

جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية

## مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، تجارية، وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطلبة: - يعقوب صخري

- عبد النور حلالش

بغنوان:

## دور التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي

(دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريريج)

### أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ مساعد "أ"	إيمان فارس
مشرفا	أستاذ محاضر "أ"	سمية فضيلي
مناقشا	أستاذ محاضر "أ"	صالح بزة

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

۱۴۳۸

# الإهداء

إلى منارة العلم والإمام المصطفى إلى الأمي سيد الخلق إلى رسولنا الكريم سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم، بدأنا بأكثر من يد وقاسينا أكثر من هم وعانينا الكثير من الصعوبات وها نحن اليوم والحمد لله نطوي سهر الليالي وتعب الأيام وخلاصة مشوارنا بين دفتي هذا العمل المتواضع.

## أهدي هذا العمل:

إلى الينبوع الذي لا يمل العطاء إلى من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من قلبها، إلى من يشتهي اللسان نطق اسمها وترف العين لوحشها، إلى أمي أيتها العشق المقدس والملاك الطاهر إليك يا سيدتي أهدي تخرجي وكلماتي تتحني إجلالاً لك أيتها الرحمة والحنان والعطاء لك أنا بحاجة إلى أن أقبل قدميك الآن أشعرُ بجوع في أحشائي لن يملأه إلا أن أحتضنك يا مولاتي وأميرتي " أطال الله في عمرها".

إلى من سعى و شقي لأنعم بالراحة و الهناء الذي لم يبخل بشيء من اجل دفعي في طريق النجاح الذي علمني إن ارتقي سلم الحياة بحكمة وصبر، إلى من أرجو رضاه على الدوام إلي عزي وفخري إلى الذي أوصاني الله به برا وإحسان وأهدى لي سنين عمري، الذي احني ظهره التعب في سبيل وصولي لهذه المرحلة أبي الغالي " أطال الله في عمره ".

إلى من حبهم يجري في عروقي ويلهج بذكراهم فؤادي إلى نجوم سمائي المتألئة وسندي في الحياة إلى إخوتي " إسحاق، هود، شعيب "، إلى من فارقتني في الحياة وجعلني أرى كل الأشياء تتساقط أمامي كأوراق الشجر في الخريف أخي إلياس " رحمه الله " إلى شعلة الذكاء والنور إلى الوجه المفعم بالبراءة أختي " بثينة ".

إلى من أظهروا لي الأجل ما في الحياة، أدعو الله إن يشدد بهم أزمي، إلى رفاق الدرب في الليالي الحالكات أحبائي وأصدقائي "

عبد النور، حسني، فيصل، رضا، حشيشة، عزيز، نور الدين، رايح، سفيان، البشير... إلى كل من تذكره قلبي ولم يكتبه قلمي... أهدي هذا العمل.

يعقوب

# إهداء

إلى الذين قال تعالى فيهما "وَإخْفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا  
رَبَّيْتَنِي صَغِيرًا"

نبع العطاء الذي زرع بداخلي الثقة وعلمني طرق الارتقاء.....

إليك **أبي** الطيب.....

نبع الحنان التي ساندتني ووقفت بجانبتي حتى وصلت إلى ما أنا عليه من التقدم والنجاح

إليك **أمي** الحنونة.....

وإلى أخوي **خالد وعميروش**

وبهجة حياتنا أختي الصغيرة **ملاك**

رفقاء الدرب المنير... إلى أروع وأحب وأنبل من عرفت إلى أصدقائي

أهدي هذا الجهد المتواضع إلى كل من ساهم وساعدني وكل من أعرفه

سائلا المولى عز وجل أن يوفقني لما يحب ويرضى

لكم جميعا أهدي تعبي وجهدي هذا...

عبد النور

## شكر وعرّفان

إلى كل من علمني علما نافعا ولو حرفا إلى كل من أثار لي الطريق إلى  
النجاح إلى من أرشدني وعلمني أتقدم بالشكر والعرّفان الجزيل لسعادة للأستاذة  
فضيلي سمية التي أفادتنا من علمها مما ساعدنا في إعداد هذا المشروع  
وإخراجه بهذه الصورة التي اجتهدنا أن تكون بأفضل صورة قدر المستطاع.....  
والشكر أيضا إلى كل من يقرأ هذا البحث بغرض الإطلاع والاستفادة منه ومن ثم  
المقدرة على التحديث والتطوير والوصول إلى الأفضل بإذن الله.  
والى جميع أساتذتنا الأفاضل الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة.

المخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، مع استخدام أداة دراسة الحالة من خلال دراسة حالة مركز الضرائب بـ برج بوعريـريـج.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن الآليات المعتمدة من الإدارة الجبائية بمركز الضرائب-برج بوعريـريـج في مكافحة التهرب الضريبي هي التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب، كما أنه يعتمد على آلية التحقيق المحاسبي بشكل أكبر، كما توصلت الدراسة إلى أنه قد نتج عن التحقيق المحاسبي المطبق بمركز الضرائب-برج بوعريـريـج خلال فترة الدراسة استرجاع الكثير من المبالغ المالية المستحقة.

**الكلمات المفتاحية:** التحقيق المحاسبي، الرقابة الجبائية، التحصيل الضريبي، مركز الضرائب.

**Abstract:**

This study aimed to identify the role of accounting investigation in increasing tax collection, and for that the descriptive analytical method was relied, with the use of the case study tool through the case study of the tax center in Bordj Bou Arreridj.

The study found several results. The mechanisms adopted by the tax administration at the Tax Center - Bordj Bou Arrej in combating tax evasion are the accounting investigation and the correct investigation, It also relies more on the accounting investigation mechanism, The study also concluded that the accounting investigation applied at the Tax Center - Bordj Bou Arrej during the study period resulted in the recovery of many sums of money due.

**Key words:** Accounting Investigation, Tax Control, Tax Collection, Tax Center.

## قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر و عرفان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
II	قائمة الجداول
II	قائمة الأشكال
II	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
05	الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي
06	المبحث الأول: الإطار النظري للدراسة
28	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
42	الفصل الثاني: دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريريج
43	المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب برج بوعريريج
51	المبحث الثاني: التعريف بمركز الضرائب برج بوعريريج
65	الخاتمة
69	قائمة المراجع
73	الملاحق
77	فهرس المحتويات

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
35	المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية	01
37	المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية باللغة العربية	02
48	عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية خلال الفترة (2017-2020)	03
49	الحقوق المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة 2017-2020	04
50	الغرامات من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة 2017-2020	05
54	الأعباء المتعلقة بالمؤسسة والمرفوضة جبائيا خلال الفترة 2017-2020	06
55	الفرق بين المشتريات المستخرجة والمشتريات المصرح بها بالنسبة لمنتج SERRIE TABLE	07
55	رسم التوطين البنكي غير المحتسب	08
56	طريقة حساب رقم الأعمال غير المصرح به المتعلق بالمشتريات	09
56	حساب مبلغ الربح المستخرج	10
75	الضريبة على أرباح الشركات مستحقة الدفع	11
58	الضريبة على مداخيل رؤوس الأموال مستحقة الدفع	12
59	الرسم على النشاط المهني مستحق الدفع	13
60	الرسم على القيمة المضافة مستحق الدفع	14
61	جدول ملخص للمستحقات والعقوبات	15

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
08	مخطط لأهداف الرقابة الجبائية	01
11	أشكال الرقابة الجبائية	02
19	الهيكل التنظيمي لمديرية البحث والمراجعات	03
19	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	04
20	الهيكل التنظيمي العام للمديرية الجهوية للضرائب	05
22	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	06
23	الهيكل التنظيمي لمديرية مركز الضرائب	07
24	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب	08
47	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	09
48	عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية خلال الفترة (2017-2020)	10
49	الحقوق المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة 2017-2020	11
50	الغرامات من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة 2017-2020	12
62	جدول ملخص للمستحقات والعقوبات	13

## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
73	الملحق رقم 01	01
74	الملحق رقم 02	02
75	الملحق رقم 03	03

# مقدمة

## تمهيد:

تعتبر الضريبة أداة مهمة من أدوات السياسة المالية وذلك لكونها أحد مصادر الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة في رسم سياستها المالية، بالإضافة إلى أن الدول تستخدمها لتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية وفي مقدمة هذه الأهداف تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وتعجيل عملية التنمية، وبما أن أهم الأسس التي يبنى عليها النظام الجبائي في الجزائر هو التشريع الضريبي بحيث تمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم المكتتبه ثم تقوم الإدارة الضريبية بمراقبة تلك التصريحات لكونها في العديد من الأحيان خاطئة وغير صادقة وهذا ما يسمى بالتهرب الضريبي الذي يعتبر المشكل الحساس والعويص الذي تواجهه أي إدارة جبائية.

وللد من ظاهرة التهرب الضريبي عمل المشرع الضريبي على مكافحتها بثتى الطرق التشريعية والتنظيمية ومن أهم هذه الطرق نجد الرقابة الجبائية التي تعتبر أداة ردعية ووقائية في آن واحد حتى تسعى الإدارة الجبائية من خلال الرقابة إلى التأكد من صحة تصريحات المكلفين بالضريبة وذلك لكشف كل الإغفالات التي يمكن أن يستعملها المكلف سواء عن قصد أو بدون قصد بهدف التقليل والحد من آثار ظاهرة التهرب الضريبي والحفاظ على موارد الخزينة العمومية.

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

**هل يساهم التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي بمركز الضرائب-برج بوعريج؟**

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

التالية:

- ما هي الآليات المعتمدة من الإدارة الجبائية بمركز الضرائب-برج بوعريج في مكافحة التهرب الضريبي؟
- ما هي الآلية التي يعتمد عليها مركز الضرائب-برج بوعريج بدرجة كبيرة في مكافحة التهرب الضريبي؟
- ما هي إجراءات التحقيق المحاسبي بمركز الضرائب-برج بوعريج؟
- هل التحقيق المحاسبي المطبق بمركز الضرائب-برج بوعريج فعال في زيادة التحصيل الضريبي؟

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

الفرضيات التالية:

- الفرضية الرئيسية: يساهم التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي بمركز الضرائب-برج بوعريج.
- الآليات المعتمدة من الإدارة الجبائية بمركز الضرائب-برج بوعريج في مكافحة التهرب الضريبي هي التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب.
- يعتمد مركز الضرائب-برج بوعريج على آلية التحقيق المحاسبي بشكل أساسي في مكافحة التهرب الضريبي.
- تبدأ إجراءات التحقيق المحاسبي بمركز الضرائب-برج بوعريج بسحب الملف الجبائي للمكلف بالضريبة وتنتهي بالتبليغ النهائي وإقفال التحقيق.

- ينتج عن التحقيق المحاسبي المطبق بمركز الضرائب-برج بوعريرج استرجاع الكثير من المبالغ المالية المستحقة.

➤ **أهمية الدراسة:** إن أهمية الدراسة تكمن في أهمية المكانة التي أصبحت تحتلها الضرائب في الاقتصاد الوطني بشكل عام وتمويل الخزينة العمومية بشكل خاص، كما نجد تزايد ظاهرة التهرب الضريبي في بلادنا من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسم سياستها وتنفيذها وفي ظل البحث المتزايد من قبل السلطات المعنية عن طرق التحصيل الفعال للضريبة استلزم عليها اتخاذ كل سبل العلاج المتاحة لمجابهة التهرب الضريبي ومن هنا تتجلى أهمية الرقابة الجبائية ونخص بالذكر التحقيق المحاسبي كونها من الوسائل الهامة للعلاج منه وزيادة الحصيلة الضريبية.

#### ➤ **أهداف الدراسة:**

- معرفة أهم مكونات التحقيق المحاسبي وقدرته في زيادة التحصيل الضريبي.
- التعرف على كيفية سير عملية التحقيق المحاسبي.
- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق لإطارها المفاهيمي.
- **منهج الدراسة:** في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على "المنهج الوصفي التحليلي"، وهو المنهج الأكثر استخداما وشيوعا في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وقد تم الاعتماد على الأداة البحثية التالية "دراسة الحالة" في معالجة الفصل التطبيقي من خلال الاعتماد على مختلف المصادر والمراجع والمقالات، بالإضافة إلى الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية المطبقة والصادرة عن مركز الضرائب لولاية برج بوعريرج.

#### ➤ **حدود الدراسة:**

- **الحدود الموضوعية:** ركزنا في هذا البحث على دور التحقيق المحاسبي كأداة للرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي.
- **الحدود الزمنية:** تمثلت الحدود الزمنية للدراسة في السنوات الأربعة من 2017 إلى غاية 2020.
- **الحدود المكانية:** حددت دراسة الموضوع بمركز الضرائب لولاية برج بوعريرج.
- **أسباب اختيار الموضوع:** هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:
- الرغبة الشخصية في الإطلاع على هذا الموضوع.
- التطلع لأهمية التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي.
- ارتباط الموضوع بمقياس الجباية والذي هو ضمن التخصص.
- **صعوبات الدراسة:** الإطالة في الحصول على المعلومات بسبب كثرة المهام لدى موظفي مركز الضرائب-برج بوعريرج.

🚩 **هيكل الدراسة:** للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذا الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قسم إلى مبحثين، المبحث الأول الإطار النظري للدراسة، أما المبحث الثاني الدراسات السابقة، أما في الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تم فيه تقديم عام لمركز الضرائب برج بوعريريج، أما المبحث الثاني دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير خضعت للتحقيق المحاسبي، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح اختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة، وأخيرا تم صياغة آفاق الدراسة.

# الفصل الأول:

الإطار النظري للتحقيق المحاسبي  
والتحصيل الضريبي

**تمهيد:**

تعد الرقابة الجبائية أداة قانونية لضمان مصلحة الخزينة العمومية فهي عملية ديناميكية مستمرة تتطلب إجراءات مدروسة، فهي التي تحافظ على التوازن بين الجهود والنتائج غرض التحقق والتأكد من أن هناك وجود توافق بين الأداء الفعلي والمخطط له.

كما تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة المستخدمة في النظام الضريبي الجزائري لمكافحة التهرب الضريبي، والأداة الردعية لكل تصرف يؤثر سلبا على خزينة الدولة، فأى نظام لا تتوفر فيه رقابة صحيحة وفعالة يعتبر نظاما ناقصا.

وعلى ضوء ما تقدم تم التطرق لمحتوى هذا الفصل في مبحثين حيث تناولنا فيهما:

**المبحث الأول: الإطار النظري للدراسة**

**المبحث الثاني: الدراسات السابقة**

### المبحث الأول: الإطار النظري للدراسة

تعد الإيرادات الجبائية من أهم مصادر التمويل الداخلية و التي تعتمد عليها الحكومات في تحقيق أهدافها الإستراتيجية، فالمطلع على قوانين الضرائب يجد أن الدول تعمل جاهدة إلى البحث عن تشريع ضريبي جديد محكم يساهم بدوره في رفع هذه الإيرادات، لذلك أقرت حل التشريعات الجبائية الرقابة كوسيلة للزيادة في الإيرادات الجبائية للدولة، وفي هذا المبحث سنتطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية والتحقق المحاسبي وكذا التحصيل الضريبي.

### المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة الجبائية من ورائها لضمان مصلحة الخزينة العمومية ومراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، حيث حدد لها القانون إطارها التشريعي والتنظيمي من أجل إكتشاف وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين، لذلك أوجب علينا التطرق من خلال هذا المطلب إلى مفهومها، أشكالها وأهدافها المتعلقة بها.

#### أولاً: مفهوم الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية لها مفاهيم كثيرة ومتنوعة تختلف من باحث لآخر، ومن أجل الإلمام بكل معاني الرقابة الجبائية سوف نتطرق إلى بعض التعريفات:

1. الرقابة الجبائية هي مجموعة من الإجراءات والتقنيات التي تستعملها الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقية البيانات والتصريحات المكتتبه من طرف المكلف من خلال اعتمادها على حق الرقابة والتحقق بموجب القانون.<sup>1</sup>

2. الرقابة الجبائية هي التحقق من شمول الوعاء الضريبي للممول لكافة العناصر الخاضعة للضريبة، ومن صحة القيم المالية لهذه العناصر، والتأكد من حقيقة المركز المالي للممول سواء عند تحديد دين الضريبة أو عند النظر في إسقاطها.<sup>2</sup>

3. السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من أجل إكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا فحص المحاسبة مهما كانت الدعامة المستعملة لحفظ الوثائق.<sup>3</sup>

4. إن الرقابة الجبائية هي مفهوم قانوني ويمكن تعريفها على أنها السلبية المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح

<sup>1</sup> حمدواي أمنة، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص إدارة مالية، جامعة العربي بن مهيدي- أم البواقي، 2017-2018، ص 27.

<sup>2</sup> حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999، ص 222.

<sup>3</sup> ناصر بوحجام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر-بسكرة، 2015-2016، ص 3.

الأخباء المرتقبة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا فحص المحاسبة مهما كانت الدعامـة المستعملة لحفظ الوثائق.<sup>1</sup>

## ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

لدى الرقابة الجبائية أهداف عديدة نذكر منها:

- 1. الهدف القانوني:** ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة كافة التصرفات المالية للمكلفين بالقوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أي إنحراف أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.<sup>2</sup>
- 2. الهدف الإداري:** يمكن تحديد الهدف الإداري للرقابة الجبائية في مجموعة النقاط التالية:<sup>3</sup>
  - تحديد الإنحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تتجم عن ذلك.
  - تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي.
  - إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها.
- 3. الهدف المالي والإقتصادي:** تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادات إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الإقتصادية للمجتمع ككل.<sup>4</sup>
- 4. الهدف الإجتماعي:** تتمثل في هدفين رئيسيين هما:<sup>5</sup>
  - تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للإقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.
  - منع ومحاربة إنحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أدائه وتحمل واجباته اتجاه المجتمع.

<sup>1</sup> عبود ميلود، برباوي كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التنفيع، مجلة المقار للدراسات الاقتصادية، المجلد 02، العدد 01، 2018، ص 312.

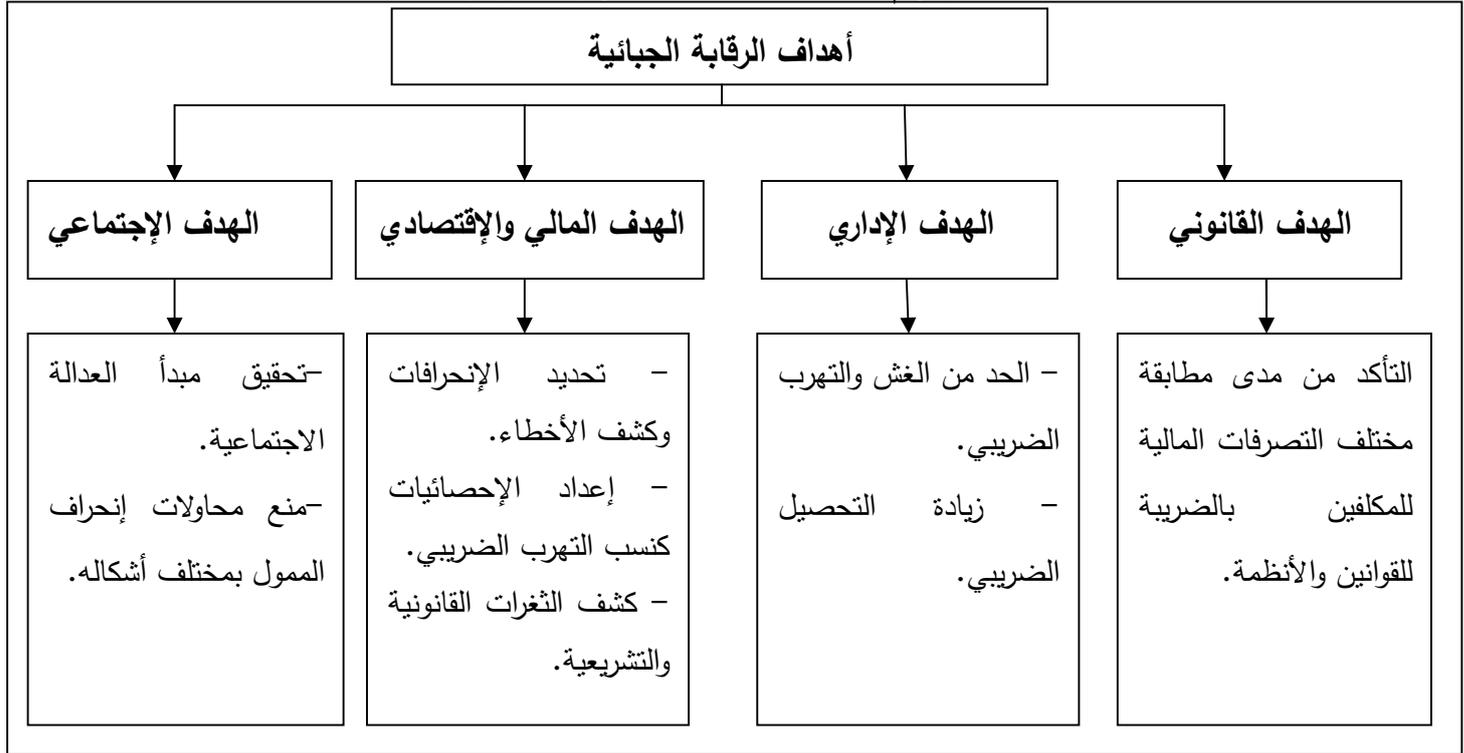
<sup>2</sup> حداد زكريا، الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الجبائي، مذكرة ماستر، تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي، 2016-2017، ص 11.

<sup>3</sup> حمزة بوداني، أوراغ خالد، أهمية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجيلالي بونعامة- بخميس مليانة، 2016-2017، ص ص 8-9.

<sup>4</sup> نفس المرجع، ص ص 8-9.

<sup>5</sup> حمومي وفاء، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي، مذكرة لـماستر، تخصص إقتصاد نقدي ومالي، جامعة أبي بكر بلقايد- تلمسان، 2015-2016، ص 61.

الشكل رقم 01: مخطط لأهداف الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبين

ثالثا: مبادئ الرقابة الجبائية<sup>1</sup>

1. إقامة نظام ضريبي محكم: يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس توعية السلطات التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، ولذلك يجب تحسين فعالية النظام الضريبي من خلال مايلي:

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

ب. تحقيق العدالة الضريبية: تعتبر العدالة الضريبية من المبادئ الأساسية للنظام الضريبي وتحدد من خلال التوزيع الأمثل للعبئ الضريبي وإعادة التوزيع العادل للمداخيل والثروات على أفراد المجتمع وتسعى الدولة إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال الرقابة الجبائية.

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

<sup>1</sup> بن التومي محمد، لعلاوي أكرم، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف- المسيلة، 2019-2020، ص ص 5-6.

