

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريريج -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر، الطور الثاني  
ميدان: علوم اقتصادية، والتسيير وعلوم تجارية  
شعبة: علوم محاسبة ومالية  
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

## التحقيق المحاسبي ودوره في الرفع من الحصيلة الجباية

دراسة حالة بمركز الضرائب (CDI) بـ برج بوعريريج

إشراف الأستاذ

□ صدراتي عدلان

إعداد الطالبتين:

□ خلوفي وردة

□ رنان حيزية

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
لعكيكزة ياسين	جامعة محمد البشير الإبراهيمي	رئيسا
صدراتي عدلان	جامعة محمد البشير الإبراهيمي	مشرفا ومقررا
صغور فريد	جامعة محمد البشير الإبراهيمي	ممتحنا

السنة الجامعية: 2021-2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# شكر و عرفان

كلمة الشكر:

الحمد لله الذي واعدنا على اتمام هذه المذكرة كما اشكر والدينا الكرم

يسعدنا ان نتقدم بشكرنا وتقديرنا و امتناننا و عرفانا بالجميل الى الأستاذ المشرف صدراتي  
عدنان، و اسيا دادو اللذان ساعدتنا كثيرا بنصائحهم و توجيهاتهم بارك الله فيهما و وفقهما و  
جعلها في ميزان حسناتهم

كما نتقدم بالشكر الى كل العائلة لما وفرته لنا من راحة حتى تم هذا العمل.

كما لا يفوتني ان أتقدم بالشكر الى كل استذنتنا الكرام. و الى كل من ساعدنا ولو بكلمة.

# إهداء

اهدي هذا العمل الى والديا العزيزين حفظهما الله ورعاهما

الى زوجي قاجة اسلام واولادي مهدي ولينا

الى رفيقتي حيزية رنان

الى أصدقائي و كل عائلتي

الى كل من ساندني وزملائي في العمل .

خلوفي وردة



# إهداء

اهدي هذا العمل المتواضع الى من كان السبب في وصولي الى ما انا عليه اليوم والذي  
العزيزين حفظهم الله وراعاهم

الى زوجي الغالي مراد بن حمودة وابنتاي ريماس وتسليم.

الى كل اسرتي وأصدقاء وخاصة صديقتي لغالية حورية.

الى رفيقة دربي في هذا المشوار خلوفي ورة .

الى أساتذة الكرام والى كل من ساندني.

الى عمي مسعود و كل زملائي في العمل.

رنان حيزية.

# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات

	الشكر
	الإهداء
III-I	فهرس المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
أ-ج	المقدمة
الفصل الأول: التحقيق المحاسبي	
05	تمهيد:
06	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية .
06	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية .
07	المطلب الثاني: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية.
08	المطلب الثالث: اشكال ومظاهر الرقابة الجبائية.
14	المبحث الثاني: ماهية التحقيق المحاسبي.
14	المطلب الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي.
15	المطلب الثاني: مقومات التحقيق المحاسبي.
16	المطلب الثالث: خصائص التحقيق المحاسبي.
19	المبحث الثالث: مراحل التحقيق المحاسبي.
19	المطلب الأول: المرحلة التحضيرية لعملية التحقيق المحاسبي.
23	المطلب الثاني: عملية سير التحقيق المحاسبي.
39	المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي
الفصل الثاني: التحصيل الضريبي.	
45	تمهيد:
46	المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي.
46	المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي.

46	المطلب الثاني: مبادئ و ضمانات التحصيل الضريبي.
47	المطلب الثالث: أهداف التحصيل الضريبي.
49	المبحث الثاني: طرق ومراحل تحصيل الإيرادات الضريبية.
49	المطلب الأول: طرق التحصيل الضريبي.
50	المطلب الثاني: مراحل التحصيل الضريبي.
51	المطلب الثالث: ضمانات التحصيل الضريبي.
52	المبحث الثالث: التحقيق المحاسبي كآلية تساهم في دعم الرقابة الجبائية.
52	المطلب الأول: فعالية التحقيق المحاسبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية.
53	المطلب الثاني: مؤشرات تحقيق فعالية التحقيق المحاسبي.
54	المطلب الثالث: مساهمة التحقيق المحاسبي في زيادة الحصيلة الضريبي
<b>الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعرييرج</b>	
57	تمهيد:
58	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب برج بوعرييرج
58	المطلب الأول: تقديم المركز الضرائب:
58	المطلب الثاني: مصال ح مهام مركز الضرائب.
62	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب.
63	المبحث الثاني: دراسة نموذج حالة ميدانية.
63	المطلب الأول: الإجراءات الأولية للتحقيق.
65	المطلب الثاني: التحقيق في محاسبة المكلف.
	المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي.
85	المبحث الثالث: أثر التحقيق في المحاسبة لمحاسبة المكلف XXX على زيادة الحصيلة الضريبية.
85	المطلب الأول: الحصيلة الضريبية للتصريحات التلقائية.
85	المطلب الثاني: الحصيلة الضريبية عقب التحقيق المحاسبي.
86	المطلب الثالث: الحصيلة الضريبية المسترجعة بعد القيام بالتحقيق المحاسبي.
88	خلاصة الفصل

90	الخاتمة
94	قائمة المراجع
	الملاحق
	الملخص

## قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1.	جدول المشتريات غير المصرح بها لسنة 2017	69
2.	جدول التثبيتات المسجلة في ح 31100 لسنة 2017	69
3.	جدول أقساط الاهتلاكات غير القابلة للخصم لسنة 2017	69
4.	جدول التصريجات الخاطئة بالقيمة المضافة	70
5.	جدول الرسم على النشاط المهني غير المسدد	71
6.	جدول التثبيتات المسجلة في ح 31100 لسنة 2018	71
7.	جدول أقساط الاهتلاكات غير القابلة للخصم لسنة 2018	72
8.	جدول الخصم غير المقبول لسيارة متنازل عنها	73
9.	جدول التسجيلات خاطئة لفائض القيمة	73
10.	جدول التسديدات الخاطئة للرسم على النشاط المهني	75
11.	جدول ملخص للاخطاء و التجاوزات في التبليغ الأول	76-77-78
12.	جدول ملخص للاخطاء و التجاوزات في التبليغ الثاني	82-83-84
13.	جدول ملخص للتصريجات	84
14.	جدول ملخص لما كان يجب التصريح به	85
15.	جدول يبين الفرق بين ما تم التصريح به مع ما كان يجب التصريح به	86
16.	جدول يبين نسبة الزيادة بعد التحقيق المحاسبي	86
		87

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الأشكال	رقم الأشكال
62	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	<b>01</b>

# مقدمة



عند النظر للنظام الضريبي السائد في الجزائر نجد انه نظام تصريحي، أي انه يسمح للمكلف بالضريبة إن يصرحون بمدخلاتهم ونشاطاتهم من تلقاء أنفسهم، انطلاقا من شعورهم بالمسؤولية ووعيهم الضريبي.

غير انه يبقى في نظر جزء من المكلفين أن هذه الضرائب تؤثر على مركزهم المالي وتقلل من أرباحهم، لهذا يلجؤون للتهرب من دفعها أو التقليل من وعائها مما يؤثر سلبا على الخزينة العمومية.

و لمواجهة هذه الظواهر من التهرب منح المشرع للإدارة الجبائية سلطة الرقابة من اجل التأكد من تصريحات المكلفين. وقد اتخذت هذه الرقابة عدة أشكال وذلك بحسب طبيعة الشخص المكلف ونوع الضرائب الواجب تحصيلها، ومن أهمها نجد التحقيق المحاسبي الذي يمارس من طرف أجهزة مختصة في الرقابة الجبائية واعوان محققين لديم الكفاءة المهنية في المجال الضريبي والمحاسبي بهدف تنقيح وتطهير الملفات الجبائية من كل الإغفالات والتجاوزات المستعملة من طرف المكلف بالضريبة، والتي تعود سلبا على الحصيلة الضريبة وتفوت على الخزينة العمومية فرصة الاستفادة من موارد مالية معتبرة.

وعلى اعتبار أن التحقيق المحاسبي أحد الوسائل التي تتخذها الإدارة الجبائية للمحافظة على الموارد الجبائية

تم طرح الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة التحقيق المحاسبي في زيادة الحصيلة الضريبية؟

الأسئلة الفرعية:

1. ما هو التحقيق المحاسبي؟
2. ماهي المراحل التي يمر بها المحقق في التحقيق المحاسبي؟
3. هل يساهم التحقيق المحاسبي فعلا في زيادة الحصيلة الضريبية في الجزائر؟

فرضيات البحث:

وللإجابة عن مجموعة الأسئلة الفرعية التي تضمنتها الإشكالية العامة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

1. التحقيق المحاسبي هو أداة فعالة من أدوات الرقابة الجبائية.
2. يقوم التحقيق محاسبي عبر مراحل معينة ومن طرف أعوان مؤهلين.
3. يساهم التحقيق المحاسبي بشكل كبير في زيادة الحصيلة الضريبية في الجزائر بسبب نقص الوعي الضريبي.

## مبررات اختيار الموضوع:

1. ميول الطلبة الى هذا المجال
2. ارتباط الموضوع بمقياس الجبائية والذي هو ضمن الموضوع.
3. اعتبار الضرائب أحد اهم الموارد المالية للدولة.
4. أهمية التحقيق المحاسبي في استرجاع أموال المتملص منها لصالح الخزينة العمومية.

## أهمية البحث:

تتبع أهمية هذه الدراسة في كونها تتناول أهم الموضوعات التي تشغل الإدارة الضريبية في الجزائر وهو زيادة التحصيل الضريبي عن طريق محاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي.

## أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف هي:

1. تسليط الضوء على التحقيق المحاسبي في الجزائر
2. الوقوف على مدى فعاليته في زيادة التحصيل الضريبي
3. إسقاط الدراسة النظرية بالجانب التطبيقي وذلك من خلال الإجراءات المؤدية إلى زيادة الحصيلة الضريبية.

## المنهج المتبع:

حتى تتمكن من الإجابة على الإشكالية واختبار صحة الفرضيات المصاغة اعتمدنا على المنهج الوصفي وذلك باستعراض مختلف المفاهيم الأساسية سواءا المتعلقة بالتحقيق المحاسبي او التحصيل الضريبي، الغش الضريبي والتهرب الضريبي، ثم القيام بالدراسة التطبيقية للبحث المتمثلة في دراسة واقع التحصيل الضريبي بمديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج .

## الدراسات السابقة:

من بين الدراسات السابقة التي تناولناها في هذا الموضوع، والتي تتعلق به أو ببعض أجزائه الأساسي:

و قد توصلوا إلى أن التحقيق المحاسبي من أهم الأليات التي تطبقها الإدارة الجبائية للتدقيق في مدى صحة البيانات، والمعلومات المحاسبية و ما تتضمنونه من حقائق عن المؤسسة لكشف أي تجاوزات أو عمليات تدليسيه، و التي على أساسها يتم تعديل الاساس الجديدة للإخضاع الضريبي وتبليغها للمكلف .

1. بشار مروى، مذكرة شهادة ماستر بعنوان: دور الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية، سنة 2016/2015، تهدف الى ابراز و فهم دور التحقيق الجبائي في زيادة الحصيلة الضريبية. وتم التوصل الى انه للرقابة الجبائية دور كبير في المحافظة على إيرادات الخزينة العمومية وزيادة الحصيلة الضريبية.
2. ناصر بوحمام محمد، مذكرة الماستر بعنوان: دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، سنة 2016/2015. تهدف هذه الدراسة الى تبيان دور التحقيق في دعم الرقابة الجبائية و قد تم التوصل الى ان التحقيق له دور إيجابي في دعم الرقابة الجبائية من حيث فعالية التحقيق المحاسبي وفعالية برنامجه.
3. جعيجع اميرة و حفيظي السعدية، مذكرة شهادة ماستر بعنوان: دور التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي، سنة 2020/2019. يهدف الى التعرف على اليات التحقيق المحاسبي كأدات للرقابة الجبائية و الوقوف على مدى فعالية التحقيق المحاسبي في زيادة الحصيلة الضريبية .
- وقد توصلوا الى ان التحقيق المحاسبي يشكل وسيلة فعالة تساهم في زيادة التحصيل الضريبي ، و ذلك من خلال التقليل من حدة و تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي و استرداد الأموال المتهرب منها من اجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية .
4. سنى عواطف و ساسي مايسة مذكرة شهادة ماستر بعنوان: استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم، سنة 2020/2019.تهدف هذه الدراسة إلى تبيان دور التحقيق المحاسبي في مكافحة ظاهرة الغش و التهرب الضريبيين.

# الفصل الأول

التحقيق المحاسبي

## الفصل الأول: التحقيق المحاسبي

### تمهيد:

تعتبر الضرائب من اهم مصادر تمويل خزائن الدولة، لهذا يجب تحصيلها ومنع اي شكل من اشكال التهرب من دفعها. وسعيًا من المشرع الجزائري للحد من ظاهرة التهرب الضريبي وضع مجموعة من الاجراءات والوسائل التي يعتمد عليها المحقق في تنفيذ مهامه الرقابية ومن بين هذه الاجراءات طريقة التحقيق المحاسبي، حيث يهتم بفحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون للتأكد من مدى صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

وتم تقسيم هذا الفصل الى المباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية .

المبحث الثاني: ماهية التحقيق المحاسبي.

المبحث الثالث: مراحل التحقيق المحاسبي.

## المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

تعد الرقابة الجبائية جزءاً لا يتجزأ من الرقابة العامة التي تفرضها الدولة للحفاظ على مصادر تمويل الخزينة العمومية، إلا أن لها بعض الخصوصيات والمميزات تتصف بها عن باقي أشكال الرقابة.

## المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية.

للإحاطة بمفهوم الرقابة فإننا نقدم بعض تعاريف الرقابة بشكل عام، ثم نتطرق إلى التعاريف التي تحدد مفهوم الرقابة الجبائية بشكل خاص.

### أولاً: تعريف الرقابة.

من أهم التعاريف الحديثة للرقابة نجد الاقتصادي "فايول" الذي عرفها على أنها "تقوم على التحقيق مما إذا كان كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة والتعليمات الصارمة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها" (1)

كما يمكن تعريفها أيضاً على أنها الوسيلة المجدية لقياس الأداء من أجل التأكد من أن الأهداف قد تحققت، وأن الخطط قد وضعت موضع التنفيذ بالطرق الصحيحة كما أنه تستطيع أن تسبق الأحداث فتعمل على التنبيه من الانحرافات قبل وقوعها ليتم تنفيذ وفقاً لمقاييس مقررة. (2)

وعليه نستخلص مما سبق أن الرقابة بصفة عامة هي وسيلة علاجية تهدف إلى التعرف على نقاط الضعف والخطأ، من أجل العمل على تصحيحها ومعرفة مناطق الخلو الانحراف قبل وقوعها من أجل تفاديها.

### ثانياً: تعريف الرقابة الجبائية.

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

— عرفتها المديرية العامة للضرائب "الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، وتشكل شرطاً من الشروط الأساسية والفعالة لتحقيق منافسة شريفة وعادلة بين المؤسسات.

(1) محمد قاسم القزويني و مهدي حسين زوييف، المفاهيم الحديثة للرقابة دار النهضة العربية، القاهرة، 1993، ص 25.

(2) ويلمس توماس و امرسون هانكي، المراجعة بين النظرية و التحقيق، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، 1989، ص 14.

— وتعريف آخر يرى أنها " فحص التصريجات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.<sup>(1)</sup>

ومنه نستخلص مما سبق أن الرقابة الجبائية هي مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية التصريجات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي وكل التجاوزات الجبائية المهددة لاستقرار وتنمية الاقتصاد الوطني.

### المطلب الثاني: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية.

#### أولاً: أسباب إجراء الرقابة الجبائية.

هناك عدة أسباب دعت إلى ضرورة إيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة تصريجات المكلفين والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ومراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية ونلخصها فيما يلي:<sup>(2)</sup>

#### 1— حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله.

بما أن الأنظمة الجبائية الحديثة أنظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمداخيله من تلقاء نفسه من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخيله لإدارة الضرائب باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس، كالتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية لمراقبة هذه التصريجات للتأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة.

#### 2— الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي.

يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بأساليب مشروعة وغير شرعية لذلك فإن عملية مكافحة هذه الممارسات التدليسية من أولويات الإدارة الجبائية باعتبارها صاحبة السلطة وذلك بطريقة قانونية من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.

<sup>(1)</sup> عيسى بلخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش والتهرب الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2002، ص 53.

<sup>(2)</sup> بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في محاربة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة الماجستير، جامعة تلمسان 2010-2011،

## ثانيا: مبادئ الرقابة الجبائية.

كي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في:<sup>(1)</sup>

**1 – إقامة نظام ضريبي محكم:** تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي ولذلك فان تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وذلك بتسليط صيغة التشريع الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية.

**2 – ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:** إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور و الكفاءة إضافة إلى توفرها على إمكانيات بشرية و مادية لازمة التي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه ، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة و كفاءة في الميدان و لذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين و تكوين إطارات متخصصة في مجال الضرائب و الرقابة الجبائية إضافة إجراء تربصات لموظفي وأعوان الإدارة و وضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطبعا جيدا لدى الموظفين إضافة الى توفير أجهزة الاعلام ، ووسائل الاتصال الحديثة ، كما ينبغي تحضير موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم كتوفير الخدمات اللازمة لهم.

### المطلب الثالث: أشكال ومظاهر الرقابة الجبائية .

بما أن الرقابة الجبائية تعتبر وسيلة هامة لكشف المناورات التدليسية ومكافحة العمليات غير القانونية و التي تلحق أضرار جسيمة بالخزينة العمومية و الاقتصاد الوطني على حد سواء ، فنجد فعالية الرقابة الجبائية تتأسس على مقارنة المعلومات التي احتوتها الملفات الجبائية و المعطيات الخارجية الواردة لها، لتمارس بشكل سليم وشامل على مستوى متفشيات الضرائب، أو على مستوى الرقابة الجبائية المعمقة التي تتم في المقر الاجتماعي للمكلف بالضريبة و المسندة إلى عدة أجهزة مختصة في هذا المجال، أما الشكل التالي يبين لنا أشكال الرقابة الجبائية وفقا للنظام الضريبي الجزائري .

(1) حامد عبد المجيد دراز، النظام الضريبي، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 237.



## أولاً- الرقابة الجبائية الشاملة.

إن الرقابة الجبائية الشاملة تتم داخل مكاتب مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون تنقل أو بحث خاص من طرف أعوان الإدارة الجبائية، بل ينجز هذا العمل بالمفتشية التي بحوزتها الملف الجبائي وفي مكتب العون المكلف برقابة الملفات الجبائية خاصة منها الخاضعة للنظام الحقيقي كما لا يمكن استعمال التدقيق المعمق نظراً لحجم الملفات التي بحوزتها، أما الرقابة الجبائية الشاملة تتمثل في:

### 1. الرقابة الشكلية:

إن الرقابة الشكلية تغطي جميع التدخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة وكذا التحقق من هوية المكلفين، كما تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية والمعتمدة على القراءة السطحية لها، وتتحدد بالخصوص في التحقق على المستوى الشكلي للمعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح، مثل الهوية الجبائية، إمضاء و ختم المكلف... أو تصحيح الأخطاء الحسابية التي تأتي من ترحيل المحاميع والأرصدة، وعليه أن هذا النوع من الرقابة الجبائية يعتبر أساسي بهدف ضمان صحة وصدق التصريحات المقدمة دون التعمق في محتوياتها.

أما في حالة نقص المعلومات المقدمة من طرف المكلفين أو ظهور معطيات تثير الشك في مصداقية التصريحات يقوم المفتش بطلب المزيد من المعلومات والتوضيحات وذلك بالاتصال المباشر مع المكلف في أجل لا يقل عن 30 يوم لتقديم الرد، بهدف تقديم الرقابة الشكلية فكرة أولية عن الملف الجبائي ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله أو بتحويله إلى الرقابة على الوثائق، أي أن الرقابة الأولى تعتبر تمهيدا للرقابة الجبائية الموالية.

### 2. الرقابة على الوثائق:

على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين، فإن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين وهذا في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ومكتب البطاقات المنتقاة من قنوات أخرى كالإدارات والهيئات العمومية، الجمارك، البنوك، المتعاملين وغيرها من الأطراف الأخرى.

ومنه نجد أن المفتش يقوم بتحليل وفحص كل النقاط المتضمنة في التصريحات مع دراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة بالسنوات السابقة، بهدف اكتشاف الأخطاء والتلاعبات

المسجلة، وفي حالة بقاء الغموض يحق للمفتش أن يطلب معلومات وتوضيحات إضافية من طرف المكلف بالضريبة.

#### ❖ طلب المعلومات:

بموجب المهام والامتيازات المخولة لمفتش الضرائب، يمكنه أن يطلب من المكلف بالضريبة إمداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية، ومثل هذا الإجراء من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين، وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب، فإنه لا يلزم بعقوبة بل على الإدارة بإرسال طلب كتابي تطلب فيه التوضيحات اللازمة.

#### ❖ طلب التوضيحات:

عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب يمثل الرفض عن كل أو جزء من النقاط المطلوب تقديمها، يتعين على المفتش أن يعيد طلبا كتابيا لأنه يضمن طابع الإلزامية أكثر ليبيّن بشكل صريح النقاط التي يراها ضرورية للحصول على التبريرات التوضيحات اللازمة بتقديم أدلة على صحة التصريحات المقدمة وهذا خلال ثلاثون (30) يوما من تاريخ الطلب.

ونظرا لكثافة الملفات الجبائية يصعب على المفتش التدقيق بشكل معمق في التصريحات المقدمة،

فتلجأ الإدارة الجبائية إلى الرقابة المعمقة في عين المكان خارج عن نطاق المفتشية ليحول الملف إلى الهيئة المختصة، و عليه نجد أن الهدف من الرقابة على الوثائق هو اكتشاف المكلفين غير الأمناء وتصحيح الأخطاء المرتكبة، كما تساعد في اختبار الملفات التي تشكل موضوعا للرقابة المعمقة من أجل تطهيرها.

#### ثانيا- الرقابة الجبائية المعمقة:

بخلاف الرقابة الجبائية الشاملة، تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة للأعوان المدققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، لا تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتبة من طرفهم كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة وهذا لأربعة (4) سنوات لم يمسهما التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي.<sup>(1)</sup>

(1) Michal Bovier. mirie Christine, **l'administration fiscale en France**, PEF, Paris , 1988 , p 47 .

كما يتناول هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق والمميز لمحتوى الملف الجبائي سواء على مستوى نيابة المديرية الولائية للرقابة الجبائية أو المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات حسب الاختصاص ممثلة في عدة فرق مختصة، أما التمييز بين أنواع الرقابة الجبائية يكمن في حجم الإمكانيات المستعملة والأهداف المسطرة، في حين المعايير المعتمدة في إحالة الملف الجبائي على الرقابة العميقة فهي عديدة أهمها التصريح بالعجز المكرر، النقص المستمر في الربح المحقق، إشارة واضحة بوجود تلاعبات وتجاوزات تم الكشف عنها عن طريق الرقابة الشاملة للفصل فيها، أما الأعوان المكلفين بهذه المهمة يجب أن لا تقل رتبهم عن مقتضات ضرائب كما يتم الانتقال إلى مكان مزاولة نشاط المكلف الإجراء معاينة ميدانية للتأكد من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة، وتمثل الرقابة الجبائية العميقة في:

- التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة VC

- التحقيق المعمق لمحمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين VASFE

- التحقيق المصوب في المحاسبة (تم استحداثه بموجب قانون المالية 2010) VCP

## 1. التحقيق في محاسبة المكلف:

يعد التدقيق في المحاسبة أحد وسائل الرقابة الجبائية لتقوم بفحص دقيق لمختلف الدفاتر و الوثائق المحاسبية شكلا ومضمونا الخاصة بالمكلف بغية التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة، كما عرفت المديرية العامة للضرائب المراجعة المحاسبية "هي مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر التجارية الواجبة قانونا) و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها، وعليه فالتدقيق في المحاسبة يهدف إلى التأكد من صحة وصدق التصريحات المكتبة بمقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة و الوثائق الثبوتية".

ان التدقيق المحاسبي يهتم بمختلف الضرائب والرسوم لكل المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي مع مسك محاسبة قانونية منتظمة بغض النظر عن الطبيعة القانونية للمكلف وهذا من أجل تنقيح وتطهير الملفات الجبائية من مختلف التجاوزات المستعملة من المكلفين سواء بقصد أو دون قصد.

## 2. التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية:

عرفته المديرية العامة للضرائب على أنه "مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام (المداحيل المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المهنية وغير المبنية...).

أما الاقتصادي Thierry Lambert عرفه على أنه "مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة تصريحات الدخل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، وبمقارنة الدخل المصرح بها مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة.

أثر القيام بالتدقيق المحاسبي يمكن برمجة التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية VASFE ، سواء باسم المستغل الشخصي صاحب المؤسسة أو الشركاء في الشركة أو كل شخص ملزم قانونا بتصريح بمجمل دخله حتى ولو لا يملك ملف جبائي ولا سجل تجاري وهذا نظرا للشراء المملكت كامتلاك العقارات والمنقولات، أما نوع الضريبة المدقق فيها تتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي IRG فقط.

