



جامعة الشهيد العربي التبسي - تبسة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الرقم التسلسلي:/2025

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

دفعة: 2025

الميدان: علوم إقتصادية، وعلوم تجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة ومالية

عنوان المذكرة

دور التحقيق المحاسبي في متابعة التصريحات الجبائية

دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية تبسة

إشراف الأستاذ:

د. منصر عبد العالي

إعداد الطالب:

محمد العادل مباركي

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
بن عبود شادية	أستاذ محاضر ب-	رئيسا
منصر عبد العالي	أستاذ محاضر ب-	مشرفا ومقررا
مدفوني مليكة	أستاذ محاضر - أ-	عضوا مناقشا

السنة الجامعية

2025-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

اللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك

بقلب يغمره الامتنان، وبمشاعر يخطها الصدق قبل الخبر، أحمد الله تعالى الذي أنعم عليّ بالقوة والصبر حتى أتممت هذه المذكرة، سائلاً إياه التوفيق فيما هو آت ... وانطلاقاً من قول حبيبنا وشفيعنا محمد صلى الله عليه وسلم: "من لا يشكر الناس لا يشكره الله" ... فإنني أعبر عن شكري العميق للأستاذ المشرف على هذه المذكرة "د. منصر عبد العالي" والذي كان بمثابة الاخ الكبر لي لما قدمه لي من توجيهات علمية ونصائح ثمينة ساعدتني كثيراً في إنجاز هذا العمل فارجو من الله تعالى ان يمهده بالصحة والعافية ومشواراً مهنياً تغمره النجاحات ...

وأخص بالشكر والعرفان كل من ساعدني وفتح لي أبواب التعاون داخل مركز الضرائب لولاية تبسة، لما قدموه من دعم ومعلومات ثمينة ساهمت في إغناء محتوى هذه المذكرة خاصة السيدة "علاق.ع" مفتش رئيسي للضرائب وكذا كل اساتذتنا الكرام الذين رافقونا طيلة المشوار الدراسي ...

مباركي محمد العادل

أهداء

أهدي هذا العمل الى من قال فيهما ...

" واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا "

سورة الاسراء الآية 24

أرفع دعاءً خالصاً إلى السماء، متضرعاً للرحمن أن يتغمد والدي بواسع رحمته، فقد غاب الجسد، لكن الدعاء له لا يغيب، ولا تزال كلماته محفورة في قلبي تُلهمني الثبات والعزم رحمة الله عليه

إلى والدي الغالية، نبع الحنان، ورفيقة الطريق، التي كانت وما زالت النور الذي يضيء لي عتمة الدروب، كل كلمات الشكر تعجز عن وصف امتناني لك ... كما لا يسعني إلا أن أخص أختي الغالية وأخوي الصغيرين بتحية حب وامتنان، فهم البهجة التي تملأ أيامي، وسند الروح الذي يمنحني القوة والعزيمة ... ولا يفوتني أن أشكر أصدقائي المخلصين، الذين كانوا خير معين وسند في هذه المسيرة، فلکم في القلب مكان لا يزول ...
الى كل من سقط من قلبي ولم يسقط من قلبي ...

مباركي محمد العادل

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
16	التصريحات المهنية الخاصة	01
19	غرامات عدم إيداع التصريحات أو التأخر في إيداعها	02
20	نسب العقوبات المطبقة حسب المبالغ	03
39	عدد الملفات المسيرة على مستوى مركز الضرائب تبسة	04
48	الوثائق التي تتضمنها إجراءات التحقيق المحاسبي	05
49	التصريحات الجبائية المودعة على مستوى مركز الضرائب	06
50	التصريحات الجبائية حسب التصريح برقم الأعمال	07
51	التصريحات المودعة من طرف المؤسسة خلال فترة التحقيق	08
57	رقم الأعمال غير المصرح به	09
58	الرسم على القيمة المضافة واجبة الارجاع	10
58	جدول التجاوزات في قاعدة الربح	11
59	تسوية الرسم النشاط المهني	12
59	تسوية الرسم على القيمة المضافة	13
60	تسوية الضريبة على ارباح الشركات	14
60	تسوية الضريبة على دخل على رؤوس الاموال المنقولة	15
61	مجموع الحقوق والغرامات المطالب بتسديدها	16

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
41	الميكال التنظيمي مركز الضرائب تبسة	01

قائمة الرموز

الرمز	المعنى باللغة الأجنبية المعنى باللغة العربية	
VC	Vérification de comptabilité	التحقيق المحاسبي
VP	Vérification Ponctuelle	التحقيق المصوب في المحاسبة
VASEF	Vérification Approfondie de Situation fiscale d'Ensemble	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
IRG	Impôts sur revenus globales	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	Impôts sur bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
IFU	Impôts Forfaitaire Unique	الضريبة الجزافية الوحيدة
BIC	Bénéfice Industrial et commercial	الأرباح الصناعية والتجارية
BNC	Bénéfice non commercial	الأرباح غير تجارية
DGE	Direction des grandes entreprises	مديرية كبريات المؤسسات
CDI	Centre d'Impôts	مركز الضرائب

قائمة الملحق

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
72	نموذج إشعار بالتحقيق المحاسبي	01
73	نموذج بطاقة أعمال خاصة بالمكلف	02
75	نموذج وصل تسليم خاص بجميع هذه الوثائق	03
76	نموذج محضر معاينة	04
77	نموذج إعدار للمكلف	05
78	نموذج إستدعاء للمكلف لحضور إلى جلسة مناقشة	06
79	نموذج محضر مناقشة الأسس الضريبية	07
80	نموذج التبليغ الأولي لنتائج التحقيق في المحاسبة	08
81	نموذج التبليغ النهائي لنتائج التحقيق في المحاسبة	09

الفهرس

الفهرس

الصفحة	العنوان
	الشكر والتقدير
	الإهداء
II	قائمة الجداول
III	قائمة الاشكال
IV	قائمة الرموز
V	قائمة الملاحق
VI	الفهرس
أ	مقدمة
11	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
11	المبحث الأول: التصريحات الجبائية
11	المطلب الأول: مفهوم وأهمية التصريحات الجبائية
11	01- مفهوم التصريحات الجبائية
12	02- أهمية التصريحات الجبائية
13	المطلب الثاني: أنواع التصريحات الجبائية
14	01- التصريح بالوجود
15	02- التصريح الشهري والتصريح الفصلي
15	03- التصريح السنوي
17	04- التصريح في حالة التنازل او التوقف عن النشاط او الوفاة
18	المطلب الثالث: رقابة التصريحات الجبائية
18	01- مراقبة التصريحات الجبائية
18	02- الغرامات المتعلقة بالتصريحات الجبائية
21	المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي للتصريحات الجبائية
21	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية
21	01- تعريف الرقابة الجبائية
22	02- اهداف الرقابة الجبائية
22	03- اشكال الرقابة الجبائية
23	04- أسباب الرقابة الجبائية

24	المطلب الثاني: ماهية التحقيق المحاسبي
24	01- تعريف التحقيق المحاسبي
24	02- اهداف التحقيق المحاسبي والجبايى
25	03- شروط التحقيق المحاسبي
25	04- أسباب التحقيق المحاسبي
26	المطلب الثالث: إطار عملية التحقيق المحاسبي
27	01- المكلفون بعملية التحقيق المحاسبي
27	02- الإطار القانوني للتحقيق المحاسبي
29	03- إجراءات عملية التحقيق المحاسبي
32	04- نتائج عملية التحقيق المحاسبي
34	خلاصة الفصل الأول
35	الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة
37	المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب تبسة
37	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب تبسة
39	المطلب الثاني: مهام مركز الضرائب تبسة
40	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب تبسة
42	01- المصلحة الرئيسية للتسيير
42	02- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث
43	03- المصلحة الرئيسية للمنازعات
44	04- قبضة المركز
44	05- مصلحة الاستقبال والاعلام
44	06- مصلحة الاعلام الالى والوسائل
45	المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي على مستوى مركز الضرائب بتبسة
45	المطلب الأول: الإجراءات المتبعة في عملية التحقيق المحاسبي
45	01- اشكال الرقابة الجبايية في مركز الضرائب
46	02- إجراءات التحقيق المحاسبي في مركز الضرائب
48	المطلب الثاني: التصريحات الجبايية على مستوى مركز الضرائب
48	01- التصريحات الشهرية/ الثلاثية
48	02- التصريحات السنوية للمداخيل/ الأرباح
49	03- التصريح بالكتلة السنوية للأجور

50	المطلب الثالث: التحقيق المحاسبي للتصريحات على مستوى مركز الضرائب
50	01- المرحلة التحضيرية لعملية التحقيق المحاسبي
53	02- المرحلة الفعلية للتحقيق المحاسبي
54	03- المرحلة الختامية للتحقيق المحاسبي
62	خلاصة الفصل الثاني
63	خاتمة
67	قائمة المراجع
71	الملاحق
X	الملخص

مقدمة

مقدمة

تسعى الدولة الجزائرية، كغيرها من الدول، إلى تعزيز مواردها المالية بغرض تمويل البرامج والمشاريع التنموية الرامية إلى تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، وتحسين مستوى المعيشة لدى المواطنين.

وتُعد الضرائب من بين أهم الموارد السيادية التي تعتمد عليها الدولة في تمويل ميزانيتها، لما لها من دور فعال في تعبئة الموارد المالية، وإعادة توزيع الثروة، وترسيخ مبادئ العدالة الجبائية.

وفي هذا الإطار، أصبح من الضروري ضمان تحصيل فعال ومنصف للضرائب من خلال متابعة التصريجات الجبائية التي يُقدّمها المكلفون، خاصة في ظل تعقّد المعاملات الاقتصادية وتنوع الأنشطة، حيث تُعد هذه التصريجات أساسًا لتحديد الوعاء الضريبي، ما يستدعي مراقبتها بشكل دقيق للتأكد من مدى مطابقتها للواقع المحاسبي والاقتصادي لنشاط المكلف، وكذا الحد من التلاعبات ومحاولات التهرب والغش الضريبي التي تُؤثر سلبيًا على موارد الخزينة العمومية.

ولتحقيق هذا الهدف، تعتمد الإدارة الجبائية في الجزائر على عدة آليات رقابية، من أبرزها التحقيق المحاسبي، الذي يُعتبر وسيلة فعّالة للتأكد من صدق المعلومات المصرّح بها، حيث يقوم هذا التحقيق على فحص وتحليل الوثائق والمستندات المحاسبية للمكلف بالضريبة، مما يسمح بكشف التلاعبات والفروقات الجبائية، سواء الناتجة عن تلاعب مقصود أو عن أخطاء مهنية، وتبرز أهمية هذه الآلية في تعزيز الشفافية الجبائية، وتحقيق المساواة بين المكلفين، وكذا حماية المال العام.

وبناءً عليه، تأتي هذه الدراسة لتسلط الضوء على دور التحقيق المحاسبي في متابعة التصريجات الجبائية في الجزائر، من خلال بيان فعاليته في تحسين الالتزام الجبائي، والحد من التهرب، والمساهمة في بناء نظام جبائي عادل يدعم التنمية الاقتصادية والاجتماعية للبلاد.

● مشكلة الدراسة

ما سبق يمكن طرح التساؤل الرئيسي للدراسة في:

- ما هو دور التحقيق المحاسبي في متابعة التصريجات الجبائية بمركز الضرائب لولاية تبسة؟

● الأسئلة الفرعية

من التساؤل الرئيسي السابق يمكن تقسيمه إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهي أهم التصريجات الجبائية للمكلفين بالضرائب؟
- ما المقصود بالتحقيق المحاسبي؟ وما هي أهم إجراءاته؟
- كيف تتم عملية التحقيق المحاسبي للتصريجات الجبائية بمركز الضرائب تبسة؟

● فرضيات الدراسة

لمعالجة مشكلة الدراسة والإجابة عن الأسئلة الفرعية يمكن طرح الفرضيات الآتية:

- **الفرضية 01:** يعتمد النظام الجبائي الجزائري على مبدأ التصريح من المكلف بالضريبة من خلال التصريح بمداخله وتقديمها لإدارة الضرائب ضمن الآجال المحددة وفق متطلبات نشاطه وحسب نماذج التصريحات الجبائية بأنواعها المختلفة.
- **الفرضية 02:** يعتمد التحقيق المحاسبي للتصريحات الجبائية على مجموعة إجراءات متبعة تشمل فحص البيانات والمستندات المحاسبية بدقة وفق منهجية منظمة تتضمن التنفيذ وعرض النتائج.
- **الفرضية 03:** التحقيق المحاسبي بمركز الضرائب لولاية تبسة يساهم في متابعة التصريحات الجبائية ودقتها بشكل فعال من خلال اكتشاف التجاوزات والأخطاء والتصريحات الكاذبة.

● أهمية الدراسة

تتمثل أهمية الدراسة في إبراز الدور الفعال الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في متابعة التصريحات الجبائية باعتبارها أداة رئيسية في الرقابة الجبائية، ووسيلة لضبط التصريحات بدقة من خلال مراجعة وفحص الوثائق المحاسبية وبالتالي، فهو يضمن فعالية الرقابة الجبائية ويعزز ثقة الدولة في نظامها المالي، كون أن الدولة تسعى من خلال هذا التحقيق إلى ضمان صحة التصريحات ومدى توافقها مع الواقع المالي، مما يحد من التهرب والتلاعب الضريبي، ويُساهم في تدعيم مصداقية النظام الجبائي وتحقيق العدالة الجبائية.

● أهداف الدراسة

- إبراز الدور المحوري الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في تعزيز مصداقية التصريحات الجبائية؛
- توضيح مدى مساهمة التحقيق المحاسبي في الكشف عن حالات التلاعب أو التهرب الضريبي؛
- بيان أهمية تكامل التحقيق المحاسبي مع آليات الرقابة الجبائية لضمان عدالة النظام الضريبي؛
- تحليل الأدوات والتقنيات المستخدمة في التحقيق المحاسبي لتقييم مدى فعاليتها في مراقبة التصريحات الجبائية؛
- تقديم مقترحات من شأنها تحسين وتطوير أداء التحقيق المحاسبي في هذا المجال.

● أسباب اختيار الدراسة

❖ أسباب ذاتية

- الرغبة الشخصية في دراسة مواضيع المتعلقة بالضرائب والمحاسبة والجمع بينهما؛
- دراسة موضوع يفيد في مختلف مسابقات التوظيف والعمل الميداني؛
- الاهتمام الشخصي بالتعمق في مختلف جوانب الموضوع واستكشافه ميدانياً.

❖ أسباب موضوعية

- ارتباط الموضوع بالتخصص الأكاديمي واهتمام الباحث بالمجال الجبائي؛
- إثراء المكتبة الجامعية بدراسة جمع بين الجانبين المحاسبي والجبائي؛
- تقديم دراسة تربط الجانب القانوني بالجانب الميداني؛
- أهمية التحقيق المحاسبي كأداة فعالة في الرقابة على التصريجات الجبائية.

● حدود الدراسة

بهدف معالجة إشكالية البحث تم حصر الدراسة ضمن الحدود التالية:

- الحدود المكانية: تمت الدراسة على مستوى على مركز الضرائب لولاية تبسة؛
- الحدود الزمانية: تمت الدراسة خلال الفترة من 2025/04/15 إلى 2025/05/10 بدراسة ميدانية شملت ملف مؤسسة خلال أربع سنوات من 2021 إلى 2024؛

● منهج الدراسة

رغبة في بلوغ تطلعات الدراسة والإجابة عن إشكالية الدراسة تمت الاستعانة في الجانب النظري بالمنهج التحليلي الوصفي وذلك بجمع البيانات والحقائق التي تتعلق بطبيعة الموضوع وتحليلها عن التحقيق المحاسبي وكذا التصريجات الجبائية، أما في الجانب التطبيقي فتم الإعتماد على منهج دراسة الحالة الذي يعتمد على جميع الحقائق الواقعية في المؤسسة محل الدراسة من خلال توصيف ملف المكلف والاجراءات التي خضع لها بخصوص عملية التحقيق المحاسبي، متخللا ذلك تحليلا لمختلف التعديلات التي ظهرت على الحسابات الواردة المتعلقة بالتصريجات الجبائية.

● هيكل الدراسة

من أجل الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع تم تقسيم هذه الدراسة إلى الفصلين:

- الفصل الأول: تناول الجانب النظري من خلال أهم النقاط المتعلقة بالتصريجات الجبائية من خلال تناول مبحث أول يشمل مفهوم وأنواع وأهمية التصريجات الجبائية وكذا الرقابة عليها، ومبحث ثاني حول التحقيق المحاسبي، بتحديد ماهية الرقابة الجبائية وكذا ماهية التحقيق المحاسبي وإطار عملية التحقيق المحاسبي؛
- الفصل الثاني: تناول الجانب التطبيقي وتمثل في الدراسة التطبيقية حول دور التحقيق المحاسبي في مؤسسة، من خلال تقديم مركز الضرائب لولاية تبسة، وتقديم كذلك الحالة محل الدراسة وكيفية سير عملية التحقيق في ملفها، والوصول الى النتائج النهائية من خلال تبليغ نتائج التحقيق النهائية للحالة محل الدراسة.

• الدراسات السابقة

تمت مراجعة العديد من الدراسات التي تناولت موضوع التحقيق المحاسبي والتصريحات الجبائية كل على حدة، أما الدراسات التي تناولت العلاقة المباشرة بينهما، فقد تم اختيار منها:

- دراسة سميرة بوعكاز (2014-2015)، أطروحة دكتوراه بعنوان: مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهريب الضريبي - دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجع بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر - بسكرة.

تهدف هذه الدراسة إلى تشخيص ظاهرة التهريب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري، وتحديد أهم مكونات التدقيق الجبائي ومدى مساهمته في الحد من التهريب الضريبي، ومن نتائجها أن التدقيق الجبائي له دور إيجابي في تحقيق الفعالية الجبائية عن طريق برنامج التدقيق الجبائي، ويستخدم المدقق من مؤهلات علمية عملية دقة ومصداقية عمليات التدقيق، وهذا يؤدي إلى زيادة الإيرادات والحد من التهريب الضريبي للحصول على الفعالية.

وقد اقترحت الدراسة التخلي عن المنهجية التقليدية المتبعة من قبل الإدارة الضريبية في الجزائر وأن تعمل على تحديثها وعصرنتها بما يتماشى والتوجهات العصرية للتدقيق الجبائي من حيث المكلفين على الالتزام الذاتي وتوسيع نسبة تغطية المكلفين والتركيز على المخاطر الأكثر أهمية، وذلك بالاستفادة من تجارب الدول الأخرى وبحوث وأوراق منظمة صندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.

- دراسة عبد الرحيم لواج (2018)، مقالة بعنوان: تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة - دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية جيجل، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد: 02 العدد: 01، المدرسة العليا للتجارة - الجزائر.

هدفت هذه الدراسة الى تقييم فعالية أحد أشكال التحقيق الجبائي وهو التحقيق المحاسبي، بدراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل، وذلك باستخدام مجموعة من مؤشرات الأداء الجبائي المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية الجزائرية، ومن اهم النتائج ارتفاع مستمر في معدلات التهريب الضريبي، ما يعكس فعالية التحقيق المحاسبي في استرجاع الحقوق الضريبية، يحقق التحقيق المحاسبي نتائج مالية أفضل مقارنة بأشكال التحقيق الأخرى.

وقد اقترحت الدراسة عدم قبول طلب المكلفين الخاضعين للتحقيق المحاسبي لإجراء عملية التحقيق المحاسبي في مكاتب الإدارة الجبائية الا في حالة الضرورة القصوى وتنفيذ أكبر عدد ممكن من عمليات التحقيق المحاسبي في عين المكان (مقرات نشاط المكلفين).

- دراسة لواج عبد الرحيم ولواج منير (2020)، مقالة بعنوان، تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، مجلة الاقتصاد والتنمية، المجلد: 08، العدد: 02، جامعة محمد الصديق بن يحيى-جيجل.

هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على فعالية عمليات الرقابة والتحقيق المنفذة من طرف الإدارة الجبائية وتقييم نجاعة عمليات التحقيق المصوب في المحاسبة المنفذة بمديرية الضرائب ولاية جيجل، ومن اهم النتائج هذه الدراسة هناك نقص في الموارد البشرية والمادية، مثل قلة عدد المحققين، ووسائل النقل، والحوافز، ما يؤثر سلباً على فعالية التحقيق. رغم أن عدد الملفات المرجحة زاد، إلا أن نسب التغطية الجبائية لم تتحسن، مما يشير إلى ضعف في تحقيق الأهداف المرجوة من الإدارة.

وقد اقترحت الدراسة تحسين برمجة الملفات الخاضعة للتحقيق في المحاسبة بالبحث والتدقيق الجيد في هذا الشكل من التحقيق الجبهي، خاص وان طابع التصويب الذي يتميز به هذا الشكل يمكن الإدارة الجبائية من استهداف السنوات التي تكون محل شك بان نسب الهرب فيها عالية.

- دراسة سلمة شيخي ومريم رياض (2021)، مقالة بعنوان: مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-دراسة حالة ش ذ م م (SARL Nas)، مجلة دفاتر البحوث العلمية، المجلد: 09، العدد: 02، المركز الجامعي مرسلبي عبد الله - تيبازة.

هدفت هاته الدراسة إلى التطرق لوظيفة التدقيق الجبائي كأداة فعالة لتحسين جودة التصريحات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ومن أهم النتائج ضعف تكوين العمال في مجال الجباية يؤثر سلباً على سلامة التصريحات الجبائية وبالتالي تحمل أعباء مالية أخرى، قدرة وظيفة التدقيق الجبائي على المساهمة في تحسين جودة التصريحات الجبائية، لكونها طرفاً مستقلاً يهتم بكل التفاصيل عكس محافظ الحسابات الذي يعتمد على العينات الإحصائية.

وقد اقترحت الدراسة الاطلاع على الامتيازات الضريبية لتخفيف الاعباء الجبائية، حسن ا خيار محافظ الحسابات لضمان جودة التصريحات الجبائية.

- دراسة علي قناص (2022-2023)، أطروحة دكتوراه بعنوان: التصريحات الجبائية الالكترونية كألية لتقليل الفجوة الضريبية في الجزائر - دراسة حالة مديرية كبريات المؤسسات خلال 2021 - 2022، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة الشهيد حمه لخضر-الوادي.

هدفت هذه الدراسة الى معرفة مدى مساهمة استخدام التصريح الجبائي الالكتروني كتقنية حديثة تعتمد على تكنولوجيا المعلومات والاتصال في التقليل من الفجوة الضريبية، أجريت الدراسة على مستوى مديرية كبريات

المؤسسات، حيث تم اعتماد منهج دراسة الحالة بمديرية كبريات المؤسسات بالجزائر وتدعيمها بالاستبيان من خلال برنامج (SPSS) كأداة لجمع البيانات من اجل اختبار فرضيات الدراسة وتحليل النتائج تم التوصل الى ان التصريجات الجبائية الالكترونية لها دور فعال في تعزيز الالتزام الضريبي وتفعيل اليات الرقابة الجبائية والتقليل من الفجوة الضريبية بالرغم من وجود بعض العراقيل والصعوبات

وانطلاقا من النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم بعض التوصيات كضرورة الاهتمام أكثر بوسائل الدفع والسداد الالكتروني من خلال تفعيل الجهاز المصرفي لإتمام عملية التحصيل الجبائي باستيفاء الايرادات العامة بواسطة التحويل المالي الالكتروني بما يتلاءم مع التطورات التكنولوجية، وبذل المزيد من الجهود فيما يخص العمليات التحسيسية لدفع المواطنين إلى الاستخدام اليومي للدفع الإلكتروني، في ظل غياب الوعي والثقافة الإلكترونية.

