

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الدكتور مولاي الطاهر - سعيدة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر

الشعبة: علوم مالية و محاسبية

التخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان

**دور المدقق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي**

**دراسة حالة بمركز الضرائب - سعيدة -**

من إعداد الطالبين:

تحت إشراف:  
د. بدري عبد المجيد

- زويري بوطيبة

- ولد قادة عبد المؤمن

أعضاء لجنة المناقشة:

الأستاذ: نزعي عز الدين..... رئيسا

الأستاذ: بدري عبد المجيد..... مشرفا ومقررا

الأستاذ: مسكين الحاج..... عضوا

السنة الجامعية: 2017 / 2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# شكر و عرفان

بداية نتقدم بالحمد و الشكر لله عز و جل  
على توفيقه لنا في إتمام هذه المذكرة راجين منه  
أن تكون علما نافعا لكل من سعى وراء طلب العلم

قال رسول الله صلى الله عليه و سلم: "من اصطنع إليكم  
معروفا فجازوه فإن عجزتم عن مجازاته فادعوا له حتى تعلموا  
أنكم قد شكرتم" رواه الطبري

لا يسعني في هذا المقام إلا أن أتقدم بالشكر إلى الأستاذ المشرف

دكتور "بدري عبد المجيد" الذي أشرف على هذه المذكرة

كما اشكر جزيل الشكر الأستاذ "رحماني احمد"

الذي لم يبخل علينا بالنصح و التوجيهات

كما يسرني أن أتقدم بالشكر إلى كل أساتذة التخصص، كما لا يفوتني

أن أتقدم بالشكر إلى كل من ساعدنا في انجاز هذه

المذكرة من قريب أو من بعيد.

ونشكر اللجنة المناقشة لتفضلهم على قراءة و تقييم هذه المذكرة

كما نشكر كل طلبة ماستر 2 محاسبة و تدقيق دفعة 2018

# الإهداء

الحمد لله الذي هداني ويسر لي أمري وأنار لي دربي ووفقني لإنجاز هذا العمل.  
بكل حب واحترام أنحني تواضعاً لأهدي ثمرة جهدي:

إلى من تقف كلمات الحب خاشعة أمامها، إلى مدرسة الإيمان وبحر الأمان ونبع الحنان  
ووصية الرحمان "أمي الحبيبة" أطال الله في عمرها.

إلى من أعدل في تربيته وكان وراء نجاحي، إلى من علمني الصبر ومعنى التحدي  
وغرس في نفسي وقلبي الأمل والثقة "والدي العزيز" أطال الله عمره.

إلى من أشعر بروعة الحياة معهم وقضيت معهم احلي الأيام حلوها ومرها إلى إخوتي وأخواتي  
إلى كل من وسعهم قلبي ولم تسعهم هذه السطور لذكرهم.

يا ربي إذا أعطيتني نجاحاً فلا تأخذ تواضعي، وإذا أعطيتني تواضعاً فلا تأخذ اعتزازي وكرامتي.

يا ربي لا تجعلني أصاب بالغرور إذا نجحت ولا باليأس إذا فشلت.

## الملخص:

الهدف من هذه الدراسة هو التعرف على دور المدقق الجبائي و مساهمته في الرقابة الجبائية، بحيث يقوم باكتشاف المخالفات والتجاوزات المرتكبة بهدف دفع المكلفين إلى التصريح بالمعلومات الكاملة والصحيحة عن المداخيل التي يحققونها.

ولمعالجة الموضوع اعتمدنا على دراسة حالة وتمت على عينة من المكلفين بالضريبة المشكوك فيهم حيث تمت دراسة ثلاثة حالات للرقابة الجبائية، وذلك للتوصل إلى فهم أوضح للإشكالية المطروحة وكذا توضيح أن المدقق الجبائي هو الركيزة الأساسية للتدقيق في صحة البيانات، و المعلومات المحاسبية كما تتضمنه من حقائق عن المؤسسة لتفادي مختلف الأخطاء وحالات التهرب الضريبي.

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق الجبائي، المدقق الجبائي، التهرب الضريبي، المكلف بالضريبة.

## Summary:

The purpose of this study is to discover the role of the tax inspector and his contribution to the tax control, so that he can detect the violations and abuses committed in order to pay the taxpayers to give full and correct information about the income they achieve.

To examine the case, we relied on a case study and a sample of taxpayers. Three cases of tax control were studied in order to arrive at a clearer understanding of the proposed problem, as well as clarifying that the tax auditor is the main basis for checking the validity of the data and accounting information.

Institute on to avoid various errors and tax evasion cases.

Keywords: tax audit, tax inspector, tax evasion, tax charge

## فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
I	شكر وتقدير
II	إهداء
IV	ملخص
V	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
XI	قائمة المختصرات
X	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
03	الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي
03	المبحث الأول: عموميات حول المدقق الجبائي
03	المطلب الأول: تعريف ورتب المدقق الجبائي
06	المطلب الثاني: مهام المدقق الجبائي
07	المطلب الثالث: مسؤوليات المدقق الجبائي
08	المبحث الثاني: مقومات المدقق الجبائي
09	المطلب الأول: صلاحيات المدقق الجبائي
11	المطلب الثاني: صفات المدقق الجبائي
14	المطلب الثالث: الوسائل المساعدة للمدقق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي
18	المبحث الثالث: إجراءات المدقق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي
18	المطلب الأول: التدقيق الداخلي
24	المطلب الثاني: التدقيق المحاسبي
36	المطلب الثالث: التدقيق المصوب في المحاسبة و المعمق في الوضعية الجبائية

46	الفصل الثاني : الإطار النظري للتهرب الضريبي
46	المبحث الأول: عموميات حول التهرب الضريبي
46	المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي
47	المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي
49	المطلب الثالث: أنواع التهرب الضريبي
51	المبحث الثاني: طرق التهرب الضريبي و الآثار الناجمة عنه
51	المطلب الأول: طرق التهرب الضريبي
55	المطلب الثاني: آثار التهرب الضريبي
57	المطلب الثالث: الازدواج الضريبي
60	المبحث الثالث:آليات مكافحة التهرب الضريبي
60	المطلب الأول: عقوبات الجبائية
63	المطلب الثاني: عقوبات المهنية
65	المطلب الثالث: وسائل مكافحة التهرب الضريبي
69	الفصل الثالث : دراسة حالة تطبيقية مركز الضرائب ولاية سعيدة
69	المبحث الأول: دراسة عامة عن مركز الضرائب بسعيدة
69	المطلب الأول: نشأة و مهام مركز الضرائب
70	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب
71	المطلب الثالث: دور كل مصلحة لمركز الضرائب
74	المبحث الثاني: دراسة حالة تطبيقية لإجراءات التدقيق الجبائي
74	المطلب الأول: حالة خاصة بالتدقيق المحاسبي
92	المطلب الثاني: حالة خاصة بالتدقيق المصوب في المحاسبة
98	المطلب الثالث: حالة خاصة بالتدقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
106	الخاتمة
110	المراجع
114	الملاحق

## قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
77	المراجعة المحاسبية جدول المشتريات الخاصة بسنة 2013	01-1
77	جدول المشتريات المصرح بها و المشتريات المستخرجة لسنة 2013	02-1
78	جدول المشتريات الخاصة بسنة 2014	03-1
78	جدول المشتريات المصرح بها و المشتريات المستخرجة لسنة 2014	04-1
79	جدول المشتريات الخاصة بسنة 2015	05-1
80	جدول المشتريات المصرح بها و المشتريات المستخرجة لسنة 2015	06-1
80	جدول المشتريات الخاصة بسنة 2016	07-1
81	جدول المشتريات المصرح بها و المشتريات المستخرجة لسنة 2016	08-1
81	جدول المبيعات المستخرجة والمصرح بها الخاصة بسنة 2013	09-1
81	جدول المبيعات المستخرجة والمصرح بها الخاصة بسنة 2014	10-1
82	جدول المبيعات المستخرجة والمصرح بها الخاصة بسنة 2015	11-1
82	جدول المبيعات المستخرجة والمصرح بها الخاصة بسنة 2016	12-1
82	جدول الأعباء المرفوضة لسنة 2013	13-1
83	جدول الأعباء المرفوضة لسنة 2014	14-1
83	جدول الأعباء المرفوضة لسنة 2015	15-1
84	جدول تأسيس الضريبة على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة لسنة 2013	16-1
84	جدول تأسيس الضريبة على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة لسنة 2014	17-1
85	جدول تأسيس الضريبة على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة لسنة 2015	18-1
85	جدول تأسيس الضريبة على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة لسنة 2016	19-1
86	جدول الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2013	20-1
87	جدول الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2014	21-1
88	جدول الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2015	22-1
89	جدول الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2016	23-1

90	جدول الربح الذي تم توزيعه ومبلغ IRCM لسنة 2016	24-1
91	جدول الرسم الشبه الجبائي لسنوات 2016/2015/2014/2013	25-1
91	جدول لإجمالي الضرائب الواجبة الدفع لسنوات 2016/2015/2014/2013	26-1
93	<b>مراجعة المصوبة في المحاسبة</b> جدول لحساب رقم الأعمال لسنة 2014	01-2
93	جدول الرسم المسترد على المشتريات لسنة 2014	02-2
94	جدول الإجمالي المستحقات لسنة 2014	03-2
95	جدول الرسم على النشاط المهني لسنة 2014	04-2
95	جدول الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2014	05-2
96	جدول للأرباح المصرح بها في G1 لسنة 2014	06-2
96	جدول غرامة عدم إيداع التصريح السنوي للمداخيل G1 لسنة 2014	07-2
97	جدول الرسم الشبه الجبائي لسنة 2014	08-2
97	جدول لإجمالي الضرائب الواجبة الدفع لسنة 2014	09-2
99	<b>مراجعة معمقة في مجمل الوضعية الشاملة</b> جدول أعباء المكلف خلال سنوات الأربع	01-3
100	جدول تحديد القاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي خلال سنوات الأربع	02-3
101	جدول الأرباح المصرح بها خلال سنوات 2016/2015/2014/2013	03-3
101	جدول غرامة عدم إيداع التصريح السنوي للمداخيل	04-3
101	جدول الرسم شبه الجبائي	05-3
102	جدول حساب الضريبة على الدخل الإجمالي واجبة الدفع	06-3
103	جدول الشرائح	07-3

### قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الهيكل العام للمراجعة على الوثائق	23
02	الهيكل تنظيمي لمركز الضرائب	70

قائمة المختصرات:

الرمز	الدلالة العربية	الدلالة الأجنبية
CF	الرقابة الشكلية	Contrôle formel
CSP	الرقابة على الوثائق	contrôle sur pièces
VC	التحقيق المحاسبي	Vérification de comptabilité
VP	التحقيق المصوب	Vérification ponctuel
VASFE	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	Vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble
CDI	مركز الضرائب	Centre des impôts
TVA	الرسم على القيمة المضافة	La taxe sur la valeur ajoutée
TAP	الرسم على النشاط المهني	La taxe sur l'activité professionnelle
IBS	الضريبة على أرباح الشركات	L'impôt sur les bénéfices des sociétés
SCF	النظام المحاسبي المالي	Système comptable financier
IRCM	مدا خيل رؤوس الأموال المنقولة	Revenu du capital mobile
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي	L'impôt sur le revenu global

قائمة الملاحق:

الصفحة	العنوان	الرقم
115	الإشعار بالمراقبة في المحاسبة	01
117	إشعار بالتدقيق في مجمل الوضعية الجبائية	02
118	محضر معاينة	03
119	بطاقة مراقبة	04
120	كشف المحاسبة	05
122	إشعار بإعادة تقويم المحاسبة	06
123	تقرير التدقيق في المحاسبة	07
127	بطاقة انطلاق عملية التدقيق	08
129	إشعار بدفع المستحقات	09
130	بطاقة نهاية عملية التدقيق	10
131	التبليغ النهائي	11
132	جدول الفردي للمكلف بالضريبة	12
134	الميزانية	13

# المقدمة العامة

### المقدمة العامة:

إن ظاهرة التهرب الضريبي تفتشت وتعددت صورها عبر الزمن، سواء من حيث الوسائل أو الأساليب المعتمدة لتشهد في الآونة الأخيرة أبعادا خطيرة، حيث أصبحت ظاهرة عالمية مرتبطة بالضرائب، ولهذا أصبحت تعتبر من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها وتنفيذها لمختلف سياستها، لذا يستدعي ضرورة مجابهة هذه الظاهرة بشتى السبل والوسائل المتاحة.

من بين أهم تلك الوسائل التي تعتمد عليها إدارة الضرائب في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي نجد المدقق الجبائي الذي يستند على المراجعة الجبائية بمختلف هياكلها وآلياتها الذي يسعى من خلالها المدقق الجبائي للتأكد من التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والتي من خلالها يتم كشف كل الإغفالات والتجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف.

حيث منح المشرع الجزائري للمدقق الجبائي صلاحيات تتمثل في حق التدخل وفحص المستندات المحاسبية ومراجعتها، وإجراء المقارنات بما هو موجود بالواقع وذلك من خلال طلب توضيحات وتبريرات وكذا ممارسة حق الإطلاع والفحص من أجل حماية الحقوق التي تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة ومن جهة أخرى لردع المكلفين وتحسيسهم بان إدارة الضرائب ذات حضور دائم، وهذا ما ينعكس على تصريحاتهم وسلوكاتهم اتجاه التزامهم الضريبي.

### - إشكالية البحث:

✓ إلى أي مدى يمكن أن تساهم إجراءات المدقق الجبائي في التخفيف والحد من ظاهرة

### التهرب الضريبي في الجزائر؟

وضمن سياق الإجابة عن هذا التساؤل الرئيسي سنقوم بالإجابة عن التساؤلات الفرعية التي يثيرها الموضوع وأهمها :

- ما مدى فعالية الإجراءات والتقنيات المتبعة من قبل المدقق الجبائي
- باعتبار ظاهرة التهرب الضريبي مسببة للرقابة الجبائية، فما هو الإطار المفاهيمي لها؟ وماهي أسبابها؟

- ما هي أهم الإجراءات المعتمدة من الإدارة الجبائية كوسيلة للحد من التهرب الضريبي

### 3- الفرضيات:

بالرغم من فعالية إجراءات المدقق فهي ليست فعالة بالقدر الكافي والتهرب الضريبي لا يزال قائماً  
التهرب الضريبي هو الوسيلة التي يلجأ إليها المكلف لتجنب أداء التزاماته الضريبية  
فحص ملفات المكلف بالضريبة وسيلة للتخفيف من حدة التهرب الضريبي

### أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية البحث في أهمية التدقيق الجبائي الذي يعتبر كأحد الأدوات الفاعلة في الحد من ظاهرة التهرب  
الضريبي والتي ساهمت بدورها في استنزاف أموال طائلة تتداول بكل حرية دون مراقبة  
من الدولة. مما يستدعي مجابهة هذه الظاهرة بإتخاذ كل السبل لمجابهة هذه الظاهرة الخطيرة وهنا يكمن دور المدقق  
الجبائي كونه من بين الأطراف الفاعلة في مكافحة والحد منها

### الأهداف الدراسة:

1. تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي باعتبارها تحد من موارد خزينة الدولة وتحول دون تحقيق مسار التنمية الاقتصادية.
2. محاولة معرفة مختلف طرق التهرب الضريبي ووسائل مكافحته.
3. تسليط الضوء على المدقق الجبائي وابرار مقوماته
4. إبراز فاعلية المدقق الجبائي من خلال التأكد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية المكتتبه من طرف المتعاملين الاقتصاديين.

### أسباب اختيار الموضوع:

من أبرز الأسباب الداعية لاختيار الموضوع هو:

- 1- الميول الشخصي للبحث في مواضيع خاصة بالمجال الجبائي.
- 2- محاولة الكشف عن الطرق المتبعة من مديرية الضرائب لأغراض الرقابة الجبائية.
- 3- التطلع لأهمية المدقق الجبائي ومدى قدرته على دعم الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي من جهة ومن جهة أخرى استرجاع لو القليل من حقوق الخزينة العمومية
- 4- أسباب لجوء المكلفين بالضريبة إلى التهرب الضريبي وتجنب الالتزام بها

### حدود البحث:

**الحدود المكانية:** تمثلت الحدود المكانية للبحث في كل من جامعة سعيذة و كذا مديرية الضرائب لولاية سعيذة لإتمام الجانب التطبيقي من الدراسة.

**الحدود الزمنية:** في إطار إعداد البحث تمثلت الحدود الزمنية في ستة أشهر من السنة الجامعية

2017/2018 منها 3 أشهر تربص و عمل ميداني بين مختلف مصالح الإدارة الجبائية.

### منهج البحث:

من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة، والتي تعكس إشكالية البحث، ومن أجل اختبار صحة

الفرضيات المذكورة أعلاه، فقد تم اختيار المنهج الوصفي التحليلي للبحث، و ذلك باستعراض مختلف

المفاهيم الأساسية سواء المتعلقة بالمدقق الجبائي أو التهرب الضريبي

أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على منهج دراسة حالة لعرض مدى فاعلية المدقق

الجبائي في الحد من التهرب الضريبي.

### صعوبات الدراسة:

لقد واجهتنا العديد من الصعوبات أثناء القيام بهذه الدراسة سواء في الجانب النظري أو حتى الجانب

التطبيقي نوجزها فيما يلي:

- عدم استقرار القوانين الجبائية و التي تعدل سنة بعد أخرى

- قلة المراجع وخاصة الكتب بسبب ندرة الكتابات في مجال الجبائي

- صعوبة الحصول على المعلومات والإحصائيات من المديرية العامة للضرائب، مثل الملف الجبائي للمكلف محل التحقيق بتعدد الحجج منها السر المهني.

### - الدراسات السابقة:

- غزة مبروك، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016/2015

- سعيدي أحلام، التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة المسيلة، 2015/2014

- سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014 - 2015

### - تقسيمات البحث:

تم تقسيم هذا البحث إلى ثلاثة فصول كالاتي:

الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية مركز الضرائب ولاية سعيدة

الخاتمة العامة: تحتوي على أهم النتائج التي توصلنا إليها من خلال دراسة و تحليل هذا الموضوع و الاقتراحات و كذا التوصيات المقترحة و المناسبة.

الفصل الأول: الإطار النظري

للمدقق الجبائي

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## تمهيد:

يعتبر التدقيق الجبائي عملية منظمة و منتظمة للحصول على النتائج حقيقية خالية من أخطاء أو تلاعبات التي يقوم بها المكلف بالضريبة متعمدا من اجل خفض من الوعاء الضريبي.

و من أجل التأكد من مدى صدق و صحة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين و للحد من تفشي ظاهرة التهرب الضريبي منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية بصفة عامة وللمدقق الجبائي بصفة خاصة عدة صلاحيات تتجسد في التدقيق الجبائي التي تساعده على تدقيق جبائي للمكلفين بالضريبة للتأكد من مصداقيتها مع محاولة كشف التجاوزات و الأخطاء التي تؤثر على إيرادات الخزينة العمومية من جهة و الحد أو التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي من جهة أخرى ، و للقيام بهذه المهمة سخرت الإدارة الجبائية كل الوسائل الهيكلية و البشرية لتفعيل هذه الآلية التي من شأنها تثري الحصيلة الضريبية كما يجب أن تتوفر في المدقق الذي يعمل في هذا المجال معرفة ضريبية عميقة و مهارات محاسبية عالية حتى يتمكن من القيام بعمله على أكمل وجه. وبناء على هذا تم تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث:

## المبحث الأول: عموميات حول المدقق الجبائي

## المبحث الثاني: مقومات المدقق الجبائي

## المبحث الثالث: إجراءات المدقق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## الفصل الأول : الأطر النظرية حول التدقيق والمدقق الجبائي

### المبحث الأول : عموميات حول المدقق الجبائي

لقد عمل المشرع الجزائري منذ سنة 1991 إلى اعتماد إصلاح تنظيمي وتشريعي من خلال إعادة هيكلة الإدارة الجبائية واستحداث هياكل جديدة من شأنها التقليل قدر الإمكان من ظاهرة التهرب الضريبي ، بالإضافة إلى منح صلاحيات وسلطات واسعة لمدقق الجبائي للقيام بمهامه في الكشف عن حالات التهرب الضريبي.

### المطلب الأول: تعريف ورتب المدقق الجبائي

#### أولاً: تعريف المدقق الجبائي

هو الموظف الذي يشتغل لدى إدارة الضرائب ويكون برتبة مفتش للضرائب مع ثبوت في الخدم الفعلية لمدة خمس (5) سنوات في هذه الرتبة، فما فوق حيث انه يقوم بجميع العمليات التدقيق الداخلي والخارجي للمكلفين بالضريبة من مقاولين ومؤسسات وتجار وغيرهم سواء كان لديهم ملف جبائي لدى إدارة الضرائب أو لم يكن لهم وذلك عن طريق المعلومات التي تتوفر عليها الإدارة الضريبية من خلال التصريحات والمعينات الميدانية و المعلومات المقدمة من طرف جميع الهيئات و الإدارات العامة منها وخاصة<sup>1</sup>.

#### ثانياً: رتب المدقق الجبائي و كيفية ترقية

يقوم بالتدقيق الجبائي كل من:

#### 1- مفتش رئيسي للضرائب بخبرة خمس (5) سنوات

يوظف أو يرقى بصفة مفتش رئيسي للضرائب:

1- عن طريق المسابقة على أساس الاختبارات المترشحين الحائزون على شهادة الليسانس للتعليم العالي أو شهادة معادلة لها في التخصصات - علوم اقتصادية - علوم تجارية- مالية ومحاسبة- علوم قانونية

1- المادة 20 الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل و المتمم وفقا للمادة 37 من قانون المالية لسنة 2009، ص 12.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

و إدارية ويلزم المترشحون الذين تم توظيفهم أثناء فترة التربص متابعة تكوين تحضيرى لشغل المنصب الذي تحدد مدته ومحتواه وكيفيات تنظيمه بقرار من الوزير المكلف بالمالية.

2- عن طريق الامتحان المهني في حدود % 30 من المناصب المطلوب شغلها مفتشو

الضرائب الذين يثبتون خمس (5) سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.

3- قائمة التأهيل في حدود % 10 من المناصب المطلوب شغلها مفتشو الضرائب الذين يثبتون عشر (10)

سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة

يرقى على أساس الشهادة بصفة مفتش رئيسي للضرائب مفتشو الضرائب الذين تحصلوا بعد توظيفهم على

شهادة الليسانس للتعليم العالي أو شهادة معادلة لها في أحد التخصصات المذكورة انيفا

ويلزم المترشحون المقبولون طبقا للحالتين 2 و3 أعلاه قبل ترقيتهم، متابعة بنجاح تكويننا تحدد

مدته ومحتواه وكيفيات تنظيمه بقرار مشترك بين وزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية<sup>1</sup>.

## 2- مفتش مركزي للضرائب:

يوظف أو يرقى بصفة مفتش مركزي للضرائب:

1- على أساس الشهادة المترشحون الذين تابعوا بنجاح تكويننا مدته سنة واحدة (1) في مؤسسة تكوين

متخصصة.

يتم الالتحاق بالتكوين عن طريق المسابقة على الأساس الاختبارات من بين ترشح الحائزين

شهادة الليسانس للتعليم العالي أو شهادة معادلة لها في أحد التخصصات التي تم ذكرها سلفا، يحدد

محتوى التكوين وكيفيات تنظيمه بقرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية

2 - عن طريق الامتحان المهني في حدود % 30 من المناصب المطلوب شغلها المفتشون

الرئيسيون للضرائب الذين يثبتون خمس (5) سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة .

<sup>1</sup> - المادتين 29 و30، من القانون 299/10، المؤرخ في 29/11/2010، المتضمن القانون الأساسي الخاص للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ 2010/12/05.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

3 - على سبيل الاختيار في حدود % 10 من المناصب المطلوب شغلها المفتشون الرئيسيون للضرائب الذين يثبتون عشر (10) سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بعد تسجيلهم في قائمة التأهيل<sup>1</sup>.

## 3- مفتش قسم للضرائب:

يوظف أو يرقى بصفة مفتش قسم للضرائب:

- 1 - على أساس الشهادة المترشحون الذين تابعوا بنجاح تكويننا لمدة سنتين (2) على الأقل بمعهد تمويل التنمية أو المعهد الاقتصادي الجمركي والجبائي أو أي مؤسسة عمومية مؤهلة للتكوين.
- 2 - عن طريق مسابقة على أساس الاختبارات المترشحون الحائزون شهادة ماجستير أو شهادة معادلة لها في أحد التخصصات التي تم ذكرها.
- يلزم المترشحون الذين تم توظيفهم أثناء فترة التربص تطبيقا للحالة أعلاه، متابعة تكوين تحضيرية لشغل المنصب الذي تحدد مدته ومحتواه وكيفيات تنظيمه بقرار من وزير المالية.
- 3 - عن طريق الامتحان المهني في حدود % 30 من المناصب المطلوب شغلها المفتشون المركزيون للضرائب الذين يثبتون خمس (5) سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.
- 4 - على سبيل الاختيار وبعد التسجيل في قائمة التأهيل في حدود % 10 من المناصب المطلوب شغلها المفتشون المركزيون للضرائب الذين يثبتون عشر (10) سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة، ويرقى على أساس الشهادة بصفة مفتش قسم للضرائب المفتشون المركزيون للضرائب الذين تحصلوا بعد توظيفهم على شهادة ماجستير أو شهادة معادلة لها في أحد التي تم ذكرها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - المادتين 31، من القانون 299/10، الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره

<sup>2</sup> - المادتين 32 و33، من القانون 299/10، الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## 3- مفتش رئيس للضرائب:

يرقى بصفة مفتش رئيس للضرائب:

1- عن طريق الامتحان المهني، المفتشو الأقسام للضرائب الذين يثبتون سبع (7) سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.

2- على سبيل الاختيار و بعد التسجيل في قائمة التأهيل في حدود % 20 من المناصب المطلوب شغلها، مفتشو الأقسام للضرائب الذين يثبتون عشر (10) سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة<sup>1</sup>.

## المطلب الثاني: مهام المدقق الجبائي

حسب المرسوم التنفيذي 299/10 المؤرخ في 2010/ 11/29 المتضمن القانون الأساسي الخاص

للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية ، فإن مهام مفتش الضرائب تتمثل فيما يلي:

\* تنفيذ ومتابعة أشغال الوعاء والتحصيل ومراقبة الضرائب.

\* معالجة منازعات الضريبة.

\* السهر على تطبيق التشريع والتنظيم الجبائيين.

- زيادة على المهام المسندة لمفتشي الضرائب، يكلف المفتشون الرئيسيون للضرائب بتالي:

\* القيام بمهام التحليل والتدقيق.

\* تحليل النتائج المستخرجة بالنظر للأهداف المحددة واقتراح كل التدابير لمواجهة لتحسينها<sup>2</sup>.

- زيادة على المهام المسندة للمفتشين الرئيسيين للضرائب، يكلف المفتشون المركزيين للضرائب بما يأتي:

\* قيادة مهام التوجيه والتنسيق والمراقبة.

\* تنشيط المصالح وتنسيقها وتأطيرها و تأطير نشاطات التكوين.

\* مراقبة تسيير المصالح الجبائية ومحاسبتها وإعداد محاضر المراقبة.

1 - المادتين 34، من القانون 299/10، الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره

2 - المادتين 22 و23، من القانون 299/10، الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

- زيادة على المهام المسندة للمفتشين المركزيين للضرائب ، يكلف مفتشون الأقسام للضرائب بما يلي:
  - \* تصور واقتراح كل تدبير تشريعي وتنظيمي في المجال الجبائي.
  - \* المبادرة بتدابير من شأنها تحسين إجراءات التسيير.
  - \* تأطير المشاريع التي تبادر بها الإدارة الجبائية.

- زيادة على المهام المسندة لمفتشي الأقسام للضرائب ، يكلف المفتشون الرؤساء للضرائب لاسيما بما يأتي:
  - \* الإشراف وتوجيه أشغال الوعاء والتحصيل الضريبي ومراقبة منازعات الضرائب.
  - \* إعداد وتطبيق كل الدراسات والنصوص المتعلقة بالإستراتيجية والسياسة الجبائيين<sup>1</sup>.

## المطلب الثالث:مسؤوليات المدقق الجبائي

عند ممارسة المدقق الجبائي لمهامه يتعين عليه احترام قواعد أخلاقيات المهنة، لذلك وازن المشرع الجزائري بين حقوق وواجبات المدقق الجبائي، فأوجب على هذا الأخير بمجموعة من التزامات أثناء قيام بمهامه نذكر منها مايلي<sup>2</sup>:

\* تأدية الخدمة في إطار احترام العلاقات المهنية لكونه قد يكون رئيسا أو مرؤوسا.

