

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
التخصص: قانون أعمال

بعنوان:

حق الإدارة في التدقيق في محاسبة المكلفين

تحت إشراف الأستاذ:

- الدكتور زرقاط عيسى

من إعداد الطالبان:

- دقلة الأزهر

- سعيدات مصطفى

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ / زرقون نور الدين أستاذ محاضر (أ) (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
الأستاذ / زرقاط عيسى أستاذ محاضر (أ) (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا
الأستاذ / بالطيب محمد بشير أستاذ محاضر (ب) (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2019/2018

جامعة قاصدي مرياح - ورقلة
كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
التخصص: قانون أعمال

بعنوان:

حق الإدارة في التدقيق في محاسبة المكلفين

تحت إشراف الأستاذ:

- الدكتور زرقاط عيسى

من إعداد الطالبان:

- دقلة الأزهر

- سعيادات مصطفى

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ / زرقون نور الدين أستاذ محاضر (أ) (جامعة قاصدي مرياح ورقلة) رئيسا
الأستاذ / زرقاط عيسى أستاذ محاضر (أ) (جامعة قاصدي مرياح ورقلة) مشرفا
الأستاذ / بالطيب محمد بشير أستاذ محاضر (ب) (جامعة قاصدي مرياح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2018/2019

الإهداء

نهدي ثمرة جهدنا

إلى الوالدين والعائلة الكريمة

إلى كل من كان له الفضل في إتمام هذا العمل العلمي

من قريب أو بعيد

شكر وعرفان

بسم الله الرحمن الرحيم

والصلاة والسلام على أشرف المرسلين

الحمد لله الذي تتم بفضلہ الصالحات

نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من علمنا حرفاً وكل من درسنا من معلمين

وأساتذة، ونخص بالذكر الأستاذ المشرف الدكتور زرقاط عيسى

وأخيراً نتقدم بالشكر لكل من ساعدنا من قريب أو بعيد وكل من له الفضل

في تشجيعنا لإنجاز هذه المذكرة

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
I	الإهداء
II	شكر وعرهان
III-VII	فهرس المحتويات
IX	فهرس الأشكال
X	الملخص
أ - ح	مقدمة عامة
10	الفصل الأول : الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين
10	تمهيد
11	المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية وأهميتها
11	المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية
12	المطلب الثاني : أهمية الرقابة الجبائية
12	الفرع الأول : إقامة نظام ضريبي محكم
12	الفرع الثاني : ترقية وتطوير الإدارة الجبائية
13	المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية
14	الفرع الأول : الرقابة العامة والشكلية.
14	أولاً: المكاف
14	ثانياً: النشاط
14	ثالثاً: الأخطاء المادية
15	الفرع الثاني : الرقابة على الوثائق
15	أولاً: المرحلة التحضيرية
16	ثانياً: مرحلة إجراء عملية المراقبة
17	المبحث الثاني : أسباب وأهداف وإجراءات وحقوق إدارة الرقابة الجبائية
17	المطلب الأول : أسباب وأهداف الرقابة الجبائية
17	الفرع الأول : أسباب الرقابة الجبائية
17	أولاً: الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية

17	ثانيا: الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة الغش الضريبي
18	الفرع الثاني : أهداف الرقابة الجبائية
18	أولا : الهدف القانوني
18	ثانيا: الأهداف المالية للضريبة
18	ثالثا : الهدف الإداري
19	رابعا : الهدف الإجتماعي
19	المطلب الثاني : الإجراءات الأولية للرقابة الجبائية
19	الفرع الأول : إجراءات الرقابة على مستوى المفتشيات
19	أولا: إرسال طلب معلومات التبرير والتوضيح لملف المكلف
20	ثانيا: إقتراح ملف المكلف للمراجعة الخارجية
20	المطلب الثالث : إمتيازات الإدارة الجبائية
21	الفرع الأول : حقوق الإدارة الجبائية
21	أولا : حق الرقابة
21	ثانيا : حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية
22	ثالثا : حق الإطلاع لدى الهيئات المالية
22	رابعا : حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة
22	خامسا : حق إستدراك الخطأ
23	سادسا : حق المعاينة
24	المبحث الثالث : الجهات المختصة بالرقابة الجبائية
24	المطلب الأول : الأجهزة الإدارية المختصة بالرقابة الجبائية
24	الفرع الأول : مفتشية الضرائب
25	الفرع الثاني : الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية
25	أولا: مديرية كبريات المؤسسات DGE
26	ثانيا: مراكز الضرائب
26	ثالثا: المراكز الجوارية للضرائب
27	المطلب الثاني : الأشخاص القائمين بالرقابة الجبائية
27	الفرع الأول : الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية على مستوى المفتشية
28	أولا: رئيس المفتشية
28	ثانيا: رئيس مصلحة جباية المؤسسات

28	ثالثا: الأعوان المدققين
28	المطلب الثالث : مكان إجراء الرقابة الجبائية
28	الفرع الأول : الرقابة على مستوى المفتشية
29	الفرع الثاني : الرقابة على مستوى مركز الضرائب
29	الفرع الثالث : الرقابة على مستوى المركز الجوارى
29	الفرع الرابع : الرقابة على مستوى مديرية كبريات الشركات
31	الفصل الثاني : التحقيق المحاسبي
31	تمهيد
32	المبحث الأول : ماهية التحقيق في المحاسبة
32	المطلب الأول : مفهوم التحقيق في المحاسبة
33	المطلب الثاني : طرق برمجة ملفات المكلفين في التحقيق في المحاسبة
33	المطلب الثالث : معايير إختيار المكلفين الخاضعين للتحقيق
35	المبحث الثاني : إجراء التحقيق في المحاسبة وأجهزتها ونتائج التحقيق فيها
35	المطلب الأول : إجراءات التحقيق في المحاسبة وأجهزتها
35	الفرع الأول : إجراءات التحقيق المحاسبي
35	أولا : الحالات التي توجب التحقيق
37	ثانيا :الإستثناءات على المدة المحددة للرقابة
38	ثالثا : في حالة إعادة تقويم أساس للضريبة
39	رابعا : الإستثناء
39	خامسا : الإجراءات المترتبة على عدم تقديم المحاسبة من المكلف في الأجل المحددة
39	الفرع الثاني : أجهزة التحقيق المحاسبي
39	أولا : مكتب التحقيقات والتقسيمات العقارية BVCE ex BRV
40	ثانيا : إجراءات المراقبة
42	ثالثا : مكتب البطاقية وتبويب المعلومات BFR
42	1- البطاقية
42	2- جمع المعلومات
42	رابعا : مكتب البحث عن المعلومات الجبائية BRIF
43	المطلب الثاني : حقوق المكلفين أثناء عملية التحقيق في المحاسبة
43	الفرع الأول : الضمانات الممنوحة للمكلف

43	أولاً- الضمانات المتعلقة بسير التحقيق
43	1 - الإعلام المسبق
44	أ - بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
44	ب - بالنسبة للتحقيق المحاسبي
44	ج - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية
45	د - الإستعانة بمستشار
45	هـ - تحديد مدة الرقابة
45	و- عدم تجديد التحقيق
46	الفرع الثاني : الضمانات المتعلقة بإجراءات التقييم
46	أولاً : الإشعار بالتقييم
46	ثانيا : حق الطعن
46	ثالثا : الطعن الولائي
47	رابعا : لجان الطعون
47	خامسا : الطعن أمام المحكمة الإدارية
47	سادسا : الطعن أمام مجلس الدولة
47	المطلب الثالث : تنفيذ عملية التحقيق في المحاسبة
48	الفرع الأول : التدخل بعين المكان
48	الفرع الثاني : إجراءات ما بعد التقييم
48	أولاً : التبليغ التمهيدي بنتائج التحقيق الجبائي
48	ثانيا : رد المكلفين بالضريبة على التبليغ
49	ثالثا : التبليغ النهائي للإدارة الجبائية (إفقال عملية التحقيق)
50	المبحث الثالث : أنواع التحقيق في المحاسبة
50	المطلب الأول : التحقيق في المحاسبة
50	الفرع الأول : فحص المحاسبة من حيث الشكل
51	أولاً: المحاسبة يجب أن تكون كاملة ومنتظمة
51	1- السجلات التجارية
51	2- الوثائق التبريرية
51	ثانيا - المحاسبة يجب أن تكون متسلسلة وصحية
52	ثالثا - المحاسبة يجب أن تكون مقنعة

52	الفرع الثاني : فحص المحاسبة من حيث المضمون
52	أولا : مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية
53	1- مراقبة المشتريات
53	أ- تضخيم المشتريات
53	ب- تخفيض المشتريات
54	2- مراقبة المخزونات والأشغال قيد التنفيذ
55	3- مراقبة المبيعات
55	ثانيا : مراقبة حسابات الميزانية
55	1- فحص أصول الميزانية
55	أ- المصاريف التمهيدية (الإعدادية)
56	ب- الإستثمارات
56	ج- المخزونات
57	د- الحقوق
57	2 - فحص خصوم الميزانية
57	2-1- الأموال المملوكة
58	أ - الأموال الإجتماعية
58	ب- أموال شخصية
58	ج - الإحتياطات
58	د- نتيجة قيد التخصيص
58	هـ- مؤونات التكاليف والخسائر
59	2-2- الديون
59	أ- القروض
59	ب - حساب الموردين
59	ثالثا - مراقبة حسابات التسيير
60	1- مراقبة التكاليف
60	2- إستهلاك السلع والمواد الأولية
60	3- الخدمات والمصاريف العامة
60	4- مصاريف المستخدمين
60	5- الضرائب والرسوم

61	6- المصاريف المالية
61	7- الإهلاكات
61	رابعاً - مراقبة الإيرادات
61	1- مبيعات السلع
61	2- الإيرادات المالية
62	3- الإيرادات الأخرى
62	4- الإيرادات الإستثنائية
62	المطلب الثاني : التحقيق المصوب في المحاسبة
62	الفرع الأول : تعريفه
63	الفرع الثاني : سير عملية التحقيق المصوب في المحاسبة
63	المطلب الثالث : التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
63	الفرع الأول : التحضير للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
64	أولاً - البرمجة
64	ثانياً - الأهداف الكمية
64	ثالثاً - مقاييس الإنتقاء
65	1- سحب وفحص الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق
65	2- إبلاغ المكلف بالضريبة
65	3- تجميع المعلومات الجبائية من المالح الخارجية
66	الفرع الثاني : سير التحقيق
66	أولاً- إعادة تكوين الأسس الخاضعة للضريبة
67	ثانياً- طلبات التوضيحات والتبريرات
67	ثالثاً- تبليغ نتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية VASEF
69	الخاتمة
73	قائمة المصادر والمراجع
77	الملاحق

فهرس الأشكال

الصفحة	الشكل
13	الشكل (1) أشكال الرقابة الجبائية
27	الشكل (02) مخطط المديرية العامة للضرائب D.G.I

ملخص

يعتبر التدقيق في محاسبة المكلفين عمل من أعمال الإدارة الجبائية وهو نوعين هما الرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي وينقسم التدقيق المحاسبي إلى ثلاثة أنواع وهي التدقيق في المحاسبة، والتدقيق المصوب، والتدقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة .

- الرقابة الجبائية طبقا لنص المادتين 18 و 19 من قانون الإجراءات الجبائية هي من إختصاص مفتشيات الضرائب على مستوى مديريات الضرائب الولائية . وفق إجراءات معينة منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية .
 - التدقيق في المحاسبة طبقا لنص المواد من 20, 20 مكرر 1, 2 مكرر 2, 3 والمادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية ويتم ذلك بإقتراح الإدارة لمجموعة من الملفات للمديرية العامة ممثلة بمديرية التدقيق والبحث ثم بعد ذلك يرسل برنامج الملفات المقترح كل سنة للمديرية الولائية للضرائب التي تتكفل بتنفيذه عن طريق المديرية الفرعية للتحقيقات الجبائية وهو ثلاثة أنواع وهي :
 - التدقيق في المحاسبة طبقا لنص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية
- ويتم التدقيق من طرف أعوان لهم رتبة مفتش على الأقل، الرامية لمراقبة التصريحات الجبائية والوثائق المحاسبية وكذا السجلات والدفاتر القانونية لسنوات مالية مغلقة.
- التدقيق المصوب طبقا لنص المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية يخص ضريبة أو رسم أو عدة ضرائب ورسوم ولفترة معينة لا تتجاوز سنة ويتم بنفس الإجراءات المذكورة سابقا .
 - التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة طبقا لنص المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية وهو يخص التدقيق في المداخل المصرح بها ومدى ملائمتها مع المستوى المعيشي وقد يشمل حتى أشخاص غير محصين جبائيا .

الكلمات المفتاحية : التدقيق، التدقيق المحاسبي، التدقيق المعمق، محاسبة المكلفين

Abstract

L'audit de la comptabilité des contribuables est l'un des actes de l'administration fiscale, qui consiste en deux types de contrôle fiscal et la vérification comptable. la vérification comptable est divisée en trois types: vérification de la comptabilité, vérification ponctuelle et la vérification approfondie sur la situation fiscale d'ensemble.

- Le contrôle fiscal, conformément aux dispositions des articles 18 et 19 du code de procédures fiscales, est la spécialité des inspections des impôts au niveau des administrations fiscales de la Wilaya, conformément à certaines procédures prévues dans le code de procédures fiscales.

- Vérification de la comptabilité selon les dispositions des articles 20, 20 bis, 1 bis 2, 3 bis et article 21 du Code de procédures fiscales, conformément à la proposition de l'administration relative à un ensemble des dossiers pour la direction générale représentée par la direction des vérifications et recherches, puis le programme des dossiers proposé est envoyé chaque année à la direction des impôts de Wilaya et appliquée par la sous-direction de la fiscalité des vérifications, qui est de trois types:

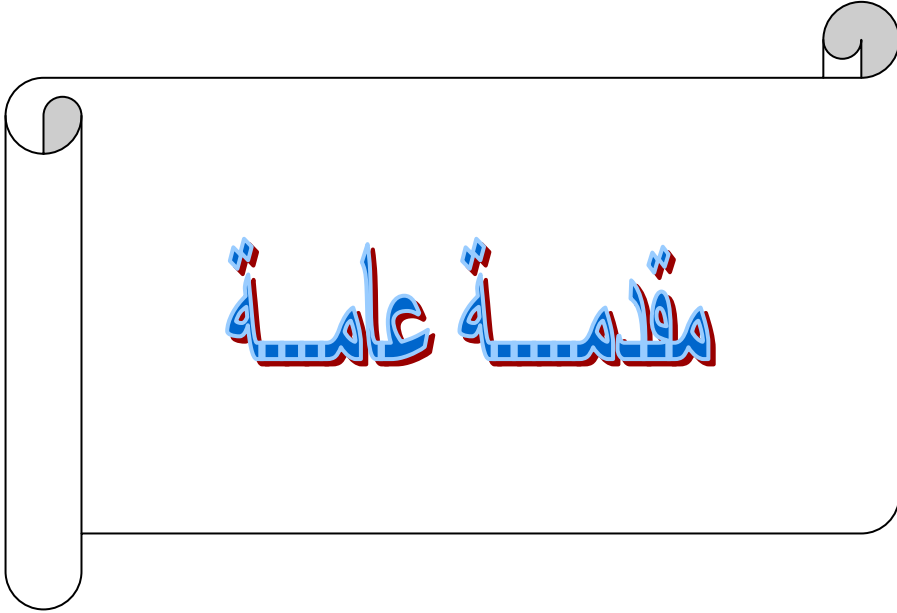
- Vérifications comptables conformément à l'article 20 du code de procédures fiscales.

Le contrôle commence par Des agents ayant au moins le grade inspecteur, vérifient les déclarations fiscale et les documents comptables, ainsi que les registres et les livres juridiques des exercices clos.

- Vérification ponctuelle conformément aux dispositions de l'article 20 bis 1 du Code de procédures fiscales visée une taxe ou une redevance ou sur plusieurs taxes et redevances pour une période n'excédant pas un an, selon les mêmes procédures que ci-dessus.

- Vérification approfondie sur la situation fiscale d'ensemble conformément aux dispositions de l'article 21 du code de procédures fiscales, qui porte sur l'vérification sur les revenus autorisés et sur leur niveau de vie, et peut même concerner des personnes n'ayant pas une matricules fiscale

Les mots clé : audit – vérification de comptabilité – vérification approfondie – comptabilité du contribuable



مقدمة عامة :

التدقيق بمعناه الواسع يعني الرقابة والتحقق وكلاهما يفيدان التأكد والملائمة أي التأكد من صحة الوثائق وملائمتها مع القانون المطبق عليها ،وبالنسبة لإدارة الضرائب فالتدقيق هو الرقابة الجبائية وتعني مراقبة التصريحات باعتبار النظام الجبائي في الجزائر نظام تصريحي وبالتالي فالإدارة تتأكد من صحة هاته التصريحات وكذا الوثائق الثبوتية التي إعتمدت عليها أي مدى ملائمتها مع قوانين الضرائب موضوعا وشكلا مع القانون ، هذا الإجراء تقوم به مفتشيات الضرائب لاغير ، أما التحقيق ويعني التحقيق في المحاسبة وهو كيفية مسك المحاسبة حسب القانون وكذا وفق النظام المحاسبي المالي وتمسك بالدفاتر القانونية طبقا لنصوص القانون التجاري ، وتدرس كذلك من حيث الشكل والموضوع وسمي بالتحقيق في المحاسبة كون الإدارة تقوم الحث والتحري في جميع العمليات المحاسبية والوثائق والمعاملات وقد يترتب عليه رفض المحاسبة لمخالفتها للنصوص القانونية وكذا الشكلية وقد تقبل كليا أو جزئيا .

وكون إدارة الضرائب بإعتبارها إحدى الإدارات العمومية ذات الصبغة الإدارية ونضرا للدور الذي تلعبه في تمويل الخزينة العمومية ونضرا لأهمية الضرائب والرسوم, لذلك وحفاظا على مصالح الخزينة ولتجسيد الدستور حق التدقيق في المحاسبة , كما هو منصوص عليه في لقانون الإجراءات الجبائية , وحق التدقيق في محاسبة المكلفين يتمثل في حق الإطلاع والرقابة والتحقق في محاسبة المكلفين وذلك بإعتبار إدارة الضرائب ممثلة بمصالحها المختصة سواءا كان الإختصاص إقليميا أو نوعيا, وكون النظام الضريبي نظام تصريحي أي أنه يعتمد على تصريح المكلف وبما أن الوثائق المحاسبية ملك للمكلف ويعتبر مسؤول عليها خلال فترة معينة كما نصت عليه القوانين الجبائية وكذا القانون التجاري , كما وضع المشرع حدود زمنية للرقابة والتحقق في المحاسبة لايمكن تجاوزها مراعاة لمبدأ النقاد حسب القوانين الجبائية التي سنتطرق إليها لاحقا .

و هنا نميز نوعين من الضرائب :

- 01/ الضرائب المباشرة: هي ضريبة تمس الملكية و المهن الحرة و الدخل فهي تتمتع نسبيا بالاستقرار و الدوام و تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط ويتم تحصيلها بواسطة قوائم اسمية أو معدلات
- 02/ الضرائب الغير مباشرة: هي ضرائب وسيطة فلا يحس المكلف بدفعها ويمكن أن تنتقل للآخرين حيث أن المستهلك النهائي هو الذي يتحملها تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين.

وحرصا من المشرع الجزائري من أجل تجسيد المبادئ العامة لفرض الضريبة والمتمثلة في مبدأ قاعدة العدالة، مبدأ قاعدة اليقين، مبدأ قاعدة الملائمة، مبدأ قاعدة الإقتصاد. تجسيدا لأحكام المادة 78 من الدستور الجزائري¹.

كما أن للإدارة عدة أدوار أقرها لها القانون وذكرها على سبيل الحصر في قانون الإجراءات الجبائية لا سيما المواد من 18 إلى غاية المادة 21 منه وهي عبارة عن مجموعة من المواد تعتبر كمرجع وكدليل للإدارة وكذا المكلف بالضريبة في نفس الوقت تجسيدا للمبادئ المذكورة سابقا.

في حين لقد منح المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة حق التصريح من خلال عدة تصريحات تتعلق برقم الأعمال وكذلك الأرباح وكيفية حساب الرسوم والضرائب المترتبة عن ذلك من خلال قوانين جبائية وضح فيها المشرع الجزائري حقوق وواجبات الطرفين أي الإدارة و المكلفين بالضريبة كما أعطى لكلاهما حماية قانونية من خلال هاته القوانين و المتمثلة فيما يلي :

- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

- قانون الضرائب الغير مباشرة

- قانون الرسم على رقم الأعمال

- قانون التسجيل و الطابع

- قانون الإجراءات الجبائية

ولكل من هاته القوانين موضوع ضرائب و رسوم معينة كما جعل لهاته القوانين إجراءات وكلها تمت حوصلتها في قانون الإجراءات الجبائية ويشمل هذا الأخير التصريح بعدة أنظمة جبائية كالنظام بالتصريح الجزافي وأحكام متعلقة بمهن غير تجارية، الأنشطة الصناعية و التجارية والحرفية، إلغاء الضريبة الجزافية الوحيدة، إجراءات الرقابة والتحقق المحاسبي، حق الاسترداد، إجراءات إعادة التقييم، حق الاطلاع، و السر المهني، الإجراءات الخاصة بالمنازعات، الطعن الولائي، التخفيضات التي تقررها الإدارة تلقائيا، المنازعات القمعية. التقادم، إجراءات التحصيل تأجيل وإستحقاقات الدفع، أحكام متعلقة بالهيئة المكلفة بالمؤسسات الكبرى. ومن خلال كل ذلك وحفاظا على مصالح الخزينة العمومية و نظرا لأهمية الضريبة بشكل عام على الصعيد الاقتصادي والإجتماعي والسياسي وباعتبارها من ضمن المداخل العامة للدولة و نظرا لأنها من مظاهر السيادة سواء كان هذا الحق على مواطنيها بشكل عام من تجار حرفيين، مقاولين، مؤسسات عمومية وخاصة، وأشخاص طبيعيين ومعنويين أجراء وغيرهم وكذا على الأجانب الذين يمارسون أنشطة على مستوى تراب الدولة كما في إبرام عدة اتفاقات جبائية بين

¹ - عزيل مصطفى، جباية المؤسسة، ط1، منشورات دار أسامة، الجزائر، 2011، ص16

الدول لتفادي الازدواج الضريبي ومنه ومن خلال طرق التصريح قد أعطى المشرع الجزائري الحق للإدارة في التحقيق في محاسبة المكلفين ، الإدارة ممثلة بالإدارة الضريبية و المتفرع منها مديريات مركزية وولائية و التحقيق يتم من خلال إدارة مختصة بإدارة الضرائب بأعوان مؤهلين خاضعين لتكوين خاص يؤهلهم لذلك وملزمين بأداء المهام المنوطة بهم متمتعين بحماية قانونية من طرف الإدارة التابعين لها و ملتزمين بالسر المهني كما يجب عليهم مراعاة جميع الحقوق الممنوحة للمكلفين و الذين هم باعتبارهم أعوان اقتصاديين و الذين لهم واجبات ملزمين بإتباعها وهذا للطرفين كما انه يمكن أن يخضع للتحقيق أشخاص ليسوا تجارا وذلك من خلال المراقبة و التحقيق في مصادر ثروتهم .