- دراسة ربيحي جميلة ورفيق بن عيسى (2023)، مقالة بعنوان: التحقيق المصوب في المحاسبة ودوره في التقليل من المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية الجلفة، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد: 14، العدد: 02، جامعة زيان عاشور - الجلفة.

هدفت الدراسة الى توضيح مدى مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية للرقابة الجبائية في الحد أو التقليل من المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية، ومن أهم نتائجها جاء التحقيق المصوب في الخاصة كإجراء رقابي من أجل إضافة المزيد من النجاعة والفعالية على عملية الرقابة الجبائية، إن نتائج التحقيق المصوب ليست مجرد عقوبات تفرض بموجبها غرامات تأثير على المركز المالي للمؤسسة، بقدر ماهي وسيلة مساعدة بالنسبة للمسير فهي تعتبر بمثابة تنبيه إلى ضرورة تحسين الأداء الجبائي للموظفين داخل المؤسسة عن طريق تكوينهم قصد الاطلاع على مستجدات القوانين الجبائية ومسايرتها.

وقد اقترحت الدراسة العمل على ان تكون التشريعات الجبائية أكثر وضوحا حتى يسهل فهمها وتفسيرها بما يجنب المؤسسة التعرض لمخاطر نتيجة سوء التفسير او الجهل بالقوانين.

- دراسة ميهوبي مراد (2023)، مقالة بعنوان: التصريجات الجبائية للمكلف بالضريبة قيد التحقيق المحاسبي و ضمانات حقوقه في التشريع الجزائري، المجلة الجزائرية للحقوق والعلوم السياسية، المجلد: 08، العدد: 01، جامعة 8 ماي - قالم.

سعت هذه الدراسة إلى تحقيق توازن بين متطلبات الدولة في ممارسة الرقابة الجبائية باعتبارها أداة لضمان الامتثال الضريبي، وبين ضرورة احترام الحقوق القانونية للمكلف بالضريبة، من خلال توفير ضمانات إجرائية تكفل له الحماية أثناء مختلف مراحل التحقيق المحاسبي، بما ينسجم مع مبادئ العدالة الجبائية وسيادة القانون، ومن اهم نتائج هذه الدراسة أن المشرع الجزائري أخذ بالنظام الجبائي التصريحي، ولمراقبة تصريجات المكلف بالضريبة أخذ بإجراءات صعبة ومعقدة يتميز بها النظام الجبائي، لذا اضطر المشرع لوضع إجراءات مراقبة من

- الصعب تطبيقها في الواقع، لأنها تتطلب إمكانيات مادية وبشرية ضخمة قد لا تكون متوفرة، لذا وجب تطبيق نظام جبائي يتلاءم مع التطور الاقتصادي الذي تعيشه الجزائر.
- دراسة جميلة ربيحي (2024)، مقالة بعنوان: كفاءة التحقيق المحاسبي كآلية للرقابة في كشف التهرب الضريبي- دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية الجلفة، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد: 10، العدد: 01، جامعة زيان عاشور - الجلفة.
- هدفت هاته الدراسة الى إبراز مدى كفاءة التحقيق في المحاسبة في كشف عمليات التهرب الضريبي التي قد يقوم بها المكلف من أجل الإفلات من دفع مستحقاته الجبائية، ومن اهم نتائج هذه الدراسة ان عملية التحقيق قد اثبتت نجاعتها في كشف الممارسات غير القانونية التي يهدف من خلالها المكلف الى تجنب الوفاء بالتزاماته الجبائية، وان الإجراءات الردعية التي تنتج عن عملية الرقابة (الغرامات الجبائية) تعتبر بمثابة تحذير للمكلفين من تكرار هذه التصرفات مستقبلا.
- وقد اقترحت الدراسة تحديث القوانين الضريبية لتتماشى مع التطورات الحاصلة لسد الثغرات التي قد تشوبها والتي يستغلها المكلفون كمنفذ للتهرب.

الفصل الأول

الإطار النظري للدراسة

تمهيد الفصل الأول

تُعد الرقابة الجبائية من أبرز الآليات التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية لضمان التزام المكلفين بالضريبة بالقوانين والتشريعات الجبائية، وفي هذا الإطار يكتسي التحقيق المحاسبي أهمية خاصة كأداة فنية دقيقة تُمكن من فحص الوضعية المالية للمؤسسات ومطابقة بياناتها المحاسبية مع التصريحات الجبائية المقدمة ويُعتبر التصريح الجبائي الوسيلة الرسمية التي يُفصح من خلالها المكلف عن دخله أو أرباحه، مما يجعل دقته وصدقه محل تدقيق دائم، ويهدف هذا الفصل إلى دراسة العلاقة التفاعلية بين التحقيق المحاسبي والتصريحات الجبائية من خلال إبراز مدى اعتماد التحقيق المحاسبي في تحليل ومطابقة التصريحات الجبائية، بما يساهم في تحقيق العدالة الجبائية وضمان حقوق الخزينة العمومية ولإعطاء توضيحات أكثر حول الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي والتصريحات الجبائية.

سيتم تقسيم هذا الفصل إلى المبحثين:

- المبحث الأول: التصريحات الجبائية؛

- المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي للتصريحات الجبائية.

المبحث الأول: التصريحات الجبائية

النظام الضريبي الجزائري يعتمد على مبدأ التصريح، حيث يتحمل المكلف بالضريبة مسؤولية تحديد وعائه الضريبي من خلال التصريح بمدخله وتقديمها لإدارة الضرائب ضمن الآجال المحددة، ومن جهة أخرى تتمتع الإدارة الضريبية بكامل الصلاحيات لمراجعة هذه التصريحات ومراقبتها، سعياً لاكتشاف الأخطاء والنقائص وتصحيحها لضمان دقة المعلومات وانسجامها.

وبناءً على ذلك، يركز هذا المبحث على:

- المطلب الأول: مفهوم وأهمية التصريحات الجبائية؛
- المطلب الثاني أنواع التصريحات الجبائية؛
- المطلب الثالث: رقابة التصريحات الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم وأهمية التصريحات الجبائية

يقع على عاتق الإدارة الضريبية التأكد من صحة ما ورد من معلومات في تلك التصريحات المقدمة من المكلف، فتعد التصريحات الجبائية أداء تواصل تتمتع بالموثوقية بين مصلحة الضرائب والمكلف بالضريبة.

01- مفهوم التصريحات الجبائية

لم يعرف المشرع الجزائري التصريح الجبائي ضمن أحكامه وإنما اقتصرها فقط بإبراز الأشخاص الذين يقع عليهم هذا الالتزام وكيفية تنفيذه.

- لغة: هو تبيان الأمر أو اظهاره وجعله واضح، ويقال صرح يصرح تصريحاً ويقصد بصرح في امر ما اي ادلى به.
- اصطلاحاً:

- التصريح الجبائي: هو التزام قانوني تتحمل المؤسسة المكلفة بالضريبة مسؤوليته تجاه الإدارة الضريبية، وفقاً لما تنص عليه التشريعات الجبائية المعمول بها. يُقصد به لغوياً الإقرار بشيء ما وتوضيحه، ويهدف إلى تحديد الوعاء الضريبي للمكلف بالضريبة وضمان تحصيل الضرائب المستحقة بصفة عادلة ومنظمة.¹
- التصريح الجبائي: يُعد الخطوة الأولى والأساسية التي يقوم بها المكلف، حيث يعترف بالدخل الخاضع للضريبة ويتعهد بإجراء حوار مع الإدارة الضريبية بما يتيح لها التأكد من صحة ودقة المبلغ المستحق دفعه.²
- التصريح الجبائي: هو عمل أساسي يقر بواسطته المكلف بالدخول في مجال التكليف الضريبي، ويتعهد بأن يقوم مع الإدارة الضريبية بحوار من شأنه أن يسمح لها بأن تحدد على أساس من الدقة والمصدقية مبلغ الضريبة الواجب عليه.³

¹ - بوعكاز يوسف، مايو عبد الله، كسكس مسعود، الرقمنة الجبائية كتوجه للمساهمة في تحسين جودة التصريحات الجبائية في الجزائر - بوابي "جبائيك" و"مساھمتك" كنموذج، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 11، العدد: 01، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، جوان 2024، ص: 57.

² - آيت دحمان سيد علي، شريف أمينة، التصريحات الجبائية في المؤسسات العمومية الاقتصادية، مجلة علمية محكمة سداسية، جامعة عمر تليجي، الأغواط، الجزائر، المجلد: 07، العدد: 01، مارس 2023، ص: 909.

³ - محي محمد مسعد، العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية، مطبعة الإشعاع الفنية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، 2002، ص: 198.

ويتم التصريح الضريبي بطريقتين هما:¹

- **التصريح من طرف المكلف نفسه:** مضمون هذه الطريقة أن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتقديم تصريح في موعد يحدده القانون، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن نية وأمانة المكلف بالضريبة، باعتباره الشخص الوحيد القادر على معرفة دخله الصحيح، وتتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية؛
- **التصريح من طرف الغير:** بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر غير المكلف بالضريبة، بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب، ويشترط أن تكون علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة وشخص الغير، كتجار الجملة مع تجار التجزئة، أو العمال مع المؤسسة...، وتعد هذه الطريقة أكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة، كون الغير ليس له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل أو التهرب من الضريبة.

ومن خلال التعريفات السابقة يمكن القول ان **التصريح الجبائي** هو التزام قانوني يقع على عاتق المكلف بالضريبة اتجاه المصالح الجبائية المختصة، عبارة عن وثائق مكتوبة على ضوء رقم الأعمال أو الأرباح ضمن الآجال المنصوص عليها في التشريع الضريبي، يتم من قبل من قبل المكلف أو الغير ويهدف إلى تحديد الوعاء الضريبي وضمان تحصيل الضرائب بشكل عادل ومنظم.

وبالتالي فالتصريح الجبائي يعتبر من الالتزامات القانونية التي تقع على كاهل المكلف على ضوء النشاط المتمم أو الخدمة المؤداة في الجزائر، تبعا لمبدأ الإقليمية الضريبية، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك، واجب يخضع إلى مبدأ الشرعية المنصوص عليها قانونيا.²

02- أهمية التصريحات الجبائية

يلتزم المكلف بالضريبة أو الغير بتقديم التصريح الذي يعتبر أفضل السبل في تقدير الوعاء الضريبي، وهو الأكثر انتشارا في التشريعات الضريبية المعاصرة وللإدارة الضريبية كامل السلطات في مراجعة هذا التصريح ولهذا الأخير أهمية سواء للمكلف في حد ذاته أو لإدارة الضرائب، وتتمثل هذه الأهمية في:³

02-01- أهميتها بالنسبة للمكلف

- تعتبر التصريحات نتيجة النظام الضريبي التصريحي، والذي هو تلقائي ويرضي المكلف نفسه لأنه هو أدرى بمقدرته التكلفة ولذلك فإن الوعاء المحدد ينطلق من قناعاته الذاتية في تحقيقه؛
- يضمن أسلوب التصريح العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلف، باعتبار أنه أدرى بوضعية السيولة الخاصة به وتترجم درجة الوعي الضريبي، حيث أن الالتزام بالتسديد على ما صرح به؛

¹ - محمد عباس محرز، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار (ITCIS) للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص: 18.

² - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم الرئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 30 ديسمبر 2020 المتعلق بإصدار التعديل الدستوري المصادق عليه في إستفتاء أول نوفمبر 2020، الجريدة الرسمية، العدد: 82، الجزائر، 30 ديسمبر 2020، ص: 19

³ - قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد خيضر - بسكرة، الجزائر، 2011/2012، ص: 50-49.

- إن رقمنة التصريجات الجبائية وجعلها الكترونية يوفر مزايا عديدة بالنسبة للمكلف بالضريبة خاصة المؤسسات، فالوصول على المعلومات الرقمية والبيانات الالكترونية أصبحت أكثر شيوعا وعلى نحو متزايد في العديد من الدول خاصة الأوروبية منها، بحيث تطلب الإدارة الضريبية من المكلفين بتوفير المعلومات على شكل الكتروني، فنحن نشهد اتجاهها نحو حوسبة الإجراءات الجبائية ليس فقط على ضريبة القيمة المضافة ولكن أيضا في ميدان ضريبة الشركات، فالمؤسسات تفضل السرعة والراحة الموفرة من إجراءات المحوسبة المتبعة في هذه الخطوة؛

02-02- أهميةها بالنسبة لإدارة الضرائب

- يسهل التصريح العمل الملقى على كاهل الإدارة الضريبية، بحيث يمتاز بأنه يوفر كثيرا من الإجراءات والوقت حسب المادة الخاضعة للضريبة كذلك يخفض من احتمال نشوء المنازعات والاعتراضات.

- التصريح الجبائي غير مكلف للمصالح الضريبية باعتبار أن هذا التأسيس كان ذاتيا وبالتالي لا يمكن أن يطعن فيه من قبل مقدمه، وللإدارة هذا أيضا لا تتحمل نفقات كبيرة في عملية التحصيل وهي طريقة تعتبر مؤشر هام على تقدير النظام الجبائي.

- يعطي التصريح لإدارة الضرائب المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة (ممول جديد)، حيث تصبح الإدارة على اطلاع بمكان مزاولة النشاط وبدايته مما يتسنى لها مراسلة وحساب الضرائب وتحصيلها.¹

02-03- أهميتها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

تعتبر ظاهرة الغش والتهرب الضريبي أحد المشاكل التي تواجهها أغلب دول العالم من متقدمة إلى متخلفة وتسعى كل التشريعات إلى محاربتها بشتى الوسائل ومختلف الطرق، وذلك نظرا لتأثيرها السلبي والقوي على موارد الدولة وعلى الأداء الاقتصادي، خاصة على دولة مثل الجزائر التي تسعى إرساء قواعد إقتصاد السوق والذي تعتبر المنافسة الشريفة أحد عناصره الأساسية إضافة إلى تعميق اللاعداية بين المكلفين بالضريبة وحتى المس بمصادقية الدولة ذاتها.

ولعل من أهم الطرق التي تعمل على تقدير القياس التهرب الضريبي وبالتالي مكافحته نجد طريقة التقييم بعدم الالتزام الضريبي، حيث تبقى التصريجات والإقرارات الجبائية الدليل الوحيد عن الالتزام المكلف بدفع ضريبه أو على الأقل لخضوعه أو عدم خضوعه للاقتطاع الجبائي، وأمام تنامي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ذهب المحللون لقياس هذه الظاهرة انطلاقا من الدراسات التحليلية للإقرارات الضريبية كأن يتم إستغلال المعلومات التي تتضمنها ومقارنتها بالتصريجات المتضمنة الإعفاءات من بعض الغرامات والعقوبات التي تمنحها الدولة لدافعي الضرائب، بغية تشجيعهم على التصريح بدخولهم ومن هنا يمكن قياس التهرب من خلال الفرق المستخرج، أو عن طريق المراجعات التفصيلية للإقرارات الضريبية عن طريق مراجعين ذوي خبرة، حيث يتم التأكد من صحة ومصادقية التسجيلات المحاسبية ومقارنتها بالتصريجات الجبائية المقدمة من طرف الممولين وتحديد مبلغ الضريبة واجبة الأداء، فيمكن تقدير حجم التهرب بالفرق بين مبلغ الضريبة المعدل وذلك المصرح به.²

¹ - نوى نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003)، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص مالية ونقود، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004/2003، ص: 53.

² - عيسى بولوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، تخصص إقتصاد التنمية، جامعة الحاج لخضر - باتنة، الجزائر، 2004/2003، ص: 41.

المطلب الثاني: أنواع التصريحات الجبائية

هناك مجموعة من التصريحات الجبائية التي يلتزم المكلف بالضريبة بالاكتتاب والتصريح فيها بكل ما يعنيه ويخصه، محترما بذلك مواعيد وتواريخ تسليمها، وإلا كان مخالفا للتشريعات والنظم المعمول بها، وتشمل أهم هذه التصريحات:

01- التصريح بالوجود

يقصد بالتصريح بالوجود التصريح الذي يقدمه المكلف لإدارة الضريبة والذي يعتبر كتاريخ لبداية خضوعه للضريبة، فالمكلفون بالضريبة الجدد مطالبون باكتتاب تصريح بالوجود (G N°8 Déclaration d'existence) في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة.

حيث تنص المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: " يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقوموا في الثلاثين (30) يوما من بداية نشاطهم، لدى مصلحة الوعاء التابعين لها، باكتتاب تصريح مطابق للنموذج الذي تقدمه الإدارة".¹

فعلى كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذي يمارسون نشاط تجاري، صناعي أو مهني القيام باكتتاب تصريح بالوجود بمنح نموذج منه من طرف الإدارة الضريبية، كما يجب أن يتضمن التصريح بالوجود المعلومات التالية:²

- طلب خطي من المعني (المؤسسة محل التصريح) يقدم الى مصلحة الضرائب موطن التكليف؛
- نسخة من شهادة الميلاد الأصلية للمسير أو لأعضاء المؤسسة؛
- نسخة من عقد الإيجار أو عقد الملكية؛
- نسخة من بطاقة الهوية للمسير؛
- نسخة من القانون الأساسي للمؤسسة؛
- يدعم التصريح بالوجود بعقود الدراسات والأشغال التي يتولى الأجنب المقيمين بالجزائر القيام بها وإنجازها؛
- عندما يكون الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيسي، وحدة أو عدة وحدات، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة.

ويجب على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أن يكتب خلال ثلاثين (30) يوما من بدء عملياته، لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة، يذكر فيه:³

- اسمه ولقبه وعنوانه، وإذا تعلق الأمر بشركة عنوانها؛
- رقم التعريف الإحصائي؛
- طبيعة العمليات التي تجعله خاضعا للرسم على القيمة المضافة؛
- موقع المؤسسة أو المؤسسات التي يستغلها؛
- موقع محل أو محلات البيع التي يملكها؛
- طبيعة السلع أو المواد أو الأشياء التي ينتجها أو يتاجر فيها.

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2025، ص: 57.

² - المرجع السابق، ص: 57.

³ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2025، ص: 33.

وحسب ما جاء في المادة 52 من قانون الرسم على رقم الأعمال يتعين على الشركات أن ترافق التصريح بنسخة مطابقة ومصادق من القانون الأساسي، وبالإمضاء المصادق عليه من المسير أو المدير وفي حالة عدم النص عليها في قانونها الأساسي فوجب عليها تقديم نسخة مطابقة أو مصادق عليها لمداولة الإدارة أو مجلس المساهمين الذي عينها. وحسب ما جاء في المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإنه يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحاً بالوجود، المنصوص عليه في المادة 183 من هذا القانون بدفع غرامة جبائية محددة بـ 30.000 دج، وهذا دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في هذا القانون.

02- التصريح الشهري والتصريح الفصلي

• التصريح الشهري

هو عبارة عن وثيقة تأخذ مكان إشعار بالضرائب والرسوم التي تدفع نقداً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر، تكتب هذه التصريحات من طرف المكلف خلال العشرين (20) يوماً الأولى من كل شهر، وتودع لدى القبضة التابع لها، مع الاحتفاظ بنسخة مع المكلف بالضريبة.

والخاضعون لهذا التصريح هم:¹

- التصريحات من صنف (G50 A): تلتزم بها المؤسسات غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة (TVA).
- التصريحات من صنف (G50): تلتزم بها المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي على الضرائب.

• التصريح الفصلي

يتوجب على المكلفين بالضريبة الذي يخضعون للنظام المبسط، ان يكتبوا تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي/أجور والرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على القيمة المضافة، خلال عشرين (20) يوماً الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم خلاله دفع الأجور أو تم تحقيق رقم الأعمال فيه. يلتزم بهذا التصريح المكلفون بالضريبة الخاضعون ل:²

- النظام المبسط (Régime Simplifié): أي الأشخاص المعنويون، المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص تحت ضريبة الدخل الإجمالي (IRG) في فئة الأرباح الصناعية والتجارية (BIC)، ويتم تحديد الأرباح حسب النظام الحقيقي والنظام المبسط؛
- الخاضعون لنظام التصريح المراقب (Déclaration Contrôlée): أي أصحاب المهن الحرة الشاملين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG SALAIRE) في فئة الأرباح غير التجارية (BNC)، فهم ملزمون بكتابة تصريحاتهم عن الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور، ويتم تحديد أرباحهم حسب التصريح المراقب.

03- التصريح السنوي

يمكن التمييز بين ثلاثة من التصريحات السنوية، الأول يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي، والثاني يتعلق بالضريبة الجزافية الوحيدة، أما الثالث فيتعلق بالضريبة على أرباح الشركات.

¹ - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر - بسكرة، الجزائر، 2012/2011، ص: 116.

² - قحموش سمية، مرجع سابق، ص: 62.

● بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي

تتضمن الضريبة على الدخل الإجمالي، التصريحات التالية:¹

❖ التصريح الإجمالي بالمدخيل

- قدمها الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطات صناعية، تجارية، حرفية، غير حرفية، فلاحية... الخ، وذلك للتصريح بمجاميع المدخيل المتأتية من هذه النشاطات، حيث يتضمن المعلومات التالية:
- تقديم كل المعلومات الضرورية بخصوص وضعية المكلف وكذا تلك المتعلقة بالأعباء العائلية؛
 - ذكر مختلف العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة؛
 - قائمة الأشخاص الذي يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلفين؛
 - جدول الأعباء الواجب خصمها من الدخل الإجمالي.

يجدر بالذكر أن هذا التصريح يحتوي على تخفيض بنسبة 10% بالنسبة للمتزوجين الذي يطلبون الإخضاع المشترك، وأن تاريخ إيداعه قبل 20 أفريل من كل سنة ويودع في مفتشية الضرائب في مكان الإقامة.

❖ التصريح بالأرباح

المعنيين بهذا التصريح، المكلفين بالضريبة غير الخاضعين للضريبة الجزافية والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج)، ويجب اكتتاب التصريح بأرباح السنة المالية المنصرمة الخاضعة للضريبة قبل أول أفريل من كل سنة، ويرسل إلى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد الموطن الجبائي.

❖ التصريحات المهنية الخاصة

الجدول رقم (01): التصريحات المهنية الخاصة

مكان إيداع التصريحات	أجل الإيداع	المطبوعة	نظام الضريبة	فئة المدخيل
مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط، وفي حالة تعدد الإستغلالات، المفتشية التي يتبع لها مقر المؤسسة الرئيسي.	قبل أول أفريل من كل سنة	سلسلة ج 11	النظام الحقيقي والمبسط	أرباح صناعية وتجارية
مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط أو مقر المؤسسة الرئيسي.	قبل أول أفريل من كل سنة	سلسلة ج 13	التصريح المراقب	أرباح غير تجارية
مفتشية الراتب التي يتبع لها مكان الاستغلال.	قبل أول أفريل من كل سنة	سلسلة ج 15	جزائي	مدخيل فلاحية
مفتشية الضرائب التي يتبع لها الموطن الجبائي للمستفيد.	قبل أول أفريل من كل سنة	-	-	مدخيل رؤوس الأموال المنقولة
- مفتشية الضرائب التي يتبع لها مقر المؤسسة او من قام بالدفع. - مديرية المؤسسات الكبرى بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لها مهما كان محل دفع المدخيل الخاضعة للضريبة.	قبل أول أفريل من كل سنة	سلسلة ج 29	-	رواتب وأجور

المصدر: سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر - بسكرة، الجزائر، 2012/2011، ص: 118.