## 3. التحقيق المصوب في المحاسبة:

تم استحداث مؤخرا شكل آخر من أشكال الرقابة الجبائية طبقا للمادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 والمسمى بالتدقيق المصوب في المحاسبة والمنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية

والذي يتميز بعدة خصائص عن سابقه ومن بينها نجد:

- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق في محاسبة المكلفين وإجراء كل التحريات الضرورية في وعاء الضريبة ومراقبتها لمدة تقل عن سنة جبائية واحدة.

- لا يمكن إجراء التدقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل

- يخضع التدقيق المصوب في المحاسبة لنفس قواعد التدقيق بشكل عام باستثناء بعض النصوص.

- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التدقيق في عين المكان للدفاتر والوثائق المحاسبية

أكثر من شهرين (2)

- يمنح للمكلف أجل ثلاثين (30) يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بالتقويم

- إن ممارسة التدقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التدقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التدقيق، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقييم المتمم عند التدقيق المصوب.

## المبحث الثاني: ماهية التحقيق المحاسبي.

يعتبر التحقيق المحاسبي من أهم وسائل الرقابة الجبائية و أكثرها استعمالا في محاربة الغش و التهرب الضريبي، و ذلك لاعتمادها على الوثائق المحاسبية المسوكة من طرف المكلفين، كما ان التحقيق المحاسبي يقوم على فحص المعطيات المحاسبية (حسابات الميزانية و النتائج و التسيير) و كذلك التأكد من وجود الدفاتر المحاسبية الإلزامية و مطابقتها للشروط القانونية.

### المطلب الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي وأهدافه.

#### 1 مفهوم التحقيق المحاسبي:

تهددت التعاريف المتعلقة بالتحقيق المحاسبي نذكر منها:

تعريف قانون الإجراءات الجبائية: "إن التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريجات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة".<sup>(1)</sup>

وهناك من يعتبر التحقيق المحاسبي بأنه: "مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقيق بعين المكان في محاسبة المؤسسة، ومطابقة مؤشرات بعض المعطيات المحصلة من داخلها وخارجها، من اجل مراقبة صحة ومصداقية التصريجات المسجلة".<sup>(2)</sup>

من خلال التعاريف السابقة يمكننا أن نستنتج أن: التحقيق المحاسبي هو شكل من أشكال الرقابة الجبائية ويتمثل في فحص التصريجات و كل السجلات والوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف بالضريبة، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحويها ملفاتهم الجبائية.

#### 2 أهداف التحقيق المحاسبي:<sup>(3)</sup>

تسعى الإدارة الجبائية من خلال التحقيق المحاسبي التحقيق مجموعة من الأهداف تذكر من أهمها:

- ❖ إيجاد الأخطاء والأمور التي لم يتم التصريح بها. وتجعل المحاسبة غير صحيحة.
- ❖ كشف الأمور غير الصحيحة وخاصتا التي لها تأثير جبائي.
- ❖ تأكيد التجانس بين الكتابات المحاسبية والأرقام المصرح بها للإدارة الجبائية.

(1) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20، 2022، ص11.

(2) سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، 2015، ص 7.

(3) شاعة احلام، اجراءات التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، 2016 الجزائر، 2017 ص 45.

## المطلب الثاني: مقومات التحقيق المحاسبي.

من أهم المقومات الأساسية لأية مهنة وجوب وجود معايير ومستويات معينة يعمل على ضوئها ممارسين هذه المهنة و يسيرون على نهجها في كافة مراحل العمل، و أي مهنة يجب أن تكون لها قواعد و مبادئ سلوكية تحكم تصرفات أصحابها نحوى المجتمع الذي يتواجدون به و البيئة التي يعملون فيها.

كما أن الأهمية النسبية التي تشغلها مهنة المحاسبة قد فرضت على المحققين أن يتحلوا بسلوك أخلاقي لتأدية عملهم بطريقة تقابل ثقة الأطراف المعنية بالتحقيق.<sup>(1)</sup>

### 1) تعريف سلوك مهنة التحقيق:

يقصد بها مجموعة من المبادئ أو القيم التي تتمثل في القوانين، القواعد التنظيمية، المواظ الدينية و موثيق العمل للجماعات المهنية، و موثيق السلوك في المنظمات المختلفة.

### 2) أهداف قواعد سلوك مهنة التحقيق:

يمكن إنجازها فيما يلي:

- ❖ رفع مستوى مهنتي المحاسبة والتحقيق مع المحافظة على كرامة و تدعيم تقدم المهنة.
- ❖ تنمية روح التعاون بين المحاسبة والمحققين ورعاية مصالحهم المادية و الأدبية و المعنوية.
- ❖ تدعيم وتكملة النصوص و الأحكام القانونية لتوفير مبدأ الكفاية في التأهيل العلمي و العملي.
- ❖ بث الطمأنينة والثقة في نفوس المهنيين على الالتزام بمعايير فنية و مستويات علمية و مهنية رفيعة.

### 3) معايير التحقيق المحاسبي:

و قد تم تقسيمها إلى ثلاثة معايير أساسية هي:

#### I. المعايير العامة:

وقد أطلق عليها البعض المعايير الشخصية هي معايير تتعلق بالتكوين الذاتي لمن يزاول مهنة التحقيق و تشمل ثلاث معايير هي:

- ❖ أن يقوم بعملية التحقيق أشخاص لهم خبرة كافية و تدريب مهني ملائم و هذا بتوفير التأهيل العلمي و العملي مع عامل التطوير و التحديث في تحقيق الحسابات.

<sup>(1)</sup> لباس قلاب ذبيح، مساهمة التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم

التسيير، جامعة بسكرة، جزائر، 2011، ص 48.

- ❖ الاستقلالية و الحيادية أي قدرة المحقق على العمل بتراهة و موضوعية.
- ❖ العناية المهنية و هي إدراك المحقق لكل حقوقه و واجباته المهنية.

## II. معيار العمل الميداني:

و هي معايير مرتبطة بتخطيط و تنفيذ عملية التحقيق, و تتمثل في المبادئ التي تحكم طبيعة و مدى أدلة الإثبات الواجب الحصول عليها و هي:

- ❖ وضع مخطط وافي و شامل للعملية و يشرف على مساعديه بطريقة ملائمة لتنفيذ البرامج المسطرة.
- ❖ القيام بدراسة محكمة لإجراء تقييم شامل لنظام الضبط الداخلي المعمول به الذي يجري على ضوءه تحديد مدى الفحوصات التي يجب أن يقتصر عليها التحقيق.
- ❖ الحصول على الأدلة و قرائن الإثبات الكافية و المنعقة عن طريق الملاحظة و الاستفسار و إرسال المصادقات التي من شأنها ان تكون أساسا معقولا لإبداء الرأي العائد للبيانات المالية المحقق بها.

## III. معيار إعداد التقارير:

و يمكننا إيجازها فيما يلي:

- ❖ يجب أن يبين التقرير ما إذا تم إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- ❖ وجود الثبات و التجانس و الاستمرارية في تطبيق المبادئ المحاسبية من اجل قابلية المقارنة للفترات.
- ❖ الإفصاح الكلي لكل بيانات القوائم المالية ليبين مدى كفاية المعلومات م لم يفيد خلاف ذلك.
- ❖ يتضمن التقرير رأي المحقق بشكل محايد و في حالة عدم إبداء الرأي يجب ذكر الأسباب.

المطلب الثالث: خصائص التحقيق و المحقق المحاسبي

أولا: خصائص التحقيق المحاسبي:

يمكننا إبراز أهم خصائص التحقيق في النقاط التالية:<sup>(1)</sup>

- ❖ يكون التحقيق مبرمج أي يطبق وفق برنامج محدد مسبقا ولا يكون فجائيا بالنسبة للمكلف وهذا لوجوب إعلام المكلف بخضوعه للتحقيق المحاسبي قبل إجرائه.

<sup>(1)</sup> عبد الرحيم لوش، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقييم تصريحات المكلفين بالضريبة، مجلة الاوراق الاقتصادية، العدد 02، الجزائر،



- ❖ يكون خارج مكاتب الإدارة الجبائية أي في مقر المؤسسة، إلا في حالة طلب كتابي معاكس من طرف المكلف و قبواه من طرف الإدارة الجبائية و في حالات قاهرة.
- ❖ يمتاز بالدقة و العمق في فحص الدفاتر المحاسبية للمكلف، حيث يشمل فحص كل أنواع الضرائب التي يخضع لها المكلف للسنوات الأربعة الأخيرة.
- ❖ يتم إجرائه من قبل أعوان الإدارة الجبائية الذين يمتلكون رتبة مفتش و الذين يتميزون بإتقان التقنيات المحاسبية و الكفاءة العالية و الخبرة الكافية.
- ❖ يتم تنفيذه من طرف فرق التحقيق التابعة للمديريات الفرعية للرقابة الجبائية على المستوى الولائي، و مصلحة الأبحاث و المراجعات الجهوية على المستوى الجهوي.

### ثانيا: خصائص المحقق المحاسبي:

على المكلف بالتحقيق المحاسبي أن يتميز بمجموعة من الصفات و الخصائص و التي لا يمكن تحقيق الهدف المرجو من التحقيق في غيابها، و يجب أن تكون هذه الصفات مكون أساسي من شخصية المحقق لكي لا يفقد التحقيق مصداقيته اتجاه المكلفين بالضرائب و قد نص المعيار المحاسبي الدولي رقم 910 في فقرته الرابعة عن ضرورة التزام المحقق بقواعد السلوك المهني للمحاسبين الدوليين الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين، و تتضمن قواعد السلوك المهني التي تحكم المسؤوليات المهنية للمحقق كما يلي:

### 1. المؤهلات :

على المحقق المحاسبي أن يمتلك مؤهلات تمكنه من تأدية مهامه و تتمثل في:<sup>(1)</sup>

- ❖ مستوى علمي.
- ❖ معرفة طرق و أساليب التحقيق المحاسبي.
- ❖ معرفة الشكل القانوني للوحدة الاقتصادية موضوع التحقيق.
- ❖ مهارات الاتصال مع كل أطراف عملية التحقيق.
- ❖ معرفة المبتدئ الأساسية المعارف عليها في المحاسبة و التحقيق.

<sup>(1)</sup> ناصر بوحمام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،

## 2. الاستقلالية و الحياد:

على المحقق أن يكون مستقلا وأمينا ومخلص في عمله وأن يتعد عن المواقف التي تثير الشكوك في درجة حياديته أو استقلاليته، كما يجب أن يكون الاستقلال مادي ومالي ومعنوي، حيث نصت المادة 45 من الأمر رقم 03-06 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتعلق بالقانون الأساسي العام للوظيفة العمومية كل موظف في السلم الإداري أن يمتلك داخل أو خارج التراب الوطني، مباشرة أو بواسطة شخص آخر بأي صفة من الصفات مصالح من طبيعتها أن تؤثر على استقلاليته أو تشكل عائقا للقيام بمهمته<sup>(1)</sup>.

## 3. السرية المهنية:

يتعين على المحقق المحاسبي الالتزام بالسرية المهنية، إذ يمنع عليه إفشاء أو تمكين الغير من الاطلاع على أي وثيقة أو خبر يحوزه. كما أن المادة 301 من قانون العقوبات تعاقب معاقب كل عون يفشي بأسرار المهنة بالحبس لمدة تتراوح من شهر إلى ستة أشهر و بغرامة مالية من 500 إلى 5000 دج.<sup>(2)</sup>

## 4. الكفاءة:

وهي صفة ذات أهمية كبيرة في التحقيق المحاسبي، لأنها تحدد تطور هذا النوع من المهام، و نجاح عملية التحقيق يعتمد بالدرجة الأولى على خبرة و كفاءة المحققين، و هذا لوجوب معرفة المحقق بالتقنيات التي تمكنه من السيطرة على الأمور المحاسبية و الجبائية، لهذا على المحقق أن يكون على مستوى عال من الكفاءة.<sup>(3)</sup>

## 5. بذل العناية اللازمة:

يتوجب على المحقق المحاسبي ببذل الجهود اللازم خلال كل مرحلة من مراحل التحقيق.

(1) دليل اخلاقيات المهنة للموظفين، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ص10.

(2) دليل اخلاقيات المهنة للموظفين، نفس المرجع السابق، ص 13.

(3) قحوش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2016، ص 27.

### المبحث الثالث: مراحل التحقيق المحاسبي.

يمر التحقيق المحاسبي بعدة مراحل أساسية و ضرورية، و تقوم بها الإدارة الجبائية و التي توفر الشروط اللازمة و تضمن السير الحسن لعملية التحقيق المحاسبي , و سوف نتطرق إلى هذه المراحل بالتفصيل.

#### المطلب الأول: المرحلة التحضيرية لعملية التحقيق المحاسبي.

##### أولاً: برمجة التحقيق المحاسبي:

تتكلف المدير الفرعية للمراقبة الجبائية على مستوى المديرية الولائية بإعداد برنامج التحقيقات الجبائية بناء على الاقتراحات المقدمة من طرف المفتشيات التابعة لها.<sup>(1)</sup>

كما بإمكان المديرية الفرعية للعمليات الجبائية و المديرية الجهوية للضرائب إضافة مؤسسات أو أشخاص من خارج البرنامج استنادا إلى معلومات مجوزتها<sup>(2)</sup> , و من اجل توحيد القواعد المتعلقة بالتحقيق على المستوى الوطني أقرت المديرية المركزية للمراجعات مجموعة من التوصيات و المعايير التي يجب إتباعها عند إعداد برنامج التحقيق يمكن حصرها في النقاط التالية:

#### 1. التوصيات المعتمدة عند إجراء التحقيق المحاسبي:

❖ يجب أن يتناسب البرنامج مع عدد المحققين على أساس عدد متوسط للملفات يتراوح بين 7 إلى 8 لكل محقق.

❖ إعطاء الأولوية للملفات المتبقية من برنامج السنة السابقة.

❖ توزيع جغرافي متوازن يسمح بتغطية إقليم الولاية.

❖ اعتماد التنوع في اختيار الأنشطة المراد مراقبتها.

❖ تبرير إعادة اختيار الملفات التي سبق برمجتها خلال مدة تقل عن 4 سنوات , مع إعطاء الأولوية للملفات التي لم يسبق برمجتها.

<sup>(1)</sup> لكصاسي ابراهيم، فعالية التحقيق المحاسبي في الكشف عن مظاهر التهرب الجبائي، مقال في اطار الدكتوراة. جامعة ادرا ، الجزائر. 2017، ص24.

<sup>(2)</sup> عوادي مصطفى و زين يوسف، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، مطبعة سحري، الجزائر،

❖ تجنب برجة المؤسسات التي كانت محل تسوية بسيطة على مستوى المفتشية في إطار برنامج الرقابة على المستندات.

## 2. معايير انتقاء الملفات عند إعداد برنامج التحقيق المحاسبي:

أما فيما يخص المعايير الواجب اعتمادها عند إعداد برنامج التحقيق يمكن حصرها في:

❖ أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين و الذي يعكس أهمية النشاط الممارس من قبل المكلفين بالضريبة.

❖ تكرار نتائج العجز و الأرباح الضعيفة مقارنة بأهمية رقم الأعمال المصرح به و طبيعة النشاط الممارس.

❖ ضعف الهامش الاجمالي مقارنة بالهامش المعتمدة و المطبقة في قطاعات النشاط الممارس.

❖ الرصيد الدائن المتكرر للرسم على القيمة المضافة المسترجعة .

❖ التقلبات الهامة جدا في أسس الإخضاع المصرح به خلال المدة القانونية للتقادم.

❖ عدم ارتباط المستوى المعيشي للمستغلين و المداخيل التي يصرحون بها.

و تجدر الإشارة انه إذا تبين أثناء عمليات التحقيق وجود علاقة سوء بين الشركة الأم و فروعها أو الشركة و الشركاء يجب تمديد التحقيق عم طريق برجة ز ذلك بتحويل التحقيق المحاسبي إلى تحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية .

و استنادا إلى التوصيات و المعايير يتم إرسال القائمة الاسمية للمكلفين المقترحين للرقابة من طرف المفتشيات إلى المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية و التي ترسلها إلى المديرية المركزية للانتقاء و الاعتماد في اجل أقصاه 01 يناير لسنة الانجاز.

ثانيا: الإجراءات التمهيدية للتحقيق المحاسبي.

### 1. إشعار بالتحقيق:

حسب المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة، على أن يستفيد من اجل أدنى مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار. كما يجب أن يبين الشعار أسماء و ألقاب و رتب المحققين و كذلك تاريخ و ساعة أول

تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها و الضرائب و الرسوم و كذلك الوثائق الواجب الاطلاع عليها، كما أن المكلف قادر على الاستعانة بمستشار من اختياره.<sup>(1)</sup>

إن عدم قبول استلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق و في هذه الحالة يلجأ المحققون الى فرض الضريبة تلقائيا طبقا للمادة 20 -4 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>(2)</sup>

## 2. مدة التحقيق المحاسبي.

لا يجب أن تتجاوز مدة التحقيق 3 أشهر فيما يخص مؤسسات الخدمات إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز 1000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها، وكل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 10 000 000 دج بالنسبة لكل سنة مالية، و يمدد إلى 6 أشهر إذا تجاوز رقم الأعمال السنوي بالتوالي 5 000 000 دج و 10 000 000 دج بالنسبة لكل سنة مالية. و لا يجب إن تتجاوز مدة التحقيق 9 أشهر في جميع الحالات الأخرى. يمدد هذا الأجل إلى سنة عندما توجه الإدارة طلب معلومات للإدارات الجبائية الأخرى في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات.<sup>(3)</sup>

## 3. سحب و دراسة الملف الجبائي للمكلف:

يقوم المحقق المحاسبي بفحص ملف المكلف من حيث طبيعة المكلف إذا كان شخص طبيعي أو معنوي، ما إذا كان هناك شركاء. كما يفحص المحقق التصريحات السنوية و الشهرية للمكلف و تواريخ إيداعها و إذا كان لم يدعها أصلا.<sup>(4)</sup>

## 4. المعاينة المادية للمؤسسة:

يمنح القانون للمحقق المحاسبي حق التدخلات المفاجئة في المؤسسة و التي تهدف إلى المعاينة العناصر المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال و التأكد من وجود الدفاتر المحاسبية و حالتها , و هذا من اجل جمع اكبر قدر ممكن من المعلومات اللازمة حول طبيعة نشاط المؤسسة الممارس فعلا و مقارنته بالمصرح به و بعدها يقوم

(1) قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 - 4 ، 2022، ص 11.

(2) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية الابحاث والانتقاء، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة. 2017 ، ص 9.

(3) قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 - 5 ، 2022، ص 11.

(4) عبد الغاني كحلة، تفعيل الرقابة الجبائية في ضل الصلاح الضريبي، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة المدية،

الجزائر، 2012، ص 109.

بإعداد محضر معاينة يسجل فيه كل البيانات بعد الجرد المادي . ويطلب من المكلف التوقيع عليه وإذا رفض التوقيع يتم تبيان ذلك في المحضر بعبارة " رفض التوقيع".<sup>(1)</sup>

## 5. استمارات التحقيق:

يقوم المحقق المحاسبي بفحص و بشكل مفصل الملف الضريبي للمكلف و ذلك بإعداد كشوفات لمجموعة من الوثائق من اجل معرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها من حيث رأس مال الشركة و تطوراته و جميع الإمكانيات التي تمتلكها المؤسسة و تتمثل هذه الكشوفات في:

❖ كشف حالة المقارنة للميزانيات 31 en<sup>o</sup> : ويظهر ملخص للميزانيات ( الأصول و الخصوم) للسنوات الأربعة التي لم يمسه التقادم فضلا عن السنة الحالية , و تسمح هذه الوثيقة بدراسة التغيرات الحاصل في أصول و خصوم المؤسسة, و خاصة الاهتلاكات و المؤونات و كذا إمكانيات ظهور و إخفاء حسابات في محاسبة المكلف.

❖ كشف المحاسبية 37 k: يتضمن هذا الكشف ملخص النتائج للسنوات الربعة حيث يسمح هذا الكشف بتقدير تطور رقم الأعمال و الأعباء و كذلك الربح الصافي لكل سنة.

❖ كشف مفصل عن المصاريف العامة: يسمح هذا الكشف بمتابعة التطور السنوي للأعباء حسب طبيعتها و التأكد من صحتها و إذا كانت متعلقة بالمؤسسة فعلا و كذا التدقيق فيها و هل هي قابلة للخصم فعلا

## 6. القيام بالبحوث خارجية:

و هذا من اجل الإلمام بالوضعية الحقيقية للمكلف و بهدف جمع اكبر عدد من المعلومات التي تسهل عملية التحقيق ، و خاصة فيما يتعلق ب الممولين و الزبائن, البنوك و الإدارات العمومية و ذلك باستغلال حق الاطلاع.<sup>(2)</sup>

(1) حعيجع اميرة و حفيضي السعدية، دور التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة المسيلة ، 2019-2020، ص 50.

(2) مغني ناصر، دراسة تقييمية للنهرب الضريبي من خلال مؤشرات التحديد، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة بومرداس. 2009، 2010، ص 119.

## المطلب الثاني: عملية سير التحقيق المحاسبي.

وتتجسد عملية الرقابة المحاسبية في فحص كل الدفاتر والمستندات المحاسبية وتكون على مرحلتين:

الأولى: وتكون بالفحص الشكلي لتلك السجلات المحاسبية ومدى مطابقتها للأحكام المنصوص عليها (القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي)

الثانية: وتمثل في فحص تلك الوثائق من ناحية المضمون، وهذا بما تحويه من تسجيلات ونذكر منها أن المحقق يقوم بدراسة معمقة ودقيقة للحسابات الرئيسية للميزانية وحسابات التسيير وحسابات النتائج، وبعدها يتم إعادة تشكيل القاعدة الخاضعة للضريبة التي على أساسها يتم تحديد تسوية الوضعية الجبائية. ليقوم المكلف بعد ذلك بفحص محاسبة مؤسسة المكلف من حيث الشكل والمضمون كما يلي:

### أولاً: التحقيق في محاسبة المكلف من حيث الشكل.

إن الرقابة الجبائية الشكلية لمحاسبة المكلف تتمثل في المعاينة المادية للدفاتر والوثائق المحاسبية الموضوعة تحت تصرف العون المدقق والخاصة بسنوات محل التحقيق، للتأكد من وجود وصحة الدفاتر والوثائق المحاسبية الملزمة قانونياً والتي حددها القانون التجاري في مواده من 9 إلى 12.<sup>(1)</sup>

حتى تكون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل يجب أن تتوفر على الشروط التالية:<sup>(2)</sup>

— يجب أن تكون كاملة ومنتظمة.

— يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة.

— يجب أن تكون مقنعة.

على المحقق إن يراقب في المقام الأول حالات السجلات المحاسبية المقدمة للمراقبة وعلى الخصوص ما

يلي:

— تاريخ المصادقة في سجلات اليومية العامة وسجل الجرد والكتابات المحاسبية مع تاريخ تسجيل القيود

المحاسبية المسجلة فيهما.

<sup>(1)</sup> لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011، ص 65.

<sup>(2)</sup> عوادى مصطفى و زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، مطبعة صخري، الجزائر،

— المظهر العام للسجلات المسوكة (مظهر جديد لسنة قديمة وكتابات محاسبية محشوة .....الخ)

## 1. طبعة الدفاتر والوثائق المحاسبية:

### ❖ الدفاتر المحاسبية القانونية:

وهي الدفاتر المحاسبية المنصوص عليها في القانون التجاري الجزائري والملزمة على كل المكلف بالضريبة والخاضع للنظام الجبائي الحقيقي ويمسك محاسبة قانونية منتظمة، وهذا احتراما للشروط القانونية والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها اما هذه الدفاتر تتمثل في دفترين أساسيين دفتر اليومية ودفتر الجرد لهما الصيغة القانونية مع وجود سجلات أخرى مساعدة بإمكان المكلف أن يستخدمها لكنها تعتبر اختيارية كاليوميات المساعدة للمبيعات المشتريات، الصندوق.....

### أ/ دفتر اليومية:

هو دفتر محاسبي قانوني ملزم على كل من يمسك محاسبة قانونية منتظمة وقد نص عليه القانون التجاري الجزائري في المادة 9 على أنه: «كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة الاجر ملزم بـمسك دفتر اليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المؤسسة أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن مراجعة تلك العمليات يوميا.

### ب/ دفتر الجرد:

هو دفتر محاسبي قانوني ملزم على كل من يمسك محاسبة قانونية منتظمة وتنص المادة 10 بأنه "يجب على التاجر أيضا أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مؤسساته وأن يقفل كافة حساباته بقصد اعداد الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد".

### ج / الدفتر الكبير:

ويتضمن مجموع حركات الحسابات خلال فترة معينة، تحفظ هذه الدفاتر أو الدعامات التي تقوم مقامها، وكذا الوثائق الثبوتية لمدة عشر (10) سواء ابتداء من تاريخ اقفال كل سنة مالية محاسبية.<sup>(1)</sup>

### ❖ الوثائق الختامية:

يقصد بالوثائق تلك المخرجات التي يعدها المحاسب والتي تعتبر خلاصة العمل المنجز خلال السنة المالية والمثلة في الميزانية الختامية وجدول حسابات النتائج لكون الوثيقتين تجبر على كل تاجر بـمسك محاسبة قانونية

<sup>(1)</sup> بن صفي دين أحلام، الرقابة الجبائية، أطروحة دكتوراة، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2014، ص 36.



