جامعة يحي فارس بالمدية.
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.
قسم العلوم المالية والمحاسبة.

الموضوع:

دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.
دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية المدية (CDI).

مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة (ل. م. د).

تخصص محاسبة.

إعداد الطالب:
عبد الفتاح غريبي.

تحت إشراف الأستاذ:
لمين علوطي.

إسم ولقب الأستاذ	الرتبة.	الصفة
لمين علوطي	بروفيسور.	مشرفا ومقررا.
يوسفي عاشور	بروفيسور.	رئيسا.
باصور رضوان	أستاذ محاضر "ب"	مناقشا.

السنة الجامعية:

2026-2025.

جامعة يحي فارس بالمدية.
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.
قسم العلوم المالية والمحاسبة.

الموضوع:

دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.
دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية المدية (CDI).

مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة (ل. م. د).
تخصص محاسبة.

إعداد الطالب:
عبد الفتاح غريبي.

تحت إشراف الأستاذ:
لمين علوطي.

السنة الجامعية:
2026-2025.


بسم الله الرحمن الرحيم

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
People's Democratic Republic of Algeria
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry Of Higher Education And Scientific Research

جامعة المدية
University Of Medea

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
Faculty of Economics, Commercial, and Management Sciences

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

الرقم: 161 / إ م تخ/ 2026 المدية في: 2026/05/03

إلى السيد: مدير مديرية الضرائب بالمدية

الموضوع: السماح للطلبة بإجراء " دراسة حالة "
-في إطار اعداد مذكرة تخرج ماستر-

سيادة المدير(ة) المحترم(ة)، في إطار التنسيق والتعاون بين الجامعة والمؤسسات الاقتصادية والإدارية، وبهدف الرفع من المستوى العلمي للطالب وتوطيد التكامل بين الجانب النظري والتطبيقي ومن أجل اعداد مذكرة تخرج ماستر، تحت عنوان:

- دور الرقابة الجبائية في حد من التهرب الضريبي -

فإننا نرجوا من سيادتكم السماح للطلبة الآتية أسماؤهم بإجراء تربص/دراسة حالة/دراسة ميدانية لدى مؤسستكم.

الاسم واللقب	رقم التسجيل	تاريخ الميلاد	مكان الميلاد
غريبي عبد الفتاح	212132039583	2002/10/17	المدية
//	//		//
المسجل(ة) في السنة الثانية ماستر تخصص: محاسبة			
السنة الجامعية: 2026/2025			

وفي الأخير تقبلوا منا سيادة المدير أسمى عبارات الاحترام والتقدير.

رئيس القسم: د. سمين علوطي

مدير المؤسسة المستقبلة

شكر وتقدير.

قبل كل أحد وبعد كل أحد الشكر للواحد الأحد الفرد الصمد الذي أمدني بالقوة والعون لإنجاز هذا العمل، وندعوه عز وجل أن يجعله خالصاً لوجهه الكريم وأن ينفع به وأن يوفق الجميع لما فيه الخير والإصلاح.

أتقدم بخالص الشكر وعظيم الامتنان إلى الأستاذ المشرف الأستاذ القدير "لمين علوطي" ، على ما قدمه من توجيه علمي دقيق وملاحظات قيمة ومتابعة مستمرة كان لها الأثر البالغ في إنجاز هذه المذكرة وإخراجها في صورتها الحالية، كما أتوجه بجزيل الشكر إلى الأساتذة الأفاضل الذين أسهموا بشكل مباشر وفعلي في هذا العمل سواء من خلال الإرشاد العلمي، أو تقديم المراجع، أو إبداء الملاحظات والتصويبات التي ساعدت على تحسين جودة البحث وتعميق مضمونه، وإلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرين على ما خصوا به هذا العمل من وقت وجهد في قراءته وتقييمه، وعلى ملاحظاتهم العلمية البناءة التي أسهمت في إثرائه.

ولا يفوتني أن أشكر كل الزملاء الذين قدموا لي المساعدة مهما كانت طبيعتها وإلى كل من قدم لي تشجيعا مهما بلغت درجته، إذ أعبر عن امتناني لكل أساتذتي الأفاضل الذين ساهموا في تكويني العلمي والأكاديمي ولم يبخلوا علينا بعلمهم وخبرتهم طوال سنوات الدراسة.



إهداء.

إلى الذين لم يتركوا يدي حين تعثرت، ولم يملوا الدعاء لي حين غبت...

إلى والدي الغالي، السند الذي لا يميل، والمنارة التي أضاءت لي عتمة الدروب أهديك هذا النجاح يا من علمتني أن الطموح لا سقف له، وأن الجد والاجتهاد هما مفتاح كل باب مغلق. لقد كنت وما زلت مثلي الأعلى، وشكري لك لا تكفيه الكلمات، بل أرجو أن يكون هذا الإنجاز أول الغيث في رد جميلك العظيم.

إلى جنتي في الأرض، ومصدر الطمأنينة في قلبي.. أمي الحبيبة، إليك يا من سهرت لأرتاح، ودعوت لأنجح، وحملت همي قبل همك. هذا اليوم هو يومك قبل أن يكون يومي، وفرحتي اليوم هي انعكاس لدموع الفرح في عينيك. شكراً لأنك كنت السند الذي لا ينضب، والحضن الذي ألجأ إليه كلما أرهقني المسير.

لى إخواني وأخواتي، يا رفاق الدرب وشركاء العمر، إليكم يا من كنتم لي خير عون، تقاسمتم معي تعب الأيام وشجعتموني في لحظات اليأس. شكراً لوجودكم الذي يمنح الحياة لوناً، ولضحكاتكم التي كانت تخفف عني ضغوط الدراسة. أنتم السند الذي أعتز به، وفرحتي اليوم لا تكتمل إلا برؤية الفخر في أعينكم.

إلى عائلتي وعزوتي، شكراً لكم جميعاً على كلمات التشجيع، وعلى وقوفكم بجانبي في كل مراحل هذه الرحلة. أنتم الوقود الذي دفعني للأمام، ومشاركتكم لي هذا الإنجاز هي ما يعطيه القيمة والمعنى اليوم، أقف وبيدي شهادتي، وبقلبي وجوهكم التي كانت دافعي الأول. أهديكم ثمرة سهرنا وتعبنا جميعاً، وأعدكم أن يكون هذا التخرج مجرد بداية لنجاحات تليق بكم وبحبكم الذي لا ينتهي.

المستخلص.

المستخلص.

المستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي باعتبارها إحدى المشكلات التي تؤثر بشكل مباشر على الموارد المالية للدولة وعلى فعالية النظام الجبائي. وقد تم تقسيم الدراسة إلى جانبين أساسيين: جانب نظري وجانب تطبيقي.

تناول الجانب النظري المفاهيم الأساسية المرتبطة بالضريبة من حيث تعريفها وخصائصها وأهدافها، ثم التطرق إلى مفهوم التهرب الضريبي من خلال تعريفه، أنواعه، أسبابه، وآثاره الاقتصادية والمالية والاجتماعية، إضافة إلى عرض مختلف آليات الرقابة الجبائية باعتبارها وسيلة قانونية وإدارية تعتمدها الإدارة الجبائية للكشف عن المخالفات وضمان احترام التشريع الضريبي.

أما الجانب التطبيقي فقد تم تخصيصه لدراسة ميدانية على مستوى إدارة الضرائب لولاية المدية، بهدف التعرف على واقع الرقابة الجبائية ومدى مساهمتها الفعلية في مكافحة التهرب الضريبي. وقد أظهرت الدراسة التطبيقية أن الرقابة الجبائية تلعب دورًا مهمًا في كشف المخالفات الجبائية واسترجاع الحقوق المالية المستحقة للخزينة العمومية، إلا أن فعاليتها تبقى مرتبطة بعدة عوامل من بينها توفر المعلومات، كفاءة أعوان الرقابة، مستوى التنسيق بين الإدارات المختلفة، ومدى توفر الوسائل التقنية الحديثة.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي، الضريبة، الإطار القانوني للرقابة الجبائية، الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.

Abstract:

This study aims to highlight the importance of tax audit and its role in reducing tax evasion, which is considered one of the major issues negatively affecting the financial resources of the state and limiting the effectiveness of the tax system in achieving its economic and financial objectives. In order to achieve the objectives of this research, the study was divided into two main parts: a theoretical part and a practical part.

The theoretical part focused on the conceptual framework of taxation by addressing its definition, characteristics, and objectives. It also examined the concept of tax evasion by presenting its definition, different forms, main causes, and the economic, financial and social consequences resulting from it. In addition, tax control was discussed as a legal and administrative mechanism adopted by the tax

administration to ensure compliance with tax legislation and detect various violations related to tax non-compliance.

As for the practical part, it consisted of a field study conducted within the tax administration in order to examine the reality of tax control and assess its actual contribution to combating tax evasion. The findings revealed that tax control plays an important role in detecting tax violations and recovering financial rights owed to the public treasury. However, its effectiveness remains dependent on several essential factors, including the availability of accurate information, the competence of tax inspectors, the level of coordination between different administrations, and the availability of modern technological tools capable of improving the performance of tax administration and increasing the efficiency of control operations.

Keywords: Tax Audit, Tax Evasion, Tax, Legal Framework Of Tax Auditing, Regulatory Of Tax Auditing

قائمة المحتويات.

قائمة المحتويات.

الفهرس.

العنوان.	الصفحة
الشكر والعرفان.	
الإهداء.	
المستخلص.	
فهرس المحتويات.	III
قائمة الجداول.	V
قائمة الأشكال.	VII
قائمة المختصرات.	VII
قائمة المصطلحات.	VIII
مقدمة.	أ
الفصل الأول: الإطار النظري لفهم التهرب الضريبي.	
تمهيد الفصل.	2
المبحث الأول: عموميات حول الضريبة	3
المطلب الأول: مفهوم الضريبة.	3
المطلب الثاني: القواعد العامة للضريبة.	6
المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي.	7
المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي.	7
المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي.	8
المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي.	9
المبحث الثالث: مناهج قياس التهرب الضريبي وآثاره.	11
المطلب الأول: أثر التهرب الضريبي	11
المطلب الثاني: مناهج قياس التهرب الضريبي.	13
خلاصة الفصل.	18
الفصل الثاني: التأصيل النظري للرقابة الجبائية.	

قائمة المحتويات.

تمهيد الفصل.	**20**
المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.	**21**
المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية.	**21**
المطلب الثاني: محددات الرقابة الجبائية.	**24**
المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.	**28**
المطلب الأول: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.	**28**
المطلب الثاني: الوسائل القانونية للرقابة الجبائية.	**32**
المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الجبائية.	**37**
خلاصة الفصل.	**41**
الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمركز الضرائب (CDI) لولاية المدية.	
المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المدية.	**43**
المطلب الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية المدية.	**43**
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المدية.	**44**
المبحث الثاني: إجراءات سير عملية التحقيق المحاسبي.	**48**
المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المحاسبي.	**48**
المطلب الثاني: دراسة وتحليل الملف.	**49**
المطلب الثالث: الشروع في عملية التحقيق المحاسبي.	**50**
المبحث الثالث: نهاية عملية التحقيق المحاسبي.	**53**
المطلب الأول: التبليغ بالنتائج الأولية.	**53**
المطلب الثاني: التبليغ بالنتائج النهائية.	**70**
المطلب الثالث: إعداد تقرير حول العملية.	**82**
خاتمة.	**85**
قائمة المراجع.	**89**
قائمة الملاحق.	**93**

قائمة المحتويات.

قائمة الجداول.

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
1	الفرق بين التهرب الضريبي المشروع والتهرب غير المشروع.	8
2	التعريف بالمكلف.	50
3	مضمون الإشعار بالتحقيق.	51
4	المبيعات غير المصرح بها بناءا على معلومات الزبائن لسنة2014.	57
5	فواتير متعلقة ب TVA غير القابلة للحسم لسنة2014.	58
6	جدول تأسيس رقم الأعمال لسنة 2104.	59
7	جدول تأسيس TAP سنة2014.	59
8	جدول تأسيس TVA سنة2014.	60
9	جدول TVA المسترجعة للمشتريات سنة2014.	60
10	جدول تحديد الربح لسنة 2014.	61
11	جدول تأسيس IBS سنة2014.	62
12	جدول تأسيس (IRG/RCM) سنة2014.	62
13	المبيعات غير المصرح بها بناءا على معلومات الزبائن سنة2015.	64
14	فواتير TVA غير القابلة للحسم سنة2015.	64
15	الفواتير المسددة والظاهر لدى المورد سنة2015.	65
16	الفواتير المسددة والظاهر لدى المورد سنة2016.	66
17	جدول تأسيس رقم الأعمال غير المصرح بها للمشتريات سنة2017.	67
18	جدول تأسيس رقم الأعمال سنة2017.	68
19	جدول تأسيس TAP سنة2017.	68
20	جدول تأسيس TVA سنة2017.	69
21	جدول تأسيس TVA المسترجعة للمشتريات سنة2017.	70
22	جدول تحديد الربح سنة2017.	70

قائمة المحتويات.

23	جدول تأسيس IBS سنة2017.	71
24	جدول تأسيس رسم التكوين المهني المتواصل لسنة 2017.	71
25	جدول تأسيس رسم التمهين لسنة 2017.	72
26	جدول تأسيس رقم الأعمال غير المصرح به للمشتريات بعد التعديل.	77
27	جدول TVA المسترجعة للمشتريات بعد التعديل.	78
28	جدول تأسيس رقم الأعمال بعد التعديل.	78
29	جدول تأسيس TVA بعد التعديل.	79
30	جدول تحديد الربح بعد التعديل.	80
31	جدول تأسيس رسم التكوين المهني المتواصل بعد التعديل.	80
32	جدول تأسيس رسم التمهين بعد التعديل.	81
33	جدول تأسيس (IRG/RCM) بعد التعديل.	82
34	جدول تأسيس TAP بعد التعديل.	82
35	جدول تأسيس IBS بعد التعديل.	83

قائمة الأشكال

رقم الشكل.	العنوان.	الصفحة.
1.2	أنواع الرقابة العامة.	**26**
2.2	أنواع الرقابة المعمقة.	**28**
3.3	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المدية.	**49**

قائمة المختصرات.

الاختصار.	المعنى.
ERA	Etat du résultat annuel.
G50	التصريح الشهري بالضرائب والرسوم.
G04	التصريح السنوي بالضريبة على الأرباح.
DRV	Direction des recherches et de la vérification.
SDCF	Sous–direction de la vérification fiscale.
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle.
IRG	Impôt sur le revenu global.
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés.
IRG/S	Impôt sur les revenu global catégorie traitements et salaires.
TVA	Taxes sur la valeur ajoutée.
DT	Droits de timbre.
HT	Hors taxes.
TTC	Tout taxes comprises.
RCM	Revenus des capitaux mobiliers.

قائمة المحتويات.

قائمة المصطلحات.

اللغة الفرنسية.	اللغة العربية.
Le contrôle sommaire.	الرقابة العامة.
Le contrôle formel.	الرقابة الشكلية.
Le contrôle sur pièces.	الرقابة على الوثائق.
contrôle approfondie.	الرقابة المعمقة.
La vérification de la comptabilité.	التحقيق في المحاسبة.
La vérification ponctuelle de la comptabilité.	التحقيق المصوب في المحاسبة.
La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble.	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.
Avis de vérification.	الإشعار بالتحقيق.

قائمة الملاحق.

الملحق باللغة الفرنسية.	الملحق باللغة العربية.	الصفحة.
Avis vérification de comptabilité.	الإشعار بالتحقيق في المحاسبة.	95
Notification de redressement suite à la vérification de comptabilité .	إشعار بالتصحيح الضريبي إثر فحص المحاسبة.	96
Notification de redressement définitive suite à la vérification de comptabilité	الإشعار النهائي بالتصحيح الضريبي إثر فحص المحاسبة.	97
Convocation pour Arbitrage	إستدعاء للتحكيم.	98
Rapport de vérification de comptabilité	تقرير فحص المحاسبة.	99
Décharge (Restitution du dossier Fiscal)	إرجاع الملف الجبائي.	100
Décharge (Retrait du dossier Fiscal)	سحب الملف الجبائي.	101

مقدمة عامة.

مقدمة

تعتبر الضريبة أحد الركائز الأساسية للتمويل العمومي إذ تشكل المصدر الرئيسي لإيرادات الدولة والوسيلة المعتمدة لتحقيق أهدافها الإقتصادية والإجتماعية، وقد عرف النظام الجبائي تطورا ملحوظا تماشيا والتطور الحاصل في دور الدولة وتوسع تدخلها في الحياة الإقتصادية غير أن هذا التطور لم يكن كافيا للقضاء على ظاهرة التهرب الضريبي التي ما تزال تمثل تحديا حقيقيا يحد من فعالية النظام الجبائي.

ويعدّ التهرب الضريبي من أخطر الظواهر التي تواجه الأنظمة الجبائية الحديثة لما له من آثار سلبية تمس الحصيلة الضريبية مما يؤدي إلى اختلال توزيع العبء الضريبي بين المكلفين وهو ما يتعارض مبدأ العدالة والمساواة، بالإضافة إلى ذلك تتعدد صور التهرب الضريبي وأساليبه من إخفاء للمداخيل والتلاعب بالتصريحات إلى استغلال الثغرات القانونية الموجودة في كل الدول لكل تختلف درجتها حسب تطور النظام الجبائي ومستوى الوعي الضريبي.

وأمام تفاقم هذه الظاهرة تبرز الرقابة الجبائية كوسيلة أساسية تعتمدها الإدارة الجبائية للتأكد من مدى التزام المكلفين بواجباتهم الضريبية والكشف عن حالات الغش والتهرب الضريبيين من أجل معالجتهما وفقا لما ينص عليه القانون، غير أن فعالية الرقابة الجبائية لا ترتبط فقط بوجود نصوص قانونية إنما يجب أيضا توفر عدّة عوامل من أهمها دقة المعلومات المتاحة وكفاءة الأعوان القائمين عليها.

ولمعالجة الجانب التطبيقي قمت بدراسة حالة لأحد الملفات التي قامت الإدارة الضريبية بدراسته حيث اقتصرت هذه الدراسة على بمصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية المدية.

وعليه نطرح الإشكالية التالية:

" إلى أي مدى تساهم آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي؟"

ومن خلال الإشكالية نطرح التساؤلات التالية:

- ما هي الدوافع والأسباب التي تؤدي بالمكلفين إلى اللجوء للتهرب الضريبي؟
- ما هو الأشكال والآليات القانونية التي يتيحها المشرع الجزائري لإدارة الضرائب لممارسة الرقابة الجبائية؟
- ما هي أبرز العراقيل التي تقيد عمل المحققين والتي تحد من نجاعة رقابتهم؟

❖ الفرضيات:

- ترجع أسباب لجوء المكلفين إلى التهرب الضريبي بشكل أساسي إلى ضعف الوعي الجبائي وارتفاع العبئ الضريبي.
- يلجأ المكلفون بالضريبة إلى أساليب احتيالية متطورة للتخلص من عبء الضريبة، وفي المقابل يمنح التشريع الجبائي الجزائري سلطات واسعة للإدارة الضريبية عبر أشكال رقابية متعددة لضبط هذه التجاوزات.
- تتأثر نجاعة الرقابة الجبائية بمحدودية تبادل المعلومات بين مختلف الإدارات.

❖ أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من الخطورة البالغة للأثار الإقتصادية والمالية الناجمة عن ظاهرة التهرب الضريبي، إذ تؤدي خروج جزء معتبر من التدفقات المالية عن نطاق الرقابة الجبائية مما يترتب عليه حرمان الخزينة العمومية من الإيرادات المستحقة وإخلال بالتوازنات المالية للدولة، وبالنظر إلى الإنتشار الواسع لهذه الظاهرة على الصعيد العالمي وما تستوجبه من ضرورة لإيجاد آليات فعالة لمواجهتها فإن الدافع الرئيسي لهذا البحث ينصب على تحليل إجراءات الرقابة الجبائية وآلياتها بوصفها أداة ردعية جوهرية تسهم في الحد من التهرب الضريبي والتقليل من تداعياته السلبية.

❖ أسباب اختيار الدراسة:

أسباب شخصية:

* الميول الشخصي لدراسة المواضيع الجبائية.
* الرغبة في الحصول على معلومات خاصة حول التهرب الضريبي.
* اندراج الموضوع ضمن إطار التخصص.

أسباب موضوعية:

* تشكيل التهرب الضريبي خطورة على تستجوبه الخزينة العمومية للدولة.
* التهرب الضريبي من أهم المواضيع التي يشهدها الواقع الجزائري.
* معرفة العقوبات المسلطة على هذا النوع من الجرائم وانعكاسها على المجتمع.

❖ أهداف الدراسة:

* نشر التوعية للمتهربين ضريبيا بأهمية الضريبة ومدى خطورة الظاهرة.
* توضيح خطورة التهرب الضريبي في إعاقة التنمية الإقتصادية.
* تشخيص الرقابة الجبائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي.

❖ المنهج المتبع في الدراسة:

للوصول إلى نتائج دقيقة ومرضية، ولتفسير هذه المعطيات وتحليل هذه البيانات ضمن نطاق هذا البحث ولمعالجة مشكلة موضوع الدراسة، تم الاستعانة بالمنهج الوصفي التحليلي فقد استخدم المنهج الوصفي عبر تناول المفاهيم النظرية المرتبطة بالرقابة الجبائية والتهرب الضريبي، أما المنهج التحليلي فمن خلاله سأقوم بتحليل تأثير العلاقة بين التهرب الضريبي والرقابة الجبائية بالإضافة إلى تحليل مختلف النصوص القانونية ذات الصلة بموضوع بحثنا، مما سيعزز قيمة المذكرة.

❖ **هيكل الدراسة:**

للوصول إلى دراسة علمية تحيط بجوانب الإشكالية المطروحة قسمنا بحثنا إلى ثلاث فصول وقد سبقت هذه الفصول مقدمة عامة.

الفصل الأول بعنوان الإطار النظري للتهرب الضريبي تم التطرق في هذا الفصل إلى مختلف الجوانب النظرية ذات الصلة بالتهرب الضريبي، حيث بدوره قسم إلى ثلاث مباحث تناولت مفهوم حول الضريبة والقواعد العامة التي لها أما المبحث الثاني فقد تناول ظاهرة التهرب الضريبي وأنواعه، وأسبابه؛ في حين تطرقت في المبحث الثالث كل من مناهج قياس التهرب الضريبي وآثاره.

أما الفصل الثاني فقد تعلق بالتأصيل النظري للرقابة الجبائية من خلال تقديم مفاهيم حول الرقابة الجبائية ومحدداتها في المبحث الأول ثم توضيح الإطار القانوني والإطار التنظيمي للرقابة الجبائية ومن ثم الانتقال إلى الإجراءات المتبعة فيها كمبحث ثاني.

أما الفصل الثالث من البحث خصص للدراسة الميدانية، والتي تمحورت حول إجراءات التحقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية وكانت الدراسة في مركز الضرائب بولاية المدية، حيث شملت الدراسة أربع سنوات من 2014 إلى 2017 من أجل فهم تقنيات التحقيق، حيث تم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث حيث تناول المبحث الأول نبذة حول مديرية الضرائب بالإضافة إلى الهيكل التنظيمي، أما المبحث الثاني فقد تضمن نموذج عن إجراءات سير التحقيق المحاسبي من تعريف بالمؤسسة محل التحقيق إلى الإشعار بالتحقيق ثم بداية التحقيق ، والمبحث الأخير فقد تمحور حول نهاية عملية التحقيق من تبليغ نتائج التحقيق النهائي وإعلام المكلف بالتعديلات الجديدة و إعداد التقرير حول العملية.

وفي الأخير اختتمت الدراسة بخاتمة تضمنت النتائج والتوصيات والآفاق التي يمكن أن تساهم في الإجابة عن الإشكالية المطروحة.

❖ **دراسات سابقة:**

1. ترعي زكرياء، دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

تعالج المذكرة موضوع الرقابة الجبائية في إطار النظام الجبائي الجزائري مسلطة الضوء على الصعوبات والمشاكل التي تواجه هذا النظام، وعلى رأسها ظاهرة التهرب الضريبي وتكمن خطورة هذه الظاهرة في استنزاف الموارد المالية للخزينة العمومية والإضرار بالاقتصاد الوطني.

تطرق في الفصل الأول المفاهيم الأساسية المرتبطة بالضريبة والتهرب الضريبي انطلاقا من مفهوم الضريبة وقواعدها العامة مرورا بتعريف التهرب الضريبي وأنواعه في المبحث الثاني وفي المبحث الثالث طرق التهرب الضريبي ووسائل مكافحته، أما في الفصل الثاني تناول فيه الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية من تعريفها وأشكالها...؛ في المبحث الثاني الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.

وختم دراسته بدراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية بسكرة حيث قام بتقديم بطاقة تقنية والهيكل التنظيمي بالإضافة إلى دراسة إحصائية لعدد من الملفات المعالجة على مستوى الإدارة الضريبية.

2. علام ليلة، ظاهرة التهرب الضريبي وآثارها على التنمية المستدامة في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص قانون، جامعة مولود معمري، تيزي وزو.

اعتمدت صاحبة المذكرة على المنهج الوصفي التحليلي لتحليل النصوص القانونية والتطبيقات القضائية وتقييم التدابير التي اتخذتها الدولة، وقد تم تقسيم الأطروحة إلى بابين رئيسيين حيث تطرق الباب الأول إلى دراسة علاقة التنمية المستدامة بالتهرب الضريبي وذلك بعرض الإطار المفاهيمي لكل منهما، والآثار والانعكاسات السلبية على أبعاد التنمية، أما في الباب الثاني تناول التدابير المكرسة لمكافحة الظاهرة التدابير الوقائية والردعية داخلياً، والتدابير والاتفاقيات الدولية المقترحة من المنظمات كمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية وهيئة الأمم المتحدة.

3. مربعي ماريا صونية، دبيش إيناس، دراسة تقديرية لحجم التهرب الضريبي في الجزائر للفترة 2000-2020، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص مالية وتجارة دولية، جامعة البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج.

قسمت المذكرة لأربع فصول تمثل الفصل الأول في الإطار النظري لظاهرة التهرب الضريبي حيث تناول ماهية التهرب الضريبي وأسبابه المباشرة وغير المباشرة، بالإضافة إلى أنواع التهرب مشروع وغير مشروع وآثاره المالية والاقتصادية والاجتماعية، أما في الفصل الثاني كان تحت عنوان الاقتصاد غير الرسمي وطرق تقدير التهرب الضريبية وقد استعرض فيه مفهوم الاقتصاد غير الرسمي وخصائصه وأسبابه، وناقش الأساليب المباشرة والأساليب غير المباشرة، ومن ثم آليات قياس التهرب الضريبي بناءً على التشريع أو الاقتصاد الموازي.

في الفصل الثالث تطرق لإجراءات محاربة التهرب الضريبي وركز فيه على الوسائل الاقتصادية المحلية والدولية لمكافحة الظاهرة والطرق المالية والنقدية لدمج الاقتصاد غير الرسمي بالإضافة إلى دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب، أما الفصل الرابع فكان عبارة عن دراسة ميدانية كانت في مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج لتقديم الجانب التطبيق وحساب التقديرات.

❖ **ما يميز الدراسة عن الدراسات الأخرى:**

على الرغم من تداخل هذه الورقة البحثية مع الأبحاث السابقة في معالجتها لموضوع الرقابة الضريبية ودورها في الحد من التهرب الضريبي، فإن الورقة الراهنة تتميز وتنحصر عن سابقاتها في عدة جوانب أهمها:

الخصوصية المكانية: تميزت هذه الورقة بتطبيقها العملي في مركز الضرائب لولاية المدية(CDI) وهو مركز يمتلك خصوصية اقتصادية واجتماعية تتباين عن الولايات التي شملتها الأبحاث السابقة، هذا يسمح لنا بفحص فعالية النظام الرقابي الضريبي في بيئة تتميز بنمط اقتصادي محلي فريد.