¹ - سليمان عتير، مرجع سابق، ص: 118.

● بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة

يلزم المكلفون بالضريبة الجزافية الوحيدة باكتتاب وإرسال تصريح خاص محدد النموذج من قبل الإدارة الجبائية، إلى مفتش الضرائب الذي يتبعون له في مكان تواجد نشاطهم، وذلك قبل أول (01) فيفري من كل سنة، بالإضافة على مسك وتقديم عند كل طلب من الإدارة الجبائية:¹

- دفتر مرقم وموقع من طرف المصالح الجبائية يشمل تفاصيل مشترياتهم ضمن فواتير وكل الوثائق التبريرية؛
- دفتر مرقم وموقع يشمل تفاصيل مبيعاتهم.

● بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات

يقوم المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات (IBS) باكتتاب وإيداع تصريحات مداخلهم، وفق النموذج المعمول به وهو (Série G n°4) والذي تحتوي على قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع (الوعاء الضريبي)، ويتم اكتبته قبل الثلاثين (30) أفريل من كل سنة، حيث يجب عليهم ذكر رقم أعمالهم ورقم تسجيلهم في السجل التجاري، وكذلك مسك المحاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها، وخاصة ملخص عن حساب النتائج ونسخة من الحصيلة وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها والاهتلاكات المالية والأرصدة المشككة باقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الاهتلاكات والأرصدة، جدول للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة، وتقدم الشركات كشف مفصل للتسبيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات. حيث يتعين على المكلف بالضريبة أن يقدم حسب طلب مفتش الضرائب، كل الوثائق المحاسبية والجرد ونسخا من الأوراق والوثائق الخاصة بالإيرادات والنفقات التي تثبت صحة النتائج المبينة في التصريح.

04- التصريح في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة

على صاحب النشاط أو المسير، في حالة التوقف عن النشاط الكلي أو الجزئي، أن يكتب التصريح الإجمالي للمداخيل إلى يوم التوقف، مع تصريح خاص يصنف المدخول للضريبة على الدخل الإجمالي، وذلك خلال العشرة (10) أيام من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط، يمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للنشاط المتوقف بسبب الوفاة، مرفقا هذا الأخير بشهادة وفاة المكلف، وفي حالة استئناف النشاط من طرف الورثة، فعليهم تقديم طلب بذلك ليقى الملف مفتوحا مع ذكر (ورثة - اسم النشاط أو أصحاب النشاط).²

1 - سليمان عتير، مرجع سابق، ص: 119.

2- ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (دراسة حالة الجزائر)، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2003/2002، ص: 15.

المطلب الثالث: رقابة التصاريح الجبائية

تخضع التصاريح الجبائية للمكلفين بمراقبة من قبل الإدارة الضريبية، مع وجود غرامات الجبائية يخضع لها المكلفين في حالات المخالفات حسب حالاتها.

01- مراقبة التصاريح الجبائية

تراقب الإدارة الجبائية التصاريح والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

وللمفتش الحق في مراقبة التصاريح الجبائية المقدمة من قبل المكلفين وله أن يطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة كما يستمع للمعنيين إذا تبين أن استدعاؤهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية.¹

في حال رفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا، حيث أن يجب تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات على التبريرات وتكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين (30) يوما.

عندما لا يستجيب المكلف بالضريبة للطلب في غضون المهلة الزمنية المحددة أو ويقدم مبررات أو معلومات تعد غير مقبولة في غضون المهلة الزمنية المحددة، فإن المصلحة المسيرة محولة لبدء الإجراء الوجيه للتصحيح التصاريح الجبائية للمكلف بالضريبة.²

تقوم المصلحة المسيرة بتصحيح التصاريح الجبائية، حيث يجب عليها مسبقا، تحت طائلة بطلان إجراء فرض الضريبة، أن ترسل إلى المكلف بالضريبة إشعارا بالتصحيح المقترح، موضحة له صراحة كل نقطة تقوم، ويتم احتساب مهلة الثلاثين (30) يوما المتاحة له لإرسال موافقته أو ملاحظاته، ابتداء من تاريخ استلام هذا التصحيح المقترح، يتم إرسال الإخطار بالتقويم برسالة موصى عليها، أو تسليمه إلى المكلف بالضريبة مقابل وصل بالاستلام.³

02- الغرامات المتعلقة بالتصاريح الجبائية

الغرامة هي عقوبة مالية رادعة تفرض على مرتكبي المخالفات القانونية، والأصل في الغرامة هو توقيع الجزاء دون النظر إلى حصيلتها كمورد من الموارد المالية الدولية، حيث يشمل أثرها:⁴

- من الناحية الجبائية: إن الإيداع المتأخر للتصاريح هو صورة من صور الغش الضريبي وذلك حسب المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وذلك باعتبار كل عمل أو عمل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير كل جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هي مبينة في التصاريح المودعة؛

1 - سليمان عتير، مرجع سابق، ص: 114.

2 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2025، ص: 09.

3 - المرجع سابق، ص: 09.

4 - لعبد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص: 31.

- من الناحية المحاسبية: لم يقتصر المشرع على معاقبة الفاعل الرئيسي بل أدخل معه وبذات العقوبة الشركاء الذين ساعدوه في ذلك، فيعاقب كل من اتفق أو ساعد المكلف بالضريبة على التهرب من أداء إحدى الضرائب المنصوص عليها، وألزم القانون الشريك المحكوم عليه بأن يكون مسؤولاً بالتضامن مع المكلف بالضريبة في أداء القيمة الضريبية المستحقة التي يتم أداءها.

ويؤدي التصريح المتأخر للضرائب والرسوم المستحقة إلى تحقيق غرامات تؤثر سلباً على نتيجة المؤسسة بحيث تدخل هذه الغرامات ضمن الأعباء الإستثنائية، وتقلل من النتيجة خارج الإستغلال للمؤسسة المعنية بدفع الغرامة والتي بدورها تؤدي إلى التقليل من نتيجة الدورة دون التقليل من النتيجة الجبائية، وتشمل هذه الغرامات:

• غرامات عدم إيداع التصريحات أو التأخر في إيداعها

الجدول رقم (02): غرامات عدم إيداع التصريحات أو التأخر في إيداعها

التأخير في إيداع التصريح	غياب التصريح	طبيعة التصريح
مدة التأخير شهر: 30.000 دج	غرامة مالية تقدر بـ 30.000 دج	التصريح بالوجود
- غرامة 10% عن الحقوق المستحقة؛ - غرامة 25% بعد قيام الإدارة الجبائية بإعذار المدين بالضريبة لتسوية وضعيته في أجل شهر واحد.	إخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في أجل أقصاه شهر وعند عدم التجاوب تلجأ الإدارة الجبائية إلى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 25% من الحقوق المستحقة كعقوبة وإصدار ورد يستحق فوراً.	التصريحات الشهرية نموذج (G n°50)
- مدة التأخير شهر: 2500 دج؛ - مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين: 5000 دج؛ - مدة التأخير تتجاوز الشهرين: 10.000 دج.	غرامة قدرها 500 دج عن أول شهر تأخير.	التصريحات التي تحمل عبارة "لا شيء" والمستفيدين من إعفاء جبائي والمحققين لخسارة
- مدة التأخير لا تتجاوز الشهر تطبق غرامة 10% عن الحقوق المستحقة؛ - مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين تطبق عقوبة 20% من الحقوق المستحقة؛ - مدة التأخير تتجاوز الشهرين تطبق غرامة 25% من الحقوق المستحقة؛ - تسديد متأخر للضريبة تطبق 10% مع إضافة 3% عن كل شهر متأخر بداية من الشهر الثاني لتاريخ استحقاق الضريبة دون تجاوز 25%.	إخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في أجل أقصاه شهر وعند عدم التجاوب تلجأ الإدارة إلى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 35% من الحقوق المستحقة كعقوبة.	التصريحات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات
- مدو التأخير لم تتجاوز الشهر تطبق غرامة 10% عن الحقوق المستحقة؛ - مدة التأخير تجاوزت الشهر ولم تتجاوز الشهرين تطبق عقوبة الشهرين تطبق عقوبة 20% عن الحقوق المستحقة.	إن عدم اكتتاب التصريح المتعلق بالضريبة على الأملاك يؤدي إلى الإخضاع التلقائي للضريبة، لا تطبق إجراءات الإخضاع التلقائي إلا إذا لم يسوي المكلف وضعيته في أجل ثلاثين يوماً من تبليغ الإعذار الأول، غير أن تاريخ التسوية يمدد إلى شهرين في حالة وجود مبررات.	تصريح الضريبة على الأملاك

غرامة قدرها: 5000 دج.	تصريح الرسم العقاري
يحدد تلقائيا مبلغ الحقوق المستحقة بصدد ضريبة الدخل عن المرتبات والأجور لكل شهر من الشهور التي تأخر في دفعها. تحسب هذه الحقوق بتطبيق نسبة 20% على أساس تقدره الإدارة تلقائيا ويتعين على المكلف الدفع خلال 10 أيام التالية لتاريخ التبليغ.	تصريح بالضريبة على المرتبات والأجور

المصدر: سارة بوحدة، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، الجزائر، 2020/2019، ص: 26.

● غرامات الغش في التصريح

الغش في التصريح هو كل نقص أو خطأ متعمد يرتكبه المكلف، عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الاخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة. توافق هذه انسيبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة، ولا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50%، وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة بـ 100%¹.

● غرامات النقص في التصريح

الجدول رقم (03): نسب العقوبات المطبقة حسب المبالغ

نسبة العقوبة	الحقوق المتملص منها
نسبة الزيادة: 10%	مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50.000 دج أو يساويه.
نسبة الزيادة: 15%	مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن 200.000 دج أو يساويه.
نسبة الزيادة: 25%	إذا فاق مبلغ الحقوق المتملص منها 200.000 دج.

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، ص: 60.

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص: 60-61.

المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي للتصريحات الجبائية

تُعد الرقابة الجبائية أداة أساسية لضمان التزام المكلفين بالضرائب بالقوانين والتشريعات الجبائية، من خلال فحص وتدقيق التصريحات المقدمة للإدارة الضريبية، ولتحقيق هذا الهدف يؤدي التحقيق المحاسبي دورًا جوهريًا في التحقق من صحة البيانات المالية ودقتها، مما يساهم في كشف التجاوزات والتلاعبات المحتملة، وضمان الشفافية المالية التي تُعزز الثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية.

وعليه سيتم في هذا المبحث التطرق الى ثلاثة مطالب أساسية وهي:

- **المطلب الأول:** ماهية الرقابة الجبائية؛
- **المطلب الثاني:** ماهية التحقيق المحاسبي؛
- **المطلب الثالث:** إطار عملية التحقيق المحاسبي.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

تشمل الرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات والتقنيات المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية للتحقق من صحة ودقة التصريحات الضريبية والمحاسبية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة

01- تعريف الرقابة الجبائية

وردت عديد التعريفات لمفهوم الرقابة الجبائية منها:

● **الرقابة الجبائية:** تشمل الفحص المكتبي والميداني للوثائق المحاسبية، كما تمنح الإدارة الجبائية الحق في إجراء التحقيقات سواء في مقر المكلف أو في أماكن أخرى بناءً على طلبه، وتشمل جميع الوسائط الرقمية والورقية المستخدمة في حفظ البيانات المحاسبية.¹

● **الرقابة الجبائية:** هي عملية فحص ومراجعة دقيقة للعمليات المحاسبية والمالية للمكلفين بالضرائب بهدف التأكد من صحة التصريحات الجبائية ومدى التزامها بالقوانين والأنظمة المعمول بها، وذلك من أجل الكشف عن الأخطاء أو المخالفات، سواء كانت مقصودة أو غير مقصودة، وضمان تحصيل الضرائب المستحقة للدولة بشكل عادل، والتي تعتمد الرقابة الجبائية على تحليل الوثائق والسجلات المحاسبية ومقارنتها بالبيانات والتصريحات المقدمة من المكلفين، مع استخدام وسائل وأساليب متنوعة للتحقق من دقة وصحة المعلومات، بهدف مكافحة التهرب الضريبي وضمان تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين.²

وقد نصت المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية على أن:³

- الرقابة الجبائية تتمثل في عملية تهدف إلى التأكد من صحة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة؛

¹ - بن عمارة منصور، انواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016، ص ص: 23-21.

² - محمد زرقون، سليمان عنتر، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية -دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية بمديرية الضرائب لولاية الوادي الجزائر، مجلة البديل الاقتصادي، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 01، العدد: 01، جامعة زيان عشور - الجلفة، جوان 2014، ص: 41.

³ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص: 13.

- يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بمقر المكلف بالضريبة، ما عدا إذا طلب هذا الأخير كتابياً من مصالح الضرائب إجراء الفحص بمكتب المحقق الضريبي؛
- لا يمكن إجراء التحقيقات إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين تتوفر فيهم صفة محقق ضريبي؛
- تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات..

ومن خلال التعريفات السابقة يمكن القول ان الرقابة الجبائية هي عملية تقوم بها الإدارة الجبائية لفحص ومراجعة التصريحات الضريبية والوثائق المحاسبية للمكلفين، سواء كانوا أفراداً أو مؤسسات سواء في مقر المكلف أو في مكاتب الإدارة الجبائية وتغطي جميع الوسائل المستخدمة في حفظ البيانات، سواء كانت ورقية أو رقمية، وذلك للتأكد من صحتها ومطابقتها للقوانين الضريبية، وشمل فحصاً دقيقاً للدفاتر والسجلات المالية وتحليل البيانات للتأكد من عدم وجود تهرب أو احتيال ضريبي، وذلك بهدف ضمان العدالة الضريبية، وتحصيل الضرائب المستحقة للدولة، وتعزيز الشفافية والمصدقية في المعاملات المالية.

02- أهداف الرقابة الجبائية

لرقابة الجبائية جملة من الاهداف التي تسعى لتحقيقها ومن اهمها: ¹

- **الهدف القانوني:** تتمثل الرقابة الجبائية في التأكد من مدى مطابقة العمليات المالية التي يقوم بها المكلفون لأحكام القوانين الجبائية المعمول بها. وتعتمد هذه الرقابة على مبدأي المسؤولية والمحاسبة، مما يسهم في رصد وضبط أي مخالفات أو محاولات تهرب ضريبي، ويعزز من التزام المكلفين بواجباتهم القانونية.
- **الهدف الاداري:** تلعب الرقابة الجبائية دوراً محورياً في دعم الإدارة الضريبية من خلال توفير قاعدة معلومات دقيقة تسهم في رفع كفاءة الأداء الإداري. وتساعد الرقابة في اكتشاف الأخطاء والتجاوزات، وتحليل البيانات الإحصائية، مما يمكّن الإدارة من اتخاذ القرارات التصحيحية المناسبة ومعالجة أوجه القصور أو الثغرات في التشريعات الجبائي؛
- **الهدف الاقتصادي:** تهدف الرقابة الجبائية إلى حماية الموارد المالية للدولة عبر الحد من التهرب الضريبي، ما يساهم في زيادة إيرادات العامة وتعزيز الاستقرار المالي والاقتصادي. وتُعد هذه الرقابة أداة فعالة لضمان تحقيق العدالة الجبائية ودعم التنمية الاقتصادية؛
- **الهدف الاجتماعي:** تسعى الرقابة الجبائية إلى تحقيق العدالة الاجتماعية من خلال الحد من الانحرافات الجبائية بين المكلفين، مثل التلاعب أو التقصير في الأداء الضريبي. وتعمل الرقابة على ضمان المساواة بين المكلفين وترسيخ مبدأ العدالة الجبائية، مما يعزز الثقة بين الأفراد والمؤسسات تجاه النظام الضريبي.

¹ - منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 08 ماي 1945 - قلمة، 28-29 أكتوبر 2015، ص ص: 03-04.

03- أشكال الرقابة الجبائية

تنقسم الرقابة الجبائية إلى نوعين رئيسيين: الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية:¹

● الرقابة الداخلية

- الرقابة الشكلية: هي أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من المكلفين. تهدف إلى تصحيح الأخطاء الشكلية في التصريحات، دون مقارنة المعلومات؛
- الرقابة على الوثائق: تتم على مستوى مفتشية الضرائب، وهي أكثر عمقاً من الرقابة الشكلية. تتضمن مقارنة المعلومات في التصريحات الجبائية للمكلفين.

● الرقابة الخارجية

- التحقيق المحاسبي: فحص الملفات المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال. يهدف إلى التأكد من صحة التصريحات الجبائية ومقارنتها بالدفاتر المحاسبية؛
- الفحص المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: التأكد من تطور ونمو أموال وممتلكات المكلف مع المداخل المصرح بها. مقارنة الدخل الحقيقي للمكلف بالدخل المصرح به؛
- التحقيق المصوب في المحاسبة: يقوم أعوان الإدارة الجبائية بإجراء تحقيق مصوب في المحاسبة للمكلفين بالضرية تخص نوع أو عدة أنواع من الضرائب، قد تكون لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو تكون لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية؛
- المراقبة التقييمية (الفنية): الرقابة على تقييم العقارات، مراقبة تصريحات المكلفين الخاصة بالمعاملات العقارية ومراجعة الأسعار المصرح بها.

04- أسباب الرقابة الجبائية

تقوم الرقابة الجبائية على سببين رئيسيين هما:²

● التحقق من صحة المعلومات المصرح بها

- للإدارة الجبائية الحق في مراقبة المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين بالضرية. ويهدف هذا النوع من الرقابة إلى التأكد من أن المكلفين قد قاموا بالإفصاح عن جميع الإيرادات والأرباح الخاضعة للضرية بشكل كامل وصحيح، وأنهم لم يقوموا بإخفاء أي معلومات قد تؤثر على تحديد الوعاء الضريبي.
- وبالتالي فإن هذا النوع من الرقابة يساهم في تحقيق العدالة الجبائية من خلال ضمان أن جميع المكلفين يدفعون الضرائب المستحقة عليهم بناءً على معلومات صحيحة وواقعية.

¹ - عبد المالك زين، مساهمة التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 05، العدد:

01، جامعة الوادي، مارس 2022، ص ص: 123-124.

² - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص: 09.

● التحقق من التطبيق الصحيح للقوانين الجبائية

بالإضافة إلى التحقق من صحة المعلومات المصرح بها، تهدف الرقابة الجبائية أيضًا إلى التأكد من أن المكلفين يطبقون القوانين الجبائية بشكل صحيح. ويشمل ذلك التحقق من أنهم يستفيدون من الإعفاءات والحوافز الضريبية بشكل قانوني، وأنهم يلتزمون بجميع الإجراءات والقواعد المنصوص عليها في القوانين الجبائية. ويهدف هذا النوع من الرقابة إلى ضمان أن النظام الجبائي يطبق بشكل موحد على جميع المكلفين، وأنهم لا يحاولون التحايل على القوانين الجبائية أو استغلال الثغرات القانونية لتحقيق مكاسب غير مشروعة.

المطلب الثاني: ماهية التحقيق المحاسبي

يُعد التحقيق المحاسبي ركيزة أساسية لضمان نزاهة التقارير المالية وكشف أي تلاعب أو مخالفات، والذي يقوم على مجموعة إجراءات متعددة تسمح بتحقيق أهداف الغدارة الضريبية.

01- تعريف التحقيق المحاسبي

يجوز لموظفي الإدارة الضريبية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة واتخاذ كافة الإجراءات اللازمة لتقدير الوعاء الضريبي ومراقبته، حيث يمكن تقديم عدة تعريفات للتحقيق المحاسبي، منها:

● **التحقيق المحاسبي:** هو سلسلة من العمليات التي تهدف إلى فحص الإقرارات الضريبية المتعلقة بالسنوات المالية المغلقة، يجب إجراء التحقيق في الدفاتر والمستندات المحاسبية في مقر المكلف بالضريبة، إلا إذا طلب المكلف خلاف ذلك خطيًا ووافقت عليه الإدارة الضريبية، أو في حالة وجود قوة قاهرة يقرها القانون.¹

● **التحقيق المحاسبي:** هو عملية فحص نقدي وتقييم موضوعي للبيانات المحاسبية، يهدف إلى تحديد مدى توافق النتائج المالية المعروضة مع المعايير المحاسبية والقوانين الضريبية ذات الصلة، يتضمن ذلك التحقق من صحة واكتمال وموثوقية الإقرارات المالية المقدمة.

● **التحقيق المحاسبي:** هو عملية البحث المنهجي الذي يقوم على جمع أدلة الإثبات وتقويمها، من أجل تحديد درجة الثقة في المعلومات المتعلقة بالظروف والأحداث الاقتصادية في المؤسسة وتوصيل ذلك إلى مستخدمي المعلومات. **فالتحقيق المحاسبي** يتحدد بأربع معايير وهي: أن تتم رقابة الوثائق المحاسبية بعين المكان، وأن تهدف إلى معرفة صدق التصريحات المكتتبه، ولي المقارنة بين تصريحات المكلف بالضريبة ومحاسبته، ومنه قد ينتج عنها فرض ضرائب تكميلية.² ومن خلال التعريفات السابقة يمكن القول ان **التحقيق المحاسبي** هو عملية فحص وتحليل منهجي للبيانات المالية والسجلات المحاسبية للمكلفين بالضريبة، يجريه موظفو الإدارة الضريبية بهدف التحقق من صحة الإقرارات الضريبية المقدمة، وتقييم مدى التزام المكلفين بالمعايير المحاسبية والقوانين الضريبية، ويتضمن هذا التحقيق مراجعة الوثائق المحاسبية، ومقارنة البيانات المالية بالإقرارات الضريبية، وتقييم مدى دقة وسلامة العمليات المحاسبية، ويهدف إلى تحديد الوعاء الضريبي بشكل دقيق وعادل، وضمان تحصيل الضرائب المستحقة وفقًا للقانون.

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص: 11.

² - سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 02، العدد: 02، جامعة جيلالي لياس - سيدي بلعباس، جوان 2016، ص: 91.

02- أهداف التحقيق المحاسبي والجبايي

يسعى التحقيق المحاسبي والجبايي إلى تحقيق الأهداف الأساسية التي تتوخاها الرقابة الجبائية، والمتمثلة في: ¹

حماية المال العام وتعزيز العدالة الضريبية.

- **الهدف المالي والاقتصادي:** يهدف التحقيق المحاسبي إلى حفظ الأموال العامة من خلال الكشف عن التلاعب والسرقة، وضمان تحصيل الإيرادات الضريبية بشكل كامل وفعال يساهم ذلك في زيادة الموارد المتاحة للإنفاق العام، مما يدعم النمو الاقتصادي ويرفع مستوى الرفاهية الاجتماعية. يمثل هذا الهدف جوهر العلاقة بين الاقتصاد والضرائب، ويظل ذا أهمية دائمة؛
- **الهدف القانوني:** يتمثل في إمتثال المكلفين للقوانين والأنظمة الضريبية، وتطبيق مبدأ المساءلة والمحاسبة، ويركز التحقيق على معاقبة المخالفين والمتورطين في التهرب الضريبي، مما يعزز سيادة القانون ويضمن العدالة الضريبية؛
- **الهدف الإداري:** يؤدي التحقيق المحاسبي والجبايي دورًا حيويًا في دعم الإدارة الضريبية من خلال توفير المعلومات والخدمات التي تساهم في تحسين الأداء ورفع الكفاءة، يمكن تحديد مساهماته في تحديد الثغرات التشريعية، وتحليل الانحرافات والأخطاء، ومن ثمة توعية المكلفين؛
- **الهدف الاجتماعي:** يتجلى في مكافحة مختلف أشكال الانحرافات المالية، مثل السرقة والإهمال، ويعزز الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية، وبالتالي تحقيق العدالة الضريبية من خلال تطبيق مبدأ المساواة والعدالة بين المكلفين، سواء من خلال العدالة الأفقية (المساواة بين المكلفين ذوي الدخول المتشابهة) أو العدالة العمودية (المساواة بين المكلفين ذوي الدخول المختلفة).

