

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة العربي التبسي - تبسة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

الرقم التسلسلي: ...../2020

قسم: مالية ومحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي (ل. م. د)

دفعته: 2020

شعبة: مالية ومحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

# الرقابة الجبائية كآلية لحماية موارد الخزينة العمومية في الجزائر

دراسة ميدانية ب: مديرية الضرائب لولاية تبسة

إشراف الدكتور:

يوسفي رفيق

إعداد الطلبة:

- جبار آمال

- نوي غزلان

لجنة المناقشة:

الإسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
د. سارة عزازي	أستاذ محاضر أ'	رئيسا
د. رفيق يوسفي	أستاذ محاضر أ'	مشرفا
د. عبد الكريم زرقاوي	أستاذ محاضر أ'	مناقشا

السنة الجامعية: 2020/2019



## جامعة العربي التبسي - تبسة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

الرقم التسلسلي: ...../2020

قسم: مالية ومحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي (ل. م. د)

دفعته: 2020

شعبة: مالية ومحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

# الرقابة الجبائية كآلية لحماية موارد الخزينة العمومية في الجزائر

دراسة ميدانية ب: مديرية الضرائب لولاية تبسة

إشراف الدكتور:

يوسفي رفيق

إعداد الطلبة:

- جبار آمال

- نوي غزلان

لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
د. سارة عزازيية	أستاذ محاضر أ'	رئيسا
د. رفيق يوسفي	أستاذ محاضر أ'	مشرفا
د. عبد الكريم زرفاوي	أستاذ محاضر أ'	مناقشا

السنة الجامعية: 2020/2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
1438



# شكر وتقدير



ربنا لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك  
ونحمدك على ما أنعمت علينا من نعم لا تحصى منها توفيقك إيانا  
لإنجاز هذا العمل المتواضع.

نتقدم بخالص الشكر وكثير الاحترام إلى الأستاذ يوسف رفيق  
عن قبوله الإشراف على هذه المذكرة وعلى توجيهاته ونصائحه  
القيمة التي أفادتنا كثيرا في إثراء معارفنا العلمية، وحرصه على  
تقديم يد العون والمساعدة لإنجاز هذا العمل.

كما نتوجه بوافر الشكر والتقدير لجميع أساتذة كلية العلوم  
الاقتصادية وخاصة الأستاذة مليكة مدفوني والأستاذة زمولي  
هند، الأستاذ شعبان حسام والأستاذ دعاس مصعب  
والأستاذ شرفي مخلوف.

ونتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى السادة الأساتذة أعضاء لجنة  
المناقشة على تفضلهم بقبول الاشتراك في مناقشة هذه  
المذكرة وتقييمها.

كما لا يفوتنا في هذا المقام أن نتقدم بخالص الشكر والتقدير  
إلى كل مسؤولي وإطارات وعمال المديرية الولائية للضرائب  
لولاية تبسة وعلى رأسهم السيد: بوطورة عبد الرزاق، السيدة: نوي  
ريم، السيد: عبد المالك فريد، السيد: زغلامي نجيب.

# إهداء

الحمد لله الذي رزقنا من العلم ما لم نكن نعلم  
ووفقنا في هذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا أما  
بعد:

أهدي ثمرة عملي هذا إلى من قال فيهما عز وجل: "واخفض  
لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني  
صغيراً" صدق الله العظيم

إلى أمي وأبي رحمهما الله واسكنهما فسيح جنانه  
إلى كل أفراد عائلتي خاصة محمد الطاهر، صونيا، سهام،  
دليلا، دزاير، أمينتا، وصال.

إلى رفيقتي دربي وصديقتي الغالية نوي غزلان أنار الله دريها  
بالنجاح والصلاح.

...جبار آمال...

# إهداء

أهدي هذا العمل إلى من أنار دربي وأعانني بالصلوات  
والدعوات إلى أعلى ما في الوجود أمي وأبي

إلى كل إخوتي وجميع أفراد العائلة الكريمة .

إلى صديقتي الغالية جبارآمال أنار الله لها دربها ووفقها في  
حياتها.

إلى الأخ والزميل بوطورة عبد الرزاق رئيس قسم التحقيقات  
بمديرية الضرائب تبسة الذي كان لي دعما وسندا لإتمام  
هذا العمل في ظل الظروف التي واجهناها أثناء التربص  
ومهما قدمت له من الشكر والعرفان لن أوفي حقه جزاه الله  
خيرا وأطال الله عمره.

...نوي غزلان...

## الملخص

الهدف من الدراسة هو اكتشاف العلاقة بين الرقابة الجبائية ومساهمتها في حماية موارد الخزينة العمومية والمحافظة عليها، حيث أن للرقابة الجبائية دور فعال في زيادة الحصيلة الجبائية، ولتحقيق ذلك قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية تبسة وقد لخصت هذه الدراسة إلى أن للرقابة الجبائية دور كبير في زيادة إيرادات الخزينة العمومية إلا أن للرقابة الجبائية عقبات تواجهها في تحقيق ذلك كظاهرة التهرب الضريبي مما استلزم اتخاذ كل التدابير والإجراءات لدعمها.

## الكلمات المفتاحية

الرقابة الجبائية، الخزينة العمومية، الحصيلة الجبائية، التهرب الضريبي.

## **Abstract :**

The aim of the study is to discover the relationship between tax control and its contribution to protecting and preserving public treasury resources, since tax control has an effective role in increasing tax revenue and to achieve this we have conducted a field study at the tax directorate level for the state of tebessa, and this study has summarized that fiscal taxation has a major rol in increasing revenue public treasury, however, tax control has obstacles it faces in achieving this as a phenomenon of tax evasion, which necessitated taking all measures and measures to support it.

## **Key words:**

Tax control, public treasury, tax proceeds, tax evasion.





# فهرس المحتويات



الصفحة	العنوان
	شكر وتقدير
	الإهداءات
II	فهرس المحتويات
IV	فهرس الجداول
VI	فهرس الأشكال
VII	فهرس الملاحق
أد	مقدمة
<b>الفصل الأول: الأدبيات النظرية للدراسة</b>	
2	تمهيد الفصل
2	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية والخزينة العمومية
2	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية
3	الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها
5	الفرع الثاني: أنواع الرقابة الجبائية ومبادئها
11	الفرع الثالث: آليات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي
16	المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول الخزينة العمومية
16	الفرع الأول: تعريف الخزينة العمومية
17	الفرع الثاني: وظائف الخزينة العمومية
21	الفرع الثالث: مصادر تمويل الخزينة العمومية
26	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
26	المطلب الأول: الدراسات السابقة
28	المطلب الثاني: أهم مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
29	خلاصة الفصل

الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة	
30	تمهيد الفصل
31	المبحث الأول: نبذة عن مديرية الضرائب
31	المطلب الأول: مديرية الضرائب
31	الفرع الأول: نشأة مديرية الضرائب
32	الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب
40	الفرع الثالث: مهام مديرية الضرائب
42	المطلب الثاني: دراسة ميدانية لملفات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب تبسة
42	الفرع الأول: الجانب التطبيقي للتحقيق المحاسبي
56	الفرع الثاني: الجانب التطبيقي للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
68	الفرع الثالث: الجانب التطبيقي للتحقيق المصوب
78	المبحث الثاني: آليات التحصيل ودور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية
78	المطلب الأول: آليات تمويل الخزينة العمومية في ظل نظام التحصيل لقباضة مديرية الضرائب
83	المطلب الثاني: دور الرقابة الجبائية في حماية موارد الخزينة العمومية
84	خلاصة الفصل
86	الخاتمة
91	قائمة المراجع
94	قائمة الملاحق



فهرس الجداول والأشكال



1- الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	رقم الأعمال المصرح به حسب جدول حسابات النتائج	46
02	التدقيق في المخزونات والمشتريات والمبيعات لسنة 2015	46
03	رقم الأعمال المتحصل عليه من خلال الفروقات المتحصل عليها	47
04	التدقيق في المخزونات والمشتريات والمبيعات لإعادة تشكيل رقم الأعمال لسنة 2016	48
05	رقم الأعمال المحصل عليه خلال الفروقات لسنة 2016	48
06	التدقيق في المخزونات والمشتريات والمبيعات للحصول على رقم الأعمال لسنة 2017	49
07	رقم الأعمال المتحصل عليه من خلال الفروقات لسنة 2017	50
08	التدقيق في المخزونات والمشتريات والمبيعات للحصول على رقم الأعمال لسنة 2018	50
09	رقم الأعمال التحصل عليه من خلال الفروقات لسنة 2018	51
10	تعديل الأسس الخاضعة للرسم على القيمة المضافة الخاص برقم الأعمال	51
11	تعديل الأسس الخاضعة للضريبة على النشاط المهني للسنوات الأربع	52
12	تعديل الأسس الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات للسنوات الأربع	53
13	الضريبة على الدخل الإجمالي	53
14	خاص بالنمط المعيشي	58
15	خاص بالمصاريف الفلاحية حسب تصريح المكلف	59
16	خاص بشراء عقارات ومنقولات	59
17	خاص بحقوق التسجيل حسب بنود الشراء	60
18	جدول الأرصدة البنكية	60

60	جدول المساهمات في الشركات	19
61	جدول المداخل الفلاحية	20
61	جدول التنازل عن العقارات	21
62	جدول تكاليف انجاز العقارات	22
63	الموازنات	23
63	ملخص الموازنة	24
65	تحديد الضريبة على المداخل IRG	25
67	تحديد الضريبة المستحقة الواجب دفعها خلال سنوات التحقيق المعمق	26
73	الرسم على القيمة المضافة لكل من سنة 2015 و 2016	27
74	الرسم على النشاط المهني لسنة 2015 - 2016	28
76	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	29
78	النتائج الجبائية المحصلة من 2017 إلى 2019 في التحقيق المصوب	30
79	النتائج الجبائية المحصلة من 2017 إلى 2019 في التحقيق المحاسبي	31
80	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية	32
82	نسب التحصيل الجبائي	33

2- الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
11	أشكال الرقابة الجبائية	01
38	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية تبسة	02
39	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب (الوعاء)	03
40	الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب (التحصيل)	04
81	النتائج الجبائية المحصلة من 2017 إلى 2019 في التحقيق المصوب والتحقق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب تبسة	05



فهرس الملاحق





الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
94	Avis de contrôle ponctuel de comptabilité	01
96	Avis de vérification de comptabilité	02
98	التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المصوب خاص بالسنوات 2016-2015	03
103	التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي للسنوات: 2018-2017-2016-2015	04
110	تبليغ نتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية	05
115	اتفاقية التربص	06

# مقدمة



## مقدمة

إن الجزائر كغيرها من الدول النامية تعمل جاهدة إلى الخروج من قوقعة التخلف، وتسعى بجملة من الإصلاحات لتحقيق تنمية شاملة ومتكاملة في جميع الميادين خاصة ميدان الجباية التي عرفت انخفاض كبير في مواردها المالية وهذا ناتج عن تفشي ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي الذي يؤدي إلى آثار ونتائج وخيمة من ناحية تحصيل الضرائب، ورغم خطورته الاقتصادية والإجراءات المتخذة من طرف الدولة في سبيل القضاء عليه إلا أنه في ازدياد وتطور مستمر وهو ما يجعل أموال طائلة تتداول دون اقتطاع ضريبي، وبالتالي يضعف حصيلة الخزينة العمومية في وقت تسعى فيه الدولة جاهدة للرفع من الموارد الضريبية لتغطية نفقاتها المتزايدة في سبيل تحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة .

إن المشرع الجزائري منح لإدارة الضرائب مجموعة من الامتيازات بهدف ضمان فرض وتحصيل مختلف أنواع الضرائب والرسوم التي تشكل موردا هاما وفعالا للحفاظ على موارد الخزينة العمومية، ومن أهم هذه الامتيازات الممنوحة الحق في الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة. فالرقابة الجبائية تعد وسيلة الإدارة للتأكد من صحة وصدق التصريحات لتقويم وتصحيح الأخطاء المرتكبة بالاطلاع على كل المعلومات المقدمة للإدارة الجبائية، وبذلك فهي وسيلة فعالة لحماية موارد الخزينة العمومية من جهة ومن جهة أخرى لردع المكلفين وتحسيسهم بضرورة التزامهم الضريبية.

## الإشكالية

من خلال ما ذكر سابقا ارتأينا إلى طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

**ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في حماية أموال الخزينة العمومية؟**

## الأسئلة الفرعية

وفي ظل التساؤل الرئيسي وضمن سياق الإجابة عنه يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بالرقابة الجبائية؟
- هل الرقابة الجبائية تساهم في مكافحة التهرب والغش الضريبي؟
- فيما تتمثل آليات الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية؟

## فرضيات الدراسة

للإجابة على مجموعة الأسئلة الفرعية السابقة التي تضمنتها الإشكالية الرئيسية قمنا ببلورة

الفرضيات التالية:

- تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة ضرورية لتحقيق المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة.
- تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحة التهرب الضريبي.
- تعمل الرقابة الجبائية على زيادة التحصيل الجبائي وبالتالي الحفاظ على أموال الخزينة العمومية.

## أهمية الدراسة

إن أهمية هذه الدراسة تكمن في أنها تعتبر من أهم المواضيع المدروسة في الدول للحد من الآثار السلبية لظاهرة التهرب و الغش الضريبي التي جعلت أموال طائلة تتداول بكل حرية دون مراقبة، وبالتالي المحافظة على أموال الخزينة العمومية ومن هنا تتجلى أهمية الرقابة الجبائية.

## أهداف الدراسة

يهدف موضوع هذه الدراسة إلى تحقيق مايلي:

- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية في الجزائر.

- تشخيص الرقابة الجبائية في رفع المردودية الجبائية وبالتالي زيادة موارد الخزينة العمومية لتحقيق التنمية الاقتصادية.

- تشخيص الرقابة الجبائية كأهم الأجهزة القائمة لمكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبي.

### صعوبات الدراسة

يمكن حصر الصعوبات التي اعترضنا في هذه الدراسة إلى:

- قلة المراجع التي تتناول موضوع الرقابة الجبائية في الجزائر.

- الأوضاع الراهنة للبلاد والعالم بأسره بسبب انتشار وفاء الكورونا -كوفيد 19-

### منهج الدراسة

اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي حيث يتم استخدام المنهج الوصفي من خلال استعراض مختلف المفاهيم الأساسية حول الرقابة الجبائية أو تلك المتعلقة بالخزينة العمومية، ثم القيام بالدراسة التطبيقية تجسيدا لكل ما تم وصفه في الجانب النظري بهدف التحليل عن طريق المنهج التحليلي.

### هيكل الدراسة

من اجل الإلمام بجميع جوانب الموضوع تم تجميع المادة العلمية الضرورية وتقسيمها إلى

فصلين أساسيين يكملان بعضهما البعض ندرجهما كمايلي:

**الفصل الأول:** الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية لحماية موارد الخزينة العمومية.

**الفصل الثاني:** دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة.

## أسباب اختيار الدراسة

تتمثل أهم الأسباب التي جعلتنا نختار الموضوع فيما يلي:

- الرغبة الشخصية للبحث في هذا الموضوع
- الموضوع ملموس في الواقع الميداني
- وجود انتشار كبير لظاهرة التهرب الضريبي و الذي يشكل خطرا على موارد الدولة
- إبراز مدى تأثير الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب و الغش الضريبي من جهة، وزيادة موارد الخزينة العمومية من جهة أخرى.



**الفصل الأول**  
**الأدبيات النظرية للدراسة**



### تمهيد

لقد منح المشرع الجزائري لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية حقوق وواجبات من أجل حماية الحقوق العامة والخاصة ولذلك اوجب على المكلفين بالضريبة إعطاء تصريحات صحيحة ودقيقة وتامة لأن في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وغير صادقة فبعض المكلفين بالضريبة يرون الضريبة قيد على أموالهم وحررياتهم الاقتصادية مما يجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تقاضي الضريبة.

ولذلك فإن الإدارة الجبائية تسعى بشكل خاص في البحث عن الطرق والأسس التي تمكنها من التأكد على صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين وهذا ما يطلق عليه اسم الرقابة الجبائية التي تعد أهم الإجراءات في المحافظة على المال العام من الضياع، وأداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية والمحافظة على أموالها ومحاربة كل من يخلسها لذا فقد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية.

وفي هذا السياق سيتم التطرق في هذا الفصل إلى الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية والخزينة العمومية والدراسات التطبيقية وذلك من خلال مبحثين هما:

- المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية والخزينة العمومية.
- المبحث الثاني: الدراسات السابقة للرقابة الجبائية والخزينة العمومية.



### المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية والخزينة العمومية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل التي تستعملها الإدارة الجبائية في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي والمساهمة في زيادة التحصيل الجبائي وبذلك الحفاظ على أموال الخزينة العمومية فهي أهم منشأة مالية مكلّفة بتسيير مالية الدولة، حيث سنتعرف في هذا المبحث إلى ماهية الرقابة الجبائية كمطلب أول يتفرغ إلى ثلاث فروع وإلى مفهوم الخزينة العمومية كمطلب ثاني والذي بدوره يتفرغ منه ثلاث فروع أيضا.

#### المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

إن الرقابة الجبائية احد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية للمحافظة على المال العام من الضياع، ولهذا سنحاول في هذا المطلب إيضاح بعض العناصر المرتبطة بالرقابة الجبائية.

#### الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها

##### أولا: مفهوم الرقابة الجبائية

عرف فايول الرقابة بأنها: "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف والخطأ من اجل تقويمها ومنع تكرارها"<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، دراسة تحليلية وتطبيقية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998، ص 13.

كما عرفت المدبرية العامة للضرائب على أنها: "الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة وتشكل شرطاً من الشروط الأساسية والفعالة لتحقيق منافسة شريفة وعادلة بين المؤسسات"<sup>1</sup>

مما سبق يمكننا القول بأن الرقابة الجبائية عبارة عن مجموعة من العمليات المنجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية قصد التأكد والتحقق من صحة العمليات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التديسية.

### ثانياً: أهداف الرقابة الجبائية

يمكن استخلاص بعض الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها الرقابة الجبائية و المتمثلة في:

أ- **الهدف القانوني:** ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين بالقوانين والأنظمة، لذا وحرصاً على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.<sup>2</sup>

ب- **الهدف الإداري:** تلعب الرقابة الجبائية دوراً هاماً في الإدارة الضريبية من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن تحديد هذا الدور في النقطتين التاليتين:

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

<sup>1</sup> - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية المدبرية العامة للضريبة، الجزائر، 2006، ص 05

<sup>2</sup> - محمود حسين الوادي، زكرياء احمد عزام، المالية العامة و النظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للطباعة والنشر، عمان، 2000، ص 166 بتصرف.

ج- الهدف المالي والاقتصادي: تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.<sup>1</sup>

د- الهدف الاجتماعي: على الصعيد الاجتماعي نجد أن الرقابة الجبائية تلعب دورا هاما في:  
- منع ومحاربة انحرافات المكلف بشتى أنواعها مثل السرقة والإهمال وتقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.  
- ضمان تطبيق قواعد الضريبة تطبيقا عادلا بين الأفراد، وبالتالي تحقيق العدالة الاجتماعية والجبائية ما بين المكلفين وإرساء مبدأ المساواة في دفع الضريبة.

### الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية وأنواعها

#### أولاً: مبادئ الرقابة الجبائية

كي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد أن توفر المبادئ الأساسية لها و المتمثلة في:<sup>2</sup>  
أ- إقامة نظام ضريبي محكم: يعتبر النظام الضريبي من بين المقدمات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة و من بينها النظام الضريبي، ولذلك فان تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وهذا من خلال:

<sup>1</sup> - Edition L'harmattan , Paris , 1993 , p 16 et 18 Marc Leray, **le contrôle fiscal**

<sup>2</sup> - ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، ماستر في المحاسبة والمالية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البويرة، الجزائر، 2015، ص 08

- تبسيط صياغة التشريع الضريبي حيث يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب.

- تحقيق العدالة الضريبية أي أن تكون المعاملة متساوية بين المكلفين بالضريبة.

ب- **ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:** إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، والتي يجب توفرها على مستوى عالي من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إن لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان، وتكوين إطارات متخصصة في مجال الضرائب والرقابة إضافة إلى إجراء تربيصات لموظفي وأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التحديات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطبعا جيدا لدى الموظفين، بالإضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الاتصال الحديثة، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم كتوفير الخدمات اللازمة لهم.