\* تأدية اليمين أمام المحكمة وواجب الالتزام بخدمة الدولة.

\* ممارسة لوظيفته وحدها فقط وبصفة فعلية ومستمرة.

\* تأدية الخدمة بكل استقلالية وحياد اتجاه المكلفين بالضريبة.

\* الالتزام بالنزاهة والسر المهني واحترام النظام الداخلي الإدارة.

\* كما يترتب على عاتقه عدة مسؤوليات ملخصة فيما يلي:

<sup>1</sup> - المواد 24,25و26، من القانون 299/10، المؤرخ في/2010/11، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ 2010/12/05.

<sup>2</sup> - دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب الجزائر ص7-8

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## 1- المسؤولية المدنية

يتحمل المدقق الجبائي عند التحاق الضرر بالغير وهي نتيجة لخطأ أو عدم الانتباه أو إهمال قام به بنفسه أو آخرين تحت مسؤوليته وهذا بمقتضى الأحكام المادة 124 بالغير إذا قام به تنفيذاً لأوامر التي صدرت منه<sup>1</sup>.

## 2- المسؤولية الجنائية

يمكن اعتبار المدقق الجبائي مسؤولاً من الناحية الجنائية عندما يقوم بارتكاب جناية أو جنحة بنص يعاقب عليها القانون العقوبات، ويبلغى الإجراء الجنائي المتخذ تجاهه ألياً لإجراء تأديبي.

ومن بين الأعمال التي تعتبر جنحة أو جناية نجد منها مايلي :

التعسف في استعمال المنصب، استغلال النفوذ، الرشوة، اختلاس الأموال تزوير الوثائق<sup>2</sup>.

## 3- المسؤولية التأديبية

يعتبر المدقق الجبائي عندما يقوم بارتكاب أخطاء مهنية مسؤولاً من الناحية التأديبية ويتعرض للعقوبات المقررة حسب درجة الخطأ المرتكب ومصنف بالأربع (4) درجات مختلفة، وهذا حسب درجة الخطأ المرتكب أما العقوبات التي حددها القانون نجد مايلي:

تنبيه، إنذار كتابي، توبيخ، توقيف مؤقت من العمل، تنزيل من الدرجة النقل الجبري إلى غاية التسريح<sup>3</sup>.

## المبحث الثاني: مقومات المدقق الجبائي

لقد منح التشريع الجبائي في ظل العراقيل التي واجهها المدقق الجبائي أثناء القيام بعمله صلاحيات وحقوق تحميه وتساعد في سير عملية التدقيق دون أي ضغوطات أو عراقيل في إطار مهنته، لذا وجب علينا التطرق إليه نضراً لأهميته.

1 - دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق ذكره ، ص 23

2 - دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق ذكره ، ص 24

3 - دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق ذكره ، ص 31

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## المطلب الأول: صلاحيات المدقق الجبائي

منح المشرع الجبائي صلاحيات مهنية للمدقق الجبائية، وذلك من اجل حمايته سير عملية التدقيق دون مواجهة أي عراقيل، ومن بين هذه الصلاحيات مايلي:

### 1- حق الاطلاع:

فطبقا للمادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري يسمح حق الاطلاع للمدقق الجبائي عند مراقبة الوثائق و المعلومات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة قصد تأسيس وعاء الضريبة قانوني الاطلاع على مختلف الوثائق و المستندات الخاصة بالمكلفين، و في إطار البحث عن المعلومة الجبائية صرح المشرع الجبائي للمدقق الجبائي.

يجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التدقيق الخاصة بالمكلف، كما يمكن لمدقق الجبائي أن يمارس هذا الحق على كل المؤسسات التي يمكن أن تفيده و تساعده في الحصول على المعلومات اللازمة للسير المحكم لمهامه في التدقيق.<sup>1</sup>

و نجد من بينهم:

- حق الاطلاع لدى الإدارات و الهيئات العمومية و المؤسسات الخاصة.

- حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية و المكلفين بالضريبة الآخرين.<sup>2</sup>

- حق الاطلاع لدى عملاء المؤسسة.

### 2- حق الرقابة :

خول المشرع الجبائي في المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية للمدقق الجبائي القيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من اجل تأسيس كل ضريبة أو رسم، ومراقبة

<sup>1</sup> - قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2017، المادة 45، ص 23.

<sup>2</sup> - قانون الإجراءات الجبائية، المادة 51، مرجع سابق ذكره، ص 24.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

المؤسسات و الهيئات التي لها صفة التاجر وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، حق الرقابة ليس محدود، فقط بالضرائب أو الرسوم المباشرة ولاكن أيضا بالحقوق غير المباشرة، ويتم حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور.

وكذلك نصت المادة 19 "أن يراقب المفتش التصريحات، وتطلب التوضيحات و التبريرات كتابيا، كما يمكن للمفتش (المدقق الجبائي) إن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع للرقابة"<sup>1</sup>.

## 3- حق المعاينة :

في ضل الصلاحيات المقدمة للمدقق الجبائي يمكنه القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث و الحصول و حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التخلص من الوعاء و المراقبة و الدفع، و يجوز للمدقق الجبائي القيام بكل التحقيقات و المعاينات ضرورية في المجالات المهنية للمكلفين بالضريبة ، و عملية المعاينة يجب أن تتم بحضور الشخص المعني أو ممثله الذي يكون قد أعلم مسبقا بهذه العملية ، و بعد انتهاء عملية المعاينة يحرر محضر يسرد فيه مجريات العمليات و تدون فيه معاينات المسجلة و هذا حسب نص المادة 35 من قانون المالية لسنة 2001 ، ثم تسلم نسخة من محضر الجرد على المعني و ترسل نسخة الأصلية للقاضي الذي رخص المعاينة و هذا طبقا للمادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية من أجل ممارسة حقها في الرقابة و عندما توجد أدلة تدل على ممارسات تدليسية.

يمكن للمدقق الجبائي أن يقوم بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث و الحصول و حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التهرب و الغش الضريبي وذلك وفق الشروط المنصوص عليها في المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية"<sup>2</sup>.

## 4- حق إجراء البحث:

لقد أعطى المشرع الجزائري للمدقق الجبائي في المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية حق إجراء البحث، و يقصد به إجراء تحقيق من طرف المدقق بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18-19، من قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر 2010، ص 14.

<sup>2</sup> - قانون الإجراءات الجبائية، المادة 34 ، مرجع سبق ذكره ، ص 17

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

لرسم على القيمة المضافة لدى كل شخص يقوم بهذه العمليات ، و المكلف مطالب بتزويده بكل الوثائق و المستندات الضريبية لتحديد رقم الأعمال و أسس فرض الضريبة و هذا حق يمكن أن يمارس إبداء من الساعة 8 صباحا إلى غاية 20 مساء في المحلات ذات الاستعمال المهني لفترة زمنية محددة ، كما يتم تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت و تفصل المخالفات الملاحظة و يسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة له<sup>1</sup>.

## 5- حق استدراك الأخطاء:

إن حق استدراك الأخطاء هو وسيلة للمدقق نصت عليها المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية من اجل إجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب، عندما يقدم المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد وفقا لنص التالي :

" يمكن استدراك الإعفاءات الكلية الجزئية مسجلة في وعاء حقوق الضرائب و الرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب"<sup>2</sup>.

كما حدد المشرع الجبائي الأجل العام الذي يتقدم فيه عمل الإدارة، (4) سنوات إلى في حالة وجود مناورات تدليسية، وكل إعفاء أو خطأ أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه اثر التدقيق، أما الآجال استثنائية يمكن أن تخص العمليات و الأعباء المتعلقة بسنوات مالية متقدمة ولاكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقدمة، محل الرقابة والتسوية تكون بعنوان السنوات غير المتقدمة فقط.

## المطلب الثاني: صفات المدقق الجبائي

يعد المدقق الجبائي من المؤتمنين على الموارد العامة بالطريقة القانونية كما يعتبر مسؤول أمام الإدارة الجبائية من حيث التزامه بتقديم تقرير بحيادية ونزاهة لذا تطرقنا في هذا المطلب إلى الصفات الواجب توافرها في المدقق الجبائي.

<sup>1</sup> - نفس المرجع السابق، ص18.

<sup>2</sup> - المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق، ص88.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## 1- تأهيل العلمي و العملي:

ويعد التأهيل العلمي والعملي من بين أهم الصفات التي يجب توفرها في المدقق الجبائي.

### أ - من ناحية التأهيل العلمي:

يوظف المدقق الجبائي إما عن طريق المسابقة على أساس الاختبارات للمتشحين الحائزون على شهادة الليسانس للتعليم العالي أو شهادة معادلة لها في التخصصات التالية:

- علوم اقتصادية - علوم تجارية - مالية ومحاسبة - علوم قانونية و إدارية

يمكن تعديل أو تتميم قائمة التخصصات المذكورة أعلاه عند الاقتضاء بقرار مشترك بين وزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية، يلزم المترشحون الذين تم توظيفهم أثناء فترة التبرص متابعة تكوين تحضيرية لشغل المنصب الذي تحدد مدته ومحتواه وكيفيات تنظيمه بقرار من الوزير المكلف بالمالية. أو عن طريق الامتحان المهني في حدود % 30 من المناصب المطلوب شغلها مفتشو الضرائب الذين يثبتون خمس (5) سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة<sup>1</sup>.

### ب - من ناحية التأهيل العملي و الكفاءة المهنية:

لايستطيع أن يقوم بالتدقيق الجبائي إلا من برتبة برتبة مفتش ثبتت عليه خبرة خمس (5) سنوات من الخدمة الفعلية فما فوق.

الاستفادة من دورات تكوين وتحسين المستوى وتجديد المعلومات تضمنها الهيئة المستخدمة من أجل تحسين المستمر لمؤهلاتهم وكفاءاتهم<sup>2</sup>.

## 2- الاستقلالية والحياد:

تسعى الأطراف المستفيدة من التدقيق الجبائية إلى الحصول على معلومات ذات مصداقية للاعتماد عليها في سن قرارات مستقبلية إذ أن تحديد مدى الاعتماد على هذه المعلومات يكون على أساس مدى استقلالية المدقق بحيث

<sup>1</sup> - المادة 29 و 6، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره

<sup>2</sup> - المادة 13، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية مرجع سبق ذكره

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

يجب أن يكون مستقلا عن باقي الأنشطة التي هي موضوع المراجعة لذا يجب أن لا يكون في موضع يعرضه للخطر المتعلق بحريته التامة في التصرف والتفكير لذا ينبغي توفر شرطين أساسيين لتحديد مدى استقلالية المدقق وهما:

1- عدم وجود مصالح مادية للمدقق وهذا لضمان حياده التام، ووجود استقلال ذاتي للمدقق.

2- يجب توفير الاستقلالية في كل أوجه المراجعة من خلال استقلال المدقق في إعداد برنامج المراجعة استقلاله في مجال الفحص ومن ثم في إعداد التقارير التي تكمل الرأي الجبائية المناسب وكذا الفني والمحايد الذي يمكن الوثوق به من طرف جميع الجهات<sup>1</sup>.

ويقصد بالحياد عدم الانحياز من طرف المراجع، أي أن يكون مستقلا تماما عن المؤسسة موضع المراجعة ولا تربطه أي علاقة منفعة ما عدا علاقة المراجعة، ولكي يتمكن من الاستقلال لا بد أن يعطي حق الاطلاع على كل الدفاتر والبيانات التي يراها ضرورية لإتمام عملية المراجعة، كما يجب أن لا يتعرض لأي عقبات في أي مرحلة من مراحل تنفيذ المهمة، وان لا يكون له أي علاقة مع مسيري المؤسسة كامتلاك أسهم أو صلة القرابة أو تقاضي آخر غير الأتعاب من شأنه أن يعيق الأهداف المسطرة<sup>2</sup>.

## 3- بذل العناية والكفاءة الملائمة:

أي إعطاء الاهتمام الكافي لجميع مراحل عملية المراجعة فيجب على المدقق الكفاءة ليس فقط الالتزام بمعايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقرير وإنما عليه التخطيط والإشراف وفقا لمعايير العمل الميداني ولتغطية أي نقص يمكن أن يقع فيه المراجع الكفاءة يجب أن تتوفر بعض الصفات الأخلاقية منها:

\* الصدق والدقة في الأقوال والأفعال.

\* الأمانة والنزاهة.

\* الصبر وذلك ليتمكن من تفهم العمليات وتدليل الصعاب.

<sup>1</sup> - Guide d'audit et commissariat aux comptes.SNC.drh 1989,p10.

<sup>2</sup> - مرجع سابق، ص 12-13

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

\* اللياقة بمعنى حسن المعاملة والتصرف مع الغير سواء عند طرح الأسئلة أو عند اكتشاف الأخطاء<sup>1</sup>.

**المطلب الثالث: وسائل مساعدة للمدقق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي.**

من اجل مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي لا بد من وسائل تساعد المدقق الجبائي نذكرها فيما يلي:

## 1- من حيث المكلف:

إن وجود علاقة جيدة بين الإدارة و المكلف من شأنها تنشر الثقة وتقلل من حالات التهرب الضريبي، ولا شك أن هذه العلاقة ترتبط إلى حد ما بمدى التعاون القائم بين الإدارة و المكلف وقصد تحسين هذه العلاقة يجب مراعات الإجراءات التالية:

- تطوير قدرات الاستماع للمكلفين من خلال تكثيف اللقاءات مع الجمعيات و الاتحادات المهنية واطلاعهم على مختلف المستجدات.

- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة وتطوير أساليب التعامل و التواصل وهذا مع دخول مرجعية نوعية الخدمة حيز التنفيذ.

- نشر الوعي الضريبي و التقرب من المكلف بالضريبة و العمل على نشر الثقافة الضريبية وتحسيس المكلفين بأهمية الضريبة ودورها في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية و الشعور بتحمل المسؤولية في أعباء الدولة في مجال الخدمات العامة وتسيير مرافق العمومية.

- تعزيز الضمانات الممنوحة لفائدة المكلفين بالضريبة وكذلك فيما يخص الرقابة و المنازعات بهدف كسب ثقة المكلفين<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - محمد محمود ذيب حوسو، التدقيق للأغراض الضريبية، في فلسطين، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2005 ص 48

<sup>2</sup> - تريش مختار، دور مفتش الضرائب في قمع ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقسلة، الجزائر، لسنة 2014، ص46

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## 2- من حيث النظام الضريبي

إن تطوير فعالية النظام الضريبي يمر عبر إتباع الخطوات التالية:

### أ- تطوري فعالية النظام الجبائي:

إن تطور فعالية النظام الجبائي يمر عبر إتباع الخطوات التالية:

\* تبسيط إجراءات الإدارة المتعلقة بربط و تحصيل الضرائب.

\* ضمان قدر أكبر من الشفافية في فرض الضرائب خصوصا ما تعلق منها بالنظام الجزائي الذي تم استبداله بنظام الضريبة الجزائية الوحيدة ابتداء من أول جانفي 2007 طبقا لنصوص المواد 1 و 2 و 3 من قانون المالية لسنة 2007 و قد هدف المشرع الجبائي من وراء ذلك تبسيط إجراءات ربط و تحصيل الضرائب أكثر من مليون مكلف<sup>1</sup>، و في قانون المالية لسنة 2015 تم إلغاء النظام المبسط و النظام المراقب بالنسبة للمهن الحرة فكل مكلف يتجاوز رقم أعماله 30.000.000 دج يخضع للنظام الحقيقي، و أقل من 30.000.000 دج يخضع لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة.

### ب- صياغة القانون الضريبي:

و ذلك بابتعاد عن العبارات العامة في مجال تحديد الدخل الخاضع للضريبة، و بشكل الذي لا يدع مجالاً واسعاً للتأويل أو الاجتهاد.

### ج- إعداد نظام جبائي بسيط و عادل:

إن ضرورة تبسيط النظام الجبائي يعد أمراً محتماً وذلك من اجل تسهيل فهمه لدى جمهور المكلفين بالضريبة ، بعيدا عن كل الغموض و التعقيد الذي تحدثه التشريعات الجبائية المتوالية و عراقيل تطبيقها كما يجب على النظام الجبائي أن يكون عادلا وذلك لتجنب و تفادي ردود أفعال السلبية للمكلفين تجاه الضريبة ، مع

<sup>1</sup> - وهي بوعلام، عجلان العياشي، التهرب الضريبي كأحد مظاهر الفساد الإداري، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 08-2008، ص 158.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

مراعاة مبدأ العدالة في توزيع العبء الضريبي للحد من التفاوت الطبقي، وكذلك تحفيز المكلفين بالضريبة عن طريق منح إعفاءات لهم وفق أسس معينة من أجل تشجيعهم على دفع الضريبة دون لجوء إلى التهرب<sup>1</sup>.

## د- استقرار في التشريعات و مرونة في القواعد الجبائية:

إن التغيرات الدائمة و المستمرة التي تحدث في مجال التقنين الجبائي تجعل من النظام الجبائي دوماً غامضاً بسبب فرط في تعدد القوانين الذي تؤدي إلى كثرة التعديلات مما يصعب على المكلفين من جهة المسابرة و متابعة التغيرات التي تطرأ على النظام والقواعد المعمول بها ومن جهة أخرى يؤدي إلى خلق حالة من الحساسية الضريبية تدفع بهم إلى رفض كل مشروع للإصلاح الضريبي عن طريق التهرب من أداء ما عليهم من ضرائب<sup>2</sup>.

## 3- من حيث الإدارة الجبائية:

إن وجود جهاز ضريبي إداري عصري كفاء و فعال من شأنه أن يكون وسيلة فعالة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، لأن الجهاز الضريبي غير الكفاء باستطاعته تحويل ضريبة موضوعية وعادلة إلى ضريبة مجحفة وسيئة، ولذلك فإنه لتحسين هذا الجهاز وجب مراعات مايلي:

## أ- تحسين مرونة إجراءات عملية التحقيق:

لوضع إستراتيجية الرقابة الجبائية يتطلب تغير في اختيار نوعية الرقابة المتبعة، حسب الرهانات الجبائية المتبعة، وعليه فالتسيير الجيد بسلسلة رقابة يتطلب أن تخصص عملية المراقبة العامة للمحاسبة رهانات مالية كبيرة وحالات التهرب الضريبي.

و مما جدر ذكره فإن إدارة الرقابة الجبائية وضعت العديد من إجراءات قصد مكافحة التهرب الضرائب أهمها<sup>3</sup>:

<sup>1</sup> - بجاوي نصيرة، التهرب والغش الضريبي (حالة الجزائر) رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية - فرع تحليل اقتصادي، جامعة الجزائر، 1998، ص 139

<sup>2</sup> - بجاوي نصيرة، مرجع سبق ذكره، ص 140.

<sup>3</sup> - رسالة المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية، التدليس الجبائي من أجل جباية أكثر فعالية، نشرة الشهرية للمديرية العامة للضرائب، عدد 2008/68.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

\* استحداث رقم التعريف إحصائي و إجبار المكلفين بإظهاره على كل التصريحات و الوثائق التي لها علاقة بالنشاط الممارس.

\* ضرورة إبعاد المكلفين المتهرين من أية مناقصة تخص الصفقات العمومية.

\* إجبار المكلفين بتصفية ديونهم الجبائية قبل أي طلب للشطب من السجل التجاري.

\* استحداث بطاقة وطنية تخص المواطنين الذين يقومون بعملية شراء لسيارات فاخرة.

\* فرض عقوبات صارمة على المكلفين المتهرين بدءا بالعقوبات المالية و انتهاء بالمتابعة القضائية.

## ب- إنجاز عملية تطوير تعداد المفتشين كما ونوعا:

يمثل هذا المحور مركز اهتمام إدارة الجبائية، إذ تهدف هذه الأخيرة إلى تعزيز تعداد الموظفين المعينين في مصالح الرقابة الجبائية من جهة و تحسين مرد وديتهم من جهة أخرى و ذلك من خلال تأطير أنسب و تنظيم دورات تكوينية أنجع.

\* تحسين كفاءاتهم، و زيادة عدد المتخرجين من المعهد اقتصادي الجمركي الجبائي و المدرسة الوطنية للضرائب.

\* تحسين أوضاع المادية و اجتماعية للمفتشين قصد غلق منافذ الإغراءات المقدمة لهم<sup>1</sup>.

## ج- عصنة إدارة الجبائية:

خضعت الإدارة الجبائية في الجزائر لعدة إصلاحات تهدف في مجملها إلى تطوير هيكل الإدارة الجبائية و تصنيفها حسب فئات المكلفين بالضريبة و قد تميز التنظيم الجديد لهيكل الإدارة الجبائية بما يلي:

\* مراكز الضرائب، المركز الجوّاري للضرائب، مديرية كبريات المؤسسات.

<sup>1</sup> - ولهي بوعلام، عجلان العياشي، مرجع سبق ذكره، ص 160.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

\* تحسين و توطيد العلاقة مع الإدارات و الهيئات و المكلفين بالضريبة وذلك من خلال زيادة التنسيق خاصة في إطار تدخل الفرق المختلطة و التنسيق مع الهيئات الأمنية و القضائي.

## المبحث الثالث: إجراءات المدقق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي

تعد سير مهنة المدقق الجبائي من أهم إجراءات مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وذلك نظرا لما يكتشفه المدقق الجبائي من هذه الظاهرة أثناء قيام بمهامه، وتتم هذه الإجراءات ( مهنة المدقق الجبائي) كمايلي:

### المطلب الأول: التدقيق الداخلي

أولا: التدقيق الشكلي (الرقابة الشكلية CF)

أ- مفهوم التدقيق الشكلي (المراجعة الشكلية)

تم هذه الرقابة (التدقيق) على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، وهي تهدف إلى مايلي:

- التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة.

- التأكد من عدم وجود أخطاء مادية في التصريحات.

- محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريح.<sup>1</sup>

### ب- تقنيات التدقيق الجبائي الشكلي:

إن التدقيق الشكلي هو عبارة عن مراجعة بسيط جدا وغير معقدة لا تتصف بكثرة الإجراءات وتقتصر على الوثائق الموجودة في التصريحات وكذا المعلومات التي تصل المصلحة من كشوفات، فهي مراجعة محدودة نسبيا، وهي تقتصر على مجموعة من المراجعات نذكر أهمها:

<sup>1</sup> - بوعلام وهي، نحو إطار المقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2005 ص 09

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## 1- مراجعة التزام المكلف بالقيام بالتصريحات:

حيث يقوم المدقق بالتحقق من مدى التزام المكلف بالقيام بالتصريحات الجبائية التالية:

- الوثيقة G50: هي تصريح شهري أو ثلاثي في السنة يقوم عن طريقه المكلف خاضع للضريبة بتصريح عن رقم الأعمال مع المشتريات الخاصة بالشهر أو ثلاثية للسنة الجارية.

- الوثيقة G1: هي تصريح تخص الدخل الإجمالي لكل تاجر أو مقاول.

- الوثيقة G12: وهي تصريح سنوي الخاص بالتاجر المطبق لنظام الجزائي الوحيد، و يقوم بذلك من توضيح رقم الأعمال ومداخيله السنوية.

- الوثيقة 11G: هي الوثيقة الأولى في الميزانية السنوية تتضمن الاسم و اللقب و العنوان مع التصريح برقم الأعمال مع ادلال بالدخل الإجمالي السنوي.

- الوثيقة BIS301: هو تصريح يقوم به المكلف بالضريبة وهو خاص بالعمال و أجورهم.

وفي حال نقص هذه التصريحات الجبائية أو انعدامها فان المدقق يرسل طلبات الى المكلف من اجل تقديم التصريحات ناقصة في آجال المحدد، فإذا قام المكلف بتقديم هذه التصريحات تفرض عليه غرامات فحالة نقص بعض منها.

## 2- التأكد من المجامع واحتساب الضريبة من طرف المكلف :

يقوم المدقق في هذه المراجعة بالتأكد من نسب الضريبة التي يصرح بها المكلف حسب نشاطه مثل

(Tap/production=1%) ,taux tap/achat/vente=2%)

كما يتأكد من الحساب و المجامع على مستوى التصريحات السنوية و الفصلية أو الشهرية.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## 3- مقارنة التصريحات الثلاثية أو الشهرية مع التصريحات السنوية:

يقوم المدقق بمقارنة التصريحات الشهرية أو الثلاثية التي تسلم في الوثيقة (G50)، مع التصريحات السنوية في الوثيقة (G4 أو G11) سواء من حيث رقم الأعمال أو الأرباح أو الضرائب القابلة للخصم مثل الضريبة على رقم الأعمال أو حق الطابع البريدي ، وعندما يجد المدقق الجبائي رقم الأعمال السنوي المصرح به من قبل المكلف بالضريبة أكبر من رقم الأعمال المصرح بها الشهرية أو الفصلية فإنه يقوم لأخذ رقم الأعمال الموجود في التصريح السنوي كرقم أعمال مؤسس و مصرح به ويقوم بالتصحيح في الفرق بين رقمي الأعمال ويدفع المكلف الضرائب المحسومة على الفرق بينهما زائد غرامات التأخير.

## ب- إبلاغ المكلف بمختلف التصحيحات:

### 1- الإبلاغ الأولي:

بعد انتهاء المدقق الجبائي من القيام بمختلف التصحيحات الموجودة على مستوى ملف المكلف، يقوم بإبلاغه بذلك عن طريق وثيقة رسمية (C4 Primitive) ويتيح المدقق للمكلف من خلالها تقديم مختلف التبريرات و التوضيحات و الإثباتات الحقيقية في اجل أقصاه 30 يوم.

### 2- الإبلاغ الثاني و النهائي:

#### أ- في حالة قيام المكلف بالرد:

إذا قام المكلف بتقديم رد يتضمن تبريرات مقنعة فإن المدقق يقوم بإعادة النظر في التصحيحات و وضع تصحيحات جديدة وفقا لما قدمه المكلف من التبريرات ،أما إذا لم تكن تبريراته مقنعة فإنه المدقق يحتفظ بنفس التصحيحات السابقة، ويقوم بإبلاغه بذلك كله من خلال الوثيقة الرسمية (C4Définitive)، ويتم وضع الورد يحتوي على الضرائب الدفع بناء على الوثيقة (C4Définitive)<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> -رحماني احمد، محاضرات في مقياس المراجعة الجبائية، غير منشورة، ألقيت على طلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة طاهري مولاي، سعيدة الجزائر، لسنة 2016/2017

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## ب- في حالة عدم قيام المكلف بالرد:

أما إذا لم يتم المكلف بأي رد على الوثيقة الأولية فإذا ذلك يعبر عن قبول ضمني من قبل المكلف لهذه التصحيحات ، و بالتالي فان المدقق يحتفظ بنفس التصحيحات ويعيد تبليغه بها مرة أخرى وبصفة نهائية من خلال وثيقة (C4Définitive)، ويتم وضع الورد الذي يحتوي على الضرائب الواجبة الدفع بناء على (C4Définitive)، والورد الذي يتم إعداده بناء على (C4Définitive)، ولا يمكن إلغائه أو تعديله على هذا المستوى في المفتشية ، لان ذلك الإلغاء أو التعديل يتم على مستويات أخرى بعد لجوء المكلف إلى النزاعات الجبائية عبر مستوياتها المختلفة.

إذا رغم محدودية و بساطة المراجعة الشكلية قانونيا مع المراجعات الأخرى إلى أنها تلعب دورا هاما لان المدقق يعتمد عليها في اقتراح الملفات لمختلف الأشكال الأخرى من المراجعات الأخرى وذلك في حال عدم تمكن المراجعة الشكلية من اكتشاف قدر كبير من الأخطاء<sup>1</sup>.

## ثانيا: التدقيق في الوثائق (الرقابة على وثائق CSP)

### 1- مفهوم التدقيق في الوثائق (الرقابة على وثائق)

يُشترط في هذا النوع من الرقابة (التدقيق) ضرورة وجود الوثائق والسجلات المحاسبية.

لان عملية الرقابة تكون على هذه الوثائق، حيث يتم مقارنة التصريحات المقدمة والسجلات المحاسبية المرفقة معها وكذلك مقارنتها مع الوثائق الموجودة لدى مصلحة الضرائب.

وتتمثل أهداف هذا النوع من التدقيق في:

- فحص جميع العمال التي تتم على مستوى المكتب.

- قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبة والمقدمة.

<sup>1</sup> - رحمانى احمد، محاضرات في مقياس المراجعة الجبائية، مرجع سبق ذكره

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

من طرف المكلفين بالضريبة من خلال مقارنتها بالوثائق والمعلومات التي تملكها الإدارة عن الوضعية الحقيقية لكل مكلف.

- تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها وتطور الذمة المالية لكل مكلف من سنة إلى أخرى.
- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة أو تبريرات وتوضيحات فيما يخص مبالغ الرسوم المحسوبة والمتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة.
- التأكد من المعدلات الضريبية على كل عملية، زيادة إلى النظر في طبيعتها إن كانت فعلا متعلقة بالعمليات المحققة أو كانت من بين العمليات الخفية.<sup>1</sup>

## 2- سير الرقابة في الوثائق (الرقابة على وثائق)

طبقا لأحكام المواد 18، 19، 19 مكرر من قانون إجراءات الجبائية، فهذه الرقابة تهتم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المقدمة من المكلف و مقارنتها بالمعلومات المتوفرة في الملف الضريبي للمكلف الذي بحوزة الإدارة و كذلك يتم مقارنة مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات و المتعلقة بالمكلف بما قدمه من خلال تعامله مع هذه الأخيرة.

فالمدقق يقوم بتحليل و دراسة مدى ترابط أرقام المقدمة في سنة التصريح الجبائي مقارنة مع السنوات لأخرى السابقة للوصول إلى اكتشاف الأخطاء المرتكبة، و في حالة وجود بعض الغموض بإمكانه طلب توضيحات من المكلف بصيغة شفوية أو كتابية فيما يخص المعلومات و في حالة الرفض يقوم المفتش بالتسوية.

فيمكن للمدقق أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك، تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي، أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل إعادة تقويم، الأسباب التي دعت إلى ذلك، و مواد قانون الضرائب المطابقة لذلك و كذا أسس الإخضاع الضريبي و حساب الضرائب المترتبة، كما يقوم في نفس الوقت، بدعوة المكلف بالضريبة إلى إعلان عن موافقته أو تقديم محظاته في أجل ثلاثين (30) يوما، و يعد عدم الرد في هذا أجل بمثابة قبول ضمني.

يرسل إشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع الإشعار باستلام.

<sup>1</sup> - . بولخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

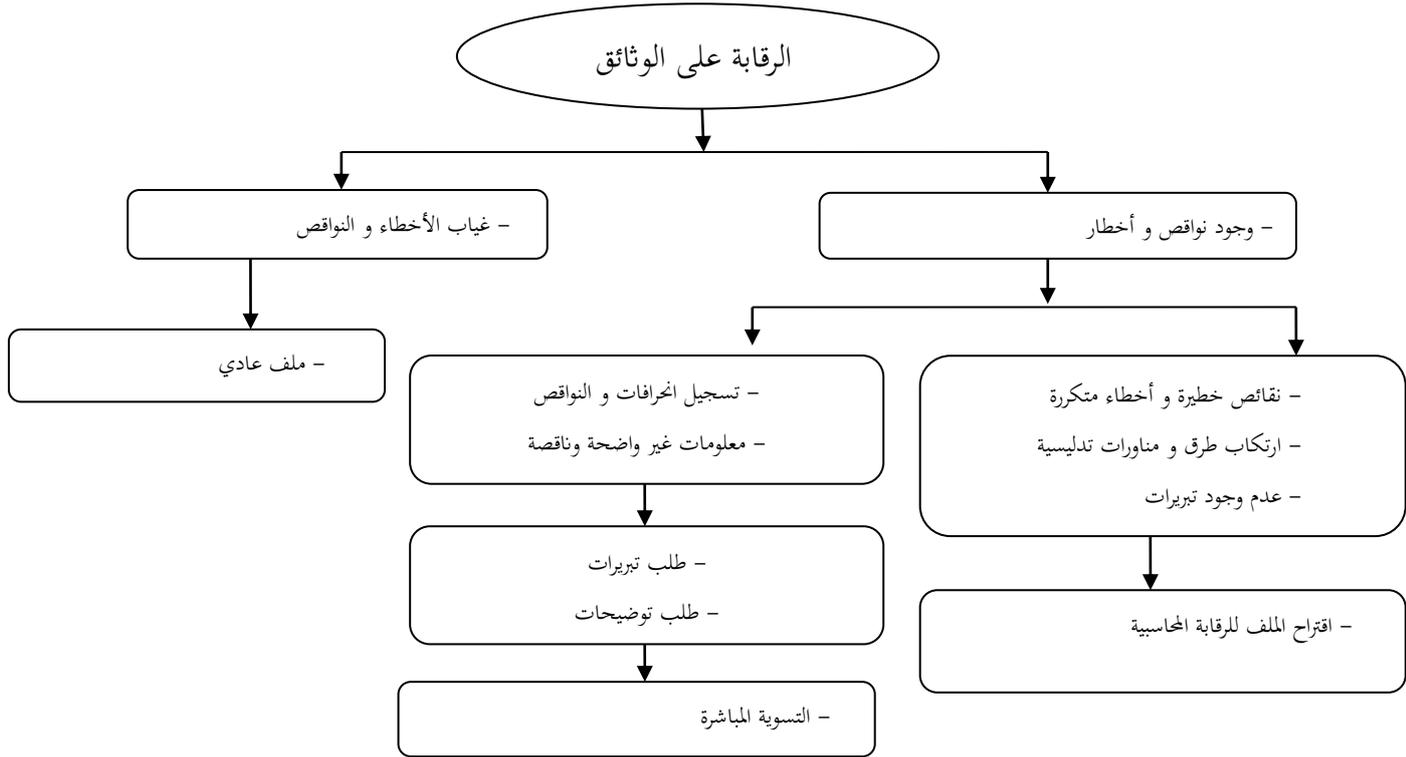
يحدد المدقق بعد انقضاء أجل الرد، أساس الإخضاع الضريبي الذي يتم تبليغه أيضا للمكلف بالضريبة مع مراعات حق المعني في اعتراض بعد إعداد جدول التسوية.

يمكن أن تكون تصريحات الخاضعين للضريبة غير المدعمة بالمعلومات و الوثائق المنصوص عليها في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، محل تصحيح تلقائي.

الهدف من الرقابة على الوثائق هو اكتشاف المكلفين غير أمناء و تصحيح أخطاء المرتكبة في التصريحات كما تساعد في اختيار الملفات التي تشكل موضوع الرقابة المحاسبية<sup>1</sup>.

و الشكل التالي يوضح إجراءات سير الرقابة على الوثائق.

## الشكل (1): الهيكل العام للمراجعة على الوثائق



Source: "Le Guide du contrôle sur pièces", DRV, Edition 2003, p 07.

<sup>1</sup> - رسالة المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية، عمل ثابت للإدارة الجبائية، نشرة الشهرية للمديرية العامة للضرائب، عدد 2012/58.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## المطلب الثاني: التدقيق المحاسبي VC

### 1- مفهوم التدقيق المحاسبي:

إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مصداقيتها<sup>1</sup>.

ويتمثل هذا التدقيق في إتباع كل الطرق والوسائل و الكيفيات التي تساعد في صحة وتنظيم المحاسبة وفقا لقواعد وأسس عملية وعلمية، باعتبار أن المحاسبة هي المرآة العاكسة لمختلف مراحل نشاط المؤسسة، وهي قانونية مصدر كل البيانات والمعلومات المالية، ولهذا اشترط المشرع الجبائي ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى يتم إجراء التحقيق المحاسبي، وقد كان النص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية صريحا حيث جاء فيه:

"يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس الوعاء الضريبي ومراقبتها."<sup>2</sup>

يهدف هذا النوع من التدقيق إلى إبراز الأخطاء الممكن إيجادها في محاسبة المكلف وذلك بغية التأكد من صحة التصريحات الجبائية المقدمة.

### 2- سير التدقيق المحاسبي:

يعتبر التحقيق المحاسبي الأداة الأكثر استخداما و كإحدى آليات التدقيق الجبائي لاعتمادها على الوثائق المحاسبية المقدمة من طرف المكلف الخاضع للتحقيق وهذا للتأكد من صدق التصريحات المقدمة، ويتم وفق ثلاثة مراحل مبينة حسب الآتي:

<sup>1</sup> - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، 2013، ص13.

<sup>2</sup> - بوعلام وهي، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2011-2012، ص128.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## أ- التحضير للتحقيق (التدقيق) المحاسبي:

يعتبر التحضير للتدقيق خطوة هامة وضرورية تسبق بدء التدقيق المحاسبي، فهي خطوة تجعل المحققون يأخذون نظر جيد على المكلف المراد التحقيق معه وهذا من خلال مجموعة من الأسس و المقاييس ومن بينها:

الخسائر المتكررة وقلة الأرباح مقارنة مع طبيعة النشاط وأهميته في سوق.

وجود مخالفات واستعمال طرق تدليسية.

أهمية رقم الأعمال المصرح به في السنتين الأخيرتين<sup>1</sup>.

## 1- الإشعار بالتحقيق:

لا يمكن أن يتم التحقيق في المحاسبة دون إعلان المكلف بالضرية وذلك عن طريق تقديم إشعار التحقيق مع إشعار الاستلام، ويحتوي الإشعار على المعلومات التالية:

الفترة المعنية بالتحقيق.

الوثائق و المستندات الواجب تحضيرها.

الضرائب و الرسوم المعنية بالتحقيق.

تاريخ أول تدخل.

السنوات المعنية، ونعني بها السنوات غير المتقدمة التي تذكر حتى ولو في حالة وجود عجز منقول، وبالنسبة للدورة المتقدمة التي احتوت على عجز يمكن أن يحقق فيها كذلك.

ويجب أن يحتوي إشعار بإجراء التدقيق على العنوان كاملا وختم المصلحة التي تباشره، وأن يكون ممضيا من قبل المدقق ورئيس مجموعة التدقيق.

<sup>1</sup> - Guide du Vérificateur de Comptabilité, Ministère des Finances, Direction Générale des impôts, Directions des Recherches et vérifications édition Alger , print, 2001, p29

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

ويجب أيضا إن يبين في الإشعار بالتحقيق ألقاب و أسماء ورتب المحققين، وكذا الفترة التي يتم التحقيق فيها وفي حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

ويمنح القانون الجبائي للمكلف حق الاستعانة بمستشار، إضافة إلى مدة محددة ب عشرة(10)أيام من تاريخ استلام الإشعار يقوم خلالها بتحضير وتجميع الوثائق المحاسبية المعنية للتحقيق، وذلك وفق المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>1</sup>.

## 2- سحب الملف الجبائي من مفتشية الضرائب المسيرة لهذا الملف:

يستطيع المدقق الجبائي سحب ملف المكلف الذي سيقوم بالتحقيق في وضعية، وذلك لأن الملف الجبائي يعتبر الوسيلة التي تعكس صورة المكلف لدى المدقق الجبائي، ومصدر الأول للمعلومات وهذا لاحتوائه على كافة الوثائق و البيانات من تصريحات ومراسلات واتصالات، ويختلف الملف الجبائي من مكلف الآخر<sup>2</sup>.

## 3- الرقابة المفاجئة:

نصت المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية "..... في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة.

لايمكن البدء في الفحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور اجل التحضير المذكور سابقا....."<sup>3</sup>

ومن خلال هذه المادة نستنتج إن المشرع أراد أن يمنح للمدقق الجبائي الفرصة لإجراء بعض المعاينات المادية التي يمكن أن تفقد قيمتها إذا تأجلت وتمثل فيما يلي :

معاينة وسائل الإنتاج (الجرد المادي للوسائل غير المنقولة و المنقولة وكذا الوسائل البشرية).

<sup>1</sup> - قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 الفقرة 4، مرجع سبق ذكره، ص 11-12.

<sup>2</sup> - المادة 02 الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008، ص 11

<sup>3</sup> - Guide du vérificateur de comptabilité, op-cit, p37.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

معاينة المادية للمخزن (الجرد المادي للمخزون الموجود في تاريخ التدخل).

معاينة وجود الوثائق المحاسبية، ولكن ليس من حق المدقق فحص مضمونها.

جرد قيم الصندوق.

كشف أسعار البيع المطبقة من قبل المؤسسة.

وكل هذه المعائنات يجب أن تدون في محضر يوقع عليه المكلف، وإذا رفض المكلف التوقيع يدون المدقق ذلك في المحضر المعاينة وذلك من اجل مكافحة ظاهرة الغش الضريبي.

## 4- استمارات التحقيق:

بناء على المعلومات المتواجدة في الملف الجبائي للمكلف الخاضع للتدقيق يقوم المدقق الجبائي بملاء جدولان يتمثل دورهما في تحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها ، وأهمية رأس مال الشركة وتطوراتها وجميع الإمكانيات التي تمتلكها المؤسسة ، وذلك لتسهيل وتنظيم عملية التحقيق، ويتمثل الجدولان فيما يلي<sup>1</sup>:

### أ- كشف مقارنة الحسابات الختامية:

يسمح هذا البيان بمتابعة التحرك والتطور السنوي للحسابات المختلفة المشكلة للميزانية من نصوص وأصول كما يعطي نظرة مسبقة عن وضعية المؤسسة والتنبؤ بالحالة التي هي عليها أو التي يجب أن تكون عليها.

### ب- كشف المحاسبة (K37):

يعد هذا الكشف انطلاقا من جداول النتائج المحاسبة لأربع(4) سنوات المحقق فيها ويضم لوائح سحبات النتائج، كما يسمح من متابعة رقم الأعمال و الأعباء ومعدلات الربح الإجمالي و القيمة المضافة وكذا الربح الصافي لكل دورة محاسبية.

1 - دكتور عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية والمحاسبية على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مطبوعة موجهة لطلبة الماستر محاسبة وتدقيق، لمقياس الرقابة الجبائية، جامعة الشهيد حمه لخطر الوادي، الجزائر، سنة 2016/2017، ص44-45

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## 5- التحقيقات الخارجية:

إن البحث عن المعلومات من المصادر الخارجية يعتبر طريقة مثالية تتيح للمدقق اكتشاف حقائق متابعة بنشاط المكلف الخاضع للتحقيق سواء من جانب:

### أ- الممولين:

يسمح التشريع الجبائي للمدقق استخدام إحدى آليات الرقابة الجبائية والمتمثلة في حق الاطلاع لدى الغير وهذا من اجل الحصول على القدر الكافي من المعلومات التي تكشف كل الحقائق المتعلقة بنشاط المكلف.

### ب- الزبائن:

بالنسبة للزبائن هم أيضا مصدر بكم هائل من المعلومات يستفيد منها المدققين أثناء تحقيقاتهم سواء كانت هذه المعلومات متعلقة بالأسعار والكميات أو تواريخ المعاملات.

### د- الإدارات العمومية:

بناء على ماجاء في المادة 46 من إجراءات الجبائية و المتعلقة بحق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية و المؤسسات " لايمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة والولايات والبلديات و المؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة و الولايات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أيا كان نوعها و الخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية (المدقق الجبائي) الذين يطالبون منها الاطلاع على الوثائق المصلحة التي توجد في حوزتهم...".

### ب- سير التحقيق:

بعد انقضاء الأجل المحدد للتحضير وبوصول أول موعد تدخل مباشرة بعين المكان يذهب المدققين مباشرة أعمالهم داخل المؤسسة قيد التدقيق لأنه قانونيا لايسمح لهم بأخذ الدفاتر المحاسبية إلى مكاتبهم، إلا في حالة إذا ماطلب المكلف ذلك نظرا لعدم توفر الإمكانيات اللازمة للقيام بعملية التدقيق داخل المؤسسة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> -Andre chouna, « programme de contrôle, outil indispensable de réviseur cahier de l'institut français de experts comptable »1974,p15.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

وهذا بتقديمه لطلب موقع ومقدم لمدير الإدارة الجبائية، وفي هذه الحالة يقوم المدققين بالتوقيع على تعهد باستلامهم للوثائق المحاسبية في فحص كل الدفاتر والمستندات المحاسبية للمؤسسة ويكون عبر مرحلتين:

## 1- فحص المحاسبة من حيث الشكل:

إن المدقق يجب عليه فحص المحاسبة من حيث الشكل من خلال دراسة الحالة العامة للمحاسبة و التأكد من حيث التقيد الصحيح، حيث إن المحاسبة لا تكون مقبولة وصحيحة شكلا إلا بتوفر شروط التالية<sup>1</sup>:

### أ- محاسبة منتظمة وكاملة:

تكون المحاسبة كاملة ومنتظمة إلا إذا كانت تحتوي على مجمل السجلات والوثائق اللازمة المنصوص عليها في المادة 9 إلى 12 من القانون التجاري، وممسوكة وفق القانون 75-35 المؤرخ في 29 أبريل 1975 المتضمن المخطط الوطني للمحاسبة والقرار المؤرخ في 23 جوان 1975 والمتعلق بطرق تنفيذه<sup>2</sup>.

السجلات التجارية: حيث نقصد بها سجل اليومية العامة وسجل الجرد، حيث إن سجل اليومية العامة تسجل فيه عمليات المؤسسة يوم بيوم، أما سجل الجرد فتسجل فيه الميزانيات وجدول حسابات النتائج وجرّد المحزونات وجرّد الاستثمارات. ويجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة ومصادقا عليها وممسوكة يوما بيوم بدون شطب ولا حشو أو كتابات على الهامش، بالإضافة إلى ضرورة حفظها بعناية مع الوثائق التبريرية لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ خلق آخر دورة.

الوثائق التبريرية: ونقصد بها كل وثيقة أو مستند تثبت القيام بالعمليات فعلا خاصة فواتير الشراء الأصلية والمصاريف التي قام بها المكلف، بالإضافة إلى نسخ من فواتير البيع وتقديم الخدمات... وغيرها.

### ب- محاسبة صادقة:

على المدقق في هذه الحالة التأكد من دقة البيانات المقدمة وليس من صدق المحاسبة، وهذا من خلال التأكد من دقة المجاميع و الأرصدة وعمليات ترحيل المبالغ، ومقارنة المبالغ على مستوى جميع الوثائق المحاسبية

<sup>1</sup>- Guide du vérificateur de comptabilité, op-cit, p51.

<sup>2</sup>- Guide du vérificateur de comptabilité, op-cit, p37.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

سواء بالنسبة إلى دفتر اليومية بالمقارنة مع ميزان المراجعة، الجرد، الدفاتر المساعدة، اليوميات المساعدة كيميوية المشتريات، المبيعات، الميزانية العامة<sup>1</sup>.

## ج- المحاسبة يجب أن تكون مقنعة :

تكون المحاسبة مقنعة إلا إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات والوثائق الثبوتية، حيث على المكلف أن تبرر الكتابات المحاسبية عن طرق تقديم وثائق اسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن، وهذا شرط لصحة المحاسبة، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد والتي يجب أن تكون مدعومة بوثائق وتبريرات كأصل الفاتورة، وصولات الصندوق، وصولات الاستلام، سجل الأجور.... إلى غير ذلك<sup>2</sup>.

## 2- فحص المحاسبة من حيث المضمون :

هذا الفحص يهدف إلى التأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية، أي المشتريات، المخزونات، وأشغال قيد التنفيذ والمبيعات من ناحية وتدقيق الحسابات الرئيسية للميزانية وحسابات التسيير من ناحية أخرى.

## أ - مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية:

تتركز مراقبة المعطيات والمعلومات المحاسبية على العناصر التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة، وهي المشتريات والمخزونات والأشغال قيد التنفيذ والمبيعات<sup>3</sup>.

### \* مراقبة المشتريات:

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

- تضخيم المشتريات.

<sup>1</sup> - Guide du vérificateur de comptabilité, op-cit, p37.

<sup>2</sup> - دكتور عوادي مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص49.

<sup>3</sup> - دكتور عوادي مصطفى، ص50.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

- تخفيض المشتريات.

## \* مراقبة المخزونات والأشغال قيد التنفيذ:

إن العناصر المكونة للمخزون هي البضاعة، المواد واللوازم، المنتجات والأشغال قيد التنفيذ، وأغلفة غير مسترجعة، قد تكون موضوع تلاعب المكلف، وعلى المدقق أن يدققها بدقة، ويشكل دفتر الجرد الوثيقة الأساسية لإجراء عملية التدقيق على المخزون، حيث يعد المدقق بناء على الجرد المادي كشف المشتريات السنوية وكشف المبيعات المحررات من قبل المكلف خلال 4 سنوات الخاضعين للتدقيق، من أجل إعادة تأسيس مخزون المادة الأولية والبضاعة<sup>1</sup>.

## \* مراقبة المبيعات:

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

- بيع بدون فواتير.

- تخفيض القيمة الحقيقية لبعض المبيعات.

- نسيان أو إغفال إيرادات متأتية من صناعة التحويل وأنشطة قطاع البناء وبيع الفضلات والمهملات.

- القيام بتسجيل المردودات الوهمية للسلع في الجانب المدين لحساب المبيعات.

- عدم التسجيل في المحاسبة للسلع إلى أخذها التاجر أو لكل نوع من المؤسسات الخاضعة للتدقيق

بحسب نشاطها.

## ب- مراقبة حسابات الميزانية وحسابات التسيير:

ويقوم المدقق بمراقبة الحسابات الرئيسية للميزانية وجدول حسابات النتائج كمايلي<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> - عبد الرضمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، جيطلي، الجزائر، 2011، ص46

<sup>2</sup> - Guide du vérificateur de comptabilité, op-cit, p90.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## 1- مراقبة حسابات الميزانية:

- فحص أصول الميزانية: المصاريف الإعدادية التمهيدية، الاستثمارات، المخزونات، الحقوق.
- فحص خصوم الميزانية: يجب أن تولي مراقبة حسابات الخصوم اهتمام خاص من طرف المدقق وحسابات الخصوم هي الأموال المملوكة (الأموال الجماعية، أموال شخصية، الاحتياطات، نتيجة قيد التخصيص مؤونات التكاليف والخسائر) والديون (القروض، حساب الموردن).

## 2- مراقبة حسابات التسير:

- مراقبة التكاليف: استهلاكات السلع والمواد الأولية، الخدمات والمصاريف العامة، مصاريف المستخدمين، الضرائب والرسوم، المصاريف المالية، الإهلاكات.
- مراقبة الإيرادات: تحتوي على: مبيعات السلع، الإيرادات المالية، الإيرادات الأخرى، الإيرادات الاستثنائية.

## ج - نتائج التدقيق الجبائي:

- إن انتقال المدقق المكلف بعملية التدقيق في عين المكان ونقصد المركز الرئيسي لنشاط المكلف الخاضع للتدقيق تجعله يكشف الوضعية الحقيقية لنشاط المكلف وهذا عن طريق وثائقه المحاسبية.
- وبناء على محتوى الوثائق المحاسبية من حيث الدقة و المصدقية أو الأخطاء و الاغفالات يأتي رد المكلف بالتدقيق إما بالقبول ويكون صريحا أو نسبيا أو برفض المحاسبة ولكل حالة نتائج خاصة بها.

## 1- قبول المحاسبة:

- يأتي قبول المحاسبة بعد دراسة المدقق للوثائق المحاسبية للمكلف وتأكد من مطابقتها لنصوص القانونية شكلا من جهة و إنها مدعمة بوثائق وإثباتات وبعيدة عن الاغفالات و الاهدالات الخطيرة التي تؤثر على النتيجة المحاسبية بنسبة كبيرة من جهة أخرى.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## أ- قبول صريح:

تأتي هذه الحالة عندما تتوفر محاسبة المكلف الخاضع للتدقيق على الشروط الثلاثة و المتمثلة في محاسبة منتظمة و صادقة ومقنعة كما اشرنا عليها سابقا<sup>1</sup>.

## ب- قبول نسبي:

تأتي هذه الحالة عندما يكتشف المدقق المكلف بالتدقيق بعض الانحرافات و التجاوزات في الوثائق المحاسبية للمكلف وبالتالي فان المدقق ملزم إلى اللجوء إلى إجراء قانوني يسمى بالتقويم الثنائي "Procédure contradictoire" طرفه الأول هو المدقق أما الثاني هو المكلف، يقوم من خلاله المدقق بمناقشة المكلف و الاستفسار عن هذه الانحرافات و التجاوزات وعلى أساس هذا النقاش يقوم المدقق بإعادة تأسيس رقم الأعمال الجديد، و يبلغ المكلف بنتائج التقويم الجديدة من خلال إشعار أولي يمنح خلاله المكلف بمدة 40 يوما للرد على التقويم الجديد<sup>2</sup>.

## 2- رفض المحاسبة:

يأتي رفض المحاسبة بعد دراسة المدقق للوثائق المحاسبية للمكلف واكتشافه بعض التجاوزات الخطيرة وكثرة الأخطاء وممارسة غير قانونية كغياب الدفاتر المحاسبية أو عدم تأشيرها و إمضائها أو احتوائها على بياض أو تسجيل أرقام خيالية لا تحتوى على وثائق تثبتها كالفواتير أو عدم تسجيل كل الفواتير المتعلقة بالنشاط، أو عدم مطابقة الفواتير للشكل القانوني المحدد بناء على المرسوم 105/95 المؤرخ في 1995/10/07، أو ظهور ميزانيات غير متوازنة.

## 3- إعادة تشكيل القاعدة الخاضعة للضريبة:

يأتي إجراء إعادة تشكيل القاعدة الخاضعة للضريبة كنتيجة لرفض المحاسبة لعدم توفر الشروط اللازمة لقبول المحاسبة و التي حددها المشرع الجبائي بكل وضوح يقوم المدقق خلال هذا الإجراء بإعادة تأسيس رقم الأعمال حسب نوع ونشاط المكلف لان لكل نوع طريقة خاصة به.

1 - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص 46.

2 - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 17.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## أ- إعادة تأسيس رقم الأعمال عن طريق الحساب المادي:

تعتبر هذه الطريقة الأكثر استخداما من قبل المدققين لأنها بسيطة وتنطبق على اغلب النشاطات المختلفة باستثناء البعض القليل منها كالمهن الحرة، قطاع البناء والأشغال العمومية .

## ب- إعادة تأسيس رقم الأعمال عن طريق الإيرادات:

حتى يمكن حصر الإيرادات المحققة فعلا من طرف المؤسسة التي هي موضع التدقيق، يمكن استعمال الحساب المالي والذي يشمل إجمالي مديونية الصندوق وكذا الأرصدة الدائنة للحسابات البنكية للمؤسسة، وذلك بأخذ حساب التغيرات في تسبيقات الزبائن وأرصدتهم من بداية الدورة وحتى نهايتها.

## ج- إعادة تشكيل رقم الأعمال على أساس الفوترة:

في مؤسسات الأشغال العمومية تعد الفوترة الأساس في مجال الضرائب المباشرة، وإعادة تأسيس الفواتير لا تكمن فقط من التدقيق في الأرصدة وتسبيقات الزبائن، وإنما كذلك التسديدات والفواتير المصرح بها.

## د- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس تكاليف الإنتاج:

يأتي إجراء إعادة تشكيل القاعدة الخاضعة للضريبة على أساس تكاليف الإنتاج من خلال الاعتماد على التكاليف المرتبطة بالنشاط مثل أجور و مختلف التكاليف كفاتورات الكهرباء و الغاز و المازوت التي تعتبر كمرجع حقيقي لتحديد الأساس الحقيقي الخاضع للضريبة<sup>1</sup>.

## 4- إبلاغ المكلف بنتائج التدقيق:

يلتزم المدقق الجبائي بإبلاغ المكلف الخاضع للتدقيق بنتائج التدقيق الجبائي حتى وإن لم يكن هناك تقويم ويتم هذا الإبلاغ على مرحلتين<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> -guide du vérificateur de comptabilité ;op cit ;page 122-123

<sup>2</sup> - ونادي رشيد ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش مذكرة ماجيستير في العلوم الاقتصادية بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، لسنة 2002 ،ص75

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## أ- الإبلاغ الأولي:

لقد نصت المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية على أن " يرسل الإشعار بإعادة التقييم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام .

يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقييم مفصلا بقدر كاف ومعللا، كما يتعين إعادة ذكر الأحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقييم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها.

وللمكلف بالضريبة اجل (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله "...".

## ب- الإبلاغ النهائي:

عند إرسال الإبلاغ الأولي للمكلف هناك حالتين يمكن حدوثهما:

- المكلف لا يرد على الإشعار أو يرد بعد الفترة القانونية بعد 40 يوما المحددة، في هذه الحالة فإن الأسس المعدلة تبقى على حالها، والمدققين ليسوا مسؤولين عن إعلام المكلف، لأنهم يعتبرونه قبولا ضمنيا من قبل المكلف.

- المكلف يرد على الإبلاغ في المدة المحددة قانونيا، ويسجل ملاحظاته الخاصة على نتائج هذا التحقيق أو اعتراضاته عن الأسس المعدلة.

وفي هذه الحالة يقوم المدقق بدراسة الملاحظات و الاعتراضات طبقا لأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على انه " قبل انقضاء اجل الرد، يجب على المدقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك.

كما يمكنه يمكن للمدقق الجبائي بعد الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

وعند رفض المدقق ملاحظات المكلف بالضريبة، فإنه ينبغي عليه أن يعلمه بذلك من خلال مراسلة تكون مفصلة ومبررة.