03- شروط التحقيق المحاسبي

وفق من قانون الإجراءات الجبائية فإن التحقيق المحاسبي يقوم على: ²

- **حق التحري:** يحق لموظفي الإدارة الجبائية إجراء جميع التحقيقات اللازمة لتقييم ومراقبة الوعاء الضريبي، ويشمل فحص الدفاتر والمستندات المحاسبية في مكان العمل، ما لم يطلب المكلف كتابيًا إجراء التحقيق في مكان آخر؛
- **رتبة المحقق:** يجب أن يكون المحقق برتبة مفتش على الأقل؛
- **الرقابة على المستندات:** يحق للإدارة فحص جميع المستندات بغض النظر عن طريقة حفظها (برامج حاسوبية، نسخ ورقية... إلخ)؛
- **الإشعار المسبق:** لا يجوز البدء في التحقيق دون إشعار المكلف مسبقًا بإرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى ميثاق حقوق وواجبات المكلف (يمكن الاطلاع عليه إلكترونياً)؛
- **مهلة التحضير:** يجب منح المكلف مهلة لا تقل عن 20 يومًا للتحضير، تبدأ من تاريخ استلام إشعار التحقيق؛
- **مدة التحقيق:** لا يجوز أن تتجاوز مدة التحقيق في مكان العمل (03) أشهر للدفاتر والمستندات المحاسبية.

¹ - زلمي مولود، مسار برنامج التحقيق المحاسبي والجبايي من الانتقال الى التنفيذ - المديرية الولائية للضرائب البلدية، مجلة دراسات جبائية، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 10، العدد: 02، جامعة لونيبي علي - البلدية 02، ديسمبر 2021، ص ص: 138-139.

² - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص: 12.

4- أسباب التحقيق المحاسبي

يمكن تحديد الأسباب التي تدعو إلى إجراء التحقيقات المحاسبية والجبائية في دافعين رئيسيين، هما:¹

● النظام الضريبي التصريحي

يتميز النظام الضريبي الجزائري باعتماده على التصريح، حيث يعتمد تحديد الضريبة على المعلومات التي يقدمها المكلف في تصريحاته المتعلقة بالوعاء الضريبي (التصريح الذاتي)، في هذا السياق تفترض الإدارة الضريبية صحة هذه التصريحات إلى أن يثبت عكس ذلك، ومن المنطقي أن تمتلك الإدارة الحق في التحقق من صحة ونزاهة هذه التصريحات من خلال آليات الرقابة.

وبناءً على ذلك من الطبيعي أن تقوم الإدارة الضريبية بمراجعة عناصر الوعاء الضريبي التي يجوزتها، وذلك لأن التحقيق يكتسي أهمية بالغة في تحقيق العدالة الاجتماعية بين مختلف فئات المجتمع، من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي وفقاً للقدرة التكاليفية، والحد من المنافسة غير المشروعة التي يمارسها بعض المكلفين الذين يعتمدون على أساليب احتيالية وغش للتهرب من الضرائب.

● مكافحة التهرب والغش الضريبي

التهرب والغش الضريبيان أدى تفشي ظاهري التهرب والغش الضريبيين إلى لجوء الإدارة الضريبية إلى اعتماد وسيلة ردعية تمكنها من كشف الغش المتعمد في التصريحات، لذا كان من الضروري اللجوء إلى التحقيق المحاسبي كأداة لمواجهة هذه الظاهرة السلبية والحد منها والتي تستنزف الموارد المالية للدولة.

- **التهرب الضريبي:** هو مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى تقليل مبلغ الضريبة المستحقة، سواء باستخدام أدوات قانونية تدخل في نطاق التخطيط الضريبي الأمثل، أو باستخدام أدوات غير قانونية تدخل في نطاق الغش الضريبي؛

- **الغش الضريبي:** يشير إلى مخالفة القانون الضريبي بهدف التهرب من الضرائب وتخفيض الأسس الخاضعة للضريبة من خلال الاستخدام غير القانوني للقانون بأساليب احتيالية وتضليلية للتهرب من دفع الضرائب.

¹ - زلعي مولود، مرجع سابق، ص ص: 137-138.

المطلب الثالث: إطار عملية التحقيق المحاسبي

لضمان فعالية عملية التحقيق المحاسبي يتم وضع إطار شامل يحدد المسؤوليات والإجراءات القانونية والإجرائية، هذا الإطار يحدد من هم المكلفون بإجراء التحقيق، مثل المدققين الداخليين والخارجيين، والمدققين الجنائيين، والجهات الرقابية، كما يحدد القوانين واللوائح التي تحكم عملية التحقيق، ويحدد الخطوات والأساليب التي يتم اتباعها في عملية التحقيق، مثل فحص المستندات، وإجراء المقابلات، واستخدام الأدوات التحليلية، وأخيراً يحدد كيفية توثيق نتائج التحقيق، وتقديم التقارير، واتخاذ الإجراءات اللازمة بناءً على النتائج.

01- المكلفون بعملية التحقيق المحاسبي

يعدّ المكلف بالتحقيق المحاسبي ركيزة أساسية لضمان نزاهة العمليات المالية، حيث يقوم بفحص السجلات والمستندات ضمن إطار مؤسسي يشمل جهات رقابية وأدوات متخصصة، بهدف الكشف عن أي مخالفات مالية.

• الأعراف المكلفون بعملية التحقيق المحاسبي

يُشترط أن يتم إجراء التحقيقات من قبل أعراف الإدارة الجبائية الذين يحملون رتبة مفتش على الأقل، هذا الشرط يضمن أن يتم تنفيذ التحقيقات بكفاءة ومهنية عالية، حيث يتمتع المفتشون بالتدريب والخبرة اللازمة لفحص الوثائق المحاسبية بدقة واكتشاف أي مخالفات أو تجاوزات، كما أن هذا الإجراء يهدف إلى حماية حقوق المكلفين بالضريبة، من خلال ضمان أن يتم التحقيق من قبل موظفين مؤهلين ومسؤولين.¹

• الأجهزة المكلفة بالتحقيق المحاسبي

تتولى أربعة أجهزة رئيسية مهام الرقابة الجبائية في الجزائر، وهي:²

- **مصالح البحث والمراجعات:** تتبع هذه المصالح المديرية البحث والمراجعات، وتتواجد حالياً في الجزائر العاصمة، وهران، وقسنطينة، تتمتع بصلاحيات واسعة للتدخل على مستوى كامل التراب الوطني تختص بالتحقيق في الوضعية الضريبية لكبار المكلفين بالضريبة، نظراً لأهمية أنشطتهم الاقتصادية؛
- **المديرية الفرعية للرقابة الجبائية:** تتبع هذه المديرية للمديريات الولائية للضرائب، تمارس مهامها في إطار الإقليم الإداري للولاية التي تتبعها؛
- **المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية:** تتبع هذه المصلحة لمراكز الضرائب، تختص بمراقبة المكلفين بالضريبة الذين يتبعون لمراكز الضرائب؛
- **مديرية المؤسسات الكبرى:** تختص هذه المديرية بالتحقيق في وضعية المؤسسات الكبرى وتتواجد على المستوى المركزي.

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص: 11.

² - مراد كواشي، جمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية - دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة، مجلة الافاق للدراسات الاقتصادية، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 02، العدد: 01، جامعة العربي التبسي - تبسة، مارس 2017، ص: 68.

02- الإطار القانوني للتحقيق المحاسبي

يحدد القانون الضريبي الإطار التشريعي والتنظيمي للرقابة الضريبية، مائلاً الإدارة الضريبية صلاحيات واسعة لأداء مهامها، وفي المقابل، يكفل دمج مجموعة من الضمانات للمكلف بالضريبة.

• حقوق وصلاحيات الإدارة الضريبية

- **حق الرقابة:** تراقب الإدارة الضريبية التصريحات والمستندات المتعلقة بالضرائب والرسوم، بهدف حماية حقوق الخزينة ومكافحة التهرب الضريبي، هذا الحق يتيح التأكد من صحة المعلومات المقدمة من المكلفين؛¹
- **حق الاطلاع:** يعتبر حق الاطلاع أداة فنية ضرورية يستخدمها موظفو الإدارة الضريبية، حيث يمنح القانون الجزائري الإدارة الضريبية الحق في الاطلاع على دفاتر وسجلات المكلفين بالضريبة، يشمل هذا الحق فحص الوثائق في مقر النشاط أو التواصل مع الهيئات والمؤسسات المحددة في القانون، ويهدف ذلك إلى تحديد الوعاء الضريبي ومراقبته من خلال مراجعة المعلومات والوثائق المتعلقة بالمكلف؛²
- **حق استدراك الأخطاء الإدارية:** يتيح القانون للإدارة المختصة فرصة مراجعة وتعديل الاقتطاعات الضريبية، سواء بتصحيحها أو إضافة اقتطاعات جديدة، وإمكانية إجراء تقييمات إضافية لنفس الفترة الضريبية في حال ورود معلومات ناقصة أو غير صحيحة عند احتساب الضريبة الأصلية،³ ويشمل التصحيح أي خطأ في نوع الضريبة أو مكان فرضها، ويمكن تطبيقه على جميع الضرائب والرسوم المستحقة على المؤسسة من خلال جداول محددة، وذلك حتى نهاية السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها حكم قضائي بالإعفاء من الضريبة الأولى.⁴

- **المدة المحددة للإدارة لتحصيل الضرائب:** يمنح للضرائب فترة زمنية قدرها أربع (04) سنوات لتنفيذ إجراءات تحصيل جداول الضرائب، وتصحيح أي أخطاء أو نواقص قد تكون حدثت في تقدير الوعاء الضريبي المباشر والرسوم المماثلة، بالإضافة إلى تطبيق العقوبات الضريبية الناتجة عن تحديد الضرائب المعنية.⁵
- **مكان إجراء التحقيق في المحاسبة:** يجب أن يتم التحقيق في المحاسبة داخل مقر المكلف بالضريبة، ومع ذلك، يُستثنى من ذلك الحالات التي يتقدم فيها المكلف بطلب خطي، وتوافق عليه الإدارة الضريبية، يسمح هذا الطلب للمحققين بأخذ الوثائق المحاسبية لفحصها في أماكن عملهم، بشرط تسليم المكلف بالضريبة وثيقة تفصيلية تتضمن طبيعة وأنواع الوثائق المحاسبية التي تم تسليمها؛

¹ - منى مقلتي، توفيق بوليفاء، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 04، العدد: 02، المركز الجامعي بريكمة، جوان 2021، ص: 61.

² - حليلة بن شعاعة، محمد الاخضر كرام، حق الاطلاع في المادة الجبائية بين توسيع سلطات الادارة الجبائية وحرمة الحياة الخاضعة للمكلف بالضريبة، مجلة العلوم القانونية والسياسية، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 04، العدد: 02، المركز الجامعي بريكمة، جوان 2021، ص: 257.

³ - فريجات سماعيل، الإطار القانوني للرقابة الجبائية، ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 08 ماي 1945 - قلمة، 28-29 أكتوبر 2015، ص: 10.

⁴ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص: 106.

⁵ - المرجع السابق، ص: 105.

- شروط إجراء التحقيق في المحاسبة: يُشترط أن يتم التحقيق في المحاسبة من قبل موظفين في الإدارة الضريبية يحملون رتبة مراقب أو أعلى، وفي حالة تغيير المحققين، يجب إبلاغ المكلف بالضريبة بذلك؛
- نطاق التحقيق في المحاسبة: يشمل التحقيق جميع الوسائل والمستندات المستخدمة لحفظ الحقوق، وفي حالة استخدام أنظمة الحاسوب لحفظ المحاسبة، يمكن أن يشمل التحقيق جميع المعلومات والبيانات والمعالجات التي تساهم بشكل مباشر أو غير مباشر في تكوين النتائج المحاسبية أو الضريبية.¹

● الضمانات الممنوحة للمكلف

- تمنح للمكلف بالضرائب مجموعة ضمانات تتمثل في:²
- الإشعار المسبق بالتدقيق: يلتزم القانون بإبلاغ المكلف قبل الشروع في أي تدقيق ضريبي، مع تحديد شكل ومواعيد هذا الإشعار؛
- مهلة كافية للتحصير: يُمنح المكلف مهلة لا تقل عن 10 أيام للاستعداد للتدقيق، مما يتيح له جمع المستندات والمعلومات الضرورية؛
- التقيد بمواعيد التدقيق: يفرض القانون قيودًا زمنية على إجراءات التدقيق، منعًا للتأخير أو الإضرار بمصالح المكلف أو الإدارة الضريبية؛
- منع تكرار التدقيق: يحظر القانون إعادة التدقيق في نفس الفترة الضريبية التي تم التدقيق فيها بالفعل، ضمن المهلة القانونية؛
- الإشعار بنتائج التدقيق: يجب إبلاغ المكلف بنتائج التدقيق، مع إتاحة الفرصة له للرد والتعقيب؛
- الحفاظ على السرية المهنية: تلتزم الإدارة الضريبية بحماية المعلومات الضريبية والمالية للمكلف، ويعاقب القانون على إفشائها.

¹ - ميهوبي مراد، إجراءات التحقيق المحاسبي وضمانات تحقيق المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 08 ماي 1945 - قلمة، 28-29 أكتوبر 2015، ص: 04.

² - عادل بن عبد الله، عادل مستار، حقوق المكلف بالضريبة في إجراءات الرقابة الجبائية، مجلة المفكر، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 04، العدد: 01، جامعة محمد خيضر - بسكرة، أفريل 2009، ص: 274 - 278.

03- إجراءات عملية التحقيق المحاسبي

يتضمن التحقيق المحاسبي سلسلة من الإجراءات المنهجية التي تهدف إلى التحقق من صحة البيانات المالية المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، ويمكن تقسيم هذه الإجراءات إلى ثلاث مراحل رئيسية:

03-01- مرحلة ما قبل بدء التحقيق

• تحضير للتحقيق

- تقوم الإدارة الضريبية بإخطار الممثل القانوني للمؤسسة الخاضعة للتحقيق بالمعلومات التالية:¹
- الفترة الزمنية (السنوات) التي سيغطيها التحقيق؛
- أنواع الضرائب والرسوم التي سيتم فحصها؛
- تاريخ أول زيارة ميدانية لموقع المؤسسة؛
- أسماء وصفات الموظفين المسؤولين عن التحقيق؛
- إبلاغ المكلف بالضريبة بحقه في الاستعانة بمستشار ضريبي؛
- تقديم "ميثاق المكلف بأداء الضريبة" الذي يوضح حقوق وواجبات المكلف أثناء عملية التحقيق.

• الإشعار بالتحقيق

إرسال أو تسليم إشعار رسمي بالتحقيق إلى المكلف بالضريبة، مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف، حيث يمنح المكلف فترة لا تقل عن عشرة أيام (10) لإعداد وتجهيز المستندات المحاسبية والوثائق المطلوبة، مثل الدفاتر المحاسبية، نسخ المراسلات، مستندات الإيرادات والمصروفات، وغيرها والتي تمكن من ورائها التأكد من مدى صدق التصريحات الجبائية.²

يجب أن يتضمن الإشعار تفاصيل محددة، بما في ذلك أسماء وصفات المحققين، تاريخ ووقت أول زيارة، الفترة الزمنية للتحقيق، أنواع الضرائب والرسوم المعنية، قائمة المستندات المطلوبة، وتوضيح حق المكلف في الاستعانة بمستشار ضريبي.³

03-02- مرحلة تنفيذ عملية التحقيق المحاسبي

بعد انقضاء الأجل المحدد قانونياً للتحضير، يحين موعد أول تدخل مباشر في مكان المؤسسة، حيث يبدأ العون المحقق عمله داخلها، إلا إذا طلب المكلف بالضريبة إجراء التحقيق في مكتبه وقبلت المصلحة أو في حالة قوة القاهرة، في هذه الحالة يمكن للعون المحقق أخذ الوثائق المحاسبية لفحصها في مكتبه وتسليم المكلف وثيقة تثبت الوثائق المستلمة وعددها وطبيعتها.

¹ - فروح شهبناز، طوبل محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الاخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية للضرائب للجزائر غرب، مجلة المؤسسة، مجلة علمية محكمة سنوية، المجلد: 10، العدد: 01، جامعة الجزائر 03، جويلية 2021، ص: 300-301.

² - شرقي جمعة، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 08 ماي 1945 - قالمة، 28-29 أكتوبر 2015، ص: 05-06.

³ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص: 11.

تتجمد عملية التحقيق في فحص الدفاتر والمستندات المحاسبية للمكلف، والذي يتم عبر مرحلتين:¹

● التحقيق في محاسبة المكلف من حيث الشكل

إن التحقيق في محاسبة المكلف من حيث الشكل تتمثل في المعاينة المادية للوثائق الموضوعة للرقابة، أي التأكد من وجود وصحة الدفاتر القانونية الإجبارية.

وحتى تكون المحاسبة صحيحة من الناحية الشكلية، يجب أن تتوفر على الشروط التالية:

- محاسبة منتظمة: تلتزم بالقواعد والإجراءات المنصوص عليها في القانون التجاري في المواد 09 إلى 12 (دفتر اليومية، دفتر الجرد)، وقواعد النظام المحاسبي المالي؛
- محاسبة صادقة: تقييم القيم المحاسبية المسجلة في الوثائق بطريقة صحيحة، والتأكد من صحة المجاميع والأرصدة وعمليات الترحيل، وصحة المعلومات الملخصة في دفتر اليومية بالمقارنة مع ميزان الجرد والدفاتر المساعدة واليوميات المساعدة (المشتریات، المبيعات، الميزانية العامة، إلخ)؛
- محاسبة مثبتة (مقنعة): تبرير وإثبات صحة العمليات المسجلة في الدفاتر بتقديم المستندات والوثائق الثبوتية.

● التحقيق في محاسبة المكلف من حيث المضمون

بعد انتهاء التحقيق الشكلي، ينتقل المحقق للتحقيق الموضوعي بدراسة حسابات الميزانية والتسيير والنتائج:

- مراقبة حسابات الميزانية: يقوم المحقق بفحص حسابات الميزانية التي تعكس الوضع المالي للمؤسسة في فترة محددة، حيث:
 - ✓ يجب التأكد من لوجود الفعلي والمادي للاستثمار، وملكية المؤسسة للاستثمار وتسجيله في المحاسبة بسعر الاكتتاب أو التكلفة خارج الرسم على القيمة المضافة؛
 - ✓ يجب مراقبتها بدقة باستخدام دفتر الجرد، حيث قد تظهر كميات حقيقية للمخزون بأسعار أقل من الحقيقية لتخفيض المخزون؛
 - ✓ يجب التأكد من مطابقة أرصدة العملاء مع السجلات المحاسبية، ومراجعة الفواتير والتسبيقات؛
 - ✓ يجب التحقق من الزيادات والتخفيضات في رأس المال والاحتياطات، والتأكد من عدم سحب أموال شخصية؛
 - ✓ يجب التأكد من صحة المبالغ المسجلة في المحاسبة.
- مراقبة حسابات التسيير: بعد التحقق من الميزانية، يجب مراجعة حسابات التكاليف والإيرادات للكشف عن أي تلاعب، تهدف مراقبة حسابات النتائج إلى تقييم الأداء المالي للمؤسسة من خلال تحليل القيمة المضافة وهامش الربح، وتحديد التغيرات التي تطرأ عليهما خلال الفترة الزمنية المحددة. يساهم هذا التحليل في تقييم الوضع المالي للمؤسسة واكتشاف الحالات التي قد تتضمن تصرفات غير دقيقة أو عمليات تلاعب، حيث:
 - ✓ يجب التحقق من النفقات للتأكد من صحتها مثل مراقبة حساب البضائع المستهلكة وفحص تطابق مصاريف المستخدمين المتوفرة في دفتر الاجور مع نظيرتها المصرح بها جباثيا؛

¹ - سعاد مالح، مرجع سابق، ص: 97.

- ✓ يتم التحقق من هذا الحساب من خلال مراجعة الوثائق الثبوتية مثل فواتير البيع، وجرد المخزون المتبقي، وإثباتات التسديد من العملاء؛
- ✓ يتم التحقق من هذا الحساب بمقارنة الكميات المسجلة في السجلات مع الجرد الفعلي للمخزون داخل المستودعات، ومطابقتها مع البيانات المصرح بها من قبل المؤسسة؛
- ✓ يتم التحقق من هذا الحساب بمراجعة فواتير الخدمات المقدمة ومقارنة المبالغ المسجلة مع الإيرادات المستلمة فعلياً.

04- نتائج عملية التحقيق المحاسبي

بعد إنتهاء عملية التحقيق المحاسبي، والذي تثبت الإدارة الجبائية من خلاله أن هناك أخطاء ونقائص أو إغفالات في العمليات التي تحسب على أساسها الضريبة فتقوم بالإجراءات، إما: ¹

04-01- حالة قبول المحاسبة

بعد التحقيق المحاسبي مقبولاً عندما يتبين للمحقق أثناء مراجعته لمحاسبة المكلف بالضريبة أن السجلات والبيانات المحاسبية منظمة كاملة صحيحة ومتسلسلة ومطابقة للمعايير المحاسبية المنصوص عليها ولأحكام المواد 9 و 10 و 11 من القانون التجاري، في هذه الحالة يتم إشعار المكلف بالنتائج المتوصل إليها، ويُصنّف قبول المحاسبة إلى نوعين:

- **قبول كامل:** تُقبل فيه المحاسبة وكل التصريحات الجبائية دون الحاجة لأي تسوية ويُخطر المكلف بذلك برسالة تعكس مهنية ونزاهة المحقق الجبائي ولا تُتخذ أي إجراءات إضافية؛
- **قبول مع تحفظ:** يُعترف بالمحاسبة مع وجود أخطاء ذات أثر مباشر على التصريحات الجبائية أو وجود أخطاء جبائية تستوجب التسوية في هذه الحالة تُستخرج الحقوق الضريبية غير المدفوعة وتُفرض غرامات وفقاً لنسبة الإخفاء ويتم تعديل الأسس الضريبية وفقاً لما يُعرف بالتسوية الجبائية (Regularisation fiscale) بالاعتماد على محاسبة المكلف والأخطاء المكتشفة.

