

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشيخ العربي التبسي - تبسة-



كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

الرقم التسلسلي: ...../ 2024

قسم: المالية ومحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر

دفعة: 2024

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير

الشعبة: مالية ومحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

العنوان:

اثر التحقيق المحاسبي على الاسس الضريبية \_ دراسة حالة مديرية الضرائب  
ولاية تبسة\_

تحت إشراف الأستاذ:

- مليكة مدفوني

من إعداد الطالبين:

- نكري محرز

- رجاء سعودي

جامعة العربي التبسي - تبسة  
Universite Arabi Tebessi - Tebessa

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة

| الاسم واللقب  | الرتبة العلمية  | الصفة        |
|---------------|-----------------|--------------|
| شادية بن عبود | استاذ مساعد - ا | رئيسا        |
| مليكة مدفوني  | استاذ محاضر - ا | مشرفا ومقررا |
| سميرة مومن    | استاذ مساعد - ب | مناقشا       |

السنة الجامعية: 2024 / 2023



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## شكر وعرّفان

الحمد لله الذي علمنا ما لم نكن نعلم وكان فضله علينا عظيماً، والشكر لله أولاً وأخيراً على توفيقه لإنجاز هذا العمل

ومن شكر الله ان نشكر اهل الفضل ونخص اولهم الاستاذة المشرفة "مدفوني مليكة" التي لم تدخر جهداً لمساعدتنا في إنجاز هذا العمل  
وعلى المجهود الذي بذلته معنا من خلال متابعتها للعمل بنصائحها القيمة

والشكر كذلك للمدير الفرعي لمكتب الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة "السيد مُجد فيصل كامل" الذي وجهنا وبذل معنا جهداً  
كبيراً.

والشكر موصل الى كل من ساعدنا على اتمام هذا العمل .

الى كل طلبة مالية المؤسسة دفعة 2024 وكل من وسعهم قلبنا ولم تسعهم ورقتنا.

## ملخص

هدفت هذه الدراسة لمعالجة اثر التحقيق المحاسبي على الاسس الضريبية، من خلال تقسيم الدراسة الى فصلين، دراسة نظرية حول التحقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والوعاء الضريبي ودراسة تطبيقية لدى مديرية الضرائب لولاية تبسة تخص ملف شخص طبيعي خلال الفترة (2020-2023)، وتوصلت الدراسة الى ان التحقيق المحاسبي الجبائي يقوم بتحقيق مداخل اضافية للخزينة العمومية وذلك بالدور الذي يلعبه في اكتشاف الاغفالات والمساهمة في تصحيح وضبط الاسس الضريبية وتعتبر الكفاءة والخبرة المهنية في المجال الجبائي الخطوة الاولى والاساس الذي يرفع مستوى نجاح عملية التحقيق ويؤدي الى فعاليتها.

**الكلمات المفتاحية:** التحقيق المحاسبي، الرقابة الجبائية، الاسس الضريبية.

## Summary:

This study aimed to address the impact of the accounting investigation on tax foundations, by dividing the study into two chapters, a theoretical study on the accounting investigation, fiscal control, and the tax base, and an applied study at the Tax Directorate of the State of Tebessa concerning the file of a natural person during the period (2020-2023), and the study concluded that The fiscal accounting investigation generates additional revenues for the public treasury through the role it plays in discovering omissions and contributing to correcting and controlling tax foundations. Competence and professional experience in the fiscal field are considered the first step and the basis that raises the level of success of the investigation process and leads to its effectiveness.

