

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

العنوان

تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة
الضريبية
-دراسة حالة مركز الضرائب لولاية جيجل-

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إشراف الأستاذ:

د. محمد حيران

إعداد الطالبتين:

جميلة بورودي

ليندة هادف

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	جامعة جيجل	أستاذة محاضرة أ	الأستاذة سارة بوسعيد
مشرفا ومقرار	جامعة جيجل	أستاذ محاضر أ	الأستاذ محمد حيران
مناقشا	جامعة جيجل	أستاذة مساعدة أ	الأستاذة وردة جاب الخير

السنة الجامعية: 2023/2022

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

العنوان

تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة
الضريبية
-دراسة حالة مركز الضرائب لولاية جيجل-

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إشراف الأستاذ:

د. محمد حيمران

إعداد الطالبتين:

جميلة بورودي

ليندة هادف

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	جامعة جيجل	أستاذة محاضرة أ	الأستاذة سارة بوسعيد
مشرفا ومقرار	جامعة جيجل	أستاذ محاضر أ	الأستاذ محمد حيمران
مناقشا	جامعة جيجل	أستاذة مساعدة أ	الأستاذة وردة جاب الخير

السنة الجامعية: 2023/2022

شكر وتقدير

بسم الله والحمد لله الذي رزقنا العقل ووهبنا التفكير وحسن التوكل عليه

قبل كل شيء، نحمد الله عز وجل الذي أنعم علينا بنعمة العلم ووفقنا في دراستنا وأعاننا على

إتمام هذا العمل، وعلّمنا ما لم نكن نعلم وكان فضله علينا عظيماً، في قوله:

﴿وَعَلَّمَكَ مَا لَمْ تَكُنْ تَعْلَمُ وَكَانَ فَضْلُ اللَّهِ عَلَيْكَ عَظِيمًا﴾

نتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذ الدكتور *حيمران محمد* على إشرافه وملاحظاته القيمة

وإلى كل أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبة.

كما نشكر كل موظفي مركز الضرائب بولاية جيجل، وبالأخص المؤطر *فارس غطيش* على

قبوله الإشراف على هذا العمل وعلى نصائحه وتوجيهاته التي لم يبخل علينا بها.

وإلى كل الأساتذة الذين أشرفوا على تعليمنا منذ بداية مشوارنا الدراسي إلى غاية هذه المرحلة.

إلى كل من ساعدنا ولو بابتسامة صادقة.

إلى كل هؤلاء جزاهم الله خيراً

الإهداء

إلى من علمني أبجديات الحياة ، الرجل الذي صنع مني امرأة اليوم ، السند والرفيق والمعلم...أبي ♥

إلى من احتضنت مخاوفي ومواجعي وجنوني ، وحممتني بدفئها من برد الحياة والعالم...أمي ♥

إلى شرايين قلبي ودماء أوردتي...إخوتي وأخواتي ♥

إلى كل أفراد العائلة والأصدقاء أينما كانوا...

إلى كل الذين وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي..

ليندة

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي إلى :

من ناضلت من أجلي لأرتاح وهيأت لي أسباب النجاح ، التي سعت جاهدة إلى تربيته وتعليمي

أمي العزيزة♥ أدامها الله وافر الصحة وأطال عمرها.

إلى الذي عمل وكد وجد في سبيلي وهياً لي أسباب النجاح ، إلى من أحمل اسمه بكل افتخار ، إلى الذي

افتخر أنني ابنته ، أطلب من الله أن يحفظه ويرعاه *أبي العزيز*♥

إلى روح جدتي الطاهرة رحمة الله عليها

إلى أحبائي قلبي وأشقاء روحي وسندي إخوتي * حميدة ، سارة ، أحمد ، محمد ، حلیم *

إلى كتاكيت العائلة عمر ، أكرم و زكرياء صلاح الدين

إلى كل من تربطني معهم صلة الرحم والقرباة

إلى كل من ملأ قلبي ولم يسعه قلبي

جميلة

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
I	الشكر
II	الإهداء
III	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
XI	قائمة الملاحق
XIII	قائمة المختصرات
أ - ج	مقدمة
06	الفصل الأول: نظام المراقبة في الجزائر
07	تمهيد
08	المبحث الأول: مدخل للنظام الضريبي والرقابة الجبائية
08	المطلب الأول: تحديد النظام الضريبي الجزائري
10	المطلب الثاني: الإطار النظري للرقابة الجبائية
15	المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية
19	المبحث الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة
19	المطلب الأول: ماهية التحقيق المصوب في المحاسبة
22	المطلب الثاني: الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة
25	المبحث الثالث: إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة
25	المطلب الأول: مرحلة سير التحقيق المصوب في المحاسبة
29	المطلب الثاني: إعادة تأسيس أسس الضريبة وتبليغ النتائج
34	خلاصة
35	الفصل الثاني: الحصيلة الضريبية في الجزائر
36	تمهيد
37	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي
37	المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي ومبادئه

فهرس المحتويات

39	المطلب الثاني: تحديد وعاء الضريبة
42	المطلب الثالث: طرق التحصيل الضريبي
44	المبحث الثاني: تنظيم الحصيلة الضريبية
44	المطلب الأول: تشكيلة الحصيلة الضريبية في الجزائر
50	المطلب الثاني: ضمانات تحصيل الضريبة
51	المطلب الثالث: إجراءات عملية التحصيل الضريبي
53	المبحث الثالث: إسهامات التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية
53	المطلب الأول: مساهمة التحقيق المصوب في تحسين جودة التصريحات الضريبية
55	المطلب الثاني: مساهمة التحقيق المصوب في مكافحة التهرب الضريبي
61	خلاصة
62	الفصل الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل
63	تمهيد
64	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل
64	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية جيجل
65	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل
66	المطلب الثالث: تقديم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث
68	المبحث الثاني: دراسة حالتين ميدانيتين للتحقيق المصوب في المحاسبة
68	المطلب الأول: التحقيق المصوب على النتائج المصرح بها
76	المطلب الثاني: التحقيق المصوب على الرسم على القيمة المضافة
81	المبحث الثالث: مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية

فهرس المحتويات

82	المطلب الأول: إسهامات التحقيق المصوب في المحاسبة
86	المطلب الثاني: نتائج التحقيق المصوب مقارنة بالتحقيقات الأخرى
94	المطلب الثالث: مساهمة التحقيق المصوب من إجمالي الحصيلة الضريبية
98	خلاصة
99	الخاتمة
104	قائمة المراجع
111	الملاحق
123	الملخص



قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الجدول
22	تمييز التحقيق المصوب المحاسبي مقارنة مع التحقيقات الجبائية الأخرى	01
30	إعادة تأسيس رقم الأعمال في مؤسسة تجارية وإنتاجية	02
31	طريقة إعادة تشكيل رقم الأعمال إنطلاقاً من المقبوض	03
31	طريقة تشكيل رقم الأعمال المقبوض انطلاقاً من المفوتر	04
45	الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي	05
47	الجدول التصاعدي للضريبة على الأملاك	06
68	بطاقة فنية للملف الجبائي	07
71	ملخص رقم الأعمال المفوتر لسنتي 2019 و 2020	08
71	ملخص رقم الأعمال المقبوض لسنتي 2019 و 2020	09
72	حقوق الرسم على النشاط المهني لكل بلدية	10
73	حقوق الرسم على القيمة المضافة	11
74	الدخل الإجمالي المعاد تشكيله	12
74	حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي	13
75	ملخص الحقوق والغرامات	14
76	بطاقة فنية للملف الجبائي	15
78	الفواتير المسترجعة	16
78	ملخص رقم الأعمال المفوتر لسنة 2018	17
79	ملخص رقم الأعمال المقبوض لسنة 2018	18
80	حقوق الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018	19
81	ملخص الحقوق والعقوبات	20
82	الضرائب والحقوق الناتجة عن التحقيق المصوب للفترة (2010-2022)	21
84	حصيلة التحقيق المصوب للفترة (2010-2022)	22
87	تطور عدد الملفات المدروسة عن كل التحقيقات للفترة (2010-2022)	23
89	حقوق الرسم على القيمة المضافة المسترجعة الناتجة عن التحقيق المصوب والمحاسبي	24
91	حقوق الضريبة على أرباح الشركات المسترجعة عن التحقيق المصوب والمحاسبي	25
93	حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي المسترجعة عن كل التحقيقات	26
95	إجمالي الحصيلة الضريبية للتحقيقات للفترة (2010-2022)	27
96	مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة من إجمالي الحصيلة الضريبية	28

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
14	أشكال الرقابة الجبائية	01
16	الهيكل التنظيمي لمديريات الأبحاث والمراجعات	02
18	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	03
68	الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث	04
76	الحقوق المسددة والحقوق المعاد تشكيلها للسنوات 2019 و2020	05
81	الحقوق المسددة والمعاد تشكيلها للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018	06
83	تطور الضرائب والرسوم الناتجة عن التحقيق المصوب للفترة (2010-2022)	07
84	تطور الحقوق المسترجعة والعقوبات للتحقيق المصوب للفترة (2010-2022)	08
85	التغير النسبي لحصيلة التحقيق المصوب للفترة (2010-2022)	09
87	تطور عدد الملفات المدروسة عن كل التحقيقات للفترة (2010-2022)	10
89	حقوق الرسم على القيمة المضافة المسترجعة عن التحقيق المصوب والمحاسبي للفترة (2010-2022)	11
91	حقوق الضريبة على أرباح الشركات المسترجعة عن التحقيق المصوب والمحاسبي للفترة (2010-2022)	12
93	حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي المسترجعة عن كل التحقيقات للفترة (2010-2022)	13
95	تطور مجموع الحقوق الناتجة عن التحقيقات الجبائية للفترة (2010-2022)	14
96	نسب مساهمة التحقيقات في الحصيلة الضريبية للفترة (2010-2022)	15



قائمة الملاحق

قائمة الملحق

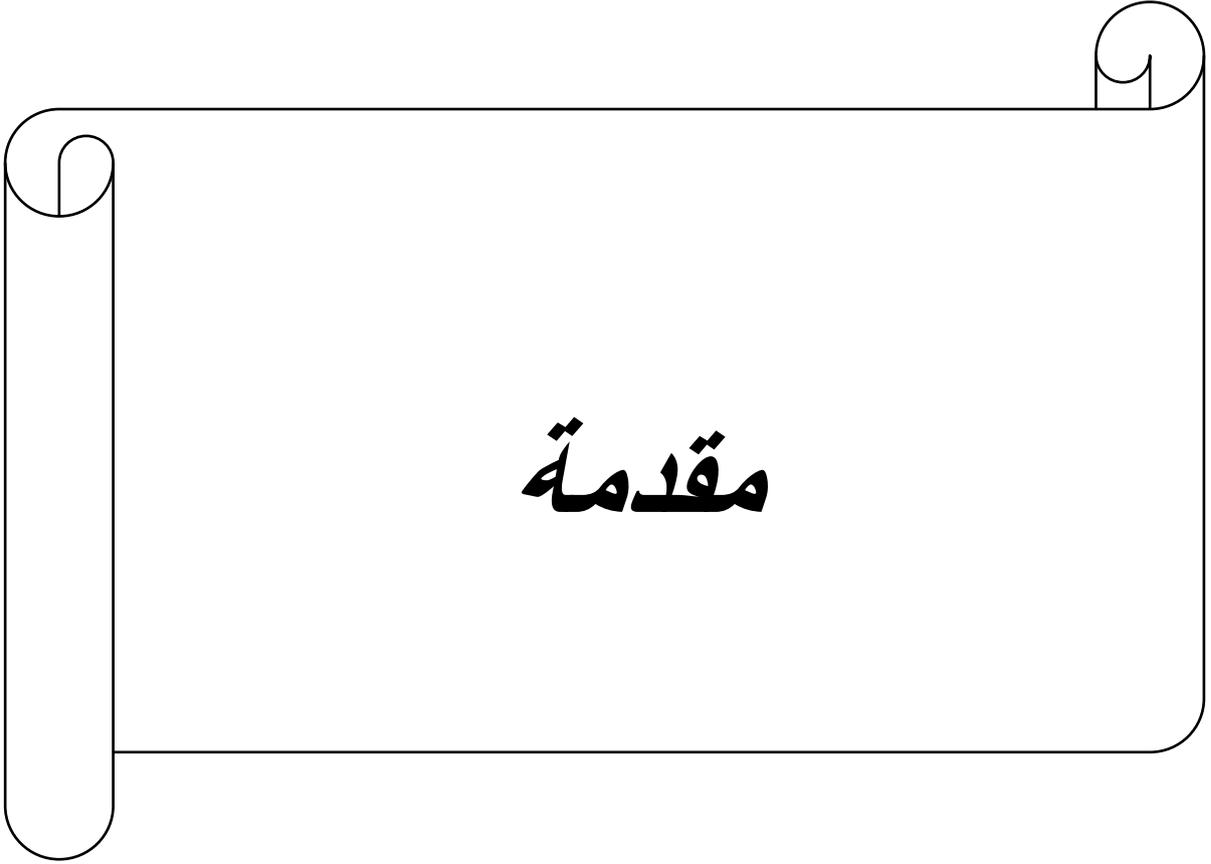
رقم الملحق	عنوان الملحق
01	الإشعار بالتحقيق المصوب للمكلف X
02	استدعاء المناقشة الحضورية للمكلف X
03	الإبلاغ الأولي للتحقيق المصوب للمكلف X
04	الإبلاغ النهائي للتحقيق المصوب للمكلف X
05	الورد الفردي للمكلف X
06	الإشعار بالتحقيق المصوب للمكلف Y
07	استدعاء المناقشة الحضورية للمكلف Y
08	الإبلاغ الأولي للتحقيق المصوب للمكلف Y
09	الإبلاغ النهائي للتحقيق المصوب للمكلف Y
10	الورد الفردي للمكلف Y



قائمة الاختصارات

قائمة الاختصارات

الدلالة باللغة الفرنسية	الدلالة باللغة العربية	الاختصار
Le Contrôle Fiscal	الرقابة الشكلية	CF
Le contrôle Sur Pièce	الرقابة على الوثائق	CSP
La vérification de Comptabilité	التحقيق في المحاسبة	VC
La Vérification de Comptabilité Ponctuelle	التحقيق المصوب في المحاسبة	VCP
La vérification Approfondie de Situation Fiscal d'ensemble	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	VASFE
Direction de Recherches et Vérifications	مديرية الأبحاث والمراجعات	DRV
Sous-directions du contrôle fiscal	المديرية الفرعية للرقابة الجبائية	SDCF
Direction Des Grandes Entreprises	مديرية كبريات المؤسسات	DGE
Centre Des Impôts	مركز الضرائب	CDI
Centre De proximité des impôts	المركز الجوّاري للضرائب	CPI
Impôt sur le Revenu Global	الضريبة على الدخل الإجمالي	IRG
Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات	IBS
Taxe sur l'Activité Professionnelle	الرسم على النشاط المهني	TAP
Taxe sur la Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة	TVA
Droits de Timbre	حقوق الطابع	DT



تعتبر الضرائب المصدر الرئيسي لتمويل الخزينة العمومية بالإيرادات المالية للدول لتغطية نفقاتها المختلفة، وتحقيق التنمية الاقتصادية بتمويل المشاريع والأنشطة المتنوعة التي تقوم بها الدول، وذلك بتنظيم الضرائب وتحصيلها من خلال وضع إجراءات ضريبية تتناسب مع البيئة الاقتصادية للدولة تحت غطاء النظام الضريبي.

إن النظام الضريبي الجزائري ذو طابع تصريحي يسمح للمكلفين بالضريبة بالتصريح بمدخلهم بصفة شخصية، من خلال تقديم وإيداع مختلف التصاريح المكتتبه والوثائق للإدارة الضريبية التي تقوم بإجراءات الرقابة الجبائية على هاته التصريحات للتأكد من جودتها بغرض الكشف عن مختلف التجاوزات المرتبكة من طرف المكلفين واكتشاف الأخطاء عن طريق مختلف أجهزتها الإدارية الموجودة عبر مختلف التراب الوطني، وذلك بالاعتماد على آلياتها التي تحد من ظاهرة التملص الضريبي ومن أبرزها التحقيق المصوب في المحاسبة الذي يعتبر إجراء رقابي حديث نسبيا تم استحداثه لظول فترة إجراءات التحقيق المحاسبي حيث يساهم في زيادة عملية التحصيل الضريبي.

يعتبر التحصيل الضريبي آخر مراحل العملية الضريبية التي يتم فيها جمع مختلف الحقوق المشكلة للحصيلة الضريبية وتحسينها من خلال مكافحة ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين التي يقوم بهما الأفراد بطرق غير مشروعة، وعليه نحاول من خلال دراستنا على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية الناتجة عن الحقوق المسترجعة للتحقيقات التي قامت بها فرق التحقيق لمصلحة المراقبة والبحث.

1- الإشكالية:

بناء على ما سبق وبغية الإلمام بجوانب الموضوع تبرز إشكالية البحث حول التساؤل الرئيسي التالي:

ما مدى مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية الناتجة عن عمليات التحقيق بمركز الضرائب بجيجل؟

وللإجابة على التساؤل الرئيسي السابق نطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتحقيق المصوب في المحاسبة وما هي إجراءاته؟
- هل يمكن اعتماد التحقيق المصوب في المحاسبة كأداة لتحسين الحصيلة الضريبية؟
- كيف يساهم التحقيق المصوب في المحاسبة في عملية التحصيل الضريبي على مستوى مركز الضرائب؟
- هل النتائج المتوصل إليها تعكس فعالية التحقيق المصوب في زيادة الحصيلة الضريبية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل؟

2- الفرضيات:

للإجابة على التساؤل الرئيسي والتساؤلات الفرعية يجب توضيح فرضيات البحث التي تعتبر احتمالا وإمكانية لحل المشكلة والتي سنعتمد عليها في بحثنا هذا، والمتمثلة في:

- تحقق حصيلة التحقيق المصوب في المحاسبة تزايد مستمر في الحصيلة الضريبية الإجمالية بمركز الضرائب لولاية جيجل.
- تساهم إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة المعتمدة على مستوى مركز الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية.
- يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة ذو مردودية مقبولة مقارنة بالتحقيقات الأخرى على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل.

3- أهمية البحث:

تكمن أهمية هذا البحث في معرفة ودراسة إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة باعتباره آلية من آليات الرقابة الجبائية التي تساهم في ضبط التصريحات الجبائية ومكافحة التهرب الضريبي، وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية.

4- أهداف البحث:

تتمثل أهداف البحث في:

- تبيان أهمية التحقيق المصوب في زيادة الحصيلة الضريبية وتزويد الخزينة العمومية بالإيرادات المالية.
- الاطلاع على إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة وتقييم مساهمته في عملية التحصيل الضريبي.
- إبراز تأثير التحقيق المصوب على الحصيلة الضريبية، ومكافحة التهرب الضريبي.

5- المنهج المتبع والأدوات المستخدمة للدراسة:

للإجابة على التساؤل الرئيسي سيتم الاعتماد على المنهج الوصفي في الفصول النظرية، حيث سنقوم بجمع البيانات والمعلومات المرتبطة بالموضوع محل الدراسة والتي تخص التحقيق المصوب في المحاسبة والتحصيل الضريبي، أما في الفصل التطبيقي سيتم الاعتماد على دراسة حالة لملفين مختلفين خاضعين لعملية التحقيق المصوب في المحاسبة وتحليل نتائجهم، مع الاعتماد على المنهج التحليلي لعرض إحصائيات التحقيق المصوب في المحاسبة ومقارنتها بالأشكال الأخرى للرقابة الجبائية، كما سيتم استخدام بعض الكتب والمقالات المنشورة في المجالات حول موضوع الدراسة، الدراسات السابقة، القوانين والدلائل الجبائية، المعلومات والملاحق المتحصل عليها من مصلحة المراقبة بمركز الضرائب لولاية جيجل.

6- أسباب اختيار الموضوع:

من بين أهم الأسباب التي أدت بنا إلى اختيار هذا الموضوع ما يلي:

- الأسباب الموضوعية:

- يعد التحقيق المصوب في المحاسبة من أهم الوسائل المستخدمة في مكافحة ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين.
- يعتبر التحقيق المصوب أحدث أشكال ومواضيع الرقابة الجبائية.
- الأسباب الذاتية:
- اندراج الموضوع ضمن تخصص دراستنا.
- رغبة الطالبتين في زيادة معلوماتهما في مجال الجباية والرقابة الجبائية.
- تزويد مكتبة الكلية بمصادر ومراجع تخص التحقيق المصوب في المحاسبة.

7- إطار الدراسة:

إن منهجية البحث العلمي تتطلب وضع إطار للدراسة، وهذا بغرض الحصول على نتائج موضوعية ومنطقية، وعليه ينقسم إطار الدراسة إلى:

- الإطار الزمني: تمتد فترة الدراسة من سنة 2010 إلى 2022.
- الإطار المكاني: ستتم الدراسة الميدانية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل.
- الإطار الموضوعي: ستقتصر الدراسة على تقييم مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة في تحسين الحصيلة الضريبية من خلال التطرق إلى التحقيق المصوب كمتغير مستقل إلى جانب تحسين الحصيلة الضريبية كمتغير تابع.

8- الدراسات السابقة:

❖ دراسة رحماني أحمد وجبوري محمد، مقال بعنوان: "التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر"، مجلة دراسات جبائية، العدد 01، 2019.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور استخدام التحقيق المصوب في المحاسبة في تعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر والتأكد من صدق وصحة تصريحات المكلفين بالضريبة، ولقد خلصت هذه الدراسة إلى:

- التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء تستخدمه المصالح الجبائية لمراجعة عدد محدود من الرسوم أو الضرائب ولفترة محدودة مقارنة بالتحقيق المحاسبي الذي يراجع 04 سنوات.
- يتيح القانون الجبائي للمكلف خصم مبالغ الرسم على القيمة المضافة المدفوع على المشتريات، عند حساب الرسم على القيمة المضافة على الأوعية الضريبية التي يقوم بتحصيلها أو فوترتها.

- يمنح المشرع للمكلف إمكانية الاسترجاع النقدي لأرصدة الرسم على القيمة المضافة التي لا يستطيع خصمها.

- في ظل النظام الجبائي الجزائري التصريحي بامتياز، يقدم الكثير من المكلفين إلى إخفاء المعلومات اللازمة لإجراء المراجعة تخوفاً من استخدامها في إعادة تأسيس الأوعية الضريبية، إلا أن المشرع الذي منح للمكلف حرية التصريح قد منح في الوقت نفسه للإدارة الجبائية مجموعة من الآليات لمراقبتها ومن بينها التحقيق المصوب في المحاسبة.

❖ دراسة دبيخ محمد أمين بعنوان: "أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فعالية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة"، الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه قدمت بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة سطيف 01 سنة 2021.

هدفت هذه الدراسة لمعرفة أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فعالية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة من وجهة نظر أعوان الرقابة الجبائية على مستوى مديريات الضرائب التابعة للمديرية الجهوية سطيف. توصلت هذه الدراسة إلى أن التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة يعتبر من أهم الوسائل الرقابية التي تنتجها الإدارة الجبائية في التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف واسترجاع حقوق الخزينة العمومية، كما تبين من خلال هذه الدراسة أن توفر متطلبات الرقابة الجبائية يساهم بدرجة كبيرة في تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، وهو ما يؤكد الفرضية الرئيسية للبحث.

❖ دراسة لواج منير ولواج عبد الرحيم بعنوان: "تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي"، الدراسة عبارة عن مقال في مجلة الحدث للدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 05.

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل، وتوصلت إلى النتائج التالية:

- تتميز عمليات التحقيق المصوب في المحاسبة المنجزة في مديرية الضرائب لولاية جيجل بنقص الفعالية في مكافحة التهرب الضريبي، نظرا لعدم تطابق مؤشرات التسيير المحققة مع النسب المراد الوصول لها.
- شهدت عدد الملفات المبرمجة للتحقيق المصوب في المحاسبة تناقص في السنوات الأخيرة مقارنة بالسنوات الأولى للدراسة، الأمر الذي لا يخدم تحقيق الأهداف المسطرة من طرف الإدارة المركزية الرامية إلى تحقيق نسب تغطية عالية للنسيج الجبائي.
- تراجع الحصيلة الجبائية لعمليات التحقيق المصوب في المحاسبة المنفذة خلال فترة الدراسة، مما يدل على وجود ضعف في جودة عمليات اختيار الملفات الخاضعة لهذا الشكل الرقابي.

- محدودية الإمكانيات البشرية والمادية المسخرة من طرف مديرية الضرائب لولاية جيجل لإنجاز عمليات التحقيق المصوب في المحاسبة (عدد المحققين غير كافي، أجهزة إعلام محدودة، وسائل النقل غير متوفرة، الحوافز المادية ضعيفة... الخ).

تتشابه الدراسة الأولى والثالثة مع دراستنا في أن كلاهما عالجا موضوع التحقيق المصوب في المحاسبة وكلاهما عبارة عن دراسة حالة، أما أوجه الاختلاف بيننا فيتمثل في المتغير المستقل حيث أن دراستنا تطرقت إلى مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة، أما الدراسة الأولى والثالثة فتناولتا موضوع المراجعة الجبائية في الجزائر والتهرب الضريبي على التوالي.

في حين أن الدراسة الثانية تناولت موضوع الرقابة الجبائية بصفة عامة ونحن سنتطرق إلى التحقيق المصوب كجزء مفصل باعتباره شكل من أشكال الرقابة الجبائية، كما أن دراستنا تختلف عن هذه الدراسة في أننا سنعتمد على دراسة حالة، أما الدراسة السابقة اعتمدت على استبيان شمل عينة حجمها 107 فردا.

9- صعوبات الدراسة:

- نقص المراجع التي تتعلق بموضوع التحقيق المصوب في المحاسبة خاصة الكتب.

10- هيكل البحث:

من أجل الإلمام بمختلف جوانب الموضوع سنقوم بتقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي، كل فصل يحتوي على ثلاثة مباحث كما يلي:

الفصل الأول بعنوان "نظام المراقبة في الجزائر"، وسنتطرق في المبحث الأول إلى مدخل للنظام الضريبي والرقابة الجبائية، أما المبحث الثاني فسنتناول فيه التحقيق المصوب في المحاسبة والمبحث الثالث فسيضم إجراءات التحقيق المصوب.

أما الفصل الثاني فسيضمن الحصيلة الضريبية في الجزائر من خلال التطرق في المبحث الأول إلى مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي، والمبحث الثاني فسيضم تنظيم الحصيلة الضريبية، أما المبحث الثالث فسيتم التطرق فيه إلى إسهامات التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية.

أما الفصل الثالث فسيتم التطرق فيه إلى الدراسة التطبيقية، وهذا من خلال تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل حيث سيتم التطرق في المبحث الأول إلى تقديم مركز الضرائب، وفي المبحث الثاني سيتم دراسة حالتين ميدانيتين للتحقيق المصوب، أما في المبحث الثالث تم التطرق إلى مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية.

الفصل الأول: نظام المراقبة في الجزائر

المبحث الأول: مدخل للنظام الضريبي والمراقبة الجبائية

المبحث الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة

المبحث الثالث: إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة

تمهيد

إن النظام الضريبي الجزائري يعتمد على الطابع التصريحي حيث يخول للمكلف بالضريبة الحرية في تقديم التصريحات حول المداخل وتحديد الوعاء الخاضع وأسس الضريبة ومن الجهة المقابلة، يمنح الحق للإدارة الجبائية بممارسة عملية الرقابة وذلك عبر مختلف أجهزتها حيث تقوم بمراجعة هذه التصريحات ومحاولة اكتشاف الأخطاء والتلاعبات في تصريحات المكلفين للتأكد من مدى مصداقيتها، وتختلف عملية ممارسة الرقابة باختلاف شكلها، وسيكون موضوع دراستنا التحقيق المصوب كآلية للرقابة الجبائية حيث يعتبر تحقيق حديث نسبيا يهدف إلى تدعيم الرقابة الجبائية في حدود الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة وذلك مرورا بالإجراءات القانونية، ومن أجل الإلمام بموضوع محل الدراسة قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: مدخل للنظام الضريبي والرقابة الجبائية

المبحث الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة

المبحث الثالث: إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة

المبحث الأول: مدخل للنظام الضريبي والرقابة الجبائية

يعتبر النظام الضريبي الركيزة الأساسية لتنظيم الإطار العام للجباية باعتباره نظاما تصريحا يمنح للمكلف الحرية في تقديم التصريحات وفي الجهة المقابلة نجد سلطة الرقابة الجبائية في فحص تصريحات المكلفين وتعتمد عند القيام بمهامها على مجموعة من الأجهزة الإدارية، وفي هذا المبحث سنتطرق إلى تحديد النظام الضريبي الجزائري، والإطار النظري والتطبيقي للرقابة الجبائية.

المطلب الأول: تحديد النظام الضريبي الجزائري

قبل تحديد النظام الضريبي الجزائري وخصائصه يجب التطرق أولا إلى بعض التعاريف للنظام الضريبي.

أولا: تعريف النظام الضريبي

تعددت مفاهيم وتعريفات النظام الضريبي حيث يرى البعض أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم ضيق ومفهوم واسع، وحسب هذا الأخير فإن النظام الضريبي يقوم على ركنين أساسيين هما: الهدف والوسيلة الضرورية لتحقيق هذا الهدف .

وفقا للمفهوم الواسع فإن النظام الضريبي هو "مجموعة العناصر الإيديولوجية والإقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكمها إلى كيان ضريبي معين"¹ هذا الأخير يشمل الواجهة الحسية للنظام فهو يختلف من الدول المتقدمة اقتصاديا عن الدول المتخلفة .

أما المفهوم الضيق يتمثل في "مجموعة من القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل مختلفة انطلاقا من تحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم حساب قيمة الضريبة وأخيرا عملية تحصيلها وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة"².

كما يعرف كذلك بأنه "مجموعة من الضرائب التي تفرضها الدولة على المكلفين بالضريبة في زمن معين بما فيها الضرائب المباشرة وغير المباشرة، ويعتبر أداة ووسيلة بيد الدولة لتحقيق الأهداف التي ترمو الوصول إليها"³.

كذلك نعي بالنظام الضريبي أنه "مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع والنظام الضريبي بحكم كونه مجموعة

¹ يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص: 19.

² ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص: 19.

³ أحمد وسان، متطلبات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تحديات التجارة الإلكترونية، (رسالة دكتوراه)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير، جامعة الشلف، الجزائر، 2017، ص: 31.

من الضرائب لا بد أن يصمم بالاعتماد على تلك المبادئ والقواعد التي قدمتها لنا نظرية المالية العامة وأن النظام الضريبي يعتبر الترجمة العملية لسياسة الضريبة¹.

من خلال التعاريف السابقة للنظام الضريبي يمكن استخلاص ما يلي :

- التعريف الواسع للنظام الضريبي يبين لنا أن هذا الأخير هو عبارة عن مزيج لعناصر مختلفة تتمثل في العناصر السياسية والإقتصادية والإجتماعية، والتفاعل بينها يشكل النظام الضريبي الذي يعتبر غير موحد بين جميع الدول فهو يختلف من دولة لأخرى حسب درجة التقدم والتخلف.

- أما التعريف الضيق للنظام الضريبي يقتصر على مفهوم الضريبة باعتبارها استقطاع نقدي قانوني وذلك حسب المراحل التالية:

- مرحلة التشريع: يتم فيها تحديد المادة الخاضعة للضريبة ومعدلاتها والمكلفين بها.
- مرحلة الربط: يتم فيها حساب قيمة الضريبة.
- مرحلة التحصيل: وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة وتبين فيها طرق التحصيل ودفع الضريبة سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة.
- النظام الضريبي وسيلة تستعملها الدولة لتحقيق مختلف الأهداف المالية والإقتصادية والإجتماعية.

ثانيا: خصائص النظام الضريبي الجزائري

يتميز النظام الضريبي بالخصائص التالية:²

- **التحاور بين المكلف والإدارة الجبائية:** يكون ذلك من خلال التصريحات التي يقوم بها المكلف والإقتراحات التي تفرضها الإدارة الجبائية بالإضافة إلى تقديم الطعون، ويتم بحساب مبلغ الضريبة التي يستوجب دفعها، وبهذا التحاور يتم تصحيح وضعيته غير القانونية ويحق للمكلف الرد والتغيير في التصريحات، حيث يعتبر هذا التحاور الذي يقوم بين المكلف والإدارة الجبائية أهم رابط لمعالجة المشاكل القائمة بينهما.
- **تصريح المكلف برقم أعماله بنفسه:** إن المشرع الجزائري يمنح للمكلف بالضريبة حق التصريح برقم أعماله بنفسه، وذلك عن طريق ملئ نماذج التصاريح المقدمة من طرف الإدارة الجبائية وإعادتها لها إلا أن هذه التقارير والتصاريح تكون في أغلب الأحيان غير واقعية مما يؤدي حتما بالإدارة الضريبية إلى فحصها بحيث لا تعتبر الحرية الممنوحة للمكلف بالتصريح برقم أعماله حرة مطلقة وإنما مقيدة بتبريرات من أجل أن تكون التصريحات ذو مصداقية وواقعية.