### ثانيا: أنواع الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية عدة أنواع متكاملة ومتتابعة لا يمكن فصلها، تساعد على القيام بمهامها وتتمثل

فيما يلي:

أ- **الرقابة الجبائية العامة (الرقابة الداخلية):** تعتبر الرقابة الجبائية العامة رقابة داخلية لأنها تمارس على مستوى مفتشية الضرائب دون التنقل إلى أماكن مزاولة المكلفين لأنشطتهم، وتتم بصفة مستمرة ودورية (عادة كل سنة) وتنقسم إلى نوعين:

**1- الرقابة الشكلية:** يمارس هذا النوع من الرقابة بصفة نظامية على مستوى مفتشية الضرائب التي تتبع لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، و تمارس سنويا حيث يتم فيها الفحص الشكلي لجميع التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة و تصحيح كل الأخطاء المادية و النقائص المكتشفة عند الاطلاع عليها.<sup>1</sup>

**2- الرقابة على الوثائق:** يتم هذا النوع بمراقبة التصريحات السنوية على الخصوص بأكثر دقة، حيث يقوم العون المكلف الذي يفترض أن تكون له درجة معينة من المعلومات المحاسبية بتفحص هذه التصريحات ومقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى مفتشية الضرائب، هنا لا ينتقل العون إلى محل عمل المكلف ولكن يقوم بفحص أعماله من خلال التقارير والوثائق والملفات.<sup>2</sup>

وبالتالي الهدف من هذا النوع من الرقابة هو تسجيل كل الأخطاء والتلاعبات من خلال إجراء المقارنة والتحقق حول ملائمة وانسجام كل المعطيات والتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، وفي حالة وجود بعض الغموض فيإمكان الإدارة الجبائية طلب المعلومات والتوضيحات من المكلف كمايلي:

**طلب المعلومات:** يمكن للمحقق أن يطلب من المكلف بإمداده ببعض المعلومات سواء شفها أو كتابيا فيما يخص الأمور التي تضمنها التصريح و ذلك بمراسلته من اجل تقديم التوضيحات.<sup>3</sup>

**طلب التبريرات والتوضيحات:** في حالة عدم رد المكلف أو رده بالرفض وعدم رغبته في تقديم المعلومات يقوم المحقق بإعادة المراسلة مرة أخرى مع إضفاء طابع الإلزامية على الطلب هذه المرة

<sup>1</sup> - عوادي مصطفى، رجال نصر، حياة المؤسسة بين النظري والتطبيقي، مطبعة صخري، الجزائر، 2011، ص12

<sup>2</sup> - محمد عباس محززي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص373

<sup>3</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 19، الفقرتين 1-2، 2016، ص9

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للدراسة

ويتعين على المكلف تقديم رده في اجل ثلاثين (30) يوما، وفي حالة امتناعه يتم تقدير الضريبة بطريقة تلقائية وإذا وجد المحقق أن هذه الإجراءات غير كافية من أجل اكتشاف حالات الغش فإنه يقوم بتحويل الملف إلى الرقابة المعمقة وهذا ما يخوله له القانون.<sup>1</sup>

### ب- الرقابة الجبائية المعمقة ( الرقابة الخارجية)

ويقصد بها الرقابة التي تتطلب إجراء معاينات خارج المكتب والتي تتضمن الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما أو شخص معين ومقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية بهدف مراقبة مدى سلامة ودقة التصريحات المكتتبه، والجهات المخولة بعملية المراقبة هي مديرية كبريات المؤسسات والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية للولاية ومركز الضرائب ويمكن هنا التمييز بين ثلاثة أنواع من الرقابة وهي:

#### 1- الرقابة المحاسبية (التحقيق في المحاسبة VC):

ويقصد بها مجموعة العمليات إلزامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، كما لا يمكن إجراء التحقيقات المحاسبية إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 19، الفقرتين 4-5، 2017، ص 10

<sup>2</sup> - المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 10

### 2- الرقابة المعمقة (التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE):

تعتبر الرقابة المعمقة امتداد للرقابة المحاسبية تركز على المعلومات المتوصل إليها في هذه الأخيرة وتواصل التحقيق على أساسها، حيث يتم في هذه المرحلة دراسة الملفات بدقة وبصفة معمقة ومقارنتها مع العناصر الخارجية لكل مكلف.<sup>1</sup>

وبالتالي يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما يكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.<sup>2</sup>

### 3- التحقيق المصوب في المحاسبة ( VCP ):

التحقيق المصوب في المحاسبة تم استحداثه بموجب قانون المالية لسنة 2010، ولقد نصت المادة 20 مكرر الفقرة 01 على انه: (يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة للمكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، و يتم كذلك التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية).<sup>3</sup>

وقد وضع المشرع مجموعة من الشروط التي يجب مراعاتها واحترامها وهي كالاتي:<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - حداد زكرياء، الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الجبائي، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر

أكاديمي، تخصص مراجعة و تدقيق، جامعة أم البواقي، 2016/2017، ص 14

<sup>2</sup> - المادة 21، الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017، مرجع سابق، ص 14

<sup>3</sup> - المادة 20 مكرر، الفقرة 01، المرجع السابق، ص 12

<sup>4</sup> - المادة 20 مكرر، المرجع السابق، ص ص 12-13

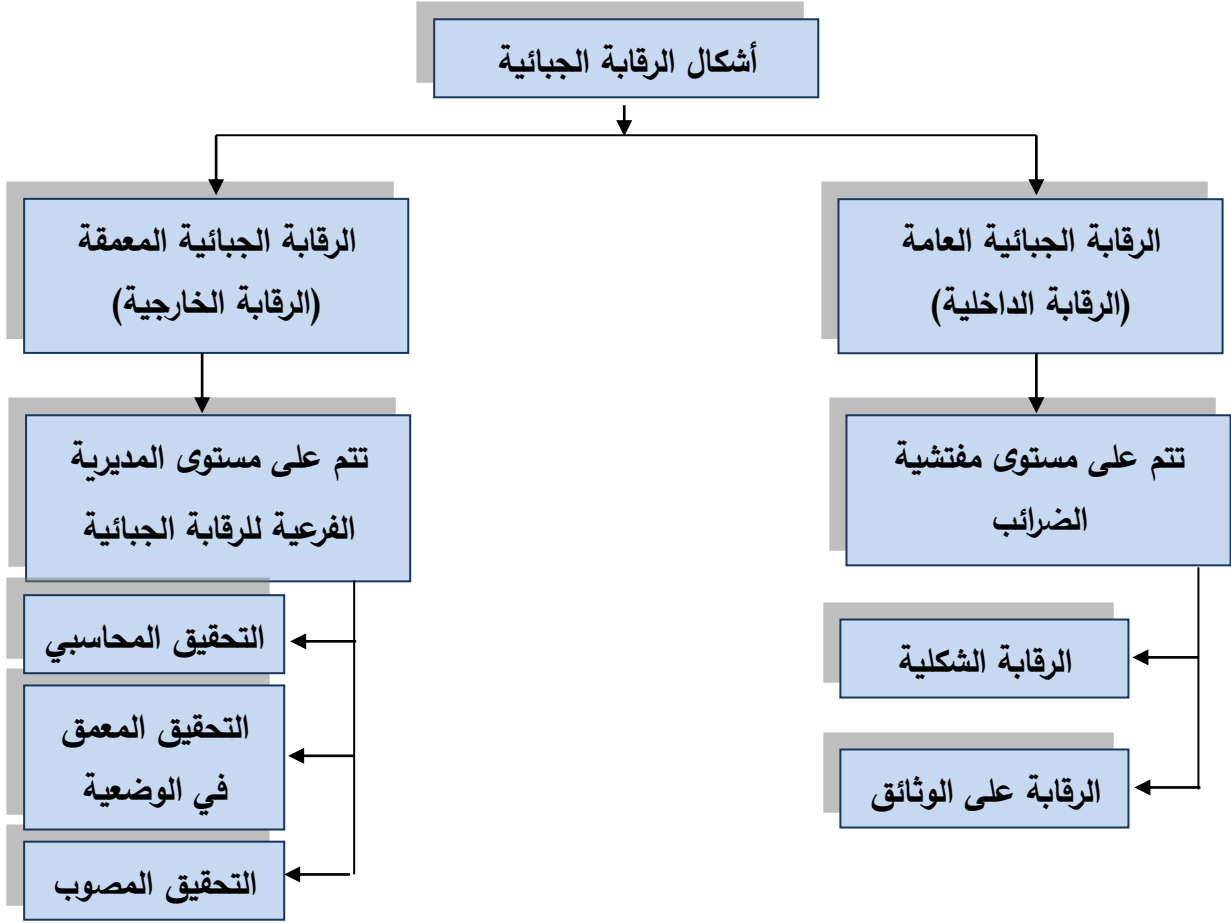
## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للدراسة

يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود.

- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام المذكور سابقا.
- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة، دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.
- يملك المكلف بالضريبة أجل ثلاثين (30) يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقييم.
- يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة، توضيح خاصة التحقيق المصوب كما يجب التعرف على طبيعة العمليات المحقق فيها.
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين (02).
- إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، و لكن يجب أن نأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.



الشكل رقم 01: أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على التعاريف السابقة

### الفرع الثالث: آليات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحة التهرب الضريبي والذي يعد أحد صور الجرائم الاقتصادية إذ ينطوي على الإخلال في أداء الضريبة في موعدها القانوني والمحدد ويكون ذلك إما بعدم دفعها كلياً أو جزئياً وبالتالي إهدار جانب كبير من الموارد المالية للخزينة العمومية، وعليه فإن الدولة عملت على وضع العديد من الوسائل المساعدة على مكافحة التهرب الضريبي.

### أولاً: مفهوم التهرب الضريبي

هنالك عدة تعاريف للتهرب الضريبي سنحاول ذكر بعضها:

- التهرب الضريبي هو محاولة بعض المكلفين التهرب من دفع الضرائب المستحقة عليهم ويترتب على هذا التهرب الإخلال بمبدأ المساواة أمام الأعباء العامة كما انه يضعف من إنتاجية الضرائب (حصيلة الضريبة) ويضر المنافسة بين الوحدات الاقتصادية المختلفة لأن المكلف الذي يتمكن من عدم دفع الضريبة سيكون في وضع أفضل اقتصادياً من ذلك الذي يدفعها و ظاهرة التهرب تعتبر مسألة أخلاقية ترتبط بمخالفة القوانين.<sup>1</sup>

- التهرب الضريبي هو التخلص المكلف نهائياً من الضريبة الموجبة عليه للدولة كلياً أو جزئياً دون أن ينقلها شخص آخر.<sup>2</sup>

من خلال هذين التعريفين يمكننا استنتاج تعريف موحد للتهرب الضريبي هو أن يقوم الشخص المكلف بدفع الضريبة في التخلص منها بطريقة جزئية أو كلية دون أن ينقل عبئها لشخص آخر بطريقة مشروعة أو غير مشروعة.

<sup>1</sup> - خبري سهام، دور الحكومة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة أم البواقي، تخصص محاسبة و تدقيق، 2017/2018، ص25

<sup>2</sup> - فاطمة السويسي، المالية العامة (موازنة ضرائب)، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس لبنان، 2005، ص21

### ثانيا: أنواع التهرب الضريبي:

يمكن تصنيف التهرب الضريبي إلى نوعين هما:

**1-التهرب الضريبي المشروع:** هو تجنب المكلف دفع الضريبة، مستفيدا من ذلك بالثغرات الموجودة في التشريع الضريبي أي يستغل المكلف الثغرات الموجودة في القانون للتخلص من دفع الضريبة، و من اجل بلوغ المكلف لهذا الغرض فهو يقوم بالاستعانة بمختصين في هذا المجال للتعرف على مختلف الطرق لتجنب دفع الضريبة.<sup>1</sup>

**2-التهرب الضريبي غير المشروع:** عرفه القانون الجزائري على انه تملص أو محاولة التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة كليا أو جزئيا.<sup>2</sup> ونجد أن الغش الضريبي يتم في وقتين إما عند تحديد وعاء الضريبة تقدم وثائق مزورة غير واقعية أو محاولة إخفاء بعض أو كل المادة الخاضعة للضريبة، وإما عند تحصيل الضريبة عندما يقوم المكلف بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة.<sup>3</sup>

وفيما يلي بعض صور الغش الضريبي:<sup>4</sup>

-عدم قيام المكلف بتقديم تصريح عن نشاطه ( تصريح بالوجود) إلى مفتشية الضرائب، وهذا تهرب كلي من دفع الضريبة

-القيام بنسيان تقييد أو إجراء قيد في الحسابات أو القيام بإجراء قيد وهمي في دفتر اليومية مثلا.

<sup>1</sup> - حداد زكرياء ، مرجع سبق ذكره: ص18

<sup>2</sup> - المادة 303، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017،

<sup>3</sup> - المادة 192، نفس المرجع السابق، 2017،

<sup>4</sup> - المادة 183، نفس المرجع السابق، 2017،

### ثالثا: آليات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي<sup>1</sup>

لقد منح المشرع الإدارة الجبائية حقوق و صلاحيات من شأنها أن تسمح لهذه الأخيرة من التحقيق من صحة التصريحات و قانونيتها وصولا إلى تصحيح و تقويم الأخطاء المرتكبة ومن بينها هذه الصلاحيات:

**1- حق الزيارة:** خول المشرع الجزائري لأعوان الضرائب حق الزيارة الميدانية لمقرات المكلفين في إطار مباشرة الرقابة المهنية وبالتالي متابعة حركة البضائع عبر مختلف مراحل التسويق ومراقبة الصفقات التي تبرم بين المنتجين، وتكون هذه الرقابة عندما توحد القرائن التي تدل على ممارسات تدليسية، و يكون الترخيص بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاضي يفوضه هذا الأخير، كما أن طلب الترخيص يكون من مسؤول الإدارة الجبائية أو في هذه الزيارة يكون حاضرا فيها ضابط من الشرطة القضائية يعينه وكيل الجمهورية معه عوننا من الإدارة الجبائية.

**2- حق الرقابة ( التحقيق):** يستوجب على الإدارة الجبائية الإحاطة بوسائل تقدير مدى صحة هذه الإقرارات من بين هذه الوسائل الذي يتمثل في مجمل العمليات التي من شأنها التحقيق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية.

**3- حق استدراك الأخطاء الإدارية:** هو الوسيلة الممنوحة للإدارة بإجراء تقويمات عندما يقدم المكلف لها عناصر غير كاملة و خاطئة ويتمثل هذا الحق في إعادة النظر في الاقتطاع سواء في تعديله أو في إنشاء اقتطاع جديد، نجد استدراك كل خطأ يترتب سواء من نوع الضريبة أو مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم في المؤسسة عن طريق الجداول، وقد حدد الأجل القانوني لاستدراك

<sup>1</sup> - حضراوي الهادي، أسعيداني محمد السعيد، الرقابة الجبائية و دورها في محاربة الغش و التهرب الضريبي، مجلة الدراسات القانونية و السياسية، العدد 02 جوان 2015، مجلة دورية علمية تصدر عن كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة عمار ثليجي الاغواط، ص 51-52

الأخطاء إلى أربع سنوات كما جاء في الفقرة الأولى من المادة 326 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

**4-حق الاطلاع:** هو إمكانية قانونية تسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل الوثائق المستعملة من طرف المكلف جميع الخاضعين للاطلاع على تصريحاتهم المكتوبة والموجهة للإدارة الجبائية وله تشكيلين هما:

**4-1-حق الاطلاع لدى إدارة عمومية:** لا يمكن في أي حال من الأحوال الإدارية الدولية والولايات والبلديات وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة و كذلك جميع المؤسسات والهيئات أيا كان نوعها أن تدفع بالسد المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين هم على الأقل في رتبة مراقب ويطلبون منها الاطلاع على وثائق الخدمة التي توجد في حوزتها.

**4-2-حق الاطلاع لدى المؤسسات الخاضعة:** تسير المراقبة تصريحات الضرائب المكتوبة من قبل المعنيين أنفسهم و من قبل الغير، يتعين على جميع الحرفيين والمتصرفين في الأموال وغيرهم من التجار الذين تشمل مهمتهم في دفع إيرادات عن قيم منقولة.

### المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول الخزينة العمومية

الخزينة العمومية تعتبر صندوق الدولة، فهي تتولى عملية تمويل كل نفقات الدولة، ولهذا فهي تعمل دوماً على إيجاد مصادر لتوفير مداخيل كافية لتغطية تلك النفقات، والمساهمة في عملية توجيه النشاط الاقتصادي من جهة، وتشجيع الاقتصاديين على زيادة الاستثمار من جهة أخرى.

### الفرع الأول: تعريف الخزينة العمومية

**التعريف الأول:** تعرف بأنها الخزينة هي صراف وممول الدولة.

**التعريف الثاني:** الخزينة العمومية تعطي التصريحات الضرورية التي تبين مداخيل الدولة وتبين التزامات الاتفاق العام، بالإضافة إلى تحصيلها للموارد الضرورية كما تعمل على تأمين دفع النفقات المحددة في قوانين المالية.

**التعريف الثالث:** الخزينة العمومية هي مصلحة تابعة للدولة، تحفظ طبقاً لقانون المالية لحساب الدولة والجماعات الإدارية الأخرى، عمليات الخزينة والبنك التي يتضمنها، التسيير المالي العمومي والمطبق على مجموع النشاطات المالية تحت وصاية الدولة.<sup>1</sup>

من خلال هذه التعاريف بجدد بنا القول أن الخزينة تقوم بتحصيل مختلف الموارد، منها الضريبة كما تحرص على تأمين دفع النفقات المحددة في قانون المالية و هذا الأخير بدوره يحدد عن طريق الميزانية العامة للدولة والميزانيات التكميلية كما تتعامل الخزينة مع مراسليها من الإدارات العمومية والجماعات المحلية والمؤسسات المصرفية.

<sup>1</sup> - حضراوي الهادي، اسعيداني محمد السعيد، الرقابة الجبائية و دورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي، نفس المرجع السابق، ص 102.

### الفرع الثاني: وظائف وعمليات الخزينة العمومية

للخزينة العمومية عدة وظائف وعمليات نلخصها فيما يلي:<sup>1</sup>

#### أولاً: وظائف الخزينة العمومية:

نستطيع حصر مهام الخزينة في النقاط التالية:

#### 1- أمين صندوق الدولة

تحقق الخزينة عمليات ترصيد الإيرادات و دفع نفقات الدولة و يكون ذلك من طرف المدراء والمسيرين وهم الأمر بالصرف ونائب الأمر بالصرف للإدارة العمومية نسبة للقانون العام ولاسيما المحاسبة العمومية، هذه العمليات هي مجمل القواعد القانونية و المحاسبية التي تسيّر المالية العامة، وتتمثل هذه العمليات في استرجاع ما يخص الإيرادات والدفع فيما يخص النفقات، وتتبع من الخزينة عمليات أخرى تتمثل في حركات مالية تقوم بها في أي وقت وعبر التراب الوطني والتي يمكن تلخيصها أساساً في تسيير الموال الجاهزة حتى يمكنها تلبية حاجيات السيولة لدفع النفقات والتخلص من فائض الأموال في حالة فائض سيولة لدى المحاسبين العموميين.

لكن في فترة تنفيذ قانون المالية للسنة وتغطية مصاريف الدولة الترخيد لا يتم في نفس الوقت مع دفع النفقات وقد يتم الدفع في الأشهر الأولى أو الأخيرة للسنة، فالموارد المحققة لا يمكن أن تتحملها، هذا الفارق يفسر من خلال إرادة الإدارة في استهلاك القروض غير المؤجلة من سنة لأخرى خلال الأشهر الثلاثة الأولى من العمل الجديد حين ذلك النفقات المؤجلة ستعجل بشكل محسوس تنفيذ نفقات بداية السنة، مع اختلاف مواعيد تفصيل إيرادات الدولة المتواصلة عن تنفيذ النفقات، من جهة أخرى على

<sup>1</sup> - حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، منشورات دار المحمدية، الحامة الجزائر، سنة 2001،

الدولة أن تحظى بدائرة مالية خاصة تمكنها من العمل بمبدأ العلاج المؤقت لمشاكل الخزينة وممارسة عندئذ وظيفة أمين صندوق الدولة.

### 2- مصرفي الدولة

الخزينة كونها مؤسسة مالية للدولة إلا أنها تحقق نشاط بنكي بآتم معنى الكلمة وتتمتع بمحفظة مكونة من إيداعات العديد من الممولين هؤلاء الممولين يتمثلون في هيئات مصالح وخواص عليهم بإيداع أموالهم بموجب القانون عند المحاسبين العموميين للخزينة.

### 3-وظيفة الوصايا التقنية

تقوم الخزينة بنوع من الوصاية التقنية على المؤسسات المالية أي البنوك، شركات التأمين، صناديق الضمان الاجتماعي وتعمل كذلك على الوصاية على المشاريع العمومية الاقتصادية الموجودة منذ زمن أو حديثة النشأة التي جاءت نتيجة الإصلاحات الاقتصادية الجديدة هذه الوظيفة ليست بمعنى الكلمة في حين تتميز أيضا بوظيفة الحراسة والمراقبة وفي هذا الصدد فالخزينة تقوم بالإشراف والتنظيم وإجراء عمليات تقييمه وتحليلية كما نقتح التصحيحات والتعديلات الضرورية لمشاريعها ومؤسساتها.

### 4- معالجة الاختلالات المؤقتة

في حالة ما إذا وقع عجز في الخزينة أو عدم التوازن بين الإيرادات والنفقات الموجودة في الميزانية وتتكلف الخزينة بتغطية هذا العجز باللجوء إلى:

### أ- الأموال المودعة في الخزينة

تلقى الخزينة الأموال السائلة من مرقق البريد و المواصلات أي النقود ومن الهيئات ذات الميزانيات ومن الملحقة لها والجماعات المحلية بصفة عامة CCP المكتتبه بها في الحساب الجاري البريدي وهذا بحسب قانون المحاسبة العمومية لسنة 1793 الذي ألزم كل الهيئات العمومية بوضع رصيدها في الخزينة العمومية.



### ب-أذونات الخزينة

وماهي إلا قروض قصيرة الأجل، ويصلح إيداع هذه السندات لحصول الخزينة على السيولة النقدية حيث أن هذه الأذونات لا تودع إلا على المدى القصير، على خلاف الدين *dette flottante* وتسمى بالدين العائم المتجمد الذي تودع سندات على المدى الطويل، و لا توجد في الجزائر سوى سندات الخزينة التي تصدر تحت حسابات جارية.

### ج- سلف بنك الإيداع

بنك الإيداع هو بنك الجزائر، أي البنك المركزي السابق و هو بنك ينفرد بمهمة طبع النقود بتقويض الدولة، و تتمثل عملية منح سلف إلى الخزينة في أن بنك الجزائر يقوم بطبع نقود جديدة لصالح الخزينة.

ويجدر بنا أن ننوه إلى أن هذه العملية لا تلجا إليها الدولة إلا في حالة ما إذا لم تجدي العمليات السابقة نفعاً، باعتبار أن طبع النقود بدون زيادة في الدخل القومي يؤدي إلى تضخم نقدي، وهذا الأخير إذا لم يتحكم فيه يؤدي حتماً إلى أزمة اقتصادية.

### ثانياً: عمليات الخزينة

تقسم العمليات المسموح بها في الخزينة العمومية والتي تنحصر في أربع مجموعات وهي:

1- العمليات ذات الطابع النهائي والتي تأتي في الميزانية العامة والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة.

2- العمليات ذات الطابع المؤقت والمدرجة في الميزانية العامة والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة.

3- العمليات المنفذة برأسمال والخاصة بالدين العمومي على المدى الطويل والمتوسط.

4- عمليات الخزنة وتحتوي من جهة على إصدار واستهلاك القروض ذات المدى القصير ومن جهة أخرى تحتوي على ودائع المتعاملين مع الخزينة.

ومما سبق يتضح لنا أن الخزينة تقوم بالعمليات الخاصة بالميزانية العامة وتلك المتعلقة بالخزينة بصفتها مؤسسة مالية مصرفية.

### ثالثاً: مهام الخزينة

تصطلح الخزينة بوظيفتين رئيسيتين وهما: تحصيل الإيرادات و إنفاق المصروفات، ونجابه عند قيامها بمهامها عدم التوافق الزمني بين الإيرادات والنفقات، وتتولى حينئذ سد هذا العجز المؤقت بطرق مختلفة، كما تقوم ببعض الوظائف المصرفية التي تضمن لها موارد مؤقتة تضاف إلى الموارد المحددة لتحقيق التوازن بين الإيرادات والنفقات.

### الخزينة بصفتها صراف الدولة

إن دور الخزينة هو تنفيذ عمليات الميزانية المتعلقة بقوانين المالية أي تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات بالإضافة إلى عمليات الحسابات الخاصة، وكذا إبرام القروض مع الجمهور، كما تتكفل بإقرار التوازن الحسابي المستمر في الخزنة المركزية، والخزانات الولائية (لان الخزينة تملك إيرادات و نفقات مؤقتة)، وذلك لان الإيرادات المتوقعة في الميزانية لا تتطابق مع النفقات في الزمان بمعنى انه بالرغم من أن مجموع الإيرادات يساوي أو يفوق مجموع النفقات في نهاية السنة فان الإيرادات لا تكون بالضرورة متساوية مع النفقات في أي يوم من السنة وخاصة في الأشهر الأولى منها. والذي يحدث في بعض الأحيان انه قد يؤمر بصرف نفقة اكبر من الإيرادات التي دخلت فعلا ولهذا تلتزم الخزينة بإقرار هذا التوازن من مواردها الخاصة.

إن إيرادات الخزينة المؤقتة هي أصلا إيرادات الميزانية العامة وذلك حسب المادة 11 من قانون

17-84 هذه الإيرادات متمثلة في:

- إيرادات ذات الطابع الجبائي،
- تعويضات الخدمات،
- التعويضات برأس المال للائتمان والتسبيقات،
- مختلف حواصل الميزانية،
- إيرادات الشركات المالية للدولة،

### الفرع الثالث: مصادر تمويل الخزينة العمومية

نظرا لاختلاف نفقات الدولة وتعددتها، تعمل هذه الأخيرة على البحث عن مختلف المصادر

لتمويل هذه النفقات، و يمكن التمييز بين نوعين من الإيرادات التي تحصل عليها الدولة، حيث نجد الإيرادات العادية والتي تشمل إيرادات الدومين، الضرائب والرسوم، و هناك إيرادات غير عادية تتمثل في القروض العامة والإصدار النقدي.