ويعتبر التحقيق و الرقابة أسلوب من أساليب الردع للمكلفين بالضريبة لأنه ومن خلالهما يتم إعادة تشكيل رقم الأعمال أو الأرباح وهذا اعتمادا على القوانين المذكورة سابقا و كذا تطبيقا لنص المادة 78 من الدستور و الذي تنص على ما يلي (كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة .

- ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية ,حسب قدرته الضريبية .
- لايجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى قانون .
- ولايجوز أن تحدث بأثر رجعي أية ضريبة ,أو جباية,أورسم,أو أي حق كيف ماكان نوعه .
- كل عمل يهدف إلى التحايل بين المواطنين والأشخاص المعنويين في اداء الضريبة يعتبر مساسا بمصالح المجموعة الوطنية ويقمعه القانون .
- يعاقب القانون على التهرب الجبائي وتهرب رؤوس الأموال .)

وبعد الإجراءات النهائية و التحقيق المحاسبي تفضي العملية لنتيجة إما عدم الترخيم وإما إعادة إدراج رسوم وضرائب أخرى و قد يفضي كذلك إلى المتابعة الجزائية كما منح للمكلف بالضريبة حق اللجوء للمنازعات على مستوى مختلف الهيئات الإدارية والقضائية ابتداء من التظلم الإداري إلى غاية الفصل في النزاع أمام مجلس الدولة.

أهمية الدراسة :

- أهمية الدراسة تتمحور في حماية الخزينة العمومية باعتبار الضريبة من ضمن العناصر المهمة للمداخيل العامة للدولة و نظرا للدور التي تلعبه الضريبة في ترقية المجتمع اجتماعيا و اقتصاديا وكذا لتوضيح الرقابة الجبائية بنوعيتها و الحقوق و الواجبات الممنوحة قانونا للطرفين.

- الإشكالية :

ماهي حدود الرقابة الإدارية في التحقيقات الجبائية في محاسبة المكلفين ؟

أهداف الدراسة :

نحاول من خلال هاته الدراسة توضيح الأهداف التالية للدراسة :

- التعريف بالإدارة الجبائية و الأشخاص المخول لهم قانونا بالرقابة الجبائية و التحقيق المحاسبي
- توضيح الرقابة الجبائية وكذا التحقيق المحاسبي
- توضيح أهداف الرقابة الجبائية وكذا التحقيق المحاسبي
- الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة
- الحقوق و الواجبات للطرفين
- توضيح إجراءات الرقابة و التحقيق المحاسبي و القوانين المطبقة على ذلك.

دواعي إختيار الدراسة :

يعود اختيارنا لهذا الموضوع إلى وجود مبررات موضوعية و أخرى ذاتية و هي :

المبررات الموضوعية :

من أجل توضيح أشكال التدقيق و لتفادي اللبس و التفرقة بين الرقابة الجبائية و التحقيق في المحاسبة و توعية المكلفين بالضريبة من خلال معرفة حقوقهم و واجباتهم في العمليات الخاصة بالتدقيق في محاسبة المكلفين ، و توجيههم للقوانين و الإجراءات المطبقة خلال عملية التدقيق بنوعيه ، توضيح حقوق و واجبات الإدارة و المكلفين بالضريبة ، توضيح بأن عملية التدقيق الهدف منها الحفاظ على مصالح الخزينة العمومية بإعتبار أن الضريبة أحد المداخل العامة للدولة ، توضيح الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة و المساهمة في إثراء المكتبة وكذا البحث العلمي ذات الصلة .

المبررات الذاتية :

وهذا يرجع للتجاوزات والأخطاء في الإجراءات المرتكبة أثناء إعداد التصريحات الضريبية سواء كانت شهرية أو سنوية وكذا توضيح كيفية مسك المحاسبة وأهمية التدقيق فيها من طرف إدارة الضرائب أو الهيئات المكلفة بذلك، ملاحظتنا بأن أغلب الأخطاء ناجمة عن عدم الإطلاع على القوانين وكذا كثرة التعديلات على قوانين الضرائب و كذا التعليمات و النشريات الداخلية للإدارة و التي يصعب على المكلف بالضريبة الإطلاع عليها واحتكار الإدارة لها و عدم التفسير الصحيح للقوانين و التعليمات و ذلك من قلة البحث و كذا المختصين في المجال وكذا عدم مشاركة أعوان الإدارة في التكوين المستمر وكذا التبرعات وحتى إن كانت فهي شكلية فقط وكذا توضيح من الأسباب و هو منح الإدارة حوافز مالية وتعويضات نظير المداخل الناتجة عن عملية التدقيق

الرغبة في تنوير و إفادة المكلفين وكذا الطلبة و الباحثين في المجال و محاولة استكشاف لبعض الثغرات لذلك اخترنا الموضوع ، وكون أسباب إنشاء العديد من الشركات وكذا حلها لأسباب عادة ما تكون ناتجة عن عسر مالي نتيجة تدقيق إدارة الضرائب في محاسبتها , وذلك راجع للتجاوزات المرتكبة من الطرفين .

الدراسات السابقة :

بعد عمليات البحث المستمر في المكاتب و كذا في الشبكة العنكبوتية وبتواصلنا الخاصة توصلنا إلى مجموعة من الدراسات في المجال و لكن اغلبها من طرف الطلبة الدارسين في أقسام وكليات العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير وهي كالآتي :

- **لياس قلاب ذبيح**, مذكرة بعنوان مساهمة التدقيق المحاسبي في الرقابة الجبائية ' دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة حيث تم التوصل إلى أن التدقيق المحاسبي يدعم الرقابة الجبائية وكذا يجنب المكلف بالضريبة الأخطاء الخاصة بذلك .

ومن خلال مقارنة دراستنا بالدراسة تطرقنا لأنواع التدقيق الجبائي في المحاسبة بخلاف التدقيق المحاسبي ومساهمته في الرقابة الجبائية حيث تكشف الدراسة أهمية التدقيق المحاسبي سواء الداخلي أم الخارجي في الرقابة الجبائية .

- **صحراوي جليّة** , الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر , دراسة حالة ولاية عين تموشنت (2005-2015) لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية تخصص علوم التسيير حيث يتجلى من خلال الدراسة إلى أن الرقابة الجبائية تكشف الممارسات المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة وكذا آليات الحد من التهرب الضريبي .

ومن خلال مقارنة دراستنا بالدراسة تطرقنا لأنواع التدقيق الجبائي في المحاسبة بخلاف دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ففي الدراسة المذكورة تطرق الباحث إلى أنه بالرقابة يتم كشف التهرب الضريبي وآليات الحد منه بالعقوبات المدنية والجزائية .

- **غضبان خديجة** , التحقيق الجبائي و دوره في مكافحة الغش الضريبي , دراسة حالة للمديرية الولائية لولاية الوادي لنيل شهادة الماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , الشعبة : محاسبة و ضرائب , التخصص تدقيق محاسبي جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي والتي توضح ان التحقيق الجبائي يوضح مدى صحة مسك المحاسبة وصحة التصريحات الضريبية وصحة الوثائق المحاسبية ودوره في كشف الغش الضريبي ومكافحته.

من خلال مقارنة الدراسة المذكورة بدراستنا ففي دراستنا تطرقنا لأنواع التدقيق الجبائي وحقوق وواجبات الإدارة والمكلف بالضريبة وفي الدراسة المذكورة توضح كيفية مسك المحاسبة وكذا التصريحات وصحة الوثائق المحاسبية باعتبار كل ما ذكره في المذكرة له دور ف مكافحة الغش الضريبي .

منهج الدراسة :

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي لدور الإدارة في التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وهذا في كامل الدراسة

أدوات الدراسة ومصادر البيانات :

- القراءة المستمرة و الإطلاع على جل القوانين الجبائية سنة 2019 وكذا الإطلاع على التعليمات المتعلقة بذلك

- المقابلات المستمرة لأعوان الإدارة المكلفين بذلك وكذا حضور بعض الجلسات الخاصة بذلك والرد على التساؤلات الموجهة من طرف أعوان الإدارة.

- زبائننا بالمكتب

- المشاركة في بعض الأيام الدراسية لقوانين المالية المتكررة

- مساهمتي في كمكون في الجباية من خلال البرنامج المعد من طرف مجلس المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وكذا التكوين المستمر ومتابعة التعديلات الواردة على قوانين الضرائب من خلال قوانين المالية المعدلة لها مما اكسبني خبرة في مادة الجباية مما دفعني لإختيار الموضوع .

حدود الدراسة :

- حدود الدراسة يتمثل في الإطار الزمني والمكاني و يتمثل فيمل يلي :

- **الإطار الزمني :** تم إنجاز هذه الدراسة خلال الموسم الجامعي 2018/2019 في الفترة الممتدة من شهر فيفري إلى شهر أفريل 2019.

- **الإطار المكاني :** مفتشيات الضرائب بالولاية وكذا المديرية الفرعية للتحقيقات الجبائية.

صعوبات الدراسة :

واجهتنا عدة صعوبات أثناء إعداد البحث ومنها نقص المراجع و الدراسات خاصة من طرف الدارسين للقانون لأنهم عادة يحاولون الابتعاد على مثل هذه المواضيع بحجة عدم التحكم في المقاييس وعدم أهميتها بالنسبة لهم وكذا السبب راجع أيضا لنقص المؤطرين إلا أننا وبحكم المهنة التي نمارسها وكذا خبرة الدكتور المشرف في المقياس شجعنا على ذلك كما لا ننسى ضيق الوقت المخصص للدراسة و كذا نظرا للالتزامات المهنية و الشخصية.

كثرة القوانين مما يستوجب على الباحث الدقة في البحث من خلال القراءة العميقة والمتكررة ولتفادي ذكر المواد الملغاة و غيرها.

كما واجهنا نقص المراجع الأكاديمية وحتى إن وجدت نوعا ما فهي محتشمة وتنقصها التنقيحات والتحيينات .

خطة وهيكل البحث :

لقد حاولنا تقسيم الدراسة الخاصة بحق الإدارة في التدقيق في محاسبة المكلفين إلى فصلين :
الفصل الأول الخاص بالرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين، وقد قسم الفصل إلى ثلاث مباحث وهي
كالتالي :

- المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية وأهميتها.

- المبحث الثاني : أسباب وإجراء الرقابة الجبائية.

- المبحث الثالث : الجهات المختصة بالرقابة الجبائية.

الفصل الثاني الخاص بالتحقيق في المحاسبي، وقد قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي كالتالي :

- المبحث الأول : ماهية التحقيق في المحاسبة.

- المبحث الثاني : إجراء التحقيق في المحاسبة وأجهزتها ونتائج التحقيق فيها

- المبحث الثالث : أنواع التحقيق في المحاسبة.

الفصل الأول : الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية وأهميتها
المبحث الثاني : أسباب وإجراء الرقابة الجبائية
المبحث الثالث : الجهات المختصة بالرقابة
الجبائية

الفصل الأول : الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين

تمهيد :

تعتبر عملية الرقابة الجبائية من بين حقوق الإدارة الجبائية , وتعتبر كذلك عملية من عمليات التدقيق في محاسبة المكلفين , إلا أنها تختص بمراقبة التصريحات وكذا الوثائق المحاسبية ومدى صحتها من الناحية الشكلية والقانونية , كما أن الرقابة تختص بها الإدارة محل تسيير الملف ولها إجراءات خاصة سننتظر من خلال خطة الفصل والمقسمة لثلاثة مباحث وهي كالآتي :

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية وأهميتها

المبحث الثاني : أسبابها وأهدافها وإجراءاتها وحقوق الإدارة

المبحث الثالث : الجهات المختصة بالرقابة الجبائية

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية وأهميتها

تمهيد : يتكون النظام الجبائي الجزائري أساسا من الضرائب على الأرباح والمداخيل، الضرائب على رقم الأعمال، وعلى عدة ضرائب ورسوم مختلفة (محلية ، وطنية)¹، و الرقابة الجبائية تهدف إلى مراقبة تحصيل هذه الضرائب، ومدى مطابقتها مع التصريحات والوثائق. إن الرقابة الجبائية أحد آليات الرقابة تختص بها مفتشيات الضرائب على مستوى كل مديرية ولائية للضرائب وفق إجراءات منصوص عليها في المادتين 18 و 19 من قانون الإجراءات الجبائية وتتمثل في مراقبة التصريحات والوثائق المحاسبية ومدى مطابقتها مع موضوع الأعباء المصرح بها لدى الإدارة .

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة بشكلها العام وفي نطاقها الواسع، الوسيلة المجدية لمعالجة الاختلال والانحرافات في شتى الأنظمة، ففي العصر الحديث أصبح لعنصر الرقابة أهمية بالغة إذ تساهم داخل المؤسسة في الحد من ظاهرة التعسف في استعمال مواردها مثل الرشوة والسرقة، وقد اختلف في إعطاء تعريف مناسب للرقابة.

فقد عرفها فايول: الرقابة تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصارمة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها.²

وإنطلاقا مما سبق يمكن تعريف الرقابة الجبائية هي تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة سواء من حيث الشكل أو المضمون، ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر إستغلال النشاط من تلك العناصر الخارجية المشتريات، المبيعات، رصيد البنك، الممتلكات... وهذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين

¹ - خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، ط2، الجزء1، دار هومة، الجزائر، ص 25.

² - سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، عين مليلة - الجزائر، 2011، ص46-47.

بالضريبة وكذا التحقق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين، وإجراء التعديلات المصرح بها.¹

- الرقابة الجبائية هي مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي، وكل التجاوزات الجبائية المهددة للإقتصاد الوطني.

- الرقابة الجبائية عبارة عن مجموعة من العمليات الشكلية والمادية المنجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية للتأكد من صحة العمليات والمعلومات المقدمة من طرف الأشخاص المعنويين والطبيعيين المكلفين بالضريبة.²

- الرقابة الجبائية هي عملية إجرائية تقوم بها مصالح الإدارة الضريبية في حالات معينة، عندما يتم الشك في مصداقية تصريحات المكلف بالضريبة، وأن ممارسة هذه الرقابة يجب أن يتم في إطار احترام مختلف الإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية وذلك تحت طائلة بطلانها.³

المطلب الثاني : أهمية الرقابة الجبائية

تمهيد : كي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في:

الفرع الأول: إقامة نظام ضريبي محكم:

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تتعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة، ومن بينها النظام الضريبي ولذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال، وذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه بالإضافة إلى وجود عدالة ضريبية بين المكلفين.

الفرع الثاني: ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي مالم يرفق بإرادة جبائية فعالة والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة بالإضافة لتوفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة

¹ - بن اعمار منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص11-12.

² - ربيع ناقة، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر، دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب أم البواقي خلال الفترة 2008-2011، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2013-2014، ص44

³ - محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الجتهاد للدراسات القانونية، المجلد 07، العدد 06، السنة 2018، ص151..

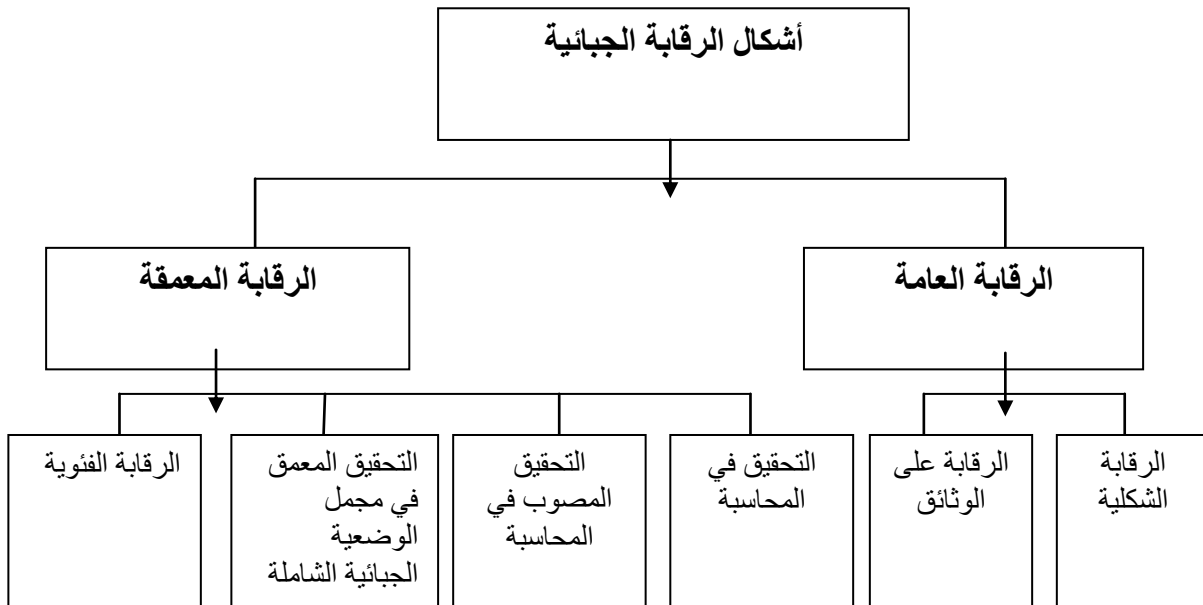
والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه بالإضافة إلى إجراء تریصات لأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي.¹

المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية

تمهيد: تختلف الرقابة الجبائية باختلاف الوسائل المتبعة في ذلك، إذ تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة لكشف حالات التهرب خاصة مع تزايد العدد الهائل للتصريحات الجبائية التي تتطلب الرقابة ويحتم على الإدارة تنويع مخطط عملها في هذا الشأن وهو ما يؤدي بها إلى الإختيار بين الرقابة حيث تأخذ أشكالاً وطرقاً مختلفة يجب إتباعها واستعمالها في الوقت المناسب وحسب أهمية وضرورة التدخل وهذا في حدود ما هو مقرر في التشريعات التقنية المنظمة لها.

وتأخذ الرقابة الجبائية لتصريحات المكلفين عدة أشكال، كما هو مبين في الشكل التالي:²

الشكل رقم (1) أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبة صحراوي جلييلة اعتماداً على قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2016³

¹ - بن التومي عادل، وهاب مباركة ، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي دراسة ميدانية بمقتضية الضرائب الحمادية برج بوعريش، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة المحاسبة، جامعة محمد خيضر - المسيلة، 2016-2017، ص 09.

² - صحراوية جلييلة، الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، دراسة حالة عين تموشنت 2005-2015، مذكرة ماستر في تخصص إدارة وإقتصاد المؤسسة بالمركز الجامعي بلحاج بوشعيب - عين تموشنت، 2015-2016، ص 64.

³ - صحراوي جلييلة، نفس المرجع السابق، ص 65.

الفرع الأول: الرقابة العامة والشكلية

هي فحص تمهيدي للتصريحات ويقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الضريبية في المكتب بناء على الوثائق التي بحوزتهم، ومفتشية الضرائب هي المصلحة المكلفة للقيام بهذا النوع من الرقابة دوريا، كما تعتبر أول عملية تمر بها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، حيث تغطي جميع التدخلات التي لها هدف تصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات وكذا التحقيق في هوية وعنوان المكلفين، حيث يقوم العون المحقق بفحص شكلي فقط للتصريحات المكتتبة، وتهدف تدخلاته إلى إحداث تصحيحات مادية¹ للأخطاء والنقائص المرتكبة في غالب الأحيان عند كتابة المكلفين للتصريحات والتحقق من هوية وعنوان المكلف، وكذا مختلف العناصر التي تدخل في تحديد الوعاء الضريبي، وفق مايلي:

أولا : المكلف

يجب أن يحتوي كل ملف جبائي نسخة من الوثائق والمستندات التالية:
السجل التجاري، بطاقة إثبات الهوية، شهادة الإقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية، فضلا عن كل مراسلات المكلف.

ثانيا : النشاط

يجب توفير بطاقة التعريف الجبائي، والتصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب، وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.

ثالثا : الأخطاء المادية

التأكد من أن إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية في آجالها المحددة، كما يتم التأكد أيضا من أن العمليات الحسابية مدونة في التصريحات وبدون وجود أخطاء في العمليات الحسابية، فضلا على أن البيانات المشار إليها في الخانة صحيح، وأن كل بيان يخص الخانة المتعلقة بها.
فهذا النوع لا يأخذ بعين الاعتبار مدى صحة المعلومات التي تحملها التصريحات بل وتهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات وتعتبر مرحلة تحضيرية للرقابة على الوثائق.

¹ - صحراوي جلييلة، المرجع السابق، ص65.

الفرع الثاني : الرقابة على الوثائق

يعد هذا النوع من الرقابة ثاني إجراء تقوم به الإدارة الضريبية بعد الرقابة الشكلية، ويتجلى دور هذه الرقابة في مجموع الأعمال والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب، والتي تقوم من خلالها الإدارة بمقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف، والمعلومات المتحصل عليها من طرف الإدارات والهيئات¹ والمؤسسات العامة أو الخاصة، المتعلقة بالمعاملات أو الصفقات المبرمة بين المكلف وهذه الهيئات تكون في شكل كشوفات تعرف ب Bulletin de Recoupement ، وقد تم إظهار هذا النوع من الرقابة من خلال ما تم نصه في قانون الإجراءات الجبائية: "يراقب المفتش التصريحات، وتطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة.