**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 والكفاءة بالإضافة لتوفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه إضافة إلى ضرورة العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الجبائية ووضع برامج تكوينية وتربصات دورية لأعوان وموظفي الإدارة الجبائية، وذلك لمواكبة التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي إنطباع جيد لدى الموظفين وتوفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الإتصال الحديثة، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية وذلك من خلال رفع أجورهم وتوفير الخدمات اللازمة لهم.

#### رابعا: أسباب القيام بالرقابة الجبائية

هناك سببين رئيسيين للقيام بالرقابة الجبائية هما:

**1. حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمدخله:** بما أن الأنظمة الجبائية الحديثة أنظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمدخله من تلقاء نفسه وذلك من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومدخله للإدارة الجبائية باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي، ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية لمراقبة هذه التصريحات ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة.<sup>1</sup>

**2. محاربة التهرب الضريبي:** يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب الضريبي من دفعها عن طريق التحايل بشتى الطرق المختلفة، بالإضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة وتوسيع نطاقها كصعوبة قياسها لذا دعت الضرورة إلى وجود آلية رقابية تهدف إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي.<sup>2</sup>

#### خامسا: أشكال الرقابة الجبائية

بما أن النظام الضريبي نظام تصريحي فهو يعتمد على الرقابة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، واكتشاف الأخطاء والانحرافات المتعلقة بها، وتختلف عملية مراجعة وفحص التصريحات باختلاف أنواع وأشكال الرقابة الجبائية التي هي كالتالي:

**1. الرقابة الداخلية:** ويقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة في المكتب بناء على الوثائق التي في حوزتهم ومفتشية الضرائب هي المصلحة المكلفة بالقيام بهذا النوع من الرقابة دوريا ولأهداف مسطرة مسبقا ويمكن أن تكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق.<sup>3</sup>

**أ. الرقابة الشكلية:** تتم الرقابة الشكلية عموما على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الإختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وتتنجز كل سنة وتعتبر كمرحلة تمهيدية أو خطوة أولى، وتعتبر الرقابة

<sup>1</sup> بن التومي محمد، لعلاوي أكرم، مرجع سبق ذكره، ص 9.

<sup>2</sup> عتاب تواتية، الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم، 2017-2018، ص 10.

<sup>3</sup> قندوز صبرينة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، المدرسة العليا للتجارة، 2015-2016، ص 31.

## الفصل الأول:.....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي

الشكلية أول عملية رقابية تبدأ منذ إستلام الإدارة الجبائية للتصريحات المودعة من قبل المكلفين وتتم مراقبتها بطريقة منظمة من خلال التصفح الشكلي للعناصر المصرح بها، وتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات (أخطاء الحساب، المعدلات ...). بالإضافة إلى مقارنة التصريحات السنوية والمعلومات المصرح بها في التصريح الشهري أو الثلاثي فيما يتعلق بالرسم على النشاط المهني، الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الجبائية، إذن الغرض من الرقابة الشكلية هو ضمان أن التصريحات المقدمة تمت بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بما تحتويه من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية.<sup>1</sup>

ب. **الرقابة على الوثائق:** هي ثاني إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية، بعكس الرقابة الشكلية فإن الرقابة على الوثائق يجب أن تكون شاملة وهذا ما يتطلب الفحص لجميع عناصر التصريح الجبائي فيتجلى دورها في مجموعة من العمليات والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب، فتقوم الإدارة الجبائية بمقارنة المعلومات المصرح بها بالمستندات الملحقة بالتصريح وكذا جميع المعلومات والبيانات التي هي في حوزة الإدارة الجبائية، ويمكن للمحقق طلب تبريرات أو توضيحات من المكلف إذا لزم الأمر وترتكز أهداف الرقابة على الوثائق على طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة والتأكد من المعلومات الضريبية في كل نشاط.<sup>2</sup>

2. **الرقابة الخارجية:** تتمثل الرقابة الخارجية في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة الإقرارات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية، وكذا جميع الوثائق الملحقة وتبريراتها اللازمة في محاولة كشف احتمالاته للتهرب، وكذلك بهدف مقارنة العناصر والمعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة على أرضية الواقع، ويمكن أن تأخذ الصور التالية: التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب، والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية:<sup>3</sup>

أ. **التحقيق المحاسبي:** هو مجموعة من العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، وفحص محاسبتهم مهما كانت طريقة حفظها وتتم هذه الرقابة في مكان تواجد المؤسسة إلا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة، أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونيا من طرف المصلحة؛<sup>4</sup> سوف نتطرق له في المطلب الموالي.

<sup>1</sup> خليفة أسعيد، الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص القانون الإداري، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013-2014، ص ص 64-65.

<sup>2</sup> عائشة بن دادة، منى بوغاشة، دور التحقيق المحاسبي المصوب في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص مالية مؤسسية، جامعة عبد الحفيظ بوالصوف- ميلة، 2019-2020، ص 53.

<sup>3</sup> قندوز صبرينة، مرجع سبق ذكره، ص 33.

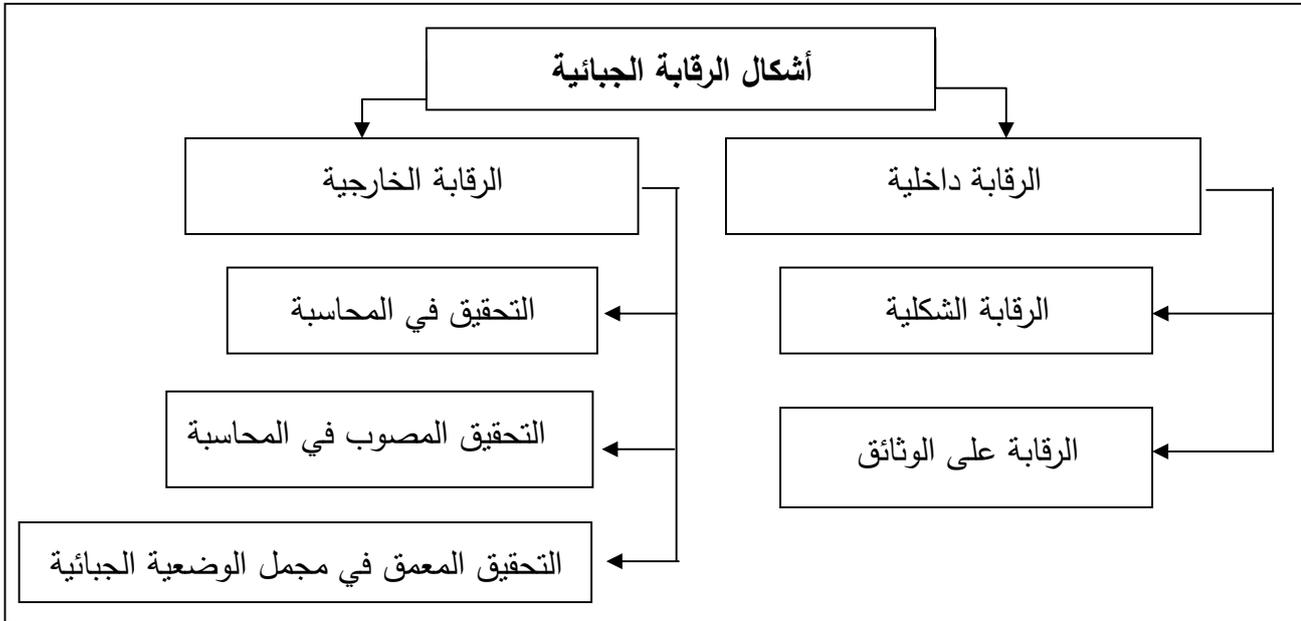
<sup>4</sup> بسمة بلور، سارة بحبوح، دور الرقابة الجبائية في كشف الغش الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة جيجل، 2013-2014، ص ص 43-44.

## الفصل الأول: .....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتحصيـل الضريبي

ب. **التحقيق المصوب في المحاسبة:** حيث في إطار تقوية جهاز الرقابة الضريبية تم إستحداث شكل جديد من الرقابة أكثر فعالية والمتمثل في التحقيق المصوب وذلك ضمن قانون المالية لسنة 2010، هذا الشكل من الرقابة يسمح لأعوان الإدارة الضريبية بإجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها متقادماً، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تقل عن سنة ضريبية وبصفة عامة التحقيق المصوب في المحاسبة هو إجراء رقابي مصوب، أقل شمولاً، سريعاً وأقل بعداً من التحقيق المحاسبي، هو كذلك مدخل لفحص الوثائق الثبوتية لفئة من الضرائب والرسوم ولمدة محددة يمكن أن تقل عن السنة المحاسبية وهذا ما جاءت به المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>1</sup>

ج. **التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:** ويقصد به مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والمصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام، يمكن لأعوان الإدارة الجبائية في الجزائر أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديه إلتزامات متعلقة بالضريبة وفيه يتأكد الأعوان المحققون من الإنسجام الحاصل بين المداخل المصروح بها من جهة والحالة المالية من جهة أخرى، ولا يمكن القيام بهذا التحقيق إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية لهم رتبة مفتش على الأقل بحيث يتوجب عليهم إعلان المكلف مسبقاً بهذا التحقيق إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية لهم أو تسليمه له مع إشعار بالإستلام مرفوقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة ومنحه أجلاً أدنى للتحضير لمدة 15 يوم إبتداءً من تاريخ الإستلام ولا يمكن أن يتمدد التحقيق طيلة فترة تفوق سنة واحدة.<sup>2</sup>

### الشكل رقم 02: أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبين

<sup>1</sup> بن التومي محمد، لعلاوي أكرم، مرجع سبق ذكره، ص 10.

<sup>2</sup> رميسة حجام، دور التدقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي-أم البواقي، 2018-2019، ص 8.

## المطلب الثاني: ماهية التحقيق المحاسبي

يعد التحقيق المحاسبي رقابة معمقة تجري خارج مصالح الإدارة الجبائية، بحيث يسمح هذا التحقيق للإدارة الجبائية بالتأكد من صحة وقانونية الكتابات المحاسبية ومقارنتها مع الوضعية الحقيقية للنشاط الممارس، بهدف التحديد الأمثل لأوعية مختلف الضرائب المستحقة.

### أولاً: مفهوم التحقيق المحاسبي

التحقيق المحاسبي له مفاهيم كثيرة ومتنوعة تختلف من باحث لآخر، ومن أجل الإحاطة بكل معاني التحقيق المحاسبي سوف نتطرق إلى بعض التعريفات:

1. مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية، إلا الدفاتر المحاسبية الواجبة قانوناً، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.<sup>1</sup>

2. يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الإلزامية لمراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلفين بالضريبة، يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانوناً من طرف المصلحة.<sup>2</sup>

### ثانياً: أهداف التحقيق المحاسبي

من بين أهداف التحقيق المحاسبي نذكر مايلي:<sup>3</sup>

- يهدف التحقيق المحاسبي إلى تمويل الخزينة العمومية، والتأكد من صحة الإقرارات الضريبية المقدمة.
- إبراز كل الأخطاء والإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة.
- يضمن حقوق المكلف بدءاً من الإشعار الأولي للتحقيق وانتهاءً بمتابعة النتائج النهائية للمكلف بالضريبة.
- صدق المحاسبة بمقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة والوثائق الثبوتية.
- كشف الأمور الغير الصحيحة وبصفة خاصة التي لها تأثير في الجانب الجبائي.
- قمع التهرب الضريبي من خلال إكتشاف الأشخاص المتملصين من واجباتهم الضريبية فكل شخص طبيعي أو معنوي يحقق دخلاً أو ربحاً عليه دفع الضريبة.

<sup>1</sup> أسامة العيفاوي، حمزة ميرادة، أثر التحقيق المحاسبي على التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، 2018-2019، ص 13.

<sup>2</sup> شاعة أحلام، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس- مستغانم، 2016-2017، ص 31.

<sup>3</sup> بن صالح لمياء، بن طاهر صبرينة، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية بالجزائر، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة بلحاج بوشعيب- عين تيموشنت، 2020-2021، ص ص 44-45.

## الفصل الأول: .....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي

- التأكد والتحقيق من مدى إحترام وتطبيق المؤسسات للقوانين الجبائية ومن صحة التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة.
- معاقبة المكلفين الذين لا يحترمون الأجال القانونية عند ايداعهم لتصريحاتهم الجبائية.
- تأكيد التجانس التام بين الكتابات المحاسبية والأرقام المصرح بها للإدارة الجبائية.
- حماية الموارد الجبائية لميزانية الدولة وهو مؤشر النجاح أو فشل الإدارة الجبائية في تحقيق المهمة التي أسندت لها.
- إعداد الإحصائيات عن نسب التهرب الضريبي، وخلق الإنتماء الطوعي للمكلفين بالضريبة.
- تحقيق مبدأ المساواة أمام الضريبة اتجاه الأشخاص المتهربين ضريبيا.

### ثالثا: مقومات ومعايير التحقيق المحاسبي

من أهم المقومات الأساسية لأية مهنة هي وجوب وجود معايير ومستويات معينة يعمل على ضوئها ممارسين هذه المهنة ويسيروا على نهجها في كافة مراحل العمل، وأي مهنة يجب أن تكون لها قواعد ومبادئ سلوكية تحكم تصرفات أصحابها نحو المجتمع الذين يتواجدون به والبيئة التي يعملون فيها والأهمية النسبية التي تشغلها مهنة التحقيق المحاسبي قد فرضت على المحققين أن يتحلوا بسلوك أخلاقي لتأدية عملهم بطريقة تقابل ثقة الأطراف المعنية بالمحقق.

#### 1. مقومات التحقيق المحاسبي:<sup>1</sup>

للتحقيق المحاسبي مقومات أساسية يمكن ذكر منها ما يلي:

أ. تعريف قواعد سلوك مهنة التحقيق: يقصد بسلوك مهنة التحقيق بأنها مجموعة من المبادئ أو القيم التي تتمثل في القوانين، القواعد التنظيمية، المواعظ الدينية ومواثيق العمل للجماعات المهنية، ومواثيق السلوك في المنظمات المختلفة.

#### ب. أهداف قواعد سلوك مهنة التحقيق:

- رفع مستوى مهنتي المحاسبة والتحقيق مع المحافظة على كرامة وتدعيم تقدم المهنة.
- تنمية روح التعاون بين المحاسبين والمحققين ورعاية مصالحهم المادية والأدبية والمعنوية.
- تدعيم وتكملة النصوص والأحكام القانونية لتوفير مبدأ الكفاية في التأهيل العلمي والعملية.
- بث الطمأنينة والثقة في نفوس المهنيين على الإلتزام بمعايير فنية ومستويات علمية ومهنية رفيعة.

#### 2. معايير التحقيق المحاسبي:<sup>2</sup>

أ. المعايير العامة: وهي مجموعة من المعايير تتعلق بالتكوين الذاتي لمن سيزاولون مهنة التحقيق، ومن هنا أطلق عليها البعض بالمعايير الشخصية وتشمل ثلاثة معايير هي:

<sup>1</sup> ناصر بوحجام محمد، مرجع سبق ذكره، ص 32.

<sup>2</sup> بن الصالح لمياء، بن الطاهر صبرينة، مرجع سبق ذكره، ص ص 46-47.

## الفصل الأول: .....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتحصيـل الضريبي

- أن يقوم بعملية التحقيق شخص أو أشخاص لديهم خبرة كافية وتدريب مهني ملائم وهذا بتوفر التأهيل العلمي والعملية مع عامل التطوير والتحديث في تحقيق الحسابات.

- الإستقلالية والحياد يمثلان الحجر الأساس لمهنة التحقيق أي قدرة المحقق على العمل بنزاهة وموضوعية.

- العناية المهنية اللازمة بحيث ترتبط بالمحقق عدة مسؤوليات ليكون مدركا لكل حقوقه وواجباته المهنية.

**ب. معايير العمل الميداني:** وترتبط هذه المعايير بتخطيط وتنفيذ عملية التحقيق وتمثل المبادئ التي تحكم طبيعة ومدى أدلة الإثبات الواجب الحصول عليها، وتشمل ثلاثة معايير هي:

- وضع مخطط وافي وشامل للعملية ويشرف 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 وقرائن الإثبات الكافية والمفنعة عن طريق الملاحظة والإستفسار وإرسال المصادقات التي من شأنها أن تكون أساسا معقولا لإبداء الرأي العائد البيانات المالية المحقق فيها.

**ج. معايير إعداد التقارير:**

- يجب أن يبين التقرير ما إذا تم إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

- وجود الثبات والتجانس والإستمرارية في تطبيق المبادئ المحاسبية من أجل قابلية المقارنة للفترات.

- الإفصاح الكلي لكل بيانات القوائم المالية ليبين مدى كفاية المعلومات ما لم يفيد خلاف ذلك.

- يتضمن التقرير رأي المحقق بشكل محايد وفي حالة عدم إبداء الرأي يجب ذكر الأسباب.

**رابعاً: مراحل التحقيق المحاسبي<sup>1</sup>**

**1. الإجراءات التمهيديّة للقيام بالتحقيق المحاسبي:** قبل بداية عمليات التحقيق يتجه العون المحقق إلى مفتشية الضرائب التابع لها المكلف بالضريبة لسحب ملفه ودراسته، كما أنه ملزم بجمع معلومات تفيدته وتساعدته أثناء القيام بعملية التحقيق.

**أ. إشعار المكلف:** لا يمكن البدء في إجراء التحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة وهي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة وموضحة للقواعد الأساسية للرقابة الجبائية وكذا حقوق وواجبات المكلفين، على أن يستفيد من أجل أدنى للتخصيص مدته عشرة (10) أيام ابتداءً من تاريخ إستلام هذا الإشعار وذلك من أجل منح المكلف مدة لتخصيص محاسبته وهذا تحت طائلة البطلان.

**ب. سحب ودراسة الملف الجبائي للمكلف:** يقوم العون المحقق قبل القيام بأي تحقيق بسحب الملف الجبائي الخاص بالمكلف الخاضع للرقابة الجبائية من مفتشية الضرائب المسيرة لهذا الملف وهذا لإحتوائه على كل الوثائق والبيانات المتعلقة بالمكلف كما يتضمن كل التصريحات والإتصالات والمراسلات الموجهة إليه مع وجود

<sup>1</sup> جيعج أميرة، حفيظي السعدية، دور التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف- بالمسيلة، 2019-2020، ص ص 49-51.

## الفصل الأول: .....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي

الهوية الجبائية الكاملة للمكلف سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا، كما يقوم العون كذلك بفحص التصريحات السنوية للمكلف من حيث مدى ضبط تواريخ إيداع هذه التصريحات، سواء كانت تصريحات مودعة قانونا وبطريقة منظمة وفي تاريخها المحدد، أو مؤجلة قانونا وبطريقة غير منظمة أو حتى لم تودع أصلا.

**ج. المعاينة المادية للمؤسسة:** يمنح القانون للعون المحقق حق ممارسة التدخلات المفاجئة في المؤسسة تهدف إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للإستغلال والتأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، وفي هذه الحالة يسلم الإشعار بالتحقيق عند بداية عمليات المراقبة، وهذا كله من أجل جمع أكبر قدر ممكن من المعلومات اللازمة حول طبيعة نشاط المؤسسة الممارس فعلا ومقارنته بما هو مصرح به، وبعدها يقوم بتحديد محضر معاينة يسجل فيه كل البيانات التي أسفرت عنها عملية الجرد المادي، ويطلب من المكلف التوقيع على محضر المعاينة وإن رفض هذا الأخير التوقيع، يتم تبيان ذلك في المحضر نفسه بعبارة " رفض التوقيع " .

**د. إستمارات التحقيق:** بالرغم من دراسة المعلومات السابقة من أجل الوصول إلى حكم مصداقية محاسبة المكلف من عدمها وبناء على المعلومات الموجودة ضمن ملفه الجبائي خاصة الميزانية المحاسبية وجدول حسابات النتائج للسنوات الأربعة محل التحقيق والتي لم يمسهما التقادم، يقوم العون المحقق بملئ إستمارتين أساسيتين وهما الحالة المقارنة للميزانيات وكشف المحاسبة لمعرفة الشكل الخارجي لمحاسبة المكلف وإستخراج الفروق والتطورات التي حدثت على مستوى كل الحسابات.

بالنسبة لحالة المقارنة للميزانيات تظهر هذه الوثيقة لخص الميزانيات (الأصول والخصوم) الخاصة بالسنوات الأربعة غير الساقطة بالتقادم فضلا عن السنة الخامسة الحالية حيث تسمح هذه الوثيقة بدراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة خاصة بما يتعلق بالإهلاكات، المؤنات، حركة القروض وكذا إمكانية ظهور أو إخفاء حسابات في محاسبة المكلف.

أما كشف المحاسبة يملئ وفق جداول حسابات النتائج الموجودة ضمن التصريح السنوي المقدم من قبل المكلف للإدارة الجبائية لأربع سنوات محل التحقيق والتي لم يمسهما التقادم، بحيث تسمح هذه الإستمارة بتقدير تطور رقم الأعمال والأعباء وكذلك الربح الصافي والنسب المحققة لكل دورة مالية.

ولجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات الخارجية عن محتويات الملف لتسهيل مهمة العون المحقق والإسهام أكثر بكل الجوانب المتعلقة بالوضعية الفعلية لنشاط المكلف، يستطيع المحقق القيام بالتحقيقات الخارجية المساعدة وذلك من خلال إرسال طلبات المعلومات إلى كل من الموردين، الزبائن، البنوك، الإدارات العمومية، وإلى كل شخص يمكنه الإمداد بمعلومات قد تقيد في إعادة تأسيس رقم الأعمال والربح.

**2. عمليات التحقيق في الوثائق المحاسبية:** تتمثل عمليات التحقيق في المحاسبة في فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون

**أ. التحقيق المحاسبي من حيث الشكل:** يقوم هذا الفحص على التأكد من مدى وجود وإحترام التقييد بالعناصر التالية:

## الفصل الأول: .....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي

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

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

ب. التحقيق المحاسبي من حيث المضمون: المحقق الجبائي وفي إطار سعيه للتأكد من مدى جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين، يركز على المعلومات المحاسبية التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة وهي تتمثل في الغالب في المشتريات، المخزونات والأشغال قيد التنفيذ والمبيعات وفيما يلي نعرض بعض من العمليات التي يمكن أن تتضمن أخطاء وثرغات متعلقة بالعناصر السابقة، وما تحتويه بعض الكشوفات المالية:<sup>1</sup>

- تسجيل مشتريات وهمية ( بوجود فاتورة، أو عدم وجود فاتورة ).
- إخفاء جزء من المبيعات بعد تحديد فواتير البيع لبعض المبيعات.
- الحركة التي تعرضت لها التثبيات من شراء أو تنازل أو إعادة التقييم للتأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك.
- الزبائن والموردين ( عددهم، توزيعهم الجغرافي، طرق التسديد المتبعة معهم ).
- الموظفين والعمال ( عددهم، رتبهم ).
- فحص جميع التكاليف المحتسبة، والتأكد من موضوعيتها بمقارنتها مع الواقع.
- فحص جميع الإيرادات والتأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية والبحث عن الإيرادات التي لم تسجل نسيانا أو عمدا.