¹ رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص: 25.

² سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، (رسالة دكتوراه)، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015، ص ص: 4، 5.

- حق الإدارة الضريبية في الرقابة: تقوم الإدارة الضريبية بمراقبة ومتابعة جميع التصريحات المقدمة من طرف المكلفين من أجل تجنب أنواع الغش والتهرب، غير أن القانون منع الإدارة الجبائية من الإطلاع أو مراقبة التصريحات المعدلة دون إعلام المكلف أو المصالح الأخرى بالسر المهني.

المطلب الثاني: الإطار النظري للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة مهمة لفحص تصريحات المكلفين بالضريبة وتصحيح الأخطاء بهدف مكافحة الطرق التدليسية والطرق غير المشروعة.

أولاً: تعريف الرقابة الجبائية

لقد تعددت التعاريف المقدمة من طرف المختصين والباحثين في مجال الجبائية للرقابة الجبائية نذكر منها:

- يعرفها (منصور بن عمارة) بأنها: "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، ويتحقق من صحة ودقة العمليات أرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط من تلك العناصر الخارجية كالمشتريات، المبيعات، رصيد البنك، الممتلكات، وهذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقيق لنشاط معين وإجراء التعديلات المصرح بها".¹

- أما (Ahmed Hamini) فيعرفها على أنها : "تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الضريبي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة".²

- كما يعرفها المشرع الجزائري حسب نص المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية كما يلي: "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة والهيئات التي لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها".³

من خلال التعاريف السابقة يمكننا القول أن الرقابة الجبائية هي أداة تستخدمها الإدارة الجبائية للقيام بفحص ومراقبة والتحقق من نزاهة وصحة التصريحات والوثائق التي يقدمها المكلفون بالضريبة، وهذا بهدف اكتشاف وتصحيح الأخطاء، وكذلك كشف المناورات التدليسية ومكافحة العمليات غير القانونية.

¹ منصور بن عمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص: 12، 13.

² Ahmed Hamini, *Audit comptable et financier*, édition bert, Algérie, 2001, p :172.

³ المادة 18، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2023، ص: 8.

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

للقابة الجبائية عدة أهداف تتمثل في:¹

1. الهدف القانوني:

تهدف الرقابة الجبائية على المستوى القانوني إلى التحقق من مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية المختلفة وبناء على ذلك تقوم هذه الرقابة على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين على ارتكاب أية مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم المالية.

2. الهدف الإداري:

إن للرقابة الجبائية دور مهم بالنسبة للإدارة الضريبية على أساس المعلومات التي تقدمها والتي بدورها تساهم في زيادة المردودية من خلال كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعد في كشف الحقائق والإحصائيات، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية كما تساهم الرقابة الجبائية في التنبيه على أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها.

3. الهدف الاقتصادي:

تساهم الرقابة الجبائية في المحافظة على الأموال العمومية من التهرب الضريبي وحمايتها وبالتالي إنعاش الاقتصاد الوطني.

4. الهدف الاجتماعي:

تسعى الرقابة الجبائية على المستوى الاجتماعي لمنع ومكافحة انحرافات المكلف بها مثل التقصير أو الإهمال أو التلاعب في الأداء أو تحمل الواجبات وذلك بهدف تكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.

ثالثا: أسباب وأشكال الرقابة الجبائية

1. أسباب الرقابة الجبائية

تتمثل أسباب الرقابة الجبائية في ما يلي:²

¹ منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، يومي 28 و29 أكتوبر 2015، ص ص: 2، 3.

² مصطفى عوادي، ناصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 01، العدد 01، جامعة الوادي، الجزائر، 2016، ص: 32.

1.1. حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخله

تعتبر الرقابة الجبائية أداة لمتابعة النظام التصريحي باعتبار المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة وقيمتها ويصرح بها للإدارة الجبائية، وبواسطة الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.

2.1. محاربة التهرب الضريبي

يقوم بعض المكلفين بالضريبة بالتهرب من دفعها عن طريق التخلص من عبئها والتحايل بشتى الطرق المختلفة، بالإضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة وتوسع نطاقها لذلك دعت الضرورة إلى محاربتها بواسطة الرقابة الجبائية للحفاظ على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي.

2. أشكال الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية عدة أنواع وأشكال مختلفة، وذلك حسب الهدف منها حيث تستخدم الرقابة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة لاكتشاف الأخطاء والانحرافات المتعلقة بها، وهي تنقسم في ظل النظام الضريبي الجزائري إلى الأشكال التالية:

1.2 . الرقابة الجبائية العامة (الداخلية)

هي رقابة تتم على مستوى المراكز الجوارية للضرائب ومراكز الضرائب وهذا من خلال فحص تصريحات المكلفين بالضريبة دون التنقل إلى مقر نشاط المكلف وتنقسم إلى نوعين هما:

- الرقابة الشكلية (CF)

هي أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، تقتصر على تصحيح الأخطاء المادية أثناء تقديم المكلف لتصريحاته¹ وتهدف هذه الرقابة إلى ما يلي:²

- التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة.
- التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات.
- محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريح.

¹ Philippe colin, **La vérification fiscale**, Editions Economica, Paris, 1979, p: 9.

² بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر، (مداخلة مقدمة بمناسبة الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والإقتصادية الدولية والحكومة العالمية)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، يومي 20 و 21 أكتوبر 2009، ص: 6.

- الرقابة على الوثائق (CSP)

يعد هذا النوع من الرقابة ثاني إجراء تقوم به الإدارة الضريبية بعد الرقابة الشكلية ويتجلى دور هذه الرقابة في مجموعة الأعمال والفحوصات الدقيقة بها من طرف المكلف، والمعلومات المتحصل عليها من طرف الهيئات العامة أو الخاصة، والمتعلقة بالمعاملات أو الصفقات المبرمة بين المكلف وهذه الهيئات.¹ ويمكن للمحقق طلب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف إذا لزم الأمر ويتم ذلك كالتالي:²

• طلب المعلومات

يمكن للإدارة الضريبية طلب المعلومات من المكلف لتزويدها ببعض النقاط أو الأمور التي احتوتها التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية، وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب فإنه لا يلزم بأي عقوبة.

• طلب التبريرات والتوضيحات

عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض للإجابة عن كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين على المحقق أن يعيد طلبا كتابيا لأنه يضمن طابع الإلزامية أكثر، ويجب أن يبين أن هذا الطلب الكتابي بشكل صريح النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات.

2.2. الرقابة الجبائية المعمقة (الخارجية)

تعتبر الرقابة الجبائية المعمقة استكمالاً للرقابة على الوثائق فهي تسمح بالتأكد من صحة التصريحات الجبائية للمكلف ويتم هذا النوع من الرقابة في عين المكان، وتشمل ما يلي:

- التحقيق في المحاسبة (VC)

يقصد به مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته، والتأكد من مدى مطابقتها مع بعض المعطيات بما فيها المعطيات المادية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها وصحتها، لذا ليس للتحقيق المحاسبي غرض المراقبة الجبائية بل يمكن كذلك للمؤسسات من الاطلاع على واجباتها الجبائية، خلال التحقيق يقوم عون الإدارة الجبائية بإعلام المكلف

¹ عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، (مذكرة ماجستير)، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور يحيى فارس، المدينة، الجزائر، 2009، ص: 38.

² مصطفى العثماني، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، (مذكرة ماجستير)، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور يحيى فارس، المدينة، الجزائر، 2008، ص: 107، 108.

بالضريبة بمصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي ترتكب أحيانا عن غير قصد، وفي هذه الحالة يمكنه لاحقا تخفيض الزيادات المنجزة عنها ويطلع المحقق على كيفية تقديم الطعون اللازمة.¹

- التحقيق المصوب في المحاسبة (VCP)

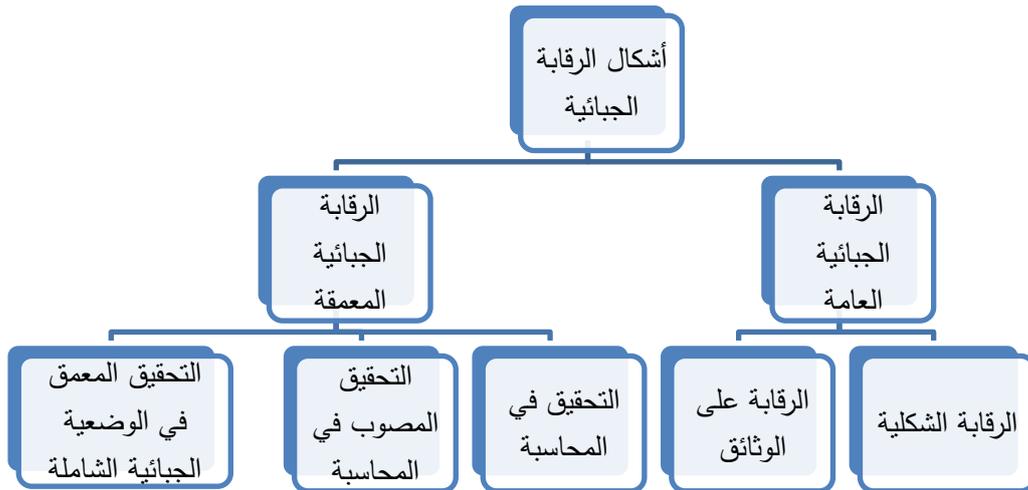
تم استحداث هذا النوع من التحقيق بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008، وقد بدأ التطبيق الفعلي له سنة 2010 فهو إجراء رقابة مصوبة أقل شمولية وأكثر سرعة وذو نطاق أقل من التحقيق المحاسبي. وسوف نتطرق إلى التحقيق المصوب في المحاسبة بتوسع أكثر في المبحثين المواليين.

- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE)

هو مجموعة من العمليات الغرض منها الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام، يستلزم هذا الإجراء مقارنة المداخيل المصرح بها بالمداخيل المستنتجة من وضعية أملاك المكلف حالة خزينته وكذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر أفراد أسرته، ويمكن برمجته إثر التحقيق في المحاسبة سواء باسم المستغل الشخصي للمؤسسة والشركاء الأساسيين للشركة أو كل شخص ملزم قانونا بتصريح مجمل دخله، ينفذ هذا التحقيق كذلك في حالة ما إذا لوحظ فارق محسوس بين المدخول المصرح به من طرف المكلف من جهة وعناصر نمطه المعيشي والنفقات المخصصة لصيانة أملاكه من جهة أخرى.²

ويمكن تلخيص أشكال وأنواع الرقابة الجبائية في الشكل التالي:

الشكل رقم 01: أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معلومات من الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب.

¹ منصور بن عمارة، الضريبة على أرباح الشركات، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص: 100.

² العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2008، ص: 46.

المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

تعتمد عملية الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة الإدارية المخول لها قانونيا القيام بأداء مهامها بطريقة منظمة وجيدة.

أولا: أجهزة الرقابة الجبائية

تتمثل في الهيئات العامة المكلفة بالرقابة الجبائية وهي:

1. مديرية الأبحاث والمراجعات (DRV)

أنشئت هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13/07/1998 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وهي المصلحة المركزية التابعة للمديرية العامة للضرائب¹، حيث تقوم باختيار المكلفين بالضريبة الذين سيخضعون لعملية التدقيق، وهي مكلفة بالمهام التالية:²

- إنجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.
- تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن.
- مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين (مراقبة الوضعية الشخصية) من خلال علامات النشاء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات في إطار إخضاع المداخل الخفية للجبائية.
- متابعة المساعدة الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الإتفاقيات الجبائية الدولية.
- البرمجة والقيام في كل منطقة من التراب الوطني بأي تحري وتحقيق وبحث يتعلق بمتابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- طبقا للتعليمية رقم 268/وم/م ع ض المؤرخة في 15/09/1998 تسند لمديرية الأبحاث والمراجعات مهمة الرقابة بتوفر شرط مستوى رقم الأعمال الأربع سنوات الأخيرة محل التدقيق، على أن يساوي أو يتجاوز 4 000 000 دج سنويا بالنسبة لمقدمي الخدمات والنشاطات الحرة، ورقم أعمال 10 000 000 دج سنويا بالنسبة للمؤسسات الأخرى.

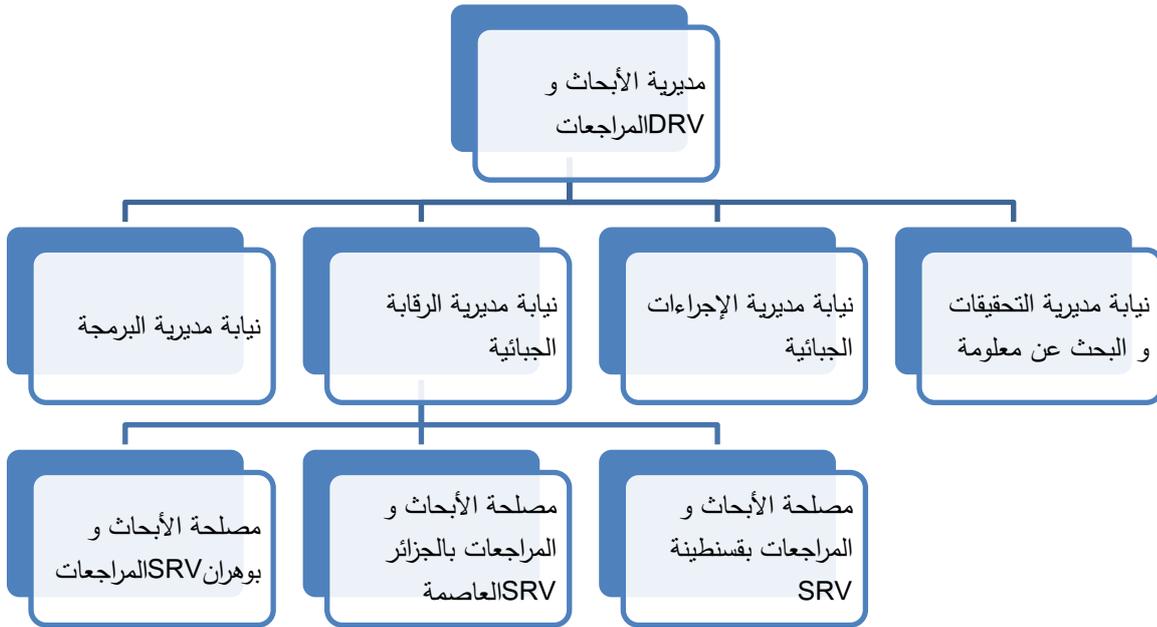
ينحصر العمل الميداني لهذا الجهاز في المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات التابعة لها والمكلفة بالمهام التالية:³

¹ المرسوم التنفيذي رقم 288-98 المؤرخ في 13/07/1998، يتضمن التنظيم الإداري لوزارة المالية، الجريدة الرسمية، العدد5، الصادرة في 31/12/1998.
² محمد أمين ديبخ، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فعالية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، (رسالة دكتوراه)، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف01، الجزائر، 2021، ص: 25.
³ إلياس قلاب ديبخ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011، ص: 98.

- تنفيذ برامج المراجعات مع مراقبة ومتابعة دورية للأنشطة التي تضبط من المديرية المركزية.
- تضمن تسيير وتنظيم وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي المختلفة عبر كامل التراب الوطني.
- تنفيذ كل عمليات التحقيق بأمر من وزير المالية أو المدير العام للضرائب أو كل السلطات المختصة بالاتصال مع مختلف الهيئات، كما تطبق حق الإطلاع على الملفات التي تخضع لاختصاصها.

ولتوضيح مصالحي مديريات الأبحاث والمراجعات نستعرض الشكل التالي:

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي لمديريات الأبحاث والمراجعات.



المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59، المؤرخة في 24/09/2006، الجزائر، ص: 9.

2. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (SDCF)

على غرار مديرية الأبحاث والمراجعات، فإن المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعمليات الرقابة الجبائية من خلال المديرية الفرعية التي تسند إليها هذه المهمة على المستوى الإقليمي للولاية وذلك بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها .

تعمل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على تسيير المكاتب التالية:¹

- أ. مكتب البحث عن المعلومة الجبائية التي يعمل في شكل فرق ويكلف ب:
- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.

¹الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، (2023/03/12)، على الساعة 19:30

<https://www.mfdgi.gov.dz>

- تنفيذ برامج التداخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.
- ب. مكتب البطاقات والمقارنات يكلف ب:
 - تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة.
 - التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة .
- ج. مكتب المراجعات الجبائية والذي يعمل في شكل فرق ويكلف بضمان:
 - متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
 - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
 - إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.
- د. مكتب مراقبة التقييمات ويكلف باستلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.

ثانيا: الأجهزة الحديثة للرقابة الجبائية

نظرا لمختلف الإصلاحات التي عرفتها الجزائر في جميع المجالات، وفي إطار إستراتيجية عصرنة الإدارة الجبائية قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء هيكل إدارية جديدة على مستوى المصالح الخارجية لتعزيز الأجهزة الرقابية السابقة الذكر.

1. مديرية كبريات المؤسسات (DGE)

تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2002، وهي تقوم بتسيير الملفات الجبائية المتعلقة بالمؤسسات التابعة للقانون الجزائري الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات التي يفوق رقم أعمالها 100 000 000 دج، الشركات البترولية وكذا الشركات الأجنبية التي لها إقامة مهنية في الجزائر وهي مكلفة ب:¹

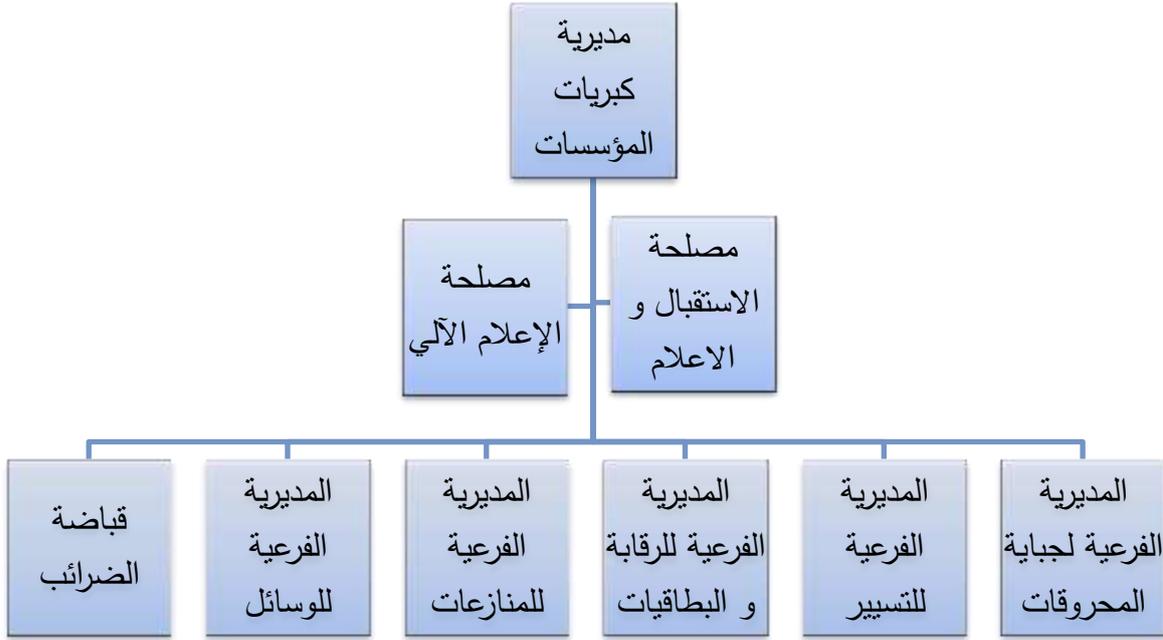
- مسك وتسيير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها.
- مراقبة الملفات حسب كل وثيقة.
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات .
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها.
- إعداد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات والتصفية، والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها والسهر على تنفيذها وتحيينها.

¹الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، (2023/03/13)، على الساعة 15:40

<https://www.mfdgi.gov.dz>

- نشر المعلومات والآراء اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجباية .
- تتشكل مديرية كبريات المؤسسات من خمس مديريات فرعية وقبضة ومصالحتين والتي يوضحها الشكل التالي:

الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معلومات من الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب .

2. مراكز الضرائب (CDI)

تعتبر مراكز الضرائب مصالح جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص بتسيير ملفات المؤسسات والمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي، وكذلك المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات، وتتولى مراكز الضرائب عدة مهام في مجالات مختلفة نذكر منها:¹

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والآتوي.
- البحث واستغلال المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات.
- إعادة وتحقيق برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

¹ مركز الضرائب، تنظيم ومهام، نشرة المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2021، ص: 01.

3. المراكز الجوارية للضرائب (CPI)

هي بمثابة نموذج مصغر لمراكز الضرائب تقوم بمتابعة ملفات المكلفين غير التابعين للهيئات الجبائية السابقة الذكر، والخاضعين للضريبة الجزافية، بالإضافة لإقامة مراكز متخصصة في متابعة الجباية العقارية، المعادن النفيسة، الكحول، التبغ، وكذا الجباية المحلية والفلاحية، تتولى المراكز الجوارية متابعة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين فيما يخص الوعاء، التحصيل، الرقابة والمنازعات وكذا من خلال القيام بمهام عدة نذكر منها ما يلي:¹

- تمسك و تسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها.
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.
- تبحر عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها .
- تراقب التصريحات وتنظم التداخلات.
- تدرس الشكاوي وتعالجها.
- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.

المبحث الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة

يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة أحد الآليات الحديثة نسبيا في الرقابة الجبائية فهو يقوم بالتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين ومكافحة العمليات غير القانونية، وفي هذا المبحث سنقوم بالتطرق إلى ماهية التحقيق المصوب في المحاسبة والضمانات التي يخولها القانون لمكلفيه.

المطلب الأول: ماهية التحقيق المصوب في المحاسبة

إن التحقيق المصوب في المحاسبة أداة حديثة للرقابة الجبائية، وسنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف التحقيق المصوب وخصائصه وأهميته، والتمييز بينه وبين أشكال الرقابة الأخرى.

أولاً: تعريف التحقيق المصوب في المحاسبة

لزيادة فعالية الرقابة الجبائية تم استحداث شكل آخر للرقابة الجبائية وذلك بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008 حيث جاء في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على أنه "يمكن لأعوان

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012، ص: 108-110.

الرقابة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة بنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية".¹

كما يعرف التحقيق المصوب في المحاسبة هو عبارة "عن إجراء رقابي على الضريبة أو بعض الضرائب لجزء من فترة كاملة لم يمسه التقادم الرباعي ويركز هذا الإجراء الرقابي على:

- مراجعة العجز المتكرر المصرح به.

- استرجاع أرصدة الرسم على القيمة المضافة".²

كما يعرف على أنه "يعتبر التحقيق المصوب للمحاسبة إجراء رقابة موجه أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل اتساعا من إجراء التحقيق في المحاسبة، يتضمن هذا الإجراء مراقبة الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض عناوين الضرائب الخاصة بكل أو جزء من فترة غير متقادمة بمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تتعلق بفترة تقل عن سنة جبائية".³

بينما يعرف أيضا على أنه "ومدام التحقيق المصوب تحقيقا جزئيا فإنه لا يجوز فيه سوى مراقبة أو طلب ووثائق توضيحية عادية كالفواتير، العقود، وصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوي المتعلقة بالتحقيق، ولا يجوز بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة".⁴

من خلال ما سبق نستخلص أن التحقيق المصوب في المحاسبة هو تحقيق تم استنباطه من التحقيق المعمق في المحاسبة إلا أنه أقل شمولية ويضم فترة معينة وضرائب محددة.

بناء على هذا يمكن تلخيص مضمون التحقيق المصوب في المحاسبة الذي يكمن في ما يلي:⁵

- الرقابة القانونية على الحسومات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وأصل التسيقات والحصص الممنوحة والنسب المطبقة.

- الفحص والتدقيق لطلبات قرض الرسم على القيمة المضافة.

- الرقابة على العناصر المشكلة للنتيجة المحاسبية، أي فحص الأعباء المصرح بها بالدرجة الأولى.

¹ المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 بتاريخ 2007/07/27.

² أحمد رحمانى، محمد جبوري، التحقيق المصوب كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، (مجلة دراسات جبائية)، المجلد 08، العدد 01، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2019، ص: 67.

³ رسالة المديرية العامة للضرائب، التحقيق المصوب إجراء جديد للرقابة الموجهة، العدد 70، 2013، ص: 8.

⁴ سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، (مجلة القانون العام الجزائري والمقارن)، المجلد 02، العدد 04، جامعة سيدي بلعباس، الجزائر، 2016، ص: 90.

⁵ منير لواج، عبد الرحيم لواج، تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي، (مجلة الحدث للدراسات المالية والإقتصادية)،

المجلد 03، العدد 05، جامعة سوق أهراس، الجزائر، 2020، ص: 48.

- مراقبة العجز المتكرر والامتيازات الجبائية والأرباح المعاد استثمارها.
- التحقيق مع توافر العناصر التي تدل على وجود تحويلات غير مباشرة لأرباح المؤسسات خارج الجزائر.

ثانيا: خصائص التحقيق المصوب في المحاسبة

إن التحقيق المصوب في المحاسبة له مجموعة من الخصائص تميزه عن باقي التحقيقات الأخرى نذكرها فيما يلي:¹

- بإمكان أعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق في محاسبة المكلفين وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها لمدة سنة جبائية واحدة.
- إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة يكون من طرف أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل.
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان للدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من شهرين.
- يمنح لمكلف أجل 30 يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بالتقويم.
- إن ممارسة التحقيق المصوب في المحاسبة لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التحقيق ولكن يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.

ثالثا: أهمية التحقيق المصوب في المحاسبة

تكمن أهمية التحقيق المصوب في المحاسبة في السماح لمصالح الإدارة الجبائية بالرفع من عدد عمليات الرقابة مع التخفيض من عدد المعاينات بعين المكان، إذ يسعى إلى تصحيح الإغفالات والأخطاء والنقائص التي يتم الكشف عنها.

يعتبر هذا الإشعار أقل إلزاما بالنسبة للمكلف بالضريبة حيث لايجبر هذا الأخير على تقديم كل الوثائق المحاسبية لتبرير أرقام الأعمال والنتائج المصرح بها، وتقتصر مطالبة المكلف بالضريبة إلا بالوثائق التي تخص عناوين الضرائب لفترة مستهدفة للرقابة.²

رابعا: التمييز بين التحقيق المصوب والتحقيقات الأخرى

من خلال دراستنا السابقة تبين لنا أنه هناك مجموعة من الفروقات تميز التحقيق المصوب في المحاسبة عن التحقيقات الأخرى من مكان تنفيذ التحقيق، مدة التحقيق، أنواع الضرائب وغيرها، ويتميز التحقيق المصوب عن التحقيقات الأخرى أنه أكثر سرعة، ويمكن أن يكون امتداد للرقابة عن الوثائق في حالة غياب رد المكلف.

¹إلياس فلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص: 25.

²رسالة المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 8.

وفيما يلي نوجز أهم الاختلافات بين التحقيقات السالفة الذكر:

الجدول رقم 01: تمييز التحقيق المصوب المحاسبي مقارنة مع التحقيقات الجبائية الأخرى.

أشكال الرقابة	التنفيذ في عين المكان	نوع أوعية أنواع من الضرائب والرسوم	كل الضرائب والرسوم	فترة كاملة غير متقدمة	جزء من فترة غير متقدمة	فحص كل المحاسبة	فحص بعض العمليات المحاسبية
التحقيق المحاسبي	×		×	×		×	
التحقيق المصوب المحاسبي	×	×			×		×
الرقابة على الوثائق		×			×		×

Source : Circulaire N°98/2009, Vérification de comptabilité, Direction des Recherches Des et Vérifications, Direction Général des Impot, Alger, p:02.

المطلب الثاني: الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة

لقد منح المشرع الجزائري للمكلفين بالضريبة مجموعة من الضمانات تتمثل في:

أولاً: إعلام المكلف بالتحقيق وتقديم ميثاق المكلف بالضريبة

لا يمكن للإدارة الجبائية إجراء تحقيق في المحاسبة إلا بعد إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، وفي حالة عدم احترام هذه الشكلية تكون إجراءات التحقيق المنجزة معيبة من بدايتها ويمكن إلغاؤها عن طريق المنازعة.

عملياً يفضل المحققون طريقة تسليم الإشعار مباشرة إلى المكلف بالضريبة لتفادي مشاكل عديدة مثل إيداع المكلف بالضريبة عدم وصول الإشعار أو تأخر وصوله وقد عمد المشرع إلى تضمين هذه الوثيقة الرسمية (الإشعار بالتحقيق) بين بعض البيانات والمعلومات الضرورية للفهم الجيد لعمليات التحقيق، حيث يجب أن يبين الإشعار بوضوح السنوات التي ستكون محل التحقيق، كما يجب أن يظهر الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين وكذا تاريخ وساعة أول تدخلهم، والحقوق والضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء إلى أن المكلف يستطيع أن

يستعين بمستشار من اختياره أثناءه ويجب أيضا أن يبرز بوضوح إجراء التحقيق طابع التصويب الذي يتميز به التحقيق المصوب في المحاسبة.¹

ثانيا: إمكانية الاستعانة بمستشار

يعلم كل مكلف بالضريبة بحقه بإمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره قصد متابعة سير عمليات المراقبة ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب وهذا مع بداية عملية التحقيق عند إرسال إشعار بالتحقيق²، ويؤدي عدم الإشعار بحق الاستعانة بمستشار إلى إبطال إجراء الرقابة كما يمكن للمكلف أيضا أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية وغياب المكلف لا يمنع إجراء الرقابة الجبائية المفاجئة والتي تفقد قيمتها في حال عدم إجراءها.³

ثالثا: عدم إمكانية إعادة الرقابة

هذا الضمان له حالة خاصة في التحقيق المصوب حيث إن ممارسة التحقيق المصوب لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقويم المتمم عنه التحقيق المصوب.⁴

رابعا: تحديد مدة إجراء التحقيق

إن مدة التحقيق في المحاسبات يبدأ من تاريخ أول تدخل في عين المكان سواء تم تحديده من قبل في الإشعار بالتحقيق أو تم تعديله فيما بعد إما بطلب من المكلف بالضريبة أو بمبادرة من المحقق الجبائي مهما كانت الأسباب وتنتهي المدة بآخر تدخل بعين المكان، كما يجب الإشارة أن هذه التواريخ لا تتمتع بالجديّة في كل الحالات، كما أنه لا يقع أي عبئ في الإثبات إذا ما تم تجاوز المحقق للمدة القانونية، لا من طرفه ولا من طرف المكلف بالضريبة محل التحقيق⁵، وإن التحقيق المصوب له خاصية لا يمكن تحت طائلة بطلان أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين.⁶

¹ منير لواج، عبد الرحيم لواج، تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، (مجلة الإقتصاد والتنمية)، المجلد 08، العدد 02، جامعة المدية، الجزائر، 2020، ص: 43.

² عبد الرزاق عباس، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دارالهدى، الجزائر، 2012، ص: 45.

³ أحلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، (مذكرة ماجستير)، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2014، ص: 87.

⁴ المرجع السابق.

⁵ فاطمة الزهراء زعزوعة، الحماية القانونية للأشخاص الخاضعين للضريبة، (رسالة دكتوراه)، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2013، ص: 196.

⁶ أحلام بن صفي الدين، مرجع سبق ذكره، ص: 89.

خامسا: حق الرد

منح المشرع الجبائي للمكلف الخاضع للتحقيق الجبائي حقه في الرد على اقتراحات التسوية الأولية ويمكن القول على أن هذه الضمانة إجراء جوهري ذو طابع إلزامي يتجسد من خلال الحوار المباشر بين طرفي العلاقة الضريبية، هذا الحوار أو النقاش يأخذ الطابع الشفهي أو الكتابي بين المحقق والمكلف الخاضع للتحقيق بما يسمح للمكلف من متابعة سير عملية التحقيق وعليه إدارة الضرائب ملزمة بإعلام المكلف بطريقة كتابية للمكلف بالضريبة بكل نتائج التحقيق وأن تمنح له ثلاثين يوم لإبداء ملاحظاته على التعديلات الأولية¹.