الامتداد الزمني لبيانات الورقة العملية: تتميز ورقتنا بالاعتماد على دراسة تحليلية مقارنة شاملة تغطي فترة زمنية ممتدة لأربع سنوات متتالية (2014-2017) من خلال السجلات الفعلية لملفات الرقابة الجبائية وبطاقات التفتيش في المركز هذا يمنح الورقة عمقًا إحصائيا يسمح لنا بتتبع منحنى التهرب الضريبي وتقييم الأثر الحقيقي للرقابة عبر الزمن على عكس بعض الأبحاث التي اكتفت بالاستبيان أو فترات زمنية قصيرة.

التركيز على أساليب وأدوات قياس التهرب: ركزت الورقة الراهنة بشكل أعمق في جانبها النظري والعملي على "أساليب قياس التهرب الضريبي وأثره"، وهي زاوية لم تفصل فيها الأبحاث السابقة بشكل كاف حيث ركزت معظمها على الجانب القانوني والإجرائي للرقابة فقط دون ربطه بأساليب قياس حجمه.

❖ **صعوبات البحث:** لا شك في أي عمل بحثي لابد ان يلازم صاحبه عدد من الصعوبات، ونذكر من بين الصعوبات التي واجهتنا اثناء انجاز البحث ما يلي:

- ✓ الصعوبات المتعلقة بالتعديلات الجبائية التي تحدث بشكل مستمر في مختلف القوانين والتشريعات المتعلقة بالجانب الضريبي.
- ✓ صعوبة الحصول على المعلومات من الجهات الرسمية .
- ✓ الوقت الذي يعتبر من القيود التي حالت بيننا وبين جمع المعلومات الخاصة بالبحث وبين الدراسة .
- ✓ مجال الجباية واسع لا حدود له.

الفصل الأول:

الإطار النظري لفهم التهرب الضريبي.

تمهيد الفصل:

يخلف التجنب الضريبي تبعات سلبية على الصعيد المالي والاقتصادي والاجتماعي ، إذ يفضي إلى إلحاق الضرر بالخزينة العمومية جراء حرمانها من قسط هام من الموارد المالية، وينتج عن ذلك عدم استقرار الوضع المالي للدولة والتوجه نحو سبل أخرى للتمويل كما يسبب اضطرابًا في التنافس الاقتصادي وانتشار التباين في الشرائح الاجتماعية حيث تعمل الدولة بجد لمحاربته بالصيغ والأدوات المتعددة، ولتحقيق ذلك كان الزاما على الدولة اعتماد تدقيق ضريبي ناجع عبر نظامها الجبائي المطبق بشتى وسائلها والتي تسمح لها بالتثبت من تطابق ما قدم من تصريحات مع ما تم التوصل إليه من نتائج تبعًا للمنهج الضريبي والقانون الضريبي.

وعله تم التطرق في هذا الفصل إلى العناصر التالية:

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة.

المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي.

المبحث الثالث: مناهج قياس التهرب الضريبي وآثاره.

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة.

تحتل نظرية الضريبة موقفا محوريا ضمن إطار المالية العامة إذ تعد المورد المالي الأبرز الذي تعتمد عليه الدولة في تمويل نفقاتها العامة وتحقيق أهدافها التنموية والإقتصادية، وتستمد الضريبة أهميتها من الدور الجوهري الذي تؤديه في بلوغ السياسة المالية المرسومة، مما يستوجب تحديد مفهومها ومبناها القانوني والإقتصادي بدقة؛ وعليه تم تقسيم المبحث إلى مطلبين نستعرض فيه بدايةً مفهوماً للضريبة ثم القواعد العامة لها.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة.

تعتبر الضريبة من أهم أنواع الإيرادات العامة التي تعمد عليها الدولة في تغطية نفقاتها في الوقت الراهن وبإعتبار أن الدولة هي النموذج المثالي للمنظمات السياسية، فهي تعمل على حماية كيان المجتمع وتنظيم العلاقات بين الأفراد عن طريق مجموعة من القواعد والمبادئ التي من خلالها يلزم الأفراد بدفع الضريبة.

الفرع الأول: تعريف الضريبة.

التعريف01: تعرف الضريبة على أنّها فريضة مالية نقدية تستأديها الدولة جبرًا من الأفراد بدون مقابل من أجل تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية.[1]

التعريف02: يقصد بالضريبة أنها مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة . بشكل نهائي ودون مقابل محدد . نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.[2]

التعريف03: الضريبة هي اقتطاع مالي إلزامي ونهائي محدد من طرف الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة.[3]

التعريف04: نعني بالضريبة هي تلك الفريضة النقدية التي يدفعها فرد جبراً إلى الدولة أو احدى هيئاتها القومية والمحلية بصفة نهائية، مساهمة منه في تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة.[4]

وعليه وبناءًا على ما سبق يمكن تعريف الضريبة على أنها: التزام مالي تفرضه الدولة على الأفراد والشركات، ويتم تحصيلها لصالح الخزينة العامة دون مقابل مباشر بحيث تستخدم الضريبة لتمويل النفقات العامة وتحقيق الأهداف العامة للدولة.

---

[1]. عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة، pages bleues، باب الزوار، 2025، ص24.

[2]. محمد عباس محرزي، إقتصاديات المالية العامة، الطبعة03، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص145.

[3]. بوزيدة ح، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص8.

[4]. بالقيسي أ، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2000، ص126.127

الفرع الثاني: خصائص الضريبة.

انطلاقا من التعاريف سابقة الذكر يمكن أن نحصر خصائص الضريبة في العناصر التالية: [1]

* **اقتطاع مالي**: أي أنها تدفع في شكل نقدي فقط وليس في شكل عيني ما دامت النفقات العامة تتم في صورة نقدية.
* **الضريبة فريضة جبرية**: ويقصد بها أن المكلف ليس مخيرًا في دفعها بل هو ملزم لدفعها إلى الهيئة المتخصصة، وأي نوع من عن التملص عن دفعها فإنه يقع تحت طائلة العقاب ويمكن للسلطات العامة القيام بمتابعته من أجل إجباره على تخليص ديونهم الجبائية.
* **الطابع النهائي**: الأفراد يدفعون الضريبة بصورة نهائية أي أن الدولة لا تلتزم بردها لهم أو تعويضهم إيّاها، بل تعود عليهم في شكل غير مباشر كالصحة والتعليم والأمن وغيرها من الخدمات العامة التي يستفيد منها أفراد المجتمع.
* **تهدف إلى تحقيق النفع العام**: حيث أن هدف الدولة من الحصول على الضرائب بالإضافة إلى الإيرادات العامة الأخرى هو من أجل تغطية النفقات العامة للميزانية وبذلك تكون المنفعة عامة لجميع أفراد المجتمع وليست موجهة إلى المكلف بشكل خاص.

الفرع الثالث: أنواع الضريبة وأهدافها.

أولاً: أنواع الضريبة.

يمكن تقسيم الضرائب إلى الأصناف التالية:

- **الضرائب على الأشخاص**: يقصد بها أن يكون الإنسان هو نفسه وعاءًا ومحلاً وموضوعا للضريبة بحيث أنها تفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن امتلاكهم الثروة أو عدم امتلاكها، وقد عُرفت قديما بالجزية إبان العصر الإسلامي أو ضريبة الإستسلام.[2]
- **الضرائب على الأموال**: هي الضرائب التي تجبى من المكلفين دون مراعاة للظروف الشخصية والحالة الإجتماعية للمكلف فهي متعلقة بوجود ما يمتلكه الشخص من ثروة ومال.[3]
- **الضرائب النسبية**: تعرف على أن سعرها ثابتاً رغم تغير الوعاء الضريبي أو بعبارة أصح فهي تلك التي يكون سعرها بنسبة ثابتة مهما كانت قيمة المادة الخاضعة لها. [4]

---

[1] . ترعي زكريا، دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر "بسكرة"، 2019.2018، ص43.

[2] خلادي محمد أمين، كامش محمد ياسين، الغش والتهرب الضريبي، الملحقة الجامعية "مغنية"، تقري لنيل شهادة الماستر ل.م.د تخصص المالية، 2014.2013، ص7

[3] خلادي محمد أمين، كامش محمد ياسين، مرجع سابق، ص7.

- **الضرائب التصاعدية:** هي ضرائب تفرض بأسعار مختلفة وذلك بسبب باختلاف قيمة المادة الخاضعة للضريبة بحيث ترتفع الضريبة بارتفاع الوعاء الضريبي وتنخفض الضريبة بانخفاضه، تتمتع هذه الأخيرة بمراعاتها للظروف الشخصية لكل مكلف.[1]
- **الضرائب المباشرة:** يمكن تعريفها على أنها كل ضريبة لا يستطيع صاحبها أن ينقلها لغيره لأنه المقصود بها من طرف المشرع مثل الضريبة على الدخل.[2]
- **الضرائب غير المباشرة:** هي تلك التي لا تفرض على الأشخاص مباشرة وإنما على النشاطات الإقتصادية الممارسة، أو بمعنى ادق هي ضريبة تفرض في كل مرة تقع واقعة تؤدي قانونا إلى فرضها.[3]

ثانياً: أهداف الضريبة.

للضريبة أهمية بالغة في المجتمع وقد تطورت مع الزمن فعبد أنها كانت تمول النفقات العامة للدولة أصبحت لها أهداف أخرى يمكن أن نحصرها فيما يلي:[4]

* **الهدف المالي:** تعتبر الضريبة أحد الركائز الأساسية للإيرادات العامة في الدولة كما تشكل مصدراً مالياً مهماً لتمويل النفقات، وانطلاقا من مما سبق تنشأ القاعدة القائلة "وفرة الحصيلة الضريبية" التي تعتمد على قدرة الحكومة على فرض ضرائب شاملة داخلة إقليمها، بحيث تمتد هذه الأخيرة لتشمل جميع الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين في النشاط الإقتصادي.

فكلما اتسع نطاق الوعاء الضريبي ازدادت معها القدرة على تحقيق إيرادات ضريبية مرتفعة وهو ما يظهر جليا في تجارب الدول المتقدمة.

* **الهدف الاقتصادي:** الوصول إلى حالة الاستقرار الإقتصادي غير مشوب بالضخم أو الإنكماش حيث أصبحت في إطار الدولة الحديثة أداة مؤثرة في الأوضاع الإقتصادية وكذا تحقيق الاستقرار الإقتصادي.
* **الهدف الإجتماعي:** تقوم الضريبة بحل العديد من المشاكل الاجتماعية منها جلب العديد من السكنات بهدف التخفيف من أزمة السكن وذلك بإعفاء مداخيل الإيجار من الضريبة أو منحها تخفيض.

---

[4] . فاطمي أمين، الأطر القانونية للتحصيل الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون إقتصادي، جامعة د. الطاهر مولاي "سعيدة"، 2015-2016، ص16.

[1] . فاطمي أمين، مرجع سابق، ص17.

[2] . عبد الرؤوف غويلة، مسعود زهاني، أساليب التهرب الضريبي في الجزائر دراسة ميدانية بولاية ميلة، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف "ميلة"، مذكرة مكملة انيل شهادة الماستر، تخصص مالية المؤسسة، 2018-2019، ص7.

[3] . فتحي أحمد عواد، إقتصاديات المالية العامة، دار رضوان للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة 01، 2013، ص154.

[4] . بن داني محمد، بن الحاج جلول الياس، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، 2019-2020، ص98

* **الهدف السياسي:** بما أن الضريبة أضبحت مرتبطة مباشرةً بالخطط التنموية فأن فرض رسوم جمركية مرتفعة على بعض المنتجات الأجنبية وأخرى منخفضة على منتجات دول أخرى يعتبر استعمالاً للضريبة لأهداف سياسية، كالحاصل بين اليابان والولايات المتحدة الأمريكية.

المطلب الثاني: القواعد العامة للضريبة.

نقصد بالقواعد العامة للضريبة بالأساسيات التي تؤخذ من طرف المشرع المالي بعين الإعتبار في اختيار النظام الضريبي، ويمكن حصر هذه القواعد في النطاق التالي:[1]

- **قاعدة العدالة:** حسب "آدم سميث" فإن على كل مكلف الإشتراك في نفقات الحكومة كل حسب الإمكان تبعاً لمقدرته التكليفية أي حسب دخله الذي يتمتع به، ففي الجزائر على سبيل المثال تحدد الضريبة من طرف البرلمان متبنياً مبدأ العدالة حسب ما نصت عليه المادة 82 من الدستور "لا تحدث أي ضريبة إلا بمقتضى القانون... كل فعل يهدف إلى التحايل على مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة، يعد مساساً بمصالح المجموعة الوطنية... " [2]
- **قاعدة اليقين:** أي تعلم أن تقوم الدولة بتعليم دافع الضريبة بجميع الإجراءات والنسب وأنواع ومبلغ الضريبة وكذا أسلوب وموعد دفعها، بالإضافة إلى ذلك يجب على موظفي الإدارة الجبائية التمتع بالقدرة المهنية والدراية العلمية الكافية.
- **قاعدة الملائمة:** يقصد بها تنظيم قواعد الضريبة بصورة تلائم ظروف المكلفين وتسهيل عملية دفعها خاصة بالجانب المتعلق بموعد الإستحقاق وطرق تحصيلها، واستناداً لهذه القاعدة تقوم الإدارة الضريبية بالسماح لدافع الضريبة بدفع المبلغ المستحق على أقساط محددة.
- **قاعدة الاقتصاد في الإنفاق:** نعني بهذه القاعدة على ضرورة عدم الإسراف في تكاليف جباية الضريبة أي ضرورة اختيار إجراءات وأساليب تتطلب أقل التكاليف تفادياً من تقليل إستفادة الدولة من الضرائب.

[1] . عبد الرؤوف غويلة، مسعود زهاني، مرجع سابق، ص5.

[2] . الدستور الجزائري، الصادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 442-20، المؤرخ في 30ديسمبر2020، الجريدة الرسمية، العدد82، joradp.dz/trv/aconsti.pdf

المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي.

التهرب الضريبي هو موضوع مهم في الإقتصاد والتمويل حيث يمثل تحدياً كبيراً للحكومات والمجتمع على سواء، من خلال ما سبق تم التطرق في هذا المبحث إلى تعريف التهرب الضريبي، أنواعه، أسبابه.

المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي.

التعريف01: نعني بالتهرب الضريبي أنه تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الإمتثال للقوانين والتشريعات الضريبية أو استغلال ثغراتها بهدف التخلص من الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال، سواءا تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية بشكل كلي أو جزئي من المبلغ الواجب الدفع للإدارة المتخصصة.[1]

التعريف02: يقصد بالتهرب الضريبي التخلص من عبئ الضريبة بصفة جزئية أو كلية دون مخالفة أو انتهاك القانون، حيث يقوم المكلف باستخدام حق من الحقوق الدستورية بإعتباره أن حريته في القيام بأي تصرف تكون مضمونة دستوريا.[2]

التعريف03: يمكن تعريف التهرب الضريبي على أنه ظاهرة يحاول المكلف بالضريبة عدم دفعها كليا أو جزئيا بعد التحقق من واقعتها المنشئة، وقد يكون هذا التهرب مشروعاً وقد يكون غير مشروعاً والذي يتضمن هذا الأخير مخالفة قانونية. [3]

التعريف04: التهرب الضريبي هو محاولة المكلف التخلص من الضريبة أو عدم الالتزام القانوني بدفعها، أي التخلص منها دون إرتكاب أية مخالفة للتشريع الضريبي.[4]

تعريف شامل: من خلال التعاريف المتطرق إليها سابقا يمكن تعريف التهرب الضريبي على أنه ممارسة غير قانونية يقوم بها الشخص الطبيعي أو الإعتباري بهدف التخلص الكلي أو الجزئي من الالتزام الضريبي المستحق، عن طريق إخفاء الدخل الحقيقي أو التضليل في السجلات المحاسبية.

---

[1] . خلادي محمد أمين، كامش محمد ياسين، مرجع سابق، ص19.

[2] . ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، طبعة2003، ص164.

[3] . عفي عبد الحميد، "فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة"، دراسة حالة الجزائر خلال فترة(2001-2012)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير

[4] . عبد الرؤوف غويلة، مسعود زهاني، مرجع سابق، ص37.

المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي.

ينقسم التهرب الضريبي من ناحية الشرعية إلى صنفين يتمثلان فيما يلي: [1]

- **التهرب الضريبي المشروع:** ويسمى أيضا بالتجنب الضريبي الذي عرفته منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية على أنه " ترتيب أمور المكلف بما يمكنه من تخفيض ضرائبه بصورة تتفق مع القانون ولكنها تتعارض مع قصد المشرع من تطبيق القانون"، أي استفادة المكلف من الثغرات الموجودة في القوانين الجبائية فقد تكون بعض النصوص غير محكمة مما يفسح المجال للتأويلات والتفسيرات.

ويكون التهرب مشروعاً في هذه الحالتين:

- ✓ حالة الاستفادة من الثغرات القانونية المتضمنة في التشريع الجبائي، مثل فرض المشرع لضريبة على أرباح الأسهم فتعمد الشركات على توزيع الأرباح في صورة مقابل حضور جلسات الجمعية العامة للشركة.
- ✓ عدول الأفراد عن شراع السلع ذات الضريبة المرتفعة أو عدم ممارسة أنشطة معينة بسبب الضريبة العالية المفروضة عليها.

- **التهرب الضريبي غير المشروع:** يقصد به الغش الضريبي وهو تخلص المكلف من دفع الضريبة كلها أو جزئها للدولة بمخالفة القانون، وذلك من خلال عدم التصريح أو تقديم تصريح ناقص لمداخيله أو إعداد تسجيلات وقيود مزيفة.

فمثلا يقوم المكلف بتضخيم التكاليف أو عدم تسجيل عقد العمل في حالة كان ينتمي إلى أصحاب المهن الحرة، الامتناع عن تقديم التصريحات الجبائية لإدارة الضرائب أو تقديم تصريحات ناقصة أو غير صحيحة.

وعليه يمكن توضيح الفرق بين التهرب الضريبي المشروع والتهرب غير المشروع في الجدول التالي:

الجدول (01): جدول يبين الفرق بين التهرب الضريبي المشروع وغير المشروع.

	التهرب الضريبي المشروع	التهرب الضريبي غير المشروع
طبيعة السلوك.	لا يقوم المكلف بمخالفة النصوص القانونية.	يعتمد المكلف طرقاً مخالفة لأحكام القانون الجبائي.
الوسائل المستخدمة.	الإعتماد على الامتيازات والإعفاءات الجبائية، تكييف النشاط بطريقة مشروعة.	قيام المكلف على سبيل المثال بدفع فواتير مزيفة، التصريحات الناقصة أو الكاذبة
الوضعية القانونية.	تصرف قانوني لا ينج عنه متابعة	جريمة عمدي يعاقب عليها القانون

[1] كماش حسين، الضرائب في الجزائر والرقابة عليها وفق القوانين الجبائية والنظام المحاسبي المالي، الطبعة01، دار جودة للنشر والتوزيع، باتنة الجزائر، 2024، ص256-257.

	جبائية.	حسب نص المواد 532و 533 من قانون الضرائب غير المباشرة.
الهدف.	التقليل من مبلغ الضريبة المدفوعة عبر استغلال الثغرات القانونية.	التملص الكلي أو الجزئي من دفع الضريبة باستعمال التزوير والتدليس.

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الدراسات السابقة.

المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي.

يمكن تقسيم العوامل والأسباب التي تجعل المكلفين بعدم الالتزام بدفع الضريبة في النقاط التالية:

- **أسباب نفسية:** نلاحظ في العديد من الدول أن الشعور الأخلاقي اتجاه الالتزام الضريبي لا يزال ضعيفاً حسب ما قاله CHRLES LAMB: "أن المدلس الضريبي هو سارق نزيه لأنه لا يسرق إلاَّ الدولة التي تعتبره شيئا مجردا."؛ كما أن للعوامل النفسية أثر كبير في تحديد حجم التهرب الضريبي فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين أصبح لديهم القبول على دفع الضريبية طواعيةً وهو ما يؤدي إلى المحافظة على كيان الدولة.[1]
- **أسباب متعلقة بالتشريع الجبائي والإدارة الجبائية:** عندما تؤدي كثرة التعديلات والغموض والتعارض الموجود في أحكام نصوص التشريع الضريبي إلى فتح المجال أمام التأويلات والتفسيرات التي تتميز بالتضارب بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، باعتبار أن التغييرات المستمرة في التشريع الجبائي يجعل النظام الضريبي أكثر غموضا ومنه فقدان الثقة من طرف المكلفين في المشرع والنصوص المنظمة للضريبة وبالتالي يزيد الميول نحو التهرب من دفع الضريبة قدر المستطاع.

كما أن التناقض في النصوص التشريعية الضريبية يفتح المجال أمام المكلف بالتهرب الضريبي بحيث يأخذ هذا التناقص شكلين هما:

- ✓ **التعارض الداخلي للنصوص:** وهو الذي يكون بين نصين ضريبين ضمن نفس القانون الضريبي، وينتج ذلك بسبب تداخل صلاحيات هيئات الإدارة الضريبية.

[1] . بوزيد سفيان، "التهرب الضريبي... المفهوم وقياس، مجلة الإقتصاد والمناجمنت، العدد رقم15، جوان 2016.

- ✓ **التعارض الخارجي:** وهو الناتج عن التعرض بين نظامين ضريبين وهو ما يؤدي بنا إلى ما يعرف بالإزدواج الضريبي، والذي يقصد به دفع المكلف للضريبة مرتين أو أكثر على نفس الوعاء الضريبي نتيجة تمسك كل دولة بمبدأ السيادة الضريبية وغياب التنسيق الضريبي فيما بينهما.[1]

- **أسباب إقتصادية:** يمكن حصر هذه الأسباب في النقاط التالية: [2]

- ✓ انعدام الاستقرار السياسي والإقتصادي قد يكون سببا في شيوع التهرب الضريبي بسبب توليده لإحساس الأفراد بعدم قدرة السلطات العامة على القيام بوظيفتها وبالتالي عدم القدرة على مطالبتهم بالإلتزام الضريبي.
- ✓ إن زيادة السخط العام وازدياد الشكاوى في عدم إنفاق حصيلة الضرائب في المجتمع على الضرائب يزيد من التهرب الضريبي، خاصة إذا شاع بينهم أن الحصيلة الضريبية تذهب للإنفاق على قلة من صفوة المجتمع الذين يعتبرون من أكثر المتهربين من دفع الضرائب وكذلك تصرف على الأشياء الظاهرية لا لزوم لها.

- **أسباب اجتماعية:** تلعب الأسباب الاجتماعية دورا هاماً في ترسيخ التهرب الضريبي وهذا عائد إلى ضعف الوعي الضريبي بسبب:[3]

- ✓ شعور الأفراد بتبذيرهم أموالهم في وجهات لا تعود عليهم بالمنفعة العامة.
- ✓ انعدام الثقة بين أفراد المجتمع نتيجة لعدم قدرة الإدارة الضريبية على القضاء على الآفات الاجتماعية كالرشوة والاختلاس.

- **أسباب متعلقة بالمكلف:** تتمثل هذه الأسباب في:[4]

- ✓ الاعتقاد بأن الضريبة اقتطاع مالي بدون مقابل.
- ✓ الحالة المالية السيئة للمكلف تجعله أكثر ميولا نحو التهرب الضريبي فكلما زاد عبئ الضريبة جعل المكلف يرغب في التهرب من أجل تعويض ما خسره.
- ✓ سوء تخصيص النفقات العمومية التي تولد المكلفين شعور عدم الرضا وتبذيرهم لأموالهم في أوجه لا تعود عليهم بالمنفعة العامة.

---

[1] . دوداح رضوان، طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي، جامعة الجزائر03، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص العلوم الاقتصادية، 2015.2014، ص57.

[2] . مربعي مايا صونية، دبيش إيناس، دراسة تقديرية لحجم التهرب الضريبي في الجزائر للفترة 2020.2000، جامعة البشر الإبراهيمي ببرج بوعريريج، 2023.2022، ص9,

[3] . عامري عبد الحفيظ، لبوخي بولنوار، التهرب الضريبي والجزاءات الضريبية والجنائية، المركز الجامعي صالحي أحمد "النعامة"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون إداري، 2023.2022.

[4] . عوادي مصطفى، عيدة النور، رحال نصر، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، asjp.com ، 2026/04/14.

✓ الاعتقاد بأن التهرب الضريبي لا يضر بالأخرين كونه يقوم بسرقة الدولة التي تعتبر شخص معنوي.

- **أسباب متعلقة بالاقتصاد الموازي:** ويقصد به كل الأنشطة الاقتصادية الممارسة من طرف الأفراد أو المؤسسات ولكن لا يتم حصرها بشكل رسمي ولا تعلم الدولة عن قيمته الحقيقية وعليه فإنه لا يدخل في حساب الناتج القومي وعدم خضوعه للنظام الضريبي، فكلما زادت رقعة الاقتصاد الموازي صاحبتها الزيادة في حجم التهرب الضريبي.[1]

[1] . يحي سعيدي، الجيلالي بلواضح، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد12 ،2014، ص3332.

المبحث الثالث: مناهج قياس التهرب الضريبي وآثاره.

المطلب الأول: آثار التهرب الضريبي.

يُعد التهرب الضريبي سبباً رئيسياً في انخفاض الحصيلة الضريبية إذ يحرم الدولة من موارد مالية جوهرية كان يمكن توفيرها عبر الالتزام بالضرائب المستحقة، ولا يقتصر تأثير التهرب الضريبي السلبي على الحصيلة الضريبية فحسب، بل يمتد إلى اقتصاد الدولة ككل، مما يعيق مسيرتها نحو الانتعاش الإقتصادي والتنمية المستدامة، وعليه يمكن تلخيص آثار التهرب الضريبي في:

- **الآثار الإجتماعية:** يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف أخلاق الأفراد وإلى إضعاف روح التضامن بين الأفراد داخل الدرية الواحدة، بمعنى إن الإفلات من دفع الضريبة يؤدي إلى رفع قيمة الضرائب وتنويعها حتى يتسنى لها تدارك النقص الحاصل في الميزانية العمومية ما يجعل نفسية المكلفين النزهاء تتأثر نظرا لتحملهم عبء الضريبة كله، وأكثر الأشخاص تأثرا هم الذين لا يستطيعون التهرب من دفع الضريبة وذلك لأنها تقتطع مباشرة من دخلهم، كما يؤدي إلى زيادة ظاهرة التفاوت الطبقي في المجتمع وغياب العدالة الاجتماعية من خلال إن المتهربين سيقومون باكتناز النقود وبالتالي تشكيل الثروة[1].
- **الآثار المالية:** تعتبر الضرائب من أهم موارد الخزينة العمومية، وضياع نسب هامة من هذه الموارد بسبب العش الضريبي يؤدي للإضرار بالخزينة العمومية وكذا ميزانية الجماعات المحلية سواء كانت بلدية أو ولاية، فالغش الضريبي بشكل عام يخل بالسياسية المالية للدولة ويترتب عن ذلك عدم قدرة الدولة عن أداء وظيفتها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، الأمر الذي يساهم في الإخلال بمبدأ العدالة الاجتماعية وانخفاض الدخل القومي ، وعجز في الميزانية العامة مما يدفع الدولة للبحث عن مصادر تمويلية أخرى لسداد هذا العجز كقروض داخلية أو خارجية التي يترتب عنها عدة انعكاسات سلبية في حالة عدم سدادها، حيث يشكل ذلك عبء ثقيل على الدولة.

كما يترتب عن التأخر في دفعها ارتفاع نسبة الفائدة التي تترتب عن الدين العام، واستمرار ذلك لمدة طويلة يؤدي لفقدان الثقة في الدولة بسبب تراكم الفوائد المترتبة عن الدين العام بشكل يهدد سواء المستقل الاقتصادي أو السياسي للدولة، بحيث تلجأ الدولة تحت تأثير هذه الأوضاع لدفع مستوى الضغط الجبائي، وتفرض ضرائب جديدة أو ترفع النسب الضريبية لتمويل نفقاتها، ومن أهم الآثار المالية السلبية للتهرب الضريبي نذكر ما يلي:

- ظاهرة التضخم باختلاف أنواعه وما يترتب عن هذه الظاهرة من تدهور في المستوى المعيشي للمواطنين بانخفاض قدراتهم الشرائية بسبب انتهاج سياسية التقشف بتقليص الإنفاق العام وكذا تأجيل انجاز بعض المشاريع.