3. تبليغ نتائج التحقيق المحاسبي: بعد مراجعة الدفاتر المحاسبية شكلا ومضمونا يمكن للمحقق إستخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة وفي كلتا الحالتين فإنه ملزم بإرسال نسخة أو تسليمها من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبينا له فيها التجاوزات الضريبية المكتشفة والطرق المعتمدة في تأسيسها ويتم التقييم من خلال قبول المحاسبة أو رفضها:

أ. قبول المحاسبة: يرجع قبول المحاسبة عندما تكون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل وهذا راجع إلى أن الدفاتر المحاسبية مطابقة لنصوص القانون التجاري ومبادئ النظام المحاسبي المالي، المحاسبة مقنعة أي أنها مثبتة كونها مدعمة بكل الوثائق ومستندات الإثبات والدفاتر المساعدة ( فواتير، مذكرات... إلخ).  
المحاسبة صادقة، كون الإعفاءات والإهمالات المسجلة تكون طفيفة وغير خطيرة، فقبول المحاسبة من قبل العون المحقق يمكن أن يصنف إلى:

<sup>1</sup> بن معتوق خالد، ميلي محمد الأمين، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف- المسيلة، 2016-2017، ص ص 27-28.

## الفصل الأول: .....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتحصيـل الضريبي

- **قبول صريح:** أي أنه مقنع بدرجة كبيرة وبالتالي فالمحقق ملزم بإشعار المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق وهذا دون إجراء أية تعديلات عن طريق إشعار بغياب التعديل.
- **قبول نسبي:** ويعني وجود إرتياب من خلال تسجيل بعض التجاوزات والإنحرافات من قبل المكلف وفي هذه الحالة يقوم المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي، والمقصود به هو أن يكون إتصال بين الخاضع للضريبة والمحقق الجبائي للنقاش وإبداء ملاحظات المكلف بالضريبة حول هذه الإنحرافات المسجلة ثم يقوم المحقق بإعادة تأسيس رقم الأعمال ويجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التعديل وذلك عن طريق الإشعار بالتعديل الأولي، مع منح مدة 40 يوما للرد على هذا التبليغ.<sup>1</sup>
- ب. رفض المحاسبة:** قد يخلص للعون المحقق إلى رفض المحاسبة نظرا لكثرة الأخطاء والتجاوزات الموجودة فيها أو حتى عدم إحترامها لأدنى الشروط القانونية ومن أجل حماية المكلف من تعسف وتمادي العون المحقق في اللجوء إلى التقدير التلقائي للضريبة من خلال رفضه المحاسبة ويكون في الحالات التالية:
- عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق لأحكام القانون التجاري وشروط النظام المحاسبي المالي المنتبـع مثل غياب الدفاتر المحاسبية أو أنها غير مؤشرة من طرف المحكمة المختصة إقليميا أو أنها تحتوي على بياض أو تسجيل غير دقيق للحسابات وغيرها من الأخطاء الشائعة.
- عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة بسبب إنعدام الوثائق الثبوتية مثل غياب كلي أو جزئي للفواتير أو أن الفواتير غير مطابقة للمرسوم التنفيذي رقم 05-468 المؤرخ في 2005/12/10 والمتعلق بكيفية تحرير الفاتورة بالصيغة والمعلومات المطلوبة.
- عندما تتضمن المحاسبة تجاوزات وإغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في العمليات المحاسبية مثل عدم تسجيل بعض أو كل الفواتير الشراء والبيع، رصيد دائن متكرر للصندوق ميزانية غير متوازنة أو عدم التجانس بين الميزانية الإفتتاحية والميزانية الختامية.<sup>2</sup>
- **إعادة تأسيس أسس فرض الضريبة:** بعد رفض المحاسبة يلجأ المحقق إلى إعادة تشكيل الأسس الخاضعة للضريبة إنطلاقا من رقم الأعمال المعاد تشكيله وتختلف طرق هذا التأسيس حسب نوع نشاط المؤسسة حيث يقوم المراقب بإختيار الطريقة التي تتناسب مع نشاط المؤسسة بناءا على المعلومات المتحصل عليها.<sup>3</sup>
- **تبليغ نتائج التحقيق:** تعتبر هذه المرحلة نهاية التحقيق المحاسبي حيث يقوم فيها المحقق بتبليغ النتائج المتوصل إليها من خلال عملية التحقيق إلى المكلف بالضريبة ويتم ذلك من خلال المراحل التالية:
- **التبليغ الأولي بنتائج التحقيق:** يرسل الإشعار بالتقويم إلى المكلف عن طريق رسالة مضمونة مع إشعار بالإستلام أو يسلم إلى المكلف مباشرة عن طريق ساعي البريد يجب أن يكون الإشعار مفصلا و معللا بشكل كاف ويذكر فيه أن المكلف يستفيد من حق قانوني والمتمثل في أجل مدته 40 يوم تبدأ من يوم إستلام الإشعار

<sup>1</sup> أسامة العيفاوي، حمزة ميرادة، مرجع سبق ذكره، ص ص 63-64.

<sup>2</sup> ناصر بوحجام محمد، مرجع سبق ذكره، ص 62.

<sup>3</sup> بسمة بلور، سارة ببحوح، مرجع سبق ذكره، ص 63.

## الفصل الأول: .....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي

من أجل الإجابة والإدلاء برأيه وملاحظاته وكذا حقه في الإستعانة بمستشار من إختياره لمناقشة الأسس والتعديلات التي قامت بها إدارة الضرائب، بعد التبليغ توجد ثلاث حالات يمكن أن تواجه المكلف وهي:

- رد المكلف يرسل في الآجال القانونية بإصدار ملاحظاته بحيث يصيغ تبليغا نهائيا ويجب أن يكون معللا ومفصلا بما فيه الكفاية.

- الرد خارج الآجال حيث يمكن لأعوان التحقيق رفض الملاحظات التي تصل إلى المصلحة بعد إنقضاء المهلة المحددة قانونيا.

- عدم الرد في الآجال المحددة يعد بمثابة قبول ضمني وبالتالي تبقى الأسس المعدلة من طرف المحقق على حالها وتعتبر أساس لفرض الضريبة وبعد نهاية الأجل المحدد قانونا يلزم المحقق بإرسال الجداول الإضافية والتبليغ النهائي.

- **التبليغ النهائي بنتائج التحقيق:** بعد إستلام أجوبة المكلفين بالضريبة يقوم المحقق بتحرير التبليغ النهائي الذي يحدد الوضعية النهائية والفعالية للمكلف، وبالتالي يقوم المحقق ب:

- إصدار الأوردة (الجدول): بعد إقفال عمليات التحقيق يستوجب على أعوان التحقيق إصدار بطاقة المتابعة والتي يقوم من خلالها العون بحساب الحقوق والغرامات الواقعة على عاتق المكلف بالضريبة ثم ترسل إلى مفتشية الضرائب التابعة لها حيث تقوم هذه الأخيرة بمتابعة المكلف والقيام بإجراءات التحصيل.

- **كتابة التقرير النهائي:** يقوم المحقق بإعداد المدونة النهائية التي تعبر عن الموقف النهائي للإدارة تجاه الأخطاء المحصاة خلال عملية المراقبة والتي يتم من خلالها إقفال عملية التحقيق الذي يجب أن يبين مجموع المعلومات والأرقام التي تسمح بمعرفة مدى إحترام المكلفين بالضريبة للإجراءات المنصوص عليها وكذا تقييم نتائج التحقيق حيث تودع نسخة من هذا التقرير في الملف الجبائي للمكلف بينما ترسل نسخة أخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب تحتوي على جميع الظروف التي يتم فيها إجراء التحقيق من أجل التحليل والتلخيص<sup>1</sup>.

### خامسا: الأجهزة المكلفة بالتحقيق المحاسبي

#### 1. الأجهزة المركزية:

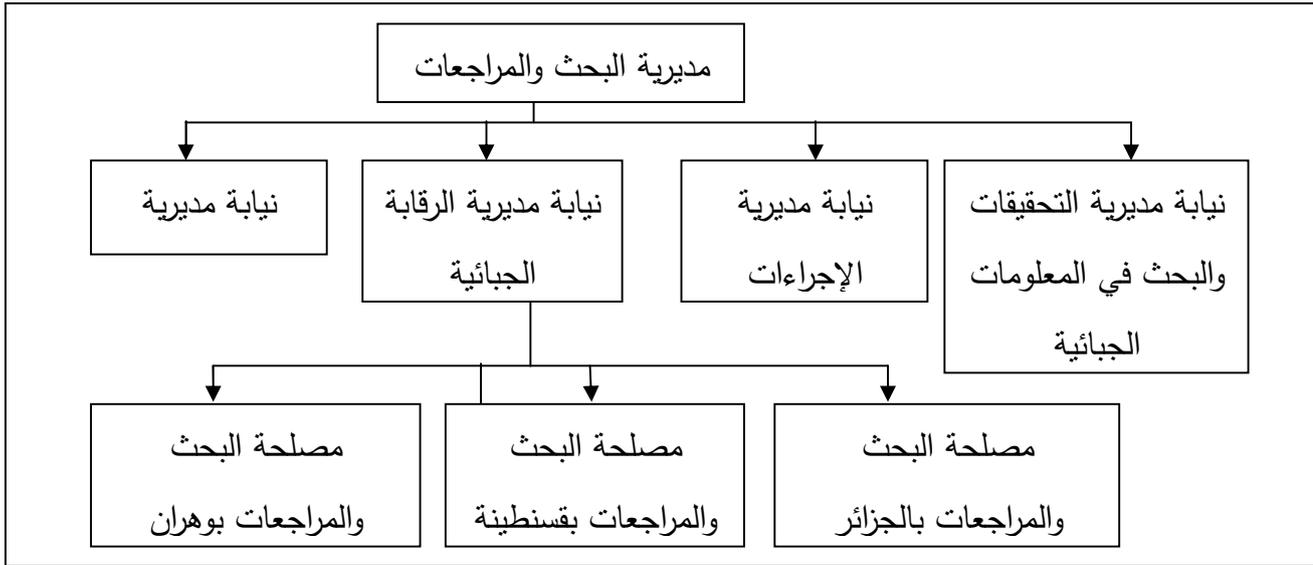
أ. **المديرية المركزية للبحث والمراجعات:** تأسست سنة 1998 وتم تكليفها بدور محاربة التهرب الضريبي، في سنة 2007 تمت إعادة هيكلة هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 28-نوفمبر 2007 حيث أصبحت المديرية المركزية للأبحاث والتدقيقات مكلفة بما يلي:<sup>2</sup>

- إنجاز وتدقيق محاسبة المؤسسات الخارجية عن نطاق إختصاص مديرية كبريات المؤسسات.
- تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.
- مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين من خلال علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات.
- متابعة المساعدات الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الإتفاقيات الجبائية الدولية.

<sup>1</sup> بسمة بلور، سارة بحبوح، مرجع سبق ذكره، ص ص 64-65.

<sup>2</sup> رميسة حجام، مرجع سبق ذكره، ص 9.

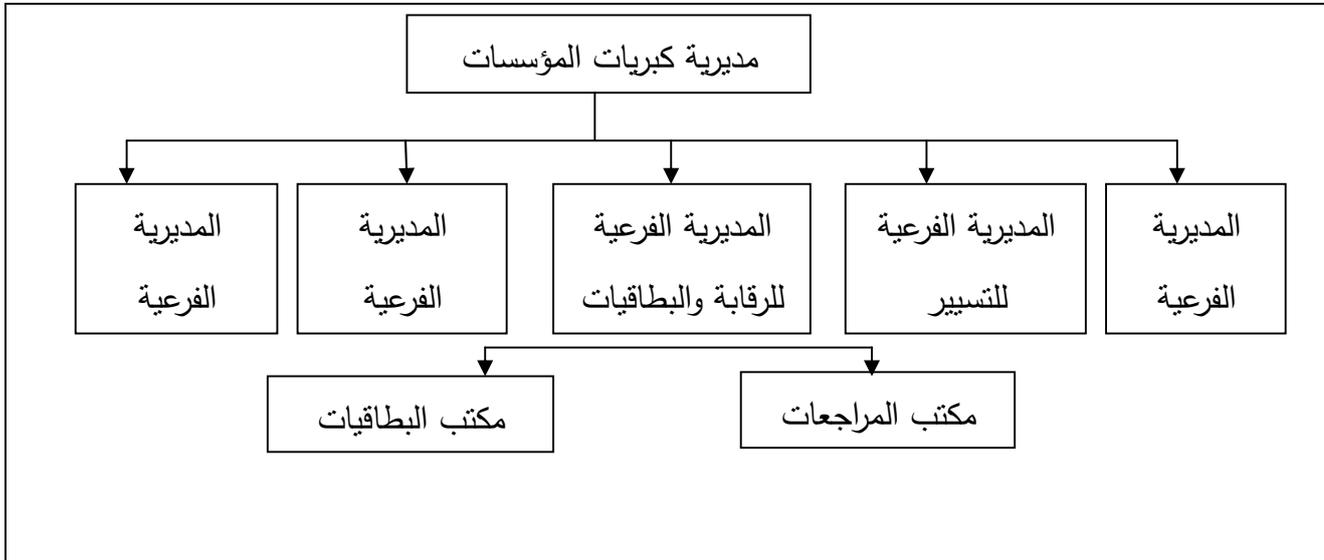
الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي لمديرية البحث والمراجعات



المصدر: عـطاب تواتية، الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهـرب والغش الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم، 2017-2018، ص 17.

ب. مديرية كبريات المؤسسات: تم تأسيسها بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 07 جويلية 2005 المحدد لتنظيم المديرية الفرعية لمديرية كبريات المؤسسات وقد بدأت العمل في سنة 2006، وتتكون هذه المديرية من خمسة مديريات فرعية هي المديرية الفرعية لجباية المحروقات، المديرية الفرعية للتسيير، المديرية الفرعية للرقابة والبطاقية، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للوسائل.<sup>1</sup>

الشكل رقم 04: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: بن التومي محمد، علاوي أكرم، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهـرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، 2019-2020، ص 24.

<sup>1</sup> بلواضح الجيلاني، سعدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهـرب الضريبي، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، 2014، ص 38.

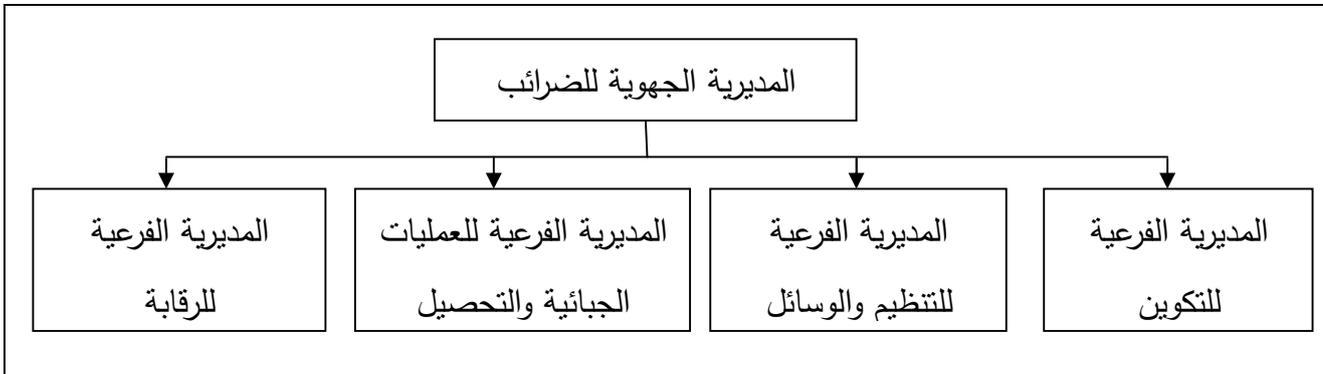
## 2. الأجهزة الجهوية

أ. المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات: يوجد ثلاث مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات لها صلاحيات على المستوى الوطني وهي الجزائر، وهران و قسنطينة وهذه المصالح تقوم بما يلي:<sup>1</sup>

- تنفيذ برامج البحث والتحقيق ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية الأبحاث والمراجعات وإعداد الإحصائيات اللازمة؛ ودراسة الشكاوي الناجمة عن تحقيق المنجزة من طرف التحقيق الجبائي.
- ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي؛ والفصل في الشكاوي المتعلقة بالمراقبات المنجزة.
- تنفيذ برامج التحقيق والبحث والمتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقييمها الدوري.

ب. المديرية الجهوية للضرائب: تتواجد المديريات الجهوية للضرائب في كل من شلف، بشار، البلدية، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة، وهران، فإن هذه المديريات تمثل الإدارة المركزية على المستوى المحلي وذلك بغرض الإشراف عن قرب المديريات الولائية، كون أن دورها يكمن في تنشيط وتوجيه ومراقبة أنشطة المديريات الولائية التابعة لإختصاصها الإقليمي، علاوة على ذلك فإن دور هذه الأخيرة يكمن في الفحص والتنسيق والسهر على تصحيح النقائص والأخطاء المسجلة، خاصة تلك المتعلقة بالتدقيق الجبائي وتحصيل الضرائب ومعالجة المنازعات كما أنها تضم كذلك 03 مكاتب وتتكفل القيام بالمهام التالية:<sup>2</sup> السهر على إحترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية؛ تقديم إقتراحات لتكييف التشريع الجبائي؛ إعداد التقرير الدوري لإحتياجات المصالح الجهوية المتعلقة بالوسائل البشرية والمالية والتقنية.

### الشكل رقم 05: الهيكل التنظيمي العام للمديرية الجهوية للضرائب



المصدر: حمومي وفاء، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص إقتصاد نقدي ومالي، جامعة أبي بكر بلقايد- تلمسان، 2015-2016، ص 77.

ج. المراكز الجهوية للإعلام والوثائق:<sup>3</sup> من الإدارات الجبائية التي لها صلاحيات جبائية جهوية، المراكز الجهوية للإعلام والوثائق، حيث تنتشر عبر الوطن في أربع مراكز جهوية تتواجد في كل من الجزائر، وهران،

<sup>1</sup> حدوش إبراهيم، دراسة قواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس-مستغانم، 2017-2018، ص 69.

<sup>2</sup> رميسة حجام، مرجع سبق ذكره، ص 11.

<sup>3</sup> سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2011-2012، ص 97.

## الفصل الأول: .....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي

قسنطينة، وورقلة وكل مركز جهوي للإعلام والوثائق يتبع له عدد من المديريات الولائية للضرائب وتتكلف المراكز الجهوية للإعلام والوثائق بالمهام التالية:

- تتسق برامج البحث وتجمع وتعالج المعلومة الإقتصادية والمالية المحلية.
- تستغل السجلات الأصلية وتنتشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتنتشر الإنذارات الموافقة لها والسجلات الأولية للسنة المالية الموالية.
- تصدر سندات إيرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديرية الولائية للضرائب طابعا تنفيذيا.
- تعد الكشوف الملحقة المتعلقة بالخاضعين للضريبة وبالحصص الكبيرة وبالأرصدة السلبية.
- تقدم كل الوثائق الإحصائية الأخرى التي تسمح لمديرية الإعلام والوثائق بقياس أثر الأحكام الجبائية الجديدة.
- تعرض مؤشرات المحيط المترتبة عن معالجة المراجع الإقتصادية والإجتماعية المحلية وذلك في إطار مسعى التسيير حسب الأهداف ( تشخيص / مخطط عمل ).

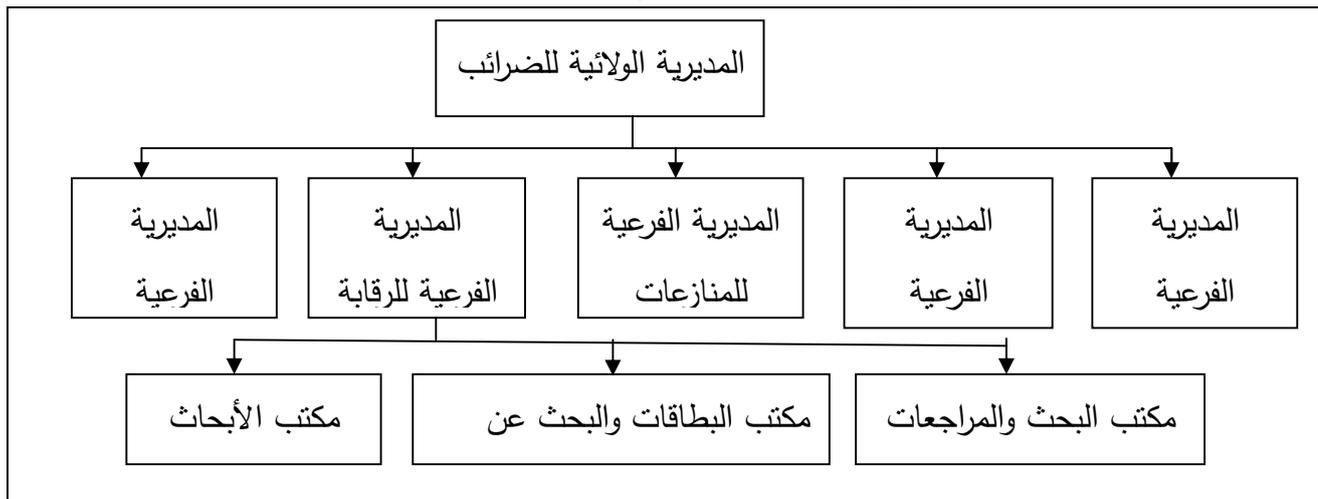
### 3. الأجهزة المحلية:

أ. المديرية الولائية للضرائب: تعتبر المديرية الولائية للضرائب المكلف الرسمي والحصري بالرقابة الجبائية على المستوى المحلي وذلك بتكفل مديرية فرعية مهتمة بهذا المجال والمتمثلة في المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية إذ تعد الهيئة المختصة بهذه المهمة عبر إقليمها، كما أنها مكلفة بتطبيق برامج المراجعة المصادق عليها من مديرية الأبحاث والمراجعات والتي تكون في إقليم الولاية بشرط أن يكون المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية محققين رقم أعمال سنوي أقل من 4000000 دج بالنسبة لمقدمي الخدمات و رقم أعمال سنوي أقل من 10000000 دج لباقي المؤسسات الأخرى ومن أبرز المهام المستندة لها نجد:<sup>1</sup>

- إعداد بطاقيات لمختلف الإدارات والهيئات التي لديها معلومات عن تأسيس الوعاء الضريبي.
- برمجة التدخلات عن طريق فرق البحث والتدقيق والفرق المختلطة (الضرائب، التجارة والجمارك)، قصد البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وجمع المعلومات لإعداد البطاقيات ومقارنة المعلومات.
- تقييم أنشطة المفتشيات وتقديم إقتراحات من شأنها تحسن البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.
- إستقبال المعلومات المحصل عليها لتصنيفها وتوزيعها على مفتشيات الضرائب المعينة لإستغلالها.
- برمجة القضايا الخاضعة للمراجعة السنوية ومتابعة مستمرة لإنجاز البرنامج في الأجال المحددة.
- متابعة ومراقبة عمل فرق التدقيق والسهر على تنفيذ تدخلاتهم وفقا للنصوص القانونية المعمول بها.
- الحرص على تحصيل مختلف الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة ومتابعتها باستمرار.