04-02- حالة رفض المحاسبة

لا يتم رفض المحاسبة إلا بعد توفر مبررات قوية ومدعمة توضح عدم مصداقية المحاسبة وعدم إمكانية الاستمرار في التحقيق المحاسبي باستخدام الوثائق المتوفرة، حيث لا يمكن رفض المحاسبة فقط بناءً على تحقيق في التصريحات الجبائية، قد يشمل الرفض دورة محاسبية واحدة أو أكثر (حتى ثلاث دورات) ويُعد حينها رفضاً جزئياً، أما إذا شمل أربع دورات محاسبية كاملة، فيُعد رفضاً كلياً، ويُميز الرفض بين:

• حالة الرفض الجزئي

يقصد بالرفض الجزئي رفض المحاسبة لسنة أي دورة محاسبية كاملة أو سنتين أو ثلاث سنوات وعند الرفض يتم اللجوء دائماً للإجراءات التناقضية لإعادة تأسيس القواعد الضريبية، حيث:

- يجب على المحقق إشعار المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة وهذا حتى في حالة غياب أي تقويم؛
- يكون الإشعار بالتقويم مفصلاً ومعللاً بطرق تسمح للمكلف بالضريبة بتقديم ملاحظاته أو قبوله لها؛

¹ - منصور بن عمارة، أنواع واجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016، ص ص: 285-288.

- إن الإشعار بنتائج التحقيق يجب أن يحدد طرق التقويم وإن حدث وتم إشعار المكلف بالضريبة إشعار ثاني للتقويم الأول بطريقة مخالفة للأولى فهنا يستفيد المكلف بالضريبة من مدة أخرى وثانية مقدرة بـ 40 يوماً لتقديم ملاحظاته الأخرى التي أدت إلى التعديلات المراد القيام بها، إلى جانب إمكانية المكلف بالضريبة فحص نتائج التقييم والإبلاغ عن إجابته، مع توضيح التعديلات على الأسس الضريبية المقررة.
- وتتيح هذه الإجراءات للمكلف بالضريبة معرفة مصدر التعديلات وباستطاعته أن يطلب من الإدارة طلب توضيحات مفصلة لقبول التعديلات عن دراية ومدى تأثير قبوله على التزاماته الضريبية بشكل عام.
- وفي حالة القبول، يُسَلَّم له إشعار ثاني بنفس النتائج وتُدرج في جداول التحصيل، مع خصم الحقوق الواجب خصمها تلقائياً دون طلب من المكلف؛
- وفي حالة القبول الصريح، تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائية ولا يمكن الاعتراض عليها من طرف الإدارة، إلا في حالة استخدام المكلف طرقاً تدليسية أو تقديم معلومات غير صحيحة أثناء التحقيق؛
- ولا يمكن للمكلف الاعتراض عليها عن طريق الطعن، وإذا رفض العون المحقق ملاحظات المكلف، فإنه ملزم بإعلامه عن طريق مراسلة مفصلة ومعللة.

● حالة الرفض الكلي

- يمكن للإدارة الضريبية إعادة تقدير الوعاء الضريبي من خلال إجراءات المواجهة، أي عن طريق الحوار والمشاركة في تحديد أسس تقدير الضريبة، وذلك في الحالات التالية:
- رفض المكلف بالضريبة الخضوع للمراجعة الضريبية؛
- قيام أي شخص بعرقلة عمل موظفي الضرائب ومنعهم من أداء مهامهم.
- عدم تقديم التصريحات الضريبية المتعلقة بالدخل (الربح الصناعي، التجاري، غير التجاري)، الضرائب على أرباح الشركات، أو الرسوم على القيمة المضافة؛
- عدم التزام الدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية بالقوانين المعمول بها، بما في ذلك المواد من 09 إلى 11 من القانون التجاري وشروط تطبيق المخطط المحاسبي الوطني؛
- احتواء المحاسبة على أخطاء، إغفالات، أو معلومات غير صحيحة متكررة في العمليات المحاسبية.
- في حال رفض المحاسبة أو التصحيح التلقائي، يجب إشعار المكلف بالضريبة وتوضيح الأسس الجديدة المعتمدة، حيث يمكن رفض المحاسبة حتى إذا لم تتضمن أخطاء جسيمة ومتكررة، إذا أثبت العون عدم صحتها وفي حالة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية، إذا تبين أن النفقات أكبر من الإيرادات المصرح بها والمبررة بوثائق (رصيد سالب)، يعتبر ذلك تهرباً ضريبياً.

خلاصة الفصل الأول

في ختام هذا الفصل، يتبين أن الرقابة الجبائية تُعد وسيلة فعالة لضمان احترام المكلفين بالتزاماتهم الجبائية، وتتعدد أنواعها وأهدافها بحسب طبيعة الرقابة والغاية منها، حيث يُعد التحقيق المحاسبي أحد أهم أشكال هذه الرقابة، إذ يهدف إلى التأكد من صحة التصريحات الجبائية من خلال فحص الوثائق المحاسبية وفق إجراءات محددة وشروط دقيقة. وقد أبرزنا أيضاً أهمية التصريحات الجبائية باعتبارها الوسيلة الأساسية التي تعبر من خلالها المؤسسات عن وضعيتها الجبائية، حيث تلعب دوراً محورياً في تجنب المساءلة الجبائية، وعليه، فإن العلاقة بين الرقابة، والتحقيق المحاسبي، والتصريحات الجبائية تظل وثيقة وتكاملية لضمان فعالية النظام الجبائي.

الفصل الثاني

الإطار التطبيقي للدراسة

تمهيد الفصل الأول

يُعد التحقيق المحاسبي أداة رقابية فعّالة تعتمد على الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقية التصريحات الجبائية والكشف عن المخالفات أو الاختلالات المحتملة. وفي الإطار التطبيقي لهذه الدراسة، سيتم التطرق إلى حالة تحقيق محاسبي على مستوى مركز الضرائب لولاية تبسة، بهدف الوقوف على كيفية تنفيذ هذا النوع من الرقابة ميدانياً.

حيث يشمل الفصل تحليل مختلف مراحل التحقيق، بدءاً من اختيار الملفات، مروراً بفحص الوثائق المحاسبية، وصولاً إلى إعداد التقرير النهائي واتخاذ الإجراءات المناسبة.

كما يهدف إلى تقييم مدى احترام الإطار القانوني والتنظيمي، وكفاءة الوسائل المعتمدة في تنفيذ التحقيق، مع استخلاص أهم النقاط الإيجابية والنقائص المسجلة، بما يسمح بتقديم توصيات عملية لتحسين أداء المركز في هذا المجال.

وعليه سيتم في هذا الفصل التطرق إلى:

- المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب بتبسة؛

- المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي على مستوى مركز الضرائب بتبسة.

المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب تبسة

تأسست مديرية الضرائب لولاية تبسة بموجب المرسوم 91/60 المؤرخ في 1999/02/23، وهي هيئة تمثل السلطة التنفيذية للدولة لممارسة مختلف سياساتها الجبائية وفقا للقوانين السارية المفعول والمتمثلة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون الطابع، قانون التسجيل، قانون الإجراءات الجبائية.

تشرف مديرية الضرائب لولاية تبسة على مصالح خارجية تتمثل في مركز الضرائب يتم على مستواه تسيير الملفات الخاضعة للنظام الحقيقي والمتفشيات والقابضات التي تقوم على تسيير الملفات الخاضعة للنظام الجزائي مع العلم أن كل من المركز الجوي الضرائب لولاية تبسة لا يزال قيد الإنشاء.

ويعد مركز الضرائب من الهياكل الجديدة على مستوى المصالح الخارجية والتي تعززت بها الإدارة الجبائية الذي يعتبر حديث النشأة، إلا أنه سجل تطورا من حيث الاستقبال، الأداء المالي، الرقابة ومعالجة القضايا النزاعية.

وعليه سيتم تقسيم المبحث إلى المطالب الآتية:

- المطالب الأول: التعريف بمركز الضرائب تبسة؛
- المطالب الثاني: مهام مركز الضرائب تبسة؛
- المطالب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب تبسة.

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب تبسة

يعود الأساس القانوني لإنشاء مركز الضرائب تبسة إلى كل من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 بتاريخ 18 سبتمبر 2006 والقرار الوزاري المشترك بتاريخ 21 فيفري 2009 الذين يحددان تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، حيث تنص المادة 02 المرسوم التنفيذي المذكور على أن المصالح الخارجية للإدارة الجبائية تتمثل في:

- مديرية كبريات المؤسسات؛
- المصالح الجهوية للبحث والمراجعات؛
- المراكز الجهوية للإعلام والوثائق؛
- المديرية الولائية للضرائب؛
- مراكز الضرائب؛
- المراكز الجوية للضرائب.

وقد دخل مركز الضرائب تبسة حيز الخدمة الرسمية بتاريخ 2022/11/11، كما يعتبر مصلحة عملية جديدة من الصنف الثاني تابعا محليا للمديرية الولائية للضرائب تبسة وإقليميا للمديرية الجهوية للضرائب عنابة، ويعود الاختصاص الإقليمي لمركز الضرائب تبسة على كافة إقليم ولاية تبسة.

- الأشخاص التابعين لمركز الضرائب

- الشركات غير الخاضعة لمديريات المؤسسات الكبرى؛
- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي التي يفوق رقم أعمالها السنوي 8.000.000 دج؛
- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي والتي إختارت الخضوع للنظام الحقيقي بطلب منها.

- الضرائب والرسوم المسيرة من طرف مركز الضرائب

- ضرائب على رقم الأعمال
 - ✓ الرسم على النشاط المهني؛
 - ✓ الرسم على القيمة المضافة؛
- ضرائب على الدخل
 - ✓ الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح المهنية؛
 - ✓ الضريبة على أرباح الشركات؛
 - ✓ ضريبة الدخل على رؤوس الأموال المنقولة؛
- الإقتطاعات من المصدر المستحقة على الأجور والمرتببات والمكافآت.

- تصنيف مركز الضرائب

- قسمت مراكز الضرائب إلى ثلاث (03) أصناف تبعا لعدد الملفات التي تقوم بتسييرها:
- مركز ضرائب صنف 01: يضم من 8000 – 12000 ملف جبائي يسيره 120-150 عون جبائي؛
 - مركز ضرائب صنف 02: يضم من 4000 – 8000 ملف جبائي يسيره 90-120 عون جبائي؛
 - مركز ضرائب صنف 03: يضم أقل من 4000 ملف جبائي يسيره 60-90 عون جبائي؛
- على أساس هذا التصنيف يكون مركز الضرائب تبسة في الصنف الثاني، حيث يجوز على 4405 ملف جبائي متواجد على مستوى قاعة مجهزة برفوف خاصة (Rayonnages) حيث تكون الملفات الجبائية مصنفة حسب المصالح التابعة للمصلحة الرئيسية للتسيير ثم حسب النشاط الممارس من طرف المكلف بالضريبة. ويسهر على تسييرها 60 عون جبائي في مختلف الرتب.

الجدول رقم (04): عدد الملفات المسيرة على مستوى مركز الضرائب تبسة

المجموع	عدد ملفات الأشخاص الطبيعيين	عدد ملفات الأشخاص المعنويين	المصلحة
1567	1332	235	قطاع البناء والأشغال العمومية
404	91	313	القطاع الصناعي
1625	1017	608	القطاع التجاري
82	80	2	المهن الحرة
812	409	403	قطاع الخدمات
4490	2929	1561	المجموع

المصدر: معلومات مقدمة طرف مصلحة الإعلام الآلي والوسائل بمركز الضرائب تبسة.

المطلب الثاني: مهام مركز الضرائب تبسة

يسهر مركز الضرائب تبسة على القيام المنوطة له طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 06-327 والمتمثلة في:

● في مجال الوعاء

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

● في مجال التحصيل

- التكفل بالجداول وسندات والإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض وإستخراج النقود؛
- ضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.

- في مجال الرقابة

- البحث عن المعلومة الجبائية وجمعها وإستغلالها ومراقبة التصريحات؛
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها؛

- في مجال المنازعات

- دراسة الشكاوي ومعالجتها؛
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تعويض قروض الرسوم.

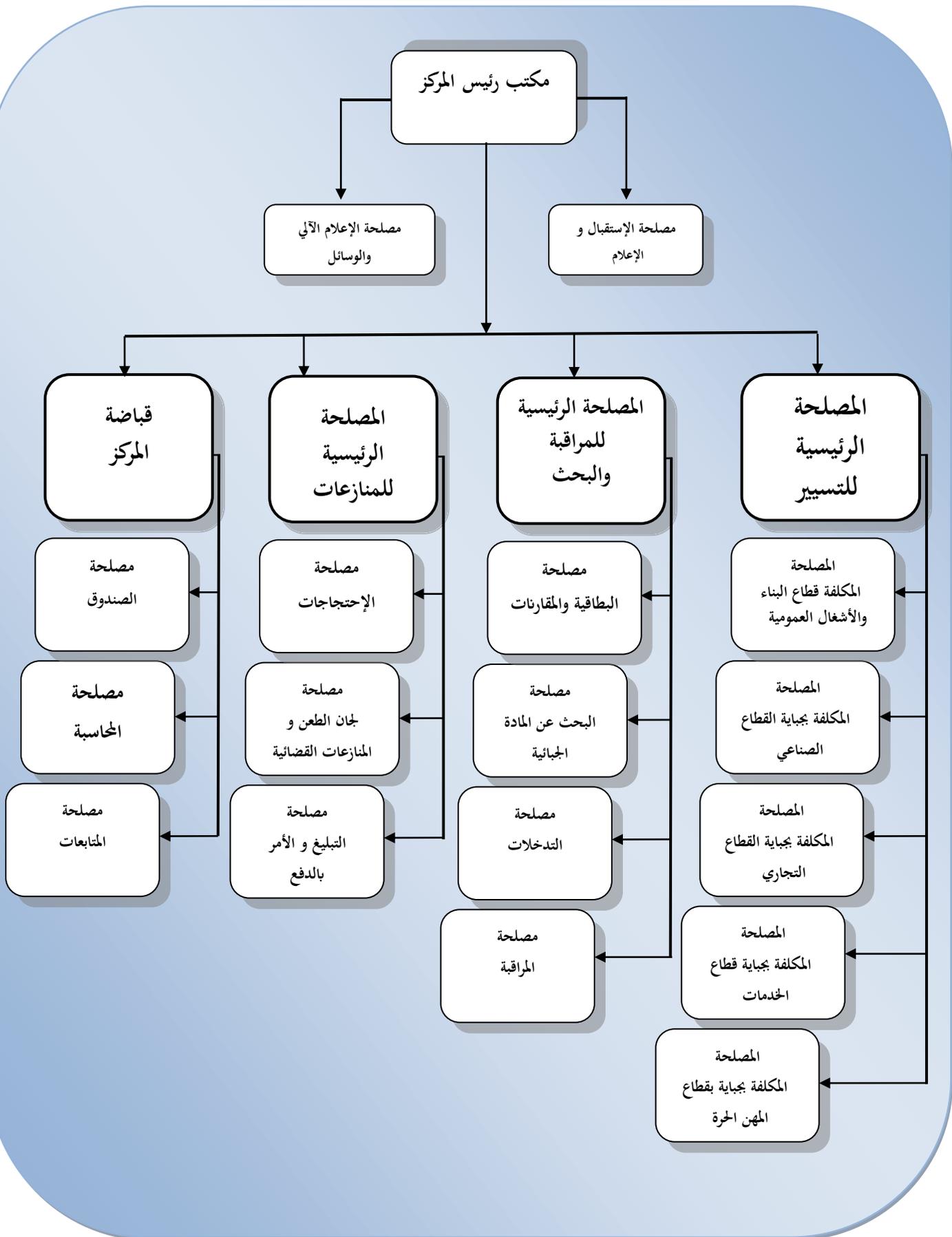
- في مجال الإستقبال والإعلام

- ضمان مهمة إستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- التكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء؛ لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي
- تنظيم المواعيد وتسييرها؛
- نشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مراكز الضرائب.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب تبسة

سيتم عرض الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب تبسة مع عرض لمختلف المصالح التابعة له وشرح مهامها:

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب تبسة



المصدر: معلومات مقدمة طرف مصلحة الإعلام الآلي والوسائل بمركز الضرائب تبسة.

وقد إستندت المديرية العامة للضرائب في توضيحها لشرح مهام المصالح التابعة لمركز الضرائب للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير سنة 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها:

01- المصلحة الرئيسية للتسيير

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات؛
- لمصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها للرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛
- إقتراح وتسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و/أو لمراجعة المحاسبة؛
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها وتعمل على تسيير المصالح التالية:

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

02- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

- نجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها؛
 - إقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، عنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.
- وتسيير المصالح التالية:

• مصلحة البحث عن المادة الضريبية

- إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع؛
- إقتراح وتسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة؛
- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.

● مصلحة البطاقات والمقارنات

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

● مصلحة التدخلات

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق حق الزيارة والمراقبة ند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعائنات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها؛
- إقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والإستعلامات المجمعة.

● مصلحة المراقبة

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان؛
- إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

03- المصلحة الرئيسية للمنازعات

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب ونتاج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو قوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية، وتعمل على تسيير:

● مصلحة الاحتجاجات

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها و/أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة أثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر؛
- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة؛
- معالجة منازعات التحصيل.

● مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة و لاختصاص لجان الطعن الإعفائي؛
- المتابعة، بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية لضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

● مصلحة التبليغ والأمر بالدفع

- بليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية؛
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها؛
- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات و بليغها للمصالح المعنية.

04- قباضة المركز

- 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 التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
 - مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.
- وتسيير المصالح التالية:

● مصلحة الصندوق؛

● مصلحة المحاسبة؛

● مصلحة المتابعات.

05- مصلحة الاستقبال والإعلام

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

06- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل

- إستغلال التطبيقات المعلوماتية وأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها؛
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي على مستوى مركز الضرائب بتبسة

تشهد الأنظمة الضريبية تحديات كبيرة منها نقص الوعي الضريبي وتفشي ظاهرتي التهرب والغش الضريبي، لذا أصبحت الرقابة الجبائية عموماً والتحقيق المحاسبي خاصة كمنط من أنماط الرقابة الجبائية إجراء ضروري، باعتباره حامي للنظام الضريبي كون هذا الأخير يقوم على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين ومن الوارد حدوث أخطاء أو إغفالات إما مقصودة أو بدون قصد.

وعليه تم تقسيم المبحث على المطال الآتية:

- المطلب الأول: الإجراءات المتبعة في عملية التحقيق المحاسبي؛
- المطلب الثاني: التصريحات الجبائية على مستوى مركز الضرائب؛
- المطلب الثالث: التحقيق المحاسبي للتصريحات على مستوى مركز الضرائب؛

المطلب الأول: الإجراءات المتبعة في عملية التحقيق المحاسبي

قبل التطرق إلى إجراءات التحقيق المحاسبي على الملفات الجبائية في مركز الضرائب وجب أن نعرض أشكال الرقابة الجبائية في المركز، ويمكن الإشارة إلى أن الملفات المنتقاة للرقابة الجبائية تكون مقترحة من طرف رؤساء المصالح التابعة للمصلحة الرئيسية للتسيير، على أن يدرس الأمر ضمن إجتماع عمل مبرمج على هذا الأساس، حيث تعرض قائمة الملفات المقترحة على كل من رئيس المصلحة الرئيسية للتسيير ورئيس مصلحة المراقبة ورئيس مركز الضرائب للنظر فيها. حيث تمارس نوعين من عمليات الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب بتبسة.

01- أشكال الرقابة الجبائية في مركز الضرائب

1-01- الرقابة الشاملة

تم الرقابة الشاملة بصورة داخلية على مستوى المؤسسات والهيآت المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها، دون تنقل الموظف المكلف بعملية الرقابة الجبائية إلى مقر المكلف بالضريبة، حيث بل تنجز على مستوى مركز الضرائب أين يتواجد الملف الجبائي للمكلف المعني بالعملية الرقابية، وهي نوعان:

● الرقابة الشكلية: تتم الرقابة الشكلية على مستوى المصالح التابعة للمصلحة الرئيسية للتسيير وتعتبر أول عملية رقابية

تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات بحيث أن هذا النوع من الرقابة لا يأخذ بعين الاعتبار مدى صحة المعلومات التي تحويها التصريحات الشهرية و السنوية بل تهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات (إسم المكلف، النشاط، فترة التصريح، تاريخ إيداع التصريح...)، وتعتبر مرحلة تحضيرية للرقابة على الوثائق؛

- **الرقابة على الوثائق:** تكون على مستوى مصلحة المراقبة التابعة للمصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، حيث تهتم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية والسنوية ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في الملف الجبائي وفي حالة وجود أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير متطابقة أو متكررة يتم طلب بوثائق إضافية من المكلف بالضريبة.

02-01- الرقابة المعمقة

تتمارس هذه الرقابة على مستوى مكان نشاط المكلف، حيث يتم القيام بفحص الوثائق المقدمة ومقارنتها مع ما هو متوفر في ملفه الجبائي في عين المكان.

- **التحقيق المصوب في المحاسبة:** تظهر خاصية التحقيق التصويب الرقابة على نوع إلى عدة أنواع من الضرائب في فترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة من عمليات ومعطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة (01) جبائية، حيث يستند هذا التصويب على نوعية وكم المعلومات المحاسبية المتوفرة في ملف المعني بالرقابة، والتي تمثل محل شك في صدق المعلومات الواردة في المستندات المفحوصة، ولا يمكن بأي حال من الأحوال ان ينتج عن هذا التحقيق فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة، تكون مدة التحقيق ثلاث (02) أشهر؛

- **التحقيق في المحاسبة:** هو عملية مراقبة التصريحات الجبائية ومختلف الوثائق والمستندات لأربع (04) سنوات مالية مغلقة ويمارس فيه الموظفون المكلفون بالرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات، وفي حالة عدم توفر الظروف الملائمة للعملية الرقابية أو ظروف قاهرة تعوقها، على المكلف يقدم المكلف طلب بذلك، ويحظى هذا الطلب بالموافقة والقبول من طرف مصلحة المراقبة، ولا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل. وتدوم فترة التحقيق (03) أشهر.

02- إجراءات التحقيق المحاسبي في مركز الضرائب

تكون الإجراءات ضمن هذين النمطين من التحقيق:

- **إجراء رقم 01:** فحص الملف الجبائي وتحديد النقاط قيد التحقيق؛
- **إجراء رقم 02:** إنجاز إشعار بالتحقيق يتم فيه إخطار المكلف بأنه محل تحقيق وهو شرط أساسي، إذ لا يمكن الشروع في عملية التحقيق دون إعلام هذا الأخير مسبقاً، ويتم إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، يعلم من خلاله المكلف بإمكانية الإطلاع على ميثاق حقوق و إلتزامات المكلف بالضريبة عن طريق البريد الإلكتروني للإدارة الجبائية، و يشمل الإشعار أسماء المكلفين بالتحقيق، فترة التحقيق و تاريخ و ساعة أول تدخل، العناصر المشتربة أثناء فترة التحقيق وتوضيح خاصية التصويب والتعرف على طبيعة العمليات المحقق فيها بالنسبة للتحقيق المصوب، و الحقوق و الضرائب و الرسوم و الوثائق الواجب الإطلاع عليها، وإمكانية الإستعانة بمستشار من إختياره بالنسبة للتحقيق في المحاسبة ، وعند تغيير في المحققين يجب إعلام المكلف بذلك، بالإضافة إلى إستمارة معلومات تملأ من طرف المحاسب الذي يعتمد عليه المكلف في مسك محاسبته، على أن تراعى المدة

المنوحة للرد من طرف المكلف والمقدرة بعشرون (20) يوما، ولا يمكن فحص الوثائق والمستندات المقدمة إلا بعد مرور أجل التحضير؛

- **إجراء رقم 03:** يتم إعداد المحضر الخاضع بمعاينة مكان نشاط المكلف قيد التحقيق مع حضور المكلف والوقوف على النقاط الأساسية التي يتركز عليها التحقيق، وفي حالة تعذر القيام بالتحقيق في عين المكان وجب عليه تحرير طلب التحقيق على مستوى مصلحة المراقبة مع توضيح أسباب ذلك نظرا لأن المكان غير لائق بهذه العملية؛

- **إجراء رقم 04:** إنجاز محضر التبليغ الأولي يتضمن الأسس التي يقوم عليها التحقيق مع إشعار بالتسليم، مع الإشارة في حالة رفض المكلف لهذا الإجراء على التوقيع، المهلة الممنوحة للرد ثلاثون (30) يوما في التحقيق المصوب وأربعون (40) يوما في التحقيق في المحاسبة؛

- **إجراء رقم 05:** إنجاز محضر لمناقشة الأسس الأولية مع إشعار بالإستلام لمناقشة عملية التحقيق مع المكلف لما توصلت إليه المصلحة من نتائج أثناء التحقيق، وفي حالة تقديم التبريرات إذا كانت هذه التبريرات تحدث فرقا في نتائج التحقيق المتوصل إليها يتم اعتماد الأسس الجديدة ويتم إعداد التبليغ النهائي على هذا الأساس، غير ذلك يتم اعتماد الأسس الواردة في محضر التبليغ الأولي.