وإذا أبرزت هذه المراسلة سببا رئيسيا جديدا لإعادة التقويم أو الأخذ بعين الاعتبار عناصر جديدة لم يتم التطرق لها في الإشعار الأولي، فإنه يمنح اجل إضافي مدته (40) يوما للمكلف بالضريبة لتقديم ملاحظاته

## المطلب الثالث: التدقيق المصوب في المحاسبة و التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية

### أولا- التدقيق المصوب في المحاسبة VP:

#### 1- مفهوم التدقيق المصوب في المحاسبة:

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

ويتم كذلك التحقيق عندما تشكل الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.<sup>1</sup>

#### 2- سير التدقيق المصوب في المحاسبة:

أن التدقيق المصوب في المحاسبة يرمي إلى تحقيق نفس الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها الطرق و التقنيات الأخرى ونقصد بذلك الدقيق المحاسبي و التدقيق في مجمل الوضعية الجبائية، كما انه لا يختلف كثيرا في طريقة تطبيقه عن التدقيق المحاسبي سواء من حيث التحضير أو سير الدقيق أو نتائجه و نهايته، ولكن يبقى اختلاف بسيط في بعض النقاط والتي سيتم توضيحها دون إعادة المراحل الأساسية السابقة وذلك لتفادي التكرار.

<sup>1</sup> - المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2015.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

يمكن للمدقق الجبائي إجراء التدقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع او عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متفاد أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

يمكن أن يطلب المدقق من المكلفين بالضريبة أثناء هذا التدقيق، تقديم الوثائق المحاسبية و الوثائق التوضيحية على غرار الفواتير و العقود و وصل الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المتعلقة بالتحقيق.

لا يمكن أن ينتج عن هذا التدقيق بأي حال من أحوال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.

يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوماً، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقييم.

يخضع التدقيق المصوب في المحاسبة لنفس قواعد التدقيق المحاسبي، باستثناء النقاط التالية:

لا يمكن الشروع في إجراء التدقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتدقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق و التزامات المكلف بالضريبة وكذا المدقق في المحاسبة، على أن يستفيد من اجل أدنى للتحضير، مدته عشرة(10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التدقيق في عين المكان، في الدفاتر و الوثائق، أكثر من شهرين.

إن ممارسة التدقيق المصوب في المحاسبة لا يمنع المدقق الجبائي من إمكانية إجراء الدقيق المعمق في المحاسبة لاحقاً و الرجوع إلى الفترة التي تم فيها التدقيق، ولاكن يجب أن يأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند الدقيق المصوب ( تحت إشراف و طلب من الإدارة الجبائية)<sup>1</sup>.

1 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الإجراءات الجبائية ، المادة 20 مكرر رقم 09/2009 ، المؤرخ بتاريخ 2009/12/31، المتضمن قانون المالية 2010، مرجع سابق ذكره ص 18-19

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

ثانيا: التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية VASFE:

## 1- مفهوم التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية :

### التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية :

إن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يعتبر تقنية مكتملة للتحقيق المحاسبي تم إنتاجها بموجب قانون المالية لسنة 1992 والمتتم بالمادة 131 مكرر من قانون الضرائب المباشرة ، وعرفها على أنها مجموعة من العمليات الخاصة بالبحث و التقصي من اجل الكشف عن الفروقات ، ما بين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف (شخص طبيعي ) و المحققة فعلا ، وهذا من خلال مراقبة أملاكهم بغية التأكد من أن تطور ذممهم المالية مسايرة لأرباحهم المعلن عنها"<sup>1</sup> .

والعمل على التحقق و التأكد من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة و الذمم المالية و الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة المكلفين من جهة أخرى ، وهذا ما جاء صراحة في نص المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية ...وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة ، و الذمة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي ، من جهة أخرى و هذا حسب المادتين 6 و 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، و يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية و عناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا، وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة....

## 2- تحضير للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية :

إن القانون الجبائي يفرض على المحققين القيام بمجموعة من الإجراءات التحضيرية تكون بمثابة القاعدة الأساسية للتحقيق و هذا مثلما أشرنا إليه في التحقيق المحاسبي.

1 - طالبي محمد ، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري ، الفترة 1999/1995، مذكرة ماجستير في علوم الاقتصادية، جامعة الجزائر العاصمة، الجزائر، 2002/2001، ص109.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## أ- البرمجة:

إن أول تحضير يقوم به المحققين المكلفين بإجراء هذا النوع من التحقيق هو إعداد قائمة للمكلفين الذين سيخضون له و هذا ما يعرف بالبرمجة ، حيث تتم البرمجة استنادا إلى مقياسين الأول كمي أما الثاني فهو مقياس انتقائي .

## ب - سحب الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق.

كما أشرنا سابقا أن الملف يعتبر الوسيلة التي تعكس صورة المكلف لدى إدارة الضرائب و مصدر الأول للمعلومات بالنسبة للمحقق المكلف بإجراء التحقيق وهذا لاحتوائه على كافة الوثائق و البيانات من تصريحات و مراسلات و اتصالات و بالتالي من خلال الملف الجبائي يمكن أن يحصل المحقق على المعلومات المتعلقة ب:

- هوية و عنوان الشخص المراقب.

- معرفة تصرفات الشخص اتجاه إدارة الضرائب مثل التأكد من وجود كل التصريحات السنوية للدخل.

- استخراج الذمة المالية للمكلف عقارات أو محلات تجارية مثلا.

وبالتالي من خلال هذا الإجراء الأولي يمكن للمحقق الحصول على المعلومات الأولية تعتبر كقاعدة أساسية تساعده في عملية التحقيق<sup>1</sup>.

## ج- جمع المعلومات من المصالح الخارجية:

بعد انتهاء المحقق من مراقبة الوثائق الموجودة في الملف الجبائي للمكلف ، ينتقل إلى جمع المعلومات من مصدر آخر للحصول على معلومات أخرى لا يمكن الحصول عليها من خلال مراقبته للملف الجبائي ، خلال هذه المرحلة يلجأ المحقق إلى استخدام حق قانوني و المتمثل في حق الاطلاع الذي يتيح له حق الاتصال بكل الأشخاص و المؤسسات التي لها علاقة بالمكلف بالضريبة ، كالبانوك و البريد، الخزينة العمومية ، الصندوق الوطني للتوفير و الاحتياط إضافة إلى مراقبة الأسهم التي قد توجد في بعض الشركات ، و كذا الأموال المحصلة من جراء بيع العقارات أو المنقولات .

<sup>1</sup> - المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، ص 21

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

وتجدر الإشارة أن هذا التحقيق و جمع المعلومات لا يقتصر على المكلف فقط بل يشمل جميع الأشخاص الذين يعيشون معه مثل أولاده، أقاربه..

## د- إعداد ميزانية الشكلية:

بناء على المعلومات التي يتحصل عليها المحقق من المصادر الداخلية و الخارجية يقوم المحقق بإعداد ميزانية شكلية يعتمد عليها في القيام بمقاربات بين الميزانية المقدمة من قبل المكلف و الميزانية الشكلية التي قام بانجازها يستنتج من خلالها مجموعة من النقاط كصد تصريجات المكلف و فحص التغيرات في الذمم لدى المكلف.

## 3- سير التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية:

على عكس التحقيق المحاسبي فإن التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية يتم على مستوى مكاتب الإدارة الجبائية .

## أ- المقياس الكمي:

لقد حدد القانون الجبائي بوضوح عدد الملفات التي تخضع للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية و قدره 5 بالمائة من مجموع الملفات الخضعة للتحقيق المحاسبي ، إلا أن هذا العدد قابل للزيادة حسب الكفاءات و الإمكانيات المتاحة للمصالح الضريبية .

## ب- المقياس الموضوعي:

على هذا المستوى يتم اختيار المكلفين الذين يخضعون لهذا التحقيق على أساس موضوعي و على اساس الذكر لا الحصر تتمثل في ما يلي:

- وجود فرق شاسع بين النتيجة المسجلة المصرح بها و المصاريف غير المبرر من قبل المكلف خلال الفترة المعنية.

- الشك في وجود تملص معتبر أثناء مراقبة الملف فيما يخص IRG

- استغلال بعض عناصر حسابات الميزانية الجبائية خلال عملية التحقيق المحاسبي و التي ينتج عنها فوارق معتبرة بين النتيجة المصرح بها من طرف الشركاء و الذين يجوزون على حصص اجتماعية و المداخل الحقيقية التي بحوزتهم

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

- الأشخاص الذين تظهر عليهم مؤشرات تؤكد وجود مداخل مخفية هامة دون أن يكون لهم ملف جبائي.

## ب/التحضير للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

لقد نصت المادة 21 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية على " لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي ، فيما يتعلق بالضريبة على الدخل دون إعلان المكلف بالضريبة بذلك مسبقا ، من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية ، ومنحه أجلا أدنى للتحضير يقدر بخمسة عشر يوم ، ابتداء من تاريخ الاستلام.

يجب أن يذكر الإشعار بالتحقيق الفترة موضوع التحقيق و أن يشير صراحة ، تحت طائلة بطلان الإجراء أن المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو "

و يجب أن يرفق الإشعار ببطاقة معلومات من صنف -70bis- يملؤها المكلف مع ملاحظة عدم إجباره على ملئها"<sup>1</sup>.

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

## 1 - اللقاء الأول مع المكلف:

عندما يأتي المكلف تاريخ التحقيق المحدد في الإشعار يتم إستقبال المكلف في كافة الإدارة الجبائية ويتم التحدث وشرح العملية بالنسبة له اضافة إى اخباره بما يلي:

- لا يناقش بسرعة المشاكل التقنية المتعلقة بفحص ملفه الجبائي ولكن يترك الحوار يسير لبعض الوقت حول انشغالات المكلف بحيث يترك للمكلف كامل الحرية في الكلام.

- جعل جو من الثقة معه وتفادي إثارته لاحقا.

1 - المادة 21، المعدلة بموجب المواد 38 من قانون المالية، لسنة 2009، والمادة 34 من ق م ، لسنة 2012، و المادة 13من ، ق م ، لسنة 2013.

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

- استقبال كل معلومة ضرورية من الجانب الجبائي والمقدمة من طرف المكلف.
  - التحلي بالصبر مع المكلف واعذاره بدون دفعه إلى تقديم توضيحات خلال المقابلة معه.
  - عدم الكشف بسرعة عن التبريرات المقدمة ذات طابع إحتائي تجعله أننا على دراية معمقة بملفه.
- وفي كل الأحوال فعلى العون المحقق أن يكون متفهم ومتفتح على المناقشة ، بحيث تكون موجهة لتقديم معلومات عامة ، مثل طلب توضيحات إضافية عن الحالة المدنية ، الأعباء العائلية ، وكذلك معلومات إضافية عن ذمته المالية<sup>1</sup>.

## 2- إعادة تكوين الأسس الخاضعة للضريبة.

بعد جمع المعلومات الداخلية والخارجية وللاجتماع مع المكلف يتم استغلال كل هذا للحصول على الوضعية و المداخل الحقيقية للمكلف خلال الفترة المعينة بالتحقيق .

## 3- إعادة تقييم ممتلكات وعقارات المكلف.

لقد وضع المشرع مجموعة من الأسس والمعايير لإعادة تقييم ممتلكات وعقارات المكلف وهي على النحو التالي:

- العقارات: يتم تقييمها بالاعتماد على الفاتورات أو سعرها المحدد مع المواد المماثلة في السوق.

- شهرة المحل: المبالغ المأخوذة من المصالح الجبائية المكلفة والمختصة في التقييم والأسعار.

- المنقولات : تأخذ القيمة الحقيقية لها.

- الصيانة والنفقات اليومية : يتم تحديد المبلغ بالمشاورة والتحاوور مع المكلف.

- المخزونات: يتم الاحتفاظ بما هو موجود في المحاسبة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - المادة 21، مرجع سبق ذكره.

<sup>2</sup> - رحمانى احمد، محاضرات في مقياس المراجعة الجبائية ، مرجع سبق ذكره

# الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الجبائي

## خلاصة الفصل:

نستخلص من خلال دراستنا لهذا الفصل أن المشرع الجزائري سخر كل الإمكانيات اللازمة للمدقق الجبائي من اجل الحد من أو على الأقل التقليل ظاهرة التهرب الضريبي التي تمس الخزينة العمومية خاصة و الوطن عامة.

وهذا عن طريق إجراءات التدقيق الجبائي بمختلف أشكاله الذي يعتبر أسلوب وقائي و عقابي في آن واحد وهذا لتأكد من مدى صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والعمل على اكتشاف الأخطاء و التجاوزات المصرح بها بهدف تصحيحها وإعادة تقويمها و تأسيس وعاء ضريبي، وذلك لكون طبيعة النظام الضريبي الجزائري تصريحي رقابي.

ولكي يكون التدقيق الجبائي فعال يجب على المدقق الجبائي، قبل البدء في عملية التدقيق التحكم في أدوات التدقيق التي تعتبر وسيلة مستعملة في أداء هذه المهمة وهذا من خلال الالتزام بدليل المدقق في المحاسبة ، والقوانين الجبائية، ثم تطبيق الخطوات في التدقيق التي تعد أساس صحة التدقيق.

الفصل الثاني: الإطار النظري

للتهرب الضريبي

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

تمهيد:

إن المكلف بالضريبة كثيرا ما يلجأ إلى حيل وتصرفات من اجل التخلص من دفع الضريبة وهذا ما يعرف " بالتهرب الضريبي"،الذي يعتبر من أخطر المشاكل التي تعاني منها معظم الدول مهما كان مستواها الإقتصادي وذلك لأنه يؤدي إلى فقدان الخزينة العامة للدولة موارد مالية هامة، مما يحول عن تحمل أعبائها المختلفة وتجلبت صعوبات كثيرة في تسطير سياسة الإنفاق العام، وما يزيد من شدة صعوبة التحكم في هذه الظاهرة وفي قياسها هو إختلاف الطرق التي تُمارَس بها، لهذا السبب منح المشرع الجبائي للإدارة الجبائية بعض الصلاحيات والمهام والمتمثلة في التدقيق الجبائي، الذي هو بمثابة الحل الأمثل حاليا لحل هذه المشاكل ومحاولة الحد من مخاطر هذه الظاهرة ومن آثارها المختلفة.

وبناء على هذا تم تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: عموميات حول التهرب الضريبي

المبحث الثاني: طرق التهرب الضريبي و الآثار الناجمة عنه

المبحث الثالث: آليات مكافحة التهرب الضريبي

# الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

### المبحث الأول: عموميات حول التهرب الضريبي

تعتبر الضريبة وسيلة مالية تستخدمها الدولة لتحقيق أغراضها، فهي انعكاس للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمع الذي تفرض فيه حيث تركز عليها الدولة لسد نفقاتها العامة، غير أنه مع تعدد الأنشطة وتطور القطاع الصناعي والتجاري أدى إلى تعدد أنواع الضرائب المفروضة وهذا ما نتج عنه ظاهرة خطيرة تسمى التهرب الضريبي التي أصبحت تهدد اقتصاديات الدولة المتخلفة بصورة متفاقمة والدول المتقدمة.

### المطلب الأول تعريف التهرب الضريبي.

لقد اختلف الباحثون في وضع مفهوم محدد لظاهرة التهرب الضريبي، إذ ليس من السهل إعطاء تعريف شامل ودقيق للتهرب الضريبي، وعليه يمكن إعطاء بعض التعاريف التالي:

1- يقصد بالتهرب الضريبي: "التخلص من عبئ الضريبة كلياً أو جزئياً دون مخالفة أو انتهاك القانون"<sup>1</sup>.

2- هو التخلص من الالتزام بدفع الضريبة"<sup>2</sup>.

3- تعريف Cartou Louis: "التهرب الضريبي على أنه: هي مجموعة العمليات التي يقوم بها المكلف من أجل وضع مادته الخاضعة للضريبة في متناول النظام الجبائي الذي يمنحه أحسن وأكثر امتيازات سواء في داخل الدولة أو خارجها"<sup>3</sup>.

4- تعريف Delahaye Thomas: "التهرب الضريبي هو أن يسعى المكلف من دفع الضريبة دون

إرتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الضريبي"<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2010، ص 39

<sup>2</sup> - طارق الحاج " المالية العامة " دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن سنة 1999، ص 84.

<sup>3</sup> - Cartou Louis :Droit Fiscal international et européen, 2<sup>e</sup> édition, Précis Dalloz ,Paris, 1991, P259.

<sup>4</sup> - Delahaye Thomas :Le Choix de la Voie moins imposée, édition Bruylant, BRUXELLES , 1977, P25.

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

5- "التهرب الضريبي هو مجموع السلوكيات الرامية إلى تقليص مبالغ الإقتطاعات الضريبية واجبة الدفع"<sup>1</sup>.

ومن خلال هذه التعاريف نستنتج أن التهرب الضريبي هو تلك الأعمال أو الأفعال المرتكبة من طرف المكلف للتخلص بصفة جزئية أو كلية من الضريبة المفروضة.

### المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي.

يرجع الانتشار الواسع للتهرب الضريبي إلى تعدد الأسباب المؤدية إلى ذلك، ومن أهم هذه الأسباب نذكر مايلي:

#### 1- الأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة :

غالباً ما تعود أسباب التهرب الضريبي إلى المكلف نفسه، والتي تندرج في إطار اعتبارات ذاتية ونفسية وأخلاقية، إذ يرى بعض الباحثين أن السبب الرئيسي للتهرب الضريبي هو ضعف المستوى الأخلاقي ومستوى الوعي الضريبي لدى المكلف، وهو الشيء الملاحظ في شعوب جنوب البحر الأبيض المتوسط والتي تعتبر بلدانا متخلفة عاشت تحت وقع الضغط الاستعماري عكس الشعوب الانجلوسكسونية والشمالية حيث تنخفض حدة التهرب والغش الضريبي<sup>2</sup>.

#### 2- الأسباب المتعلقة بالنظام الجبائي :

إن السبب الرئيسي للتهرب الضريبي يتمثل في تعقد النظام الجبائي لدرجة أن مصلحة الضرائب تجد فيه صعوبات لفهمه و تطبيقه ، وهو ما يعطي فرصة للمكلفين في استغلال النقائص و الثغرات التي تتخلله لتحقيق أغراضهم دون المساس بالقانون أو مخالفته ، وتعقد النظام الجبائي يتعارض مع قابلية المراقبة الفعالة كما هو أن التطور النظام الجبائي وتبنيه لتقنيات أكثر تعقيدا لتقييم المادة الخاضعة للضريبة ساهم في تطور وتفشي ظاهرة التهرب<sup>3</sup>.

1 - عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2011 ص216.

2 - عوادي مصطفى، رجال نصر، مرجع سابق، ص66

3 - محمد مرسي فهمي، سيد لطفى عبد الله، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين و تطبيقاتها العملية، بدون دار النشر، القاهرة، سنة1999، ص

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

### 3- الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية:

تعتبر الإدارة الضريبية الأداة التي من خلالها يتم تنفيذ النظام الضريبي، لذلك فإنه كلما كانت هذه الإدارة قوية وعندها كفاءة عالية كلما ساعدها ذلك في الحد من التهرب الضريبي والتحكم فيه، والعكس صحيح فكّما فقدت هذه الإدارة كفاءتها كلما زادت نسبة التهرب الضريبي، ويكمن السبب في ذلك هو ضعف الإمكانيات المادية وكذلك نقص في الأيدي العاملة الفنية، إضافة إلى إنتشار ظاهرة الرشوة التي تتم في وسط الموظفين بحيث يرجع السبب في ذلك إلى ضعف التحفيزات المادية والمعنوية للموظفين مما يسمح لهم بتقاضي الرشاوى من المكلفين.<sup>1</sup>

### 4- الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية:

عندما تكون الظروف التي يمرّ بها المكلفون جيّدة، حيث تنتعش الأسواق وتزداد الدخول عندهم ينخفض نسبيا حجم التهرب الضريبي مقارنة بظروف الرّكود الإقتصادي وصعوبة توفير متطلبات المعيشة اليومية من قبل المكلفين، فيلجئون إلى التهرب من الضرائب باستعمال الثغرات القانونية للتخفيف من أعباءها، كما تظهر هذه الأسباب على وضعيتين<sup>2</sup>:

#### أ- الوضعية الاقتصادية للمكلف:

بحيث يلجأ المكلف إلى التهرب من دفع الضريبة في فترات الأزمات وذلك للنقص الذي يحدث في المداخل، وفي حالة الرخاء يدفع المكلف بالضريبة كل ما هو عليه.

#### ب- الوضعية الاقتصادية العامّة:

ترتفع مداخل الأفراد في فترات الإنتعاش الإقتصادي وترتفع بذلك قدرتها الشرائية فيتحمل بذلك المستهلك النهائي الضرائب التي يجمعها منهم المكلف ويسددها إلى الخزينة العمومية مما يؤدي إلى تقليل التهرب الضريبي.

<sup>1</sup> - مراد ناصر ، فعالية النظام الضريبي في الجزائر بين النظرية والتطبيق، دار هومة ،بوزريعة ،الجزائر،2003 ، ص158-189

<sup>2</sup> - عبد العزيز قتال ، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين حالة الجزائر من 2003 إلى 2008 ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، تخصص مالية ومحاسبة ، جامعة يحيى فارس ، 2009 ، ص11

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

### المطلب الثالث: أنواع التهرب الضريبي

#### أولاً: التهرب المشروع (التجنب الضريبي)

يعرف بأنه:"تملص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة التشريع الضريبي القائم، وهذا التهرب ومهما اتصف بالشرعية فإنه يدل على الضعف في التحضر وغياب الضمير."<sup>1</sup>

يعرف بأنه:"تملص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة التشريع الضريبي القائم، وهذا التهرب ومهما اتصف بالشرعية فإنه يدل على الضعف في التحضر وغياب الضمير."<sup>2</sup>

وحسب تعريف J.C.MARTINEZ "هو فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي."<sup>3</sup>

-يعرف أيضا:"عملية قانونية يتم من خلالها تجنب الواقعة المنشئة للضريبة، وقد يستطيع الممول أن يتجنب دفع الضريبة من خلال استغلال نقاط الضعف السائدة في التشريع."<sup>4</sup>

هو تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة من أعباء الضريبة وعدم الالتزام الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية( قد يكون مقصودا من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الأرباح الصناعية والتجارية ثم تستثني منها أرباح بعض المؤسسات الصناعية ضمن شروط معينة تشجعا لإنشاء هذه المؤسسات.)فالتهرب المشروع هو طريق طبيعي يقره القانون مثل أن يعلم فرد أن هناك سلعة ما فرضت عليها ضريبة غير مباشرة سوف يتحملها لو اشترى تلك السلعة ولذلك يمتنع عن شرائها أو قد يرى أن نشاطا ما لا يخضع للضريبة فيمارسه ويستثمر فيه أمواله كالمشاريع الزراعية والحيوانية وغيرها وقد يجد ثغرة في التشريع الضريبي ينفذ منها للابتعاد عن مجال الضريبة وهو ما يطلق عليه التخطيط الضريبي ومن نماذج التهرب المشروع مايلي:

<sup>1</sup> - بغدادي علاء الدين: فعالية الرقابة الجبائية والحد من التهرب الضريبي وأثارها على الخزينة العمومية،مذكرة الماستر ، في التدقيق المحاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2009، ص 16.

<sup>2</sup> - بغدادي علاء الدين: فعالية الرقابة الجبائية والحد من التهرب الضريبي وأثارها على الخزينة العمومية،مذكرة الماستر ، في التدقيق المحاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2009، ص 16.

<sup>3</sup> - J.C.MARTINEZ. « la fände fiscal PUE », France, 1984, p 13.

<sup>4</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان،شكري رجب العشماوي:اقتصاديات الضرائب (سياسات-نظم-قضايا معاصرة)،الدار الجامعية، دون طبعة،الإسكندرية،سنة 2007، ص154.

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

- تجزئة الشركة الأم إلى شركات صغيرة مستقلة قانونيا وبترخيص من القانون التجاري.
- يرفض استيراد بعض السلع الأجنبية لتفادي الضرائب الجمركية.
- إعطاء بعض الأنشطة صفة غير تجارية.
- إعادة الاستثمار الأرباح غير موزعة مستفيدا من تخفيضات عليها، دون القيام فعلا بإعادة استثمارها.
- زيادة النفقات عن طريق تضخيمها.
- تقديم مساعدات وإعانات للغير.
- يرفض استهلاك السجائر حتى يتجنب دفع الضريبة.
- تقديم الهبات، مثل توزيع المالك ثروته على كل الورثة الشرعيين وهو على قيد الحياة في شكل هبات حتى لا تخضع أمواله لضريبة التركات.
- تواطؤ المشرع مع بعض الشركاء بإعفاءات ضريبية<sup>1</sup>.

### ثانيا- التهرب غير مشروع

ويقصد به تمكن المكلف كليا أو جزئي من التخلص من تأدية الضرائب المستحقة عليه، وذلك عبر ممارسة الغش و التزوير في القيود و مخالفة القوانين و الأنظمة الضريبية المعتمدة، وتختلف صور الغش الضريبي تبعا لاختلاف الأساليب التي يعتمدها كل مكلف للتهرب من تأدية الضرائب المترتبة عليه، فقد يعتمد المكلف إلى كتم عمله عن الدولة أو يمتنع عن تقديم التصريح المطلوب منه أو يقدم تصريحا مزيفا و مدعوما بمستندات مزور عن حقيقة إرباحه، فيخفي بعض أوجه نشاطاته، أو يزيد من قيمة تكاليف الدخل القابلة للتزويل الضريبي أو يستعين ببعض القوانين التي تساعد على إخفاء حقيقة إرباحه ومن أمثلة التهرب الضريبي<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> - سميرة بوعكاز مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص: محاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014، ص27.

<sup>2</sup> - د. ابو منصف، مدخل التنظيم الإداري، المالية العامة، دار المحمدية، الجزائر، ص117

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

- عدم تقديم المكلف تصريحاً ضريبياً عن نشاط الخاضع للضريبة و معتمداً في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه، أو يعمل إلى نقل نشاطه من جهة إلى أخرى ويتحقق هذا الأمر بسبب ضعف الوسائل التي تتبعها الدوائر المالية في حق المكلفين وفي مثل هذه الحالة يكون التهرب شبه تام.

- أن يقوم بتقديم تصريح ضريبي غير صحيح، بحيث لا يتضمن جميع نشاطاته أو لا يرفق مع جميع البيانات أو الوثائق المؤيدة لما هو مسجل ضمن التصريح الضريبي، أو يقوم بإرفاق التصريح ببيانات متعمداً على وثائق غير صحيحة و هو يهدف إلى التخلص من دفع الضريبة أو قد لا يدرج بعض إيرادات

- تخفيض قيمة الضرائب المترتبة عليه<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: طرق التهرب الضريبي والآثار المترتبة عنه

إن المكلفين يتقنون ويتكرون طرق عديدة للتهرب والغش الضريبي، لذلك فإن عملية حصر هذه الطرق عملية صعبة وهذا من أجل تفادي المكلفين للضريبة، إلى جانب الآثار السلبية التي تؤدي إلى تخفيض الإيرادات العامة وبالتالي الإضرار بالخزينة العامة

### المطلب الأول: طرق التهرب الضريبي

#### أولاً: التهرب عن طريق العمليات المحاسبية ( التلاعب المحاسبي )

يتم التلاعب المحاسبي إما بتضخيم التكاليف أو بتخفيض الإيرادات أو بهما معاً، باعتبار المحاسبة قاعدة للرقابة من طرف الإدارة الجبائية، أوجب التشريعات على المكلف مسك محاسبة شاملة ومقنعة بصورة واضحة على مجمل نشاطه.

#### 1- زيادة التكاليف:

يعتمد النظام الضريبي على تصريحات المكلفين في تحديد وعاء الضريبة، ومن خلال ذلك يمكن للمكلف التهرب عن طريق التقليل من وعاء الضريبة ويكون ذلك بزيادة التكاليف، غير أن المشرع الجبائي سمح للمكلف بخصم الأعباء والتكاليف ولكن وفق شروط محددة، وتتمثل هذه الشروط فيما يلي<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - نفس المرجع السابق، ص 118

<sup>2</sup> - سعدي أحلام، التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة مسيلة، 2015، ص 44

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

- أن تكون هذه الأعباء متعلقة بالسير العادي لنشاط المؤسسة.
  - أن تكون هذه الأعباء مرفقة بمبررات و وثائق رسمية.
  - أن تعمل على تخفيض أصول المؤسسة.
  - أن تكون مرتبطة بدورة الإستغلال.
- غير أن المكلف بالضريبة لا يلتزم بهذه الشروط ويعمد إلى مخالفتها عن طريق إدخال نفقات أخرى وإن كانت وهمية، ومن بين الأساليب التي يلجأ إليها المكلف في ذلك ما يلي:
- تقييد النفقات الشخصية غير القابلة للخصم ضمن مصاريف المحاسبة العامة للمؤسسة، مثل تسجيل
  - تكاليف إصلاح وصيانة السيارات الشخصية باسم المؤسسة وهي في الواقع تستعمل لأغراض شخصية من طرف الأفراد المسيرين للمؤسسة.
  - تسجيل ترميمات المباني الخاصة بالمؤسسة وهي في الواقع متعلقة بمساكن مسيريهها.
  - تسجيل مصاريف السفر إلى الخارج على أساس أنها تتعلق بمهمة في إطار الوظيفة وهي في الواقع مصاريف إضافية لا ترتبط بنشاط المؤسسة.
  - تسجيل مشتريات في حساب المؤسسة وهي في الواقع خاصة بمسيريهها ومن أمثلتها شراء الأثاث المنزلي.