#### 1-1-الإيرادات العادية:

ويقصد بها تلك الموارد التي تعترف الدولة منها الأموال كل سنة بانقطاع وتتمثل هذه الإيرادات في

العناصر التالية:

#### 1-1-الدومين العمومي:

مع توسع القطاع الخاص وتوجيه الجزائر نحو اقتصاد السوق، تقلصت أملاك الدولة الخاصة بعد أن

كان دخل ممتلكات الدولة في عصر الإقطاع، يمثل القدر الأكبر ضمن مصادر إيرادات الدولة.

فالدومين ينقسم إلى قسمين وهذا من الناحية القانونية:

أ-الدومين العام: والمقصود به كل ما تملكه الدولة والأشخاص المعنوية الأخرى، والذي يخضع لأحكام القانون العام، و يخص لتلبية الحاجيات العامة، ومثال ذلك الطرق، المتاحف، الموانئ، والحدائق العامة وعادة لا تقبض الدولة ثمنا من الأفراد مقابل استعمالهم لهذه المرافق.<sup>1</sup>

ب-الدومين الخاص: ويتكون من كل ما تملكه الدولة من أملاك، و ذلك بصفقتها شخص اعتباري محض ولا يخضع للقانون العام ولا يخص للنفع العام، وبالتالي الدولة لها حرية التصرف فيه سواء بالرهن أو البيع، و نظرا لأهميته أصبح محل اهتمام الدولة، لأنه يدر أرباحا معتبرة للخرينة العامة. غير أن الدومين العام وإن كان لا يقصد به أصلا الحصول على إيرادات الخزينة إلا انه قد يتيح دخل في حالة حصول الحكومة على أتاوى في حالة فرض رسم على زيارة الحدائق العامة ودور الآثار والمتاحف كما في حالة حصول الحكومة على أتاوى نظير استقلال مرافق عامة أما الدومين الخاص الذي يرمي إلى جلب إيراد للخرينة العامة فينقسم بدورة إلى ثلاثة أقسام: دومين عقاري ودومين تجاري وصناعي ودومين مالي.<sup>1</sup>

### 1-2- الدومين المالي

يتكون هذا الدومين مما تملكه الدولة من أوراق مالية كالأسهم والمستندات ونفقات القروض وغيرها من الفوائد المستحقة للحكومة، وسمى البعض هذا الدومين محفظة الدولة أي ما تملكه من أوراق مالية ونقدية وما تحققه من أرباح وفوائد.<sup>2</sup>

وتتمثل في كل البنوك والمؤسسات المصرفية المملوكة للدولة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - حسن عواضة، المالية العامة ضرائب رسوم، دراسة مقارنة، بيروت، 1973، ص30

<sup>1</sup> - محمد حلمي مراد، مالية الدولة، كلية الحقوق، بجامعة عين الشمس، ص120

<sup>2</sup> - محمد الصغير بعلي، د/ سرى ابو العلا، المالية العامة، دار العلوم الجزائر، 2003، ص 57

<sup>3</sup> - حسين الصغير، مرجع سبق ذكره، ص 73

### 1-3- الدومين العقاري

يتضمن الدومين العقاري ما تمتلكه الدولة من عقارات متعددة تتمثل في الأراضي الفلاحية والغابات ويطلق عليها الدومين الفلاحي ويطلق عليها أيضا الدومين الاستخراجي وتساهم هذه الممتلكات في تحقيق الموارد المالية حيث يوفر لها مصدرا إراديا ضخما للدولة والهدف منها توفير الخدمة الأساسية للمواطنين<sup>3</sup>

### 1-4- الدومين الصناعي و التجاري

يتمثل في كل ما تمتلكه الدولة من منشآت تجارية و صناعية قصد تحقيق أغراض اقتصادية مثل قيام الدولة بالمشاريع الصناعية الثقيلة التي تحتاج إلى رؤوس أموال ضخمة لا يقوى عليها الأفراد أو بغرض تحقيق أهداف سياسية واجتماعية تتمثل في المشاريع العسكرية والمشاريع المتعلقة بتوفير السلع ذات الاستهلاك الواسع وخاصة الغذائية منها للأفراد بأسعار زهيدة وقيام الدولة بهذه المشاريع أي كان الغرض منها يعني تحقيق إيرادات على جانب كبير من الأهمية.<sup>1</sup>

### 1-5- الرسم

يعتبر الرسم مصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة ذات الأهمية الخاصة ويأتي في المرتبة الثانية بعد أملاك الدولة من حيث درجة الأهمية وتتميز بأنها الإيرادات التي تدخل خزانة الدولة بصفة دورية منتظمة ومن ثم تستخدمها الدولة في تمويل نفقاتها العامة وتحقيق المنافع العامة ويمكن تعريف الرسم بأنه فريضة مالية يؤديها الفرد للدولة مقابل انتفاعه بخدمة معينة يترتب عليها نفع خاص له إلى جانب النفع العام الناشئ عن أداء هذه الخدمة منها، الرسم المقرر لاستخراج رخصة قيادة السيارات وجواز السفر<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003، ص 93

<sup>2</sup> - نفس المرجع السابق، ص 105

### 1-6- الضرائب:

تمثل النسبة الكبرى من موارد الدولة لم تنطرق إليها بصورة معمقة فيم و لكن يكفي أن تعطي رقما حقيقيا يمثل نسبة موارد الخزينة سنة 1990 والتي قدرت بـ: 88000 مليون دينار من بينها 78000 مليون دينار على شكل إيرادات ضريبية.<sup>3</sup>

### 2- الإيرادات غير العادية

للإيرادات غير العادية تقسيمين القروض العمومية و قروض أخرى.

### 2-1- القروض العمومية

وهي عبارة عن ذلك المال الذي تحصل عليه الدولة عن طريق اللجوء إلى الخزينة العمومية أو المؤسسات المصرفية مقابل تعهدات بدفع فائدة سنوية محددة عن المبالغ المدفوعة. وترد قيمة هذه المبالغ دفعة واحدة أو على أقساط حسبما هو منصوص عليه في العقد ( أي عقد القرض) أما فيما يخص أهميته فنوجزها فيما يأتي:

➤ قد يكون السبيل الوحيد لإقرار التوازن في الميزانية بمعنى انه يصلح لتغطية العجز في الميزانية العامة.

➤ يصلح لتزويد الدولة بالعملة الصعبة لإفراز التوازن في ميزان مدفوعاتها أو تغطية برامج التنمية الوطنية.

➤ يمتص من القدرة الشرائية للأفراد لمعالجة التضخم النقدي.

<sup>3</sup> - حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الدار المحمدية، الجزائر، 1999، ص47

➤ ينقص من الاكتناز ويدعم الاستثمار.<sup>1</sup>

### 2-2- أنواع القروض

**القروض الخارجية:** هي تلك القروض التي تحصل عليها الدولة من الحكومة الأجنبية أو الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين المقيمين في الخارج إضافة إلى القروض التي تحصل عليها المؤسسات الدولية كالبنك أو صندوق النقد الدولي.

**القروض الداخلية:** ويكون مصدرها الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين المقيمين داخل إقليم الدولة دون النظر إلى جنسياتهم سواء كانوا أجنباً أو مواطنين.

وهناك أيضاً أنواع أخرى من القروض كالقروض الدائمة والقابلة للاستهلاك.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - حسين الصغير، مرجع سبق ذكره، ص 755

<sup>2</sup> - عمر يحيوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 11

### المبحث الثاني: الدراسات التطبيقية

سنتطرق في هذا المبحث إلى مختلف الدراسات التي تناولت الموضوع مع ذكر الاختلافات التي كانت بينها وبين الدراسات الحالية.

### المطلب الأول: الدراسات السابقة

تم التطرق في هذا المطلب إلى أهم الدراسات التي تصب في نفس السياق، سنعرضها فيما يلي:

1- بن غماري ميلود (الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية)، رسالة لنيل شهادة الدكتوراء في القانون العام، جامعة تلمسان، كلية الحقوق 2018/2017 ، حيث تناولت هذه الدراسة أهمية الرقابة الجبائية خاصة من خلال النظم الجبائية المتبعة من طرف الدولة لحماية مواردها المالية، ومن بين أهم النتائج التي توصل إليها الباحث الأهمية التي تكتسبها الضريبة كمول للخزينة العمومية هذه الأخيرة التي تعتبر الشريان النابض لتمويل الاقتصاد الوطني والتحكم فيها بالمفهوم العادل من خلال النصوص الملائمة يكون كفيلا بحماية مصلحة الخزينة العمومية.

2- نوي نجاة (فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003) مذكرة مقدمة ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع المالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2004-2003 ، والتي كانت حول تشخيص فعالية نظام الرقابة الجبائية من خلال التعرف على أهم الأساليب المتبعة من طرف الدولة ومن بين أهم النتائج المتوصل إليها أن الرقابة الجبائية تمثل مجموعة من الإجراءات التي تضبط تدخل الإدارة وتحمي المكلفين بالضريبة ولها فعالية في التحكم في ظاهرة الغش والتهرب الضريبي في الجزائر .

3- عبد الهادي مختار (الإصلاحات الجبائية و دورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر)، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراء، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان 2016-2015، وقد تناولت هذه الدراسة



توضيح الكيفية التي يتم بها تحقيق العدالة الاجتماعية من خلال تطبيق برامج الإصلاح الجبائي، ومن بين أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن جهود الإصلاحات الجبائية المنتهجة في الجزائر ساهمت في تنمية وتطور الحصيلة المالية للإيرادات العامة مما أدى إلى المساهمة في تغطية النفقات العامة.

4- عبد العزيز قتال (أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب و الغش الضريبيين حالة الجزائر 2003-2008)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي المدية- الجزائر 2008-2009، حيث تناولت هاته الدراسة إبراز دور الرقابة الجبائية كأهم الأجهزة القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، ومن بين النتائج المتوصل إليها هي أن الرقابة الجبائية الجزائرية مازال بها العديد من النقائص، كما اعتبر أن محاربة ظاهرتي الغش والتهرب ليس بالأمر السهل.

5- بوسري عبد الغني (فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وبنوك كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان 2010-2011 حيث أن من بين النتائج المتوصل إليها أن الرقابة الجبائية تتميز بنقص الفعالية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي رغم مساهمتها في زيادة المردودية المالية.

6- سليمان عنبر (دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير قسم علوم التسيير تخصص محاسبة جامعة بسكرة 2011-2012، ومن بين النتائج المتوصل إليها أن الكثير من المكلفين يعتمدون التهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية بطرق وأساليب عدة أهمها التلاعب في إعداد وتقديم المعلومات المحاسبية التي تعبر عن وضعيتهم المالية.

7- حداد زكرياء (الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الجبائي)، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية تخصص مراجعة و تدقيق جامعة أم البواقي 2016-2017، ومن بين النتائج المتوصل إليها انه و بالرغم من الأجهزة الموضوعة والإجراءات والوسائل المتخذة لتدعيم الرقابة الجبائية إلا أنها تبقى غير كفيلة بتحقيق الهدف الرئيسي لها وهو مكافحة التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الجبائية.

### المطلب الثاني: أهم مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

#### من حيث المنهج:

نظرا لتعدد المنهجيات واختلافها، ارتأينا إلى الاعتماد على أسلوب إمراد في إعداد المذكرة على غرار الدراسات السابقة حيث يعتبر من أشهر الأساليب التي تسهل علينا استعراض وتصفح مختلف أقسام المذكرة وبطريقة سريعة.

#### من حيث الهدف:

تنوعت الاتجاهات البحثية للدراسات السابقة فنجد منها من ركزت على عملية الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي ومنها التي هدفت إلى تقييم الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية كما نجد منها من تهدف إلى الكشف عن مدى مساهمة الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي، أما دراستنا الحالية فهي تهدف إلى بيان دور الرقابة الجبائية وآثارها في حماية موارد الخزينة العمومية وذلك نظرا لوجود علاقة قوية بينهما، لذا يعتبر هذا موضوعا جديدا نسبيا.

### خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى ماهية الرقابة الجبائية بالإضافة إلى مفاهيم أساسية حول الخزينة العمومية، ومن خلال دراستنا للفصل الأول استخلصنا أن الرقابة الجبائية تعتبر من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة، ومن أهم الوسائل المستعملة للكشف عن مواطن التهرب الضريبي والمساهمة في زيادة التحصيل الجبائي وبذلك تكون قد ساهمت بشكل كبير في الحفاظ على أموال الخزينة العمومية وبالتالي النهوض بالاقتصاد الوطني والمحافظة على المال العام.



الفصل الثاني  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة



### تمهيد

بعد التطرق لموضوع دراستنا والمتمثل في الرقابة الجبائية كآلية لحماية موارد الخزينة العمومية بمختلف جوانبه حيث تم التعرف على الرقابة الجبائية بصفة عامة ودورها في حماية موارد الخزينة العمومية، والتعرف على أهم الأسباب التي تمنعها من أداء دورها، وبالتالي حرمان الخزينة العمومية من حقها في الضرائب والرسوم، بالإضافة إلى الدراسة الميدانية التي كانت بمديرية الضرائب لولاية تبسة التي تم من خلالها دراسة ثلاث ملفات جبائية خاضعة للرقابة الجبائية، ملف خاضع للرقابة المحاسبية والثاني خاضع للرقابة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية أما الثالث فكان خاضع للتحقيق المصوب، وكذلك التعرف على آليات تمويل الخزينة العمومية، ودور الرقابة في ذلك.

وقد حاولنا التركيز في هذا الفصل في الإجابة على السؤال:

ماهي أهم الآليات المتبعة في تمويل الخزينة العمومية من طرف الرقابة الجبائية؟

وذلك من خلال مبحثين:

**المبحث الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية تبسة؛**

**المبحث الثاني: آليات التحصيل ودور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية.**

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### المبحث الأول: نبذة عامة عن مديرية الضرائب لولاية تبسة

تعتبر المديرية العامة للضرائب أعلى هيئة يستند إليها النظام الجبائي الجزائري، حيث تتواجد المديرية على مستوى وزارة المالية.

وطبقا للمادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم: 95/55 المؤرخ في: 15 رمضان 1415 الموافق لـ: 15 فيفري 1955 فقد تم توضيح تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية.

### المطلب الأول: مديرية الضرائب لولاية تبسة

سنتطرق في هذا المطلب إلى النقاط التالية:

### الفرع الأول: نشأة مديرية الضرائب لولاية تبسة

تأسست مديرية الضرائب لولاية تبسة بموجب المرسوم التنفيذي رقم: 60/91 الصادر بتاريخ: 23 فيفري 1991، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية والكائن مقرها الحالي بنزل المالية لولاية تبسة كما أنها تضم خمس مديريات فرعية ولكل واحدة منها مكاتب تسيير تحت سيطرتها والمختصة في مجالاتها المحددة.

أما المصالح الخارجية التابعة للمديرية نفسها ممثلة في 22 مصلحة موزعة على 12 مفتشية للضرائب ( 10 مفتشيات ضرائب مختلفة و مفتشية وحيدة للتسجيل والطابع ومفتشية للضمان الاجتماعي)، مع 10 قباضات للضرائب، كما تشغل المديرية الولائية للضرائب في الوقت الحالي بدورها 318 موظف موزعين بين أعوان وإطارات وعمال مهنيين يمارسون مهامهم في المديرية الولائية بفروعها الخمسة.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية تبسة

تنظم المديرية الولائية للضرائب وفقا للقرار الوزاري المؤرخ في: 30 أفريل 1991 وهذا تطبيقا للمرسوم التنفيذي رقم: 60/91 الصادر بتاريخ: 23 فيفري 1991، حيث نص في مواده من 03 إلى 06 المفصلة في القرار المذكور أعلاه على الهياكل الجبائية وصلحاياتها وكثافة مجتمعها الجبائي. إن المصالح الجبائية الولائية لها إطار تنظيمي يسمى المديرية الولائية للضرائب والذي ينقسم بدوره إلى مصالح داخلية والمتمثلة في المديريات الفرعية وأخرى خارجية وهي مصالح الوعاء ومصالح التحصيل.

### أولا: المديريات الفرعية

تضم المديرية الولائية للضرائب لولاية تبسة خمسة (05) مديريات فرعية وكل مديرية فرعية تتكون من مجموعة مكاتب كمايلي:

#### 1- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية (SDOF) والتي تقوم بمايلي:<sup>1</sup>

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها؛
  - التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة TVA ومتابعتها ومراقبتها؛
  - متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.
- وتتكون المديرية الفرعية للعمليات الجبائية من أربعة (04) مكاتب هي:
- مكتب الجداول يكلف ب:
  - التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها؛
  - التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

<sup>1</sup> - المادة 60 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في: 21 فيفري 2009، ص 17

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### - مكتب الإحصائيات ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.
- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

### - مكتب التنظيم والعلاقات العامة ويكلف بـ:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة TVA مع تسليم هذه الإعتمادات.
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة بالإمتيازية.
- نشر المعلومات الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

### - مكتب التنشيط والمساعدة ويكلف بـ:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب.
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

### 2- المديرية الفرعية للتحصيل (SDR) والتي تقوم بمايلي:<sup>1</sup>

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها، وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسم.
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قباضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات، وكذا التحصيل الجبري للضريبة.

<sup>1</sup> - المادة 65 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في: 21 فيفري 2009، مرجع سبق ذكره، ص 18



## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

- التقسيم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.
  - مراقبة القباضات ومساعدتها بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.
- وتتكون المديرية الفرعية للتحصيل من ثلاثة (03) مكاتب هي:
- مكتب مراقبة التحصيل ويكلف ب:
    - دفع نشاطات التحصيل.
    - المحافظة على مصالح الخزينة.
    - إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.
  - مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله ويكلف ب:
    - متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
    - المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية.
    - التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.
    - ضمان إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.
  - مكتب التصفية ويكلف ب:
    - مراقبة التكفل بالجدول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.
- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.
- التكفل بجداول القبول للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.

### 3- المديرية الفرعية للمنازعات (SDCX) والتي تقوم بما يأتي:<sup>1</sup>

- معالجة الاحتياجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة TVA.
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

وتتكون المديرية الفرعية للمنازعات من ثلاثة (03) مكاتب هي:

- مكتب الاحتجاجات ويكلف ب:
  - استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
  - استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة TVA.
- مكتب المنازعات القضائية ويكلف ب:
  - إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائرية المختصة.
  - الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإيرادات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

<sup>1</sup> - المادة 69 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في: 21 فيفري 2009، مرجع سبق ذكره ص 18

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

- مكتب لجان الطعن يكلف بـ:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الاعفائي المختصة.

4- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (SDCF) والتي تقوم بما يأتي:<sup>1</sup>

- إعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها.
- وتتكون المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من أربعة (04) مكاتب هي:
- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية الذي يعمل شكل فرق ويكلف بـ:
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
- مكتب البطاقية والمقارنات: تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة ويكلف بـ:
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

- مكتب المراجعات الجبائية الذي يعمل في شكل فرق ويكلف بـ:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

<sup>1</sup> - المادة 74 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في: 21 فيفري 2009، مرجع سبق ذكره ص 19

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

- مكتب مراقبة التقييمات ويكلف بـ:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية.
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية.
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

5- المديرية الفرعية للوسائل (SDM) والتي تقوم بما يأتي<sup>1</sup>:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها.
- السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

وتتكون المديرية الفرعية للوسائل من أربعة (04) مكاتب هي:

- مكتب المستخدمين والتكوين ويكلف بـ:

- انجاز أعمال ضبط التعداد و ترشيد مناصب العمال التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية.

- مكتب عمليات الميزانية ويكلف بـ:

- يكلف في حدود صلاحياته بتنفيذ عمليات الميزانية
- تمرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة TVA و ذلك في حدود الاختصاص المخول له.

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب.
- الإعداد السنوي للحساب الإداري بالمديرية.

<sup>1</sup> - المادة 79 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في: 21 فيفري 2009، مرجع سبق ذكره، ص 19

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

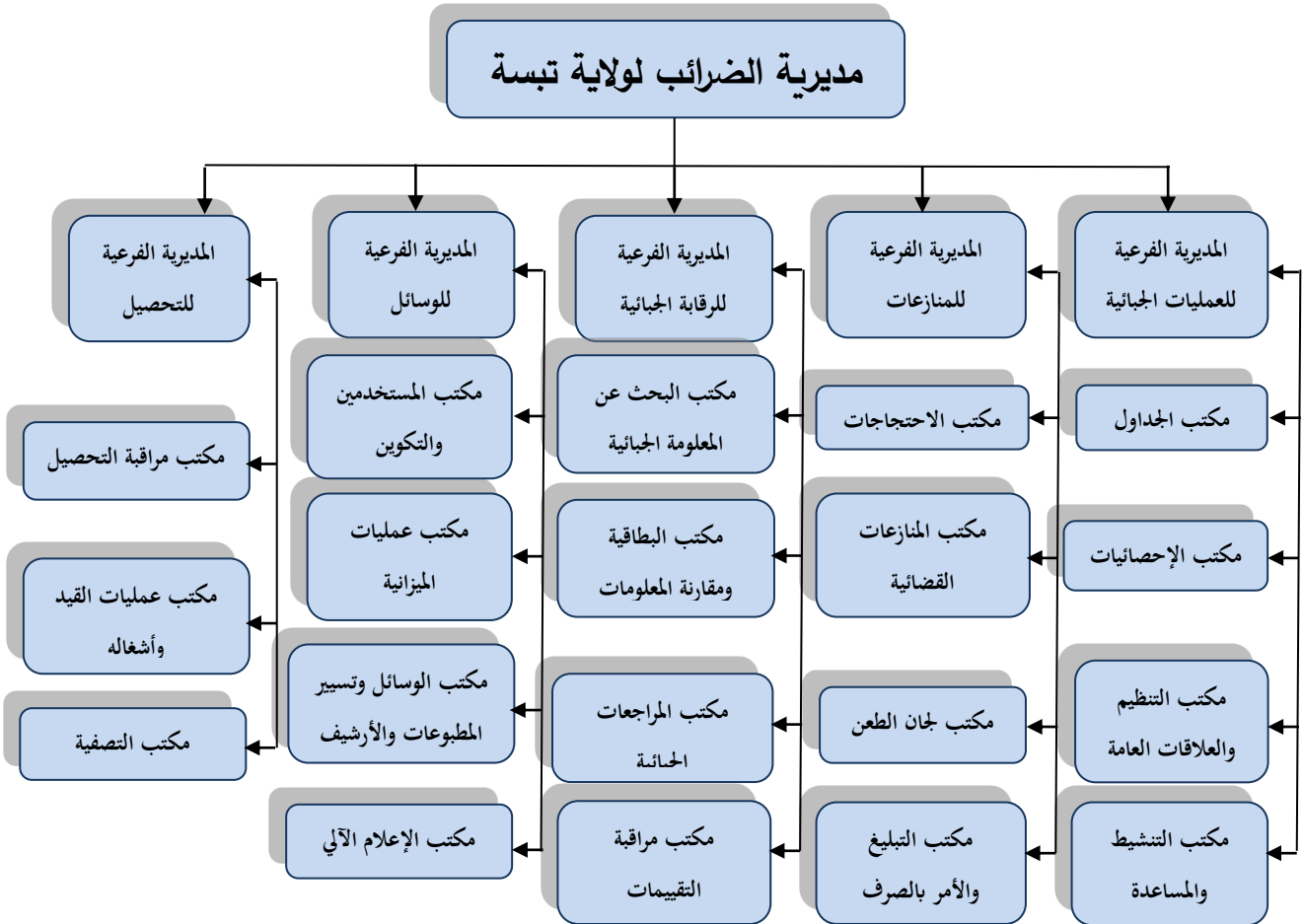
- مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف ويكلف بـ:

- تسيير الوسائل المنقولة و غير المنقولة و كذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب.
- تنفيذ التدابير من اجل ضمان امن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

- مكتب الإعلام الآلي ويكلف بـ:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.