[1] . خلادي محمد أمين، كماش محمد ياسين، مرجع سابق، ص38.

- ارتفاع الأسعار مع وجود ثبات في الإنتاج.
- انخفاض الصادرات الذي يؤدي إلى نقص في الحصول على العملة الصعبة.
- زيادة الدين العام الذي يشكل عبئا على ميزان المدفوعات في حالة التسديد وتتحمل الأجيال المستقبلية أعباء هذه القروض خاصة إذا تم استخدامه في أغراض استهلاكية لا تعود بالفائدة على هذه الأجيال.
- نقص الإنفاق العام الناتج عن تسديد القروض، وضعف القدرة الشرائية للأفراد.[1]

الآثار الاقتصادية: يؤدي التهرب الضريبي إلى نتائج خطيرة جدا من حيث المساس بإنتاجية الاقتصاد القومي، فمن ناحية يؤدي وجود إمكانيات واسعة للتهرب في إطار نشاط معين إلى اجتذاب الأفراد والأموال نحوه حتى ولو لم يكن مفيدا بالنسبة للدولة، أي حتى لو كانت الإنتاجية الاجتماعية منخفضة بالنسبة لغيره من أوجه النشاط التي لا تتوفر فيها أو تقل فيها هذه الإمكانيات ومن ناحية أخرى دخل التهرب الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة بالنسبة للدولة والأفضل تجهيزا أو الأحسن تنظيما حسب ما يقضي به منطق الإنتاجية ، وعلى العكس يعطي فرصة الانتصار المشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب[2]

ومن يمكن حصر هذه الآثار فيما يلي:[3]

- **انتعاش ونمو الاقتصاد الموازي على حساب الاقتصاد الرسمي:** أي أن التهرب والغش يؤدي إلى تشجيع كل شيء غير رسمي، ومخالف للقانون وبالتالي سوف ينمو الاقتصاد الموازي، وينتعش على حساب الاقتصاد الرسمي المنظم، وإذا انتشر الاقتصاد الموازي وأصبح ينافس الاقتصاد الرسمي، فسوف تحدث عدة آثار ونتائج جد وخيمة على الاقتصاد الوطني.
- **ندرة رؤوس الأموال:** من بين الآثار الاقتصادية السلبية لظاهرة التهرب الضريبي ظهور ندرة رؤوس الأموال، لان المكلف عند إخفائه للأرباح عن الضريبية يعمل بحذر على إخفاء الثروة التي يكتسبها عن مراقبة الإدارة الجبائية والعمل على عدم إنفاقها بغية عدم الانكشاف.
- **زعزعة الاستقرار الإقتصادي :** يلعب التهرب الضريبي دور مهم في عرقلة النمو الاقتصادي ينجم عنه أثار سلبية يزعزع بها الاستقرار الاقتصادي سواء في أوقات التضخم أو في أوقات الانكماش.

---

[1] . بلعباس بن قرعة رياض- بن طوير شكيب، أثر التهرب الضريبي على الحصيلة الضريبية بالجزائر "دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب بعين تموشنت، 2019-2020، ص38-39.

[2] . لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2011-2012، ص60.

[3] . بلعباس بن قرعة رياض- بن طوير شكيب، مرجع سابق، ص40-41.

- **إعاقة التقدم الإقتصادي:** مادام إن ظاهرة التهرب والغش الضريبي تؤدي إلى حرمان الدولة من الاستفادة من كتلة من الأموال الكبيرة فهذا معناه شرب نقدي مصري بالاقتصاد الوطني والتنمية ككل. وهذا ما يؤدي إلى عدم تحقيق الدولة لتوقعاتها ولمخططاتها التنموية لان كل تنمية أو تقدم اقتصادي مرتبط بالطاقة التمويلية للبلد، وإذا ضعفت هذه الطاقة فسوف يتأخر النمو الاقتصادي ويتراجع إلى الوراء لذا فكلما انتشر التهرب والغش الضريبي في بلد ما فهذا دليل على توجه البلد الى التخلف وتباطؤ عجلة التنمية الاقتصادية.

المطلب الثاني: مناهج قياس التهرب الضريبي.

الواقع أن واحدة من الصعوبات الأساسية في تحليل وقياس ظاهرة التهرب الضريبي تكمن في عدم وجود معلومات موثوقة عن مدى امتثال دافعي الضرائب. فالتهرب الضريبي يبقى فعل غير قانوني، والمكلفون لديهم حوافز قوية لإخفاء تهربهم، نظرا للعقوبات المالية وغيرها التي تفرض على الأفراد الذين يثبت أنهم يهربون من تأدية واجبهم الضريبي، وعليه يمكن تقسيم مناهج القياس إلى طرق مباشرة وأخرى غير مباشرة.

- **الطرق المباشرة:** يشار إليها على أنها مباشرة ألن تقييم التهرب الضريبي يتم من خلال المعلومات الواردة في الإقرارات الضريبية للمكلفين، أو من خلال مقارنة البيانات الضريبية الواردة في تصريحات المكلفين مع البيانات المستمدة مباشرة من الدراسات الاستقصائية والتي يتم حسابها بشكل مستقل من قبل الإدارة الضريبية

1) منهجية القياس بالاعتماد على التشريع الضريبي: تعتمد هذه الطريقة على مختلف التصاريح والإقرارات الضريبية التي تبين مدى التزام المكلف بدفع الضريبة، أي بناء على تقدير ما كان يجب أن يحصل من الضرائب، وما تم تحصيله فعليا، وذلك وفق أربعة مناهج أساسية:[1]

- منهج النسبة الثابتة للاقتطاع.
- منهج الإعفاءات الضريبية الخاصة.
- منهج الضريبة القانونية المحتملة.
- منهج التدقيق الجبائي.

منهج النسبة الثابتة للاقتطاع: وفق هذا المنهج يتم تحديد قيمة التهرب الضريبي الإضافية أي التطور الحاصل في التهرب الضريبي. فبعد اختيار سنة الأساس يتم حساب كل من مجموع الاقتطاعات المحققة ومجموع الاقتطاعات المقدرة، هذه الأخيرة يتم تحديدها عن طريق ضرب الدخل الوطني الخام في نسبة الضريبة الثابتة، ويمثل الفرق بين الاقتطاعات الفعلية والاقتطاعات المقدرة قيمة تطور التهرب الضريبي.

التهرب الضريبي=∑الاقتطاعات المقدرة_ ∑الاقتطاعات الفعلية

[1] . ناصر دنيا، المحاسبة في مواجهة التهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر03، 2024-2025، ص51,

- **منهج نسبة الإعفاءات الضريبية:** الخاصة يتم تحديد حجم التهرب الضريبي وفق هذا المنهج من خلال البيانات والتصريحات التي يتم جمعها وحساب مبلغ الضرائب المصرح به قبل وأثناء فترة الإعفاءات الضريبية، ومن ثم المقارنة بينهما حيث يمثل الفرق بينهما حجم التهرب الضريبي. ويعتمد هذا المنهج على تقديم مجموعة من التحفيزات قد تتمثل في تخفيض أو إلغاء للعقوبات أو تخفيض في معدلات الضرائب بغرض حث المكلفين على التصريح عن دخلهم الحقيقي.

حجم التهرب الضريبي= مبلغ الضرائب عنΣ المداخيل قبل الإعفاءات الضريبية– مبلغ الضرائب عنΣ المداخيل بعد الاستفادة من الإعفاءات الضريبية.

صحيح أن هذه الطريقة تعتمد على تشجيع دافعي الضرائب على الكشف عن دخلهم الحقيقي خلال فترة العفو، في مقابل التنازل عن الغرامات والعقوبات الأخرى المتكبدة، مع ذلك لا تضمن هذه التقنية دقة قياس حجم التهرب الضريبي لأن بعض دافعي الضرائب لن يخضعوا لجاذبية العفو، إضافة إلى أنه إذا تكررت استراتيجيات العفو، فإن تأثير الإجراء سيكون سلبيا، حيث لن يعلن بعض دافعي الضرائب عن مداخيلهم ويفضلون انتظار الإجراء التالي وهكذا تكون نسبة المصرحين ضعيفة[1].

- **منهج الضريبة القانونية المحتملة** يتم الاعتماد في هذا المنهج على قدرة الأداء الجبائي وتتمثل هذه الأخيرة في مجموع الممتلكات التي يحوز عليها الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعين للقانون، وتنقسم قدرة الأداء الجبائي إلى:

  - **قدرة الأداء الجبائي القانونية أو النظرية:** تتمثل في مجموع الضرائب التي كان من المفترض تحصيلها إذا دفع المكلفون ما عليهم، وتساوي مجموع قواعد الإخضاع مضروبة في نسبة الاقتطاعات المتوسطة
  - **قدرة الأداء الجبائي:** الحقيقية أو الفعلية هي مجموع الإيرادات الجبائية التي تم تحصيلها فعلا من المكلفين من طرف الإدارة الضريبية .إذا وفي حالة ما إذا كانت القدرة النظرية أكبر من الحقيقية فإن الفرق يمثل قيمة الاقتطاعات غير المدفوعة أي وجود تهرب ضريبي.

الضريبة غير المدفوعة= قدرة الأداء الجبائي النظرية– قدرة الأداء الجبائي الحقيقية.

لكن يعارض البعض استخدام هذا المنهج نظرا لاعتماده على التقدير الرسمي للممتلكات المصرح بها دون الأخذ بعين الاعتبار المداخيل الناجمة عن الاقتصاد الموازي، إضافة إلى أن هذا المنهج يعتمد بصفة أساسية وحصرية على عامل عدم الالتزام الضريبي لقياس حجم التهرب الضريبي متناسيا بذلك باقي العوامل المسببة للتهرب الضريبي والمؤثرة فيه[2].

---

[1] . ناصر دنيا، مرجع سابق، ص53.

[2] بوزيد سفيان، مرجع سابق، ص149.

- **منهج التدقيق الجبائي:** تعتمد المصالح الجبائية على مختلف أساليب التدقيق من التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة والتحقيق المصوب لمعاينة ومراقبة مختلف الوثائق والتصريحات الخاصة بالمكلفين ومنه الكشف ما إذا كانت هناك حالات للتهرب الضريبي، ويمثل هنا مقدار التهرب الضريبي الفرق بين قيمة الضرائب المصرح بها وقيمة الضرائب المستخرجة من عملية التدقيق[1].

2) **منهجية القياس باستخدام طريقة الدراسات الاستقصائية:** تعتمد على استطلاع آراء المكلفين حول الأنشطة الاقتصادية التي يمارسونها ومداخيلهم خلال فترة التقدير، إلا أن هذه الطريقة لم تثبت نقاعتها نظرا لامتناع المكلفين في معظم الأحيان عن الإجابة وعدم تجاوبهم مع العملية أو تقديمهم الإجابات خاطئة تحول دون نجاح الدراسة.

وتجدر الإشارة إلى أنه قد تكون هناك اختلافات بين نتائج مختلف طرق قياس التهرب الضريبي كما أن هذه النتائج قد تكون غير دقيقة بنسب متفاوتة. فنجاعة هذه الطرق تختلف باختلاف الظروف الاقتصادية والضريبية كما تتوقف على جودة البيانات المحاسبية والضريبية المتاحة[2].

- **الطرق غير المباشرة:** ترتبط الطرق غير المباشرة بشكل أساسي بالتقدير الكمي للاقتصاد الغير رسمي ذلك على اعتبار أن الإيرادات الناتجة عن أنشطة الاقتصاد الغير رسمي غير خاضعة للضريبة، ويقصد بالاقتصاد الغير الرسمي أنه الاقتصاد الذي لا يخضع للرقابة الحكومية ولا تدخل مدخلاته ومخرجاته في الحسابات الوطنية، ولا يعترف بالتشريعات الصادرة، وهو لا يشمل الأنشطة غير المشروعة فقط، بل يشمل أيضا أشكال الدخل غير المصرح بها والمحصلة من إنتاج السلع والخدمات المشروعة.

من خلال هذا التعريف تتحلى لنا العلاقة الوثيقة بين الاقتصاد غير الرسمي وظاهرة التهرب الضريبي باعتبارهما وجهان لعملة واحدة، حيث أن حدوث أحدهما يؤدي بالضرورة إلى حدوث الآخر، لأن محمل نشاطات الاقتصاد الموازي لا يتم إخضاعها الضريبة، وبالتالي ضياع حصيلة مالية مهمة لخزينة الدولة، لذا فإن قياس حجم الاقتصاد الموازي يؤدي إلى حساب حجم التهرب الضريبي، وفق العلاقة التالية:

حجم التهرب الضريبي= حجم الاقتصاد غير الرسمي× المعدل الضريبي المتوسط المفروض.

إن قياس التهرب الضريبي بالاعتماد على الاقتصاد غير الرسمي يعتمد على عدة مناهج أهمها:

أولاً: منهج التفاوت أو التباين: يعتمد هذا المنهج في تطبيقه على مؤشرات الدخل الوطني الخام، ومؤشرات الدخل الفردي، وبالتالي هناك طريقتين:

1-**منهج التفاوت على مستوى الدخل الوطني الخام:** إن الاقتصاد غير الرسمي يكمن في مجموع مداخيله المحققة غير المصرح بها لدى المصالح الضريبية أو غير المدونة في الحسابات الوطنية، وبالتالي إمكانية

[1]. ناصر دنيا، مرجع سابق، ص54.

[2]. ناصر دنيا، مرجع سابق، ص55.

وجود مداخيل لدى المصالح الضريبية غير مدرجة ضمن الحسابات الوطنية أو العكس أي وجود مداخيل ضمن الحسابات الوطنية غير مدونة لدى المصالح الضريبي، وعليه فإن حساب التهرب الضريبي حسب هذا المنهج ينظر إليه من وجهتين تتمثلان في:

* **الوجهة الأولى:** تتمثل في حساب الفرق ما بين تقديرات الدخل في الحسابات الوطنية، وتقديرات الدخل لدى المصالح الضريبية كما يتم حسابها وفق العلاقة التالية:

حجم التهرب الضريبي= المداخيل الحسابات الوطنية– المداخيل المصالح الضريبية.

لكن تبقى لهذه الطريقة عيوب، نتج عنها عدم إعطاء نتائج واقعية تذكر منها:

- إن الناتج الوطني يستمد حسابه من البيانات الضريبية في الكثير من الدول.
- إن الدخل الفردي الحساب الناتج الوطني يشمل كل دخل يكسبه الفرد، بغض النظر عن كونه خاضعا للضريبة أم لا، في حين أن الدخل حسب هذه الطريقة يكمن في المقرر في التصريحات الضريبية فقط.

* **الوجهة الثانية:** فتعتمد أساسا على الإنفاق، أي أن الدخل المتهرب منه سوف يظهر على شكل إنفاق عاجلا أم عاجلا لذا القوم هذه الطريقة بحساب الناتج الوطني بطريقتي الدخل والإنفاق، وفي الأخير تحسب الفرق بين نتيجتي الطريقتين، والذي بعيد عن الدخل المتهرب منه لكن تبقى لهذه الطريقة نقائص :

* أن الدخل عن المصرح به ليس بالضرورة يتم إنفاقه، حيث يمكن أن يدخر إلى نقوده.
* الناتج الوطني الخام يستند فقط على بيانات المحاسبة الوطنية، دون بيانات المصالح الضريبية.[1]

2-**منهج التفاوت على مستوى الدخل الشخصي (الدخل الفردي):** يعتمد هذا المنهج على الفروق المكشوفة بين إنفاق قطاع عائلي و دخله، لأن الأفراد الذين يقل دخلهم المعلن عن إنفاقهم ربما يخفون جانبا من دخلهم و الذي قد يرجع إلى دخول مولدة أصلا في الاقتصاد الموازي، وعليه فان هذا الأسلوب قائم على أساس أن معاملات الاقتصاد الموازي لن تظهر في صورة دخل، ولكنها ستظهر في صورة إنفاق و النتيجة المتحصل عليها تظهر حجم التهرب الضريبي لكن هذا المنهج يتميز بالنقائص باعتبار أن زيادة الإنفاق عن الدخل ليست راجعة فقط إلى وجود دخول مولدة في الاقتصاد الموازي، فقد تعود إلى عدة أسباب أخرى كالادخار، الاقتراض[2]....

ثانيا: منهج إحصاءات القوى العاملة (سوق العمل): يتم تقدير حجم الاقتصاد الموازي على أساس حجم العمالة المشاركة فيه نتيجة الانخفاض في حجم العمالة المشاركة في الاقتصاد الرسمي بحيث يفترض أن يكون الحجم ثابتا، وتستند هذه الطريقة على حساب الفرق بين عدد السكان الذين يفترض أنهم جزء من قوة العمل الاقتصادية بناءات على الإحصاءات السكانية، وعدد السكان المسجلين رسميا باعتبارهم قوة العمل الفعلية في

[1]. بوزيد سفيان، مرجع سابق، ص151-152.

[2]. نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية للفترة 1999-2003، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، 2003-2004، ص24.

الدولة، لأجل إحصاء عدد عمال الاقتصاد الموازي من أجل حساب العدد الإجمالي لساعات عملهم والناتج الذي يتم تحويله إلى رقم نقدي، وعليه فإن:

الدخل المتهرب منه = عدد ساعات العمل في الاقتصاد الموازي x متوسط الإنتاجية للعاملين في هذا القطاع.

لكن ما يعاب على هذا المنهج أنه يحسب الدخل الموازي على فرضية عامل إنتاجي واحد (حجم العمالة) في حساب الناتج الوطني، مع إهمال العوامل الأخرى (رؤوس الأموال ...)، كما أن صحة هذا المنهج يعتمد على مدى الدقة في كيفية إحصاء عدد العمال وساعات عملهم في الاقتصاد الموازي، وكيفية حساب متوسط إنتاجيتهم في هذا الأخير.[1]

[1] - بوزيد سفيان، مرجع سابق، ص153.

خلاصة الفصل:

كخلاصة مما تم التطرق إليه سابقا في هذا الفصل استنتجنا أن الضريبة تعتبر من أحد مكونات الجباية بل تعتبر هي المكون الذي يحظى بأكبر مكانة في الجباية التي تذهب إلى تمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية، كما أن الضريبة تحكمها قواعد أساسية يجب التقيد بها عند فرضها وذلك بغية عدم الحصول على التعارض بين المكلفين من جهة ومصالح الضريبة من جهة أخرى.

بالإضافة إلى ذلك توصلنا إلى أن ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة تستهدف إيرادات الخزينة العامة من الموارد الجبائية يقوم بها بالمكلفين عبر امتناعهم عن سداد الضريبة المقررة عليهم إما بصفة شرعية يسمح بها المشرع فيما يُعرف بالتجنب الضريبي أو عبر مخالفة التشريعات الضريبية باستغلال الغش الضريبي، معتمدين في ذلك على عدة أساليب سواء بإخفاء الدفاتر المحاسبية أو عبر التصرفات المادية وذلك بإخفاء المكلف لكل ماله أو جزء منه واستثماره في أعمال ومواضع بعيدة عن مراقبة الهيئة الجبائية، أو عبر الإجراءات الشرعية كأن يُكيف المكلف فعله على أساس عمل غير معرض للضريبة أو أن يجعله معرضاً الضريبة أقل من الواقع، ولا يستطيع المكلف بلوغ هذا المستوى من المهارة إلا إذا توافرت دوافع خاصة بالنظام الضريبي تيسر عليه سعيه، أو دوافع أخرى مرتبطة بالجهاز الجبائي تجعل التفتيش على نشاطه شيئاً مستبعداً، أو كان مستوى إدراكه لا يبلغه لمعرفة العواقب الجسيمة المترتبة عن تصرفاته من كل الجوانب سواءاً كانت متعلقة بالجانب المالي أو الإقتصادي، الإجتماعي.

الفصل الثاني:

التأصيل النظري للرقابة الجبائية.

تمهيد الفصل:

تعتبر الرقابة الجبائية إحدى الوسائل الناجعة للمؤسسات مديرية الضرائب على حد سواء، إذ يخول النظام الضريبي للمصلحة الضريبية فحص التصريحات ومعاينة الزلات والنقائص والإعفاءات، وكذلك عدم التزام المكلفين بالضريبة بواجباتهم .وبما أن النظام الضريبي الجزائري ذو طبيعة تصريحية فالملزم هو من يقرر الأسس الضريبية طبقاً للقواعد التشريعية والتنظيمية السارية، لكن المكلف بالضريبة لم يبلغ التخلي عن أنانيته بشكل كلي، حيث يرى الالتزام كواجب وثقل كبير على مقدرته المالية، لذا فمن المألوف توقع تمادي بعض المكلفين نحو التهرب من دفع الضريبة وزوالها.

وبناءً على ذلك، سيتم تناول في هذا القسم أهم المفاهيم والجوانب المرتبطة بالرقابة الجبائية، وذلك بدراسة المباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية كبيرة في النظام الضريبي، كونها يمنح الحرية التامة للمكلفين بالضريبة في التصريح بمجمل مداخيلهم وممتلكاتهم، من تلقاء أنفسهم من خلال فرض الرقابة على هذه التصريحات، ضمن هذا الإطار منح المشرع للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات على أساس أنها في الغالب تكون غير صحيحة، وغير صادقة سواء عن حسن نية أو عن سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة، وعليه تم تقسيم المبحث إلى جزئين يتحدث الجزء الأول عن مفهوم الرقابة الجبائية في حين أن الجزء الثاني يتطرق إلى محددات الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية.

الرقابة الجبائية هي الوسيلة القانونية التي تمكن من التحقق بأن المكلفين بالضريبة ملتزمين في أداء التزاماتهم الضريبية واتخاذ الإجراءات التصحيحية.

الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية.

يوجد العديد من التعاريف حول الرقابة الجبائية لكن تصب كلها في معنى واحد نذكر منها:

التعريف01: عرفها المفكر الإقتصادي على أنها **HENRY Fayol**: مجموعة من العمليات التي ترمي إلى التحقق ما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصارمة، والقواعد المقررة، وموضوعها يتعلق بتبيان نواحي الضعف والخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها.[1]

التعريف02: يقصد بها أيضا مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، ومقارنتها بالمحاسبة.[2]

التعريف03: حسب تقرير أعدته منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية فإن مصطلح الرقابة أو التحقيق لا يشير فقط إلى الاتصال المادي بالمكلفين بالضريبة، بل يشير أيضا إلى التحقيقات الناتجة عن عدم التوافق بين الأوعية المصرح بها والمعلومات المتحصل عليها من طرف الغير لنفس المعاملات.[3]

التعريف04: تعرف الرقابة الجبائية بأنها تشخيص لمحتوى الكتابات المحاسبية بما يتماشى مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى أو المضمون مع الإثباتات والتصريحات المقدمة[4]

---

[1] . علام ليلية، ظاهرة التهرب الضريبي وأثرها على التنمية المستدامة في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2022-2023، ص247.

[2] . بن اعمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر،2011، ص13.

[3] كماش حسين، مرجع سابق، ص261.

[4] . ahmed hamimi, l 'audit comptable et financier, édition berti, Alger, P172.

التعريف05: مجموعة من العمليات التي تهدف إلى التحقق في عين المكان من محاسبة المؤسسة، ومقابلتها مع المعطيات المادية وذلك من أجل التأكد من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين وتحرير التصحيحات المحتملة[1].

تعريف شامل: بناءات على التعاريف المذكورة سلفا يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها مجموعة من الاجراءات والأساليب التي تقوم بها الإدارة الجبائية وفق قواعد محددة في التشريع بغرض الوصول إلى المركز المالي الحقيقي المكلفين سواء طبيعيين أو معنويين واكتشاف الغش في التصريحات الضريبية.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية.

يمكن تلخيص أهداف الرقابة الجبائية في النقاط التالية:

- **الهدف القانوني**: يتمثل من التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية المكلفين بالقوانين والأنظمة، وحرصا على سلامة هذه الأخيرة، تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة المعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب الجبائي من دفع مستحقاتهم الجبائية[2].
- **الهدف الإداري**: إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها، والتي تساهم بشكل جوهري وكبير في زيادة الفعالية والأداء، ويمكن تحديدها في النقاط التالية
  - تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
  - تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء مما يساعد الإدارة الجبائية في معرفة الأسباب والإلمام بها وتقييم آثارها.
  - تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل: نسب التهرب الضريبي.[3]
- **الهدف المالي والإقتصادي**: تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العمومية من التهرب الجبائي وحمايتها لضمان أكبر للحصيلة الجبائية التي تعكس على زيادة الأنفاق العام وإنعاش

[1]. قروج شهيناز- طولب محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الإقتصادية، دراسة حالة على المستوى المديرية الولائية للضرائب الجزائر غرب، مجلة المؤسسة، المجلد10، العدد01، ص299.

[2]. منى مقلاتي، الرقابة الجبائية في الجزائر، dspace. Univ guelma.dz، 19-04_2026، 12 :47.

[3]. بوكراع بطيب مروة- إكرلف سامية، دور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، دراسة ميدانية لمركز الضرائب بعين تموشنت، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة بلحاج بوشعيب، 2023-2024، ص04.

الاقتصاد الوطني وهذا نظرا للتناغم المتواصل والكبير بين المجال الاقتصادي وتنميته بنظيره المجال الجبائي.[1]

➢ **الهدف الإجتماعي**: تهدف الرقابة الجبائية إلى تحقيق أهداف المجتمع من خلال:[2]

* تحقيق مبدأ العدالة والمساواة الجبائية بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي، وهو ما يؤدي إلى زيادة الثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية والتخفيف من حدة التهرب الضريبي .
* منع محاولات انحرافات الممولين بمختلف أشكالها من سرقه أو إهمال أو تقصير في أداء واجباتهم الجبائية من خلال تطبيق الغرامات أو فرض العقوبات.

الفرع الثالث: أهمية الرقابة الجبائية.

تمثل الرقابة الجبائية عملية منظمة وممنهجة على أسس علمية وعملية وخبرة كاملة في القوانين الجبائية، وهذا ما يؤكد أهمية الرقابة الجبائية واعتبارها علما قائما بذاته له معاييره، ويستمد أحكامه من قوانين الضرائب السائدة ومن المعايير المهنية الأخرى. أما بالنسبة للمراقب الجبائي فإن عدم معرفته بتفاصيل القانون واعداده البيانات المالية دون كفاءة علمية معتمدا على معايير ترتكز عليها عملية المراجعة الجبائية، فإن هذا سيوقعه في مشاكل كبيرة لأن هدفه النهائي هو تحقيق الضريبة المناسبة وفي الوقت المناسب.

حيث تكمن أهمية الرقابة الجبائية في كونها وسيلة لا غاية، تهدف إلى توفير المعلومات حول المكلفين والتي لابد أن تتسم بالدقة والكمية المناسبة لعمل المراقب الجبائي، والمساعدة في حصر المجتمع الضريبي بشكل دقيق والتأكيد للمكلفين الذين يقدمون التصريحات الجبائية، والتقارير المالية أن التشريع الضريبي ينفذ بعدالة دون تمييز بينهم في ذلك .كما تهدف لخدمة الإدارة الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي على نحو علمي منظم يحافظ على حقوق المكلفين والدولة جنبا إلى جنب بالإضافة إلى زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي والامتثال له، وتقليل حالات التهرب الضريبي وأشكاله، وزيادة الحصيلة الضريبية[3].

[1] . مومن أحمد- عذاوية محمد، دور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، dspace.univ-km.dz، 19-04-2026، 13:07.

[2] . شعيب بونوة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، journal. UNIV-tlemcen .dz، 19-04_2026، 13:44.

[3] . قحمو شميسة، المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكر لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012، ص21.

المطلب الثاني: محددات الرقابة الجبائية.