كما تتسم الرقابة على الوثائق بالمزايا التالية:

- تحديد مراقبة الملف الجبائي جد قصيرة.
- محدودية السنوات والضرائب والرسوم المعنية بالمراقبة.
- تحديد دقيق للعناصر المستهدفة للمراقبة .

ويتم الفحص الدقيق لهذه الملفات من ناحية المضمون من خلال الوثائق والمستندات التي بحوزة إدارة الضرائب، والتي تمس أساسا التصريحات الشهرية للمكلفين وعناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج... من أجل كشف النقائص والأخطاء التي تعترتها من طرف المكلف ويتم سريان هذه الرقابة وفق المراحل التالية:

أولا : المرحلة التحضيرية

من خلال حق الإطلاع إلى تتمتع به الإدارة الضريبية، يتم الحصول على الوثائق والمعلومات التي من خلالها يتم مقارنتها مع الوثائق والمعلومات التي في حوزة المكلف، كأن يتم مقارنة المشتريات الفعلية مع المصرح بها، من أجل اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح، من أجل معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة.²

¹ - صحراوي جليبة، المرجع السابق، ص66.

² - صحراوي جليبة، المرجع السابق، ص67.

ثانيا : مرحلة إجراء عملية المراقبة

خلال هذه المرحلة يقوم العون المحقق بمجموعة من الإجراءات العملية، الهدف منها مراقبة مصداقية تصريحات المكلفين بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب، حيث تتمثل فيما يلي:

- مقارنة الأجر المصروح بها والظاهرة في سجل الأجر من خلال نموذج (Série D G° 29) ومقارنتها مع القائمة الاسمية الحقيقية للمستخدمين المتحصل عليها بمناسبة إجراء العون المحقق لمحضر المعاينة نتيجة زيارته الميدانية المفاجئة لمقر المؤسسة.
- التأكيد من أن رقم الأعمال المصروح به في مادة الرسم على القيمة المضافة، هو نفسه رقم الأعمال المصروح به في مادة الرسم على النشاط المهني، باعتبار أن رقم الأعمال خارج الرسم في معظم الحالات هو نفسه بالنسبة لهذين الضريبتين.
- التأكد في مادة الرسم على القيمة المضافة (TVA) من خلال:
- المعدلات المطبقة للنشاط المزاول.
- صحة القرض الضريبي المحصل من شهر إلى آخر، من خلال طلب أصل المبلغ الضريبي.
- مراقبة صحة حالات إعادة الدفع، والخصم الإضافي المصروح به من طرف المكلف (نموذج Gn°50¹)
- مراقبة صحة أرقام الأعمال المعفية المصروح بها، بتقديم المكلف مستندات وشهادات الإعفاء الضريبي المبررة.

¹ - صحراوي جلييلة، المرجع نفسه، ص 68.

- القرض الضريبي : وهو قرض الرسم على القيمة المضافة المرحل من تصريح الشهري الفصلي السابق précompte de la tva

المبحث الثاني : أسباب وأهداف وإجراءات وحقوق إدارة الرقابة الجبائية

تمهيد : هي تشمل كافة المكلفين بالضريبة بدون إستثناء وتفيد التحقق من مدى صحة التصريحات ومطابقتها للقوانين الجبائية . وقد تكون ناتجة عن معلومات واردة من مديريات أخرى أو مؤسسات مالية بعد طلب معلومات تتقدم به الإدارة لهاته المؤسسات المالية .

المطلب الأول : أسباب و أهداف الرقابة الجبائية

تمهيد : بما أن النظام الجبائي في الجزائر هو نظام تصريح ويعتمد على الوثائق والمستندات التي هي بحوزة المكلف بالضريبة لذا فيفترض فيها الخطأ أو التدليس والغش ومخالفتها للشروط الشكلية وإما أن تكون صحيحة لذلك فالمشرع الجزائري أعطى سببان رئيسيان لإجراء عمليات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين وهما كالتالي:

الفرع الأول : أسباب الرقابة الجبائية

أولاً: الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي ، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.¹

ثانياً: الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة الغش الضريبي:

نظراً لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية وهي ماتعرف بظاهرة الغش والتهرب الضريبي، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية، التي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة وعلى مختلف أصناف المكلفين

¹ لياس قلاب ديبج، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية - مذكرة مقدمة لنيل متطلبات الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010 ص20

والتي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.¹

ويعرف الغش الضريبي حسب القانون الجبائي الجزائري، كل محاولة للتخلص من الضريبة بإستعمال طرق تدليسية في إقرار أسس الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف أو تصفيتهما كلياً أو جزئياً.²

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

إن الرقابة الجبائية ليست غاية في حد ذاتها بقدر ماهي أداة تسعى الجهات المختصة في الدولة من ورائها إلى تحقيق جملة من الأهداف المتمثلة فيما يلي:

أولاً : الهدف القانوني

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة، لذا وحرصاً على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

ثانياً: الأهداف المالية للضريبة :

الهدف المالي من أحد الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة لتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية إلى خزانة الدولة، وهذا أحد غايات السلطة الحكومية، ومن هذا نشأت قاعدة " وفرة حصيللة الضرائب " أي إتساع مطرح الضريبة، بحيث يكون شاملاً لجميع الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين مع الإقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية، حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعاً، وهذا ما تلاحظه في البلدان المتطورة، حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج القومي الإجمالي، فالأمر مرتبط بالواقع بمستوى التطور الإقتصادي.³

ثالثاً: الهدف الإداري

تؤدي الرقابة الجبائية دوراً هاماً في الإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها من خلال النقاط التالية:

¹ - لياس قلاب ديبج، نفس المرجع السابق، ص 20.

² - عوادي مصطفى، رجال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، ط 01، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، 2010/2011، ص 6.

³ - شحادة الخطيب، نادبة فريد طافش، الأصول العلمية و العملية في المحاسبة الضريبية، دار الحامد للنشر، 2008، ص 23.

- تساعد الرقابة الجبائية على إمكانية كشف الثغرات القانونية والنقص الموجود في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الضريبية على إتخاذ الإجراءات التصحيحية لتفادي ذلك النقص وإيجاد حلول له.
- تحديد الإنحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الضريبية في المعرفة والألمام بأسبابها وتقييم آثارها وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لتفادي الوقوع فيها.¹
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات الخاصة بجميع انواع الضرائب وتقدير التهرب الضريبي ومدى تأثيره على المؤشرات الإقتصادية الأخرى.

رابعاً: الهدف الإجتماعي

تتمثل في هدفين رئيسيين هما:

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا مبدأ أساسي للإقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.
- منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء تتحمل واجباته تجاه المجتمع.²

المطلب الثاني : الإجراءات الأولية للرقابة الجبائية

تمهيد : تطبيقاً لأحكام المادتين 18 و 19 من قانون الإجراءات الجبائية يجب على إدارة الضرائب إتباع إجراءات معينة لجعل الرقابة شرعية وصحيحة وإن عدم إتباعها تعرض التسوية للبطلان وهذا ما سننتظر له فيما يلي :

الفرع الأول : إجراءات الرقابة على مستوى المفتشيات

للرقابة عدة إجراءات وتكون على التصريحات سواء شهرياً و سنوياً أي كل سنة التصريحات السنوية وتمتد الرقابة إلى غاية السنوات التي لم يشملها التقادم .

أولاً : إرسال طلب معلومات التبدير والتوضيح لملف المكلف

يطلب العون المحقق التوضيحات والتبديرات كتابياً في حالة وجود بعض العناصر المبهمة في في ملف المكلف كما يستمع العون المحقق للمكلف غدا يتبين أن استدعاؤه لهذا الغرض ضروري، وعندما

¹ - صحراوي جلييلة، المرجع السابق، ص63.

² - صحراوي جلييلة، المرجع نفسه، ص 64

يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها يتعين على العون المحقق أن يعيد طلبه كتابيا للحصول على التوضيحات أو التبريرات في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين (30) يوما، ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني، حيث يلجأ العون المحقق إلى تسوية وضعية ملف المكلف بتحرير رسالة سلسلة (Série N°C 04)¹ بشكل واضح ودقيق متضمنة النقائص المستخرجة والتصحيحات اللازمة مع الحقوق والغرامات الواجبة، ويجب على الإدارة تحت طائلة البطلان الإشارة إلى المواد والأسباب التي يؤسس عليها التعديل، ليتم في الأخير إعداد الجداول متضمنة الحقوق واجبة التحصيل، لترسل الجداول إلى المديرية الفرعية للعمليات الجبائية للتسجيل، وتحويلها على قباضة الضرائب المختصة إقليميا بهدف متابعة ملف المكلف وتنفيذ الحقوق الواجبة التحصيل ليقوم رئيس المصلحة بعد التنفيذ بإعداد بطاقة المراقبة تتضمن بيانات ملف المكلف لاسيما اسمه ولقبه وسنوات المراقبة والنقائص المستخرجة.

ثانيا : إقتراح ملف المكلف للمراجعة الخارجية

في حالة وجود أخطاء جسيمة في ملف المكلف يتوجب مراجعة دقيقة، حيث يتم إقتراح الملف إلى المراجعة الخارجية² أو التحقيق المحاسبي والتي سنتطرق إليه في الفصل الثاني الآتي فرضها فيما بعد.

المطلب الثالث : إمتيازات الإدارة الجبائية

تمهيد : كما أعطى المشرع حقوقا للمكلفين بالضريبة فقد أعطى كذلك حقوقا للإدارة الجبائية وهي تعتبر كضمانات منحت للإدارة تجعلها تتوصل لنتائج حقيقية أو قريبة من الحقيقة وحماية لها ولأعاونها. وتتسأ الاتصالات بين المؤسسة و المصالح الجبائية من أول خطوات إنشائها وطول مدة حياتها يتطلب هذا الاتصال حسن العلاقات القائمة على حيافة المعلومات التي تسمح تقادي الأخطاء و تقليص الصعوبات هكذا فمن الضروري أن تعرف المؤسسة الضمانات الممنوحة لها حتى تتمكن من الاستفادة من حقوقها.

التطرق إلى حقوق وضمانات المؤسسة تعني أن الإدارة الجبائية تتمتع بالسلطة المخولة لها عن طريق الدستور ومختلف القوانين والتي تضمنت حقوق المكلفين بالضريبة³.

¹ - نفس المرجع السابق، ص 68.

² - صحراوي جلييلة، المرجع السابق، ص 69.

³ مروان الذيري، التكلفة الجبائية لإنشاء وتسيير المؤسسة في الجزائر، دار بلقيس، الجزائر، ص 89.

الفرع الأول : حقوق الإدارة الجبائية:

منح المشرع الجزائري عدة حقوق وصلاحيات للعون المدقق خلال تأدية مهام الرقابة الجبائية من أجل حماية تصرفاته والمتمثلة في¹:

أولا : حق الرقابة:

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية، حيث تراقب هذه التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة او حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر، والتي تدفع أجور أو أتعاب أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

يتعين على بعض المؤسسات والهيئات المعنية ان تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.

كما يمكن أن يراقب المفتش التصريحات ويطلب التبريرات والتوضيحات كتابيا كما يمكنه أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة، بحيث تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ البيانات إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.

ثانيا : حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية :

تنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية " لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارة الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاضعة لرقابة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي بحوزتها².

¹- بن التومي عادل، وهاب مباركة، المرجع السابق، ص13.

²- بن التومي عادل، وهاب مباركة، المرجع السابق، ص 14.

ثالثا : حق الإطلاع لدى الهيئات المالية:

خول المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية الحق في الإطلاع لدى مختلف الهيئات المالية من بنوك ومؤسسات التأمين من خلال نص المادة 312 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة " إن البنوك والهيئات المالية ملزمة باطلاع الأعوان المحققين أثناء أدائهم لمهامهم على كل الدفاتر والوثائق الملحقة ومستندات الإدارة والنفقات.

رابعا : حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة:

يمارس حق الاطلاع لغرض الحصول على معلومات تكمل المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة الجبائية والتأكد من مدى صحة وصدق المعلومات المصرح بها من طرف المكلف المعني بالرقابة، لذا فرض المشرع عقوبة رفض الاطلاع من خلال نص المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية" يعاقب بغرامة مالية مبلغها من 5000 دج إلى 50000 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الرقابة على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الأجل المحددة لحفظها.

خامسا : حق استدراك الخطأ:

هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقييمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي، سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد وفقا للنص التالي: "يمكن استدراك الاغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة والأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب.

كما حدد المشرع الجبائي الأجل العام الذي يتقدم فيع عمل الإدارة بأربع (04) سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسية أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه اثر التدقيق، أما الآجال الاستثنائية يمكن أن تخص العمليات الأعباء المتعلقة بسنوات مالية متقدمة، ولكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقدمة محل الرقابة والتسوية يكون بعنوان السنوات غير المتقدمة فقط.¹

¹ - بن التومي عادل، وهاب مباركة، المرجع السابق ، ص 14.

سادسا - حق المعاينة:

من أجل ممارسة الإدارة الجبائية حقها الرقابي ووجود قرائن تدل على ممارسة تدليسية " يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص لأعوانها المؤهلين قانونا القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول على كل المستندات والوثائق والدعائم المادية، التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التلمص من تحديد الوعاء الضريبي، وتتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود ممارسات تدليسية تحت سلطة القاضي ورقابته، ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان المشاركين في العملية."

كما لا يجوز الترخيص بحق إجراء المعاينة إلا من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض يفوضه هذا الأخير بطلب مقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل لذلك، ويحتوي الطلب على البيانات التي بحوزة الإدارة الجبائية لتبرر بها عملية المعاينة على مايلي:

- التعريف بالشخص المعنوي أو الطبيعي المعني بعملية المعاينة وعناوين الأماكن التي يتم معاينتها.
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود ممارسات تدليسية ويتم البحث عن دليل عليها.
- أسماء وألقاب الأعوان المكلفين بعمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم ويكون حاملين بطاقة الانتداب.

المبحث الثالث : الجهات المختصة بالرقابة الجبائية

تمهيد : إن كفاءة وفعالية الأداء الضريبي في أي بلاد ترتبط ارتباطا وثيقا بمستوى التنظيم وهيكله الإدارة المكلفة بالضريبة، وذلك باعتبار هذه الأخيرة هي مركز النشاط ومحور العمليات التي من خلالها يتم تأسيس ومراقبة وتحصيل مختلف أنواع الضرائب.

لذلك فإن إجراء أي إصلاح للجبائية لا بد أن يكون متبوعا بإصلاح الإدارة الضريبية، وعليه يمكن تغيير القوانين وفقا للمستجدات غير أنه إذا كانت الإدارة الجبائية غير قادرة على متابعة هذا التغيير يكون بدون مردود.

أن نوعية الإدارة الضريبية لأي بلد تؤثر مباشرة على مردودية الإيرادات، من أجل ذلك قامت الجزائر بمجموعة من الإصلاحات التي مست من خلالها المديرية العامة للضرائب من الناحية التنظيمية والهيكلية.¹

وبناء على ما سبق سندرس الأجهزة الإدارية و الأشخاص القائمون بالرقابة

المطلب الأول : الأجهزة الإدارية المختصة بالرقابة الجبائية

تمهيد : لقد جعله المشرع مهمة الرقابة من ضمن مهام الإدارة المكلفة بتسيير الملف الجبائي للمكلف بالضريبة لأ النظام الجبائي في الجزائر هو نظام تصريحي وبالتالي تكلف الإدارة المسؤولة عن تسيير الملف بالتحقق من صحة التصريحات وملائمتها مع الوثائق والمستندات المحاسبية التي كانت أساسا لتصريحات المكلفين بالضريبة .

الفرع الأول: مفتشية الضرائب

هي مصلحة مختصة في تسيير الملفات الجبائية و تقييم و تحديد الوعاء الضريبي حيث تقوم بتسيير مختلف ملفات المكلفين بالضريبة وتتمثل فيما يلي :

- تسيير ملفات الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي و نظام الضريبة الجرافية الوحيدة
- تسيير ملفات الأشخاص الخاضعين لنظام الجبائية العقارية و الأملاك

¹ - رجال نصر، عوادي مصطفى، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، 2010، الوادي الجزائر،

• تسيير ملفات المهن الحرة

بالإضافة إلى تسيير الملفات وحل النزاعات التي تقوم بينها وبين المكلفين بالضريبة وتقوم المفتشية بإجراءات الرقابة المحاسبية على الوثائق الجبائية وذلك من أجل تحديد رقم الأعمال الخاضع لمختلف الضرائب حسب نوع النشاط واستخراج الضرائب اللازمة والتي تحصل بعد إرسالها للقباضة وتقوم أيضا بعملية إحصاء المكلفين بالضريبة وإعطائهم رقم المادة الجبائي وهذا في بداية كل سنة¹

الفرع الثاني : الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية

ويهدف مواكبة التطورات الحديثة والتحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بالتكيف مع المعطيات الجديدة ووضع قواعد سير متجانسة وحديثة على المستوى التشريعي والتنظيمي، وتبعا لمخطط عصرنة الإدارة الجبائية قامت المديرية العامة للضرائب بوضع مجموعة من النشاطات التي تهدف إلى تحقيق هذا الغرض والتمثلة في إنشاء هيكل إدارية جديدة ابتداء من سنة 2002 وهي مديرية كبريات المؤسسات DGE، مركز الضرائب CDI، مراكز جوارية للضرائب CPI.

أولا : مديرية كبريات المؤسسات DGE:

أنشأ هذا الجهاز بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 28/09/2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 494/02 المؤرخ في 26/12/2002، ولها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى تحصيل وحتى الرقابة الجبائية والمنازعات، أما المكلفين بالضريبة والخاضعين لهذه المديرية هم مختلف الشركات الكبرى العاملة في مجال المحروقات والشركات بمختلف طبيعتها القانونية التي تساوي أو يفوق رقم أعمالها السنوي ألفين مليون دينار جزائري 2.000.000.000.00 دج ومن أهداف إنشاء هذه المديرية هو التحكم الجيد في تسيير الملفات الجبائية المهمة، والتمثلة في حجم نشاطات المكلفين بالضريبة من حيث الحصيلة الضريبية والتي تقارب نسبتها 70% من الإيرادات الجبائية، مع متابعتها المستمرة والدقيقة لكونها تملك خبرة الإطارات والأعوان من أجل ضمان حصيلة أكبر والتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.²

أما المهام المسندة لهذا الجهاز في مجال اختصاصه على المستوى الوطني هي كالتالي:
- مسك ومتابعة مستمرة ودقيقة لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها.

¹ - بن عمارة منصور، المرجع السابق، ص 35-36

² - بن التومي عادل، وهاب مباركة، المرجع السابق، ص 11.

- البحث عن المعلومات الجبائية من مختلف المصادر لجمعها وتبويبها بغرض الاستغلال الأمثل.
- إعداد وانجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين مع تقييم النتائج.
- التحقيق في التظلمات والشكاوي ومعالجتها ضمن متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.

ثانيا: مراكز الضرائب:

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي ومرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، ولا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ألفين مليون دينار جزائري 2.000.000.000 دج. بالإضافة إلى المهن الحرة ويختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل، مع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحياته. ومن بين المهام الرئيسية لمركز الضرائب نذكر منها:

- التسيير والتكفل الحسن لملفات المكلفين ومراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.
- في حالة وجود تجاوزات خطيرة يحول الملف الجبائي إلى عملية التدقيق بهدف التطهير.
- القيام بالبحث عن المعلومات الجبائية والمادة الخاضعة للضريبة لجمعها واستغلالها بشكل أمثل.
- إعداد وانجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج المحصلة.
- التعجيل بتسوية النزاعات الجبائية والشكاوي الخاصة بالمكلفين بالضريبة والتي هي تحت سلطتها.

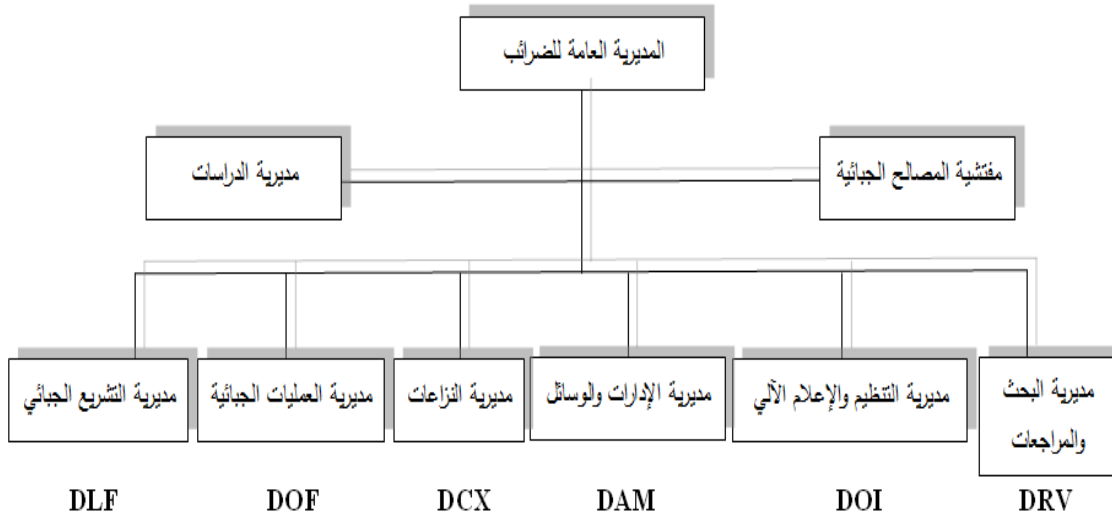
ثالثا: المراكز الجوارية للضرائب:

هي مصالح مستحدثة بالنظام الجبائي الجزائري وتعتبر نموذج مصغر لمراكز الضرائب، فهي تتابع ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية بالإضافة إلى تخصصها في متابعة الجباية العقارية وكذا الجباية المحلية الفلاحية ومن مهامها نذكر:

- مسك وتسيير ملفات المكلفين التابعين لاختصاصها.
- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات.
- تبحث عن المعلومات الجبائية بغية استغلالها.¹

¹ - بن التومي عادل، وهاب مباركة، المرجع السابق، ص 12.

الشكل (01) : مخطط المديرية العامة للضرائب D.G.I



المصدر : خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، ط 2، الجزء 1، دار هومة، الجزائر، 2006، ص24.