**Keywords:** accounting investigation, fiscal control, tax foundations

قائمة المحتويات

| الصفحة | فهرس المحتويات                                              |
|--------|-------------------------------------------------------------|
|        | شكر وعرfan                                                  |
| /      | ملخص                                                        |
| I-I    | فهرس المحتويات                                              |
| IV     | قائمة الجداول                                               |
| IV     | قائمة الاشكال البيانية                                      |
| IV     | قائمة الملاحق                                               |
| V      | قائمة الاختصارات                                            |
| أ-ج    | مقدمة                                                       |
| 34 -02 | الفصل الاول: الاطار النظري للتحقيق المحاسبي والاسس الضريبية |
| 2      | تمهيد                                                       |
| 3      | المبحث الأول: الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي            |
| 3      | المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية و معوقاتها             |
| 3      | اولا: تعريف الرقابة الجبائية                                |
| 4      | ثانيا: اهداف الرقابة الجبائية                               |
| 5      | ثالثا: اشكال الرقابة الجبائية                               |
| 8      | رابعا: معوقات الرقابة الجبائية                              |
| 8      | المطلب الثاني: عموميات عن التحقيق المحاسبي                  |
| 8      | اولا: تعريف التحقيق المحاسبي                                |
| 9      | ثانيا: اسباب التحقيق المحاسبي                               |
| 10     | ثالثا: الاطار القانوني لعملية التحقيق المحاسبي              |
| 13     | المطلب الثالث: المكلفون بالتحقيق المحاسبي واجراءاته         |
| 13     | اولا: المكلفون بالتحقيق المحاسبي                            |

قائمة المحتويات

|       |                                                                      |
|-------|----------------------------------------------------------------------|
| 14    | ثانيا: اجراءات التحقيق المحاسبي                                      |
| 22    | المبحث الثاني: الاسس الضريبية واعادة تشكيلها                         |
| 22    | المطلب الاول: عموميات حول الاسس الضريبية                             |
| 22    | اولا: ماهية الاسس الضريبية                                           |
| 24    | ثانيا: طرق تقدير الاسس الضريبية                                      |
| 27    | المطلب الثاني: طرق ومبادئ اعادة تشكيل الاسس الضريبية                 |
| 27    | اولا: طرق اعادة تشكيل الاسس الضريبية                                 |
| 28    | ثانيا: مبادئ اعادة تشكيل الاسس الضريبية                              |
| 29    | المطلب الثالث: اعادة تشكيل رقم الاعمال والنتيجة الجبائية             |
| 29    | اولا: اعادة تشكيل رقم الاعمال                                        |
| 31    | ثانيا: اعادة تشكيل الربح الجبائي                                     |
| 34    | خلاصة الفصل الاول                                                    |
| 55-36 | الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية تبسة              |
| 36    | تمهيد                                                                |
| 37    | المبحث الاول: تقديم مديرية الضرائب لولاية تبسة                       |
| 37    | المطلب الاول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية تبسة                    |
| 38    | المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب تبسة        |
| 38    | اولا: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية                             |
| 39    | ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل                                      |
| 40    | ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات                                    |
| 40    | رابعا: المديرية الفرعية للوسائل                                      |
| 41    | المطلب الثالث: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية                     |
| 43    | المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي لملف شخص طبيعي للفترة<br>(2023-2020) |
| 43    | المطلب الاول: الاجراءات الاولية للتحقيق                              |

قائمة المحتويات

|    |                                                        |
|----|--------------------------------------------------------|
| 45 | المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي ونتائجه                |
| 45 | اولا: بداية التحقيق                                    |
| 45 | ثانيا: التحقيق في المحاسبة                             |
| 46 | المطلب الثالث: نهاية اشغال التحقيق وتحرير تبليغ نتائجه |
| 46 | اولا: اعداد محضر نهاية الاشغال                         |
| 47 | ثانيا: التبليغ الاولي لنتائج التحقيق المحاسبي          |
| 48 | ثالثا: تبليغ نتائج التحقيق النهائي                     |
| 50 | رابعا: التغير في الاسس الضريبية                        |
| 55 | خلاصة الفصل الثاني                                     |
| 57 | الخاتمة                                                |
| 60 | قائمة المراجع                                          |
| 65 | الملاحق                                                |



1. قائمة الجداول

| الرقم | العنوان               | الصفحة |
|-------|-----------------------|--------|
| 1     | التغير في رقم الاعمال | 50     |
| 2     | التغير في الدخل       | 52     |

2. قائمة الاشكال البيانية

| الرقم | العنوان                                     | الصفحة |
|-------|---------------------------------------------|--------|
| 1     | اشكال الرقابة الجبائية                      | 7      |
| 2     | التحقيق المحاسبي                            | 21     |
| 3     | الهيكل التطبيقي لمديرية الضرائب لولاية تبسة | 41     |
| 4     | التغير في رقم الاعمال                       | 51     |
| 5     | التغير في الدخل                             | 54     |

