
CENTRE DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
AVIS DE VERIFICATION N°36/2024 du 20/05/2024
NOTIFICATION N°105/2024 DU 04/11/2024
NOMBRE DE PAGES : 11

SARL MEGA EXTRACTION

2- إعادة ادماج عناصر تعالين كاستثمارات ضمن فواتير تم تسجيلها كأعباء في الحساب 607 خلافا لما نصت عليه المادة 141 من ق.ض.م.ر.م بمبلغ اجمالي يقدر

فاتورة رقم	تاريخ الفاتورة	المورد	المبلغ
.....	...../2020	.....	548 000,00

3- إعادة ادماج اعباء تخص كراء سيارات سياحية غير متعلقة بالنشاط الرئيسي للمؤسسة حسب المادة 169 من ق.ض.م.ر.م والمتمثلة في:

■ المورد (.....) بمبلغ اجمالي يقدر بـ **443 000,00** دج.

4- إعادة ادماج مبالغ لفواتير أتعاب لم تسدد خلال السنة طبقاً لأحكام المادة 141 من ق.ض.م.ر.م

فاتورة رقم	تاريخ الفاتورة	المورد	المبلغ
.....	250 000,00

5- عدم القيام باقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي للتعاب المدفوعة للمسير والمقدرة بـ **150 000,00** دج/للشهر والمسجلة محاسيباً ضمن أعباء المستخدمين.

سنة 2021

1- مشتريات غير مصرح بها بناء على كشوف المعلومات الواردة للمصلحة والخاصة بالموردين:

كشوف المعلومات رقم	المورد	المبلغ المستخرج	المبلغ المصرح	الفارق
.....	885 700,00	-	885 700,00
.....	3 100 500,98	998 676,09	2 101 824,89
المجموع		3 986 200,98	998 676,09	2 987 527,89

2- إعادة ادماج مبالغ لفواتير أعباء تخص سنة 2020 بمبلغ اجمالي خ ر يقدر بـ **830 000,00** دج والمتمثلة في:

فاتورة رقم	تاريخ الفاتورة	المورد	المبلغ
...../20	...../2020	.....	190 000,00
...../20	...../2020	.....	640 000,00

3- استندراك الرسم على القيمة المضافة المحسومة في التصريح الشهري مارس بمبلغ **990 600,00** دج للفاتورة رقم..... للمورد.....تخص أداء خدمات غير مسددة (لأجل) حسب ما نصت عليه المادة 30 من ق.ر.ر.أ.

4- العقد رقم.....و المؤرخ في..... لكراء المعدات والألات لمدة سنة ابتداء من 2021/09/10 بقيمة اجمالية **4 800 000,00** دج. في حين أن قسط الكراء الخاص بـ 8 أشهر الممتدة من 2022/01/10 الى 2022/09/09 لا تخص السنة المالية 2021 وعليه سيتم إعادة ادماج الفارق الغير مقبول جبانياً والمقدر بـ **3 200 000,00** دج.

5- عدم القيام باقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي للتعاب المدفوعة للمسير والمقدرة بـ **150 000,00** دج/للشهر والمسجلة محاسيباً ضمن أعباء المستخدمين.

سنة 2022

DIRECTION DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
CENTRE DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
AVIS DE VERIFICATION N°36/2024 du 20/05/2024
NOTIFICATION N°105/2024 DU 04/11/2024
NOMBRE DE PAGES : 11

SARL MEGA EXTRACTION

1- من خلال استغلال المعلومات الواردة في التقرير المقدم من طرف الوكالة الوطنية للنشاطات المنجمية، قد تم إعادة تصحيح رقم الأعمال المحقق استنادا الى كمية الإنتاج المستخرجة من طرف هاته الأخيرة. الجدول التالي يبين طريقة تحديد رقم الأعمال المغفل.

التعيين	2021
كمية الانتاج المصرحة	3 م 570 300,00
كمية الإنتاج المستخرجة	3 م 590 000,00
مخزون اول مدة	3 م 11 800,00
مخزون اخر مدة	3 م 9 500,00
الكمية المستهلكة	3 م 592 300,00
الكمية المباعة (حسب فواتير البيع)	3 م 572 600,00
الفارق المغفل	3 م 19 700,00
متوسط سعر البيع المطبق "دج"	دج 550,00
رقم الأعمال المغفل "دج"	دج 10 835 000,00

2- استندراك مبلغ الرسم على القيمة المضافة المحسومة في التصريح الشهري جوان للفاتورة رقم المؤرخة في 2020/2020. تخص سنة 2020 لم يتم حسمها حسب نص المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال بمبلغ 535 000,00 دج.