يمكن للمكلف ان يقدم طعن بنتائج التحقيق إلى لجنة التحكيم يرأسها المدير الولائي للضرائب تعرض عليه حيثيات التحقيق ويتم من خلاله مناقشة الأسس من جديد وبالتالي يكون القرار النهائي حسب ما توصل إليه المدير سواء بقبول الأسس المبينة أو رفضها.

وقد تم إجراء تغييرات في الإجراءات الجبائية وفق المادة 44 من قانون المالية لسنة 2024، تمثل في عنصرين هما:

- المهلة المحددة بعد إستلام الإشعار بالتحقيق من عشرة (10) أيام إلى عشرون (20) يوما بالنسبة لكل من التحقيق المصوب في المحاسبة التحقيق في المحاسبة؛

- الإطلاع على ميثاق المكلفين من طرف المكلف بالضريبة يكون عبر البريد الإلكتروني للإدارة الجبائية بدل إستلامه من المصلحة المعنية بالرقابة فيما مضى.

تقوم إجراءات الرقابة الجبائية وفق مهلة زمنية لكل إجراء، وهو تفصيل في غاية الأهمية لأن القيام بالإجراء دون إنتهاء المهلة المحددة للإجراء السابق له يجعل عملية التسوية باطلة حتى ولو كانت الأسس الجبائية القائمة صحيحة.

عدم الرد من طرف المكلف على أي وثيقة مرسلة إليه من طرف الإدارة الجبائية في إطار عملية الرقابة بعد إنتهاء المهلة القانونية الممنوحة له يعتبر موافقة ضمنية تعتمد من خلالها المصالح الجبائية على الأسس الأولية المقترحة.

وفي حالة رفض المكلف تقديم الوثائق والمستندات الضرورية لممارسة حق التحقيق المحاسبي تفرض الضريبة المحددة تلقائيا (Taxation d' office) حيث يتم إعداد الاسس الضريبية على أساس المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف ووصول معلومات خارجية اثناء فترة التحقيق.

والجدول الموالي يوضح أهم الوثائق التي تتضمنها إجراءات التحقيق المحاسبي:

الجدول رقم (05): الوثائق التي تتضمنها إجراءات التحقيق المحاسبي

الرقم	الوثيقة	المهلة المحددة
01	الإشعار بالتحقيق مرفق طلب معلومات	20 يوم ابتداء من تاريخ الإمضاء والإستلام
02	محضر التبليغ الأولي	30 يوم ابتداء من تاريخ الإمضاء والإستلام
03	محضر مناقشة الأسس	30 يوم (لتحقيق المصوب في المحاسبة) 40 يوم (التحقيق في المحاسبة)
04	محضر التبليغ النهائي	30 يوم ابتداء من تاريخ الإمضاء وإستلام
05	جدول الورد الأولي	Rôle provisoire
06	جدول الورد النهائي	Rôle définitif

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب تبسة.

المطلب الثاني: التصريحات الجبائية على مستوى مركز الضرائب

تتمثل الإلتزامات الضريبية والمتمثلة التصريحات في:

01- التصريحات الشهرية/ الثلاثية

تتضمن هذه التصريحات ضرائب الإنفاق التي تسدد طيلة فترة نشاط المكلف وهي الرسم على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي صنف رواتب وأجور سلسلة (G50) أو سلسلة (G50.A) بمجمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقداً أو بشيك بنكي أو عن طريق اقتطاع من المصدر لدى قباضة الضرائب التي يتبعونها قبل اليوم العشرين (20) الموالية للشهر في النموذج الذي تحدده الإدارة الجبائية.

في حالة ما كان مجموع الحقوق المسددة من قبل المكلف لا تتجاوز 150.000 دج يلجأ هذا الأخير إختيارياً إلى التصريح الثلاثي (كل ثلاثة اشهر).

02- التصريحات السنوية للمداخيل/ الأرباح

تتمثل في الميزانية الجبائية وجدول حسابات النتائج مع الجداول التفسيرية إضافة الى تصريحات سنوية أخرى بقيمة رقم الأعمال والمداخيل بالنسبة للأشخاص الطبيعيين والخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية وتجارية أو الأرباح المحققة خلال السنة الفارطة، أما الخاضعين من الأشخاص المعنويين فيقومون بتقديم تصريح بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف والمتعلقة بالدورة السابقة ويكون آخر اجل للتصريح السنوية 30 أفريل بعد إقفال السنة المالية، وفي حالة إنتهاء أجل إبداء التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول الموالي.

03- التصريح بالكتلة السنوية للأجور

يتم التصريح بالكتلة السنوية للأجور سنويا في جدول حسابات النتائج بغرض الجدول رقم 09 (جدول تحديد النتيجة الجبائية) بغرض خصمها من النتيجة المحاسبية المتحصل عليها كأعباء تضاف إلى غيرها من الأعباء للحصول على النتيجة الجبائية كما يحسم من خلاله الرسم على التكوين والرسم على التمهين. والجدول الموالي يوضح اهم التصريحات الجبائية المودعة على مستوى مركز الضرائب تبسة:

الجدول رقم (06): التصريحات الجبائية المودعة على مستوى مركز الضرائب

مضمون التصريح	النموذج	التصريحات المودعة على مستوى مركز الضرائب	
التصريح بالرسم على القيمة المضافة والضريبة على مداخيل المستخدمين	نموذج 50S.GN° A50S.GN°		الشهرية
التصريح برقم الاعمال - الاعباء - النتيجة المحاسبية - النتيجة الجبائية	S.GN°02 نموذج		الميزانية الجبائية
التصريح برقم الأعمال مفصل حسب كل زيون	03S.GN° نموذج	الكشف التفصيلي للعملاء (E.104)	السنوية
التصريح برقم الأعمال - الضريبة على أرباح الشركات	04S.GN° نموذج	التصريح السنوي بالضريبة على أرباح الشركات	
التصريح برقم الأعمال - الضريبة الدخل الإجمالي	11S.GN° نموذج	التصريح السنوي بالضريبة على الدخل الإجمالي	
التصريح بكتلة الأجور	29S.GN° نموذج	التصريح السنوي بكتلة الأجور	

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب تبسة.

والجدول الموالي يوضح التصريحات الجبائية حسب التصريح برقم الأعمال على مستوى مركز الضرائب تبسة:

الجدول رقم (07): التصريحات الجبائية حسب التصريح برقم الأعمال

2024	2023	2022	2021	المعطيات	
964	779	689	577	تصاريح تتضمن رقم أعمال	عدد التصريحات الشهرية المودعة
1421	1032	924	988	تصاريح تتضمن رقم الأعمال معدوم (Néant)	
1091	899	901	843	لم يتم إيداع اي تصريح شهري	
3476	2710	3226	2408	مجموع التصريحات	
%69	%66	%50	%67	نسبة التصريحات	

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب تبسة.

يوضح الجدول رقم (07) تطور سلوك المكلفين بالضريبة في ما يخص التصريح الشهري برقم الأعمال خلال الفترة الممتدة من 2021 إلى 2024، حيث يلاحظ أن عدد التصريحات المودعة، سواء التي تتضمن رقم أعمال فعلي أو المصرح بها بصيغة "منعدم"، قد شهد ارتفاعاً تدريجياً، حيث انتقلت نسبة التصريحات من 50% سنة 2022 إلى 69% سنة 2024، مما يعكس تحسناً في مستوى الامتثال الجبائي. في المقابل، نقص عدد الحالات التي لم يتم فيها إيداع أي تصريح، من 901 تصريح سنة 2022 إلى 899 في 2023، ثم إلى 1091 في 2024، مما يشير إلى تذبذب في التزام بعض المكلفين رغم التحسن العام.

حيث تعكس هذه البيانات تطوراً إيجابياً في وعي المكلفين بأهمية التصريح الجبائي، إلا أن النسبة المتبقية من حالات عدم التصريح لا تزال تمثل تحدياً يتطلب تعزيز آليات الرقابة والتحسيس من طرف الإدارة الجبائية.

المطلب الثالث: التحقيق المحاسبي للتصريحات على مستوى مركز الضرائب

سيتم دراسة حالة إجراء تحقيق محاسبي على مستوى مركز الضرائب يخض مؤسسة معينة، من خلال تتبع إجراءات ومراحل التحقيق المحاسبي للتصريحات الجبائية.

01- المرحلة التحضيرية لعملية التحقيق المحاسبي

01-01- فحص الملف الجبائي للمكلف الخاضع للتحقيق المحاسبي

• التعريف بالمكلف الخاضع للتحقيق المحاسبي

تم برمجة الملف الخاص بالمؤسسة الخاضعة للتحقيق المحاسبي كما يلي:

- نمط وسنة التحقيق: برنامج التحقيق في المحاسبة لسنة 2025؛
- السنوات المعنية بالتحقيق أربع (04) سنوات من 2021/01/01 إلى غاية: 2024/12/31؛
- المحققين المكلفين بالتحقيق: المحقق الأول (أ) والمحقق الثاني (ب)؛
- رئيس فرقة التحقيق: (ج).

يجب ذكر أسماء المحققين ورئيس فرقة التحقيق ورتبهم بشكل كاملا وبدون إختصارات عند توقيع جميع الوثائق المتداولة أثناء التحقيق المحاسبي؛

• المعلومات الواردة المتعلقة بالتحقيق المحاسبي

وفيما يلي حيث يتم الفحص الأولي للملف الجبائي للمكلف من طرف المحققين وفق المعلومات التالية:

❖ معلومات واردة في الملف الجبائي للمؤسسة فيما يخص سنوات التحقيق المحاسبي

وهي معلومات واردة في السجل التجاري للمؤسسة، وهي:

- العنوان الإجتماعي: مؤسسة ذات مسؤولية محدودة: (ش.ذ.م.م أميمة)؛

- النشاط الممارس: تجارة بالجملة للأثاث المكتبي والمنزلي؛
- تاريخ بداية النشاط: 2003/08/15؛
- عنوان القاعدة التجارية: حي الهواء الطلق - تبسة؛
- إسم المسير: محمد محمد؛

❖ معلومات واردة ضمن تصريحات المؤسسة فيما يخص سنوات التحقيق المحاسبي

وهي معلومات متعلقة بالتصريحات المودعة من طرف المؤسسة خلال فترة التحقيق، وهي موضحة ضمن الجدول:

الجدول رقم (08): التصريحات المودعة من طرف المؤسسة خلال فترة التحقيق

2024	2023	2022	2021	المعطيات	
متوفرة	متوفرة	متوفرة	متوفرة	التصريحات	عدد التصريحات المودعة
12/12	12/12	12/12	12/12	الشهرية	
متوفرة	متوفرة	متوفرة	متوفرة	السنوية :	
متوفرة	متوفرة	متوفرة	متوفرة	- الميزانية الجبائية	
متوفرة	متوفرة	متوفرة	متوفرة	- الكشف التفصيلي للعملاء	
متوفرة	متوفرة	متوفرة	متوفرة	- التصريح بالضريبة على أرباح الشركات	
متوفرة	متوفرة	متوفرة	متوفرة	- التصريح بكتلة الأجور	
697.323.052	371.401.866	114.202.228	40.324.873	رقم الأعمال المصرح به	
1.114.030	2.973.320	4.374.360	3.591.760	قاعدة الربح المصرح بها	
18	17	15	17	عدد المستخدمين	
03	01	03	02	العتاد (عدد مركبات النقل)	

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب تبسة.

01-02- الإشعار بالتحقيق المحاسبي

إثر عملية الفحص الدقيق للملف الجبائي قيد التحقيق تم تسجيل غياب الوثائق الضرورية وإنجاز إشعار المؤسسة الممثلة قانونا بمسيرها محمد محمد بخضوعها للتحقيق المحاسبي وفق الاجراءات القانونية السارية المفعول. (ملحق رقم 01)

• المعلومات التي يحتويها الإشعار بالتحقيق

- رقم الاشعار بالتحقيق: 2025/37؛

- تاريخ الإشعار بالتحقيق : 2025/01/05؛
 - اسم المؤسسة وإسم المسير، نشاط المؤسسة، عنوان نشاط المؤسسة؛
 - أنواع الضرائب والرسوم التي ستخضع لها المؤسسة أثناء عملية التحقيق في عملية التحقيق: (النشاط المهني TAP، الرسم على القيمة المضافة TVA، الضريبة على أرباح الشركات IBS، الضريبة على الدخل الاجمالي فئة رؤوس الأموال المنقولة IRCM)؛
 - موعد اجراء عملية التدخل الأولي: 2025/01/25؛
 - عبارة: "لكم الحق في الاستعانة بمستشار من اختياركم".
- تم إمضاء الإشعار بالتحقيق من طرف المحققين المكلفين بالتحقيق ورئيس فرقة التحقيق وتم الإمضاء كذلك والختم بختم المؤسسة والإستلام من طرف المسير في تاريخه.

● الوثائق المرفقة للإشعار بالتحقيق

- إستمارة المعلومات: تملأ من مسير المؤسسة أو المحاسب مع التأشير عليها؛ (ملحق رقم 02)
- الميثاق الخاص المكلفين الخاضعين للتحقيق: للإطلاع، حيث يعرض حقوق و إلتزامات المؤسسة أثناء عملية التحقيق (يمكن الإطلاع عليه من خلال الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب)؛
- وصل تسليم خاص بجميع هذه الوثائق؛ (ملحق رقم 03).

● نمط تسليم الإشعار بالتحقيق

- سلم باليد للمسير (في حالة غياب المسير نظرا لحالات طارئة كالسفر أو المرض وجب على الشخص الذي ينوبه بالإستلام وفق وكالة موثقة ومسجلة).

● الدفاتر المحاسبية والوثائق المطلوبة للمباشرة في عملية التحقيق

- يتعين على المؤسسة توفيرها وتنظيم هذه الوثائق أثناء المهلة القانونية المحددة:
- سجل اليومية العامة (Journal General) حسب المادتين 9 و 11 من القانون التجاري؛
- دفتر الجرد (Livre d'inventaire) حسب المادتين 9 و 11 من القانون التجاري؛
- الدفاتر المساعدة الملحققة (Les Auxiliaires de comptabilité)؛
- فاتورات الشراء؛
- فاتورات البيع - وضعيات الاشغال؛
- الوثائق الثبوتية للأعباء؛
- التصريجات الشهرية (مرفقة بجداول الحسومات للرسم على القيمة المضافة)؛
- الكشف التفصيلي للزبائن (E.104)؛

- وصل تسديد ضريبة على أرباح الشركات (IBS) وضريبة الدخل على رؤوس الأموال المنقولة (IRCM)؛

- الكشف البنكي: من 2021/01/01 إلى 2024 /12/31.

02- المرحلة الفعلية للتحقيق المحاسبي

إثر إنتهاء المهلة القانونية الممنوحة للمؤسسة لتحضير الوثائق الثبوتية الخاصة بالسنوات المعنية بالتحقيق وتنظيم المحاسبة الخاصة بالمؤسسة، باشر المحققين إجراءات التحقيق تبعا للخطوات التالية:

02-01- إجراء التدخل الأولي

● معاينة المقر الإجتماعي للمؤسسة

قام المحققين باتصالات أولية مع مسير الشركة وزيارة المؤسسة، الا ان بعد المعاينة وبحضور مسير المؤسسة وجد أنه من الصعوبة إجراء عملية التحقيق في عين المكان نظرا لعدم توفر الشروط المناسبة، وفي هذا الإطار وجب تحرير طلب خطي من طرف المسير يعرض فيه تعذر التحقيق المحاسبي ويطلب من خلاله مباشرة العملية على مستوى مصلحة المراقبة بدلا من ذلك على أن يتم استلام الوثائق المطلوبة والسابقة الذكر، ويتم إنجاز إعداد بالنسبة للوثائق الغائبة على أن تعطى مهلة 08 أيام لإستكمالها. (الملحقين 04-05)

● فحص المحاسبة

- من حيث الشكل: تم إطلاع المحققين على الوثائق المحاسبية وفحصها والتأكد من تاريخ ختمها والمصادقة عليها من طرف المحكمة، ومن كونها ممسوكة ومطابقة للشروط الشكلية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي (SCF) وكذا المواد 9-10-11 من القانون التجاري؛

- من حيث المضمون: يتم التأكد من مدى التزام وجدية المكلف في مسك المحاسبة وعن المخالفات والاعفالات التي تساعد عي إعداد تقييم المادة الخاضعة للضريبة والعقوبات المترتبة.

02-02- المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي للمؤسسة

● مراقبة حسابات الميزانية

من خلال فحص دقيق لحسابات الأصول والخصوم وذلك بالتدقيق في أصول الميزانية والتغيرات التي طرأت على أرصدها بالزيادة أو النقصان، ثم مراقبة حسابات الزبائن والتفقات النقدية من وإلى حسابات الخزينة. أما ما تعلق بحسابات الخصوم قام المحققين بمراقبة الوثائق الثبوتية للزيادات والتخفيضات الطارئة على الأموال الاجتماعية، موضوعية الاحتياطات والمؤونات، الأموال المحتجزة التي لم يتم تخصيصها واقتطاعات الضريبة المستحقة عليها ثم مراقبة أرصدة الديون المترتبة عن معاملات المؤسسة مع الغير وهل هذه الديون موجودة فعلا ومسجلة بطريقة صحيحة.

● مراقبة حسابات الميزانية

تمت عملية مراقبة حسابات النتائج من خلال تحديد نسبة القيمة المضافة الى رقم الأعمال، هذه النسبة تتيح للمحققين معرفة تطور القيمة المضافة للمؤسسة من سنة لأخرى واكتشاف التلاعبات التي يمكن أن تحتوي عليها المحاسبة للفترة المعنية بالمراقبة، كما يقوم أعوان الرقابة أيضا بإعادة تحديد هامش الربح الخام والصافي انطلاقا من المعطيات المتوفرة والمعلومات الواردة الى المصلحة للوقوف على مدى صحة الأرباح المصرح بها.

● المعلومات الواردة في الوثائق الثبوتية للمؤسسة

تم إجراء التحقيق بهذا الصدد من فحص دقيق للوثائق الثبوتية للمؤسسة و التأكد من صحة فواتير الشراء و البيع من خلال مطابقتها للشروط النموذجية للفاتورة (رقم الفاتورة، تاريخ الفاتورة، رقم السجل التجاري لكل من البائع و المشتري، رقم التعريف الجبائي، رقم الكشف البنكي، نمط تسديد الفاتورة) و صحة عقود الكراء بالنسبة لهياكل البناء أو العتاد المهتملك مع مراقبة نسبة وقسط الإهلاك المتبع وكذا مراقبة حركة المخزون من خلال فواتير البيع والشراء ومقارنتها مع المخزون المصرح به في دفتر الجرد، ثم مراقبة حسابات الزبائن والتفقات النقدية من وإلى حسابات الخزينة ومقارنتها مع ماهو وارد في الكشف البنكي للمؤسسة.

من خلال هذه المرحلة تم تسجيل عدة معلومات مهمة يعتمد عليها غي عملية التحقيق المحاسبي تتمثل في:

- المؤسسة تتبع حدثين منشأين في مجال تحديد رقم أعمالها القبض والفوترة من خلال تعاملها مع مؤسسات عمومية وزبائن تعمل على تزويدهم بالأثاث المكتبي)؛
- قائمة الموردين الذين تتعامل معهم المؤسسة طيلة فترة التحقيق؛
- قائمة الزبائن؛
- إقتناء منقولات تمثلت مركبتين للنقل تم إقتناؤها حديثا سنة 2024؛
- إمتلاك عن طريق عقد ملكية محل قصد تزود المؤسسة بمخزن إضافي سنة 2022؛
- الحسابات الجارية: حسابين بنكيين مفتوحين على مستوى بنك التنمية المحلية (BDL) والبنك الوطني الجزائري (BNA) تم تخصيص الأول للنشاط الخاص بالفوترة (يتم التصريح برقم الأعمال عند التسليم المادي والقانوني للبضاعة طبقا لأحكام المادة 221 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)، والثاني النشاط الخاص بالقبض (يتم التصريح برقم الاعمال عند التسديد حسب نفس المادة المذكورة).

03- المرحلة الختامية للتحقيق المحاسبي**03-01- إعداد محضر مناقشة الأسس**

بعد الوقوف على مختلف المراحل الأولية للتحقيق وبعد الحصول على مختلف المعلومات جراء فحص ومراجعة ملف المؤسسة والوثائق الثبوتية وإجراء مقارنة دقيقة لهذه الأخيرة تم على تعديل الأسس المصرح بها، حيث قام المحققون بتحرير:

- **محضر جلسة مناقشة الأسس**

حيث تم إستدعاء مسير الشركة رفقة مستشار المؤسسة رقم 2025/52 بتاريخ : 2025/03/06، الى مصلحة المراقبة وتم اعلامه بإنتهاء عملية التحقيق وتحرير محضر مناقشة الأسس التي توصل اليها المحققين بإشراف من رئيس فرقة التحقيق محضر مناقشة رقم: 2025/58 بتاريخ: 2025/03/09، لمناقشة نتائج العملية، حيث تم الحضور وتقديم التصريحات والتبريرات اللازمة حسب محضر المناقشة والتي سيتم على أساسها اجراء التعديلات التي سيتم على ضوءها تحرير التبليغ الأولي، حيث لم يتم تحرير محضر نهاية أشغال التحقيق في عين المكان لأن العملية تمت على مستوى مصلحة المراقبة. (الملحقين 06-07)

- **محضر التبليغ الأولي لنتائج التحقيق**

على ضوء نتائج التحقيق في محاسبة المؤسسة شكلا ومضمونا تم اعداد التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي، تضمن التبليغ الخاص بالمؤسسة جميع التعديلات التي أدخلت على الأسس المصرح بها مدعمة بالنصوص والمواد القانونية التي استند لها المحققين في اعادة تقديرها، كما تم صياغة هذه التعديلات بشكل واضح ومفصل بما يسمح لمسيرى المؤسسة إعادة تشكيل الأسس بسهولة، ومحضر التبليغ الأولي لنتائج التحقيق رقم: 2025/74 بتاريخ:

2025/03/18. (ملحق رقم 08)

03-02- نتائج التحقيق في محاسبة المؤسسة

سيتم التطرق بالتحليل إلى نتائج عملية التحقيق في محاسبة للمؤسسة وذلك بشرح التجاوزات (Anomalies) المكتشفة في محاسبة كل منهما ثم عرض النتائج المتوصل إليها، وما ترتب عنها من تعديلات في الأسس المصرح بها من طرف المؤسسة المعنية بالتحقيق.