الشكل رقم (2): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية تبسة



المصدر: قرار وزاري مشترك مؤرخ في: 2009/02/21، مرجع سبق ذكره، ص 17

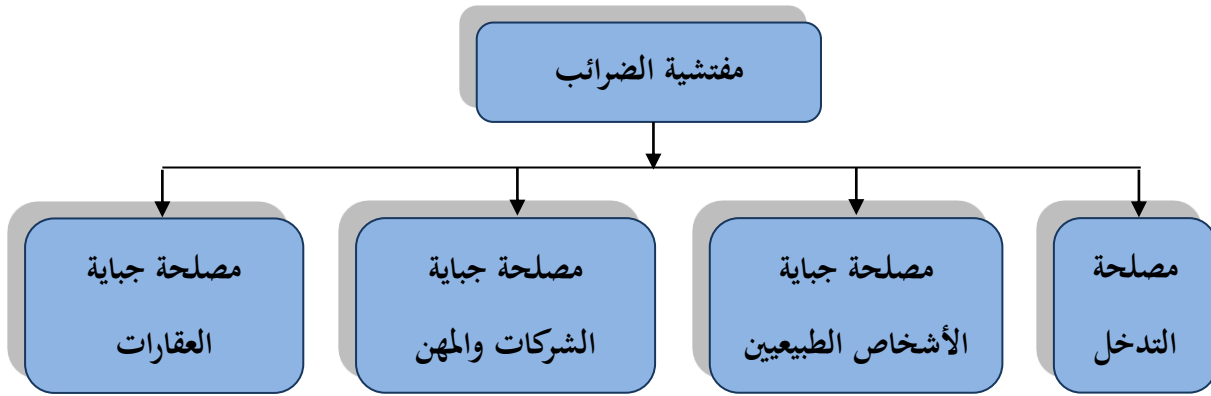
## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

ثانيا: مصالح الوعاء ( المفتشيات):

إن الهيئة المسؤولة عن الوعاء ( فرض الضريبة) تسمى (بالمفتشية) وتضم أربعة (04) مصالح وهي:

- مصلحة التدخل؛
- مصلحة جباية الأشخاص الطبيعيين؛
- مصلحة جباية الشركات و المهن الحرة؛
- مصلحة جباية العقارات.

الشكل رقم (3): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب (الوعاء)



المصدر: المرسوم التنفيذي رقم: 60/91 المؤرخ في: 1991/02/23، الجريدة الرسمية، العدد 09، الصادرة في:

1991/02/27، ص4.

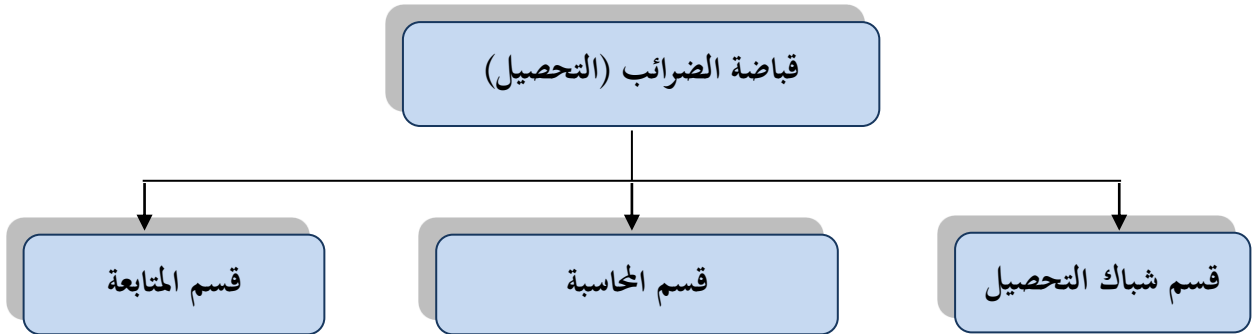
## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### ثالثا: مصالح التحصيل (القباضات)

إن الهيئة المسؤولة والمختصة عن عملية التحصيل تسمى قباضة الضرائب وتضم ثلاثة (03) أقسام:

- قسم شباك التحصيل؛
- قسم المحاسبة؛
- قسم المتابعة.

الشكل رقم (4): الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب (التحصيل)



المصدر: المرسوم التنفيذي رقم: 60/91 المؤرخ في: 1991/02/23، نفس المرجع السابق، ص 6.

### الفرع الثالث: مهام مديرية الضرائب لولاية تبسة

تتمثل مهام المديرية الولائية للضرائب في الآتي:<sup>1</sup>

- ضمان ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.
- السهر على احترام التنظيم و التشريع الجبائي ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحققة لها.
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- تحليل و تقويم عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها وإعداد تلخيصا عنها ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

<sup>1</sup> – [www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/services-exterieurs/246-2014-05-28-14-16-02](http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/services-exterieurs/246-2014-05-28-14-16-02).

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

---

- متابعة تطور الدعاوي المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية و استغلالها.
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة و متابعة تنفيذها و تقويم نتائجها.
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية و إعداد تقديرات الميزانية.
- توظيف وتعيين المستخدمين.
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة وصيانتها والمحافظة عليها.
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة، وإعلامهم ونشر المعلومات والآراء.



## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### المطلب الثاني: دراسة ميدانية لملفات الرقابة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية تبسة

إن احتياجات الخزينة العمومية أدت بالمشروع الجزائري إلى وضع آليات للرقابة من التمويل

المستمر حسب نوعية المكلفين بالضرائب مما أدى إلى وجود عدة أشكال للرقابة الجبائية تتمثل في:

1. التحقيق في المحاسبة

2. التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

3. التحقيق المصوب في المحاسبة

### الفرع الأول: الجانب التطبيقي للتحقيق المحاسبي

رغبة منا في توضيح دور التحقيق المحاسبي في عملية الرقابة الجبائية ومن ثم أثره على زيادة

موارد الخزينة العمومية أخذنا ملف على سبيل المثال لتوضيح مجريات عملية التحقيق المحاسبي

لأربعة سنوات 2015 إلى 2018.

### أولاً: التعريف بالمؤسسة

وهي شركة نيو للتجارة العالمية يتمثل نشاطها في استيراد وتصدير مواد التجميل حسب سجلها التجاري

### ثانياً: الوضعية الجبائية

تخضع هذه الشركة إلى الضرائب والرسوم التالية:

- الضريبة على أرباح الشركات IBS نسبة 26% لسنة 2015-2016-2017-2018 تبعا

للمادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG الضريبة على الأرباح الموزعة على الشركاء لسنة 2015-

2016-2017-2018 تبعا للمادة 05 من قانون المالية 2008.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### أ- إرسال إشعار بالتحقيق المحاسبي إلى المكلف المهني

ومن الشروط والإلزامية لهذا التحقيق إرسال إشعار بالتحقيق مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة يدون فيها تاريخ استلامها من قبل المكلف كما يستفيد من اجل أدنى للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار وأهم المعلومات التي يتضمنها هذا الإشعار حسب المادة 20 ف الرابعة 04 من قانون الإجراءات الجبائية:

- 1- اسم و عنوان المكلف.
- 2- طبيعة النشاط الممارس.
- 3- تاريخ إرسال الإشعار وتاريخ استلامه.
- 4- تاريخ الحضور إلى المصلحة.
- 5- السنوات الأربعة المعنية بالتحقيق والمعلومات المحاسبية 2015-2016-2017-2018
- 6- الضرائب و الرسوم المعنية بالتحقيق بها:  
الرسم على النشاط المهني TAP  
الرسم على القيمة المضافة TVA وفق أربع (04) معدلات حسب طبيعة النشاط  
(17% ، 19% ، 7% ، 9%)  
الضريبة على الدخل الإجمالي والأجور IRG  
الضريبة على أرباح الشركات IBS
- 7- ألقاب وأسماء وتوقيع المحققين.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### ثالثا: خطوات التحقيق المحاسبي

تتمثل هذه الخطوات في الإجراءات التمهيدية والإجراءات العملية.

1- الأعمال التمهيدية: امتدت فترة الرقابة من 2019/06/25 إلى غاية 2019/12/02 وذلك

للسنوات 2015، 2016، 2017، 2018

- تم إبلاغ مسير الشركة بالخضوع لإجراءات التحقيق الجبائي وقام المحقق الضريبي بجرد مادي لمخزونات المكلف حسب الملحق رقم 01.

- تمس إجراءات التحقيق كل أنواع الضرائب والرسوم الخاصة بمدخيل السنوات الخاضعة للتحقيق المحاسبي.

- على المسير إحضار جميع الدفاتر المحاسبية والإجبارية من اجل مساعدة أعوان الإدارة الجبائية في ظرف 10 أيام.

- يمكن الاستعانة بوكيل من اختيار المكلف بالضريبة حسب المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية.

- إعداد الوثائق التمهيدية التي تسمح له بمعرفة تغيرات وحركة حسابات الشركة وتلخيص كل ما ورد في الملف الجبائي، ومن بين هذه الوثائق:

• بيان مقارنة الميزانيات: وهو يظهر كل الميزانيات المكتتبه لدى مفتشية الضرائب التابع لها المكلف بالضريبة والخاصة بسنوات التحقيق.

• كشف المحاسبة: كل لوائح حسابات النتائج للسنوات الأربع.

• جدول وضعية فواتير البيع: تعد انطلاقا من G50 والتي تحتوي على رقم الأعمال المصرح لكل شهر والحقوق والرسوم المتعلقة به.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

2- التحقيق المحاسبي من حيث الشكل والمضمون: عند بدء التحقيق يقوم المحقق بملاً استمارة

Fiche de début de travaux de vérification بداية النشاط

\* التحقيق من الناحية الشكلية: قام المحققون في المحاسبة بالتأكد من وجود الدفاتر المحاسبية الإيجابية.

- دفتر اليومية يحتوي على 68 ورقة ممضاة من طرف رئيس المحكمة

- دفتر الجرد يحتوي على 40 ورقة ممضاة من طرف رئيس المحكمة

- دفاتر مساعدة ( البيع، شراء، الصندوق، البنك، لسنوات 2015-2016-2017-2018)

- وثائق أخرى قدمت (فواتير الشراء، البيع، نسخ من التصريحات G50، نسخ من التصريحات السنوية (BILAN)

\* التحقيق من ناحية المضمون

- المحاسبة

بالنسبة للسنوات محل التحقيق 2015-2016-2017-2018 فان محاسبتهم قد تم قبولها شكلا لاستيفائها الشروط والتدابير القانونية غير أن مضمونها شابها بعض الأخطاء مما أدى إلى إدخال بعض التعديلات على قاعدة القرض الضريبي.

- كيفية تحديد رقم الأعمال

تم تحديد رقم الأعمال المعتمد للسنوات 2015-2016-2017 و 2018 محل التحقيق عن طريق محاسبة المواد والتي تمت عن طريق محاسبة المواد خلال السنوات محل التحقيق وذلك بتتبع عملية شراء وبيع مواد التجميل بمختلف أنواعها ومن جهة أخرى المخزون السنوي المصرح به تبين وجود اختلاف في بعض المواد مما يفسر محاسبيا أنها مبيعات غير مصرح بها وعليه تم إضافة مبلغ الفارق إلى رقم الأعمال المصرح به مع تطبيق هامش الربح الصافي المصرح،

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

رقم الأعمال يطرح من الفارق المتحصل عليه وهذا حسب القاعدة المحاسبية الآتية:

مخزون أول السنة + المشتريات السنوية - المبيعات السنوية = المخزون آخر السنة.

جدول رقم 01: رقم الأعمال المصرح به حسب جدول حسابات النتائج

2018	2017	2016	2015	رقم الأعمال المفوتر
6.212.530	14.517.146	48.879.684	26.155.060	

المصدر: مديرية الضرائب لولاية تبسة من مكتب التحقيقات

يمثل الجدول رقم 01 رقم الأعمال المفوتر والمصرح به في جدول حسابات النتائج لكل من سنة

2015-2016-2017-2018 على مستوى مفتشية الضرائب التابعة للمكلف بالضريبة.

التفسيرات:

سنة 2015

تتلخص التفسيرات حسب الجدول المبين أدناه حيث تم حساب الفوارق بتطبيق العلاقة التالية:

مخزون أول السنة + المشتريات السنوية - المبيعات السنوية = المخزون آخر السنة

جدول رقم 02: التدقيق في المخزونات والمشتريات والمبيعات لسنة 2015

Matière	Stock initial	Les achats	Les ventes	Stock final	Différence
Fard a paupière	5000	11.177	47.815	51	-31.587
Crayons	589	7268	21.158	-	-13.301
Brillant a lèvres	6210	2438	58.928	400	-49.880
vernis	00	6852	40.052	700	-32.500
Recils	13.560	17.511	101.663	744	-69.848
Gel cheveux	00	56.968	196.219	1800	-137.451
Huile cheveux	00	570	570	200	+200
Fond de teint	24.120	22.904	121.975	00	74.951

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

يمثل الجدول الكمية الحقيقية المفروض إيجادها على مستوى المخزن والتي لم يتم التصريح بوجودها على مستوى المحاسبة التحليلية ومساعدتنا على معرفة رقم الأعمال المتحصل عليه من خلاله.

جدول رقم 03: رقم الأعمال المتحصل عليه من خلال الفروقات المتحصل عليها

بالنسبة للفروقات المتحصل عليها يتم معالجتها على أساس رقم أعمال غير مصرح به وذلك بتطبيق سعر البيع المصرح به في فواتير البيع فتصبح كالتالي:

Matière	Différence	Prix de vente	Chiffre d'affaire
Fard a paupière	31.587	12	379.044
Crayons	13.301	5	66.505
Brillant a lèvres	49.880	7	349.160
vernis	32.500	5	162.500
Recils	69.848	8	558.784
Gel cheveux	137.451	14	1.924.34
Huile cheveux	200	160	32.000
Fond de teint	74.951	12.60	944.382
<b>TOTAL</b>			<b>4.416.689</b>

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة  
يخضع رقم الأعمال المتحصل عليه للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، بالإضافة إلى تطبيق هامش ربح المصرح به والمقدر بـ: 2% يضاف مباشرة إلى الضريبة على أرباح الشركات، حيث تقدر قيمة الإضافات إلى الربح بـ: 88.333 دج والمتحصل عليها من خلال العلاقة التالية:

رقم الأعمال x نسبة هامش الربح 2% = قيمة الإضافات إلى الربح المصرح

$$88.333 \text{ دج} = 2\% * 4.416.689 =$$

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

سنة 2016

تتلخص التفسيرات حسب الجدول المبين أدناه حيث تم حساب الفوارق بتطبيق العلاقة التالية:

مخزون أول السنة + المشتريات السنوية - المبيعات السنوية = المخزون آخر السنة

جدول رقم 04: التدقيق في المخزونات والمشتريات والمبيعات لإعادة تشكيل رقم الأعمال

لسنة 2016

Matière	Stock initial	Les achats	Les ventes	Stock final	Différence
Liquide fondation	00	50.468	49.784	8000	-7.316
Eye liner	00	7.854	13.156	00	5.302
Vernis	700	29.800	30.700	00	-200

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة

يمثل الجدول الكمية الحقيقية المفروض إيجادها على مستوى المخزن والتي لم يتم التصريح بوجودها

على مستوى المحاسبة التحليلية ومساعدتنا على معرفة رقم الأعمال المتحصل عليه من خلاله.

جدول رقم 05: رقم الأعمال المحصل عليه خلال الفروقات لسنة 2016

بالنسبة للفروقات المتحصل عليها يتم معالجتها على أساس رقم أعمال غير مصرح به وذلك بتطبيق

سعر البيع المصرح به في فاتورات البيع فتصبح كالتالي:

Matière	Différence	Prix de vente	Chiffre d'affaire
Liquid fondation	7.316	2.33	1.704.628
Eye liner	5.302	246	1.304.292
vernis	200	213	42.600
<b>TOTAL</b>			<b>3.051.520</b>

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

يخضع رقم الأعمال المتحصل عليه للرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة، بالإضافة إلى تطبيق هامش ربح المصرح به و الذي يقدر بـ: 2% يضاف مباشرة إلى الضريبة على أرباح الشركات، حيث تقدر قيمة الإضافات إلى الربح بـ: 61.030 دج والمتحصل عليها كمايلي:

$$61030 = \% 2 \times 3051520$$

### بالنسبة لسنة 2017

تتلخص التفسيرات حسب الجدول المبين أدناه حيث تم حساب الفوارق بتطبيق العلاقة التالية:

$$\text{مخزون أول السنة} + \text{المشتريات السنوية} - \text{المبيعات السنوية} = \text{المخزون آخر السنة}$$

جدول رقم 06: التدقيق في المخزونات والمشتريات والمبيعات للحصول على رقم الأعمال

### لسنة 2017

Matière	Stock initial	Les achats	Les ventes	Stock final	Différence
Eye Brown pencil	00	248	278	00	-30
Mascara	00	1685	1540	45	-100
Rouge a lèvres	00	216	00	00	+216
Lip stick	00	2760	2760	200	-200
Vernis	00	8800	8800	1000	-1000
Lipglos	00	644	644	1000	-1000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة

بالنسبة للفروقات المتحصل عليها يتم معالجتها على أساس رقم أعمال غير مصرح به وذلك بتطبيق

سعر البيع المصرح به في فواتير البيع فتصبح كالتالي:



## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

جدول رقم 07: رقم الأعمال المتحصل عليه من خلال الفروقات لسنة 2017

Matière	différence	Prix de vente	Chiffre d'affaire
Eye Brown pencil	30	319	9.570
Mascara	100	500	50.000
Rouge a lèvres	216	150	32.400
Lip stick	200	464	92.800
Vernis	1000	215	215.000
Lipglos	1000	482	482.000
<b>TOTAL</b>			<b>881.770</b>

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة  
يخضع رقم الأعمال المتحصل عليه للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، بالإضافة  
إلى تطبيق هامش ربح المصرح به والمقدر بـ: 3% يضاف مباشرة إلى الضريبة على أرباح الشركات،  
حيث تقدر قيمة الإضافات إلى الربح بـ: 26.453 دج

### بالنسبة لسنة 2018

تتلخص التفسيرات حسب الجدول المبين أدناه حيث تم حساب الفوارق بتطبيق العلاقة التالية:

مخزون أول السنة + المشتريات السنوية - المبيعات السنوية = المخزون آخر السنة

جدول رقم 08: التدقيق في المخزونات والمشتريات والمبيعات للحصول على رقم الأعمال

### لسنة 2018

Matière	Stock initial	Les achats	Les ventes	Stock final	Différence
Liquid eyeliner	100	2150	1256	1094	-100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

بالنسبة للفروقات المتحصل عليها يتم معالجتها على أساس رقم أعمال غير مصرح به وذلك بتطبيق سعر البيع المصرح به في فاتورات البيع فتصبح كالتالي:

جدول رقم 09: رقم الأعمال المتحصل عليه من خلال الفروقات لسنة 2018

Matière	différence	Prix de vente	Chiffre d'affaire
Liquid eyeliner	100	463	46.300
TOTAL			46.300

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة يخضع رقم الأعمال المتحصل عليه للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، بالإضافة إلى تطبيق هامش ربح المصرح به والمقدر بـ: 8% يضاف مباشرة إلى الضريبة على أرباح الشركات، حيث تقدر قيمة الإضافات إلى الربح بـ: 3.704 دج

جدول رقم 10: تعديل الأسس الخاضعة للرسم على القيمة المضافة الخاص برقم الأعمال

2018	2017	2016	2015	
6.212.530	14.517.146	48.879.684	26.155.063	رقم الأعمال المصرح به
6.212.530	14.517.146	48.879.684	27.171.170	رقم الأعمال الخاضع سابقا
6.258.830	15.398.916	51.931.204	31.587.859	رقم الأعمال المعتمد
46.300	881.770	3.051.520	4.41.689	الفارق
19%	19%	17%	17%	نسبة الرسم
8.797	167.536	518.758	750.837	الحقوق المطالب بها
879	25.130	129.689	187.709	الغرامات
9.676	192.666	648.447	938.546	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

يمثل الجدول رقم 10 الفرق بين رقم الأعمال المعتمد والمصرح للسنوات الأربعة، حيث يحسب الرسم على القيمة المضافة على اساس ذلك الفارق، حيث سنة 2015-2016 يكون معدل الرسم على القيمة المضافة 17 اما سنة 2017-2018 يكون معدل الرسم 19 يضاف اليها غرامات التأخير .

### جدول رقم 11: تعديل الأسس الخاضعة للضريبة على النشاط المهني للسنوات الأربع

2018	2017	2016	2015	
6.212.530	14.517.146	48.879.684	26.155.063	رقم الأعمال المصرح به
6.212.530	14.517.146	48.879.684	27.171.170	رقم الأعمال الخاضع سابقا
6.258.830	15.398.916	51.931.204	31.587.859	رقم الأعمال المعتمد
46.300	881.770	3.051.520	4.41.689	الفارق
02%	02%	02%	%02	نسبة الرسم
926	17.635	61.030	88.333	الحقوق المطالب بها
92	1.763	9.154	13.249	الغرامات
1.018	19.398	70.184	101582	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة

يمثل الجدول رقم 11 الفرق بين رقم الأعمال المعتمد والمصرح للسنوات الأربعة، حيث يحسب الرسم على النشاط المهني على أساس ذلك الفارق لكل السنوات، يضاف اليها غرامات التأخير .

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### جدول رقم 12: تعديل الأسس الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات للسنوات الأربع

2018	2017	2016	2015	
551.033	698.800	921.539	576.570	رقم الأعمال المصرح به
551.033	698.800	921.539	779.790	رقم الأعمال الخاضع سابقا
554.737	725.253	982.569	868.123	رقم الأعمال المعتمد
3.704	26.453	61.030	88.333	الفارق
%26	%26	%26	%26	نسبة الرسم
963	6.877	15.867	22.699	الحقوق المعتمدة
96	687	1.586	2.296	الغرامات
1.059	7.564	17.453	25.262	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة  
يمثل الجدول رقم 12 الفرق بين الربح المعتمد والمصرح لكل سنة حيث تحسب الضريبة على ارباح الشركات بنسبة 26 لكل سنة من ذلك الفارق يضاف اليها غرامات التأخير.

### جدول رقم 13: الضريبة على الدخل الإجمالي

2018	2017	2016	2015	
551.033	698.800	921.539	576.570	رقم الأعمال المصرح به
551.033	698.800	921.539	779.790	رقم الأعمال الخاضع سابقا
554.737	725.253	982.569	868.123	رقم الأعمال المعتمد
2.740	19.575	45.162	65.366	الفارق
%15	%15	%10	%10	نسبة الرسم
411	2.936	4.516	6.536	الحقوق المعتمدة
41	293	451	653	الغرامات
452	3.229	4.967	7.189	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

قامت مصلحة الرقابة بالاعتماد على محاسبة المواد واستخراج رقم الأعمال الذي لم يصرح به المكلف بالضريبة لسنوات 2015-2016-2017-2018 وهذا الفارق لرقم الأعمال بين المصرح والمعتمد هو بدوره يخضع للرسم على النشاط المهني 2% والرسم على القيمة المضافة 17% لسنتي 2015-2016 و 19% لسنتي 2017-2018 أما الضريبة على الدخل الإجمالي فإن سنتي 2015-2016 تخضع لنسبة الرسم 10% أما سنتي 2017-2018 فتخضع للنسبة 15% وهذه النسب أخذت من هامش الصافي الذي صرح به المكلف بالضريبة في جدول حسابات النتائج لكل سنة.