لم تكتف التشريعات الجبائية الحديثة بوضع القوانين والرسوم، بل أتبعتها بمنظومة رقابية متكاملة لضمان الالتزام بها وصون حقوق الخزينة العمومية من أي هدر أو تدليس. ونظراً لتنوع الأنشطة الاقتصادية واختلاف الأساليب التي قد يلجأ إليها المكلفون للتملص من التزاماتهم، لم تعد الرقابة الجبائية تقتصر على نمط واحد بل تتجلى في أنواع وأشكال متعددة تكمل بعضها البعض.

الفرع الأول: أنواع الرقابة الجبائية.

للرقابة الجبائية عدة أشكال فهي تختلف حسب اختلاف الغاية وعليه يمكن تقسيمها إلى:[1]

- **الرقابة العامة (le contrôle sommaire)**: تتم هذه الرقابة في شكل فحص تمهيدي أي دون عناء التنقل أو إجراء أبحاث خاصة تتم على مستوى مراكز الضرائب أو المفتشيات، ونميز نوعان من الرقابة العامة وهما:

1) **الرقابة الشكلية :(Le contrôle Formel)** تتم الرقابة الشكلية دون علم المكلف بالضريبة ولا تتضمن ابحاث خارجية تخص التصريحات المكتتبة تتميز بالبساطة لأن الهدف منها هو التأكيد من الهوية الجبائية وصحة المعلومات المقيدة في التصريحات من الناحية الشكلية وتعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من المكلف، وفي حالة وجود نقص في المعطيات وظهور معلومات تثير الشك تطلب الإدارة الجبائية توضيحات من المكلف في أجل لا يقل عن 30 يوم لتقديم الرد وتعتبر الرقابة الشكلية تمهيدا للرقابة الجبائية الموالية[2].

2) **الرقابة على أساس الوثائق :(Le contrôle sur pièces)** تتم هذه الرقابة على مستوى مصلحة التحقيق والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات المكتتبة ومقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية والمتحصل عليها من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلف، ويهدف هذا النوع إلى:[3]

- مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من المعلومات.
- اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح.
- معرفة الوضعية الجبائية للمكلف لكل سنة.
- إعداد قاعدة للمكلفين المفترضين للرقابة المعمقة.

يمثل الشكل التالي أنواع الرقابة العامة:

---

[1] Mfdgi.gov.dz,22/04/2026, 23:06.

[2] . كماش حسين، مرجع سابق ص263.

[3] . بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة01، دار الهومة، الجزائر، 2016، ص38.

الشكل (01): أنواع الرقابة العامة.



المصدر: د. كماش حسين، مرجع سابق، ص263.

الرقابة المعمقة (le contrôle approfondie): تشمل هذه الرقابة التأكد من صحة التصريحات الضريبية من خلال مقارنتها بعناصر خارجية، وعادة ما تتخذ هذه الرقابة شكل التحقيق.

إن الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة استدراك الأخطاء والمخالفات ومحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي وهذا لأربعة سنوات على الأكثر لم يمسها التقادم، تتم دراسة الملفات المدرجة في هذا النوع من الرقابة بدقة وبصفة معمقة وبكل موضوعية ومقارنتها مع العناصر الخارجية لكل مكلف، ويمكن استخدام الرقابة المعمقة على الأشخاص المعنويين والطبيعيين تجار كانوا أم غير تجار، ويمكن أن نميز بين ثلاثة أنواع من الرقابة المعمقة:[1]

1) **التحقيق في المحاسبة (La vérification de la comptabilité)**: يسمح هذا النوع من الرقابة الجبائية للمحققين بالتنقل إلى المقرات المهنية والتأكد من صحة التصريحات الضريبية المكتتبة بمقارنتها مع العناصر الخارجية كالسجلات والدفاتر المحاسبية ، إذ يتأكد المحققون من صحة التصريحات المكتتبة والنتائج المحددة عن طريق المحاسبة ، تمارس الإدارة الجبائية هذه الرقابة على المؤسسات مهما كان نوعها وعلى جميع الأشخاص سواء طبيعيين أو معنويين، تتم خارج مراكز الإدارة الجبائية إلا في حالة تقديم طلب صريح من المكلف وتعتبر من الطرق الأكثر فعالية حيث تسمح بمراقبة دقيقة والتعرف على مختلف طرق ووسائل الإنتاج، والوصول إلى الإيرادات المخفية من خلال إجراء التحريات الضرورية.

تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات وإذا كانت المحاسبة ممسوكة عن طريق أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن يشمل التحقيق كل المعطيات والمعلومات والمعالجات المساهمة في تكوين النتائج المحاسبية والجبائية. وفقا القواعد وأسس عملية وعلمية باعتبار أن المحاسبة هي المرأة العاكسة لمختلف مراحل نشاط المؤسسة وهي مصدر المعلومات المالية والمحاسبية.[2]

[1] . عبود ميلود، برباوي كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام الأهداف والطرق والعوامل المعيقة لها وسبل تفعيلها، مجلة الهقار للدراسات الإقتصادية، المركز الجامعي بتندوف، العدد02، 2018، ص313.

[2] . حنيش أحمد، الرقابة الجبائية كأداة لترشيد الإنفاق الضريبي والحد من التهرب، مجلة دراسات جبائية، المجلد05، العدد02، 2016، ص180.

2) **التحقيق المصوب في المحاسبة (la vérification ponctuelle de la comptabilité)**: تم استحداث هذا النوع بموجب قانون المالية لسنة 2010، حيث يخضع لنفس قواعد التحقيق في المحاسبة ما عدا المدة المستغرقة في التحقيق وأجال إرسال الملاحظات من طرف المكلف الخاضع للتحقيق المصوب، هذا النوع من الرقابة يكون أكثر سرعة وأقل شمولية يتم التركيز فيه على نوع أو أنواع من الضرائب أو الرسوم ولا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق فيه أكثر من شهرين.

إن هذا الشكل من التحقيق يسمح بتكثيف أكثر للرقابة الجبائية إذ يغطي معظم الفئات الجبائية أي يمس الأشخاص الطبيعيين أو الأشخاص المعنويين وإجراء مثل هذا النوع من التحقيق يكون أسرع ونمطه يتوافق مع دراسة خاصة لجميع طلبات استرجاع الرسم على القيمة المضافة.

3) **التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble)**: هو مجموعة العمليات التي تقتضي على التقصي والبحث بهدف الكشف على الفروقات بين المداخيل المصرحة بها من طرف المكلف وبين المداخيل المحققة فعلا، يستعمل هذا النوع من الرقابة على الخصوص عندما يظهر عدم التناسب بين المداخيل المصرح بها من جهة والنفقات والمقتنيات من جهة أخرى.

من الناحية العملية يسمح هذا الفحص للإدارة الجبائية بضمان تطابق المداخيل وعناصر نسق المعيشة للمكلف بالضريبة وحالته المادية حيث يتبع المحقق طرق مختلفة عن طرق التحقيق في المحاسبة، ليقوم بعد حصوله على كل المعطيات والمعلومات بتأسيس ميزان مالي يدون فيه مجموعة إيرادات المكلف من جهة ومجموع النفقات لكل سنة مالية وهذا ما يسمح بالوصول للفوارق الغير مبررة.

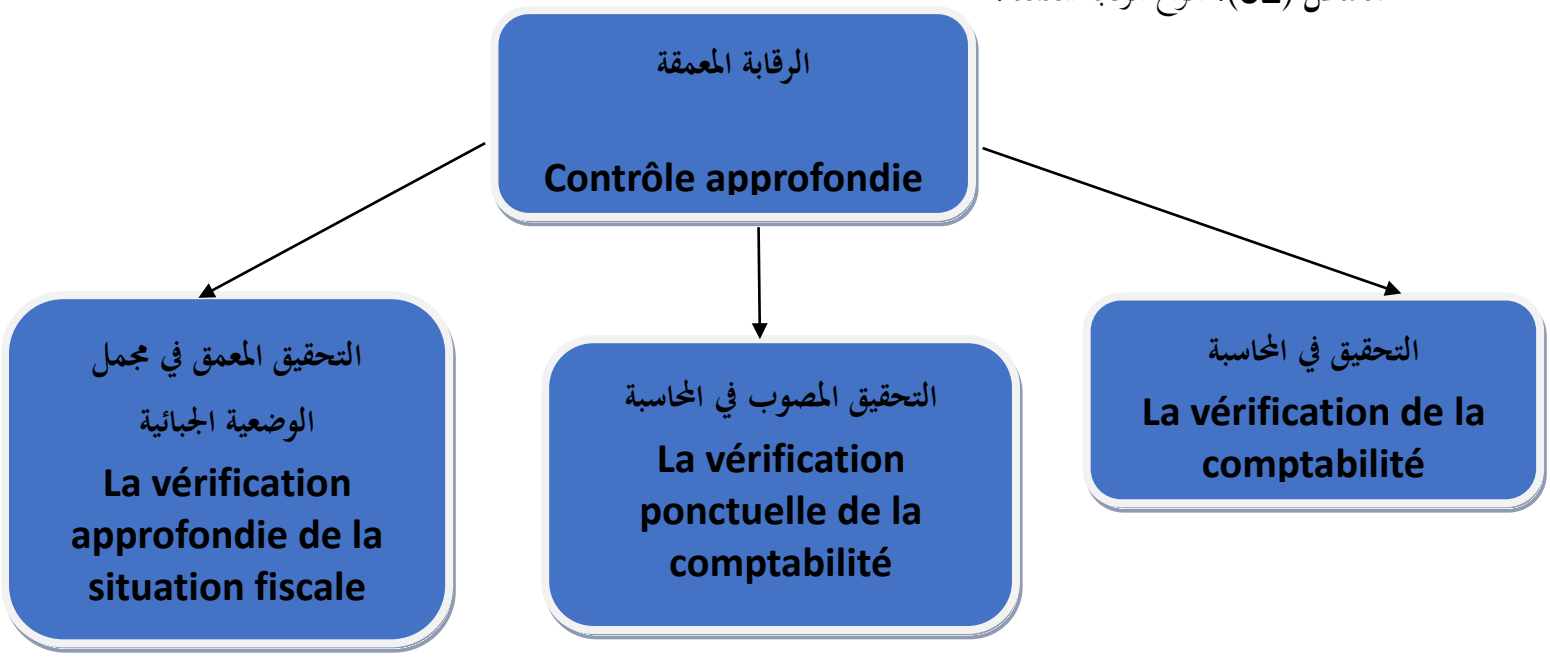
تقوم الإدارة الجبائية بالتحقيق المعمق في الوضعية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الثروة سواء لديهم التزامات متعلقة بهاتين الضريبتين أم لا، كما يمكن أن يكون هذا النوع من الرقابة في بعض الحالات امتداد للتحقيق في المحاسبة خاصة حين لا يمكن للمحاسبة أن تكشف الغش للأشخاص الطبيعيين ومسيري الشركات.

ولعل يتميز به هذا الشكل من الرقابة هو مجال تطبيقه الذي يقتصر على الأشخاص الطبعيين، ما يعني أنه يستهدف بالدرجة الأولى المؤسسات الفردية خاصة تلك التي لا تمسك محاسبة منتظمة، كما تخضع شركات الأموال وشركات الأشخاص لأسلوبي التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب من جهة أخرى.[1]

ويمثل الشكل الموالي أنواع الرقابة المعمقة:

[1] موقع مديرية الضرائب، mfdgi.gov.dz، مرجع سابق،2026/04/22، 23:21.

الشكل (02): أنواع الرقابة المعمقة.[1]



المصدر: من إعداد الطالب انطلاقاً من قانون الإجراءات الجبائية 2026.

الفرع الثاني: أسباب الرقابة الجبائية.

يوجد سببين رئيسيين لإجراء الرقابة الجبائية على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين ويمكن تلخيصهما في:

- **محاربة التهرب الجبائي**: يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب من دفعها عن طريق التحايل بشتى الطرق المختلفة لذلك دعت الضرورة إلى وجود آلية رقابية تهدف إلى المحافظة على الحقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الجبائي، لذا تعتبر مكافحة هذه الممارسات أولوية قصوى للإدارة الجبائية، التي تمتلك سلطات واسعة تستخدمها من خلال طرق ومناهج متنوعة للرقابة على فئات المكلفين، إن الرقابة الجبائية بمثابة الرادع لمكافحة التهرب الضريبي وضمان مصلحة الخزينة العامة.[2]
- **الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية**: تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية

[1] موقع مديرية الضرائب، mfdgi .gov.dz، قانون الإجراءات الجبائية2026، 23-04-2026، 11:44.

[2] – بن عثمان عائشة/ بوعلام ولهي، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المسيلة، المجلد10، العدد17، 2017، ص148.

يتم التأكد من صحة وقانونية التصريحات المكتتبة وضمان مصداقيتها وتكون هذه التصريحات شهرية، ثلاثية سنوية لنتائج المؤسسات والنشاطات غير تجارية[1].

[1] – عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة، مطبعة الزوار، الجزائر، 2009، ص15.

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.

المطلب الأول: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.

الفرع الأول: الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية.

تعتمد مهام المراقبة الجبائية على مجموعة من الكيانات والهيئات الإدارية المخولة قانونا لإنجاز هذه المهام على النحو الأمثل، وتمارسها بأسلوب منظم وفعال، كما منح المشرع الجزائري للهيئة الضريبية عدة أدوات بنيوية متخصصة في حقل الرقابة الجبائية بعضها يمارس حاليا وبعضها الآخر يندرج ضمن إعادة تنظيم مصالح الإدارة الجبائية، والتي تُنفّذ بها الخطط المحددة من الإدارة العليا. وتتألف هذه الهيئات مما يلي:

- **مديرية الأبحاث والمراجعات(DRV)** : أنشأت هذه المديرية المركزية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13-07-1998 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها كما أن اختصاصها يمتد عبر التراب الوطني وتنحصر مهامها في تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التدقيق من خلال برنامج مسبق لانتقاء الملفات الجبائية وهذا اقتراح من مقتضيات الضرائب المعنية بالملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج أو تعديله والهدف من هذا الجهاز هو سد منافذ التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة العمومية وذلك بوضع إستراتيجية عمل لذلك[1].
- **مديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية(SDCF)** : إضافة إلى مديرية البحث والمراجعات، فإن المديرية الولائية للضرائب هي ايضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية، وتتكفل مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية بمهمة ذلك اذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة، لذا تسند إليهما مهمة تنفيذ برامج التحقيق.

إن المديرية الولائية للرقابة الجبائية مكلفة بتطبيق برامج التحقيق المصادق عليها من طرف مديرية البحث والمراجعات، وهذه الأخيرة مكلفة بالتحقيقات الكبرى، أما المديرية الفرعية للرقابة الجبائية فلقد وكلت إليها مهمة التحقيق في النشاطات الحرة ومقدمي الخدمات التي يبلغ رقم أعمالها اقل من 4.000.000 دج، وباقي المؤسسات التي يقدر رقم أعمالها بأقل من 10.0000.000 دج...[2]

- **مفتشيات الضرائب:** تم إنشاء هذه المفتشيات لتسيير ومراقبة الوضعيات الجبائية للمكلفين بالضريبة وكشف ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، ذلك لتمتعها بسلطات واسعة تجعلها قادرة على مواجهة هذه الظاهرة، باعتبارها الأقرب من المكلف بالضريبة، ففي هذا الإطار نصت المادة 12 من المرسوم التنفيذي

[1] . سفيان خلوفي، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر تخصص مالية وبنوك، المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف، 2016-2017، ص88.

[2] ترعي زكريا، مرجع سابق، ص61.

06-91 على أنه " **تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية، واستغلالها ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل[1].**"

تعتبر مفتشيات الضرائب المقرر الأول في إعداد برنامج الرقابة الجبائية لكل سنة، وتعتبر العنصر الأكثر أهمية في النظام الجبائي الجزائري، لذلك فهي تقسم إلى أربع مصالح، واعتمادا على هذه المصالح فنجد أن مفتشية الضرائب مكلفة للقيام بالعمليات التالية: [2]

- مراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة (الشهرية، السنوية، الخاصة)، واجراء مراقبة معمقة في حالة اكتشاف أخطاء أو نقائص، بالإضافة إلى فحص التصريحات الواردة في الملف الجبائي أو كشوفات الربط وبطاقات المعلومات.
- متابعة ومراقبة الملفات الجبائية بالنسبة للتغيرات التي يتم على طبيعة النشاط من جهة وعلى الطبيعة القانونية للمكلفين بالضريبة من جهة أخرى.
- تسجيل المنازعات والطعون وإعطاء الحلول الملائمة لمعالجتها.

تبعا لمخطط عصرنة الإدارة الجبائية الذي هو المرحلة الثانية من الإصلاحات الجبائية في الجزائر قامت المديرية العامة للضرائب بوضع مجموعة من النشاطات تهدف إلى تحقيق هذا الغرض والمتمثلة في مراكز الضرائب والمراكز الجوارية وإنشاء هياكل إدارية تنظيمية وهي: مديرية كبريات المؤسسات للضرائب، وتعزيزا للأجهزة الرقابية السابقة وتقليص الضغط عليها تم استحداث جهازين آخرين تدعيما لهما لمكافحة التهرب الضريبي وهنا سوف نستعرض هاتين الهيئتين المتمثلتين في:[3]

- **مديرية المؤسسات الكبرى:** أنشئت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02المؤرخ في 2002/09/28 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 494/02 المؤرخ في 2005/12/26 أما المكلفين بالضريبة والخاضعين لهذه المديرية هم مختلف الشركات العاملة في مجال المحروقات والشركات بمختلف طبيعتها التي يساوي أو يفوق رقم أعمالها السنوي 100.000.000 دج، ومن أهداف إنشاء هذه المديرية هو التحكم الجيد في تسيير الملفات الجبائية المهمة والمتمثلة في حجم النشاطات المكلفين بالضريبة من حيث الإيرادات الجبائية.

تكلف مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء، التحصيل، المراقبة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص المعنويين والمجمعات المشكلة بقوة

[1] . المرسوم التنفيذي رقم 91-06، الذي ينظم تحديد المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد09.

[2] . سيلية بوكموش، دور الرقابة الجبائية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص قانون الأعمال، جامعة بجاية، 2017، ص13.

[3] . ترعي زكريا، مرجع سابق، ص65، ص68.

القانون أو فعليا أو الكيانات مهما كانت صيغتها القانونية ومحل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مركزها الاجتماعي، لذا فهي تهتم ب:

- ✓ مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة.
- ✓ البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها
- ✓ إعداد وانجاز البرامج والتدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها.
- ✓ التحقيق في التظلمات ومعالجتها وضمان متابعة النزاعات الإدارية والقضائية.
- ✓ تحليل عمليات التسيير والمراقبة والمنازعات وتقييمها وضبط خلاصتها واقتراح كل تدبير من شانه تحسين عملها.

- **مراكز الضرائب:** تعتبر مراكز الضرائب من الهياكل الجديدة المستحدثة في الإدارة الجبائية غير انه لم يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني واقتصار وجودها على بعض المناطق، وفي انتظار تعميمها على كل الوطن تواصل مفتشيات الضرائب وقابضاتها عملها بصفة انتقالية في انتظار إدماجها الكلى حسب الحالة في مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب

تختص مراكز الضرائب بمتابعة المكلفين المتعلقين بالنظام الحقيقي لفرض الضريبة باستثناء الذين يتبعون مديرية كبريات المؤسسات وكذلك المهن الحرة والاختصاص الإقليمي يكون على مستوى الولاية ماعدا في التجمعات الحضرية الكبرى، أو عدد الملفات يتجاوز 12000 ملف حيث يتم إنشاء عدة مراكز ضرائب، ويمكن لها أن تقوم بإنشاء مراكز تسيير تابعة لها بهدف تجنب تعدد مراكز الضرائب صغيرة الحجم في منطقة واحدة.

ويمكن أن تستعرض هذه المهام فيما يلي:

- ✓ مسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها.
- ✓ تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها.
- ✓ بحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها.
- ✓ تراقب التصريحات ونظم التدخلات.

الفرع الثاني: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة.

ولمواصلة الحديث عن الوسائل البشرية المسؤولة عن الرقابة الجبائية، سنتناول الأعوان الذين رسم المشرع الجزائري مسؤولياتهم تجاه الإدارة الضريبية ونحو المكلفين بالضريبة، كما ينبغي أن يحوز العون بطاقة انتداب تُمنح له من المديرية العامة للضرائب لإبرازها أثناء أداء وظيفته، ويمكن سحبها منه في حال إنهاء العمل وتُعاد له عند استئنافه، والموظفون المسؤولون عن ذلك هم:

- **الأشخاص المؤهلين للقيام بالتحقيق المحاسبي:** يتمثلون أعوان الإدارة الجبائية الذي لهم رتبة مفتش على الأقل حسب ما نصت المادة 20 الفقرة 02 من ق.إ.ج على أن:" **لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.**"[1]
- **الأشخاص المؤهلين للقيام بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:** يتمثلون أعوان الإدارة الجبائية الذي لهم رتبة مفتش على الأقل حسب ما نصت المادة 21 الفقرة 02 من ق.إ.ج على أن:" **لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان من الإدارة الجبائية لهم رتبة مفتش على الأقل.**"[2]

[1] موقع مديرية الضرائب، 2026، ص17.

[2] موقع مديرية الضرائب، 2026، ص17.

المطلب الثاني: الوسائل القانونية للرقابة الجبائية.

الفرع الأول: حقوق المكلف وواجباته.

أولاً: حقوق المكلف

أعطى المشرع الضريبي الجزائري مجموعة من التأكيدات والمكتسبات للمكلفين المعنيين بالمراقبة الجبائية وهذا مقابل الحقوق الممنوحة لموظفي الدائرة الضريبية لإنجاز واجباتهم، وهذا من شأنه أن يشكل مناخا من التأقلم والاتفاق بين المكلفين من جانب وعناصر المراجعة من جانب آخر، وهذا لصون حقوقهم من التعسف الإداري وتنقسم هذه التأكيدات إلى ما يلي:

- **عند الخضوع للتحقيق المحاسبي:** يتمتع المكلف الخاضع للرقابة الجبائية بضمانات متعلقة بسير عملية التدقيق بحيث يجب على الأعوان المدققين احترامها والإخلال بهذا يؤدي الى بطلانها، وتتمثل في:
  - **إرسال إشعار بالتحقيق:** للمكلف الحق أن يكون على علم مسبق بعملية الرقابة من خلال إرسال أو تسليم مع وصل بالاستلام، لإشعار بالتحقيق يكون مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة موضوع التحقيق، كما يجب أن يوضح الإشعار بالتحقيق ما يلي:[1]
    - ✓ الأجل الأدنى للتحضير المحدد بعشرين يوما إبتداءاً من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق
    - ✓ تاريخ وساعة أول تدخل.
    - ✓ الفترة الخاضعة للتحقيق.
    - ✓ الحقوق والضرائب والرسوم والإتاوات المعنية.
    - ✓ الوثائق المزمع مراجعتها.
    - ✓ ألقاب وأسماء ورتب المحققين.
    - ✓ في حالة استبدال المحققين، يجب فورًا إعلام المكلف بالضريبة كتابيًا.
  - **الإستعانة بمستشار:** خلال التحقيق في المحاسبة للمكلف الحرية في الاستعانة بمستشار من اختياره يُذكر هذا الحق في الإشعار بالتحقيق قصد تتبع سير التحقيق، الهدف من هذا الحق أن يضمن المكلف دفاعا جيدا عن حقوقه والمساعدة أثناء سير عملية التحقيق، وحق الاستعانة بمستشار ليس إلزاميا وغيابه لا يبطل الإجراءات.[2]
  - **مدة التحقيق:** تكون محددة ابتداء من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق ولا يمكن للتحقيق في المحاسبة أن يمتد لأكثر من:[3]

---

[1] موقع مديرية الضرائب، 2026، ص11.

[2] موقع مديرية الضرائب، 2026، ص11.

[3] . موقع مديرية الضرائب، 2026، ص11.

03أشهر بالنسبة:

- ✓ المؤسسات تقديم الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج لكل سنة مالية من السنوات موضوع التحقيق
- ✓ كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج لكل سنة مالية من السنوات موضوع التحقيق.

06أشهر بالنسبة:

- ✓ المؤسسات تقديم الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي أعلى من 01 مليون دج وأقل من أو يساوي 05 مليون دج.
- ✓ كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي أعلى من 2 مليون دج وأقل من أو يساوي 10 مليون دج.

09أشهر بالنسبة : لجميع الحالات الأخرى.

- **إعداد محضر معاينة:** يجب أن تثبت نهاية أشغال التحقيق في المحاسبة عن طريق محضر، حيث يتعين على المكلف بالضريبة موضوع التحقيق أن يمضي عليه. ويؤشر على المحضر احتماليا في حالة رفض التوقيع من طرف هذا الأخير.[1]
- **تمديد أجل التحقيق:** يمدد أجل التحقيق في المحاسبة عن الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة موضوع التحقيق من أجل تمكينه من الإجابة عن طلبات التوضيح والتبرير، وهذا إن كانت فرضية التحويل غير المباشر للأرباح.[2]
- **إستحالة تجديد التحقيق:** عند إتمام تحقيق في المحاسبة بعنوان فترة زمنية ما وبالنظر إلى الضرائب والرسوم المحددة، لا يمكن للإدارة أن تباشر في تحقيق جديد في نفس الفترة ولنفس عنوان الضريبة، كما تعتبر المراجعة منتهية تماما إذا تم تحديد مبالغ التقويمات بصفة نهائية مع إصدار جدول التسوية، مثلا لو عبر المكلف بالضريبة صراحة عن قبوله نتائج التحقيق أو امتنع عن الرد في أجل أقصاه أربعين يوما أو ثلاثين يوما حسب الحالة.[3]

عند الخضوع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: بالرغم من أن لأعوان الإدارة الجبائية الحق في القيام بشكل مفاجئ بالمراقبة في عين المكان لمعاينة العناصر المادية للاستغلال ووجود الوثائق المحاسبية اللازمة،

---

[1] .. موقع مديرية الضرائب، 2026، ص12.

[2] .. موقع مديرية الضرائب، 2026، ص12

[3] .عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص47.

إلا أنه لا يحق لهم القيام بالمراقبة بدون إعلام المكلف بالضريبة وإرسال إشعار، بحيث يتضمن هذا الأخير المعلومات التالية:[1]

- ✓ الأجل الأدنى للتحضير ثلاثون يوما إبتداءاً من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق.
- ✓ الفترة الخاضعة للتحقيق.
- ✓ الضرائب المعنية بالتحقيق.
- ✓ ألقاب وأسماء ورتب المحققين.
- ✓ في حالة استبدال المحققين، يجب فورًا إعلام المكلف بالضريبة كتابيًا.

- **الإستعانة بمستشار**: قصد مساعدة المكلفين خلال التحقيق في المحاسبة لهم الحرية في الاستعانة بمستشار من اختيارهم يُذكر هذا الحق في الإشعار بالتحقيق وذلك من أجل متابعة سير التحقيق.
- **مدة التحقيق**: تكون محدودة ولا يمكن للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أن يمتد لأكثر من مدة سنة واحدة ابتداءا من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق، وقد تتمدد هذه الفترة في الحالة التالية:[2]

في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها طبقا لأحكام القانون المدني، يمنع أعوان الإدارة الجبائية من القيام بالرقابة في عين المكان في حدود الأجل الذي لميتمكن فيه القيام بهذه الرقابة، في هذه الحالة ينبغي أن يُبلغ المكلف بالضريبة المحقق معه كتابيا بهذه الوضعية وبالحادث الذي أدى إلى حالة قوة قاهرة وكذا بالمدة المقترحة لهذا التمديد.

- ✓ تمدد هذه الفترة بسنة واحدة عندما توجه الإدارة الجبائية في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات، طلب معلومات إلى الإدارات الجبائية الأخرى.
- ✓ تمدد هذه الفترة إلى سنتين في حالة اكتشاف نشاط خفي.