<sup>1</sup> بن التومي محمد، لعلاوي أكرم، مرجع سبق ذكره، ص ص 22-23.

الشكل رقم 06: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: عطاء تواتية، مرجع سبق ذكره، ص 18.

ب. المراكز الجوارية للضرائب: ينظم المركز الجوازي للضرائب في ثلاثة مصالح رئيسية وقباضة المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، المصلحة الرئيسية للمنازعات.<sup>1</sup>

ج. مركز الضرائب: هو مركز تسيير موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حالياً المفتشيات والقباضات ومديريات الضرائب الولائية، بهذا الصدد يشكل المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاصه وهي المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي والنظام المبسط، المهن الحرة، المؤسسات الغير خاضعة لمجال إختصاص مديرية كبريات المؤسسات وتعتبر أيضاً من الهياكل الجديدة المستحدثة في الإدارة الجبائية غير أنه لم يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني وإقتصر وجودها على بعض المناطق في إنتظار تعميمها تواصل مفتشيات وقباضات الضرائب عملها بصفة إنتقالية في إنتظار إدماجها الكلي حسب الحالة في مراكز الضرائب وتتحصر مهام مراكز الضرائب في مايلي:<sup>2</sup>

- في مجال الوعاء:

- مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة بالضريبة على أرباح الشركات.

- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.

- إصدار الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها.

- في مجال التحصيل:

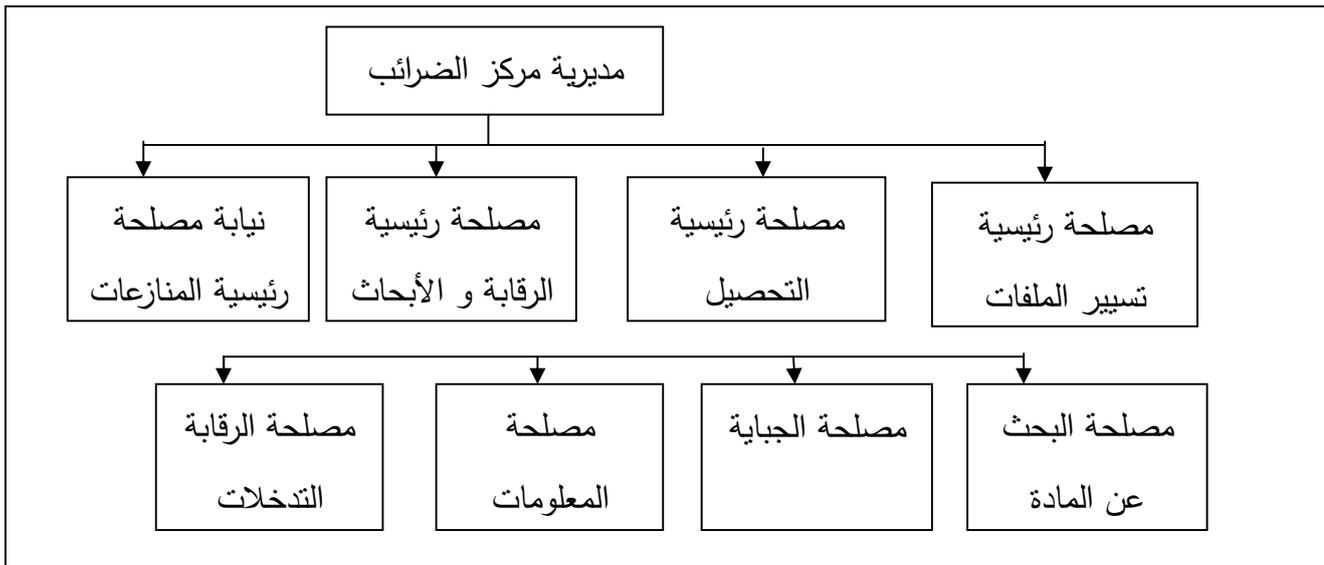
- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.

<sup>1</sup> درار بلال، زكري بلال، دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص مالية وجبائية، جامعة محمد بوضياف- بالمسيلة، 2016-2017، ص 30.

<sup>2</sup> رميسة حجام، مرجع سبق ذكره، ص 13-14.

- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.
- في مجال الرقابة:
  - البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها وإستغلالها ومراقبة التصريحات.
  - إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.
- في مجال المنازعات:
  - دراسة الشكاوي ومعالجتها وتعويض قروض الرسوم.
  - متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- في مجال الإستقبال والإعلام:
  - ضمان مهمة الإستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
  - التكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي.
  - تنظيم المواعيد وتسييرها وتقديم المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مراكز الضرائب.

الشكل رقم 07: الهيكل التنظيمي لمديرية مركز الضرائب



المصدر: حمومي وفاء، مرجع سبق ذكره ص 79.

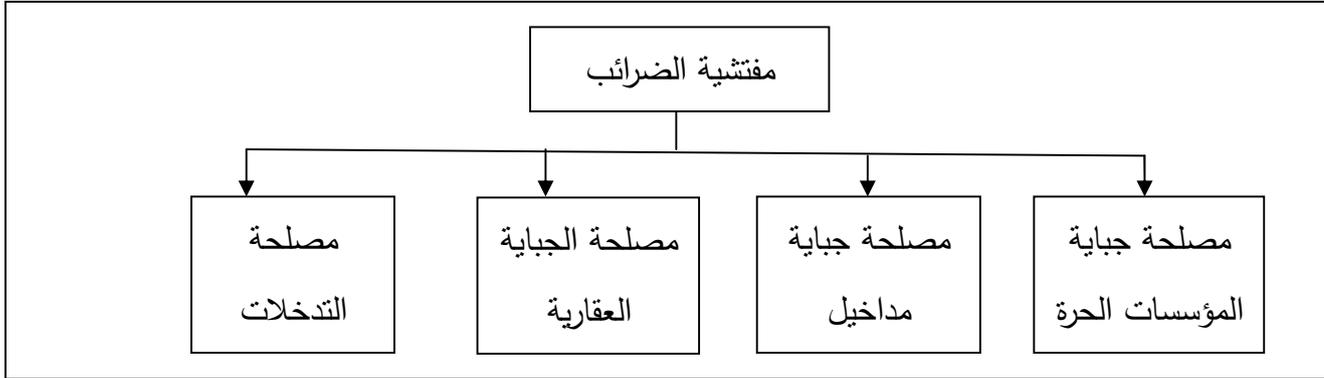
د. مفتشيات الضرائب: تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية وإستغلالها ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل، وتشكل المفتشيات الحجر الأساسي في تنظيم الإدارة الجبائية الساري العمل به إلى غاية هذا اليوم فيما يخص الرقابة وتعتبر الحلقة الأكثر أهمية في النظام الجبائي الجزائري وهي تنقسم إلى: <sup>1</sup> مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة؛ مصلحة جباية مداخل الأشخاص الطبيعيين؛ مصلحة الجباية العقارية؛ مصلحة التدخلات.

<sup>1</sup> سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص ص 111-112.

## الفصل الأول: .....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي

وإعتامادا على هذه المصالح تقوم مفتشية الضرائب بمراقبة مختلف التصريحات التي تستلمها من المكلف (تصريحات، شهرية، سنوية، خاصة) وفي حال وجود خطأ أو نسيان أو نقائص ملحوظة تجري مراقبة معمقة وفحص التصريحات يتم بناء على المعطيات الموجودة في الملف الجبائي أو في كشوف الربط وبطاقات المعلومات.

### الشكل رقم 08: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبين

### المطلب الثالث: التحصيل الضريبي

يعد تحصيل الموارد المالية لتغطية النفقات العامة للدولة وتحقيق توازن الميزانية العامة هدفا كلاسيكيا لأي نظام جبائي، بحيث أصبح لها دورا هاما في تمويل الخزينة العمومية، فالتحصيل الضريبي يعتبر العملية الأخيرة لقبض الضريبة التي تأتي بعد تحديد الوعاء ودين الضريبة وتصفيته من طرف الإدارة.

#### أولاً: مفهوم التحصيل الضريبي

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

1. هو مجموعة من العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة.<sup>1</sup>
2. نعني بتحصيل الضريبة مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الإطار.<sup>2</sup>
3. هي تلك العملية القاضية بإبراء ذمة الأفراد اتجاه الخزينة العمومية وبذلك تعتبر المرحلة المحاسبية التي تلزم المحاسب بالتكفل بسند التحصيل بعد مراقبة شرعية وبعدها تقاضي مبلغ الضريبة المبين في السند ملتزما بالمبلغ المحدد قانونا في السند وتاريخ الاستحقاق أو لعقوبة المترتبة عن عدم التسديد في الأجل المحدد.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج- البويرة، 2014-2015، ص 30.

<sup>2</sup> بشار مروى، دور الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر- بسكرة، 2015-2016، ص 19.

<sup>3</sup> وكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة، جامعة الجزائر، 2011-2012، ص 66.

4. التحصيل الضريبي هو مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى ملكية الخزينة العمومية.<sup>1</sup>

#### ثانيا: إجراءات التحصيل الضريبي<sup>2</sup>

من بين أهم الإجراءات المنصوص عليها فيما يخص التحصيل الضريبي مايلي:

1. تحصل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله ويحدد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط ويبين هذا التاريخ في الجداول وكذا في الإنذارات الموجهة إلى المكلفين بالضريبة.

2. يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذارا إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب ويبين هذا الإنذار زيادة على مجموع كل حصة المبالغ المطلوب أدائها وشروط الإستحقاق وكذا تاريخ الشروع في التحصيل.

3. ترسل الإنذارات المتعلقة بالضرائب والرسوم المذكورة في المادة 291 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إلى المكلفين بالضريبة في ظرف مختوم.

4. يمكن لقابض الضرائب المختص أن يبادر بدفع الضرائب والحقوق والرسوم أو الغرامات المستحقة من المدين بالضريبة، من التعويضات أو التخفيضات أو الإستردادات من الضرائب أو الحقوق أو الرسوم أو الغرامات المثبتة لصالح هذا الأخير.

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

كما توجد إجراءات خاصة بالتحصيل الجبري للضريبة من خلال ممارسة المتابعات، حيث تتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضريين القضائيين، كما يمكن أن تسند عند الإقتضاء فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضريين، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية، تتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع، غير أن الغلق المؤقت والحجز يجب أن يسبقهما وجوبا أخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ إستحقاق الضريبة.

#### ثالثا: ضمانات التحصيل الجبائي

من بين الضمانات الإجرائية الإدارية في تحصيل الضرائب مايلي:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص مالية عامة، جامعة أبي بكر بلقايد- تلمسان، 2005-2006، ص 13.

<sup>2</sup> خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014)، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد 1، ص 198.

<sup>3</sup> ميرة حدة، قندوز هناء، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمة، جامعة محمد بوضياف- بالمسيلة، 2020-2021، ص 18.

1. تقرير حق إمتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى، حيث يستوفى دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى ويكون للخزانة العامة حق التتبع للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل.
2. إحصاء قانون لإدارة الضرائب وضمانات ورتب لها حقوق للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الإطلاع على الوثائق والمستندات.
3. تعطي التشريعات الضريبية للإدارة الضريبية سلطات توقيع الحجز على أموال المدين بدين الضريبة في حقها أن توقع الحجز التحفظي وكذلك الحجز التنفيذي وكذلك فإن القوانين والتشريعات الضريبية تقرر عقوبات وجزاءات رادعة ضد كل مكلف يتخلف عن دفع الضريبة أو يتهرب منه.
4. تقرير " إدفع ثم إسترد " وبذلك لا يترتب على تقديم الأموال معارضة أو تظلم " شكوى، طعن " في ربط الضريبة وقت دفعها، إذا يجب على المكلف أن يدفع الضريبة أولا وإذا أراد أن يطعن فلا يؤثر على التزامه بالدفع.
5. كافة وسائل مكافحة التهرب الداخلي وفي نفس الوقت ضمانات لتحصيل الضريبة.

#### رابعاً: الغرامات المنصوص عليها قانوناً لتحسين عملية التحصيل الضريبي<sup>1</sup>

1. غرامات عدم تقديم التصريح بالوجود: وذلك يترتب عن عدم تقديم التصريح في الآجال المحددة، وهذا طبقاً للقانون إذا تنص المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على " يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحاً بالوجود المنصوص عليه في المادة 183 من هذا القانون بدفع غرامة جبائية محددة بـ 30000 دج وهذا دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في هذا القانون.
2. غرامات عدم تقديم التصريح السنوي: وذلك يترتب على عدم تقديم التصريح في الآجال المحددة إذ تنص المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على " تفرض تلقائياً الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات وبضاعف المبلغ الفروض عليه بنسبة 25، تخفض هذه الزيادة إلى 10 أو 20 ضمن الشروط المحددة في المادة 322 إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدر (30 يوم) إعتباراً من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالإستلام والقاضي بوجوب تقديم هذا التصريح في هذا الأجل، تطبق زيادة بنسبة 35 ".
3. غرامات نقص في التصريحات الجبائية: يترتب على كل مكلف بالضريبة قدم للإدارة الجبائية نقص أو تهرب في التصريح المنصوص عليه عقوبات مالية وهذا طبقاً للقانون إذا تنص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "عندما يصرح المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلاً أو ربحاً ناقصاً أو غير صحيح، يزداد عن مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أحل بها نسبة:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، مرجع سبق ذكره، ص 199.

<sup>2</sup> معروفى صادق، مدى مساهمة التحصيل الضريبي في تمويل الجماعات المحلية، مذكرة ماستر، تخصص إقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2018-2019، ص ص 31-31.

- أ. 10 إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه.
- ب. 20 إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.
- ج. عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة تطبق نسبة 100 كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الإقتطاع من المصدر.

### خامسا: أثر التهرب الضريبي على التحصيل الضريبي

يعد التهرب الضريبي سلوك غير قانوني يقوم من خلاله المكلف ضريبيا بالاحتيايل على القوانين من أجل عدم سداد قيمة الضريبة المستحقة عليه كليا أو سداد قيمة أقل من القيمة المستحقة عليه ضريبيا خلال فترة مالية محددة<sup>1</sup> يعرف أيضا بأنه تخلص المكلف من دفع الضريبة المفروضة عليه كليا أو جزئيا ويتم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل معينة غير مشروعة.<sup>2</sup>

هناك من يعرف التهرب الضريبي على أنه ذلك السلوك الذي يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا دون أنينقل عبئها إلى شخص آخر؛ وعلى هذا يقسمه إلى صورتين اعتمادا على الأسلوب المتبع لتحقيق التهرب الضريبي هما:<sup>3</sup>

- تهرب ضريبي بدون انتهاك القانون الضريبي ويطلق عليه مصطلح التجنب الضريبي.
  - تهرب ضريبي بانتهاك القانون الضريبي ويطلق عليه مصطلح الغش الضريبي.
- فللتهرب الضريبي عدة آثار مضرّة بخزينة الدولة ونذكر منها:<sup>4</sup>

### 1. الآثار الإقتصادية:

- كبح روح المنافسة بين المؤسسات الإقتصادية حيث نجد أن درجة الإمتياز عن المؤسسات المتهربة منها على حساب التي تقوم بواجباتها الضريبة فالمؤسسات التي تبحث عن تعظيم أرباحها بإستعمال أنجح الطرق لأنها تجد أن التهرب الضريبي من أنجح الوسائل لتعظيم ربحها وبصفة سريعة.
- يخل الغش والتهرب الضريبي من قاعدة حرية المنافسة وذلك لغيابات الحماية الضريبية.

### 2. الآثار المالية

- الخسارة في الخزينة العمومية وفقدان حصيلتها المعتبرة من المداخل المتوقعة من وراء الحصائل الضريبية مما يؤدي إلى إرتفاع نسبة الديون كطريقة تنتجها الدولة لسد الفراغ المالي الكبير الذي يسببه التهرب الضريبي في الخزينة العامة.

<sup>1</sup> الهيئة العامة للضرائب، ما هو التهرب الضريبي؟، قطر، <https://www.gta.gov.qa>، تاريخ الإطلاع 2022/04/22.

<sup>2</sup> محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2010، ص 118.

<sup>3</sup> أحمد خيدل، زهيرة كيسي، جريمة التهرب الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 14، العدد 01، 2021، ص 1053.

<sup>4</sup> سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر-بسكرة، 2014-2015، ص 35-37.

- إختلال توازن ميزانية الدولة وإضعاف الإيرادات العامة.
- إرتفاع معدلات الضرائب وأسعارها وعجز الدولة أمام الأعباء والكوارث الإستثنائية.
- ضياع حقوق الخزينة على طبع المزيد من النقود.

### 3. الآثار الإجتماعية

- عدم المساواة في التهرب الضريبي يخل إخلالا كبيرا بفكرة العدالة في توزيع الضرائب إذ يتحمل العبئ الأكبر منها دائما المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب أو الحريصون على أداء واجبهم الإجتماعي والوطني في أداء الضريبة.

- شعور غير القادرين على التهرب بعدم المساواة في دفع الضريبة مما يدفعه للتفكير بالتهرب الضريبي.
- تدهور عامل الصدق في المعاملات وتعميق الفوارق الإجتماعية.

يقدر حجم التهرب الضريبي حسب منهج الرقابة الضريبية عن طريق حساب الفرق بين المبالغ المستخرجة من خلال إجراء عملية المراجعة الجبائية والمبالغ المصرح بها من طرف المكلفين خلال السنة حيث:<sup>1</sup> التهرب الضريبي = قيمة المبالغ المستخرجة - قيمة المبالغ المصرح بها.

#### المبحث الثاني: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع دور التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها من حيث أوجه التشابه والاختلاف في ما بينها وكيفية الاستفادة منها.

#### المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية

أولاً: دراسة عائشة بن دادة، منى بوغاشة

بعنوان "دور التحقيق المحاسبي المصوب في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة ما بين (2010-2018)"، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة عبد الحفيظ بوالصوف - ميلة، سنة 2019-2020.<sup>2</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى:

- التعرف على النظام الضريبي الجزائري قبل وبعد الإصلاح.
- التشخيص الدقيق لظاهرة التهرب الضريبي ومعرفة أسبابه.
- التعريف بالرقابة الجبائية من خلال التطرق للإطار المفاهيمي والتنظيمي.

<sup>1</sup> بوزيد سفيان، التهرب الضريبي مفهوم وقياس، مجلة المالية والأسواق، المجلد 14، العدد 01، 2021، ص 129.

<sup>2</sup> عائشة بن دادة، منى بوغاشة، دور التحقيق المحاسبي المصوب في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة ما بين (2010-2018)، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة عبدالحفيظ بوالصوف - ميلة، 2019-2020.

- تسليط الضوء على التحقيق المحاسبي المصوب وتبيان مدى دوره في الحد أو التخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- أن النظام الجبائي الجزائري نظام متكامل يتوفر على وسائل وهياكل معتبرة، إلا أنه يعاني من نقص في التشريع نتج عنه ظاهرة التهرب الضريبي باستغلال الثغرات الموجودة في القوانين الجبائية.
- يلجأ المكلفين بالضريبة للتهرب من دفع مستحقاتهم في تصريحات مغالطة لا تعطي صورة حقيقية لوضعيتهم المالية، وهذا ما ينعكس سلبا على الاقتصاد الوطني.
- من خلال الدراسة الميدانية لإحدى طرق الرقابة الجبائية، ألا وهي التحقيق المحاسبي المصوب بجميع مراحلها خلصنا إلى النتائج الإيجابية التي حققتها مديرية الضرائب والتي أسفرت عن قدرتها في كشف التهرب والتلاعبات في التصريحات ما ينجر عنه تعديل في الأسس الضريبية وبالتالي تحقيق مداخيل إضافية إلى الخزينة.
- تلتزم الإدارة الجبائية عند خضوع المكلف للتحقيق المصوب بمجموعة من الحقوق والضمانات ترافقه طوال فترة التحقيق ففي حالة الإخلال بها تؤدي إلى بطلان هذه الحقوق.

ثانيا: دراسة حداد زكريا

بعنوان "الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الجبائي، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية سكيكدة"، مذكرة ماستر، تخصص مراجعة والتدقيق، جامعة أم البواقي-العربي بن مهيدي-، سنة 2016-2017.<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى:

- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية في الجزائر.
- إبراز معوقات الرقابة الجبائية والتي تعمل على إضعاف التحصيل الجبائي.
- معرفة طرق التهرب الحديثة ومحاولة التخلص منها والوقاية من حدوثها.
- الوقوف على مدى فعالية الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الجبائي.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- تقوم الإدارة الجبائية بعملية الرقابة الجبائية، وبالتالي فهي تتمتع بصلاحيات وسلطة قانونية وهو ما يمكنها من إجراء الرقابة بصورة واسعة، وهذا بالإعتماد على وسائل هيكلية، قانونية، بشرية، ساعدتها على أن تكون ذات فعالية.
- تتم عملية الرقابة الجبائية على التصريحات بطرق قانونية تمثلت في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق إضافة على التحقيق في المحاسبة والتدقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والتحقيق المصوب في المحاسبة الهدف منها التقليل من التهرب الضريبي.

<sup>1</sup> حداد زكريا، الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الجبائي دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية سكيكدة، مذكرة ماستر، تخصص مراجعة والتدقيق، جامعة أم البواقي-العربي بن مهيدي-، 2016-2017.

- الرقابة الجبائية في الجزائر تحقق لخزينة الدولة إيرادات جبائية هامة بفضل الحقوق المستردة.
- تلعب العقوبات المفروضة من طرف الإدارة الجبائية دورا هاما في إسترجاع الحصيلة الضريبية الضائعة بإعتبارها وسيلة علاجية للحد من التهرب الضريبي.

ثالثا: دراسة بن معتوق خالد، ميلي محمد الأمين

بعنوان "إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، دراسة حالة لدى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة"، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف- المسيلة، سنة 2016-2017.<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى:

- التعرف على آليات التحقيق في المحاسبة كأداة للرقابة الجبائية.
  - تبين الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.
  - التعرف بسير المهام على مستوى مصالح الضرائب.
- وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- أن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي وهذا ما لاحظناه عند دراستنا للواجبات الجبائية التي فرضها المشرع الجبائي على المكلف.

- إنحصار مهام التحقيق المحاسبي في نشاط مديرية فرعية معينة وبوسائل مادية و بشرية محدودة اما الكم الهائل من الحالات المحتملة للغش والتهرب وهذا ما يؤثر سلبا على مردودية وجدوى التحقيق المحاسبي.
- من خلال الدراسة الميدانية لإحدى طرق الرقابة الجبائية ألا وهي التحقيق المحاسبي بجميع مراحلها توصلنا إلى النتائج التي حققتها مديرية الضرائب والتي أسفرت عن قدرتها في كشف الغش والأخطاء في التصريحات.