منتظمة، بحيث تعبر تلك الوثيقتين عن الوضعية المالية للمؤسسة ومستوى حجم النشاط المستغل خلال كل دورة مالية، وهذا ما أكدته المادة 10 من القانون التجاري.

والمتبع للمجال المحاسبي والجبايي يرى من أكثر القوائم المالية التي يركز عليها الأطراف المستخدمة لها: هي الميزانية الختامية وجدول حسابات النتائج لكون القائمتين تحتويان على كل أرصدة الحسابات المشاركة في الدورة المالية أما اختلاف المصطلحات فنجد الوثيقة، القائمة الملخص، الكشف أو البيان، ويعني بها إعلان عن ما يعتقد أنه حقيقي، ويتم إيصاله للمهتمين به معبرا عنه بلغة النقود وتغطي هذه القوائم في اغلب الأحيان سنة كاملة.

#### أ/الميزانية المحاسبية الختامية:

الميزانية المحاسبية أو ما تسمى حديثا بقائمة المركز المالي وهو عبارة عن قائمة تعد في نهاية الفترة ويظهر فيها كل حسابات الموجودات والمطلوبات وحقوق الملكية التي تظهر أرصدها في ميزان المراجعة، وعليه تعتبر الميزانية صورة فوتوغرافية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة.

#### ب/جدول حسابات النتائج:

حسب النظام المالي الجديد عرفه على انه بيان ملخص للأعباء والنواتج المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز النتيجة الصافية للدورة (ربح أو خسارة).

#### ❖ الوثائق الاثباتية:

لا يمكن للمحاسب تسجيل أية عملية في الدفاتر المحاسبية إلا إذا كانت مرفقة بوثيقة إثبات تبرر صحة العملية المسجلة، والتي تعتبر الوثائق القانونية التي تحمي كل الأطراف المسؤولة على ذلك ومن بين تلك الوثائق الاثباتية نجد الفاتورة من أهم هذه الوثائق لكونها تمثل وثيقة اثبات لكل عملية ذات طابع تجاري أو مالي، وتوفر وثائق إثبات أخرى يستند عليها المحاسب في معالجته المحاسبية مثل: الوصولات، العقود، التراخيص وغيرها من المستندات.

#### أ/ الفواتير:

تعتبر الفاتورة من أهم الوثائق الاثباتية في العمليات ذات الطابع التجاري والمالي كما تعتبر الزامية على كل المتعاملين الاقتصاديين، وخاصة منها في مجال المعالجة المحاسبية لكونها تمثل السند القانوني لأي تقييد محاسبي.

## ب/ إثباتات أخرى:

بعد التطرق لوسيلة الإثبات الأساسية وهي الفاتورة قد نجد كذلك وثائق اثباتية أخرى لا تقل أهمية عن الفاتورة والتي تعتبر كذلك سند إثبات آخر للمحاسب لتدعم مدى صدق البيانات ونجد منها:

- العقود المبرمة بين المؤسسة والغير كعقد الملكية، الإيجار، القروض، التراخيص، الصفقات... الخ.
- إيصالات التسديد لمختلف المستحقات والمصاريف كالضرائب، الهاتف، الكهرباء، الماء، أتعاب الخ.
- وصولات الدخول والخروج المتعلقة بحركة المخزون، وصل الطلب، وصل الاستلام.
- المراسلات الصادرة والواردة من وإلى المؤسسة المعبرة عن انشغال ما تم التطرق إليه كمراسلة الزبائن أو الموردون لتحصيل أو تسديد الديون، مراسلة البنك لتمديد أجل القرض وغيرها... الخ.
- التراخيص الممنوحة من الجهات المعنية كاستغلال شيء ما أو الاستفادة من امتيازات معينة... الخ.

## 2. فحص الدفاتر والوثائق المحاسبية:

بعد عرض كل الدفاتر والوثائق المحاسبية التي يجب على العون المدقق أن يقوم بفحصها شكلا ويتأكد من مطابقتها لأحكام النصوص القانونية قبل التطرق إلى مضمونها، وهذا بهدف إبداء رأيه حول محاسبة المكلف لكونها مقبولة مما يلجأ إلى المرحلة الموالية أو يتم رفضها لعدم احترامها للشروط القانونية المالية في المؤسسة فإنها لا تكون مقبولة شكلا إلا إذا كانت تحترم المعايير التالية:<sup>(1)</sup>

### أ/ محاسبة كاملة ومنتظمة:

لا تكون المحاسبة كاملة ومنتظمة إلا إذا كانت تحتوي على مجمل السجلات والوثائق اللازمة المنصوص عليها في المادة 9 إلى 12 من القانون التجاري<sup>(2)</sup>، والقانون رقم 07 — 11 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي أما انتظام المحاسبة يتمثل في:

- يجب أن تكون المحاسبة مفصلة بشكل يسمح بتسجيل ورقابة العمليات المنجزة من قبل المؤسسة.
- كل كتابة للمحاسبة ترفق بوثائق اثباتية مؤرخة وممضى عليها من طرف المسؤول عن العملية.
- يجب مسك الدفاتر المحاسبية بعناية دون تحريف أو شطب أو ترك بياض.... الخ
- احترام مبدأ القيد المزدوج في التسجيلات المحاسبية وهذا وفقا للمبادئ المتعارف عليها.

(1) لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 66-67-68.

(2) رحال ناصر، مرجع سابق، ص 176.

— يجب أن تقيم وتسجل مختلف العمليات المحاسبية بالعملة الوطنية " دينار جزائري "

#### ب/ محاسبة صادقة:

ويقصد بهذا المفهوم أن المبالغ المحاسبية المسجلة في مختلف الوثائق المحاسبية قد تم تقييمها بطريقة صحيحة، فعلى العون المدقق أن يتحقق ما إذا كانت مجاميع الأرصدة وعمليات الترحيل سليمة، وكذا التأكد من صحة المعلومات الملخصة والمكتوبة في دفتر اليومية بالمقارنة مع ميزان المراجعة المسجل في دفتر الجرد والسجلات المساعدة له كيومية المشتريات، المبيعات والصندوق ....

#### ج/ المحاسبة يجب ان تكون متسلسلة وصحيحة:

ونقصد بهذا أن المحقق يجب أن يتأكد أن المحاسبة تحتوي على مؤشرات متسلسلة و صحيحة، بحيث يتم فحص ميزان المراجعة أو مجموع الجانب المدين أو الدائن لليومية العامة و الذي يجب أن يكون مساويا لمجموع الجانب المدين أو الجانب الدائن لدفتر الأستاذ هذا التساوي يتم ملاحظته بناء على ميزان المراجعة المعد قبل الجرد و ميزان المراجعة بعد الجرد، وعلى المحقق أن يتأكد من التجانس بين مجاميع ميزان المراجعة و اليومية العامة من جهة، وتجانس ميزان المراجعة مع دفتر الأستاذ من جهة أخرى، وهذا ما يعطي نوعا من المصادقية لعمليات نقل قيود اليومية العامة الى دفتر الأستاذ، وفي حالة عدم تساوي موازين المراجعة على المحقق أن يستدعي المحاسب للبحث في أصل الاختلال، لكن عندما يتبين أنها بشكل واضح ممارسات تدليسيه، يمكن له أن يرفض المحاسبة، كما أن فحص حساب الصندوق مطلوب حيث أن وجود رصيد دائن يعد سببا لعدم دقة المحاسبة .

#### د/ المحاسبة يجب أن تكون مقنعة:

لا تكون المحاسبة مقنعة إلا إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات و الوثائق الثبوتية، حيث على المكلف أن يبرر الكتابات عن طريق تقديم وثائق اسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد و المنتجات الموجودة في المخزن، وهذا شرط لصحة المحاسبة، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد، والتي يجب أن تكون مدعومة بوثائق كأصل الفاتورة، ووصولات الصندوق، ووصولات الاستلام، سجل الأجور..... الخ إضافة إلى ذلك فان المحاسبة التي لم ترفق بجرد البضائع و السلع أو الأشغال الجارية لا يمكن

أن تعتبر كاملة و مقنعة ،و كذلك المبيعات يجب أن تكون مفوترة ، وأي عيب في هذه الوثائق يجرد المحاسبة من صفة الإقناع ويمكن أن ترفض المحاسبة بسبب ذلك (1).

ثانيا: التحقيق في المكلف من حيث المضمون:

بعد فحص محاسب المكلف من حيث الشكل يلجأ العون المحقق إلى دراسة معمقة ومفصلة للحسابات الرئيسية والفرعية الخاصة بالميزانية الختامية وحسابات التسيير والنتائج، كما تعطي الأولوية الى الحسابات التي تكشف النشاط الحقيقي للمكلف والمعبر عنه برقم الأعمال والأرباح الناتجة عنه لكونهما يشكلان الوعاء الضريبي الأكثر انتشارا لمختلف الضرائب والرسوم، كما أن هذه العملية تهدف إلى التأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية كالمشتريات، المخزونات والمبيعات وغيرها من الحسابات الأخرى.(2)

### 1. مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية:

ترتكز مراقبة المعطيات والمعلومات المحاسبية على العناصر التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة، والمتمثلة في المشتريات والمخزونات والاشغال قيد التنفيذ والمبيعات.

#### ❖ مراقبة المشتريات:

إن عدم الانتظام الذي من الممكن أن يظهر عند مراقبة حساب المشتريات يمكن تصنيفه إلى صنفين:

#### أ/ تضخيم قيمة المشتريات:

يهدف المكلف من خلال زيادة وتضخيم المشتريات الى تخفيض الربح الخام، والربح الصافي وذلك من خلال:

- التسجيل المزدوج للفاتورة الأصلية والنسخة حيث يجب كشف هذه الفاتورة
- تسجيل نفس الفاتورة في يوميتين مساعدتين مختلفتين.
- التسجيل في جانب المدين لحساب المشتريات الاستثمارات المكتسبة والآلات والمعدات، نفقات الصيانة الشخصية لصاحب المؤسسة أو الشركة

ويقوم بممارسة عملية تضخيم المشتريات عادة من قبل المكلف الذي لا يستطيع إخفاء رقم أعماله كمقاولي الإشغال العمومية، والمحقق يمكن أن يكتشف هذه النقائص عن طريق الفحص الدقيق لفواتير

(1) عوادى مصطفى و زين يونس، مرجع سابق، ص 55-56.

(2) لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 69.

المشتريات، وصولات الطلب، الكشوفات البنكية، وخصوصا كشوفات الربط وبطاقات المعلومات المجرات لدى الموردين، ونتائج هذه الكشوفات يجب أن تقارن مع البطاقة الفردية للمورد.<sup>(1)</sup>

### ب/ تخفيض المشتريات:

إن تخفيض المكلف لمشترياته تصرف غير عقلائي، و هذا لأنه يزيد من ربحه و ليس تخفيضه، إلا أن تخفيض المشتريات عادة ما يكون مصحوبا بإخفاء للمبيعات، و بالتالي فإذا اعتمدت المؤسسة عدم الكشف عن مجموعة من مبيعاتها و التصريح بكل مشترياتها، فإن نسبة الأرباح التي يتم حسابها تظهر ضعيفة بصفة غير عادية، هذا ما يلفت نظر المحقق المراقب.

هذا النوع من التجاوزات والتي أصبحت أكثر استعمالا يمكن أن تظهر تحت عدة أشكال:

- إهمال تسجيل فاتورة مودعة من طرف الموردين.
- مشتريات مقنعة في شكل مصاريف عامة ومصاريف مسجلة في حساب آخر من التكاليف.
- خطأ مادي معتمد (ترحيل أو جمع خاطئ)
- مشتريات بفواتير وهمية.
- مشتريات بدون فواتير.

مشتريات محصلة بالتجزئة، باستثناء مشتريات بون فاتورة، الاكتشاف يكون سهلا، وذلك أما عن طريق فحص بسيط للفواتير، لسندات الحجز، أو عن طريق مقارنة محاسبية لتسجيلات الموردين.

أما المشتريات بدون فاتورة فهي صعبة الاكتشاف عن طريق الفحص المحاسبي.

المحقق يمكن أن يراقب السلع الموجودة في المخازن، سند الطلب، سند التصدير، ويتأكد من انتهاء كل الموارد المشتراة (مع الأخذ مخزون أول المدة ومخزون آخر المدة).<sup>(2)</sup>

(1) عوادي مصطفى وزين يوسف، مرجع سابق، ص 56-57.

(2) عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والتزاع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص 124.

## ❖ مراقبة المخزونات والأشغال قيد التنفيذ:

### أ/ مراقبة المخزونات:

إن العناصر المكونة للمخزون هي البضاعة، والمواد واللوازم، المنتجات والأشغال قيد التنفيذ وأغلفة غير المسترجعة، قد تكون موضوع تلاعب المكلف، وعلى المحقق أن يراقبها ويشكل دفتر الجرد الوثيقة الأساسية لإجراء عملية الرقابة على المخزون، حيث يعد المحقق بناء على الجرد المادي كشف المشتريات السنوية وكشف المبيعات المحررات من قبل المكلف خلال 4 سنوات الخاضعة للرقابة، من أجل إعادة تأسيس مخزون المادة الأولية والبضاعة، وهذه الرقابة يمكن أن تظهر نوعين من الخلل:

- الجرد يظهر الكميات الحقيقية للمخزون ولكنها مسعرة بقيم أقل من السعر الحقيقي (تخفيض قيمة المخزون).

- الجرد لا يظهر إلا جزء من المخزونات (تخفيض كمية المخزونات)

ويمكن أن يلاحظ المحقق أن الفترة الخاضعة للرقابة الجبائية قد شهدت خفض الكميات وقيم المخزونات معا (تخفيض في القيم والكميات).

### ب/ مراقبة الأشغال قيد التنفيذ:

على المحقق أن يفحص كشوفات الوضعيات، وتقارير رؤساء الورشات، وسندات تسليم الموردين، وبطاقات التصنيع، وعليه التأكد من أن التكاليف المباشرة قد أدرجت في المحاسبة، وهما كانت الطرق المستعملة في التلاعب بقيم المخزونات فهي تهدف في النهاية إلى التوصل إلى تخفيض الربح الخام والربح الصافي.<sup>(1)</sup>

ومن خلال مراقبة المخزون يمكن استخراج ثلاث فرضيات:

- قيمة المخزون الناتج عن الجرد المحاسبي الفعلي يوم التحقيق يفوق قيمة المخزون المصرح به،

والهدف منه تخفيض الربح المتاح أو المشتريات التي تمت بدون فواتير منذ بداية الفحص.

- قيمة المخزون المستخرجة من الجرد الفعلي أقل من قيمة المخزون المصرح به، والهدف من تضخيم

المخزونات صناعيا هو تغطية المبيعات دون فواتير.

<sup>(1)</sup> رحال ناصر، محاولة تشخيص ظاهرة الهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم

لاقتصادية، جامعة مزاب، ورقلة، الجزائر، 2007، ص 100.

- قيمة المخزون الفعلي تساوي قيمة المخزون المصرح به، وهذا لا يعني أن المحاسبة منتظمة، وبالتالي على المحقق استعمال نوع آخر من التحقيق.

#### ❖ مراقبة المبيعات:

إن أكثر التلاعبات المحاسبية التي يمكن أن تحدث على مستوى المبيعات هي كما يلي:

- بيع بدون فاتورة.
  - تخفيض القيمة الحقيقية لبعض المبيعات
  - نسيان أو اغفال إيرادات متأتية من صناعة التحويل وأنشطة قطاع البناء وبيع الفضلات والمهملات.
  - القيام بتسجيل المردودات الوهمية للسلع في الجانب المدين لحساب المبيعات.
  - عدم تسجيل في المحاسبة للسلع التي أخذها التاجر أو المستغل لحاجاته الشخصية.
- وعلى المحقق اختيار الاجراء الذي يبدو ا له أكثر ملائمة لكل نوع من المؤسسات الخاضعة للرقابة بحسب نشاطها.

#### 2. مراقبة حسابات الميزانية وحسابات التسيير:

يقوم المحقق بمراقبة الحسابات الرئيسية للميزانية وجدول حسابات النتائج كما يلي:

#### ❖ مراقبة حسابات الميزانية:

- قبل مباشرة التحقيق في حسابات الميزانية، على المحقق أن يتأكد من مطابقة حسابات الميزانية مع ميزان المراجعة بعد الجرد ومع ما سجل في سجل الجرد وأرصدة حسابات الميزانية الموجودة في دفتر الأستاذ ، وعموما تتم عن طريق السر والتأكد من أن النفقات مبررة بواسطة الفواتير أو أي وثيقة أخرى يقوم بها عن طريق فحص أصول وخصوم الميزانية.

## أ/ فحص أصول الميزانية:

### ✓ الاستثمارات:<sup>(1)</sup>

يتم ذلك بقيام المحقق بمراقبة جل الوثائق المرتبطة باستثمارات المؤسسة سواء المشتريات منها، وذلك حسب التسلسل المحدد من طرف النظام المحاسبي المالي (القيم المعنوية، الأراضي، المباني، مواد التعبئة والتغليف....) بالإضافة الى التركيز على النقاط التالية:

— مراقبة الوجود المادي للاستثمارات بواسطة فحص بطاقات تقييم الاستثمارات سواء المنجزة من طرف المؤسسة، أو المبالغ المضخمة التي تسمح بتحقيق هوامش اهتلاك كبيرة.

— مراقبة ملكية المؤسسة لهذه الاستثمارات وذلك بفحص الوثائق الثبوتية لاكتسابها أو إنشاء العقارات، وكذلك فحص وثائق تسديد حقوق التسجيل وان الاستثمار قد تم تسجيله في المحاسبة بسعر الاكتتاب او التكلفة خارج الرسم على القيمة المضافة.

كما يجب على العون المحقق مراقبة نظام الاهتلاكات في الوقت الذي يتم فيه فحص حسابات الاستثمارات، باعتبار أن أقساط الاهتلاك هي أعباء قابلة للخصم من الربح الخاضع للضريبة، إذا توافرت الشروط التالية:

- أن يصنف الأصل المهتمك ضمن عناصر الأصول الثابتة للمؤسسة والتي تتقادم مع مرور الزمن
- أن يكون الأصل المهتمك مع علاقة مباشرة مع النشاط الاستغلالي للمؤسسة.
- أن يكون أصل الاستثمار الخاضع للاهتلاك مسجل حسابيا بوثائق ثبوتية
- أن لا تتجاوز مجموع الاهتلاكات قيمة الأصل المهتمك.

لكن المكلف بالضريبة يقوم بمخالفة هذه الشروط بهدف تعظيم قيمة التكاليف القابلة للخصم من الربح الخاضع للضريبة، حيث أن استعمال تقنية الاهتلاك في عملية الغش الضريبي تعتبر من التقنيات التي يصعب العون المحقق اكتشافها وهذا لمحدودية أو عمومية القدرات التقنية لدى المحققين في هذا المجال، والذي يجب أن تكون فيه القدرات التقنية جيدة وأكثر خصوصية وهذا ما يصعب إيجاده لدي محققي الجباية، وتتمثل عملية الغش الضريبي في مجال الاهتلاك في عدة طرق نذكر منها:

(1) عبد الغاني كحلة، مرجع سابق، ص 116.



- ادراج عناصر غير قابلة للاهلاك في العناصر القابلة لهذا الأخير، أو ليس لها علاقة بالنشاط العادي للمؤسسة،
- تطبيق معدلات أو نسب مرتفعة عن تلك المسموح بها قانونياً،
- تطبيق الاهتلاك على أساس ثمن الشراء أو الحيازة مضافاً إليه مبلغ الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع، وذلك لتضخيم القيمة الأصلية التي على أساسها تحسب الأقساط السنوية للاهلاك.

### ✓ المخزونات:

فضلاً عن ما تقدم به سابقاً في مراقبة المخزونات، تتم مراقبة المخزون أيضاً بفحص الكميات والقيم المسجلة في سجل الجرد و مقارنته مع الجرد الفعلي (الحقيقي) داخل المخازن عند التحقيق في عين المكان، لذا يجب أن يقوم المحقق بدراسة تحليلية معمقة لحركة المخزون من حيث مدخلات ومخرجات هذا الأخير، وذلك باستعمال الحساب المادي للمعادلة التالية:

$$\text{مخزون أولمدة} + \text{مشتريات} - \text{مخزون آخر مدة} = \text{مبيعات}$$

كما عليه أن يتأكد أيضاً من:

- صحة الجرد من حيث أن الحسابات المسجلة في الدفاتر المحاسبية تتوافق مع المبالغ المسجلة في بطاقة الجرد سواء من حيث الكميات أو سعر الوحدة.
- صحة قيمة المخزون
- إعادة تسديد الرسم على القيمة المضافة المسترجعة لمجمل السلع في حال التنازل أو توقيف النشاط أو الوفاة.

### ✓ الحقوق: (1)

وهي مجمل حقوق المؤسسة عن طريق تعاملها مع الغير، حيث على المحقق أن يجري مقارنة بين اليومية المساعدة للمبيعات وحسابات الموجودات (صندوق، بنك، ح ج البريدي....) من أجل ضمان مطابقة الأرصدة من ناحية و القيام بكشوفات ربط لدى العملاء من أجل مراقبة صحة وشرعية هذه الحقوق من ناحية أخرى، وبالنسبة للحقوق المدومة على المحقق أن يتأكد من عدم ملائمة العملاء بالإضافة إلى ذلك على المحقق

(1) عوادى مصطفى و زين يونس، مرجع سابق، ص 61-62.

أن يتأكد من الانسجام العام للعملاء مع دفتر الأستاذ ومع ميزان المراجعة الفردي لحسابات العملاء وعليه أن يركز خاصة على:

- التخفيضات الممنوحة خارج الفواتير.
- التسبيقات والدفعات على الطلبيات.
- محاسبة الحقوق المذكورة بالعملة الصعبة بقيمتها بالدينار الجزائري.
- الفحص المادي للفواتير قيد الاستلام.
- الحركة بين حساب العميل وحساب جاري للشركاء أو المستغل.

أما بالنسبة لحساب البنك على المحقق أن يتأكد من انسجامه مع الكشف البنكي للمكلف ومتابعة علاقاته بحساب المبيعات ومع المعلومات الموجودة في الملف الجبائي.

أما بالنسبة لحساب الصندوق عليه ان يتأكد من أن التحصيلات تتعلق بمبيعات مفوترة للعملاء.

#### ب/ فحص خصوم الميزانية:

يجب أن تولى مراقبة حسابات الخصوم اهتمام خاص من طرف المحقق، وحسابات الخصوم هي الأموال المملوكة والديون وهي كالاتي:

#### 1- الأموال المملوكة: وهذا الحساب يحتوي على:

##### ✓ الأموال الاجتماعية:

ويمثل القيمة التأسيسية لمساهمات الشركاء، وعلى المحقق أن يركز على التعديلات التي تمس هذه الحسابات ومن اجل ذلك عليه أن يطلب المبررات والوثائق الثبوتية التي يراها ضرورية، والتغيرات في الأموال الاجتماعية يمكن أن تكون زيادة أو تخفيض في رأس المال الاجتماعي، ففي حال التنازل عن أسهم أو حصص اجتماعية على المحقق أن يضمن أن فائض القيمة المحقق قد فرضت عليها الضريبة على الدخل الإجمالي.

##### ✓ الأموال الشخصية:

لفحص هذا السبب يجب أن يبحث حول ما إذا كان المكلف قد قام بمسحوبات شخصية أم لا؟ أي يجب ان يقارن بين عمليات حساب الجاري للمستغل مع حسابات الموجودات من اجل تحديد هذه المسحوبات ويجب عليه أيضا مراقبة مساهمات المستغل.

### ✓ الاحتياطات:

وهي الأرباح الغير موزعة على الشركاء وغير المدرجة في رأس المال الاجتماعي، وعلى المحقق أن يقوم بفحص القانون الأساسي للشركة ومحاضر المداولات لمجلس الإدارة، ومراقبة التغيرات في هذا الحساب خلال كل سنة.

### ✓ نتيجة قيد التخصيص:

هذا الحساب يمثل نتائج الدورات السابقة التي لم تخصص بعد، وعلى المحقق أن يقوم بالتأكد من أن هذه الأرباح قد فرضت عليها الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.<sup>(1)</sup>

### ✓ مؤونات التكاليف والحسائر:

على المحقق أن يتأكد من أن المؤونات تستجيب الى شروط الشكلية والموضوعية، وأنها لم تصبح بدون هدف خلال سنة تكوينها، وبالتالي يجب أن يعاد ادراجها الى نتيجة الدورة.

## 2- الديون:

على المحقق أن يتأكد من الوجود الحقيقي لهذه الديون و صحة المبالغ المسجلة في المحاسبة، وذلك بالقيام بملاحظة كشوفات الربط وبطاقات المعلومات لدى جميع المتعاملين مع المكلف الخاضع للرقابة، وفي هذا الصدد يقوم بفحص الحسابات التالية:<sup>(2)</sup>

### ✓ القروض:

ويحتوي هذا الحساب على قروض بنكية، قروض استثمار وقروض أخرى، بالنسبة للقروض البنكية وقروض الاستثمار لا توجد مشكلة لأنه عموماً تمنح من المؤسسات وهيئات مالية، أما القروض الأخرى يجب أن تحلل بشكل معمق وعلى المحقق أن يطلب كل الوثائق الضرورية حتى للدورات المتقدمة، ويتأكد من أن هذه القروض ليست وهمية أو لا تخفي مساهمات تمت من قبل المستغل، وفيما يخص دفعات تسديد القروض يجب أن يتأكد أنها لم تدمج ضمن تكاليف المؤسسة.