3- إعادة ادماج الفارق المقيد بالزيادة في أقساط التأمينات والمتمثلة في:

مخالصة رقم	الفترة بالاشهر	المبلغ المقيد	المبلغ المعتمد	الفارق
.....	8	2 030 000,00	1 780 000,00	250 000,00
.....	7	1 856 500,00	990 450,00	866 050,00

4- عدم القيام باقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي للأتعاب المدفوعة للمسير والمقدرة ب 150 000,00 دج/الشهر والمسجلة محاسبيا ضمن أعباء المستخدمين.

سنة 2023

1- من خلال استغلال المعلومات الواردة في التقرير المقدم من طرف الوكالة الوطنية للنشاطات المنجمية، قد تم إعادة تصحيح رقم الأعمال المحقق استنادا الى كمية الإنتاج المستخرجة من طرف هاته الأخيرة. الجدول التالي يبين طريقة تحديد رقم الأعمال المغفل.

التعيين	2022
كمية الانتاج المصرحة	3 م 540 020,00
كمية الإنتاج المستخرجة	3 م 549 550,00
مخزون اول مدة	3 م 9 500,00
مخزون اخر مدة	3 م 11 500,00
الكمية المستهلكة	3 م 547 550,00

DIRECTION DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
CENTRE DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
AVIS DE VERIFICATION N°36/2024 du 20/05/2024
NOTIFICATION N°105/2024 DU 04/11/2024
NOMBRE DE PAGES : 11

SARL MEGA EXTRACTION

الكمية المباعة (حسب فواتير البيع)	3 م 538 020,00
الفارق المغفل	3 م 9 530,00
متوسط سعر البيع المطبق "دج"	دج 500,00
رقم الأعمال المغفل "دج"	دج 4 765 000,00

- 2- استندرك مبلغ الرسم على القيمة المضافة للفاتورة رقم المؤرخة في / 2021 والمحسومة في التصريح الشهري G°50 أبريل بمبلغ 2 150 000,00 دج. هاته الفاتورة تخص استثمارات تم اقتنائها سنة 2021 وتم التنازل عنها سنة 2023. وعليه سيتم استندرك (2/5) من قيمة الرسم على القيمة المضافة طبقا لأحكام المادة 38 من ق.ر.ر.أ.
- 3- عدم القيام باقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي للأتعاب المدفوعة للمسير والمقدرة بـ 150 000,00 دج/الشهر والمسجلة محاسبيا ضمن أعباء المستخدمين.

دواعي التعديل:

- اخضاع الفارق في المشتريات الى هامش ربح يقدر بـ 20%.
- اخضاع الفارق في رقم الأعمال المستخرج للضرائب والرسوم الواجبة.
- استندرك مبالغ الرسم على القيمة المضافة الغير قابلة للحسم حسب الملاحق 04-03-02-01.
- اخضاعكم للضريبة على الدخل الإجمالي للأتعاب المدفوعة طبقا لأحكام المادة 130 من ق.ض.م.م.
- إدماج الأعباء غير قابلة للخصم في أساس الربح المصرح به.
- ادماج مبالغ الفواتير التي تخص استثمارات وتم تقييدها كأعباء في أساس الربح المصرح به.
- ادماج الأعباء التي تخص سنوات سابقة في أساس الربح المصرح به.
- ادماج الأعباء الغير مرتبطة بالنشاط الرئيسي للمؤسسة في أساس الربح المصرح به.

الملحق رقم (08)

Annexe 01

Situation arrêtée suivant les déclarations de 2020

Designation	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
TVA ventes	7 605 097,51	7 569 533,50	8 797 915,42	9 287 636,05	6 540 190,64	5 549 243,17	8 460 896,46	5 302 980,18	5 941 150,66	8 671 021,26	5 579 441,01	5 510 613,32
TVA déduites	2 284 073,00	1 512 615,00	3 405 419,00	2 809 981,00	1 618 269,00	3 075 111,00	2 018 434,00	3 617 020,00	1 321 372,00	1 705 641,00	1 486 338,00	7 161 368,00
Précompte antérieur	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TVA payée	5 321 024,51	6 056 918,50	5 392 496,42	6 477 655,05	4 921 921,64	2 474 132,17	6 442 462,46	1 685 960,18	4 619 778,66	6 965 380,26	4 093 103,01	0,00
Crédit à reporter	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1 650 754,68