### 5- الضريبة على الدخل الإجمالي:

ملفكم متابع بصفة منتظمة من طرف المفتشية.

### التفسيرات:

#### - الرسم على القيمة المضافة:

معدل الرسم على القيمة المضافة المطبق هو 17% و 19% طبقا للمادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مطبق عليه العقوبات الضريبية طبقا للمادة 116 من نفس القانون، وعقوبة التأخير التي نصت عليها المادة 115 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

حيث بعد التحقيق ففي محاسبة المواد وجد هناك رقم أعمال يقدر بـ: 4.416.689 دج لسنة 2015 لم يتم التصريح به.

وفي سنة 2016 بمبلغ 3.051.520 دج أما سنة 2017 881.770 دج لم يتم التصريح به وكذا سنة 2018 مبلغ 46.300 دج وبالتالي يخضع رقم الأعمال لكل من سنة 2015-2016 للرسم على القيمة المضافة بمعدل 17% أما سنة 2017-2018 معدل الرسم على القيمة المضافة 19% مع تطبيق عقوبات التأخير لكل سنة على حدا.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### - الرسم على النشاط المهني

معدل الرسم على النشاط المهني المطبق 2% وفقا للمادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة مطبق عليها غرامات التأخير حسب المادة 193 من نفس القانون.

### - الضريبة على أرباح الشركات

معدل الضريبة على أرباح الشركات هو 26% طبقا للمادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة مطبق عليها غرامات التأخير حسب المادة 193 من نفس القانون كما هو موضح في الجدول رقم: 12.

### - الضريبة على الدخل الإجمالي

طبق معدل 10% لكل من سنة 2015 وسنة 2016 على الربح المعتمد سنويا معدل 15% لكل من سنة 2017-2018 من الربح المعتمد مع تطبيق غرامات التأخير حسب المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

## رابعاً: التبليغ لنتائج التحقيق المحاسبي

أ- التبليغ الأولي: قام المحقق بإبلاغ المكلف بنتائج التحقيق وضح له التعديلات الخاصة بالسنوات المحقق فيها وسرد منهجية العمل، إذ تم إرسال إشعار بالتقويم (ملحق رقم 01) مرفقا بكيفية حساب الأسس الضريبية وقد منح المكلف 40 يوما.

ب- إجابة المكلف على الإشعار بالتقويم: لقد استلم المكلف التقويم في: 03/11/2019 لكنه لم يرد على ذلك (التقويم والتبليغ الأولي)، وبعد انتهاء المدة القانونية المحددة بـ: 40 أربعين يوما حسب نص المادة 20 الفقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية، والذي يعتبر قبولاً ضمناً، فإنه تم اعتماد الأسس الضريبية المقترحة في التبليغ الأولي دون تغيير ويتم استخراج الورد الخاص بذلك حيث يحتوي التبليغ

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

النهائي على 7 أوراق بما فيهم الأولى التي هي التبليغ لنتائج التدقيق المحاسبي لسنوات 2015-2016-2017-2018.

### الفرع الثاني: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

هذا النوع من التحقيق الجبائي يخص الأشخاص الطبيعيين فقط، حيث يكون التحقيق في معمل المداخيل والمصادر المختلفة وهذا النوع من التحقيق ضئيل مقارنة بالتحقيق المحاسبي والمصوب وبالتالي الضريبة الوحيدة محل التحقيق هي الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، ولقد سمحت لنا الزيارة الميدانية التي قمنا بها على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بتبسة بالاطلاع على مهام هذه المصلحة والإجراءات التي تقوم بها من اجل محاربة التهرب الضريبي من خلال عملية التحقيق المعمق المجل الوضعية الجبائية الشاملة كشكل من أشكال الرقابة الخارجية حيث تمت دراسة حالة لهذا النوع شخص طبيعي نشاطه متمثل في التجارة العامة.

### أولاً: التحضير للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

حيث يتم إعداد قائمة تمهيدية للمكلفين المرشحين لهذا النوع من الرقابة من طرف مفتشية الضرائب ويتم إرسالها إلى المديرية الولائية للضرائب، وبعد دراسة الملفات تقوم هي بدورها بإرسال قائمة نهائية إلى المديرية الجهوية للضرائب من اجل المصادقة على هذه القائمة.

### ثانياً: خطوات وإجراءات التحقيق

\* لقد تمت برمجة أحد المكلفين وهو السيد (x) تاجر ببلدية تبسة لعملية التحقيق المعمق وفق برنامج التحقيق لسنة 2016، كما أن عملية التحقيق تمت على مستوى مكتب التحقيقات التابع لمديرية الرقابة الجبائية حسب الخطوات التالية:

- إعلام أعوان التحقيق بهذا البرنامج لبدأ عملية التحقيق.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

- سحب الملف الجبائي الخاص بالمكلف من مفتشية الضرائب التي يتواجد في محيطها مقر السكن.
- الاطلاع على الملف من ناحية الهوية والعنوان الحقيقي، طبيعة المداخيل، الذمة المالية، تصريحاته للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).
- فحص كل المعلومات الخاصة بعائلته وممتلكاته والمؤسسات التي يسرها والعقارات والمنقولات.... الخ الخاصة به وبعائلته.
- إرسال طلب معلومات وكشوفات وبطاقات المعلومات إلى كل المؤسسات المالية، شركات التأمين، مصلحة البطاقات الرمادية.... الخ على مستوى الولاية، المحافظة العقارية، الشرطة، وكل المؤسسات التي لها علاقة بالمكلف من أجل الحصول على معلومات يمكن الاعتماد عليها في عملية التحقيق وتكون تمتاز بالمصادقية والاستقلالية.

\* تأتي بعدها مرحلة الانطلاق في عملية التحقيق:

- يقوم المحقق بتحرير وثيقة بوابة أعمال التحقيق fiche début de travaux Série O N°23 وبعد المصادقة عليها من طرف المدير الفرعي للتحقيقات الجبائية وبعد انقضاء المدة الزمنية المحددة قانونيا بـ: 15 يوما، وبعد الحصول على كل المعلومات المحصل عليها من طرف المؤسسات التي لها علاقة بالمكلف، قام المحقق بلقاء أولي مع المكلف من خلال التحوار معه عن وضعيته الجبائية ونمط المعيشة وكل ما يخص المشتريات والمبيعات والتنازل للعقارات والمنقولات الخاصة بسنوات التحقيق كالتالي:

-مصاريف الأكل واللباس والدواء والعلاج السنوية؛

-مصاريف الدراسة إن كان هناك متدرسين؛

-مصاريف صيانة السيارات والعربات والجرارات؛

-مصاريف السفر والسياحة؛



## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

-المشتريات للعقارات والمنقولات؛

-طلب فواتير الكهرباء والماء والغاز، جواز السفر إن كانت هناك سفريات أثناء سنوات التحقيق؛

-طلب المحقق من المكلف ملاً استمارتين:

- بطاقة وضعية الممتلكات الخاصة بوضع ممتلكاته المكتسبة (عقارات، منقولات)
- التصريح الشرفي الخاص بالحسابات البنكية و الجارية.

وبعد الحصول على كل المعلومات والوثائق التي تسمح له بمعرفة مجمل مصادر وإيرادات المكلف

ومختلف التكاليف والنفقات، يقوم المحقق باستدعاء المكلف بإبرام محضر خاص بالنفقات الخاصة

بالوضعية المعيشية يحمل XX بتاريخ: XXXX/ XX/XX ، يتم تبويب كل المعلومات حسب

طبيعة المتاحات سواء كانت مستخدمة أو متاحات معطلة كالتالي:

### 1- المتاحات المستخدمة:

#### جدول رقم 14: خاص بالنمط المعيشي

2015	2014	2013	2012	المصاريف المعيشية
40.000	40.000	40.000	40.000	مصاريف الكهرباء والغاز (جزافي)
60.000	60.000	60.000	60.000	إتاوات الهاتف (جزافي)
38.904	44.023	16.394	97/326	إتاوات الماء حسب الجزائرية للمياه
215.000	215.000	215.000	215.000	مصاريف استهلاك أكل، لباس، دواء، علاج (جزافي)
140.000	140.000	140.000	140.000	مصاريف الرحلات لكل سنة
35.000	35.000	35.000	35.000	مصاريف صيانة سيارات، جرارات، عربات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة

يمثل هذا الجدول قيمة النفقات المخصصة للمستوى المعيشي حسب تصريحات المكلف بالضريبة لكل

من سنة 2012-2013-2014-2015.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### جدول رقم 15: خاص بالمصاريف الفلاحية حسب تصريح المكلف

2015	2014	2013	2012	
1.006.920	442.932	987.120	1.085.760	مصاريف
1000	1000	1000	1000	الإشتراك في.ف

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة  
يمثل هذا الجدول قيمة الاشتراكات في الفلاحة حسب تصريحات المكلف بالضريبة بقيمة 1000.00  
دج لكل سنة.

### جدول رقم 16: خاص بشراء عقارات ومنقولات

2015	2014	2013	2012	
لا شيء	لا شيء	لا شيء	1,000,000	*شراء شقة في مؤسسة الترقية
1,500,000			1,500,000	العقارية باسم الزوجة
				*شراء قطعة ارض غير مصرح بها
1,600,000	820,000	/	/	*شراء سيارات حسب تصريحاتكم

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة  
يمثل هذا الجدول قيمة العقارات المشتراة من طرف المكلف بالضريبة المتمثلة في شراء شقة في  
مؤسسة عقارية بقيمة 1.000.000 دج بالنسبة لسنة 2012، كما تم شراء قطعة ارض غير مصرح

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

بها بقيمة 1.500.000 دج لكل من سنة 2012-2015، كما قام بشراء سيارة بقيمة 820.000 دج لسنة 2014، وسيارة اخرى بقيمة 1.600.000 دج لسنة 2015.

### جدول رقم 17: خاص بحقوق التسجيل حسب بنود الشراء

2015	2014	2013	2012	
83,925	83,925	/	83,925	عقد شراء
حسب عقد شراء عقار	حسب عقد شراء عقار		حسب عقد شراء سيارة	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة  
يمثل هذا الجدول حقوق التسجيل حسب بنود الشراء لكل عملية شراء حيث كانت سنة 2012  
83.925 دج حسب عقد شراء سيارة، أما سنة 2014-2015 شراء عقار بقيمة 83.925 دج لكل  
عقد شراء.

### جدول رقم 18: جدول الأرصدة البنكية

2015	2014	2013	2012	
00	00	00	00	الأرصدة البنكية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة

### جدول رقم 19: جدول المساهمات في الشركات

2015	2014	2013	2012	
1,000,000			100,000	شركة X حسب عقد تامين الشركة
			9,600,000	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

يمثل هذا الجدول قيمة المساهمات لدى الشركات لكل من سنة 2012-2015 قيمة 1.900.000 دج و 1.000.000 دج على التوالي.

### 2- المتاحات المحصلة:

هذه المداخل تم التصريح بها من طرف المكلف وتم إيداع التصريحات بتاريخ: 2015/05/12 لدى المفتشية وتم اعتمادها بعد طرح المصاريف المقدرة بـ: 8% حسب التصريح دائماً، مع الملاحظة أن هذه المداخل غير معفاة لعدم تقديم إثباتات عن طبيعتها، لذا تم إخضاعها للضريبة على الدخل الإجمالي حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مع تطبيق الغرامة الجبائية المنصوص عليها.

### جدول رقم 20: جدول المداخل الفلاحية

2015	2014	2013	2012
11,579,580	10,896,480	11,351,880	12,486,240

مداخل الفلاحة  
حسب التصريحات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة  
يمثل هذا الجدول قيمة المداخل الفلاحية لكل سنة حسب تصريحات المكلف بالضريبة لدى مفتشية الضرائب التابعة له.

### جدول رقم 21: جدول التنازل عن العقارات

2015	2014	2013	2012
1,500,000	/	/	/

التنازل عن العقارات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

يمثل هذا الجدول قيمة العقارات المتنازل عنها حيث كانت قيمة التنازل للعقارات بمبلغ 1.500.000 دج لسنة 2015.

### جدول رقم 22: جدول تكاليف انجاز العقارات

العناصر	مبلغ التقويم	نسبة الانجاز %
الطابق الأرضي	32,884,800	%100
	3,120,000	%70
الطابق الأول		
محل مهني مستقل	17,603.040	%70
محل تجاري مستقل	4,642.560	%30
محل مهني غير مستقل	11,606,000	%30
الشقق	113,056,800	مقسم على 3 سنوات

ابتداء من سنة

2013

37,685,600

وجود 16 شقة منجزة على مستوى أربع طوابق

لكل طابق أربع شقق لمسافة 120 م<sup>2</sup> للشقة

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة

يمثل هذا الجدول تكاليف مفصلة لانجاز عقارات، حيث يبين مبلغ التقويم ونسبة الانجاز،

حيث لم يتم التصريح بالمحلات التجارية والمهنية وكذلك لم يتم التصريح بعدد الشقق الكلية، حيث أن

التقويمات جاءت حسب القوانين المعمول بها.

أما المرحلة الأخيرة فهي مرحلة إعداد الموازنات التي تبوب فيها جانب المتاحات المحصلة وجانب

المتاحات المستخدمة لتحديد الضريبة على المداخل الإجمالية كالتالي:

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### جدول رقم 23: الموازنات

2015	2014	2013	2012	العناصر
المتاحات المحصلة				
0	0	0	0	*1 أرصدة الحسابات البنكية عند 01 جانفي
المدخيل الخاضعة				
0	0	0	0	- من طرف المفتشية
-مصلحة التحقيقات الجبائية في المدخيل الفلاحية				
11,579,580	10,896,480	11,351,880	12,486,240	*2 المدخيل الفلاحية
1,500,000	-	-	-	*3 التنازل عن العقارات
13,079,580	10,896,480	11,351,880	12,486,240	المجموع
المتاحات المستخدمة				
*1 شراء عقارات				
-	1,500,000	-	1,500,000	- أراضي
-	-	-	1,000,000	- شقة باسم الزوجة
37,685,600	37,685,600	37,685,600	-	-شيد شقق ومحلات
*2 اقتناء منقولات				
1,600,000	820.000			- سيارات سياحية
*3				
1,000,000	-	-	9,700,000	- مساهمات في الشركات
1,006,920	947.520	978.120	1,085,760	- مصاريف فلاحية
1.000	1.000	1.000	1.000	- اشتراكات الغرفة الفلاحية
83,925	83,925	-	83,925	- أعباء التوثيق
1,000,000	-	-	1,000,000	*4 رأس مال الشركة شخصي
*5 النمط المعيشي				
78,904	84,023	56,394	137,326	-غاز

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

60.000	60.000	60.000	60.000	-هاتف انترنت
				-اللباس والتمدرس
65.000	50.000	35.000	35.000	-مصاريف السيارات
720.000	720.000	720.000	720.000	-التغذية
				<b>*6 الترفيه</b>
140.000	140.000	140.000	140.000	- رحلات وعطل
19,86	758,371	-	-	<b>*7 أرصدة الحسابات البنكية</b>
<b>42,693,949</b>	<b>42,340,108</b>	<b>39,948,154</b>	<b>13,028,011</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة  
يمثل هذا الجدول قيمة المتاحات المحصلة والمتاحات المستخدمة الكل على حداء، حيث تمثل المتاحات المتحصل عليها قيمة المداخيل الكلية للمكلف بالضريبة التي لم يتم التصريح بها.  
أما المتاحات المستخدمة تمثل جميع التكاليف والنفقات للمكلف بالضريبة.

### جدول رقم 24: ملخص الموازنة

2015	2014	2013	2012	
13.079.580	10.896.480	11.351/880	12.486.240	المتاحات المحصلة (1)
42.693.949	42.340.108	39.948.154	13.028.011	المتاحات المستخدمة (2)
29.614.369	31.443.628	28.596.274	541.771	الفروقات (2-1)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة  
حيث عند مراجعة الملف الجبائي فإنكم لم يتم دفع الضريبة المقابلة للمتاحات المحصلة وبالتالي يعتبر مبلغ الاستخدامات خاضع للضريبة بقيمته الاجمالية.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### جدول رقم 25: تحديد الضريبة على المداخل IRG

2015	2014	2013	2012	
42.693.949	42.340.108	39.948.154	13.028.011	المداخل الخاضعة للضريبة
14.810.882	14.687.010	13.849.826	4.427.408	الضريبة المستحقة
3.702.721	3.671.753	3.462.457	1.106.951	الغرامات
18.513.603	18.358.763	17.312.283	5.534.755	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة  
ملاحظة حول الضريبة المستخلصة في الجدول رقم 25 حسب السلم الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي المذكور في المادة رقم 193، فإن الضريبة على المداخل الإجمالية تحسب كالاتي:

### سنة 2012

حساب الضريبة على المداخل IRG

$$4.427.804 = 372,000 + \%35 \times ( 1.440.000 - 13.028.011 )$$

غرامات التأخير = مبلغ الضريبة X معدل غرامات التأخير

كما أن المكلف لم يقدّم المستحقات المصرح بها من IRG فإن معدل غرامات التأخير هو 25%

وبالتالي:

$$\text{الغرامات} = 4.427.804 \times \%25 = 1.106.950 \text{ دج}$$

$$\text{المجموع الكلي لسنة 2012} = 5.534.755 \text{ دج}$$



## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

سنة 2013

حساب الضريبة على المداخل IRG

$$13.847.826 \text{ دج} = 372,000 + \%35 \times (1.440.000 - 39.948.154)$$

غرامات التأخير = مبلغ الضريبة  $\times$  معدل غرامات التأخير

و بالتالي:

$$3.462.457 \text{ دج} = \%25 \times 13.847.826 = \text{الغرامات}$$

$$17.312.283 \text{ دج} = \text{المجموع الكلي لسنة 2013}$$

سنة 2014

حساب الضريبة على المداخل IRG

$$14.687.010 \text{ دج} = 372,000 + \%35 \times (1.440.000 - 42.340.028)$$

غرامات التأخير = مبلغ الضريبة  $\times$  معدل غرامات التأخير

و بالتالي:

$$3.671.753 \text{ دج} = \%25 \times 14.687.010 = \text{الغرامات}$$

$$18.358.763 \text{ دج} = \text{المجموع الكلي لسنة 2013}$$

سنة 2015

حساب الضريبة على المداخل IRG

$$14.810.882 \text{ دج} = 372,000 + \%35 \times (1.440.000 - 42.693.949)$$

غرامات التأخير = مبلغ الضريبة  $\times$  معدل غرامات التأخير

$$3.702.721 \text{ دج} = \%25 \times 14.810.882 = \text{وبالتالي الغرامات}$$

$$18.513.603 \text{ دج} = \text{المجموع الكلي لسنة 2013}$$

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

جدول رقم 26: تحديد الضريبة المستحقة الواجب دفعها خلال سنوات التحقيق المعمق

2015	2014	2013	2012	
42.693.949	42.340.028	39.948.074	13.028.011	المداهيل الخاضعة للضريبة
				على الدخل الإجمالي IRG
14.810.882	14.687.010	13.849.826	4.427.804	الضريبة المستحقة IRG
3.702.721	3.671.753	3.462.457	1.106.951	الغرامات 25%
18.513.603	18.358.763	17.312.283	5.534.755	المجموع الكلي

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعطيات المقدمة من مكتب التحقيقات لمديرية الضرائب لولاية تبسة  
تبلغ النتائج: بعد انتهاء عملية التحقيق قام المحقق بإعلام المكلف المعني بالتعديلات للضريبة  
كمايلي:

أ- التبليغ الأولي: بعد حساب قيمة الضرائب المستحقة قام المحقق بإبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج  
التقويم بواسطة رسالة مستعجلة مع وصل استلام، حيث تم منحه مدة 40 يوما للرد خلالها إما  
بالرفض أو القبول، مع إحضار التبريرات في حالة الرفض.

وبعد انتهاء مدة 40 يوما لم يتم المكلف بإرسال جوابه عن هذا التقويم الأولي وبالتالي فإن المصلحة  
تتخذ الإجراءات اللازمة المتمثلة في التبليغ النهائي.

ب- التبليغ النهائي: إبلاغ المكلف بالتقويم النهائي للنتائج بواسطة رسالة مستعجلة مع وصل استلام  
تحرير تقرير للعمليات المتضمن كل التفاصيل و الأحداث الميدانية de vérification de  
situation fiscale

إصدار الجداول rôle individuel (ملحق سابق) وإرساله إلى القبضة للتحصيل

تحرير وثيقة نهائية لأشغال التحقيق انظر الملحق رقم: 02 vérification Fiche fin travaux

### الفرع الثالث: التحقيق المصوب

استحدث هذا النوع من التحقيق بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 وهو إجراء لمراقبة مصوبة اقل شمولية بأكثر سرعة ومحدد النطاق في التحقيق المحاسبي وهو شكل من أشكال الرقابة الجبائية.

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس قواعد التحقيق بشكل عام باستثناء بعض الخصائص.

- هو عبارة عن تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة سنة جبائية.
- يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا، توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها.
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين.
- يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بإعادة التقييم.
- إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

سنقوم من خلال هذا الفرع بالدراسة الميدانية لحالتي التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب، بغية إبراز طرق الكشف عن التهرب الضريبي وكيفية معالجته والعواقب المترتبة عنه، كما سنقوم بدراسة تطور نتائج التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب خلال الفترة 2015-2016 لإبراز أهمية المبالغ المسترجعة وكذا مبالغ الغرامات الناتجة عن عملية التهرب.

### 1- التعريف بطبيعة ونشاط المكلف بالضريبة

شخص طبيعي طبيعة نشاطه يبيع بالجملة لعتاد الإعلام الآلي.

### 2- إجراءات التحقق عن جودة المحاسبة

قبل الخوض في تفاصيل هذه الإجراءات سنطرق فيمايلي إلى معلومات أولية عامة حول هذا التحقيق ملخص فيمايلي:

- السنوات محل التحقيق 2015-2016

- الضرائب المستهدفة بهذا التحقيق: الرسم على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي.

- مدة التحقيق 04 أشهر.