المطلب الثاني : الأشخاص القائمين بالرقابة الجبائية

تمهيد : لأداء مهام الرقابة الجبائية وفرت إدارة الضرائب الإمكانيات البشرية اللازمة لتمارس مهامها على أكمل وجه و التي خول لها القانون معايير انتقاء الموارد البشرية التي تمتاز بالخبرة و الكفاءة المهنية العالية , كما حدد المشرع الجبائي مسؤولياتهم تجاه الإدارة الجبائية و تجاه المكلفين بالضريبة.¹

الفرع الأول : الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية على مستوى المفتشية

بما أن المفتشية هي أحد الهياكل الإدارية المكلفة بتسيير ملفات المكلفين الموجودين على مستواها فتقوم هاته الأخير ممثلة بأعوانها الذين لهم رتبة مفتش على الأقل معين بنفس المفتشية

¹ لياس قلاب دبيح، مرجع سابق، ص 31

أولاً : رئيس المفتشية

ويقترح من طرف المدير الولائي للضرائب للمديرية العامة للضرائب أين تتم الموافقة على ذلك الإقتراح ،بعد تقرير إداري وأمني ، كما يجب يكون قد تقلد عدة مناصب بإحدى المفتشيات، وله مؤهله العلمي والوظيفي يقوم هذا الأخير بتقسيم المهام على مستوى المفتشية التي يرئسها على الموظفين الذين هم تحت سلطته كما يقوم بإقتراح رضاء المصالح على المديرية التابع لها إقليميا، حيث يشرف رئيس المفتشية على العمل الإداري والتقني بالمفتشية وهو أحد القائمين بعملية الرقابة الجبائية .

ثانيا : رئيس مصلحة جباية المؤسسات

تسير مصلحة جباية المؤسسات الملفات بكل الأنظمة.

ثالثا : الاعوان المدققين

حتى تسند مهمة التدقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل ان يكونوا حاملي رتبة مفتش ضرائب وهذا التزاما بالتشريع الجبائي " لا يمكن إجراء المراجعات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل كما يسند إلى الأعوان المدققين مهام التدخل وأعمال المراجعة بكل مراحلها مع الإشارة إلى انه يجب ان تتجز مهامهم في مقرات المكلفين باستثناء حالات خاصة مرخصة من طرف المدير الولائي تحت طلب المكلف بالضريبة مع ذكر السبب المقنع للقيام بعملية التدقيق خارج مقره والتي تتم على مستوى مكاتب الأعوان المدققين .

المطلب الثالث : مكان إجراء الرقابة الجبائية

تمهيد : عادة ماتم الرقابة الجبائية على التصريحات بالإدارة المسيرة للملف ولا تتطلب تنقل المفتش لإجراء الرقابة ، إلافي حالة المعاينات من طرف المفتش أو المفتشين المعنيين بالتدخلات أو في حالة المعاينات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية وبما أن موضوعنا يتعلق بالرقابة سنتطرق في هذا المطلب إلى مكان إجراء الرقابة .

الفرع الأول : الرقابة على مستوى المفتشية

بالرجوع لنص المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية لاسيما الفقرة الثانية ، حيث تنص على أنها تتم المراقبة على مستوى المنشأة والمؤسسات المعنية وذلك خلال ساعات فتحها ، وهنا المشرع قد وضع قيد للإدارة، ولكن ماهو ملاحظ ومأخوذ به أو معمول به فإن الرقابة تتم على مستوى الإدارة ،

يستشف ذلك من 19 من نفس القانون وما يليها فيما يخص الرقابة على التصريحات ومراقبة الوثائق والمستندات، بعبارة يستدعي وهذا في الإدارة، يستمع ، يرسل... الخ .

الفرع الثاني : الرقابة على مستوى مركز الضرائب

نفس الإجراءات المذكورة في الفرع الأول ، ولكن دون أن ننسى بأن إختصاص مركز الضرائب يختص إلا بالملفات المعنية بالنظام الحقيقي .

الفرع الثالث : الرقابة على مستوى المركز الجوازي

تتم بنفس الإجراءات المذكورة سابقا ، إلا أنه يجب الإشارة إلى أن إختصاص المركز الجوازي يختص بالملفات الخاضعة للنظام الجزافي .

الفرع الرابع : الرقابة على مستوى مديرية كبريات المؤسسات

نفس الإجراءات ولكن فيما يخص الملفات المسيرة على مستواها فقط .

الفصل الثاني : التحقيق المحاسبي

المبحث الأول : ماهية التحقيق في المحاسبة

المبحث الثاني : إجراء التحقيق في المحاسبة

وأجهزتها ونتائج التحقيق فيها

المبحث الثالث : أنواع التحقيق في المحاسبة

الفصل الثاني : التحقيق المحاسبي

تمهيد : يعتبر التحقيق في المحاسبة نوع من أنواع التدقيق المخول للإدارة الجبائية قانونا القيام به إلا أنه يختلف عن الرقابة من حيث الإجراءات والهيئة أو الجهة وكيفية الإقتراح أو برمجة الملفات محل التحقيق وهو أنواع :

- التحقيق في المحاسبة

- التحقيق المصوب

- التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة

ويبدأ التحقيق من خلال تسليم إشعار المكلف بالضريبة بأنه خاضع للتحقيق مع إعلامه بنوع من أنواع التحقيق الذي هو خاضع إليه ومنحه أجل 10 أيام لتحضير الملف المطلوب ويشمل الملف السجلات القانونية المنصوص عليها في المواد : 09 , 10 و 11 من القانون التجاري .

وكذا الوثائق المحاسبية للسنوات محل التحقيق مع إعلامه بأنه بإمكانه الإستعانة بمستشار من إختياره ومنحه ميثاق خاص بالمكلفين يعرف من خلاله حقوقه وواجباته , ثم بعد ذلك يتصل المحققين بالمفتشية أو الإدارة مكان تسيير الملف لسحب الملف , وبعد إحضار الملف يحرر محضر بذلك وتذكر فيه جميع الوثائق والسجلات المقدمة , مع تمكينه من إختيار مكان إنجاز التحقيق حسب إمكانياته ويكون ذلك إما بمقر المؤسسة وإما بالإدارة الجبائية , بمكتب فرقة التحقيقات الجبائية ومدة التحقيق تختلف حسب حجم رقم الأعمال والمنصوص عليها في المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية , بعد الإنتهاء الأولي من التحقيق يسلم تقرير أولي للمكلف ملزم بالرد عليه في مدة أقصاها 40 يوم من تاريخ إستلامه وبعد الرد أو طلب التحكيم والتحكيم هنا هو حق ممنوح للمكلف بالضريبة في حالة الإختلاف مع المحققين في نقطة من النقاط أو في إجراء معين يخص عملية التحقيق ويكون تحت إشراف مدير الإدارة أو من يفوضه ثم بعدها يعد المحققين المكلفين بالتحقيق التقرير النهائي يسلم للمكلف بالضريبة , ثم يتبع بوردالتسوية.

ولذلك قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث وهم كالآتي :

- المبحث الأول : ماهية التحقيق المحاسبي

- المبحث الثاني : إجراءات التحقيق في المحاسبة وأجهزتها ونتائج التحقيق فيها

- المبحث الثالث : أنواع التحقيق في المحاسبة

المبحث الأول : ماهية التحقيق في المحاسبة

تمهيد : التحقيق في المحاسبة أي التحقيق في محاسبة المكلفين من ناحية الشكل والموضوع ويكون في الدفاتر المحاسبية والوثائق المحاسبية ومدى إحترام القوانين الجبائية وكذا النظام المحاسبي المالي .

المطلب الأول : مفهوم التحقيق في المحاسبة

يعتبر التحقيق المحاسبي إجراء ضروريا يكتسي أهمية بالغة وذلك نظرا لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي قد تعكس الحقيقة، لذلك تقوم الإدارة الضريبية بعدة أشكال من الرقابة الجبائية، تنصب في معظمها حول التحقق من تنفيذ أحكام قانون الضرائب.

ولكي نحصل على صحة ومصداقية التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين، وجب على الإدارة أن تتوفر على وسائل وسلطات يمكن أن تستخدم لهذا الغرض من أهمها: حق التحقيق، طلب التبريرات والتوضيحات وحق الإطلاع.¹

إن التحقيق في المحاسبة عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مقفلة، يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة، يوجه كتابيا وتقبله المصلحة، أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.

وهو مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقيق بعين المكان في محاسبة المؤسسة، ومطابقة مؤشرات بعض المعطيات المحصلة من داخلها وخارجها من أجل مراقبة ومصداقية التصريحات المسجلة.

ليس للتحقيق المحاسبي غرض المراقبة الجبائية فحسب، بل يمكن كذلك المؤسسات من الإطلاع على واجباتها، أثناء التحقيق المحاسبي، يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حسابه.

كما يعرف أيضا بأنه مجموعة من التقنيات والتعليمات الهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة، وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية، والتأكد من مدى تطابقها مع بعض المعطيات الجبائية بما فيها المعطيات المادية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.

¹ - سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، عين مليلة - أم البواقي - الجزائر، 2011، ص 67.

ويطلق عليها أيضا الرقابة الجبائية وهي الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء وتقويمها، وبما أن الإدارة الجبائية إحدى هذه السلطات المختصة فإن رقابتها حسب (Claude Laurent) تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقيق بأن المكلفين ملتزمين من أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة.

وبالتالي فالرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص و التهرب من دفع الضريبة وتقويمها.¹

المطلب الثاني : طرق برمجة ملفات المكلفين في المحاسبة

إن إعداد قائمة المكلفين الذين سيكونون محل مراقبة تتم من قبل المديرية الولائية للضرائب التي لها علاقة مباشرة بالمكلفين ،حيث يكلف رؤساء المفتشيات كل نهاية سنة بإرسال اقتراحات الي المديرية الفرعية للرقابة الجبائية الولائية ، و يقوم المدير الولائي للضرائب المعني بالتشاور معها ، و يحدد القائمة النهائية بالأخذ بعين الاعتبار معايير الانتقاء و توجهات المصالح المركزية ، و من ناحية أخرى الإمكانيات المتوفرة .

و بعد فحص وتحليل مختلف اقتراحات التسجيل في برنامج مراقبة المحاسبة أو المراقبة المعمقة ،تقوم ذلك الإدارة المركزية (مديرية الأبحاث و المراجعات) بتحديد البرنامج النهائي السنوي الذي سينفذ من قبل المصالح المكلفة بالرقابة ، و كما يمكن للإدارة المركزية أن تطلب في أي لحظة تسجيل مكلف ما في مراقبة المحاسبة أو مراقبة معمقة للوضعية الشخصية خارج البرنامج ،بناءا على معطيات أو بيانات خاصة في حوزتها أو مرسله إلي المصالح المعنية .

المطلب الثالث :معايير اختيار المكلفين الخاضعين للتحقيق

إن إختيار ملفات التحقيق المحاسبي تعتمد على أساس ومعايير عقلانية وظرافية حتى تكون هناك عدالة بين المكلفين بالضريبة في فرض التحقيق المحاسبي عليهم وتتمثل هذه المعايير فيما يلي:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به من خلال السنتين الأخيرتين.
- تكرار نتائج الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة بطبيعة النشاط للممارس ورقم الأعمال المصرح به.
- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط وماهي عليه النشأة المماثلة.
- تغيرات جد مهمة في رقم الأعمال وفي النتائج المصرح بها في مدة الأربع سنوات الأخيرة.

¹ - سهام كركودي، المرجع السابق، ص 68.

- ملاحظة استعمال الطرق التدليسية واكتشاف المخالفات ذات الطابع الإقتصادي.
- الزيادة المذهلة في المستوى المعيشي للمكلف بالضريبة.¹
- عدم خضوع المؤسسة للتحقيق منذ مدة طويلة.
- ويتم التحقيق بشكل أكبر في القطاعات الأكثر توسعا أين تظهر حالات شائعة من الغش والتهرب الضريبي، بالإستيراد والتصدير.
- وكذا حسب الأولوية ، وإدراج الملفات التي تم إعدادها ولم يتم التحقيق فيها خلال السنوات الماضية.
- تخضع مؤسسات المهن الحرة إلى التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية إذا كانت المعلومات متوفرة وتسمح بمعرفة القيمة الحقيقية لرقم الأعمال.²
- تقسيم جغرافي متوازن من أجل أن يسمح بتغطية إقليم الولاية.
- تقسيم عادل يمس مجمل الأنشطة والمهن.
- ملفات جبائية للمكلفين تحتوي على أخطاء وحالات نسيان خطيرة مكتشفة عند الرقابة في المكتب، ولكن لم تفهم بشكل مناسب إلا بإجراء مراقبة عين المكان.³

¹ - غضبان خديجة، التحقيق المحاسبي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، دراسة حالة للمديرية الولائية لولاية الوادي، جامعة حمه الأخصر بالوادي 1014-2015 ، ص 33.

² - عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 58.

³ عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مطبعة صخري، الوادي، 2010، ص 48

المبحث الثاني : إجراءات التحقيق في المحاسبة و أجهزتها و نتائج التحقيق فيها

تمهيد : مما لاشك فيه أن المشرع الجزائري من خلال نص المادة 20 وما يليها إلى غاية المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية , أوجب على القائمين بالتحقيق في المحاسبة مجموعة من الإجراءات يجب إتباعها ووضع عملية التحقيق تحت طائلة بطلان الإجراءات .

المطلب الأول: إجراءات التحقيق في المحاسبة وأجهزتها

التمهيد : تطبيقاً لأحكام المادة 20 الفقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية فللتحقيق في المحاسبة إجراءات معينة يجب إتباعها كي تكون عملية التحقيق صحيحة ولايشوبها أي خطأ شكلي يؤدي لبطلانها بدءاً بإرسال الإشعار بخضوع المكلف بالضريبة للتحقيق المحاسبي وتوضيح أي نوع من أنواع التحقيق إعطائه مدة 10 أيام لإحظار ملفه مع توضيح حقه في إختيار مستشاريرافقه طيلة مدة التحقيق ومكان إجراء التحقيق وتسليمه ميثاق يمكنه من معرفة جميع حقوقه وواجباته تجاه إدارة الضرائب .

الفرع الأول : إجراءات التحقيق المحاسبي

أولاً : الحالات التي توجب إجراء التحقيق

1- يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان إلا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانوناً من طرف المصلحة.

2- لايمكن إجراء تحقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مراقب على الأقل.

3- للإدارة الجبائية الحق في الرقابة وإجراء التحقيق المحاسبي مهما كان السند المستعمل في حفظ المعلومات وإذا كانت المحاسبة¹ ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل

¹ - فارس السبتي، المنازعات الضريبية في الشريع والقضاء الجزائري الجزائري، دار هومة ط 2، الجزائر، ص125.

المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية او الجبائية.

4- تتم عمليات التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي المملوكة للمكلف بالضريبة وإما على مستوى المصلحة بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة مع مراعاة أحكام المادة 89 ق.إ.جبائية إذ لا يمكنهم الإطلاع في ادارة الولايات والدوائر والبلديات على العقود المحددة بالمادتين 58،61 من قانون التسجيل.

إلا أنه يبقى استثناء هذه العقود من الرقابة غامضا وخاصة أنها تتعلق بنقل ملكيات وحقوق عقارية.

5- في حالة إجراء التحقيق المحاسبي على مستوى مصلحة الضرائب بناء على طلب المكلف بالضريبة يجب عليه أن يضع تحت تصرف الإدارة الجبائية كل النسخ والدعائم التي استعملت لتأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي.

6- لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته مع منحه أجلا للتحضير مدته لا تقل عن 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.¹

7- يجب أن يتضمن الإشعار بالتحقيق البيانات التالية:

- أ- ألقاب وأسماء ورتب المحققين.
- ب- تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها.
- ت- الحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية بالتحقيق.
- ث- الوثائق الواجب الاطلاع عليها.²
- ج- أن يشير صراحة في الإشعار تحت طائلة بطلان عملية التحقيق المحاسبي أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.

8- في حالة استبدال المحقق من طرف الإدارة الجبائية يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

9- في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة مادية للعناصر العينية للإستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالاتها مع تسليم إشعار التحقيق في المحاسبة للمكلف عند بداية عملية المداهمة ولا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير المحددة بعشرة أيام ابتداء من تاريخ استلام إشعار.

¹- فارس السبتي، المرجع نفسه، ص 126.

²- فارس السبتي، المرجع السابق، ص 126.

- 10- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (03) أشهر، فيما يخص:
- أ- مؤسسات تأدية الخدمات ، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- ب- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة (09) أشهر.

يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان، عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه، لتأشيريه، وتوضع الإشارة عند الإقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

وتمدد مهلة التحقيق في عين المكان وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه بموجب المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية للإجابة على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشر للأرباح بمفهوم المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ويمكن تمديد هذا الأجل بستة (06) أشهر، عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى، وذلك في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.

لا يحتج بمدة المراقبة أمام الإدارة لدراسة الملاحظات أو العرائض التي يقدمها المكلف بالضريبة بعد نهاية التحقيق في عين المكان.¹

ثانيا : الإستثناءات على المدة المحددة للمراقبة

- أ - إن الإدارة الجبائية غير مقيدة بمدة الرقابة في عين المكان عند قيامها بالتحقيق بالملاحظات والعرائض المقدمة من طرف المكلف بالضريبة بعد إنتهاء عمليات التحقيق في عين المكان.
- ب - لا تطبق مدة المراقبة بعين المكان المحددة أعلاه في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا وإذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق وإذا لم يرد في الآجال على طلب التوضيح أو التبرير المنصوص عليه في المادة 59.ق.إ. جبائية .

¹ - المادة 20، معدلة بموجب المواد 37 من ق م لسنة 2009، و 31 من ق م لسنة 2012، 10 من ق م لسنة 2013، و 23 من ق م لسنة 2016، و 43 من ق م لسنة 2017.

ثالثا : في حالة إعادة تقويم أساس الضريبة

- 1 - أنه في حالة إعادة تقويم أساس الضريبة يجب تحت طائلة البطلان أن يشير الإشعار المتعلق بإعادة التقويم إلى أن للمكلف بالضريبة الحق في أن يستعين بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة عليها.
- 2 - يجب ان يكون الإشعار على المكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام.
- 3- يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كاف ومعللا بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة بطريقة وتقديم ملاحظاته أو الإعلان عن قبوله بها.
- 4 - يتمتع المكلف بالضريبة بأجل 40 يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله وبعدم الرد في هذا الأجل يعد بمثابة قبول ضمني.
- 5 - بعد إنتهاء أجل الرد يجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك كما يمكنه بعد الرد للاستماع إليه إذ تبين له سماعه مجددا أو إذا طلب المكلف ذلك بعد لإعطاء تفسيرات تكميلية.¹
- 6 - في حالة رفض العون المحقق الملاحظات المقدمة له من المنكف بالضريبة ينبغي عليه أن يعلمه بذلك من خلال مراسلة تكون مفصلة ومبررة.
- 7 - في حالة القبول يصبح أساس فرض الضريبة محددًا نهائيًا ولا يمكن للإدارة الرجوع عنه إلا في حالة استعمال المكلف بالضريبة مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير صحيحة أو غير كاملة خلال التحقيق كما لا يمكن الاعتراض عليه لتطبيق الطعن من طرف المكلف بالضريبة.
- 8 - أنه لايمكن للإدارة إجراء تحقيق جديد على نفس الفترة المحاسبية بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم لنفس الضرائب والرسوم لنفس الفترة التي أجرت عنها التحقيق المحاسبي .

¹- فارس السبتي، المرجع السابق، ص 128.

رابعاً : الاستثناء

أنه يمكن إجراء تحقيق محاسبي جديد على نفس الفترة في الحالتين التاليتين

1 - الحالة الأولى: إذا استعمل المكلف بالضريبة مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق.

2 - الحالة الثانية: إذا ما طلب المكلف بالضريبة الإعفاء من الضريبة أو التخفيض منها، وعليه لا يجوز للإدارة في أي وقت من سير الإجراءات وبصرف النظر عن أجل التقادم في مجال الضرائب المباشرة وفقاً لأحكام المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، أن تحصل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضريبة المباشرة، وتطبيق العقوبات الجبائية المترتبة على تأسيس الضرائب المعنية.¹

خامساً : الإجراءات المترتبة على عدم تقديم المحاسبة من المكلف في الآجال المحددة

1 - انه في حالة عدم تقديم المكلف بالضريبة محاسبته للإدارة الجبائية في الآجال المحددة يتم معاينة ذلك بموجب محضر يستدعى بموجبه المكلف بالضريبة ليؤشر عليه كما يجب أن يكون موضوع إعدار يدعى بموجبه المكلف بالضريبة إلى تقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن 08 أيام كما يجب ذكر الرفض المحتمل للإمضاء على المحضر.

2 - أنه في حالة عدم تقديم المحاسبة في الأجل المحدد ب 08 أيام ق.إ. جبائية المتعلقة بالتطبيق التلقائي للضريبة دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في نصوص أخرى.

الفرع الثاني : أجهزة التحقيق المحاسبي

أولاً : مكتب التحقيقات و التقييمات العقارية BVCE ex BRV .

وهو إحدى المكاتب الثلاث التي تنتمي الى نيابة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية حيث يتمثل هذا

المكتب في :

¹ - فارس السبتي، المرجع السابق ، ص 129.

مساعدة المفتشيات في برمجة الملفات التي ستخضع إما للتحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق (V.A.S.F.E) وهو المكتب الذي يعتبر عضو في لجنة اختيار الملفات المبرمجة للتحقيقات بأنواعها وإرسالها للمديرية المركزية للبحث والتحقيق.

إعادة تقييم كل المبيعات القائمة بين المواطنين (البيع بكل أنواعه سواء كانت عقارات أو منقولات) التي يتم استخراج منها الفوارق بين القيمة المصرح بها من الأشخاص وما تم إستنتاجه من التقييم بفرض غرامة مالية عليه، إضافة إلى ذلك.

- إستخراج حقوق التسجيل.

- أو إعادة تقييم التنازل عن الأسهم لشخص آخر أو بيعها.