Déclarations rectifiées 2020												
Designation	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
TVA ventes	7 605 097,51	7 569 533,50	8 797 915,42	9 287 636,05	6 540 190,64	5 549 243,17	8 460 896,46	5 302 980,18	5 941 150,66	8 671 021,26	5 579 441,01	5 510 613,32
TVA déduites	2 284 073,00	1 512 615,00	3 405 419,00	2 809 981,00	1 618 269,00	3 075 111,00	2 018 434,00	3 617 020,00	1 321 372,00	1 705 641,00	1 486 338,00	7 161 368,00
Précompte antérieur	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TVA a payée	5 321 024,51	6 056 918,50	5 392 496,42	6 477 655,05	4 921 921,64	2 474 132,17	6 442 462,46	1 685 960,18	4 619 778,66	6 965 380,26	4 093 103,01	0,00
Crédit à reporter	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1 650 754,68

Annexe 02

Situation arrêtée suivant les déclarations de 2021

Designation	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
TVA ventes	7 070 102,92	6 537 822,10	3 634 832,05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3 231 589,35	3 346 149,66	4 197 552,77
TVA déduites	5 855 430,00	3 519 810,00	2 313 456,00	4 074 315,00	0,00	319 103,00	480 455,00	424 066,00	674 297,00	47 570,00	769 122,00	4 246 731,00
Précompte antérieur	1 650 754,68	436 081,76	0,00	0,00	4 074 315,00	4 074 315,00	4 393 418,00	4 873 873,00	5 297 939,00	5 972 236,00	2 788 216,65	211 188,99
TVA payée	0,00	2 581 930,34	1 321 376,05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Crédit à reporter	436 081,76	0,00	0,00	4 074 315,00	4 074 315,00	4 393 418,00	4 873 873,00	5 297 939,00	5 972 236,00	2 788 216,65	211 188,99	260 367,22

Déclarations rectifiées 2021												
Designation	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
TVA ventes	7 070 102,92	6 537 822,10	3 634 832,05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3 231 589,35	3 346 149,66	4 197 552,77
TVA déduites	5 855 430,00	3 519 810,00	1 322 856,00	4 074 315,00	0,00	319 103,00	480 455,00	424 066,00	674 297,00	47 570,00	769 122,00	4 246 731,00
Précompte antérieur	746 354,68	0,00	0,00	0,00	4 074 315,00	4 074 315,00	4 393 418,00	4 873 873,00	5 297 939,00	5 972 236,00	2 788 216,65	211 188,99
TVA a payée	468 318,24	3 018 012,10	2 311 976,05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Crédit à reporter	0,00	0,00	0,00	4 074 315,00	4 074 315,00	4 393 418,00	4 873 873,00	5 297 939,00	5 972 236,00	2 788 216,65	211 188,99	260 367,22

Annexe 03

Situation arrêtée suivant les déclarations de 2022

Designation	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
TVA ventes	6 091 792,73	3 906 496,52	6 808 604,02	6 464 410,28	4 467 219,98	7 243 916,23	6 411 529,10	8 469 130,49	9 462 334,39	10 589 018,63	7 960 178,63	8 574 297,77
TVA déduites	2 151 162,80	2 187 483,00	966 694,00	3 540 397,00	1 172 137,00	209 141,00	7 563 298,00	5 780 849,00	2 482 647,00	6 465 326,00	2 745 303,00	1 719 116,00
Précipités antérieur	260 367,22	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1 151 708,90	0,00	0,00	0,00	0,00
TVA payée	3 680 263,51	1 719 013,52	5 840 908,02	2 924 013,28	3 485 182,98	7 034 775,23	0,00	1 556 412,59	6 979 687,39	3 933 692,63	5 214 875,63	6 855 181,77
Credit a reporter	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1 151 708,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Déclarations rectificées 2022