### أ- العمال الوهميين:

وذلك بإنشاء ملفات لعمال وهميين من المفروض أن ينجزوا اعمالا مهمة لكنهم لا يقومون بأي عمل فيقوم المكلف بتسجيل مرتباتهم في محاسبته لتضخيم التكاليف<sup>1</sup>، فهي تعمل على الربح الخاضع للضريبة الذي يؤدي إلى تخفيض الضريبة المستحقة

<sup>1</sup> - عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، لسنة 2012 ص 101

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

### ب - التكاليف غير المبررة:

عندما سمح المشرع خصم الأعباء والنفقات المتعلقة بسير النشاط العادي للمؤسسة من أجل تخفيض الربح ومنه تخفيض الضريبة وقد أوضح المشرع الجبائي الجزائري التكاليف القابلة للخصم في المادة من.ق.ض.م.ر.م<sup>1</sup>.

### ج - تقنية الإهلاك:

الاهتلاك المالي هو الإثبات الكتابي الذي يكون على الأوراق أو المستندات للنقص الذي يصيب الموجودات الثابتة للمؤسسة، بمرور الوقت أو من خلال استغلالها من طرف المؤسسة و يمكن تعريف الاهتلاك على انه القسط أو القيمة التي تفقدها الموجودات الثابتة التي تملكها المؤسسة و المتمثلة في العقارات و المباني و التجهيزات و المعدات و الآلات و وسائل النقل.....الخ.

و يعتبر الاهتلاك أهم العناصر القابلة للخصم في حساب قاعدة الربح الخاضع للاقتطاع كونه يدخل ضمن قائمة الأعباء المنخفضة أو المخصومة من إيرادات المؤسسة مع مراعاة بعض الشروط التي يجب توفيرها في أصل المستهلك

- الإهلاك يمس الأصول الثابتة.

- أن تكون هذه الأصول محل للاستغلال.

- يجب أن لا يتجاوز الإهلاكات المتراكمة قيمة أصل المستهلك.

- يجب أن يكون الأصل المستمر و الخاضع للامتلاك مسجل محاسبيا و من خلال التنوع في الأصول المستهلكة و فترة بقاءها ، فالتشريع الجبائي وضع سلما لمعدلات الإهلاكات التي وجب على المكلف تطبيقها من اجل تضخيم الأعباء ، و زيادة على هذا فان المكلف لأجل تضخيم أعباءه فانه يضيف قيمة اهتلاك آخر مثل أصول تم بيعها و يقوم بحسابها ضمن الإهلاكات ، كما يستفيد المكلف من قيمة المؤونات غير المبررة في تخفيض عبئه الضريبي غير انه لكل نوع من الضرائب خصوصية ، حيث يكون التهرب الضريبي منها مغاير للضرائب الأخرى<sup>2</sup>.

2- المادة 2/169 من ق ض م ر م

<sup>2</sup>-<https://espoirmaghreb.wordpress.com/tag/%D8%A7%D9%84%D8%AA%D9%87%D8%B1%D8%A8-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D9%8A/>

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

### 2- تخفيض الإيرادات:

تعد الطريقة الأحسن الأكثر استعمالا التي من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي و التخلص من دفعها كليا يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير أي البيع نقدا. ولا يترك اثر العملية هذه الطريقة تمكنه من إخفاء جزء كبير من رقم أعماله وكذلك تسجل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية و هذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون<sup>1</sup>

### ثانيا : التهرب عن طريق عمليات مادية و قانونية

يعتمد هذا النوع من التهرب على ممارسة عمليات وهمية للحصول على محاسبة دون فواتير كما يمارس المكلف عدة نشاطات دون إعلام الإدارة الجبائية و هذا بإخفاء جزء من البضاعة هذا ليتم بيعها في السوق أو ما يعرف بالسوق الموازية.

### 1- التهرب عن طريق عمليات مادية

يقصد به خلق وضعية قانونية تظهر مخالفة الوضعية الحقيقية و يتمثل في إخفاء السلع أو مواد أولية التي في الواقع خاضعة للضريبة سواء كان هنا الإخفاء جزئي أو كلي<sup>2</sup>.

#### أ- الإخفاء الجزئي:

يتمثل في إخفاء جزء من أملاكه و جزء من المخزونات التي هي في الواقع تخضع للضريبة ليعاد بيعها بعد ذلك في السوق السوداء.

#### ب- الإخفاء الكلي:

يقوم أصحاب المشاريع بإنشاء مصانع صغيرة في المناطق الريفية ليصعب الوصول إليها و بالتالي الإنتاج المحصل عليه منها يباع دون فواتير ويسمى "الاقتصاد السري" أو "غير الشرعي" وهو بعيد عن كل مراقبة وهكذا تحرم خزينة الدولة من إيرادات مالية هامة يمكن أن تستعمل لتمويل مختلف المشاريع التنموية.

### 2: التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية

<sup>1</sup> - <http://www.startimes.com/?t=29774719>.

<sup>2</sup> - رضا بوعزيزي، التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع النقود والمالية، 1999، ص29.

# الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

\* تصنيف مبيعات خاصة للضريبة إلى مبيعات معفية.

\* توزيع الشركة لأرباحها على المساهمين شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة حينما يتعلق بالرواتب و الأجور<sup>1</sup>

## المطلب الثاني: آثار التهرب الضريبي

إن التهرب الضريبي سيؤدي منها إلى آثار التي من شأنها التأثير السلبي على تحقيق أهداف فرض الضريبة المتعددة من بين هذه الآثار ما يلي:

### 1- الآثار المالية للتهرب الضريبي:

-الإضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية.

-عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأمثل.

-عجز الدولة عن أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها.

-لجوء الدولة إلى وسائل تمويلية أخرى كالاقتراض والإصدار النقدي وبالتالي تتسبب في مخاطر تمس الاستقلال المالي للبلد<sup>2</sup>

### 2- الآثار الاقتصادية:

-بالنسبة إلى الاستثمار فإن نقص إيرادات الدولة بسبب التملص لا يسمح بتكوين ادخار عام وبالتالي الحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية.

-انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في اطار تنمية المشاريع الاستثمارية

<sup>1</sup> - معاشو مليكة، آليات مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية الحقوق و العلوم السياسية، تخصص قانون جنائي وعلوم جنائية، جامعة الدكتور مولاي الطاهر سعيدة، الجزائر، لسنة 2016، ص18

<sup>2</sup> - مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 162

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

ويترتب على ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة.

-الإخلال بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتملصة أفضل من تلك التي تؤدي واجبا الضريبية.

-كما يضر التهرب الضريبي بإنتاجية المؤسسة بحث يعمل ذلك التهرب إلى توجيه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي يسهل فيها التهرب الضريبي حتى ولو كانت هذه الأنشطة ذات إنتاجية ضعيف..

-تساهم ظاهرة التهرب الضريبي في توجيه الاقتصاد الوطني نحو إرساء اقتصاد غير رسمي أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي والذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني<sup>1</sup>.

### 3- الآثار الاجتماعية:

لا يقتصر أثر التهرب الضريبي على الناحيتين الاقتصادية والمالية بل يتعداهما إلى النواحي الاجتماعية بتربط لا يمكن فصله.

فالضريبة تعتبر سلاحا بيد الأنظمة الاجتماعية والسياسية في توجيه الاقتصاد والمجتمع باتجاه دون آخر، كما أن المعروف من هدف الدولة في فرض الضرائب هو تحقيق العدالة في توزيع الثروات بين أفراد المجتمع ورفع المستوى المعيشي للفئات الفقيرة وتقليل التفاوت بين طبقات المجتمع. كذلك يهدف إلى إنقاص القوة الشرائية للفئات وتحويلها إلى الطبقات الفقيرة عن طريق الإنفاق العام والخدمات المختلفة التي تمارسها الدولة، إلا أن التهرب الضريبي يضعف من قدرة الدولة في تحقيق أهدافها الاجتماعية من خلال ما سبق يمكن حصر آثار التهرب الضريبي في النقاط التالية<sup>2</sup>:

-يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العمومية.

-يؤدي التهرب الضريبي إلى نقص في موارد الدولة و إلى إضعاف قدرتها على القيام بواجباتها المختلفة.

-اللاجوء الكثيف للتهرب الضريبي يدفع بالدولة إلى الإقتراض الذي يمكن أن يزيد من حجم المديونية.

<sup>1</sup> - ناصر مراد، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص6

<sup>2</sup> - نصيرة مجاوي، الضرائب الوطنية والدولية، مطبعة الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 181

# الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

## المطلب الثالث: الازدواج الضريبي

### أولاً: مفهوم الازدواج الضريبي

"يعرف لدى العديد من مختصي المالية العامة، بمشكلة تعدد فرض الضريبة على المكلف بأدائها. ففي الازدواج الضريبي يدفع المكلف بالضريبة على نفس الوعاء أكثر من مرة، لأكثر من إدارة ضريبية. و قد يحدث الازدواج الضريبي على مستوى الداخلي أو على المستوى الدولي"<sup>1</sup>.

كما يمكن تعريفه بصفة عامة بأنه "فرض الضريبة على نفس الشخص المكلف بالضريبة، أكثر من مرة، على نفس المادة الخاضعة للضريبة و خلال نفس المدة"<sup>2</sup>.

### ثانياً: شروط الازدواج الضريبي

**1- وحدة الشخص المكلف بالضريبة:** من بين شروط قيام ظاهرة الازدواج الضريبي أن يكون شخص المكلف نفسه هو الذي يتحمل نفس الضريبة أكثر من مرة.

ومن وجهة النظر القانونية لا نجد شرط وحدة الشخص المكلف بالضريبة متوفراً، لانفصال شخصية الشركة عن شخصية المساهمين فيها، و من تم لا يوجد ازدواج ضريبي.

أما من وجهة النظر الاقتصادية، فهي لا تقف عند التنظيم القانوني، بشأن انفصال الشخصية القانونية لكل منهما، بل تتعداه إلى حقيقة من يتحمل العبء الضريبي فمن المنطق فإن الشخص المساهم هو الذي يتحمل عبء الضريبتين ومن تم يوجد ازدواج ضريبي و يسمى في هذه الحالة بالازدواج الضريبي، و يقابله الازدواج القانوني الذي يستلزم وحدة الشخص المكلف بها.

**2- وحدة الضريبة المفروضة:** يقصد بها أن يدفع المكلف نفس الضريبة مع توفر الشروط الأخرى أكثر من مرة أو أن يدفع ضريبتين متشابهتين أو من نفس الطبيعة. لذلك وضعت قواعد تبرز و تحدد الضرائب المتشابهة وهناك وجهتين:

<sup>1</sup> - محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية و الضرائب"، الطبعة الرابعة، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2008 ص 191 .

<sup>2</sup> - نفس المرجع السابق، ص 192

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

فمن وجهة النظر القانونية فإن الضرائب المتشابهة أو التي من نفس النوع لا تمثل ازدوجا ضريبيا، لاختلاف التنظيم الفني و القانوني، أما من الناحية الاقتصادية التي تضطلع بالنتيجة النهائية فالضرائب المتشابهة تمثل ازدوجا ضريبيا لكون الضرائب المتشابهة تمثل عبئا على نفس المادة الخاضعة للضريبة.

**3- وحدة المادة المفروضة عليها الضريبة:** أن تكون المادة أو موضوع الضريبة محلها واحد. أما إذا فرضت ضريبة في كل مرة على مادة مختلفة فلا نكون أمام ظاهرة الازدواج الضريبي بالرغم من وحدة الشخص.

**4- وحدة الفترة المفروضة عنها الضريبة:** يجب وحدة الفترة التي تفرض عنها الضريبة أكثر من مرة، أما إذا فرضت الضريبة على دخل المكلف في سنة معينة ثم فرضت مرة أخرى على دخله و لكن في سنة موالية فلا يعني أنها ظاهرة الازدواج الضريبي لاختلاف المدة المفروضة عنها الضريبة.

### ثالثا: أنواع الازدواج الضريبي

#### 1- الازدواج الداخلي و الازدواج الدولي:

يقصد بالازدواج الداخلي أن تتحقق شروطه داخل إقليم الدولة الواحدة، أيا كان شكل هذه الدولة. و تطبق كل من السلطات المالية التابعة لها قانون الضريبة على نفس الشخص و على نفس الوعاء و عن نفس المدة. و لا يشترط تعدد السلطات المالية التي تقوم بفرض الضريبة بحيث تكون ضريبتين أو أكثر على نفس المادة و نفس الشخص.

أما الازدواج الضريبي الدولي يجب تحقق شروطه بالنسبة لدولتين أو أكثر، بحيث تقوم السلطات المالية التابعة لدولتين أو أكثر بتطبيق تشريعاتها الضريبية على نفس الشخص و نفس الوعاء و عن نفس المدة.

وعادة ما يحدث الازدواج الدولي نتيجة مبدأ السيادة الضريبية الذي يعني السلطة المطلقة في اتخاذ القرار على إقليمها، و أن هذه السيادة دائما تكون مطلقة و غير محدودة<sup>1</sup>، فسلطة فرض الضرائب من خصوصيات السيادة المعترف بها لكل دولة.

كذلك إن الضرائب على نواتج القيم المنقولة (الأسهم والسندات) فقد يقيم شخص في دولة ما، و يمتلك أسهم و سندات صدرت في دولة أخرى، فتقوم الدولة الأولى، بصفتها دولة الوطن، بفرض ضريبة على دخل هذه

<sup>1</sup> - محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية و الضرائب"، الطبعة الرابعة، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2008، ص200

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

القيم المنقولة، كما تقوم الدولة الثانية، بصفتها دولة مصدر الدخل، بفرض هذه الضريبة أيضا على الدخل نفسه و بالتالي يتحقق الازدواج الضريبي.

### 2- الازدواج المقصود و الازدواج غير المقصود:

إن الازدواج الداخلي عادة ما يكون مقصودا من جانب المشرع فإن هذا لا يمنع تحق الازدواج الضريبي الداخلي بصورة غير مقصودة، وذلك عند تعدد الضرائب المتشابهة أو من نفس النوع و يكون هنا الازدواج الضريبي اقتصاديا و ليس قانونيا.

أما الازدواج الضريبي الدولي نادرا ما يكون مقصودا و يرجع ذلك لمبدأ السيادة و استقلال كل دولة بوضع تشريعاتها الضريبية بغض النظر عن التشريعات الدولية الأخرى.

قليلًا ما يكون الازدواج الدولي مقصودا بهدف تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية بحيث تعتمد الدولة فرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال التي تستثمر في الخارج وهي تعلم أن ضريبة أخرى تفرض في الدولة التي تستثمر فيها هذه الأموال وذلك من أجل الحد من هجرة رؤوس الأموال الوطنية إلى الخارج.

### رابعًا: وسائل مكافحة الازدواج الضريبي

يحقق الازدواج الضريبي على المستويين، الداخلي والدولي، آثارا ضارة على الاقتصاد الوطني بشكل عام و يمثل عبئا إضافيا على عاتق المكلف بالضريبة هذا ما يدفعه للتهرب من أداء الضريبة.

"إن الازدواج الضريبي الدولي يشكل عقبة أمام حركية رؤوس الأموال من دولة إلى أخرى مما يسبب عائقا أمام نمو العلاقات الاقتصادية الدولية"<sup>1</sup>.

وقد عملت الدول لأجل مكافحة الازدواج الضريبي الدولي إلى تنظيم تشريعاتها الداخلية و أحكام الرقابة على سننها ووضع قواعد الهدف منها منع الازدواج، كذلك عن طريق الاتفاقيات الدولية فقد تم إبرام مجموعة كبيرة من المعاهدات الثنائية و الجماعية لمنع الازدواج بشرط المعاملة بالمثل.

<sup>1</sup> - محمد عباس محرزى، مرجع سابق ذكره، ص200.

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

### المبحث الثالث: آليات مكافحة التهرب الضريبي

نظر للآثار السيئة التي تنجم عن ظاهرة التهرب الضريبي فإن التشريعات الضريبية المختلفة تحاول بشتى الوسائل مكافحة هذا التهرب بمختلف الوسائل المتاحة، بحيث تعمل الدولة جاهدة على مكافحة التهرب الضريبي مستخدمة عقوبات جنائية ومهنية.

### المطلب الأول: تشديد نضام العقوبات

أولاً: من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

"إن أول غرامة قد يتعرض لها المكلف بالضريبة تلك المتعلقة بعدم تقديم التصريحات حيث نصت المادة 194 على انه" يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحاً بالوجود المنصوص عليه في المادة 183 من هذا القانون، بدفع غرامة جنائية محددة ب 30,000 دج".

وكذلك المادة 303 فضلا عن العقوبات الجنائية المطبقة،" يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفية

كلياً أو جزئياً، بما يأتي-: غرامة مالية من 50,000 دج إلى 100,000 دج، عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100,000 دج.

الحبس من شهرين إلى ستة أشهر و غرامة مالية من 100,000 دج إلى 500,000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق المبلغ الحقوق المتملص منها 100,000 ولا يتجاوز 1,000,000 دج، وأيضاً المادة" 407 تطبق العقوبات المنصوص عليها في المادتين 303 و 304 على المكلفين

بالضريبة الذين تملصوا أو حاولوا التملص بطرق تدليسية مع الدفع التام أو الجزئي للضرائب أو الرسوم

الواقعة على ذمتهم."

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

لتطبيق الأحكام السابقة، تعتبر على وجه الخصوص، طرقا تدليسية قيام المكلف بالضريبة بتنظيم إعساره أو وضع عراقيل من خلال اللجوء إلى طرق أخرى، تحول دون تحصيل أية ضريبة أو رسم مدين به<sup>1</sup>.

### ثانيا: من قانون الضرائب الغير مباشرة

نصت عليها المادة "532 يعاقب كل من يستخدم طرقا احتيالية للتملص أو محاولة التملص من مجموع أو جزء من وعاء الضريبة أو التصفية أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها، بغرامة من 50,000 دج إلى 200,000 دج وبالحبس من سنة إلى خمس سنوات أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط. غير أن هذا الحكم لا يطبق في حالة الإخفاء، إلا إذا كان هذا الأخير يتجاوز عشر المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ 10,000 دج

وحصرت المادة "533 تعتبر طرقا احتيالية من اجل تطبيق أحكام المادة المذكورة أعلاه ما يلي:

1- إخفاء أو محاولة إخفاء من قبل أي شخص لمبالغ أو منتوجات تطبق عليها الضرائب أو الرسوم

التي هي مفروضة عليه.

2- تقديم الأوراق المزورة أو غير صحيحة كدعم للطلبات التي ترمي إلى الحصول إما على تخفيف

الضرائب أو الرسوم أو تخفيضها أو الإعفاء منها أو إرجاعها، وإما على الاستفادة من المنافع الجبائية

المقررة لصالح بعض الفئات من المكلفين بالضريبة.

3- استعمال الطوابع المنفصلة أو الطوابع المميزة المزورة أو التي قد تم استعمالها بعد. من اجل دفع

جميع الضرائب، وكذلك البيع أو المحاولة بيع الطوابع المذكورة أو المنتوجات التي تحمل تلك الطوابع.

4- الإغفال عن قصد لنقل أو العمل على نقل الكتابات غير صحيحة أو الصورية في دفتر اليومية

أو في دفتر الجرود المنصوص عليها في المادتين 9 و 10 من قانون التجارة أو في الوثائق التي تقوم مقامه

ولا يطبق هذا التدابير إلا بالنسبة لعدم صحة السنوات المالية التي اختتمت كتابتها.

<sup>1</sup> - قانون 16/11 المؤرخ في 2011/12/28 المنشور في الجريدة الرسمية العدد 72 المؤرخة 2011/12/29 و المتضمن ق ض م و الرسوم المماثلة

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

5- القيام بأي وسيلة كانت لجعل الأعوان المؤهلين لإثبات المخالفات للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تضبط الضرائب غير المباشرة، غير قادرين على تأدية مهامهم.

6- القيام من قبل مكلف بالضريبة بتنظيم أسعار أو رفع العراقيل بطرق أخرى لتحصيل كل الضريبة أو الرسم الذي هو مكلف به.

نصت المادة 544 إن المساهمة في إعداد أو استعمال وثائق أو معلومات معروفة بأنها غير صحيحة من قبل كل رجل أعمال أو خبير، أو بصفة مهمة، كل شخص أو شركة مهنتها مسك الكتابات الحسابية لعدة زبائن والمساعدة في مسكها، تعاقب بغرامة جبائية تحدّد ب 1.000 دج

بالنسبة للمخالفة الأولى المبنية في حقه 20.00 دج بالنسبة للمخالفة الثانية، 3.000 دج بالنسبة للمخالفة الثالثة.... غلق المؤسسة<sup>1</sup>.

ثالثاً: في مجال قانون الرسم على رقم الأعمال و قانون التسجيل.

### 1/ قانون الرسم على رقم الأعمال:

نصت المادة "117 يعاقب طبقاً للمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة كل من تملص أو حاول التملص بصفة كلية أو جزئية، وباستعمال طرق تدليسية، من أساس الضرائب أو الحقوق أو الرسوم التي يخضع لها أو تصفيتها أو دفعها.

كذلك المادة 118 لتطبيق أحكام المادة 117 من القانون<sup>2</sup>، تعتبر أعمالاً تدليسية على وجه الخصوص:

1- إخفاء أو محاولة إخفاء من قبل أي شخص للمبالغ أو الحواصل التي ينطبق عليها الرسم على القيمة المضافة الذي هو مدين بها ولاسيما منها عمليات البيع بدون فاتورة

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق

<sup>2</sup> قانون 16/11 المؤرخ في 2011/12/28 المنشور في الجريدة الرسمية العدد 72 المتضمن قانون المالية المتعلق بقانون الرسم

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

2- تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة إثباتا لطلبات ترمي إلى الحصول، أما على تخفيض أو تخفيف أو مخالفة أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة وإما إلى الاستفادة من المزايا الجبائية لمنصوص عليها لفائدة بعض الفئات من المدنيين بالضريبة.

3- الإغفال عن قصد لنقل أو للعمل على نقل حسابات أو القيام بنقل أو السعي إلى نقل حسابات غير صحيحة وهمية في الدفتر اليومي أو الدفتر الجرد المنصوص عليها في المادتين 9 و 10 من القانون التجاري، أو الوثائق التي تحل محلها. ولا يطبق هذا الحكم إلا على مخالفات الأصول المتعلقة بالسنوات المالية التي أفلتت حساباتها.

4- الإغفال عن التصريح بمداخل المنقولات أو رقم الأعمال أو التصريح الناقص بهما عن قصد

5- سعي المكلف بالضريبة إلى تنظيم عجزه عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل أي ضريبة أو رسم هو مدين به وذلك بواسطة طرق أخرى.

كل عمل أو طريقة أو سلوك يقتضي ضمنا، إرادة واضحة للتهرب من دفع كل مبلغ الرسوم على رقم الأعمال المستحقة أو جزء منها، أو تأجيل دفعها، كما يتجلى ذلك من التصريحات المودعة<sup>1</sup>.

### ثانيا: قانون التسجيل

نصت المادة 01/119 فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص كليا أو جزئيا من وعاء الضريبة أو تصفيتها أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها باستعمالها طرقا تدليسية، بغرامة جزائية تتراوح من 5.000 دج إلى 20.000 دج وحبس من سنة إلى 5 سنوات. أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني: العقوبات المهنية

رغبة من المشرع في دعم وحماية حقوق الخزينة العمومية جاء بموجب قانون المالية لسنة 1997، ببعض الإجراءات والأساليب لتعزيز الجهاز الردعي، وهي عبارة عن عقوبات تمس مهنة المكلف بالضريبة والتي تتمثل في:

<sup>1</sup> قانون الرسم على رقم الأعمال.

<sup>2</sup> قانون 16/11 المؤرخ في 2011/12/28 المنشور في الجريدة الرسمية العدد 72 المؤرخة في 2011/12/29 و المتضمن بقانون التسجيل

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

### أولا: الغلق المؤقت لمقر نشاط المكلف

وهو عقوبة تلجأ لها إدارة الضرائب بعد استيفاء كل المحاولات الودية لتحصيل الضريبة من أجل إجبار المكلف على التسديد، فالمكلف يكون أمام خيارين إما التسديد ألو الغلق المؤقت وما ينتج عنه من خسائر عن توقف نشاطه.

ففي حالة عدم الدفع يتخذ قرار الغلق ضده في أجل 10 ابتداء من تاريخ التبليغ من طرف العون المتابع وبحضور المحضر القضائي.

فقد نص عليه المشرع في المادة 146 من ق.إ.ج<sup>1</sup>، بموجب المادة 34 من قانون المالية لسنة 1997 على أن يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير الولائي للضرائب، مع تبليغ المكلف من طرف عون المتابعة أو المحضر القضائي وأن لا تتجاوز مدة الغلق 06 أشهر.

وللمكلف حق الطعن في القرار برفع اليد بعريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة المختصة إقليميا، إلا أن الطعن لا يوقف التنفيذ.

### ثانيا: تسجيل المكلفين المتهربين في بطاقة معلوماتية

وهذا بموجب التعليم المشتركة بين الوزارات رقم 127 بتاريخ 1997/07/27، يتم وضع بطاقة معلوماتية وطنية خاصة لمكلفين المتهربين المخالفين للتشريع الجبائي، الجمركي والتجاري<sup>2</sup>.

كما يجب تبليغ المكلفين الذين تم تسجيلهم من أجل تسوية وضعيتهم إزاء الخزينة العمومية، وفي حالة تسوية الوضعية

يمكن للمكلف طلب إلغاء تسجيله من البطاقة، إلا أن الإلغاء لا يكون إلا بعد مرور سنتين من تسوية الوضعية بطلب من إحدى الإدارات الثلاث (الجمارك، الضرائب، التجارة).

### ثالثا: سحب التوطين المصرفي للمستوردين

وهي عبارة عن رخصة تقدم لهم من البنوك الوطنية التي يتعاملون معها من أجل السماح لهم بعمليات الاستيراد، ومن أجل محاربة التهرب أسس المشرع رسم خاص للتوطين المصرفي يطبق على عمليات الاستيراد،

<sup>1</sup> - المادة 146 ق.إ.ج عدلت بموجب القانون رقم 16/05 ، المؤرخ في ، 12/31/2005 المنضمن قانون المالية لسنة 2006

<sup>2</sup> - طورش بتاته: مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير جامعة قسنطينة، لسنة 2011/2012، ص 186

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

بموجب الأمر 05/05، كما جاءت التعليمات الوزارية رقم 04 تحدد كيفية تطبيق الرسم وسحب التوطين المصري<sup>1</sup>.

### رابعاً: إقصاء المكلفين بالضريبة من المشاركة في الصفقات العمومية

جاءت المادة 52 من المرسوم الرئاسي 236/10 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية، على أن يقضى بشكل مؤقت أو نهائي من المشاركة في الصفقات العمومية المتعاملون الاقتصاديون الذين:

- لا يستوفون واجباتهم الجبائية والشبه الجبائية

- المسجلون في البطاقة الوطنية لمرتكبي الغش.

### المطلب الثالث: وسائل مكافحة التهرب الضريبي:

إذا كان التهرب الضريبي يرجع لعوامل أخلاقية وسياسية واقتصادية وفنية فينبغي معالجة هذه العوامل على نحو يكفل مكافحة التهرب الضريبي وذلك على النحو التالي<sup>2</sup>:

#### أ- تنمية الوعي الأخلاقي:

إذا كان ضعف المستوى الأخلاقي للأفراد تجاه الالتزام الضريبي هو أحد أسباب التهرب فينبغي أن يتم معالجة ذلك عن طريق تنمية الوعي والإحساس لدى الأفراد بأن دفع الضرائب هو التزام أخلاقي قبل أن يكون التزاماً قانونياً، لأن فيه التعبير الحقيقي عن التضامن الاجتماعي بين أفراد المجتمع.

#### ب- ضرورة توافر الجزاءات الضريبية المناسبة على التهرب الضريبي:

من العوامل التي تساعد على شيوع التهرب الضريبي عدم وجود العقوبات الكافية على هذه الجريمة أو توجد عقوبات ولكنها غير رادعة لذلك ينبغي تقرير العقوبات الكافية والرادعة على التهرب الضريبي.