- **إستحالة تجديد التحقيق**: عند إتمام التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بعنوان فترة زمنية ما وبالنظر إلى الضرائب والرسوم المحددة لا يمكن للإدارة أن تباشر تحقيق جديد لنفس الفترة وعنوان الضريبة، ما عدا الحالة التي استعمل فيها المكلف طرقا تدليسية أو أدلى بمعلومات خاطئة أثناء التحقيق أو غير كاملة.[3]

[1] . موقع مديرية الضرائب، 2026، ص17.

[2] . موقع مديرية الضرائب، 2026، ص18.

[3] موقع مديرية الضرائب، 2026، ص18.

ثانياً: واجبات المكلف بالضريبة.

تهدف الرقابة الجبائية إلى التأكد من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبة، ولهذا الزم المشرع المكلفين بالضريبة بالإضافة إلى الالتزامات المحاسبية المنصوص عليها في القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي التزامات جبائية تتمثل في مجموعة من التصريحات الدورية بعد القيام بالتصريح بالوجود وتتمثل هذه التصريحات في:

- **التصريحات الشهرية:** يتوجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي تقديم كشف رقم الاعمال نموذج (G50) على مستوى المقر الاجتماعي لهم. يشمل هذا التصريح الضرائب والرسوم الواجبة التسديد وكذا تلك المقتطعة من المصدر، وذلك قبل 20 من الشهر الذي يلي الشهر الذي تحققت فيه الإيرادات، في حين يقوم المكلفين التابعين للمصالح المجهزة بالنظام المعلوماتي "جبايتك" بالتصريح شهريا من خلال هذه البوابة[1].
- **التصريحات السنوية:** إضافة إلى التصريحات الشهرية ألزم المشرع المكلف بالضريبة الخاضع للنظام الحقيقي اكتتاب تصريحات سنوية قبل 30 أبريل في مكان إقامة المؤسسة ويتعلق الأمر بالتصريحات السنوية برقم الأعمال (G4/G11) والميزانية الجبائية الكشف التفصيلي للأجور والمرتبات الكشف التفصيلي للزبائن. كما يتوجب على المكلفين بالضريبة التابعين المديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب المجهزة بالنظام المعلوماتي اكتتاب الكشف التلخيصي السنوي (ERA) إلكترونيا تزامنا مع اكتتاب التصريحات السنوية للمداخيل والنتائج هو ما تم تطبيقه لأول مرة ابتداء من سنة 2022 ويهدف هذا الأجراء استغلال أفضل للبيانات الجبائية وإجراء المقارنات مما يساعد في إعداد برامج الرقابة الجبائية.[2]

[1]. كماش حسين، مرجع سابق، ص274

[2]. كماش حسين/ بوخدوني لقمان، رقمنة الإدارة الجبائية كتوجه لتحسين الخدمات في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر للفترة 1992-2020، بوابة "جبايتك" و"مساهمتك"، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الإقتصادية، المجلد06، العدد02، 2022، ص77.

الفرع الثاني: حقوق الإدارة الجبائية.

من أجل تنفيذ الإدارة الجبائية لمهمتها في الرقابة على الضريبة كان لزما على المشرع إحاطتها بمجموعة من الحقوق لضمان فعالية الرقابة من بين هذه الحقوق نذكر ما يلي:

- **حق الاطلاع:** هو الأداة المستعملة قبل وخلال الرقابة الجبائية لإتمام المعلومات المحصلة خلال التحقيق في الملف أو المحاسبة والتأكد من صحتها، فحق الاطلاع وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية من أجل الاطلاع على الوثائق والمستندات والملفات الخاصة بالمكلف بالضريبة هذا ما نصت عليه المادة45 قانون الإجراءات الجبائية الجزائري انه "**يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات...**"

كما تعتبر الوثائق المرجع الرئيسي والمساعد في تمكين أعوان الإدارة الجبائية القيام بمهمة التحقيق، وباعتبار أن الإدارة الجبائية تمارس أعمال السلطة العامة فهي تطلع لدى الإدارات العمومية والمؤسسات العامة منها والخاصة على الملفات التي تحوزها.[1]

- **حق المعاينة:** يهدف هذا الحق إلى مراقبة ومحاسبة المؤسسات وهو عمل يباشر بعين المكان ويتمثل في تدخل الإدارة الجبائية على مستوى المصانع والمخازن من أجل التأكد من صحة المعلومات من طرف الممولين أو المكلفين بالضريبة، هذه المعلومات تكون في شكل وثائق وملفات من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبينة لأعوانها الذين لهم رتبة مفتش والمؤهلين قانونيا القيام بإجراءات المعانية في كل المحلات، وذلك قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة، و من بين الممارسات التدليسية ممارسة نشاط غير مصرح به.[2]
- **حق إجراء البحث:** بينت المادة 33 من تشريع الإجراءات الضريبية على صلاحية القيام بالتفتيش، ويعني ذلك إجراء التحقق من قبل موظفي الدائرة الضريبية بالدخول بشكل غير متوقع إلى المنشآت التي تجري معاملات تخضع للضريبة على القيمة المضافة، ولدى كل فرد يزاول هذه المعاملات والمكلف ملزم بتوفير لموظفي الإدارة الضريبية جميع الأوراق والمستندات الوجيهة لتحديد المبيعات وأسس تقدير الضريبة، وهذه الصلاحية قد تستغل بدءاً من الساعة الثامنة صباحاً حتى الثامنة مساءً في الأماكن ذات الاستخدام العملي، ويتم عقب كل عملية دخول إعداد تقرير يُدوّن فيه الاستقصاءات التي تمت ويوضح

---

[1]. قنطاس فريد، وسائل الإدارة الجبائية في الرقابة على الضريبة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون الأعمال، جامعة 1955/08/20بسكيكدة، 2018، ص29.

[2]. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، مرجع سابق، ص37.

التجاوزات الملحوظة ويُسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها الملزم بالضريبة.التجاوزات الملحوظة ويُسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها الملزم بالضريبة[1].

- **حق الرقابة:** بمقتضى الفصل 18 من قانون الإجراءات الجبائية أعطيت للمصالح الحكومية الضريبية صلاحية إجراء مختلف فئات التفتيش الجبائي، سواء كان التفتيش على الإقرارات أو المستندات المستخدمة لتحديد كل ضريبة أو رسم. كما يمكن لهذه المصالح ممارسة سلطة المراقبة على المنشآت والهيئات التي لا تملك صفة التاجر وتدفع مبالغ أو أتعابا أو رواتب أيا كان نوعها .يجب على المنشآت والهيئات المعنية أن تقدم لإدارة الضرائب، استنادًا إلى طلبها، الدفاتر والمستندات المحاسبية التي في حوزتها، فسلطة المراقبة لا تقتصر فقط على الضرائب والرسوم المباشرة بل تشمل أيضًا الحقوق غير المباشرة والتسجيل[2].

المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الجبائية.

لتحقيق الرقابة الضريبية على أفضل وجه وأداء الغايات المرجوة منها، سن المشرع مجموعة من الإجراءات لسير العملية بدءًا بمرحلة التجهيز لتليها عمليات المتابعة في عين المكان وفتح التحري وتنتهي بإجراءات ما بعد التقويم، وسنركز في هذا المطلب على الإجراءات المتخذة في عملية التحقيق عن المحاسبة لارتباطه بموضوع دراستنا.

أولاً: إعداد برامج الرقابة: تعتبر عملية برمجة الملفات الخطوة التمهيدية الأولى التي تقوم بها الإدارة الجبائية . حيث يتم الاعتماد على جملة من المقاييس والمعايير تذكر:

- ✓ التصريحات المتكررة بالخسائر خلال السنوات الماضية.
- ✓ اكتشاف تجاوزات وأخطاء أثناء الرقابة الشكلية.
- ✓ أهمية رقم الأعمال المصرح به في السنتين الأخيرتين ت ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش المطبق في النشاط.
- ✓ عدم خضوع المكلف للرقابة منذ فترة طويلة.
- ✓ عدم مطابقة المداخيل المصرح بها مع مستوى معيشة المكلف.
- ✓ تكرار الرصيد الدائن للرسم على القيمة المضافة.

ويمر إعداد هذا البرنامج على عدة مراحل بحيث تقوم كل مفتشية أو مركز بإعداد قائمة أولية تقترح فيها المكلفين المقترحين لعملية الرقابة ثم ترسلها إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية حيث ستنظر فيها لجنة ولائية، ليتم

---

[1] – بن رحو نعيمة، تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2012-2013، ص11.

[2] – أحلام شاعة، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2016-2017، ص14.

بعدها إرسال القائمة للمديرية المركزية للأبحاث والتحقيقات لتقوم هذه الأخيرة بفحص وتحليل الاقتراحات، كما يمكن لها إضافة مكلفين آخرين بناء على معطيات أخرى لتقوم بعدها بضبط البرنامج النهائي للمكلفين الدين سيخضعون للرقابة الجبائية.[1]

ثانياً: التحضير للرقابة الجبائية: يقوم المحققون قبل بداية عملية الرقابة الجبائية بأعمال تسمح لهم بأخذ صورة كاملة وشاملة عن المكلف بالضريبة، حيث يتجه المحقق لسحب الملف من المفتشية أو المركز ليقوم بدراسة كل الوثائق والمستندات الموجودة فيه وجمع كل المعلومات التي قد تساعده في أداء مهمته أثناء التحقيق ويقوم المحقق بترتيب الوثائق حسب تسلسلها الزمني والتأكد من إرفاق جميع الوثائق الخاصة بالملف موضوع الرقابة، كما يمكن للمحقق أن يقوم بأبحاث خارجية لاستكمال المعلومات باستعماله لحق الاطلاع لدى الهيئات والمصالح التي قد تمده بمعلومات مهمة للتحقيق في المحاسبة، ويمكن للمحقق من خلالها تقدير درجة مصداقية تصريحات المكلف بالضريبة ومعرفة النقاط الواجب التحقق منها.[2]

ثالثاً: الشروع في التحقيق: بعد قيام المحققون بجمع المعلومات والبيانات بطريقة سليمة، والتحقق من مدى مراعاة المكلف للتشريع الضريبي المعمول بع، وبعد استكمال جميع العمليات التحضيرية. يتم المباشرة في عملية التحقيق

- **الإشعار بالتحقيق (Avis de vérification)**: لا يمكن مباشرة التحقيق المحاسبي إلا بعد إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق تسليم أو إرسال إشعار بالتحقيق مقابل وصل بالاستلام مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته على أن يستفيد من أجل مدة عشرة أيام للتحضير ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار. ويجب أن يتضمن هذا الإشعار جملة من البيانات تتمثل في الوثائق المعنية بالتحقيق والفترة التي يتم التحقيق فيها الضرائب والرسوم المعنية وتاريخ التدخل الأول، بالإضافة إلى أسماء وألقاب ورتب المحققين
- **التدخل بعين المكان:** تجري الرقابة في حالة التحقيق في المحاسبة في مقر مؤسسة المكلف، وخلال التدخل الأول يسعى المحققون لمعرفة منطق سير المؤسسة والمسك لمنتظم للدفاتر المحاسبية من حيث الشكل على الأقل.

والتدخل هو آلية لتفعيل الحوار التناقضي وذلك بإعلام المكلف بالملاحظات مما يجذب عدم التفاهم وبعد من الاضطراب خلال فترة التحقيق وتتضمن هذه المحادثة التنظيم العام

[1] . د. كماش حسين، مرجع سابق، ص277.

[2] عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص65.

للمؤسسة ووسائلها موضوعها بدقة مكانتها في السوق زيادة وحدات الإنتاج والمحلات التي تسمح بإعطاء فكرة حول المكلف والوصول إلى العديد من الاستنتاجات.[1]

رابعاً: فحص المحاسبة :بعد المراحل التمهيدية يأتي دور فحص المحاسبة من خلال الدفاتر المحاسبية وطرق تقييد العمليات المحاسبية ويقسم الفحص إلى فحص من حيث الشكل وآخر من حيث المضمون.

- **فحص المحاسبة من حيث الشكل:** يتم فحص المحاسبة من حيث الشكل بالتأكد من المسك الصحيح والمنتظم للمحاسبة وذلك بتوفر الشروط التالية:
  - ✓ المحاسبة كاملة ومنتظمة ومدعمة بالوثائق الضرورية وفق النظام المحاسبي المالي.
  - ✓ توفر السجلات والدفاتر المحاسبية مرقمة ومؤشرة عليها من رئيس المحكمة.
  - ✓ المحاسبة متسلسلة وصحيحة رياضيا وذلك بتساوي المجاميع المدينة والدائنة.
- **فحص المحاسبة من حيث المضمون:** بعد فحص المحاسبة من حيث الشكل ينتقل المحقق لفحصها من حيث المضمون بشكل مفصل مع عدم إهمال أي حساب مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات، ومن أهم النقاط الأساسية التي يقوم بها المحققون بمراقبتها في هذه في هذه المرحلة
  - ✓ مراقبة التسجيلات والبيانات المحاسبية
  - ✓ مراقبة حسابات الميزانية
  - ✓ فحص حساب النتائج والتسيير.

إذا كانت المحاسبة مطابقة للقوانين والأنظمة المحاسبية المعمول بها ولم يتم اكتشاف أي مخالفات فإن قرار المحققون سيكون بالقبول وسيتم إغلاق ملف التحقيق بدون مزيد من الإجراءات، أما إذا تم اكتشاف مخالفات أو عدم امتثال للتشريع الضريبي فإن قرار المحققون سيكون بالرفض وستتم إتخاذ إجراءات قانونية ضد المكلف بالضريبة لتصحيح الاسس وفرض الضرائب والعقوبات المناسبة على الانتهاكات[2].

خامسا: إجراءات ما بعد التقويم: بعد إتمام الخطوات السابقة وإثبات النقائص والإغفالات يتخذ المحققون إجراءات التصحيح الحضوري أو التلقائي بعد إرسال الإشعار الأول للمكلف بنتائج التحقيق يجب أن يكون الإشعار مفصلا ومبسطا بما يسمح للمكلف بمعرفة طرق إعادة

[1] . أحمد فنيدس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2018، ص172.

[2] . بن عمارة ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بلقايد أبو بكر، تلمسان، 2018، ص223.

تشكيل الأسس وتقديم الملاحظات وإبداء رأيه .وعلى هذا الأساس يتعين على الإدارة الجبائية توفير البيانات التالية في التبليغ بإعادة التقييم:

- ✓ النتائج المفصلة لعملية التحقيق في المحاسبة
- ✓ إرسال الإشعار ولو في غياب التقويمات أو في حالة رفض المحاسبة
- ✓ إمكانية الاستعانة بمستشار
- ✓ إمكانية التماس في الرد فيما يخص المسائل الفعلية والقانونية
- ✓ الاستفادة من حق قانوني والمتمثل في أجل 40 يوم لإبداء رأيه وملاحظاته

تقوم الإدارة الجبائية بتحديد الوضعية النهائية عن طريق التبليغ النهائي حيث تصبح هذه الضرائب نهائية ويتم إنهاء عملية التحقيق بإصدار الأوردة من طرف الإدارة مع حساب الحقوق والغرامات التي تكون على عاتق المكلف[1].

[1] . قرواط حسينة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي، "دراسة حالة الجزائر"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة02، 2019، ص123.

خلاصة الفصل:

في ختام هذا الجزء، يمكن الإشارة إلى أن المراقبة الضريبية تعد من أبرز الإجراءات الاحترازية والزجرية التي تهدف منها المصالح الجبائية إلى حماية مكتسبات الخزينة العمومية نظرا لكون النظام الضريبي في الجزائر نظام إقراري، بالإضافة إلى سعي الإدارة الضريبية من خلالها إلى تعزيز واردات خزينة الدولة وذلك عن طريق توظيف كافة السبل والآليات المتاحة لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

وعليه فإن الرقابة الجبائية تعتبر آلية ناجعة لمقاومة التهرب الضريبي وتقليصه وتلجأ إليها الإدارة الضريبية لمعاينة الهفوات والثغرات والإغفالات وعدم التزام المكلف بالواجب الضريبي، ومعاقبة المكلفين المحتالين بعقوبات ضريبية وجنائية حسب طبيعة المخالفة بتطبيق الجزاءات المنصوص عليها في التشريع الضريبي.

الفصل الثالث:

دراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية المدية.

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المدية.

نقوم في هذا المبحث بتقديم المؤسسة محل الدراسة المتمثلة في مديرية الضرائب لولاية المدية مع التركيز على المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، كونها المكلفة بعملية التحقيق الجبائي.

المطلب الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية المدية.

أولاً: نشأة المديرية.

تأسست مديرية الضرائب لولاية المدية، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، حيث أن المصالح الجبائية في الجزائر تنقسم إلى مصالح مركزية، مصالح جهوية ومصالح ولائية (محلية). ونجد أن المديرية الولائية للضرائب الولاية المدية تابعة جهويا إلى المديرية الجهوية للضرائب بالبليدة، وهي تمثل الإدارة الجبائية على مستوى الولاية، يوجد مقرها بنزل المالية في شارع جيش التحرير بالمدية.

ثانياً: مهام المديرية.

تمثل المهام الأساسية للمديرية فيما يلي:

- ✓ السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح التابعة لها وتحقيق الأهداف المحددة.
- ✓ نظيم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- ✓ تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، واعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.
- ✓ متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- ✓ ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين.
- ✓ تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- ✓ إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- ✓ دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن، ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- ✓ متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- ✓ تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية المادية، التقنية والمالية واعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- ✓ ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح .
- ✓ توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم .
- ✓ تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.

- ✓ تكوين رصيدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه.
- ✓ السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة، كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.
- ✓ تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة واعلامهم .
- ✓ نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.
- ✓ الرد على استفسارات المديرية الجهوية للضرائب، وتزويدها بكافة الجداول الإحصائية الدورية وكل التقارير والمحاضر.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المدية.

تتكون مديرية الضرائب لولاية المدية من مصالح خارجية وأخرى داخلية متمثلة في:

أولا: المصالح الخارجية.

تتمثل مصالحها فيما يلي:

- **مفتشيات الضرائب:** توجد سنة عشر مفتشية موزعة على مستوى إقليم ولاية المدير المدية، وهي تمثل مصالح الوعاء مكلفة بتسيير الملفات الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة وفرض الضرائب والرسوم.
- **قابضات الضرائب:** توجد إحدى عشر قباضة موزعة على مستوى إقليم الولاية وهي تمثل مصالح لتحصيل مكلفة بعملية متابعة وتحصيل الضرائب والرسوم المفروضة على المكلفين بالضريبة.

ثانياً: المصالح الداخلية

تتمثل المصالح الداخلية للمديرية في خمس مديريات فرعية وهي:

1. **المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:** وهي مكلفة بالمهام التالية :

- ✓ تنشيط المصالح واعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار.
- ✓ إعداد طلبات حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابع متابعتها ومراقبتها
- ✓ متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة .

وتتكون هذه المديرية من أربعة (04) مكاتب متمثلة في:

- مكتب التنشيط والمساعدة.
- مكتب التنظيم والعلاقات العامة.
- مكتب الجداول.

- مكتب الإحصائيات.

2. **المديرية الفرعية للتحصيل**: وهي مكلفة بما يلي:

✓ التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها، وكذلك بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج

✓ متابعة العمليات والقيود المحاسبية المراقبة الدورية لمصالح التحصيل، تنشيط ومراقبة قابضات لضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذلك التحصيل الجبري للضرائب.

✓ التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص، لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شانها تحسين الناتج الجبائي.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة مكاتب وهي:

- مكتب مراقبة التحصيل.
- .مكتب متابعة عملية القيد وأشغاله.
- مكتب التصفية.

3. **المديرية الفرعية للوسائل**: وتكلف بما يلي:

✓ سير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية .

✓ السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها .

✓ السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

وهي تتكون من أربعة مكاتب هي:

- مكتب المستخدمين والتكوين
- مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف
- مكتب عمليات الميزانية .
- مكتب الإعلام الآلي .

4. **المديرية الفرعية للمنازعات**: وهي مكلفة بما يلي:

✓ معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.

✓ معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة .

✓ تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف، والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

تتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة مكاتب هي:

- مكتب الاحتجاجات .
- مكتب لجان الطعن .
- مكتب المنازعات القضائية.
- مكتب التبليغ والأمر بالصرف.

5. **المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:** وهي مكلفة بإعداد برامج البحث والتحقيق ومراقبة التقويمات ومتابعة انجازها، وتتكون من أربعة مكاتب وهي

- **مكتب البحث عن المعلومة الجبائية:** يعمل هذا المكتب في شكل فرق ويكلف بما يلي :

✓ تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات، التي تعني بوعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها

✓ تنفيذ برامج التدخلات والبحث، وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق المعاينة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

- **مكتب البطاقيات والمقارنات:** يكلف بما يلي

✓ تكوين وتسيير مختلف البطاقيات الممسوكة.

✓ التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.

✓ مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة، إعداد وضعيات إحصائية دورية لتقييم نشاطات المكتب

- **مكتب مراقبة التقويمات:** يعمل في شكل فرق ويكلف بما يلي:

✓ استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.

✓ المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية.

✓ متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

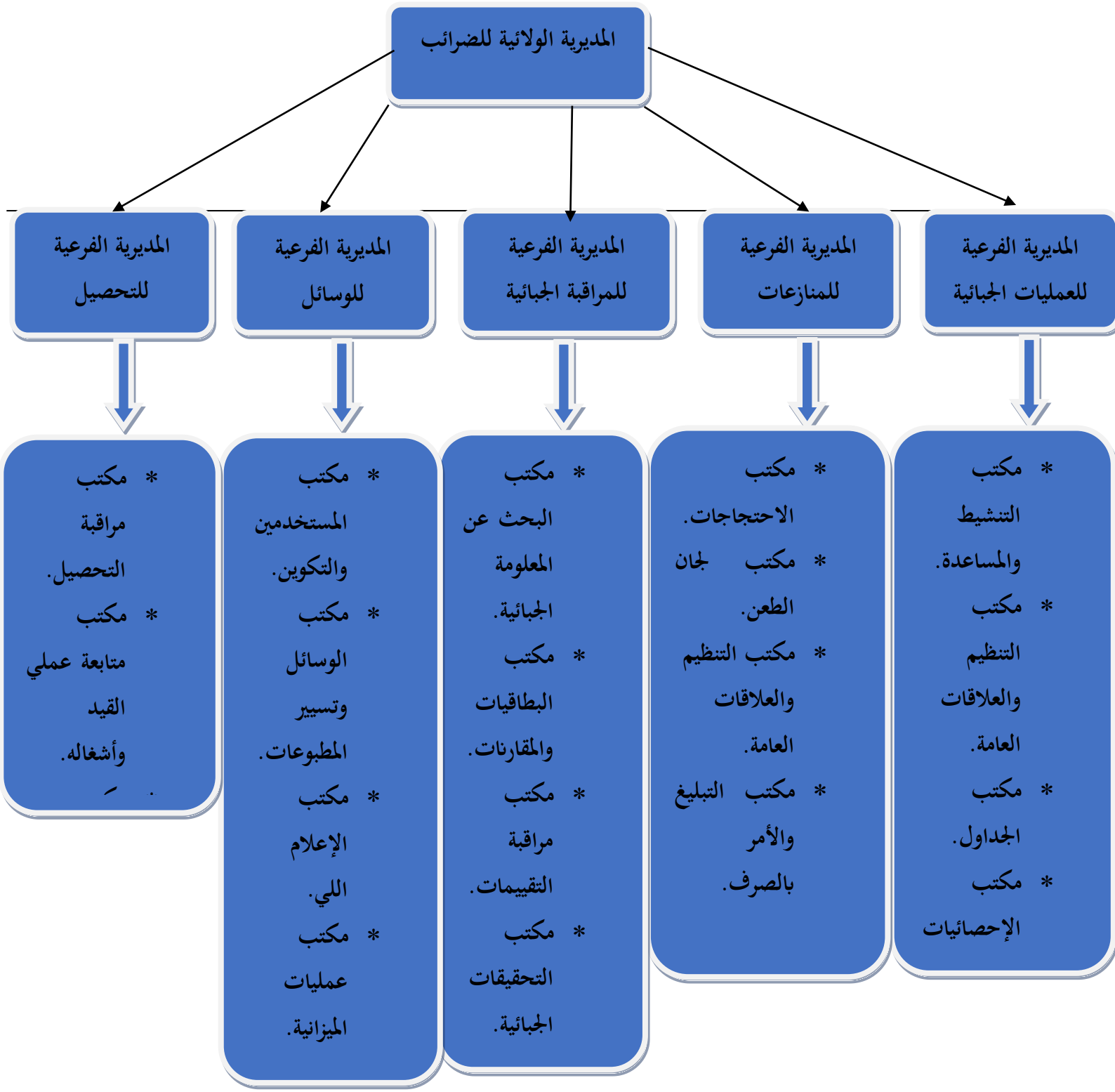
- **مكتب التحقيقات الجبائية:** يعمل هذا المكتب في شكل فرق، وهو يضم ستة عشر محققا لهم رتبة مفتش مركزي على الأقل موزعين على فرقتين للتحقيق، بحيث كل فرقة تتكون من رئيس فرقة يشرف على أربع مهمات، وكل مهمة تتكون من محققان. يكلف هذا المكتب بما يلي:

✓ تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج التحقيق والمراقبة.

✓ متابعة تنفيذ برامج المراقبة والتحقيق.

✓ إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير.

الشكل (02): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المدية.



المصدر: من إعداد الطالب بناءا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المدية.

المبحث الثاني: إجراءات سير عملية التحقيق المحاسبي.

تمت جدولة الملف الضريبي للشخص موضوع البحث للتدقيق العام للمحاسبة، وذلك بموجب خطة التدقيق لسنة 2018، التي اقترحتها المديرية الفرعية للرقابة الضريبية، والتي حازت على موافقة مديرية الأبحاث والتحقيقات ليتم تنفيذ هذه المهمة من قبل الموظفين المسؤولين عن عملية التحقيق، وهم المحققون ورؤساء فرق التحقيق.

المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المحاسبي.

بعد استلام المدير الفرعي للرقابة الضريبية لخطة التحقيق، التي تمت المصادقة عليها من قبل مديرية الأبحاث والتحقيقات، قام بتوزيعها على رئيسي فرق التحقيق، ليقوم كل رئيس فرقة بعدها بتوزيع القضايا على المراجعين، حيث أوكلت قضية الشخص محل الدراسة إلى مراجعين لتنفيذ مهمة التحقيق.

أولاً: تعريف بالشخص محل التدقيق:

بعد استلام المراجعين للقضايا الموكلة إليهما من قبل رئيس فريق التدقيق المسؤول عنهما، والتي من بينها القضية رقم 2018 محل الدراسة .قام المراجعان بملء استمارة سحب الملف الضريبي بتاريخ24-05-2018. وتوجها إلى مقر المفتشية المسؤولة عن إدارة الملف الجبائي التابع له الشخص محل التحقيق حيث تم تسليم استمارة سحب الملف إلى رئيس المفتشية وإحضار الملف إلى مكتب التدقيق مع إيصال بالاستلام.

يمكن تعريف المعني بالتحقيق المحاسبي في الجدول التالي وذلك بعد النظر إلى الملف الجبائي المتعلق بالمكلف:

الجدول (02): التعريف بالمكلف.

البيانات	المعلومات
الشكل القانوني	شركة ذات مسؤولية محدودة
طبيعة النشاط	الإنتاج الصناعي+ التجارة بالجملة
المقر	بلدية المدية
تاريخ بداية النشاط	1991-01-13
الشركاء	ستة شركاء
نوع النظام الجبائي الخاضع له	النظام الحقيقي
الضرائب والرسوم المعنية	IBS-IRG-IRG/S-DT-TFPA-TAP-TVA

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

ثانيا: إشعار المكلف بعملية التحقيق.

استنادا للفقرة 04 من المادة20 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على الشروع في إجراءات التحقيق إلاَّ بعد الإعلام المسبق للمكلف بالضريبة، تقدم المحققان بإرسال الإشعار في 27-05-2018 مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته، والمتضمن المعلومات المبينة ف الجدول أدناه:

الجدول (03): مضمون الإشعار بالتحقيق.