حيث نجد لان هذه العملية تمر على عدة مراحل نلخصها فيما يلي:

ثانيا: إجراءات المراقبة

تبدأ هذه العملية عند الموثق عند إنتهاء كل من المشتري والبائع من تفاصيل البيع أين يتم تسجيل العقد بالفهرس العام عند الموثق الذي بدوره يقوم بتحرير العقد والملخصات (ملخص العقد) حيث النسخة الأصلية للعقد يحتفظ بها عند الموثق، بعد التأشير عليه من طرف مفتش التسجيل أما الملخص (Extrait de l'acte) يقوم بإرساله إلى مفتشية التسجيل والطابع التي يتم دفع حقوق ورسوم التسجيل على مستواه وفي نفس الوقت ترسل الملف إلى مكتب المراقبة وإعادة التقييم للنظر في الامر إن كان التصريح بمبلغ البيع صحيح او خاطئ، حيث يقوم هذا المكتب بتسجيل هذه العملية في سجل يدعى ب: "سجل متابعة العمليات" حيث كل عملية يعطي لها رقم وترتيب ترتيبا تسلسليا، ثم يبدأ العون في عملية إعادة تقييم وتكون اول خطوة يقومون بها هي إستدعاء الأشخاص المعنيين بعملية البيع، ثم خروج الأعوان لمعاينة العقار المباع، أما الخطوة التالية فهي عملية المعاينة أي مقارنة الواقع مع ما هو مصرح به في الملخص أما دراسة الملفات أصبحت حسب طريقة التقسيمات على أساس أسعار السوق منذ بداية 1999، حيث ان المعايير التي كانوا يعملون بها بعيدة كل البعد عن السعر الحقيقي الذي تتم به عملية البيع.

في بداية 2001 جمعت كل المعايير والقواعد المعمول بها في السوق الموازية (أي الأسعار حسب المناطق) أي كل ولاية لها معيار خاص بالتفتيش تتم من خلاله عملية التقييم، وعند الإنتهاء من هذه العمليات تكون امام حالتين:

1- الحالة الاولى: إذا كانت نتائج إعادة التقييم مع المبلغ المصرح به، في هذه الحالة يقبل التقييم المصرح به بدون أي إشكال.

2- الحالة الثانية: في حالة وجود أي فرق مابين نتيجة المعاينة وإعادة التقييم (BAREME) متفق عليه من بين مديرية الضرائب ومديرية الرقابة الجبائية ليوقع عليه، ثم يتم إستدعاء المعنيين (البائع والمشتري) لتبليغهم بالتقييم الجديد.

وفي حالة عدم قبول هذا الثمن يحق للمعني برفع دعوى أمام لجنة التوفيق والتي تتكون من:

- ممثل الضرائب.

- ممثل الموثقين.

- ممثل أملاك الدولة.

- ممثل من فرقة التقييم.

تقوم هذه اللجنة بالتشاور فيما بينها وإعادة دراسة الملف ويتم الفصل فيه حيث نجد حالتين:

• إما التخفيض.

• أو إبقاء الثمن على ما هو عليه.

وإن رفض المعني القرار الأخير يتم الفصل فيه من قبل السلطات العليا إما بقبول العقار أو المنقول بالثمن الذي حددته الدولة (أي تشتريه منها) وفي حالة قبول السعر الجديد الذي وضعه مكتب المراقبة، وإعادة التقييم يتم ملء وثيقة تدعى " وثيقة الإذعان soumission " ويكون موقعا عليها من طرف الشخص ويشاهد الشهود ويحتفظ بهذه الوثيقة في المصلحة¹.

طريقة الدفع :

أ- في حالة البيع : يدفع للمصلحة 5% من سعر التقييم وتكون موزعة بالتضامن بينهم (2.5%) للمشتري و (2.5%) للبائع.

ب- في حالة عقد القسمة على الشيوخ : وتخص الورثة فقط وتكون بنسبة 2% من سعر التقييم.

في حالة الهبات (Donnation) : وتخص الأصول والفروع والأزواج فهي معفات من إعادة التقييم.

¹ - بن عمارة منصور، بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 38.

ثالثا : مكتب البطاقة وتبويب المعلومات BFR

1- البطاقة : وهي عبارة على بطاقة تدون رقم الدليل الجبائي والمتكون من 15 رقما، تمنح لأي شخص يمارس نشاط معين (شخص طبيعي) أو معنوي وتكون في حالتين :

أ- بالنسبة للأشخاص المعنويين يتم إعطائه بطاقة مؤقتة لمدة سنة كاملة قابلة للتجديد وهذا بالنسبة فقط للأشخاص المولودين بالخارج أو الأشخاص الذين تمت متابعتهم قضائيا سواء تعرضوا للسجن أم لا، ثم يستفيد من بطاقة مغناطيسية نهائيا *carte magrétique definitive*.

ب- بالنسبة للأشخاص الطبيعيين تبعث وثيقة G22 إلى مكتب BFR أين تقوم بإصدار بطاقة نهائية تسلم له من طرف المفتشية التابعة لمحله التجاري.

2 - جمع المعلومات : وتتمثل في جمع الوثائق التي تدون فيها كل المعلومات التي تخص عملية المراقبة وتتضمن ما يلي :

- وثيقة 308 : تخص المشتريات.

- وثيقة 104 : تخص المعلومات عن الزبائن.

- وثيقة 904 : تخص عمليات الشراء التي تمت خارج المفتشية.

- كشف المراقبة (Bulletin de controle) الإعلان عن نشاط جديد من قبل BRIF من أجل تكوين المهن الحرة.

- وصل إستلام وفاتورة التسديد + Bon de livraison Notification de payment كل ما يتعلق بعمليات التصدير والإستيراد.

رابعا : مكتب البحث عن المعلومات الجبائية BRIF

تكمّن إختصاصات هذا المكتب في جمع المعلومات التي من خلالها يتم تحديد الوعاء الضريبي لكي تفرض عليه قيمة الضريبة (المادة الخاضعة) بمعنى آخر البحث وتحصيل كل ما هو متعلق بالضريبة، وكما يتكون هذا المكتب من مفتش رئيس، مفتش، 03 مراقبين، 02 أعوان.

مصادر تحصيل المعلومات الجبائية، يجمع أعوان هذا المكتب المعلومات المتعلقة بالموردين¹ والمتعاملين.

المطلب الثاني : حقوق المكلفين أثناء عملية التحقيق في المحاسبة

تمهيد : لقد منح المشرع الجزائري للمكلفين بالضريبة بدءاً من مدة تمنح له لتحضير الوثائق والمستندات والإستعانة بمستشار وحق التحكيم والرد على الملاحظات واللجوء للمنازعات في كل المراحل وصولاً إلى مجلس الدولة .

الفرع الأول : الضمانات الممنوحة للمكلف

لقد منح المشرع الجبائي مجموعة من الضمانات والحقوق للمكلفين بالضريبة، وهذا مقابل الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية لممارسة مهمتهم الرقابية، بهدف خلق جو من التفاهم والتراضي بين المكلف بالضريبة والمراقب الجبائي.

لذا فالحقوق الممنوحة للمكلف منها ما هو مرتبط بسير التحقيق، ومنها ما هو متعلق بإجراءات التقويم.

أولاً : الضمانات المتعلقة بسير التحقيق

يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق، حيث يجب على الأعوان المحققين احترامها والإخلال بهذه الضمانات يؤدي إلى بطلان إجراءات التحقيق.

1 - الإعلام المسبق:

قبل الشروع في عملية التحقيق من الضروري على الأعوان المراقبين إعلام المكلف المعني بعملية المراقبة وهذا عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق، بحيث أنه لا يمكن أن تجرى عملية الرقابة دون أن يكون المكلف على دراية وعلم مسبق، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول.

وهذا الإشعار عموماً يجب أن يوضح :

¹ - بن عمارة منصور، مرجع سبق ذكره، ص 39-41

أ- بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

- 1- اسم ولقب المكلف.
- 2- أسماء ورتب المحققين.²
- 3- تاريخ وساعة تدخل المراقبين.
- 4- إمكانية الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف.
- 5- الأجل الأدنى للتحضير مدته 15 يوما ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

ب- بالنسبة للتحقيق المحاسبي:

1. اسم ولقب المكلف.
2. ألقاب وأسماء ورتب المحققين.
3. تاريخ وساعة أول تدخل في المؤسسة.
4. الضرائب، الحقوق والرسوم الخاضعة للرقابة.
5. السنوات التي تجرى عليها عملية التحقيق، وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها.
6. الأجل الأدنى للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

ومنه نستخلص أن المراقب الجبائي لا يمكنه الخوض في عملية التحقيق إلا بعد إرسال الإشعار بالتحقيق وانتهاء مدة التحضير الممنوحة للمكلف، ولكن يمكن أن تلغى هذه المدة في حالة الرقابة المفاجئة "le contrôle inopinée" التي ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة، أو التثبت من وجود الوثائق المحاسبية، وفي هذه الحالة يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية عمليات المراقبة ولا يمكن البدء في الفحص العميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير.

ج- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية:

قبل الخوض في عمليات التحقيق يجب إجبارا على المراقب إرسال أو منح المكلف ميثاق المكلفين المراقبين، وهي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة وواضحة للقواعد الأساسية للرقابة الجبائية وكذا حقوق وواجبات المكلفين.

حيث يقوم المراقب بمنح هذه الوثيقة مرفوقة بالإشعار بالتحقيق إلى المكلف المراقب في أول يوم لتدخله.

د- الإستعانة بمستشار :

لقد منح المشرع الجبائي للمكلف إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره، سواء كان محاسباً أو مستشاراً جبائياً، محامي...، وهذا قصد متابعة سير عمليات المراقبة، ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها الإدارة الجبائية، وهذا ما نصت عليه المادة 06/20 من قانون الإجراءات الجبائية: " لكل مكلف بالضريبة أن يستعين أثناء التحقيق في محاسبته بمستشار من اختياره"

هـ- تحديد مدة الرقابة:

إن مدة التحقيق الجبائي محددة قانوناً حيث أنه:

- 1- في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تتجاوز هذه المدة سنة واحدة ابتداء من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق.
 - 2- أما في مجال التحقيق المحاسبي فإنه لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان أكثر من أربعة أشهر فيما يخص:
 - مؤسسات تادية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتعدى 1.000.000 دج لكل سنة مالية يحقق فيها.
 - كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتعدى 2.000.000 دج عن كل سنة مالية يحقق فيها.
- ويمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج، عن كل سنة مالية يحقق فيها .
- ويجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى سنة واحدة.¹
- إلا أن الإدارة الجبائية غير مقيدة بمدة الرقابة بعين المكان المذكورة أعلاه في حالة:
- استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانوناً
 - تقديم المكلف بالضريبة معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق.
 - عدم الرد أو الرد المتأخر على طلبات التوضيحات والتبريرات.

و- عدم تجديد التحقيق:

عند إتمام عملية التحقيق فإنه لا يمكن للمراقب الجبائي إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة ونفس الضرائب سواء بالنسبة للتحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، إلا في حالة

¹ - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، طبعة 2004، الصفحة 79 -80.

اكتشاف المراقب بعد عملية التحقيق، لبعض العناصر الجديدة التي تظهر أن التصريحات المقدمة غير دقيقة وغير كاملة، أو أن المكلف قد استعمل طرقاً تدليسية أثناء التحقيق.

الفرع الثاني : الضمانات المتعلقة بإجراءات التقييم

زيادة على الضمانات المتعلقة بسير التحقيق، فإن المكلف بالضريبة يستفيد من ضمانات أخرى متعلقة بالتقويمات تتمثل في:

أولاً : الإشعار بالتقويم

يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهاءها من عملية التحقيق، سواء كان هذا التحقيق محاسبي، أو في مجمل الوضعية الجبائية إبلاغ المكلف بالنتائج، وذلك حتى في غياب التقويمات، وهذا بإرسال إشعار بالتقويم عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، ويجب أن يكون مفصلاً ومعللاً بصفة كافية تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة، ومبيناً فيه أسباب وطرق التقويم المتبعة، والسماح للمكلف بإبداء ملاحظاته وذلك في أجل 40 يوماً وقبل انقضاء أجل الرد على المحقق أن يعطي كل الشروحات الشفهية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون الإشعار إذا طلب هذا الأخير منه ذلك¹.

ثانياً : حق الطعن

لم يهمل المشرع هذا الجانب الذي يعد حقاً من حقوق المكلف بالضريبة، لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الضريبة والمكلف حول نتائج التحقيق، لذا منح المشرع لهذا الأخير إمكانية الطعن، وتلك النتائج يطلب من خلاله التخفيض الجزئي أو الكلي أو التعديل أو إعادة الحساب للنسب المطبقة وذلك بتقديم شكايات لدى الجهات المعنية تتمثل في²:

ثالثاً : الطعن الولائي

يمكن للمكلف أن يقدم طعناً للمدير الولائي للضرائب المختصة إقليمياً، مع إرفاق هذا الطعن بنسخة من الجدول الذي يحدد الضرائب والرسوم المتنازع حولها، وكذا جميع الوثائق التبريرية لذلك، وتقدم هذه الشكوى في مدة لا تزيد عن اليوم 31 من شهر ديسمبر من السنة التي تلي سنة تحصيل الكشف.

¹ - يمكن مراجعة: - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سبق ذكره، الصفحة 65

² - ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط، جامعة الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية والتسيير، 2002، الصفحة 29-30.

إن المدير الولائي له حق الفصل في الشكاوي بعد 04 أشهر من تاريخ تقديمها بالنسبة للتي يقل مبلغ الحقوق والغرامات فيها عن (150.000.000 دج) عشرة مليون دينار جزائري، أما بالنسبة للتي تفوق هذا المبلغ فإن المدير الولائي للضرائب بأخذ رأي الإدارة المركزية (المدير العام للضرائب) عند الفصل فيها، ويمدد الأجل عندها بشهرين.

رابعاً : لجان الطعون

هي لجان على مستوى الولايات وكذا لجان جهوية ولجنة مركزية على المستوى الوطني، مؤهلة لتصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء الضريبي وفي حساب الضريبة، وقرارات هذه اللجان تكون مبررة وينفذها المدير الولائي للضرائب. ملاحظة: هذه اللجان لا تقبل الفصل في الطعون إذا لجأت إلى الفرق الإدارية للمحكمة.

خامساً: الطعن أمام المحكمة الإدارية

يسمح القانون الجبائي للمكلف، بالتوجه إلى المحكمة الإدارية إذا لم يقتنع بالقرارات التي أصدرتها كل من مصلحة المنازعات لمديرية الضرائب (الطعن الولائي)، ولجنة الطعون، في أجل محدد بـ 04 أشهر من تاريخ تقديم الطعن.

سادساً : الطعن أمام مجلس الدولة

يمكن للمكلف بالضريبة أن يدفع طعناً أمام مجلس الدولة في حالة عدم اقتناعه بقرار المحكمة الإدارية.

إن كل الوسائل السابقة الذكر عبارة عن طرق أمام المكلف بالضريبة للتعبير عن رفضه لكل التجاوزات والأخطاء الممارسة من قبل الإدارة الجبائية ضده، وهذا بتقديمه كل التبريرات الضرورية .

المطلب الثالث : تنفيذ عملية التحقيق في المحاسبة

بعد الانتهاء من الأعمال التمهيديّة خاصة دراسة الملفات الجبائية ينتقل المحققون إلى الأعمال الميدانية للتدقيق الجبائي بالقيام بالإجراءات التالية¹ :

¹ - بن التومي عادل، وهاب مباركة، الرقابة الجبائية و دورها في تفعيل التحصيل الضريبي ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر جامعة المسيلة، 2017، ص 52-53

الفرع الأول : التدخل بعين المكان

إن التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم في عين المكان أي في محل المكلف بالضريبة وهذا من أجل خلق جو مناقشة بين المحقق والمكلف بالضريبة إلا أن هناك استثناء لهذا الإجراء ففي حالة طلب مكتوب من طرف المكلف بالضريبة وبعد قبوله من طرف الإدارة أو في حالة قوة قاهرة يمكن للمحققين اخذ الوثائق لفحصهم في مكاتبهم .

وهذا ما تنص عليه المادة 20-01 من قانون الإجراءات الجبائية :

"يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان , ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة بوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة "

تتم المعاينة بالانتقال إلى محل عمل المكلف من خلال معاينة النشاط الذي يمارسه المكلف , نوعية السلع وكميتها وعدد العمال والآلات وعدد ساعات العمل وأيام الراحة وفي هذه المرحلة تتمتع السلطة المالية بسلطات تقديرية واسعة ومنها استخدام اية وسيلة تساعدها في إجراء المعاينة .

الفرع الثاني : إجراءات ما بعد التقييم

تتمثل هذه الإجراءات في ما يلي :

أولا : التبليغ التمهيدي بنتائج التحقيق الجبائي

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

ثانيا : رد المكلفين بالضريبة على التبليغ

للمكلف بالضريبة اجل 40 يوما ليرسل ملاحظاته او قبوله , ويعد عدم الرد في هذا الاجل بمثابة قبول ضمني قبل انقضاء اجل الرد , يجب على العون المحقق ان يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك.

يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقييم أن لديه إمكانية طلب في رده , التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع او بالقانون حسب الحالة من مدير كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية او من رئيس مركز الضرائب او من رئيس مصالح التدقيق و المراجعات.

ثالثا : التبليغ بالوضع النهائي للإدارة الجبائية (إفقال عملية التحقيق)

بعد استلام أجوبة المكلفين بالضريبة ومعرفة ملاحظاتهم سواء كان ذلك خلال المدة المحددة او خارجها , هنا يأتي دور الإدارة الجبائية أو أعوان التدقيق في القيام بعملية التحرير والتبليغ النهائي ,والذي يكون مكتوب ومفصل بشكل جيد ,يقوم المدققون بعد ذلك بإصدار الأوردة (الأرصدة) التي تبين حالة المكلف بالضريبة من حقوق وغرامات واقعة على عاتقه , وبعد ذلك إعداد التقرير النهائي,والذي يمثل المرحلة الأخيرة لعملية التدقيق .

المبحث الثالث: أنواع التحقيق في المحاسبة

تمهيد : للتحقيق في المحاسبة ثلاثة أنواع تحمل نفس الإجراءات وتختلف في المضمون وهي التحقيق في المحاسبة ، و التحقيق المصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

المطلب الأول : التحقيق في المحاسبة

التحقيق في المحاسبة هو مجموع العمليات التي تهدف لمراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلف.

التحقيق في المستندات و الدفاتر المحاسبية يجب ان يتم في المكان إلا في حالة تقديم طلب كتابي من المكلف و يقبل من الإدارة الجبائية في حالة القوة القاهرة¹ .

بعد إنقضاء الأجل المحدد للتحضير* وبوصول أول موعد تدخل مباشر بعين المكان يذهب المحققون لمباشرة أعمالهم داخل المؤسسة قيد التحقيق فيها، لأنه قانونيًا لا يسمح لهم بأخذ الدفاتر المحاسبية إلى مكاتبهم، إلا في حالة إذا ما طلب المكلف ذلك نظرًا لعدم توفر الإمكانات اللازمة للقيام بعملية التحقيق داخل المؤسسة وهذا بتقديمه لطلب موقع ومقدم لمدير الإدارة الجبائية، وفي هذه الحالة يقوم المحققون بالتوقيع على تعهد باستلامهم للوثائق المحاسبية، وإرجاعها بعد عملية فحصها. وتتجسد عملية الرقابة المحاسبية في فحص كل الدفاتر والمستندات المحاسبية للمؤسسة ويكون عبر مرحلتين:

- الأولى وتكون بالفحص الشكلي لهذه الوثائق من حيث مطابقتها للتنظيمات المنصوص عليها.
- والثانية تتمثل في فحص هذه الوثائق من ناحية المضمون وهذا بما تحويه من تسجيلات².

الفرع الأول : فحص المحاسبة من حيث الشكل

حتى تكون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل يجب أن تتوفر علي الشروط التالية :

- يجب أن تكون كاملة و منتظمة

¹ - Ben amare mansouer,bouznad hocine, **Le droit fiscale**,Edition houma,2012,p49

* الأجل المحدد قانونيًا هو 10 أيام، وفي حالة أن المكلف لم يتم تحضير كل الدفاتر والوثائق المحاسبية، فإنه يمكن منحه مدة إضافية مقدرة بـ 8 أيام طبقا للمادة 60 الفقرة 9 من قانون الإجراءات الجبائية.

² - ربيع ناقة، فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مذكرة ضمن متطلبات شهادة الماستر، 2014،ص64

- يجب أن تكون متسلسلة و صحيحة
- يجب أن تكون مقنعة.

على المحقق أن يراقب في المقام الأول حالة السجلات المحاسبية المقدمة للمراقبة و علي الخصوص ما يلي:

- تاريخ المصادق في السجلات اليومية العامة و سجل الجرد و الكتابات المحاسبية مع تاريخ تسجيل القيود المحاسبية المسجلة فيهما
- المظهر العام للسجلات الممسوكة.

أولا : المحاسبة يجب أن تكون كاملة و منتظمة

تكون المحاسبة كاملة و منتظمة الا اذا كانت تحتوي على مجمل السجلات و الوثائق اللازمة المنصوص عليها في المادة 9 الي 12 من القانون التجاري وفق القانون 35-75 المؤرخ في 29 أبريل 75 المتضمن المخطط الوطني للمحاسبة و القرار المؤرخ في 23 جوان 1975 والمتعلق بطرق تنفيذه ، والملغى بالقانون رقم 11/07 والمتعلق بالظام المحاسبي المالي SCF.

1- السجلات التجارية

حيث نقصد بها سجل اليومية العامة و سجل الجرد، حيث ان سجل اليومية العامة تسجل فيه عمليات المؤسسة يوم بيوم ، أما سجل الجرد فتسجل فيه الميزانيات و جدول حسابات النتائج و جرد المخزونات و جرد الاستثمارات .

و يجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة و مصادقا عليها و ممسوكة يوما بيوم بدون شطب و لا حشو ولا كتابات على الهامش ، بالإضافة إلى ضرورة حفظها بعناية مع الوثائق التبريرية لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ غلق آخر دورة .