### ✓ حسابات الموردين:

على المتحقق أن يتأكد من:

(1) عوادى مصطفى و زين يونس، مرجع سابق، 63.

(2) رجال ناصر، مرجع سابق، ص 129.

- تناسق حساب المورد الموجود في خصوم الميزانية مع رصيد ميزان المراجعة الخاص بالموردين ومع رصيد حساب الموردين في دفتر الأستاذ.
- مقارنة المبالغ المسجلة في الجانب المدين لحساب الموردين مع يومية الخزينة أو الصندوق.
- مقارنة المبالغ المسجلة في الجانب الدائن مع يومية المشتريات.
- التسجيل المحاسبي للخصومات الممنوحة.

ومن جهة أخرى على المحقق أن يستغل كشوفات الربط وبطاقات المعلومات الموجودة في ملف المؤسسة أو المكلف الخاضع للرقابة.

#### ❖ مراقبة حسابات التسيير:<sup>(1)</sup>

بعد القيام بتدقيق حسابات الميزانية على العون المدقق أن يتأكد من صحة التسجيلات المحاسبية التي تتضمنها حسابات التسيير بصنفيها المصاريف والإيرادات، وهذا بهدف كشف التجاوزات والاعفالات التي يمكن أن يستعملها المكلف للتهرب من الضريبة خاصة في تضخيم المصاريف أو تخفيض الإيرادات.

#### أ/ مراقبة التكاليف:

تحمل المؤسسة خلال نشاطها تكاليف ونفقات بحسب طبيعة وأهمية مستوى النشاط ورقم الأعمال المحقق، وعلى المحقق ان يراقب التكاليف يجب أن تراقب من أجل الكشف عن الأخطاء والنقص حتى يتم أخذها بعين الاعتبار عند تأسيس فرض الضريبة.

#### ✓ استهلاكات السلع والمواد الأولية:

لمراقبة هذا الحساب على المحقق أن يقارن بين المبالغ المسجلة فب اليومية العمة مع تلك المذكورة في الفواتير من أجل ضمان صحتها والتكلفة المسجلة بها والتي يجب أن تتساوى مع سعر الشراء بالإضافة الى مصاريف الشراء مع تخفيض الخصومات الممنوحة من الموردين حيث ان مصاريف الشراء لا يجب أن تدرج في حسابات التكاليف بحسب طبيعتها بل في حسابات المخزونات.

<sup>(1)</sup> عوادي مصفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة مزوار، الجزائر 2009، ص

## ✓ الخدمات ومصاريف العامة:

من الضروري لهذه التكاليف أن ترتبط بموضوع ونشاط المؤسسة، وعلى المحقق مراقبة خصم هذه التكاليف في حدود السقف المحدد جبائياً، بالإضافة الى حدوثها فعلياً، والفواتير التي تحتوي على القيمة المضافة يجب أن تسجل في المحاسبة خارج الرسم.

### • مصاريف المستخدمين:

فحص هذا الحساب يتمثل في مراقبة تطابق مبلغ مصاريف المستخدمين الموجودة في دفتر الأجور ومقارنته مع المبالغ المصرح بها في التصريحات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي (مرتبات الأجور)، وبالإضافة الى ذلك على العون المحقق أن يتأكد من أن هذه الأجور متعلقة بمستخدمي المؤسسة وليس متعلقة بمستخدمين وهميين.

### • الضرائب والرسوم:

على المحقق أن يتأكد من أن الضرائب والرسوم قد تم تسديدها وأن عقوبات التأخير والزيادات ليست مسجلة في هذا الحساب لأنها غير قابلة للخصم جبائياً.

### • المصاريف المالية:

عموماً تتضمن المصاريف المالية الفوائد البنكية وفوائد الحسابات الجارية وتراقب اعتماداً على كشوفات الربط وبطاقات المعلومات التي أرسلتها المؤسسات المالية.<sup>(1)</sup>

### • الاهتلاكات:

على المحقق أن يتأكد من أن الاهتلاكات قد تم طرحها من الربح الخام، من أجل الأخذ بعين الاعتبار تناقص عناصر الاستثمارات نتيجة للاستعمال والتقدم وهي من حيث المبدأ تقسم على فترة استعمال هذا العنصر ونص المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على:

- الاهتلاكات الخطي يطبق على كل الاستثمارات الخاضعة لتدهور القيمة، هذه الطريقة تعتمد على تحديد قسط اهتلاك ثابت خلال فترة الاهتلاك.
- الاهتلاك المتناقص يعتمد على تطبيق بمعدل اهتلاك في السنة الأولى على تكلفة الاستثمار و بداية من الدورة الثانية على القيمة المضافة للاستثمار إلى غاية انتهاء فترة الاهتلاك.

(1) عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص 73-74.

- الاهتلاك المتزايد يعتمد على تحديد قسط الاهتلاك السنوي المتزايد من سنة لأخرى.

#### ب/مراقبة الإيرادات:

هذه المجموعة تحتوي على:

#### ✓ مبيعات السلع:

بالنسبة لنشاطات الشراء وإعادة البيع يقوم المحقق بالتأكد من تحقق المعادلة التالية:

- الكمية المباعة = المخزون الأولي + المشتريات - المخزون النهائي.

بالإضافة إلى التأكد من انتظام المشتريات والمخزونات عند إجراء عملية المراقبة وبالنسبة للمؤسسات

الصناعية، على المحقق أن يتأكد من:

- انتظام تسجيل فواتير المبيعات في اليومية العمة واليوميات المساعدة.
- تبرير كل انقطاع في سلسلة فواتير المبيعات المستعملة من قبل المؤسسة.
- أن التسجيل المحاسبي منتظم والتقدير صحيح.

#### ✓ الإيرادات المالية:

نقصد بالإيرادات المالية نواتج الأسهم والسندات والخصومات المحصل عليها وفوائد سعر الصرف وعلى

المحقق أن يتأكد من التسجيل المحاسبي للإيرادات المالية الخاضعة للضريبة وأن تكون ضمن وعاء الضريبة.

#### ✓ الإيرادات الأخرى:

وتشكل قسم مهم من رقم الأعمال عموماً على المحقق أن يأخذ بعين الاعتبار هذه الإيرادات والتي قد

تنتج من مبيعات الفضلات والمهملات والاعلغة المتداولة وعمليات أخرى.

#### ✓ الإيرادات الاستثنائية:

هذا الحساب يتطلب تركيزاً خاصاً من جانب المحقق من أجل الكشف عن الأرباح التي لم تكن محل

تصريح، ويتم كشفها عن طريق مراقبة معمقة للملف الجبائي ومن أجل فعالية أكبر، من الضروري مراقبة

الطلبات المستلمة ووصولات التسليم، سجلات أمين المخزن والقيام بكشوفات الربط لدى عملاء المؤسسة.

#### ثالثاً: دراسة القيمة المضافة وهوامش الربح:

هذا النوع من التحليل لا يمكن إجراؤه أو القيام به إلا بتوفر العناصر والمستندات الضرورية لذلك

والمثلة في الميزانية المحاسبية وجدول حسابات النتائج حيث أن القيمة المضافة المحققة تستخرج من الفرق بين

الإنتاج الإجمالي والاستهلاكات الواسطة، أما النسب التالية تمثل للعون المدقق مؤشرات تدل على التطورات الحاصلة في نشاط المؤسسة والنتائج المحققة خلال السنوات المحقق فيها وهي:

- نسبة القيمة المضافة الى رقم الأعمال = القيمة المضافة ÷ رقم الأعمال السنوي.
- نسبة هامش الربح الخام بالنسبة للمشتريات = الربح الخام ÷ سعر تكلفة البضائع المباعة.
- نسبة هامش الربح الخام بالنسبة لرقم الأعمال = الربح الخام ÷ رقم الاعمال السنوي.
- نسبة نتيجة الاستغلال بالنسبة لرقم الأعمال = نتيجة الاستغلال ÷ رقم الأعمال السنوي.
- نسبة الربح الصافي بالنسبة لرقم الأعمال = نتيجة الدورة ÷ رقم الأعمال السنوي

### المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي.

#### اولا: تقييم المحاسبة:

بعد معاينة الوضعية الجبائية للمكلف و المراجعة المحاسبية للدفاتر من حيث الشكل و المضمون. يتمك المحقق من استخلاص نتيجة التحقيق سواء كانت رفض أو قبول و عي كلت الحالتين يكون المحقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف مبينا له التجاوزات الضريبية المكتشفة و الطرق المعتمدة في إعادة تأسيسها.<sup>(1)</sup>

1. قبول المحاسبة: عندما يصل المحقق أثناء فحصه محاسبة المكلف لأنها منضمة و كاملة و صحيحة و مقنعة و مطابقة للنصوص المحاسبية و لمواد القانون التجاري. و يمكن التمييز بين نوعين من القبول:

❖ **قبول صريح:** في هذه الحالة تكون محاسبة المكلف مقنعة و منظمة بدرجة كبيرة، و بالتالي تبلغ النتائج للمكلف دون إجراء أي تقويم عن طريق تسليم إشعار بغياب التقويم.

❖ **قبول نسبي:** في هذه الحالة يتم تسجيل بعض التجاوزات و الانحرافات، و هنا يقوم العون باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي، أي يكون الاتصال بينه و بين المكلف من اجل النقاش و إبداء الملاحظات حول الانحرافات المسجلة، ثم يقوم بإعادة تأسيس رقم الأعمال الخاضع , و يجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التقييم و ذلك عن طريق الإشعار بالتقويم مع منح مدة 40 يوم على هذا التقويم.

2. رفض المحاسبة: قد يلجأ المحقق إلى رفض المحاسبة في الحالات التالية:

❖ عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق لأحكام القانون التجاري و شروط النظام المحاسبي.

(1) بن عمارة منصور، أنواع و إجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2016، ص 146.

❖ انعدام وثائق الإثبات.

❖ عندما تتضمن المحاسبة تجاوزات و اغفلات أو معلومات غير صحيحة و متكررة في العمليات المحاسبية.

ويمكن للمحقق إن يقوم بالتقييم التلقائي أيضا في حالة ما إذا رفض المكلف تقديم المحاسبة، أو عدم الاستجابة في تقديم التوضيحات و الإثباتات.

ثانيا: إجراءات التعديلات المتعلقة التحقيق المحاسبي:

1. الإجراءات الاعتراضية: والتي تتعلق بالمكلفين الذين يحترمون الالتزامات الجبائية و المحاسبية. و تجرى محادثة اعتراضية بين المكلف و الإدارة الضريبية حول النتائج المبلغة، و التبليغ يكون برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، و تكون مفصلة حتى يتمكن المكلف من إرسال قبوله أو تقديم ملاحظات. و في حالة ما إذا رفض المحقق هذه الملاحظات يجب إن يبلغه عن طريق مراسلة أيضا. و في حالة القبول يصبح ساس فرض الضريبة .

2. الإجراءات التلقائية: و يمكن للإدارة الجبائية اللجوء إليها في الحالات التالية:<sup>(1)</sup>

❖ رفض المكلف لعملية الرقابة الجبائية، التحقيقات أو المعاينات.

❖ عندما لا يصرح في الآجال المحددة بالمداخيل أو أرباح الشركات أو القيمة المضافة المنصوص عليها في المادة 76 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. بعد على الأقل شهر من إعلامه بتسوية وضعيته.

❖ عدم تقديم المحاسبة بعد انقضاء 8 أيام من إنذاره

❖ عدم إمساك محاسبة قانونية

ثالثا: إعادة تأسيس فرض الضريبة و تبليغ النتائج:

1. إعادة تأسيس الفرض الضريبي: يتم إعادة تأسيس الفرض الخاضع للضريبة من طرف المحقق المحاسبي و هناك عدة طرق يعتمدها هذا الأخير حسب النشاط المعتمد من طرف المكلف و من أهم هذه الطرق نجد :

(1) ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سابق، ص 11-12.



إعادة تأسيس بناءا على العناصر الكمية: يلجا لها المحقق لبساطتها و تكيف معظم النشاطات معها , و يتم الاعتماد فيها على العناصر الكمية المخزونات و المشتريات و الاستهلاكات . و تتم كما يلي:

$$\text{مخزون أول مدة} + \text{المشتريات} - \text{مخزون آخر مدة} = \text{الاستهلاكات المقدرة} - \text{الاستهلاكات المقدرة} - \text{الاستهلاكات المصرح بها} = \text{الفرق.}$$

الفرق يمثل المقدار الغير مصرح به.

وهناك عدة طرق أخرى كطريقة إعادة التأسيس بناءا على الإيرادات و بناءا على الفواتير، بناءا على تكاليف الإنتاج ..

2. تبليغ النتائج: إن الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي هو ابرز كل الأخطاء و الاغفالات الموجودة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب و الرسوم المستحقة التي قدمت المحاسبة و كما هو معروف عل التحقيق المحاسبي انه يضمن حقوق المكلف و يكون في إطار تشريعي بدءا من الإشعار الأولي بالتحقيق و انتهاء بتتبع النتائج النهائية للمكلف بالضريبة, لذلك بعد الانتهاء من العمليات الحقيقية فانه يجب على الإدارة تبلغ النتائج للمكلف بالضريبة , و ذلك حتى في حالة عدم إجراء إعادة التقييم , كما يتعين على الإدارة الرد على ملاحظات المكلف.

❖ **التبليغ الأولي:** يكون الإشعار بإعادة التقييم (الإشعار الأولي) كما يلي:

- ✓ يجب أن يكون مفصل ومصاغ بطريقة تسمح للمكلف من فهمه وتسجيل ملاحظاته.
- ✓ يجب أن يرسل للمكلف مع وصل الاستلام
- ✓ يحتوي على الطريقة التي استعملت في التقييم والتي أدت إلى تعديل الأسس الضريبي، وقد حدد المشرع الجبائي مدة 40 يوم لتلقي الرد على الإبلاغ الأولي.

❖ **التبليغ النهائي:** بعد نهاية التحقيق يجب على المحقق أن يرسل التبليغ النهائي ويكون بعد انقضاء جميع الإجراءات، بحيث يجب أن تكون التعديلات مبررة بشكل كافي مع وجود أدلة.

3. **إقفال التحقيق:** عند نهاية التحقيق يقوم المحقق بإعداد بطاقة مراقبة لكل الأوعية الضريبية المحقق فيها، وهذا بهدف إنهاء عملية التحقيق و التي بموجبها يتم ملئ بطاقة نهاية التحقيق و يقوم بتلخيص كل ما جرى من أحداث و إجراءات عن عملية التحقيق في استمارات خاصة و هي:

❖ **البطاقة التلخيصية:** وهي خاصة بالإدارة الجبائية وتكون ب 4 صفحات و التي تحتوي على كل المعلومات و الأرقام و المبالغ المتعلقة بالعملية التحقيقية مع إعداد جدول يمثل الحصيلة النهائية للضرائب و الرسوم المستحقة و التي على أساسها يتم إصدار الورد الفردي من طرف مكتب إصدار الجداول الضريبية، و التي تسلم نسخة منه لقابض الضرائب من اجل التحصيل الفوري.<sup>(1)</sup>

❖ **التحقيق النهائي لعملية التحقيق المحاسبي:** يعتبر آخر استمارة يملؤها المحقق والذي يضم نموذج موحد مستعمل من قبل المصالح المعنية بالتحقيق، و تودع نسخة منه هي الملف الجبائي للمكلف بينما ترسل نسخة أخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب و كذا مديرية الأبحاث و المراجعات من اجل التحليل و التلخيص. ويتم الاحتفاظ بنسخة لدى رئيس مكتب الأبحاث و المراجعات.<sup>(2)</sup>

<sup>(1)</sup> عبد الغاني كحلة، مرجع سابق، ص125

<sup>(2)</sup> عوادي مصطفى و زين يوسف، الرقابة الجبائية على المكلفين في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، مطبعة سخري، الجزائر، 2011،

## خلاصة الفصل:

يعتبر الحد من التهرب الضريبي واسترجاع الأموال المغفول عنها لخزينة الدولة من أهم محددات فعالية التحقيق المحاسبي في تحقيق أهدافه الرقابية.

وتكمن صعوبة التحقيق المحاسبي في كثرة المعلومات التي تحتويها المحاسبة وكذا تعدد جوانبها وعناصرها، مما يوجب على المحقق المحاسبي دراسة دقيقة للملف المحاسبي للمكلف بالضريبة، لهذا يجب أن يكون المحقق المحاسبي ذو خبرة وكفاءة من اجل السير الحسن لعملية التحقيق وتحقيقه للنتائج التي وضع لأجلها. وذلك بالتركيز على جوانب محددة في المحاسبة واكتشاف التهربات والاعفالات وتحصيلها.

# الفصل الثاني

التحصيل الضريبي

تمهيد:

تعتبر الرقابة الضريبية وسيلة أسسها المشرع الجزائري من اجل الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي. فبعض المكلفين يلجؤون إلى مختلف الطرق من اجل الامتناع من دفع مبلغ الضريبة أو التقليل منها مما يؤثر على الحصيلة الضريبية، وهذا ما يضر الخزينة العمومية باعتبار أن الضرائب هي المورد الأساسي للخزينة العمومية.

وقد تم تقسيم هذا الفصل الى المباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي.

المبحث الثاني: طرق ومراحل تحصيل الإيرادات الضريبية.

المبحث الثالث: التحقيق المحاسبي كآلية تساهم في دعم الرقابة الجبائية.

### المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي.

بعد تحديد الضرائب التي تقع على عاتق المكلف بالضرائب ومواعيد دفعها تأتي مرحلة التحصيل والتي تكون بجمع مبلغ الضرائب لصالح الخزينة العمومية في المواعيد المناسبة ووفقا لطرق معينة

### المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي

تعددت التعاريف المتعلقة بالتحصيل الضريبي من بينها:

التعريف الأول: التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الإطار.<sup>(1)</sup>

التعريف الثاني: التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضوع التنفيذ وبالتالي إيصال حصالات الضرائب إلى خزينة الدولة.<sup>(2)</sup>

من التعاريف السابقة نستخلص أن التحصيل الضريبي هو العمليات والإجراءات التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من المكلف إلى الخزينة العمومية طبقا لقواعد قانونية.

### المطلب الثاني: مبادئ و ضمانات التحصيل الضريبي.

#### أولا: مبادئ التحصيل الضريبي:

هناك مجموعة من المبادئ التي يتركز عليها التحصيل الضريبي ومن أهمها:

1. مبدأ اليقين: وتقضي هذه القاعدة أن تكون الضريبة التي يلتزم بدفعها المكلف محددة بأحكام تشريعية واضحة، وذلك بان يكون معدلها ووعاءها وطريقة تحصيلها وميعاد دفعها مبين بوضوح حتى يعلم بها المكلف.<sup>(3)</sup>

2. مبدأ الملائمة في التحصيل: بمعنى أن يراعي المشرع عند فرض الضريبة ملائمة ميعاد تحصيلها مع ميعاد تحقق الدخل.

3. مبدأ الاقتصاد في التحصيل: زو يقصد بها الاقتصاد في نفقات جباية الضرائب وإتباع الإجراءات التي تكلفها اقل تكلفة.<sup>(4)</sup>

(1) محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 156.

(2) علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 230.

(3) حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 2007، ص 52.

(4) فليح حسن خلف، المالية العامة، عالم الكتب للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 24.

ثانيا: قواعد التحصيل الضريبي:

وهي تلك القواعد التي تحدد كيفية التحصيل الضريبي وتتمثل في:

1. الواقعة المنشأة للضريبة: يحدد القانون الحدث أو الواقعة المنشأة للضريبة كالحصول على الأجر في حالة الضرائب على الأجر، والتسليم الفعلي أو القانوني بالنسبة للرسم على رقم الأعمال في حالة المؤسسة الإنتاجية.

2. الملائمة في التحصيل: ويقضي بضرورة تبسيط إجراءات التحصيل واختيار الأوقات المناسبة والأساليب الملائمة لظروف المكلف بالضريبة كي لا يرهق من الضرائب وكذلك عدم تضرر الخزينة العمومية ولتحقق هذا يجب توفر شروط معينة:

- اتصاف النظام الجبائي بالشفافية من اجل السماح للمكلف بتحديد ما عليه من ضرائب.
- يجب على المصلحة الجبائية النظر إلى المكلفين الذين يعانون مشاكل مالية وتمويلية ومحاوله تسوية وضعيتهم في الأجل الممكنة.<sup>(1)</sup>

3. الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي: أي أن تكون مداخيل الضرائب أكثر من مبالغ التحصيل، أي الفارق بين ما يدفعه المكلف وما تحصل عليه الخزينة العمومية قليل جدا، لان الزيادة في الأعباء الضريبية يقلل من مداخيل الخزينة العمومية.

4. السنوية: يتم فرض وتحصيل الضرائب سنويا بهدف عدم تراكم الضرائب لعدة سنوات وهذا لارتباطها بالفترة المالية للمكلف.<sup>(2)</sup>

المطلب الثالث: أهداف التحصيل الضريبي.

من أهم أهداف التحصيل الضريبي نجد الهدف المالي والذي يتحقق من خلال التحصيل الضريبي من اجل تامين الإيرادات المالية للخزينة العمومية، كما أن هناك أهداف سياسية واقتصادية وحتى اجتماعية يمكننا ذكرها فيما يلي:<sup>(3)</sup>

<sup>(1)</sup> دزادي محمد، الادارة الجبائية و الحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، 2005 2006، ص 21.

<sup>(2)</sup> ابو ناصر محمد حسن و المشاعلة محفوظ و الشهبان فارس عطا الله، الضرائب و محاسبتها بين النظرية و التطبيق، الطبعة الثانية، دار المسير للنشر و التوزيع، الاردن، 2003، ص42.

<sup>(3)</sup> عادي عفان، الجديد في محاسبة الضرائب، دار وائل للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2004، ص 60.

1. الأهداف المالية: من أهمها:

- تغطية النفقات العمومية ونفقات التسيير والتجهيز والتي يجب أن لا يكون لها أي اثر اقتصادي.
- ملئ الخزينة العمومية وهذا لان الضرائب هي واحدة من الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة.

2. الأهداف الاقتصادية: يمكن للضريبة أن تحدث أثرا اقتصاديا هاما أو انتقائيا حسب القطاعات

الاقتصادية. قد يمكن اعتبار أن الضرائب توجه لامتصاص الفائض من القدرة الشرائية ومحاربة ظاهرة التضخم.

3. أهداف اجتماعية: والتي تتمثل في استخدام الضرائب لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات

محدودة الدخل كإعفاء بعض المؤسسات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة من الضرائب كما قد تساهم الضريبة في المحافظة على اقتناء بعض السلع الاستهلاكية الواسعة كالخبز والحليب.

4. أهداف سياسية: هناك عدة أهداف سياسية من التحصيل الضريبي وتختلف من بلد إلى آخر حسب

إستراتيجية كل بلد.



## المبحث الثاني: طرق ومراحل وتحصيل الإيرادات الضريبية.

تختلف طرق التحصيل الضريبي حسب نوع الضريبة، كما ان التحصيل الضريبي يمر بمراحل معينة حتى وصوله إلى مرحلة التحصيل الضريبي وسوف نتطرق إلى طرق التحصيل والمراحل التي يمر بها.

### المطلب الأول: طرق التحصيل الضريبي.

يتم تحصيل الضرائب بعدة طرق أهمها:

1. التوريث المباشر: القاعدة العامة في الضرائب أن يقوم المكلف بدفعها للإدارة الضريبية من تلقاء نفسه دون مطالبة الإدارة له بأدائها في محل إقامته أو نشاطه وهذه الطريقة تعد أكثر شيوعاً.

2. الأقساط المقدمة: في هذه الطريقة يكون لدى المكلف القدرة على تقدير قيمة الضريبة التي ستستحق في نهاية العام بطريقة تقديرية. بحيث يقوم بدفع أقساط دورية مقدماً تحت حساب الضريبة، ثم يقوم بالتسوية على أساس ما تم دفعه من أقساط أثناء السنة، فتطالبه الإدارة الضريبية بدفع ما تبقى من مبلغ الضريبة. وهذا الأسلوب يخفف من وقع الضريبة على المكلف ويجعل دفعها أمر سهل وميسور عكس دفعها دفعة واحدة، كما يضمن للخبزينة إيرادات مستمرة على مدار السنة مما يتناسب مع احتياجات الدولة.

3. الحجز من المنبع: حسب هذه الطريقة يلزم القانون جهة أو شخص معين بتحصيل الضريبة من المكلف ودفعها إلى الإدارة الضريبية، ومن أهم مميزات هذه الطريقة:

- سهولة التحصيل.
- استحالة التهرب منها حيث تحصل قبل حصول المكلف على المادة الخاضعة للضريبة.
- لا يشعر المكلف بوقع الضريبة.
- انخفاض النفقات الجبائية في ضل هذه الطريقة.
- يضمن هذا الأسلوب تمويل دائم للخبزينة العمومية.