### المحاسبة

تبعا لما تم ذكره في الصفحة الأولى وبعد دراسة ملفكم الجبائي وكذا الدفاتر والوثائق التبريرية المقدمة من طرفكم اتضح أن محاسبتكم ممسوكة بشكل غير مقبول وفقا للمواد 9 إلى 11 من القانون التجاري الجزائري والنظام المحاسبي المالي كما أن السجلات القانونية "دفتر الجرد ودفتر اليومية" مرقمان ومؤشران من طرف المحكمة التابعين لها إقليميا وبذلك فإن محاسبتكم قد تم قبولها من حيث الشكل لاستيفائها الشروط القانونية، أما من حيث المضمون فقد تم إجراء بعض التعديلات على الأسس الضريبية المصرح بها ومطالبتكم بضرائب ورسوم إضافية كما هو موضح أدناه:

#### بالنسبة لسنة 2015

- بطاقة المعلومات المتعلقة بالمورد SARL EL MANAKIB صاحبة رقم التعريف الجبائي: 000916098282023 والسجل التجاري رقم: 09B0982820، غير مسجلة محاسبيا تم اعتبارها مشتريات غير مصرح بها حيث تقدر قيمتها ب: 273.076 دج خارج الرسم على القيمة المضافة يقدر ب: 46.423 دج المجموع الكلي بكل الرسوم 319.499 دج مع تطبيق هامش خام يقدر ب: 16% وهامش صافي يقدر ب: 7% يضاف مباشرة إلى قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي علما انه تم اعتماد نفس الهامش المصرح به.
- ملاحظة: اخذ الهامش الخام 16% وهامش الربح الصافي 7% حسبما صرح به المكلف بالضريبة في جدول حسابات النتائج لكل سنة، وحسب مانص عليه القانون.
- بالنسبة للفاتورة رقم: FA14HJ1645 بتاريخ 2014/12/02 للمورد VERSUS ALGERIE مسجلة في مشتريات جانفي 2015 وبالتالي تم رفضها لاستقلالية السنة المالية حيث تقدر قيمتها 35.897 دج خارج الرسم تضاف مباشرة إلى قاعدة الدخل الإجمالي.
- بالنسبة للفاتورة رقم: F15/0379 بتاريخ 2015/03/23 للمورد SARL TECHNOMODERNR TMS تقدر قيمتها ب: 500.322 دج بكل الرسوم وبعد مراقبة حساب الصندوق وحساب البنك تبين عدم خروج وصل التسديد من كلا الحسابين وبالتالي يتم إضافة المبلغ إلى قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي، حيث يقوم المحقق الجبائي بمراقبة الكشف البنكي والصندوق ليراقب كل المقبوضات المتحصل عليها وكل تدفق مالي ليثبت حقيقة إن كانت المشتريات فعلية وكذلك بالنسبة للمقبوضات من طرف الزبائن وحقيقة رقم الأعمال الفعلي.

- بالنسبة لبطاقة المعلومات المتعلقة بالمورد SARL PLURCOM والتي تقدر قيمتها بـ: 5.544.750 دج خارج الرسم وبعد تفحص جدول المشتريات السنوي تبين المبلغ المصرح به يقدر بـ: 4.144.250 دج حيث يقدر الفارق بـ: 1.400.500 دج خارج الرسم وقيمة الرسم على القيمة المضافة 238.085 دج يعتبر مشتريات غير مصرح بها بقيمة 1.638.858 دج بجميع الرسوم، يتم تطبيق هامش خام يقدر بـ: 7% يضاف مباشرة إلى قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي، علما أنه تم اعتماد نفس الهامش المصرح به.

**ملاحظة:** اخذ الهامش الخام 16% وهامش الربح الصافي 7% حسبما صرح به المكلف بالضريبة في جدول حسابات النتائج لكل سنة، وحسب مانص عليه القانون.

- بالنسبة لبطاقة المعلومات المتعلقة بالمورد SARL NCIS والتي تقدر قيمتها بـ: 584.273 دج خارج الرسم، قيمة الرسم على القيمة المضافة يقدر بـ: 99.327 دج بقيمة 683.600 دج جميع الرسوم، وبعد تفحص جدول المشتريات السنوي تبين أنها غير مسجلة محاسبيا وبالتالي تعتبر مشتريات غير مصرح بها يتم تطبيق هامش خام يقدر بـ: 16% تطبق عليها الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني وهامش صافي يقدر بـ: 7% يضاف مباشرة إلى قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي، علما أنه تم اعتماد نفس الهامش المصرح به.

- بالنسبة لبطاقة المعلومات المتعلقة بالمورد EURL NTCS والتي تقدر قيمتها بـ: 544.316 دج خارج الرسم، وبعد تفحص جدول المشتريات السنوي تبين المبلغ المصرح به يقدر بـ: 517.650 دج حيث يقدر الفارق بـ: 26.666 دج خارج الرسم.

قيمة الرسم على القيمة المضافة 4.534 دج، بقيمة 31.200 دج بجميع الرسوم يعتبر مشتريات غير مصرح بها يتم تطبيق هامش خام يقدر بـ: 16% تطبق عليها الرسم على القيمة المضافة والرسم على

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

النشاط المهني وهامش صافي يقدر بـ: 7% يضاف مباشرة إلى قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي، علما أنه تم اعتماد نفس الهامش المصرح به.

بالنسبة لبطاقتي المعلومات المتعلقة بالمورد SARL SPIGRAPH ALGERIE والتي تقدر قيمتها بـ: 680.248 دج خارج الرسم وبعد تفحص جدول المشتريات السنوي تبين المبلغ المصرح به يقدر بـ: 340.124 دج حيث يقدر الفارق بـ: 340.124 دج خارج الرسم، قيمة الرسم على القيمة المضافة 57.821 دج، بقيمة 397.945 دج بجميع الرسوم يعتبر مشتريات غير مصرح بها ثم تطبيق هامش خام يقدر بـ: 16% تطبق عليه الرسم على القيمة المضافة والرسم إلى النشاط المهني وهامش صافي يقدر بـ: 7% يضاف مباشرة إلى قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي، علما أنه تم اعتماد نفس الهامش المصرح به.

### كيفية حساب رقم الأعمال

#### بالنسبة لسنة 2015

لدينا: رقم الأعمال = المشتريات x الهامش الخام

$$319.499 \times 116\% = 370.619 \text{ دج}$$

ملاحظة: يخضع رقم الأعمال للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني

#### بالنسبة لسنة 2016

لدينا: رقم الأعمال = المشتريات x الهامش الخام

مجموع المشتريات غير المصرح بها =

$$2.751.330 = 397.945 + 31.200 + 683.600 + 1.638.585 \text{ دج}$$

$$2.751.330 \times 116\% = 3.191.543 \text{ دج}$$

ملاحظة: يخضع رقم الأعمال للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### 1- الرسم على القيمة المضافة

جدول رقم 27: الرسم على القيمة المضافة لكل من سنة 2015 و 2016

المعطيات	%	2015	2016
رقم الأعمال المصرح به	17 %	50.917.546 دج	50.205.225 دج
المجموع		50.917.546 دج	50.205.225 دج
رقم الأعمال الخاضع سابقا	17 %	50.917.546 دج	50.205.225 دج
المجموع		50.917.546 دج	50.205.225 دج
رقم الأعمال المعتمد	17 %	51.288.165 دج	53.396.768 دج
المجموع		51.288.165 دج	53.396.768 دج
الفارق	17 %	370.619 دج	3.191.543 دج
المجموع		370.619 دج	3.191.543 دج
الحقوق المعتمدة		63.006 دج	542.563 دج
الغرامات		9.451 دج	135.641 دج
المجموع		72.457 دج	678.204 دج

من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحقيق المصوب



## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

2- الرسم على النشاط المهني: غير معني بالتحقيق

جدول رقم 28: الرسم على النشاط المهني لسنة 2015 - 2016

المعطيات	%	2015	2016
رقم الأعمال المصرح به	2 %	50.917.546 دج	50.205.225 دج
المجموع		50.917.546 دج	50.205.225 دج
رقم الأعمال الخاضع سابقا	2 %	50.917.546 دج	50.205.225 دج
المجموع		50.917.546 دج	50.205.225 دج
رقم الأعمال المعتمد	2 %	51.288.165 دج	53.396.768 دج
المجموع		51.288.165 دج	53.396.768 دج
الفارق	2 %	370.619 دج	3.191.543 دج
المجموع		370.619 دج	3.191.543 دج
الحقوق المعتمدة		7.413 دج	63.831 دج
الغرامات		742 دج	9.575 دج
المجموع		8.155 دج	73.406 دج

من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحقيق المصوب

ملاحظة: على المفتشية التابعة لها إقليميا إصدار الورد الخاص بالرسم على النشاط المهني.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

الإضافات إلى رقم الأعمال المصرح به

بالنسبة لسنة 2015

$$\text{رقم الأعمال المعتمد} = \text{رقم الأعمال المصرح به} + \text{المشتريات غير المصرح بها}$$
$$= 51.288.165 \text{ دج} = 370.619 + 50.917.546$$

بالنسبة لسنة 2016

$$\text{رقم الأعمال المعتمد} = \text{رقم الأعمال المصرح به} + \text{المشتريات غير المصرح بها}$$
$$= 53.396.768 \text{ دج} = 3.191.543 + 50.205.225$$

الإضافات إلى رقم الأعمال المصرح به

بالنسبة لسنة 2015

$$\text{الدخل المعتمد:} \dots\dots\dots 4.176.188 \text{ دج}$$
$$= 4.176.188 \text{ دج} = 500.322 + 35.897 + 25.944 + 3.614.025$$

بالنسبة لسنة 2016

$$\text{الدخل المعتمد:} \dots\dots\dots 3.597.347 \text{ دج}$$
$$= 3.597.347 \text{ دج} = 223.408 + 3.373.939$$

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### 3- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

#### جدول رقم 29: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

2016	2015	
3.373.939 دج	3.146.025 دج	الدخل المصرح به
3.373.939 دج	3.146.025 دج	الدخل الخاضع سابقا
3.597.347 دج	4.176.188 دج	الدخل المعتمد
223.408 دج	562.163 دج	الفارق في الدخل
جدول تصاعدي	جدول تصاعدي	نسبة الضريبة
1.127.072 دج	1.329.666 دج	الحقوق المعتمدة
1.048.879 دج	1.132.909 دج	الحقوق المسددة
78.193 دج	196.757 دج	الحقوق المطالب بها
11.729 دج	29.514 دج	الغرامات
89.922 دج	226.271 دج	المجموع

المجموع المطالب به: 1.066.854 دج

من خلال دراسة الحالة التطبيقية في مديرية الضرائب لولاية تبسة فيما يخص التحقيق المصوب في المحاسبة يتبين انه بعد إتمام إجراءات التحقيق والتوصل إلى بعض الأخطاء والنقص في التصريحات الجبائية التي أدت إلى إغفال جانب من الرسم على القيمة المضافة ومن جهة أخرى الضريبة على الدخل الإجمالي وعليه فإن التحقيق المصوب أدى إلى وضع تصحيحات فيما يخص

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

قاعدة وأساس الضريبة مما نتج عنه مطالبة المكلف بالضريبة بتسديد المبالغ التي تم إغفالها من طرفه.

ومنه نستنتج أن هذا النمط من التحقيق الجبائي والمتمثل في التحقيق المصوب في المحاسبة يحافظ على مبالغ الضرائب والرسوم التي يتغافل عنها المكلفين بالضريبة وهذه المبالغ المالية تمثل إيرادات إضافية للخزينة العمومية التي تتطلب تمويلا ماليا مستمرا ودائما، حيث عند استخراج الجداول الفردية rôle individuel ترسل إلى القبضة نسختين، بحيث تحتفظ هذه الأخيرة بنسخة وترسل الأخرى إلى المكلف بالضريبة من أجل التحصيل.

وعند تحصيل هذه الضرائب سواء كانت بطريقة ودية أو استعمال القانون والإجراءات اللازمة لتحويلها تحول هاته المبالغ المحصلة إلى خزينة الدولة التي توجهها لتغطية حاجياتها.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

المبحث الثاني: آليات التحصيل ودور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

المطلب الأول: آليات التحصيل في تمويل الخزينة العمومية

سننظر إلى بعض المبالغ المالية التي تم تحصيلها في المديرية الفرعية للتحصيل بالمديرية الولائية للضرائب لولاية تبسة خلال السنوات 2017، 2018، 2019، والتي تخص كل من التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي والتحقيق الجبائي المعمق.

الفرع الأول: التحقيق المصوب

الجدول رقم 30: النتائج الجبائية المحصلة من 2017 إلى 2019 في التحقيق المصوب

الوحدة: دج

البيانات	السنوات	2017	2018	2019
الرسم على النشاط المهني TAP		2.500.000	1.769.321	1.601.325
الرسم على القيمة المضافة TVA		12.742.850	14.946.341	18.453.158
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG		9.623.147	10.985.391	13.246.402
الضريبة على أرباح الشركات IBS		3.651.486	4.365.128	3.158.624
القيمة الاجمالية للنتائج الجبائية المحصلة		28.517.483	32.066.181	36.459.509

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مكتب التحصيل لمديرية الضرائب تبسة

من خلال الجدول نلاحظ أن مبالغ القيمة الإجمالية للنتائج الجبائية المحصلة في التحقيق

المصوب في الجدول أعلاه من ناحية متقاربة ومن ناحية أخرى سجلت في كل سنة زيادة عن السنة

السابقة.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### الفرع الثاني: التحقيق المحاسبي

الجدول رقم 31: النتائج الجبائية المحصلة من 2017 إلى 2019 في التحقيق المحاسبي

الوحدة دج

البيانات	السنوات	2017	2018	2019
الرسم على النشاط المهني TAP		15.623.951	16.236.416	14.256.467
الرسم على القيمة المضافة TVA		77.612.324	98.258.617	85.654.259
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG		86.693.125	67.653.461	88.401.702
الضريبة على أرباح الشركات IBS		12.523.652	6.513.492	9.802.972
القيمة الاجمالية للنتائج الجبائية المحصلة		192.413.052	188.662.031	198.115.400

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مكتب التحصيل لمديرية الضرائب تبسة

من خلال الجدول يتضح لنا أن مبالغ القيمة الاجمالية للنتائج الجبائية المحصلة في التحقيق المحاسبي

هي مبالغ متقاربة، إلا انه سجل تراجع بقيمتها في سنة 2018 حيث بلغت 1.886.620.31 دج بعد

أن كانت في سنة 2017: 1.924.130.52 دج لترتفع قيمتها في سنة 2019 وبلغت:

1.981.154.00 دج

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### الفرع الثالث: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

جدول رقم 32: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

الوحدة: دج

2019	2018	2017	السنوات	البيانات
00	00	00		الرسم على النشاط المهني TAP
00	00	00		الرسم على القيمة المضافة TVA
26.402.501	55.396.701	31.296.573		الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
00	00	00		الضريبة على أرباح الشركات IBS
31.296.573	55.396.701	26.402.501		القيمة الاجمالية للنتائج الجبائية المحصلة

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مكتب التحصيل بمديرية الضرائب تبسة

من خلال الجدول نلاحظ أن مبالغ القيمة الاجمالية للنتائج الجبائية المحصلة في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يختلف من سنة إلى أخرى.

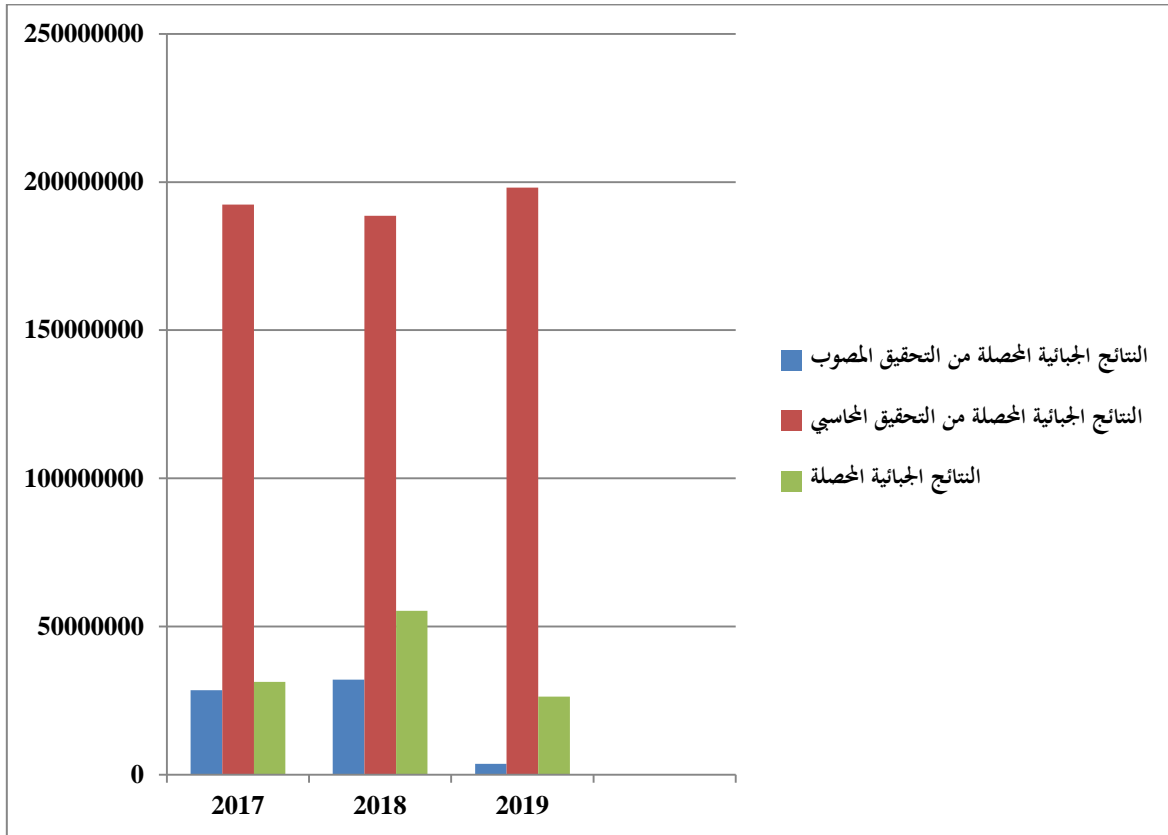
حيث بلغت قيمتها سنة 2017: 31.296.573 دج لترتفع سنة 2018 وتبلغ: 55.396.701 دج وتسجل تراجع كبير في قيمتها سنة 2019 لتصل إلى: 26.402.501 دج.

ويمكن ترجمة المعطيات بيانيا في الشكل الموالي:

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

الشكل رقم 05: النتائج الجبائية المحصلة من 2017 إلى 2019 في التحقيق المصوب والتحقيق

المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب تبسة



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على معطيات الجدولين

من خلال الشكل البياني يتوضح لنا حجم الفروقات في قيمة المبالغ الاجمالية المحصلة للنتائج الجبائية بين كل من التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الاجمالية، والملاحظ هنا أن التحقيق المحاسبي هو الذي يعتبر الأكثر نجاعة في النظام الجبائي والأكثر انتشارا.



## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

### الفرع الرابع: نسب التحصيل الجبائي

أردنا من خلال الجدول توضيح نسبة التحصيل الجبائي مقارنة بالنتائج المتحصل عليها

فيما يخص التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

#### الجدول رقم 33: نسب التحصيل الجبائي

الوحدة: دج

	2019	2018	2017	
	النسبة	النسبة	النسبة	
	مبلغ التحصيل	مبلغ التحصيل	مبلغ التحصيل	
	الضرائب والرسوم	الضرائب والرسوم	الضرائب والرسوم	
التحقيق المصوب	75%	70%	76%	
	27.344.632	22.446.327	21.673.278	
	36.459.09	32.066.101	28.517.483	
التحقيق المحاسبي	72%	67%	65%	
	142.643.088	126.403.561	125.065.454	
	198.115.400	188.662.031	192.413.052	
التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية	55%	50%	20%	
	14.521.376	27.678.351	6.259.271	
	26.402.501	55.356.701	31.296.357	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مكتب التحصيل بمديرية الضرائب تبسة

حسب نتائج الجدول يتبين أن التحصيل الضريبي المتعلق بكل من التحقيق المصوب والتحقيق

في المحاسبة مرتفعة وتزيد عن 50% وهذا راجع إلى قانون التخفيض المشروط في سنة 2015 والذي

أكد على أن المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق الجبائي يمكن إعفاؤه من غرامات الوعاء الضريبي إلى

## الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

غاية نسبة 95% في حالة تسديده للمستحقات الأساسية، كما نلاحظ أن نسبة التحصيل فيما يخص التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية اقل مقارنة بالتحقيق المصوب والتحقيق في المحاسبة وهذا نظرا لأن هذا النوع من الضريبة يتعلق بالأشخاص الطبيعيين حيث يصعب متابعتهم من طرف مصالح التحصيل زيادة على تغييرهم لمقرهم الجبائي.

### المطلب الثاني: دور الرقابة الجبائية في حماية موارد الخزينة العمومية

للرقابة الجبائية دور فعال وإيجابي في المحافظة على موارد الخزينة العمومية بحيث:

تعتبر الرقابة الجبائية أداة لحماية المال العام؛

محاربة ظاهرة التهرب الضريبي والذي يشكل خطرا على أموال الدولة حيث يؤدي إلى إضاعة أموال تدخل في ذمتها والتي تشكل جزء من مصادر النفقات العامة لها؛

وبالتالي فإن الرقابة على المال العام وحمايته ضرورة ملحة، لذلك دعت الضرورة لوجود آلية

رقابية للمحافظة على موارد الخزينة العمومية، والمتمثلة أساسا في الرقابة الجبائية التي تعتبر من أهم

الميكانيزمات التي تلعب دورا مهما في الحفاظ على أموال الدولة من الضياع والحفاظ على إيرادات

الخزينة العمومية، بشكل يزيد من الأموال المتاحة للإنفاق العام، وذلك من خلال الإجراءات العقابية

التي تسعى من خلالها الإدارة الجبائية لردع المتهمين وقمع ظاهرة التهرب الضريبي ومعاينة أي

عمليات تدليسية.

### خلاصة الفصل

من خلال دراستنا الميدانية التي كانت بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة تم استنتاج الأهمية التي تلعبها الإدارة الجبائية في استرجاع الإيرادات الضائعة المتهرب من تسديدها من قبل المكلفين بالضريبة، إلى جانب الدور الفعال الذي تلعبه في التأكد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية المقدمة ومنها احترام تطبيق التشريعات الجبائية حفاظا على موارد الخزينة العمومية.

وعليه فان المديرية الولائية للضرائب لولاية تبسة وبالخصوص المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لها الدور الهام في هذا المجال من خلال التكامل بين طرق الرقابة الجبائية وإجراءات التحقيق من بينها التحقيق المحاسبي والتحقق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والتحقق المصوب التي كانت محل دراستنا.



# الخاتمة



## خاتمة:

من خلال دراستنا للرقابة الجبائية كآلية لحماية موارد الخزينة العمومية من جانبيه النظري والتطبيقي، يجدر بنا أن نختم هذه الدراسة بالتأكيد على أن الرقابة الجبائية من أهم المواضيع المطروحة في جميع دول العالم.

تحتوي هذه الخاتمة على ملخص عام للفصلين، اختبار صحة الفرضيات المتبناة في الدراسة، النتائج العامة للدراسة، ثم التوصيات المقترحة، وأخيرا أفاق الدراسة المعالجة.

حاولنا في الفصل الأول توضيح مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية التي تشكل الأداة القانونية في يد الإدارة الجبائية من خلال مراقبة كل التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، واكتشاف الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها وتقويمها حيث تسعى الإدارة الجبائية من خلالها إلى تحسين إيرادات خزينة الدولة بتوظيف كل الوسائل المتاحة لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي كما تعرفنا على الإطار المفاهيمي للخزينة العمومية واتضح لنا أن لها دورا هاما في تمثيل الميزانية العمومية في المحافظة على التوازن المالي والاستقرار الاقتصادي في البلاد.

أما في الفصل الثاني حاولنا دراسة الرقابة الجبائية كآلية لحماية موارد الخزينة العمومية في الواقع الميداني، وقد اتضح لنا أن للرقابة الجبائية طرق عدة في التحقيق الجبائي كالتحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب، والتحقيق المعمق لاكتشاف المتهربين من الضريبة وكيفية معاملتهم في المديرية الولائية للضرائب لولاية تبسة وبالتالي المحافظة على موارد الخزينة العمومية.

بعد معالجتنا لمختلف جوانب البحث بشقيه النظري والتطبيقي توصلنا إلى نتائج خاصة.