البيانات	المعلومات
تسمية الشركة	SARL****
النشاط الممارس	الإنتاج الصناعي+ التجارة بالجملة
عنوان الشركة	بلدية المدية، ولاية المدية
تاريخ ووقت التدخل بعين المكان	13-06-2018 على الساعة10 صباحا
السنوات المعنية بالتحقيق	2014-2015-2016-2017
الضرائب والرسوم المعنية	TAP-TVA-IBS-IRG-IRG/S-DT-et autres

المصدر: من إعداد الطالب بناءا من الإشعار بالتحقيق في المحاسبة.

المطلب الثاني: دراسة وتحليل الملف.

خلال مدة العشرة أيام التي يمنحها القانون للمكلف بالضريبة لتحضير الدفاتر والوثاق المحاسبية الخاصة بشركته للأربع سنوات غير الساقطة بالتقادم المعنية بالتحقيق، يقوم المحققان خلال هذه الفترة بدراسة وتحليل الملف الجبائي.

أولا: إعداد استمارات التحقيق.

بعد فحص مختلف الوثائق والتصريحات الشهرية والسنوية يقوم المحققان بملأ الاستمارات التالية:

- ✓ **حالة المقارنة للميزانيات:** تتعلق هذه الوثيقة بجانبي الأصول والخصوم للشركة وهي مفصلة إلى فصلين فصل علوي للأصول وفصل سفلي للخصوم، وكل فصل يحتوي على خمسة أعمدة تُعبأ بناء على موازنات السنوات الأربع محل الدراسة الراهنة، بالإضافة إلى ميزانية آخر سنة ماضية تُعد ميزانية تأسيسية لفترة الدراسة وهي ميزانية عام 2013.
- ✓ **كشف المحاسبة:** يتعلق بالبيان الحالي بحسابات التسيير فهو يضم أربعة أعمدة تعباً استنادًا إلى جدول حساب النتائج للسنوات التي تحققت فيها يسمح هذا الكشف بمعرفة رقم الأعمال الخاص بالإنتاج الصناعي ورقم الأعمال الخاص بالتجارة بالجملة وملاحظة التقدم أو الانخفاض في هذا

الحساب، كما يظهر هذا البيان الاستهلاكات من البضاعة والمواد الأولية لكل نشاط لتحديد معدل الربح الإجمالي والقيمة المضافة.

- ✓ **تلخيص للتصريحات الشهرية:** هي عبارة عن جداول تظهر جميع المعلومات المتعلقة بالتصريحات الشهرية فيما يخص TVA-TAP-IRG-IRG/S-DT-IBS.

من خلال ما سبق تتجلى أهمية هذه الاستمارات في مسار التحقيق فهي تعين كثيراً المحققين وتوجه مسعاهم كما قد تمكنهم من كشف اختلالات وثغرات وأخطاء جوهرية، حتى قبل الانطلاق في عملية التدقيق والفحص المعمق في المحاسبة.

ثانيا: الإنطلاق في عملية البحث عن المعلومات الجبائية.

تولي عملية البحث عن البيانات الجبائية أهمية كبرى في إجراءات التحري ولهذا يرسل المحققان أكبر قدر ممكن من استدعاءات المعلومات في نطاق حق الاطلاع الممنوح لهما قانونيا لأداء وظيفتهما، وفي هذا السياق تم توجيه استدعاءات معلومات إلى كل من المصارف والمؤسسات والهيئات الحكومية التي لها صلة بنشاط المكلف بتاريخ2018-06-05 وإلى الموردين والعملاء بتاريخ2018-07-09، عقب انطلاق العمل الميداني وفحص مستندات الشراء والبيع والتعرف على الموردين والعملاء الذين يتم التعامل معهم.

المطلب الثالث: الشروع في التحقيق المحاسبي.

بعد انتهاء المهلة القانونية لتجهيز الدفاتر والمستندات المالية للسنوات المعنية بالفحص والتي تقدر بعشرة أيام من تاريخ استلام المكلف للأشعار، يبدأ التقصي الميداني في محاسبة المكلف ويتم ذلك بالتدخل في عين المكان.

أولاً: التدخل في عين المكان.

عند بلوغ تاريخ الزيارة الأولى المذكور في الإنذار بالفحص، انتقل المحققان ورئيس فريق التحقيق إلى مقر المؤسسة في الساعة العاشرة صباحاً كما هو موضح في الإنذار، وتم استقبالهم من قبل مدير المؤسسة ورئيس القسم التجاري بالإضافة إلى المسؤول عن مسك محاسبة المؤسسة وهو محافظ حسابات، بحيث تعد الزيارة الأولى بمثابة أول تواصل بين الفاحصين والمكلف بالضرائب ويتم شرح كافة الإجراءات المتعلقة بعملية الفحص للمكلف بالضرائب والإجابة على كافة الاستفسارات والمخاوف التي يطرحها.

يهدف ذلك إلى تحسين الأجواء وتلطيفها وإزالة الغموض والتوتر الذي يحيط بالمكلف بالضرائب. ثم يتم بعد ذلك معاينة مقر المؤسسة وورشات العمل والمستودعات وتحرير تقرير المعاينة الميدانية، الذي يذكر فيه كل الأشياء التي تم فحصها، مثل مساحة المؤسسة وملكيتها...؛ بالإضافة إلى الإفادات التي قدمها المكلف فيما يخص عملية الإنتاج. ويتم توقيع التقرير من قبل المحققين ورئيس فريق التحقيق والمكلف بالضرائب، كما تم الاطلاع على الدفاتر والمستندات المالية للمؤسسة الخاصة بالسنوات المعنية بالفحص.

ثانياً: التحقيق في المحاسبة.

بعد انقضاء اجال التحضير باشر المحققان التحقيق بعين المكان لفحص ودراسة محاسبة المكلف بالضريبة شكلا ومضمونا ومطابقتها مع المعلومات والبيانات الخارجية المتعلقة بها.

✓ **فحص المحاسبة من حيث الشكل:** تحتوي محاسبة المكلف على الدفاتر التالية:

- **دفتر اليومية:** يحتوي على 192 ورقة مرقم ومؤشر عليه من طرف محكمة المدية بتاريخ 28-04-2003.
- **دفتر الجرد:** يحتوي على 100 ورقة مرقم ومؤشر عليه من طرف محكمة المدية بتاريخ 25-04-1999.
- **دفتر الأجور:** يحتوي على 100 ورقة مرقم ومؤشر عليه من طرف محكمة المدية بتاريخ 25-04-1999.
- **الدفتر الكبير:** عبارة عن أوراق مستخرجة باستخدام نظام الإعلام الآلي في شكل دفاتر.
- **الدفاتر المساعدة:** تتمثل في المبيعات المشتريات، البنك الصندوق والعمليات المختلفة وهي أيضا عبارة عن أوراق مستخرجة باستخدام نظام الإعلام الآلي في شكل دفاتر.

إضافة إلى الدفاتر المحاسبية المذكورة سلفاً فان محاسبة المكلف تحتوي على جميع الوثائق الثبوتية المتمثلة في فواتير البيع، فواتير الشراء، الكشوف البنكية وغيرها، إضافة التصريحات الجبائية وشبه الجبائية.

بعد فحص الدفاتر والوثائق المحاسبية تبين أن محاسبة المكلف ممسوكة بطريقة قانونية وفقا للنظام المحاسبي المالي ووفقا لإحكام القانون التجاري.

✓ **فحص المحاسبة من حيث المضمون:** تم فحص كل الحسابات الظاهرة في الميزانية من أصول وخصوم وكذلك الحسابات الظاهرة في جدول حساب النتائج فحصا محاسبيا وجبائيا

وبما أن الشركة تمارس نشاطين يتمثلان في الإنتاج الصناعي وتجارة بالجملة فقد تم فحص وتتبع محاسبة كل نشاط فيما يخص المشتريات والمبيعات لتسهيل عملية التحقيق، من خلال التأكد من التسجيل المحاسبي لكل لفواتير في اليوميات المساعدة للمشتريات والمبيعات واستخراج المبلغ الإجمالي السنوي للمشتريات وضريبتها على القيمة المضافة لكل سنة ولكل نشاط، ونفس الشيء بالنسبة لرقم الأعمال.

كما تم فحص حركة المخزون سواء بالنسبة للمواد الأولية والبضائع المستعملة أو بالنسبة للمنتجات ليتم بعدها فحص حساب البنك من خلال مطابقة المبالغ الظاهرة في الكشف البنكي مع ما هو مسجل في اليومية المساعدة للبنك وفحص حساب الخزينة، والتأكد من ترحيل الأرصدة الحسابية الصحيح نهاية كل شهر إلى دفتر اليومية العامة، ليتم بعدها مراجعة دفتر الأستاذ العام المعرفة حركة الحسابات خصوصا تلك الحسابات التي تظهر بها أرقام كبيرة في الميزانية كحساب الدائنين مثلاً، وكذلك استقصاء حسابات المصاريف محاسبيا وضريبيًا.

تم فحص أيضًا دفتر الرواتب للتأكد من تكاليف الموظفين وكتلة الأجور والضريبة المدفوعة على الأجور والمرتبات لكل سنة من سنوات الفحص، أثناء عملية التفتيش يقوم المفتشان بتدوين كل الملاحظات والنواقص المسجلة لعرضها ومناقشتها مع مدير الشركة والمحاسب.

المبحث الثالث: نهاية التحقيق المحاسبي.

تتمثل هذه إجراءات اختتام التحقيق المحاسبي في تبليغ نتائج التحقيق للمكلف عن طريق التبليغ بالنتائج الأولية ثم التبليغ النهائي وصولا إلى إعداد تقرير حول العملية، كما سيتم توضيحه في هذا المبحث.

المطلب الأول: التبليغ بالنتائج الأولية.

إبلاغ نتائج التحقيق هو حق من حقوق المكلف بالضريبة الذي يتم التحقق من محاسبته وهو إجراء قانوني يتوجب على المحققين الالتزام به قبل إبلاغ هذه النتائج إلى المكلف، عن طريق الإبلاغ الأولي يحدد المحققان أوجه القصور والملاحظات والاختلالات ويناقشونها معه.

أولاً: تحديد النقائص.

بعد التحقيق في السجلات والوثائق المحاسبية بالإضافة إلى الإقرارات الشهرية والسنوية ومقارنتها مع البيانات الخارجية الواردة من مختلف الجهات والمؤسسات الحكومية، وكذلك العملاء والموردين الذين تتعامل معهم الشركة من خلال الاستجابة لطلبات المعلومات المرسلة في بداية إجراءات الفحص من قبل الفاحصين. تم توثيق بعض المخالفات والزلات عن كل سنة من سنوات الفحص نوجزها فيما يلي:

- وجود مبيعات غير مصرح بها وغير مسجلة محاسبيا، ناتجة عن الفرق بين مبلغ المبيعات الوارد من طرف الزبائن، ومبلغ المبيعات المسجل محاسبيا والمصرح به. وأخرى مستخرجة من الكشف البنكي.
- وجود رقم أعمال غير مصرح به ناتج عن الفرق بين مبلغ رقم الأعمال المصرح به بواسطة التصريحات الشهرية G50 ومبلغ رقم الأعمال الصرح به في جدول حساب النتائج.
- وجود رقم أعمال غير مصرح به في مادة الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، ناتج عن الفرق بين مبلغ رقم الأعمال المصرح به في جدول حساب النتائج ومبلغ رقم الأعمال الصرح به بواسطة التصريحات الشهريةG50 .
- وجود حسم غير قانوني للرسم على القيمة المضافة للمشتريات بناءا على نص المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال.
- وجود حسم بالزيادة للرسم على القيمة المضافة للمشتريات، ناتج عن الفرق بين مبلغ الرسم على المشتريات المسجل محاسبيا ومبلغ الرسم على المشتريات المحسوم بواسطة التصريحاتG50 .
- وجود تضخيم في حساب المورد، يخص مبالغ الفواتير المسددة خلال السنة إلا أنها ظاهرة في حساب المورد في نهاية السنة.
- وجود مساهمات نقدية غير مبررة من طرف أحد الشركاء، يطلب تبريرها
- وجود مشتريات غير مصرح بها وغير مسجلة محاسبيا ضمن المشتريات بناءا على الكشف البنكي للشركة.
- وجود تضخيم في حساب الضرائب في جانب الخصوم يخص الضريبة على الدخل الإجمالي.

- وجود خصم غير مبرر من النتيجة يخص عجز السنوات السابقة.

بعد تحديد كل أوجه القصور والمغالطات المتعلقة بمسار البحث عُقد لقاء لتبادل الآراء حولها بحضور كل من قائد فريق البحث المحققان مسير الشركة ومحاسبها بالإضافة إلى المسؤول عن مصلحة التجارة بالشركة وهذا لإتاحة الفرصة للمسؤولين على الشركة لتقديم شروحات ومبررات لهذه أوجه القصور قبل تجهيز التقرير المبدئي لإعادة التقييم. وخلال النقاش، قدم المسير ومحاسب الشركة بعض التوضيحات فيما يتعلق بالإسهامات النقدية غير المدعومة، والمبيعات غير المعلنة بشأن بعض العملاء، وكذلك تقديم بعض المبررات الخاصة بالخصم غير القانوني للرسم المتعلق بالقيمة المضافة للمشتريات. أما بخصوص النقاط التي لم تقدم أي مبررات أو توضيحات بخصوصها، فقد تم تضمينها في التقرير المبدئي لإعادة التقييم وإبلاغها للشخص المسؤول عن الضرائب للرد عليها.

في ختام اللقاء، تم إعداد سجل النقاش، وتم التوقيع من قبل كافة الأعضاء الحاضرين في اللقاء.

ثانيا: إعداد التبليغ الأولي لإعادة التقويم.

تم إعداد تبليغين أولين لهذه الحالة فالأول متعلق بسنة 2014 وذلك من أجل عدم وقوعها في التقادم بتاريخ 20-12-2018، والثاني ب 26-03-2019 يخص السنوات المتبقية من الفترة الخاصة بالتحقيق وهذا لحجم القضية وغياب بعض الردود.

❖ **التبليغ الأولي لإعادة التقويم 2014:**

تم تحرير الإشعار الأولي لمراجعة الحسابات لسنة 2014 بتاريخ 20-12-2019 والذي سلّم يدويًا من قبل المحققين بحضور رئيس فريق التحقيق إلى مسير الشركة بتاريخ 23-12-2019 ومنحه مهلة أربعين يوما للرد عليه اعتبارًا من تاريخ تسلمه، وتضمن هذا الإشعار الأولي ما يلي:

- لقد أسفر التحقيق المحاسبي والضريبي لمؤسستكم التي يتمثل نشاطها في الإنتاج الصناعي وتجارة الجملة ومقرها بلدية المدية ولاية المدية، والتي بدأ بتاريخ 13-06-2018 بالإشعار رقم ***والمحرر في 27-05-2018 للسنوات التالية: 2014-2015-2016-2017 ونعلمكم أن النتائج المبلغ عنها تخص سنة 2014 فقط.
- أما بخصوص سنوات المتبقية فسيتم إبلاغكم بها لاحقا.

✓ **النظام الجبائي:**

بما أن نشاطكم يتمثل في الإنتاج الصناعي بالإضافة إلى التجارة بالجملة فأنتم خاضعون للضرائب والرسوم التالية:

- ضريبة**IBS** طبقا للمادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- ضريبة**IRG**طبقا للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- **TAP** طبقا للمواد من 217 إلى 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- **TVA**طبقا للمادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

- **IRG/S** طبقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
- **DT**طبقا للمادة 100 من قانون الطابع.

✓ **المحاسبة من حيث الشكل:** تحتوي على الدفاتر المحاسبية المذكورة سلفا.

✓ **المحاسبة من حيث المضمون:** سجلت ما يلي:

- وجود مبيعات غير مصرح بها وغير مسجلة محاسبيا بمبلغ إجمالي يقدر 725 205 1 دج (HT) ناتجة عن الفرق بين مبلغ المبيعات الوارد من طرف الزبائن ومبلغ المبيعات المسجل محاسبيا والمصرح به، مثل ما هو مبين في الجدول أدناه:

الجدول (04): المبيعات غير المصرح بها استناد مما قدمه الزبائن.

الرقم	اسم الزبون	المبلغ غير المصرح به HT	مبلغ المبيعات الوارد من الزبائنHT	مبلغ المبيعات المصرح به HT
01	***	103 000 دج	103 000 دج	
02	***	88 750 دج	88 750 دج	
03	***	269 368 دج	604 494 دج	335 126 دج
04	***	48 440 دج	129 044 دج	80 604 دج
05	***	280 975دج	596 189 دج	315 214 دج
06	***	415 192 دج	459 340 دج	44 148 دج
المجموع		**1 205 725دج**	**1 980 817دج**	**775 092دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

علما أن معدل الرسم المطبق هو17%

- وجود مبيعات غير مصرح بها بمبلغ 822 443دج (**TTC**) أي 960 372دج (**HT**)، المستخرجة من الكشف البنكي وكالة التنمية المحلية غير المسجل محاسبيا.
- وجود خصم غير قانوني يقدر ب 000 60دج من النتيجة متعلق بالغرامات.
- وجود حسم غير قانوني للرسم على القيمة المضافة للمشتريات يخص الفواتير المبينة في الجدول التالي:

الجدول (05): فواتير متعلقة ب TVA غير قابلة للحسم.

رقم الفاتورة	التاريخ	اسم المورد	المبلغ TTC	مبلغ TVA	سبب الرفض
36	2014-02-23	****	101 013 دج	14 677دج	التسديد عن طريق الصندوق وغياب الوصل.
48	2014-02-22	****	113 951 دج	16 557 دج	التسديد نقدا.
49	2014-02-24	****	155 285 دج	22 563 دج	التسديد عن طريق الصندوق وغياب الوصل.
50	2014-03-01	****	165 666 دج	24 071 دج	التسديد عن طريق الصندوق وغياب الوصل.
298	2014-01-29	****	150 000 دج	21 795 دج	التسديد عن طريق الصندوق وغياب الوصل.
435	2014-12-08	****	107 222 دج	15 579 دج	التسديد نقدا.
866	2014-12-31	****	1 524 243 دج	221 471 دج	التسديد عن طريق الصندوق وغياب الوصل.
988	2014-08-20	****	152 000 دج	22 085 دج	التسديد عن طريق الصندوق وغياب الوصل.
المجموع				**358 798دج.**	

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

TVA= مبلغ TTC÷1.17 × 0,17

انطلاقا من النقائص المسجلة يتم تأسيس رقم الأعمال والربح كالتالي:

الجدول (06): جدول تأسيس رقم الأعمال.

البيان	المبلغ
رقم الأعمال المصرح به	21 289 950دج.
رقم الأعمال المتعلق بالمبيعات المصرح بها	1 205 725دج.
رقم الأعمال المصرح به من الكشف البنكي	379 335دج.
رقم الأعمال الإجمالي المستخرج	**22 875 010دج.**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

* **رقم الأعمال المستخرج**= رقم الأعمال المصرح به+ رقم الأعمال المتعلق بالمبيعات المصرح به+ رقم الأعمال المصرح به من الكشف البنكي

الجدول (07): جدول تأسيس TAP.

البيان	المبالغ
رقم الأعمال المستخرج.	22 875 010دج
رقم الأعمال المصرح به.	21 289 950دج
الفرق.	**1 585 060دج**
الحقوق المستخرجة.	457 500دج
الحقوق المصرح بها.	425 799دج
الحقوق المستحقة.	31 701دج
الزيادات.	3 170دج
مجموع الحقوق والزيادات.	**34 871دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

* **الفرق**= رقم الأعمال المستخرج_ رقم الأعمال المصرح به.
* **الحقوق المستخرجة**= رقم الأعمال المستخرج × 2%
* **الحقوق المصرح بها**= رقم الأعمال المصرح به × 2%
* **الزيادات** = الحقوق المستحقة × 10%

* **مجموع الزيادات والحقوق**= الحقوق المستحق+ الزيادات.
* **الحقوق المستحقة**= الحقوق المستخرجة_ الحقوق المصرح بها.

الجدول (08): جدول تأسيس TVA.

البيان	المبالغ
رقم الأعمال المستخرج.	22 875 010دج
رقم الأعمال المصرح به.	21 289 950دج
الفرق.	**1 585 060دج**
الحقوق المستخرجة.	3 888 752دج
الحقوق المصرح بها.	3 619 291دج
الحقوق المستحقة.	269 461دج
الزيادات.	67 365دج
مجموع الحقوق والزيادات.	**336 826دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

- **الحقوق المصرح بها =** رقم الأعمال المصرح به × 17%
- **الحقوق المستخرجة =** رقم الأعمال المستخرج × 17%
- **الحقوق المستحقة=** الحقوق المستخرجة_ الحقوق المصرح بها.
- **الزيادات =** الحقوق المستحقة × 25%

الجدول (09): جدول TVAالمسترجعة للمشتريات.

البيان	المبالغ
مبلغ الرسم المسترجع.	358 798دج.
الزيادات.	89 700دج
المجموع	**448 498دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

❖ **الزيادات = المبلغ المسترجع** × 25%

الجدول (10): جدول تحديد الربح.

البيان	المبالغ
الربح المصرح به. **التعديلات:** رقم الأعمال المتعلق بالمبيعات. رقم الأعمال المستخرج من الكشف البنكي. الغرامات.	(914 811) دج 1 205 725دج 379 335دج 60 000
مجموع التعديلات.	**1 645 060دج**
الربح المستخرج الإجمالي.	730 249دج
خصم حقوق **TAP**.	31 701دج
الربح المستخرج الخاضع للضريبة.	**698 548دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

❖ **مجموع التعديلات =** رقم الأعمال المتعلق بالمبيعات + رقم الأعمال المستخرج من الكشف البنكي + الغرامات

❖ **الربح المستخرج =** الربح المصرح به + مجموع التعديلات

❖ **الربح المستخرج الخاضع للضريبة =** الربح المستخرج الإجمالي – خصم حقوق TAP

الجدول (11): جدول تأسيس IBS.

البيان	المبالغ
الربح المستخرج.	548 698دج
الربح المصرح به.	_
الفرق.	**548 698دج**
معدل الضريبة المفروضة.	**23%**
الحقوق المستخرجة.	666 160دج
الحقوق المصرح بها.	_
الحقوق المستحقة.	666 160دج
الزيادات.	166 40دج
مجموع الحقوق والزيادات.	**832 200دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

❖ **الزيادات = الحقوق المستحقة** × 25%

الجدول (12): جدول تأسيس (IRG/RCM).

البيان	المبالغ
الربح المستخرج.	548 698دج
الربح المصرح به.	_
الفرق.	548 698دج
خصم حقوق IBS.	666 160دج
الربح الخاضع للضريبة.	**882 537دج**
معدل الضريبة المطبق.	**10%**
الحقوق المستحقة.	788 53دج
الزيادات.	447 13دج
مجموع الحقوق والزيادات.	**235 67دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

- **الربح الخاضع للضريبة** = الفرق – خصم حقوق IBS
- **الحقوق المستحقة** = الربح الخاضع × **10%**
- **الزيادات =** الحقوق المستحقة × 25%

- **التبليغ الأولي لإعادة تقويم سنوات 2015–2016–2017**:

في 26 مارس 2019 تم تحرير التبليغ الأولي لإعادة التقويم الخاص بالسنوات 2015، 2016 و 2017 مع منحه المكلف بالضريبة اجل أربعين يوما للرد عليه، ابتداء من اليوم الموالي وهو تاريخ تسليم التبليغ يد بيد من طرف المحققان إلى مسير الشركة بحضور رئيس فرقة التحقيق، حيث تضمن هذا التبليغ نفس المعلومات الواردة في التبليغ الأولي لسنة 2014 من حيث تقديم المكلف، النظام الجبائي والمحاسبة من حيث الشكل فقط يتم إضافة عبارة النتائج المبلغة أدناه تخص السنوات المتبقية بعدها يتم ذكر النقائص المسجلة على المحاسبة من حيث المضمون لكل سنة:

- **سنة 2015**:

- ✓ وجود رقم أعمال غير مصرح يقدر ب 861 280دج (**HT**) في مادة الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، يخص نشاط تجارة بالجملة وهو الناتج عن الفرق بين مبلغ رقم الأعمال المصرح به في جدول حساب النتائج المقدر بـ 561 105 11دج (**HT**) ومبلغ رقم الأعمال المصرح به بواسطة التصريحات الشهرية الذي قدر بـ 700 824 10دج (**HT**).
- ✓ وجود رقم أعمال غير مصرح به بمبلغ 114 315دج (**HT**) يخص نشاط الإنتاج الصناعي، نتج ذلك الفرق بسبب مبلغ رقم الأعمال المصرح به بواسطة التصريحات الشهرية المقدر بـ 320 544 27دج (**HT**) ومبلغ رقم الأعمال المصرح به في جدول حسابا النتائج المقدر بـ 206 229 27دج (**HT**).
- ✓ وجود مبيعات غير مصرح بها وغير مسجلة محاسبيا بمبلغ إجمالي 018 535 1دج (HT) تخص نشاط الإنتاج الصناعي الناتجة عن الفرق بين مبلغ المبيعات الوارد من طرف الزبائن ومبلغ المبيعات المسجل محاسبيا والمصرح به، كما هو مبين في الجدول أدناه:

الجدول (13): مبيعات غير مصرح بها استنادا للمعلومات المقدمة من طرف الزبائن.

الرقم	اسم الزبون	رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	مبلغ المبيعات المصرح به (HT)	مبلغ المبيعات الوارد من الزبائن (HT)	مبلغ المبيعات المصرح غير به (HT)
1	A	***	***	38 150دج	116 585دج	78 435دج
2	B	48	2015/12/24	_	_	635 250دج
3	R	***	***	_	29 000دج	29 000دج
4	L	***	***	206 520دج	404 493دج	197 973دج
5	W	***	***	249 100دج	501 110دج	252 010دج
6	X	61	2015/10/20	_	_	66 600 دج
7	Y	6946	2015/03/02	_	_	18 550دج
8	Z	***	***	84 576دج	341 776دج	257 200دج
المجموع						**1 535 018دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

✓ وجود حسم غير قانوني للرسم على القيمة المضافة للمشتريات يخص الفواتير المبينة في الجدول أسفله:

الجدول (14): فواتير خاصة ب TVA غير القابلة للحسم.

اسم المورد	رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	مبلغ الفاتورة TTC	TVA	سبب الرفض
A	98	2015/03/09	115 038دج	16 715دج	الدفع نقدا.
B	171	2015/05/12	111 735دج	16 235دج	الدفع نقدا.
C	325	2015/11/10	101 815دج	14 794دج	الدفع نقدا.
D	3491	2015/12/03	1 517 225دج	220 452دج	الدفع عن طريق الصندوق وغياب الوصل.
المجموع				**268 196دج**	

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

❖ مبلغ **TVA** = TTC ÷ 1,17 × 0,17

- ✓ وجود حسم بالزيادة للرسم على القيمة المضافة للمشتريات بمبلغ 620 231دج الناتج عن الفرق بين مبلغ الرسم على المشتريات المسجل محاسبيا والمقدر بـ 300 4399 دج، ومبلغ الرسم على المشتريات المحسوم بواسطة التصريحات G50 والمقدر ب 096 931 4دج الخاص بنشاط الإنتاج الصناعي.
- ✓ وجود تضخيم في حساب المورد بمبلغ 177 658 6دج وهو يخص مبالغ الفواتير المسددة خلال السنة، إلا أنها ظاهرة في حساب المورد في نهاية السنة 2015/12/31 كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول (15): الفواتير المسددة للسنة والمسجلة لدى المورد.

اسم المورد	رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المبلغ TTC	تاريخ التسديد	طريقة التسديد	مصدر المعلومة
A	1371	2015/08/16	501 828دج	2015/08/26	شيك بنكي.	الكشف البنكي.
R	622	2015/11/23	3 145 006دج	2015/11/23	تحويل بنكي.	معلومة من المورد.
Z	1065	2015/11/23	3 011 343دج	2015/11/23	تحويل بنكي.	معلومة من المورد.
المجموع			**177 658 6دج**			

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

- ✓ عدم تسديد رسم التكوين المهني المتواصل، ورسم التمهين على كتلة الأجور الاجمالية.