## المطلب الثاني: مراحل التحصيل الضريبي

يقصد بمراحل التحصيل الضريبي تقنيات فرض وتحصيل الضريبة، ويتم ذلك وفقا للقوانين والتشريعات الصادرة عن الدولة أثناء إعداد قوانين المالية وفقا لأحكام جبائية معينة وتمثل في المراحل التالية:<sup>(1)</sup>

### أولاً: تحديد الوعاء الضريبي:

نقصد بالوعاء الضريبي المادة الخاضعة للضريبة مع ضرورة توفر العنصر الزمني.

و يتوقف حجم الحصيلة الضريبية على طريقة تحديد الوعاء الضريبي او تقدير قيمة الدخل الخاضع للضريبة , و هناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة و تتمثل في استخدام عدة أسس :

#### 1. التقدير التقديري: ويدخل في هذا النوع من التقدير ما يلي:

● **التقدير على أساس المظاهر الخارجية:** في هذه الحالة يحدد الوعاء الضريبي على أساس عدة مظاهر خارجية يسهل التوقف عليها، وما يعيب هذه الطريقة هي أن المظاهر الخارجية لا تظهر المقدرة الحقيقية للمكلف ولهذا فان اغلب التشريعات الضريبية الحديثة لا تعمل بها وإن كانت تستعمل كوسيلة للمراقبة في بعض الأحيان على ما يقره المكلف عن حقيقة دخله أو ممتلكاته.

● **التقدير الجزائي:** ويقوم على أساس تحديد دخل المكلف تحديدا جزافيا استنادا إلى بعض المؤشرات الإيجابية التي تعد دليلا لتحديد دخل المكلف. ومن مزاياها أنها سهلة الاستعمال بالنسبة للإدارة الضريبية ولا تحتاج إلى الكثير من الرقابة. إلا أنها لا تسمح بتحديد الدخل الحقيقي للمكلف.

2. **التقدير التحديدي:** وهو تقدير حقيقي مباشر كما هو في الواقع ويكون إما من المكلف أو الإدارة الضريبية أو الغير.

● **إقرار المكلف:** وحسب هذه الطريقة يصرح المكلف بالمادة الخاضعة للضريبة. وتعتمد الإدارة على حسن نية المكلف وأمانته ولكنها تحتفظ بحق المراقبة أو التعديل إذا تبين أي غش أو تهرب أو خطأ.

● **الإقرار من الغير:** بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر بتقديم تصريح إلى الإدارة الضريبية ويشترط أن تكون علاقة قانونية بين المكلف والشخص الذي يقوم بالتصريح. ومثال ذلك تصريح صاحب العمل على ما يدفعه من راتب واجر للعمال.

<sup>(1)</sup> خباياة نور الإسلام وكريو نور الإسلام، طرق التحصيل الجبائي في الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة محمد البشير الابراهيمى برج بوعريبيج، 2021-2020، ص 25-29.

- تقدير الإدارة الضريبية: في هذه الحالة تلجأ إدارة الضرائب إلى كافة الأدلة التي تكشف عن مقدار دخل المكلف. ومنها مناقشة المكلف نفسه، وعادة ما تلجأ إليها الإدارة في حالة عدم تصريح المكلف أو إذا كان التصريح لا يطابق الواقع أي يحتوي على غش أو خطأ.

#### ثانيا: تصفية الضريبة:

أي تحديد مبلغ الضريبة الذي يتعين على المكلف دفعه، ولتحديده على الإدارة الضريبية أن تتحقق من شروط فرض الضريبة بأنها تتطابق على المكلف وتمثل هذه الشروط في تحقق الواقع المنشأ للضريبة وتحديد مقدارها وقيمتها والنظر فيما إذا كانت المادة الخاضعة للضريبة تخضع لأي إعفاء أو تخفيض بناء على ما يقرره المشرع في هذا الإطار بعدها يتم تحديد معدل الضريبة.

#### ثالثا: تحصيل الضريبة:

وهي نقل دين الضريبة من المكلف إلى الخزينة العمومية. بمعنى أن الضريبة وصلت إلى آخر مراحلها وتتم عملية التحصيل عبر مكاتب القابضات بجميع الوسائل القانونية.

#### المطلب الثالث: ضمانات التحصيل الضريبية

حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من ضرائب فقد حدد القانون للخبزينة العمومية العديد من الضمانات وأهمها:<sup>(1)</sup>

- حق الامتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى، بحيث تستوفي ديون الضرائب قبل غيرها من الديون الأخرى، ويكون للخبزينة العمومية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل.
- حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين الذين يتأخرون عن سداد الضرائب.
- حق الاطلاع على الوثائق من طرف الموظفين المختصين على مستوى مصلحة الضرائب من اجل تمطينهم من تحديد دين الضريبة.

- الدفع ثم الاسترداد وهي قاعدة مقررة في التشريع الضريبي بحيث تلزم المكلف بدفع دين الضريبة ثم يستطيع الطعن في فرضها وهذا من اجل استقرار المعاملات الضريبية ومراعاة مصلحة الخبزينة العمومية.

(1) محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص 130.

المبحث الثالث: التحقيق المحاسبي كآلية تساهم في دعم الرقابة الجبائية.

يلعب التحقيق المحاسبي دورا هاما في الرقابة الجبائية، ويعمل على كشف ومواجهة والحد أيضا من ظاهرت الغش والتهرب الضريبي. كما أن فعالية التحقيق المحاسبي تهدف إلى تحقيق الأهداف المرجوة من نظام الرقابة الجبائية، وعلى هذا يمكن استعراض فعالية التحقيق المحاسبي كما يلي:

المطلب الأول: فعالية التحقيق المحاسبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية.

أولاً: تعريف فعالية التحقيق:

تعتبر فعالية التحقيق إحدى الوظائف الأساسية التي تقوم بها أجهزة معينة بغية التأكد من تحقيق أهداف النشاط المالي في حدود السياسة العامة لها، كما تعمل على كشف عن نواحي الضعف في أجهزة المؤسسة من اجل تقويمها ومعالجتها.

وبالتالي يمكن القول أن التحقيق المحاسبي هي مدى تحقيق الأهداف من وراء فرض الرقابة الجبائية و القدرة على استرجاع أموال الخزينة و التي عادة ما تعود بالفائدة للمجتمع كما أن فعالية هذا الأخير تكمن في مدى تحقيقه لأهداف المتواجد من اجلها بشكل متوازن، حيث انه قد تتعارض بعض الأهداف فيما بينها. كتعارض الهدف المالي مع الهدف الاجتماعي.

ثانياً: المصالح الواجب مراعاتها أثناء التحقيق المحاسبي:

نتيجة لتعارض بعض أهداف الرقابة الجبائية يتعين على المشرع مراعاة المصالح الثلاثة التالية:

1. مصلحة الدولة: تتحقق بما يوفره التحقيق المحاسبي من استرجاع للأموال الضائعة، والتي تساهم في تغطية نفقات الدولة المختلفة.

2. مصلحة المكلف: تتحقق مصلحة المكلف من التحقيق المحاسبي بالقدر الذي لا يكون فيه هذا التحقيق عائق أمام طموحاته.

3. مصلحة المجتمع: وتتحقق مصلحة المجتمع من التحقيق المحاسبي من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب عنها، كاستخدام حصيلة الأموال المسترجعة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة. أي تحقيق رفاهية المجتمع.

ويجدر الإشارة أن التوفيق بين هذه المصالح الثلاثة صعب التحقيق، لهذا يجب على المشرع الجبائي أن يحدث تقاربا وتوازنا على ضوء الأولويات والظروف المحيطة بها.

### المطلب الثاني: مؤشرات تحقيق فعالية التحقيق المحاسبي:

لتحديد مدى فعالية التحقيق المحاسبي ومدى جودته نقوم بإسقاط مجموعة من المؤشرات التي يمكن اعتمادها لتصميم تحقيق محاسبي فعال والمتمثلة فيما يلي: (1)

1. مؤشر التركيز: ويقضي بان يأتي جزء كبير من إجمالي الإيرادات المسترجعة للتحقيق المحاسبي من عدد ضئيل نسبيا من المتهربين.

2. مؤشر التشبيت: ويتعلق إذا كان التحقيق المحاسبي مزعج للمكلفين، وعددهم إذا كان مزعج، وفي الجزائر تعتبر كل أنواع الرقابة مزعجة للمكلفين خاصة التحقيق المحاسبي لأنه يمس كل أنواع الضرائب.

3. مؤشر التآكل: ويتعلق هذا المؤشر إذا كانت فعالية التحقيق المحاسبي قريبة من القضاء على التهرب الضريبي، والتحقيق المحاسبي في الجزائر نجده متذبذب في نتائجه، فيكون هناك زيادة في الحصيلة المسترجعة لسنة معينة وفي السنة الموالية تكون الحصيلة اقل بكثير، وهذا دليل على عدم استطاعة التحقيق المحاسبي في الجزائر على القضاء على التهرب الضريبي وسد ثغراته إنما تكمل فعاليته في التخفيف منه.

4. مؤشر تأخيرات التحصيل: ويتعلق بوضع آليات الدافعة إلى جعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية المعاد تأسيسها، إذ نجد انه إذا كانت الضريبة المعاد تأسيسها قريبة من ما كان يدفع فانه لا يتأخر في التسديد عكس إذا كانت مرتفعة فانه يتأخر لإيجاد حل مناسب أو إحالتها للقضاء و بذلك تدخل الإدارة الضريبية في منازعات مع المكلف و تستغرق مدة طويلة في حلها قضائيا.

5. مؤشر التحديد: ويتعلق بمدى اعتماد التحقيق المحاسبي على عدد قليل من المتهربين، وهذا لا ينفي في الواقع إمكانية مكافحة بعض المتهربين وترك بعض آخر كما أن التحقيق المحاسبي لا يميز بين المتهربين لأهم في نظر القانون مجرمين.

6. مؤشر الموضوعية: يتعلق بضرورة تطبيق التحقيق المحاسبي حيث يتم قياس التهرب بموضوعية بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح لالتزامهم الضريبية على ضوء أنشطتهم التي يخططون لها.

(1) قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، مذكرة الماجستير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي المدية، الجزائر، 2009، ص 100.

7. مؤشر التنفيذ: ويتعلق بمدى تنفيذ التحقيق المحاسبي بالكامل وبفعالية وبمدى سلامة الإجراءات الجبائية وتطبيقها والمستوى التأهيلي، فضلا عن بساطته وقابليته للتنفيذ.

8. مؤشر تكلفة التحصيل: وهو مؤشر مشتق من مبدأ الاقتصاد في الجباية والنفقة وهذا يجعل تكلفة التحقيق المحاسبي اقل ما يمكن حتى لا ينعكس سلبا على مستوى الحصيلة المسترجعة.

المطلب الثالث: مساهمة التحقيق المحاسبي في زيادة الحصيلة الضريبية:

أولاً: مساهمة الفحص المحاسبي من ناحية الشكل:

من أهم الإجراءات الرقابية التي يقوم بها المحقق المحاسبي هي فحص المحاسبة من حيث الشكل ونوعي بها معاينة كل الدفاتر المحاسبية الملزمة على المكلف وفحصها بما يلاءم الشروط والأحكام القانونية. إذ على المكلف تقديم كل الدفاتر التي تمثل العمليات التي تقوم لها المؤسسة، بهدف التوصل إلى الوضعية الحقيقية للمؤسسة، إذ يجب على المحقق فحص كل الدفاتر والتأكد من مدى مطابقتها للتشريعات والشروط القانونية والتي على أساسها يحصل المحقق على الصورة الصادقة لمحاسبة المكلف، فان وجد دفاتر غير مطابقة للتشريعات يتبين للمحقق أن المكلف له نية التهرب الضريبي في اتخاذ الإجراءات اللازمة لمنع التصرفات غير القانونية وبالتالي المساهمة في زيادة التحصيل الضريبي.

ثانياً: مساهمة الفحص المحاسبي من حيث المضمون:

يساهم التحقيق المحاسبي من حيث المضمون في زيادة الحصيلة الضريبية , حيث انه يهتم بجميع أنواع الضرائب و التأكد من صحت التقييدات المحاسبية و مقارنتها مع التصريحات المقدمة من طرف المكلف و التأكد من مصداقيتها . وفي حالة وجود أي خطأ في التصريحات يتم اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة وبالتالي الزيادة في الحصيلة الضريبية.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل نستنتج أن الضريبة عنصر حساس يتأثر بالأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة كما يتأثر بـهـداف الدولة، وبناء عليه كان على المشرع الجبائي احترام مجموعة من المبادئ في فرض الضرائب وتحصيلها.

كما نستنتج انه للرقابة عامة وخاصة للتحقيق المحاسبي دور فعال في مكافحة التهرب والغش الضريبي، كما يعمل على زيادة الحصيلة الضريبية.

# الفصل الثالث

دراسة حالة مركز الضرائب برج

بوعريش



## تمهيد:

يشكل مركز الضرائب الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي، كما يعمل بحرص علي حفظ حقوق الدولة من جهة والمكلف بالضريبة من جهة أخرى.

ومن اجل هذا قمنا باختيار حالة من الحالات التي تم اخضاعها للرقابة الجبائية من نوع التحقيق المحاسبي للوصول الى نسبة الزيادة في الحصيلة الضريبية التي تم التوصل اليها بفضل هذا النوع من الرقابة.

وقد تم تقسيم هذا الفصل الى المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب برج بوعريريج

المبحث الثاني: دراسة نموذج حالة ميدانية.

المبحث الثالث: أثر التحقيق في المحاسبة لمحاسبة المكلف XXXX على زيادة الحصيلة الضريبية.

## المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب برج بوغريج

مركز الضرائب هو مصلحة 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 العلاقة بينه وبين المكلفين بالضريبة وتقوم أساسا على التواجد، الاستماع، الاستجابة، ومعالجة سريعة لكل الطلبات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة. يمثل مركز الضرائب بالنسبة للمكلف بالضريبة الملجأ الجبائي الوحيد.

وقد تم افتتاح مركز الضرائب النموذجي لروبية عام 2009، وعلى الرغم من تجربته القصيرة، فقد سجل تطورا واعدة من حيث الأداء المالي، معالجة القضايا النزاعية، الرقابة، والاستقبال. ليلها افتتاح عدة مراكز أخرى منها مركز الضرائب برج بوغريج.

### المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب برج بوغريج:

هو مصلحة خارجية للإدارة الجبائية، تابعة لمديرية الضرائب برج بوغريج، تم افتتاحه بتاريخ 2012/12/02 يسير الملفات التابعة للنظام الحقيقي متوسطة الحجم بحيث يشكل المحاور الوحيد للمكلف بالضريبة إذ يتكفل بكل الأمور التي تربطه بالإدارة الجبائية من الاستقبال إلى المنازعات، وقد هذا المركز حذو المراكز المفتوحة قبله وحقق نتائج ممتازة في مجال التكفل بالمكلف والضريبة بفضل الطاقم المتميز الذي اعد لهذا المشروع المتكون من 73 إطار.

### المطلب الثاني: مصالح ومهام مركز الضرائب.

يتكون مركز الضرائب لولاية برج بوغريج من ثلاث (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين:

#### 1. المصلحة الرئيسية للتسيير: وتمثل مهامها في:

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

- معالجة طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

كما تضم المصلحة الرئيسية للتسيير خمس مصالح فرعية:

أ. المصلحة المكلفة بحماية القطاع الصناعي.

ب. المصلحة المكلفة بحماية قطاع البناء والأشغال العمومية.

ج. المصلحة المكلفة بحماية القطاع التجاري.

د. المصلحة المكلفة بحماية قطاع الخدمات.

هـ. المصلحة المكلفة بحماية المهن الحرة.

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: و تتمثل مهامها في:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها و توزيعها من أجل استغلالها.

- اقتراح عمليات مراقبة و إنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان و المراقبة على أساس

المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية و حواصل

تقييمية دورية .

وتظم المصلحة أربع مصالح فرعية:

أ) مصلحة البطاقات والمقارنات ، وتكلف بـ:

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

وتحصيلها؛

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

- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

ب- مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ:

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

- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من

المعلوما والاستعلامات المجمعة.

-

ج) **مصلحة التدخلات:** التي تعمل في شكل فرق؛ وتكلف بـ:

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

د) **مصلحة المراقبة،** التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ:

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

3. **المصلحة الرئيسية للمنازعات،** وتكلف بـ:

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

تعمل على تسيير:

أ) **مصلحة الاحتجاجات،** وتكلف بـ:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها و /أو استرجاع الضرائب والرسوم و الحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة من المصدر خطأ.

- 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 بـ:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة و لاختصاص لجان الطعن الإعفائي.

- المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب للطعون و الشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

#### ج) مصلحة التبليغ والأمر بالدفع: وتكلف بـ:

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة و إلى المصالح المعنية.  
-الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.

-إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات و تبليغها للمصالح المعنية.

#### 4. القباضة: وتكلف بـ:

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

تعمل على تسيير:

- مصلحة الصندوق.

- مصلحة المحاسبة.

- مصلحة المتابعات التي تنظم في شكل فرق .

#### 5. مصلحة الاستقبال والإعلام: هي مصلحة تعمل تحت سلطة رئيس المركز مباشرة، وتكلف بـ:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛

- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص

مركز الضرائب.

#### 6. مصلحة الإعلام الآلي والوسائل: تابعة مباشرة لرئيس المركز وتكلف بـ:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها وكذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها.

- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى و كذا التكفل بصيانة التجهيزات.

- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة و أمن المقرات.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

الشكل رقم (01) الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب برج بوغريج



المصدر : مركز الضرائب برج بوغريج

## المبحث الثاني: التحقيق في محاسبة الشخص الطبيعي X

نظرا للسرية المهنية و سر المعلومات الخاصة بالمكلف بالضريبة محل الدراسة، توجب علينا عرض دراسة الحالة عن طريق عرض الملف محل التحقيق في المحاسبة ( من الاشعار بالتحقيق ووصولنا الى التسوية النهائية) بحذف او عدم اظهار المعلومات الخاصة به من: رقم التعريف الجبائي, اسم الشركة, عنوان و ختم الشركة مع الابقاء على جميع المعلومات الباقية على حالها كما هي في الواقع, بالإضافة الى عدم اظهار المعلومات الخاصة بأعوان فرقة التحقيق و ختم الهيئة المستقبلية.

### المطلب الاول: الاجراءات الاولية للتحقيق المحاسبي.

#### اولا: برمجة التحقيق المحاسبي

قامت مصالح الضرائب ممثلة في المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة والمصلحة الرئيسية للتسيير بإعداد البرنامج السنوي للتحقيقات الجبائية في المحاسبة والخاص بالمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب لولاية برج بوغريج بإشراف من السيد رئيس مركز الضرائب (أنظر الهيكل التنظيمي للمركز).

بعد إعداد والمصادقة على قائمة المكلفين بالضريبة الذين شملهم البرنامج حولت إلى المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة لتنفيذها من قبل المحققين الجبائيين التابعين لمصلحة الرقابة.

بعد تقسيم المهام على الأعوان، وحصول كل مجموعة مشكلة من محققين جبائيين اثنين وتحت رئاسة رئيس الفرقة على مجموعة من الملفات، بدأت أعمال التحقيق الجبائي في المحاسبة والتي تتبعنا مجرياتها من خلال ملف المكلف بالضريبة الشخص الطبيعي Xمقابلة أشغال البناء في إطار قانوني تضبط فيه الاجراءات الواجب اتباعها من طرف الاعوان، و التي تبين حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المنصوص عليها في المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية.

#### أولا: الإشعار بالتحقيق:

حسب الفقرة 4 من المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية لا يمكن اجراء التحقيق دون اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، وذلك عن طريق ارسال او تسليم اشعار بالتحقيق مقابل اشعار بالوصول او الاستلام، مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة الذي يبين حقوقه وواجباته اتجاه ادارة الضرائب والتي يجب ان تذكر صراحة في الاشعار.

و منه و بتاريخ 06-06-2021 قام أعوان الضرائب الممثلين في السادة المحققين برئاسة رئيس الفرقة بإرسال إشعار بالتحقيق في المحاسبة رقم 09 / CDI/ 2021 يخص السيد الشخص الطبيعي X الذي يدير مؤسسة فردية تنشط في مجال أشغال البناء الكائن مقرها ببرج بوعريريج.

مبلغين مسير الشركة بما يلي:

- بتاريخ و ساعة أول تدخل و الذي وافق 17-06-2021 على الساعة العاشرة (10) صباحا قصد التحقيق بعنوان السنوات 2017 2018 2019 و 2020 في مجمل التصريجات الجبائية و العمليات القابلة للفحص والمتعلقة بالضرائب، الحقوق و الرسوم المذكورة في الإشعار و المتمثلة في: الرسم على النشاط المهني TAP، الرسم على القيمة المضافة TVA، الضريبة على المداخل الإجمالية IRG، الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات و أجور IRG/S و كافة الضرائب و الرسوم.

- وجوب وضع تحت تصرفهم الوثائق المحاسبية والوثائق الثبوتية، وفي حالة مسك المحاسبة بأنظمة الإعلام الآلي كافة المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية والجبائية.

- إمكانية الاستعانة بمستشار يختاره بمحض إرادته يرافقه أثناء عملية التحقيق للاستشارة أو الإنابة عنه

استلام الإشعار بالتحقيق في المحاسبة.

قام المحققين بزيارة لمقر نشاط الشركة محل التحقيق بالتاريخ والساعة المذكورين في الإشعار محررين محضر جرد للموجودات المادية الخاصة بالنشاط والمتمثل أساسا في البضائع (المخزونات)، كما تم تسليم مسير الشركة نسخة من الإشعار بالتحقيق (الملحق رقم 01) ولميثاق المكلف مقابل إشعار بالاستلام (الملحق رقم 02) مع تذكيره بضرورة تحضير الوثائق المحاسبية في أجل أدنى مدته عشرة (10) أيام.

تحديد مكان التحقيق في المحاسبة.

قام مسير الشركة محل التحقيق بتوجيه طلب كتابي إلى المصلحة الرئيسية للبحث و الرقابة التابعة لمركز الضرائب، يطلب من خلاله السماح بإجراء عملية التحقيق في المحاسبة بمكاتب مصلحة الضرائب و ذلك لعدم تمكنه من توفير مكان ملائم بشركته، و الذي قوبل بالموافقة و ذلك تطبيقا لما جاء في أحكام الفقرة 1 من المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية و التي تنص على أن: يجب ان يتم التحقيق المحاسبي في الدفاتر و



الوثائق المحاسبية بعين المكان, ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة او حالة قاهرة يتم اقرارها من طرف المصلحة.

### المطلب الثاني: التحقيق في محاسبة المكلف:

حسب أحكام الفقرة 02 من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية: لا يمكن إجراء التحقيقات المحاسبية إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل. وهذا ما يعزز ويدعم مكانة العنصر البشري ويجعله من اهم الموارد المتاحة في عملية الرقابة الجبائية.

### الأول: الأشغال التمهيدية للتحقيق في المحاسبة.

بعدما تقرر إجراء التحقيق في مكاتب المصلحة وفي انتظار وضع الوثائق المحاسبية والثبوتية تحت تصرف الأعوان المحققين، قام المحققون بالأشغال التمهيدية عن طريق استغلال المعلومات المتوفرة لديهم ضمن الملف الجبائي للشركة والمتمثل أساسا في التصريحات الدورية الشهرية والسنوية وكشوفات المعلومات الواردة من الإدارات والمصالح الضريبية وغير الضريبية كالجمارك لإعداد:

- كشف حسابات الميزانية E 31 (ملحق 03) يظهر ملخص لأصول وخصوم ميزانيات السنوات المعنية بالتحقيق ما يسمح بإجراء مقارنة لعناصر الميزانية عبر الزمن.

- إعداد كشف المحاسبة (ملحق 04) وفقا لجداول حسابات النتائج للسنوات محل التحقيق مما يسمح متابعة تطور رقم الأعمال ومكونات الربح الصافي.

- إعداد حوصلة لمختلف التصاريح الشهرية و السنوية التي تبين الأسس الضريبية و الحقوق الموافقة لها و المدفوعة خلال السنوات محل التحقيق من اجل مقارنتها مع النتائج عقب التقييم (الملاحق C1,C2,C3,C4).

كما قام المحققون بإرسال استمارات طلب معلومات ذات طابع جبائي (ملحق 05) للحصول على معلومات من موردي و زبائن الشركة لاستغلالها لاحقا ممارسين بذلك حق الاطلاع المعترف به لدى المصالح الضريبية و المنصوص عليه في المواد من 45 الى 63 من قانون الاجراءات الجبائية.

## الثاني: دراسة المحاسبة من حيث الشكل ومن حيث المضمون.

بعد وضع الوثائق المحاسبية والوثائق الثبوتية تحت تصرف المحققين و الخاصة بالسنوات محل التحقيق و

المتمثلة في:

- الدفاتر القانونية وهي دفتر الجرد ودفتر اليومية.
- فواتير الشراء.
- وضعيات الأشغال.
- الوثائق الثبوتية التي تخص المصاريف العامة.
- الكشوفات البنكية.
- اليوميات المساعدة (الصندوق، البنك، المشتريات، المبيعات، العمليات المتنوعة).
- كشف تفصلي للمخزون (كمية، سعر التكلفة).
- إلخ...