#### ج - من الناحية الفنية:

ينبغي صياغة القوانين الضريبية على نحو سليم بطريقة محكمة بحيث لا توجد الثغرات القانونية التي تفتح الباب أمام التهرب كذلك يجب تدريب العناصر الكافية والمدربة تدريباً كافياً للعمل في المجال الضريبي على نحو يكفل لها الوقوف على حدث الأساليب والوسائل الفنية المستخدمة في الحق الضريبي كذلك ينبغي تمكين موظفي

<sup>1</sup> - نص في المادة 02 منه الأمر، 05/05 المؤرخ في 25/07/2005، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005.

<sup>2</sup> - سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 55، 56.

## الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

مصلحة الضرائب من الإطلاع على ما يردون الإطلاع عليه من الوثائق والأوراق التي تساعد على ربط الضريبة على الوجه الصحيح.

### د- من الناحية السياسية:

ينبغي أن تحرص الحكومات على تطبيق النظام الضريبي على نحو عادل بحيث لا يكون شديد الوطأة على بعض الطبقات وسهلا وميسورا على طبقات أخرى، كذلك يجب ضمان الاستقرار السياسي والعمل على عدم كثرة التعديلات الضريبية وذلك حتى يتحقق الاستقرار في النظام الضريبي وكذلك للعاملين فيه.

و- من الناحية الاقتصادية: ينبغي أن تعمل الحكومات جاهدة على توجيه الحصيللة الضريبية إلى الأوجه المفيدة للمجتمع وعليها كذلك أن يشعر أفراد المجتمع بأن قيامهم بدفع الضريبة له فوائده المحسوسة لكل منهم

### خلاصة الفصل:

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي كأحد أهم المشاكل العويصة التي تواجهها الدولة في تطبيقها لسياساتها الاقتصادية ومن خلال ما تم عرضه سابقا تبين لنا أنه من الصعب الخروج بتعريف دقيق لظاهرة التهرب الضريبي من الناحية النظرية وهذا راجع إلى اختلاف وجهة النظر التي انطلق منها كل باحث، ويعتبر التهرب الضريبي عدم دفع الضرائب التي على ذمة المكلفين سواء بطريقة مشروعية أو غير مشروعة وذلك بأساليب مختلفة منها محاسبية وقانونية أو الإنفاق مع المكلفين بجمعها فهي تصب في مصب واحد وهو نهب أموال الخزينة كما خلصنا إلى أن التهرب الضريبي يعتبر من أخطر الظواهر التي تنهك الاقتصاد بصفة عامة والنظام الضريبي بصفة خاصة، حيث يعيق التطبيق الجيد له، ويقف حائلا دون تحقق الأهداف المسطرة، وتتعدد أسبابه فمنها ما هو متعلق بالإدارة الجبائية من خلال تعقد إجراءاتها ومنها ما يختص بالمكلف بالضريبة ومدى فعالية التشريع الضريبي، وبطبيعة الظرف الاقتصادي، غير أنه مهما كان السبب وراء التهرب الضريبي فإن النتيجة واحدة، وتتمثل في الآثار السلبية التي تخلفها هذه الظاهرة على عدة مستويات: المالية، والاقتصادية، والاجتماعية و السياسية.

لمجابهة مثل هذه الظواهر، فإن المشرع الجبائي أنشأ مجموعة من المصالح الجبائية تقوم بالعديد من الأدوار في هذا الإطار وعلى رأسها الرقابة الجبائية التي تم التطرق إليها في الفصل الأول.

الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية

لمركز الضرائب – سعيدة –

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

### تمهيد:

يتطلب فحص مدى صدق التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة أن يلتزم بنصوص القوانين الجبائية و كذا عدم الإخلال بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، و على المدقق الجبائي القيام بإجراء عملية التدقيق في محاسبة المكلف بهدف التمكن من معرفة مدى صحة تلك التصريحات ، و لنجاح تلك المهمة يجب عليه أن يسعى جاهدا لتحقيق ذلك بواسطة مساهمته في دعم الرقابة الجبائية بهدف كشف التجاوزات أو الإغفالات أو النقص في التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة سواء كان عن قصد أو غير قصد.

و لقصد تسليط الضوء أكثر على الإجراءات التي يقوم بها المدقق أثناء عملية الرقابة الجبائية في محاسبة المكلف قمنا بدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية سعيدة ، و بالتحديد مركز الضرائب "CDI" الذي سنكشف من خلاله مدى مساهمة المدقق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، وبناءا على هذا تم تقسيم الفصل إلى مبحثين:

- المبحث الأول: دراسة عامة عن مركز الضرائب بسعيدة
- المبحث الثاني: دراسة حالة تطبيقية لإجراءات التدقيق الجبائي

# الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

المبحث الأول: دراسة عامة عن مركز الضرائب بسعيدة

المطلب الأول: نشأة و مهام مركز الضرائب

أولاً: تعريف مركز الضرائب

نشأ المركز الجوي للضرائب بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2002 ودخل حيز التنفيذ سنة 2006 و يضم كل من مديرية كبريات المؤسسات و مركز الضرائب، ويعتبر مصلحة جديدة للمديرية العامة للضرائب.

أما مركز الضرائب يعتبر مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب الذي يختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية و تحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم.

يطمح مركز الضرائب المنشأ بهدف تقليل خدمة نوعية، إلى تطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم على أساس تواجد الاستماع و الاستجابة و معالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة.

ولقد كان أول افتتاح نموذجي لمركز الضرائب لروبية في سنة 2009، وسجل المركز النموذجي في مدة قصيرة تطورا واعداد من حيث الأداء المالي، معالجة القضايا النزاعية، الرقابة و الاستقبال.

ومع هذه العودة الايجابية للغاية الخبرة، قامت المديرية العامة للضرائب في أواخر سنة 2011 بوضع حيز عمل لمجموعة من مراكز الضرائب بولايات الوطن

ثانياً: مهام مركز الضرائب

- تسيير ملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة الغير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسة بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة.

- مسك و تسيير الملف الجبائي للشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

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

- إصدار الجداول و قوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض و معاينتها و المصادقة عليها.

- الجداول وسندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم و الأتاوى.

- تنفيذ العمليات المادية للدفع و القبض و استخراج النقود.

- إعداد و إنجاز برامج التدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة و تقييم نتائجها.



## المطلب الثالث: دور كل مصلحة بمركز الضرائب

### 1- المصلحة الرئيسية للتسيير:

- وتقوم بتكفل الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء و المراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات.
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات و تقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيلا مفوضا للمدير لولائي للضرائب.
  - اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو المراجعة المحاسبية.
  - إعداد تقارير دورية و تجميع الإحصائيات و إعداد مخططات العمل و تنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

### وتنقسم إلى بمايلي:

- أ- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.
- ب- المصلحة المكلفة بجباية القطاع البناء و الأشغال العمومية.
- ج- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.
- د- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الخدمات.
- و- المصلحة المكلفة بجباية القطاع المهن الحرة.

### 2- القابضة:

- وتقوم بتكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم و كذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع و التنظيم لساريين المفعول و المتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة
  - مسك المحاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة و تقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

### وتنقسم إلى بمايلي:

- أ- مصلحة صندوق
- ب - مصلحة المتابعات
- ج - مصلحة المحاسبة

### 3- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

- وتقوم بانجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية و معالجتها وتخزينها و توزيعها من اجل استغلالها
- اقتراح عمليات المراقبة و انجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان و المراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب مع إعداد جداول وإحصائية و حواصل تقيمه دورية.

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

وتنقسم إلى بمايلي:

### أ- مصلحة البطاقات و الكشف:

وتقوم بالتشكيل والتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام و الاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة و كذا مراقبتها و تحصيلها.

- مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها و استردادها من أجل استغلالها.

- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

### ب- مصلحة البحث عن المادة الضريبية:

و التي تعمل في شكل فرق و تقوم بإعداد برامج دورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع.

- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات و استعلامات المجمع.

### ج- مصلحة التدخلات:

و التي تعمل في شكل فرق و تقوم ببرمجة و انجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق التحقيق وحق الزيارة و المراقبة عند المرور و كذا انجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة و مراقبتها و تحصيلها.

- اقتراح مكلفين بالضريبة للمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات و الاستعلامات المجمع.

### د- مصلحة المراقبة:

و التي تعمل في شكل فرق و تقوم بانجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان.

- إعداد وضعيات إحصائية دورية تتعلق بوضعية انجاز برامج المراقبة مع تقييم مردوديتها.

### 4- مصلحة الرئيسة للمنازعات:

- و تقوم بدراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب و ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز و كذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

- متابعة القضايا النوعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

وتنقسم إلى بمايلي:

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

### أ- مصلحة احتجاجات (الشكاوى):

وتقوم بدراسة طعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو زيادات و العقوبات المحتج عليها أو استرجاع ضرائب ورسوم والحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر.

- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على الأعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.
- معالجة منازعات التحصيل.

### ب- مصلحة المنازعات القضائية و لجان الطعن:

وتقوم بدراسة طعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشر و الرسم على القيمة المضافة و لاختصاص لجان طعن الإعفائي.

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

### ج- مصلحة التبليغ و الأمر بالدفع:

وتقوم بتبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة والى المصالح المعنية.

- الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات المقررة مع إعداد شهادات متعلقة بها.
- إعداد منتجات إحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات و تبليغها للمصالح المعنية.

### 5- مصلحة استقبال و الإعلام:

وتقوم بتنظيم استقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم.

- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاضعة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

### 6- مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل:

وتقوم باستغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها و كذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها.

- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد و لوازم أخرى و كذا التكفل بصيانة التجهيزات.
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة و أمن المقرات.

# الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

## المبحث الثاني: دراسة حالة تطبيقية لإجراءات التدقيق الجبائي

ملاحظة: جميع الحالات التطبيقية أخذت المبالغ أثناء تسويتها بالدينار الجزائري (وحدة دج)

### المطلب الأول: حالة خاصة بالتدقيق المحاسبي.

بعد التطرق إلى جميع إجراءات التدقيق المحاسبي في الجانب النظري تم لتطبيقه في هذا البحث على ارض الواقع وقمنا بدراسة حالة شخص معنوي ( شركة ) وفقا لعملية التدقيق المحاسبي.

#### أولا: التحضير لعملية التدقيق المحاسبي

##### 1- التعريف بالشركة:

هي عبارة عن شركة ذات مسؤولية محدودة بدأت نشاطها 2004/05/03 الكائن مقرها ببلدية سعيدة، يتمثل موضوع نشاطها في الاستيراد و التصدير، و المسجلة في السجل التجاري تحت رقم 06 ب 07436125 حيث يقدر رأس مالها ب 4000.000 دج مقسمة الى 200 حصة وتابعة إقليميا لمركز الضرائب سعيدة ويقوم بتسيير شؤونها احد الشركاء.

##### 2- الوضعية الجبائية:

من أجل تحديد النظام الجبائي لهذه الشركة يجب تحديد حالتها بالنسبة للضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال

##### 1-2- الضرائب المباشرة:

بالنسبة لهذا النوع فان الشركة تخضع للضريبة على الأرباح الشركات حسب نص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المتماثلة إضافة إلى الرسم على النشاط الصناعي و التجاري حسب حجم المعاملات وفقا للمادة 217 و 219 من نفس القانون.

##### 2-2- الرسم على رقم الأعمال:

نظرا لطبيعة النشاط الذي تمارسه الشركة فهي مكلفة إجباريا بالرسم على القيمة المضافة حسب المادة 4 و 5 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على جميع المبالغ المحققة مع حق خصم الرسم على المشتريات حسب المادة 29 من نفس القانون.

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

### 2-3- التخفيضات:

للشركة الحق في تخفيض الرسوم التي تحملتها مشترياتها حسب ما جاء في المادة 14 من قانون الرسم على رقم الأعمال وكذا المواد 29-32-33-37 من نفس القانون مع احترام الشروط الشكلية و الموضوعية.

### ثانيا: إجراءات التدقيق:

لقد تم إدراج الشركة للتدقيق في محاسبتها ضمن برنامج سنة 2017.

### 1- إرسال إشعار بالتدقيق:

قبل البدء في عملية التدقيق في المحاسبة يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك عن طريق إرسال إشعار بالتدقيق مقابل إشعار بالوصول، ولقد تم إرسال الإشعار بالتدقيق في المحاسبة يوم 20/02/2017 تحت رقم 2017/23 مرفقا بميثاق حقوق و التزامات المكلف بالضريبة.

ويحتوي هذا الإشعار على اسم المكلف و عنوان مقره و الضرائب التي ستتم مراقبتها وهي: الضرائب على أرباح الشركات (IBS)، الرسم على النشاط المهني (TAP)، الرسم على القيمة المضافة (TVA) و باقي الرسوم و الضرائب الأخرى، وذلك على مدار اربع (4) سنوات 2013/2014/2015/2016.

بموجب الإشعار يمنح للمكلف اجل أدناه عشرة (10) أيام من اجل تحضير الوثائق و الدفاتر المحاسبية.

### 2- التحضير لإجراء التدقيق:

### 2-1- دراسة وفحص الملف الجبائي:

تم سحب الملف الجبائي الخاص بالشركة من المصلحة الرسمية لتسيير بالمركز بهدف اجراء دراسة تحليلية للوثائق التي يحتوي عليها هذا الملف من اجل التأكد من مدى التزام هذه الشركة لواجباتها الجبائية فيما يخص التصريحات المقدمة.

### 2-2- إعداد كشف المقارنة للميزانيات:

بناء على الميزانيات الأربعة للسنوات قيد التحقيق 2013-2014-2015-2016 قامت الإدارة الجبائية بإعداد وثيقة كشف المقارنة للميزانيات، تحتوي أصول وخصوم الشركة، بهدف توضيح ممتلكات وديون الشركة.

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

### 2-3- إعداد كشف المحاسبة:

وفقا للجدول المقدمة من طرف المكلف بالضريبة والمتعلقة بحساب النتيجة الخاصة بالسنوات الأربعة التي يتم التحقيق فيها، تم إعداد كشف المحاسبة من قبل الإدارة الجبائية، الذي هو عبارة عن ملخص للنتيجة المالية لهذه الشركة لمدة أربع سنوات.

### 3- التدخل الأولي:

يكون هذا التدخل بعد انتهاء المدة القانونية (10 أيام منذ إرسال الإشعار)، حيث يتم القيام بمعاينة الشركة والتحدث مع المسير بشأن كيفية تسيير وتنظيم العمل داخل الشركة والمشاكل والصعوبات التي تواجهها وكذا معاينة مكاتب الشركة والمخازن التي يتم فيها تخزين البضائع المستوردة والمصدرة، وفي نهاية التدخل تم اخذ الملف المحاسبي من اجل فحصه.

### ثالثا: سير عملية التحقيق المحاسبي

تتمثل عملية التدقيق الجبائي على المحاسبة في فحص كل الدفاتر والمستندات الخاصة بالشركة، وتكون كالتالي:

### I- مراقبة المحاسبة من حيث الشكل:

تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية:

دفتر اليومية: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة سعيدة بتاريخ 2004/02/10 ويحتوي على 120 ورقة.

دفتر الجرد: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة سعيدة بتاريخ 2004/03/15 ويحتوي على 60 ورقة.

الدفاتر المساعدة: هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة الإعلام الآلي وتتمثل في: دفتر المشتريات، دفتر المبيعات دفتر البنك دفتر العمليات المختلفة، دفتر الصندوق.

بما أن الشركة تحترم أحكام المادتين 09 و10 من القانون التجاري وكذلك أحكام النظام المالي المحاسبي الجديد SCF فان محاسبتها مقبولة.

مراقبة المحاسبة من حيث المضمون:

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

بما أن الشركة تعمل في مجال الاستيراد والتصدير وللتأكد من صحة المشتريات بهدف تأسيس تم قيام بدراسة فواتير الشراء (D10) ومقارنتها بما هو موجود في الحساب البنكي للشركة، وكذلك الأمر بالنسبة للمبيعات.

### 1- مراقبة المعطيات و البيانات المحاسبية:

#### 1-1 تأسيس المشتريات:

#### - مراقبة المشتريات بالنسبة لسنة 2013

#### الجدول رقم 1-1

المبلغ خارج الرسم	TVA (17%)	مصاريف ملحقة	حقوق الجمارك	ثمن CAF	التاريخ	رقم D10
6 065 845	1 031 194	196 651	765 547	5 103 647	2013/10/20	66314
3 749 901	637 483	100 041	476 069	3 173 791	2013/11/10	69543
3 555 503	604 436	104 161	450 175	3 001 167	2013/12/03	75461
<b>13 371 249</b>	<b>2 273 113</b>	<b>400 853</b>	<b>1 691 791</b>	<b>11 278 605</b>	<b>المجموع</b>	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2013 -

في سنة 2013 قامت الشركة بثلاثة (3) عمليات استيراد فقط.

المبلغ خارج الرسم = ثمن CAF + حقوق الجمارك + مصاريف ملحقة

مبلغ TVA = المبلغ خارج الرسم × 17%

#### الجدول رقم 2-1

#### جدول يوضح المشتريات المصرح بها من قبل المكلف و المشتريات المستخرجة لسنة 2013

الفارق	المشتريات المصرح بها	المشتريات المستخرجة
-	13 371 249	13 371 249

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2013 -

ملاحظة: بما انه لا يوجد فارق في المشتريات الخاصة بسنة 2015 فانه لا يوجد زيادة أو تخفيض بهدف التهرب من دفع الضرائب.

المشتريات المستخرجة = مجموع مبالغ خارج الرسم

المشتريات المستخرجة = 6 065 845 + 3 555 503 + 3 555 503 = 13 371 249 دج

المشتريات المصرح بها تستخرج من تصريحاته الثلاثية و السنوية.

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

- مراقبة المشتريات بالنسبة لسنة 2014:

الجدول رقم 3-1

رقم D10	التاريخ	ثمن CAF	حقوق الجمارك	مصاريف ملحقة	TVA (17%)	المبلغ خارج الرسم
6658	2014/02/11	2 788 422	418 264	154 459	571 395	3361 145
6782	2014/02/26	1 348 213	202 232	103 017	281 089	1 653 462
6815	2014/03/18	3 305 514	495 828	203 298	680 789	4 004 640
6912	2014/06/16	11 831 142	1 774 673	338 804	2 370 585	13 944 619
7215	2014/07/13	10 270 139	1 540 522	217 442	2 044 778	12 028 103
9741	2014/08/10	8 367 428	1 255 115	136 636	1 659 060	9 759 179
7652	2014/08/26	7 464 220	1 119 634	107 907	1 477 599	8 691 761
7844	2014/09/11	3 104 566	465 685	381 903	671 866	3 952 154
8245	2014/11/13	2 221 100	333 165	104 455	451 982	2 658 720
<b>المجموع</b>						
		<b>50 700 744</b>	<b>7 605 119</b>	<b>1747 921</b>	<b>10 209 143</b>	<b>60 053 784</b>

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة- لسنة - 2014 -

الجدول رقم 4-1

### جدول يوضح المشتريات المصرح بها والمشتريات المستخرجة لسنة 2014

المشتريات المستخرجة	المشتريات المصرح بها	الفارق	توضيحات
60 053 784	56 049 144	<b>4 004 640</b>	الفرق هو عبارة عن فاتورة (D10) غير مصرح بها وصلت المركز من مديرية الضرائب لجزائر العاصمة عن مفتشية الجمارك لمناء عنابة

- المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة- لسنة - 2014 -

الفارق = المشتريات المستخرجة - المشتريات المصرح بها

- مراقبة المشتريات بالنسبة لسنة 2015:

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

جدول رقم 1-5

رقم D10	التاريخ	ثمن CAF	حقوق الجمارك	مصاريف ملحقة	TVA (17%)	المبلغ خارج الرسم
1060	2015/01/12	6 234 783	9 41 120	174 196	1 066 601	7 389 439
12 300	2015/01/26	3 789 456	1 719 711	183 789	1 949 004	13 368 231
8540	2015/02/04	10 473 789	1 086 569	114 377	1 231 444	8 444 735
13 700	2015/02/22	9 435 576	999 200	228 141	1 132 426	7 888 669
13 850	2015/03/10	7 314 569	1 871 438	72 100	2 120 960	14 419 776
13 900	2015/03/26	2 007 473	370 070	7 0078	419 413	2 907 282
14 600	2015/04/06	1 003 893	935 218	85 134	1 059 913	7 255 135
15 421	2015/04/23	4 789 245	568 419	241 168	644208	4 599 043
16 012	2015/05/06	3 451 267	1 571 070	123 439	1 780 544	12 168 298
12 040	2015/05/31	4 315 781	1 415 338	87 902	1 604 048	10 938 816
2885	2015/06/14	2 179 345	1 097 186	329 089	1 243 477	8 740 844
1478	2015/06/28	7 981 456	301 121	241 121	341 270	2 549 715
2636	2015/07/08	4 783 126	150 584	234 200	170 662	1 388 677
7547	2015/07/26	6 234 783	718 387	73 758	814171,65	5 581 390
11 420	2015/08/04	3 789 456	517 691	110 467	586 715	4 079 425
12 422	2015/08/16	10 473 789	647 368	92 239	733 683	5 055 388
10 537	2015/09/01	9 435 576	326 902	276 520	370 489	2 782 767
8844	2015/09/20	7 314 569	1 197 219	462 864	1 356 847	9 641 539
8852	2015/10/11	2 007 473	717 470	250 237	813 131	5 750 833
1742	2015/10/25	7 891 321	1 183 699	108 539	1 341 524	9 183 559
17 830	2015/11/08	10 457 896	1 568 686	79 788	1 777 842	12 106 370
16 072	2015/11/25	1 778 521	266 778	79 374	302 349	2 124 673
13 993	2015/12/08	4 789 310	718 397	153 939	814 183	5 661 646
	<b>المجموع</b>	<b>139 264 151</b>	<b>20 889 643</b>	<b>3 872 459</b>	<b>23674906</b>	<b>164 026 254</b>

الصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2015 -

الجدول رقم 1-6

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

### المشتريات المصرح بها و المشتريات المستخرجة لسنة 2015:

المشتريات المستخرجة	المشتريات المصرح	الفارق
164 026 254	164 026 254	-

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة- لسنة - 2016 -

ملاحظة: بما انه لا يوجد فارق في المشتريات الخاصة بسنة 2015 فانه لا يوجد زيادة أو تخفيض بهدف التهرب من دفع الضرائب.

### - مراقبة المشتريات بالنسبة لسنة 2016:

#### الجدول رقم 1-7

رقم D10	التاريخ	ثمن CAF	حقوق الجمارك	مصاريف ملحقة	TVA (%17)	المبلغ خارج الرسم
1509	2016/04/12	1 331 123	199 669	123 478	281 226	1 654 270
1620	2016/04/25	2 146 789	322 019	143 872	444 155	2 612 679
1942	2016/05/10	1 973 159	295 974	875 714	534 624	3 144 847
1645	2016/06/23	4 147 103	622 066	957 147	973 474	5 726 316
1469	2016/08/22	2 317 851	347 678	745 972	579 955	3 411 501
7819	2016/09/12	1 477 478	221 622	899 777	441 809	2 598 877
3519	2016/10/05	2 178 311	326 747	934 784	584 773	3 439 842
4652	2016/10/26	978 345	146 752	146 714	216 208	1 271 811
1649	2016/11/06	3 345 789	501 869	912 239	809 182	4 759 897
4791	2016/11/29	2 756 123	413 419	276 520	585 831	3 446 062
9473	2016/12/13	1 875 656	281 349	462 864	445 378	2 619 869
<b>المجموع</b>						
		<u>24 527 727</u>	<u>3 679 163</u>	<u>6 479 081</u>	<u>5 896 615</u>	<u>34 685 971</u>

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة- لسنة - 2016 -

#### الجدول رقم 1-8

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

### المشتريات المصرح بها و المشتريات المستخرجة لسنة 2016:

المشتريات المستخرجة	المشتريات المصرح	الفارق	توضيحات
34 685 971	31 246 129	<u>3 439 842</u>	الفرق هو عبارة عن فاتورة (D10) غير مصرح بها وصلت المركز من مديرية الضرائب وهران عن مفتشية الجمارك لمنا وهران

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة- لسنة - 2013 -

2- تأسيس المبيعات :

- بالنسبة لسنة 2013:

### الجدول رقم 1- 09

#### المبيعات المستخرجة والمصرح بها الخاصة بسنة 2013

السنة 2013			
المبيعات المستخرجة	مبيعات المصرح بها	الفارق	توضيحات
13 871 250	12 986 760	<u>884 490</u>	الفرق هو عبارة عن معلومات وصلت إلى المركز في إطار حق الاطلاع بموجب المواد من 45 إلى 65 من قانون الإجراءات الجبائية

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة- لسنة - 2013 -

المبيعات المستخرجة هي جميع المبيعات التي قام بها خلال هذه السنة سواء التي مبيعات المصرح بها أو المبيعات غير يصرح بها. مبيعات المصرح بها هي المبيعات التي صرح بها في التصريحات الثلاثية و السنوية لهذه السنة.

- بالنسبة لسنة 2014:

### الجدول رقم 1- 10

#### المبيعات المستخرجة والمصرح بها الخاصة بسنة 2014

السنة 2014			
المبيعات المستخرجة	المبيعات المصرح بها	الفارق	توضيحات
62 677 850	62 677 850	-	لا يوجد فارق في المبيعات

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة- لسنة - 2014 -

- بالنسبة لسنة 2015:

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

### الجدول رقم 1-11

#### المبيعات المستخرجة والمصرح بها الخاصة بسنة 2015

السنة 2015			
توضيحات	الفارق	المبيعات المصرح بها	المبيعات المستخرجة
الفارق هو عبارة عن معلومات وصلت إلى المركز في إطار حق الاطلاع بموجب المواد من 45 إلى 65 من قانون الإجراءات الجبائية	<b>20 782 300</b>	152 263 200	173 045 500

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2015 -

- بالنسبة لسنة 2016:

### الجدول رقم 1-12

#### المبيعات المستخرجة والمصرح بها الخاصة بسنة 2016

السنة 2016			
توضيحات	الفارق	رقم الأعمال المصرح	رقم الأعمال المستخرجة
لا يوجد فارق في رقم الاعمال	-	35 080 678	35 080 678

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2016 -

2- مراقبة حسابات التسيير:

- بالنسبة لسنة 2013:

### جدول رقم 1-13

#### الأعباء المفروضة لسنة 2013

سبب الرفض	المبلغ	اسم الحساب	رقم الحساب
رفض فاتورة من حيث الشكل	780 000	نقل البضائع	624
-	<b>780 000</b>	-	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - سنة - 2013 -

- بالنسبة لسنة 2014:

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

### جدول رقم 1-14

#### الأعباء المفروضة لسنة 2014

رقم الحساب	اسم الحساب	المبلغ	سبب الرفض
625	انتقالات ومهمات	530 183	غياب الفواتير
المجموع	-	<b>530 183</b>	-

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2014 -

- بالنسبة لسنة 2015:

### جدول رقم 1-15

#### الأعباء المفروضة لسنة 2015

رقم الحساب	اسم الحساب	المبلغ	سبب الرفض
615	الصيانة و التصليحات	260 432	رفض فاتورة من حيث الشكل
62	خدمات خارجية أخرى	1 220 355	فواتير متكررة
631	أجور المستخدمين	230 455	غياب الفواتير
المجموع	-	<b>1 711 242</b>	-

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2015 -

- بالنسبة لسنة 2016:

عدم وجود أعباء مفروضة لسنة 2016 من طرف الشركة.

ثالثا: نتائج التدقيق

بعد اكتشاف التجاوزات و الأخطاء للشركة من خلال التدقيق و التحقق من الوثائق و الدفاتر المحاسبية تم التوصل إلى النتائج

التالية:

1- إعادة تأسيس الضريبة على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

- بالنسبة لسنة 2013:

الجدول رقم 1-16

إعادة تأسيس الضريبة TAP و TVA 2013:

السنة		البيان
2013		
884 490		الفارق في رقم الأعمال (نأخذ الفرق بين المبيعات المستخرجة و المصرح بها)
<b>TVA</b>	<b>TAP</b>	الضريبة المستخرجة
150 363	17 690	
<b>168 053</b>		<b>المجموع</b>

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة- لسنة - 2013 -

الفارق في رقم الأعمال = فارق في المبيعات.