رابعا: دراسة بن التومي عادل، وهاب مباركة

بعنوان "الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، دراسة ميدانية بمفتشية الضرائب الحمادية برج بوعرييج"، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة محمد بوضياف- المسيلة، سنة 2016-2017.<sup>2</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى:

- تشخيص الإطار المفاهيمي، القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.
  - محاولة إعطاء حلول عملية لتفعيل الرقابة الجبائية بما يضمن تحسين عملية التحصيل الضريبي.
- وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:
- أن كثرة التصريحات الجبائية تصعب عمل الإدارة الجبائية في تفعيل حقها في الرقابة الجبائية بجميع أشكالها.

<sup>1</sup> بن معتوق خالد، ميلي محمد الأمين، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية دراسة حالة لدى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف- المسيلة، سنة 2016-2017.

<sup>2</sup> بن التومي عادل، وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي دراسة ميدانية بمفتشية الضرائب الحمادية برج بوعرييج، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة محمد بوضياف- المسيلة، سنة 2016-2017.

## الفصل الأول: .....الإطار النظري للتحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي

- عدم وجود صدق في الإبلاغ لدى الخاضعين في تصريحاتهم الجبائية وهذا ما يخلق مشاكل مستقبلية تعرقل عمل الإدارة الجبائية.

- إن انعدام الوعي الضريبي يعود الى أسباب متعددة كالنظرة السلبية اتجاه الضريبة أو ثقل عبئ الضريبة أو ضعف التشريعات الضريبية وحتما يؤدي إنعدام الوعي إلى التأثير السلبي على التحصيل الضريبي.

خامسا: دراسة ناصر بوحجام محمد

بعنوان "دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة-المديرية الفرعية للرقابة الجبائية-(2010-2015)"، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر - بسكرة، سنة 2015-2016.<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى:

- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق لإطار المفاهيمي، التنظيمي والقانوني.  
- تشخيص ظاهرة التحقيق المحاسبي وتبيان مدى دوره في الحد أو التخفيف من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

- إبراز مدى أهمية مؤهلات المحقق المحاسبي ومساهمته في زيادة الحصيلة لصالح الخزينة العمومية.

- معرفة أهم مكونات التحقيق المحاسبي وقدرته على دعم الرقابة الجبائية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- يمكن أن يؤدي التحقيق المحاسبي دورا هاما في الكشف والحد من الغش والتهرب الضريبي واسترجاع أموال خزينة الدولة، إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية من خلال توفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة

- النتيجة التي حققها التحقيق المحاسبي يعتبر دليلا على فعالية وأهمية التحقيق من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية.

- إن إفتقار الإدارة الضريبية لمحققين مؤهلين مناسبين لأداء أعمال التحقيق المحاسبي، يكون سببا من أسباب انتشار العديد من أوجه الفساد الإداري وانعدام ثقة المكلفين بالنظام الضريبي بمختلف جوانبه وتراجع معدلات التحصيل لصالح الخزينة.

- أن الإجراءات المتخذة في إطار البرمجة من خلال عملية تسيير ملفات المكلفين وتسهيل عملية التحقيق يساعد في الحد والتخفيف من حدة الغش والتهرب الضريبي.

<sup>1</sup> ناصر بوحجام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة - المديرية الفرعية للرقابة الجبائية-(2010-2015)، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2015-2016.

المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية

أولاً: دراسة عبد الغني بوشري، عبد السلام بلبالي، أحمد عكاشة عزيزي

بعنوان "أثر التحقيق المحاسبي في الحد من التهرب والغش الضريبيين خلال الفترة 2000-2017"،

مجلة التكامل الإقتصادي، العدد 01، المجلد 09، مارس 2021.<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى:

- دراسة أثر فعالية التحقيق المحاسبي كأداة لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، والتي تعتبر ظاهرة إقتصادية خطيرة تعيق التنمية الإقتصادية وتقف حائلاً دون تحقيق أهداف السياسة الضريبية والنظام الضريبي.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- توجد علاقة غير معنوية وبإشارة سالبة بالنسبة للحد الثابت (المبالغ المسترجعة تلقائياً).

- توجد علاقة معنوية ايجابية بين عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي والمبالغ المسترجعة حيث أن كل زيادة في عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي بنقطة واحدة يؤدي إلى زيادة المبالغ المسترجعة بمقدار 44401880 دج.

- القدرة التفسيرية للنموذج المقدر ضعيفة بحيث بلغت 20.17 اي قدرة المتغيرات المستقلة في تفسير التغيرات في المتغير التابع.

ثانياً: دراسة كرمية توفيق

بعنوان "أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الجزائر،

دراسة تحليلية قياسية خلال الفترة 2000\_2018"، مجلة معهد العلوم الإقتصادية، العدد 02، المجلد 23، سنة 2020.<sup>2</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى:

- تحليل وتقييم اثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية من أجل إعطاء صورة واضحة عن الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تحسين فعالية الرقابة الجبائية والحد من ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة رقابية فعالة في مكافحة التهرب الضريبي

- كثرة التعديلات والثغرات التي تخص التشريع الضريبي وعدم وضوحه أدى الى إضعاف دور الرقابة الجبائية وعجز القائمين على مواكبة هذه التغيرات.

- التهرب الضريبي حقيقة عندما نريد تأكيدها ولكنها تبقى مجهولة عندما نود تقييمها وهذا راجع إلى عدم وجود نظام رقابة فعال.

<sup>1</sup> عبد الغني بوشري، عبد السلام بلبالي، أحمد عكاشة عزيزي، أثر التحقيق المحاسبي في الحد من التهرب والغش الضريبيين خلال الفترة 2000-2017، مجلة التكامل الإقتصادي، العدد 01، المجلد 09، مارس 2021.

<sup>2</sup> كرمية توفيق، أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الجزائر دراسة تحليلية قياسية خلال الفترة 2000-2018، مجلة معهد العلوم الإقتصادية، العدد 02، المجلد 23، 2020.

ثالثا: دراسة خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف

بعنوان "دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014)، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد 01، المجلد 05، جوان 2019.<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى:

- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية في الجزائر من خلال التطرق لإطارها التنظيمي والقانوني.
- تسليط الضوء على التحصيل الضريبي في الجزائر.
- محاولة التعرف على أهم مكونات الرقابة الجبائية وقدرتها على المساهمة في تفعيل عملية التحصيل الضريبي.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- أن التنسيق التام بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى يلعب دورا فعلا في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها.
- أن الإدارة الجبائية لا تستطيع ان ترفع من مردود ضرائبها دون أن تواجهها مجموعة من العراقيل والصعوبات.
- الرقابة الجبائية تضمن المساواة بين المكلفين بالضريبة من خلال تطبيق العقوبات المنصوص عليها قانونيا في كل حالة من حالات التملص من دفع الضريبة.

رابعا: دراسة حاج قويدر عبد الهادي، بوشري عبد الغني

بعنوان "أثر الرقابة الجبائية على حصيللة إيرادات الجباية العادية في الجزائر، دراسة قياسية خلال الفترة 2000-2017، مجلة البشائر الإقتصادية، العدد 02، المجلد الخامس، أوت 2019.<sup>2</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى:

- إختبار العلاقة بين حصيللة إيرادات كل من الرقابة الجبائية والجباية العادية بغرض التوصل الى إطار متكامل لتفسير العلاقة وقياسها لمساعدة الإدارة الجبائية في زيادة تفعيل الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي وزيادة الإيرادات الجباية العادية لتحقيق التنمية الاقتصادية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة القانونية الممنوحة للإدارة الجبائية والتي تسعى من خلالها إلى المحافظة على الأموال العمومية والتحقق من مدى شرعية وصحة المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة ومطابقتها مع المداخل الحقيقية.

<sup>1</sup> خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014)، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد 01، المجلد 05، جوان 2019.

<sup>2</sup> حاج قويدر عبد الهادي، بوشري عبد الغني، أثر الرقابة الجبائية على حصيللة إيرادات الجباية العادية في الجزائر دراسة قياسية خلال الفترة 2000-2017، مجلة البشائر الإقتصادية، العدد 02، المجلد 05، أوت 2019.

- يتطلب تطبيق الرقابة الجبائية لتحقيق أهدافها وجود نظام ضريبي عادل يجمع كل فرد يساهم في النفقات العامة حسب قدرته التكلفة كما يقوم بتصحيح اللامساواة الناتجة عن التوزيع الاولي للدخول إضافة الى عدالة وشمولية الرقابة الجبائية لكافة المكلفين بالضريبة وفق المعايير المحددة.

خامسا: دراسة عبد الرحيم لواج

بعنوان "تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل، مجلة أوراق إقتصادية، العدد 02، جوان 2018.<sup>1</sup>  
هدفت هذه الدراسة إلى:

- تقييم مدى فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة في ولاية جيجل، أي الوقوف على مدى نجاعة هذا الشكل الرقابي في محاربة ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- يعتبر التحقيق المحاسبي أفضل شكل رقابي حيث الحصيلة المالية مقارنة ببقية أشكال التحقيق الجبائي حيث يمكن للإدارة الجبائية إسترجاع حقوق ضريبية هامة تم التهرب من دفعها بطريقة ودية من طرف المكلفين الخاضعين لهذا الشكل الرقابي.

- يتميز التحقيق المحاسبي بنقص الفعالية في مكافحة التهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية جيجل نظرا لعدم تطابق مؤشرات التسيير المحققة مع النسب المراد الوصول لها.

- تبقى فعالية عمليات التحقيق المحاسبي المنفذة من طرف فرقة التحقيق التابعة لمديرية الضرائب لولاية جيجل محدودة بسبب ضعف الإمكانيات المادية والبشرية المسخرة لهذا الغرض.

<sup>1</sup> عبد الرحيم لواج، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل، مجلة أوراق إقتصادية، العدد 02، جوان 2018 .

المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة

أولاً: مناقشة الرسائل الجامعية باللغة العربية

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استفدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم 01: المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الإختلاف	كيفية الاستفادة
عائشة بن دادة، منى بوغاشة، 2020.	- المنهج.	- متغيرات الدراسة. - حدود الدراسة. - هيكل الدراسة.	- الجانب النظري.
حداد زكريا، 2017.	- المنهج.	- متغيرات الدراسة. - حدود الدراسة. - هيكل الدراسة.	- الجانب النظري.
بن معتوق خالد، ميلي محمد الأمين، 2017.	- متغيرات الدراسة. - المنهج.	- حدود الدراسة. - هيكل الدراسة.	- الجانب النظري.
بن التومي عادل، وهاب مباركة، 2017.	- المنهج.	- متغيرات الدراسة. - حدود الدراسة. - هيكل الدراسة.	- الجانب النظري.
ناصر بوحجام محمد، 2016.	- متغيرات الدراسة.	- المنهج. - حدود الدراسة. - هيكل الدراسة.	- الجانب النظري.

المصدر: من إعداد الطلبة

1. دراسة عائشة بن دادة، منى بوغاشة:

أ. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: حيث تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في كل من دراستنا ودراسة عائشة بن دادة.

ب. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:

- متغيرات الدراسة: حيث ركزت على دراستها في التحقيق المصوب، أما في بحثنا أكدنا على التحقيق المحاسبي ومدى فعاليته.

- حدود الدراسة: لقد تم دراسة حالة موضوعنا في مركز الضرائب برج بوعرييج لفترة 2017-2020، بينما الآخر تناولت دراسته على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة خلال الفترة 2010-2018.

- هيكل الدراسة: قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، في حين الدراسة الأخرى تم التقسيم إلى ثلاثة فصول.

ج. كيفية الإستفادة:

- الجانب النظري: لقد استفدنا من هاته الدراسة في إعداد الجانب النظري.

## 2. دراسة حداد زكريا:

أ. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: تم التطرق إلى نفس المنهج ألا وهو الوصفي التحليلي.

ب. إن أوجه الاختلاف توجد فيما بين ذلك:

- متغيرات الدراسة: حيث تم التعمق في دراسة التحصيل الضريبي في هذا الموضوع.

- حدود الدراسة: لقد تم دراسة حالة في هذا الموضوع على مستوى المديرية الفرعية للبحث والرقابة لولاية سكيكدة، خلال الفترة من 26 مارس 2017 إلى 24 أبريل 2017.

- هيكل الدراسة: تم الاختلاف في التقسيم حيث تطرق إلى ثلاثة فصول.

ج. كيفية الإستفادة:

- الجانب النظري: لقد استفدنا من هاته الدراسة في إعداد الجانب النظري.

## 3. دراسة بن معتوق خالد، ميلي محمد الأمين:

أ. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- متغيرات الدراسة: إن متغيرات دراستنا يطابق هاته الدراسة.

- المنهج: تم التطرق إلى نفس المنهج ألا وهو الوصفي التحليلي.

ب. إن أوجه الاختلاف توجد فيما بين ذلك:

- حدود الدراسة: لقد تم دراسة حالة في هذا الموضوع على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بإدارة الضرائب لولاية المسيلة، خلال الفترة 2012-2015.

- هيكل الدراسة: لقد تم في هاته الدراسة إلى تقسيم الجانب النظري إلى فصلين.

ج. كيفية الإستفادة:

- الجانب النظري: لقد استفدنا من هاته الدراسة في إعداد الجانب النظري.

## 4. دراسة بن التومي عادل، وهاب مباركة:

أ. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: تم التطرق إلى نفس المنهج ألا وهو الوصفي التحليلي.

ب. إن أوجه الاختلاف توجد فيما بين ذلك:

- متغيرات الدراسة: حيث تم التعمق في دراسة التحصيل الضريبي في هذا الموضوع.

- حدود الدراسة: لقد تم دراسة حالة في هذا الموضوع على مستوى مفتشية الضرائب الحمادية ولاية برج بوعرييج خلال الفترة 2013-2014.

- هيكل الدراسة: لقد تم في هاته الدراسة إلى تقسيم الجانب النظري إلى فصلين.

ج. كيفية الإستفادة:

- الجانب النظري: لقد استفدنا من هاته الدراسة في إعداد الجانب النظري.

5. دراسة ناصر بوحجام محمد:

أ. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- متغيرات الدراسة: إن متغيرات دراستنا يطابق هاته الدراسة.

ب. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:

- المنهج: تم الإعتماد على المنهج الوصفي التفسيري في هاته الدراسة وهذا ما يختلف على المنهج المعتمد عليه في موضوعنا وهو الوصفي التحليلي.

- حدود الدراسة: يخص الإطار المكاني في هاته الدراسة على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة، خلال الفترة الزمنية 2015-2016

- هيكل الدراسة: لقد تم في هاته الدراسة إلى تقسيم الجانب النظري إلى فصلين.

ج. كيفية الإستفادة:

- الجانب النظري: لقد استفدنا من هاته الدراسة في إعداد الجانب النظري.

ثانيا: مناقشة المقالات العلمية باللغة العربية

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استفدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم 02: المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الإختلاف	كيفية الاستفادة
عبد الغني بوشري، عبد السلام بلبالي، أحمد عكاشة عزيزي، 2021.	- متغيرات الدراسة.	- المنهج. - حدود الدراسة. - هيكل الدراسة.	- الجانب النظري.
كرمية توفيق، 2020.	- المنهج. - متغيرات الدراسة.	- حدود الدراسة.	- الجانب النظري.
خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، 2019.	- المنهج. - متغيرات الدراسة.	- حدود الدراسة.	- الجانب النظري.
حاج قويدر عبد الهادي، بوشري عبد الغني، 2019	- متغيرات الدراسة.	- المنهج. - حدود الدراسة.	- الجانب النظري.
عبد الرحيم لواج، 2018.	- المنهج.	- متغيرات الدراسة. - حدود الدراسة.	- الجانب النظري.

المصدر: من إعداد الطلبة

1. دراسة عبد الغني بوشري، عبد السلام بلبالي، أحمد عكاشة عزيزي:

أ. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- متغيرات الدراسة: إن متغيرات دراستنا يطابق هاته الدراسة.

ب. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:

- المنهج: تم الإعتماد على المنهج الوصفي الكمي في هاته الدراسة وهذا ما يختلف على المنهج المعتمد عليه في موضوعنا وهو الوصفي التحليلي.

- حدود الدراسة: كما تمثلت الحدود المكانية للدراسة حالة الجزائر، خلال الفترة الزمنية 2000-2017.

- هيكل الدراسة: لقد تم في هاته الدراسة إلى تقسيم الجانب النظري إلى فصلين.

### ج. كيفية الإستفادة:

- الجانب النظري: لقد استفدنا من هاته الدراسة في إعداد الجانب النظري.

### 2. دراسة كرمية توفيق:

أ. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: تم التطرق إلى نفس المنهج ألا وهو الوصفي التحليلي.

- متغيرات الدراسة: إن متغيرات دراستنا يطابق هاته الدراسة.

ب. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:

- حدود الدراسة: لقد تم دراسة حالة في هذا الموضوع خلال الفترة الزمنية 2000-2018.

### ج. كيفية الإستفادة:

- الجانب النظري: لقد استفدنا من هاته الدراسة في إعداد الجانب النظري.

### 3. دراسة خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف:

أ. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: تم التطرق إلى نفس المنهج ألا وهو الوصفي التحليلي.

- متغيرات الدراسة: إن متغيرات دراستنا يطابق هاته الدراسة.

ب. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:

- حدود الدراسة: لقد تم دراسة حالة في هذا الموضوع على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميله، خلال الفترة

2010-2014.

### ج. كيفية الإستفادة:

- الجانب النظري: لقد استفدنا من هاته الدراسة في إعداد الجانب النظري.

### 4. دراسة حاج قويدر عبد الهادي، بوشري عبد الغني:

أ. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- متغيرات الدراسة: إن متغيرات دراستنا يطابق هاته الدراسة.

ب. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:

- المنهج: تم الإعتماد على أدوات التحليل القياسي في هاته الدراسة وهذا ما يختلف على المنهج المعتمد عليه

في موضوعنا وهو الوصفي التحليلي.

- حدود الدراسة: لقد تم دراسة حالة في هذا الموضوع خلال الفترة الزمنية 2000-2017.

ج. كيفية الإستفادة:

- الجانب النظري: لقد استفدنا من هاته الدراسة في إعداد الجانب النظري.

5. دراسة عبد الرحيم لواج:

أ. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: تم التطرق إلى نفس المنهج ألا وهو الوصفي التحليلي.

ب. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:

- متغيرات الدراسة: حيث تم دراسة فعالية الرقابة الجبائية في ظل إعادة هيكلة المصالح الخارجية في هذا الموضوع، بينما في موضعنا تم دراسة دور التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي.

- حدود الدراسة: لقد تم دراسة حالة في هذا الموضوع على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل، خلال الفترة

2010-2019.

ج. كيفية الإستفادة:

- الجانب النظري: لقد استفدنا من هاته الدراسة في إعداد الجانب النظري.

### خلاصة الفصل الأول:

تعد الرقابة الجبائية أداة في يد الإدارة الجبائية وهو الإجراء الذي خوله المشرع الجبائي الجزائري للإدارة الجبائية، الذي تسعى من خلاله إلى مراقبة المكلفين بالضريبة عن طريق فحص تصريحاتهم والتأكد من تأديتهم لواجباتهم الضريبية.

إن الرقابة الجبائية ظهرت أساسا لمعالجة مختلف ظواهر التهرب من دفع الضريبة ومحايرتها بكل أشكالها، وأهم وسائلها التحقيق المحاسبي، فهو يعطي صورة فعلية للمؤسسة من الناحية المالية وشخصيتها الجبائية، ومدى دقة وصدق بياناتها المحاسبية، كما يعطي صورة للمكلف عن مستقبل المؤسسة والتي على أساسها يعتمد إستراتيجية مستقبلية، هذا مع الدور الهام الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في استرجاع إيرادات إضافية لتمويل الخزينة العمومية.

## الفصل الثاني:

دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريريج

**تمهيد:**

بعد أن تطرقنا في الجانب النظري إلى الرقابة الجبائية بصفة عامة ودورها في التحصيل الضريبي وذلك لكونها الأداة الردعية الرئيسية المخولة للإدارة الجبائية والتي تسعى من خلالها لتحقيق العديد من الاهداف الإجتماعية والإقتصادية، يأتي التطرق إلى الدراسة الميدانية التي كانت بمركز الضرائب بولاية برج بوعريريج والتي تم من خلالها تم دراسة ملف جبائي خاضع للرقابة الجبائية، بحيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين تناولنا فيهما:

- المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب برج بوعريريج.
- المبحث الثاني: دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للإستيراد والتصدير خضعت للتحقيق المحاسبي.

### المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب برج بوعريرج

سنحاول من خلال هذا المبحث التعرف على مركز الضرائب لولاية برج بوعريرج والمهام الموكلة إليه، وأهم هياكله وبعض الإحصائيات المتوصل إليها.

### المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب برج بوعريرج

في إطار عصنة الإدارة الجبائية تم إستحداث مركز الضرائب وفق هيكل إداري وتنظيمي خاص موزع على عدة مصالح على أساس الإختصاص.

#### أولاً: مركز الضرائب

يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم.

يطمح مركز الضرائب المنشأ بهدف تقديم خدمة نوعية، إلى تطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد، الاستماع، الاستجابة، ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة، يمثل مركز الضرائب بالنسبة للمكلف بالضريبة المحاور الجبائي الوحيد المكلف بالتسيير العرضي لملفه؛ شكل إفتتاح مركز الضرائب النموذجي لروبية في 2009، أول مرحلة رئيسية يتم تخطيطها في إطار هذا المشروع الطموح؛ الهدف الرئيسي من افتتاح هذا المركز هو السماح للإدارة الجبائية بتقييم فعالية التنظيم والأساليب وكذا الأدوات المحددة لعمل المركز؛ على الرغم من تجربته القصيرة، سجل المركز النموذجي لروبية تطورا واعدة من حيث الأداء المالي، معالجة القضايا النزاعية، الرقابة، والاستقبال؛ مع هذه العودة الإيجابية للغاية للخبرة، قامت المديرية العامة للضرائب في أواخر سنة 2011 بوضع حيز العمل ستة مراكز للضرائب في كل من ولايات مستغانم، سيدي بلعباس، معسكر قالمة، أم البواقي وسوق أهراس.<sup>1</sup>

أما فيما يخص **مركز الضرائب برج بوعريرج** فقد تم إفتتاحه بتاريخ 02-12-2012، ويضم حاليا 80 موظف موزعين على مختلف مصالح المركز، ويعالج المركز 2956 ملف جبائي وذلك حتى تاريخ 30-04-2017.

يتكفل مركز الضرائب بمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين لمجال إختصاصه والمتمثلين في:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي والغير التابعة لمجال إختصاص مديرية كبريات الشركات.
- المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.
- وتقسم مراكز الضرائب إلى ثلاث أصناف وذلك تبعا لعدد الملفات المسيرة من قبل المركز وهي كالآتي:
- الصنف 01: عدد الملفات أكبر من 8.000 ملف.