### اختبار الفرضيات المقترحة

- بالنسبة للفرضية الأولى تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة ضرورية لتحقيق المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، فقد تحققت وهذا من خلال القوانين القائمة عليها.
- بالنسبة للفرضية الثانية تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحة التهرب الضريبي فقد تحققت من خلال طبيعة النظام الضريبي الجزائري الذي يعتبر نظام تصريحي، يعطي الحرية التامة للمكلفين بالضريبة بالتصريح بمدخلهم وهو ما يستلزم على الدولة إتباع رقابة جبائية لمراقبة هذه التصريحات و التأكد من صحتها ومطابقتها للقوانين والتشريعات الجبائية.
- بالنسبة للفرضية الثالثة تعمل الرقابة الجبائية على زيادة التحصيل الجبائي و بالتالي الحفاظ على أموال الخزينة فقد تحققت وهذا من خلال القوانين والتشريعات ودور المحقق في تحصيل مختلف أنواع الضرائب والرسوم التي تشكل موردا هاما وفعال في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية.

### نتائج الدراسة

بعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع توصلنا إلى النتائج التالية:

- تلعب الرقابة الجبائية دورا فعالا في زيادة الحصيلة الجبائية وبالتالي المحافظة على موارد الخزينة العمومية
- إن تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة من الإجراءات الهامة الواجب اتخاذها للتقليل والحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.
- التعاون والتنسيق الموجود بين المصالح الجبائية والمصالح المالية الممثلة في الخزينة العمومية أدى إلى تسهيل وتفعيل عملية التحصيل الجبائي.
- إن لجوء المكلفين بالضريبة للتهرب من دفع مستحقاتهم عن طريق تصريح مغالط لوضعيتهم المالية ينعكس سلبا على التحصيل الجبائي.

- العقوبات الجبائية التي تفرضها الإدارة الجبائية لها دور مهم في استرجاع الحصائل الضريبية الضائعة.

- تتم الرقابة الجبائية من طرف هيئات مخولة قانونا بذلك، تتبع طرق وإجراءات أهمها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق إضافة الى التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب في المحاسبة، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

### التوصيات

نقترح جملة من التوصيات و هي كمايلي:

- الاهتمام بموظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع مستواهم العلمي والمهني عن طريق التكوين والتدريب.

- العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة عن طريق القيام بحملات إعلامية في وسائل الإعلام المرئية والمسموعة والمقروءة من أجل نشر ثقافة ضريبية.

- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بالضريبة وتحصيلها.

- العمل على سد كل الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي وهذا المنع المكلف بالضريبة من التجنب عن دفع الضريبة وبالتالي الحفاظ على موارد الخزينة العمومية من الضياع والسرقة.

- إعادة النظر في أجور مراقبي الإدارة الجبائية من اجل إبعادهم عن إغراءات المكلفين بالضريبة والقضاء على الرشوة.

### آفاق الدراسة

في ختام دراستنا هذه نرى أن الموضوع يستحق المزيد من البحث والإثراء لذا ندع الباب مفتوحاً أمام العديد من الآفاق البحثية المستقبلية ذات الصلة منها:

- دراسة سلوك المكلفين بالضريبة تجاه الرقابة الجبائية.
- دراسة فعالية الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الجبائية.

وفي نهاية هذه الدراسة نسال المولى العلي القدير أن نكون ممن اجتهد فأصاب أجرين، ونسأله أن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع ومعالجته بالشكل الذي يزيد معارفنا وساهمنا ولو بالشيء القليل في إثراء المكتبة العلمية.





# قائمة المصادر والمراجع



## قائمة المراجع باللغة العربية:

### أولاً: الكتب

- 1 \* حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، دراسة تحليلية وتطبيقية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998.
- 2 \* حسن عوضة، المالية العامة ضرائب رسوم، دراسة مقارنة، بيروت، 1973
- 3 \* محمد الصغير بعلي، سري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم الجزائر، 2003
- 4 \* محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010
- 5 \* محمد حلمي مراد، مالية الدولة، كلية الحقوق، بجامعة عين الشمس.
- 6 \* محمود حسين الوادي، زكرياء احمد عزام، المالية العامة و النظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للطباعة والنشر، عمان، 2000.
- 7 \* فاطمة السويسي، المالية العامة (موازنة ضرائب)، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس لبنان، 2005
- 8 \* سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003.
- 9 \* عمر يحيوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
- 10 \* عوادي مصطفى، رحال نصر، جباية المؤسسة بين النظري والتطبيقي، مطبعة صخري، الجزائر، 2011.

### ثانياً: الأطروحات والرسائل

- 1 \* ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، ماستر في المحاسبة والمالية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البويرة، الجزائر، 2015.
- 2 \* حداد زكرياء، الرقابة الجبائية ومساهماتها في التحصيل الجبائي، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر أكاديمي، تخصص مراجعة و تدقيق، جامعة أم البواقي، 2017/2016

3\* خبري سهام، دور الحكومة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة أم البواقي، تخصص محاسبة وتدقيق، 2018/2017.

### ثالثا: قوانين وتشريعات

1\* المرسوم التنفيذي رقم: 60/91 المؤرخ في: 1991/02/23، الجريدة الرسمية، العدد 09، الصادرة في: 1991/02/27

2\* الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2017

3\* القرار الوزاري المشترك المؤرخ في: 21 فيفري 2009.

4\* قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017.

5\* ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية المديرية العامة للضريبة، الجزائر، 2006.

### رابعا: المجلات والدوريات

1\* حضراوي الهادي، اسعيداني محمد السعيد، الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، العدد 02 جوان 2015، مجلة دورية علمية تصدر عن كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عمار ثلجي الاغواط.

### خامسا: التقارير والمحاضرات

1\* حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، منشورات دار المحمدية، الحامة الجزائر، سنة 2001.

## قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

1\* Marc Leray, le contrôle fiscal, Edition L'harmattan, Paris, 1993.

## المواقع الإلكترونية:

1\* [www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/services-exterieurs/246-2014-05-28-14-16-02](http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/services-exterieurs/246-2014-05-28-14-16-02)



# قائمة الملاحق



الملحق رقم: 01 أvis de contrôle ponctuel de comptabilité

Envoyer par messagerie Imprimer le formulaire  
Série O n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

MINISTRE DES FINANCES وزارة المالية  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS المديرية العامة للضرائب  
DIRECTION DES IMPOTS DE TEBESSA المديرية الولائية للضرائب تبسة

لشكر بتاريخ 2019  
10/03/2019

Référence N° ...../2019

ACONN...  
VENTE EN GROS  
CITE FARES YAHIA 250 LOGEMENTS B04 N°44-TEBESSA

Lettre avec A.R. N° ..... TEBESSA Le 11 MARS 2019

**Avis de contrôle ponctuel de comptabilité**

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre siège commercial le 10/03/2019 à 10:30 H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur IRG ET TVA et concernant les années 2015, 2016, en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

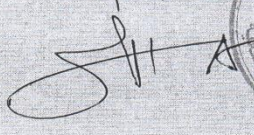

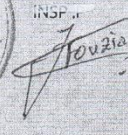
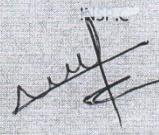
Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 du Code des Procédures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

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

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

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

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

Chef de brigade Nom, prénom et grade des vérificateurs  
 BOUTOCHA A. BOUCHENANE  
 Dir. Dir. des Impôts INSP  
   

Rappel de certaines dispositions fiscales

**Article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales :** Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou à un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.

Lors de cette vérification, il peut être exigé des contribuables vérifiés les documents comptables et les pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison, inhérentes aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification. Cette vérification ne saurait, en aucun cas, donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable.

**Article 20 bis-3 du Code des Procédures Fiscales :** La vérification ponctuelle ne peut être entreprise sans que le contribuable ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser en plus des éléments portés sur l'avis de vérification de comptabilité cités précédemment, le caractère ponctuel de la vérification et doit renseigner sur la nature des opérations à vérifier.

**Article 20 bis-4 du Code des Procédures Fiscales :** Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux (02) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il y a présomption de transferts indirects de bénéficiaires au sens des dispositions de l'article 141bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

**Important !**

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr  
LE DIRECTEUR DES IMPOTS DE LA WILAYA DE TEBESSA

Tél n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur  
LE SOUS - DIRECTEUR DU CONTROLE FISCAL

,Tél n°

037.51.66.90

الملحق رقم 02 Avis de vérification de comptabilité

envoyer par messagerie Imprimer le formulaire  
Série O n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLICHE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES وزارة المالية  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS المديرية العامة للضرائب  
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE TEBESSA المديرية الولائية للضرائب تبسة

Référence N° 322/DIWT/SDCF/BVF/2019

Lettre avec A.R. N°

A  
NEW COMMERCE GERANT MENAS S.A.S  
IMPORT - EXPORT  
BIR EL ATER - TEBESSA

TEBESSA Le 11 JUN 2019

**Avis de Vérification de Comptabilité**

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre établissement le 2019 2 à 10 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2015, 2016, 2017, 2018 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : TAP - TVA - IBS - IRG ET DT

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

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

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

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

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

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

<p style="text-align: center;">Chef de brigade</p> <p style="text-align: center;">KOUTORA A DIVISIONNAIRE</p> <p style="text-align: center;">(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.</p>	<p style="text-align: center;">Nom, prénom et grade des vérificateurs</p> <p style="text-align: center;">CHARBONNIER IROP-CENTRAL</p> <p style="text-align: center;">ZOUHAMIEN INOF-CENTRAL</p>
---	---

**Rappel de certaines dispositions fiscales**

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

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

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

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

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

**Article 20-5 du Code des Procédures Fiscales :** Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (3) mois, en ce qui concerne :

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

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (9) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il ya transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place.  
En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

**Important !**

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr Le sous directeur du contrôle fiscale à la direction des impôts de Tebessa Tél n° 037.51.66.90  
Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur Le directeur des impôts de la wilaya de Tebessa ,Tél n° 037.51.66.90



الملاحق رقم 03 التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المصوب خاص بالسنوات 2015 و 2016

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب عنابة  
مديرية الضرائب لولاية تبسة  
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية  
مكتب التحقيقات الجبائية  
رقم: ...../م ض و ت /م فر ج ام ت ج/2019

التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المصوب  
خاص بالسنوات : 2015 و 2016

لائحة الملاحق  
من نور الدين بن بوعزيز  
بيع بالجملة  
حي يحي فارس 250 س 04  
رقم 44 - ولاية تبسة.  
تبسة في: 09 جويلية 2019

تبعاً للإشعار بالتحقيق رقم 194/م ض و ت /م فر ج ام ت ج/2019 المسلم لكم بتاريخ 2019/03/11 مقابل وصل استلام، الإصدار رقم: 2019/283 المسلم لكم بتاريخ: 2019/05/09 الاستدعاء رقم: 522/2019 المسلم لكم بتاريخ: 2019/06/25، من أجل حضوركم لجلسة مناقشة أسس ضريبية ، محضر جلسة المناقشة رقم: 2019/593 المنعقدة بتاريخ: 2019/07/04 حيث أنكم كنتم محل تحقيق محاسبي من 2019/03/24 إلى 2019/07/04. وذلك للسنوات 2015 و 2016 في مجال الضرائب و الرسوم التالية:

- الرسم على القيمة المضافة.
- الضريبة على الدخل الإجمالي.

يشرفنا أن نبليغكم بأن الإدارة تنوي إدخال تعديلات على العناصر المكونة لقاعدة الفرض الضريبي ومطابقتكم بضرائب ورسوم إضافية كما هو مبين في الملحق المرفقة.

لكم مهلة أربعون (30) يوما ابتداءً من تاريخ استلام هذا الإرسال لموافقنا بموافقكم أو تقديم ملاحظتكم. إن عدم ردكم خلال هذه المدة، يعتبر قبولا ضمنيا لما جاء في هذا التبليغ (المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية). كما نعلمكم بأن الضرائب و الرسوم المترتبة عن هذا التعديل ستكون متبوعة بعقوبات جبائية وفقا 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 31 من قانون المالية لسنة 2012)

\* يحوي هذا التبليغ (05) خمس صفحات بما فيهم الأولى

تقبلا، سيدي، فائق الاحترام و التقدير

رئيس فرقة التحقيقات

المحقة نان

Fratia

متشركم

-02-

المديرية الولائية للضرائب	تيسر
القضية رقم: 2019/.....	ب
التبليغ الأولي رقم 55/ م ض و ت/ م ف ر ج/ م ت ج/ 2019 بتاريخ: 2019/07/09.	ب
عدد الصفحات: (05) خمس صفحات بما فيهم الأولى	ب

### المحاسبة:

تبعا لما تم ذكره في الصفحة الأولى، وبعد دراسة ملفكم الجبائي وكذا الدفاتر و الوثائق التبريرية المقدمة من طرفكم، اتضح إن محاسبتكم ممسوكة بشكل مقبول وفقا للمواد 9 إلى 11 من القانون التجاري الجزائري و النظام المحاسبي المالي كما أن السجلات القانونية "دفتر الجرد ودفتر اليومية" مرقمان ومؤشران من طرف المحكمة التابعين لها إقليميا وبذلك فإن محاسبتكم قد تم قبولها من حيث الشكل لاستيفائها الشروط القانونية. أما من حيث المضمون فقد تم إجراء بعض التعديلات على الأسس الضريبية المصرح بها ومطابنتكم بضرانب ورسوم إضافية كما هو موضح أدناه:

### التفسيرات :

#### بالنسبة لسنة 2015 :

\* بالنسبة لبطاقة المعلومات المتعلقة بالمورد : SARL EL MANAKIB صاحبة رقم الجبائي : 000916098282023 والسجل التجاري رقم : 09B0982820 غير مسجلة محاسبيا تم اعتبارها مشتريات غير مصرح بها حيث تقدر قيمتها ب: 273.076 دج خارج الرسم قيمة الرسم على القيمة المضافة يقدر ب : 46.423 دج المجموع الكلي بكامل الرسوم 319.499 دج مع تطبيق هامش خام يقدر ب : 16% وهامش صافي يقدر ب : 7% يضاف مباشرة إلى قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي علما أنه تم اعتماد نفس الهامش المصرح به.

\* بالنسبة للفاتورة رقم FA14HJ1645 بتاريخ 2014/12/02 للمورد VERSUS ALGERIE مسجلة في مشتريات جانفي 2015 وبالتالي تم رفضها لاستقلالية السنة المالية حيث تقدر قيمتها 35.897 دج خارج الرسم تضاف مباشرة إلى قاعدة الدخل الإجمالي .  
\* بالنسبة للفاتورة رقم F15/ 0379 بتاريخ 2015/03/23 للمورد SARL TECHNOMODERNR TMS تقدر قيمتها ب: 500.322 دج بكل الرسوم وبعد مراقبة حساب الصندوق وحساب البنك تبين عدم خروج وصل التسديد من كلا الحسابين وبالتالي يتم إضافة المبلغ إلى قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي .

#### بالنسبة لسنة 2016 :

\* بالنسبة لبطاقة المعلومات المتعلقة بالمورد : SARL PLURCOM والتي تقدر قيمتها ب: 5.544.750 دج خارج الرسم وبعد تفحص جدول المشتريات السنوي تبين المبلغ المصرح به يقدر ب : 4.144.250 دج حيث يقدر الفارق ب: 1.400.500 دج خارج الرسم قيمة الرسم على القيمة المضافة 238.085 دج يعتبر مشتريات غير مصرح بها ، بقيمة 1.638.585 دج بجميع الرسوم يتم تطبيق هامش خام يقدر ب : 16% تطبق عليها الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني وهامش صافي يقدر ب : 7% يضاف مباشرة إلى قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي ، علما انه تم اعتماد نفس الهامش المصرح به.

\* بالنسبة لبطاقة المعلومات المتعلقة بالمورد : SARL NCIS والتي تقدر قيمتها ب: 584.273 دج خارج الرسم، قيمة الرسم على القيمة المضافة يقدر ب: 99.327، بقيمة 683.600 دج جميع الرسوم وبعد تفحص جدول المشتريات السنوي تبين أنها غير مسجلة محاسبيا وبالتالي تعتبر مشتريات غير مصرح بها يتم تطبيق هامش خام يقدر ب : 16% تطبق عليها الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني وهامش صافي يقدر ب : 7% يضاف مباشرة إلى قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي، علما انه تم اعتماد نفس الهامش المصرح به.

\* بالنسبة لبطاقة المعلومات المتعلقة بالمورد : EURL N.T.C.S والتي تقدر قيمتها ب: 544.316 دج خارج الرسم وبعد تفحص جدول المشتريات السنوي تبين المبلغ المصرح به يقدر ب : 517.650 دج حيث يقدر الفارق ب: 26.666 دج خارج الرسم قيمة الرسم على القيمة المضافة 4.534 دج ، بقيمة 31.200 دج بجميع الرسوم يعتبر مشتريات غير مصرح بها يتم تطبيق هامش خام يقدر ب : 16% تطبق عليها الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني وهامش صافي يقدر ب : 7% يضاف مباشرة إلى قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي ، علما انه تم اعتماد نفس الهامش المصرح به.

03

المديرية الولائية للضرائب..... تبسة  
القضية رقم: 2019/... تبسة  
التبليغ الأولي رقم 55 م ض و ت/م ف ر ج/م ت/ج 2019 بتاريخ: 2019/07/09 تبسة  
عدد الصفحات: (05) خمس صفحات بما فيهم الأولى

\* بالنسبة لبطاقتي المعلومات المتعلقة بالمورد: SARL SPIGRAPH ALGERIE والتي تقدر قيمتهما ب: 680.248 دج خارج الرسم وبعد تفحص جدول المشتريات السنوي تبين المبلغ المصرح به يقدر ب: 340.124 دج حيث يقدر الفارق ب: 340.124 دج خارج الرسم قيمة الرسم على القيمة المضافة 57.821 دج ، بقيمة 397.945 دج بجميع الرسوم يعتبر مشتريات غير مصرح بها يتم تطبيق هامش خام يقدر ب: 16% تطبق عليها الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني وهامش صافي يقدر ب: 7% يضاف مباشرة إلى قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي ، علما انه تم اعتماد نفس الهامش المصرح به.

### كيفية حساب رقم الأعمال :

#### بالنسبة لسنة 2015:

لدينا : رقم الأعمال = المشتريات x الهامش الخام  
= 319.499 x 116% = 370.619 دج  
ملاحظة : يخضع للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني .

#### بالنسبة لسنة 2016:

لدينا : رقم الأعمال = المشتريات x الهامش الخام  
مجموع المشتريات غير المصرح بها = 1.638.585 + 683.600 + 31.200 + 397.945 = 2.751.330 دج  
رقم الأعمال = 2.751.330 x 116% = 3.191.543 دج

ملاحظة : يخضع للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني .

### 01/ الرسم على القيمة المضافة:

المعطيات	%	2015	2016
رقم الأعمال المصرح به	17%	50.917.546 دج	50.205.225 دج
المجموع		50.917.546 دج	50.205.225 دج
رقم الأعمال الخاضع سابقا	17%	50.917.546 دج	50.205.225 دج
المجموع		50.917.546 دج	50.205.225 دج
رقم الأعمال المعتمد	17%	51.288.165 دج	53.396.768 دج
المجموع		51.288.165 دج	53.396.768 دج
الفارق	17%	370.619 دج	3.191.543 دج
المجموع		370.619 دج	3.191.543 دج
الحقوق المعتمدة		63.006 دج	542.563 دج
الغرامات		9.451 دج	135.641 دج
المجموع		72.457 دج	678.204 دج

04

المديرية الولائية للضرائب  
القضية رقم: 2019/...  
التبليغ الأولي رقم 55/ م ض و ت/ م فار ج/ م ت ج/ 2019 بتاريخ: 2019/07/09  
عدد الصفحات: (05) خمس صفحات بما فيهم الأولى.

2/ الرسم على النشاط المهني : غير معنى بالتحقيق

المعطيات	%	2015	2016
رقم الأعمال المصرح به	2%	50.917.546 دج	50.205.225 دج
المجموع		50.917.546 دج	50.205.225 دج
رقم الأعمال الخاضع سابقا	2%	50.917.546 دج	50.205.225 دج
المجموع		50.917.546 دج	50.205.225 دج
رقم الأعمال المعتمد	2%	51.288.165 دج	53.396.768 دج
المجموع		51.288.165 دج	53.396.768 دج
الفارق	2%	370.619 دج	3.191.543 دج
المجموع		370.619 دج	3.191.543 دج
الحقوق المعتمدة		7.413 دج	63.831 دج
الفرامات		742 دج	9.575 دج
المجموع		8.155 دج	73.406 دج

ملاحظة: على المفتشية التابع لها إقليميا إصدار الورد الخاص بالرسم على النشاط المهني .

الإضافات إلى رقم الأعمال المصرح به:

بالنسبة لسنة 2015:

رقم الأعمال المعتمد = رقم الأعمال المصرح به + المشتريات الغير مصرح بها  
= 51.288.165 دج = 370.619 + 50.917546 دج

بالنسبة لسنة 2016:

رقم الأعمال المعتمد = رقم الأعمال المصرح به + المشتريات الغير مصرح بها  
= 53.396.768 دج = 3.191.543 + 50.205.225 دج

جدول رقم الأعمال المفوتر:

المعطيات	2015	2016
رقم الأعمال المصرح به	50.917.546 دج	50.205.225 دج
رقم الأعمال المعتمد	51.288.165 دج	53.396.768 دج
الفارق في رقم الأعمال	370.619 دج	3.191.543 دج

05

المديرية الولائية للضرائب  
القضية رقم: 2019/...  
التبليغ الأولي رقم 55/ م ض و ت/ م ف ر ج/ م ت ج/ 2019 بتاريخ: 2019/07/09  
عدد الصفحات: (05) خمس صفحات بما فيهم الأولى

الإضافات إلى الربح

بالنسبة لسنة 2015 :

الدخل المعتمد : ..... دج 4.176.188

$$\text{دج } 4.176.188 = 500.322 + 35.897 + 25.944 + 3.614.025 =$$

الدخل الصافي : 25.944 = %7X370.619 دج

بالنسبة لسنة 2016 :

الدخل المعتمد : ..... دج 3.597.347

$$\text{دج } 3.597.347 = 223.408 + 3.373.939 =$$

الدخل الصافي : 223.408 = %7X3.191.543 دج

03/الضريبة على الدخل الإجمالي :

2016	2015	
دج 3.373.939	دج 3.614.025	الدخل المصرح به
دج 3.373.939	دج 3.614.025	الدخل الخاضع سابقا
دج 3.597.347	دج 4.176.188	الدخل المعتمد
دج 223.408	دج 562.163	الفارق في الدخل
جدول تصاعدي	جدول تصاعدي	نسبة الضريبة
دج 1.127.072	دج 1.329.666	الحقوق المعتمدة
دج 1.048.879	دج 1.132.909	الحقوق المسددة
دج 78.193	دج 196.757	الحقوق المطالب بها
دج 11.729	دج 29.514	الفرامات
دج 89.922	دج 226.271	المجموع

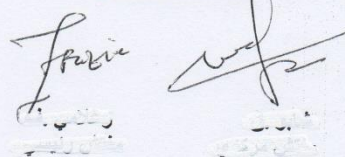
المجموع المطالب به: 1.066.854 دج

رئيس فرقة التحقيقات الجبائية





المحققة



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تبسة  
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية  
مكتب التحقيقات الجبائية  
رقم: .../2019

**التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي  
للسنوات: 2015-2016-2017 و 2018**

رسالة مضمونة

شركة نيو للتجارة العالمية  
المسير :  
استيراد وتصدير  
حي الزهور - تبسة - ولاية تبسة

تبعاً للإشعار بالتحقيق المحاسبي رقم 322/م ض و ت/م ف ر ج/م ت ج/2019 المسلم لكم بتاريخ 2019/06/12 مقابل إشعار بالاستلام، الاستدعاء الموجه لكم بتاريخ 2019/12/01 تحت رقم 816 من أجل الحضور لمناقشة الأسس المتوصل إليها، محضر نهاية أشغال التحقيق رقم 817 المؤرخ في 2019/12/02، وحيث أنكم كنتم محل تحقيق محاسبي من 2019/06/25 إلى 2019/12/02 وذلك للسنوات 2015، 2016، 2017 و 2018 في مجال الضرائب و الرسوم التالية:

- الرسم على القيمة المضافة.
- الضريبة على أرباح الشركات.
- الضريبة على الدخل الإجمالي.