ويتمثل المغزى من منح هذا الحق في تمكين المكلف من تقديم تبريراته التي قد تكون وتؤدي إلى تصحيح الإجراء الذي اتخذته الإدارة الضريبية، والتي تقع هي الأخرى في أخطاء أثناء إعادة التقييم لا سيما من كثرة اكتظاظ الملفات المتعلقة بالرقابة أو بمختلف إجراءات التحصيل لدى الإدارة الضريبية².

سادسا: حق الطعن

يحق للمكلف بالضريبة الحصول على استدراك أو تصحيح الأخطاء المرتكبة في تأسيس الضريبة أو حسابها والإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي ويكون الأمر على مستوى الإدارة أو المحكمة³، حيث أن ما يميز التظلم في مجال المنازعات الجبائية أنه إجراء ضروري وإلزامي قبل اللجوء إلى الطعن القضائي وذلك قبل رفع الشكوى أمام المدير الولائي للضرائب يتم من خلالها الإشارة إلى موضوع النزاع وطلبات المكلف ويعتبر هذا التظلم ضمانة قانونية للمكلف كما جاء في نص المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية بموجبه يتم تبادل وجهات النظر بين الطرفين، وتقوم الإدارة بتبرير الإجراء الذي اتخذته والإستماع إلى حجج المكلفين بالضريبة⁴.

سابعا: السر المهني

حسب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به.

¹ منير لواج، عبد الرحيم لواج، تقييم فعاليات التحقيق المصوب في المحاسبة في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص: 44.

² محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، (مجلة الإجتهد للدراسات القانونية الإقتصادية)، المجلد 07، العدد 06، جامعة تلمسان، 2018، ص: 162، 163.

³ عبد الرزاق عباس، مرجع سبق ذكره، ص: 52.

⁴ محمد قلي، فهيمة بلول، مرجع سبق ذكره، ص: 163.

غير أن الأحكام الواردة في الفقرة السابقة لا تتعارض مع تبليغ مصالح الضرائب للجان الطعن المذكورة في المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، كل المعلومات المفيدة لتمكينها من الفصل في النزاعات المعروضة عليها بما في ذلك عناصر المقارنة المستمدة من تصريحات المكلفين بضريبة الآخرين.

كما أنها لا تتعارض مع تبادل الإدارة الجزائرية للمعلومات مع الإدارات المالية للدول التي أبرمت مع الجزائر إتفاقية التعاون المتبادل في مجال الضرائب".¹

المبحث الثالث: إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة

لقد وضع القانون الجبائي مجموعة من الإجراءات لتضمن للمكلف حقوقه وتبين له واجباته اتجاه مصلحة الضرائب ولتخلق جو من الثقة بين المكلف وإدارة الضرائب، وفي هذا المبحث سنقوم بتحديد مراحل سير التحقيق المصوب وطرق إعادة تأسيس الوعاء الخاضع.

المطلب الأول: مرحلة سير التحقيق المصوب في المحاسبة

يمر التحقيق المصوب بعدة مراحل وإجراءات قانونية التي تؤكد صحة سير عملية التحقيق الجبائي.

أولاً: المرحلة التمهيدية لإجراء التحقيق الجبائي

إن برمجة المكلفين الذين سيخضعون للتحقيق الجبائي يخضع إلى قواعد إجرائية وإلى معايير اقتناء محددة من قبل المديرية العامة للضرائب كأهمية رقم الأعمال المصرح به، تكرار التصريح بالخسارة في نتيجة المكلف، ضعف الهامش المصرح به مقارنة بالهامش الحقيقي، تقديم المكلف لطلب استرداد الرسم على القيمة المضافة، التوقف عن النشاط في السنوات الأولى... إلخ، وتتم عملية اعتماد برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة بمجموعة من الخطوات بحيث تشرف المصالح المكلفة بتسيير الملف الجبائي سواء كانت المصلحة الرئيسية للتسيير المتواجدة بمركز الضرائب أو مفتشيات الضرائب على إعادة الملفات المقترحة إدراجها في برنامج التحقيق والتي تقدم إلى المدير الولائي للضرائب والذي يتولى تحديد القائمة النهائية للملفات المقترحة للتحقيق أخذا بعين الاعتبار معايير الانتقاء وتوجيهات المصالح المركزية والإمكانات البشرية المتواجدة لديه (عدد المحققين، فرق التحقيق المكلفة بإنجاز برنامج التحقيق السنوي) كما يمكن للإدارة المركزية أن تطلب في أي لحظة تسجيل مكلف ما في برنامج التحقيق الجبائي خارج البرنامج المحدد ودون المرور بالإجراءات السابقة الذكر بناء على معطيات أو بيانات خاصة في حوزتها.²

¹المادة 65، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص ص: 36، 37.

²منير لواج، عبد الرحيم لواج، تقييم فعاليات التحقيق المصوب في المحاسبة في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص: 42.

ثانيا: فحص المحاسبة من حيث الشكل

إن الغاية من فحص المحاسبة من حيث الشكل هو التأكد من مدى مطابقتها لما هو منصوص عليه قانونا وحتى تكون المحاسبة مقبولة شكلا يجب أن تتوفر على الشروط الآتية:¹

1. محاسبة كاملة ومنتظمة

لتكون محاسبة كاملة ومنتظمة يجب أن تشمل جمع الوثائق والدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري ومعدة وفق أحكام النظام المحاسبي المالي.

2. محاسبة متسلسلة وصحيحة

للتأكد من صحة الوثائق المحاسبية يتم تقييم مبالغها بصورة صحيحة فوظيفة العون المحقق تكمن في التأكد من صحة التسجيلات المحاسبية ومجاميع الأرصدة، كما يقوم بالتأكد من توافق ميزان المراجعة مع دفتر الأستاذ وتجانس ميزان المراجعة مع اليومية العامة وفي حالة وجود اختلالات يقوم العون المحقق باستدعاء محاسب المؤسسة للبحث في ملاحظات عدم الصحة وإذا تم الإقرار بوجود ملاحظات تدليسية فسوف يتم رفض المحاسبة.

3. المحاسبة مقنعة

نقول عن المحاسبة مقنعة إذا ما تم إثبات أي عملية مسجلة في الدفاتر المحاسبية بوثائق ثبوتية ومستندات ويعتبر أهم شرط لاعتبار صحة المعلومة المحاسبية، في حالة تم رفض المحاسبة من حيث الشكل تخضع المؤسسة للضريبة الجزافية، وفي حالة قبول المحاسبة من حيث الشكل تنتقل إلى فحص المحاسبة من حيث المضمون.

ثالثا: فحص المحاسبة من حيث المضمون

تتم مرحلة فحص المحاسبة من حيث المضمون بغرض التأكد من صحة البيانات المحاسبية، حيث تتم عملية الرقابة على الوثائق المحاسبية وتتم مراجعة الحسابات الرئيسية للميزانية وحسابات التسيير.

¹ Guide de vérificateur de comptabilité, République algérienne démocratique et populaire, ministère de finances, direction générale des impôts, algérie print, 2001, p: 51 .

1. فحص حسابات الميزانية: حيث تشمل فحص حسابات الميزانية من أصول وخصوم.

1.1. فحص حسابات الأصول

• فحص حسابات الإستثمارات

تشمل الرقابة على جميع عناصر المجموعة الثانية حسب النظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال:

- التأكد من أن الإستثمارات المصرح بها موجودة ضمن أصول المؤسسة.
- فحص معدلات الإهلاكات ومدى مطابقتها للمعدلات المنصوص عليها في القانون الجبائي.
- فحص الإستثمار للتأكد من قيمته الحقيقية لتفادي تضخم قيمة التثبيت.

• تدقيق حسابات المخزونات

تتم في هذه المرحلة مراقبة المخزون من طرف العون المحقق وذلك من خلال فحص دفتر الجرد باعتباره الوثيقة الأولى علما أن فترة الرقابة على المخزون تكون في حدود أربع سنوات وذلك للتأكد من الإحتمالات التالية:¹

- قيمة المخزون الناتج عن الجرد الفعلي يوم التحقيق تفوق قيمة المخزون المصرح به والهدف منه تخفيض الوعاء الخاضع أو مشتريات دون فواتير.
- قيمة المخزون المستخرجة من الجرد الفعلي أقل من قيمة المخزون المصرح به، والهدف من تضخيم المخزون صناعيا هو تغطية المبيعات دون فواتير.
- قيمة المخزون الفعلي تساوي قيمة المخزون المصرح به.

• **التدقيق في حسابات الحقوق:** الحقوق هي مجمل حقوق المؤسسة عن طريق تعاملها مع الغير، حيث على المحقق أن يجري مقارنة بين اليومية المساعدة للمبيعات وحساب الموجودات (البنك، الصندوق) من أجل ضمان مطابقة الأرصدة من ناحية والقيام بكشوفات الربط لدى العملاء من أجل مراقبة صحة وشرعية هذه الحقوق.²

• فحص حسابات المالية

يتم فحص حسابات المالية لاكتشاف الإغفالات والحقوق عن عمليات الهرب التي يقوم بها المكلف وتكمن في النقاط التالية:³

- المقارنة بين العناصر المحاسبية والكشوفات البنكية (الكشف المرسل) لمعرفة الفروقات بين الأرصدة الفعلية المسجلة في الكشوفات البنكية والمسجلة محاسبيا.

¹ أحلام بن صفي الدين، مرجع سبق ذكره، ص: 39.

² مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص: 69.

³ بوعلام ولهي، أثر المردودية والمراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 03، الجزائر، 2004، ص: 60.

- فحص حسابات الصندوق لمعرفة العمليات التي تكون محل التهرب.
- مراقبة الأرصدة الختامية مع دفتر الأستاذ والميزانية.
- التأكد من عدم وجود المقاصة بين الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة.

2.1. فحص حسابات الخصوم

• فحص حسابات رؤوس الأموال

حيث يجب على المحقق التأكد من جميع حسابات رؤوس الأموال من خلال العناصر التالية:¹

- تحديد مصادر الأموال الشخصية والتأكد منها والتغيرات التي تطرأ عليها.
- مراقبة التعديلات والتغيرات في رأس المال الإجتماعي والإحتياطات من خلال التأكد من الوثائق الثبوتية ومدى مطابقتها للقانون.
- التأكد من الأرباح المحققة قد أخضعت للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي أنها دفعت فعلا.

• فحص حسابات الديون

حيث يقوم العون المحقق بالتأكد من النقاط التالية:²

- التأكد من مدى مطابقة حسابات الفواتير والكشوفات من أجل التأكد أن الفروق حقيقية ودفعات تسديد القروض لم تدرج ضمن تكاليف المؤسسة.
- التأكد من صحة تسلسل حساب المورد في خصوم الميزانية مع نفس الحساب في دفتر الأستاذ وكذا ميزان المراجعة.

2. فحص حسابات التسيير: وتكون بفحص عناصر المجموعة السادسة والسابعة³

1.2. فحص حسابات الإيرادات

ويكون ذلك من خلال ما يلي:

- الرقابة على رقم الأعمال والتأكد من عدم تسجيل مبيعات وهمية من خلال حصص عمليات البيع.
- إغفال المبيعات المحصلة نقدا كونها لم تراقب في الكشف البنكي لا سيما منها المبيعات لأجل.
- المعالجة المحاسبية لبعض عمليات البيع في الجهة الدائنة في حسابات الميزانية.

¹ عبد الفتاح محمد صحن، سمير كامل، المراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص: 184.

² Guide de vérificateur de comptabilité ,opcit, p: 88.

³ إلياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص: 74، 75.

2.2. فحص حسابات التكاليف

ويكون من خلال التدقيق فيما يلي:

- التدقيق في حسابات المشتريات المستهلكة فإن الزيادة في حجم المشتريات يهدف إلى تخفيض الربح.
 - التدقيق في حسابات استهلاك السلع من خلال المقارنة بين اليومية العامة للسلع المستهلكة يجب أن تساوي مع المذكورة في فواتير الشراء.
 - التدقيق في مصاريف أخرى مرتبطة بنشاط المؤسسة وقبول خصمها في حدود السقف المحدد جباثيا.
- في الأخير نتوصل أنه بعد فحص المحاسبة من حيث المضمون لا بد أن نتوصل إلى الإحتمالات التالية:

- قبول المحاسبة وبالتالي مرحلة التدقيق تنتهي (عدم وجود أخطاء).
- رفض جزئي للمحاسبة لها إجراءات أخرى وننتقل إلى مرحلة إعادة تشكيل وتأسيس الوعاء الضريبي.

المطلب الثاني: إعادة تأسيس أسس الضريبة وتبليغ النتائج

يتم إعادة تأسيس أسس فرض الضريبة نتيجة رفض نسبي للمحاسبة بسبب الأخطاء التي يرتكبها المكلفين بالضريبة وتختلف طرق تشكيل هذه الأسس حسب نشاط ونوع المؤسسة.

أولاً: إعادة تأسيس فرض الضريبة

1. إعادة التأسيس بناء على العناصر الكمية (المواد)

يعتمد المراقب عادة إلى هذه الطريقة لبساطتها، إضافة إلى كون معظم النشاطات تتكيف بالسهولة مع هذه الطريقة مثل المهن الحرة ومقاولات الأشغال العمومية والمؤسسات التجارية والإنتاجية، ويتم الاعتماد فيها على العناصر الكمية كالمخزونات والمشتريات والإستهلاكات وتختلف عملية إعادة تشكيل رقم الأعمال في هذه الحالة حسب نوع النشاط.¹

ويتم إعادة تأسيس رقم الأعمال في مؤسسة تجارية وإنتاجية كما يلي:

¹بوشرى عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي(1999-2009)، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011، ص: 136.

الجدول رقم 02: إعادة تأسيس رقم الأعمال في مؤسسة تجارية وإنتاجية.

مؤسسة إنتاجية	مؤسسة تجارية
المخزون الأولي للمواد الأولية	المخزون الأولي
(+) مشتريات المواد الأولية	(+) المشتريات
(-) المخزون النهائي للمواد الأولية	(-) المخزون النهائي
(=) الإستهلاك الخام للمواد الأولية	(=) الإستهلاك المؤسس (المشكل)
(-) نسبة الخسارة أو الفضلات	(-) الإستهلاك المصرح به
(=) الإستهلاكات الصافية من المواد الخام	
(=) مخزون أول مدة من المنتجات المحولة إلى المواد الأولية	
(-) مخزون آخر المواد الأولية	
(=) إستهلاك المواد الأولية (-) الإستهلاك المصرح بها	
(=) الفرق أو الإغفال	(=) الفرق أو الإخفاء في الإستهلاك

المصدر: Guide de Vérificateur de Comptabilité, opcit, p122.

2. إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات والفوترة (الحساب المالي)

يتم استخدام هذه الطريقة من طرف المؤسسات الخدمية ومؤسسات أشغال البناء:

1.2 إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات

يتم إعادة تأسيس رقم الأعمال على أساس الإيرادات، لتحديد الإيرادات المحققة فعلا من طرف المؤسسة، وذلك كما يلي:

الجدول رقم 03: طريقة إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقا من المقبوض

الصندوق
الحسابات البنكية(المدينة)
= المجموع
(+) تسبيقات الزبائن 1 جانفي
(-) تسبيقات الزبائن 31 ديسمبر
(-) رصيد الزبائن في 1 جانفي
(+) رصيد الزبائن في 31 ديسمبر
= رقم الأعمال المعاد تأسيسه(المقدر-المقبوض)

المصدر: Guide de Vérificateur de Comptabilité ,opcit,p122.

حيث يتم تحديد الفروقات بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المعاد تأسيسه ويطلب من المكلف إيضاح هذه النقائص.

2.2. إعادة تأسيس رقم الأعمال المقبوض على أساس الفوترة

تبدأ عملية تأسيس رقم الأعمال المفوتر من مراجعة أرصدة حسابات الزبائن وحسابات التسبيقات المتعلقة، كما يتم مراجعة الفواتير والتحصيلات المصرح بها ويتم إعادة تأسيس رقم الأعمال المفوتر¹ كما يلي:

الجدول رقم 04: طريقة تشكيل رقم الأعمال المقبوض انطلاقا من المفوتر

المقبوضات المصرح بها
(-) رصيد حساب الزبائن في 1 جانفي
(+) تسبيقات للزبائن في 1 جانفي
(+) رصيد حساب الزبائن في 31 ديسمبر
(-) تسبيقات الزبائن في 31 ديسمبر
(=) المفوتر المعاد تأسيسه
(-) المفوتر المصرح به
(=) الفارق في الفوترة

المصدر: Guide de Vérificateur de Comptabilité ,opcit ,p123

¹ عبد الرحيم لواج، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة جيجل، الجزائر، 2016، ص: 84.

3. إعادة تأسيس الوعاء بناء على مؤشرات أخرى

هناك مؤشرات يعتمد عليها عند تأسيس الوعاء ومنها:

1.3. إعادة تشكيل رقم الأعمال على أساس النسب

في كثير من المؤسسات نجد نسب ثابتة بين مختلف العناصر المكونة لسعر التكلفة ومن المعطيات المحاسبية نستطيع إعادة تقدير الكميات التي تم إخفاؤها، لإعادة تقدير الإيرادات المحققة يكفي ضرب كمية المواد الأولية المستعملة مع الأخذ بعين الاعتبار المخزون الحقيقي الموجود في سعر بيع الوحدة للحصول على رقم الأعمال غير أن هذه الطريقة لا تشمل في تجارة التجزئة، ففي هذا النوع من التجارة يستحسن استعمال طريقة النسب والتي تمثل مقارنة النسب المحددة انطلاقاً من المعطيات المحاسبية مع تلك الناتجة عن فرز الأوراق الثبوتية مثل أوراق البيع والشراء.¹

2.3. إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس تكاليف الإنتاج

يستطيع العون المحقق إعادة تقدير الإيرادات ورقم الأعمال انطلاقاً من بعض التكاليف المرتبطة بعملية الإنتاج، فالقوة المحركة أو الأجور الموزعة للعاملين أو المستخدمين في عملية إنتاج السلع والخدمات تعتبر وسيلة فعالة لإعادة تقدير رقم الأعمال المحقق، وفي هذا الإطار نقوم بعملية المقارنة للكتلة الأجرية بالنسبة لرقم الأعمال وإنتاج المؤسسة مع استهلاك الطاقة الكهربائية بالنسبة للأربع سنوات المحقق فيها مع ضرورة إيجاد نفس النسبة بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها، إلا في حالة تغير معدات الإنتاج والحالة العكسية تكون صعبة التسيير من طرف المكلف وتجدر الإشارة إلى أن هذه الطريقة تصلح فقط بالنسبة للمؤسسات التي تستهلك الطاقة الكهربائية وتلك التي تستعمل بكثرة اليد العاملة كذلك فإن استهلاك المحروقات خاصة المازوت يمكن أن يكون وسيلة لإعادة تقدير الإيرادات خاصة بالنسبة لمؤسسات نقل البضائع والمسافرين، ولكن يجب التأكد من أن كل كمية قد استعملت واستعملت للمحركات أما الجزء غير المحول لاستهلاك المحركات فيجب استبعاده في هذه العملية.²

ثانياً: تبليغ النتائج

يبلغ المكلف بنتائج التحقيق وفي حالة رفض المكلف بالإجراءات الرقابية وكان رده يفيد عملية الرقابة يتم تعديل الوضعية الجبائية للمرة الثانية.

¹مصطفى عوادي، يوسف الزين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الثانية، الجزائر، 2011، ص: 88.

²عبد الرزاق عباس، مرجع سبق ذكره، ص: 168.

1. التبليغ الأولي

حسب المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية "يرسل الإشعار بإعادة التقويم في رسالة موصى عليها من إشعار الاستلام أو يسلم له إشعار بالاستلام، يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كاف ومعللا، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبول لها"¹، وأيضا حسب المادة 22 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية "يملك المكلف بالضريبة أجل 30 يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم"²

بعد انتهاء الآجال القانونية للرد نكون أمام ثلاثة حالات:³

- في حالة الرد في الآجال القانونية يكون ملزما العون من دراستها وفحصها.
- في حال الرد خارج الآجال القانونية يحق للمحقق رفض الملاحظات إلا إذا كانت مقنعة كليا أو جزئيا ويمكن أخذها بعين الاعتبار.
- في حالة عدم وجود رد يعتبر بمثابة قبول ضمنى.

2. التبليغ النهائي

عند دراسة رد المكلف على الملاحظات والاعتراضات وإعادة تقييمها يكون المحقق أما خيارين إما قبولها وعلى أساسها تتم الإجراءات التصحيحية أو رفضها وبالتالي في الحالتين يقوم بتقييم ثاني نهائي ويتم إعلام المكلف عن طريق التبليغ النهائي.

قبل معرفة القرار النهائي للإدارة يستطيع المكلف بالضريبة طلب التفاوض مع المحقق لغرض التوضيح والإجابة على الأسئلة والنقاط التي تبدو غامضة في الملفات المحاسبية.⁴

3. إقفال عمليات التحقيق

ينهي المحقق عمله في الختام بكتابة التقرير النهائي والذي يعتبر ملخصا شاملا لعملية التحقيق، يتم الاحتفاظ بنسخة منه لدى رئيس فرقة التحقيق وترسل نسخة أخرى إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية باعتبارها المصلحة المكلفة بمتابعة تنفيذ برنامج الرقابة.

¹المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص: 13.

²المادة 22 مكرر، المرجع السابق، ص: 15.

³عبد الرزاق عباس، مرجع سبق ذكره، ص: 87.

⁴منير لواج، عبد الرحيم لواج، تقييم فعاليات التحقيق المصوب في المحاسبة في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص: 42.

خلاصة

من خلال دراستنا لما سبق تبين لنا أن الإدارة الجبائية تلعب دورا فعالا في عملية الرقابة على تصريحات المكلفين وذلك لإدارة نظام ضريبي عادل، وتكون بواسطة مختلف هياكلها وآلياتها ولعل أبرزها ماأشرنا إليه في موضوع دراستنا التحقيق المصوب في المحاسبة حيث يقوم بتحديد ملفات موضوع التحقيق ومباشرة عملية التحقيق مع احترام ضمانات المكلف التي منحها له القانون، وضمان سير إجراءات التحقيق بطرق قانونية وتصحيح الأخطاء المحاسبية وإعادة تشكيل الأسس الضريبية، إلى غاية إعلام المكلف بجميع نتائج التحقيق الأولية والنهائية.

الفصل الثاني: الحصيلة الضريبية في الجزائر

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي

المبحث الثاني: تنظيم الحصيلة الضريبية

المبحث الثالث: إسهامات التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية

تمهيد

إن للإدارة الجبائية دور هام في عملية التحصيل الضريبي، إذ تعتبر هذه الأخيرة أهم مرحلة لأن فيها تتم عملية تجميع الحصيلة الضريبية وحتى تكون عملية التحصيل فعالة يجب أن يتم تنظيمها من حيث الطرق والأساليب، واحترام عدة قواعد ونظرا للأهمية البالغة لهذه العملية سخرت هيئات مختلفة خاصة بتحصيل الضرائب على مستوى الوطن حيث تختلف المصادر باختلاف نوع النشاط الممارس، كما تعتمد على عدة إجراءات مختلفة للتحصيل بهدف تزويد الخزينة العمومية بالموارد المالية من خلال مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي وبالتالي تحسين الحصيلة الضريبية، ولإلمام بموضوع دراستنا قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي

المبحث الثاني: تنظيم الحصيلة الضريبية

المبحث الثالث: إسهامات التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي

يعتبر التحصيل الضريبي آخر المراحل العملية للضريبة، فبعد قيام مصلحة الضرائب بربط الضريبة على المكلف لتخبره بدين الضريبة ومواعيد الوفاء بهذا الدين تأتي مرحلة التحصيل، وسنتطرق في هذا المبحث إلى تحديد مفهوم التحصيل الضريبي ومبادئه، بالإضافة إلى تحديد وعاء الضريبة، وطرق التحصيل الضريبي.

المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي ومبادئه

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم التحصيل الضريبي من خلال تقديم تعاريف للتحصيل الضريبي وتبيان أهدافه ثم نتطرق إلى المبادئ التي تتحكم فيه.

أولاً: مفهوم التحصيل الضريبي

يعتبر التحصيل الضريبي آخر مراحل العملية الضريبية، وفي هذه المرحلة تصبح العلاقة مباشرة بين المكلف والإدارة الضريبية.

1. تعريف التحصيل الضريبي

هناك عدة تعاريف للتحصيل الضريبي مقدمة من طرف الكتاب والباحثين نذكر منها:

التحصيل الضريبي هو "مجموعة من الإجراءات التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى الخزينة العمومية".¹

كما يعرف بأنه "مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزانة العامة وفقاً للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار".²

كما يقصد به "مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة".³

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف التحصيل الضريبي بأنه مجموعة من العمليات والإجراءات المراد منها نقل قيمة الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى خزينة الدولة، ويرتبط التحصيل بقواعد قانونية يحددها المشرع ويكون الدفع نقداً أو عن طريق البنك.

¹ Pierre Beltrame, **la fiscalité en France**, hachette supérieur 20ème édition, 2014, 22.

² سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2009، ص: 199.

³ علي زغود، المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص: 230.

2. أهداف التحصيل الضريبي

للتحصيل الضريبي عدة أهداف نذكر منها¹:

- الحفاظ على الإقتصاد الوطني بالتمويل المستمر لميزانية الدولة.
- تحصيلالضريبة سنويا كونها من أهم إيرادات الدولة التي تساعد في تحقيق التوازن بين الإيرادات والنفقات العامة للدولة.
- منع التهرب من دفعها من خلال مختلف العقوبات التي تفرضها الدولة.
- يساهم في تحقيق التنمية الإقتصادية، وتشجيع الإستثمار وذلك بمنح الإعانات والتخفيضات.
- إخضاع بعض السلع الضارة بالصحة والمؤدية إلى أمراض مزمنة وخطيرة إلى ضرائب مرتفعة بغرض الحد من استهلاكها.

ثانيا: مبادئ التحصيل الضريبي

هناك عدة مبادئ تتحكم في عملية التحصيل نذكر منها²:

1. قاعدة اليقين

وتنص هذه القاعدة على تحديد أحكام تشريعية واضحة للضريبة التي يلتزم بدفعها المكلف، وهذا من خلال إعلام المكلف بكل الإجراءات المتعلقة بالضريبة والمقررة بوضوح مثل معدلها ووعائها وميعاد دفعها وطريقة جبايتها، لكي يتمكن من تنظيم شؤونه بشكل يسمح بأداء التزامه الضريبي مع السماح له باستعمال طرق النظام الإداري والطعن القضائي إذا كلفته الإدارة الجبائية بأكثر مما يجب.

ويعتبر توفر اليقين والوضوح شرطا أساسيا في الأحكام المنظمة للضرائب، لذا فإن التشريع الجبائي يجب أن يوفر عدة عوامل لحماية عنصر اليقين، من بينها الوضوح وتسهيل الإجراءات المرتبطة بالتحصيل الضريبي وإعداد نصوص إيضاحية وتطبيقية للتشريعات الجبائية.

2. قاعدة الملائمة في التحصيل

يقصد بها أن يراعي المشرع عند فرض الضرائب ملائمة ميعاد تحصيلها مع ميعاد تحقيق الدخل حتى يستطيع المكلف دفعها وهو في حالة يسر مصداقا لقوله تعالى: " وأتوا حقه يوم حساده".

¹ محمد الصالح مباركي، التحصيل الضريبي وافع وأفاق، (مجلة الإحياء)، المجلد 21، العدد 29، جامعة باتنة 01، الجزائر، 2021، ص: 1078.

² مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية، (مجلة التواصل في الإقتصاد والإدارة والقانون)، المجلد 20، العدد 39، جامعة باجي مختار عنابة،

الجزائر، 2014، ص: 243.

3. قاعدة الاقتصاد في التحصيل

تعني قاعدة الاقتصاد في التحصيل الضريبي الاقتصاد في نفقات جباية الضرائب وضرورة اختيار الدولة للطريقة الجبائية المثلى التي تكلفها أقل نفقة ممكنة.

المطلب الثاني: تحديد وعاء الضريبة

يتم تحديد وعاء الضريبة بإتباع أسلوبين هما التحديد الكيفي والكمي لوعاء الضريبة.

أولاً: التحديد الكيفي لوعاء الضريبة (المادة الخاضعة للضريبة)

يقصد بالتحديد الكيفي للمادة الخاضعة للضريبة هو أنه ينبغي أن تحدد تلك المادة مع مراعاة المركز الشخصي للمكلف ويتطلب هذا ضرورة التعرف على فكرتي عينية الضريبة وشخصيتها، فعينية الضريبة تعني أن تفرض على الأموال دون الاعتداد بمركز المكلف الشخصي أو العائلي أو الإجتماعي.

أما الضرائب الشخصية هي الضرائب التي تأخذ في الحسبان الظروف الشخصية للممول، وهكذا يأخذ هذا النوع من الضرائب المقدرة التكاليفية (القدرة على دفع الضرائب) الحقيقية في الحسبان ويتم ذلك بواسطة الأخذ في الحسبان بعض الاعتبارات التالية:

- المركز الاجتماعي والعائلي للمكلف.
- إستبعاد تكاليف الحصول على الدخل وصيانة مصدره وذلك من أجل التمكين من استمرارية تحقيق الشخص أو الأسرة للدخل.
- التمييز بين الدخل وفقاً لمصادرها (العمل، رأس المال، رأس المال الممزوج بالعمل)
- التصاعدية في الضريبة.¹

ثانياً: التحديد الكمي لوعاء الضريبة

هناك عدة أساليب وطرق لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة نذكر منها:

1. طريقة المظاهر الخارجية

وفقاً لهذا الأسلوب تقدر المادة الخاضعة للضريبة بطريقة تقريبية استناداً إلى بعض المظاهر الخارجية مثل مقدار ما يدفعه الشخص كإيجار للسكن يمكن أن يعبر عن الدخل أو تقدير أرباح العمل التجاري أو الصناعي بالاعتماد على نوع التجارة، عدد الآلات والعمال، وأجرة المحل... إلخ.

¹ المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية، بيروت، 2001، ص ص: 67، 68.

من مميزات هذه الطريقة مساعدتها على الحد من التهرب الضريبي لأن المظاهر الخارجية ليس من السهل إخفاؤها كما أنها تمتاز بالبساطة والسهولة في تحديد المال الخاضع للضريبة.

إلا أن أهم عيوب هذه الطريقة هو عدم تحقيق العدالة لأنها تقدر بطريقة تقريبية، وقد تتغير الدخل دون أن يؤدي ذلك بالضرورة إلى تغير المظاهر الخارجية، ونظرا لهذه العيوب ابتعدت معظم التشريعات الضريبية عن الأخذ بهذا الأسلوب وإن اتخذته كوسيلة لمراقبة التهرب من الضريبة من قبل أصحاب الدخل المرتفعة¹.

2. طريقة التقدير الجزافي

في هذه الطريقة يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة بالاعتماد على مجموعة من القرائن القانونية الدالة على مقدار الثروة أو الدخل، ويكمن الاختلاف بين هذا الأسلوب وأسلوب المظاهر الخارجية في كونه يعتمد على عناصر ذات العلاقة المباشرة بالثروة أو الدخل الخاضع للضريبة، كأن يتم تقدير الدخل الناتج عن الاستغلال الزراعي على أساس متوسط إنتاج الهكتار، أو اعتبار أن دخل المزارع مساو للقيمة الإيجارية للأراضي الزراعية التي يستغلها، ونتيجة لعدم دقة التقدير الناجم عن الجزاف نجد المشرع قد حصر هذا الأسلوب في نطاق محدود كحالة التجار الذين لا يتوفرون على دفاتر محاسبية².

3. طريقة التقدير المباشر

تعتبر طريقة التقدير المباشر للمادة الخاضعة للضريبة أكثر انضباطا ودقة من الطرق السابقة الذكر، لأنها تستند مباشرة إلى معرفة المادة الخاضعة للضريبة، وتتم هذه المعرفة بصورتين هما³:

1.3. التصريح

ويتمثل في شكلين أساسيين، تصريح المكلف بالضريبة وتصريح الغير:

أ. تصريح المكلف بالضريبة

يقصد به قيام المكلف بالضريبة بتقديم تصريح في مدة يحددها القانون بنفسه، ويحتوي هذا التصريح عناصر دخله أو ثروته أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة ولضمان دقة وصحة التصريح، فإن الإدارة الضريبية تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة التصريح وتعديله إذا كان يتضمن أخطاء أو غش، فقد يلجأ المكلف بالضريبة إلى تخفيض حجم دخله لكي تفرض ضريبة على مبلغ أقل من دخله الحقيقي فيكون للإدارة الحق في أن تلجأ إلى طريقة المظاهر الخارجية أو التقدير الجزافي للوصول إلى حقيقة الدخل الخاضع

¹ طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء، عمان، 2009، ص: 72، 73.