2 - الوثائق التبريرية

و نقصد بها كل وثيقة أو مستند تثبت القيام بالعمليات فعلا خاصة فواتير الشراء الأصلية و المصاريف التي قام بها المكلف ، بالإضافة الي نسخ من فواتير البيع و تقديم الخدمات وغيرها

ثانيا : المحاسبة يجب أن تكون متسلسلة و صحيحة

ونقصد بهذا أن المحقق يجب أن يتأكد أن المحاسبة تحتوي على مؤشرات متسلسلة و صحيحة ، بحيث يتم فحص ميزان المراجعة أو مجموع الجانب المدين أو الجانب الدائن لدفتر الأستاذ ،

هذا التساوي يتم ملاحظته بناء على ميزان المراجعة المعد قبل الجرد و ميزان المراجعة بعد الجرد ، وعلى المحقق أن يتأكد من التجانس بين مجاميع ميزان المراجعة و اليومية العامة من جهة ، وتجانس ميزان المراجعة مع دفتر الأستاذ من جهة أخرى و هذا ما يعطي نوعاً من المصادقية لعمليات نقل قيود اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ و في حالة عدم تساوي موازين المراجعة ، على المحقق أن يستدعي المحاسب للبحث في أصل الاختلال ، لكن عندما يتبين أنها بشكل واضح ممارسات تدليسية ، يمكن له أن يرفض المحاسبة ، كما إن فحص حساب الصندوق مطلوب حيث أن وجود رصيد دائن يعد سبباً لعدم دقة المحاسبة .

ثالثاً: المحاسبة يجب أن تكون مقنعة

تكون المحاسبة مقنعة إلا إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات و الوثائق الثبوتية ، حيث على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية عن طريق تقديم وثائق اسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد و المنتجات الموجودة في المخزن ، وهذا شرط لصحة المحاسبة ، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد ، و التي يجب أن تكون مدعومة بوثائق و تبريرات كأصل الفاتورة ، وصولات الصندوق و وصولات الاستلام ، سجل الأجرالي غير ذلك . إضافة إلى ذلك ، فان المحاسبة التي لم ترفق بجرد البضائع و السلع أو أشغال جارية، لا يمكن أن تعتبر كاملة و مقنعة، و كذلك المبيعات يجب أن تكون مفوترة ، و أي عيب في هذه الوثائق يجرّد المحاسبة من صفة الإقناع و يمكن أن ترفض المحاسبة بسبب ذلك.

الفرع ثاني : فحص المحاسبة من حيث المضمون

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

أولاً : مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية

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

1- مراقبة المشتريات

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

أ- تضخيم المشتريات

هدف تضخيم المشتريات إلى تخفيض الربح الخام والربح الصافي، ويمكن أن يظهر تحت عدة أشكال هي :

- التسجيل المزدوج للفاتورة الأصلية والفاتورة النسخة (DUPLICATA) حيث يجب كشف هذه الفاتورة.
- تسجيل مشتريات وهمية .
- تسجيل نفس الفاتورة في يوميتين مساعدتين مختلفتين (في يومية المشتريات ويومية العمليات المختلفة)
- تسجيل في الجانب المدين لحساب مشتريات الإستثمارات المكتسبة، وآلات والمعدات، نفقات الصيانة الشخصية لصاحب المؤسسة أو الشركاء.
- ويقوم بممارسة عملية تضخيم المشتريات عادة من قبل المكلف الذي لا يستطيع إخفاء رقم أعماله مثل (مقاولي الأشغال العمومية)، والمحقق يمكن أن يكتشف هذه النقائص عن طريق الفحص الدقيق لفواتير المشتريات، وصولات الطلب، الكشوفات البنكية، خصوصا كشوفات الربط وبطاقات المعلومات المجرة لدى الموردين، ونتائج هذه الكشوفات يجب أن تقارن مع البطاقة الفردية للمورد.

ب- تخفيض المشتريات

إن عملية تخفيض المشتريات يترافق غالبا مع إخفاء مماثل للإيرادات، وهذا النوع من الغش الضريبي يمكن أن يظهر تحت عدة أشكال مثل:

- نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء.
- مشتريات مخفية تحت شكل مصاريف عامة ومسجلة في حساب تكلفة آخر .
- أخطاء مادية عمدية (نقل خاطئ للمجاميع، إضافات خاطئة).
- مشتريات تمت تحت تعريف وهوية خاطئتين.
- مشتريات دون فواتير .
- مشتريات تمت بالتجزئة (خاصة من قبل المنتج)

وعن طريق الفحص الدقيق للفواتير يمكن أن يكتشف الغش في المشتريات المفوترة ولكن من الصعب إكتشاف إذا كانت هذه السلع مشتتة دون فواتير عن طريق فحص المحاسبة فقط، لذلك على المحقق أن يجري مراقبة للسلع الموجودة في المخزن بطلب فواتير الشراء و وصولات الطلب والإستلام، وكما يمكن له طلب تقديم محاسبة تحليلية للمواد الأولية والمنتجات المباعة، والمحقق عندما يلاحظ مشتريات أو مبيعات بدون فواتير عليه أن يتبع ذلك على مختلف الأصعدة (الموردين والعملاء)

2- مراقبة المخزونات والأشغال قيد التنفيذ

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

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

- الجرد لا يظهر إلا جزء من المخزونات (تخفيض كمية المخزون) ويمكن أن يلاحظ المحقق أن الفترة الخاضعة للرقابة الجبائية قد شهدت خفضا لكميات وقيم المخزونات معا (تخفيض في القيم والكميات).

وفيما يتعلق بالأشغال الجارية على المحقق أن يفحص كشوفات الوضعيات، وتقارير رؤساء الورشات، وسندات تسليم الموردين، وبطاقات التصنيع، وعليه التأكد من أن كل التكاليف المباشرة، قد ادرجت في المحاسبة، ومهما كانت الطرق المستعملة في التلاعب بقيم المخزونات فهي تهدف في النهاية إلى التوصل إلى تخفيض الربح الخام والربح الصافي.¹

الحساب 30 بضاعة:و يضم مجموعة المواد المشتتة من أجل إعادة بيعها علي حالها من طرف المؤسسات تزاوّل نشاط الشراء من أجل البيع بصفة دائمة أو مؤقتة، لذلك علي المحقق التأكد من:

- دقة المبالغ في الدفاتر مقارنة بالمبالغ المسجلة في الفواتير و التأكد من أن المشتريات تم بسعر الشراء .

- مجموع فواتير الشراء تم تسجيلها دون أخطاء أو اختلاسات¹.

¹ - عباس عبد الرزاق ، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي ، دار الهدي ، عين مليلة الجزائر ، سنة 2012، ص 152.

3- مراقبة المبيعات

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

- بيع بدون فواتير.
 - تخفيض القيمة الحقيقية لبعض المبيعات.
 - نسيان أو إغفال إيرادات متأتية من صناعة التحويل وأنشطة قطاع البناء وبيع الفضلات والمهمات.
 - القيام بتسجيل المردودات الوهمية للسلع في الجانب المدين لحساب المبيعات.
 - عدم التسجيل في المحاسبة للسلع التي أخذها التاجر أو المستغل لحاجته الشخصية.
- وعلى المحقق إختيار الإجراء الذي يبدو له أكثر ملائمة لكل نوع من المؤسسات الخاضعة للرقابة بحسب نشاطها.

ثانيا : مراقبة حسابات الميزانية

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

1- فحص أصول الميزانية

أ- المصاريف التمهيدية (الإعدادية)

وهي مصاريف تم دفعها سواء عند إنشاء المؤسسة أو عند الحصول على الوسائل الدائمة للإستغلال في المؤسسة وكذلك المصاريف المتعلقة بتطويرها، وبحسب قواعد المخطط الوطني للمحاسبة ، المصاريف التمهيدية يجب أن تطفأ في أجل 5 سنوات وعلى المحقق أن يراقب هذه المصاريف وذلك بفحص فيما إذا لا يتواجد ضمن هذه الحسابات تكاليف غير قابلة للخصم أو عناصر أصول غير قابلة للإهلاك (قيم معنوية)، أو مصاريف النقل، أو تهيئات وتركيبات متعلقة بإستثمارات أخرى.

ب- الإستثمارات

- تشكل الإستثمارات من مجمل السلع المنقولة وغير المنقولة المحصلة أو المنشأة من طرف المؤسسة، والتي تستعمل كوسيلة إستغلال دائمة في المؤسسة.
- المحقق يقوم أولاً بمراقبة الوثائق المبررة لإكتساب هذه الإستثمارات، أو انشاؤها حتى وان كانت العملية هذه قد تمت في فترة قد تقادمت، ثم بعد ذلك يركز على النقاط التالية:
- تركيبة الإستثمارات أي مراقبة من ناحية الوجود المادي للإستثمارات، ومن ناحية اخرى فيما اذا كانت الإستثمارات غير مسجلة، سواء بمبالغ مخصصة مثل حالة البناءات التي أنجزتها المؤسسة بنفسها، أو عن طريق مبالغ مضخمة تسمح بتحقيق هوامش اهتلاك كبيرة.
 - حركة مختلف حسابات الإستثمارات، خاصة الأغلفة المتداولة .
 - مراقبة الوثائق التبريرية للإستثمارات المكتسبة أو انشاء العقارات، حتى واذا كانت الإستثمارات قد تم اكتسابها في فترة متقدمة.
 - وكذلك مراقبة تسديد حقوق التسجيل، وأن الإستثمار قد تم تسجيله في المحاسبة بسعر الإكتساب أو التكلفة خارج الرسم على القيمة المضافة.
 - التنازل عن الإستثمارات التي كانت محل استرجاع للرسم على القيمة المضافة الذي أثقل المشتريات في أجل أقل من خمس سنوات والتي تعطي الحق في إعادة تسديد الرسم الموافق.
 - أما الاستثمارات المكتسبة عن طريق البيع الإيجاري والذي يجب أن لا يتواجد في الميزانية قسط الإهلاك المتعلق به، أو تم تسجيله في المحاسبة على أساس أنه تكلفة، والمكلف ليس له حق في ممارسة الإهلاكات على هذه الإستثمارات، وعلى المحقق أن يستدركه في حدود مدة الفترة الغير المتقدمة، وبالموازاة مع ذلك عليه مراقبة إنتظام عملية الإهلاك من أجل التأكد من أن:
 - الإستثمارات في طور الإنجاز والأراضي والقيم المعنوية لم يتم اهتلاكها.
 - حساب الاهلاكات صحيح باستعمال النسب المخصصة للإستثمار.

ج- المخزونات

- تتم مراقبة المخزونات بفحص الكميات والقيم المسجلة في سجل الجرد ومقارنته مع الجرد الحقيقي عند عملية التحقيق في عين المكان، وهذا العمل يتطلب معرفة وفحص مفصل لمدخلات ولمخرجات السلع في المخزن، وعلى المحقق أن يقوم بتحليل معمق لحركة المخزونات باستعمال المعادلة التالية:
- $$\text{مخزون أول المدة} + \text{مدخلات} = \text{نهائي} + \text{مخرجات}$$
- وعليه أن يتأكد من :

- التقييم الصحيح للمواد وللمنتجات في المخزن.
- صحة بطاقة الجرد والحسابات (الكميات وسعر الوحدة)
- صحة ما اذا نقصت قيم المخزون.

بالإضافة إلى ذلك إعادة تسديد الرسم على القيمة المضافة المسترجع لمجمل السلع فب حال التنازل أو توقيف النشاط أو الوفاة.

د- الحقوق

وهي مجمل حقوق المؤسسة عن طريق تعاملها مع الغير، حيث على المحقق أن يجري مقارنة بين اليومية المساعدة للمبيعات وحساب الموجودات (صندوق، بنك، ح ج بريدي)، من أجل ضمان مطابقة الأرصدة من ناحية، والقيام بكشوفات ربط لدى العملاء من أجل مراقبة صحة وشرعية هذه الحقوق من ناحية أخرى ، وبالنسبة للحقوق المعدومة على المحقق أن يتأكد من عدم ملاءة العملاء بالإضافة الى ذلك على المحقق أن يتأكد من إنسجام الحساب العام للعملاء مع دفتر الأستاذ ومع ميزان المراجعة الفردي لحساب العملاء وعليه أن يركز خاصة على:.....

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

بالنسبة لحساب البنك المحقق أن يتأكد من إنسجامه مع الكشف البنكي للمكلف ومتابعة علاقته بحساب المبيعات ومع المعلومات الموجودة في الملف الجبائي.
أما بالنسبة لحساب الصندوق عليه أن يتأكد من أن التحصيلات تتعلق بمبيعات مفوترة للعملاء.

2 - فحص خصوم الميزانية

يجب أن تولى مراقبة حسابات الخصوم إهتمام خاص من طرف المحقق وحسابات الخصوم هي الأموال المملوكة والديون:

2-1- الأموال المملوكة

هذا الحساب يحتوي على :

أ- الأموال الإجتماعية

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

ب- أموال شخصية

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

ج- الإحتياطات

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

د- نتيجة قيد التخصيص

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

هـ- مؤونات التكاليف والخسائر

على المحقق أن يتأكد من أن المؤونات تستجيب إلى الشروط الشكلية والموضوعية وانها لم تصبح بدون هدف خلال سنة تكوينها، وبالتالي يجب أن يعاد إدراجها إلى نتيجة نفس الدورة.

2-2- الـديون

على المحقق أن يتأكد من الوجود الحقيقي لهذه الـديون وصحة المبالغ المسجلة في المحاسبة، وذلك بالقيام بملاحظة كشوفات الربط وبطاقات المعلومات لدى جميع المتعاملين مع المكلف الخاضع للرقابة، وفي هذا الصدد يقوم بفحص الحسابات التالية :

أ- القروض

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

ب - حساب الموردين

علي المحقق أن يتأكد من:

- تتاسق حساب المورد الموجود في خصوم الميزانية مع رصيد ميزان المراجعة الخاص بالموردين ومع رصيد حساب الموردين في دفتر الأستاذ .
 - مقارنة المبالغ المسجلة في الجانب المدين لحساب الموردين مع يومية الخزينة أو الصندوق
 - مقارنة المبالغ المسجلة في الجانب الدائن مع يومية المشتريات
 - التسجيل المحاسبي للخصومات الممنوحة
- و من جهة أخرى علي المحقق أن يستغل كشوفات الربط و بطاقات المعلومات الموجودة في ملف المؤسسة الخاضع للرقابة .

ثالثاً : مراقبة حسابات التسيير

بعد القيام بمراقبة حسابات الميزانية، علي المحقق أن يراقب صحة الكتابات المحاسبية التي تتضمنها حسابات التسيير و النتيجة وهي التكاليف و الإيرادات:

1- مراقبة التكاليف

تتحمل المؤسسة خلال نشاطها تكاليف و نفقات بحسب طبيعة و أهمية مستوي النشاط و رقم الأعمال المحقق ، و علي المحقق أن يراقب التكاليف من أجل الكشف عن الأخطاء و النقائص حتى يتم أخذها بعين الاعتبار عند اعادة تأسيس فرض الضريبة

2- استهلاك السلع و المواد الأولية

لمراقبة هذا الحساب على المحقق أن يقارن بين المبالغ المسجلة في اليومية العامة مع تلك المذكورة في الفواتير من أجل ضمان صحتها و التكلفة المسجلة بها و التي يجب أن تتساوي مع سعر الشراء بالإضافة إلي مصاريف الشراء مع تخفيض الخصومات الممنوحة من الموردين ، حيث أن مصاريف الشراء لا يجب أن تدرج في حسابات التكاليف بحسب طبيعتها بل في حساب المخزونات .

3- الخدمات و المصاريف العامة

من الضروري لهذه التكاليف أن ترتبط بموضوع و نشاط المؤسسة ، و علي المحقق مراقبة خصم هذه التكاليف في حدود السقف المحدد جباثيا ، بالإضافة إلي حدوثها فعليا ، و الفواتير التي تحتوي الرسم علي القيمة المضافة يجب أن تسجل في المحاسبة خارج الرسم .

4- مصاريف المستخدمين

فحص هذا الحساب يتمثل في مراقبة تطابق مبلغ مصاريف المستخدمين الموجودة في دفتر الأجور و مقارنته مع المبالغ المصرح بها في التصريحات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي (مرتبات و أجور) و بالإضافة الي ذلك علي العون المحقق أن يتأكد من أن هذه الأجور متعلقة بمستخدمي المؤسسة و ليس متعلقة بمستخدمين وهميين .

5- الضرائب و الرسوم

علي المحقق أن يتأكد من أن الضرائب و الرسوم قد تم تسديدها ، وأن عقوبات التأخير و الزيادات ليست مسجلة في هذا الحساب لانها غير قابلة للخصم جباثيا .

6- المصاريف المالية

عموما تتضمن المصاريف المالية الفوائد البنكية و فوائد الحسابات الجارية ، و تراقب اعتمادا علي كشوفات الربط و بطاقات المعلومات التي أرسلتها المؤسسات المالية .

7- الاهتلاكات

علي المحقق أن يتأكد من أن الاهتلاكات قد تم طرحها من الربع الخام ، من اجل الأخذ بعين الاعتبار تناقص عناصر الاستثمارات نتيجة للاستعمال أو التقادم من حيث المبدأ تقسم علي فترة استعمال هذا العنصر ، و تنص المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة علي تطبيق بقوة القانون نظام الاهتلاك الخطي على كل :

رابعا - مراقبة الإيرادات

المجموعة تحتوي علي :

1- مبيعات السلع

بالنسبة لنشاطات الشراء و إعادة البيع يقوم المحقق بالتأكد من تحقيق المعادلة التالية :

الكمية المباعة = المخزون الأولي + المشتريات - المخزون النهائي .

بالإضافة إلى التأكد من انتظام المشتريات و المخزونات عند إجراء عملية المراقبة و بالنسبة للمؤسسات الصناعية ، علي المحقق أن يتأكد من:

- انتظام تسجيل فواتير المبيعات في اليومية العامة و اليوميات المساعدة
- تبرير كل انقطاع في سلسلة فواتير المبيعات المستعملة من قبل المؤسسة
- أن التسجيل المحاسبي منتظم و أن التقدير صحيح

2- الإيرادات المالية

نقصد بالإيرادات المالية نواتج الأسهم و السندات و الخصومات المحصل عليها و فوائد سعر الصرف ، و علي المحقق أن يتأكد من التسجيل المحاسبي للإيرادات المالية الخاصة للضريبة و أن تكون ضمن وعاء الضريبة.

3- الإيرادات الأخرى

و تشكل قسم مهم من رقم الأعمال ، عموما علي المحقق أن يأخذ بعين الاعتبار هذه الإيرادات و التي قد تنتج من مبيعات الفضلات و المهملات و الأغلفة المتأدولة و عمليات أخرى.

4 - الإيرادات الاستثنائية

هذا الحساب يتطلب تركيزا خاصا من جانب المحقق من أجل الكشف عن الأرباح التي لم تكن محل تصريح ، و يتم كشفها عن طريق مراقبة معمقة للملف الجبائي ، و من أجل فعالية أكبر ، من الضروري مراقبة الطلبات المستلمة ووصولات التسليم ، سجلات أمين المخزن و القيام بكشوفات الربط لدي عملاء المؤسسة .

المطلب الثاني : التحقيق المصوب في المحاسبة

تمهيد : يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء رقابة موجه يتضمن ضريبة واحدة أو عدة ضرائب بعنوان جزء أو كل المدة غير المتقدمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية متعلقة بمدة تقل عن سنة جبائية

الفرع الأول : تعريفه

إن التحقيق المصوب آلية من آليات الرقابة الهادفة استحدثه المشرع الجزائري لتعزيز آليات الرقابة و إعطاء فعالية أكبر للمحققين لأداء مهامهم.

كما يتضمن التحقيق فحص الوثائق التبريرية والمحاسبية لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة لجزء منها غير متقدمة أو للمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية¹

- يمكن إجراء تحقيق لنوع أو عدة أنواع من الضرائب ولفترة زمنية معينة تقل عن السنة عندما تكتشف الإدارة بوجود أعمال تدليسية أو غش , لكن هذه المراقبة لا يمكن ان تصل إلى فحص معمق .

- يمنح كذلك للتاجر مهلة 10 أيام مع إعطائه (الإشعار + ميثاق الحقوق)

- لا يمكن ان تستغرق مدة البحث أكثر من (02 شهرين) تمدد المهلة في حالة وجود شبهة في العمليات.

- تعطى للتاجر مهلة (30 يوم) لتقديم ملاحظاته على الإشعار بإعادة التقويم.

¹- ربيع ناقة , تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر ,مذكرة ماستر في علوم التسيير ,جامعة أم البواقي السنة الجامعية 2013/2014 ,صفحة 64

- هناك حالات يتم فيها المكلف بالضريبة بالتلبس او الغش بحيث يفقد جميع الحقوق مثل - إلغاء الاستفادة من الإعفاءات - إمكانية تجديد التحقيق المحاسبي المنتهي - تمديد أجل الرقابة - تمديد في أجل التقادم - إلغاء الاستفادة من دفع 20 % بصفة أولية عند النزاع - الغرامات - التسجيل في بطاقة الغشاشين¹

الفرع الثاني : سير عملية التحقيق المصوب في المحاسبة

- التحقيق المصوب يخضع لنفس القواعد المطبقة في ميدان التحقيق المحاسبي أي يتطلب كل التدخلات بعين المكان مع استلام المكلف لإشعار بالتحقيق المصوب ,تقديم كل الوثائق الإثباتية والتوضيحات الضرورية للسير الحسن لأشغال التحقيق

- أشغال التحقيق

المطلب الثالث : التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة²

تمهيد: يقصد بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية العامة مجموع العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، ويستلزم هذا الإجراء مقارنة المداخل المصرح بها بالمداخل المستنتجة من وضعية أملاك المكلف، حالة خزينته وكذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر أفراد أسرته.³

الفرع الأول: التحضير للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

إن أي عملية رقابية يجب أن تسبقها مرحلة تحضيرية، وهذه المرحلة لا تختلف كثيرا في التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية عنها في التحقيق المحاسبي، إذ يتم من خلالها اختيار مجموعة الملفات المراد مراقبتها وتتميز هذه الملفات المختارة بمميزات أهمها:⁴

¹ - لجناف عبد الرزاق, محاضرات في مقياس جبائية المؤسسة, مطبوعة موجهة لفائدة طلبة (LMD), جامعة الجزائر 3, السنة الجامعية 2018/2017

² سهام كركودي, مرجع سابق, ص 92-98.

³ - العيد صالح, الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية, الجزائر, دار هومة للطباعة والنشر, الطبعة الثانية, 2006, ص 46.