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

لكم مهلة **اربعون (40) يوماً** ابتداء 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 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية).

كما نعلمكم بأن الضرائب و الرسوم 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 6-20 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل و المتمم بالمادة 31 من قانون المالية لسنة 2012).

يحوي هذا التبليغ (07) سبعة صفحات بما فيهم الأولى.

تقبلوا، سيدي، فائق الاحترام و التقدير.

المحقة قان

رئيس فرقة التحقيقات بالنيابة

02

المديرية الولائية للضرائب الضريبة الولائية للضرائب الضريبة الولائية للضرائب	تيسر شركة مض و ت/م فار ج/م ت ج/2019 (07) سبعة صفحات بما فيهم الأولى
---	--

**المحاسبية:** المحاسبية: بالنسبة للسنوات محل التحقيق 2015-2016-2017 و 2018 فإن محاسبتكم قد تم قبولها شكلا لاستيفائها الشروط والتدابير القانونية ، غير انه في مضمونها شابها بعض الأخطاء مما أدى إلى إدخال بعض التعديلات على قاعدة الفرض الضريبي الآتية :

**كيفية تحديد رقم الأعمال:**

تم تحديد رقم الأعمال المعتمد للسنوات 2015-2016-2017 و 2018 محل التحقيق عن طريق محاسبة المواد . والتي تمت عن طريق محاسبة المواد خلال السنوات محل التحقيق وذلك بتتبع عملية شراء وبيع مواد التجميل بمختلف أنواعها ومن جهة أخرى المخزون السنوي المصرح به تبين وجود اختلاف في بعض المواد مما يفسر محاسبيا أنها مبيعات غير مصرح بها وعليه تم إضافة مبالغ الفارق إلى رقم الأعمال المصرح به مع تطبيق هامش الربح الصافي المصرح والذي يقدر ب: مخرزون أول السنة + المشتريات السنوية - المبيعات السنوية = المخرزون آخر السنة

رقم الأعمال المفوتر: المصرح به حسب جدول حساب النتائج.

رقم الأعمال المفوتر	2015	2016	2017	2018
	26.155.060	48.879.684	14.517.146	6.212.530

**التفسيرات :**

**سنة 2015 :**

- تتلخص التفسيرات حسب الجدول المبين أدناه حيث تم حساب الفوارق بتطبيق العلاقة التالية : مخرزون أول السنة + المشتريات السنوية - المبيعات السنوية = المخرزون آخر السنة

matière	Stock initial	Les achats	Les ventes	Stock final	différence
Fard a paupière	5000	11.177	47.815	51	-31.587
crayons	589	7268	21.158	-	-13.301
Brillant à lèvres	6210	2438	58.928	400	-49.880
vernis	00	6852	40.052	700	-32.500
recils	13.560	17.511	101.663	744	-69.848
Gel cheveux	00	56.968	196.219	1800	-137.451
Huile cheveux	00	570	570	200	+200
Fond de teint	24.120	22.904	121.975	00	74.951

المديرية الولائية للضرائب

-03-

المديرية الولائية للضرائب ..... تيسر  
القضية رقم 22/2019 ..... شركة ..... للاستيراد وتصدير .....  
التبليغ الأولي رقم 7/م.ض و ت/م فر ج/م ت ج/2019 بتاريخ .....  
عدد الصفحات: ..... (07) سبعة صفحات بما فيهم الأولى لـ .....  
.....

\*\* بالنسبة للفروقات المتحصل عليها يتم معالجتها على أساس رقم أعمال غير مصرح به وذلك بتطبيق سعر البيع المصرح به في فواتير البيع فتصبح كالتالي :

matières	différence	Prix de vente	Chiffre d'affaire
Fard a paupière	31.587	12	379.044
crayons	13.301	5	66.505
Brillant à lèvres	49.880	7	349.160
Fond de teint	74.951	12.60	944.382
vernis	32.500	5	162.500
recils	69.848	8	558.784
Gel cheveux	137.451	14	1.924.314
Huile cheveux	200	160	32.000
TOTAL			4.416.689

يخضع رقم الأعمال المتحصل عليه للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة ، بالإضافة إلى تطبيق هامش ربح المصرح به و المقدر ب: 2% يضاف مباشرة إلى الضريبة على أرباح الشركات، حيث تقدر قيمة الإضافات إلى الربح ب: 88.333 دج

سنة 2016:

- تتلخص التفسيرات حسب الجدول المبين أدناه حيث تم حساب الفوارق بتطبيق العلاقة التالية :  
مخزون أول السنة + المشتريات السنوية - المبيعات السنوية = المخزون آخر السنة

matière	Stock initial	Les achats	Les ventes	Stock final	différence
Liquid foundation	00	50.468	49.784	8.000	-7.316
Eye liner	00	7.854	13.156	00	5.302
vernis	700	29.800	30.700	00	-200



-04-

المديرية الولائية للضرائب  
القضية رقم: 2019/22 شركة: ..... تيسية  
التبليغ الاولي رقم: 2019/م ض و ت/م فار ج/م ت ج/2019 بتاريخ: ..... تيسية  
عدد الصفحات: (07) سبعة صفحات بما فيهم الاولي

\*\* بالنسبة للفروقات المتحصل عليها يتم معالجتها على اساس رقم اعمال غير مصرح به وذلك بتطبيق سعر البيع المصرح به في فواتير البيع فتصبح كالتالي

matières	différence	Prix de vente	Chiffre d'affaire
Liquid fondation	7.316	233	1.704.628
Eye liner	5.302	246	1.304.292
vernis	200	213	42.600
TOTAL			3.051.520

يخضع رقم الاعمال المتحصل عليه للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة ، بالإضافة إلى تطبيق هامش ربح المصرح به والذي يقدر ب: 2% يضاف مباشرة إلى الضريبة على أرباح الشركات، حيث تقدر قيمة الإضافات إلى الربح ب: 61.030 د ج .

بالنسبة لسنة 2017:

- تتلخص التفسيرات حسب الجدول المبين أدناه حيث تم حساب الفوارق بتطبيق العلاقة التالية :  
مخزون أول السنة + المشتريات السنوية - المبيعات السنوية = المخزون آخر السنة

matière	Stock initial	Les achats	Les ventes	Stock final	différence
Eye brown pencil	00	248	278	00	-30
mascara	00	1685	1540	45	--100
Rouge a lever	00	216	00	00	+216
Lip stick	00	2760	2760	200	-200
vernis	00	8800	8800	1000	--1000
Lip glos	00	644	644	1000	-1000

\*\* بالنسبة للفروقات المتحصل عليها يتم معالجتها على اساس رقم اعمال غير مصرح به وذلك بتطبيق سعر البيع المصرح به في فواتير البيع فتصبح كالتالي:

05

المديرية الولائية للضرائب	تيسرة
القضية رقم 22/2019 شركة	النسبة
التبليغ الأولي رقم	مض و ت/م ف ر ج/م ت ج/2019 بتاريخ
عدد الصفحات:	(07) سبعة صفحات بما فيهم الأولى

matières	différence	Prix de vente	Chiffre d'affaire
Eye Brown pencil	30	319	9.570
mascara	100	500	50.000
Rouge a lever	216	150	32.400
Lip stick	200	464	92.800
vernis	1000	215	215.000
Lip glos	1000	482	482.000
<b>TOTAL</b>			<b>881.770</b>

يخضع رقم الأعمال المتحصل عليه للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة ، بالإضافة إلى تطبيق هامش ربح المصرح به والمقدر ب: 3% يضاف مباشرة إلى الضريبة على أرباح الشركات، حيث تقدر قيمة الإضافات إلى الربح ب: 26.453 دج بالنسبة لسنة 2018:

- تتلخص التفسيرات حسب الجدول المبين أدناه حيث تم حساب الفوارق بتطبيق العلاقة التالية :  
مخزون أول السنة + المشتريات السنوية - المبيعات السنوية = المخزون آخر السنة

matière	Stock initial	Les achats	Les ventes	Stock final	différence
Liquid eyeliner	100	2150	1256	1094	100-

\*\* بالنسبة للفروقات المتحصل عليها يتم معالجتها على أساس رقم أعمال غير مصرح به وذلك بتطبيق سعر البيع المصرح به في فواتور البيع فتصبح كالتالي:

matières	différence	Prix de vente	Chiffre d'affaire
Liquid eyeliner	100	463	46.300
<b>TOTAL</b>			<b>46.300</b>

يخضع رقم الأعمال المتحصل عليه للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة ، بالإضافة إلى تطبيق هامش ربح المصرح به والمقدر ب: 8% يضاف مباشرة إلى الضريبة على أرباح الشركات، حيث تقدر قيمة الإضافات إلى الربح ب: 3.704 دج



المديرية الولائية للضرائب  
الضريبة  
الولاية

07

المديرية الولائية للضرائب ..... تيسية .....  
القضية رقم: 2019/ 22 ..... شركة ..... استيراد وتصدير ..... تيسية  
التبليغ الاولي رقم ..... م ض و ت / م ف ا ر ج م ت ج / 2019 ..... بتاريخ ..... 2019  
عدد الصفحات: ..... (07) سبعة صفحات بما فيهم الاولى .....

/ الضريبة على الدخل- اعضاء:

2018	2017	2016	2015	
551.033	698.800	921.539	576.570	الربح المصرح به
551.033	698.800	921.539	779.790	الربح الخاضع سابقا
<b>554.737</b>	725.253	992.409	<b>868.123</b>	الربح المعتمد
2.740	19.575	45.162	65.366	الدخل المعتمد
15%	15%	10%	10%	النسبة
411	2.936	4.516	6.536	الحقوق المعتمدة
41	293	451	653	الغرامات
<b>452</b>	<b>3.229</b>	<b>4.967</b>	<b>7.189</b>	المجموع

المجموع المطالب به 2.048.692 دج

رئيس فرقة التحقيقات بالنيابة





المحقق قان





المديرية الولائية للضرائب ..... تيسر .....  
 القضية رقم: 2013/ ..... السيد: .....  
 التبليغ رقم ..... م ض و ت / م ف ر ج / م ت ج / 2013 ..... بتاريخ .....  
 عدد الصفحات: ..... (05) خمسة صفحات بما فيهم الأولى .....

**المتاحات المحصلة (disponibilités dégagés)**

**1- أرصدة الحسابات البنكية:**

00 دج	=	في 2009/01/01
00 دج	=	في 2010/01/01
00 دج	=	في 2011/01/01
758.371 دج	=	في 2012/01/01

**2- المداخيل الخاضعة للضرائب (تجارية أو مهنية أو ربووع رؤوس الأموال المنقولة):**

لاشيء	=	سنة 2009
لاشيء	=	سنة 2010
لاشيء	=	سنة 2011
لاشيء	=	سنة 2012

**3- المداخيل الفلاحية:**

12.486.240 د.ج	=	سنة 2009
11.351.880 د.ج	=	سنة 2010
10.896.480 د.ج	=	سنة 2011
11.579.580 د.ج	=	سنة 2012

هذه المداخيل تم التصريح بها من طرفكم وتم إيداع التصريحات بتاريخ 2013/05/12 لدى مفتشية الضرائب بالكويف وتم اعتمادها بعد طرح المصاريف بنسبة 08% (حسب تصريحكم دائما)، مع ملاحظة أن هذه المداخيل غير معفاة لعدم إثبات ذلك، لذا فإنه سيتم إخضاع تلك المداخيل للضريبة على الدخل الإجمالي حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مع تطبيق الغرامات الجبائية حسب القانون المعمول به.

**5- مداخيل التنازل عن العقارات:**

لاشيء	=	سنة 2009
لاشيء	=	سنة 2010
لاشيء	=	سنة 2011
1.500.000 د.ج	=	سنة 2012

بالنسبة لسنة 2012 تم اعتماد السعر المصرح به حسب عقد بيع قطعة أرض المحرر بتاريخ 2012/10/31 إلى السيد عبد الله...

**المتاحات المستخدمة (disponibilités employées)**

**1- المسكن:** المعني مقيم في مسكن عائلي حسب تصريحه كائن بشمارح حوالي بومدين بتبسة.

**1- ضرائب ورسوم:**  
**حقوق التسجيل وحقوق التوثيق:**

حقوق التسجيل وحقوق التوثيق الخاصة بالعقد المتضمن عملية شراء عقار خلال سنة 2009 خلال سنة 2011.	
سنة 2009 = 83.925 د.ج حقوق تسجيل عقد شراء عقار بتبسة.	
حقوق التسجيل وحقوق التوثيق الخاصة بالعقد المتضمن عملية شراء عقار على الشياخ ب... ( بنسبة 50%) خلال سنة 2011.	
سنة 2011 = 83.925 د.ج حقوق تسجيل عقد شراء عقار.	
حقوق التسجيل وحقوق التوثيق الخاصة بالعقد المتضمن عملية بيع عقار ب... خلال سنة 2012.	
سنة 2012 = 83.925 د.ج حقوق تسجيل عقد شراء عقار.	



المديرية الولائية للضرائب	تيسية
القضية رقم: 2013/ 01	السيد
التبليغ رقم: / م ض و ت / م ف ر ج / م ت ج / 2013	بتاريخ
عدد الصفحات: (05)	خمس صفحات بما فيهم الأولى

6 - المساهمات في الشركات:

- ساهمت في شركة EURL BOULABA بمبلغ 100.000 د.ج خلال سنة 2009 حسب عقد تأسيس الشركة.
- ساهمت في شركة MINATEX بمبلغ 9.600.000 د.ج خلال سنة 2009 حسب تصريحكم فيما يخص حساب الشركاء للشركة.
- ساهمت في شركة بمبلغ 1.000.000 د.ج خلال سنة 2012 حسب عقد تأسيس الشركة .

7 - تكلفة إنجاز العقار المتواجد بشارع الجنرال بوعبد بنيتية:

حسب المحضر رقم 1805 المحرر بتاريخ 2013/11/28 والذي من خلاله تمت معاينة ما يلي:

- أ/ الطابق الأرضي:**
- وجود 04 أربع محلات تجارية من الجهة الموائية للطريق بشارع الجنرال بوعبد بنيتية بمساحة إجمالية تقدر بـ: 425 م<sup>2</sup> غير مستغلة منجزة بنسبة 100% تم تقويمها على أساس 777.376 د.ج للمتر المربع..... **32.884.800 د.ج**
  - وجود مستودع فارغ مجاور معد للتخزين غير مستغل مساحته 2م500 ، منجز بنسبة 30% تم تقويمها على أساس 20.000 د.ج للمتر المربع = 2م500 X 20.000 د.ج = 10.000.000 د.ج X 30%..... **3.000.000 د.ج**
  - مساحة السلالم تقدر بـ: 2م100، يتم تصحيح المساحة 2م100 X 0,20 = 20.000 د.ج = 400.000 د.ج X 30%..... **120.000 د.ج**

- ب/ الطابق الأول:**
- وجود محل مهني معد لإستغلاله كـ محل لبيع الخضراوات مساحته 2م325 منجز بنسبة 70% تم تقويمها على أساس 77.376 د.ج للم<sup>2</sup> ( 77.376 X 2م325 = 25.147.200 د.ج) X 70%..... **17.603.040 د.ج**
  - وجود محل تجاري مجاور مساحته 2م200 منجز بنسبة 30% غير مستغل تم تقويمه على أساس 77.376 د.ج للم<sup>2</sup> ( 77.376 X 2م200 = 15.475.200 د.ج) X 30%..... **4.642.560 د.ج**
  - وجود محل تجاري مساحته 500 م<sup>2</sup> مهياً لإستغلاله كـ عيادة طبية لتصفية الكلى منجز بنسبة 30% تم تقويمه على أساس 77.376 د.ج للم<sup>2</sup> ( 77.376 X 500 = 38.688.000 د.ج) X 30%..... **11.606.400 د.ج**

- ج/ الشقق:**
- وجود 16 شقة منجزة على مستوى أربع طوابق ( لكل طابق 04 أربعة شقق ) بمساحة 2م120 للشقة منجزة بنسبة 30% مع وجود فراغ بين العوارض يزيد عن 500 م<sup>2</sup> تم تقويمها على أساس سعر بيع الشقة المقدر بـ: 9.000.000 د.ج كما يلي: ( 9.000.000 X 16 = 144.000.000 د.ج) X 30%..... **43.200.000 د.ج**
- المجموع العام لعملية التقويم: **113.056.800 د.ج**، هذا المبلغ يقسم على السنوات 2010، 2011 و 2012 بالتساوي نظرا لكون عملية البناء بدأت في سنة 2010.

**ملاحظة:** بالنسبة لهذا العقار فإن تصريحكم بالأموال المودع لدينا عند بداية التحقيق كان غير صحيح إذ أنكم صرحتم بسكنات تجارية ولم تصرحوا بالمحلات التجارية، أيضا عدد الشقق المصرح به ردا على الإذار رقم 1390 المسلم لكم بتاريخ 2013/10/02 كان 12 بينما عند المعاينة إتضح أن عدد الشقق 18 سنة عشر، والسعر المطبق هو المتوسط المعتمد لدى مصالحنا آخذين في الحسبان مكان تواجد العقار.

BALANCE DE TRESORERIE

disponibilités dégagées	2009	2010	2011	2012
1- SOLDES DES COMPTES AU 1er Janvier	0	0	0	758.371
2- REVENUS IMPOSES				
par l'inspection	0	0	0	0
par le contrôle B.V.F	12.486.240	11.351.880	10.896.480	11.579.580
3- CESSION MEUBLE ET IMMEUBLE	0	0	0	1.500.000
T O T A L	12.486.240	11.351.880	10.896.480	13.079.580



05

المديرية الولائية للضرائب	السيطة	الرقم	2013/
القضية رقم	العدد	الرقم	2013/
التعليق رقم	العدد	الرقم	2013/
عدد الصفحات	(05) خمسة صفحات بما فيهم الأولى		

**CALCUL DES DROITS ET PENALITES**

	2009	2010	2011	2012
BASES IRG DETERMINEES	541.771	28.596.274	31.443.628	29.614.369
BASES IRG DECLAREES	12.486.200	11.357.800	10.896.400	11.579.500
TOTAL BASES APRES VERIFICATION	13.028.011	39.948.074	42.340.028	41.193.869
BASES IRG IMPOSEES	00	00	00	00
DROITS APRES VERIFICATION DUS	4.427.804	13.849.826	14.687.010	14.285.814
PENALITES	1.106.957	3.462.457	3.671.753	3.571.464
TOTAL	5.534.761	17.312.283	18.358.763	17.857.278



مجموع الحقوق والغرامات : 59.063.119 دج

رئيس فرقة التحقيقات

المحقة ان



الملحق رقم 06 اتفاقية التربص

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
 وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
 جامعة العربي التبسي - تبسة

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير  
 قسم العلوم المالية والمحاسبة

الرقم: 01... ق.م.ع.ك.ا.ع.ت.ع.ت.ج.ت/2020

### اتفاقية التربص

المادة الأولى:  
 هذه الاتفاقية تضبط علاقات جامعة العربي التبسي - تبسة ممثلة من طرف رئيس قسم علوم المالية والمحاسبة :  
 مع مؤسسة : مدرسة الزيتونة  
 مقرها في : تبسة  
 ممثلة من طرف : المدير العام للمدرسة الزيتونة  
 الرتبة : مدير  
 هذه الاتفاقية الى تنظيم تربص تطبيقي للطلبة الآتية أسماؤهم :

- 1- نور محمد خنيز
- 2- حيدر أحمد
- 3- ...

و ذلك طبقا للمرسوم رقم : 88-90 المؤرخ في 03 ماي 1988 القرار الوزاري المؤرخ في ماي 1980

المادة الأولى:  
 يهدف هذا التربص الى ضمان تطبيق الدراسات المعطاة في القسم و المطابقة للبرامج و المخططات التعليمية في تخصص الطلبة المعنيين : المسلك الثاني - ماستر - المالية المحاسبية

المادة الثالثة:  
 التربص التطبيقي يجرى في مصلحة : مصلحة الرقابة المالية  
 الفترة من : 2020/02/01 الى : 2020/04/30

المادة الرابعة:  
 برنامج التربص المعد من طرف القسم مراقب عند تنفيذ من طرف جامعة تبسة و المؤسسة المعنية .

**المادة الخامسة :**

وعلى شرار ذلك تتكفل المؤسسة بتعيين عون أو أكثر يكلف بمتابعة تنفيذ التربص التطبيقي هؤلاء الأشخاص مكلفون أيضا بالحصول على المسابقات الضرورية للتنفيذ الامثل للبرنامج و كل غياب للمتربص ينبغي ان يكون على استمارة السيرة الذاتية من طرف الكلية.

**المادة السادسة :**

خلال التربص التطبيقي و المحدد بثلاثين يوما يتبع المتربص مجموع الموظفين في وجباته المحددة في النظام الداخلي و عليه يحسب على المؤسسة ان توضح للطلبة عند وصولهم لاماكن تربصهم مجموع التدابير المتعلقة بالنظام الداخلي في مجال الامن و النظافة و تبين لم الخفاء الممكنة.

**المادة السابعة :**

في حالة الاخلاء بهذه القواعد فالمؤسسة لها الحق في إنهاء تربص الطالب بعد إعلان القسم رسالة مسجلة و مؤمنة الوصول.

**المادة الثامنة :**

تأخذ المؤسسة كل التدابير لحماية المتربص ضد مخاطر حوادث العمل و تسهر بالخصوص على تنفيذ كل تدابير النظافة و الأمن المتعلقة بمكان العمل المعين لتنفيذ التربص.

**المادة التاسعة :**

في حالة حادث ما على المتربصين بمكان التوجيه يجب على المؤسسة أن تلجأ إلى العلاج الضروري كما يجب أن ترسل تقريرا مفصلا مباشرة على القسم.

**المادة العاشرة :**

تتحمل المؤسسة التكاليف بالطلبة في حدود إمكانية و حسي مجمل الاتفاقية الموقعة بين الطرفين عند الوجود و إلا فإن الطلبة يتكفلون بأنفسهم من ناحية النقل ، المسكن ، المطعم.

حرر بتبسة : ..... 12 نونبر 2020 .....

رئيس القسم

د. براهم صالح

رئيس قسم العلوم الحياتية و الصحية بالمحاسبة  
كلية العلوم الاقتصادية و العلوم  
التجارية و علوم الإعلام و الاتصال  
بجامعة تبسة

ممثل المؤسسة محمد المبرك ابراهيم

المدير الفرعي للوسائل  
عبد المالك

الجامعة الوطنية للعلوم والتقنية  
بجامعة تبسة  
تأسيسه 02 جويلية 1989  
مقره 02 جويلية 1989