- **تقييم محاسبة المؤسستين موضوع الدراسة**

من خلال دراسة المحققين لمحاسبة المؤسسة موضوع دراستنا من ناحية الشكل والمضمون، لم يتم اكتشاف أي تجاوزات في المحاسبة المسوكة من قبل المؤسسة.

● التجاوزات المكتشفة في محاسبة المؤسسة

❖ الإضافات في رقم الاعمال

- سنة 2021: تم التصريح بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بقيمة 3.355.366 دج ضمن التصريحات الشهرية للأشهر أبريل، ماي، جويلية وأوت وبالرجوع إلى فواتير البيع الخاصة بهذه التصريحات فإن السلع المقتناة لا تستفيد من هذا الإعفاء؛
- سنة 2022: عند فحص الكشف البنكي (BNA) (الذي تم تخصيصه من قبل المؤسسة للنشاط الخاص بالقبض) تم وجود فرق بين رقم الاعمال المصرح به في التصريحات الشهرية وما هو وارد في الكشف البنكي المذكور بقيمة: 8.973.431 دج بكل الرسوم - 7.540.698 دج خارج الرسم.

❖ الإضافات في قاعدة الربح

- سنة 2021: عند فحص من حساب الصندوق تم ملاحظة ان الحساب مدين بقيمة 227.605 دج شهر فيفري؛
- سنة 2023: وردت لمصلحة المراقبة معلومة خارجية عبر بطاقة المعلومات (Recouplement) رقم: 2023/755 الخاصة بمشتريات المؤسسة تبين وجود مبلغ 5.891.996 دج خارج الرسم، قيمة الرسم على القيمة المضافة 1.119.480 دج والخاصة بالموارد (Y) لم يتم التصريح به.
- تم ملاحظة تضخيم في قيمة الأعباء المصرح بها من قبل المؤسسة فيما يخص أعباء النقل حيث وجد المحققين من خلال تفح فاتورات النقل عدد معتبر من الشاحنات تقدر بـ 09 شاحنات نقل شهريا طيلة سنة 2023 وهذا العدد لا يتناسب مع حجم البضاعة التي تم نقلها إضافة الى ان المؤسسة تمتلك (02) مركبتين للنقل حيث اكتفى المحققان بكراء شاحنة واحدة إضافية حسب كمية البضاعة المنقولة لكل شهر حيث بلغ قيمة الفواتير المرفوضة: 3.391.996 دج، قيمة الرسم على القيمة المضافة: 644.480 دج.
- سنة 2024: تم رفض الأعباء الخاصة بجميع فاتورات بقيمة: 1.000.000 دج النقل لهذه السنة نظرا لأن المؤسسة قامت بإقتناء مركبتين للنقل جديدتين، قيمة الرسم على القيمة المضافة: 190.000 دج.

❖ السنوات (2021-2022-2023-2024)

عبر تتبع الموردين الذين تتعامل معهم المؤسسة من الموقع الرسمي للغاشين والمتهربين ضريبيا (FNF) تبين وجود مجموعة من الموردين المتهربين ضريبيا طيلة سنوات التحقيق وتم رفض فواتير الشراء المتعلقة بهم وتبلغ قيمة المشتريات:

- سنة 2021: 525.000 دج - قيمة الرسم على القيمة المضافة: 99.750 دج؛
- سنة 2022: 854.121 دج - قيمة الرسم على القيمة المضافة: 162.283 دج؛

- سنة 2023: 777.825 دج - قيمة الرسم على القيمة المضافة: 147.787 دج؛
- سنة 2024: 3.277.937 دج - قيمة الرسم على القيمة المضافة: 622.808 دج.

● تحليل النتائج الاولية

❖ الإضافات الى رقم الاعمال

- هامش الربح الخام: تم احتساب هامش خام قدره 6% بحسب تصريح المؤسسة.
- تم إضافة المبلغ التجاوزات المذكورة لرقم الاعمال المصرح به في كل سنة بهامش الربح ويخضع للرسم على القيمة المضافة فيما يخص المشتريات، أما بالنسبة للاعباء تضاف التجاوزات الى رقم الاعمال مباشرة.

الجدول رقم (09): رقم الأعمال غير المصرح به

السنوات	2021	2022	2023	2024
الإضافات الى رقم الاعمال	1.06 * 227.605	7.540.698	1.06* 5.891.997	00
المجموع	241.261	7.540.698	6.245.516	00

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب تبسة.

الجدول رقم (10): الرسم على القيمة المضافة واجبة الارجاع (TVA Récupérée)

السنوات	2021	2022	2023	2024
الرسم على القيمة المضافة	3.355.366	162.283	1.119.480	190.000
المسترجع	99.750		644.480	622.808
المجموع	3.455.116	162.283	1.911.747	812.808
غرامة جبائية	863.779	40.775	477.937	203.202
المجموع المطالب به	4.318.895	203.058	2.389.684	1.016.010

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب تبسة.

❖ الإضافات الى قاعدة الربح

- هامش الربح الصافي: تم احتساب هامش خام قدره 6% بحسب تصريح المؤسسة.

يتم إضافة المبلغ التجاوزات المذكورة لقاعدة الربح المصرح به في كل سنة بهامش الربح الصافي يخضع للضريبة على ارباح الشركات وضريبة الدخل الاجمالي على رؤوس الاموال المنقولة.

الجدول رقم (11): جدول التجاوزات في قاعدة الربح

2024	2023	2022	2021	المعطيات
1.000.000	3.391.996		0.06 * 227.605	الإضافات الى قاعدة الربح
+	+	854.121	+	
3.277.937	777.825		525.000	
4.277.937	4.169.821	854.121	541.656	المجموع

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب تبسة.

الجدول رقم (12): تسوية الرسم النشاط المهني (TAP)

2024	2023	2022	2021	المعطيات
697.323.052	371.283.801	114.202.228	40.324.873	رقم الأعمال المصرح به
697.323.052	371.283.801	114.202.228	40.324.873	رقم الأعمال الخاضع سابقا
697.323.052	375.083.774	118.796.356	40.566.134	رقم الأعمال المقترح
00	6.245.516	7.540.698	241.261	الفارق في رقم الأعمال
%02	%02	%02	%02	معدل الرسم
00	124.910	150.814	4.825	الحقوق المطالب بها
00	18.736	22.622	483	الغرامات الجبائية
00	143.646	173.136	5.308	المجموع المطالب به

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب تبسة.

الجدول رقم (13): تسوية الرسم على القيمة المضافة (TVA)

2024	2023	2022	2021	المعطيات
697.323.052	371.283.801	114.202.228	40.324.873	رقم الأعمال المصرح به
697.323.052	371.283.801	114.202.228	40.324.873	رقم الأعمال الخاضع سابقا
697.323.052	375.083.774	118.796.356	40.566.134	رقم الأعمال المقترح
00	6.245.516	7.540.698	241.261	الفارق في رقم الأعمال
19%	19%	19%	%19	معدل الرسم
00	1.186.648	1.432.733	45.840	الحقوق المطالب بها
00	296.662	358.183	4.584	الغرامات الجبائية
00	1.483.310	1.790.916	50.424	المجموع المطالب به

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب تبسة.

الجدول رقم (14): تسوية الضريبة على ارباح الشركات (IBS)

2024	2023	2022	2021	المعطيات
1.114.030	2.973.320	4.374.360	3.591.760	الربح المصرح به
1.114.030	2.973.320	4.374.360	3.591.760	الربح الخاضع سابقا
5.391.967	7.143.141	5.228.481	4.133.416	الربح المقترح
4.277.937	4.169.821	854.121	541.656	الفارق في الربح
%26	%26	%26	%26	معدل الضريبة
289.648	773.063	1.137.334	933.859	الحقوق المسددة
1.401.911	1.857.217	1.359.405	1.074.688	الحقوق المقترحة
1.112.264	1.084.154	222.071	140.831	الفارق في الحقوق
278.066	271.039	55.518	21.125	الغرامات الجبائية
1.390.330	1.355.193	277.589	161.955	المجموع

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب تبسة.

الجدول رقم (15): تسوية الضريبة على ضريبة الدخل على رؤوس الاموال المنقولة (IRCM)

المعطيات	2021	2022	2023	2024
الدخل المصرح به	2.657.902	3.237.026	2.973.320	824.382
الدخل الخاضع سابقا	2.657.902	3.237.026	2.973.320	
الدخل المقترح	3.058.728	3.869.076	7.143.141	3.990.056
معدل الضريبة	15%	15%	15%	15%
الحقوق المسددة	398.685	485.554	773.063	123.657
الحقوق المقترحة	458.809	580.361	1.857.217	598.508
الفارق في الحقوق	60.124	94.807	1.084.153	474.851
الغرامات الجبائية	6.012	9.481	271.038	118.713
المجموع المطالب به	66.136	104.288	1.355.192	593.564

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب تبسة.

جدول رقم (16): مجموع الحقوق والغرامات المطالب بتسديدها

نوع الرسم/ الضريبة	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على النشاط المهني	280.549	659.429	939.978
الرسم على القيم المضافة	2.665.221	659.129	3.324.650
الرسم على القيمة المضافة المسترجع	6.305.954	1.585.693	7.891.647
الضريبة على أرباح الشركات	1.559.320	625.748	2.185.068
ضريبة الدخل على رؤوس الاموال المنقولة	1.713.935	405.244	2.119.179
المجموع	12.524.979	18.209.243	30.734.222

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب تبسة.

وبالتالي يكون المجموع المطالب به هو: 30.743.222 دج

وقد تم إمضاء الإشعار بالتحقيق من طرف المحققين المكلفين بالتحقيق وئيس فرقة التحقيق وتم الإمضاء كذلك والختم بختم المؤسسة والإستلام من طرف المسير في تاريخه.

وتعتبر الاسس التي جاءت في التبليغ الأولي أسس أولية على ان تمنح للمؤسسة فترة اربعون (40) يوم لتقديم أي تبريرات فيما يخص التجاوزات المتوصل اليها بعد التحقيق المحاسبي والتي تعذر تقديمها أثناء فترة التحقيق.

- عدم الرد في هذا الأجل يعتبر قبولا ضمنيا لما جاء في التبليغ المادة 20- فقرة 06 من قانون الإجراءات

الجبائية)؛

- يمكن للمؤسسة طلب اي إستفسارات شفوية متعلقة بالتحقيق قبل نهاية المدة المحددة للرد؛
- للمؤسسة الحق في الاستعانة بمستشار من اختيارها لمناقشة الاقتراحات أو الرد عليها (المادة 20-فقرة 04 من قانون الإجراءات الجبائية)؛
- يمكن للمؤسسة طلب تحكيم من السيد المدير الولائي للضرائب (المادة 20 فقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم بالمادة 50 من قاون المالية 2021) فيما يتعلق بالأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون؛
- كل إغفال أو خطأ أو نقص في فرض الضريبة يتم إكتشافه إثر هذا التحقيق سيتم تسويته (حق الإستدراك) طبقا لما جاء في المادة 40 من قانون الإجراءات الجبائية.

● محضر التبليغ النهائي لنتائج التحقيق

بعد إنتهاء المهلة المحددة للرد على النتائج المتوصل اليها في محضر التبليغ الأولي قدم المؤسسة على يد ممثلها القانوني والذي يتمثل في عقد ملكية مسجل وموثق يتضمن إمتلاك المؤسسة محل قصد إستغلاله لتخزين وتركيب وتجميع السلع المتمثلة في الأثاث المكتبي و المنزلي، رقم عقد الملكية : 2022/2028 بتاريخ : 2022/03/16 بقيمة 25.000.000 دج بكل الرسوم وقد تم إيداع خمس المبلغ أي ما قيمته 5.000.000 دج في الحساب البنكي (BNA) على أن يتم إسترداده عند إكتمال عملية إمتلاك العقار؛ وقد تم التحقق من صحة عقد الملكية إلا أن يرجوع المحققين إلى ميزانية المؤسسة لاحظوا انه لم يتم إدراج هذا العقار ضمن أصول المؤسسة ضمن الميزانية الجبائية لهذه السنة، تم رفض إعادة النظر في قيمة الفرق بين ماهو مصرح به ضمن تصريحاته وماهو وارد في الحساب البنكي المذكور، حيث ان محضر رقم: 2025/89 بتاريخ: 2025/04/20 (ملحق رقم 16) وفي هذا الإطار لم يتم إدخال أي تعديلات على العناصر المكونة لقاعدة الفرض الضريبي وتم إعتداد الأسس الضريبية السابقة.

تم إعتداد الأسس المقترحة في التبليغ الأولي أي كل ما هو مقترح في التبليغ الأولي من رقم أعمال أو قاعدة ربح أو حقوق مقترحة يصبح معتمد في التبليغ النهائي للتحقيق المحاسبي.

03-03- تحليل نتائج التحقيق

من خلال النتائج التي توصل لها المحققون المكلفون بالتحقيق في محاسبة المؤسسة موضوع الدراسة، ومن خلال مبالغ الضرائب والرسوم الاضافية التي أبلغت بها كل منهما، يتضح جليا أن المعلومات المحاسبية المصرح بها من طرف المؤسسة كانت تفتقر وبشكل واضح للدقة والجودة ما أدى بالمحققين الى اكتشاف عيوب وتجاوزات كثيرة سواء من ناحية الشكل أو المضمون، هذه التجاوزات نتج عنها تصحيح جبائي بمبالغ كبيرة وبالتالي غرامات وعقوبات جبائية كبيرة ستؤثر بشكل كبير على المركز المالي للمؤسسة، إضافة الى الصورة السلبية للمؤسسة تجاه الادارة الجبائية، التي ستجعلها محل مراقبة دورية مستقبلا.

خلاصة الفصل الأول

من خلال هذه الدراسة الميدانية، تبين أن مركز الضرائب لولاية تبسة له دور حيوي في ضمان الامتثال الجبائي للمكلفين، من خلال منظومة تنظيمية دقيقة وإجراءات رقابية محكمة، لاسيما ما يتعلق بالتحقيق المحاسبي كآلية جوهرية للتحقق من مصداقية التصريحات والتقارير المحاسبية. كما أظهرت دراسة الحالة التطبيقية أن هناك تفاوتاً في مستوى التزام المؤسسات بالمعايير الجبائية، إذ تم رصد تجاوزات ومخالفات في بعض الفترات الجبائية، ما استدعى إعادة تقييم الأسس الضريبية وتطبيق الغرامات المقررة قانوناً.

خاتمة

خاتمة

لقد تم من خلال هذه الدراسة إبراز دور التحقيق المحاسبي كأداة رقابية فعالة تستخدمها الإدارة الجبائية لضمان مصداقية التصريجات الجبائية والكشف عن أي مخالفات أو اختلالات محتملة، بإعتبار أن هذه التصريجات وسيلة أساسية يقع على عاتق المكلف اتجاه المصالح الجبائية يفصح من خلالها المكلف عن دخله أو أرباحه الخاضعة للضريبة. وقد تم إسقاط الجانب النظري من الدراسة على الجانب التطبيقي بدراسة حالة بمركز الضرائب بولاية تبسة، لمعرفة مساهمة التحقيق المحاسبي في تقييم مدى التزام المكلفين بالإجراءات القانونية، حيث تم تحليل مراحل التحقيق المحاسبي المختلفة بدءًا من اختيار الملفات وصولًا إلى إعداد التقرير النهائي قد تواجه عملية التحقيق بعض التحديات، مما يستدعي ضرورة العمل المستمر على تطوير آليات التحقيق وتأهيل الاعوان القائمين عليه.

• نتائج إختبار الفرضيات

- **الفرضية 01:** يعتمد النظام الجبائي الجزائري على مبدأ التصريح من المكلف بالضريبة من خلال التصريح بمداخله وتقديمها لإدارة الضرائب ضمن الآجال المحددة وفق متطلبات نشاطه وحسب نماذج التصريجات الجبائية بأنواعها المختلفة.

- **الفرضية صحيحة:** يرتكز النظام الجبائي الجزائري على قيام يلتزم المكلف بالضريبة والذي يعتبر أفضل السبل في تقدير الوعاء الضريبي، حيث يقوم بتقديم التصريجات الجبائية المختلفة (الوجود، الشهرية، الفصلية، السنوية ...) وذلك حساب نشاطه محترما بذلك مواعيد وتواريخ تسليمها، وإلا كان مخالفا ومحل غرامات وتصحيحات تلقائية من طرف الإدارة الجبائية.

- **الفرضية 02:** يعتمد التحقيق المحاسبي للتصريجات الجبائية على مجموعة إجراءات متبعة تشمل فحص البيانات والمستندات المحاسبية بدقة وفق منهجية منظمة تتضمن التنفيذ وعرض النتائج.

الفرضية خاطئة: تمر عملية التحقيق المحاسبي بمراحل متتابعة، تبدأ بالمرحلة التحضيرية التي تُعرف بمرحلة ما قبل التحقيق، حيث يتم خلالها اعلام المكلف عبر اشعار بالتحقيق ثم جمع المعطيات الأساسية المتعلقة بالمكلف، تليها مرحلة التنفيذ والتي تعرف بالتحقيق في المحاسبة الخاصة بالمكلف من الجانبين الشكلي والموضوعي، أما الأخيرة فهي مرحلة عرض نتائج التحقيق، تشمل إعداد تقرير مفصل يتضمن النتائج المتوصل إليها سواء بالقبول او الرفض، مع إرسال إشعارات للمكلف لإبلاغه بالملاحظات أو التصحيحات المقترحة.

- **الفرضية 03:** التحقيق المحاسبي بمركز الضرائب لولاية تبسة يساهم في متابعة التصريجات الجبائية ودقتها بشكل فعال من خلال اكتشاف التجاوزات والأخطاء والتصريجات الكاذبة.

الفرضية صحيحة: يشمل التحقيق المحاسبي بمركز الضرائب لولاية تبسة قيام المحققين المكلفين بالتحقيق في محاسبة المؤسسة، برقابة الوثائق المحاسبية لمعرفة صدق التصريجات المكتتبه واكتشاف العيوب والتجاوزات سواء

من ناحية الشكل أو المضمون، كون التحقيق المحاسبي يكشف عن تجاوزات محاسبية غير ظاهرة في التصريجات الجبائية، من حيث توجد فروقات بين التصريجات الجبائية المودعة من قبل المؤسسات والمعلومات المحاسبية الفعلية.

• نتائج الدراسة

- اما بالنسبة للنتائج التي تم التوصل اليها فاهنھا يكمن فيما يلي:
 - يُعد التحقيق المحاسبي أداة فعالة لتقييم صدق التصريجات الجبائية، حيث يقوم على فحص الوثائق المحاسبية ميدانياً، ومقارنتها مع التصريجات المقدمة من المكلف، مما يسمح بالكشف عن الفروقات والتجاوزات، وبالتالي تصحيح الوضعية الجبائية بدقة؛
 - تلعب كفاءة وخبرة المحققين دوراً حاسماً في فعالية عملية التحقيق الجبائي، إذ تمكنهم من تحليل الوثائق المحاسبية بدقة، واكتشاف التجاوزات الشكلية والمضمونية بكفاءة، مما يساهم في تعزيز موثوقية النتائج المتوصل إليها؛
 - تظهر نتائج التحقيق المحاسبي أن المؤسسات التي تفتقر إلى نظام محاسبي منظم وكفاء تكون أكثر عرضة للتجاوزات والأخطاء الجبائية، مما يؤكد أن توفر الخبرة والكفاءة في التسيير المحاسبي داخل المؤسسة يعد عاملاً أساسياً لضمان دقة التصريجات الجبائية والامتثال للمتطلبات القانونية؛
 - أن عملية التحقيق المحاسبي أظهرت أن العديد من المؤسسات تصرح بأرباح أقل من الواقع، وهذا دليل على ضعف التصريجات الجبائية من حيث الدقة والشمولية يعد من أهم أسباب التهرب الضريبي؛
 - ساهم التحقيق في المؤسسة محل الدراسة عن كشف تجاوزات مثل تضخيم الأعباء (فواتير نقل غير مبررة بـ 3.391.996 دج سنة 2023) وعدم إدراج عقار تم اقتناؤه ضمن أصول المؤسسة، ومن خلال مقارنة رقم الأعمال المصرح به مع ما ورد في الكشوف البنكية وفحص الفواتير والوثائق المحاسبية تم اكتشاف فروقات غير مصرح بها مثل مبلغ 7.540.698 دج سنة 2022؛
 - أن هناك تحسن بالنسبة المؤسسة محل الدراسة في نسب التصريح الجبائي بين سنة 2022 و 2024 حيث ان نسبة التصريجات الشهرية ارتفعت من 50% في 2022 إلى 69% في 2024، مما يدل على تحسن نسبي في امتثال المكلفين، رغم استمرار وجود عدد كبير من حالات عدم التصريح؛
 - كشف تعامل المؤسسة محل الدراسة مع موردين متهربين ضريبياً وقد تم رفض فواتير مشتريات من موردين مذكورين في القوائم السوداء، ما أثر على قبول المصاريف المصرح بها؛
 - رفض مصاريف مبالغ فيها للمؤسسة محل الدراسة، حيث ان المؤسسة صرحت بفواتير نقل لا تتوافق مع حجم نشاطها، ما أدى إلى رفض أعباء بقيمة مليون دج سنة 2024.

• التوصيات

من خلال هذه النتائج سيتم تقديم التوصيات التالية:

- استحداث نظام تصنيف وطني للمؤسسات حسب مستوى الالتزام الجبائي، يبنى على نتائج التحقيقات المحاسبية السابقة، بحيث تستفيد المؤسسات المصنفة كممثلة من تسهيلات إدارية أو تخفيف في وتيرة الرقابة، مما يخلق حافزا تنافسيا للامتثال الطوعي؛
- إطلاق منصة إلكترونية مشتركة بين المفتشية الجبائية والهيئات المهنية للمحاسبين، يتم من خلالها تبادل تنبيهات أو ملاحظات مجهولة الهوية حول ممارسات محاسبية غير سليمة متكررة، ما يسهم في الوقاية قبل الوصول إلى التحقيقات؛
- إدراج مؤشر "جودة التصريحات الجبائية" ضمن التقارير السنوية للمؤسسات، يوضح مدى توافق المحاسبة مع الواقع الجبائي، ويمكن أن يكون عنصرا مؤثرا في علاقات المؤسسة مع البنوك، الشركاء، والمستثمرين؛
- اقتراح صياغة دليل توجيهي وطني موجه للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة حول "الوقاية من التحقيق الجبائي"، يضم ممارسات محاسبية سليمة، وأمثلة على أخطاء شائعة، بلغة مبسطة، مما يرفع وعي هذه الفئة التي غالبًا ما تقع في الأخطاء غير المقصودة.

قائمة المراجع



قائمة المراجع

01- الكتب

- بن عمارة منصور، انواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016.
- لعيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.
- محمد عباس محزني، المدخل الى الجباية والضرائب، دار (ITCIS) للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
- محي محمد مسعد، العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية، مطبعة الإشعاع الفنية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، 2002.

02- الأطروحات والرسائل الجامعية

- سارة بوحمدة، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر، 2020/2019.
- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر - بسكرة، الجزائر، 2012/2011.
- عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، تخصص إقتصاد التنمية، جامعة الحاج لخضر - باتنة، الجزائر، 2004/2003.
- قحמוש سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد خيضر - بسكرة، الجزائر، 2012/2011.
- نوى نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003)، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص مالية ونقود، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004/2003.
- ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (دراسة حالة الجزائر)، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2003/2002.