❖ **سنة 2016**:

- ✓ وجود رقم أعمال غير مصرح به بمبلغ 615 708 1دج (HT)، في مادة الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة يخص نشاط تجارة بالجملة الناتج عن الفرق بين مبلغ رقم الأعمال المصرح به في جدول حساب النتائج المقدر بـ 948 213 25دج (HT)، ومبلغ رقم الأعمال المصرح به بواسطة التصريحات الشهرية الذي قدر 333 505 23دج (HT).
- ✓ وجود رقم أعمال غير مصرح به بمبلغ 898 336 3دج (HT) في مادة الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، يخص نشاط الإنتاج الصناعي الناتج عن الفرق بين مبلغ رقم الأعمال المصرح به في جدول حساب النتائج المقدر بـ 836 204 39دج (HT)، ومبلغ رقم الأعمال الصرح به بواسطة G50المقدر بـ 938 837 35دج (HT).

- ✓ وجود حسم بالزيادة للرسم على القيمة المضافة للمشتريات بمبلغ 881 803دج الناتج عن الفرق بين مبلغ الرسم على المشتريات المسجل محاسبيا والمقدر ب 037 760 3دج، ومبلغ الرسم على المشتريات المحسوم بواسطة التصريحات G50 والمقدر بـ 912 563 4دج المتعلقة بنشاط تجارة بالجملة.
- ✓ وجود حسم غير قانوني للرسم على القيمة المضافة للمشتريات بمبلغ 567 30دج، يخص الفاتورة رقم 262 للمورد X بمبلغ 475 212(TTC)، لأن الفاتورة مسددة نقدا.
- ✓ وجود تضخيم في حساب المورد بمبلغ 748 468 10دج، يخص مبالغ الفواتير المسددة خلال السنة إلا أنها ظاهرة في حساب المورد بتاريخ 2016/12/31 كما هو كالتالي:

الجدول (16): الفواتير المسددة خلال السنة الواردة لدى المورد.

اسم المورد.	رقم الفاتورة.	تاريخ الفاتورة.	المبلغ TTC	تاريخ التسديد.	طريقة التسديد.	مصدر المعلومة.
***	130	2016/03/14	718 211 6دج	2016/03/20	تحويل بنكي.	معلومة من طرف المورد.
***	463	2016/09/18	557 313دج	2016/10/11	شيك بنكي.	معلومة من طرف المورد.
***	1089	2016/10/02	473 943 3دج	2016/10/02	تحويل بنكي.	معلومة من طرف المورد.
المجموع			**748 468 10دج**			

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

- ✓ تبرير التسديد المزدوج للفاتورة رقم 290 بمبلغ 504 21 دج TTC للموردY، الأولى بواسطة الصندوق بتاريخ 2016/07/09، والثانية بواسطة شيك بنكي في 2016/09/04 بناءا على الكشف البنكي للشركة.
- ✓ وجود مشتريات غير مصرح بها بمبلغ 661 350دج (TTC) من عند المورد Z المسددة بواسطة شيك بنكي بتاريخ 2016/08/11 تخص نشاط الإنتاج الصناعي بناءا على الكشف البنكي للشركة، وغير مسجلة محاسبيا ضمن المشتريات.
- ✓ وجود تضخيم بمبلغ 922 459 دج في حساب الضرائب في جانب الخصوم يخص الضريبة على الدخل الإجمالي.

- ✓ وجود خصم غير مبرر بمبلغ 380 273 دج من النتيجة خاص بالعجز لسنة 2013، لأنه تم خصم هذا العجز خلال سنة 2014.
- ✓ عدم تسديد رسم التكوين المهني المتواصل ورسم التمهين على كتلة الأجور الإجمالية.

* **سنة 2017**:

- ✓ وجود رقم أعمال غير مصرح به بمبلغ 108 088 1دج (HT) يخص نشاط الإنتاج الصناعي، الناتج عن الفرق بين مبلغ رقم الأعمال المصرح به بواسطة G50 المقدر بـ 730 879 33 دج (HT) ومبلغ رقم الأعمال الصرح به في جدول حساب النتائج المقدر بـ 622 791 32 دج (HT)
- ✓ وجود رقم أعمال غير مصرح به بمبلغ 701 186دج (HT) يخص نشاط تجارة بالجملة، الناتج عن الفرق بين مبلغ رقم الأعمال المصرح به بواسطة التصريحات الشهرية المقدر بـ 240 407 24دج (HT) ومبلغ رقم الأعمال الصرح به في جدول حساب النتائج المقدر بـ 539 24220 دج(HT)
- ✓ وجود خصم غير مبرر لمبلغي 380 273 دج و431 701دج من النتيجة المتعلقتين بالعجز لسنتي 2013 و2014، لأنه تم خصمهما خلال السنوات السابقة.
- ✓ عدم تسديد رسم التكوين المهني المتواصل ورسم التمهين على كتلة الأجور الإجمالية.

من خلال النقائص المسجلة في المحاسبة من حيث المضمون، يتم تأسيس رقم الأعمال والربح على النحو التالي:

الجدول (17): جدول تأسيس رقم الأعمال للمشتريات غير المصرح بها.

البيان	2015	2016	2017
مبلغ المبيعات غير المصرح به.	_	710 299دج	_
المعامل.	_	1,17	_
رقم الأعمال المستخرج.	_	**661 350دج**	_

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (18): جدول تأسيس رقم الأعمال.

البيان	2015	2016	2017
رقم الأعمال المصرح به.	**38 372 044دج**	**64 418 784دج**	**57 012 161دج**
النشاط الصناعي.	27 266 483دج	39 204 836دج	32 791 622دج
نشاط التجارة بالجملة.	11 105 561دج	25 213 948دج	24 220 539دج
رقم الأعمال غير المصرح به.	**1 850 132دج**	**350 661دج**	**1 274 809دج**
النشاط الصناعي.	1 850 132دج	350 661دج	1 088 108دج
نشاط التجارة بالجملة.	_	_	186 701دج
رقم الأعمال الإجمالي المستخرج.	**40 222 176دج**	**64 769 445دج**	**58 286 970دج**
النشاط الصناعي	29 116 615دج	39 555 497دج	33 879 730دج
نشاط التجارة بالجملة.	11 105 561دج	25 213 948دج	24 407 240دج

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (19): جدول تأسيس TAP.

البيان	2015	2016	2017
رقم الأعمال المستخرج.	**40 222 176دج**	**64 769 445دج**	**58 286 970دج**
النشاط الصناعي.	29 116 615دج	39 555 497دج	33 879 730دج
نشاط التجارة بالجملة.	11 105 561دج	25 213 948دج	24 407 240دج
رقم الأعمال المصرح به.	**38 279 701دج**	**59 343 271دج**	**58 286 970دج**
النشاط الصناعي.	27 455 001دج	35 837 938دج	33 879 730دج
نشاط التجارة بالجملة.	10 824 700دج	23 505 333دج	24 407 240دج
الفرق.	**1 942 475دج**	**5 426 174دج**	_
النشاط الصناعي.	1 661 614دج	3 717 559دج	_
نشاط التجارة بالجملة.	280 861دج	1 708 615دج	_
التخفيض المطبق.	**3 247 410دج**	**3 981 741دج**	_

النشاط الصناعي. نشاط التجارة بالجملة.	_ 3 247 410دج	_ 3 981 741دج	_ _
الحقوق المستخرجة. النشاط الصناعي. نشاط التجارة بالجملة.	**533 998دج** 376 835دج 157 163دج	**820 199دج** 395 555دج 424 644دج	**826 941دج** 338 797دج 488 144دج
الحقوق المصرح بها. النشاط الصناعي. نشاط التجارة بالجملة.	**495 149دج** 343 603دج 151 546دج	**944 195دج** 553 723دج 390 472دج	**826 941دج** 338 797دج 488 144دج
الحقوق المستحقة. النشاط الصناعي. نشاط التجارة بالجملة.	**38 849دج** 33 232دج 5 617دج	_ _ _	_ _ _
الزيادات.	3 885دج	_	_
مجوع الحقوق والزيادات	**42 734دج**	_	_

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (20): جدول تأسيس TVA.

البيان	2015	2016	2017
رقم الأعمال المستخرج. **النشاط الصناعي.** **التجارة بالجملة.**	**40 222 176دج** 29 116 615دج 11 105 561دج	**64 769 445دج** 39 555 497دج 25 213 948دج	**58 286 970دج** 33 879 730دج 24 407 240دج
رقم الأعمال المصرح به. **النشاط الصناعي.** **التجارة بالجملة.**	**38 279 701دج** 27 455 001دج 10 824 700دج	**59 343 271دج** 35 837 938دج 23 505 333دج	**58 286 970دج** 33 879 730دج 24 407 240دج
الفرق.	**1 942 475دج**	**5 426 174دج**	_

الحقوق المستخرجة.	6 837 770دج	11 010 806دج	9 908 785دج
الحقوق المصرح بها.	6 507 549دج	10 088 356دج	9 908 785دج
الحقوق المستحقة.	330 221دج	922 450دج	_
الزيادات.	82 555دج	230 612دج	_
مجوع الحقوق والزيادات.	**412 776دج**	**1 153 062دج**	_

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (21): جدول TVA المسترجعة للمشتريات:

البيان	2015	2016	2017
مبلغ الرسم المسترجع.	490 978دج	834 448دج	_
الزيادات.	122 744دج	208 612دج	_
مجموع الحقوق والزيادات.	**613 722دج**	**1 043 060دج**	_

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (22): جدول تحديد الربح.

البيان	2015	2016	2017
الربح المصرح به.	639 950دج	(776 336دج)	(1 196 248دج)
التعديلات.	**6 658 177دج**	**11 223 554دج**	**2 249 620دج**
تضخيم في حساب المورد	6 658 177دج	10 648 748دج	_
تضخيم في حساب الضرائب	_	459 922دج	_
رقم الأعمال غير المصرح به	_	_	1 274 809دج
دمج العجز غير المبرر	_	273 380دج	974 811دج
نقص في البنك غير المبرر	_	21 504دج	_
الربح الإجمالي المستخرج	**7 298 127دج**	**10 447 218دج**	**1 053 372دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (23): جدول تأسيس IBS.

البيان	2015	2016	2017
الربح المستخرج.	7 298 127دج	10 447 218دج	1 053 372دج
الربح المصرح به.	639 950دج	(776 336دج)	(1 196 248دج)
الربح الخاضع للضريبة.	**6 658 177دج**	**10 447 218دج**	**1 053 372دج**
المعدل المفروض.	%26	%26	%26
الحقوق المستخرجة.	1 897 513دج	2 716 277دج	273 877دج
الحقوق المصرح بها.	166 387 دج	10 000دج	_
الحقوق المستحقة.	1 731 126دج	2 706 277دج	273 877دج
الزيادات.	432 781دج	676 569دج	68 469دج
مجموع الحقوق والزيادات.	**2 163 907دج**	**3 382 846دج**	**342 346دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

عملا بنص المادة 55 و56 من القانون 97 – 02 المؤرخ في 1998/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1998، وكذلك المرسومين التنفيذيين رقم 98 – 149 المؤرخ في 1998/05/13 ورقم 09- 262 المؤرخ في 24/08/2009. تخضع كتلة الأجور الإجمالية لرسم التكوين المهني المتواصل بمعدل 1% وكذلك لرسم التمهين بمعدل 1.%.

وعليه يتم إعداد جدول كل من رسم التمهين ورسم التكوين المهني المتواصل على النحو التالي:

الجدول (24): جدول تأسيس رسم التكوين المهني المتواصل.

البيان	2015	2016	2017
الأساس الخاضع.	3 471 129دج	3 766 932دج	4 200 000دج
المعدل.	%01	%01	%01
الحقوق المستحقة.	34 711دج	37 669دج	42 000دج
الزيادات.	8 678دج	9 417دج	10 500دج
مجموع الحقوق والزيادات.	**43 389دج**	**47 086دج**	**52 500دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (25): جدول تأسيس رسم التمهين.

البيان	2015	2016	2017
الأساس الخاضع.	3 471 129دج	3 766 932دج	4 200 000دج
المعدل.	%01	%01	%01
الحقوق المستحقة.	34 711دج	37 669دج	42 000دج
الزيادات.	8 678دج	9 417دج	10 500دج
مجموع الحقوق والزيادات.	**43 389دج**	**47 086دج**	**52 500دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

المطلب الثاني: التبليغ بالنتائج النهائية.

بعد الاستجابة من المكلف للإشعارين الأوليين لإعادة التقييم وانتهاء الفترات القانونية المحددة لذلك وهي أربعين يوما لكل إشعار أولي، قام المحققان بدراسة الردين وفحص المستندات الداعمة المرفقة بهما ليتم بعدها إبلاغ النتائج النهائية للمكلف عن طريق الإبلاغ النهائي.

أولاً: دراسة رد المكلف على البلاغين الأوليين.

بتاريخ 2019/01/30، قدم المكلف الضريبي استجابته للإشعار الأولي الخاص بسنة 2014 المسجل تحت رقم*** والمؤرخ بتاريخ 2018/12/20، في2019/05/06 قدّم أيضًا استجابته للإشعار الأولي الخاص بسنوات 2015 2016، و2017، والمسجل تحت رقم*** بتاريخ 2019/03/26.

وقد تضمنت الاستجابتان الملاحظات والتبريرات التالية:

❖ **سنة 2014**:

- ✓ فيما يخص المبيعات غير المصرح بها بقيمة 018 535 1دج (HT)، يقول المكلف أن جميع المبيعات التي حققه مع هؤلاء العملاء تم الإقرار بها.
- ✓ بالنسبة لخصم رسم القيمة المضافة على مشتريات بقيمة 471 221دج المتعلق بالفاتورة رقم 866 بتاريخ 2014/12/31 بمبلغ إجمالي 243 524 1دج (TTC) للمورد والمسددة عبر الصندوق، يذكر المكلف أن سداد هذه الفاتورة تم عبر الدفع البنكي(Versement bancaire) وليس نقدًا وقد أرفق إيصال السداد الخاص بها.

❖ **سنة 2015**:

- ✓ فيما يخص مبلغ 000 29دج (HT) الخاص بالمبيعات التي لم يتم الإبلاغ عنها، يفيد المكلف أنها قد سجلت ضمن إيرادات المبيعات، ويرفق مع رده نسخة من دفتر الأستاذ الحساب العملاء.
- ✓ بخصوص مبلغ 828 501دج الذي يظهر في حساب المورد والذي تم دفعه بواسطة الشيك البنكي في 2015/08/26 الذي يحمل رقم 3531، يوضح المكلف في رده أنه حدث خطأ أثناء الإدخال المحاسبي بإدراج هذا المبلغ في حساب العملاء بدلاً من حساب المورد، وأنه قد قام بتصحيحه في عام 2018.
- ✓ بالنسبة لإيرادات المبيعات المقدرة بـ 114 315دج(HT) والتي لم يتم الإبلاغ عنها في مادتي الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة الخاصة بنشاط الإنتاج الصناعي، والناتجة عن الفارق بين مبلغ إيرادات المبيعات التي تم الإبلاغ عنها من خلال الإقرارات الشهرية والتي بلغت 320 522 27دج(HT)، ومبلغ إيرادات المبيعات التي تم الإبلاغ عنها في بيان حساب النتائج والذي بلغ 206 229 27دج (HT)، يذكر المكلف أن هذا الفارق يتكون من مبلغ 861 280دج يتعلق بمبيعات نشاط تجارة الجملة والذي تم الإبلاغ عنه ضمن إيرادات المبيعات، أما مبلغ 277 37دج يتعلق بتقديم خدمات وتم الإبلاغ عنه أيضاً في بيان حساب النتائج ولكن تم الإبلاغ عنهما بشكل خاطئ في الإقرارات الشهرية الخاصة بنشاط الإنتاج الصناعي.

❖ **سنة 2016**:

- ✓ بالنسبة للحسم بالزيادة للرسم على القيمة المضافة للمشتريات بقيمة 881 803دج الناتج عن الفارق بين مبلغ الرسم على المشتريات المسجل محاسبياً والمقدر بـ 037 760 3دج ومبلغ الرسم على المشتريات المختصم بواسطة الإقرارات G50 والمقدر بـ 912 563 4دج المتعلق بنشاط تجارة بالجملة، يتحدث المكلف أنه فعلاً حدث خطأ وقد تم تسويته بواسطة إقرار تكميلي لشهر ديسمبر 2016 ويرفق نسخة منه مع ردّه.
- ✓ بخصوص المشتريات غير المصرح بها بقيمة 661 350 () من عند المورد X المسددة بواسطة صك بنكي بتاريخ 2016/08/11 تخص نشاط الإنتاج الصناعي .بناءً على الكشف البنكي للشركة وغير مسجلة محاسبياً، يتحدث المكلف أن المبلغ تم تسجيله محاسبياً في حساب التسبيق الخاص بالمورد بانتظار استلام الفاتورة.

❖ **سنة 2017**:

- ✓ النسبة لحجم الأعمال غير المعلن عنه بقيمة 108 088 1دج (HT) والخاص بنشاط الإنتاج الصناعي والناتج عن التباين بين حجم الأعمال المصرح به عبر G50، المقدر 730 879 33دج (HT) وحجم الأعمال المسجل في جدول حساب النتائج البالغ 622 791 32دج (HT)، يدعي المكلف أن هذا المبلغ

يعود إلى حجم أعمال عام 2016 الذي لم يتم الإفصاح عنه في حينه بدافع النسيان، وتم الإبلاغ عنه خلال عام 2017.

- ✓ بالنسبة لحجم رقم الأعمال غير المعلن عنه بقيمة 701 186دج (HT) والذي يتعلق بنشاط التجارة بالجملة والناتج عن الفرق بين رقم الأعمال المعلن عنه عبر G50 والذي قدر ب 240 407 24دج (HT) وحجم الأعمال المسجل في جدول حساب النتائج البالغ 539 220 24دج (HT)، يؤكد المكلف عدم وجود اختلاف بين حجم الأعمال المصرح به عبر إقرارات G50 وحجم الأعمال المعلن عنه في جدول حساب النتائج والبالغ 240 407 24دج (HT).
- ✓ أما فيما يخص الخصم المزدوج لعجز سنتي 2013 و2014 المقدر 280 273دج بالإضافة 431 701دج على التوالي، يوضح المكلف أن ذلك حدث عن طريق الخطأ وأنه لا يؤثر على النتيجة.

بعد مراجعة رد المكلف على الإخطارين الأوليين من قبل المحققين ومناقشتهما مع رئيس فريق التحقيق تم استدعاء مسير الشركة لحضور اجتماع اختتام أعمال التحقيق في 2019/06/10 الساعة العاشرة صباحًا، بهدف مناقشة النقاط الواردة في رده وتقديم كافة التوضيحات المتعلقة بها، واختتام أعمال التحقيق المحاسبي لملفه الضريبي؛ في نهاية الاجتماع تم تحرير محضر اختتام أعمال التحقيق وتوقيعه من قبل المحققين ورئيس فريق التحقيق بالإضافة للمسير، محاسبها ورئيس مصلحة التجارة الذين حضروا الاجتماع.

ثانياً: إعداد التبليغ النهائي.

تم إصدار التقرير الأخير المتعلق بنتائج إجراءات التحقيق لفترة الأربع سنوات قيد التحقيق، برقم *** بتاريخ 2019/07/03تضمن ما يلي:

ردًا على استجابتكم التي وصلت إلى إدارة الضرائب لولاية المدية بتاريخ 2019/10/30 وأيضا في2019/05/06 المسجلتين تحت الرقم **/2019 و**/2019 على الترتيب وإلى الإدارة الفرعية للمراقبة الجبائية بنفس التواريخ المذكورة سابقا، والتي تضمنت الملاحظات والتوضيحات التالية:

❖ **سنة 2014**:

- ✓ فيما يخص مبلغ 725 205 1دج(HT) الخاص بالمبيعات غير المفصح عنها وغير المعيدة في السجلات المحاسبية الناجم عن التفارق بين قيمة المبيعات المستلمة من العملاء وقيمة المبيعات المدونة محاسبياً، وبعد إعادة التحقق من المبيعات المصرح بها مع هؤلاء العملاء اتضح أن قيمة المبيعات المسجلة محاسبياً والمصرح بها العائدة للزبون X مقدرة 926 459دج (HT) وليس 126 335دج (HT) وعليه يصبح مبلغ المبيعات غير المصرح به 568 144دج بدلاً من 368 269دج (HT) ، ويتم إلغاء الخضوع بالنسبة لمبلغ 800 124دج من مبلغ المبيعات الكلي غير المصرح به والمقدر بـ 725 205 1دج(HT).
- ✓ فيما يخص مبلغ 335 379دج (HT) الخاص بالمبيعات غير المفصح عنها المستخرجة من الكشف البنكي لوكالة التنمية المحلية وغير المدونة محاسبياً. يتم الاحتفاظ بالخضوع لعدم تقديم أي تعليق أو توضيح في ردكم.

- ✓ فيما يخص مبلغ 503 358دج الخاص بالخصم غير النظامي للرسم على القيمة المضافة للمشتريات، وبعد تقديمكم لإيصال الدفع الخاص بالفاتورة رقم 866 بتاريخ 2014/12/31 المسددة بواسطة الدفع المصرفي يتم إلغاء الخضوع بالنسبة لمبلغ ضريبة القيمة المضافة الخاص بها والمقدر بـ 471 221دج، ويتم الاحتفاظ بالخضوع بالنسبة لباقي الفواتير الأخرى لعدم تقديم أي تعليق أو توضيح في ردكم بشأنها.
- ✓ فيما يخص مبلغ 000 60دج الخاص بالغرامات، يتم الاحتفاظ بالخضوع لعدم تقديم أي تعليق أو توضيح في ردكم.

❖ **سنة 2015**:

- ✓ بخصوص رقم الأعمال غير المصرح به بمبلغ 861 280دج (HT) بخصوص رسم النشاط المهني ورسم القيمة المضافة، والمتعلق بنشاط تجارة بالجملة الذي ذكرتم في ردكم أنه تم الإفصاح عنه عن طريق الخطأ بواسطة الإقرارات الشهرية الخاصة بنشاط الإنتاج الصناعي، وبعد التحقق من فواتير البيع والإقرارات الشهرية المتعلقة بها تم إلغاء الخضوع الضريبي.
- ✓ بخصوص مبلغ 018 535 1دج (HT)الخاص بالمبيعات غير المصرح بها وغير المسجلة محاسبياً للنشاط الصناعي، والناتج عن الفرق بين مبلغ المبيعات المستلم من العملاء ومبلغ المبيعات المسجل محاسبياً والمصرح به، وبعد التحقق مرة أخرى من المبيعات المصرح بها العائدة للعميلR اتضح أنها فعلاً تصل إلى000 29دج (HT) كما ورد في ردكم وليس لا شيء، وبناءً على ذلك تم إلغاء الخضوع الضريبي لهذا المبلغ، مع الإبقاء على الخضوع الضريبي لمبلغ 018 506 1دج (HT) لعدم تقديم أي توضيح أو مبرر بشأنه في ردكم.
- ✓ بالنسبة لرقم الأعمال غير المصرح به بمبلغ 114 315دج (HT) الخاص بنشاط الإنتاج الصناعي، الذي ذكرتم في ردكم أنه يتمثل في قيمة 861 280دج (HT) لنشاط تجارة بالجملة وما يمثل قيمة 277 37دج تخص تقديم خدمات، وعليه تم إبطال الخضوع بعد التأكد من الأمر.
- ✓ بالنسبة لقيمة 259 358دج الخاص بالخصم غير القانوني للرسم على القيمة المضافة للمشتريات للفواتير المسددة نقدا، يحتفظ بالخضوع لعدم تقديم أية ملاحظة أو إيضاح في ردكم.
- ✓ بالنسبة للخصم بالزيادة للرسم على القيمة المضافة للمشتريات بمبلغ 620 231دج، الناتج عن الفرق بين قيمة الرسم على المشتريات المسجل محاسبيا والمقدر بـ 300 399 4دج وقيمة الرسم على المشتريات المحسوم بواسطة الإقرارات الشهرية والمقدر بـ 096 931 4دج الخاص بنشاط الإنتاج الصناعي، يحتفظ بالخضوع لعدم تقديم أية ملاحظة أو إيضاح في ردكم.
- ✓ بالنسبة للتضخيم في حساب المورد بمبلغ 177 658 6دج، يحتفظ بالخضوع لعدم تقديم أية ملاحظات او تبرير.

- ✓ بالنسبة لعدم تسديد رسم التكوين المهني المتواصل بالإضافة إلى رسم التمهين على كتلة الأجور الإجمالية، يتم الإخضاع أيضا لعدم وجود تبرير.

❖ **سنة 2016**:

- ✓ بشأن رقم الأعمال غير المصرح به البالغ 615 708 1دج (HT) في مادة الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة لنشاط تجارة بالجملة، يحتفظ بالخضوع لعدم ورود أي ملاحظة أو توضيح في ردكم.
- ✓ بشأن رقم الأعمال غير المصرح به البالغ 898 366 3دج (HT) في مادة الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة الخاص بنشاط الإنتاج الصناعي. فقد ورد في ردكم أنه يشمل مبلغاً يقدر ب 108 088 1دج (HT) لم يصرح به عن طريق الخطأ خلال السنة، وتم التصريح به خلال عام 2017 لتسوية الوضعية.

وبعد التحقق من ذلك تم إلغاء الخضوع للمبلغ 108 088 1دج (HT) مع تطبيق غرامة التأخير المقدرة بـ 5440 دج ل TAP و245 46دج ل TVA على أن يحتفظ بالخضوع بالنسبة للفرق البالغ 790 278 2دج.

- ✓ بشأن الخصم الزائد للرسم على القيمة المضافة للمشتريات البالغ 881 803دج الناتج عن الفرق بين مبلغ الرسم على المشتريات المسجل محاسبياً والمقدر بـ 037 760 3دج ومبلغ الرسم على المشتريات المحسوم بواسطة التصريحات التصريحية والمقدر بـ 912 563 4دج الخاص بنشاط تجارة بالجملة.

تذكرون أنكم قمتم بتسوية الوضعية عن طريق التصريح الشهري التكميلي المرفق مع ردكم، إلا أنه بعد الاطلاع على هذا التصريح تبين أنكم لم تقوموا بإيداعه لدى مصلحة الضرائب وعليه فلم تقوموا بتسوية الوضعية ويحتفظ بالخضوع.

- ✓ بالنسبة للحسم غير النظامي للرسم على القيمة المضافة للمشتريات بمبلغ 567 30دج الخاص بالفاتورة رقم 262 المسددة نقدا، يتم الاحتفاظ بالإخضاع لعدم تقديم أي تعليق أو توضيح في جوابكم.
- ✓ بالنسبة للتضخيم في حساب المورد بمبلغ 748 468 10دج الخاص بالفواتير المسددة والظاهرة في حساب المورد في 2016/12/31 يتم الاحتفاظ بالإخضاع لعدم تقديم أي تعليق أو توضيح في جوابكم.
- ✓ بالنسبة للتسديد المزدوج للفاتورة رقم 290 بمبلغ 504 21دج شامل الضريبة أيضا يتم الاحتفاظ بالإخضاع لعدم تقديم أي تعليق أو توضيح في جوابكم.
- ✓ أما بالنسبة للمشتريات غير المعلنة بمبلغ 661 350دج شامل الضريبة من عند المورد Z المسددة بواسطة شيك بنكي بتاريخ 2016/08/11 تخص نشاط الإنتاج الصناعي الذي قلتم في جوابكم أن هذا المبلغ يمثل دفع مسبق تم دفعه للمورد في انتظار تسليم الفاتورة، إلا أنه بعد التحقق مرة ثانية من التسجيلات المحاسبية

تبين أنكم لم تقوموا بتسجيل هذا المبلغ محاسبيا، وانه لا يوجد ضمن محاسبتكم حساب دفعات مسبقة للمورد، وعليه يتم الاحتفاظ بالإخضاع.