² عبد الحميد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، 2011، ص: 52.

³ محمد عباس محرز، إقتصاديات المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة للدولة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2010، ص: 252-255.

للضريبة، وقد تفرض بعض التشريعات جزاءات جنائية أو مالية في حالة تعمد التهرب من الضريبة عن طريق تقديم تصاريح غير صحيحة.

على عكس طريقة المظاهر الخارجية فإن هذه الطريقة تتميز بتحقيق العدالة الضريبية فهي من جهة تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقديرا منضبطا، ومن ثم فإن ربط الضريبة يتناسب مع الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة، ومن جهة أخرى يمكن مراعاة الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة فتزداد الحصيلة الضريبية بنفس نسبة زيادة الدخل.

ومن الانتقادات المقدمة لهذه الطريقة تدخل إدارة الضرائب في شؤون المكلفين بالضريبة في الاطلاع على أسرارهم حتى تتأكد من صحة التصريح، كما أنها تتطلب إدارة ضريبية على جانب كبير وقدرة عالي من الكفاءة والوعي لتشديد الرقابة على المكلفين حتى لا يتمكنوا من أن يتهربوا من دفع الضريبة.

ب. تصريح الغير

تعتمد هذه الطريقة على إلزام شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب، ويشترط أن تكون علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة وشخص الغير، وعليه فإن هذه الطريقة تعتبر أكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة لأن الغير ليس له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل أو التهرب من الضريبة، بل العكس هو الصحيح فصاحب العمل يكون مجبرا على تقديم تصريح صحيح ومطابق للواقع لتجنب الجزاءات التي تقع عليه في حالة المخالفة، بالإضافة إلى أن مبلغ الضريبة يخضع من وعائه الضريبي باعتباره أحد بنود التكاليف الواجبة الخصم من الدخل الإجمالي.

وتطبق هذه الطريقة بشأن تحديد وعاء الكثير من الضرائب كالضريبة على المرتبات والأجور، الضريبة على نواتج القيم المنقولة... إلخ، وأما مميزات هذه الطريقة فقد أخذت بها العديد من التشريعات الضريبية المختلفة لضمان دقة تقدير المادة الخاضعة للضريبة.

2.3. التقدير بواسطة إدارة الضرائب

يخول القانون لإدارة الضرائب حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تنقيد بضرائب أو مظاهر معينة ومحددة، ولذا تسمى هذه الطريقة بالتقدير أو التفتيش الإداري، ويكون للإدارة حرية واسعة في اللجوء إلى كافة الأدلة للوصول إلى تحديد سليم لوعاء الضريبة، ومن هذه الأدلة مناقشة المكلف بالضريبة أو فحص دفاتره وسجلاته المحاسبية.

وعادة ما تلجأ إدارة الضرائب إلى طريقة التقدير المباشر في حالة تخلف المكلف بالضريبة أو امتناعه عن تقديم التصريح الضريبي أو إذا كان التصريح غير مطابق للواقع أو ينطوي على غش أو خطأ، وقد أعطى

القانون للمكلف بالضريبة حق الطعن في صحة التقدير وفقا لقواعد محددة ومن حقه تبرير عدم تمكنه من تقديم التصريح.

المطلب الثالث: طرق التحصيل الضريبي

هناك عدة طرق للتحصيل الضريبي يمكن أن تتبعها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل حقوقها الضريبية وتمثل في:

1. طريقة الوفاء المباشر

بعد قيام مصلحة الضرائب بربط الضريبة على المكلف تخطه بدين الضريبة ومواعيد الوفاء بهذا الدين ومقر الإدارة الضريبية المختصة، فيقوم المكلف بتوريد الضريبة في الأوقات المحددة لمكتب الضرائب المختص، وقد يتم ذلك على قسط واحد أو على عدة أقساط يحددها القانون الضريبي، كما قد يتم الوفاء المباشر عن طريق شراء أوراق مدموغة أو طوابع دمغة تلتصق على المحررات والوثائق التي يطلبها المكلف من الإدارة الحكومية المختلفة.¹

تسمح هذه الطريقة من تقليل نفقات تحصيل الضريبة وذلك لأن المكلف هو من يتولى عملية التحصيل بنفسه، حيث أن انتشار الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة يعتبر شرطا ضروريا لنجاح هذه الطريقة.

2. طريقة الأقساط المقدمة

حسب هذه الطريقة يكون للمكلف من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية السنة بطريقة تقريبية، فيقوم بتوريد المبالغ الضريبية في شكل أقساط دورية في تواريخ محددة مقدما تحت حساب الضريبة ثم تتولى إدارة الضرائب إجراءات الربط وتحديد دين الضريبة، بحيث تقوم بعمل تسوية على أساس ما تم دفعه من أقساط أثناء السنة، فتطالبه بدفع ما تبقى عليه أو ترد له ما زاد عن قيمة الضريبة أو تقوم بترحيل هذا القسط ك مبلغ مقدم تحت حساب الضريبة، وقد ترى بعض التشريعات عدم ترك حرية الاختيار للمكلف في إتباع هذا الأسلوب فتتص على ضرورة تسديد الضريبة على أقساط مقدمة يتولى التشريع تحديد طريقة احتساب عددها ومقدارها ومواعيد دفعها.²

تتميز هذه الطريقة بضمان إيرادات مستمرة للخزينة العامة على مدار السنة بما يتناسب مع احتياجات الدولة بعكس الحال لو تركت كافة الإيرادات الضريبية في نهاية السنة المالية، كما أنها تخفف من وقع الضريبة

¹ يونس أحمد البطريق وآخرون، المالية العامة: الضرائب والنفقات العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، بدون تاريخ نشر، ص: 66.

² حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، الإسكندرية، 2000، ص: 205.

على المكلف وتجعل أداؤها سهلا وميسورا بعكس الحال لو انتظر المكلف نهاية السنة فيتراكم عليه مقدار الضريبة المستحقة وقد يتعذر عليه دفعه في ذلك الوقت فيلجأ إلى كافة الوسائل للتحايل أو التهرب¹.

3. طريقة الحجز من المنبع

وفقا لهذه الطريقة يلزم القانون جهة معينة أو شخص معين خلاف المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها إلى خزينة الدولة، ولا يمكن إتباع هذه الطريقة بطبيعة الحال في جميع أنواع الضرائب بل لابد وأن يكون بين هذا الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وبين المكلف علاقة ما يترتب عليها أن يصبح الممول دائنا لهذا الشخص، فعندما تعلن شركة المساهمة عن توزيع أرباح الأسهم يصبح المساهمون دائنون للشركة بهذه الأرباح الموزعة وممولون للضريبة على مداخيل القيم المنقولة في نفس الوقت، ومن هنا تستطيع شركة المساهمة استقطاع قيمة الضريبة المستحقة منهم وتسليمهم الأرباح الصافية بعد خصم الضريبة ثم توريد الحصيلة الضريبية للدولة².

ولهذه الطريقة مزايا وعيوب فهي تسهل العمل على الإدارة الضريبية، وتكون نفقات الجباية قليلة بالإضافة إلى الحد من التهرب الضريبي، ولكن من عيوبها كونها تعتمد في جبايتها على شخص ثالث غير الإدارة الضريبية قد يكون غير ملم بالقوانين الضريبية وأحكامها، مما يؤدي إلى احتمال حدوث خطأ في تقدير قيمة الضريبة التي يتعين استقطاعها³.

4. طريقة إصدار سند للتحصيل

تقوم هذه الطريقة على قيام إدارة الضرائب بإعداد جداول (أوردة فردية) تبين فيها سنة الإخضاع ونوع الضريبة ومبلغها وكذا العقوبات المرتبطة بها ثم تقوم بإرسالها إلى المكلفين بالضريبة تطالبهم فيها بالدفع في آجال معينة.

ويتميز هذا الأسلوب بأنه مكلف بالنسبة للإدارة الجبائية على اعتبار أنه لا يحترم قواعد الاقتصاد في النفقة، باعتبار هذه الأخيرة هي من يتولى عملية الحساب والتصفية، وكذا إعداد تلك الجداول وإرسالها إلى المكلفين بالضريبة، لذلك عادة ما تفرض الإدارة الجبائية رسوم إضافية وكذا عقوبات جبائية في حالة اعتماد هذه الطريقة في التحصيل⁴.

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص: 37.

² حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد الحجازي، المالية العامة، الإسكندرية، 2004، ص: 110.

³ هدى العزاوي، محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص: 114.

⁴ عيسى سماعيل، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، (مجلة القانون العقاري)، المجلد 08، العدد 15، جامعة البليدة 02،

الجزائر، 2021، ص: 20.

المبحث الثاني: تنظيم الحصيلة الضريبية

تعتبر الجباية الأداة الرئيسية للحصول على الإيرادات المالية ولتحصيل هذه الضرائب يجب على الدولة رسم سياسة جباية، وذلك من خلال وضع إجراءات للتحصيل ومنح ضمانات وحقوق للمكلف وفي هذا المبحث سنتناول تشكيلة الحصيلة الضريبية، وإجراءات التحصيل والضمانات الممنوحة للمكلف.

المطلب الأول: تشكيلة الحصيلة الضريبية في الجزائر

تتشكل الحصيلة الضريبية في الجزائر من الجباية العادية والجباية البترولية.

أولاً: الجباية العادية

هي عبارة عن إيرادات تحصل عليها الدولة سنويا كالضرائب والرسوم.

1. الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

هي ضرائب تفرض على ما قيمته ما يحققه المكلف أو ما يمتلكه من عناصر رأس المال، ويتحملها الشخص المكلف نفسه ولا يستطيع نقل عبء هذه الضريبة لغيره¹.

1.1. الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

• تعريفها

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه على الدخل الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة².

• أصناف المداخل الخاضعة

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف التالية³:

- أرباح صناعية وتجارية.
- أرباح المهن غير التجارية.
- أرباح فلاحية.
- الإيرادات الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.

¹ عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسير للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص: 17.

² المادة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، 2023، ص: 11.

³ المادة 03، المرجع السابق.

- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية وكذلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة.
- المعدلات المطبقة

الجدول التصاعدي للدخل الإجمالي: يخضع الدخل السنوي الصافي كما محدد بموجب أحكام المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي على مستوى موطن التكليف تبعا للجدول التصاعدي التالي¹.

الجدول رقم 05: الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي.

المعدل	قسط الدخل الخاضع للضريبة %
0%	لا يتجاوز 240 000 دج
23%	من 240 001 إلى 480 000 دج
27%	من 480 001 إلى 960 000 دج
30%	من 960 001 إلى 1 920 000 دج
33%	من 1 920 001 إلى 3 840 000 دج
35%	أكثر من 3 840 000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص: 37.

2.1. الضريبة على أرباح الشركات IBS

• تعريفها

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتسمى هذه الضريبة "بالضريبة على أرباح الشركات"².

• الأساس الخاضع

يخضع الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي، على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها وبأحكام المادتين 152 و 153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

¹المادة 104، المرجع السابق، ص: 37.

²المادة 135، المرجع السابق، ص: 48.

• المعدلات المطبقة

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

- 19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- 23 % بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.
- 26 % بالنسبة للأنشطة الأخرى.

في حالة الممارسة المتزامنة لعدة أنشطة خاضعة لمعدلات مختلفة، يتم تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة بعنوان كل معدل وفقا لحصة رقم الأعمال المصرح به أو الخاضع للضريبة بالنسبة لكل نشاط¹.

3.1. الرسم على النشاط المهني TAP

• تعريفه

هو رسم يفرض على رقم الأعمال الذي يحققه الأشخاص الممارسون لنشاط صناعي أو تجاري أو غير تجاري، بغض النظر عن نتيجة المؤسسة، وتوزع حصيلته على البلديات، الولايات والصندوق المشترك للجماعات المحلية، حسب نسب معينة تحدد في القوانين المالية السنوية²، يطبق على المواطن الجزائري والمستخدم المقيم ويستثنى الإدارات والهيئات العمومية.

• الأساس الخاضع

مع مراعاة أحكام المواد 13 و 138-1 و 221 يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية، أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة³.

• المعدلات المطبقة

- يحدد معدل الرسم على النشاط المهني 1.5%.
- غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب⁴.

¹ المادة 150، المرجع السابق، ص: 59.

² سمير بن عمور، إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل ميزانية الدولة، (مذكرة ماجستير)، تخصص إدارة أعمال، جامعة البليدة، 2006، ص: 55.

³ المادة 219، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص: 84.

⁴ المادة 222، المرجع السابق، ص: 86.

4.1. ضريبة الأملاك

• تعريفها

أنشئت هذه الضريبة بموجب المرسوم 93-01 المؤرخ في 19 جانفي 1993 ولقد كانت ممثلة في الأول في الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية والرسم على النشاط الصناعي والتجاري والضريبة التكميلية للدخل، وبعد صدور قانون المالية 1993 أصبحت الضريبة على الأملاك هي الضريبة الشرعية في هذا المجال وتطبق على الأشخاص والأملاك، وتفرض على الأشخاص الطبيعيين الذي يوجد لهم مقر جبائي في الجزائر بالنسبة لأملكهم الموجودة في الجزائر أو خارج الجزائر، وكذا الأشخاص الطبيعيين الذين لهم مقر جبائي في الجزائر بالنسبة لأملكهم الموجودة في الجزائر¹.

• الأساس الخاضع

مجموع الأملاك الخاضعة للضريبة التي تعود للأشخاص الطبيعيين تفوق قيمتها 100 000 000.

• المعدلات المطبقة

تحدد نسبة الضريبة حسب السلم التصاعدي التالي:

الجدول رقم 06: الجدول التصاعدي للضريبة على الأملاك

النسبة %	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة بالدينار
0%	يقبل عن 100 000 000
0.15%	من 100 000 000 إلى 150 000 000
0.25%	من 150 000 000 إلى 250 000 000
0.35%	250 000 000 إلى 350 000 000
0.5%	350 000 000 إلى 450 000 000
1%	ما يفوق 450 000 000

المصدر: المادة 281 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص: 123.

2. الضرائب غير المباشرة

هي الضرائب التي يتولى دفعها إلى خزينة الدولة أشخاص بعد نقل عبئها إلى غيرهم ويكون بمثابة وسطاء بين من يتحملها والدولة كما تعرف بأنها ضرائب تفرض عند القيام بعملية استهلاك لسلعة ما أو

¹نادية سوداني، الرسم على النشاط المهني بين حتمية البقاء أو الزوال وأثر ذلك على الحصيلة الجبائية المحلية، (مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية)، المجلد 01، العدد 01، المركز الجامعي الوشريسي تيسمسيلت، الجزائر، 2017، ص: 77.

الاستفادة من خدمة معينة بحيث تدفع بصفة غير مباشرة من طرف المستهلك أي أن المستهلك الأخير هو الذي يتحملها¹ وتشمل ما يلي:

1.2. الرسم على القيمة المضافة TVA

تخضع مجموعة من العمليات للرسم على القيمة المضافة:

- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات وغير تلك الخاضعة للرسم الخاصة التي تكتسي طابعا صناعيا وتجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية ويطبق هذا الرسم أيا كان:
- الوضع القانوني للأشخاص الذين يدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء الضرائب الأخرى.
- شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.
- عمليات الاستيراد².
- معدلاتها
- يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي %19.³
- يطبق المعدل المخفض لرسم على القيمة المضافة ب %9، ويطبق هذا المعدل على بعض المنتجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات⁴.

2.2. حقوق الطابع DT

تفرض هذه الضريبة على عمليات تداول الأموال، انتقالها من شخص إلى آخر ويتم ذلك عن طريق تحرير مستندات كالعقود والشيكات والكمبيالات والفواتير أو السندات الإسمية، وينظم القانون طريقة تحصيل الضريبة، إما بلسق طوابع الدمغة على تلك المحررات أو بدفع المحرر نفسه بواسطة ختم الإدارة المختصة بذلك كما هو الحال بالنسبة للشيكات⁵.

3.2. حقوق التسجيل

تستحق هذه الضريبة عند إثبات واقعة انتقال الملكية من شخص لآخر، أو عند توثيق عقد الملكية، فالضريبة على التسجيل تدفع عند توثيق التصرفات الناقلة للملكية لإثبات حق من انتقلت إليه، إن سعر الضريبة هنا غير ثابت بل يختلف باختلاف قيمة المال موضوع التوثيق أو التسجيل وتتميز هذه الضريبة بأنها تحقق

¹ محمد مراس، الأثر المباشر وغير المباشر للجباية البترولية والجباية العادية على النمو الاقتصادي في الجزائر على المدى القصير والمتوسط والطويل، (مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا)، المجلد 08، العدد 10، جامعة حسنية بن بوعلي الشلف، الجزائر، 2015، ص: 152.

² المادة 1، قانون الرسم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، 2023، ص: 5.

³ المادة 21، المرجع السابق، ص: 16.

⁴ المادة 23، المرجع السابق.

⁵ سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2006، ص: 196.

اعتبارات العدالة لأنها تتناسب مع قيمة المال موضوع الضريبة كما أنها تحقق اعتبارات الملائمة حيث يتم تحصيلها عند تداول الأموال فيكون الشخص أكثر قدرة على الدفع في هذا الوقت على نحو خاص، كما أنها تمنح للمالك حجة إثبات للملكية في مواجهة الجميع، فمن مصلحة الشخص أن يوفي بها دون أن يتضرر أو يتهرب منه¹.

ثانيا: الجباية البترولية

1. تعريفها

يختلف تعريف الجباية البترولية للدول حسب التشريعات المطبقة في مجال المحروقات على أنها "الضرائب التي تدفع للدولة المالكة للأراضي من أجل الحصول على ترخيص استغلال باطن الأرض في مراحل العملية الإنتاجية"²

حيث تطبق في الجزائر على مجموعة من الأنشطة نذكرها³:

- التنقيب والبحث واستغلال المحروقات.
- نقل المحروقات عبر القنوات.
- تميع الغاز الطبيعي ومعالجته واستخراج غاز البترول للبيع.

2. أنواع الجباية البترولية

وتتركز على نوعين من الضرائب⁴:

1.2. الضرائب المفروضة في مرحلة البحث (الاستكشاف)

في هذه المرحلة لا وجود لأثر الإنتاج أو الربح ولكن هناك العديد من الدول تقوم بفرض الضرائب على الشركات، مقابل استنفادتها من رقعة التنقيب ونميز:

- **ضريبة حق الدخول:** تكون بمنح الترخيص بالبحث، بعد مناقصة المستفيد الذي يعطي أكبر ضريبة حق الدخول وتقدر هذه الضريبة بملايين الدولارات، وأول من عمل على فرضها الولايات المتحدة الأمريكية.
- **ضريبة حق الإيجار:** هذه الضريبة يدفعها صاحب الترخيص، بحسب المحاسبة التي استنفاد منها.

¹سوزي عدلي ناشد، المرجع السابق، ص: 197.

²ربيحة قرينعي، حسين طه نوي، أثر الجباية البترولية على توازن الميزانية العامة للدول-دراسة قياسية حالة الجزائر 1990-2016، (مجلة دراسات اقتصادية)، المجلد 11، العدد 3، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر، 2017، ص: 32.

³محمد مراس، مرجع سبق ذكره، ص: 153.

⁴مختار عصماني، دور الجباية البترولية في تحقيق النمو الاقتصادي المستدام في الجزائر خلال البرامج التنموية (2001-2004)، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 01، الجزائر، 2014، ص: 14، 15.

2.2. الضرائب المفروضة في مرحلة الاستغلال: نجد في هذه المرحلة الضرائب التالية:

- ضريبة حق الدخول في الإنتاج: ويتم دفع هذه الضريبة على شكل دفعات موزعة، على أساس الكميات المنتجة في رقعة البحث.
- ضريبة حق الإيجار في مرحلة الاستغلال: بدفع الإيجار بنفس الطريقة التي يدفع بها في مرحلة البحث إلا أن قيمته تكون أكبر مما يفسر المساحات الصغيرة التي يمنح للشركات في مرحلة الصناعات البترولية.
- الإتاوة: الإتاوة شائعة الاستعمال من طرف الحكومات للحصول على الإيرادات المتأتية من استغلال موارد الطبيعة وتأتي على رأس الحقوق في الصناعات النفطية.
- الضريبة على الدخل: استخدام الدول المستهلكة نظام الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية لحساب الضريبة على الدخل في قطاع المحروقات، أما الدول المنتجة والتي يعتمد دخلها الوطني على المداخل البترولية فقد تبنت نظاما جبائيا خاصا بالمحروقات.

المطلب الثاني: ضمانات تحصيل الضريبة

- لضمان الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب، فقد حدد قانون الخزينة العمومية العديد من الضمانات ومن أهمها¹:
- النص على حق امتياز دين الضريبة على معظم الديون الأخرى، حيث يستوفي دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى، ويكون للخزينة العمومية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل.
 - تقرير حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين الذين يتأخرون على سداد دين الضريبة، ويعتبر الحجز هنا حجرا تحفظيا ولا يجوز التصرف في هذه الأموال إلا بعد رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من المدير العام للضرائب.
 - منح المشرع الموظفين المختصين على مستوى مصالح الضريبة حق الاطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف بالضريبة أو الغير من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة، بل يجوز للنيابة العامة أن تطلعهم على ملفات أي دعاوي مدنية أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الدين، وقد وضع المشرع سلسلة من العقوبات على من يعرقل استخدام هذا الحق سواء بالامتناع أو الإلتفاف قبل انقضاء التقادم الذي يسقط بعدها حق إدارة الضرائب.
 - تقرض قاعدة الدفع ثم الإسترداد، وهي قاعدة مقدرة من التشريع الضريبي، حيث يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة، ثم يستطيع أن يطعن في فرضها أساسا أو في مقدارها أو حتى استردادها والغرض من ذلك استقرار المعاملات الضريبية ومراعاة مصلحة الخزينة العمومية، وحتى لا يستغل المكلفون حقهم في الطعن ويتأخرون في دفع دين الضريبة.

تعد كافة وسائل محاربة التهرب الضريبي في نفس الوقت ضمانات لتحصيل الضريبة.

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هومة، 2003، ص ص: 160، 161.

المطلب الثالث: إجراءات عملية التحصيل

تمر عملية التحصيل بمرحلتين، المرحلة الأولى وتكون بالتراضي مع المكلف أما الطريقة الثانية فتكون بصفة جبرية عند تهرب المكلف من دفع الحقوق التي تقع على عاتقه.

- مرحلة التحصيل الودي.
- مرحلة التحصيل الجبري.

أولاً: مرحلة التحصيل بالتراضي (الودي)

عند تحديد الوعاء والمفاضلة بين الطريقة الكيفية أو الكمية لتحديد وبعده ربط الضريبة وتحديد سعرها تبقى المرحلة الأخيرة هي تحصيل قيمة الضريبة من المكلفين للدولة، كما يعرف التحصيل الضريبي على أنه مجموعة من الإجراءات الإدارية كانت أو التقنية والتي يتم من خلالها نقل دين الضريبة من المكلف إلى الخزينة العمومية إن عملية التحصيل عادة ما يتم من خلال التحصيل الودي.

إن عملية التحصيل الودي تكتسي أهمية قصوى سواء من الناحية العملية باعتبار إدارة الضرائب تقوم بتحصيل ديونها في فترة موجزة، ومن الناحية القانونية فهو إجراء إجباري يجب على إدارة الضرائب الالتزام به وإلا كانت جميع إجراءاتها اللاحقة محل منازعة.

إن التحصيل الودي هو توجه المكلف من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية لدفع قيمة الضريبة في الآجال القانونية، إذ يلتزم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة وفي هذه الحالة يتم تحصيل الضريبة وفق الطرق التي تمت الإشارة إليها سابقاً (طريقة الوفاء المباشر، طريقة الأقساط المقدمة، طريقة الحجز عند المنبع، طريقة إصدار السند للتحصيل).¹

ثانياً: مرحلة التحصيل الجبري

في حالة عدم دفع المكلف لالتزاماته الضريبية، تقوم مصلحة المتابعة لقباضة الضرائب بإجراءات قانونية من أجل التحصيل بعد انتهاء الآجال القانونية المحددة وتمثل إجراءاته في:

1. الإنذار

تتم في هذه المرحلة إرسال قابض الضرائب إنذار على المكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب، ويتضمن هذا الإنذار قيمة مبلغ الضريبة المطلوب أدائها وكذا شروط استحقاقها وتاريخ الشروع في التحصيل

¹ حسناء إخلف، منازعات التحصيل الضريبي، (مذكرة ماجستير)، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران 02، الجزائر، 2016، ص: 14.

وإرسالها إلى المكلف في ظرف مختوم وفي حالة عدم رد المكلف يمكن لإدارة الضرائب اللجوء إلى إجراءات أخرى¹.

"حيث تتم عملية المتابعة على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضرين القضائيين، كما يستدعي عند الاقتضاء فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين وتتم المتابعة بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية، وتتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت والحجز يجب أن يسبقهما وجوبا إخطار ويمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة"².

2. الإغلاق المؤقت

يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال تخصصه بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، ولا يمكن تجاوز مدة الغلق 6 أشهر، ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي، إذا لم يتم تحرير المكلف بالضريبة المعفي من دينه الجبائي أو يكتسب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التبليغ، ويقوم العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت ويمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أو يطعن في القرار من أجل رفع اليد، بموجب عريضة يقدمها رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليميا الذي يفصل في القضية كما هو الحال بعد سماع الإدارة الجبائية أو استدعائها قانونا، لا يوقف الطعن في تنفيذ قرار الغلق المؤقت³.

3. الحجز

إذا لم يدفع المكلف بالضريبة ما عليه من مستحقات بعد إرسال التنبيه والغلق المؤقت، تنتقل الإدارة الجبائية إلى الإجراء الثالث وهو الحجز، والمقصود بالحجز هو حجز مال من أموال المدين سواء يتمثل في منقولات أو أموال مودعة لدى الغير أو عقارات حجزا تنفيذيا، ومعناه قانونيا وضع تحت يد القضاء تمهيدا لبيعه أو استيفاء حقه من الدائن⁴.

4. البيع

في حين لم يتم تحصيل الديون الضريبية عند تطبيق الحجز، فإن قابض الضريبة يمكنه أن يلجأ إلى بيع ما تم حجزه سابقا وتحصيل الحقوق الضريبية من عائدات البيع، حيث أن عملية البيع تأتي مباشرة بعد 8 أيام من

¹العبد صالح، مرجع سبق ذكره، ص: 139.

²المادة 145، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص: 60.

³المادة 146، المرجع السابق، ص: 60.

⁴أحمد بساس، محمد دوة، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية، (مجلة القانون العقاري)، المجلد 08، العدد 15، جامعة البليدة 02،

2021، ص: 124.

بداية الحجز، ويكون هذا البيع إما بيعا جزئيا لعنصر أو عدة عناصر ويمكن فصلها من المحل التجاري وإما شاملا للمحل التجاري، خاصة فيما يخص البيع بالمزاد العلني الذي تم بحضور محضر قضائي بعد أن تحصل الإدارة الجبائية على إذن البيع من وكيل الجمهورية للمنقولات أو العقارات، ويحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية للراغبين في اقتناء المبيعات واستعدادا لذلك تنشر إعلانات هذا البيع ويحدد مكان عملية البيع والوقت التي يجري فيه وهو يتولى المحضر القضائي المكلف بعملية البيع، والتبليغ الفوري لمختلف المتعاملين معه إذ قد يبدون اهتماما بذلك تم استيفاء كل قواعد الإشهار المتعلقة بعملية البيع¹.

المبحث الثالث: إسهامات التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية

في إطار مكافحة التهرب الضريبي ولتزويد الخزينة العمومية بالأموال يجب التأكد من جودة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف، فكلما كانت التصريحات الجبائية دقيقة كلما كان التحقيق المصوب فعال كلما كانت التصريحات دقيقة وفعالة وبالتالي تتم عملية كبح التهرب الضريبي وتحسين الحصيلة الضريبية.

المطلب الأول: مساهمة التحقيق المصوب في تحسين جودة التصريحات الضريبية

يساهم التحقيق المصوب في تحسين جودة التصريحات الجبائية من خلال تحديد الضريبة الصحيحة، وهذا ما يؤدي إلى تحسين الحصيلة الضريبية وزيادة الإيرادات العامة للدولة.

أولاً: مفهوم جودة التصريحات الجبائية

قبل التطرق لجودة التصريحات الجبائية يجب التطرق إلى تعريف التصريحات الجبائية.

1. تعريف التصريحات الجبائية

تعرف على أنها "وثيقة يتسلمها المكلف من الإدارة من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف"².

2. تعريف جودة التصريحات الجبائية

الجودة في هذا المجال تعني "صحة ومصداقية المعلومات المقدمة والتي تتضمنها التقارير المالية وما تحققة من منفعة للمستخدمين، ومنه فإن المعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة، ولتحقيق ذلك يجب

¹ وفاء شيعاوي، إجراءات التحصيل الجبري للضريبة في منازعات الضرائب المباشرة، (مجلة العلوم الإنسانية)، المجلد 10، العدد 18، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2010، ص: 194.

² سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص: 114.

أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير والقانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامه"¹.

ثانيا: مساهمة برنامج التحقيق المصوب في تحسين جودة التصريحات الجبائية

من أجل إعداد نظام فعال للتحقيق المصوب في المحاسبة والبرمجة له من المتوقع أن يساهم في ردع سوء التصريحات بإرجاع العائدات المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، ومن المتوقع أن مثل هذا النظام يعمل على المساهمة في تطوير وتعزيز ثقافة الامتثال لقوانين الضرائب بمرور الوقت والتي من شأنها أن تساعد في تحسين جمع الضرائب، ومنه يمكن لبرنامج التحقيق المخطط جيدا أن يوفر للإدارة قوة وتأثير هام على كامل المجتمع وليس على المكلف بالضريبة المحدد للتحقيق وتحصيل الضرائب التي كان ينبغي أن تدفع في المركز الأول، فالنظام الضريبي الذي ينظر إليه بكونه عادلا ومنصفا لمعاقبة المكلفين بالضريبة الذين لا يمتثلون بيني الثقة ويشجع على الالتزام الضريبي، وبالتالي ينبغي أن ينظر إلى أثر إجراء تحقيق فعال من حيث التأثيرات التالية²:

- التصحيح وهذا من خلال إجراءات حالات عدم الإلتزام.
- الردع وذلك بالتأثير على سلوك دافعي الضرائب الخاضعين للتحقيق، أو مجموعة من دافعي الضرائب للإلتزام مستقبلا.
- يسعى برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة على تشجيع الإلتزام الطوعي بالقوانين الضريبية، وذلك من خلال تذكير المكلفين دائما بعواقب ومخاطر عدم الإلتزام والثقة التي تولد في المجتمع بكشف الانتهاكات والعثرات على القانون الضريبي والعقوبات المناسبة لها.
- توعية المكلفين بالضريبة وذلك من خلال توضيح تطبيق القانون لدافعي الضرائب وتحديد التحسينات المطلوبة لحفظ الدفاتر، وبالتالي يمكن أن يساهم التحقيق المصوب في تحسين الامتثال من قبل دافعي الضريبة في المستقبل.

ثالثا: مساهمة جودة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية

يساهم التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية من خلال جودة التصريحات الجبائية وذلك كما يلي³:

¹سمية قحوش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، (مجلة البحوث الإقتصادية والمالية)، المجلد 03، العدد 06، جامعة أم البواقي، الجزائر، ص: 299.

²المرجع السابق، ص: 299، 300.

³المرجع السابق، ص: 300، 301.

1. تحديد الضريبة الصحيحة

حيث لا يمكن أن تتم عملية تحديد هذه الضريبة إلا إذا توفرت للمحقق مختلف التقنيات والوسائل الإدارية والفنية والمالية، حتى يتمكن من الوصول إليها، فصحة الضريبة تتبع من انسجامها مع القانون الضريبي وانسجام البيانات المالية مع الواقع الحقيقي المنبثق عنه، ومنه فالضريبة الصحيحة تتطلب أن يكون العمل منهجي مؤسسي محكوم بمعايير وإجراءات واضحة ومحددة، وهذا هو الهدف من التحقيق المصوب.

2. تعزيز الثقة العامة في الخدمة

تبرز عن طريق الاهتمام بالمكلف وزيادة رضاه وتعزيز استجابته الطوعية، وتحقيق ذلك ليس بالأمر السهل وفقا لمبدأ تضارب المصالح بين الإدارة التي ترغب أن تكون الضريبة القانونية أكبر ما يمكن، وبين المكلف الذي يرغب بأن تكون الضريبة بعدها الأدنى.