قام المحققون بالمعينة المادية لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية التي وضعت تحت تصرفهم، والتحقق من مدى التزام الشركة محل التحقيق واحترامها لأحكام القانون التجاري في مسكها (بدون شطب، دون ترك بياض، ادراج التواريخ .....). والتحقق من وجود كل البيانات الثبوتية لكل عملية مسجلة ومدى مطابقتها.

كما قام المحققين بدراسة معمقة وتفصيلية لمختلف الحسابات المقدمة في القوائم المالية لأربع سنوات والتي تتمحور في مجموعات اساسية تتمثل في:

حسابات رؤوس الاموال: قام المحققون بالتأكد من بند رأس المال من خلال الزيادات او التخفيضات التي يمكن ان تطرأ عليه.

حسابات التثبيتات: حيث قام المحققون بالتأكد الفعلي لوجود التثبيتات (كمعدات النقل، العقارات.....) وفحص الوثائق الاثباتية لاملاكها (فواتير الشراء، البطاقات الرمادية، الدفاتر العقارية.....) والتأكد من صحة العمليات المحاسبية (القيم الحقيقية للاستثمارات) والتأكد من فائض القيمة في حالة التنازل عنها.

حسابات المخزونات والمنتجات الجاري أنجازها: قاموا بالتأكد من صحة المبالغ المسجلة من خلال فواتير الشراء (تكلفة الشراء) المواد الاولية، اما بالنسبة للأعمال المنجزة فالتأكد من خلال بطاقة التكلفة ووضعيات الاشغال، كما تم مراقبة المخزونات النظرية مع المخزونات الفعلية (الجرد المادي).

حسابات الغير: حيث قام المحققون بالتأكد من الارقام المصرح بها في خانة الحقوق و الديون المسجلة و مدى تطابقها مع الواقع و اذا كانت قد سددت او قبضت من طرف الشركة محل التحقيق من خلال الكشوف البنكية او مراسلات الزبائن عن طريق استمارة طلب المعلومات

الحسابات المالية: مراقبة دخول وخروج الاموال من الصندوق (التأكد من الايرادات والنفقات). بمختلف الوثائق الثبوتية، والتأكد خاصة من رصيد الصندوق ألا يكون دائنا، وأرصدة مختلف الحسابات الجارية (بنك، البريد.....) المفتوحة لدى البنوك والمؤسسات المالية عن طريق مراقبة التسجيل المحاسبي مع مختلف الكشوفات.

حسابات الاعباء: في هذا البند قام المحققون بالتأكد من مختلف المصاريف ووثائقها الثبوتية مهما كانت (فواتير، سجلات المستخدمين، وصلات التسديد.....) من انها حقيقية وأنها تخص الشركة محل التحقيق.

حسابات المنتجات: قام المحققون بتتبع عمليات البيع بمراقبة الوثائق (وضعيات الاشغال، دفتر الشروط.....) والتأكد من تحصيل الحقوق المنبثقة منها من عدمه، كما قاموا بالتأكد من كافة الايرادات الاستثنائية والتأكد من مدى مطابقتها مع المبادئ المحاسبية (النظام المحاسبي المالي) والاحكام الجبائية.

فتوصل الى ان مسكها عموما مطابق للشروط الشكلية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي وكذا المواد 09- 10- 11 من القانون التجاري. خصوصا بتوفر:

- دفتر اليومية العامة مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة برج بوغريج.
  - دفتر الجرد مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة برج بوغريج.
  - اليوميات المساعدة.
  - التصريحات الشهرية وهي مودعة في آجالها القانونية.
  - التصريحات السنوية وهي مودعة في آجالها القانونية.
- كما ان الوضعية الجبائية للمكلف تتلخص فيما يلي

انطلاقاً من نشاطكم المتمثل في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والري، الكائن مقره ولاية برج بوغريج، أنتم تخضعون

بالنسبة لرقم الأعمال للرسم على القيمة المضافة (TVA) بمعدل 17%، 19% و 7%، 9% لمجمل رقم الأعمال المقبوض طبقاً للمواد 14، 21 و 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

أما بالنسبة للضرائب المباشرة فأنتم تخضعون للرسم على النشاط المهني (TAP) بمعدل 2% لمجمل رقم الأعمال المقبوض طبقاً لأحكام المواد من 217 إلى 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

وبصفتكم رب عمل (EMPLOYEUR)، فأنتم تخضعون لضريبة الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور على الأجور

المدفوعة للمستخدمين طبقاً للمواد 75-1، 129-1، و 134-2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

وبخصوص مجمل المداخيل المحققة فأنتم تخضعون لضريبة الدخل الإجمالي (IRG) استناداً إلى أحكام المواد 1 و 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

و في إطار دعم الاستثمار فأنتم تمتلكون مقرر منح مزايا الاستغلال رقم 2015/34/0157/E/0 الصادر عن الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار الشباك الوحيد لولاية برج بوغريج الصادر بتاريخ 2017/06/11 و الذي يحدد استفادتكم من إعفاء 45% من الرسم على النشاط المهني ابتداءً من تاريخ 2017/02/23، إلا أنه بالنسبة للزيادات الناتجة عن عملية التحقيق فهي تخضع لأحكام المادة 190 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

إلا أنه ومن ناحية المضمون تشوبها بعض النقائص والتجاوزات المتمثلة في:

عموماً إن مسك الوثائق المحاسبية مطابق للشروط الشكلية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي (SCF) وكذا المواد 9-10-11 من القانون التجاري.

أما من ناحية المضمون يجب أن نلفت نظركم للنقائص التالية:

سنة 2017

حسب كشوفات المعلومات الآتي تفصيلها فإنكم لم تقوموا بالتصريح بكامل مشتريات الدورة:

جدول رقم (01) المشتريات غير المصرح بها لسنة 2017

رقم الكشف	تاريخ الكشف	مصدر المعلومة (المورد)	مبلغ الكشف خارج الرسم	مبلغ المشتريات المصرح بها خ.ر.	الفارق غير المصرح به خ.ر.
4612/205/SF/CDI/BBA/20	29/12/2020	AAAAAAA	1.419.355,00	851.613,00	567.742,00
22/BLIDA INSPECTIO N ALI AZZI	15/09/2020	SARL BBBB	192.700,00	0	192.700,00
المجموع			1.612.055,00	851.613,00	760.442,00

المصدر: من أعداد الطالبين

التسجيل المحاسبي لتثبيات في حـ/31100 مواد و لوازم و استهلاكها خلال الدورة على أنها مواد أولية، عوض اعتبارها استثمارات و إخضاعها للاهتلاكات الدورية. التفصيل كالتالي:

جدول رقم 02 التثبيات المسجلة في ح 31100 لسنة 2017

فاتورة	التاريخ	المورد	نوع التثبيات	السعر الوحدوي	المبلغ الإجمالي خارج
61	2017/12/03	EURL	KIT PONT	1.130.000,0	1.130.000,00
337	2017/12/25	SARL	ALUMINIUM	780.000,00	1.560.000,00
337	2017/12/25	SARL	BENNE A	119.023,11	238.046,22
341	2017/12/25	SARL	COUDEUSE	200.000,00	200.000,00
341	2017/12/25	SARL	CISAILLE	240.000,00	240.000,00
المجموع					3.368.046,22

المصدر: من أعداد الطالبين

عدم إرجاع نتيجة الدورة مبالغ أقساط اهتلاك السيارات السياحية غير القابلة للخصم و التي تتجاوز مبلغ 200.000,00 دج المقبولة جبائيا و المفصلة كالتالي:

جدول رقم 03 أقساط الاهتلاكات غير القابلة للخصم لسنة 2017

نوع السيارة	القسط	المحاسبي	القسط الجبائي	المبلغ المسترجع	الفارق الواجب
RENAULT	334.854,70		200.000,00	0	134.854,70
RENAULT	263.500,00		200.000,00	0	63.500,00
RENAULT	423.700,00		200.000,00	223.700,00	0
المجموع	1.022.054,70		600.000,00	223.700,00	198.354,70

المصدر: من أعداد الطالبيتين

تقييد مزدوج لمصاريف الهاتف (factureS OOREDOO) تقدر بـ 115.200,00 دج (التقييد الأول في اليومية المساعدة للعمليات المختلفة و هو تقييد شهري لكل فاتورة، و الثاني في اليومية المساعدة للبنك حيث تم تقييد عملية التسديد بشيك بنكي (CPA) بتاريخ 2017/10/23).

خصم مصاريف لا تخص الدورة (تخص دورة 2016) تقدر بـ 538.672,68 دج (فاتورة رقم 62 المؤرخة في 2016/11/30 تخص EPIC EGCET BBA المقيدة في اليومية المساعدة للبنك بتاريخ 2017/10/19).

استرجاع خاطئ لمبلغ الرسم على القيمة المضافة للفاتورة رقم 2017/36 المؤرخة في 2017/04/05 للمورد SARL GREEN LYNA ، حيث تم استرجاع مبلغ 1.028.249,44 دج بدلا من مبلغ 164.174,29 دج أي بفارق 864.075,15 دج.

تسجيل خطأ في تصريح G°50 لشهر ديسمبر، حيث تم التصريح بالرسم على القيمة المضافة لوضعيات أشغال محصلة بمعدل 17% بدلا من 19%، التفصيل كالتالي:

جدول رقم 4 التصريحات الخاطئة بالقيمة المضافة

وضعية الأشغال	المبالغ المحصلة	تاريخ	مبلغ الرسم	مبلغ الرسم	الفارق
رقم 01 بتاريخ 2017/08/14	6.740.000,00	2017/12/04	1.280.600,00	1.145.800,00	134.800,00
تسبق عن وضعية الأشغال في تبيزة رقم 08	5.211.300,00	2017/12/12	990.147,00	901.065,00	89.082,00
المجموع	11.951300,00	/	2.270.747,00	2.046.865,00	223.882,00

المصدر: من أعداد الطالبيتين

عدم تسديد حقوق الرسم على النشاط المهني الواجبة على رقم الأعمال المقبوض و المقدر ب  
30.092.800,00 دج خارج الرسم و المفصل كآآتي:

جدول رقم 05 الرسم على النشاط المهني غير المسدد

الولاية	الأشغال	رقم الأعمال	رقم الأعمال بعد تخفيض 45%	الحقوق الواجبة (2%)	تخفيض 25%	الحقوق الواجبة التسديد
تبياسة	Réalisation d'un réservoir d'une capacité de 10000M <sup>2</sup> à TIPAZA	30.092.800	16.551.040	331.020	82.755	248.265

المصدر: من أعداد الطالبيتين

سنة 2018

التسجيل المحاسبي لتثبيات في حـ/31100 مواد و لوازم و استهلاكها خلال الدورة على أنها مواد أولية، عوض اعتبارها استثمارات و إخضاعها للاهتلاكات الدورية، التفصيل كآآتي:

جدول رقم 06 التثبيات المسجلة في حـ 31100 لسنة 2018

المبلغ الإجمالي خارج	السعر الوحدوي	الكمية	نوع التثبيت	المورد	التاريخ	
301.985,47	301.985,47	1	MACHINE ELECTROF	SARL EEEEEEE	/09/24 2018	54
732.856.20	732.856,20	1	CONCRETE MIXER	SARL FFFFFFFF	/11/17 2018	25
1.034.841,67						المجموع

المصدر: من أعداد الطالبيتين

عدم إرجاع لنتيجة الدورة مبالغ أقساط اهتلاك السيارات السياحية غير القابلة للخصم و التي تتجاوز مبلغ 200.000,00 دج المقبولة جبائيا و المفصلة كالتالي:

جدول رقم 07 أقساط الاهتلاكات غير القابة للخصم لسنة 2018

نوع السيارة	القسط المحاسبي للاهتلاك	القسط الجبائي للاهتلك	المبلغ المسترجع جدول رقم 09	الفارق الواجب إرجاعه
RENAULT	334.854,70	200.000,00	0	134.454,70
RENAULT	263.500,00	200.000,00	0	63.500,00
RENAULT	423.700,00	200.000,00	203.413,00	20.287,00
المجموع	1.022.054,	600.000,00	203.413,00	218.241,70

المصدر: من أعداد الطالبتين

تقييد مزدوج لمصاريف الهاتف (factures OOREDOO) تقدر بـ 237.200,00 دج (التقييد الأول في اليومية المساعدة للعمليات المختلفة و هو تقييد شهري لكل فاتورة، و الثاني في اليومية المساعدة للبنك حيث تم تقييد عملية التسديد بشيك بنكي (CPA) بتاريخ 2018/03/25).

تسديد مصاريف غير مقبولة تتمثل في هبة مسددة عن طريق شيك بقيمة 500.000,00 دج منحت لهيئة لا تحمل الطابع الإنساني (الإدارة المحلية لولاية برج بوعريرج).

خصم مصاريف توثيق (وصل رقم 2018/72 بتاريخ 2018/02/01 للموثق قططرة عاشور من أجل رفع رأسمال الشركة + هبة حصص + تعديل شكل الشركة والقانون الأساسي للشركة ذات الشخص الوحيد و ذات المسؤولية المحدودة xxxxxx للمقابلة) بقيمة 529.100,00 دج لا تخص المؤسسة محل التحقيق.

حسم غير مقبول للرسم على القيمة المضافة المقدّر بـ 91.574,36 دج من خلال التصريح G°50 لشهر مارس و الخاص بالفاتورة رقم 62 المؤرخة في 2016/11/30 لـ EPIC EGCET BBA ، نظرا لانتهاج آجال استرجاعه (آخر أجل 20 نوفمبر 2017).

سنة 2019



عدم إرجاع لنتيجة الدورة مبلغ قسط اهتلاك السيارة السياحية من نوع RENAULT CAPTURE غير القابل للخصم و الذي يتجاوز مبلغ 200.000,00 دج المقبول جبائيا و المقدّر بـ: 423.700,00 دج - 200.000,00 = 223.700,00 دج.

خصم غير مقبول لأقساط اهتلاك سيارات سياحية تم التنازل عنها بتاريخ 2019/01/31، التفصيل كالتالي:

جدول رقم 08 الخصم غير المقبول لسيارة متنازل عنها

نوع السيارة	القسط المحاسبي للاهتلاك الواجب إرجاعه
RENAU	334.854,70
RENAU	263.500,00
المجموع	598.354,70

المصدر: من أعداد الطالبتين

تسجيل خطأ في تحديد مبلغ فائض القيمة طويل الأجل للاستثمارات المتنازل عنها بتاريخ 2019/01/31 غير الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي و المقدّر بـ:

جدول رقم 09 التسجيلات خاطئة لفائض القيمة

الاستثمارات المتنازل عنها	تاريخ الاقتناء	مبلغ الاقتناء	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية	مبلغ التنازل	قائض قيمة التنازل
CHARGEUSE PELTEUSE	2008/09/30	6.600.000,00	6.600.000,00	0	1.500.000,0	1.500.000,0
RENAULT DUSTER	2015/04/23	1.674.273,32	1.255.705,14	418.568,18	750.000,00	331.431,82
RENAULT SYMBOL	2015/11/05	1.317.500,00	856.374,99	461.125,01	750.000,00	288.874,99
المجموع						218.241,70

المصدر: من أعداد الطالبتين

فائض القيمة غير الخاضع لـ IRG = 2.120.307,00 × 65% = 1.378.199,00 دج

المبلغ المصرّح به في الجدول رقم 09 من القوائم المالية = 1.398.199,00 دج  
الفارق الواجب إدماجه ضمن نتيجة الدورة = 20.000,00 دج.

استرجاع خاطئ لمبلغ الرسم على القيمة المضافة للفاتورة رقم 2019/0009 المؤرخة في 2019/03/10 للمورد SARL GGGGGGGG ، حيث تم استرجاع مبلغ 101.667,48 دج بدلا من مبلغ 33.889,16 دج أي بفارق 67.778,32 دج (في تصريح G<sup>o</sup>50 شهر ماي).

حسم مزدوج للرسم على القيمة المضافة للفاتورة رقم 757 المؤرخة في 2019/09/11 للمورد SARL HHHHHHHH المقدّر بـ 60.800,00 دج (في تصريح G<sup>o</sup>50 لشهر سبتمبر و نوفمبر) ، و للفاتورة رقم 18 المؤرخة في 2018/12/31 للمورد SARL IIIIIIIIII المقدّر بـ 243.390,00 دج (في تصريح G<sup>o</sup>50 شهر ديسمبر 2018 و تصريح G<sup>o</sup>50 شهر ديسمبر 2019).

تقييد محاسبي خاطئ لفاتورة إلغاء عملية شراء (FACTURE D'AVOIR) رقم 00051 المؤرخة في 2019/03/31 للمورد EPE SPA DIVINDUS بمبلغ خارج الرسم يساوي 23.805,36 دج ، الرسم على القيمة المضافة يساوي 4.523,02 دج و حقوق الطابع تساوي 283,00 دج ، حيث قتم بتقييدها على أنها عملية شراء و ليست عملية إلغاء و قتم بتحميل الدورة مصاريف استهلاكها كما قتم بحسم الرسم على القيمة المضافة في تصريح G<sup>o</sup>50 لشهر ماي من المفروض إرجاعه، لذلك فإن عملية التسوية تستوجب :

- إدماج مزدوج للاستهلاكات المقدّرة بـ (2 × 23.805,36) = 47.610,72 دج؛

- استرجاع مزدوج للرسم على القيمة المضافة المقدّر بـ (2 × 4.523,02) = 9.046,04 دج

- و إدماج حقوق الطابع المقدّرة بـ 283,00 دج.

خصم مصاريف غير مقبولة تقدّر بـ 215.798,00 دج تتمثل في تسوية (ECRITURES

DE REGULARISATION) لحسابات CNAS و CACOBTH .

حسب كشف المعلومات 125017C الصادر عن مديرية كبريات المؤسسات (DGE) بتاريخ

2019/09/12 لم تقوموا بالتصريح بمشرياتكم مع المورد SARL JJJJJJJJ ، المقدّرة بـ 8.030.000,00 دج.

تقييد خاطئ لوضعية الأشغال رقم 01 المؤرخة في 18 جانفي 2019 المتضمن موضوعها تجديد قنوات الصرف الصحي (لمروج) ببلدية جعافرة بولاية برج بوغريج، حيث تم تقييد مبلغ 2.387.112,50 دج خارج الرسم (بعد اقتطاع مبلغ الضمان 5%) بدلا من مبلغ 2.512.750,00 دج خارج الرسم، أي تسجيل تخفيض في رقم الأعمال المحقق المصرح به بمبلغ 125.637,50 دج.

تسديد بالنقصان لحقوق الرسم على النشاط المهني الواجبة على رقم الأعمال المقبوض بتاريخ 2019/11/13 والمقدر بـ

84.126.660,00 دج خارج الرسم في تصريح G°50 لشهر نوفمبر والمفصل كالاتي:

جدول رقم 10 التسديدات الخاطئة للرسم على النشاط المهني

رقم الأعمال المحصل خارج الرسم	رقم الأعمال بعد تخفيض 45%	الحقوق الواجبة (2%)	تخفيض 25%	الحقوق الواجبة التسديد	الحقوق المسددة في تصريح نوفمبر	الفارق الواجب استدراكه
84.126.660	46.269.663	925.393	231.348	694.044	567.855	126.189

المصدر: من أعداد الطالبتين

سنة 2020

حسم مزدوج للرسم على القيمة المضافة للفاتورة رقم 47 المؤرخة في 2020/03/22 للمورد SARL KKKKKKK المقدر بـ 25.972 دج (في تصريح G°50 لشهري جويلية و نوفمبر).

دواعي التعديل:

- استرداد حقوق الرسم على النشاط المهني (TAP) و الرسم على القيمة المضافة (TVA) غير المسددة.

- إدراج الاهتلاكات، الاستهلاكات، المصاريف غير المبررة جبائيا، و فائض القيمة الناتج عن الاستثمارات المتنازل عنها إلى أسس الربح.

- تطبيق هامش ربح 15% على المشتريات غير المصرح بها، و إخضاعها لكافة الضرائب و الرسوم الواجبة.

- استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم.
- و تم تلخيص كل ما سبق في الجداول التالية :

جدول رقم 11 ملخص للاخطاء و التجاوزات في التبليغ الأول

جدول استخراج النتائج

التعيين	2017	2018	2019	2020
رقم الاعمال المحقق المستخرج	460 126 228,30	427 864 259,00	645 864 228,00	342 007 894,00
رقم الاعمال المحقق المصرح به	459 251 720,00	427 864 259,00	636 504 091,00	342 007 894,00
الفارق في رقم الأعمال	874 508,30	0,00	9 360 137,00	0,00
الاستهلاك الاستثمارات المدمج	3 368 046,22	1 034 841,67	0,00	0,00
إهلاكات مدمجة	198 354,70	218 241,70	822 074,70	0,00
أعباء غير مبررة	653 872,68	1 266 300,00	263 691,72	0,00
نواتج مالية مدمجة (فائض القيمة للاستثمارات)	0,00	0,00	20 000,00	0,00
استهلاكات ممنوحة	760 442,00	0,00	8 030 000,00	0,00
الخصم التدريجي	17 490,17	0,00	184 690,00	0,00
الزيادة الاجمالية	4 316 849,73	2 519 383,37	2 251 213,42	0,00
الربح المصرح به	25 601 612,00	25 774 853,00	33 351 104,00	18 565 333,00
الربح المستخرج	29 918 461,73	28 294 236,37	35 602 317,42	18 565 333,00
الفارق الصافي	4 316 849,73	2 519 383,37	2 251 213,42	0,00
تسوية الـضريبة على الدخل الإجمالي				
التعيين	2017	2018	2019	2020
الربح المستخرج	29 918 461,73	28 294 236,37	35 602 317,42	18 565 333,00
الربح المصرح به	25 601 612,00	25 774 853,00	33 351 104,00	18 565 333,00

6 365 866,55	12 328 811,10	9 770 982,73	10 339 461,61	الحقوق الواجبة
6 365 866,55	11 540 886,40	8 889 198,55	8 828 564,20	الحقوق المصرح بها
0,00	787 924,70	881 784,18	1 510 897,41	الفارق المستحق
0,00	196 981,17	220 446,04	377 724,35	العقوبة
<b>تسوية الرسم على النشاط المهني لولاية برج بوغريج</b>				
2020	2019	2018	2017	التعيين
0,00	43 936 747,25	0,00	874 508,30	رقم الاعمال المحصل المستخرج
0,00	28 392 750,00	0,00	0,00	رقم الاعمال المحصل المصرح به (G50)
0,00	15 543 997,25	0,00	874 508,30	الفارق
0,00	310 879,95	0,00	17 490,17	الحقوق
0,00	77 719,00	0,00	4 372,00	العقوبة
<b>تسوية الرسم على النشاط المهني ولاية تيبازة</b>				
2020	2019	2018	2017	التعيين
0,00	0,00	0,00	12 413 280,00	رقم الاعمال المحصل المستخرج
0,00	0,00	0,00	0,00	رقم الاعمال المحصل المصرح به (G50)
0,00	0,00	0,00	12 413 280,00	الفارق
0,00	0,00	0,00	248 265,60	الحقوق
0,00	0,00	0,00	62 066,00	العقوبة
<b>تسوية الرسم على القيمة المضافة بمعدل 19</b>				
2020	2019	2018	2017	التعيين

0,00	9 234 500,00	0,00	12 825 808,30	رقم الاعمال المحصل المستخرج
0,00	0,00	0,00	10 772 973,68	رقم الاعمال المحصل المصرح به (G50)
0,00	9 234 500,00	0,00	2 052 834,62	الفارق
0,00	1 754 555,00	0,00	390 038,58	الحقوق
0,00	438 638,75	0,00	97 509,64	العقوبة
25 972,00	381 014,36	91 574,00	864 075,00	الرسوم المسترجعة
2 597,20	95 253,59	13 736,10	216 018,75	العقوبة
<b>جدول ملخص للمستحقات و العقوبات</b>				
2020	2019	2018	2017	التعيين
0,00	787 924,70	881 784,18	1 510 897,41	الضريبة على د.الإجمالي
0,00	196 981,17	220 446,04	377 724,35	العقوبة
0,00	310 879,95	0,00	265 755,77	الرسم على النشاط المهني
0,00	77 719,00	0,00	66 438,00	العقوبة
0,00	1 754 555,00	0,00	390 038,58	الرسم على القيمة المضافة
0,00	438 638,75	0,00	97 509,64	العقوبة
25 972,00	381 014,36	91 574,00	864 075,00	الرسوم المسترجعة
2 597,20	95 253,59	13 736,10	216 018,75	العقوبة
28 569,20	4 042 966,52	1 207 540,32	3 788 457,50	المجموع
9 067 533,54				المجموع الكلي

المصدر: من أعداد الطالبتين

لكن و بعد ارسال التبليغ الأول (الملحق 06) من طرف إدارة الضرائب الى المكلف قام الأخير بالرد على هذا التبليغ و نظرا لي السرية لم نقم بإدماج الرد كملحق لكن قمنا بتلخيصه فيما يلي:

ردا على اقتراح التسوية المرسل الينا حسب الاشعار بالتبليغ الموضح في الموضوع. احيطكم علما انني ارفض هذه التسوية من طرف مصالحكم في الجزء الخاص بمشتريات سنة 2019 التي لم يتم التصريح بها حسب كشف المعلومات رقم 125017C الصادر عن كبريات المؤسسات DGE الخاص بالمورد SARL XXXXXX .