03- المجلات العلمية

- آيت دحمان سيد علي، شريف أمينة، التصريحات الجبائية في المؤسسات العمومية الاقتصادية، مجلة علمية محكمة سداسية، جامعة عمر ثليجي، الأغواط، الجزائر، المجلد: 07، العدد: 01، مارس 2023.
- بوعكاز يوسف، مايو عبد الله، كسكس مسعود، الرقمنة الجبائية كتوجه للمساهمة في تحسين جودة التصريحات الجبائية في الجزائر - بوابتي "جبائتيك" و"مساهمتكم" كنموذج، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 11، العدد، 01، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، جوان 2024.
- حليلة بن شعاعة، محمد الاخضر كرام، حق الاطلاع في المادة الجبائية بين توسيع سلطات الادارة الجبائية وحرمة الحياة الخاضعة للمكلف بالضريبة، مجلة العلوم القانونية والسياسية، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 04، العدد: 02، المركز الجامعي بربكة، جوان 2021.
- زايي مولود، مسار برنامج التحقيق المحاسبي والجبائي من الانتقال الى التنفيذ - المديرية الولائية للضرائب البلدية، مجلة دراسات جبائية، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 10، العدد: 02، جامعة لونيبي علي - البلدية 02، ديسمبر 2021.
- سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 02، العدد: 02، جامعة جيلالي اليابس - سيدي بلعباس، جوان 2016.
- عادل بن عبد الله، عادل مستار، حقوق المكلف بالضريبة في اجراءات الرقابة الجبائية، مجلة المفكر، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 04، العدد: 01، جامعة محمد خيضر - بسكرة، أبريل 2009.
- عبد المالك زين، مساهمة التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 05، العدد: 01، جامعة الوادي، مارس 2022.
- فروج شهيناز، طوب محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الاخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية للضرائب للجزائر غرب، مجلة المؤسسة، مجلة علمية محكمة سنوية، المجلد: 10، العدد: 01، جامعة الجزائر 03، جويلية 2021.
- محمد زرقون، سليمان عنتر، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية بمديرية الضرائب لولاية الوادي الجزائر، مجلة البديل الاقتصادي، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 01، العدد: 01، جامعة زيان عشور - الجلفة، جوان 2014.
- مراد كواشي، جمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية - دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة، مجلة الافاق للدراسات الاقتصادية، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 02، العدد: 01، جامعة العربي التبسي - تبسة، مارس 2017.
- منى مقلتي، توفيق بوليفاء، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، مجلة علمية محكمة سداسية، المجلد: 04، العدد: 02، المركز الجامعي بربكة، جوان 2021.

04- الملتقيات والأيام الدراسية

- شرقي جمعة، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 08 ماي 1945 - قالملة، 28-29 أكتوبر 2015.
- فريجات سماعيل، الإطار القانوني للرقابة الجبائية، ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 08 ماي 1945 - قالملة، 28-29 أكتوبر 2015.
- منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 08 ماي 1945 - قالملة، 28-29 أكتوبر 2015.
- ميهوبي مراد، اجراءات التحقيق المحاسبي و ضمانات تحقيق المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 08 ماي 1945 - قالملة، 28-29 أكتوبر 2015.

05- القوانين والمراسيم

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم الرئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 30 ديسمبر 2020 المتعلق بإصدار التعديل الدستوري المصادق عليه في إستفتاء أول نوفمبر 2020، الجريدة الرسمية، العدد: 82، الجزائر، 30 ديسمبر 2020.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2025.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2025.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2025.

الملاحق

الملحق رقم (01): نموذج إشعار بالتحقيق المحاسبي

سلسلة () رقم 4 / 2024

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مركز الضرائب لولاية تبسة

المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

المرجع رقم:

إقرار بالاستلام:في.....

أو تسليم يد بيد في:

إلى السيد: الممثلة بمسيرها السيد: .

النشاط:

عنوان النشاط:

رقم التعريف الجبائي:

تبسة في:

إشعار بالتحقيق في المحاسبة

يشرفنا إبلاغكم بأننا، ما لم يطلب خلاف ذلك من طرفكم ويتم قبوله من قبل المصلحة، سنتوجه إلى مقر نشاطكم يوم.....الساعة.....، بغرض التحقيق بعنوان السنوات المالية: 2021 - 2022 - 2023 و 2024 لمجمل تصريحاتكم الجبائية والعمليات المرجح فحصها والمتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم والإتاوات الآتي ذكرها: الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، والضريبة على أرباح الشركات والضريبة على رؤوس الأموال المنقولة و وكل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة خاصة.

سنكون ممتنين إذا وضعت تحت تصرفنا وثائقكم المحاسبية والمستندات الداعمة لها وفي حالة كون محاسبتكم ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، يطلب توفير جميع المعلومات والبيانات والمعالجات المشار إليها في المادة 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية. يحق لكم خلال هذا التحقيق، الاستعانة بمستشار من اختياركم وطلب كافة التوضيحات حول سير هذا التحقيق. في حالة ما إذا استحال إجراء التحقيق الجبائي المقترح بسبب معارضتكم أو معارضة الغير، سيتم بموجب أحكام المادة 44-1 من قانون الإجراءات الجبائية تطبيق إجراء فرض الضريبة تلقائيا، دون المساس بتطبيق العقوبات المنصوص عليها في التشريع الجبائي الساري المفعول. (* قبل الفحص الموضوعي لمستنداتكم المحاسبية، وبمجرد تسليم هذا الإشعار يمكن القيام بمعاينة العناصر المادية وتلك المتعلقة بالاستغلال والتأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها (وفقا لأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية).

نحيطكم علما أنه يمكنكم الإطلاع على ميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة على الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب : www.mfdgi.gov.dz (المادة 20 -4 من قانون الإجراءات الجبائية).

كما يمكنكم تنزيل هذا الميثاق عبر هاتفكم الذكي عن طريق مسح رمز الاستجابة السريعة (QR) الموجود على ظهر هذا الإشعار.

تقبلوا سيدي وسيدي فائق الاحترام.

لقب ، اسم ورتبة المحققين

رئيس فرقة التحقيقات

(* وضع علامة في حالة القيام بمراقبة مفاجئة.

الملاحق رقم (02): نموذج بطاقة أعمال خاصة بالمكلف

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مركز الضرائب لولاية تبسة

المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

تبسة في :

مصلحة المراقبة

بطاقة معلومات خاصة بالمكلف

الإسم واللقب:

تاريخ ومكان الميلاد:

ابن: وابن:

عنوان السكن:

الهاتف الثابت: المحمول:

الوضعية العائلية: عدد الأبناء:

النشاط الممارس:

رقم السجل التجاري: تاريخ القيد: تاريخ التعديل:

عنوان المقر الاجتماعي:

الشكل القانوني: تاريخ الانشاء:

رأس المال الاجتماعي: عدد الاسهم الاجتماعية وقيمتها:

أسماء الشركاء وصفاتهم:

الحسابات البنكية:

السجل التجاري:

مواد ولوازم وتجهيزات مكتبية ملك للمكلف:

عتاد النقل:

أسماء وعناوين الزبائن الأكثر أهمية:

الملحق رقم (03): نموذج وصل تسليم خاص بجميع هذه الوثائق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية

تبسة في

المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب عنابة
مديرية الضرائب لولاية تبسة
مركز الضرائب لولاية تبسة

المصلحة الرئيسية للرقابة والبحث
مصلحة الرقابة

وصل استلام

..... أنا الممضي أسفله

..... النشـاط

..... العنـوان

أشهد أنني استلمت من المحققين بمركز الضرائب لولاية تبسة الوثائق التالية:

- إشعار بالتحقيق في المحاسبة في المحاسبة للسنوات:

- ميثاق المكلفين الخاضعين للضريبة.

المكـاف

الملحق رقم (04): نموذج محضر معاينة

Série O n° 19

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رقم التعريف الجبائي:

رقم المادة

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تبسة
مركز الضرائب تبسة

محضر معاينة

PV. N°= /2025

معاينة ميدانية - التدخل الأولي - (1)
المواد 152 و 224-3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
المواد 59 و 73 من قانون المالية لسنة 2002

في اليوم: شهر جوان من عام: ألفين و خمسة و عشرون 2025

و على الساعة: الثامنة صباحا (2) نحن الممضين أسفله (3):

-

-

الحالفين اليمين و الحاملين لبطاقات انتدابنا، تقدمنا عند: (4): مقر السيد :

الممثل من طرف (5) : السيد :

للقيام بمعاينة ميدانية. و قد عاينا ما يلي:

- غياب المعني و غياب جميع الوثائق و السجلات المحاسبية للسنوات المعنية بالتحقيق.

و عند نهاية تدخلنا ، قمنا بغلاق هذا المحضر في اليوم و الشهر المذكوران أعلاه و دعونا السيد :

لإمضائه معنا و الذي قبل رفض (6) و صرح بما يلي.....

.....

و بطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل وصل استلام.

إمضاء الأعوان

إمضاء المعني

- (1) موضوع المعاينة المادية.
- (2) تكتب السنة والشهر و اليوم و الساعة بالأحرف كاملة.
- (3) اسم و لقب و رتبة العون.
- (4) الاسم و اللقب أو العنوان الاجتماعي و عنوان المكلف بالضريبة.
- (5) اسم و لقب و صفة الممثل.
- (6) أنشطت العبارة غير الملائمة

الملحق رقم (05): نموذج إعداز للمكلف

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية
وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب عنابة
المديرية الولائية للضرائب تبسة
مركز الضرائب تبسة
المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث
مصلحة المراقبة
رقم :/م.ض./م.ر.م.ب/م.م/2025

تبسة في :

الى السيد :
ش.ذ.م.م أميمة
ممثلها بمسيرها
السيد : محمد محمد

إعداز

في إطار التحقيق المحاسبي الذي تخضعون له للسنوات: 2021-2022-2023 و 2024
تبعا للإشعار بالتحقق رقم:/2025 بتاريخ: المسلم لكم بتاريخ:, وتبعا
لمحضر غياب وثائق محاسبية رقم:/2025
عند إجراء التدخل الأولي بتاريخ: والذي تأجل تلقائيا إلى أول يوم عمل يوم
..... باعتبار يوم يوم عطلة وافق يوم عيد الأضحى المبارك حيث سجلنا
غياب المعني وغياب الوثائق و السجلات المحاسبية التالية:

- 1- سجل اليومية العامة (Journal General).
- 2- دفتر الجرد (Livre d'inventaire).
- 3- الدفاتر المساعدة الملحقمة (Les auxiliaires de comptabilité)
- 4- فاتورات الشراء
- 5- فاتورات البيع
- 6- الوثائق الخاصة بمختلف الأعباء
- 7- الكشف البنكي

لكم مهلة ثمانية (08) أيام لتقديم الوثائق المطلوبة، عكس ذلك ستتم تسوية وضعيتكم
تسوية تلقائية طبقا لأحكام المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية.

ملاحظة : تجدون هذا الإعداز مرفق بمحضر معاينة غياب الوثائق المحاسبية لسنة 2024.

تقبلوا سيدي، فائق التقدير و الاحترام.

رئيس فرقة التحقيقات

المحقق

إمضاء المكلف

الملحق رقم (06): نموذج إستدعاء للمكلف لحضور إلى جلسة مناقشة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب عنابة
مركز الضرائب لولاية تيسبة
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث
مصلحة المراقبة
رقم:...../م ض و ت /م ر م ب /م / 2025

السيد:
النشاط:
العنوان:
المسير:

استدعاء لحضور جلسة مناقشة الأسس

في إطار التحقيق المحاسبي الذي تخضعون له للسنوات: 2021 ، 2022 ، 2023 و 2024 تبعا للإشعار بالتحقيق رقم: 2025/.... المسلم لكم بتاريخ: 2025/..../....، يشرفني أن أطلب منكم الحضور إلى مقر مركز الضرائب لولاية تيسبة، مصلحة المراقبة ، الكائن بطريق قسنطينة مقابل ثانوية سعدي الصديق، وهذا بتاريخ : على الساعة، من أجل مناقشة الأسس الضريبية المتوصل إليها مصحوبين بالختم الخاص بكم ولكم الحق في إحضار مستشار من اختياركم.

تقبلا وسيدا، فائق التقدير والاحترام.

رئيس فرقة التحقيقات الجبائية

الرجاء إظهار هذا الاستدعاء عند حضوركم

الملحق رقم (07): نموذج محضر مناقشة الأسس الضريبية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 19

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائبالمديرية الجهوية للضرائب عنابة
مديرية الضرائب لولاية تبسة
الجبائي:.....

رقم التعريف

مركز الضرائب لولاية تبسة
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث
.....:

رمز الشريك

مصلحة المراقبة

رقم الملف :

رقم:...../م ض و ت /م ض و ت /م ر م ب/م 2025/

محضر مناقشة الأسس الضريبيةالمكلف

بتاريخوعلى الساعة نحن الممضون أسفله:

رئيس فرقة التحقيقات المحاسبية ، مفتش مركزي ، مفتش رئيسي محققان
بمركز الضرائب لولاية تبسة الحالفان لليمين ، وبعد عملية التحقيق المحاسبي للسنوات 2021 - 2022
– 2023 و 2024 الذي خضع له المكلف :..... ، النشاط : ، العنوان :

ولاية تبسة ، حيث كانت بداية التحقيق المحاسبي بتاريخ/...../..... على مستوى مصلحة المراقبة بمركز
الضرائب لولاية تبسة بناء على طلب المعني الذي كان حاضرا بناء على الاستدعاء رقم:...../2025 المسلم له
بتاريخ/...../..... وأثناء مناقشة الأسس تم التعرض للنقاط الآتية :

- الرسم على النشاط المهني :
- الرسم على القيمة المضافة :
- الإضافات إلى رقم الأعمال :
- الإضافات إلى الضريبة على أرباح الشركات
- الإضافات إلى الضريبة على رؤوس الاموال المنقولة

وقمنا بغلق المحضر في التاريخ و الساعة ، ودعونا السيد: لإمضائه معنا والذي قبل- رفض

وصرح بما يلي:

.....

إمضاء رئيس فرقة التحقيق؛

إمضاء المحققين؛

إمضاء المكلف؛

الملاحق رقم (08): نموذج التبليغ الأولي لنتائج التحقيق في المحاسبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب عنابة
مركز الضرائب لولاية تيسسة
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث
مصلحة المراقبة
رقم:...../مض و ت /م ر م ب /م م / 2025

التبليغ الأولي لنتائج التحقيق في المحاسبة

خاص بسنة: 2021 - 2022 - 2023 و 2024

المكلف :
النشاط :
عنوان النشاط :
تبسة في:

تبعاً للاشعار بالتحقيق رقم :..... /مض و ت /م ر م ب /م م / 2025 المسلم لكم بتاريخ :..... مقابل وصل استلام،
الاعذار رقم :...../2025 المؤرخ في :.....، الاستدعاء رقم:...../2025 المؤرخ في :..... من اجل حضوركم لجلسة مناقشة
أسس ضريبية، محضر جلسة المناقشة رقم:...../2025 المنعقدة بتاريخ:.....حيث أنكم كنتم محل تحقيق محاسبي من
..... إلى..... وذلك لسنة 2021 - 2022 - 2023 و 2024 في مجال الضرائب و الرسوم التالية:
- الرسم على القيمة المضافة.
- الرسم على النشاط المهني.
- الضريبة على الدخل الإجمالي .
- حقوق الطابع.

بشرفنا أن نبلغكم بأن الإدارة تنوي إدخال تعديلات على العناصر المكونة لقاعدة الفرض الضريبي ومطالبكم
بضرائب ورسوم إضافية كما هو مبين في الملحقات المرفقة.

لكم مهلة أربعون (40) يوماً ابتداءً من تاريخ استلام هذا الإرسال لموافقتنا بموافقتكم أو تقديم ملاحظتكم. إن عدم
ردكم خلال هذه المدة، يعتبر قبولاً ضمناً لما جاء في هذا التبليغ (المادة 20-6من قانون الإجراءات
الجبائية).

كما نعلمكم بأن الضرائب والرسوم المترتبة عن هذا التعديل ستكون متبوعة بعقوبات جبائية وفقاً للقانون.
يمكنكم طلب أي استفسارات شفوية متعلقة بالتحقيق قبل نهاية المدة المحددة للرد.

- لكم الحق في الاستعانة بمستشار من اختياركم لمناقشة هذه الاقتراحات أو الرد عليها
(المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية).

- يمكنكم طلب التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون من السيد مدير الضرائب للولاية (المادة 20-6 من
قانون الإجراءات الجبائية المعدل و المتمم بالمادة 50 من قانون المالية 2021).

- كل إغفال أو خطأ أو نقص في فرض الضريبة يتم اكتشافه إثر هذا التحقيق سيتم تسويته وفق ما جاء في المادة 40 من
قانون الإجراءات الجبائية.

* يحوي هذا التبليغ (07) سبعة أوراق بما فيهم الأولى
تقبلاً، سيدي، فائق الاحترام و التقدير.

إسم و لقب و رتبة
رئيس فرقة التحقيق

إسم و لقب و رتبة
المحقق الأول

إسم و لقب و رتبة
المحقق الأول

الصفحة الأخيرة

المجموع المطالب به :

إسم و لقب و رتبة
رئيس فرقة التحقيق

إسم و لقب و رتبة
المحقق الأول

إسم و لقب و رتبة
المحقق الأول

الملحق رقم (09): نموذج التبليغ النهائي لنتائج التحقيق في المحاسبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب عنابة
مركز الضرائب لولاية تيسسة
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث
مصلحة المراقبة
رقم:...../مض و ت / م ر م ب / م / 2025

التبليغ النهائي لنتائج التحقيق في المحاسبة

خاص بسنة: 2021 - 2022 - 2023 و 2024

المكلف :
النشاط :
عنوان النشاط :
تبسة في:

المرجع: - إشعار بالتحقيق رقم: / 2025 المسلم لكم بتاريخ:
- التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي رقم: بتاريخ:

نظرا لعدم ردكم خلال الفترة القانونية الممنوحة لكم والمقدرة ب 40 يوما ابتداء من تاريخ استلامكم التبليغ الأولي لنتائج

التحقيق المحاسبي بتاريخ:

يشرفنا أن نعلمكم بأن عدم ردكم هذا يعتبر قبولا ضمينا ، طبقا للمادة 20-06 من قانون الإجراءات الجبائية. وعليه فإن

الرسوم والأسس الضريبية التي تم تبليغكم بها في نتائج التحقيق الأولي تبقى على ما هي عليه دون تغيير كما هي مبينة في الملحقات.

* يحوي هذا التبليغ (.) سبعة أوراق بما فيهم الأولى
تقبلا، سيدي، فائق الاحترام والتقدير.
رئيس فرقة التحقيقات
المحققة تان

إسم و لقب و رتبة
رئيس فرقة التحقيق

إسم و لقب و رتبة
المحقق الأول

إسم و لقب و رتبة
المحقق الأول

الصفحة الأخيرة

المجموع المطالب به :

إسم و لقب و رتبة
رئيس فرقة التحقيق

إسم و لقب و رتبة
المحقق الأول

إسم و لقب و رتبة
المحقق الأول

هدفت هذه الدراسة الى إبراز دور التحقيق المحاسبي في متابعة التصريجات الجبائية من خلال دراسة حالة لدى مركز الضرائب لولاية تبسة، باعتبار ان التصريجات الجبائية التزام قانوني يعبر من خلاله المكلف عن دخله أو أرباحه من أجل تحديد الوعاء الضريبي، ويأتي التحقيق المحاسبي كألية رقابية دقيقة تعتمدها الإدارة الجبائية للتحقق من صحة المعلومات المصرح بها ضمن تلك التصريجات الجبائية ومطابقتها للواقع المحاسبي للمكلف.

وقد خلصت الدراسة إلى أن التصريجات الجبائية المقدمة لا تعكس دائما الوضعية المالية الحقيقية للمكلف، مما يؤدي إلى وجود فروقات معتبرة في تحديد الضرائب المستحقة، حيث أظهرت التحقيقات المحاسبية التي خصت ملف شخص معنوي خلال الفترة (2021-2024) وجود مخالفات متكررة كتضخيم الأعباء والتعامل مع موردين مشبوهين وقد ترتب عن ذلك رفض بعض المصاريف وإعادة تقييم الأسس الضريبية وهو ما يؤكد الدور الفعال للتحقيق المحاسبي في تصحيح تلك الانحرافات الجبائية وتحديد الوعاء الضريبي المستحق.

وقد أوصت الدراسة بضرورة تعزيز آليات الرقابة الميدانية من خلال تعميم التحقيقات المحاسبية لاسيما في المؤسسات التي تظهر مؤشرات خطر جبائي، مع رقمنة وتكامل قواعد البيانات الجبائية والمحاسبية لضمان الكشف المبكر عن التلاعبات، وحث المكلف على استمرارية الاتصال المباشر بالمصالح الجبائية قدر الإمكان، إذ لا يكون ذلك إلا عند استخراج الوثائق أو إيداع التصريجات فقط بل للحصول على التوجيه حتى قبل إيداع التصريجات الجبائية، ذلك لتفادي الوقوع في أخطاء تنجم عليها تسويات جبائية تكون أعباء تثقل كاهله.

الكلمات المفتاحية: التصريجات الجبائية، الرقابة الجبائية، التحقيق المحاسبي، مركز الضرائب تبسة.

Résumé

Cette étude visait à mettre en évidence le rôle de l'enquête comptable dans le suivi des déclarations fiscales à travers une étude de cas au Centre des impôts de l'État de Tébessa, considérant que les déclarations fiscales sont une obligation légale à travers laquelle le contribuable exprime ses revenus ou bénéfices afin de déterminer l'assiette fiscale. L'enquête comptable se présente comme un mécanisme de contrôle précis adopté par l'administration fiscale pour vérifier l'exactitude des informations déclarées dans ces déclarations fiscales et leur conformité avec la réalité comptable du contribuable.

L'étude conclut que les déclarations fiscales soumises ne reflètent pas toujours la véritable situation financière du contribuable, ce qui entraîne des écarts importants dans la détermination des impôts dus. Les enquêtes comptables qui ont concerné le dossier d'une personne morale au cours de la période (2021-2024) ont révélé la présence de violations répétées telles que le gonflement des charges et le traitement de fournisseurs suspects. Cela a donné lieu au rejet de certaines dépenses et à la réévaluation des bases d'imposition, ce qui confirme le rôle efficace de l'enquête comptable dans la correction de ces écarts fiscaux et la détermination de la base d'imposition due.

L'étude a recommandé la nécessité de renforcer les mécanismes de contrôle sur le terrain en généralisant les enquêtes comptables, notamment dans les institutions qui présentent des indicateurs de risque fiscal, ainsi que la numérisation et l'intégration des bases de données fiscales et comptables pour assurer une détection précoce des manipulations. Elle a également exhorté les contribuables à maintenir autant que possible un contact direct avec les autorités fiscales, non seulement lors de l'obtention de documents ou du dépôt de déclarations, mais également pour obtenir des conseils avant même de déposer des déclarations fiscales. Il s'agit d'éviter de commettre des erreurs qui se traduiraient par des règlements fiscaux onéreux.

Mots clés: déclarations fiscales, contrôle fiscal, enquête comptable, Centre des impôts de Tébessa.