إن أداء أعمال التحقيق على درجة عالية من الجودة يعمل على تحقيق أمرين أساسيين هما:

- التأكد بأكبر قدر ممكن من صحة الالتزامات الضريبية التي سيصرح عنها المكلفون، وهذا لكشف أو إعاقة الغش والتهرب الضريبي المحتمل.
- العمل على اكتشاف وتحليل أسباب عدم التزام وطاعة المكلفين ووضع الحلول المناسبة لردعها، مثل زيادة العبء الضريبي المترتب من خلال عدم الاستخدام الأمثل لعناصر الوقت والجهد والتكلفة ولكل من الإدارة والمكلفين على حد سواء، زيادة الضغط النفسي على المكلفين من خلال تعقيد الإجراءات وكثرة الطلبات غير الهادفة.

للوصول إلى الكفاءة والفعالية المطلوبتين يجب تطبيق الجودة على مستوى إدارة الضرائب ولو في وحدة من الوحدات خاصة تلك التي تعنى بالتحقيق والرقابة الجبائية لمختلف التصاريح، مما يسمح بتحقيق مكاسب خاصة بإرضاء المكلفين، وزيادة درجة ثقتهم بالإدارة الضريبية، وتقليل درجة الحاجة إلى مراقبة تصاريح المكلفين وهذا ما ينعكس إيجابا في المحافظة على الحصيلة الضريبية الضرورية لأداء الدولة لوظائفها، وذلك من خلال تخفيض التكاليف أو جباية الحد الأعلى من الإيرادات.

المطلب الثاني: مساهمة التحقيق المصوب في مكافحة التهرب الضريبي

يقوم العديد من الأفراد المكلفين بالضريبة بإتباع طرق مختلفة للتخلص من دفع الضرائب سواء بصفة كلية أو جزئية، وهذا ما يسمى بظاهرة التهرب الضريبي الذي يعتبر تعدي على اقتصاد الدول من خلال إضعاف الحصيلة الضريبية وبالتالي ضياع جانب كبير من الموارد المالية للخزينة العامة للدولة.

أولاً: مفهوم التهرب الضريبي

لقد تعددت التعاريف المقدمة من الكتاب والباحثين للتهرب الضريبي، نذكر منها ما يلي:

التهرب الضريبي هو "تخلص المكلف نهائياً من الضريبة المتوجبة عليه للدولة كلياً أو جزئياً دون أن ينقلها لشخص آخر"¹.

كما يعرف بأنه "استغلال ثغرات ونقص نصوص التشريعات الضريبية للهروب من عبء الضريبة وما يترتب عليه من خسارة وضياع مورد هام من موارد الدولة الأساسية"².

كذلك يمكن تعريفه بأنه "ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة"³.

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن التهرب الضريبي هو قيام المكلف بالضريبة بالتحايل للتخلص من دفع الضريبة جزئياً أو كلياً دون نقل عبئها لشخص آخر، وذلك من خلال استغلال الثغرات القانونية وغير القانونية والذي يؤدي إلى ضياع إيرادات الخزينة العمومية.

وعليه يمكن تصنيف التهرب الضريبي إلى نوعين كما يلي:

1. التجنب الضريبي (التهرب المشروع)

هو تجنب المكلف من دفع الضريبة مستفيداً من ذلك بالثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، أي يستغل المكلف الثغرات الموجودة في القانون للتخلص من دفع الضريبة، ومن أجل بلوغ المكلف لهذا الغرض فهو يقوم بالإستعانة بمختصين في هذا المجال للتعرف عن مختلف الطرق لتجنب دفع الضريبة مستنديين في ذلك على الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي⁴.

2. الغش الضريبي (التهرب غير المشروع)

هو مخالفة المكلف للأحكام القانونية والتعليمات التي تصدرها الإدارة الضريبية، وبالتالي القيام بارتكاب جرائم مالية يعاقب عليها القانون.

¹ فاطمة السويسي، المالية العامة: موازنة، ضرائب، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، 2005، ص: 211.

² سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي وأثاره على اقتصاديات الدول النامية، منشورات الطلي الحفوقية، الإسكندرية، 2008، ص: 10.

³ ناصر مراد، أسباب التهرب الضريبي وأثاره على الاقتصاد الوطني، (مجلة دراسات اقتصادية)، المجلد 10، العدد 14، مركز البصيرة، الجزائر، 2010،

ص: 6.

⁴ رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي -دراسة مقارنة-، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2014، ص: 50.

ولقد صنف المشرع الجزائري الغش الضريبي في ستة صور كالآتي¹:

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، وخاصة المبيعات بدون فاتورة.
- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة، وإما الاستفادة من الإمتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات المدينين.
- القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 09 و 10 من القانون التجاري.
- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به.
- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هو مبين في التصريحات المودعة.
- ممارسة نشاط غير قانوني، يعتبر كذلك كل نشاط غير مسجل أو لا يتوفر على محاسبة قانونية محررة تتم ممارسته كنشاط رئيسي أو ثانوي.

ثانيا: أسباب التهرب الضريبي

لقد تعددت واختلفت الآراء حول أسباب التهرب الضريبي، نذكر منها ما يلي:

1. أسباب متعلقة بالتشريع الضريبي

وتتمثل في كثرة التشريعات الضريبية وعدم وضوحها وتناقضها في كثير من الأحيان، ووجود الثغرات فيها مما يؤدي إلى فقدان الثقة من طرف المكلف بالضريبة ونظرته إلى إدارة الضرائب بنظرة الشك والريبة².

2. أسباب متعلقة بالإدارة الضريبية

هذا العامل يتعلق بالعاملين في الإدارة الضريبية فقد نجدهم غير مؤهلين وغير أكفاء، وقد نجدهم يعقدون الإجراءات المتبعة في التحصيل الضريبي وقد لا يعدلون في تطبيق القوانين الضريبية³.

¹المادة 193، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص: 75، 76.

²مصطفى بويكر، أسباب التهرب الضريبي ومدى نجاح الدولة في التصدي له، (مجلة القانون العقاري)، المجلد 02، العدد 01، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2015، ص: 316.

³طارق الحاج، مرجع سبق ذكره، ص: 84، 85.

3. أسباب متعلقة بالمكلف

غالبا ما تعود أسباب التهرب الضريبي إلى المكلف في حد ذاته والتي تندرج في إطار اعتبارات نفسية وأخلاقية ومالية وهي كالاتي¹:

- ضعف المستوى الخلفي والذي يحفز الأفراد على التهرب من أداء الواجب الضريبي، لذلك فهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع، ومع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة .

- ضعف الوعي الضريبي حيث أن نقص شعور الأفراد بواجبهم اتجاه الدولة يدفعهم إلى التهرب الضريبي، وذلك لوجود بعض الاعتقادات الخاطئة عن الضريبة.

4. أسباب مرتبطة بالظروف الاقتصادية

إن الوضعية الاقتصادية العامة للدولة تلعب دورا في تفشي ظاهرة التهرب الضريبي حيث أنه في فترات الأزمات تحاول الدولة تنظيم السوق لتغطية النقص في الحاجات الضرورية، وهذا التنظيم يخلق بالضرورة سوق موازية وخفية تجعل من المداخل المحققة في هذا الإطار تقلت من كل مراقبة جبائية وبالتالي لا تخضع لأي اقتطاع ضريبي².

5. أسباب متعلقة بالظروف السياسية

إن سياسة الإنفاق العام للحصيلة الضريبية تلعب دورا هاما في تفشي ظاهرة التهرب الضريبي بحيث كلما كان الإنفاق العام شاملا ورشيدا وعادلا، وأحس المكلف بوجود منافع من وراء الضريبة التي يدفعها كلما قل التهرب وازدادت الحصيلة الضريبية، والعكس صحيح في حالة شعوره بالغياب التام للسلطات العامة من جهة واقتناعه بالتسيير السيء للنفقات العامة³.

ثالثا: آثار التهرب الضريبي وطرق مكافحته

1. آثار التهرب الضريبي

يمكن أن نوجز أهم الآثار المترتبة عن التهرب الضريبي فيما يلي⁴:

- يضر بالخزينة العامة حيث يقلل من حصيلة الضرائب وبالتالي انخفاض حجم الإيرادات العامة مما يترتب على هذا الأثر السلبي عدم قدرة الدولة على مواجهة نفقاتها العامة.

¹ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص ص: 154، 155.

²أوهيب بن سالمه ياقوت، الغش الضريبي، (مذكرة ماجستير)، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003، ص: 23.

³عائشة بوشبيخي، فاطمة بوشبيخي، أسباب التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العامة في الجزائر، (مجلة دراسات جبائية)، المجلد 03، العدد 01، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2014، ص: 157.

⁴فادي نعيم علاونة جميل، آثار التهرب الضريبي على الموازنة العامة الفلسطينية وطرق الحد منه، (المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية)، المجلد 07، العدد 01، جامعة الأغواط، الجزائر، 2023، ص ص: 87، 88.

- يضر بالمكلفين الذين لا يستطيعون التهرب أو يرفضون هذا السلوك فيتحملون عبئ الضريبة بينما يفلت منها غيرهم، مما يؤدي إلى عدم العدالة في توزيع الأعباء المالية العامة.
- رفع أسعار الضرائب القائمة أو فرض ضرائب جديدة، وتلجأ الدولة إلى أحد هذين الأمرين في سبيل تعويض نقص الحصيلة الناجم عن التهرب وبالتالي زيادة أعباء دافعي الضرائب، وهذا نتيجة حتمية لسياسة رفع أسعار الضرائب أو فرض ضرائب جديدة وكلاهما مر بالنسبة للمكلفين خصوصا للملتزمين منهم لما يحدثه من خلل في العدالة الضريبية.
- كذلك يضر التهرب الضريبي بالمجتمع حيث يؤدي إلى حرمان الدولة من الأموال إلى تعطيل قيامها بالمشروعات التي تخدمه، ويتمثل ذلك في عدم قدرة الدولة على الإنفاق على كافة القطاعات سواء التعليم أو الصحة وغير ذلك من المؤسسات، ويعبر عن عدم الانتماء السياسي والاجتماعي.
- انتشار الغش المالي وهذا يؤدي بدوره إلى إضعاف الخلق العام وعلاقات التضامن الواجب بين أفراد الجماعة وينشر الفساد والرشوة المالية.
- يؤدي التهرب الضريبي إلى انعدام اعتدال النظام الضريبي وبحيث يسمح لبعض المكلفين بتجنب الالتزام الضريبي وفي الجانب الآخر يبرز تحت وطأتها مكلفون آخرون، وهذا ما يحدث خلافا في المنافسة الاقتصادية بين المكلفين لأن قسم منهم ملتزم بالضريبة والقسم الآخر يتهرب منها.
- يؤدي التهرب الضريبي إلى انهيار التضامن الاجتماعي واليأس من العدالة وهو ما يؤدي في النهاية إلى خلخلة النظام السياسي.

2. طرق مكافحة التهرب الضريبي

- نظرا للأضرار الخطيرة التي يسببها التهرب من الضريبة بصورة المختلفة فإن الدول تسعى لمكافحته بكافة الوسائل الممكنة، ومن بينها ما يلي¹:
- **مراجعة التشريعات الضريبية:** للتشريع الجيد مجموعة من الصفات من حيث حسن الصياغة وانسجامه مع الوضع الاقتصادي، فالتشريع المالي الجيد والمنسجم والمتربط عليه أن لا يتضمن ثغرات تترك مجالا للتهرب وعدم المساواة.
 - **نشر الوعي الضريبي:** ويتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعية حق الدولة في تقاضيها، ووجوه إنفاقها من خلال أجهزة الإعلام المختلفة.
 - **تحقيق العدالة الضريبية:** وذلك من خلال مجموعة من السبل والإجراءات منها شمولية الضريبة، ومعدل الضريبة يجب أن يكون في حدود المعقول، الإعفاءات الضريبية.

¹خالد سادة عليما، التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، (مجلة الاقتصاد الجديد)، المجلد 04، العدد 09، جامعة خميس مليانة، الجزائر، 2013، ص ص: 21، 22.

- تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية: كلما نظم المكلفون نشاطهم في دفاتر قانونية ساعد الدوائر المالية على تحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح، وغياب الدفاتر التجارية الممسوكة بشكل منظم من أغلب المكلفين أحد العوامل الرئيسية في التهرب الضريبي.
- الترابط بين الجهات المختلفة للدولة: إن لدى أغلب المكلفين معاملات مختلفة تربطهم بكثير من الوزارات والبنوك والإدارات والهيئات فهم يتعاملن مع البنوك عن طريق الحسابات الجارية والقروض والإيداعات.
- تحسين الجهاز الإداري الضريبي: وذلك بتدعيم الجهاز الإداري الضريبي بالآلات الحديثة من حاسوب وأجهزة متطورة وضرورة لسرعة إنجاز العمل، وذلك بإتباع الأسلوب العصري والحضاري في تنظيم المكاتب واستلام البيانات وإقامة نظام استعلامات عصري.
- إعادة النظر في جزاء المتهربين وتشديدها: إن الجزاء الخفيف غير المتصف بالصرامة والشدة لا يردع المكلف عن التهرب، وقد تكون هذه العقوبات مالية وجزائية مع ضرورة مراعاة إمكانية وضع حوافز للمكلفين الأمناء.
- مكافحة التهرب الدولي: إن الوسائل السابقة تساعد في تقليل كل من التهرب الداخلي والدولي، ومع ذلك فهناك عدة إجراءات خاصة لمكافحة التهرب الدولي ومنها إلزام المكلفين بأن يبينوا في تصريحاتهم أملاكهم الموجودة في الخارج وأوجه النشاط التي يباشرونها في الخارج، وفرض الرقابة على الصرف الأجنبي ومنع الأجانب من مغادرة البلاد قبل تصفية الضرائب المستحقة عليهم وتحصيلها.

خلاصة

من خلال ما سبق نستخلص أن التحصيل الضريبي هو المورد الأساسي لزيادة الحصيلة الضريبية المشكلة لإيرادات الدولة، حيث تستوجب هذه العملية احترام مجموعة من القواعد التي تحكم مرحلة عملية التحصيل، في حين خولت الإدارة الجبائية حق ممارسة هذه المهمة على مستوى قباضات الضرائب مع احترام الآجال القانونية المحددة، بينما تمر هذه العملية بإجراءات ودية في حالة التراضي مع المكلف بالضريبة أما في حالة التهرب عن دفع حقوقه تطبق عليه إجراءات بصفة جبرية وذلك في حدود الضمانات الممنوحة له، وحتى تكون هذه المرحلة فعالة يجب التأكد من دقة وصحة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف وكلها مراحل تؤدي إلى كبح التهرب الضريبي.

الفصل الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة

الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل.

المبحث الثاني: دراسة حالتين ميدانيتين للتحقيق المصوب في المحاسبة.

المبحث الثالث: مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية.

تمهيد

تدعيما لما قدمناه في الجانب النظري المتعلق بنظام المراقبة في الجزائر ودراسة التحقيق المصوب كآلية للرقابة الجبائية وكذلك الحصيلة الضريبية، سنقوم في هذا الفصل بدراسة ميدانية وعرضها لحالات تطبيقية لملفات خاضعة للتحقيق المصوب في المحاسبة ومدى مساهمتهم في تحسين الحصيلة الضريبية للتحقيقات الجبائية التي تقوم بها مصلحة البحث والمراقبة لمركز الضرائب لولاية جيجل من خلال الإعتماد على الإحصائيات المقدمة من طرف هذه الأخيرة، ومن أجل تسليط الضوء على متطلبات الدراسة قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل.

المبحث الثاني: دراسة حالتين ميدانيتين للتحقيق المصوب في المحاسبة.

المبحث الثالث: مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية.

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل

في إطار عصرنة الإدارة الجبائية تم إنشاء مراكز الضرائب لولاية جيجل بهدف تقريب الإدارة للمكلف، ولزيادة فعالية الإدارة الضريبية، وفي هذا المبحث سنقوم بتقديم مركز الضرائب لولاية جيجل، وتحديد مهامه والإشارة إلى هيكله التنظيمي ومختلف مصالحه.

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية جيجل

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها المفتشيات والقباضات ومديريات الضرائب الولائية، حيث يشكل مركز الضرائب المحور الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم:

- المهن الحرة.
 - المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي .
 - المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديريات كبريات المؤسسات.
- تم افتتاح مركز الضرائب لولاية جيجل في 15 سبتمبر 2018 الواقع بمدخل المدينة، وذلك بموجب القرار 20 الموافق لـ 2009/3/29 ومن أبرز المهام لمركز الضرائب ما يلي:

أولاً: في مجال الوعاء

يسير ويمسك الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية والأرباح غير التجارية .

ثانياً: في مجال التحصيل

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوي.
- التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية.
- ضبط الكتابات والحسابات ومركز تسليم القيم.

ثالثاً: في مجال الرقابة

- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

رابعاً: في مجال المنازعات

- دراسة ومعالجة الشكاوي.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.

- تسديد قروض الرسم على القيمة المضافة .

خامسا: في مجال الاستقبال والإعلام

- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة، تنظيم وتسيير المواعيد.
- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.
- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل

يتكون مركز الضرائب لولاية جيجل من ثلاثة مصالح رئيسية وقباضة ومصحنتين مساعدتين وفيما يلي نقوم بشرح هذه المصالح.

أولا: المصلحة الرئيسية للتسيير

وتتضمن 5 مصالح فرعية وتتكفل:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الاستفادة من الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات.
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس الوثائق ومختلف التحقيقات الجبائية.
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على التنسيق بين مختلف المصالح.

ثانيا: المصلحة الرئيسية للمنازعات

تضم 3 مصالح فرعية وتتكفل هذه المصلحة بمختلف المنازعات الخاصة بمركز الضرائب حيث تعمل على:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض الضرائب أو زيادات أو تم اعتمادها من قبل مركز الضرائب وكذا معالجة طلبات استرجاع الرسم على القيمة المضافة.
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المكررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.
- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث (تضم أربع مصالح سنتطرق إليها لاحقا بالتفصيل).

ثالثا: قباضة

- من خلال التنظيم الجديد تم دمج مصالح الوعاء والتحصيل في مركز واحد وتحت إشراف رئيس المركز حيث تتكفل قباضة مركز الضرائب لولاية جيجل ب:
- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
 - تنفيذ التدابير المنصوص عليها في مجال التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
 - مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة بالإضافة إلى المصالح الثلاث الرئيسية المذكورة يضم مركز الضرائب مصلحتين مساعدتين.

رابعا: مصلحة الاستقبال والإعلام

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

خامسا: مصلحة الإعلام الآلي والوسائل

- استغلال تطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة أمن المقارات.

المطلب الثالث: تقديم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

من بين الأهداف الأساسية للإصلاحات التي مست الإدارة الجبائية الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي حيث تم استحداث مركز ضرائب الذي ينقسم إلى مصالح تم الإشارة إليها سابقا، في هذا المطلب سنقوم بالتعرف على المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.

أولا: تعريف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

للمصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث أهمية مثل باقي المصالح التابعة لمركز الضرائب وهي تكفل بعملية الرقابة للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، حيث تقوم بالإشراف على كل ما يتعلق بملفات المكلفين بالضريبة الخاضعين لعملية المراقبة، حيث تضم رئيس المصلحة وأعاون إداريين مؤهلين قانونيا (14 محقق ذو كفاءة) ومن أبرز مهامها:

- اقتراح مختلف برامج الرقابة والتحقيق وإنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل إحصائية تقييمية دورية.
- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومات الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.

ثانيا: هيكله المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

تضم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث أربعة مصالح فرعية.

1. مصلحة التقييم والمعلومات

- مركز المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها و استردادها من استغلالها.
- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

2. مصلحة البحث عن المادة

- إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الإطلاع.
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للرقابة والتحقيق انطلاقا من المعلومات التي يتم جمعها من طرف هذه المصلحة حول نشاط المكلف.

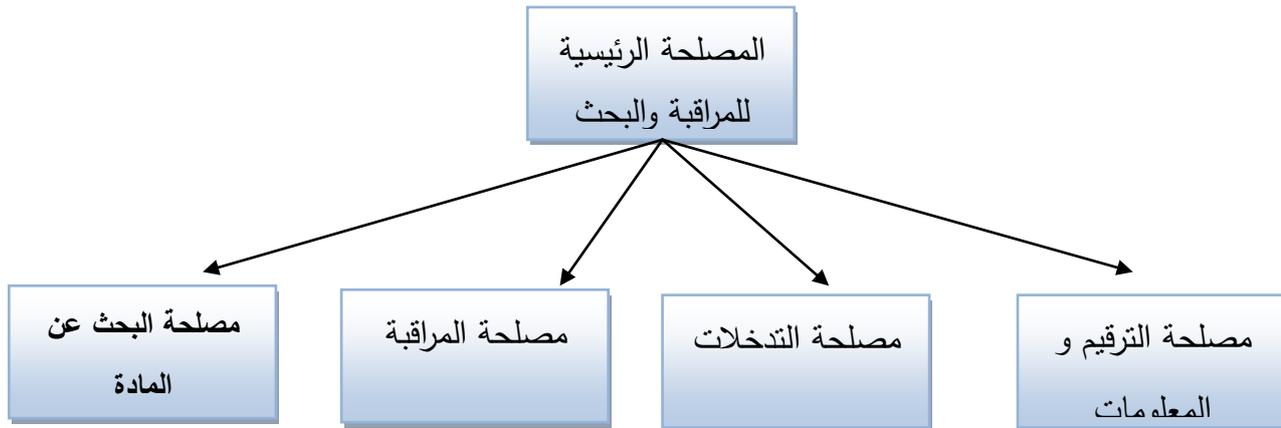
3. مصلحة التدخلات

- برمجة وإنجاز تدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيادة والمراقبة وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.
- اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

4. مصلحة المراقبة

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات في عين المكان.
- إعداد وضعيات إحصائية دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

الشكل رقم 04: الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

المبحث الثاني: دراسة حالتين ميدانيتين للتحقيق المصوب في المحاسبة

فيما سيأتي سنقوم بدراسة حالات ميدانية وفقا للتحقيق المصوب في المحاسبة الذي تقوم به مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل، حيث سنتناول حالتين خاضعتين للتحقيق المصوب في المحاسبة.

المطلب الأول: التحقيق المصوب على النتائج المصرح بها

سوف نقوم في هذا المطلب بدراسة ملف مكلف خاضع للتحقيق المصوب في المحاسبة، وذلك بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من طرف مركز الضرائب لولاية جيجل.

أولاً: المرحلة التحضيرية للتحقيق

1. التعريف بطبيعة ونشاط المكلف

سوف نقوم بتقديم معلومات حول الملف الجبائي محل التحقيق ملخصة في الجدول التالي:

الجدول رقم 07: بطاقة فنية للملف الجبائي

اسم الشركة	مكلف X
النشاط	تركيب الشبكات الكهربائية والهاتفية
طبيعة المؤسسة	شخص طبيعي
العنوان	40 مسكن تساهمي
الضرائب الخاضعة لها	الرسم على النشاط المهني (TAP)، الرسم على القيمة المضافة (TVA)، الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

وتتم عملية التحقيق المصوب في المحاسبة بعدة إجراءات وخطوات منتظمة، وذلك كما يلي:

2. إرسال الإشعار بالتحقيق

يقوم أعوان الإدارة الجبائية بسحب الملف الجبائي للمكلف من المصلحة الرئيسية للتسيير بمركز الضرائب، ثم تبدأ عملية التحقيق باستخراج المعلومات اللازمة من الملف الجبائي وتلخيصها ثم إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف إلى عنوانه طبقاً للمادة 20 مكرر الفقرة 03، مرفقاً بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يتم منحه أجل أدنى لتحضير وثائقه المحاسبية وتقديمها مدته 10 أيام (أنظر الملحق رقم 01)، وطبقاً لمثالنا التطبيقي تم إرسال الإشعار بالتحقيق المصوب رقم 0040850 المؤرخ يوم 20/02/2021 والمستلم من طرف المكلف برسالة موصى بها يوم 05/03/2021، والخاص بالفترة الممتدة من 01/01/2019 إلى غاية 31/12/2020.

3. عملية التدخل

بعد انتهاء المدة القانونية المحددة في الإشعار وانتهاء المكلف من تحضير محاسبته تم تاريخ إجراء التدخل الميداني يوم 19/03/2021 على الساعة 09:00 صباحاً في مقر المكلف، حيث قام بتقديم طلب إلى المحققين من أجل إجراء التحقيق على مستوى مكاتبهم وقام المحققين بعد ذلك بفحص جميع الوثائق المقدمة لهم وتحرير وثيقة التنازل Série O N8.

ثانياً: المرحلة الميدانية للتحقيق

وتتم من خلال فحص المحاسبة كالتالي:

1. المحاسبة من حيث الشكل

استحوذت مؤسسة المكلف محل التحقيق المحاسبي والجبائي على السجلات الإلزامية المنصوص عليها في المواد من 09 إلى 11 من القانون التجاري ومطابقتها لأحكام النظام المحاسبي والمالي:

- السجل المركزي مرقم ومؤشر عليه من طرف المحكمة.
- سجل الجرد مرقم ومؤشر عليه من طرف المحكمة.
- الدفاتر المساعدة (المشتريات، المبيعات، البنك، الصندوق والعمليات المختلفة).

2. المحاسبة من حيث المضمون

بعد قيام المحقق بالتأكد من صحة وشرعية المحاسبة من حيث الشكل وقبولها، قام المحقق بفحص التصريحات الجبائية ومقارنتها من حيث المضمون، تم تحديد مجموعة الاختلالات والملاحظات التي تحتويها الوثائق المحاسبية ومناقشتها أثناء تقديم الإبلاغ الأولي خلال المناقشة الحضورية، وتتمثل هاته الاختلالات في:

• سنة 2019

- عدم تصريح المكلف ضمن رقم الأعمال المفوتر بالوضعية رقم 2019/01 المؤرخة في 2019/06/23 والخاصة بمشروع لبلدية الأمير عبد القادر بمبلغ متضمن الرسم 1 425 678,93 دج (1 218 529,00 دج خارج الرسم).
- تسديد المكلف حقوق الرسم على النشاط المهني ببلدية الشقفة عوض بلدية أولاد عسكر على أساس رقم الأعمال المقدر ب 341 600 دج.
- عدم تسديد حقوق الرسم على النشاط المهني خلال سنة 2015 ببلدية جيجل.
- عدم التصريح برقم الأعمال المتأني من بيع: ONDULEUR و STABILISATEUR.

• سنة 2020

- عدم تصريح المكلف خلال سنة 2020 ضمن رقم الأعمال المفوتر بالفانورتين:
- رقم 01 المؤرخة في 2020/05/03 و الخاصة بمشروع إنجاز شبكة الإعلام الآلي والهاتف بمبلغ 1 339 035 دج متضمن الرسم 1.....
- رقم 60 المؤرخة في 2020/10/25 والخاصة بمشروع أنجز بالإقامة الجامعية بمبلغ 63 180 دج متضمن الرسم 2.....
- وعليه رقم الأعمال المخفي = 2+1
- = 1 402 415 دج متضمن الرسم.
- = 1 198 475 دج خارج الرسم.
- تسديد المكلف لحقوق الرسم على النشاط المهني خلال سنة 2020 ببلدية جيجل عوض بلدية الأمير عبد القادر على أساس رقم أعمال 1 709 000 دج.

ثالثا : الاستدعاء لحضور المناقشة

بعد دراسة المعلومات المتحصل عليها والتحقيق فيها من طرف المحقق تم إرسال الاستدعاء رقم: 541 المؤرخ يوم 2021/04/29 والمسلم له في اليد في نفس اليوم (أنظر الملحق رقم 02)، مع تذكيره بإمكانيته بالاستعانة بمستشار حيث تمت المناقشة الحضورية يوم 2021/05/02.

رابعا: الإبلاغ بنتائج التحقيق الأولي

من خلال النقائص والاختلالات في تصريحات المكلف المكتشفة من طرف المحقق، تم إخباره بنتائج التحقيق عن طريق إرسال التبليغ الأولي (أنظر الملحق رقم 03)، والذي يتضمن كيفية إعادة تشكيل الأسس الضريبية، الحقوق والعقوبات المفروضة.

الفصل الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل

1. إعادة تشكيل رقم الأعمال المفوتر

لقد تم تشكيل رقم الأعمال المفوتر إنطلاقا من فواتير ووضعيات الأشغال المقدمة للمحقق والمسجلة محاسبيا، وكذلك المعلومات التي بحوزة المصلحة، حيث تبين أن رقم الأعمال لسنة 2019 يقدر ب 15 115 98 دج، ولسنة 2020 قدر ب 10 556 760 دج، وسنلخص رقم الأعمال المفوتر في الجدول التالي:

الجدول رقم 08: ملخص رقم الأعمال المفوتر لسنتي 2019 و 2020

سنة 2020	سنة 2019	البيان
10 556 760	15 115 980	رقم الأعمال المشكل المفوتر من نشاط المقابلة...1
-	243 010	رقم الأعمال المشكل المفوتر المخفي...2
10 556 760	15 358 990	مجموع رقم الأعمال المشكل الكلي = 1+2
10 556 760	13 897 460	رقم الأعمال المفوتر المصرح به
1 198 475	1 461 530	الفارق

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

نلاحظ من خلال الجدول أنه يوجد فارق في رقم الأعمال مقدر ب 1 461 530 دج سنة 2019، وهو ناتج عن عدم التصريح برقم الأعمال المتأتي من بيع ONDULEUR و STABILISATEUR، أما بالنسبة لسنة 2020 فيوجد فارق في رقم الأعمال بقيمة 1 198 475 دج وهو يمثل رقم الأعمال غير المصرح به خلال سنة 2020.

2. إعادة تشكيل رقم الأعمال المقبوض

لقد تم تشكيل رقم الأعمال المقبوض إنطلاقا من الكشوفات المرسله من البنك (أنظر الملحق رقم 05)، حيث تبين أن رقم الأعمال المقبوض لسنة 2019 يقدر ب 10 782 160 دج، ولسنة 2020 يقدر ب 12 426 070 دج.

وسنلخص رقم الأعمال المقبوض في الجدول التالي:

الجدول رقم 09: ملخص رقم الأعمال المقبوض لسنتي 2019 و 2020

سنة 2020	سنة 2019	البيان
12 426 070	10 782 160	رقم الأعمال المشكل المقبوض من نشاط المقابلة 1.....
-	243 010	رقم الأعمال المشكل المقبوض المخفي 2.....
12 426 070	11 025 170	رقم الأعمال المشكل المقبوض الكلي = 1+2 = 3
12 426 070	10 782 160	رقم الأعمال المقبوض المصرح به
-	243 010	الفارق

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

الفصل الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه وجود فروقات في رقم الأعمال لسنة 2019 مقدرة ب 243 010 دج، وهو ناتج كذلك عن رقم الأعمال المخفي المتأتي من بيع ONDULEUR و STABILISATEUR، على عكس سنة 2020 التي لا يوجد فيها فروقات بين رقم الأعمال المقبوض ورقم الأعمال المقبوض المصرح به.

3. أسس فرض الضرائب والرسوم

تتمثل هذه الضرائب والرسوم في:

1.3. الرسم على النشاط على المهني

حسب المادة 217 والمادة 222 المعدلة بموجب المادة 03 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، والمادة 193-01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قمنا بإعداد الجدول التالي:

الجدول رقم 10: حقوق الرسم على النشاط المهني لكل بلدية

السنوات	2019			2020
البيان	بلدية الطاهير	بلدية جيجل	بلدية أولاد عسكر	بلدية الأمير عبد القادر
رقم الأعمال المشكل	1 126 520	4 417 630	423 730	2 894 710
رقم الأعمال المصرح به	883 510	3 943 810	82 130	1 185 710
الفارق	243 010	473 830	341 600	1 709 000
الحقوق الواجبة الدفع	22 530	88 353	8 475	57 894
الحقوق المسددة	17 670	78 876	1 643	23 714
الحقوق المغلفة	4 860	9 476	6 832	34 180
معدل العقوبة	%10	%10	%10	%10
مبلغ العقوبة	486	948	683	3 418
المجموع المستحق	5 346	10 424	7 515	37 598

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه الذي يبين مجموع حقوق الرسم على النشاط المهني المستحقة الدفع من طرف المكلف خلال سنتي 2019 و 2020، وتطبق على هاته الحقوق المغلفة عقوبة بمعدل 10% لأنها لم تتجاوز مبلغ 50 000 دج في جميع البلديات.

• بالنسبة لسنة 2019

- بلغت الحقوق المستحقة لبلدية الطاهير 22 530 دج، أما الحقوق المسددة بلغت 17 670 دج، مما نتج عنه حقوق مخفية مقدرة ب 4 860 دج وعقوبة بقيمة 486 دج، وعليه فإن مجموع الحقوق الواجبة الدفع هي 5 346 دج.