Designation	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
TVA ventes	6 091 792,73	3 906 496,52	6 808 604,02	6 464 410,28	4 467 219,98	7 243 916,23	6 411 529,10	8 469 130,49	9 462 334,39	10 589 018,63	7 960 178,63	8 574 297,77
TVA déduites	2 151 162,80	2 187 483,00	966 694,00	3 540 397,00	1 172 137,00	209 141,00	7 563 298,00	5 780 849,00	2 482 647,00	6 465 326,00	2 745 303,00	1 719 116,00
Précipités antérieur	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1 151 708,90	0,00	0,00	0,00	0,00
TVA a payée	3 680 630,73	1 719 013,52	5 840 908,02	2 924 013,28	3 485 182,98	7 034 775,23	0,00	1 556 412,59	6 979 687,39	3 933 692,63	5 214 875,63	6 855 181,77
Credit a reporter	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1 151 708,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Annexe 04

Situation arrêtée suivant les déclarations de 2023

Designation	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
TVA ventes	9 997 562,69	5 054 965,58	8 877 403,63	4 678 588,55	4 430 221,45	7 775 719,60	7 613 062,88	8 441 211,13	8 555 808,50	8 757 640,93	10 884 931,85	9 000 447,06
TVA déduites	5 313 496,00	5 577 644,00	5 063 963,00	4 042 171,00	3 989 219,00	6 725 840,00	4 854 081,00	4 536 773,00	4 534 139,00	3 961 456,00	5 690 511,00	6 166 875,00
Précipités antérieur	0,00	0,00	522 678,42	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TVA payée	4 684 066,69	0,00	3 292 762,21	636 397,55	441 002,45	1 089 879,60	2 758 983,88	3 904 438,13	4 021 665,50	4 796 184,93	5 194 420,85	2 833 572,06
Credit a reporter	0,00	522 678,42	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Déclarations rectificées 2023

Designation	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
TVA ventes	9 997 562,69	5 054 965,58	8 877 403,63	4 678 588,55	4 430 221,45	7 775 719,60	7 613 062,88	8 441 211,13	8 555 808,50	8 757 640,93	10 884 931,85	9 000 447,06
TVA déduites	5 313 496,00	5 577 644,00	5 063 963,00	4 042 171,00	3 989 219,00	6 725 840,00	4 854 081,00	4 536 773,00	4 534 139,00	3 961 456,00	5 690 511,00	6 166 875,00
Précipités antérieur	0,00	0,00	522 678,42	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TVA a payée	4 684 066,69	0,00	3 292 762,21	636 397,55	441 002,45	1 089 879,60	2 758 983,88	3 904 438,13	4 021 665,50	4 796 184,93	5 194 420,85	2 833 572,06
Credit a reporter	0,00	522 678,42	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

الملحق رقم 09

envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE B.B.ARRERIDJ

Référence N°: 105/SC/SPCR/2024

Lettre avec
A.R.
N°

Bordj Bou Arreridj

Le 04/11/2024

A
SARL MEGA EXTRACTION
EXTRACTION DES PIERES
BORDJ BOU ARRERIDJ

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 36/202 du 20/05/24 ,vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2020 , 2021 , 2022 , 2023 , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP-TVA-IBS-IRCM-IRG/S-DTIM-TAPP-TFP et tous autres impôts et taxes

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

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

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

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

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

La présente notification comporte 11 feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الملحق رقم 10

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية
برج بوعريرج

برج بوعريرج في: 20/12/2024

إلى السيد:

SARL MEGA EXTRACTION
BBA .

مركز الضرائب برج بوعريرج

المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث.

رقم 98 /م.ض/م.ر.م.ب/م.م/2024

الموضوع:- الإبلاغ النهائي بعد دراسة الملاحظات.
المرجع : مراسلتكم المؤرخة في 2024/12/05 والمستلمة في 2024/12/05

بناء على ردكم المقدم بتاريخ 2024/12/05 على الاشعار الأولي للتسوية المقترحة رقم 2024/105 والمؤرخ في 2024/11/04، حيث قدمتم الملاحظات التالية:

- 1- إن المشتريات الخاصة بسنة 2021 هي عبارة عن فواتير لم يتم استلامها من المورد.
 - 2- ان الأعباء الخاصة بكراء السيارات السياحية تدرج ضمن الأعباء الواقعة على عاتق الشركة. حيث أن هاته السيارات تم استعمالها في تنقلات ومهام خاصة بالشركة.
 - 3- ان فواتير الأتعاب الخاصة بسنة 2020 قد تم تسديدها سنة 2021.
- بعد النظر في الملاحظات التي أبديتها يشرفنا أن نوافيكم بما يلي:
- 1- بعد تفحص سجلاتكم المحاسبية، تحققنا من أن هاته المشتريات لم يتم التصريح بها.
 - 2- ان الأعباء الخاصة بكراء السيارات السياحية لا تدرج ضمن الأعباء الخاصة بالنشاط الرئيسي للشركة حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
 - 3- ان الأعباء الخاصة بالأتعاب لا تكون قابلة للخصم الا اذا كانت مسددة حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

وعليه فان الأسس النهائية تبقى كما هي في الإبلاغ الأولي.