**TAP** = الفارق في رقم الأعمال × 2%

**TAP** = 2 × 884 490 = 17 690 دج

**TVA** = الفارق في رقم الأعمال × 17%

**TVA** = 17 × 884 490 = 150 363 دج

- بالنسبة لسنة 2014:

الجدول رقم 1-17

إعادة تأسيس الضريبة TAP و TVA 2014:

السنة		البيان
2014		
60 070		الفارق في رقم الأعمال (نأخذ الفرق بين المشتريات المستخرجة و المصرح بها) × 1.5%
<b>TVA</b>	<b>TAP</b>	الضريبة المستخرجة
10 212	1 201	
<b>11 413</b>		<b>المجموع</b>

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة- لسنة - 2014 -

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

ملاحظة: 1.5% في نسبة تأخذ لاستخراج رقم الاعمال من مشتريات غير مصرح بها ل " فاتورة خردوات عامة رقم تعليمية 261 لسنة 2006/03/04"

$$\begin{aligned} \text{الفارق في رقم الأعمال} &= \text{فارق في المشتريات} \times 1.5\% \\ \text{الفارق في رقم الأعمال} &= 4\,004\,640 \times 1.5\% = 60\,070 \end{aligned}$$

- بالنسبة لسنة 2015:

الجدول رقم 1- 18

إعادة تأسيس الضريبة TAP و TVA 2015:

السنة	البيان	
2015		
20 782 300	الفارق في رقم الأعمال (نأخذ الفرق بين المبيعات المستخرجة و المصرح بها)	
<b>TVA</b>	<b>TAP</b>	الضريبة المستخرجة
3 532 991	415 646	
<b>3 948 637</b>	<b>المجموع</b>	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة- لسنة - 2015-

- بالنسبة لسنة 2016:

الجدول رقم 1- 19

إعادة تأسيس الضريبة TAP و TVA 2016:

السنة	البيان	
2016		
51 597	الفارق في رقم الأعمال (نأخذ الفرق بين المشتريات المستخرجة و المصرح بها) $\times 1.5\%$	
<b>TVA</b>	<b>TAP</b>	الضريبة المستخرجة
8 771	1 032	
<b>9 803</b>	<b>المجموع</b>	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد المرجع: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب -سعيدة- لسنة 2016

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

ملاحظة: 1.5% في نسبة تأخذ لاستخراج رقم الاعمال من مشتريات غير مصرح به ل " فاتورة خردوات عامة رقم تعليمية 261 لسنة 2006/03/04"

### 2- إعادة الضريبة على أرباح الشركات

سيتم تطبيق ربح صافي ب 15% (نسبة معتمدة من طرف مصلحة الضرائب) على رقم الأعمال المحقق الخاص بالسنوات: 2013 و 2014 و 2015 و 2016.

- بالنسبة لسنة 2013:

### الجدول رقم 1- 20

### إعادة تأسيس الضريبة على أرباح الشركات 2013

السنة	البيان
2013	
797 138	الربح المصرح به
132 674	الربح الناتج عن الفارق في رقم الأعمال
780 000	الربح الناتج عن الأعباء المرفوضة
1 709 812	الربح المستخرجة
427 453	الضريبة المستخرجة
199 285	الضريبة المصرح بها
228 168	الفارق
%25	نسبة العقوبة
57 02	مبلغ العقوبة
<b>285 210</b>	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2013 -

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

الربح الناتج عن الفارق في رقم الأعمال = الفارق في رقم الأعمال × 15% (نسبة معتمدة من طرف مصلحة الضرائب).

الربح الناتج عن الفارق في رقم الأعمال = 884 490 × 15% = 132 674 دج

الربح المستخرجة = الربح المصرح به + الربح الناتج عن الفارق في رقم الأعمال + الربح الناتج عن الأعباء المرفوضة.

الربح المستخرجة = 780 000 + 132 674 + 797 138 = 1 709 812 دج

الضريبة المستخرجة = الربح المستخرجة × 25%.

الضريبة المستخرجة = 1 709 812 × 25% = 427 453 دج

- بالنسبة لسنة 2014:

### الجدول رقم 1-21

#### إعادة تأسيس الضريبة على أرباح الشركات 2014

السنة	البيان
2014	
1 150 126	الربح المصرح به
60 070	الربح الناتج عن الفارق في رقم الأعمال
530 183	الربح الناتج عن الأعباء المرفوضة
400 287	الربح المستخرجة
264 528	الضريبة المستخرجة
135 759	الضريبة المصرح بها
128 769	الفارق
15%	نسبة العقوبة
96 080	مبلغ العقوبة
<b>224 849</b>	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2014 -

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

ملاحظة: الضريبة على أرباح الشركات (IBS) لسنة 2014 تقدر بـ 23%

- بالنسبة لسنة 2015:

الجدول رقم 1- 22

إعادة تأسيس الضريبة على أرباح الشركات 2015

السنة	البيان
2015	
4 265 587	الربح المصرح به
3 117 345	الربح الناتج عن الفارق في رقم الأعمال
530 183	الربح الناتج عن الأعباء المرفوضة
7 913 115	الربح المستخرجة
2 057 410	الضريبة المستخرجة
1 109 053	الضريبة المصرح بها
948 357	الفارق
%25	نسبة العقوبة
237 089	مبلغ العقوبة
<b>1 185 446</b>	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2015 -

ملاحظة: الضريبة على أرباح الشركات (IBS) لسنة 2015 تقدر بـ 26%

المجموع = الفارق في الضريبة المستخرجة و المصرح بها + مبلغ العقوبة

المجموع = 948 357 + 237 089 = 1 185 446 دج

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

- بالنسبة لسنة 2016:

الجدول رقم 1-23

إعادة تأسيس الضريبة على أرباح الشركات 2016

السنة	البيان
2016	
768 231	الربح المصرح به
7 740	الربح الناتج عن الفارق في رقم الأعمال
-	الربح الناتج عن الأعباء المرفوضة
775 971	الربح المستخرجة
201 752	الضريبة المستخرجة
199 740	الضريبة المصرح بها
2 012	الفارق
%10	نسبة العقوبة
201	مبلغ العقوبة
<b>2 213</b>	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2016 -

ملاحظة: الضريبة على أرباح الشركات (IBS) لسنة 2016 تقدر بـ 26%

✓ نسبة عقوبة تحدد وفق مايلي:

- 1- إذا كان مبلغ الفارق الناجم من الضريبة المستخرجة و الضريبة المصرح بها اصغر من 5 مليون تطبق نسبة 10%
- 2- مبلغ الفارق الناجم من الضريبة المستخرجة و الضريبة المصرح بها محصور بين 5 مليون و 20 مليون تطبق نسبة 15 %

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

3- مبلغ الفارق الناجم من الضريبة المستخرجة و الضريبة المصرح بها محصور بين أكبر من 20 مليون تطبق نسبة 25 %

- بعد عملية الفحص الدقيق للتصريحات الشهرية و السنوية تبين لنا أن الشركة قامت بتوزيع أرباحها خلال نوفمبر 2016 ولم يتم بتسديد ضريبة IRCM ( مدا خيل رؤوس الأموال المنقولة)

- بالنسبة لسنة 2016:

### الجدول رقم 1- 24

#### الربح الذي تم توزيعه ومبلغ IRCM لسنة 2016

السنة 2016	البيان
775 971	الربح المستخرج
201 752	IBS الضريبة
574 219	الربح الصافي المستخرج
%10	نسبة الضريبة المقتطعة
57 422	الضريبة المقتطعة
%15	نسبة العقوبة
8 613	مبلغ العقوبة
<b>66 035</b>	المجموع

الصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة- لسنة - 2016 -

الربح الصافي المستخرج= المستخرج الربح - IBS الضريبة

الربح الصافي المستخرج= 775 971 - 201 752 = 574 219 دج

الضريبة المقتطعة= الربح الصافي المستخرج × 10% (نسبة معتمدة من طرف مصلحة الضرائب )

الضريبة المقتطعة= 574 219 × 10% = 57 422 دج

المجموع= الضريبة المقتطعة + العقوبة

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

المجموع = 57 422 + 8 613 = 66 035 دج

- بالنسبة لسنة 2016/2015/2014/2013:

### الجدول رقم 1- 25

الرسم شبه الجبائي

2016	2015	2014	2013	البيان
1 000	1 000	1 000	1 000	الرسم شبه الجبائي

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2017 -

ملاحظة: يقتطع الرسم شبه الجبائي لكل سنة التي تمت إعادة التسوية فيها ( تقدر ب 1000 دج على الشخص المعنوي)

### الجدول رقم 1- 26

إجمالي الضرائب الواجبة الدفع خلال كل سنة

السنوات				البيانات
2016	2015	2014	2013	
1 032	415 646	1 201	17 690	TAP
8 771	3 532 991	10 212	150 363	TVA
2 213	1 185 446	224 849	285 210	IBS
66 035	-	-	-	IRS/RCM
1 000	1 000	1 000	1 000	الرسم شبه الجبائي
<b>79 051</b>	<b>5 135 083</b>	<b>237 262</b>	<b>454 263</b>	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنوات (2013-2014-2015-2016)

# الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

ملاحظة: تطبيقاً لأحكام المادة 20 فقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية يقوم مركز الضرائب بتبليغ المكلف أن لديه إمكانية طلب في الرد من الرئيس مركز الضرائب لتحكيم بالنسبة الأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون حسب الحالة.

## المطلب الثاني: حالة خاصة بالتدقيق المصوب في المحاسبة.

بعد التطرق إلى جميع إجراءات التحقيق المصوب المحاسبة في الجانب النظري و التي هي نفسها اجراءات التدقيق المحاسبي سيتم تطبيقها في هذا البحث على ارض الواقع في شخص طبيعي وذلك وفقاً لعملية التحقيق المصوب في المحاسبة.

أولاً: التحضير لعملية التدقيق المصوب في المحاسبة.

### 1- التعريف بالمكلف:

المكلف هو شخص طبيعي يمارس نشاط مؤسسة اشغال عمومية

### 2- الوضعية الجبائية:

تخضع لأرباح المتأتبة من نشاط المكلف للضريبة على الدخل الإجمالي ضمن فئة الأرباح الصناعية و التجارية بموجب أحكام المواد 1-2-3-11-85-104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

### ثانياً: إجراء التدقيق

تمت برجة نشاط التدقيق المصوب في المحاسبة ضمن برنامج سنة 2017.

### 1- إرسال الإشعار بالتدقيق:

قبل البدء في عملية التدقيق تم إرسال بالتدقيق للمكلف تحت رقم: 2017/70 بتاريخ 2017/02/15 مرفقاً بميثاق المكلف بالضريبة. حيث يحتوي هذا الإشعار على اسم المكلف و عنوان مقره و الضرائب التي ستم مراقبتها وهي: الرسم على النشاط المهني (TAP)، الرسم على القيمة المضافة (TVA)، الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG) و باقي الرسوم و الضرائب الأخرى، وذلك لسنة 2014.

### 2- التحضير لإجراء عملية التدقيق:

يتم سحب الملف الجبائي للمكلف من المصلحة الرئيسية للتسيير بمركز الضرائب -سعيدة- بهدف إجراء دراسة تحليلية للوثائق ( تدقيق شكلي ) التي يحتوي عليها هذا الملف من اجل التأكد من مدى التزام و مصداقية المكلف الجبائية في التصريحات التي يقوم بتقديمها للإدارة الجبائية.

### 3- سير عملية التدقيق الجبائي.

أولاً: العيوب المكتشفة:

أ: التحقيق في المحاسبة من حيث الشكل

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

- إن عملية التحقيق المصوب لسنة 2014 أظهرت الغياب الكلي للدفاتر المحاسبية الإجبارية وهما دفتر اليومية و دفتر الجرد المنصوص عليهما في المواد 09 و 10 و 11 من القانون التجاري الجزائري.  
ب: التحقيق في المحاسبة من حيث المضمون.

- 1- عدم تقديم إيصال الدفع الخاص بالرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة المتعلق برقم الأعمال المصرح به في وثيقة التصريح النموذج G50 و القدر ب 8 415 388 دج.
- 2- وجود رسوم مستردة على المشتريات محسومة بدون تبرير بقيمة 1 359 230 دج.
- 3- عدم تقديم التصريح الخاص بالقاعدة الخاضعة لضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية و التجارية على وثيقة G1.

### ثانيا: إجراء التقييم

وتبعاً لما سبق ذكره فإن وضعية الجبائية تم تصحيحها تلقائياً طبقاً للمادة 44 من القانون الإجراءات الجبائية اعتماداً على المعلومات المتوفرة في ملف الجبائي مع العلم انه لم تتوفر المعلومات المتعلقة بالحساب البنكي و المعلومات الصادرة من مختلف الهيئات العامة و الخاصة.

### 1- حساب رقم الأعمال:

- لقد تم الاحتفاظ برقم الأعمال المصرح به في الميزانية الجبائية لسنة 2014.

### الجدول 1-2

الفارق		التعيين		السنوات
دائن	مدين	رقم الأعمال قبل التحقيق	رقم الأعمال بعد التحقيق	
/	/	8 415 388	8 415 388	2014

المصدر: من الطالبين الطلبة بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة- لسنة - 2014 -

### 2- الرسم على القيمة المضافة (TVA):

### 1-2 الرسم المسترد على المشتريات:

### الجدول 2-2

الفارق		التعيين		السنوات
دائن	مدين	الرسوم المستردة المقبولة	الرسوم المستردة المحسومة	
/	1 359 230	/	1 359 230	2014

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة- لسنة - 2014 -

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

2-2 إجمالي المستحقات (TVA):

الجدول 2-3

السنة	التعيين
2014	
8 415 388	رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة بعد التحقيق
لا شيء (لم يصرح به)	رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة قبل التحقيق
8 415 388	الفارق الخاضع للرسم القيمة المضافة
%17	النسبة TVA
1 430 616	الحقوق الصافية
1 359 230	إدماج الرسوم (TVA محسومة غير مبررة)
2 789 846	المجموع مستحقات
%25	نسبة الغرامة
697 461	القيمة الغرامة
<b>3 487 307</b>	المجموع الإجمالي للمستحقات

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2014 -

الحقوق الصافية = الفارق الخاضع للرسم القيمة المضافة  $\times$  17%

الحقوق الصافية =  $8\,415\,388 \times 17\% = 1\,430\,616$  دج

المجموع مستحقات = الحقوق الصافية + إدماج الرسوم (TVA محسومة غير مبررة)

المجموع مستحقات =  $1\,430\,616 + 1\,359\,230 = 2\,789\,846$

المجموع الإجمالي للمستحقات = المجموع مستحقات + القيمة الغرامة

المجموع الإجمالي للمستحقات =  $2\,789\,846 + 697\,461 = 3\,487\,307$

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

3- الرسم على النشاط المهني (TAP):

الجدول 2-4

السنة	التعيين
2014	
8 415 388	رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني بعد التحقق
لا شيء (لم يصرح به)	رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني قبل التحقق
8 415 388	الفارق الخاضع للرسم النشاط المهني
2%	النسبة
168 308	الحقوق الصافية
25%	نسبة الغرامة
42 077	القيمة الغرامة
<b>210 385</b>	المجموع المستحقات

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2014 -

4- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

يتم حساب القاعدة الخاضعة للضريبة بتطبيق نسبة الربح الصافية المقدرة ب 15% على رقم الأعمال المصرح به في الميزانية الجبائية لسنة 2014.

الجدول 2-5

السنة	التعيين
2014	
568 909	القاعدة المصرح بها في الميزانية
1 262 308	القاعدة الخاضعة للضريبة بعد التحقق

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

القاعدة الخاضعة للضريبة قبل التحقيق	لا شيء (لم يصرح به)
النسبة	20%
الحقوق الواجبة الدفع بعد التحقيق	252 462
الحقوق الواجبة الدفع قبل التحقيق	لا شيء (لم يصرح به)
الحقوق الصافية	252 462
نسبة الغرامة	25%
القيمة الغرامة	63 115
المجموع المستحقات	<b>315 577</b>

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2014 -

### 5- الأرباح المصرح بها في نموذج G1:

#### الجدول 2-6

السنة	التعيين
2014	
غير مصرح	الأرباح المصرح بها في نموذج G1

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2014 -

### 5-1 غرامة عدم إيداع التصريح السنوي للمداخيل G1 :

#### الجدول 2-7

السنة	التعيين
2014	
10 000	غرامة عدم إيداع التصريح السنوي للمداخيل G1

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2017 -

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

6- الرسم شبه الجبائي:

الجدول رقم 2-8

السنة	التعيين
2014	
500	الرسم شبه الجبائي

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2017 -

ملاحظة: يقتطع الرسم شبه الجبائي لكل سنة التي تمت إعادة التسوية فيها ( تقدر ب 500 دج على الشخص الطبيعي)

7- إجمالي الضرائب الواجبة الدفع لسنة 2014:

الجدول رقم 2-9

السنة	التعيين
2014	
3 487 307	الرسم على القيمة المضافة TVA
210 385	الرسم على النشاط المهني TAP
315 577	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
10 000	غرامة عدم إيداع التصريح السنوي للمداخيل G1
500	الرسم شبه الجبائي
<b>4 023 769</b>	المجموع الإجمالي للضرائب

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمركز الضرائب - سعيدة - لسنة - 2014 -

ملاحظة: تطبيقاً لأحكام المادة 20 فقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية يقوم مركز الضرائب بتبليغ المكلف أن لديه إمكانية

طلب في الرد من الرئيس مركز الضرائب لتحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون حسب الحالة.

## المطلب الثالث: حالة خاصة بالتدقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

بعد التطرق إلى جميع إجراءات التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة و التطرق إلى مختلف إجراءاته في الجانب النظري سيتم في هذا المطلب تناول دراسة حالة شخص طبيعي خضع لهذا التحقيق.

أولاً: تقديم العام للمكلف

### 1- تعريف بالمكلف:

المكلف هو طبيب متخصص لهو عيادة في مدينة سعيدة

### 2- الوضعية الجبائية:

نظرا للنشاط الذي يمارسه المكلف بالضريبة فانه يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي فقط

ثانياً: التحضير لإجراء التدقيق:

تم إدراج المكلف في إطار برنامج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لسنة 2017.

### 1- إرسال الإشعار بالتدقيق:

قبل البدء في عملية التدقيق تم إرسال بالتدقيق للمكلف تحت رقم: 2017/185 بتاريخ 2017/02/22 مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة. حيث يحتوي هذا الإشعار على اسم ولقب المكلف هو أهم شيئي يجب ذكره و الضرائب التي ستم مراقبتها وهي: الضريبة على الدخل الإجمالي و السنوات التحقيق وهي 2013-2014-2015-2016، على أن تمنح له مدة (15) يوماً كأجل لتحضي الوثائق التي يحددها المدقق في هذا الإشعار.

### 2- إعداد و جمع الوثائق التسوية:

يتم سحب الملف الجبائي الخاص بالمكلف من المصلحة الرسمية لتسيير بالمديرية الضرائب بهدف إجراء دراسة تحليلية للوثائق التي يحتوي عليها هذا الملف من اجل التأكد من مدى التزام هذا المكلف لواجباتها الجبائية فيما يخص التصريحات المقدمة.

وكذا مراسلة الإدارات و الهيئات العمومية و الخاصة والمطالبة بتقديم معلومات التي تخص المكلف تحت صلاحية حق الاطلاع.

### ثالثاً: سير عملية التدقيق:

إن التحقيق المعمق في مجمل وضعية المكلف للسنوات 2013-2014-2015-2016 سمح بملاحظة اختلال واضح بين السيولة المستعملة و مصادر الدخل المتاحة له خلال السنوات المتعلقة بالتحقيق، لذا تم تسوية وضعيته الجبائية تلقائياً حسب

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية بالاعتماد على تصريحاته والمعلومات المحصل عليها من المؤسسات و الهيئات العمومية و حسابه الجاري البريدي رقم 10/ البنك التوفير و الاحتياط رقم H وكالة سعيدة.

### 1- تحديد أعباء المكلف خلال سنوات التحقيق

#### الجدول رقم 3-1

#### أعباء المكلف خلال سنوات 2016/2015/2014/2013

السنة				التعيين
2016	2015	2014	2013	
48 225	52 050	48 650	36 500	مصاريف المياه كهرباء غاز مسكن
24 550	29 550	38 640	26 220	مصاريف المياه كهرباء العيادة
36 900	56 200	84 500	6 7900	مصاريف الهاتف
240 000	240 000	240 000	240 000	مصاريف الإيجار العيادة
763 200	562 600	460 500	320 000	مصاريف اللباس
612 000	786 500	506 000	405 000	مصاريف الأكل
/	/	2 600 000	/	شراء السيارة
85 000	82 000	78000	7 2000	مصاريف السيارة
950 000	1 500 000	/	1 212 000	مصاريف البناء
7 500	12 000	8 000	10 000	مصاريف العلاج
23 000	18 000	9 500	11 000	مصاريف التمدرس
804 000	804 000	564 000	564 000	اشتراكات casnos
108 000	108 000	84 000	84 000	اشتراكات cnas
300 000	/	580 000	426 550	رصيد آخر المدة
<b>4 002 375</b>	<b>4 250 900</b>	<b>5 302 290</b>	<b>3 475 170</b>	مجموع الاستعمالات
2 200 000	1 895 000	2 135 500	1 650 500	الربح الخاضع للضريبة
/	/	1 050 000	/	بيع سيارة
/	580 000	426 550	/	رصيد أول المدة

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

2 200 000	2 475 000	3 612 050	1 650 500	مجموع المصادر
<u>1 802 375</u>	<u>1 775 900</u>	<u>1 690 240</u>	<u>1 824 670</u>	الفرق

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمديرية الضرائب - سعيدة- لسنوات 2013-2014-2015-2016-

ملاحظة:

مجموع الاستعمالات: هي كل النفقات التي أنفقتها خلال سنة 2013

الفرق = مجموع الاستعمالات - مجموع المصادر

الفرق = 1 824 670 = 1 650 500 - 3 475 170

### 2- تحديد القاعدة الضريبية على الدخل الإجمالي المؤسسة خلال سنوات 2013-2014-2015-2016-

بما أن مجموع الاستعمالات أكبر من مجموع المصادر فإن الفرق بينهما يعتبر ربحاً مخفياً يجب زيادته إلى الربح الخاضع

للضريبة على الدخل الإجمالي قبل التحقق من أجل حساب الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي بعد التحقق كما يبينه

الجدول التالي:

#### الجدول رقم 3-2

### تحديد القاعدة الضريبية على الدخل الإجمالي المؤسسة خلال سنوات 2013-2014-2015-2016

السنة				التعيين
2016	2015	2014	2013	
2 200 000	1 895 000	2 135 500	1 650 500	الأرباح المصرح بها
1 802 375	1 775 900	1 690 240	1 824 670	الأرباح المخفية
4 002 375	4 250 900	5 302 290	3 475 170	الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي بعد التحقق
2 200 000	1 895 000	2 135 500	1 650 500	الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي قبل التحقق
<u>1 802 375</u>	<u>1 775 900</u>	1 690 240	<u>1 824 670</u>	الفرق

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمديرية الضرائب - سعيدة- لسنوات 2013-2014-2015-2016-

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

3- الأرباح المصرح بها:

الجدول 3-3

الأرباح المصرح بها

السنة				التعيين
2016	2015	2014	2013	
2 200 000	1 895 000	2 135 500	غير مصرح	الأرباح المصرح بها في نموذج G1

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمديرية الضرائب - سعيدة- لسنة - 2017 -

4- غرامة عدم إيداع التصريح السنوي للمداخيل:

الجدول 4-3

غرامة عدم إيداع التصريح السنوي للمداخيل:

السنة	التعيين
2013	
10 000	غرامة عدم إيداع التصريح السنوي للمداخيل

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمديرية الضرائب - سعيدة- لسنة - 2017 -

5- الرسم شبه الجبائي

الجدول 5-3

الرسم شبه الجبائي

2016	2015	2014	2013	البيان
500	500	500	500	الرسم شبه الجبائي

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمديرية الضرائب - سعيدة- لسنوات 2016-2015-2014-2013

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

### 6- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي واجبة الدفع

#### الجدول 3-6

#### حساب الضريبة على الدخل الإجمالي واجبة الدفع

السنة				التعيين
2016	2015	2014	2013	
2 200 000	1 895 000	2 135 500	/	الربح المصرح به
686 000	579 250	427 100	/	الضريبة المصرح بها
4 002 375	4 250 900	5 302 290	3 475 170	الربح المؤسس
شرائح	شرائح	%20	%20	نسبة الضريبة
2 982 375	1 403 815	1 060 458	695 034	الضريبة مؤسسة
1 876 375	824 565	633 358	695 034	الفارق في الضريبة
%25	%25	%25	%25	نسبة غرامة
469 094	206 141	158 340	173 759	مبلغ الغرامة
<b>2 345 469</b>	<b>1 030 706</b>	<b>791 698</b>	<b>868 793</b>	<b>الضريبة IRG</b>
/	/	/	10 000	غرامة عدم إيداع التصريح السنوي للمداخيل G1
500	500	500	500	الرسم شبه الجبائي
<b><u>2 345 969</u></b>	<b><u>1 031 206</u></b>	<b><u>792 198</u></b>	<b><u>879 293</u></b>	<b>مجموع الضرائب واجبة الدفع</b>

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بمديرية الضرائب - سعيدة - لسنوات 2013-2014-2015-2016-

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

يتم اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2015 و 2016 كتالي:

### الجدول رقم 3-5

#### جدول الشرائح

مبلغ الضريبة		السنوات	
2016	2015	نسبة الضريبة	الشرائح
-	-	%0	120000-0
48 000	48 000	%20	360000-120001
372 000	372 000	%30	1440000-360001
2 562 375	983 815	%35	أكبر من 1440000
2 982 375	1 403 815	/	الضريبة المؤسسة

تطبيق الغرامات المنصوص عليها في المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

#### خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا للفصل الثالث و المتمثل في دراسة ميدانية للبحث و التي كانت بمديرية الضرائب لولاية سعيدة و بالتحديد لدى مركز الضرائب وبعد التعرف على أهم أشكال التدقيق الجبائي المطبقة من طرف الإدارة الجبائية والتي تتمثل في التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب في المحاسبة و التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة وكافة إجراءات تنفيذها، تم في هذا الفصل إسقاط هذه الدراسة النظرية على ثلاث حالات تم إختيارها عشوائيا خضعت للتحقيق وفقا لكل نوع من الأنواع السابقة الذكر، فقد تمثلت الدراسة الأولى في دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة تعمل في نشاط الاستيراد والتصدير خضعت للتحقيق المحاسبي وأدرجت ضمن برنامج 2017 للتحقيق في محاسبتها، بغية التأكد من مدى التزام هذه الشركة للقوانين والإجراءات الجبائية، حيث أنه أثناء سير عملية التحقيق تم إكتشاف تلاعب في أرقام الأعمال وتم تعديلها وإضافة الفارق غير المصرح به وتحديد مبلغ الضريبة على أرباح الشركات بالإضافة إلى العقوبة المترتبة عن ذلك، وكذلك مبلغ الضريبة الخاصة برؤوس الأموال المنقولة الناتجة عن توزيع الأرباح الذي تم في جوان 2016. أما الدراسة الثانية فكانت تخص شخص طبيعي يمارس نشاط الأشغال العمومية خضع للتحقيق المصوب في المحاسبة خلال سنة 2014 التي

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب - سعيدة -

أظهرت الغياب الكلي للدفاتر المحاسبية الإجبارية وهما دفتر اليومية و دفتر الجرد المنصوص عليهما في المواد 09 و 10 و 11 من القانون التجاري الجزائري وعدم تقديم إيصال الدفع الخاص بالرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة المتعلق برقم الأعمال المصرح به في وثيقة التصريح النموذج G50 و وجود رسوم مستردة على المشتريات محسومة بدون تبرير وعدم تقديم التصريح الخاص بالقاعدة الخاضعة لضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية و التجارية على وثيقة G1. وقد تم تأسيس الضرائب التالية -TVA-TAP- IRG مع إضافة غرامة عدم إيداع التصريح السنوي للمداخيل وجدول الرسم شبه الجبائي بينما دراسة الحالة الثالثة فشملت مكلف يعمل طبيب مختص له عيادة طبية بمدينة سعيدة والذي خضع للتحقيق ضمن برنامج 2017 ، حيث قام هذا المكلف بشراء سيارة مع بناء مسكن الذي أدى به إلى الخضوع للتحقيق مما يدل على وجود ربح غير مصرح به، ثم تم إعادة تأسيس الأرباح وتحديد مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي بالإضافة إلى العقوبة المترتبة عن ذلك.

الخاتمة

## الخاتمة العامة:

من خلال دراسة هذا البحث والمتعلق بالتهرب الضريبي وكيفية الحد منه عن طريق اجراءات المدقق الجبائي، ومن أجل إعطاء نظرة أوسع للموضوع تم التعرف بالمدقق الجبائي و الاجراءات والقوانين التي تضبطه بالإضافة إلى صلاحياته في الفصل الأول، أما في الفصل الثاني فقد تم تسليط الضوء على ظاهرة التهرب الضريبي وأنواعه ومختلف طرق ممارسته إضافة إلى الأساليب التي يتم الإعتماد عليها ، بعد ذلك تم تدعيم البحث بدراسة تطبيقية من خلال إسقاط الجانب النظري الذي تم تناوله في الفصلين الأول والثاني على ثلاث حالات واقعية خضعت لعملية التدقيق الجبائي بمركز الضرائب سعيدة، ومن خلال دراستنا التطبيقية اتضح لنا أهمية المدقق الجبائي ودوره في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وذلك من اجل ضمان حماية الخزينة العمومية وتحقيق اهداف رقابية و ردعية للدولة.