⁴ - محمد طالبي, الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1995-1999. " رسالة ماجستير غير منشورة كلية الإقتصاد وعلوم التسيير, جامعة الجزائر, 2001/2002, ص 109.

أولاً - البرمجة : يجب أن يخضع المكلف إلى مقاييس من حيث الكمية حسب الإمكانيات المتواجدة على مستوى كل ولاية مع أخذ خصوصيات وشكل هذه الرقابة.

ثانياً - الأهداف الكمية: إن البرنامج التنفيذي للمديرية المركزية للضرائب يهدف إلى تحقيق نسبة 5% من التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية حسب عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي والجبائي وهذا العدد قابل للزيادة حسب الكفاءات والإمكانيات المتاحة للمصالح الضريبية، إن المديرية الولائية للضرائب يجب أن تأخذ بعين الاعتبار بدقة تقادم الملفات عند تقديم اقتراحات التحقيق.

ثالثاً - مقاييس الانتقاء: يجب اختيارهم عن طريق معايير ومؤشرات موضوعية وهادفة منها.

- الأشخاص الذين سجلت المفتشية في ملفاتهم عدم التوافق وفروق هامة بين المداخل المكتتية في التصريحات السنوية والنفقات المستعملة.
- الأشخاص الذين ظهرت عليهم تصرفات الغش في حين أن التحقيق المحاسبي والجبائي لملفاتهم لم ينتج عنه تسويات معتبرة أو نتج عنها تسويات لكنها ضئيلة.
- لما تقوم المفتشية بمراقبة عميقة للملف الذي بحوزتها وتستخرج مؤشرات وإثباتات محسوسة تضع التصريحات المقدمة فيما يخص IRG في موضع الشك.
- خلال عملية التحقيق المحاسبي والجبائي نجد استغلال بعض عناصر حسابات الميزانية الجبائية تظهر منها فوارق معتبرة بين النتيجة المصرح بها من طرف الشركاء الذين يحوزون على حصص اجتماعية والمداخل الحقيقية التي بحوزتهم.
- الأشخاص الذين ليس لهم ملف جبائي، وفي مسار حياتهم اليومية تظهر عليهم مؤشرات تؤكد وجود مداخل مخفية هامة.

كما يجب أن نشير إلى أن هذه المقاييس التي تتم عن طريقها عملية الاختيار جاءت على سبيل الذكر وليس على سبيل الحصر، كما أن لمدراء الضرائب للولاية كل الصلاحيات في اقتراح وتسجيل الأشخاص لهذا النوع من الرقابة إذا توفرت لديهم معلومات تبرر برمجتهم ، كما يمكن لمصلحة البحث والتحقيقات على مستوى الإدارة المركزية أن تقوم بعملية البرمجة، كذلك عملية الاقتراح.

وباختيار مجموعة الملفات المراد التحقيق فيها تستند مهمة ذلك إلى الأعوان المراقبين المختصين، ومع نفس مراحل وخطوات التحقيق المحاسبي يقوم هؤلاء المحققين:

1 - سحب وفحص الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق: يباشر المحققين سحب الملف الجبائي للخاضع للضريبة والموجود على مستوى المفتشية المسؤولة والمعنية بمتابعة هذا الملف حتى قبل تقديم الإشعار بالتحقيق، لفحص مختلف المعلومات التي يضمها، إضافة إلى إمكانية فحصهم مختلف الملفات الجبائية للأشخاص الذين يعيشون مع هذا المصرح بها، والعناصر المعيشية للمكلف باستخراج مجمل التناقضات بين المداخل المصرح بها، والعناصر المعيشية للمكلف الخاضع للتحقيق.

ويكون فحص الملف الجبائي لغرض:

- اخذ فكرة عن الهوية والعنوان الحقيقي للشخص المراقب.
- التأكد من وجود مجمل التصريحات السنوية للدخل.
- أخذ الدلائل المتعلقة بدمته المالية (العقارات، شهرة المحل، المحلات التجارية...).
- التأكد من كشوفات الربط قد استغلت بطريقة صحيحة.
- مراقبة إن كان الخضوع للضريبة قد احتوى مجمل المداخل وذلك بفحص كشوفات الضريبة، ونسخ الإنذارات المطلوبة من المكلف.

2 - إبلاغ المكلف بالضريبة: يسبق التحقيق المحاسبي المعمق في مجمل الوضعية الجبائية بإشعار ملحق بميثاق المكلف بالضريبة يحدد السنوات موضوع التحقيق إلى جانب الآجال القانوني الأدنى المخول للمكلف بالضريبة لتسوية أموره وتهيئة نفسه، أي 15 يوما ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.

3 - تجميع المعلومات الجبائية من المصالح الخارجية: بعدما ينهي المحقق فحص الوثائق الإدارية الخاصة بالمكلف بالضريبة، وكذا بعض المعلومات الجبائية التابعة للهياكل المحلية والمركزية، يلجأ إلى بعض الأبحاث الخارجية حيث يلجأ المراقب إلى فحص كل الحسابات البنكية للمكلف، لتحديد مداخله بناء على المعلومات المقدمة من المصالح البنكية، الإطلاع على مختلف حساباته المالية المتواجدة في العديد من المؤسسات، كمصلحة البريد، الخزينة العمومية، الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط، إضافة إلى مراقبة الأسهم التي قد توجد في بعض الشركات، وكذا الأموال المحصلة من جراء بيع العقارات أو المنقولات.

الفرع الثاني: سير التحقيق

بعد المرحلة التحضيرية، تأتي عملية التحقيق المعمق التي تتم في مصالح الإدارة الضريبية، إلا في حالة طلب المكلف أن تجري في بيته أو في مكتب مستشاره، والغرض من ذلك هو عدم مضايقة أفراد المنزل، حيث يقوم المراقب باستدعاء المكلف المعني بالتحقيق لتزويده بجميع الحسابات، وبعد تسليم هذه الحسابات من قبل المكلف، وفي خلال هذا اللقاء يكشف عن طبيعة التحقيق المراد إجراؤه، بحيث يبين له ، أن للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية نابع من ضرورة توضيح وضعيته الجبائية، وكما يجب أن يبين له حقوقه وفي كل الحالات فالعون المحقق يجب أن:¹

- لا يناقش بسرعة المشاكل التقنية المتعلقة بفحص ملفه الجبائي ولكن يترك الحوار يسير لبعض الوقت حول انشغالات المكلف بحيث يترك للمكلف كامل الحرية في الكلام.
 - جعل في متناول المكلف، إذا لاحظ أنه لا يحسن قياس تداخل المشاكل المتعلقة به بحيث لايقوم برد فعل يجعل المكلف يفكر أننا نشك في إمكانياته.
 - جعل جو من الثقة معه وتفاذي إثارته لاحقا.
 - استقبال كل معلومة ضرورية من الجانب الجبائي والمقدمة من طرف المكلف.
 - التحلي بالصبر مع المكلف واعذاره بدون دفعه إلى تقديم توضيحات خلال المقابلة معه.
 - عدم الكشف بسرعة عن التبريرات، المقدمة ذات طابع إحتائي تجعله أننا على دراية معمقة بملفه.
- وبحصول المراقب على مختلف المعلومات وكشوفات الحسابات، يقوم بفحصها، تحليلها، ومقارنتها مع تلك التصريحات بهدف استخراج المخالفات والأخطاء المرتكبة.

أولاً- إعادة تكوين الأسس الخاضعة للضريبة: وفي هذا الإطار يقوم المكلف بـ:

- عملية التقييم لممتلكات ونفقات المكلف تحت المراقبة، وهذه العملية يمكن أن تتم بطرق مختلفة بسبب غياب وثائق الإثبات أو وجودها دون إمكانية إستلام منها المبلغ الحقيقي، ولتقييم هذه العناصر يجب الرجوع إلى المعايير المحددة.
- تحليل الحسابات المالية، ونعني بها مراقبة التدفقات المالية للمكلف، إذ يلجأ المراقب إلى مقارنة الكشوفات البنكية من المداخل المصرح بها والنتائج المتحصل عليها فيما بعد في ميزان الخزينة الذي يشكل وسيلة تقنية شاملة.

¹ - محمد طالبي، مرجع سبق ذكره ، ص 117.

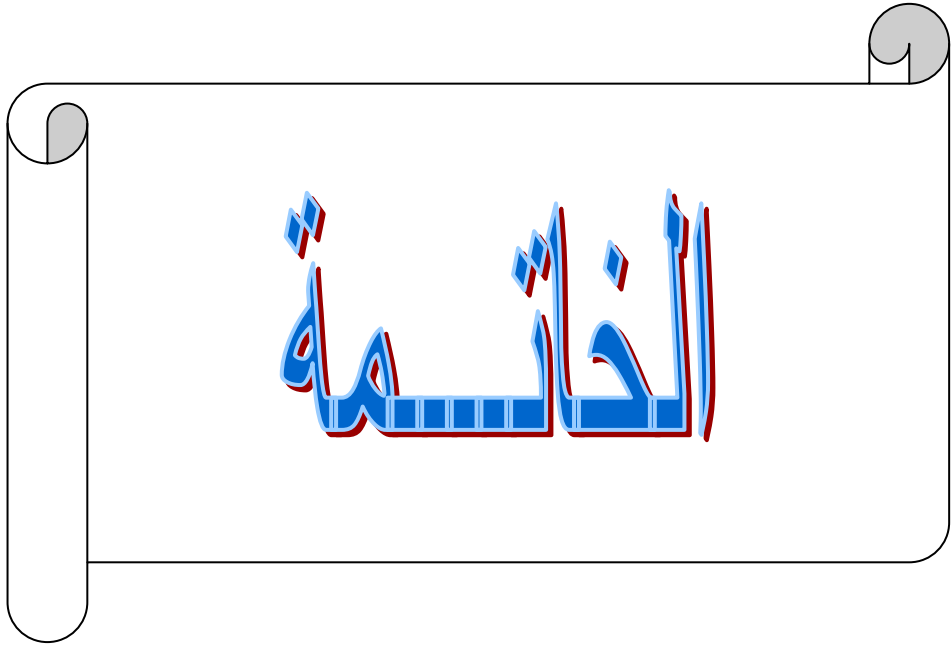
ثانيا - طلبات التوضيحات والتبريرات: يعتبر هذا الطلب إجراء عادي للتحقيق من التصريحات على الدخل الإجمالي:

- التبريرات: تلمسها الإدارة من المكلف في إحدى الحالات الآتية:
 - فيما يتعلق بوضعيته الجبائية.
 - فيما يخص التكاليف التي تم خصمها من الدخل الإجمالي، حين تتوفر لدى الإدارة عناصر تثبت أن المكلف يتمتع بمداويل هامة مقارنة مع ذلك المصرح به عنها.
 - وعليه تتمتع الإدارة بإمكانية أخذ المبالغ المخصصة لتغطية أعباء المكلف بعين الاعتبار. لكن باستطاعة هذا الأخير أن يثبت أن المبالغ المستعملة ليست صادرة عن عمليات تدليس.
- التوضيحات: تلمسها الإدارة لرفع الشك عن كل غموض في التصريحات تخص أي نقطة واردة في التصريح.

ثالثا - تبليغ نتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية¹ VASEF

بعد انتهاء المراقب من عملية التحقيق والمقارنة فإن مصلحة التحقيق تشجع في تحضير اقتراحات تبليغ النتائج، وقد يتوصل المحقق إلى نتيجتين، إما قبوله لأسس فرض الضريبة المصرح بها من قبل المكلف، ومن ثمة عليه إشعار هذا الأخير بغياب التقويم، أو رفضها إذا علم ، أن ما هو مصرح به مداويل هي ليست حقيقية، وغير مطابقة للواقع، فيقوم بإعادة تكوين المداويل التي بحوزة هذا المكلف، هذه التسويات المقترحة يتم إبلاغها للمكلف كتابيا وبشكل مفصل ودقيق، ثم تمنح له مهلة أربعون (40) يوما للرد على هذه المقترحات، وفي الأخير يكون هناك التبليغ النهائي من طرف الإدارة، حيث تبين للمكلف مجمل التسويات المهملة وسبب إهمالها وتلك المحتفظ بها وبالتالي تظهر له وضعيته النهائية اتجاه كل الضرائب والرسوم.

¹ محمد طالبي، نفس المرجع السابق.ص117.



الخاتمة :

من خلال دراستنا تمكنا من معرفة دور الإدارة في التدقيق في محاسبة المكلفين وذلك من خلال ضوابط وضعها المشرع في مجموعة من القوانين الجبائية وابتاع إجراءات معينة مذكورة في قانون الإجراءات الجبائية الإدارية كي تكون إجراءات التحقيق مشروعة , كما تطرقنا من خلال موضوعنا للرقابة الجبائية باعتبارها أحد آليات الرقابة لإكتشاف المبالغ محل التهرب , وكذا الغش والتدليس سواء كان جزئيا أو كليا وهذا على مستوى مفتشية الضرائب ويقوم بذلك أعوان لهم رتبة مفتش على الأقل كما يكون ذلك وفق إجراءات معينة إبتداء من الإستدعاء والسماع شفويا للغموض الذي قد يشوب الملف لفترة معينة أو لتبرير أعباء وإعفاءات وإمتيازات استفاد منها المكلف بالضريبة ولم يحترم بعدها شروط معينة كالنتازل أو البيع للإستثمارات محل الإمتيازات المتحصل عليها أو عدم إحترام آجال النتازل أو البيع كما تقتصر مهمة المفتشية على مراقبة الوثائق والتصريحات فقط ولا تتعدى إلى خلاف ذلك , وبعد عدم الإقتناع بردود المكلف بالضريبة ترسل الإدارة رسالة موصى عليها تطلب من المكلف بالضريبة الوثائق محل الشك أو الفحص للتأكد منها ومن مشروعيتها وكذا من صحة المبالغ المصرح بها , وتمنح له آجالا للرد 30 يوما إبتداء من يوم إستلام الرسالة , وبعد الرد إذا إقتنعت الإدارة بذلك تتوقف الإجراءات وإذا لم تقتنع ترسل له رسالة ثانية موصى عليها وتمنح له آجالا جديدة 30 يوما أخرى إبتداء من يوم إستلام الرسالة تطلب فيها التوضيحات التي لم يتم تبريرها في الرسالة السابقة على أن تذكر له مواد قوانين الضرائب والرسوم التي تستوجب إعادة تسوية وضعيته الجبائية وكذا مع إمكانية الإستعانة بمستشار من إختياره ويقع ذلك تحت طائلة بطلان الإجراءات , وهنا نكون أمام أربع حالات الحالة الأولى عدم وصول الرسالة إلى المكلف , الثانية عدم الرد عليها بالرغم من إستلامها , الثالثة الرد الغير المقنع مع نقص الأدلة والإثباتات وهنا تكون التسوية حسب كل حالة إما عدم الإستلام ورجوع الرسالة هنا لا بد أن تبقى الرسالة مغلقة لدى المفتشية وتحفظ في ملف المعني وتكون التسوية كاملة بما جاء في الرسالة , وفي حالة الرد الغير المقنع تكون التسوية كاملة وإذا كان الرد مقنع جزئيا تكون التسوية جزئية , وفي حالة الرد المقنع والمثبت بالوثائق فلا تكون هناك تسوية ويكون في كل الحالات المذكورة عن طريق رسالة تسمى C 04 BIS , أو رسالة التسوية النهائية , ثم بعد ذلك يكون إما صدور الورد للتحصيل أمام القابض المختص إقليميا بعدة طرق سواء الودية مع طلب الإعفاء من الغرامات المترتبة على التسوية مع إحتفاظ الإدارة بالحقوق ويكون التسديد إما كليا أو جزئيا على شكل دفعات تحدد بالإتفاق تصل مدتها إلى غاية 36 شهرا .

وإما بلجوء المكلف إلى المنازعات وفق شروط وآليات معينة محددة ومنصوص عليها بقانون الإجراءات الجبائية بداية من المادة 70 إلى غاية المادة 91 بداية من التظلم الإداري المسبق الذي هو وجوبي إلى غاية الطعن أمام مجلس الدولة الذي يختص بالنظر في مثل هذه القضايا كثاني وآخر درجة .

كما تطرقنا:

للتحقيق في المحاسبة بأنواعه الثلاثة وهي :

- التحقيق في المحاسبة والذي يشمل مراجعة المحاسبة من حيث الشكل والمضمون لمدة أربع سنوات .
- التحقيق المصوب والذي يشمل ضريبة أو رسم أو عدة ضرائب ولمدة معينة
- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة والذي تشمل التحقيق في المداخل وكذا ملائمة الوضعية المعيشية مع المداخل المصرح بها وقد يمتد التحقيق إلى أشخاص ليسوا بتجار

كما نشير إلى أن إجراءات التحقيق في المحاسبة نفسها في الحالات الثلاثة بداية من الإشعار بالخضوع لأحد الطرق ووصولاً عند تحرير الورد أو ورد التسوية وهناك إختلاف فقط في المدة والمقصود هنا مدة التحقيق والمدة المعنية بالتحقيق أو الفترة بمعنى أصح .

وتكون الإجراءات بإرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق للمكلف بالضريبة أو لمن ينوبه , مع تسليم ميثاق للمكلف بالضريبة يبين فيه حقوق والتزامات المكلف مع منحه مدة 10 أيام لإحضار الوثائق المحاسبية وكذا المستندات والسجلات القانونية طبقاً لنص المادتين 09 و 10 من القانون التجاري , كما يمنح له الحق في إختيار مكان التحقيق المحاسبي حسب إمكانياته أي المكلف بالضريبة , كما أنه عند إحضار أو عدم إحضار الوثائق والسجلات المطلوبة يحرر محضر بذلك , وفي حالة إحضار الوثائق أو بعضها يسلم محضر بذلك , وعند نهاية التحقيق يسلم تقرير أولي للمكلف بالضريبة مع منحه أجل 40 يوم للرد عليه , وفي حالة عدم الرد يعتبر قبول ضمنى للتسويات وفي حالة الرد يدرس الرد من طرف المحققين القائمين بالتحقيق حسب الأدلة والإثباتات المقدمة وعند دراسة الرد والتأكد من الإثباتات يحرر تقرير نهائي لنتائج التحقيق النهائية ويتبع بورد للتحصيل وحينها تطبق عليه نفس الإجراءات المذكورة سالفاً في الرقابة الجبائية , كما للمكلف بالضريبة الحق في المطالبة بالتحكيم عند الإختلاف مع المحققين في نقطة من نقاط التحقيق المحاسبي .

مما سبق ذكره إتضح لنا دور الإدارة في التدقيق في محاسبة المكلفين ويتجلى دورها في الإجراءات والتبليغات ومددها وحقوق والتزامات الإدارة والمكلفين معا .

المقترحات :

- تفادي التعديلات المستمرة في القوانين الجبائية حفاظا على إستقرار السياسة الضريبية للدولة.
- التكوين المستمر وجعله إجباري للأعوان وكذا فتح دورات لتكوين المكلفين
- تمكين المكلفين من الإطلاع على التعليمات الداخلية للإدارة التي تعني التدقيق في محاسبة المكلفين, وكذا كل ما من شأنه إفادة المكلفين في الميدان الجبائي .
- فتح تخصص جبائية بقسم الحقوق للزيادة في عدد المؤطرين وكذا لأهمية مادة الجبائية ,ومساهمتها في المداخل العامة للدولة .
- عصنة الإدارة الجبائية وتوفير الرقمنة لتسهيل التدقيق الجبائي ولتفادي عدم وصول الرسائل للمكلفين بسبب تقاعس عمال البريد مما يؤدي إلى إئغال كاهل المكلفين بالضرائب والرسوم .
- تسهيل التواصل بين الإدارة الجبائية والمواطن .
- فتح بوابة إلكترونية لإستقبال جميع التظلمات والإحتجاجات .
- التقليل من أنواع الرقابة والتحقق المحاسبي وجعلها نوع واحد بدلا من عدة أنواع .
- فصل هيئة الرقابة وجعلها مديرية مستقلة عن المديرية الولائية .
- تكوين إطارات متخصصة في التدقيق الجبائي وتكوين محاسبي .
- فتح معاهد تكوين جهوية متخصصة في الجبائية.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

مراجع باللغة العربية

- 1- بن اعمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011.
- 2- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، ط 2، الجزء 1، دار هومة، الجزائر، 2006.
- 3- رحال نصر، عوادي مصطفى، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الوادي الجزائري، 2010.
- 4- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، عين مليلة - الجزائر، 2011.
- 5- شحادة الخطيب،نادية فريد طافش،الأصول العلمية و العملية في المحاسبة الضريبية،دار الحامد للنشر،2008.
- 6- طاهري حسين، المنازعات الضريبية، الطبعة 3، دار الخلدونية، الجزائر، 2016.
- 7- عباس عبد الرزاق ، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي ، دار الهدى ،عين مليلة الجزائر ، 2012.
- 8- عوادي مصطفى، أ. رحال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، ط 01، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، 2010/2011.
- 9- عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مطبعة صخري، الوادي، 2010.
- 10- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، دار هومة للطباعة والنشر، الطبعة الثانية، 2006.
- 11- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في الشريع والقضاء الجزائري الجزائري، دار هومة ط 2، الجزائر، 2011.
- 12- مروان الدزيري، التكلفة الجبائية لإنشاء وتسيير المؤسسة في الجزائر، دار بلقيس، الجزائر، 2011.

المقالات والدوريات

1- محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة مجلة الجتهاد للدراسات القانونية، المجلد 07، العدد 06، السنة 2018.

2- لجناف عبد الرزاق، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، مطبوعة موجهة لفائدة طلبة (LMD)، جامعة الجزائر 3، السنة الجامعية 2018/2017

المذكرات والرسائل الجامعية

1- بن التومي عادل، وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي دراسة ميدانية بمفتشية الضرائب الحمادية برج بوعرييج، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة المحاسبة، جامعة محمد خيضر-المسيلة، 2016-2017.

2- ربيع ناقة، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر، دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب أم البواقي خلال الفترة 2008-2011، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2013-2014،

3- صحراوي جلييلة، الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، دراسة حالة عين تموشنت 2005-2015، مذكرة ماستر في تخصص إدارة وإقتصاد المؤسسة بالمركز الجامعي بلحاج بوشعيب-عين تموشنت-، 2015-2016.

4- غضبان خديجة، التحقيق المحاسبي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، دراسة حالة للمديرية الولائية لولاية الوادي، جامعة حمه الأخضر بالوادي 1014-2015.