الفصل الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل

- بلغت الحقوق المستحقة لبلدية جيجل 88 353 دج، أما الحقوق المسددة بلغت 78 876 دج، مما نتج عنه حقوق مخفية مقدرة ب 9 476 دج وعقوبة بقيمة 948 دج، وعليه فإن مجموع الحقوق الواجبة الدفع هي 10 424 دج.

- بلغت الحقوق المستحقة لبلدية أولاد عسكر 8 475 دج، أما الحقوق المسددة بلغت 1 643 دج، مما نتج عنه حقوق مخفية مقدرة ب 6 832 دج وعقوبة بقيمة 683 دج، وعليه فإن مجموع الحقوق الواجبة الدفع هي 7 515 دج.

• بالنسبة لسنة 2020

- بلغت الحقوق المستحقة لبلدية الأمير عبد القادر 54 984 دج، أما الحقوق المسددة بلغت 23 714 دج، مما نتج عنه حقوق مغفلة مقدرة ب 34 180 دج وعقوبة بقيمة 3 418 دج، وعليه فإن مجموع الحقوق الواجبة الدفع هي 5 346 دج.

2.3. الرسم على القيمة المضافة

حسب المادة 2 و 21 و 23 و 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال قمنا بإعداد الجدول التالي:

الجدول رقم 11: حقوق الرسم على القيمة المضافة

2020	2019	البيان
12 426 070	11 025 170	رقم الأعمال المشكل
12 426 070	10 782 160	رقم الأعمال المصرح به
-	243 010	الفارق
2 112 432	1 874 279	الحقوق الواجبة الدفع
2 112 432	1 832 967	الحقوق المسددة
-	41 312	الحقوق المغفلة
-	10%	معدل العقوبة
-	4 131	مبلغ العقوبة
-	45 443	مجموع الحقوق الواجبة الدفع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

يمثل الجدول المبين أعلاه حقوق الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع الناتجة عن الفارق في رقم الأعمال المشكل ورقم المصرح به خلال سنتي 2019 و 2020.

بالنسبة لسنة 2019 نلاحظ وجود فارق بين الحقوق الواجبة الدفع والحقوق المسددة يقدر ب 41 312 دج تطبق عليه عقوبة بمعدل 10% أي بقيمة 4 131 دج وعليه مجموع الحقوق الواجبة الدفع هي 45 443 دج، أما بالنسبة لسنة 2020 فإنه لا يوجد فارق بين رقم الأعمال المشكل ورقم الأعمال المصرح به.

الفصل الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل

3.3. الضريبة على الدخل الإجمالي

لقد تم إعادة تشكيل الدخل الإجمالي إنطلاقاً من الدخل المصرح به بالاعتماد على الصيغة التالية:
الدخل المعاد تشكيله = الدخل المصرح به + الفرق في رقم الأعمال المفوتر - الرسم على النشاط على المهني.
ويمكن تلخيص الدخل المعاد تشكيله في الجدول التالي:

الجدول رقم 12: الدخل الإجمالي المعاد تشكيله

البيان	2019	2020
الدخل الإجمالي المصرح به	2 026 090	1 512 048
+ رقم الأعمال المفوتر	1 461 530	1 198 475
- حقوق الرسم على النشاط المهني	4 860	-
الدخل الإجمالي المشكل	1 456 760	2 710 520

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

الجدول رقم 13: حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي

البيان	2019	2020
الدخل الإجمالي المشكل	3 482 760	2 710 520
الدخل الإجمالي المصرح به	2 026 090	1 512 048
الفارق	1 456 670	1 198 480
الحقوق الواجبة الدفع	1 086 966	816 682
الحقوق المسددة	577 131	397 214
الحقوق المغفلة	509 835	419 468
معدل العقوبة	%25	%25
مبلغ العقوبة	127 459	104 867
مجموع الحقوق الواجبة الدفع	637 294	524 335

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

يمثل الجدول أعلاه حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي الواجبة الدفع خلال سنتي 2019 و 2020 ، بالنسبة لسنة 2019 يوجد فارق في الدخل الإجمالي المصرح به والمشكل يقدر ب 1 456 670 دج نتج عنه حقوق مغفلة بقيمة 509 835 دج، تطبق عقوبة بمعدل 25% أي بقيمة 127 459 دج وعليه مجموع الحقوق الواجبة الدفع هي 637 294 دج، أما بالنسبة لسنة 2020 فإن الفارق بين الدخل الإجمالي المشكل والمصرح به هو 1 198 480 دج نتج عنه حقوق مغفلة بقيمة 419 468 دج، تطبق عقوبة بمعدل 25% أي بقيمة 104 867 دج وعليه مجموع الحقوق الواجبة الدفع هي 524 335 دج.

خامسا: رد المكلف

بعد استلام الإبلاغ الأولي لنتائج التحقيق من طرف المكلف يمنح له مدة قدرها 30 يوم لإبداء ملاحظاته حول نتائج التحقيق الأولي أو قبولها، حيث تم رد المكلف على نتائج التحقيق المصوب خلال الفترة المحددة قانونيا، وذلك يوم 2021/06/06 والذي طالب من خلاله منحه قيمة الإستهلاكات من المواد الأولية المقابلة لوضعيات الأشغال التي لم يصرح بها كرقم أعمال مفوتر خلال السنتين 2019 و 2020.

سادسا: الإبلاغ النهائي

بناءا لرد المكلف على نتيجة التحقيق تم رفض طلبه، وذلك لأن القيام بعملية فوترة الأشغال يعني أن الإستهلاكات المقابلة لوضعيات الأشغال قد تمت فعلا، وعليه فإن الأسس والحقوق المبلغة الأولية تبقى دون تغيير وتعتبر نهائية. (أنظر الملحق رقم 04)

سابعا: إرسال الورد الفردي

يقوم المحقق الجبائي بتحرير الورد الفردي بعد الإبلاغ النهائي، حيث يشمل هذا الورد جميع الضرائب والرسوم المستحقة التي تخص التحقيق، وفي الأخير يتم إعداد التقرير النهائي حول المكلف بالضريبة. (أنظر الملحق رقم 05).

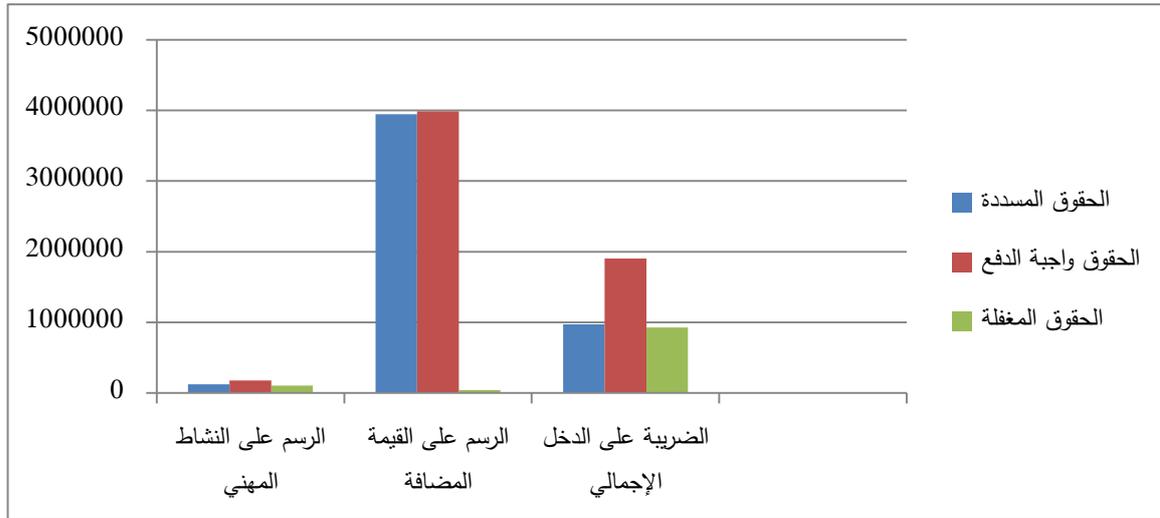
وفي الأخير يمكن تلخيص الحقوق النهائية المسترجعة في الجدول التالي:

جدول رقم 14: ملخص الحقوق والعقوبات

المجموع	العقوبات	الحقوق	السنوات	البيان
23 285	2 117	21 168	2019	الرسم على النشاط المهني
37 598	3 418	34 180	2020	
60 883	5 535	55 348	المجموع الجزئي 1.....	
45 443	4 131	41 312	2019	الرسم على القيمة المضافة
45 443	4 131	41 312	2020	
637 294	127 459	509 835	2019	الضريبة على الدخل الإجمالي
524 335	104 867	419 468	2020	
1 161 629	232 326	929 303	المجموع الجزئي 3.....	
1 267 955	241 992	1 025 963	مجموع الورد الفردي = 3+2+1	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

الشكل رقم 05: الحقوق المسددة والحقوق المعاد تشكيلها للسنوات 2019 و2020



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج EXCEL.

من خلال الشكل أعلاه يمكننا القول أن التحقيق المصوب في المحاسبة يساهم في استرجاعات معتبرة للحقوق والأموال المتهرب من دفعها حيث نلاحظ أن قيمة الحقوق المسترجعة في كل من الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط تقريبا متساوية مع الحقوق التي سدها المكلف، وهذا ما يساهم في تحسين الحصيلة الضريبية.

المطلب الثاني: التحقيق المصوب على الرسم على القيمة المضافة

سنتناول في هذا المطلب ملف للتحقيق المصوب في المحاسبة تم تصويب عملية التحقيق لفئة الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018.

تمر عملية التحقيق المصوب في المحاسبة بعدة إجراءات وخطوات تتمثل في:

أولاً: المرحلة التحضيرية للتحقيق

1. التعريف بطبيعة ونشاط المكلف:

سوف نقوم بتقديم معلومات حول الملف الجبائي محل التحقيق ملخصة في الجدول التالي:

الجدول رقم 15: بطاقة فنية للملف الجبائي

اسم الشركة	مكلف y
النشاط	أنشغال المقاول
طبيعة المؤسسة	شخص طبيعي
العنوان	شارع بوحنكة
الضرائب الخاضعة له	الرسم على القيمة المضافة (TVA)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

2. إرسال الإشعار بالتحقيق

يقوم أعوان الإدارة الجبائية بسحب الملف الجبائي للمكلف من المصلحة الرئيسية للتسيير بمركز الضرائب، ثم تبدأ عملية التحقيق باستخراج المعلومات اللازمة من الملف الجبائي وتلخيصها ثم إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف إلى عنوانه طبقا للمادة 20 مكرر الفقرة 03، مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يتم منحه أجل أدنى لتحضير وثائقه المحاسبية وتقديمها مدته 10 أيام (أنظر الملحق رقم 06)، وطبقا لمثالنا التطبيقي تم إرسال الإشعار بالتحقيق المصوب رقم 2022/148 المؤرخ يوم 2022/10/26 والمستلم من طرف المكلف في نفس اليوم، والخاص بالفترة الممتدة من 2018/01/01 إلى غاية 2018/12/31.

3. عملية التدخل

بعد انتهاء المدة القانونية المحددة في الإشعار وانتهاء المكلف من تحضير محاسبته تم تاريخ إجراء التدخل الميداني يوم 2022/11/13 على الساعة 10:00 صباحا في مقر المكلف، حيث قام بتقديم طلب إلى المحققين من أجل إجراء التحقيق على مستوى مكاتبتهم وقام المحققين بعد ذلك بفحص جميع الوثائق المقدمة لهم وتحرير وثيقة التنازل Série O N8.

ثانيا: المرحلة الميدانية للتحقيق

وتتم من خلال فحص المحاسبة كالتالي:

1. المحاسبة من حيث الشكل

استحوذت مؤسسة المكلف محل التحقيق المحاسبي والجبائي على السجلات الإلزامية المنصوص عليها في المواد من 09 إلى 11 من القانون التجاري ومطابقتها لأحكام النظام المحاسبي والمالي:

- السجل المركزي مرقم ومؤشر عليه من طرف المحكمة.
- سجل الجرد مرقم ومؤشر عليه من طرف المحكمة.
- الدفاتر المساعدة (المشتريات، المبيعات، البنك، الصندوق والعمليات المختلفة).

2. المحاسبة من حيث الموضوع (المضمون)

- عدم تسديد المكلف لحقوق الرسم على القيمة المضافة للمبلغ المقبوض بتاريخ 2018/12/31 الخاص بوضعية الأشغال رقم 2018/02 بمبلغ 7 754 685 دج بكل الرسوم، أي 6 516 542 دج خارج الرسم.
- النقص في تصريحات المكلف الخاصة بالوضعيتين 2016/01 و 2017/02 بالمبلغ خارج الرسم 123 350 دج، ومبلغ 240 760 دج على التوالي.
- قيام المكلف باسترجاع الرسم على القيمة المضافة لفواتير طريقة الدفع فيها هي دفع بنكي (Versement)، وهذا ماينتافي مع أحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال والتي تنص على أن استرجاع الرسم

الفصل الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل

لا يمكنه أن يكون بمبلغ الفاتورة التي تتعدى 100 000 دج بكل الرسوم وهذا إذا كان الدفع نقدي، لذلك يجب إرجاع الرسوم المسترجعة لهذه الفواتير والمبينة كما يلي:
الجدول رقم 16: الفواتير المسترجعة.

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	مبلغ الرسم على القيمة المضافة	تاريخ الإسترجاع
30	2018/02/05	150 613	193 185	2018/04
64	2018/04/25	101 498	28 616	2018/08
67	2018/04/30	1 016 765	19 284	2018/08

المصدر: الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

ثالثا: الاستدعاء لحضور المناقشة

بعد دراسة المعلومات المتحصل عليها والتحقيق فيها من طرف المحقق تم إرسال الاستدعاء رقم: 2022/193 المؤرخ يوم 2022/12/06 والمسلم له في اليد في نفس اليوم. (أنظر الملحق رقم 07)، مع تذكيره بإمكانيته بالاستعانة بمستشار حيث تمت المناقشة الحضرية يوم 2022/12/11 على الساعة العاشرة صباحا بحضور المحاسب.

رابعا: الإبلاغ بنتائج التحقيق الأولي

من خلال النقائص والاختلالات في تصريحات المكلف المكتشفة من طرف المحقق، تم إخباره بنتائج التحقيق عن طريق إرسال التبليغ الأولي (أنظر الملحق رقم 08)، والذي يتضمن كيفية إعادة تشكيل الأسس الضريبية، الحقوق والعقوبات.

1. إعادة تشكيل رقم الأعمال المفوتر

لقد تم تشكيل رقم الأعمال المفوتر انطلاقا من فواتير ووضعيات الأشغال المقدمة للمحقق والمسجلة محاسبيا، وكذلك المعلومات التي بحوزة المصلحة، وسنلخص رقم الأعمال المفوتر في الجدول التالي:

الجدول رقم 17: ملخص رقم الأعمال المفوتر لسنة 2018

البيان	سنة 2018
رقم الأعمال المفوتر المشكل	10 807 740
رقم الأعمال المفوتر المصرح به	10 807 740
الفارق في رقم الأعمال	-

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أنه لا يوجد فارق في رقم الأعمال المفوتر المشكل من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب، ورقم الأعمال المفوتر المصرح به من طرف المكلف.

2. إعادة تشكيل رقم الأعمال المقبوض

لقد تم تشكيل رقم الأعمال المقبوض إنطلاقا من الكشوفات المرسله من البنك، والمعلومات التي بحوزة مصلحة الرقابة الجبائية.

وسنلخص رقم الأعمال المقبوض في الجدول التالي:

الجدول رقم 18: ملخص رقم الأعمال المقبوض لسنة 2018

سنة 2018	البيان
19 948 680	رقم الأعمال المقبوض المشكل
13 068 020	رقم الأعمال المقبوض المصرح به
6 880 660	الفارق في رقم الأعمال

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه وجود فارق في رقم الأعمال المقبوض المشكل من طرف مصلحة

الرقابة الجبائية بمركز الضرائب، ورقم الأعمال المقبوض المصرح به من طرف المكلف بقيمة 6 880 660 دج.

3. أسس فرض الضريبة للرسم على القيمة المضافة

من خلال تفحص المحقق لفواتير الشراء المقدمة له والمقيدة محاسبيا تبين أن الرسوم المسترجعة أكبر

من الرسوم المحقق فيها وهذا خلال سنة 2018، وقد تم حساب الحقوق الواجب إرجاعها وفق الصيغة التالية:

الحقوق الواجب إرجاعها = الحقوق المسترجعة - الحقوق المحقق فيها

الحقوق الواجب إرجاعها = 2 294 390 - 2 053 347

الحقوق الواجب إرجاعها = 241 043 دج

الفصل الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل

الجدول رقم 19: حقوق الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018

البيان	2018
رقم الأعمال المشكل الإجمالي	19 948 680
رقم الأعمال المصرح به الإجمالي	13 068 020
الفارق في رقم الأعمال	6 757 300
مجموع الحقوق الواجبة الدفع	3 745 782
مجموع الحقوق المسددة	2 440 924
الحقوق المخفية	1 304 858
الرسوم الواجب إرجاعها	241 043
مجموع الحقوق الواجبة الدفع	1 545 901
معدل العقوبة	%25
مبلغ العقوبة	386 475
الحقوق الواجبة الدفع	1 932 376

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

يمثل الجدول المبين أعلاه حقوق الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع الناتجة عن الفارق في رقم الأعمال المقبوض المشكل والمصرح به خلال سنة 2018، حيث نلاحظ أنه يوجد فارق بين الحقوق الواجبة الدفع والحقوق المسددة يقدر بـ 1 304 858 دج، وكذلك الرسوم الواجب إرجاعها بقيمة 241 043 دج، وعليه مجموع الحقوق المخفية يقدر بـ 1 545 901 دج تطبق عليه عقوبة بمعدل 25% أي بقيمة 386 475 دج وعليه مجموع الحقوق الواجبة الدفع هي 1 932 376 دج.

خامسا: رد المكلف

بعد استلام الإبلاغ الأولي لنتائج التحقيق من طرف المكلف يمنح له مدة قدرها 30 يوم لإبداء ملاحظاته حول نتائج التحقيق الأولي أو قبولها، في دراستنا هذه لم يرد المكلف على نتائج التحقيق المصوب خلال الفترة المحددة قانونيا.

سادسا: الإبلاغ النهائي بنتائج التحقيق

بما أن المكلف لم يقدّم أي اعتراض فإن النتائج الأولية للتحقيق تبقى دون تغيير وتعتبر نهائية. (أنظر الملحق رقم 09).

سابعاً: إرسال الورد الفردي

يقوم المحقق الجبائي بتحرير الورد الفردي بعد الإبلاغ النهائي، حيث يشمل هذا الورد جميع الضرائب والرسوم المستحقة التي تخص التحقيق، وفي الأخير يتم إعداد التقرير النهائي حول المكلف بالضريبة. (أنظر الملحق رقم 10).

وفي الأخير يمكن تلخيص الحقوق النهائية المسترجعة في الجدول التالي:

الجدول رقم 20: ملخص الحقوق والعقوبات

سنة 2018	البيان
1 545 901	حقوق الرسم على القيمة المضافة
386 475	العقوبات
1 932 376	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

الشكل رقم 06: الحقوق المسددة والمعاد تشكيلها للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج EXCEL.

من خلال الشكل أعلاه يمكننا القول أن التحقيق المصوب في المحاسبة يساهم في استرجاعات مهمة للحقوق والأموال المتهرب من دفعها حيث نلاحظ أن قيمة الحقوق المسترجعة للرسم على القيمة المضافة تجاوزت نصف قيمة الحقوق المسددة، وهذا ما يساهم في تحسين الحصيلة الضريبية.

المبحث الثالث: مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية

يساهم التحقيق المصوب في المحاسبة في تحسين الحصيلة الضريبية من خلال اكتشاف الأخطاء واسترجاع الحقوق المتملص منها، ولتقييم مدى مساهمة التحقيق المصوب في زيادة الحصيلة الضريبية على مستوى ولاية جيجل، سنقوم في هذا المبحث بدراسة نتائج التحقيق المصوب مقارنة بالتحقيق المحاسبي والتحقيق

الفصل الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل

المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، وذلك عن طريق دراسة عدد الملفات الخاضعة للتحقيق والحقوق الضريبية المسترجعة من التحقيق المصوب والتحقيقين الآخرين خلال الفترة الممتدة من 2010-2022، بالاعتماد على الإحصائيات المسجلة بمركز الضرائب.

المطلب الأول: إسهامات التحقيق المصوب في المحاسبة

سننظر في هذا المطلب إلى مساهمة التحقيق المصوب في الحصيلة الضريبية من خلال دراسة حقوق الضرائب والرسوم المسترجعة وتطورها.

أولاً: تطور الضرائب المسترجعة عن التحقيق المصوب خلال الفترة الممتدة (2010-2022)

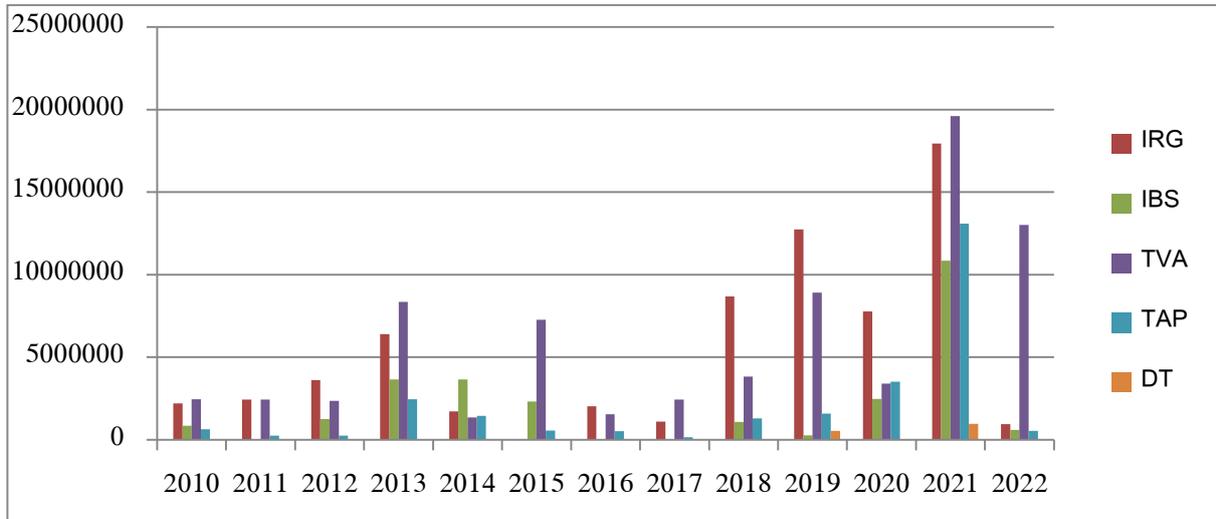
سنقوم بدراسة مختلف حقوق الضرائب والرسوم المسترجعة من طرف فرق التحقيق لمركز الضرائب خلال الفترة من (2010-2022).

الجدول رقم 21: الضرائب والحقوق الناتجة عن التحقيق المصوب للفترة (2010-2022)

الضرائب السنوية		الضرائب الشهرية			السنوات
IRG	IBS	DT	TVA	TAP	
2 207 976	852 350	-	2 451 451	642 251	2010
2 432 456	-	-	2 430 154	251 458	2011
3 612 282	1 251 254	-	2 358 745	242 414	2012
6 403 712	3 656 147	-	8 380 680	2 257 824	2013
1 715 923	3 656 147	-	1 358 745	1 442 414	2014
-	2 314 361	-	1 276 578	566 430	2015
2 022 950	-	-	1 553 525	524 976	2016
1 101 112	-	-	2 425 396	143 044	2017
8 670 880	1 070 695	21 064	3 818 368	1 301 430	2018
12 737 473	269 991	543 034	8 910 876	1 576 206	2019
7 775 573	2 467 576	-	3 392 849	3 509 016	2020
17 936 566	10 853 759	964 750	19 608 272	13 082 142	2021
947 013	598 787	-	1 303 644	544 999	2022

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الإحصائيات المقدمة من طرف مصلحة الرقابة بمركز الضرائب لولاية جيجل.

الشكل رقم 07: تطور الضرائب والرسوم الناتجة عن التحقيق المصوب للفترة (2010-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج EXCEL.

تحليل النتائج

من خلال الجدول والشكل الذي يبين تطور الحقوق المسترجعة الناتجة عن التحقيق المصوب خلال الفترة الممتدة من (2010-2022)، حيث نجد أن تشكيلة الحصيلة الضريبية وأهميتها تختلف حسب الوعاء المفروض عليها والمعدلات المطبقة على كل نوع من أنواع الضرائب حيث نلاحظ في السنوات الأولى لتطبيق هذا النوع الرقابي أن الرسم على القيمة المضافة احتل الصدارة وهذا يمكن أن يكون راجع إلى تصويب التحقيق على هذا الصنف من الضرائب في حين في السنوات التي تلي 2010 نجد أن الضريبة على الدخل الإجمالي قد حققت نسبة معتبرة وهذا راجع إلى نوع الملفات التي تمت معالجتها (اختلاف نوع الضرائب والملفات المدروسة) في حين أن الضريبة على أرباح الشركات قد حققت أيضا قيم معتبرة لكن بنسبة أقل من الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة، في حين أدنى نسبة سجلت في الحقوق الناتجة عن حقوق الطابع ويليها الرسم على النشاط المهني.

ثانيا: الحصيلة المالية للتحقيق المصوب

يسعى التحقيق المصوب إلى استرجاع الحقوق الضريبية المتهرب من دفعها من خلال تصحيح وإعادة تقييم تصريحات المكلفين بالضريبة، ولهذا سوف نقوم بدراسة الحصيلة المالية الناتجة عن عمليات التحقيق المصوب التي قامت بها فرق التحقيق.

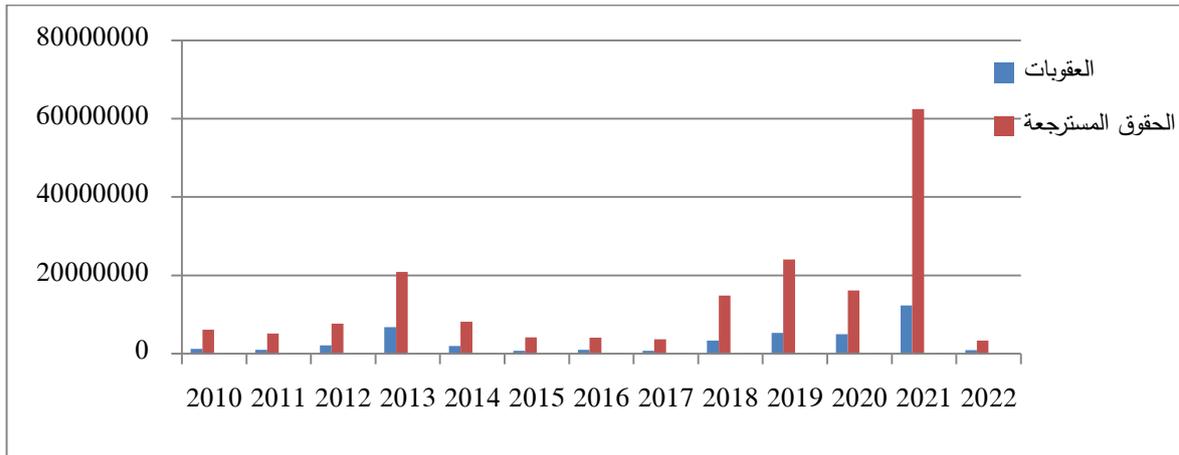
الفصل الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل

الجدول رقم 22: حصيلة التحقيق المصوب للفترة (2010-2022)

السنوات	عدد الملفات المدروسة	الحقوق المسترجعة	العقوبات	المجموع	التغير النسبي
2010	3	6 154 028	1 253 542	7 407 570	-
2011	6	5 114 068	1 025 321	6 139 389	-17%
2012	6	7 664 695	2 156 789	9 821 484	59%
2013	8	20 876 363	6 798 540	27 674 903	120%
2014	14	8 173 229	1 985 462	10 158 691	-53%
2015	10	4 157 369	722 173	4 879 542	-51%
2016	9	4 101 451	974 845	5 076 296	4%
2017	8	3 669 552	712 526	4 382 078	-13%
2018	14	14 882 437	3 390 464	18 272 901	316%
2019	16	24 037 580	5 319 559	29 357 139	6%
2020	13	16 145 014	4 981 439	21 126 453	28%
2021	8	62 445 489	12 335 098	74 780 587	253%
2022	6	3 394 443	951 880	4 346 323	-94%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الإحصائيات المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

الشكل رقم 08: تطور الحقوق المسترجعة والعقوبات للتحقيق المصوب للفترة (2010-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج EXCEL.

تحليل النتائج

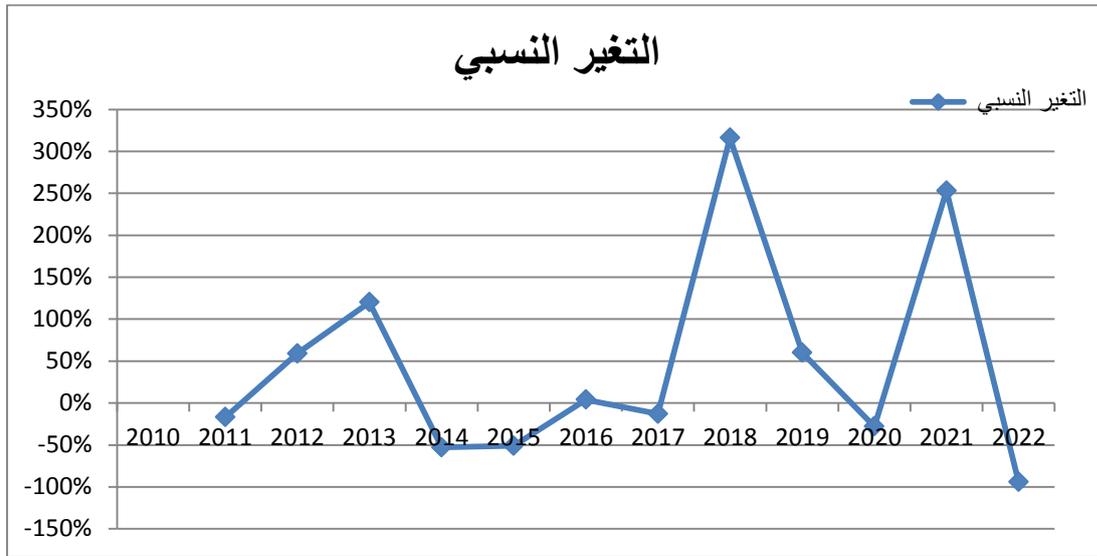
من خلال نتائج الجدول والشكل البياني أعلاه والذي يتضمن حصيلة التحقيق المصوب في المحاسبة التي قامت بها فرق التحقيق بمركز الضرائب لولاية جيجل، حيث نلاحظ تذبذب في قيمة الحقوق المسترجعة

الفصل الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل

خلال الفترة المدروسة، بينما نلاحظ خلال السنتين 2010 و2011 زيادة عدد الملفات لكن نسبة الحقوق المسترجعة انخفضت وهذا راجع إلى أسباب متعلقة بخصائص الملف الجبائي (رقم الأعمال،الربح الخاضع...).

كما نلاحظ زيادة في قيمة الحقوق المسترجعة يقابلها الزيادة في عدد الملفات خلال الفترة الممتدة (2012-2016) وهذا التحسن راجع إلى الإقتناء الجيد للملفات واكتساب المحققين الخبرة في هذا النوع من التحقيق مقارنة بالسنوات الأولى التي تم فيها استحداث وتطبيق التحقيق المصوب في المحاسبة لتتخفف قيمة هذه الإسترجاعات سنة 2017 إلى 3 669 552 دج أما خلال سنتي 2018 و2019 شهدت الحقوق المسترجعة وعدد الملفات ارتفاعا ملحوظا قدر ب 14 882 437 دج ، 24 037 580 دج على التوالي، في حين عرفت الحقوق المسترجعة خلال سنتي 2020 و2022 انخفاضا عن السنوات السابقة وهذا راجع إلى أزمة كورونا التي أثرت على العمل وتساهل تعامل الإدارة الجبائية مع مثل هذه الظروف، وبالنسبة للعقوبات فهي تتماشى مع التغير الحاصل في الحقوق المسترجعة.

الشكل رقم 09: التغير النسبي لحصيلة التحقيق المصوب للفترة (2010-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج EXCEL.