بعد البحث ومراجعة الوثائق المحاسبية الخاصة بالمورد المذكور تبين ان المشتريات والمقدرة ب 8 030 000 دج خارج الرسم هي مشتريات عتاد بتاريخ 2015/10/21 وتم التصريح به في السنة و ليست مشتريات لسنة 2019 كما هو موضح في فاتورة الشراء.

و بعد الاتصال بالمورد و مديرية كبريات المؤسسات و الاستفسار عن هذه المشتريات اتضح ان هناك خطأ في تاريخ الكشف و الذي يعود لسنة 2015 و ليس 2019 و عليه طلبنا من الجهات المختصة تصحيح الخطأ و إعادة ارسال الكشف الصحيح.

و بالنظر الى ما تم ذكره سبقا نطلب من سيادتكم الغاء التسوية المقترحة من طرف مصالحكم و الخاصة بمشتريات 2019.

و بعد تأكد المحققين من صحة المعلومة الواردة في الرد تم الغاء التسوية المتعلقة بالمشتريات لسنة 2019 و إبقاء باقي التسويات على حالها لكون المكلف لم يقدم أي تبرير لها. و قامت مصالح الضرائب بإرسال التبليغ الثاني (الملحق 07) والذي يتلخص في :

ردا على ملاحظتكم المقدمة حول الإبلاغ الأول رقم 2021/246 المؤرخ في 2021/12/06 ، والتي ترفضون من خلالها تسوية سنة 2019 الناتجة عن استغلال المصلحة لكشف المعلومات رقم 125017C الصادر عن مديرية كبريات المؤسسات (DGE) بتاريخ 2019/09/12 لمشترياتكم مع المورد SARL JJJJJJJJ المقدرة بـ 8.030.000,00 دج ، بحجة أن المشتريات هي عبارة عن اقتناء عتاد أشغال في سنة 2015 .

و استنادا إلى مراسلة مديرية كبريات المؤسسات تحت رقم 735 /وم/م ع /ض/ م ك /م ف ر ق/2021 الواردة لمصالحنا بتاريخ 21 ديسمبر 2021 التي في فحواها تصحيح المعلومات الخاصة بالكشف



المذكور أعلاه تبعا لطلبكم المقدم لمصالحهم بتاريخ 2021/12/08 ، والتي تبين أن المشتريات المحققة تخص سنة 2015 و ليس 2019.

وعليه فإن المصلحة تقبل ملاحظتكم وتصحح التسوية الخاصة بسنة 2019، كما تبقي على الأسس المبلّغة بعنوان السنوات 2018، 2017 و 2020 كما يلي:

جدول استخراج النتائج		جدول رقم 12 ملخص للاخطاء و التجاوزات في التبليغ الثاني	
2019	2018	2017	التعيين
8,00	427 864 259,00	460 126 228,30	رقم الاعمال المحقق المستخرج
1,00	427 864 259,00	459 251 720,00	رقم الاعمال المحقق المصرح به
7,00	0,00	874 508,30	الفارق في رقم الأعمال
0,00	1 034 841,67	3 368 046,22	استهلاك الاستثمارات المدمج
4,70	218 241,70	198 354,70	إهتلاكات مدمجة
1,72	1 266 300,00	653 872,68	أعباء غير مبررة
0,00	0,00	0,00	نواتج مالية مدمجة (فائض القيمة للاستثمارات)
0,00	0,00	760 442,00	استهلاكات ممنوحة
0,00	0,00	17 490,17	الخصم التدريجي
3,42	2 519 383,37	4 316 849,73	الزيادة الاجمالية
0,00	25 774 853,00	25 601 612,00	الربح المصرح به
7,42	28 294 236,37	29 918 461,73	الربح المستخرج
3,42	2 519 383,37	4 316 849,73	الفارق الصافي

تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي

2019	2018	2017	التعيين
3,42	28 294 236,37	29 918 461,73	الربح المستخرج
0,00	25 774 853,00	25 601 612,00	الربح المصرح به
7,60	9 770 982,73	10 339 461,61	الحقوق الواجبة
6,40	8 889 198,55	8 828 564,20	الحقوق المصرح بها
1,20	881 784,18	1 510 897,41	الفارق المستحق
7,80	220 446,04	377 724,35	العقوبة

تسوية الرسم على النشاط المهني لولاية برج بوغريج

2019	2018	2017	التعيين
7,25	0,00	874 508,30	رقم الاعمال المحصل المستخرج

0,00	0,00	0,00	رقم الاعمال المحصل المصرح به (G50)
7,25	0,00	874 508,30	الفارق
9,95	0,00	17 490,17	الحقوق
9,00	0,00	4 372,00	العقوبة
<b>تسوية الرسم على النشاط المهني ولاية تيبازة</b>			
019	2018	2017	التعيين
0,00	0,00	12 413 280,00	رقم الاعمال المحصل المستخرج
0,00	0,00	0,00	رقم الاعمال المحصل المصرح به (G50)
0,00	0,00	12 413 280,00	الفارق
0,00	0,00	248 265,60	الحقوق
0,00	0,00	62 066,00	العقوبة
<b>19 %المضافة بمعدل تسوية الرسم على القيمة</b>			
019	2018	2017	التعيين
0,00	0,00	12 825 808,30	رقم الاعمال المحصل المستخرج
0,00	0,00	10 772 973,68	رقم الاعمال المحصل المصرح به (G50)
0,00	0,00	2 052 834,62	الفارق
0,00	0,00	390 038,58	الحقوق
0,00	0,00	97 509,64	العقوبة
4,36	91 574,00	864 075,00	الرسوم المسترجعة
3,59	13 736,10	216 018,75	العقوبة
<b>جدول ملخص للمستحقات و العقوبات</b>			
019	2018	2017	التعيين
,20	881 784,18	1 510 897,41	الضريبة على د. الإجمالي
7,80	220 446,04	377 724,35	العقوبة
9,95	0,00	265 755,77	الرسم على النشاط المهني
9,00	0,00	66 438,00	العقوبة
0,00	0,00	390 038,58	الرسم على القيمة المضافة
0,00	0,00	97 509,64	العقوبة

4,36	91 574,00	864 075,00	الرسوم المسترجعة
3,59	13 736,10	216 018,75	العقوبة
5,89	1 207 540,32	3 788 457,50	المجموع
6 428 172,91			المجموع الكلي

#### المصدر: من أعداد الطالبين

إضافة الى ارسال ثلاث جداول الفردية والمتمثل في :

الجدول الفردي الأول المتعلق بالضريبة على الدخل الاجمال سنة 2017 (الملحق08).

الجدول الفردي الثاني المتعلق بالرسم على النشاط المهني لولاية تيبازة (الملحق09).

الجدول الفردي الثالث المتعلق بالرسم على النشاط المهني لولاية برج بوغريج والضريبة على الدخل

الاجمالي و الرسم على القيمة المضافة والرسم القيمة المضافة المسترجعة (الملحق10).

لمبحث الثالث: أثر التحقيق المحاسبي لمحاسبة المكلف XXX على زيادة الحصيلة الضريبية.

بعد الاطلاع على تصريحات التي قدمها المكلف XXXXX الى إدارة الضرائب ومراقبة محاسبته واستخراج

الأخطاء والتجاوزات التي وقع فيها هذا المكلف قمنا بمحاولة معرفة نسبة الزيادة التي حققها التحقيق المحاسبي

في الحصيلة الضريبية ولهذا قمنا ب:

المطلب الأول: الحصيلة الضريبية للتصريحات التلقائية.

بما ان المكلف XXXXX يخضع للنظام الضريبي الحقيقي والذي يعتمد كما قلنا في البداية على إيداع

التصريحات الدورية والسنوية والتي تتمثل في الميزانية السنوية، G 50، G1، .....

وفيما يلي جدول يلخص كل ما قام التصريح به ودفعه خلال السنوات الأربعة

#### جدول رقم 13 ملخص للتصريحات

2020	2019	2018	2017	
34 633 615,72	5 064 935,95	2 492 476,64	4 310 863,27	الرسم على النشاط المهني TAP
826 305,70	27 995 224,39	6 257 832,40	23 691 869,90	الرسم على القيمة المضافة

				TVA
738 775,00	1 068 459,00	840 626,00	791 263,00	الضريبة على الدخل صنف الرواتب IRG S
6 365 866,55	11 540 886,40	8 889 198,55	8 828 564,20	الضريبة على الدخل IRG
42 564 562,97	45 669 505,74	18 480 133,59	37 622 560,37	المجموع
<b>144 336 762,67</b>				المجموع الكلي

المصدر: من أعداد الطالبتين

المطلب الثاني: الحصيلة الضريبية عقب التحقيق المحاسبي.

بعد اخضاع المكلف للتحقيق المحاسبي وتصحيح التصريحات المقدمة من طرفه قمنا بتلخيص الحصيلة الضرائب التي كان يتوجب على المكلف دفعها في الجدول التالي:

جدول رقم 14 ملخص لما كان يجب التصريح به

2020	2019	2018	2017	
34 633 615,72	5 375 815,90	2 492 476,64	4 576 619,04	الرسم على النشاط المهني TAP
852 277,70	28 376 238,75	6 349 406,40	24 945 983,48	الرسم على القيمة المضافة TVA
738 775,00	1 068 459,00	840 626,00	791 263,00	الضريبة على الدخل صنف الرواتب IRG S
6 365 866,55	11 971 877,60	9 770 982,73	10 339 461,61	الضريبة على الدخل IRG
42 590 534,97	46 792 391,25	19 453 491,77	40 653 327,13	المجموع
<b>149 489 745,12</b>				المجموع الكلي

المصدر: من أعداد الطالبتين

المطلب الثالث: الحصيلة الضريبية المسترجعة بعد القيام بالتحقيق المحاسبي.

كما لا حضا سابقا ان هناك فرق بين ما تم التصريح به و ما تم ايجاده او ما كان يجب التصريح به و يمكننا ان نلخص هذا الفرق في الجدول التالي و نلاحظ ما تم استرجاعه بفضل التحقيق المحاسبي من أموال للحزينة العمومية

جدول رقم 15 يبين الفرق بين ما تم التصريح به مع ما كان يجب التصريح به

2020	2019	2018	الفرق في 2017	
0,00	310 879,95	0,00	265 755,77	الرسم على النشاط المهني TAP
25 972,00	381 014,36	91 574,00	1 254 113,58	الرسم على القيمة المضافة TVA
0,00	0,00	0,00	0,00	الضريبة على الدخل صنف الرواتب IRG S
0,00	430 991,20	881 784,18	1 510 897,41	الضريبة على الدخل IRG
25 972,00	1 122 885,51	973 358,18	3 030 766,76	المجموع
2 597,20	280 720,39	234 182,14	757 690,75	العقوبات
28 569,20	1 403 605,90	1 207 540,32	3 788 457,51	المجموع
<b>6 428 172,93</b>				<b>المجموع الكلي</b>

المصدر: من أعداد الطالبتين

جدول 15 يبين نسبة الزيادة بعد التحقيق المحاسبي

كما سوف نوضح في الجدول الموالي الزيادة بالنسبة لما تم التصريح به لكل سنة خاضعة للتحقيق المحاسبي

2020	2019	2018	2017	السنوات بيان
42 564 562,97	45 669 505,74	18 480 133,59	37 622 560,37	الحصيلة المصرح بها
42 593 132,17	47 073 111,64	19 687 673,91	41 411 017,88	الحصيلة المستخرجة مع العقوبات
28 569,20	1 403 605,90	1 207 540,32	3 788 457,51	الفرق
<b>%0,06</b>	<b>%3,07</b>	<b>6,53%</b>	<b>%10,06</b>	نسبة الزيادة

المصدر: من أعداد الطالبتين

### خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل والذي تم على مستوى مصلحة المراقبة بمديرية الضرائب لولاية برج بوعرييج. لاحظنا ان لهذه المديرية دورا كبيرا في زيادة الحصيلة الضريبية والارادات الجبائية لما تقوم به من جهود ومهام مختلفة، ومع وجود تشريعات وقوانين صارمه تحكمها و تسيرها امتازت بالشفافية في عملها.

حيث شمل هذا التربص تتبع مختلف مراحل التي يمر بها التحقيق المحاسبي من بدايته الى نهايته، كما وضح دور التحقيق المحاسبي في كشف مختلف التجاوزات التي من شأنها ان تقلل في الحصيلة الضريبية ودوره الهام في محاربة الغش والتهرب الضريبي.

انخاتمة



## الخاتمة:

لقد حاولت ومازالت الإدارة الجبائية تبذل جهود معتبرة من اجل الحد من ظاهرة التهرب من دفع الضرائب لأنها تمس بالمال العام وبالتالي الحاق الضرر بالحصيلة الضريبية والخزينة العمومية لما تكتسيه من أهمية بالغة في إيرادات الدولة، خاصة وان النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي، ولهذا فان الرقابة الجبائية هي الأداة القانونية التي تمتلكها الإدارة الجبائية والتي تسعى من خلالها الى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية والعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها.

ولهذا نجد ان المشرع الجزائري اول لها أهمية بالغة وعمل على تنظيمها بوضع أجهزة خاصة للقيام بمهامها، كما تم منح مجموعة من الحقوق والصلاحيات للأعوان الرقابة الجبائية من اجل تسهيل عملية أدائهم لمهامهم الرقابية كحق الاطلاع واستدراك الأخطاء، كما تم منح مجموعة من الضمانات للمكلفين بالضريبة تفاديا لأي تعسف كحق الاعلام المسبق والاستعانة بمستشار.

وللرقابة اشكال مختلفة من بينها التحقيق المحاسبي الذي يعتبر من اهم أنواع الرقابة الجبائية لكونه يمس جميع أنواع الضرائب والذي يتم غالبا في مقر المؤسسة.

وفي الأخير يجب الإشارة الى ان التحقيق المحاسبي يشكل وسيلة فعالة في دعم الرقابة الجبائية وله دور كبير في زيادة الحصيلة الضريبية، وذلك من خلال محاربة التهرب و الغش الضريبي و العمل على استرداد الأموال المتهرب منها من اجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية. كما يستعمل من اجل معاينة الأخطاء والنقائص والإغفالات وردع المكلفين المدلسين بعقوبات جبائية وجنائية بحسب طبيعة المخالفة. ولهذا يجب ان تتوفر في المحقق مجموعة من المؤهلات والمهارات التي تمكنه من أداء مهامه على أفضل وجه، حيث يجب ان يكون ملما بالعلوم المحاسبية والقوانين الجبائية.

## 1. الإجابة على الفرضيات:

لقد قدمنا في المقدمة العامة ثلاث فرضيات وبعد اختبارها توصلنا الى:

**الفرضية الأولى:** التحقيق المحاسبي هو أداة فعالة من أدوات الرقابة الجبائية تعمل على مراقبة المكلفين بالضرائب من اجل منع التجاوزات واسترجاع الأموال المتهرب منها الى الخزينة العمومية.

**الفرضية الثانية:** التحقيق المحاسبي يمر بمراحل دقيقة جدا بداية من اختيار المكلفين الخاضعين للتحقيق الى ابلاغهم ثم التحقيق في محاسبتهم من اجل اكتشاف الأخطاء وصولا الى تبليغ المكلفين بالنتائج النهائية ولا يجوز اهمال أي مرحلة من هذه المراحل والا اعتبر التحقيق غير نافع.

**الفرضية الثالثة:** من خلال دراستنا للحالة التطبيقية لاحظنا انه للتحقيق المحاسبي دور هام وكبير في استرجاع الاموال المتهرب من دفعها وزيادة الحصيلة الضريبية وهذا لان المكلف ليس له وعي ضريبي ويعتبر الضرائب عبء كبير يثقل عاتقه.

## 2. النتائج المتوصل اليها:

من خلال دراستنا توصلنا الى مجموعة من النتائج أهمها:

- التحقيق المحاسبي هو أداة هامة من أدوات الرقابة الجبائية كونه يمس جميع الضرائب التي يخضع لها المكلف بالضريبة.
- يركز التحقيق المحاسبي على مجموعة من المعلومات الحاسوبية الموجودة في الوثائق والمستندات المسوكة من طرف المكلف بالضريبة ودرجة صحتها ومصداقيتها واتباع المكلف للتشريعات والقوانين الجبائية.
- ان الخبرة والكفاءة في المجالين المحاسبي والجبائي لدى المحققين تلعب دورا كبيرا في نجاح عملية التحقيق المحاسبي.
- التحقيق المحاسبي كالية للرقابة الجبائية يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية لفائدة الخزينة العمومية، عن طريق تصحيح الأساس الخاضع للضريبة بالإضافة الى فرض الغرامات الجبائية.

## 3. الاقتراحات والحلول:

- من خلال دراستنا والتوصل الى مجموعة من النتائج يمكننا ان نقدم بعض الاقتراحات والتي تتمثل في:
- نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة من اجل دعم الثقافة الضريبية وهذا بإنشاء مصالح متخصصة في الاعلام والارشاد الضريبي.
- توضيح أكثر للنصوص والتشريعات الجبائية من اجل تسهيل فهمها.
- زيادة تأهيل وتدريب المحققين والارتقاء بمستواهم العلمي والمهني، من اجل مواكبة التغيرات الحاصلة في التشريعات الجبائية لتحسين أدائهم وتحقيق الأهداف المرجوة من التحقيق المحاسبي.

- توفير وسائل مادية ومعنوية للمحققين من اجل تسهيل عملهم كالتنقل مثلا من اجل التنقل الى مكان اجراء التحقيق المحاسبي.
- تخفيف العبء الضريبي على المكلفين ما يسمح لهم بدفعها دون التهرب منها، وتقديم تحفيزات جبائية للمكلفين التي تمتاز بتصريحاتهم بالشفافية والصدق.
- ضرورة تحديد معيار واضح وشفاف لانتقاء المكلفين الذين يتم اخضاعهم للتحقيق المحاسبي.

#### 4. افاق الدراسة:

- في الأخير نأمل من خلال هذا البحث أن يكون منطلقا لبحوث أخرى مستقبلا مثل:
- اثر الامتيازات الجبائية الممنوحين للمكلفين في زيادة الحصيلة الضريبية.
- اثر تخفيف العبء الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.
- معوقات الرقابة الجبائية.

قائمة المصادر

والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية:

أ-الكتب

- 1- ابو ناصر محمد حسن و المشاعلة محفوظ و الشهبان فارس عطا الله، الضرائب و محاسبتها بين النظرية و التطبيق، الطبعة الثانية، دار المسير للنشر و التوزيع، الأردن، 2003.
- 2- بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2016.
- 3- حامد عبد المجيد دراز، النظام الضريبي، الدار الجامعية، مصر، 2003.
- 4- عادي عفان، الجديد في محاسبة الضرائب، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى الجزائر، 2004.
- 5- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والتزاع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الهدى، الجزائر، 2012.
- 6- عوادي مصطفى و زين يوسف، الرقابة الجبائية على المكلفين في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، مطبعة سخري، الجزائر، 2011.
- 7- عوادي مصطفى و زين يوسف، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، مطبعة سخري، الجزائر، 2010-2011.
- 8- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة مزوار، الجزائر 2009.
- 9- فليح حسن خلف، المالية العامة، عالم الكتب للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- 10- محمد عباس محزوي، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008.
- 11- محمد قاسم القرويني ومهدي حسين زوييف، المفاهيم الحديثة للرقابة دار النهضة العربية، القاهرة، 1993.
- 12- ويلمس توماس وامرسون هانكي، المراجعة بين النظرية و التحقيق، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، 1989.

ب- الرسائل الجامعية:

- 1- بشرى عبد الغنى، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في محاربة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة الماجستير، جامعة تلمسان، 2010-2011.
- 2- بن صفي دين أحلام، الرقابة الجبائية، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2014.
- 3- جعيج اميرة و حفيضي السعدية، دور التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2019-2020.
- 4- خبابة نور الإسلام و كريبو نور الإسلام، طرق التحصيل الجبائي في الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة محمد البشير الابراهيمى برج بوعرييج، الجزائر، 2020-2021.
- 5- دزادي محمد، الادارة الجبائية و الحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، 2005 2006.
- 6- رحال ناصر، محاولة تشخيص ظاهرة الهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم لاقتصادية، جامعة مباح، ورقلة، الجزائر، 2007.
- 7- شاعة احلام، اجراءات التحقيق المحاسبي في ابطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، 2016\_2017.
- 8- عبد الغاني كحلة، تفعيل الرقابة الجبائية في ضل الصلاح الضريبي، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2012.
- 9- قتال عبد العزيز، سلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، مذكرة الماجستير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي المدية، الجزائر، 2009.
- 10- قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مباح، ورقلة، الجزائر، 2016.
- 11- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، جزائر، 2011.
- 12- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011.

13- مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات التحديد، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2009-2010.

14- ناصر بوحمام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015-2016.

### ج- المقالات والمنشورات العلمية:

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

2- دليل اخلاقيات المهنة للموظفين، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

3- سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، 2015.

4- عبد الرحيم لوش، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريجات المكلفين بالضريبة، مجلة الاوراق الاقتصادية، العدد 02، الجزائر، 2018.

5- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.

6- لكصاسي ابراهيم، فعالية التحقيق المحاسبي في الكشف عن مظاهر التهرب الجبائي، مقال في اطار الدكتوراة. جامعة ادرا، الجزائر، 2017.

7- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية الابحاث والانتقاء، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة، 2017.

### ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية:

1- Michal Bovier, mirie christine, l'administration fiscale en France, PEF, Paris , 1988 ,

الملاحق



## الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec  
A.R

N°

A

Le

## Avis de Vérification de Comptabilité

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

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

## Rappel de certaines dispositions fiscales

**Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales:** Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

### **Important !**

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr .....

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur ....., Tél n° .....

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

برج بوعريريج في .04/06/2017.

الموضوع : إشعار بالاستلام

المرجع : المواد 04 و 07 من قانون المالية لسنة 2000

أنا الممضي أسفله السيد(ة).....الشخص الطبيعي X.....

النشاط الممارس :.....مقاولة أشغال البناء.....

عنوان المحل التجاري :.....برج بوعريريج.....ج.....

.....برج بوعريريج.....ج.....

يشرفني أن أعلمكم بأنني استلمت:

(1)- الإشعار بالتحقيق رقم: 041 / م م ج / 2020 المؤرخ في..2017/05/08.

(2)- ميثاق المكا.....ف.....

إمضاء المعنوي

المحقق :

ACTIF	2017	2018	2019	2020
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition – goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains	5 559 643,20	5 559 643,20	5 559 643,20	5 559 643,20
Bâtiments	-	-	-	-
Autres immobilisations corporelles	107 638 166,88	118 594 367,37	100 417 505,69	107 126 689,91
Immobilisations en concession	-	-	-	-
Immobilisations encours	-	-	-	-
Immobilisations financières	-	-	-	-
Titres mis en équivalence	-	-	-	-
Autres participations et créances rattachées	-	-	-	-
Autres titres immobilisés	-	-	-	-
Prêts et autres actifs financiers non courants	17 505 074,43	18 911 676,24	19 953 142,85	13 096 937,49
Impôts différés actif	-	-	-	-
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>130 702 884,51</b>	<b>143 065 686,81</b>	<b>125 930 291,74</b>	<b>125 783 270,60</b>
<b>ACTIFS COURANTS</b>				
<b>Stocks et encours</b>	5 694 000,00	21 057 390,03	4 217 690,00	1 378 908,61
<b>Créances et emplois assimilés</b>	-	-	-	-
Clients	49 741 332,89	192 813 536,42	201 570 587,38	203 824 617,69
Autres débiteurs	9 129 593,32	1 619 707,85	1 295 952,22	476 000,00
Impôts et assimilés	23 952 826,74	44 660 927,70	39 071 324,01	26 112 706,61
Autres créances et emplois assimilés	461 031,75	279 476,95	230 234,37	232 369,93
<b>Disponibilités et assimilés</b>	-	-	-	-
Placements et autres actifs financiers courants	-	-	-	-
Trésorerie	32 538 956,25	3 940 881,97	35 386 550,45	26 679 159,69
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>121 517 740,95</b>	<b>264 371 920,92</b>	<b>281 772 338,43</b>	<b>258 703 762,53</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>252 220 625,46</b>	<b>407 437 607,73</b>	<b>407 702 630,17</b>	<b>384 487 033,13</b>
PASSIF	2017	2018	2019	2020
<b>CAPITAUX PROPRES :</b>	-	-	-	-
Capital émis	112 025 534,25	131 000 000,00	167 000 000,00	177 700 000,00
Capital non appelé	-	-	-	-
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)	-	-	-	-
Ecart de réévaluation	-	-	-	-
Ecart d'équivalence (1)	-	-	-	-
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	25 376 891,29	25 571 440,42	34 749 304,73	14 174 930,12
Autres capitaux propres – Report à nouveau	4 357 277,33	17 999 226,62	-	-
Part de la société consolidante (1)	-	-	-	-
Part des minoritaires (1)	-	-	-	-
<b>TOTAL I</b>	<b>141 759 702,87</b>	<b>174 570 667,04</b>	<b>201 749 304,73</b>	<b>191 874 930,12</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS :</b>	-	-	-	-
Emprunts et dettes financières	-	-	-	-
Impôts (différés et provisionnés)	-	-	-	-
Autres dettes non courantes	-	-	-	-
Provisions et produits constatés d'avance	-	-	-	-
<b>TOTAL II</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>PASSIFS COURANTS :</b>	-	-	-	-
Fournisseurs et comptes rattachés	50 243 460,88	86 053 326,25	80 452 366,88	102 059 364,44
Impôts	12 983 070,87	36 478 324,66	34 285 013,23	38 915 377,86
Autres dettes	10 428 048,80	1 736 783,43	11 127 364,05	1 098 888,19
Trésorerie Passif	36 806 342,04	108 598 506,35	80 088 581,28	50 538 472,52
<b>TOTAL III</b>	<b>110 460 922,59</b>	<b>232 866 940,69</b>	<b>205 953 325,44</b>	<b>192 612 103,01</b>
<b>TOTAL PASSIF (I+II+III)</b>	<b>252 220 625,46</b>	<b>407 437 607,73</b>	<b>407 702 630,17</b>	<b>384 487 033,13</b>

#REF!