ولكي تكون عملية التدقيق الجبائي ناجحة يجب على المدقق أن تكون له الكفاءة المهنية العالية في المجالين الضريبي والمحاسبي، وأن يحترم كل المراحل والإجراءات المنصوص عليها في القانون لحماية حقوقه والحفاظ على الضمانات الممنوحة للمكلفين، ويجب عليه التحكم في أدوات التدقيق التي تعتبر الذخيرة المستعملة في أداء هذه المهمة لتكون عملية الرقابة العامة من حيث الشكل ومن حيث المضمون سليمة وخالية من الأخطاء التي يترصد لها المكلف بحرص شديد لاستعمالها كحجة لإجهاض عملية التدقيق الجبائي أو جعلها قابلة للبطالان.

وفي الأخير جاءت الخاتمة العامة لهذه الدراسة والتي قسمناها إلى أربعة أجزاء رئيسية وهي:

## أولاً: نتائج اختبار الفرضيات:

**الفرضية الأولى:** بالرغم من فعالية اجراءات المدقق فهي ليست فعالة بالقدر الكافي والتهرب الضريبي لا يزال قائماً.

رغم الصلاحيات الممنوحة من طرف المشرع الجبائي للمدقق وكفاءة هذا الاخير في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي الى ان المكلف بالضريبة لا يزال يبحث عن ثغرات للتهرب من دفع الضريبة جزئياً، وهذا مايبث صحة الفرضية الاولى.

**الفرضية الثانية:** التهرب الضريبي هو الوسيلة التي يلجأ اليها المكلف لتجنب أداء التزاماته الضريبية

نظرا لنقص في الوعي الضريبي و الركود الإقتصادي وصعوبة توفير متطلبات المعيشة اليومية من قبل المكلفين، فيلجئون إلى التهرب من الضرائب باستعمال الثغرات .

# الخاتمة العامة

**الفرضية الثالثة:** فحص ملفات المكلف بالضريبة وسيلة للتخفيف من حدة التهرب الضريبي

وذلك بزيادة الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين بالضريبة. حيث يعمل فحص الملفات الجبائية على زيادة الفاعلية من خلال تحقيق الإيرادات الضريبية المستهدفة أو تقليلها لأدنى حد هذا بالنسبة للإدارة الضريبية وتشجيع الاستجابة الطوعية وتحقيق أفضل رضا ممكن ونشر الوعي الضريبي لدى المكلفين، وإخلاء مسؤولية المدقق أمام الإدارة عند ممارسة عمله بأعلى جودة ممكنة وتطوير القدرات الفنية لدى المدققين خلال التدريب.

## ثانيا: النتائج المتوصل إليها:

- تتم عملية الرقابة الجبائية على التصريحات بطرق قانونية تمثلت في الرقابة الشكلية، والرقابة على الوثائق إضافة إلى تحقيق في المحاسبة، والتدقيق المصوب في المحاسبة والتدقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الهدف منها التقليل من التهرب الضريبي
- الحرص على تطبيق حق الاطلاع والمعاينة لتساعد الأعوان المدققين على كشف الأخطاء والتجاوزات التي ارتكبتها المكلفون بالضريبة عن قصد أو دون قصد
- تحقيق مختلف مبادئ وخاصة مبدأ العدالة الضريبية.
- تعد الرقابة الجبائية أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية والعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وإعادة تقويمها.
- وجوب الاطلاع الدائم على القوانين الجبائية مع كل المستجدات المتعلقة بتحديثها عن طريق القوانين المالية أو المراسلات و التعليمات الصادرة من طرف المديرية العامة للضرائب لتساعد المدقق في أداء مهامه و عدم الوقوع في أي نصوص قانونية عدلت أو ألغيت مما تسبب له تجاوزات في حق المكلف أو في حق الإدارة الجبائية
- يتم التهرب الضريبي نتيجة لعدم فاعلية النضام الضريبي
- طبقا لاحكام المادة 43 من قانون الاجراءات الجبائية يمكن رفض محاسبة المكلف بسبب تقييمها شكلا او مضمونا، ليتم اجراء تسوية الوضعية الجبائية بناء على اعادة تقدير رقم الاعمال الخاضع لمختلف الرسوم ثم استخراج الارباح الخاضعة للضرائب وهذا بتاسيس القاعدة المنشأة للضريبة طبقا لاحكام المادة 44 من نفس القانون السابق.
- بعد انتهاء المدة القانونية من تبليغ الاشعار بالتدقيق على المدقق فحص ملفات المكلف وهذا بالاطلاع على الدفاتر المحاسبية ومدى مطابقتها للشروط المنصوصة من القانون التجاري.

## الخاتمة العامة

- يعتبر حساب رقم الاعمال بكل اصنافه احد اعمدة القاعدة المنشئة للضريبة لكونه عند رفض محاسبة المكلف شكلا او مضمونا، يقوم المدقق بإعادة التقدير رقم الاعمال الخاضع لمختلف الرسوم الذي يستخرج منه الارباح الخاضعة للضرائب وهذا باعتماد على مؤشرات عديدة التي يراها مناسبة لكل حالة مدقق فيها سواءا من حيث النشاط الممارس او من حيث الطبيعة القانونية للمكلف بالضريبة.

### ثالثا: التوصيات

- يجب ان يكون اختيار اعوان المدققين مبني على معايير موضوعية تبرز كفاءاتهم و قدرتهم العلمية و العملية في مجال الضرائب و المحاسبة.

- تحسين العلاقة بين الادارة الجبائية و المكلفين بالضريبة لتقليل الفجوة الموجودة بين الطرفين وهذا نتيجة للجدلية القائمة بين دفع الضريبة و التهرب منه

- صياغة قوانين و تشريعات واضحة و صريحة لأن صياغة القوانين تحدد نجاح أو فشل نسب التحصيل الضريبي.

- تكييف الدلائل الخاصة بالرقابة الجبائية مع كل التلاعبات و الممارسات المشبوهة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

- توفير الموارد المادية و الأدوات المختلفة التي تساعد المدققين و تقلل من جهودهم و تزيد من تركيزهم و فعاليتهم عند القيام بمهامهم.

- نشر الوعي الضريبي و تنظيم ملتقيات حول النظام الضريبي و مستجداته، مع ضرورة ادراج التكوين و الثقافة الضريبية للمكلفين كونها تحسن من الخدمات الاجتماعية للوطن.

- العمل على تبسيط الاجراءات الادارية المتعلقة بربط و تحصيل الضريبة

- اقامة تعاون مستمر بين ادارة الضرائب و الهيئات الحكومية و ينتج عن هذا التعاون زيادة في الدارة الضرائب بما تحتاجه من معلومات و توضيحات حول نشاط المكلفين.

### رابعا: افاق الدراسة

بعد دراستنا لموضوع التهرب الضريبي و كيفية الحد منه عن طريق دور المدقق الجبائي، و بعد التوصل إلى النتائج السابقة، نأمل أن تكون هذه الدراسات المستقبلية تركز على:

\* الكفاءة المحاسبية و الضريبية للمدقق الجبائي في الحد من ظاهري التهرب و الغش الضريبي

\* التعمق في المراجعة المعمقة في الوضعية الجبائية الشاملة نظرا لدورها الفعال في اكتشاف التهرب الضريبي لدى المكلفين الذين ليس لهم ملف لدى ادارة الضرائب

المراجع

## المراجع

### أولاً: الكتب

#### أ- باللغة العربية

- 1- العيد صالحى ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، دار هومة للنشر ، الجزائر ، 2011
- 2- د .ابو منصف، مدخل التنظيم الإداري، المالية العامة، دار المحمدية، الجزائر.
- 3- طارق الحاج " المالية العامة " دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن سنة 1999
- 4- يجاوي نصيرة ، الضرائب الوطنية والدولية، مطبعة الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010
- 5- محمد عباس محززي، "اقتصاديات الجباية و الضرائب"، الطبعة الرابعة، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2008.
- 6- محمد مرسي فهمي، سيد لطفي عبد الله، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين و تطبيقاتها العملية، بدون دار النشر القاهرة، سنة 1999
- 7- مراد ناصر ، فعالية النظام الضريبي في الجزائر بين النظرية والتطبيق، دار هومة ،بوزريعة ،الجزائر 2003
- 8- ناصر مراد، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر و التوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى، سنة 2004.
- 9- سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشموى :اقتصاديات الضرائب (سياسات-نظم-قضايا معاصرة)،الدار الجامعية، دون طبعة،الإسكندرية سنة 2007
- 10- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن 2011
- 11- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين ميله الجزائر، 2012.

#### ب- باللغة الاجنبية

- 1 - André chouna, « programme de contrôle, outil indispensable de réviseur cahier de l'institut français de experts comptable » 1974.
- 2- Cartou Louis :Droit Fiscal international et européen, 2édition, Précis Dalloz ,Paris, 1991.
- 3 - Delahaye Thomas :Le Choix de la Voie moins imposée, édition Bruylant, BRUXELLES , 1977.
- 4-J.C.MARTINEZ. « la fände fiscal PUE », France, 1984.
- 5 -Recherches et vérifications édition Alger , print, 2001.
- 6-Guide d'adit et commissariat aux compte.SNC.drh 1989.

7- Guide du Vérificateur de Comptabilité, Ministère des Finances,  
Direction 15 -Générale des impôts, Directions des

ثانيا: بحوث

- 1- بوعلام وهي، نحو اطار المقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2005
- 2- بوعلام وهي، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف الجزائر، 2011- 2012
- 3- بغداددي علاء الدين: فعالية الرقابة الجبائية والحد من التهرب الضريبي وأثارها على الخزينة العمومية، مذكرة الماستر ، في التدقيق المحاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2009
- 4- دكتور عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية والمحاسبية على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مطبوعة موجهة لطلبة الماستر محاسبة وتدقيق، لمقياس الرقابة الجبائية، جامعة الشهيد حمه لخطر الوادي، الجزائر سنة 2017/2016
- 5- ونادي رشيد ، دور الرقابة ابعبائية في مكافحة الغش(حالة الجزائر)مذكرة ماجيستار في العلوم الإقتصادية بكلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير 2002
- 6- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2010 .
- 7- طالي محمد ، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري ، الفترة 1999/1995، مذكرة ماجيستار في علوم الاقتصادية، جامعة الجزائر العاصمة ،الجزائر، 2002/2001
- 8- طورش بتاته، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ر ماجستير، جامعة قسنطينة لسنة 2012/2011.
- 9- يحياوي نصيرة ،التهرب والغش الضريبي (حالة الجزائر) رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية - فرع تحليل اقتصادي ،جامعة الجزائر، 1998.
- 10- معاشو مليكة ،اليات مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي كلية الحقوق و العلوم السياسية، تخصص قانون جنائي وعلوم جنائية ، جامعة الدكتور مولاي الطاهر سعيدة، الجزائر، لسنة 2016.ص18
- 11- محمد محمود ذيب حوسو ،التدقيق للأغراض الضريبية ، في فلسطين، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجيستار كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسين، 2005

## قائمة المراجع

- 12- سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص: محاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014
  - 13- سعيدي أحلام، التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة مسيلة 2015
  - 14- عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، لسنة 2004
  - 15- عبد الرضبان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، جيطلي، الجزائر، 2011
  - 16- عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين حالة الجزائر من 2003 إلى 2008، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة يحيى فارس، 2009.
  - 17- رحمانى احمد، محاضرات في مقياس المراجعة الجبائية، غير منشورة، أقيمت على طلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة طاهري مولاي سعيدة الجزائر، لسنة 2017/2016
  - 18- رضا بوعزيزي، التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع النقود والمالية، 1999
  - 19- تريش مختار، دور مفتش الضرائب في قمع ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، لسنة 2014.
- ثالثا: الدلائل و الجرائد و المراسيم:
- 1- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر رقم 09/2009 المؤرخ بتاريخ 2009/12/31، المتضمن قانون المالية 2010
  - 2- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18-19، من قانون الإجراءات الجبائية الجزائر 2010.
  - 3- المادة 02 منه الأمر، 05/05 المؤرخ في 2005/07/25، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005.
  - 4- المادة 2/169 من ق ض م رم
  - 5- المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2015.
  - 6- القانون 299/10، المؤرخ في 2010/11/29، المتضمن القانون الأساسي الخاص للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية، الجريدة الرسمية، العدد 74 بتاريخ 2010/12/05.

## قائمة المراجع

---

- 7- دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب الجزائر
- 8- وهي بوعلام، عجلان العياشي، التهرب الضريبي كأحد مظاهر الفساد الاداري، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 08-2008.
- 9- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، 2013
- 10- قانون الإجراءات الجبائية ، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية ، الجزائر ، 2017 ,
- 11- قانون الإجراءات الجبائية ، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008 .
- 12- رسالة المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية، التدليس الجبائي من اجل جباية أكثر فعالية، نشرة الشهرية للمديرية العامة للضرائب ، عدد 2008/68.

رابعا: المواقع

1/<https://espoirmaghreb.wordpress.com/tag/%D8%A7%D9%84%D8%A%D9%87%D8%B1%D8%A8-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D9%8A/>

2/<http://www.startimes.com/?t=29774719>

الملاحق

### République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère des Finances  
Direction Générale des Impôts  
Direction d \_\_\_\_\_

### Avis de Vérification de Comptabilité

Référence : \_\_\_\_\_

Lettre avec  
A. R.  
N° \_\_\_\_\_

M \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

N. I. S. : [ | | | | | | | | | | | | | | | ]

Le \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_\_

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 heures, 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 désignées : \_\_\_\_\_

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 traitement visés à l'article 20-3 du Code des procédures fiscales (CPF) \_\_\_\_\_

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 CPF à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès 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 CPF).

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

Veillez agréer, M \_\_\_\_\_, l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des Vérificateurs

## Disposition fiscales :

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

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

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

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

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

**Article 20-5 du C.P. Fiscales :** Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (04) mois en ce qui concerne :

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

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

- ° Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser un an.

## Important !

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

\_\_\_\_\_ Tél. n° \_\_\_\_\_

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

الملحق رقم 02 : إشعار بالتدقيق في مجمل الوضعية الجبائية

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère des Finances  
Direction Générale des Impôts  
Direction d.....  
.....

Série O n°5

**Avis de vérification Approfondie de la situation  
Fiscale d'ensemble**

Référence :.....

Lettre avec  
A.R  
N°.....

M .....

N.I.S : .....

Le .....20... ..

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus que vous avez perçus durant la période du..... au.....

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie des membres de votre foyer fiscal.

A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposez d'un délai de préparation de ..... à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification.

Votre attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des comptes financiers de votre foyer fiscal, ainsi qu'il vous sera demandé de justifier l'origine des fonds dont vous avez disposé leur composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est fixée en principe à une (01) année. Toutefois, cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvres frauduleux, de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications (Article 21- 4 du Code des Procédures Fiscales).

Vous avez la faculté de vous faire assister, au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.

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

Veuillez agréer, M ....., l'expression de notre parfaite considération.

**Le Chef de Brigade**

**Noms et Grades des  
Vérificateurs**

Série O n° 19

### الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رقم التعريف الجبائي :  
.....  
رقم المادة :  
.....

المديرية العامة للضرائب  
مديرية الضرائب لولاية .....  
مفتشية الضرائب لـ .....  
رمز مفتشية : .....

## محضر معاينة

(1) .....  
المواد 152 و 224-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.  
المواد 59 و 73 من قانون المالية لسنة 2002.

في اليوم ..... من عام .....  
و على الساعة ..... (2) نحن الممضين أسفله (3) :

المحافظين اليمين و الحاملين لبطاقات انتدابنا، تقدمنا عند (4) :

الممثل من طرف (5) :

للتقيام بمعاينة ميدانية.  
قد عاينا مايلي :

و عند نهاية تدخلنا، قمنا بقفل هذا المحضر في اليوم و الشهر المذكورين أعلاه و دعونا السيد :  
لإمضائه معنا و الذي قبل - رفض - (6) و صرح بمايلي :

و يطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل و صل استلام .

إمضاء الأعوان،

إمضاء العتني،

(1) موضوع المعاينة الميدانية ؛  
(2) تكتب السنة و الشهر و اليوم و الساعة بالأحرف كاملة؛  
(3) اسم و لقب و رتبة العتني ؛  
(4) الإسم و القلق أو المنون الإجتماعي و صون المكلف بالضريبة ؛  
(5) إسم و لقب و رتبة العتني ؛  
(6) تطلب عبارة غير الملائمة

## FICHE DE SURVEILLANCE

Série : 0 N° 2 (2000)

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE : \_\_\_\_\_

Des Impositions Emises par la sous direction du contrôle fiscal de : \_\_\_\_\_  
et concernant :

SOUS DIRECTION DES OPERATIONS FISCALES

Nom, Prénoms ou raison sociale : \_\_\_\_\_

DE LA WILAYA DE : \_\_\_\_\_

Profession : \_\_\_\_\_

COMMUNE DE : \_\_\_\_\_

Adresse complète : \_\_\_\_\_

RECETTE DE : \_\_\_\_\_

ENAO - ULC - Algérie

	BASE d'IMPOSITION EN DIZAINE DE DA					MONTANT DES CONSTATATIONS								REFERENCE DES IMPOSITION n° Role	
	IBS Dizaine de DA	TAP Dizaine de DA	TVA en Dizaine de DA	IRG Dizaine de DA	IRG Salaires/VF Dizaine de DA	IBS		TAP		IRG		IRG Salaires/VF			
						DTS	PEN	DTS	PEN	DTS	PEN	DS	PEN		
A															
A															
B															
PEN															
A															
A															
B															
PEN															
A															
A															
B															
PEN															

NB : La présente Fiche dûment complétée, accompagnée des duplicatats d'avertissements des duplicatats d'avertissements des rôles émis et visée doit être retournée dans un maximum de 8 jours à la sous-direction du contrôle fiscal.

VISA du Sous-Directeur des opérations fiscales

Les vérificateurs

وزارة المالية  
مديرية الضرائب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série 0. - N° 17  
(2002)

### RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

Activité exercée :

المديرية المرصية  
للرقابة الجهانية

CONCERNANT

بلدية

M

Rue

n°

ENIG - ULC Algérie

DESIGNATION DES COMPTES	DU	DU	DU	DU	OBSERVATIONS
	AU	AU	AU	AU	
1	2	3	4	5	
<b>MARGE BRUTE</b>	CREDIT {				
	Vente de marchandises .....				
	DEBIT {				
	Marchandises consommées .....				
BENEFICE BRUT (crédit - débit) (1)					
POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{bénéfices bruts} \times 100}{\text{ventes}}$					
<b>VALEUR AJOUTÉE</b>	CREDIT {				
	Production vendue .....				
	Production stockée .....				
	Production de l'Étrap. pour elle-même .....				
	Prestations fournies .....				
	Transfert de charge de production .....				
	TOTAL DU CREDIT .....				
	DEBIT {				
	Matières et fournitures consommées .....				
	Services .....				
TOTAL DU DEBIT .....					
BENEFICE BRUT (crédit - débit) (2)					
POURCENTAGE BRUT = $\frac{V.A. \times 100}{\text{production vendue}}$					
<b>RÉSULTAT D'EXPLOITATION</b>	CREDIT {				
	Bénéfices brut total (1) + (2) .....				
	Produits divers .....				
	Transfert de charges d'exploitation .....				
	TOTAL DU CREDIT .....				
	DEBIT {				
	Frais personnel .....				
	Impôts et taxes .....				
	Frais divers .....				
	Amortissements .....				
Provisions .....					
TOTAL DU DEBIT .....					
<b>RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	CREDIT {				
	Solde du résultat d'exploitation .....				
	Autres produits .....				
	TOTAL DU CREDIT .....				
	DEBIT {				
	Solde du résultat d'exploitation .....				
Autres charges .....					
TOTAL DU DEBIT .....					
BENEFICÉ NET (crédit - débit)					
POURCENTAGE NET = $\frac{\text{bénéfices net} \times 100}{\text{C.A.}}$					



REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21  
Imp. Officielle (2007)

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

### Notification de Redressement suite à la vérification de Comptabilité

Référence N° :

Lettre avec  
A.R.

A.M. ....

Le ..... 20.....

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° ..... du' ....., vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du ..... au ..... au titre des exercices ..... se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : .....

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part. (Art. 20-6 du Code des procédures fiscales).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

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

Veillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération

**Le Chef de Brigade**

**Noms et Grades des Vérificateurs**



## A/ GENERALITES

### 1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

- Forme juridique
- Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle
- Désignation de l'exploitant - du gérant - du directeur général
- Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL
  - Associé Majoritaire -
  - Associé Minoritaire -
  - Non Associé -
- Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales
- Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire.

## D/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE (DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS)

### 1° / Date du contrôle du rapport de vérification

### 2° / Date de l'envoi à l'Administration Centrale de la fiche de synthèse

### 3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

### 4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

### 5° / Décision proposée par la D.R.I.

— Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)

— Adresse des Etablissements de productions, de commercialisation, des entrepôts

— Liens avec d'autres entreprises (Nature des liens, adresse de ces entreprises)

— Importance des Moyens d'exploitation

- Effectifs employés :

- Equipements d'exploitation :

— Assistance juridique, Comptable ou fiscale (Conseil juridique, fiscal, comptable, etc..)

**B/ PROCEDURE DE VERIFICATION**  
(Pièces à joindre)

Série 0 n° 15  
(M1)

**Pièce n° 1/Avis de Vérification :**

— Adresse le : ..... n° ..... A/R  
— Remis le : ..... Accusé réception

**Pièce n° 2/Avis de Notification :**

— Adresse le : ..... n° ..... A/R  
— Accusé réception reçu le : .....  
— Remis le : ..... contre accusé réception

**Pièce n° 3/Réponse de l'Entreprise vérifiée :**

— Reçue le : ..... dans les délais  
— Absence de Réponse - reçue hors délais

**Pièce n° 4/Notification de la position définitive de l'Administration :**

— Adresse le : ..... n° ..... A/R  
— Accusé réception reçu le : .....  
— Remis le : ..... contre accusé réception

**Pièce n° 4/1 - 4/2 Avis de notification aux associés :**

— Adresse le : ..... n° ..... A/R  
n° ..... A/R  
n° ..... A/R  
n° ..... A/R  
— Accusé réception reçu le : .....

**Pièce n° 5 - Nouvelle réponse de l'entreprise vérifiée (éventuellement) :**

— Reçue le : .....

**Pièce n° 6 - Nouvelle notification de la position de l'Administration :**

— Adressée le : .....

**Pièce n° 7 - Tableau comparatif des Bilans - relevé de comptabilité**

**Pièce n° 8 - Copie de l'avertissement "activité"**

**Pièce n° 9 - Copie de l'avertissement "revenus"**

ENAG U.C. Algérie

## C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :

### 1° / Observations sur les résultats de la vérification :

— Du Chef de Brigade

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

### 2° / Conclusion de la vérification :

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

— Caractère des infractions relevées et des redressements appliqués  
(existence ou non de manœuvres frauduleuses - infractions répétées).

— Collaboration des dirigeants de l'entreprise vérifiée durant l'intervention (incidents éventuels, opposition à contrôle, etc..)

### 3° / Renseignements relatifs au dossier fiscal :

— Position fiscale :

Impôts directs :

- T.C.A.

— Gestion du dossier fiscal

- Dépôt des déclarations et des bordereaux - avis de versement  
(Tardif - défaillances - régulier)

— Régularisations fiscales (impôts directs - T.C.A.)

— Vérifications de comptabilité

- Périodes vérifiées

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification

- Nombre de commandes

- Nombre de recouvrements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 23  
Imp. Officielle (2006)

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

**Fiche de début des travaux  
de vérification**

..... le .....

Numéro de l'Affaire ..... N° d'article d'imposition .....

Numéro d'Identification Statistique .....

Nom et Prénom ou Raison Sociale .....

Activité .....

Adresse ..... Tél. ....

Avis de vérification de comptabilité N° ..... du .....

Remis ou Reçu le .....

Période à vérifier du ..... au .....

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

M.....

M.....

M.....

Date de début des travaux préparatoires .....

Date du contrôle inopiné (1) .....

Date d'intervention sur place (contrôle au fond) .....

Lu et approuvé :

Le Chef de Service

Les Vérificateurs

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

الوادي في :

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
المديرية الجهوية للضرائب ورقلة  
المديرية الولائية للضرائب الوادي  
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية  
مكتب المراجعات الجبائية  
رقم : /م وض /م فر ج /م م ج / 2014

## بطاقة بداية أعمال التحقيق المحاسبي

الاسم واللقب :

المسير :

النشاط : إستيراد و تصدير

العنوان: الوادي .

الرقم الجبائي :

إشعار بالتحقيق رقم : 00 / 2014 بتاريخ : 00/00/2014

سنوات محل التحقيق : 2010 ، 2011 و 2012 و 2014

تاريخ بداية التحقيق : 00 / 001 / 2014

- الرسم على النشاط المهني
- الرسم على القيمة المضافة
- الضريبة على الدخل الاجمالي
- الضريبة على الأجور وحقوق الطابع
- الضريبة على أرباح الشركات

المدير الولائي للضرائب

Série D - n° 37

### AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : ..... Année : .....

مديرية الضرائب لولاية

CODE  
ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECouvreMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D.....

(Cachet d'identification)

M. ....	السيد (i) .....
(nom et prénom - Raison sociale)	(اللقب، الاسم، إسم الشركة)
Activité ou Profession : .....	النشاط أو المهنة
Adresse : .....	العنوان
Article d'Imposition : .....	رقم المادة
Numéro d'Identification Statistique : .....	رقم التعريف الإحصائي
Numéro d'Identification Fiscale : .....	رقم التعريف الجبائي

مفتشية الضرائب

(Cachet d'identification)

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

Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger (20)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. deductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalité à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
I.R.G. ....												
Majorations et Amendes (VF+IRG) ... à												
I.B.S. ....												
Versement Forfaitaire .....												
Taxe sur l'Activité Professionnelle .....												
Taxe sur la Valeur Ajoutée ... à												
Réintégration TVA/achats .....												
Pénalités d'assiette/TVA .....												

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 24  
Imp. Officielle (2007)

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Fiche de Fin des travaux  
de vérification

le

Numéro de l'Affaire ..... N° d'article d'imposition .....

Numéro d'Identification Statistique .....

Nom et Prénom ou Raison Sociale .....

Activité .....

Avis de vérification de comptabilité N° ..... du .....

Date de fin des travaux sur place .....

Date de notification des résultats de la vérification .....

Date de notification de la position définitive de l'Administration .....

Lu et approuvé :

Le Chef de Service

Les Vérificateurs

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE SAIDA  
CENTRE DES IMPOT DE SAIDA  
SERVICE PRINCIPAL DE CONTROLE  
ET DE LA RECHERCHES  
N° /DIW/CDI/SPCR/SC/2016



SAIDA LE :

A

OBJET / Duplicata D'avertissement.

pour me permettre d'asseoir l'imposition de

M .....

Activité .....

Adresse .....

Je vous pris, mon cher collègue de bien vouloir me faire parvenir un  
duplicata d'avertissement.

Impôts .....

Exercice .....

Article .....

LES VERIFICATEURS

## الملحق رقم 12: جدول الفردي للمكلف بالضريبة

Série D - n° 37

**AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL**

N° : ..... Année : .....

مدينة الضرائب لولاية  
مفتشية الضرائب

M. (nom et prénom - Raison sociale) ..... السيد (أ) .....  
القبط الاسم العائلي

التشاطر أو المهنة :  
العنوان :  
رقم المادة :  
رقم التعريف الإحصائي :  
رقم التعريف الجبائي :  
D. (Cachet d'identification)

CODE ACTIVITE .....  
DATE DE MISE EN RECouvreMENT .....  
DATE D'EXIGIBILITE .....  
RECETTE DES IMPOTS .....  
D. (Cachet d'identification)

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

ANNEE à laquelle l'imposition est établie	IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)		Taux	Montant	
	I.R.G.										
	Majorations et Amendes (VF-IRS) à I.B.S.										
	Versement Forfaitaire										
	Taxe sur l'Activité Professionnelle										
	Taxe sur la Valeur Ajoutée										
	Réintégration TVA/achats Pénalités d'assiette/TVA										
	Taxe sur achats										
	E 2700 - Enregistrement										
	E 2 - C 200 - Timbre										
	C 1 - B - 00 - TF et TA										
	C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine										
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE</b>											

Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger (2012)