5- لياس قلاب دبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية - مذكرة مقدمة لنيل متطلبات الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010.

6- محمد طالبي، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1995-1999. رسالة ماجستير غير منشورة كلية الإقتصاد وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2001/2002.

7- ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط، جامعة الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية والتسيير، 2002.

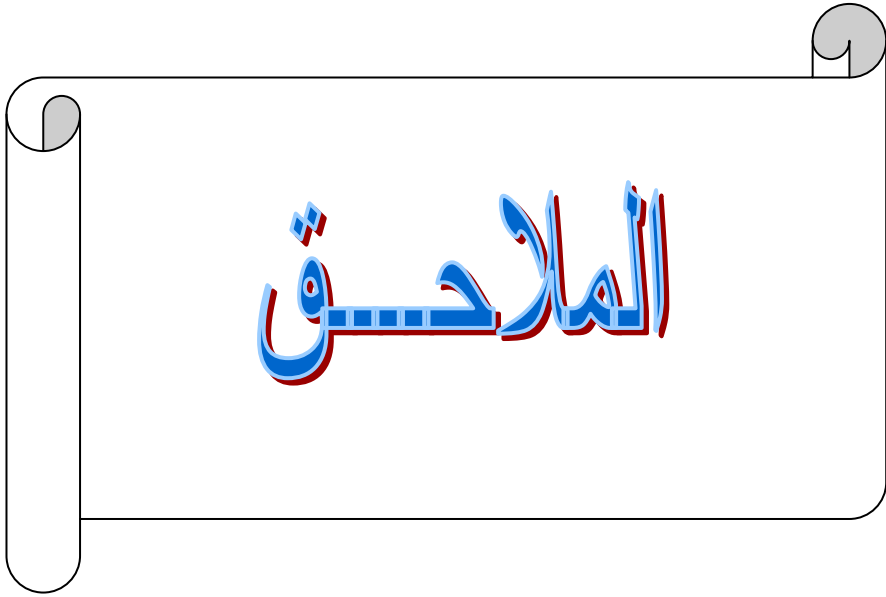
النصوص التشريعية والتنظيمية

1- قانون الإجراءات الجبائية .

2- القانون التجاري الجزائري.

المراجع باللغة الأجنبية

1- Ben amare mansouer,bouznad hocine,Le droit fiscale,Edition houma,2012,p49



المحاسب رقم (٥٦)
مديرية الضرائب بولاية

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

Série D - n° 37

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECouvreMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D

(Cachet d'identification)

Année :

M. (nom et prénoms - Nom social)

العدد (١) : (رقم الحساب الوطني)

التشغيل أو المهنة :

العنوان :

رقم البلدية :

رقم التصرف الإحصائي :

رقم التصرف الضريبي :

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

Série D 37 - Imp. Onisole, Alger (2014)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT d'ajustement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		MONTANT des droits rappelés	PENALITES	TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base (Déclarée)			
IRG										
Majorations et Amendes (V+IRG)										
I.B.S.										
Versement Forfaitaire										
Taxe sur l'Activité Professionnelle										
Taxe sur la Valeur Ajoutée										
Réintégration TVA/achats										
Pénalités d'assiette/TVA										
Taxe sur achats										
E 2700 - Enregistrement										
E 2 - C 200 - Timbre										
C 1 - B - 00 - TF et TA										
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine										
TOTAL GENERAL DU ROLE										

مبلغ : مئتين الف دينار / 200,000

76

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE
 CHLEF
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE
 AIN DEFLA
 CENTRE DES IMPOTS DE LA WILAYA

تبليغ نهائي

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 المديرية الجهوية للضرائب ل:
 المديرية الولائية للضرائب ل:
 مركز الضرائب ل:

RUE :

**NOTIFICATION DEFINITIVE
 DE REDRESSEMENT**

N° :

A le

Accusé de réception
 N°

A

M. X.

N° D'ARTICLE :

N.I.S :

N.I.F :

Référence et date de la
 e Notification initiale
 de redressement :
 N°
 Date :

Date d'introduction de la
 réponse :

- J'ai l'honneur de vous informer que suite à: (cocher la case correspondante)
- l'examen de vos observations formulées sur la notification initiale de redressements ci-avant rappelée ;
 - l'absence de réponse à la notification initiale de redressement ci-avant rappelée.
- Il a été décidé : (cocher la case correspondante)
- D'abandonner la totalité des rappels envisagés sur la notification initiale des redressements
 - De maintenir (totalement, partiellement) les bases initialement proposées en rectification de vos déclarations au titre des impôts et taxes marqués d'une croix ci-dessous :
 - Impôt sur le revenu global : (Préciser la catégorie)
 - Au titre de la période
 - Impôt sur les bénéfices des sociétés :
 Au titre de la période
 - Taxe sur l'activité professionnelle :
 Au titre de la période
 - Taxe sur la valeur ajoutée :
 Au titre de la période
 - Autre impôts et taxes (à préciser) :

 Au titre de la période

Veuillez agréer, Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.
 Le Chef de Centre des Impôts

Après expiration du délai de réponse, l'inspecteur fixe la base de l'imposition qui sera également notifiée au contribuable sous réserve du droit de réclamation de l'intéressé après l'établissement du rôle de régularisation (Article 36 de loi de finance pour 2009)

المحاصر رقم (٥٥)
مديرية الضرائب الولائية

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

Série D - n° 37

CODE ACTIVITE
DATE DE MISE EN RECouvreMENT

M. (Nom et prénom - Rabson sectoriel)
الاسم (أ) السيد (ب)
التاريخ أو المهنة
Adresse :
المعنوان
Article d'imposition :
رقم المادة
Numéro d'identification Statistique :
رقم التعريف الإحصائي
Numéro d'identification Fiscale :
رقم التعريف الضريبي

(Cachet d'identification)

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

ANNEE au titre de l'imposition établie	BASE imposable (A)	BASE Imposée ou déduite (B)	MONTANT rattachement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT De la base imposable (Déclaré)	T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
								Taux	Montant	
IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer										
I.R.G.										
Majorsations et Amendes (VF-IRG) à I.B.S.										
Versement Forfaitaire										
Taxe sur l'Activité Professionnelle										
Taxe sur la Valeur Ajoutée										
Réintégration TVA/achats										
Pénalités d'assiette/TVA										
Taxe sur achats										
E 2700 - Enregistrement										
E 2 - C 200 - Timbre										
C 1 - B - 00 - TF et TA										
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine										
TOTAL GENERAL DU ROLE										

مصدر: مفتش الضرائب ببارون

76

Sheet D - n° 33 A

COUPE
ACTIVITE

DATE DE MISE EN
RECOURS

DATE D'EXIGIBILITE

ROLE INDIVIDUEL N° Annexe

M. (nom et prénom - Raison sociale) السيد (القبول - رقم الترخيص)

Activité ou Profession : النشاط أو المهنة

Adresse : العنوان

Activité d'imposition : رقم الباشا

Numéro d'identification Statistique : رقم التعريف الإحصائي

Numéro d'identification Fiscale : رقم التعريف الجبائي

RECETTE DES IMPOTS

(cachet d'identification)

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

NUMERO Code Compte d'imposition	IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	BASE imposable (A)	BASE imposable ou déclarée (B)	MONTANT réajustement (C)	AUX	DROITS RESULTANT de la base imposable (Déclaré)	T.V.A. déductibles	MONTANT des crédits appelés	PENALITES Tout	TOTAL des droits et pénalités à payer
201 001 L1	IRG									
	Municipalités et Aménités (MF-IRG) I.B.S.									
500 026 C	Versement Forfaitaire									
500 026 A	Taxe sur l'Activité Professionnelle									
500 020	Taxe sur la Valeur Ajoutée									
201 004 /E	Rémédiation TVA/achats Pénalités d'assiette/TVA Taxe sur achats E 2700 - Enregistrement E 2 - C 200 - Timbre C 1 - B - 00 - TF et TA C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine									
TOTAL GENERAL DU ROLF										

ملاحق رقم 02

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الأبحاث والتدقيقات

ميثاق

المكلفين بالضريبة

الخاضعين للرقابة

2017

فهرس

4	■ مقدمة
5	■ من المؤهل للقيام بمراقبة المحاسبة؟
5	■ ماهي المدة الخاضعة للرقابة ؟
5	- الحالة العامة
5	-الاستثناء
7	أ-التحقيق في المحاسبة
8	تعريف
8	-التحقيق في المحاسبة
8	-التحقيق المصوب في المحاسبة
9	إنجاز عمليات التحقيق
9	(1) الإشعار بالتحقيق
9	(2) الاستعانة بمستشار
9	(3) مدى التحقيق
10	(4) الامتناع عن تقديم المحاسبة
10	(5) نهاية أعمال التحقيق في عين المكان
10	نتائج التحقيق
10	(1) الإجراء الحضوري
11	(2) التصحيح التلقائي
14	ضمانات المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق
14	(1) الإعلام المسبق
14	(2) الحق في الاستعانة بوكيل أو مستشار
14	(3) المكلفين الذين خضعوا للتحقيق سابقا
14	(4) تحديد مدة التحقيق في عين المكان
15	(5) النقاش الشفوي والحضوري
16	(6) الطعن القبل نزاعي "التحكيم"
16	(7) المحرر الجبائي
18	ب-التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
19	مدى التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
19	طلب التبريرات والتوضيحات
19	(1) التبريرات
20	(2) التوضيحات
20	تحديد قواعد جديدة لفرض الضريبة
20	(1) الإجراء الحضوري
20	(2) التصحيح التلقائي
20	ضمانات المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق
20	(1) الإعلام المسبق
20	(2) الحق في الاستعانة بوكيل أو مستشار
20	(3) المكلفين الذين خضعوا للتحقيق سابقا
21	(4) المحرر الجبائي

21	(5) آجال التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
21	(6) النقاش الشفوي والحضوري
21	(7) الطعن قبل نزاعي "التحكيم"
22	ج - ماهي طرق الطعن الموضوعة تحت تصرفكم؟
23	(1) الطعن النزاعي
27	(2) الطعن الولائي
27	(3) التخفيض المشروط

الملاحق رقم 3

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

الوادي في :

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب ورقلة
المديرية الولائية للضرائب الوادي
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
مكتب المراجعات الجبائية
رقم : لم وض / م فر ج / م م ج / 2014

بطاقة بداية أعمال التحقيق المحاسبي

الاسم واللقب :

المسير :

النشاط : إستيراد و تصدير

العنوان: الوادي .

الرقم الجبائي :

إشعار بالتحقيق رقم : 00 / 2014 بتاريخ : 00/00/2014

سنوات محل التحقيق : 2010 ، 2011 و 2012 و 2014

تاريخ بداية التحقيق : 00 / 001 / 2014

- الرسم على النشاط المهني
- الرسم على القيمة المضافة
- الضريبة على الدخل الاجمالي
- الضريبة على الأجر وحقوق الطابع
- الضريبة على أرباح الشركات

المدير الولائي للضرائب

Dispositions fiscales :

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

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

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

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

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

Article 20-5 du C. P. Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (04) mois en ce qui concerne :

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

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

- Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser un an.

Important !

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

Tél. n°.....

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur le directeur.....

Tél. n°.....

MODIFICATIONS A FAIRE SUBIR AU BENEFICE NET RESULTANT DE LA COMPTABILITE

NATURE DES MODIFICATIONS	EXERCICE	EXERCICE	EXERCICE	EXERCICE	OBSERVATIONS
	vérié	vérié	vérié	vérié	
AUGMENTATIONS					
	Réhaussement du bénéfice brut				
	Prélèvement et dépenses personnelles				
	Commissions				
	Intérêts et fonds propres				
	Intérêts des comptes courants				
	Réserves				
Amortissements imputés					
	Fonds de commerce				
	Brevets, concessions				
	Terreins				
	Bâtimens				
Matériel					
TOTAL DES AUGMENTATIONS					
DIMINUTIONS					
	TOTAL DES DIMINUTIONS				
DIFFERENCE ENTRE LES AUGMENTATIONS ET LES DIMINUTIONS					
BENEFICE NET REEL					
POURCENTAGE NET = $\frac{\text{Bénéfices net} \times 100}{\text{C.A. Total reconstruit}}$					
Application de l'article 18 du code des Impôts Directs et Taxes assimilées	Ex	Ex	Ex	Ex	
	Ex	Ex	Ex	Ex	
	Ex	Ex	Ex	Ex	
	Ex	Ex	Ex	Ex	
TOTAL à retrancher du bénéfice net ci-dessus					
BENEFICE IMPOSABLE					

01 / 2012

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2008)

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DES
SOCIÉTÉS
DIRECTION DU CONTRÔLE FISCAL
BUREAU DES VÉRIFICATIONS



1ère

**Notification de Redressement suite
à la vérification de Comptabilité**

Référence N° : 494 DEUS/DCF/BOV

Lettre avec
A.R.

00210

A.M.

Le 23 AOÛT 2012 20

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° A [redacted] vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du [redacted] au [redacted] au titre des exercices désignés : [redacted] se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part. (Art. 20-6 du Code des procédures fiscales).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

Nous attirons votre attention

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

Nous attirons votre attention

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
Série O - N° 15 (1999)
Im. Sup. A. Mod. N° 1332 (Rev. 9)

Ministère des Finances

Direction Générale des Impôts

Direction des Impôts de la
Wilaya de

IDENTIFIANT FISCAL

CODE TERRITOIRE

CODE ACTIVITE

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° / 199

م. م. م. م.

Entreprise Vérifiée :
Activité :
Adresse :
Brigade de Vérification N°
Agents Vérificateurs :

شيفرة n° 15 bis

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION
(Pièces à joindre)

4/2000

— Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)

— Adresse des Etablissements de productions, de commercialisation, des entrepôts

— Liens avec d'autres entreprises (Nature des liens, adresse de ces entreprises)

— Importance des moyens d'exploitation

- Effectifs employés :

- Equipements d'exploitation :

— Assistance juridique, comptable ou fiscale (conseil juridique, fiscal, comptable, etc...).

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

— Adresse le : n° A/R
— Remis le : Accusé réception

Pièce n° 2/Avis de Notification :

— Adresse le : n° A/R
— Accusé réception reçu le :
— Remis le : contre accusé réception

Pièce n° 3/Réponse de l'entreprise vérifiée :

— Reçue le : dans les délais
— Absence de Réponse - reçue hors délais

Pièce n° 4/Notification de la position définitive de l'administration :

— Adressée le : n° A/R
— Accusé réception reçu le :
— Remis le : contre accusé réception

Pièce n° 4/1 4/2Avis de Notification aux associés :

— Adresse le : n° A/R
n° A/R
n° A/R
n° A/R
— Accusé réception reçu le :

Pièce n° 5 - Nouvelle réponse de l'entreprise vérifiée (éventuellement) :

— Reçue le :

Pièce n° 6 - Nouvelle notification de la position de l'Administration :

— Adressée le :

Pièce n° 7 - Tableau comparatif des bilans - relevé de comptabilité

Pièce n° 8 - Copie de l'avertissement "activité"

Pièce n° 9 - Copie de l'avertissement "revenus"

A/ GENERALITES

D/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS)

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

- Forme juridique
- Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle
- Désignation de l'exploitant - du gérant - du directeur général
- Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL
- Associé Majoritaire -
- Associé Minoritaire -
- Non Associé -
- Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales
- Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire.

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

2° / Date de l'envoi à l'Administration Centrale de la fiche de synthèse

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

29/11/2014

4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

الوادي في : 23 / 11 / 2014
إلى السيد : مؤسسة ذات الشخص الوحيد

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب ورقلة
المديرية الولائية للضرائب الوادي
المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية
مكتب البحث عن المعلومات ومراجعة التقويمات
ومراقبة التقدير
رقم :

الموضوع : الإبلاغ النهائي لنتائج التحقيق المحاسبي
للسنوات : 2010 / 2011 / 2012 / 2013

تبعا لإرسال الأشعار بالتحقيق رقم: 301/م ج/ 2014 المؤرخ بتاريخ: 15/04/2014 ، كنتم موضوع التحقيق في المحاسبة للسنوات : 2010 / 2011 / 2012 / 2013 .
للفترة الممتدة من : 13/05/2014 إلى غاية : 27/09/2014 ، المرتبطة بالضرائب والرسوم التالية :
الرسم على النشاط المهني ، الرسم على القيمة المضافة ، الضريبة على الدخل الإجمالي الضريبة على المرتبات والأجور ، الضريبة على أرباح الشركات و حقوق الطابع .
نظرا لعدم ردهم على الإبلاغ الأولي الذي يحمل رقم : 78/2014 ، المؤرخ في : 30/09/2014 و المرسل عن طريق البريد المضمون الذي يحمل رقم : 054768 ، و المعاد إلى الإدارة لعدم إستلامه من طرف المعني ، و عليه تقرر الإبقاء على نفس الأسس المذكورة في الإبلاغ الأولي ، و نلفت إنتباهكم إلى أن الحقوق في هذا الإطار تكون مثقلة بعقوبات جبائية محددة بالقانون طبقا للمادة : 20 من قانون الإجراءات الجبائية

يحتوي هذا التبليغ على (08) صفحات من ضمنهم هذه .
تقبلوا سيدي أسمي معاني الاحترام و التقدير



شركة

Série D - n° 37 A

CODE
ACTIVITE

DATE DE MISE EN
RECouvreMENT

DATE DEXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

(Gereet d'identification)

ROLE INDIVIDUEL, N°

Amirée :

M1 (Forme et prénom, Raison sociale)

Activité ou Profession :

Adresse :

Article d'imposition :

Numero d'Identification Statistique :

Numero d'Identification Fiscale :

السيد (ت)
(القبول رقم الهوية)

النشاط أو المهنة

العنوان

رقم البند

رقم التصنيف الإحصائي

رقم التصنيف الضريبي

مديرية الضرائب لولاية

مكتبية الضرائب

(Gereet d'identification)

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

NUMERO	Compte et ligne d'imputation	IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réduisant (C)	TAUX	DROITS RESULTANT De la base imposable	De la base applicable (Deductions)	TVA déductibles	MONTANT des droits rapportés	PREVALENTS Imux Montant	TOTAL des droits et pénalités à payer
201 001	L1	IR G											
M1		Majors et Amendes (VF+IRG) I.B.S.	A										
500 026	C	Versement Forfaitaire											
500 025	A	Taxe sur l'Activité Professionnelle											
500 020	A	Taxe sur la Valeur Ajoutée											
201 004	E	Réintégration TVA/achats Pénalités d'assiette/TVA Taxe sur achats E 2700 - Enregistrement E 2 C 200 - Timbre C 1 - B - 00 - TF et TA C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine	A										
TOTAL GENERAL DU ROLE													

ملخص

يعتبر التدقيق في محاسبة المكلفين عمل من أعمال الإدارة الجبائية وهو نوعين هما الرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي وينقسم التدقيق المحاسبي إلى ثلاثة أنواع وهي التدقيق في المحاسبة، والتدقيق المصوب، والتدقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة .

- الرقابة الجبائية طبقا لنص المادتين 18 و 19 من قانون الإجراءات الجبائية هي من إختصاص مفتشيات الضرائب على مستوى مديريات الضرائب الولائية . وفق إجراءات معينة منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية .
 - التدقيق في المحاسبة طبقا لنص المواد من 20، 20 مكرر 1، مكرر 2، ومكرر 3 والمادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية ويتم ذلك بإقتراح الإدارة لمجموعة من الملفات للمديرية العامة ممثلة بمديرية التدقيق والبحث ثم بعد ذلك يرسل برنامج الملفات المقترح كل سنة للمديرية الولائية للضرائب التي تتكفل بتنفيذه عن طريق المديرية الفرعية للتدقيقات الجبائية وهو ثلاثة أنواع وهي :
 - التدقيق في المحاسبة طبقا لنص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية ويتم التدقيق من طرف أعوان لهم رتبة مفتش على الأقل، الرامية لمراقبة التصريحات الجبائية والوثائق المحاسبية وكذا السجلات والدفاتر القانونية لسنوات مالية مقللة.
 - التدقيق المصوب طبقا لنص المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية يخص ضريبة أو رسم أو عدة ضرائب ورسوم ولفترة معينة لا تتجاوز سنة ويتم بنفس الإجراءات المذكورة سابقا .
 - التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة طبقا لنص المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية وهو يخص التدقيق في المداخل المصرح بها ومدى ملائمتها مع المستوى المعيشي وقد يشمل حتى أشخاص غير محصيين جبائيا .
- الكلمات المفتاحية : التدقيق - التدقيق المحاسبي - التدقيق المعمق - محاسبة المكلفين.

Abstract

L'audit de la comptabilité des contribuables est l'un des actes de l'administration fiscale, qui consiste en deux types de contrôle fiscal et la vérification comptable. la vérification comptable est divisée en trois types: vérification de la comptabilité, vérification ponctuelle et la vérification approfondie sur la situation fiscale d'ensemble.

- Le contrôle fiscal, conformément aux dispositions des articles 18 et 19 du code de procédures fiscales, est la spécialité des inspections des impôts au niveau des administrations fiscales de la Wilaya, conformément à certaines procédures prévues dans le code de procédures fiscales.

- Vérification de la comptabilité selon les dispositions des articles 20, 20 bis, 1 bis 2, 3 bis et article 21 du Code de procédures fiscales, conformément à la proposition de l'administration relative à un ensemble des dossiers pour la direction générale représentée par la direction des vérifications et recherches, puis le programme des dossiers proposé est envoyé chaque année à la direction des impôts de Wilaya et appliquée par la sous-direction de la fiscalité des vérifications, qui est de trois types:

- Vérifications comptables conformément à l'article 20 du code de procédures fiscales.

Le contrôle commencée par Des agents ayant au moins le grade inspecteur, vérifient les déclarations fiscale et les documents comptables, ainsi que les registres et les livres juridiques des exercices clos.

- Vérification ponctuelle conformément aux dispositions de l'article 20 bis 1 du Code de procédures fiscales visée une taxe ou une redevance ou sur plusieurs taxes et redevances pour une période n'excédant pas un an, selon les mêmes procédures que ci-dessus.

- Vérification approfondie sur la situation fiscale d'ensemble conformément aux dispositions de l'article 21 du code de procédures fiscales, qui porte sur l'vérification sur les revenus autorisés et sur leur niveau de vie, et peut même concerner des personnes n'ayant pas une matricules fiscale

Les mots clé : audit - vérification de comptabilité – vérification approfondie – comptabilité du contribuable.