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب، الهياكل الجديدة للمديرية العامة للضرائب، على الموقع الرسمي لمديرية الضرائب العامة، <https://www.mfdgi.gov.dz>، تاريخ الإطلاع 05/03/2022.

- الصنف 02: عدد الملفات أكبر من 4.000 ملف وأقل من 8.000 ملف.
- الصنف 03: عدد الملفات أقل من 4.000 ملف.

### ثانيا: مهام مركز الضرائب<sup>1</sup>

تتخصص مهام مركز الضرائب في المجالات التالية:

#### 1. مجال تسيير الوعاء الضريبي:

- مسك وتسيير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التحصيل مع معاينتها والمصادقة عليها.

#### 2. مجال التحصيل:

- تتكفل مراكز الضرائب بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والآتاوى.
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض وإستخراج النقود.
- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.

#### 3. مجال الرقابة:

- البحث عن المعلومات الجبائية وتجميعها وإستغلالها، كما أنها تقوم بممارسة الرقابة على التصريحات.
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات لدى المكلفين وتقييم نتائجها.

#### 4- مجال المنازعات:

- دراسة شكاوى المكلفين ومعالجتها.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- تسديد قروض الرسوم

#### 5. مجال الإستقبال والإعلام:

- تضمن مهمة إستقبال وإعلام المكلفين.
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المتعلقة بالوعاء خاصة تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي.
- تنظيم المواعيد وتسييرها.
- نشر المعلومات والمستجدات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاص مركز الضرائب.

<sup>1</sup> معلومات مقدمة من مركز الضرائب لبرج بوعريرج.

## المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

يتضمن مركز الضرائب ضمن هيكله التنظيمي ثلاث 03 مصالح رئيسية ومصلحتين تسمى بمصالح الرئيس وقباضة.

### أولاً: المصالح الرئيسية:

#### 1. المصلحة الرئيسية للتسيير: وهي مكلفة بالقيام بالوظائف التالية:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الإمتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات.
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للمصادقة عليها بصفته وكيل مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
- دراسة الطلبات المتعلقة بإرجاع إقتطاعات الرسم على القيمة المضافة
- إقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة لبرنامج الرقابة إعتقادا على المستندات أو المراجعة المحاسبية
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى والحرص على إنسجامها.

#### تنظم المصلحة الرئيسية ضمن 05 مصالح فرعية وهي:

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

#### 2. المصلحة الرئيسية للرقابة والبحث: وتقوم بالأدوار التالية:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل إستغلالها.
  - إقتراح عملية الرقابة وإنجازها مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.
- وتضم هذه المصلحة في 04 مصالح فرعية كالتالي:

#### أ. مصلحة البطاقات والمقارنات: هذه المصلحة مكلفة بالقيام بالمهام التالية:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والإستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.
- مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية وتخزينها وإستردادها من أجل إستغلالها.
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

#### ب. مصلحة البحث عن المادة الخاضعة للضريبة: تتحصر مهام هذه المصلحة في:

- إعداد برامج دورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تفعيل حق الإطلاع.
- إقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة في برنامج الرقابة إنطلاقا من المعلومات المجمعة.

ج. **مصلحة التدخلات:** تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وهي مكلفة بالأدوار التالية :

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تفعيل حق التحقيق وحق الزيارة والرقابة.
- إنجاز المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة والعمل على مراقبتها وتحصيلها.
- إقتراح ملفات المكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم.

د. **مصلحة الرقابة:** تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وتتحصر مهامها في:

- إنجاز برامج الرقابة على أساس المستندات والرقابة في عين المكان.
- إعداد إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج الرقابة وتقييم مردودها.

3. **المصلحة الرئيسية للمنازعات:** وهي مكلفة بالأدوار التالية:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز.

- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الجهات القضائية.

تنظم المصلحة الرئيسية للمنازعات في 03 مصالح فرعية كالتالي:

أ. **مصلحة الإحتجاجات:** تكلف مصلحة الإحتجاجات بالقيام بالمهام التالية:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها.

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إسترجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقطوعة من المصدر.

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

- معالجة منازعات التحصيل.

ب. **مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية:** تكلف هذه المصلحة لاسيما بالمهام التالية:

- دراسة الطعون التابعة للإختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة والإختصاص لجان الطعن الإعفائي.

- متابعة قضايا الطعون بالإتصال مع المصلحة المعنية على مستوى المديرية الولائية للضرائب فيما يخص الطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

ج. **مصلحة التبليغ والأمر بالدفع:** ويكمن دور هذه المصلحة في:

- تبليغ مختلف القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية.

- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.

- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

## ثانيا: مصالح الرئيس

تدرج ضمن مصالح الرئيس لمركز الضرائب مصلحتين: مصلحة الإستقبال والإعلام؛ ومصلحة الإعلام الآلي والوسائل.

### 1. مصلحة الإستقبال والإعلام: وتسد إليها مهمة

- تنظيم إستقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- نشر المعلومات حول حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاص مركز الضرائب.

### 2. مصلحة الإعلام الآلي والوسائل: وتكلف بما يأتي:

- إستغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافق لها.
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى.
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

## ثالثا: القباضة

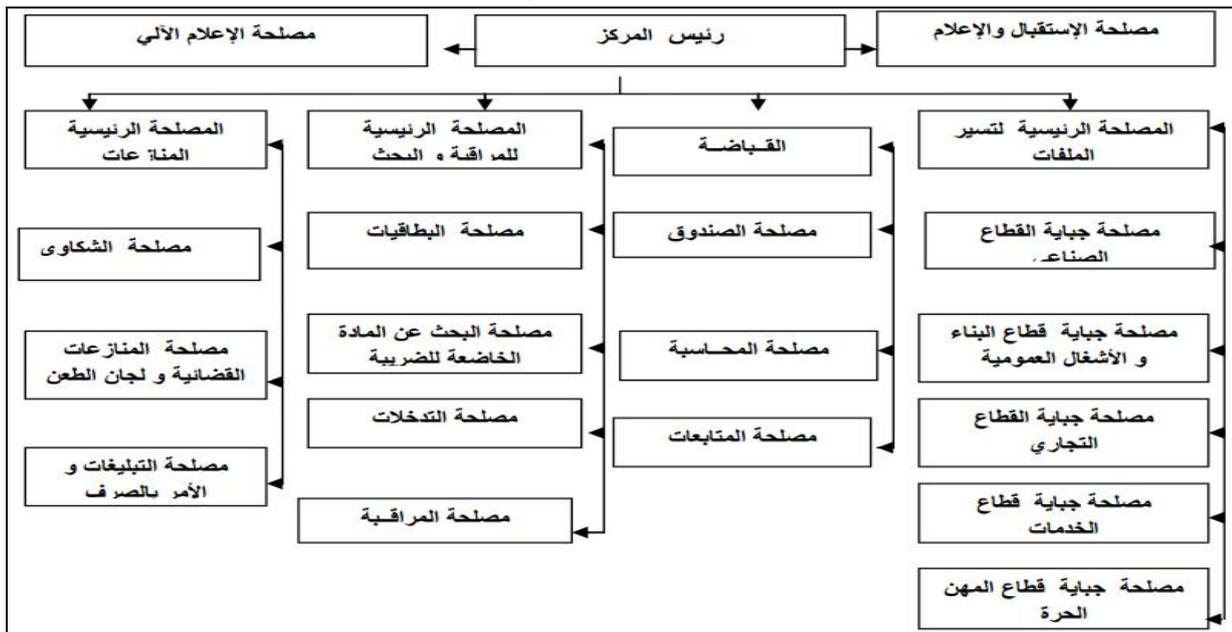
حيث تكلف لاسيما بما يأتي:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة ومتابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
- محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

وتضم القباضة 03 مصالح: مصلحة الصندوق؛ مصلحة المحاسبة؛ مصلحة المتابعات.

وحسب التقسيم فإن الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب يكون كآلاتي:

الشكل رقم 09: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب: تنظيم ومهام، نشرة 2021، على الموقع الرسمي لمديرية الضرائب العامة، <https://www.mfdgi.gov.dz>، تاريخ الإطلاع 2022/03/05.

**المطلب الثالث: عرض احصائيات الرقابة الجبائية في مركز الضرائب-برج بوعريرج 2017-2020**

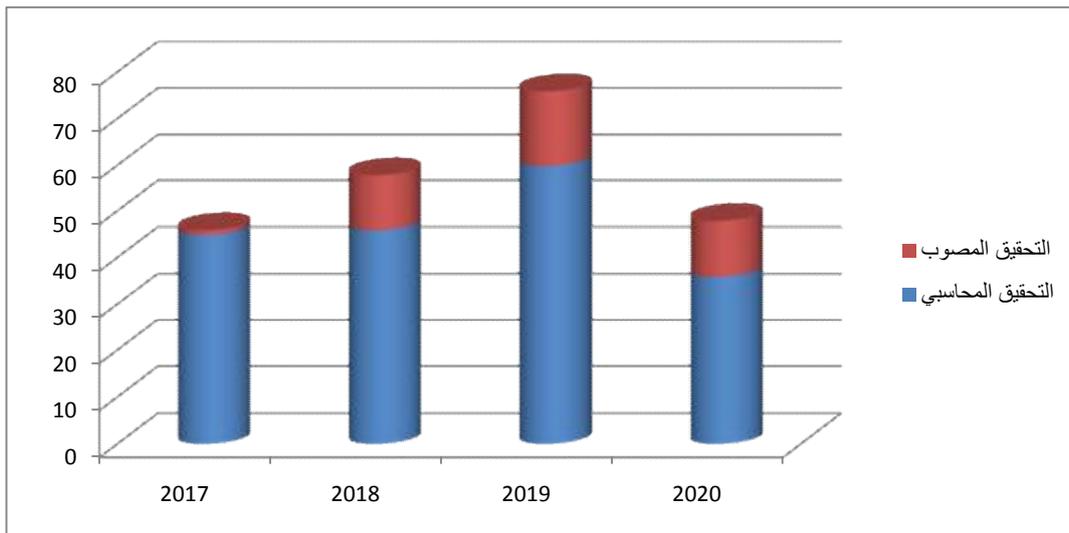
أولاً: عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية على مستوى المركز خلال الفترة (2017 - 2020) يوضح الجدول والشكل أدناه عدد الملفات التي مستها عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة (2017-2020)، وهذا باستخدام آلياتها المتعددة والمتمثلة (ما عدا والتحقق في الوضعية الجبائية الشاملة الذي لم يستخدم) في التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب.

**الجدول رقم 03: عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية خلال الفترة (2017 - 2020)**

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
التحقيق المحاسبي VC	45	46	60	36
التحقيق المصوب VP	01	12	16	12
مجموع الملفات التي خضعت للتحقيق	46	58	76	48

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريرج

**الشكل رقم 10: عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية خلال الفترة (2017 - 2020)**



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريرج

من خلال الجدول والشكل أعلاه نلاحظ:

- أن أكبر عدد الملفات التي خضعت للتحقيق هي في مجال التحقيق المحاسبي والمقدرة بـ: 187 ملف وهذا خلال السنوات 2017، 2018، 2019، 2020.
- هناك تفاوت ملحوظ في عدد الملفات التي خضعت للتحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب، وذلك خلال فترة الدراسة.
- أن الإدارة الجبائية تقوم بدراسة الكثير من الملفات باستخدام التحقيق المحاسبي وهذا ما يؤكد فعالية هاته الآلية في الحد من التهرب الضريبي.

## الفصل الثاني: .....دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريرج

- في سنة 2019 تم دراسة أكبر عدد من الملفات في كل من التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب حيث قدر ب: 76 ملف مقارنة بالسنوات الأخرى.

- أن سنة 2017 هي السنة التي تم فيها دراسة أقل عدد من الملفات في كل من المجالين والمقدرة ب: 46 ملف.  
ثانيا: حجم المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية على مستوى المركز خلال الفترة (2017-2020)

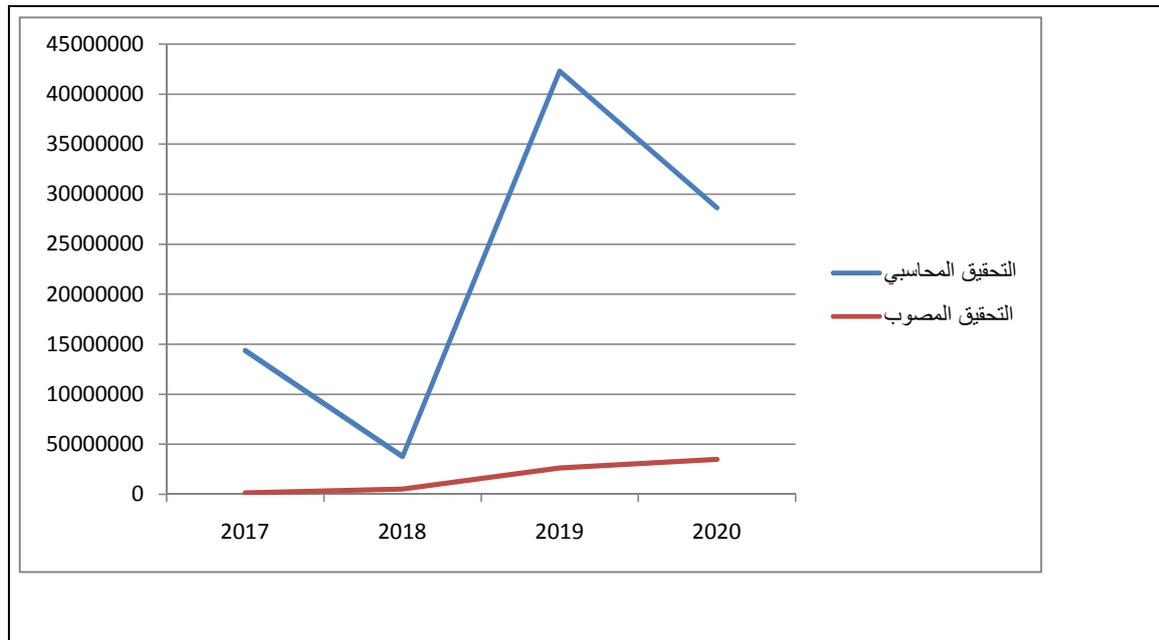
يبرز الجدول والشكل أدناه حجم المبالغ المسترجعة من خلال عملية الرقابة الجبائية وذلك باستخدام آلياتها المتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب، وهذا في الفترة الممتدة من 2017 إلى 2020.

### الجدول رقم 04: الحقوق المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة 2017-2020

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
التحقيق المحاسبي VC	144082814	38056431	423103051	286647954
التحقيق المصوب VP	1691489	5425079	26455649	35023000
مجموع الحقوق المسترجعة	145774303	43481510	449558700	321670954

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريرج

### الشكل رقم 11: الحقوق المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة 2017-2020



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريرج

من خلال الجدول والشكل أعلاه نلاحظ:

- أن المبالغ المسترجعة باستخدام التحقيق المحاسبي هي الأكبر مقارنة بالتحقيق المصوب وهذا يعود لشمولية التحقيق إضافة إلى عدد الملفات التي مسها التحقيق، كما نلاحظ تذبذب في المبالغ المسترجعة من خلال هذا التحقيق في سنوات الدراسة.

## الفصل الثاني: .....دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريج

- أن حجم المبالغ المسترجعة بإستخدام آلية التحقيق المصوب في تزايد مستمر خلال السنوات 2017، 2018، 2019، 2020.

- أن في سنة 2019 وباستخدام آلية التحقيق المحاسبي تم إسترجاع أكبر قيمة من الحقوق حيث بلغت: 423103051 دج، بينما أصغر قيمة تم إسترجاعها كانت في سنة 2018 والمقدرة ب: 38056431 دج.

- أن الإدارة الجبائية في إستخدامها للرقابة الجبائية تعتمد على آلية التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي وإسترجاع أكبر قدر من المبالغ المالية المستحقة.

### ثالثا: حجم الغرامات الناتجة عن عملية الرقابة الجبائية على مستوى المركز خلال الفترة (2017- 2020)

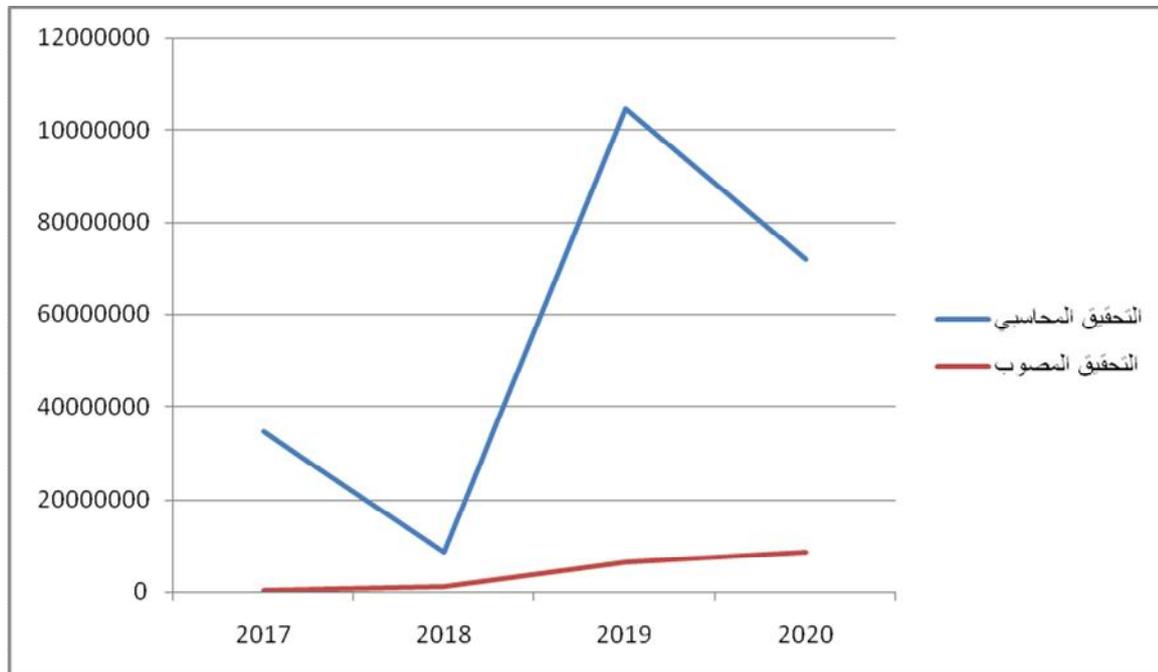
يبرز الجدول والشكل أدناه حجم الغرامات الناتجة عن عملية الرقابة الجبائية وذلك باستخدام آلياتها المتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب، وهذا في الفترة الممتدة من 2017 إلى 2020.

#### الجدول رقم 05: الغرامات من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة 2017-2020

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
التحقيق المحاسبي VC	34628673	8643305	104636590	71925840
التحقيق المصوب VP	422872	1331061	6613913	8755751
مجموع الغرامات	35051545	9974366	111250503	80681591

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريج

#### الشكل رقم 12: الغرامات من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة 2017-2020



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريج

من خلال الجدول والشكل أعلاه نلاحظ :

- أن حجم الغرامات باستخدام آلية التحقيق المحاسبي هي الأكبر مقارنة بآلية التحقيق المصوب، كما نلاحظ أيضا تذبذب في حجم الغرامات من خلال هذا التحقيق في السنوات محل الدراسة، حيث كانت في سنة 2017: 34628673 دج، ثم إنخفضت في سنة 2018 إلى 8643305 دج، وهذا راجع إلى النقص في حجم الملفات التي تمت دراستها، بينما في سنة 2019 ارتفعت إلى غاية 104636590 دج، أما في سنة 2020 انخفضت إلى: 71925840 دج.

- أن الغرامات المفروضة باستخدام آلية التحقيق المصوب في ارتفاع مستمر خلال السنوات 2017، 2018، 2019، 2020، حيث قدرت أكبر غرامة في سنة 2020 ب: 8755751 دج.

### المبحث الثاني: دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للإستيراد والتصدير خضعت للتحقيق المحاسبي

خلال هذا المبحث سنتطرق إلى أهم مراحل التحقيق المحاسبي، والذي يعتبر من أهم الوسائل المستخدمة في زيادة الحصيلة الضريبية وهذا من خلال الاسقاط على حالة مكلف مختار كدراسة حالة.

#### المطلب الأول: الخطوات الأولية للتحقيق المحاسبي- دراسة حالة sarl s. I/ E

##### أولاً: التحضير لعملية التحقيق المحاسبي

تقوم المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة والمصلحة الرئيسية للتسيير بإعداد البرنامج السنوي للتحقيق الجبائي للمحاسبة بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب؛ بعد المصادقة على هذه القائمة ترسل إلى المديرية الولائية للضرائب التي من خلالها تقوم بإرسالها إلى المديرية العامة للضرائب المصلحة الخاصة بالتحقيق من أجل المصادقة النهائية على الملفات المكلفة بالضريبة وإعادة إرسالها إلى المديرية المذكورة سلفاً حيث تحولها إلى مركز الضرائب من أجل القيام بالتحقيق فيها يحولها إلى المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة لتنفيذها من قبل محققين جبائيين تابعين لمصلحة الرقابة.

بعد تقسيم ملفات المكلفين بالضريبة محل التحقيق على المحققين الجبائيين والمشكلين من محققين إثنين تحت رئاسة رئيس الفرقة تبدأ عملية التحقيق في المحاسبة من خلال المكلف بالضريبة sarl s للإستيراد والتصدير.

##### ثانياً: سحب الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل التحقيق المحاسبي

يتم إستخراج أو سحب الملف الجبائي من مصلحة الأرشيف والوثائق حيث يتم التفحص فيه ومعرفة الضرائب والرسوم التي يخضع لها نشاط هذا المكلف، المكلف في هذه الدراسة هو **شركة ذات مسؤولية محدودة للإستيراد والتصدير SARL. S** (وقد تم إخفاء اسم الشركة بعد أن طلبنا أن نقوم بذلك)؛ وهو يتبع النظام

الحقيقي؛ والضرائب والرسوم محل التحقيق هي:

- الضريبة على أرباح الشركات IBS .
- الضريبة على مداخيل رؤوس الأموال IRCM .
- الرسم على النشاط المهني TAP .
- الرسم على القية المضافة TVA .

- الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور IRG.

- حقوق الطابع DTMB.

- وكافة الضرائب والرسوم الأخرى.

ثالثاً: إرسال إشعار للتحقيق

أول إجراء يقوم به المحققين هو إرسال إشعار التحقيق (أنظر الملحق رقم 01):

بتاريخ 18-06-2021 قام أعوان الضرائب الممثلين في السادة (ب. ق) **مفتش قسم**، و(ش.م) **مفتش**

**مركزي** برئاسة رئيس الفرقة س.س **مفتش رئيسي** بإرسال إشعار بالتحقيق في المحاسبة رقم 108 يخص شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير الكائن مقرها محل 1 قطاع bc ولاية برج بوعريريج.

يحتوي هذا الإشعار على:

- سنوات التحقيق 2017-2018-2019-2020.