تحليل النتائج

من خلال المنحنى البياني أعلاه الذي يمثل التغير النسبي لحصيلة التحقيق المصوب نلاحظ تذبذب في هذه التغيرات من سنة لأخرى وذلك كما يلي:

- عرفت سنة 2011 انخفاض للحصيلة الضريبية بنسبة 17% مقارنة بسنة 2010 رغم زيادة عدد الملفات المدروسة خلال هذه السنة، وهذا راجع إلى أسباب متعلقة بالملفات الجبائية (الربح الخاضع، رقم الأعمال...) وكذلك اختلاف درجة التزام المكلفين بالضريبة بالقوانين وواجباتهم الجبائية من شخص إلى آخر.

- سنة 2012 و 2013 ارتفع التغير النسبي بنسبة 60% و 120% على التوالي، أي أن الحقوق المسترجعة زادت بأكثر من النصف لترتفع في سنة 2013 بالضعف وهذا راجع إلى اكتساب المحققين الكفاءة في هذا النوع من التحقيق.
- سنة 2014 و 2015 انخفض التغير النسبي لحصيلة التحقيق بنسبة 53%، و 51% على التوالي أي عرفت ثبات نسبي خلال هاتين السنتين وهذا الانخفاض راجع إلى العشوائية في اقتناء الملفات غير المدروسة بدقة.
- سنة 2016 نلاحظ ارتفاع التغير النسبي للحصيلة بنسبة 04%، في حين انخفض التغير إلى 13%، وهذا راجع إلى أسباب متعلقة بنوعية الملفات الجبائية.
- سنة 2018 نلاحظ ارتفاع كبير في التغير النسبي بنسبة 316% أي أن الحصيلة المالية للتحقيق زادت بمعدل 3 مرات مقارنة بحصيلة السنة الماضية، وهذا راجع إلى تدعيم الإدارة الجبائية بعدد معتبر من المحققين وزيادة كفاءتهم.
- سنة 2019 نلاحظ زيادة التغير النسبي بنسبة 60% وهذا راجع أساسا إلى زيادة عدد الملفات المدروسة المقدر ب 16 ملفا (أكبر قيمة للملفات خلال فترة الدراسة).
- سنة 2020 نلاحظ انخفاض التغير النسبي بنسبة 28% مقارنة بالسنة السابقة، أي أن الحصيلة المالية للتحقيق انخفضت تقريبا بالثلث وهذا راجع إلى جائحة كورونا التي أثرت على جميع الأنشطة في كل أنحاء العالم.
- سنة 2021 نلاحظ زيادة في التغير النسبي للحصيلة المالية للتحقيق، في حين انخفض التغير خلال سنة 2022 بنسبة 94%، وهذا راجع كذلك إلى تداعيات أزمة كورونا.

المطلب الثاني: نتائج التحقيق المصوب مقارنة بالتحقيقات الأخرى

في إطار سعي الإدارة الضريبية لتحقيق أهم أهداف الرقابة الجبائية في استرجاع مختلف حقوق الضرائب والرسوم المتهرب من دفعها من خلال برمجة عمليات التحقيق الجبائي للمكلفين بالضريبة.

أولا: مقارنة من حيث عدد الملفات المدروسة

يبين الجدول الموالي عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الشاملة التي قامت بها مصلحة المراقبة الجبائية لمركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة الممتدة من (2010-2022).

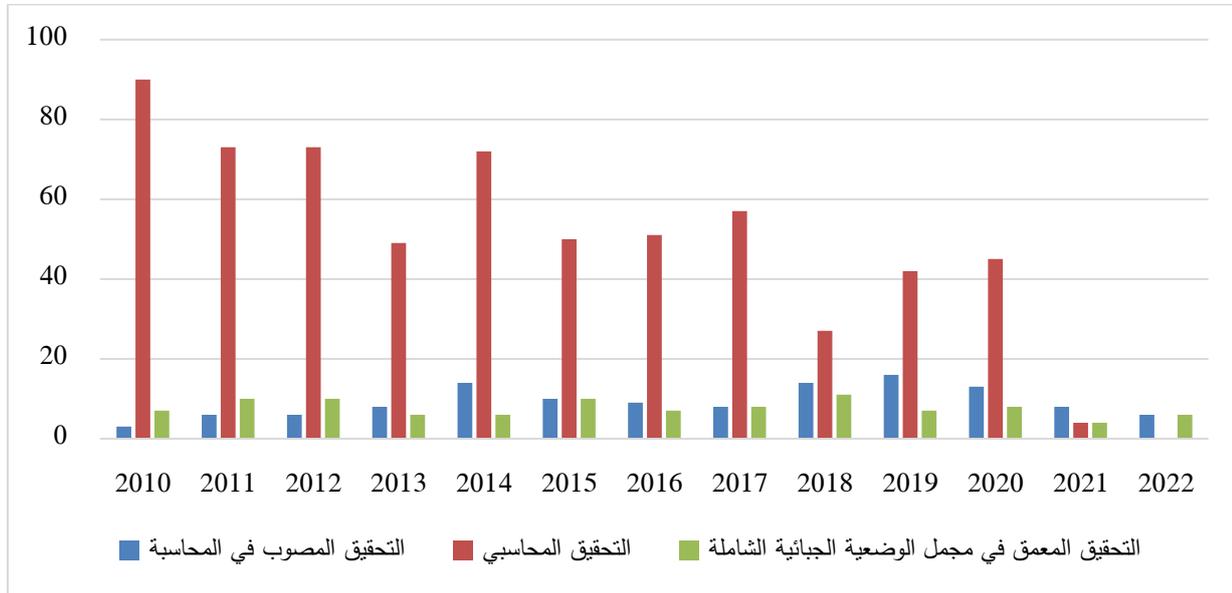
الفصل الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل

الجدول رقم 23: تطور عدد الملفات المدروسة عن كل التحقيقات للفترة (2010-2022)

البيان السنوات	التحقيق المصوب في المحاسبة	التحقيق المحاسبي	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
2010	3	90	7
2011	6	73	10
2012	6	73	10
2013	8	49	6
2014	14	72	6
2015	10	50	10
2016	9	51	7
2017	8	57	8
2018	14	27	11
2019	16	42	7
2020	13	45	8
2021	8	4	4
2022	6	0	6

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الإحصائيات المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

الشكل رقم 10: تطور عدد الملفات المدروسة عن كل التحقيقات للفترة (2010-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج EXCEL.

تحليل النتائج

من خلال الجدول والشكل البياني أعلاه الذي يبين تطور عدد الملفات المدروسة بين عدد مختلف التحقيقات خلال الفترة الممتدة من (2010-2022)، نلاحظ اختلاف عدد الملفات المدروسة باختلاف كل نوع من التحقيق المطبق.

- عدد الملفات المدروسة عن طريق التحقيق المصوب

من خلال الجدول نجد أن عدد الملفات المدروسة في ارتفاع مستمر خلال الفترة من (2010-2022) حيث تم تسجيل 03 ملفات لأول مرة في هذا التحقيق ليتزايد خلال سنتي 2011 و 2012 إلى 6 ملفات، ليبلغ ذروته خلال سنة 2014 ب 14 ملف وهذا راجع إلى ارتفاع عدد المكلفين الخاضعين لهذا التحقيق وزيادة كفاءة المحققين في هذا النوع من التحقيق، حيث شهدت ثبات نسبي في عدد الملفات في الفترة الممتدة من (2015-2018)، لتتخفض خلال الفترة الممتدة (2019-2022)، وهذا راجع إلى أزمة كورونا.

- عدد الملفات المدروسة عن طريق التحقيق المحاسبي

من خلال الجدول نجد أن عدد الملفات المدروسة خلال الفترة الممتدة من (2010-2022) في انخفاض مستمر إذ بلغ عدد الملفات المدروسة سنة 2010 ب 90 ملف لينخفض خلال السنوات الموالية وهذا راجع إلى استحداث نوع رقابي جديد (التحقيق المصوب) أقل شمولية لكن يحمل نفس خصائص التحقيق المصوب، لكن في السنوات الأخيرة (2019-2022) انخفاض حاد بسبب أزمة كورونا.

- عدد الملفات المدروسة عن طريق التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

من خلال الجدول نلاحظ نسبة قليلة لعدد الملفات المدروسة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة إذ لم يتجاوز 11 ملفا خلال مدة الدراسة وسجل هذا سنة 2018.

إن عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المصوب في المحاسبة أكبر من عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، وأقل من عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي، إذ يمثل هذا الأخير أكبر نسبة مقارنة مع التحقيقات الأخرى خلال كل سنة بقيمة إجمالية مقدرة ب 633 ملفا يليها التحقيق المصوب في المحاسبة ب 121 ملفا، ثم التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة ب 100 ملفا.

ثانيا: من حيث الحقوق المسترجعة

يقوم العديد من المكلفين بالتهرب من مختلف الضرائب والرسوم، فتقوم الإدارة الجبائية بعملية التحقيق لاسترجاع هذه الضرائب وفي دراستنا هذه سنقوم بالاعتماد على ثلاث أنواع من الضرائب باعتبارها الأكثر أهمية (الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي)، وعليه سنقوم بدراسة مقارنة لتحديد مدى ونسبة استرجاع كل ضريبة من التحقيقات الجبائية الثلاثة.

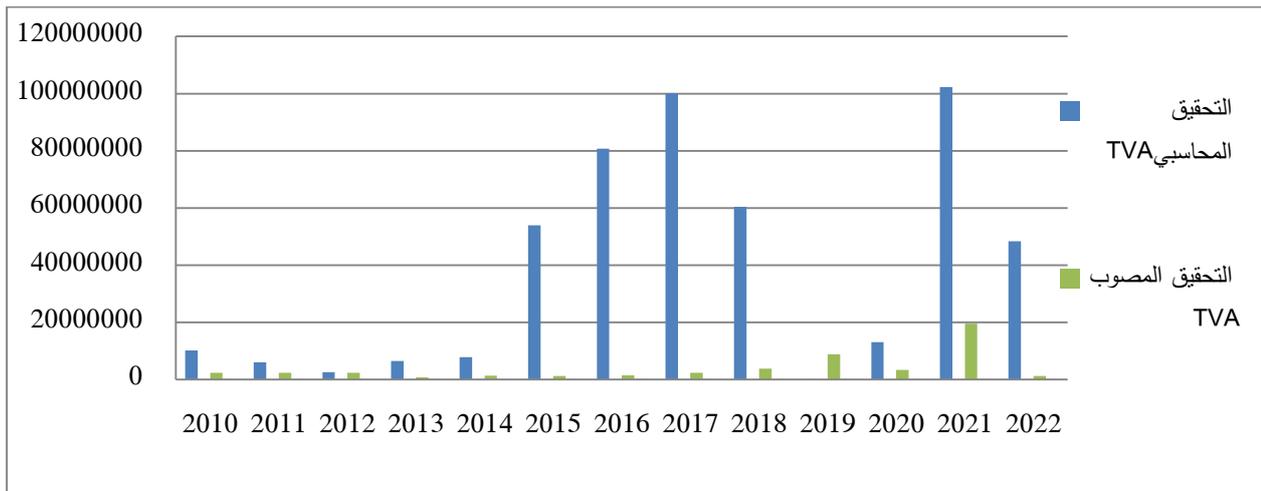
1. حقوق الرسم على القيمة المضافة

الجدول رقم 24: حقوق الرسم على القيمة المضافة المسترجعة الناتجة عن التحقيق المصوب والمحاسبي

السنوات	التحقيق المصوب	التحقيق المحاسبي	المجموع	نسبة التحقيق المصوب	نسبة التحقيق المحاسبي
2010	2 451 451	10 245 601	12 697 052	% 19,3	% 80,7
2011	2 430 154	6 125 478	8 555 632	% 28,4	% 71,6
2012	2 358 745	12 458 789	14 817 534	% 15,92	% 84,08
2013	8 358 680	6 500 980	14 859 660	% 56,25	% 43,75
2014	1 358 745	7 828 944	9 187 689	% 14,79	% 85,21
2015	1 276 578	53 983 064	55 259 642	% 2,31	% 97,69
2016	1 553 525	80 800 683	82 354 208	% 1,89	% 98,11
2017	2 425 396	100 027 411	102 452 807	% 2,37	% 97,63
2018	3 818 368	60 457 592	64 275 960	% 5,94	% 94,06
2019	8 910 876	21 411 681	30 322 557	% 29,39	% 97,63
2020	3 392 849	13 158 940	16 551 789	% 20,5	% 79,5
2021	19 608 272	102 328 481	121 936 753	% 16,09	% 83,91
2022	1 303 644	48 378 168	49 681 121	% 2,62	% 97,38

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الإحصائيات المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

الشكل رقم 11: حقوق الرسم على القيمة المضافة المسترجعة عن التحقيق المصوب والمحاسبي للفترة (2010-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج EXCEL.

تحليل النتائج

من خلال الجدول والشكل أعلاه الذي يمثل حقوق الرسم على القيمة المضافة المسترجعة عن التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب، نلاحظ أن إسترجاعات حقوق الرسم على القيمة المضافة للتحقيق المصوب أقل من الاسترجاعات الناتجة عن التحقيق المحاسبي.

يتضح لنا أن نسب الإسترجاعات عن التحقيق المصوب أقل من نسب الإسترجاعات الناتجة عن التحقيق المحاسبي في أغلب سنوات الدراسة، ففي أول سنة للتطبيق الفعلي للتحقيق المصوب كانت نسبة إسترجاعات حقوق الرسم على القيمة المضافة 19,3 %، يقابلها 80,7 % للتحقيق المحاسبي.

وفي سنة 2013 كانت نسبة إسترجاعات حقوق الرسم على القيمة المضافة تقدر ب 56,25 %، وهي أكبر من إسترجاعات التحقيق المحاسبي المقدر ب 43,75 %، وهذا راجع إلى كون الملفات المدروسة للتحقيق المصوب صوبت لأرصدة الرسم على القيمة المضافة.

أما خلال السنوات المتبقية نلاحظ أن نسب الإسترجاعات لحقوق الرسم على القيمة المضافة أقل بكثير من الحقوق الناتجة عن استرجاعات الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للتحقيق المحاسبي، وهذا راجع لشمولية هذا الأخير فهو يشمل جميع سنوات التحقيق غير المتقدمة (04 سنوات) على خلاف التحقيق المصوب الذي يشمل جزء من الفترة غير المتقدمة.

2. حقوق الضريبة على أرباح الشركات

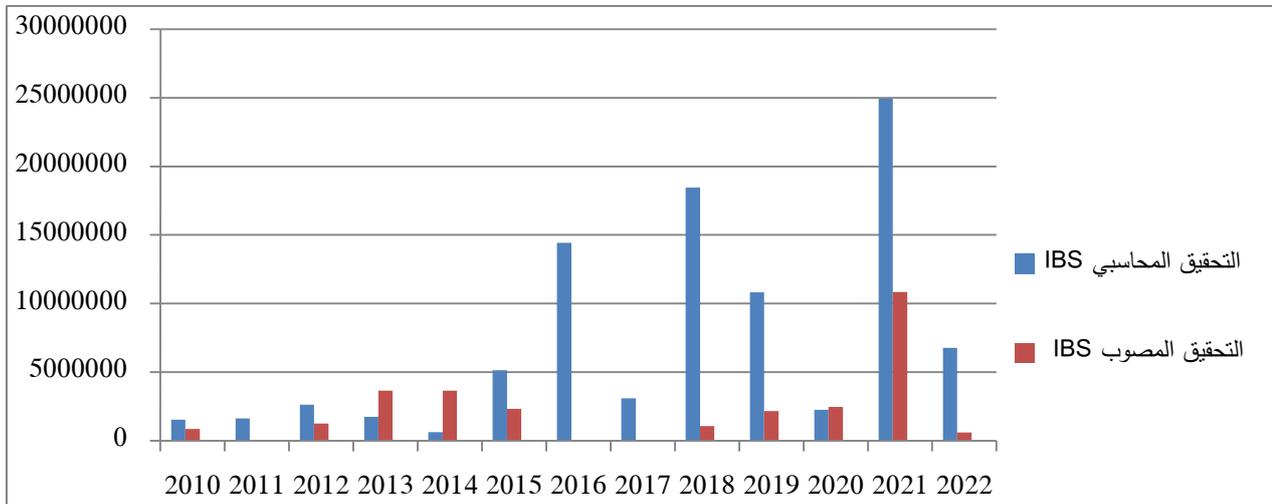
يوضح الجدول الموالي حقوق الضريبة على أرباح الشركات المسترجعة عن التحقيق المصوب والمحاسبي.

الجدول رقم 25: حقوق الضريبة على أرباح الشركات المسترجعة الناتجة عن التحقيق المصوب والمحاسبي

السنوات	التحقيق المصوب	التحقيق المحاسبي	المجموع	نسبة التحقيق المصوب	نسبة التحقيق المحاسبي
2010	852 350	1 524 364	2 376 714	% 35,86	% 64,14
2011	-	1 630 645	1 630 645	-	% 100
2012	1 251 254	2 630 245	3 881 499	% 32,24	% 67,76
2013	3 656 147	1 750 385	5 406 532	% 67,62	% 32,38
2014	3 351 147	630 245	3 981 392	% 84,17	% 15,83
2015	2 314 361	5 150 540	7 464 901	% 31	% 69
2016	-	14 431 340	14 431 340	-	% 100
2017	-	3 088 256	3 088 256	-	% 100
2018	1 070 695	18 458 263	19 528 958	% 5,48	% 94,52
2019	269 991	10 827 629	11 097 620	% 2,43	% 97,57
2020	2 467 576	2 255 807	4 723 383	% 52,24	% 47,76
2021	10 853 759	24 948 577	35 802 336	% 31,3	% 69,7
2022	598 787	6 764 538	7 363 325	% 8,13	% 91,87

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الإحصائيات المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

الشكل رقم 12: حقوق الضريبة على أرباح الشركات المسترجعة عن التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي للفترة (2010-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج EXCEL.

تحليل النتائج

يبين الجدول والشكل أعلاه حقوق الضريبة على أرباح الشركات المسترجعة من خلال التحقيقات التي قامت بها فرق التحقيق لمركز الضرائب، حيث نلاحظ أن الحقوق المسترجعة من التحقيق المصوب أقل من الحقوق المسترجعة في التحقيق المحاسبي في أغلب سنوات الدراسة. كما نلاحظ أن الحقوق المسترجعة الناتجة عن التحقيق المصوب خلال سنتي 2013، 2014 كانت أكبر من الحقوق المسترجعة الناتجة عن التحقيق المحاسبي، وهذا بنسبة 67.62% و 84,17% يقابلها 32,28% و 15.83% على التوالي، وهذا راجع إلى الخصائص المتعلقة بالملفات الجبائية (رقم الأعمال، الربح...).

أما خلال سنوات 2011، 2016 و 2017 لم تسجل أية حقوق مسترجعة على أرباح الشركات من التحقيق المصوب وهذا راجع إلى أن الملفات المدروسة قد تكون مصوبة لضريبة محددة (لم تشمل الضريبة على أرباح الشركات)، أو أن جميع الملفات المدروسة شملت الأشخاص الطبيعيين فقط.

بينما يتضح لنا سنة 2020 أن الحقوق المسترجعة الناتجة عن التحقيقين الجبائيين متساوية تقريبا، وهذا بنسبة 52,24% للتحقيق المصوب و 47,76% للتحقيق المحاسبي، وذلك راجع إلى تساهل تعامل الإدارة الجبائية مع ظروف وباء كورونا وتقليص دائرة التحقيق المحاسبي.

في حين سنة 2021 و 2022 قدرت نسب الاسترجاعات الناتجة عن حقوق الضريبة على أرباح الشركات للتحقيق المصوب أقل من التحقيق المحاسبي، حيث قدرت بنسب 31,3% و 8,13% للتحقيق المصوب يقابلها نسب 69,7% و 91,87% للتحقيق المحاسبي على التوالي، وهذا راجع إلى نوعية الملفات المدروسة.

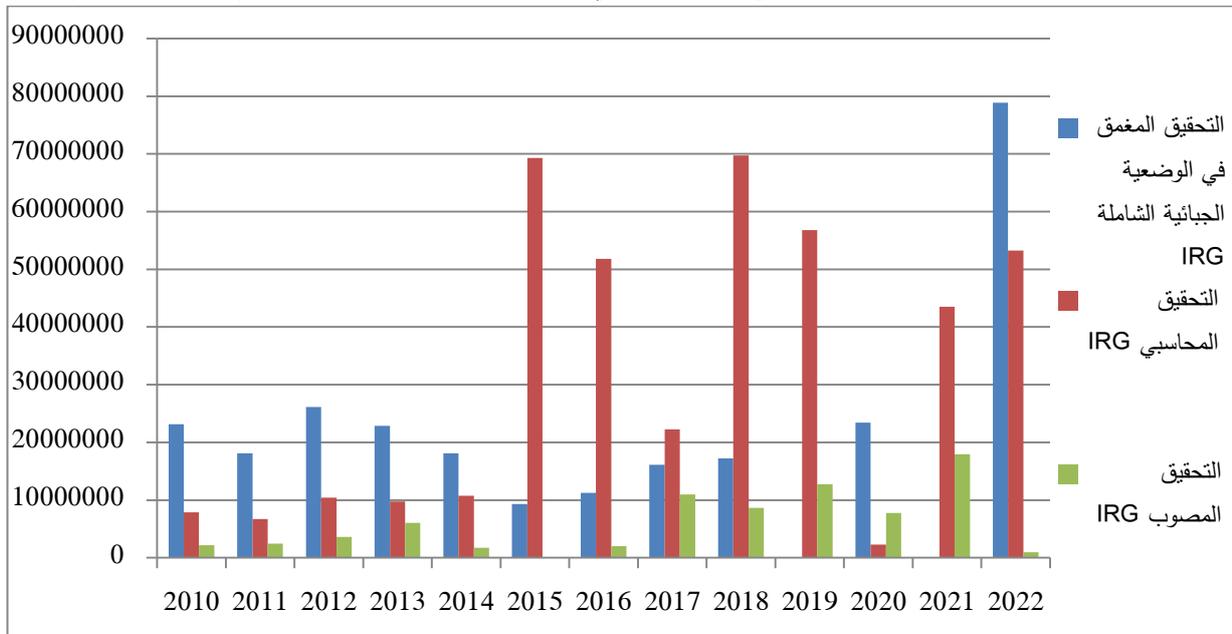
3. حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي المسترجعة عن كل التحقيقات

الجدول رقم 26 : حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي المسترجعة عن كل التحقيقات للفترة (2010-2022)

السنوات	التحقيق المصوب	التحقيق المحاسبي	التحقيق العمق في الوضعية الجبائية	المجموع	نسبة التحقيق المصوب	نسبة التحقيق المحاسبي	نسبة التحقيق العمق
2010	2 207 976	7 882 292	23 145 840	33 236 108	% 6,64	% 23,72	% 69,6
2011	2 432 456	6 737 540	18 123 487	27 293 483	% 8,91	% 24,69	% 66,4
2012	3 612 282	10 433 855	26 123 487	40 169 624	% 9	% 25,97	% 65,03
2013	6 043 712	9 737 681	22 879 562	38 660 955	% 15,6	% 25,19	% 59,18
2014	1 715 923	10 737 681	18 123 487	30 577 091	% 5,61	% 35,02	% 59,27
2015	-	69 299 506	9 321 456	78 620 962	-	% 88,14	% 11,86
2016	2 022 950	51 833 532	11 256 354	65 112 836	% 3,1	% 79,61	% 17,29
2017	-	22 251 177	16 125 478	39 477 767	% 2,75	% 56,4	% 40,85
2018	8 670 880	69 758 033	17 245 712	95 674 625	% 9,06	% 72,91	% 18,03
2019	12 737 743	56 790 655	-	69 528 398	% 18,3	% 81,70	-
2020	7 775 573	2 274 821	23 451 457	33 501 851	% 23,2	% 6,79	% 70
2021	17 936 566	43 515 829	-	61 452 395	% 29,2	% 70,8	-
2022	947 013	53 261 081	78 894 584	133 102 678	% 0,71	% 40,01	% 59,28

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الإحصائيات المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

الشكل رقم 13: حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي الناتجة عن كل التحقيقات للفترة (2010-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج EXCEL.

تحليل النتائج

يوضح الجدول والشكل أعلاه حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي الناتجة عن مختلف التحقيقات الجبائية (التحقيق المصوب، التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة).

نلاحظ أن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة خلال الفترة الممتدة من (2010-2014) يحتل أعلى نسبة من الإسترجاعات قدرت على التوالي ب 69,64 %، 66,4 %، 69,03 %، 59,52 % ثم يليه التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب بأقل نسبة، وهذا راجع إلى كون التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة يشمل ضريبة وحيدة وهي الضريبة على الدخل الإجمالي على عكس التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي الذي يهتم بدراسة هذا النوع من الضريبة في حالة مراقبة التكاليف.

بينما خلال الفترة الممتدة من (2015-2019) يتضح لنا أن حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي المسترجعة الناتجة عن التحقيق المحاسبي أكبر من التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة والتحقيق المصوب، وهذا بسبب دراسة عدد كبير من الملفات تعالج جميع الضرائب من خلال مراقبة التكاليف.

على خلاف سنتي 2020 و 2022 التي عرفت فيها حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي المسترجعة الناتجة عن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة ارتفاعا مقارنة بسنة 2019 ويحتل أعلى نسبة مقارنة بتحقيقين المصوب والمحاسبي، وهذا راجع إلى الخاصية التي يعتمد عليها هذا النوع من التحقيق باعتباره يدرس ضريبة وحيدة .

وعليه يمكن استنتاج أن حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي المسترجعة خلال فترة الدراسة الناتجة عن التحقيق المصوب ضعيفة مقارنة بالتحقيقات الأخرى، وهذا راجع لكون التحقيق المصوب يشمل جزء من السنوات غير المتقدمة على عكس التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الذي يشمل 04 سنوات غير متقدمة.

المطلب الثالث: مساهمة التحقيق المصوب من إجمالي الحصيلة الضريبية

تتشكل الحصيلة الضريبية من مساهمة كل التحقيقات في إجمالي الحصيلة الضريبية، وسوف نقوم في هذا المطلب بدراسة الحصيلة الضريبية لمختلف التحقيقات والتطور النسبي لها خلال فترة الدراسة، مع إبراز نسبة مساهمة التحقيق المصوب في إجمالي الحصيلة.

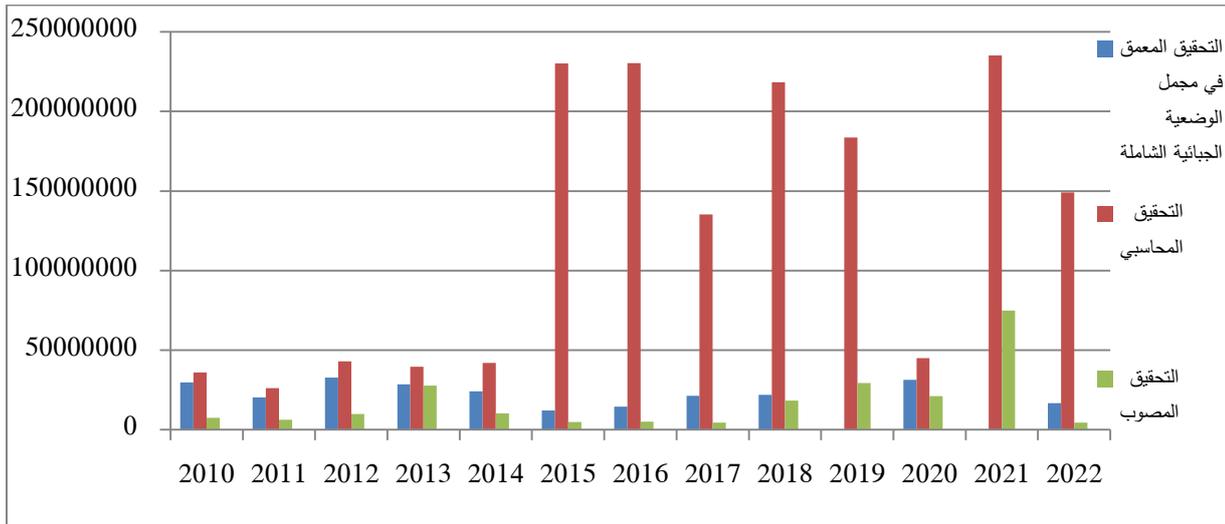
الفصل الثالث: تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية بمركز الضرائب لولاية جيجل

الجدول رقم 27: إجمالي الحصيلة الضريبية للتحقيقات للفترة (2010-2022)

السنوات	التحقيق المصوب	التحقيق المحاسبي	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
2010	7 407 570	35 885 353	29 628 350
2011	6 139 389	261 02 987	20 310 948
2012	9 821 484	42 886 812	32 654 357
2013	27 674 903	39 490 392	28 599 452
2014	10 158 691	41 917 816	24 110 943
2015	4 879 542	230 204 288	11 972 913
2016	5 076 296	203 319 727	14 502 195
2017	4 382 078	135 212 831	21 273 370
2018	18 272 901	218 422 394	21 832 133
2019	29 357 139	183 642 363	-
2020	21 126 453	44 910 987	31 346 041
2021	74 780 587	235 085 281	-
2022	4 346 323	149 168 612	16 706 577

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الإحصائيات المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

الشكل رقم 14: تطور مجموع الحقوق الناتجة عن التحقيقات الجبائية للفترة (2010-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج EXCEL.

تحليل النتائج

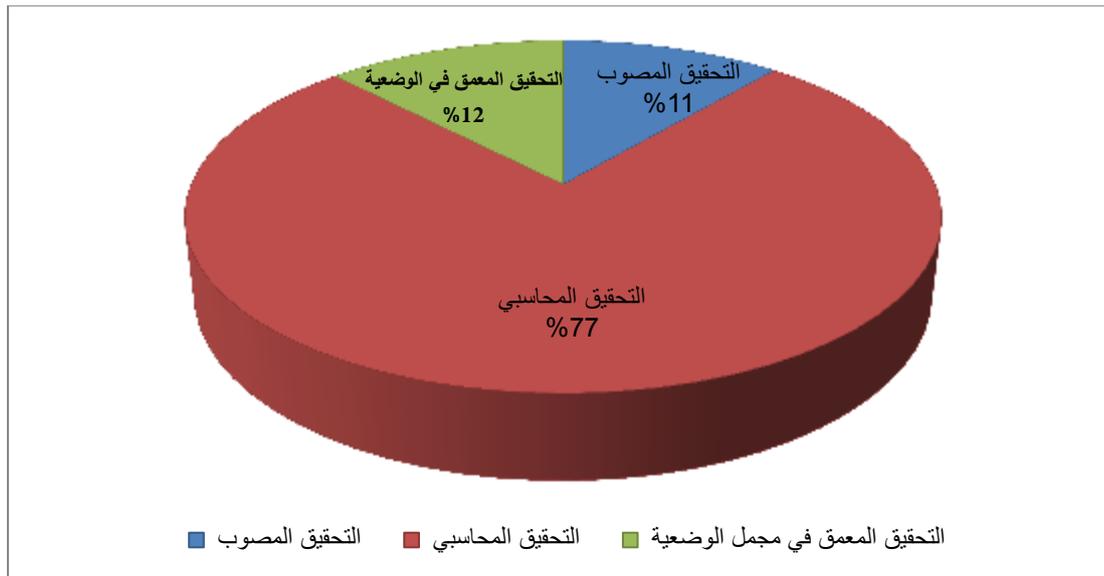
نلاحظ من خلال الشكل البياني والجدول أعلاه الذي يبين الحصيلة الإجمالية للتحقيقات التي قامت بها مصلحة الرقابة الجبائية حيث يبرز مجموع الحقوق الإجمالية خلال فترة الدراسة (2010-2020)، حيث نلاحظ أن التحقيق المحاسبي يحتل أعلى قيمة من مجموع الحصيلة الضريبية للتحقيقات طول فترة الدراسة، يليه التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة وأخيرا التحقيق المصوب بأدنى حصيلة، لكن في سنتي 2019، 2021 نلاحظ أن التحقيق المصوب سجل ارتفاعا مقارنة بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة الذي كان منعدما.

الجدول رقم 28: مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة من إجمالي الحصيلة الضريبية للفترة (2010-2022)

النسبة المئوية	المبالغ	البيان
11%	223 423 356	التحقيق المصوب
77%	1 613 250 843	التحقيق المحاسبي
12%	9252 957 27	التحقيق المعمق فيالوضعية الجبائية الشاملة
100%	2 089 631 478	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الإحصائيات المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

الشكل رقم 15: نسب مساهمة التحقيقات في الحصيلة الضريبية للفترة (2010-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين الطالبتين بالاعتماد على برنامج EXCEL.