NOM & PRENOM OU RAISON SOCIALE: XXXXXXXXXX

ACTIVITE: **E.T.B HYDRAULIQUE**

ADRESSE: **B.B.A**

C1 ملحق

**EXERCICE 2017**

PERIODE MOIS/TRIM	CA-GLOBAL	CA EXO 45% ANDI	CA HS	DROITS TAP	CA-TVA				TVA DUE 07%	TVA DUE 17%	TVA DUE 09%	TVA DUE 19%	TVA/ACHATS	DEDUC SUPP OU REVERS	Précomptes antérieurs	TVA A PAYER	PRECOMPTE A REPORTER	IRG/S
					7%	17%	9%	19%										
JANVIER	38 718 740,00	-	18 641 440,00	301 159,50	3 030 250,00	35 688 490,00	-	-	212 117,50	6 067 043,30	-	-	916 153,00	-	6 351 202,00	-	988 194,20	70 875,00
FEVRIER	4 384 020,00	-	624 000,00	56 400,30	3 760 020,00	624 000,00	-	-	263 201,40	106 080,00	-	-	1 926 558,00	-	988 194,20	-	2 545 470,80	72 310,00
MARS	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	5 229 117,00	-	2 545 470,80	-	7 774 587,80	72 162,00
AVRIL	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	7 774 587,80	-	7 774 587,80	74 520,00
MAI	115 255 190,00	58 732 682,00	30 092 800,00	880 990,25	-	115 255 190,00	-	-	-	19 593 382,30	-	-	7 779 489,00	-	7 774 587,80	4 039 305,50	-	71 707,00
JUIN	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	24 425,00
JUILLET	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	54 402,00
AOUT	128 422 450,00	128 422 450,00	-	1 059 485,21	-	128 422 450,00	-	-	-	21 831 816,50	-	-	6 894 694,00	-	-	14 937 122,50	-	70 827,00
SEPTEMBRE	103 901 770,00	103 901 770,00	-	857 189,60	-	103 901 770,00	-	-	-	17 663 300,90	-	-	12 947 859,00	-	-	4 715 441,90	-	69 351,00
OCTOBRE	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	66 478,00
NOVEMBRE	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	69 264,00
DECEMBRE	74 956 510,00	69 656 130,00	5 300 380,00	574 663,07	5 352 200,00	69 604 310,00	-	-	374 654,00	11 832 732,70	-	-	21 483 601,00	-	14 123 588,00	-	23 399 802,30	74 942,00
<b>TOTAUX</b>	<b>465 638 680,00</b>	<b>360 713 032,00</b>	<b>54 658 620,00</b>	<b>3 729 887,93</b>	<b>12 142 470,00</b>	<b>453 496 210,00</b>	-	-	<b>849 972,90</b>	<b>77 094 355,70</b>	-	-	<b>71 301 059,00</b>	-	-	<b>23 691 869,90</b>	-	<b>791 263,00</b>

CA SIEGE 104 925 648,00

**AUTRES IMPOTS ET TAXES**

1 ER ACPTÉ	-	
2 EME ACPTÉ	-	
<b>TOTAUX</b>	-	

DESIGNATION	BASE	DROITS	OBS
IRG2018/2017	25 601 612,00		
ACPTES	-	-	
<b>SOLD LIQUID</b>			-

CA REALISE HORS COMMUNE			
PERIODE	BASE	DROITS 2%-0,25+ EXO 45%	OBS
JANV	18 641 440,00	279 621,60	
FEV	624 000,00	9 360,00	
MARS	-	-	
AVR	-	-	
MAI	30 092 800,00	248 265,60	
JUIN	-	-	
JUIL	-	-	
AOUT	-	-	
SEPT	-	-	
OCT	-	-	
NOV	-	-	
DEC	5 300 380,00	43 728,14	QUIT DU 15/01/2018
<b>TOTAUX</b>	<b>54 658 620,00</b>	<b>580 975,34</b>	

NOM & PRENOM OU RAISON SOCIALE: XXXXXXXXXX

ACTIVITE: **E.T.B HYDRAULIQUE**

ADRESSE: **B.B.A**

ملحق C2

**EXERCICE 2018**

PERIODE MOIS/TRIM	CA-GLOBAL	CA EXO 45% ANDI	CA HS	DROITS TAP	CA-TVA				TVA DUE 07%	TVA DUE 17%	TVA DUE 09%	TVA DUE 19%	TVA/ACHATS	DEDUC SUPP OU REVERS	Précomptes antérieurs	TVA A PAYER	PRECOMPTE A REPORTER	IRG/S
					7%	17%	9%	19%										
JANVIER	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	23 399 802,00	-	23 399 802,00	77 052,00
FEVRIER	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	23 399 802,00	-	23 399 802,00	76 941,00
MARS	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	474 338,00	-	23 399 802,00	-	23 874 140,00	76 559,00
AVRIL	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	23 874 140,00	-	23 874 140,00	76 565,00
MAI	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	23 874 140,00	-	23 874 140,00	58 379,00
JUIN	129 400 550,00	129 400 550,00	-	1 067 554,54	-	26 518 650,00	-	102 881 900,00	-	4 508 170,50	-	19 547 561,00	12 336 462,00	-	23 874 140,00	-	12 154 870,50	19 687,00
JUILLET	155 665 510,00	155 665 020,00	-	1 284 243,77	-	46 610 900,00	-	109 054 610,00	-	7 923 853,00	-	20 720 375,90	10 231 526,00	-	12 154 870,50	6 257 832,40	-	74 519,00
AOUT	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	75 190,00
SEPTEMBRE	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	74 154,00
OCTOBRE	11 891 920,00	11 891 920,00	-	98 108,34	-	400 410,00	-	11 491 510,00	-	68 069,70	-	2 183 386,90	14 144 365,00	-	-	-	11 892 908,40	74 070,00
NOVEMBRE	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	11 974 791,00	-	11 892 908,40	-	23 867 699,40	78 720,00
DECEMBRE	5 160 000,00	5 160 000,00	-	42 570,00	-	-	-	5 160 000,00	-	-	-	980 400,00	10 444 426,00	-	23 867 699,40	-	33 331 725,40	78 790,00
<b>TOTAUX</b>	<b>302 117 980,00</b>	<b>302 117 490,00</b>	-	<b>2 492 476,64</b>	-	<b>73 529 960,00</b>	-	<b>228 588 020,00</b>	-	<b>12 500 093,20</b>	-	<b>43 431 723,80</b>	<b>59 605 908,00</b>	-	-	<b>6 257 832,40</b>	-	<b>840 626,00</b>

CA SIEGE

**AUTRES IMPOTS ET TAXES**

1 ER ACPTE	-	
2 EME ACPTE	-	
<b>TOTAUX</b>	-	

DESIGNATION	BASE	DROITS	OBS
IRG2019/2018	25 774 853,00		
ACPTES	-	-	
SOLD LIQUID			-

NOM & PRENOM OU RAISON SOCIALE: XXXXXXXXXX

ACTIVITE: **E.T.B HYDRAULIQUE**

ADRESSE: **B.B.A**

ملحق C3

**EXERCICE 2019**

PERIODE MOIS/TRIM	CA-GLOBAL	CA EXO 45% ANDI	CA HS	DROITS TAP	CA-TVA				TVA DUE 07%	TVA DUE 17%	TVA DUE 09%	TVA DUE 19%	TVA/ACHATS	DEDUC SUPP OU REVERS	Précomptes antérieurs	TVA A PAYER	PRECOMPTE A REPORTER	IRG/S
					7%	17%	9%	19%										
JANVIER	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	33 331 725,00	-	33 331 725,00	81 414,00
FEVRIER	123 867 000,00	123 867 000,00	-	1 021 902,75	-	-	-	123 867 000,00	-	-	-	23 534 730,00	-	-	33 331 725,00	-	9 796 995,00	78 583,00
MARS	2 387 110,00	2 387 110,00	-	19 693,66	-	-	-	2 387 110,00	-	-	-	453 550,90	-	-	9 796 995,00	-	9 343 444,10	81 228,00
AVRIL	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	9 343 444,10	-	9 343 444,10	82 789,00
MAI	240 438 750,00	240 438 750,00	-	1 983 619,69	-	19 669 700,00	-	220 769 050,00	-	3 343 849,00	-	41 946 119,50	25 380 873,00	-	9 343 444,10	10 565 651,40	-	83 887,00
JUIN	103 607 921,00	103 607 921,00	-	854 765,35	-	-	-	103 607 921,00	-	-	-	19 685 504,99	5 871 798,00	-	-	13 813 706,99	-	10 571,00
JUILLET	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	102 329,00
AOUT	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	109 765,00
SEPTEMBRE	48 937 840,00	48 937 840,00	-	403 737,18	-	-	-	48 937 840,00	-	-	-	9 298 189,60	17 818 233,00	-	-	-	8 520 043,40	101 854,00
OCTOBRE	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	8 520 043,40	-	8 520 043,40	109 905,00
NOVEMBRE	84 126 660,00	84 126 660,00	-	567 855,00	-	-	-	84 126 660,00	-	-	-	15 984 065,40	4 048 156,00	-	8 520 043,40	3 415 866,00	-	113 031,00
DECEMBRE	25 862 100,00	25 862 100,00	-	213 362,33	-	3 715 720,00	-	22 146 380,00	-	631 672,40	-	4 207 812,20	42 239 729,00	-	-	-	37 400 244,40	113 103,00
<b>TOTAUX</b>	<b>629 227 381,00</b>	<b>629 227 381,00</b>	-	<b>5 064 935,95</b>	-	<b>23 385 420,00</b>	-	<b>605 841 961,00</b>	-	<b>3 975 521,40</b>	-	<b>115 109 972,59</b>	<b>95 358 789,00</b>	-	<b>27 795 224,39</b>	-	<b>1 068 459,00</b>	

1 ER ACPTE	-	
2 EME ACPTE	-	
TOTAUX	-	

DESIGNATION	BASE	DROITS	OBS
IRG2020/2019			
ACPTES	-	-	
SOLD LIQUID			-



NOM & PRENOM OU RAISON SOCIALE: XXXXXXXXXX

ملحق C4

ACTIVITE: E.T.B HYDRAULIQUE

ADRESSE: B.B.A

EXERCICE 2020

PERIODE MOIS/TRIM	CA-GLOBAL	CA EXO 45% ANDI	CA HS	DROITS TAP	CA-TVA				TVA DUE 07%	TVA DUE 17%	TVA DUE 09%	TVA DUE 19%	TVA/ACHATS	DEDUC SUPP OU REVERS	Précomptes antérieurs	TVA A PAYER	PRECOMPTE A REPORTER	IRG/S
					7%	17%	9%	19%										
JANVIER	80 297 930,00	80 297 930,00	-	883 277,23	-	-	-	80 297 930,00	-	-	-	15 256 606,70	2 812 565,00	-	37 400 244,00	-	24 956 202,30	131 069,00
FEVRIER	46 912 130,00	46 912 130,00	-	516 033,43	-	-	-	46 912 130,00	-	-	-	8 913 304,70	3 196 594,00	-	24 956 202,30	-	19 239 491,60	126 170,00
MARS	42 176 970,00	42 176 970,00	-	463 946,67	-	-	-	42 176 970,00	-	-	-	8 013 624,30	-	-	19 239 491,60	-	11 225 867,30	114 006,00
AVRIL	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	11 225 867,30	-	11 225 867,30	103 438,00
MAI	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	11 225 867,30	-	11 225 867,30	116 392,00
JUIN	248 400,00	248 000,00	-	2 736,00	-	-	-	248 400,00	-	-	-	47 196,00	-	-	11 225 867,30	-	11 178 671,30	79 377,00
JUILLET	38 593 140,00	38 593 140,00	-	424 524,54	-	-	-	38 593 140,00	-	-	-	7 332 696,60	3 654 834,00	-	11 178 671,30	-	7 500 808,70	-
AOUT	29 132 110,00	29 132 110,00	-	320 453,21	-	-	-	29 132 110,00	-	-	-	5 535 100,90	5 929 744,00	-	7 500 808,70	-	7 895 451,80	-
SEPTEMBRE	34 391 980,00	34 391 980,00	-	283 733,84	-	-	-	34 391 980,00	-	-	-	6 534 476,20	-	-	7 895 451,80	-	1 360 975,60	9 934,00
OCTOBRE	43 200 224,51	30 508 370,51	12 691 854,00	251 694,06	-	-	-	43 200 210,00	-	-	-	8 208 039,90	6 437 170,00	-	1 360 975,60	409 894,30	-	19 632,00
NOVEMBRE	25 758 661,00	6 811 450,00	18 947 211,00	56 194,46	-	-	-	25 758 660,00	-	-	-	4 894 145,40	4 477 734,00	-	-	416 411,40	-	19 559,00
DECEMBRE	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	19 198,00
<b>TOTAUX</b>	<b>340 711 545,51</b>	<b>309 072 080,51</b>	<b>31 639 065,00</b>	<b>3 202 593,43</b>	-	-	-	<b>340 711 530,00</b>	-	-	-	<b>64 735 190,70</b>	<b>26 508 641,00</b>	-	-	<b>826 305,70</b>	-	<b>738 775,00</b>

AUTRES IMPOTS ET TAXES

1 ER ACPTE	-	
2 EME ACPTE	-	
<b>TOTAUX</b>	-	

DESIGNATION	BASE	DROITS	OBS
IRG2021/2020			
ACPTES	-	-	
<b>SOLD LIQUID</b>			-

CA REALISE HORS COMMUNE			
PERIODE	BASE	DROITS 2%-0,25+ EXO 45%	OBS
JANV	-	-	
FEV	-	-	
MARS	-	-	
AVR	-	-	
MAI	-	-	
JUIN	-	-	
JUIL	-	-	
AOUT	-	-	
SEPT	-	-	
OCT	12 691 854,00	104 707,80	
NOV	18 947 211,00	156 314,49	
DEC	-	-	
<b>TOTAUX</b>	<b>31 639 065,00</b>	<b>261 022,29</b>	

وزارة المالية

برج بوعريريج في:.....

مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج

مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

المصلحة الرئيسية للرقابة و البحث

حي المكافحين برج بوعريريج

الهاتف 22 25 69 (035)

**طلب معلومات ذات طابع جبائي**

إلى السيد:

.....مورد الشخص الطبيعي X ...

رقم/م.ر.ر.ب./...../2020 .

الموضوع : - ممارسة حق بالاطلاع المعترف به للمصالح الجبائية.

الغرض : - المواد من 45 إلى 63 من قانون الإجراءات الجبائية.

في إطار ممارسة حق الإطلاع المعترف به للمصالح الجبائية عبر المواد المنصوص عليها في قانون

الإجراءات الجبائية، لنا الشرف أن أطلب منكم موافقتنا بالمعلومات التالية :

المبالغ الإجمالية للمشتريات المحققة خلال السنوات 2017-2018-2019-2020

و التي تخص السيد :..... PERSONE PHYSIQUE X.....

.....BORDJ BOU ARRERIDJ.....

رئيس الفرقة

المحققين

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE .....

M .....

Référence : .....

Accusé de Réception.  
N° .....

Activité / Profession .....

Adresse .....

N° d'Article I...I...I...I...I...I...I...I...I...I

N° NIF I...I...I...I...I...I...I...I...I...I I...I...I...I...I

A ..... le .....

J'ai l'honneur de vous faire connaître que conformément aux dispositions de l'article 19 du Code des Procédures Fiscales, l'administration fiscale envisage d'apporter des rectifications à vos déclarations et aux éléments servant de base pour le calcul des impôts, droits et taxes marqués d'une croix ci-dessous, au titre de(s) l'exercice(s) repris ci-après :

Imp. Officielle, Alger (2020)

Nature des impôts, droits et taxes à régulariser	Exercice(s) concerné(s)
<b>IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG) :</b>	
IRG - Bénéfices professionnels	
IRG - Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties	
IRG - Revenus des Capitaux Mobiliers	
IRG - Traitement, salaires, pensions et rentes viagères	
IRG - Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et des droits y afférents	
IRG - Revenus agricoles	
IRG - Retenue à la source entreprise étrangère non installée	
IRG - Autres retenues à la source	
<b>IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES (IBS)</b>	
IBS - Régime général	
IBS - Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers	
IBS - Retenue à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie	
<b>TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP)</b>	
<b>TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)</b>	
<b>IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU)</b>	
<b>TAXES FONCIERES</b>	
<b>IMPOT SUR LE PATRIMOINE (ISP)</b>	
<b>AUTRES IMPOTS ET TAXES (à préciser) :</b>	

Vous disposez d'un délai de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations aux redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite (Article 19 du CPF).

**Vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix (Article 19 du CPF).**  
Veuillez agréer, Madame/ Monsieur l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE

07

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

**NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS**

STRUCTURE .....

Référence : .....

Accusé de  
Réception.  
N° .....

M. ....

Activité / Profession: .....

Adresse .....

N° d'Article I...I...I...I...I...I...I...I...I...I

N° NIF I...I...I...I...I...I...I...I...I...I I...I...I...I...I

A ..... le .....

J'ai l'honneur de vous faire connaitre :

- Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement N° ..... du ....., il a été décidé de maintenir les redressements envisagés à votre encontre.  
\_\_\_\_\_
- Que compte tenu de votre acceptation formelle reçue en date du ....., il a été décidé de maintenir définitivement les redressements envisagés dans la notification de proposition de redressements N° ..... du .....
- Qu'après examen de votre réponse reçue en date du ..... à la notification de proposition de redressement N° ..... du ....., par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé :
- D'accepter partiellement les motifs et les justificatifs présentés.
- De maintenir la totalité des redressements envisagés.

Les motifs pour lesquels vos observations et justificatifs n'ont pas été retenus sont explicités au verso.

Je vous informe, par ailleurs, qu'un rôle de régularisation sera établi à votre encontre, lequel peut être contesté dans le cadre d'une réclamation contentieuse, en application des articles 70 à 72 et 172 du Code des Procédures Fiscales.

Veillez agréer, Madame / Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE

Série D - n° 37

# 08 ملحقه AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : ..... Année : .....

مديرية الضرائب لولاية

CODE  
ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D.....

(Cachet d'identification)

M. ..... السيد (ة)  
(nom et prénom - Raison sociale) (اللقب، الاسم، إسم الشركة)

Activité ou Profession : ..... النشاط أو المهنة

Adresse : ..... العنوان

Article d'Imposition : ..... رقم المادة

Numéro d'Identification Statistique : ..... رقم التعريف الإحصائي

Numéro d'Identification Fiscale : ..... رقم التعريف الجبائي

مفتشية الضرائب

البريد بوعرب

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger (2020)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
I.R.G. ....	2017	29918460	25601610	4316850	B	1339461	8808564		1510897	257	377724	1888621
Majorations et Amendes (VF+IRG) ... à												
I.B.S. ....												
Versement Forfaitaire .....												
Taxe sur l'Activité Professionnelle												
Taxe sur la Valeur Ajoutée ... à												
Réintégration TVA/achats .....												
Pénalités d'assiette/TVA .....												
Taxe sur achats ... à												
E 2700 - Enregistrement .....												
E 2 - C 200 - Timbre .....												
C 1 - B - 00 - TF et TA .....												
C 1- F- 00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU ROLE .....									1510897		377724	1888621



# AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

Série D - n° 37

N° : ..... Année : .....

مديرية الضرائب لولاية

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D

(Cachet d'identification)

M. .... (السيد (ة) (nom et prénom - Raison sociale) (اللقب، الاسم، إسم الشركة) **XXXX**

Activité ou Profession : ..... (النشاط أو المهنة) **مناولة أشغال البناء**

Adresse : ..... (العنوان) **د. بوعزيز**

Article d'Imposition : ..... (رقم المادة) **XXXXXXXXXXXX**

Numéro d'Identification Statistique : ..... (رقم التعريف الإحصائي) **XXXXXXXXXXXXXX**

Numéro d'Identification Fiscale : ..... (رقم التعريف الجبائي) **XXXXXXXXXX**

مفتشية الضرائب

د. بوعزيز

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger (2020)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
I.R.G.												
Majorations et Amendes (VF+IRG)	à											
I.B.S.												
Versement Forfaitaire												
Taxe sur l'Activité Professionnelle	20 1%	12 413 280	/	12 413 280	2%	248 266			248 266	25%	62 066	310 332
Taxe sur la Valeur Ajoutée	à											
Réintégration TVA/achats												
Pénalités d'assiette/TVA												
Taxe sur achats	à											
E 2700 - Enregistrement												
E 2 - C 200 - Timbre												
C 1 - B - 00 - TF et TA												
C 1- F- 00 - Impôt sur le Patrimoine												
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE</b>									248 266		62 066	310 332

# AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

الجمهورية الجزائرية

Série D - n° 37

N° : ..... Année : .....

مديرية الضرائب لولاية

CODE ACTIVITE :

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT :

DATE D'EXIGIBILITE :

**RECETTE DES IMPOTS**

D. ....

(Cachet d'identification)

M. .... السيد (ة) (اللقب، الاسم، اسم الشركة)

(nom et prénom - Raison sociale)

Activité ou Profession : ..... النشاط أو المهنة

Adresse : ..... العنوان

Article d'Imposition : ..... رقم المادة

Numéro d'Identification Statistique : ..... رقم التعريف الإحصائي

Numéro d'Identification Fiscale : ..... رقم التعريف الجبائي

محمد بن عبد العزيز

مفتشية الضرائب

محمد بن عبد العزيز

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger (2020)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
I.R.G.	2018	28 294 230	25 774 850	25 19 383	B	9 730 982	8 889 198		881 784	25%	220 446	1 102 230
	2019	34 582 500	33 351 100	1 231 400	B	11 921 875	11 510 885		410 991	25%	102 747	538 738
Majorations et Amendes (VF+IRG)	à											
I.B.S.												
Versement Forfaitaire												
Taxe sur l'Activité Professionnelle	2017	874 500		874 500	21%	17 490			17 490	25%	4 372	21 862
	2018	13 936 740	13 392 750	15 543 990	21%	3 287 743	3 678 55		310 879	25%	77 719	3 88 598
Taxe sur la Valeur Ajoutée	2017	12 525 500	10 722 970	21 052 830	19%	21 436 902	20 4 686		390 037	25%	97 509	487 546
Réintégration TVA/achats	2017								864 075	25%	216 018	1 080 093
Pénalités d'assiette/TVA	2018								91 574	15%	13 736	105 310
Taxe sur achats	2019								381 014	25%	95 253	476 267
E 2700 - Enregistrement	2020								25 972	10%	2 597	28 569
E 2 - C 200 - Timbre												
C 1 - B - 00 - TF et TA												
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE</b>									3 393 816		835 397	4 229 213



تهدف من خلال هذه الدراسة الى اظهار الدور الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في زيادة الحصيلة الضريبية، وهذا من خلال التعرف على التحقيق المحاسبي ومعرفة مجمل المراحل التي يمر بها التحقيق المحاسبي، ومدى مساهمة التحقيق المحاسبي في استرداد الأموال المتهرب من دفعها، ومن اجل هذا قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مصلحة المراقبة بمديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج، حيث قمنا بمتابعة حالة مكلف تم اخضاعه للتحقيق المحاسبي. وتوصلنا من خلال هذه الحالة الى ان للتحقيق المحاسبي دور إيجابي وفعال في استرجاع الضرائب المتهرب من دفعها وزيادة الحصيلة الضريبية لفائدة خزينة الدولة وكذا محاربة التهرب والغش الضريبي لأنه يمس كل الضرائب التي يخضع لها المكلف.

**الكلمات المفتاحية:** التحقيق المحاسبي، التحصيل الضريبي، المحقق المحاسبي، المكلف بالضريبة.

مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية

**Abstract :**

We aim through this study to show the role that the accounting investigation plays in increasing the tax proceeds, by identifying the accounting investigation and knowing the overall stages that the accounting investigation goes through, and the extent of the accounting investigation's contribution to recovering the money evaded from paying, and for this we conducted a field study At the level of the Control Department in the Tax Directorate of Bordj Bou Arreridj, where we followed up on the case of a taxpayer who was subjected to an accounting investigation. Through this case, we concluded that the accounting investigation has a positive and effective role in recovering evaded taxes and increasing the tax proceeds for the benefit of the state treasury, as well as fighting tax evasion and fraud because it affects all taxes to which the taxpayer is subject.

**Keywords:** accounting investigation, tax collection, accounting investigator, taxpayer.

A new operational department of the Directorate