- ساعة أول تدخل على الساعة 10 صباحاً.

- بتاريخ 28-06-2021.

-الضرائب والرسوم محل التحقيق هي: الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على مداخيل رؤوس الأموال ، الرسم على النشاط المهني، الرسم على القية المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور، حقوق الطابع، وكافة الضرائب والرسوم الأخرى.

كما يجب أن نوضح المقصود بالشركة ذات المسؤولية المحدودة وفق القانون التجاري الجزائري "تؤسس الشركة ذات المسؤولية المحدودة من شخص واحد أو عدة أشخاص لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموا من حصص، إذا كانت الشركة ذات المسؤولية المحدودة المؤسسة طبقاً للفقرة السابقة، لا تضم إلا شخصاً واحداً كشريك وحيد ، تسمى هذه الشركة "مؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة"....وتعین بعنوان للشركة يمكن أن يشتمل على اسم واحد من الشركاء أو أكثر على أن تكون هذه التسمية مسبقة أو متبوعة بكلمات "شركة ذات مسؤولية محدودة" ، أو الأحرف الأولى منها أي ش.م.م وبيان رأسمالها".<sup>1</sup>

الاستيراد والتصدير هو عملية بيع وشراء بين الشركات خارج حدود البلاد، وهو نوعان: الاستيراد والتصدير المباشر هو الطريقة التي تتعامل بها الشركة مع المستوردين أو الموردين الأجانب مباشرة وتستكمل جميع الإجراءات القانونية المتعلقة بالشحن والتمويل؛ الاستيراد والتصدير غير المباشر: هو الطريقة التي يقوم فيها الوسطاء بتنفيذ جميع المهام ولا يكون للشركة أي تفاعل مباشر مع العملاء في الخارج.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> الأمانة العامة للحكومة، القانون التجاري، الجزائر، 2007، المادة 564، 142، <https://www.joradp.dz>.

<sup>2</sup> منصة أراجيك، الاستيراد والتصدير، تاريخ النشر: 2019/04/29، <https://www.arageek.com>، تاريخ الإطلاع

### المطلب الثاني: العمل الميداني للتحقيق المحاسبي- دراسة حالة شركة sari s

يبدأ العمل الميداني من خلال توجه المحققين إلى مكان نشاط المكلف (شركة ذات مسؤولية محدودة للإستيراد والتصدير SARL. S) بالضريبة من أجل تسليمه ميثاق المكلف بالضريبة وإشعار بالتحقيق وهذا عن طريق الإشعار بالإستلام يتم الإمضاء عليه بعد إستلام هذا الميثاق وإعطائه مهلة 08 أيام من أجل التحضير، كما يشترط على المكلف بإحضار الوثائق الثبوتية والمحاسبية.

كما يطلب المحققين من المكلف بالضريبة بتحديد مكان التحقيق والذي من المفروض أن يكون في مقر الشركة إلا في حالة عدم تمكنه من توفير مكان ملائم بالشركة، هنا يقوم المكلف بالضريبة بتوجيه طلب كتابي إلى المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة التابعة لمركز الضرائب بأن تتم عملية التحقيق بالمحاسبة داخل مصلحة المراقبة التابع للمركز.

بدأ سير عملية التحقيق المحاسبي للشركة ذات مسؤولية محدودة للإستيراد والتصدير SARL. S كما يلي (الخطوات بالترتيب الزمني):

#### أولاً: فحص المحاسبة

بعد ما تم تقرر إجراء التحقيق في مكاتب المصلحة وفي إنتظار تقديم المكلف الوثائق المحاسبية والثبوتية تحت تصرف أعوان محققين بعد تحرير محضر إستلام لكل كافة الوثائق يقوم المحققين بالأشغال التمهيدية عن طريق إستغلال المعلومات المتوفرة لديهم ضمن الملف الجبائي للشركة والمتمثلة في:

- التصريحات الدورية والشهرية والسنوية.
- كشوفات المعلومات الواردة من الإدارات الضريبية وغيرها كالجمارك.
- وإعدادات كشف الميزانية.
- وكذا المحاسبة وحوصلة لمختلف التصاريح الشهرية والسنوية التي تبين الأسس الضريبية والحقوق المدفوعة لها من أجل مقارنتها مع نتائج تعقب التقييم.

كما يقوم المحققون بإرسال إستمارات طلب معلومات ذات طابع جبائي للحصول على معلومات من الموردين والزبائن الذين تعاملوا مع الشركة لإستغلالها لاحقاً.

#### ثانياً: دراسة المحاسبة من حيث الشكل والمضمون

1. دراسة المحاسبة من حيث الشكل: بعد حصول أو إستلام أعوان المحققون الوثائق المحاسبية والثبوتية التي أصبحت تحت تصرفهم والخاصة بالسنوات 2017-2018-2019-2020 والمتمثلة في: الدفاتر القانونية دفتر الجرد واليومية، فواتير الشراء، وثيقة التصريح الجمركي D10، فواتير البيع، الخاصة بالمصاريف، الكشوفات البنكية، اليوميات المساعدة، الصندوق، البنوك، العمليات المختلفة، الشراء والبيع، الميزانيات العامة، كشف تفصيلي للمخزون: كمية - سعر - تكلفة، جدول خاص بالإهلاك للتثبيات، البطاقات الرمادية لوسائل النقل إن وجدت في أصول الشركة.

## الفصل الثاني: .....دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريبرج

هنا يقوم المحقق بالمعاينة لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية التي وضعت تحت تصرفهم من أجل التأكد من صحة مسكها ومطابقتها للشروط الشكلية المنصوص عليها النظام المحاسبي المالي وكذا المواد 09-10-11 من القانون التجاري.

### 2. دراسة المحاسبة من حيث المضمون:

المقصود بالمحاسبة من حيث المضمون هو أن المحققين قاموا بدراسة معمقة ودقيقة للوثائق والدفاتر المحاسبية، وتشمل ما يلي، وقد وجدت بعض النقائص والتجاوزات في:

أ. الأعباء المتعلقة بالمؤسسة والمرفوضة جبائيا: في هذا الصدد وجد المحققين أن الشركة قد قامت بـ:

- مصارف الضمان الاجتماعي: تم إدراج مصاريف CASNOS وخصمها كأعباء لسنوات:

- سنة 2017 بمبلغ: 648000 دج.

- سنة 2018 بمبلغ: 648000 دج.

- سنة 2019 بمبلغ: 648000 دج.

- الرسم على القيمة المضافة: تم إدراج الرسم على القيمة المضافة في تكلفة الشراء لسنة 2018 بمبلغ إجمالي 43028 دج.

- مصاريف التأمين: التسجيل لفواتير التأمين لسنة 2019 بمبلغ إجمالي 258334.98 دج للفترة من 1-1-2019 إلى غاية 07-04-2020 مصاريف مقيدة سلفا بمبلغ 86111.66 دج.

### الجدول رقم 06: الأعباء المتعلقة بالمؤسسة والمرفوضة جبائيا خلال الفترة 2017-2020

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
مصاريف الضمان الاجتماعي	648 000	648 000	648 000	0
الرسم على القيمة المضافة	0	43 028	0	0
مصاريف التأمين	0	0	86 112	0
المجموع	648000	691028	734112	0

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريبرج

ب. المشتريات: وجد المحققين أن الشركة لم تقم بالتصريح بمشتريات تتمثل في معدات من نوع serie table بمبلغ خارج الرسم 365470 لسنة 2017 وهذا إستنادا لمحضر تصريح بمعلومات من مديرية التجارة رقم 41 بتاريخ 20-11-2017 (أنظر الملحق 02).

الجدول رقم 07: الفرق بين المشتريات المستخرجة والمشتريات المصرح بها بالنسبة لمنتوج SERRIE

TABLE

2020	2019	2018	2017	البيان/السنوات
1 050 000	650 000	900 000	1 865 470	المشتريات المستخرجة
1 050 000	650 000	900 000	1 500 000	المشتريات المصرح بها
0	0	0	365 470	الفرق في المشتريات

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريرج

حيث أن الفرق في المشتريات يساوي المشتريات المستخرجة منقوص منها المشتريات المصرح بها.

ج. رسم التوطين البنكي: عدم إحتساب رسم التوطين البنكي ضمن تكلفة الشراء سنة 2017 ملف إستيراد بمبلغ 10000 دج، وسنة 2018 يوجد 08 ملفات إستيراد بمبلغ 80000 دج.

الجدول رقم 08: رسم التوطين البنكي غير المحتسب

2020	2019	2018	2017	البيان/السنوات
0	0	80 000	10 000	رسم التوطين البنكي غير مصرح به

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريرج

يؤسس رسم للتوطين البنكي على عمليات استيراد السلع أو الخدمات؛ يسدّد الرّسم بتعريف قدرها 10.000 دج عند كل طلب فتح ملف التّوطين لعملية استيراد السلع أو البضائع؛ تحدّد تعريفة الرّسم بـ 3% من مبلغ التّوطين بالنسبة لاستيراد الخدمات؛ وتعفى من الرّسم سلع التّجهيزات والمواد الأولية غير الموجهة لإعادة بيعها على حالتها بشرط اكتتاب تعهّد قبل كل عملية استيراد؛ يسدّد الرسم لدى قابضي الضّرائب ويترتّب عليه منح شهادة و تسليم إيصال بذلك.<sup>1</sup>

د. مبيعات غير مصرح بها: وجود مبيعات محققة مع الزبون س.ش بمبلغ خارج الرسم 2000000 دج سنة 2020 غير مصرح بها إستنادا إلى طلب معلومات؛ ومنه يضاف هذا المبلغ إلى فارق رقم الأعمال مباشرة. بعد أن تم استخراج النقائص السابقة يتم حساب رقم الأعمال غير المصرح به المتعلق بالمشتريات، ثم حساب الربح المستخرج.

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب، جباية المؤسسات الأجنبية، على الموقع الرسمي لمديرية الضرائب العامة، <https://www.mfdgi.gov.dz>، تاريخ الإطلاع 2022/04/20.

الجدول رقم 09: طريقة حساب رقم الأعمال غير المصرح به المتعلق بالمشتريات

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
المشتريات غير المصرح بها	365 470	0	0	0
رسم التوطين البنكي غير مصرح به	10 000	80 000	0	0
هامش الربح 15%	56 321	12 000	0	0
رقم الاعمال غير المصرح به	431 791	92 000	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريرج

يتم حساب رقم الأعمال غير المصرح به وفق القاعدة التالية:

- رقم الأعمال الغير مصرح به = المشتريات غير المصرح بها + رسم التوطين البنكي غير مصرح به + هامش الربح.

- هامش الربح = ( المشتريات الغير مصرح بها + رسم التوطين البنكي غير مصرح به ) \* 15%.

الجدول رقم 10: حساب مبلغ الربح المستخرج

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
الفارق في رقم الاعمال	431 791	92 000	0	2 000 000
الاستهلاكات الممنوحة	375 470	80 000	0	0
الخصم التدريجي 2%	8 636	1 840	0	40 000
الأعباء غير مبررة	648 000	691 028	734 112	0
الزيادة الاجمالية	695 685	701 188	734 112	1 960 000
الربح المصرح به	13 161 570	9 098 460	7 163 560	3 037 400
الربح المستخرج	13 857 255	9 799 648	7 897 672	4 997 400

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريرج

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ وجود فارق في رقم الأعمال خلال السنوات 2017،2018،2020، مما يتوجب علينا إعادة حساب مبلغ الربح المستخرج الذي هو في إنخفاض مستمر خلال الفترة 2017- 2020، والذي يحسب وفقا للقاعدة التالية:

- الربح المستخرج = الربح المصرح به + الزيادة الإجمالية.

- الزيادة الإجمالية = الفارق في رقم الأعمال - ( الإستهلاكات الممنوحة + الخصم التدريجي ) + الأعباء الغير مبررة.

### ثالثاً: ما بعد التحقيق المحاسبي

يستدعي المحققين المكلف بالضريبة الذي يستطيع الإستعانة بمستشار أو محاسب من أجل تبليغه بالنقائص وتؤكد المكلف أنها مبررة أو غير مبررة وهذا بإعطائه مهلة على الأكثر أسبوع 07 أيام من أجل إبداء رأيه فيها؛ بعد هذه المدة يتم إستدعائه مرة ثانية من أجل تحرير محضر معاينة موالي لعمليات التحقيق التي يدرج فيه هذا المحضر كافة التجاوزات والأخطاء المتوصل إليها، إذ يقوم المكلف بالضريبة بإعطاء أو إبداء أي ملاحظات على هذه النقائص والتوقيع على هذا المحضر الذي يتم من خلاله تحرير الإشعار الأولي.

### المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي لشركة sarl s. I/ E

#### أولاً: حساب مبالغ الضرائب والرسوم المستحقة على الشركة محل الدراسة

من خلال الفحص الدقيق للمستندات والدفاتر المحاسبية، وبعد وجود أخطاء واغفالات تضمنتها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، تم التعديل المقترح من طرف المحققين على الضرائب والرسوم طبقاً لأحكام قانون الإجراءات الجبائية، مع تطبيق أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وقانون الرسوم على رقم الأعمال، وعليه كان التعديل كما يلي:

#### 1. الضريبة على أرباح الشركات IBS : بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات تم اجراء التعديلات التالية:

#### الجدول رقم 11: الضريبة على أرباح الشركات مستحقة الدفع

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
الربح المستخرج	13 857 255	9 799 648	7 897 672	4 997 400
الربح المصرح به	13 161 570	9 098 460	7 163 560	3 037 400
الفارق الصافي	695 685	701 188	734 112	1 960 000
الحقوق ( 26 % )	180 878	182 309	190 869	509 600
العقوبة	27 132	27 346	28 630	127 400
اجمالي الحقوق والغرامات	208 010	209 655	219 499	637 000

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريرج

من خلال الجدول أعلاه وفي سنة:

- 2017 : نلاحظ وجود فارق بين الربح المستخرج والربح المصرح به والمقدر ب: 695685 دج مما نتج عنه حقوق بقيمة 180878 دج إضافة إلى غرامة مالية قدرها 27132 دج، وهي السنة التي تحتوي على أقل فارق.
- 2018 : نلاحظ وجود فارق بين الربح المستخرج والربح المصرح به والذي يقدر ب: 701188 دج، أما الحقوق فقدرت ب: 182309 دج في حين نتجت عقوبة ب: 27346 دج.
- 2019 : نلاحظ وجود فارق بين الربح المستخرج والربح المصرح به بقيمة: 734112 دج، والحقوق ب: 190869 دج، بينما قدرت العقوبة بمبلغ: 28630 دج.

## الفصل الثاني: .....دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعيريج

- 2020 : نلاحظ وجود فارق بين الربح المستخرج والربح المصرح به بمبلغ: 1960000 دج والحقوق ب: 509600 دج، أما العقوبة فقدرت بقيمة: 127400 دج، وهي السنة التي تم فيها تسجيل أكبر فارق. كما نلاحظ وجود تزايد مستمر للفارق الصافي والحقوق والعقوبات خلال السنوات 2017، 2018، 2019، 2020.

ويتم حساب حقوق الرسم الواجبة الدفع وفق القاعدة التالية:

- الربح المستخرج - الربح المصرح به = ( الفرق في الربح \* معدل الرسم ) = مبلغ الرسم.  
- مبلغ الرسم \* معدل العقوبة = ( مبلغ العقوبة + مبلغ الرسم ) = مبلغ مستحق الدفع.

2. الضريبة على مداخيل رؤوس الأموال IRCM : ويتم حساب الحقوق على مداخيل رؤوس الأموال وفق القاعدة التالية:

- الربح المستخرج - الربح المصرح به = ( الفرق في الربح \* معدل الرسم ) = مبلغ الرسم.  
- مبلغ الرسم \* معدل العقوبة = ( مبلغ العقوبة + مبلغ الرسم ) = مبلغ مستحق الدفع.

بالنسبة للضريبة على مداخيل رؤوس الأموال تم اجراء التعديلات التالية:

الجدول رقم 12: الضريبة على مداخيل رؤوس الأموال مستحقة الدفع

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
الربح المستخرج	10 254 369	7 251 740	5 844 277	3 698 076
الربح المصرح به	9 739 562	6 732 860	5 301 034	2 247 676
الفارق الصافي	514 807	518 879	543 243	1 450 400
الحقوق ( 15 % )	77 221	77 832	81 486	217 560
العقوبة	19 305	19 458	20 372	54 390
اجمالي الحقوق والغرامات	96 526	97 290	101 858	271 950

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعيريج

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ:

- وجود إرتفاع مستمر للفارق الصافي بين الربح المستخرج والربح المصرح به خلال الفترة 2017، 2020، حيث قدر ب: 514807 دج في سنة 2017 و 518879 دج في سنة 2018 أما في سنة 2019 فقد بلغ: 543243 دج، في حين تم تسجيل أكبر فارق صافي في سنة 2020 بقيمة: 1450400 دج.  
- وجود تزايد مستمر للحقوق خلال السنوات 2017، 2018، 2019، 2020، حيث شهدت سنة 2017 تسجيل أقل حق بقيمة 77221 دج، بينما كان تسجيل أكبر حق سنة 2020 بمبلغ: 217560 دج.

## الفصل الثاني: .....دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريريج

- أيضا زيادة في حجم العقوبات حيث كانت في سنة 2017 أقل قيمة ب: 19305 دج ثم إرتفعت إلى 19458 دج في سنة 2018، أما في سنة 2019 فارتفعت إلى: 20372 دج، بينما كانت سنة 2020 هي السنة التي تم فيها تسجيل أكبر عقوبة مقارنة بالسنوات السابقة وذلك بقيمة: 54390 دج.

3. الرسم على النشاط المهني TAP: بالنسبة للرسم على النشاط المهني تم اجراء التعديلات التالية:

### الجدول رقم 13: الرسم على النشاط المهني مستحق الدفع

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
رقم الاعمال المستخرج	245 216 131	214 160 960	231 986 330	166 901 780
رقم الاعمال المصرح به	244 784 340	214 068 960	231 986 330	164 901 780
الفارق الصافي	431 791	92 000	0	2 000 000
الحقوق ( 2 % )	8 636	1 840	0	40 000
العقوبة	864	184	0	4 000
اجمالي الحقوق والغرامات	9 499	2 024	0	44 000

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريريج

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن في:

- 2017 : وجود فارق بين رقم الأعمال المستخرج والمصرح به بقيمة: 431791 دج، مما ولد حقوق بقيمة: 8636 دج، مما أدى إلى ظهور عقوبة بمبلغ: 864 دج.

- 2018 : وجود إنخفاض في الفارق بين رقم الأعمال المستخرج والمصرح به مقارنة بالسنة السابقة والذي يقدر ب: 92000 دج، مما نتج عنه حقوق بقيمة: 1840 دج، أما العقوبة فقد قدرت ب 184 دج.

- 2019 : انعدام الفارق بين رقم الأعمال المستخرج ورقم الأعمال المصرح به.

- 2020 : وجود فارق كبير بين رقم الأعمال المستخرج والمصرح به يقدر ب: 2000000 دج، أما قيمة الحقوق فكانت 40000 دج، بينما العقوبة قدرت ب: 4000 دج وهي السنة تم تسجيل فيها أكبر فارق وأكبر حق وأكبر غرامة.

ويتم حساب حقوق الرسم الواجبة الدفع وفق القاعدة التالية:

- رقم الأعمال المستخرج - رقم الأعمال المصرح به = ( الفرق في رقم الأعمال \* معدل الرسم ) = مبلغ الرسم.

- مبلغ الرسم \* معدل العقوبة = ( مبلغ العقوبة + مبلغ الرسم ) = المبلغ مستحق الدفع.

كما نلاحظ في سنة 2019 عدم تسجيل أي فارق في رقم الأعمال، حيث كان رقم الأعمال المستخرج يساوي رقم الأعمال المصرح به.

4. الرسم على القية المضافة TVA: بالنسبة للرسم على القية المضافة تم اجراء التعديلات التالية:

الجدول رقم 14: الرسم على القيمة المضافة مستحق الدفع

2020	2019	2018	2017	البيان/السنوات
166 901 780	231 986 330	214 160 960	245 216 131	رقم الاعمال المستخرج
164 901 780	231 986 330	214 068 960	244 784 340	رقم الاعمال المصرح به
2 000 000	0	92 000	431 791	الفارق الصافي
380 000	0	17 480	82 040	الحقوق ( 19 % )
95 000	0	1 748	12 306	العقوبة
<b>475 000</b>	<b>0</b>	<b>19 228</b>	<b>94 346</b>	اجمالي الحقوق والغرامات

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريرج

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا وجود فرق بين رقم الأعمال المصرح بها ورقم الأعمال المستخرجة، هذا الفرق يدمج في حساب الرسم على القيمة المضافة الذي يجب إستردادها بالإضافة إلى العقوبات المترتبة عن إخفاءها، مما يستدعي من المكلف بالضريبة تسديد هذه الحقوق، ويتم حساب هذه الحقوق وفق القاعدة التالية:

- رقم الأعمال المستخرج - رقم الأعمال المصرح به = ( الفرق في رقم الأعمال \* معدل الرسم ) = مبلغ الرسم.

- مبلغ الرسم \* معدل العقوبة = ( مبلغ العقوبة + مبلغ الرسم ) = المبلغ مستحق الدفع.  
كما نلاحظ في سنة 2019 عدم وجود أي فارق.

ثانيا: التبليغ بنتائج التحقيق المحاسبي

تمر عملية تبليغ المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق المحاسبي عبر المراحل التالية:

1. التبليغ الأولي: تم التبليغ الأولي بنتائج التحقيق وفق "رقم الإشعار 2015" بتاريخ 16-12-2021، قام المحققون بتحرير كل النقائص والأخطاء المدونة على المحضر لسنوات التحقيق مع التأكد من أن المحاسبة ذات مصداقية ومطابقة لما نص عليها القانون التجاري لاسيما المواد 09-10-11-12 والنظام المحاسبي المالي، إلا أنه تم تسجيل إهمالات طفيفة سبق ذكرها وجب إستدراكها وتصحيحها من أجل إعادة تقسيم الأسس الضريبية كما يلي (أنظر الملحق 03):

- إدماج الأعباء الخاصة casnos والرسم على القيمة المضافة في أساس الربح المصرح به لسنوات 2017-2018.

- إخضاع المبيعات غير المصرح بها لسنة 2020 للضرائب والرسوم الواجبة.

## الفصل الثاني: .....دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريرج

- إعادة تأسيس رقم الأعمال سنة 2017 عن طريق تطبيق هامش ربح إجمالي 15 % على المشتريات الغير مصرح بها وإخضاعه لجميع الضرائب والرسوم عن طريق إشعار إعادة التقييم رقم 215 بتاريخ 16-12-2021.

2. حق الرد: تعطى للمكلف بالضريبة مهلة 40 يوما من أجل إعطاء رأيه بالقبول الكلي أو الرفض في بعض النقائص ويتم هذا الرد كتابيا بالتبريرات الخاصة بالنقائص من أجل إبداء رأيه مع تقديم كل الوثائق التي تثبت أو تبرر بأن تلك النقائص صحيحة.