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرهان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VI	قائمة الملاحق
VII	قائمة المختصرات
أ-ز	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري	
9	تمهيد
10	المبحث الأول: ماهية التحقيق الجبائي
10	المطلب الأول: مفهوم التحقيق الجبائي وأنواعه
14	المطلب الثاني: أهمية التحقيق الجبائي وأهدافه
15	المطلب الثالث: مبادئ التحقيق الجبائي
16	المطلب الرابع: الإطار القانوني للتحقيق الجبائي
21	المبحث الثاني: ماهية الغش الضريبي
21	المطلب الأول: مفهوم الغش الضريبي والتهرب الضريبي
22	المطلب الثاني: أسباب الغش الضريبي وأنواعه
24	المطلب الثالث: طرق الغش الضريبي واثاره
26	المطلب الرابع: الفرق بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي
28	المبحث الثالث: اجراءات التحقيق الجبائي في محاربة الغش الضريبي
28	المطلب الأول: اجراءات عملية التحقيق الجبائي
31	المطلب الثاني: الغرامات والعقوبات الجبائية
32	المطلب الثالث: اجراءات والحلول الوقائية
34	خلاصة الفصل الاول
الفصل الثاني: دراسة حالة في مركز الضرائب برج بوعريج	
36	تمهيد

37	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب برج بوعريريج
37	المطلب الاول: تعريف مركز الضرائب ومهامه
38	المطلب الثاني: هيكل مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج
43	المبحث الثاني: سير عملية التحقيق المحاسبي في مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج،
43	المطلب الاول: بداية التحقيق
44	المطلب الثاني: مجريات عملية التحقيق المحاسبي
50	المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي
68	خلاصة الفصل الثاني
70	الخاتمة
73	قائمة المراجع
75	الملاحق
91	فهرس المحتويات

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور التحقيق الجبائي في مكافحة والتقليل من الغش الضريبي، الذي يعتبر ظاهرة تهدد وتأثر على موارد الخزينة، وللوصول الى الاهداف وابرار دور التحقيق الجبائي قمنا بدراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج من خلال دراسة حالة لمكلف، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي بما يتعلق بأدبيات الدراسة كما تم الاعتماد على اسلوب التحليل عند التطرق الى مختلف الاجراءات و النصوص القانونية ، مع استخدام منهج دراسة حالة بما يتعلق بالدراسة التطبيقية من خلال زيارة ميدانية لمركز الضرائب برج بوعريريج.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها التحقيق الجبائي يؤدي دور في مكافحة الغش الضريبي ويعتبر أكثر الآليات التي تلجا اليه الادارة الجبائية لمواجهة الاثار المترتبة عن هذه الظاهرة، وايضا يستعمل في فحص ومراقبة جميع تصريحاته والتزام المكلفين بالضريبة بالقوانين والتشريعات، مع ذلك يبقى غير كافي للقضاء عليه بشكل نهائي.

الكلمات المفتاحية: التحقيق الجبائي، الغش الضريبي، الادارة الجبائية، مركز الضرائب برج بوعريريج،

Abstract:

This study aimed to understand the role of tax investigation in combating and reducing tax evasion, which is considered a phenomenon that threatens and affects public treasury resources. To achieve the objectives and highlight the role of tax investigation, a field study was conducted at the Tax Center of the Wilaya of Bordj Bou Arreridj through a case study of a taxpayer. The study relied on a descriptive–analytical approach concerning the literature review, and a case study tool was used for the applied part, which involved a field visit to the Tax Center of Bordj Bou Arreridj.

The study reached several findings, the most important of which is that tax investigation plays a role in combating tax evasion and is considered one of the most utilized mechanisms by the tax administration to confront the consequences of this phenomenon. It is also used to examine and monitor all tax declarations and ensure taxpayers' compliance with laws and regulations. However, it remains insufficient to eliminate tax evasion entirely.

Key words: tax investigation ,Tax evasion, tax administration, Tax Center of Bordj Bou Arréridj