تحليل النتائج

من خلال الجدول والشكل البياني أعلاه الذي يبين نسبة مساهمة التحقيق المصوب من إجمالي الحصيلة الضريبية للتحقيقات نلاحظ ما يلي:

- التحقيق المحاسبي يحتل أعلى نسبة للحصيلة الضريبية بمعدل 77%، يليه التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة والتحقيق المصوب بنسبة 12%، 11% على التوالي وهذا راجع لكون هذا النوع من التحقيق يشمل جميع الضرائب والرسوم خلال فترة التقادم المحددة بـ 04 سنوات، على عكس التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة الذي يشمل مداخل الأشخاص الطبيعيين، والتحقيق المصوب الذي يشمل فقط جزء من الفترة غير المتقادمة.

- نسبة مساهمة التحقيق المصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة تقريبا متساوية، وهذا راجع لكون هذا الأخير يشمل مداخل الأشخاص الطبيعيين عندما تظهر عليهم أنماط معيشة ووضعية ملكية مخالفة لما هو مصرح به من مداخل مما يبرز حالة وجود أنشطة ومداخل غير مصرح بها أي يشمل ضريبة واحدة وهي الضريبة على الدخل على الضريبة خلال 04 سنوات غير المتقادمة، أما التحقيق المصوب فيشمل ضرائب ورسوم محددة لفترة لا تتجاوز سنتين على الأكثر.

- مساهمة التحقيق المصوب في الحصيلة الضريبية ضعيفة، وهذا بقيمة 223 423 356 دج مقارنة بإجمالي الحصيلة الضريبية المقدرة بـ 2 089 631 478 دج.

خلاصة

من خلال تطرقنا في الفصل الثالث لدراستنا الميدانية التي قمنا بها بمصلحة البحث والمراقبة بمركز الضرائب لولاية جيجل، تناولنا من خلالها تقديم المركز وهيكله التنظيمي ومهامه ووظائفه، كما قمنا بدراسة تطبيقية لنوعين من الملفات الخاصة بالتحقيق المصوب أحدهما مصوب للرسم على القيمة المضافة والآخر مصوب للتكاليف، مع إبراز الإجراءات القانونية التي تقوم بها مصلحة الرقابة لضمان السير الحسن لعملية التحقيق، كما تم استنتاج نسبة مساهمة التحقيق المصوب من إجمالي الحصيلة الضريبية الناتجة عن مجموع التحقيقات الجبائية والقيام بعملية المقارنة بينهم من حيث عدد الملفات المدروسة والحقوق المسترجعة التي هي نتاج كل عمليات التحقيق وصولاً إلى محل دراستنا أن التحقيق المصوب يساهم بنسبة ضعيفة في الحصيلة الضريبية مقارنة بالتحقيقات الأخرى وهذا راجع إلى محدودية تطبيق هذا التحقيق وعدم شموليته، لذلك يرجى مستقبلاً من الإدارة الجبائية القيام بمجموعة من التحسينات بهدف رفع الحصيلة الضريبية للتحقيق المصوب وتحسينها.

الختامة

يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة وسيلة من وسائل الرقابة الجبائية التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لمراقبة نزاهة وصحة تصريحات المكلفين بالضريبة، واكتشاف الأخطاء والمناورات التي يقومون بها، ومن خلال دراستنا النظرية والتطبيقية لمختلف جوانب موضوع تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية، تبين لنا أن التحقيق المصوب إجراء رقابي تم استحداثه من طرف المشرع الجبائي لتدعيم الأشكال الأخرى للرقابة الجبائية بهدف التأكد من مصداقية التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة، من خلال فحص هاته التصريحات ومقارنتها مع مختلف الكشوفات والوثائق التي تبرز الوضعية الحقيقية للمكلفين، وبالتالي استرجاع الحقوق الضريبية المتهرب من دفعها مما يساهم في زيادة وتحسين الحصيلة الضريبية والحفاظ على أموال الخزينة العمومية.

فيما يخص نتائج اختبار فرضيات الدراسة فقد توصلنا إلى:

- **الفرضية الأولى:** بالنسبة لهاته الفرضية التي مفادها أن "تحقق حصيلة التحقيق المصوب في المحاسبة تزايد مستمر في الحصيلة الضريبية الإجمالية بمركز الضرائب" فهي فرضية صحيحة حيث أن النتائج المتحصل عليها وحجم المبالغ المسترجعة، بالإضافة إلى نسبة الحصيلة الضريبية الناتجة عن التحقيق المصوب في المحاسبة تؤكد مساهمة هذا الأخير في تحسين الحصيلة الضريبية الإجمالية، وهذا التزايد يختلف من سنة لأخرى باختلاف التغير الناتج في الحصيلة المالية للتحقيق المصوب.
- **الفرضية الثانية:** التي مفادها أن "تساهم إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة المعتمدة على مستوى مركز الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية" تم تأكيد صحتها، فمن خلال دراستنا لحالة ملفين خاضعين للتحقيق المصوب في المحاسبة استنتجنا أن إجراءات هذا الأخير تساهم في استرجاعات مهمة للحقوق المتهرب من دفعها، وهذا بفحص تصريحات المكلفين بالضريبة ومقارنتها مع مختلف الوثائق والكشوفات التي تبرز الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين، ومن تم تقويم التصريحات وإعادة تشكيل وفرض الأسس الضريبية مع فرض مختلف العقوبات على المكلفين، وبالتالي تحسين الحصيلة الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي.
- **الفرضية الثالثة:** والتي مفادها أن "يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة ذو مردودية مقبولة مقارنة بالتحقيقات الأخرى" فهي فرضية خاطئة، فمن خلال قيامنا بإجراء مقارنة بين التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة توصلنا إلى أن مردودية التحقيق المصوب جد ضعيفة وهذا بنسبة 11 % مقارنة بالتحقيق المحاسبي، وهذا راجع لكون التحقيق المصوب يشمل جزء من الضرائب والرسوم فقط للفترة غير المتقادمة.

وقد سمحت لنا دراسة تقييم مساهمة التحقيق في تحسين الحصيلة الضريبية من التوصل إلى النتائج

التالية:

النتائج النظرية:

- يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظاما تصريحا يمنح الحق للمكلف بتقديم تصريحاته، في حين يقوم هذا الأخير بإخفاء المعلومات لتخفيض الوعاء الضريبي، وفي الجهة المقابلة يمنح المشرع للإدارة الجبائية حق الرقابة على تلك التصريحات بالاعتماد على مجموعة من آلياتها من بينها التحقيق المصوب في المحاسبة.
- يعد التحقيق المصوب أحدث إجراءات الرقابة الجبائية التي يتم من خلاله إقتناء ملفات المكلفين وتطبيقه لطول فترة إجراء التحقيق المحاسبي، حيث تشمل مدة الدراسة سنتين على الأكثر ومراجعة عدد محدود من الضرائب والرسوم.
- التحقيق المصوب في المحاسبة أسلوب رقابي تم استنباطه من التحقيق المحاسبي، إذ يعتبر جزء من هذا الأخير حيث يمكن إعادة برمجة المكلف الذي خضع لإجراءات عملية التحقيق المصوب للتحقيق المحاسبي لأنه أكثر عمقا وشمولية من حيث الفترة والضرائب.
- يشترك كل من التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي في نفس الإجراءات العملية لمرحلة التحقيق إلا أن أوجه الاختلاف بينهما يكمن في المدد (مهلة تحضير المكلف الخاضع للتحقيق لمحاسبته، مدة التحقيق في عين المكان، مدة رد المكلف على نتائج التبليغ الأولي).
- يساهم التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي وذلك بمراقبة جودة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بهدف تحسين وزيادة الحصيلة الضريبية من خلال استرجاع الحقوق الضريبية المنتهرب من دفعها.

النتائج التطبيقية:

- من خلال دراستنا لمفدين خاضعين للتحقيق المصوب والتي تمت على مستوى مصلحة البحث والمراقبة لمركز الضرائب، أي لم تتم في مقر نشاط المكلف بالضريبة، مما جعله يفقد أحد أهم مميزاته باعتباره إجراء رقابة خارجية تتم في عين المكان.
- إن تصويب عملية التحقيق المصوب في المحاسبة لدراسة أرصدة الرسم على القيمة المضافة أو لمختلف الضرائب من خلال مراقبة النتائج المصرح بها يساهم في استرجاعات لحقوق الخزينة، وهذا ما يبرز فعالية التحقيق المصوب في دراسة جزئيات الضرائب والرسوم.
- تعتبر حقوق الرسم على القيمة المضافة والضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي المسترجعة من التحقيق المصوب ضعيفة مقارنة بالتحقيقين الآخرين، مما يبين نقص فعالية التحقيق المصوب في استرجاع الحقوق المنتهرب منها.
- نجد أن التحقيق المحاسبي أفضل أنواع التحقيقات الجبائية من حيث استرجاعات الحقوق المتملص منها، فهو ذو مردودية عالية مقارنة بالتحقيق المصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، وهذا راجع لشمولية التحقيق المحاسبي جميع الضرائب والرسوم لفترة 04 سنوات.

- يساهم التحقيق المصوب في المحاسبة بنسبة ضعيفة في تحسين الحصيلة الضريبية لمركز الضرائب لولاية جيجل فهو يحتل المرتبة الأخيرة مقارنة مع بقية أنواع الرقابة الجبائية الخارجية بنسبة 11 %، وهذا يدل على ضعف في جودة عمليات اختيار الملفات الخاضعة لهذا النوع من التحقيق.

إقتراحات الدراسة:

- من خلال النتائج التي توصلنا إليها في دراستنا يمكننا تقديم مجموعة من الإقتراحات تتمثل في:
- الاختيار الكفء للأعوان المحققين والحرص على تكوينهم في مجال المحاسبة والجبائية وذلك بهدف الرفع من مردودية عمل الأعوان، إضافة إلى مواكبة التطورات الناشئة على مستوى الإدارة الجبائية لمحاربة أشكال التهرب الضريبي وتحسين الحصيلة الضريبية.
- زيادة الوعي الضريبي في المجتمع من خلال القيام بمجموعة من الحملات التوعوية والتحسيسية بأهمية الضريبة للحد من ظاهرة التملص الضريبي، وتعزيز الثقة بين الإدارة الجبائية والمكلف من أجل ضمان احترام المكلفين لالتزاماتهم الجبائية ودفع الضرائب المستحقة بصورة ودية.
- العمل على تبسيط القوانين الجبائية وهذا بإضافة إصلاحات جديدة والسهر على مرونتها بهدف تسهيل التعامل بين الإدارة الجبائية والمكلفين، وتكييفها مع التغيرات التي تطرأ على البيئة الخارجية سواء الاقتصادية أو الاجتماعية وجعلها أكثر استقرارا.
- الاقتناء الجيد للملفات الخاضعة للتحقيق المصوب في المحاسبة وتنفيذ عمليات التحقيق على مستوى مقر نشاط المكلف، بدلا من مكاتب الإدارة الجبائية باعتبارها رقابة خارجية للإطلاع على جميع المعلومات بصورة صادقة بغية زيادة فعالية ومردودية هذا النوع من التحقيق وتحسين الحصيلة الضريبية.
- زيادة عدد المحققين لتخفيف ضغط العمل والاهتمام بالعمال بتقديم تحفيزات مادية ومعنوية لهم للحد من ظاهرة الرشوة.
- تخفيض الضغط الضريبي وذلك من خلال التقليل في الضرائب والرسوم.
- عصنة الإدارة الجبائية، وذلك بالعمل على إعداد نموذج جديد يساعد الإدارة الجبائية في الحصول على معلومات حول المكلفين ونشاطاتهم في وقت وجيز من خلال استعمال التقنيات المتطورة لتسهيل عملية البحث والتحقيق وسهولة حفظ المعلومات والتقليل من الأوراق.

آفاق الدراسة

- بعد دراستنا لموضوع تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية يمكننا اقتراح مواضيع أخرى تتمثل في:
- أثر قوانين المالية على النظام الحقيقي والجزافي.
- دور رقمنة الإدارة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

- الإيرادات الجبائية ودورها في تمويل الخزينة العمومية.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

(1) الكتب

1. البطريق يونس أحمد وآخرون، المالية العامة: الضرائب والنفقات العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، بدون تاريخ نشر.
2. البطريق يونس أحمد، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
3. بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2011.
4. بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2011.
5. بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
6. الحاج طارق، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء، عمان، 2009.
7. حجازي المرسي السيد، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية، بيروت، 2001.
8. حجازي المرسي السيد، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية، بيروت، 2001.
9. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012.
10. دراز حامد عبد المجيد، المرسي السيد الحجازي، المالية العامة، الإسكندرية، 2004.
11. دراز حامد عبد المجيد، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، الإسكندرية، 2000.
12. زغدود علي، المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
13. السويسي فاطمة، المالية العامة: موازنة، ضرائب، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، 2005.
14. صالح العبد، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2008.
15. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012.
16. عدلي ناشد سوزي، المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2006.
17. عدلي ناشد سوزي، أساسيات المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2009.
18. عدلي ناشد سوزي، ظاهرة التهرب الضريبي وآثاره على اقتصاديات الدول النامية، منشورات الحلبي الحقوقية، الإسكندرية، 2008.
19. العزاوي هدى، محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
20. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.

21. عوادي مصطفى، الزين يوسف، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الثانية، الجزائر، 2011.
22. قدي عبد الحميد، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، 2011.
23. محرز محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هومة، 2003.
24. محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة للدولة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية 2010.
25. مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
26. نور عبد الناصر، عدس نائل حسن، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسير للنشر والتوزيع، عمان، 2003.

(2) المقالات

1. بساس أحمد، دوة محمد، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية، (مجلة القانون العقاري)، المجلد 08، العدد 15، جامعة البليلة 02، 2021.
2. بوبكر مصطفى، أسباب التهرب الضريبي ومدى نجاح الدولة في التصدي له، (مجلة القانون العقاري)، المجلد 02، العدد 01، جامعة البليلة 02، الجزائر، 2015.
3. بوشیخي عائشة، بوشیخي فاطمة، أسباب التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العامة في الجزائر، (مجلة دراسات جبائية)، المجلد 03، العدد 01، جامعة تلمسان، الجزائر، 2014.
4. رحمانی أحمد، جبوري محمد، التحقيق المصوب كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 08، العدد 01، جامعة البليلة 02، الجزائر، 2019.
5. سماعين عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، (مجلة القانون العقاري)، المجلد 08، العدد 15، جامعة البليلة 02، الجزائر، 2021.
6. سوداني نادية، الرسم على النشاط المهني بين حتمية البقاء أو الزوال وأثر ذلك على الحصيلة الجبائية المحلية، (مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية)، المجلد 01، العدد 01، المركز الجامعي الوتشرسي تيسمسيلت، الجزائر، 2017.
7. شيعاوي وفاء، إجراءات التحصيل الجبري للضريبة في منازعات الضرائب المباشرة، (مجلة العلوم الإنسانية)، المجلد 10، العدد 18، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2010.
8. علاونة جميل فادي نعيم، آثار التهرب الضريبي على الموازنة العامة الفلسطينية وطرق الحد منه، (المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية)، المجلد 07، العدد 01، جامعة الأغواط، 2023.

9. عليّات خالد سادة ، التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، (مجلة الإقتصاد الجديد)، المجلد 04، العدد 09، جامعة خميس مليانة، الجزائر، 2013.
10. عوادي مصطفى، ناصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، (مجلة إقتصاد المال والأعمال)، العدد 01، جامعة الوادي، الجزائر، 2016.
11. قعموش سمية، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، (مجلة البحوث الإقتصادية والمالية)، المجلد 03، العدد 06، جامعة أم البواقي، الجزائر.
12. قرينعي ربيحة، نوي حسين طه، أثر الجباية البترولية على توازن الميزانية العامة للدول-دراسة قياسية حالة الجزائر 1990-2016، (مجلة دراسات إقتصادية)، المجلد 11، العدد 3، جامعة زيان عاشور الحلفة، الجزائر.
13. قلي محمد ، بلول فهيمة، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، (مجلة الإجتهد للدراسات القانونية الإقتصادية)، المجلد 07، العدد 06، جامعة تمنراست، 2018.
14. لواج منير، لواج عبد الرحيم، تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي، (مجلة الحدث للدراسات المالية والإقتصادية)، المجلد 03، العدد 05، جامعة سوق أهراس، الجزائر، 2020.
15. لواج منير، لواج عبد الرحيم، تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، (مجلة الإقتصاد والتنمية)، المجلد 08، العدد 02، جامعة المدينة، الجزائر، 2020.
16. مالح سعاد، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، (مجلة القانون العام الجزائري والمقارن)، المجلد 02، العدد 04، جامعة سيدي بلعباس، الجزائر، 2016.
17. مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وآفاق، (مجلة الإحياء)، المجلد 21، العدد 29، جامعة باتنة 01، الجزائر، 2021.
18. مراد ناصر، أسباب التهرب الضريبي وأثاره على الاقتصاد الوطني، (مجلة دراسات اقتصادية)، المجلد 10، العدد 14، مركز البصيرة، الجزائر، 2010.
19. مراس محمد، الأثر المباشر وغير المباشر للجباية البترولية والجباية العادية على النمو الاقتصادي في الجزائر على المدى القصير والمتوسط والطويل، (مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا)، المجلد 08، العدد 10، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، الجزائر.
20. ميهوبي مراد، إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية، (مجلة التواصل في الإقتصاد والإدارة والقانون)، المجلد 20، العدد 39، جامعة باجي مختار عنابة، الجزائر، 2014.

(3) الرسائل الجامعية

(أ) رسائل الدكتوراه:

1. بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، (رسالة دكتوراه)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015.
2. دبيخ محمد أمين، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فعالية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، (رسالة دكتوراه)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف01، الجزائر، 2021.
3. زعزوعة فاطمة الزهراء، الحماية القانونية للأشخاص الخاضعين للضريبة، (رسالة دكتوراه)، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2013.
4. وسان أحمد، متطلبات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تحديات التجارة الإلكترونية، (رسالة دكتوراه)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، الجزائر، 2017.

(ب) مذكرات الماجستير:

1. إخلف حسناء، منازعات التحصيل الضريبي، (مذكرة ماجستير)، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران 02، الجزائر، 2016.
2. بن سالمة ياقوت أوهيب، الغش الضريبي، (مذكرة ماجستير)، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003.
3. بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، (مذكرة ماجستير)، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2014.
4. بن عمور سمير، إشكالية إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية لتمويل ميزانية الدولة، (مذكرة ماجستير)، تخصص إدارة أعمال، جامعة البليدة، 2006.
5. عبد الغاني بوشري، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي (1999-2009)، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011.
6. عتير سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012.
7. العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، (مذكرة ماجستير)، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور يحيى فارس، المدينة، الجزائر، 2008.
8. عصماني مختار، دور الجبائية البترولية في تحقيق النمو الاقتصادي المستدام في الجزائر خلال البرامج التنموية (2001-2004)، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف01، الجزائر، 2014.

9. قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، (مذكرة ماجستير)، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس، المدية، الجزائر، 2009.
 10. قلاب ذبيح إلياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011.
 11. لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، الجزائر، 2016.
 12. نابتي رحمة، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي -دراسة مقارنة-، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2014.
 13. ولهي بوعلام، أثر المردودية والمراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2004.
- (4) الملتقيات والمؤتمرات

1. مقالاتي منى، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، (مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية)، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، يومي 28 و29 أكتوبر 2015.
2. ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر، (مداخلة مقدمة بمناسبة الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، يومي 20 و21 أكتوبر 2009.

(5) القوانين والدلائل الجبائية

1. المرسوم التنفيذي رقم 98-288 المؤرخ في 13/07/1998، يتضمن التنظيم الإداري لوزارة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 5، الصادرة في 31/12/1998.
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59 المؤرخة في 24/09/2006 الجزائر.
3. قانون المالية التكميلي لسنة 2008، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 بتاريخ 27/07/2007.
4. رسالة المديرية العامة للضرائب، التحقيق المصوب إجراء جديد للرقابة الموجهة، العدد 70، 2013.
5. مركز الضرائب، تنظيم ومهام، نشرة المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2021.
6. قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2023.
7. قانون الرسم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، 2023.
8. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، 2023.

(6) المواقع الإلكترونية

1. الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب

<https://www.mfdgi.gov.dz>

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

1. Beltrame Pierre, **la fiscalité en France**, hachette supérieur 20ème édition, 2014.
2. Circulaire N°98/2009, **Vérification ponctuelle de comptabilité**, Direction des Recherches Des et Vérifications, Direction Général des Impot, Alger.
3. Colin Philippe, **La vérification fiscale**, Editions Economica, Paris.
4. Guide de vérificateur de comptabilité, République algérienne démocratique et populaire, ministère de finances, direction générale des impots, algérie print, 2001.
5. Hamini Ahmed, **Audit comptable et financier**, édition berti, Algérie, 2001.

الملاحق

الملحق رقم 01: الإشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة للمكلف X

Série O n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET P^oOPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
SOUS DIRECTION DU CONTROL FISCALE

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب لولاية جيجل
 المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

Référence N°...../DI/WJ/SD4/BVC02/.....

A / Mr X

Lettre avec A.R.
 N°:0040850

JIJEL Le: 20/02/2021

**AVIS DE VERIFICATION PONCTUELLE DE
 COMPTABILITE**

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre **ENTREPRISE** le **19/03/2021** à **09 H**, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur **TAP, TVA, IRG**, et concernant les années 2019, 2020 en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

Vous trouvez ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié « édition 2017 » accompagné des aménagements apportés à la faveur des dispositions de la loi finances pour l'année 2018.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

الملحق رقم 02: إستدعاء المناقشة الحضورية للمكلف X

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

-----oOo-----

MINISTERE DES FINANCES

Le 29/04/2021

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de la Wilaya de Jijel

CENTRE DES IMPOTS DE JIJEL

N° 541 / DI/WJ/CDI/SPC/BVC1/2021

**CONVOCAATION POUR UN DEBAT
CONTRADICTOIRE**

Dans le cadre d'une vérification Ponctuelle de comptabilité

Lettre
avec AR

A / Mr X

Dans le cadre de la vérification de votre comptabilité des exercices :**2019 et 2020** dont vous en avez été informé par avis de vérification N° **0040850 du 20/02/2021** accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié, et en application des dispositions de l'article 20 -6 du code des procédures fiscales, nous vous prions de bien vouloir assister au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification qui sera organisé le **02/05/2021** au niveau de nos bureau sis A **Centre des impôts 3 KM - JIJEL** à partir de **10 H.**

Au cours de ce débat, vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix.

Veillez agréer, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Le chef de brigade

Les Vérificateurs

الملحق رقم 03: الإبلاغ الأولي للتحقيق المصوب للمكلف X

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية جيجل
N° مركز الضرائب جيجل

LEJJI STOPMI SED ERTNEC

...../D.W.J/S.D.C.F/B.V.C02/.....

N°/D.W.J/S.D.C.F/B.V.C02/2018.

A / Mr X

Lettre avec A.R.

N°:.....

Notification de Redressement suite
Au contrôle ponctuel de comptabilité

JIJEL Le :/.../.....

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° **0040850** du **20/02/2021** vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) 2015 et 2016 se rapportant aux impôts, droits et taxes ci- après désignés : **TAP, TVA, IRG.**

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 trente (30) 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 (Article 20 bis-5 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.

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications conformément aux dispositions de l'article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales.

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 bis-2 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte (.....) feuillet (s), y compris celui

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

الملحق رقم 04: الإبلاغ النهائي للتحقيق المصوب للمكلف X

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
 CENTRE DES IMPOTS JIJEL
 N° /D.W.J/C.D.I./B.V.C.02/.....

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب لولاية جيجل
 مركز الضرائب جيجل

Lettre avec A.R.
 N°:.....

A/ Mr X

JIJEL Le : /.../.....

**Notification de redressement définitive
 Suite à la vérification Ponctuelle de
 comptabilité**

Madame, Monsieur Le Gérant de, Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du et du en réponse à la notification de redressement N° et du et

Après un examen de notre part, nous vous informons que:

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte (.....) Feuilles, y compris celle-ci.

Veillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de notre considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade des vérificateurs

تابع للملاحق رقم 5: الورد الفردي المكلف X

Série D - n° 37 1st
 CODE ACTIVITE
 DATE DE MISE EN RECouvreMENT
 DATE D'EXIGIBILITE
 RECETTE DES IMPOTS
 D. (Cacher d'identification)

N° :
 Année :
 M. :
 Activité ou Profession :
 Adresse :
 Article d'Imposition :
 Numéro d'Identification Statistique :
 Numéro d'Identification Fiscale :

MINISTERE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DE
 DIRECTION DES IMPOTS
 DE
 CENTRE DES IMPOTS

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

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE ou trimestre ou période ou mois	BASE imposable (A)	BASE imposable ou décote (B)	MONTANT réclamé (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductible	MONTANT des droits à payer	PENALITES		TOTAL des taxes et pénalités à payer		
						De la base imposable	De la base déduite			Taux	(Montant)			
IR G.														
Multiplicateurs et Amendes (V-106)														
I.B.S.														
Versement Forfaitaire														
Taxe sur l'Activité Professionnelle	2019	1136.570	833.510	143.060	12.5%	17.670			4.860	1.00	4.860	5.340		
Taxe sur la Valeur Ajoutée	2015	1136.570	833.510	143.060	12.5%	17.670			4.860	1.00	4.860	5.340		
Régénération TV/Achats Pluralité d'assiette TVA Taxe sur achats E 2100 - Engagement E 2 - C 200 - TVA C 1 - B - 00 - TF et TA C 1-F-00 - impôt sur le Patrimoine	2019													
TOTAL GENERAL DU ROLE														
										1896.88	1.850.634	46.172	4.617	50.989

الملحق رقم 06: الإشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة للمكلف y

Série O n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
SOUS DIRECTION DU CONTROL FISCALE

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب لولاية جيجل
 المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

Référéncé N°...../DI/WJ/SD4/BVC02/.....

A/ Mr Y

Lettre avec A.R.
 N°:148

Taher Le : 26/10/2022

**AVIS DE VERIFICATION PONCTUELLE DE
 COMPTABILITE**

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre **ENTREPRISE** le **13/11/2022** à **10 H**, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur **TVA** et concernant l'année en 2018 vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

Vous trouvez ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié « édition 2017 » accompagné des aménagements apportés à la faveur des dispositions de la loi finances pour l'année 2018.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

الملحق رقم 07: إستدعاء المناقشة الحضورية للمكلف Y

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

-----oOo-----

MINISTERE DES FINANCES

Le 06/12/2022

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de la Wilaya de Jijel

CENTRE DES IMPOTS DE JIJEL

N° 193 / DI/WJ/CDI/SPC/BVC1/2021

**CONVOCATION POUR UN DEBAT
CONTRADICTOIRE**

Dans le cadre d'une vérification Ponctuelle de comptabilité

Lettre
avec AR

A / Mr Y

Dans le cadre de la vérification ponctuelle de votre comptabilité des exercices: **2018** dont vous en avez été informé par avis de vérification N° **148 du 26/10/2022** accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié, et en application des dispositions de l'article 20 -6 du code des procédures fiscales, nous vous prions de bien vouloir assister au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification qui sera organisé le **11/12/2022** au niveau de nos bureau sis A **Centre des impôts 3 KM - JIJEL** à partir de **10 H.**

Au cours de ce débat, vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix.

Veillez agréer, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Le chef de brigade

Les Vérificateurs

الملحق رقم 08: الإبلاغ الأولي للتحقيق المصوب للمكلف y

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
 LEJIJ STOPMI SED ERTNEC

...../D.W.J/S.D.C.F/B.V.C02/.....

N°/D.W.J/S.D.C.F/B.V.C02/2018.

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب لولاية جيجل
 مركز الضرائب جيجل

A / Mr Y

Lettre avec A.R.

N°:.....

Notification de Redressement suite
 Au contrôle ponctuel de comptabilité

JIJEL Le :/...../.....

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° 148 du 26/10/2022 vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) 2015 et 2016 se rapportant aux impôts, droits et taxes ci- après désignés : **TVA**.

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 trente (30) 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 (Article 20 bis-5 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.

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications conformément aux dispositions de l'article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales.

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 bis-2 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte (.....) feuillet (s), y compris celui

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

الذرق 09: الإبلأع الالهائي للاق بالذ Y

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة

للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL

مديرية جيجل

الضرائب لولاية

CENTRE DES IMPOTS JIJEL

مركز الضرائب جيجل

N° /D.W.J/C.D.I./B.V.C.02/.....

Lettre avec A.R.

N°:.....

A Mr : Y

**Notification de redressement définitive
 Suite à la vérification de comptabilité
 (Absence de réponse)**

JIJEL Le : .../.../.....

Madame, Monsieur,

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° du à l'issu de l'expiration du délai réglementaire.

Nous vous informons que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

الملحق رقم 10 : الورد الفردي للمكلف Y

الملحق رقم 10 : الورد الفردي للمكلف Y

AVIS A PAYER DU RÔLE INDIVIDUEL

Année : 2019

MINISTÈRE DES FINANCES
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS
DE DIRECTION DES IMPÔTS
DE CENTRE DES IMPÔTS

M. : Y
Activité ou Profession : E.T.B.
Adresse : Rue Benhaïka Tamez w. Jféc
Article d'Impôts :
N° d'Identification Statistique :
N° d'Identification Fiscale :

RECEPTE DES IMPÔTS
DE CONTRE DES IMPÔTS
(Cachet et signature)

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

IMPÔT - TAUX - DROITS ou Produits à facturer	ANNEE de l'impôt ou de la facturation	BASE imposable (A)	BASE Imposable ou déductible (B)	MONTANT réduction (C)	TAUX (D)	DROITS DÉDUCTIBLES ou à déduire (E)	MONTANT des droits réductibles (F)	TVA déductible	PÉNALITÉS		TOTAL des droits et pénalités à payer
									Taux	Montant	
IRG											
Multiplicateur et Arrondi (N°4-RC)											
IBS											
Versement Forfaitaire											
Taxe sur l'Activité Professionnelle											
Taxe sur la Valeur Ajoutée	2019	2.223.350	2.110.000	123.350	19,73%	197.339,89	327.000				20.969
Régularisation TVA/achats	2019	17.724.324	16.968.000	6.757.224	38,67%	3.327.591,08	1.083.924				1.283.883
Pénalités d'assiette TVA	2019					249.003					24.103
Taux sur achats											316.471
E 2700 - Engagements											
E 2 - C 200 - Timbre											
C 1 - B - 10 - TF et TA											
C 1 - F - 10 - Impôt sur la Patrimoine											
TOTAL GENERAL DU RÔLE											1.514.901
TOTAL GENERAL DU RÔLE											1.532.372

المخلص

يعد التحقيق المصوب في المحاسبة أداة حديثة من أدوات الرقابة الجبائية التي تساهم في مكافحة ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين وتحسين الحصيلة الضريبية، وهذا بالتأكد من صحة ومصداقية تصريحات المكلفين بالضريبة والقيام بتصحيح أخطائهم وإعادة فرض الأسس الضريبية، بهدف استرجاع الحقوق المتهرب منها وتمويل الخزينة العمومية بالأموال.

حيث قمنا بهذه الدراسة بمركز الضرائب لولاية جيجل من أجل تقييم مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة في تحسين الحصيلة الضريبية، وهذا بدراسة حالة ملفين خاضعين للتحقيق المصوب في المحاسبة وتبيان إجراءات هذا الأخير التي يقوم بها المحققون لاسترجاع الحقوق المتهرب من دفعها من طرف المكلفين بالضريبة، كما قمنا بدراسة إحصائيات الحصيلة الضريبية الناتجة عن عمليات التحقيق وتحليلها، وقد توصلنا من خلال دراستنا التطبيقية إلى أن التحقيق المصوب في المحاسبة يساهم بنسبة ضعيفة في إجمالي الحصيلة الضريبية مقارنة بالتحقيق المحاسبي الذي يحتل الصدارة.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التحقيق المصوب في المحاسبة، الحصيلة الضريبية، التهرب الضريبي، الغش الضريبي.

Abstract

Target investigation in accounting is a modern tool of tax control that contributes to fight the phenomena of tax evasion and fraud and improving tax revenues, by ensuring the validity and credibility of taxpayers' statements, correcting their mistakes and re-imposing tax bases, with the aim of recovering hidden rights and funding the public treasury with funds.

We carried out this study in the Tax Center of Jijel in order to evaluate the contribution of target investigation in accounting in improving the tax collection, and this is by studying the case of two files subject to target investigation in accounting and showing the procedures of the latter that the investigators carry out to recover the rights evaded from being paid by the taxpayers. We have studied and analyzed the statistics of the tax proceeds resulting from the investigation operations, and we have concluded through our empirical study that the target investigation in accounting contributes with weak percentage to the total tax proceeds compared to the accounting investigation, which occupies the forefront.

Keywords: tax control, Target investigation in accounting, tax proceeds, tax evasion, tax fraud.