3. التبليغ النهائي: بعد إستلام أعوان المحققين لرد المكلف بالضريبة يتم إعداد التبليغ النهائي للتحقيق؛ فبعد إنقضاء الأجل المحددة 40 يوما يتم دراسة النقائص المبررة من طرف المكلف بالضريبة ومدى تطابقها مع ماتم سرده في التبليغ الأولي فإن كان المكلف بالضريبة أثبت أنها صحيحة يتم قبوله من قبل أعوان الضرائب أما إن كان الرد غير مقنع فيتم الإبقاء على الأسس الأولية المدونة في الإبلاغ الأولي بالنسبة لهذا الملف تم الرد على الأعباء الخاصة بـ casnos التي إعتمدت الشركة كإدراجها في الأعباء 2017 - 2019 بأنها مقبولة جبائيا ولكن المحققين رفضوا هذه الملاحظة على أساس أنها تعتبر مصاريف شخصية تخص الشريك وهي قابلة للخصم عند تحديد المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي ولا تخص نشاط الشركة وعليه التسوية تبقى صحيحة والأسس النهائية تبقى كما هي مؤسسة في التبليغ الأولي.

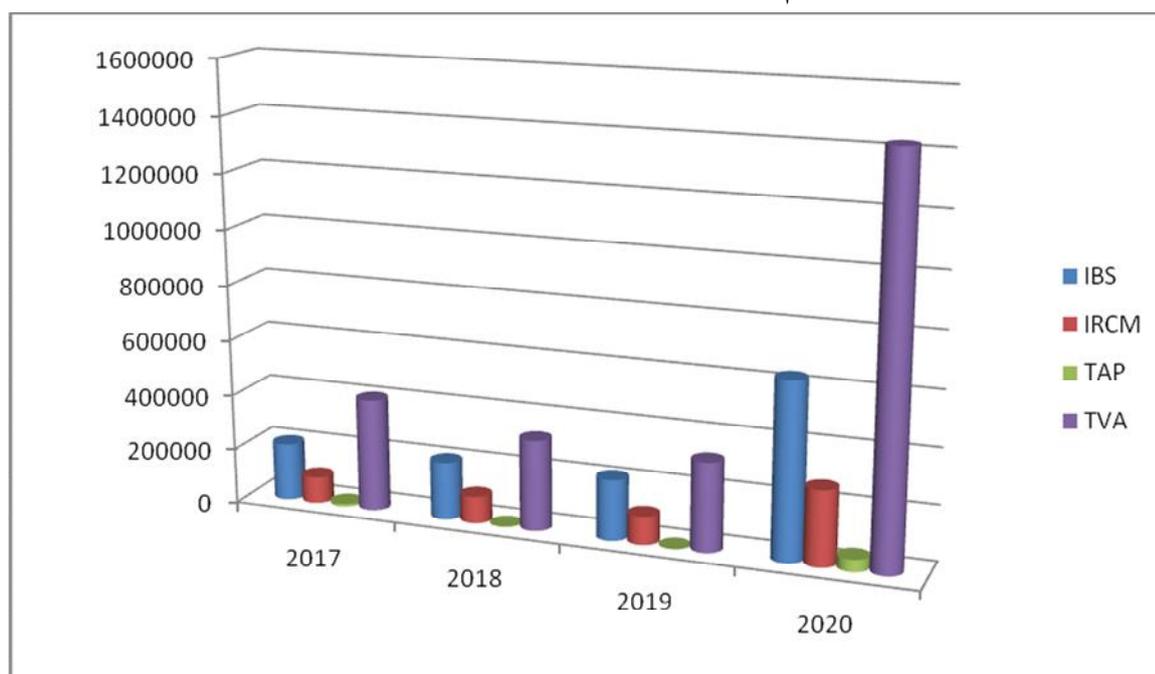
4. إفعال التحقيق: قام المحققان بإعداد بطاقة تلميحية والتي تضم الحصيلة النهائية لعملية التحقيق المحاسبي، والتي تم على أساسها إصدار جدول يبين حالة المكلف بالضريبة مع الحقوق والغرامات واجبة الدفع.

### الجدول رقم 15: جدول ملخص للمستحقات والعقوبات

2020	2019	2018	2017	البيان/السنوات
637 000	219 499	209 655	208 010	الضريبة علي أرباح الشركات IBS
271 950	101 858	97 290	96 526	الضريبة علي رؤوس الأموال المنقولة IRCM
44 000	0	2 024	9 499	الرسم علي النشاط المهني TAP
475 000	0	19 228	94 346	الرسم علي القيمة المضافة TVA
1 427 950	321 358	328 197	408 382	المجموع
2 485 886				المجموع الكلي

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعريرج

الشكل رقم 13: جدول ملخص للمستحقات والعقوبات



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-برج بوعرييج

نلاحظ من خلال الشكل والجدول أعلاه:

- أن الضريبة على أرباح الشركات في تزايد مستمر بداية من سنة 2017 إلى غاية سنة 2020 حيث كانت: 208010 دج في سنة 2017، و 209655 دج في سنة 2018، بينما في سنة 2019 قدرت ب: 219499 دج، في حين بلغت في سنة 2020 ما يقدر ب: 637000 دج وهي السنة الأكبر قيمة مقارنة بالسنوات السابقة.

- أن الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة فهي أيضا كانت في إرتفاع مستمر خلال السنوات 2017، 2018، 2019، 2020، حيث كانت في سنة 2017 بقيمة: 96526 دج، و إرتفعت إلى 97290 دج في سنة 2018، و 101858 دج في سنة 2019، في حين شهدت سنة 2020 تسجيل أكبر قيمة تقدر ب: 271950 دج.

- أن الرسم على النشاط المهني في تذبذب خلال الفترة 2017، 2020، حيث كانت 9499 دج في سنة 2017، وإنخفضت إلى غاية 2024 دج في سنة 2018، بينما تم تسجيل إنعدام في سنة 2019، في حين إرتفعت في سنة 2020 إلى 44000 دج.

- وجود تذبذب في الرسم على القيمة المضافة حيث كانت 94346 دج في 2017، وإنخفضت إلى 19228 دج في سنة 2018، ومعدومة في سنة 2019، أما في سنة 2020 إرتفعت إلى 475000 دج وهي القيمة الأكبر التي تم تسجيلها خلال هذه الفترة.

### خلاصة الفصل الثاني:

من خلال دراستنا الميدانية التي كانت بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج والتي تخص موضوع دور التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي التي شملت حالة التحقيق المحاسبي الذي يعتبر من أهم آليات الرقابة الجبائية وذلك لمدى أهميتها في إسترجاع الإيرادات الضائعة المتهرب من تسديدها من قبل المكلفين بالضريبة، وعليه فمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج كان له دور في هذا المجال حيث يسهر على التأكد من مدى صدق وصحة التصريحات الجبائية المقدمة وضمان إحترام تطبيق التشريع الجبائي، وأثناء قيامنا بالدراسة الميدانية توصلنا من خلالها إلى أهم الطرق والإجراءات التي يتبعها المحققون في حصولهم على الأدلة التي تثبت أن المكلف قام بعمليات غير مسموح بها تدل على وجود تهرب ضريبي، حيث تركز آليات الرقابة الجبائية على العديد من الإجراءات القانونية والعملية التي تنظم تدخل مراقبي الإدارة وتضمن حقوق المكلفين ويؤدي عدم الإلتزام بها إلى بطلان عملية الرقابة الجبائية.

الختامة

إنطلاقاً من دراستنا بصفة عامة لدور الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي والتحقق المحاسبي بصفة خاصة مع دراسة تطبيقية بمركز الضرائب نلخص أن التحقيق المحاسبي يعتبر أسلوب وقائي وعقابي في آن واحد تسعى الإدارة الجبائية من خلاله إلى الحد أو على الأقل التخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي، فمكافحة هذه الظاهرة ليس بالأمر السهل وذلك لإرتباطها بالعديد من المجالات وإحتوائها على أشكال وطرق إحتيالية يصعب إحصائها وكشفها، كما يعتبر التحقيق المحاسبي وسيلة فعالة ودعم للرقابة الجبائية وذلك من خلال التقليل من حدة وتفاقم ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وإسترجاع الأموال المتهرب منها من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية ، والرقابة الجبائية تستعمل التحقيق المحاسبي من أجل كشف كل الأخطاء والإغفالات والتجاوزات سواء بقصد أو بدون قصد من طرف المكلفين بالضريبة ورددعهم بعقوبات جبائية موافقة بحسب طبيعة المخالفة.

ولكي تكون عملية التحقيق المحاسبي ناجحة يجب على العون المحقق أن تكون له كفاءة مهنية عالية في كل من المجال الضريبي والمحاسبي وأن يحترم كل المراحل والإجراءات المنصوص عليها في القانون لحماية حقوق المكلف والضمانات الممنوحة له، كما يجب عليه أن يتحكم في أدوات التحقيق لتكون عملية فحص المحاسبية من حيث الشكل والمضمون سليمة وخالية من الأخطاء.

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

- تعد الرقابة الجبائية الإجراء الذي تسعى من خلاله الدولة محاربة التهرب الضريبي.
- تفشي ظاهرة التهرب الضريبي ناتج عن ضعف الوعي الضريبي للمكلفين.
- تعدد أشكال الرقابة الجبائية يساعد على دراسة عدد ملفات أكبر.
- تأخذ الرقابة الجبائية الصور التالية: التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب، والتحقق في مجمل الوضعية الجبائية.

- **اختبار الفرضية الأولى:** حيث تنص على: الآليات المعتمدة من الإدارة الجبائية بمركز الضرائب-برج بوعريج في مكافحة التهرب الضريبي هي التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب؛ حيث من خلال دراسة الحالة وجدنا أن المركز لم يعتمد على آلية التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية خلال فترة الدراسة 2017-2020، ومنه **الفرضية الأولى صحيحة.**

- هناك تفاوت ملحوظ في عدد الملفات التي خضعت للتحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب بمركز الضرائب برج بوعريج، وذلك خلال فترة الدراسة.

- **اختبار الفرضية الثانية:** حيث تنص على: يعتمد مركز الضرائب-برج بوعريج على آلية التحقيق المحاسبي بشكل أساسي في مكافحة التهرب الضريبي؛ حيث من خلال دراسة الحالة التطبيقية التي تمت خلال الفترة 2017-2020 ظهر أن عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية عبر آلية التحقيق المحاسبي على مستوى المركز أكبر بكثير من الملفات التي خضعت للتحقيق المصوب، ومنه **الفرضية الثانية صحيحة.**

- أن المبالغ المسترجعة بإستخدام التحقيق المحاسبي هي الأكبر مقارنة بالتحقيق المصوب المصوب بمركز الضرائب برج بوعريج خلال فترة الدراسة وهذا يعود لشمولية التحقيق إضافة إلى عدد الملفات التي مسها التحقيق، كما لاحظنا تذبذب في المبالغ المسترجعة من خلال هذا التحقيق في سنوات الدراسة.

- اختبار الفرضية الثالثة: حيث تنص على: تبدأ إجراءات التحقيق المحاسبي بمركز الضرائب-برج بوعريج بسحب الملف الجبائي للمكلف بالضريبة وتنتهي بالتبليغ النهائي وإقفال التحقيق؛ بعد أن قمنا بدراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للتصدير والاستيراد وتتبع عملية التحقيق المحاسبي الذي أجراها المركز عليها تأكدنا من مراحل تعرفنا على مراحل عملية التحقيق المحاسبي بداية من الأعمال المتلقاة بالتحضير للهيئة داخل المركز إلى غاية التبليغ بنتائج التحقيق وإقفال التحقيق، ومنه **الفرضية الثالثة صحيحة.**

- اختبار الفرضية الرابعة: حيث تنص على: ينتج عن التحقيق المحاسبي المطبق بمركز الضرائب-برج بوعريج استرجاع الكثير من المبالغ المالية المستحقة؛ بعد أن قمنا بدراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للتصدير والاستيراد التي تم التحقيق المحاسبي بها ومن خلاله تم اكتشاف بعض التهربات الضريبية مما ساهم في استعادة الأموال المستحقة، وكما ساعد في تحميل المكلف غرامات تساعد مستقبلا في التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي؛ ومنه **الفرضية الرابعة صحيحة.**

- خلصت دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للتصدير والاستيراد وتتبع عملية التحقيق المحاسبي الذي أجراها عليخا مركز الضرائب برج بوعريج خلال الفترة 2017-2020، إلى إسترجاع مبالغ مالية تساهم في زيادة التحصيل الضريبي، كما أن هذا المكلف تعرض إلى غرامات نتيجة تهربه، ومنه الفرضية الرئيسية القائلة بأنه: يساهم التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي بمركز الضرائب-برج بوعريج، تعد **صحيحة.**

📌 **الاقتراحات:** هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال التحقيق المحاسبي والتحصيل الضريبي:

- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة والعمل على نشر الثقافة الضريبية وزيادة الوعي الضريبي عن طريق القيام بحملات إعلامية وندوات والقيام بورشات عمل في المؤسسات والجامعات وذلك للتعريف وتبسيط النظام الضريبي لهم.

- العمل على إنشاء قاعدة بيانات تعمل على تسهيل عملية الرقابة الجبائية وتساهم بشكل سريع في كشف عملية التهرب الضريبي.

- تخفيض الضغط الضريبي بما يسمح للمكلف بعدم التهرب من دفع الضرائب وتقديم تحفييزات جبائية للمكلفين بالضريبة الذين تمتاز تصريحاتهم بالشفافية.

- تحديث وتطوير الدلائل الخاصة بالرقابة الجبائية للتكيف مع كل الأخطاء والممارسات المشبوهة بالغش والتهرب الضريبي.

- تكوين الموظفين لزيادة كفاءتهم وخبرتهم.

- تكوين قاعدة بيانات توضح الإحصاءات الخاصة بعمليات الرقابة الجبائية ونتائجها لكي تكون مرجعا لكل باحث أو طالب.

آفاق الدراسة: لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:

- إجراء دراسة حول التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.
- آليات تحسين الرقابة الجبائية لمحاربة التهرب الضريبي.
- دراسة سلوك المكلف إتجاه الإدارة الجبائية والتهرب الضريبي.

# قائمة المرجع

## أولاً: الكتب

1. حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999
  2. محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2010.
- ثانياً: الرسائل الجامعية
3. أسامة العيفاوي، حمزة ميرادة، أثر التحقيق المحاسبي على التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، 2018-2019.
  4. بسمة بلور، سارة ببحوح، دور الرقابة الجبائية في كشف الغش الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة جيجل، 2013-2014.
  5. بشار مروى، دور الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2015-2016.
  6. بلواضح الجيلاني، سعدي يحيى، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، 2014.
  7. بن التومي محمد، لعلاوي أكرم، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة -محمد بوضياف- المسيلة، 2019-2020.
  8. بن صالح لمياء، بن طاهر صبرينة، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية بالجزائر، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة - بلحاج بوشعيب- عين تيموشنت، 2020-2021.
  9. بن معنوق خالد، ميلي محمد الأمين، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف- المسيلة، 2016-2017.
  10. جعيجع أميرة، حفيظي السعدية، دور التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف- بالمسيلة، 2019-2020.
  11. حداد زكريا، الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الجبائي، مذكرة ماستر، تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة أم البواقي -العربي بن مهدي-، 2016.
  12. حدوش إبراهيم، دراسة قواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس-مستغانم، 2017-2018.
  13. حمدواي أمنة، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص إدارة مالية، جامعة -العربي بن مهدي- أم البواقي، 2017-2018.
  14. حمزة بوداني، أوراغ خالد، أهمية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة -الجيلالي بونعامة- بخميس مليانة، 2016-2017.
  15. حمومي وفاء، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي، مذكرة لماستر، تخصص إقتصاد نقدي ومالي، جامعة -أبي بكر بلقايد- تلمسان، 2015-2016.

16. خليفة أسعيد، الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص القانون الإداري، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013-2014.
17. داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص مالية عامة، جامعة أبي بكر بلقايد- تلمسان، 2005-2006.
18. درار بلال، زكري بلال، دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص مالية وجبائية، جامعة محمد بوضياف- بالمسيلة، 2016-2017.
19. رميسة حجام، دور التدقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي- أم البواقي، 2018-2019.
20. ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج- البويرة، 2014-2015.
21. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر- بسكرة، 2011-2012.
22. سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر- بسكرة، 2014-2015.
23. شاعة أحلام، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة- عبد الحميد بن باديس- مستغانم، 2016-2017.
24. عائشة بن دادة، منى بوعاشة، دور التحقيق المحاسبي المصوب في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص مالية مؤسسية، جامعة- عبد الحفيظ بوالصوف- ميلة، 2019-2020.
25. عبود ميلود، برباوي كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة المقار للدراسات الاقتصادية، المجلد 02، العدد 01، 2018.
26. عطاب تواتية، الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة- عبد الحميد ابن باديس- مستغانم، 2017-2018.
27. قندوز صبرينة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، المدرسة العليا للتجارة، 2015-2016.
28. معروفى صادق، مدى مساهمة التحصيل الضريبي في تمويل الجماعات المحلية، مذكرة ماستر، تخصص إقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة محمد خيضر- بسكرة، 2018-2019.
29. ميرة حدة، قندوز هناء، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، جامعة محمد بوضياف- بالمسيلة، 2020-2021.
30. ناصر بوحجام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة- محمد خيضر- بسكرة، 2015-2016.

31. واكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة الجزائر، 2011-2012.
- ثالثا: المجلات والملتقيات العلمية
32. أحمد خيدل، زهيرة كيسي، جريمة التهرب الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 14، العدد 01، 2021.
33. بوزيد سفيان، التهرب الضريبي مفهوم وقياس، مجلة المالية والأسواق، المجلد 14، العدد 01، 2021.
34. حاج قويدر عبد الهادي، بوشري عبد الغني، أثر الرقابة الجبائية على حصيلة إيرادات الجبائية العادية في الجزائر دراسة قياسية خلال الفترة 2000-2017، مجلة البشائر الإقتصادية، العدد 02، المجلد 05، 2019.
35. خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014)، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد 1، 2019.
36. عبد الرحيم لواج، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل، مجلة أوراق إقتصادية، العدد 02، 2018.
37. عبد الغني بوشري، عبد السلام بلبالي، أحمد عكاشة عزيزي، أثر التحقيق المحاسبي في الحد من التهرب والغش الضريبيين خلال الفترة 2000-2017، مجلة التكامل الإقتصادي، العدد 01، المجلد 09، 2021.
38. عبود ميلود، برباوي كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة المقار للدراسات الإقتصادية، المجلد 02، العدد 01، 2018.
39. كرمية توفيق، أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الجزائر دراسة تحليلية قياسية خلال الفترة 2000-2018، مجلة معهد العلوم الإقتصادية، العدد 02، المجلد 23، 2020.
- رابعا: المواقع الإلكترونية
40. المديرية العامة للضرائب، الهياكل الجديدة للمديرية العامة للضرائب، على الموقع الرسمي لمديرية الضرائب <https://www.mfdgi.gov.dz>، العامة،
41. المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب: تنظيم ومهام، نشرة 2021، على الموقع الرسمي لمديرية الضرائب العامة، <https://www.mfdgi.gov.dz>.
42. الهيئة العامة للضرائب، ما هو التهرب الضريبي؟، قطر، <https://www.gta.gov.qa>.

الملاحق

## الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°

Lettre avec  
A.R

N°

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.

Veillez 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.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مديرية العامة للضرائب

مديرية الجهوية للضرائب بسطيف

دائرة الضرائب لولاية بوج بوعرويح

مديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

رقم: ام م ج 1 (2)

محضر معاينة

موالي لعمليات التحقيق

إن التحقيق الجبائي الخاص بمؤسستكم الذي تم تبعا للإشعار بالتحقيق

قم: ..... في : ..... قد نتج عنه النقائص التالية:

.....

تى يتسنى لنا تحديد أسس الضريبة ، يشرفنا أن نطلب منكم إفاذتنا بكل الشروحات اللازمة و المتعلقة  
ذو النقائص (1).

.....

تتضمنوا بقبول فائق الاحترام و التقدير

المحققين

عني

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE B.B.ARRERIDJ  
CENTRE DES IMPOTS DE B.B.ARRERIDJوزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

Le

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

Madame, Monsieur,

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

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade  
des vérificateurs

# فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرافان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
77	قائمة الجداول
77	قائمة الأشكال
77	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة</b>	
05	تمهيد
06	المبحث الأول: الإطار النظري للدراسة
06	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية
12	المطلب الثاني: ماهية التحقيق المحاسبي
24	المطلب الثالث: التحصيل الضريبي
28	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
28	المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية
32	المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية
35	المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة
40	خلاصة الفصل الأول
<b>الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة</b>	
42	تمهيد
43	المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب برج بوعريبيج
43	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب برج بوعريبيج
45	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

48	المطلب الثالث: عرض إحصائيات الرقابة الجبائية في مركز الضرائب برج بوعريريج 2020-2017
51	المبحث الثاني: دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير خضعت للتحقيق المحاسبي
51	المطلب الأول: الخطوات الأولية للتحقيق المحاسبي- دراسة حالة sarl s. I/ E
53	المطلب الثاني: العمل الميداني للتحقيق المحاسبي- دراسة حالة sarl s. I/ E
57	المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي لشركة sarl s. I/ E
63	خلاصة الفصل الثاني
65	الخاتمة
69	قائمة المراجع
73	الملاحق
77	فهرس المحتويات

شَمْحُ وَاللَّهِ

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور التحقيق المحاسبي في زيادة التحصيل الضريبي، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، مع استخدام أداة دراسة الحالة من خلال دراسة حالة مركز الضرائب بـبـرج بوعريـريـج.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن الآليات المعتمدة من الإدارة الجبائية بمركز الضرائب-بـرج بوعريـريـج في مكافحة التهرب الضريبي هي التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب، كما أنه يعتمد على آلية التحقيق المحاسبي بشكل أكبر، كما توصلت الدراسة إلى أنه قد نتج عن التحقيق المحاسبي المطبق بمركز الضرائب-بـرج بوعريـريـج خلال فترة الدراسة استرجاع الكثير من المبالغ المالية المستحقة.

**الكلمات المفتاحية: التحقيق المحاسبي، الرقابة الجبائية، التحصيل الضريبي، مركز الضرائب.**

## Abstract:

This study aimed to identify the role of accounting investigation in increasing tax collection, and for that the descriptive analytical method was relied, with the use of the case study tool through the case study of the tax center in Bordj Bou Arreridj.

The study found several results. The mechanisms adopted by the tax administration at the Tax Center - Bordj Bou Arrej in combating tax evasion are the accounting investigation and the correct investigation, It also relies more on the accounting investigation mechanism, The study also concluded that the accounting investigation applied at the Tax Center - Bordj Bou Arrej during the study period resulted in the recovery of many sums of money due.

**Key words:** Accounting Investigation, Tax Control, Tax Collection, Tax Center.