- ✓ النسبة للمبلغ 459 922دج لتضخيم حساب الضرائب في جانب الالتزامات المتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي سيتم الاحتفاظ بالإلزام لعدم تقديم أي ملاحظة أو توضيح في ردكم.
- ✓ فيما يخص خصم خسائر سنة 2013 المقدرة بـ 380 273دج من الربح والتي تم خصمها بالفعل من ربح سنة 2014، سيتم الاحتفاظ بالإلزام لعدم تقديم أي ملاحظة أو توضيح في ردكم.
- ✓ فيما يتعلق برسم التكوين المهني المستمر ورسم التدريب المهني، سيتم الاحتفاظ بالإلزام أيضا لعدم تقديم أي ملاحظة أو توضيح في ردكم.

❖ **سنة 2017**:

- ✓ بخصوص رقم الأعمال غير المصرح به بمبلغ 108 088 1دج() سيتم إلغاء الإلزام لأنه يخص سنة 2016 وتم الإفصاح عنه خلال سنة 2017 كما هو موضح أعلاه، وقد تم تطبيق غرامة التأخير.
- ✓ بالنسبة لرقم الأعمال غير المعلن عنه بقيمة 701 186دج (HT) لنشاط التجارة بالجملة والناجم عن الفرق بين مبلغ رقم الأعمال المصرح به عبر الإقرارات الشهرية المقدر ب 240 407 24دج (HT)ومبلغ رقم الأعمال المصرح به في جدول حساب النتائج المقدر بـ 539 220 24دج (HT) سيتم الاحتفاظ بالإلزام لأن مبلغ رقم الأعمال المصرح به في جدول حساب النتائج 539 220 24دج (HT) وهو ليس المبلغ الوارد في ردكم.
- ✓ فيما يتعلق بالمبلغين 380 273دج (HT) و431 701دج (HT) المتعلقين بالخسائر لسنتي 2013 و2014 والتي تم خصمها مرتين سيتم الاحتفاظ بالإلزام لإقراركم بذلك في ردكم وأن ذلك حدث عن طريق الخطأ..
- ✓ فيما يخص رسم التكوين المهني المستمر ورسم التدريب المهني، سيتم الاحتفاظ بالإلزام لعدم تقديم أي ملاحظة أو توضيح في ردكم.

وعليه تكون النتائج النهائية على النحو التالي:

الجدول (26): جدول تأسيس رقم الأعمال للمشتريات غير المصرحة.

البيان	2014	2015	2016	2017
مبلغ المشتريات غير المصرح بها.	_	_	710 299دج	_
المعامل	_	_	1.17	_
رقم الأعمال المستخرج.	**_**	**_**	**350 661دج**	**_**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (27): جدول TVA المسترجعة للمشتريات.

البيان	2014	2015	2016	2017
المبلغ المسترجع.	137 032دج	490 978دج	834 488دج	_
الزيادات.	20 555دج	122 744دج	208 612دج	_
المجموع.	**157 587دج**	**613 722دج**	**1 043 060دج**	_

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (28): جدول تأسيس رقم الأعمال.

البيان	2014	2015	2016	2017
رقم الأعمال المصرح به.	**21 289 950دج**	**38 372 044دج**	**64 418 784دج**	**57 012 161دج**
الإنتاج الصناعي.	21 289 950دج	27 266 483دج	39 204 836دج	32 791 622دج
التجارة بالجملة.	_	11 105 561دج	25 213 948دج	24 220 539دج
رقم الأعمال المصرح غير به.	**1 460 260دج**	**1 506 018دج**	**350 661دج**	**186 701دج**
الإنتاج الصناعي.	1 460 260دج	1 506 018دج	350 661دج	_
التجارة بالجملة.	_	_	_	186 701دج
رقم الأعمال الإجمالي المستخرج	**22 750 210دج**	**39 878 062دج**	**64 769 445دج**	**57 198 862دج**
الإنتاج الصناعي.	22 750 210دج	27 772 501دج	39 555 497دج	32 791 622دج
التجارة بالجملة.	_	11 106 561دج	25 213 948دج	24 407 240دج

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (29): جدول تأسيس TVA.

البيان	2014	2015	2016	2017
رقم الأعمال المستخرج.	**22 750 210دج**	**39 878 062دج**	**64 769 445دج**	**57 198 862دج**
الإنتاج الصناعي.	22 750 210دج	28 772 501دج	39 555 497دج	32 791 622دج
التجارة بالجملة.	_	11 105 561دج	25 213 948دج	24 407 240دج
رقم العمال المصرح به.	**21 289 950دج**	**38 279 701دج**	**60 431 375دج**	**57 198 862دج**
الإنتاج الصناعي.	21 289 950دج	27 174 140دج	35 837 **938**دج	32 791 622دج
التجارة بالجملة.	_	11 105 561دج	23 505 333دج	24 407 240دج
رقم الأعمال المصرح به متأخر المتعلق بالإنتاج الصناعي.	_	_	1 088 108دج	_
الفرق.	**1 460 260دج**	**1 598 361دج**	**4 338 066دج**	_
الحقوق المستخرجة.	3 876 536دج	6 779 270دج	11 010 806دج	9 723 806دج
الحقوق المصرح بها.	3 619 291دج	6 507 549دج	10 273 334دج	9 723 806دج
الحقوق المستحقة.	248 245دج	271 721دج	737 472دج	_
الزيادات.	62 061دج	67 930دج	184 368دج	_
غرامة التأخير.	_	_	46 245دج	_
مجموع الحقوق والزيادات.	**310 306دج**	**339 651دج**	**968 085دج**	_

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (30): جدول تحديد الربح.

البيان	2014	2015	2016	2017
الربح المصرح به.	(811 914دج)	639 950دج	(336 776دج)	(248 196 1دج)
التعديلات.				
تضخيم حساب المورد.	_	177 658 6دج	748 468 10دج	_
تضخيم حساب الضرائب.	_	_	922 459دج	_
رقم الأعمال غير المصرح.	260 460 1دج	_	_ 380 273دج	701 186دج
دمج العجز غير المبرر.		_		811 974دج
نقص في البنك غير مبرر.	_	_	504 21دج	_
الغرامات.	000 60دج	_	_	_
مجموع التعديلات.	**260 520 1دج**	**177 658 6دج**	**554 223 11دج**	**512 161 1دج**
الربح المستخرج الإجمالي.	**449 605دج**	**127 298 7دج**	**218 447 10دج**	**(736 34دج)**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (31): جدول تأسيس رسم التكوين والمهني المتواصل.

البيان	2014	2015	2016	2017
الأساس الخاضع.	_	129 471 3دج	932 766 3دج	000 200 4دج
المعدل.	%01	%01	%01	%01
الحقوق المستحقة.	_	711 34دج	669 37دج	000 42دج
الزيادات.	_	678 8دج	417 9دج	500 10دج
مجموع الحقوق والزيادات.	_	**389 43دج**	**086 47دج**	**500 52دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (32): جدول تأسيس رسم التمهين.

البيان	2014	2015	2016	2017
الأساس الخاضع.	_	3 471 129دج	3 766 932دج	4 200 000دج
المعدل.	%01	%01	%01	%01
الحقوق المستحقة.	_	34 711دج	37 669دج	42 000دج
الزيادات.	_	8 678دج	9 417دج	10 500دج
مجموع الحقوق والزيادات.	_	**43 389دج**	**47 086دج**	**52 500دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (33): جدول تأسيس IRG/RCM.

البيان	2014	2015	2016	2017
الربح المستخرج.	605 449دج	6 658 177دج	10 477 218دج	_
خصم حقوق IBS.	139 253دج	1 731 126دج	2 716 277دج	_
الربح المستخرج الخاضع.	466 196دج	4 927 051دج	7 730 941دج	_
الربح المصرح به.	_	_	_	_
الفرق.	**466 196دج**	**4 927 051دج**	**7 730 941دج**	_
معدل الضريبة.	%10	%10	%10	%10
الحقوق المستحقة.	46 619دج	492 705دج	773 094دج	_
الزيادات.	11 655دج	123 176دج	193 273دج	_
مجموع الحقوق والزيادات.	**58 275دج**	**615 881دج**	**966 367دج**	_

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (34): جدول تأسيس TAP:

البيان	2014	2015	2016	2017
رقم الأعمال المستخرج.	**22 750 210دج**	**39 878 062دج**	**64 769 445دج**	**57 198 862دج**
الإنتاج الصناعي.	22 750 210دج	28 772 501دج	39 555 497دج	32 791 622دج
تجارة الجملة.	_	11 105 561دج	25 213 948دج	24 407 240دج
رقم الأعمال المصرح به.	**21 289 950دج**	**38 279 701دج**	**60 431 379دج**	**57 198 862دج**
الإنتاج الصناعي.	21 289 950دج	27 174 140دج	35 837 938دج	32 791 622دج
تجارة الجملة.	_	11 105 561دج	23 505 333دج	24 407 240دج
رقم الأعمال المصرح به متأخر.	_	_	1 088 108دج	_
الفرق.	**1 460 260دج**	**1 598 361دج**	**4 338 066دج**	_
الإنتاج الصناعي.	1 460 260دج	1 598 361دج	2 629 451دج	_
تجارة الجملة.	_	_	1 707 615دج	_
التخفيض المطبق.	_	**3 247 410دج**	**3 981 741دج**	_
الإنتاج الصناعي.	_	_	_	_
تجارة الجملة.	_	3 247 410دج	3 981 741دج	_
الحقوق المستخرجة.	**455 004دج**	**527 116دج**	**899 834دج**	**816 060دج**
الإنتاج الصناعي.	455 004دج	369 953دج	395 555دج	327 916دج
تجارة الجملة.		157 163دج	504 279دج	488 144دج
الحقوق المصرح بها.	**425 799دج**	**495 149دج**	**955 076دج**	**816 060دج**
الإنتاج الصناعي.	425 799دج	337 986دج	564 604دج	327 916دج
تجارة الجملة.		157 163دج	390 472دج	488 144دج
الحقوق المستحقة.	**29 205دج**	**31 967دج**	_	_
الإنتاج الصناعي.	29 205دج	31 967دج	_	_
تجارة الجملة.			_	_
الزيادات.	2 921دج	3 971دج	5 440دج	_
غرامة التأخير.				_
مجموع الحقوق والزيادات.	**32 126دج**	**35 164دج**	**5 440دج**	_

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

الجدول (35): جدول تأسيس IBS:

البيان	2014	2015	2016	2017
الربح المستخرج. الربح المصرح به.	605 499دج (914 811دج)	7 298 127دج 639 950دج	10 447 218دج (776 336دج)	(34 736) (1 196 248دج)
الربح الخاضع للضريبة.	605 499دج	6 658 117دج	10 447 218دج	
المعدل المطبق.	**%23**	**26%**	**26%**	**26%**
الحقوق المستخرجة. الحقوق المصرح بها.	139 253دج	1 897 513دج 166 387دج	2 716 277دج 10 000دج	10 000دج
الحقوق المستحقة. الزيادات.	139 253دج 34 813دج	1 731 126دج 432 781دج	2 706 277دج 676 569دج	10 000دج 2 500دج
مجموع الحقوق والزيادات.	**174 066**	**2 163 907دج**	**3 382 846دج**	**12 500دج**

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات الممنوحة من طرف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

المطلب الثالث: إعداد تقرير حول العملية.

يعتبر تجهيز تقرير سير التحقيق وإعادة الملف الضريبي إلى المصلحة المشرفة على تسييره، آخر خطوة يقوم بها المحققان في إجراءات التحقيق المحاسبي.

أولاً: إعداد التقرير وبطاقة نهاية الأشغال.

في انتظار وصول الجداول الفردية والإنذارات من المديرية الفرعية للعمليات الجبائية يقوم المحققان بتعبئة سجل ختام أعمال التحقيق ويُشار فيه إلى كل من: رقم القضية، الرقم التعريفي الضريبي، اسم الشركة ونشاطها، رقم الإشعار بالتحقيق وتاريخه، تاريخ ختام أشغال التحقيق الميدانية، تاريخ الإبلاغ الأولي لإعادة التقييم، وكذلك الإبلاغ النهائي لنتائج إجراءات عملية التحقيق.

بعد وصول الجداول الفردية والإنذارات، يقوم المحققان بتعبئة تقرير سير البحث وإرفاقه بنسخة من المستندات التالية:

- ✓ الإشعار بالتحقيق.
- ✓ التبليغ الأولي لإعادة التقويم.
- ✓ إجابة المكلف على التبليغ.
- ✓ التبليغ النهائي.
- ✓ الجداول الفردية.
- ✓ حالة المقارنة للميزانيات.
- ✓ كشف المحاسبة.

ثانياً: إرجاع الملف.

بعد اختتام إجراءات عملية التحقيق والإبلاغ بالنتائج الأولية والنهائية وتجهيز تقرير مسار العملية، يقوم المحققان بتدوين ملاحظة على وثيقة الإخضاع التي تمثل واجهة الملف الجبائي مع إرفاق هذا الأخير بنسخة من التبليغ الأولي لإعادة التقويم والتبليغ النهائي والإخطارات لإعادة الملف الجبائي إلى المصلحة المعنية بتسييره.

وذلك بتعبئة إستمارة إعادة الملف الجبائي وتسليمه إلى رئيس مفتشية الضرائب مع الملف الجبائي مقابل إيصال بالاستلام، وهكذا يكون مسار التحقيق المحاسبي لهذه القضية قد تم نهائياً.

خلاصة الفصل:

من خلال الفحص الذي أجريناه في الجانب العملي بمركز الضرائب بولاية المدية والذي من خلاله أبرزت أهم وسائل الرقابة الجبائية والأكثر فعالية ألا وهي الفحص المحاسبي بمعرفة مراحله المتنوعة وأثناء دراسة نموذج لأحد المكلفين بالضريبة الذي خضع للفحص خلال الفترة من عام 2014 إلى 2017، والذي يتعلق بكافة أنواع الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف، بالإضافة إلى معلوماته المحاسبية المتعلقة بنشاطه للسنوات الأربع موضوع الفحص.

وعليه يمكن القول إن النتائج التي تم التوصل إليها من خلال العمل التطبيقي ونتيجة لحجم الأعمال المعتمد ولطبيعة العمل الممارس هي نتائج مرضية

خاتمة عامة

خاتمة عامة.

خاتمة:

من خلال بحثنا هذا والدراسة النظرية والتطبيقية، قد أتضح لنا أن التجنب الضريبي هو جريمة جسيمة بحق الاقتصاد الوطني ويؤثر على الإيرادات الضريبية لخزينة الدولة، مما يؤدي إلى استنزاف الاقتصاد ولهذا فقد تولت مصالح الضرائب هذه الظاهرة، واستخدمت الصلاحيات التي منحها إياها القانون المالي لمكافحة التهرب الضريبي.

يتجنب الملزم بالضريبة لأسباب عديدة يعتبرها مخالفة من قبل الإدارة الضريبية أو ناتجة عن ثغرات في القانون الضريبي نفسه، يتخذها الملزم ملاذاً للتهرب من الضريبة، ومع ذلك تسعى الإدارة الضريبية إلى تطبيق النصوص القانونية بشكل صحيح على الملزم لضمان تحقيق العدالة الضريبية بين الطرفي .عند إجراء عملية الرقابة والتحقيق المحاسبي، يقوم المراقب بإعلام الملزم بالحقوق الممنوحة له، وذلك لحمايته من تعسف الإدارة الضريبية، مع تقديم النصح والتوجيه له من قبل موظفي الرقابة.

وهنا يتبين لنا أن الرقابة الضريبية هي الأداة الرئيسية والقانونية للإدارة الضريبية ولها أهمية قصوى في متابعة الملزمين بأداء واجباتهم الضريبية، وكذلك اكتشاف أي تضليل أو خطأ في الإقرارات للتأكد مما توصلنا إليه من خلال الدراسة العلمية السابقة، أجرينا دراسة تطبيقية ميدانية على مستوى مركز الضرائب بولاية المدية للوقوف على النتائج التي تمكننا من اختبار صحة الفرضيات المذكورة سابقاً.

❖ **اختبار صحة الفرضيات:** بناءا عن الدراسة الميدانية التي تمت على مستوى مركز الضرائب نجد ما يلي:

- **الفرضية الأولى:" ترجع أسباب لجوء المكلفين إلى التهرب الضريبي بشكل أساسي إلى ضعف الوعي الجبائي وارتفاع العبئ الضريبي".**

ثبتت الدراسة النظرية صحة هذه الفرضية حيث تبين أن ضعف الثقافة الجبائية لدى العديد من المكلفين، إضافة إلى شعورهم بارتفاع العبء الضريبي وعدم اقتناع بعضهم بعدالة النظام الجبائي يعتبران من أبرز العوامل التي تدفع إلى التهرب الضريبي، كما أن غياب الوعي بأهمية الضريبة في تمويل النفقات العامة يساهم بشكل مباشر في تفاقم هذه الظاهرة.

- **الفرضية الثانية: "يلجأ المكلفون بالضريبة إلى أساليب احتيالية متطورة للتخلص من عبء الضريبة، وفي المقابل يمنح التشريع الجبائي الجزائري سلطات واسعة للإدارة الضريبية عبر أشكال رقابية متعددة لضبط هذه التجاوزات".**

أكدت معالجة الملفات الميدانية لجوء بعض المكلفين إلى أساليب احتيالية مثل: إخفاء المبيعات مبيعات غير مصرح بها بناء على معلومات الزبائن، وتضخيم الفواتير المتعلقة بالـ (TVA) غير القابلة للحسم. وفي المقابل، أظهرت الدراسة أن النظام الجبائي يمنح آليات وسلطات واسعة للإدارة الضريبية للتدخل عبر الرقابة على الوثائق والتحقيق المحاسبي المعمق الضبط وتعديل هذه التجاوزات.

- **الفرضية الثالثة: " تتأثر نجاعة الرقابة الجبائية بمحدودية تبادل المعلومات بين مختلف الإدارات".**

تم تأكيد هذه الفرضية كذلك، حيث بينت الدراسة التطبيقية أن فعالية الرقابة الجبائية لا تعتمد فقط على وجود النصوص القانونية، بل ترتبط أيضًا بمدى توفر المعلومات وسرعة تبادلها بين مختلف الإدارات والهيئات المعنية. فضعف التنسيق ونقص تبادل البيانات يؤديان إلى تقليل كفاءة عمليات المراقبة ويحدان من قدرة الإدارة الجبائية على اكتشاف حالات التهرب الضريبي في الوقت المناسب.

وبناءً على ما سبق يمكن القول إن الدراسة أثبتت أن الرقابة الجبائية تمثل آلية أساسية في مكافحة التهرب الضريبي، غير أن فعاليتها تبقى مرتبطة بتطوير وسائل الرقابة، تعزيز التنسيق بين الإدارات، تحسين كفاءة الأعوان، ونشر الوعي الجبائي لدى المكلفين، بما يضمن حماية موارد الخزينة العمومية وتحقيق العدالة الجبائية.

❖ **الإقتراحات والتوصيات:** في ضوء النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة النظرية والميدانية المتعلقة بموضوع *دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي*، ومن أجل تعزيز فعالية الرقابة الجبائية والحد من انتشار ظاهرة التهرب الضريبي، يمكن تقديم مجموعة من الاقتراحات والتوصيات التالية:

- ✓ تعزيز الرقمنة داخل الإدارة الجبائية.
- ✓ تدعيم التنسيق وتبادل المعلومات بين مختلف الإدارات والمؤسسات العمومية.
- ✓ تكثيف عمليات الرقابة الجبائية الميدانية والدورية.
- ✓ تكوين وتأهيل أعوان الإدارة الجبائية بشكل مستمر.
- ✓ تبسيط الإجراءات الجبائية والإدارية.
- ✓ محاربة الاقتصاد الموازي وإدماج الأنشطة غير الرسمية في الاقتصاد الرسمي.

❖ **آفاق الدراسة:** انطلاقا من النتائج المتوصل إليها من الدراسة الميدانية بالإضافة إلى التطورات التي تشهدها الساحة الإقتصادية، يمكن اقتراح الآفاق التالية:

- ✓ أثر الرقابة الجبائية الإلكترونية في ضبط التهرب الضريبي في ظل رقمنة الإدارة الجبائية بالجزائر.
- ✓ آليات التحقيق المحاسبي المعمق في ظل استخدام الأنظمة البرمجية الحديثة للمحاسبة.
- ✓ مستقبل الرقابة الجبائية في الجزائر في ظل تحديات التجارة الإلكترونية والاقتصاد الرقمي
- ✓ إستراتيجيات التحقيق المحاسبي المعمق في ظل لجوء المكلفين بالضريبة لأساليب المحاسبة الإبداعية.
- ✓ أثر برامج التكوين والتدريب لمحققي الإدارة الضريبية على جودة تقارير التحقيق المحاسبي.

قائمة المراجع.

قائمة المراجع:

* المراجع باللغة العربية:

❖ الكتب:

1. أحمد فنيدس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2018.
2. بالقيسي أ، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2000.
3. بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة 01، دار الهومة، الجزائر، 2016.
4. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، ب.ط، دار الهدى، الجزائر، 2012.
5. عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة، pages bleues، باب الزوار، 2025.
6. فتحي أحمد عواد، إقتصاديات المالية العامة، دار رضوان للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة 01، 2013.
7. كماش حسين، الضرائب في الجزائر والرقابة عليها وفق القوانين الجبائية والنظام المحاسبي المالي، الطبعة 01، دار جودة للنشر والتوزيع، باتنة الجزائر، 2024.
8. محمد عباس محرزي، إقتصاديات المالية العامة، الطبعة 03، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.

✓ الرسائل الجامعية:

➢ أطروحات الدكتوراه:

9. بن عمارة ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بلقايد أبو بكر، تلمسان، 2018.
10. دوداح رضوان، طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي، جامعة الجزائر 03، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص العلوم الاقتصادية، 2015.
11. علام ليلية، ظاهرة التهرب الضريبي وأثرها على التنمية المستدامة في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2023.
12. قرواط حسينة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي، "دراسة حالة الجزائر"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
13. ناصر دنيا، المحاسبة في مواجهة التهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر03، 2025.

➢ مذكرات الماجستير:

14. عفي عبد الحميد، "فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة"، دراسة حالة الجزائر خلال فترة(2012.2001)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير

قائمة المراجع.

15. قحمو شميسة، المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكر لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.

16. نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية للفترة 1999-2003، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، 2004.

➢ **رسائل الماستر:**

17. أحلام شاعة، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2017.

18. بلعباس بن قرعة رياض-بن طوير شكيب، أثر التهرب الضريبي على الحصيلة الضريبية بالجزائر "دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب بعين تموشنت، 2020.

19. بن داني محمد، بن الحاج جلول الياس، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، 2020.

20. بن رحو نعيمة، تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2013.

21. بوكراع بطيب مروة-إكرلف سامية، دور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، دراسة ميدانية لمركز الضرائب بعين تموشنت، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة بلحاج بوشعيب، 2024.

22. ترعي زكريا، دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تحصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018-2019.

23. خلادي محمد أمين، كامش محمد ياسين، الغش والتهرب الضريبي، الملحقة الجامعية "مغنية"، تقري لنيل شهادة الماستر ل.م.د تخصص المالية، 2014.

24. سفيان خلوفي، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر تخصص مالية وبنوك، المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف، 2016-2017.

25. سيلية بوكموش، دور الرقابة الجبائية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص قانون الأعمال، جامعة بجاية، 2017.

26. عامري عبد الحفيظ، لبوخي بولنوار، التهرب الضريبي والجزاءات الضريبية والجنائية، المركز الجامعي صالحي أحمد "النعامة"، مدكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون إداري،2023.

27. عبد الرؤوف غويلة، مسعود زهاني، أساليب التهرب الضريبي في الجزائر دراسة ميدانية بولاية ميلة، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف "ميلة"، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر، تخصص مالية المؤسسة، 2019.

28. فاطمي أمين، الأطر القانونية للتحصيل الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون إقتصادي، جامعة د. الطاهر مولاي "سعيدة"، 2016.

29. قنطاس فريد، وسائل الإدارة الجبائية في الرقابة على الضريبة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون الأعمال، جامعة 1955/08/20بسكيكدة، 2018.

30. لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012.

31. مربعي مايا صونية، دبيش إيناس، دراسة تقديرية لحجم التهرب الضريبي في الجزائر للفترة 20202000، جامعة البشر الإبراهيمي ببرج بوعريريج، 2023.

32. ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر "بسكرة"، 2019.

❖ **مجلات علمية**

33. بن عثمان عائشة/ بوعلام ولهي، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المسيلة، المجلد 10، العدد 17، 2017.

34. عبود ميلود، برباوي كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام الأهداف والطرق والعوامل المعيقة لها وسبل تفعيلها، مجلة الهقار للدراسات الإقتصادية، المركز الجامعي بتندوف، العدد 02، 2018.

35. قروج شاهيناز–طولب محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الإقتصادية، دراسة حالة على المستوى المديرية الولائية للضرائب الجزائر غرب، مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 01.

36. كماش حسين/ بوخدوني لقمان، رقمنة الإدارة الجبائية كتوجه لتحسين الخدمات في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر للفترة 1992–2020، بوابة "جبايتك" و"مساهمتك"، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الإقتصادية، المجلد06، العدد02، 2022.

37. يحي سعيدي، الجيلالي بالواضح، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12 ،2014.

❖ **المطبوعات الجامعية:**

38. بوزيدة ح، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.

39. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة، مطبعة الزوار، الجزائر، 2009.

❖ **النصوص القانونية والتنظيمية:**

40. المرسوم التنفيذي رقم 91–06، الذي ينظم تحديد المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد 09.

41. المرسوم الرئاسي رقم 20–442، الجريدة الرسمية، 30 ديسمبر 2020.

قائمة المراجع.

❖ **الموقع الإلكترونية:**

42. ASJP الجزائر.
43. DSpace جامعة تلمسان.
44. DSpace جامعة قالمة.
45. موقع مديرية الضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2026.

* **المراجع باللغة الأجنبية:**

ahmed hamimi, l ‘audit comptable et financier, édition berti Alger .

قائمة الملاحق.

قائمة المراجع.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec A.R N°

MEDEA Le

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaitre que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre Etablissement le H, à l'effet de vérifier au titre des exercices2019 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

Envoyer par messagerie

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Référence N°:

Lettre avec A.R. N°

Le

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du ,vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité 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 certain impôts , droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification .

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

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

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

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

La présente notification comporte 05 feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

A

Référence N°:

Lettre avec A.R. N°

Le

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

Madame, Monsieur,

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

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte 04 feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade des vérificateurs

قائمة المراجع.

Envoyer par messagerie

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

A

.

Référence N°:

Lettre avec A.R. N°

MEDEA Le

CONVOCATION POUR ARBITRAGE

Conformément aux dispositions des articles 20-6 et 21-5 du Code des Procédures Fiscales, et suite à votre réponse à la notification de redressement du parvenue à mes services le dans laquelle vous sollicitez l'arbitrage auprès de

Nous avons I 'honneur de vous inviter dans nos bureaux sis au MEDEA . le minute(s) pour assister à la réunion d'arbitrage.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix (Art 20-4 du Code des Procédures fiscales).

Veuillez, agréer, Mme, Mr l'expression de notre parfaite considération.

Nom/prénom et qualité du signataire

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

Direction générale des impôts

IDENTIFIANT FISCAL

CODE TERRITOIRE

CODE ACTIVITE

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° /

Entreprise vérifiée :

Activité :

Adresse :

Brigade de vérification n°

Agents vérificateurs :.....

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

4

DECHARGE
(Restitution du dossier fiscal)

Le (la) soussigné (e)
en sa qualité de.
certifie avoir reçu en main propre, du (es) vérificateur (s)
exerçant (s) au sein de.
de.
le dossier fiscal
constitué des pièces ci-après désignées :

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DECHARGE
(Retrait du dossier fiscal)

Le (la) soussigné (e)

Vérificateur (s) de comptabilité exerçant au sein de Sous Direction du Controle Fiscal de MEDEA

Certifie (ent) avoir reçu en main propre le dossier fiscal de

constitués des pièces ci-après désignées :