3. قائمة الملاحق


| الرقم | العنوان                   | الصفحة |
|-------|---------------------------|--------|
| 1     | الامر بالمهمة             | 65     |
| 2     | اشعار التحقيق المحاسبي    | 66     |
| 3     | بطاقة بداية الاشغال       | 68     |
| 4     | اشعار الاغاثة بعد التحقيق | 69     |
| 5     | بداية الاشغال             | 70     |
| 6     | نهاية الاشغال             | 71     |

4. قائمة الاختصارات

| الاختصار | المدلول                                                              |
|----------|----------------------------------------------------------------------|
| IRG      | Impôt Su Le Revenu Global (الضريبة على الدخل الاجمالي)               |
| IBS      | Impôt Sur Les Bénéfices De Sociétés (الضريبة على ارباح الشركات)      |
| TAP      | Taxe Sur L'Activité Professionnelles (الرسم على النشاط المهني)       |
| TVA      | Taxe Sur La Valeur Ajoutée (الرسم على القيمة المضافة)                |
| CA       | Chiffre d'affaires (رقم الاعمال)                                     |
| PRC      | Procédure de redressement contradictoire (اجراءات التسوية التناقضية) |
| TTC      | Toute taxe comprise (المبلغ متضمن الرسم)                             |



# مقدمة



تسعى كل دولة نحو تحقيق التنمية الاقتصادية، اعتمادا على الإيرادات لتغطية النفقات، وتمثل الضرائب اهم عنصر للتمويل الاقتصادي باعتبارها ايراد مالي يحفز على النمو الاقتصادي ويحافظ على الاستقرار السياسي والاجتماعي والاقتصادي، وأصبحت ايضا اداة من ادوات الضبط للدولة، وتعتبر الاسس الضريبية في كذلك العصب المحرك للتنمية وتحقيق الاهداف المسطرة من قبل السلطة العامة، ويبقى ذلك مرهونا على مدى استجابة المكلفين بالضرائب لواجباتهم.

وتعتبر الضرائب جزء اساسيا من النظام المحاسبي الجبائي الجزائري، ومن اهم الاسس التي بني عليها هو التصريح الضريبي، الذي يحتوي على تفاصيل دقيقة حول دخل و ثروات المكلفين وذلك لحساب الضرائب المستحقة عليهم، سعيا لتحقيق المساواة و التوازن والعدالة الضريبية وذلك بالاشتراك في تأديتها، حسب قدرة المواطنين على الدفع.

وتعتبر الادارة الجبائية الجهة المسؤولة عن تنفيذ وتطبيق السياسات الضريبية وجباية الضرائب من الافراد والشركات وضمان التزامهم بالتشريعات الضريبية، وقد منح لها المشرع الجزائري كل الوسائل التنظيمية والقانونية لتخفيف ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين والعمل على مكافحتها ومراقبة المال العام تخفيفا للأضرار الناتجة على الاقتصاد الوطني، وللكشف عن هذه الاخطاء والاغفالات والتجاوزات سواء كانت مقصودة او غير مقصودة، تعد اهم اداة رقابية تعتمد عليها الادارة الجبائية هي التحقيق المحاسبي الذي يعمل على ضبط وسلامة البيانات المالية وتعزيز الثقة ومنع أنشطة الاحتيال غير القانونية، ويسعى الى مراقبة وتصحيح الاسس الخاضعة للضريبة.

## 1. إشكالية الدراسة

مما سبق تتبلور اشكالية الدراسة والمتمثلة في: "ما مدى مساهمة التحقيق المحاسبي في مراجعة وتعديل الأسس الضريبية بمديرية الضرائب لولاية تبسة؟ والتي تطرح جملة من التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتحقيق المحاسبي؟
- كيف تتم عملية التحقيق المحاسبي وما هي اجراءاتها؟
- ما مدى صحة ان التحقيق المحاسبي يؤدي دوما الى زيادة الأوعية الضريبية؟

## 2. فرضيات الدراسة

بعدما تم صياغة التساؤل الرئيسي والتساؤلات الفرعية المتعلقة بالموضوع يمكن صياغة الفرضيات

التالية:

- يعتبر التحقيق المحاسبي عملية تحليل وفحص السجلات المالية والمعلومات المحاسبية لتحديد صحة ودقة لبيانات والتقارير المالية؛
- تتم عملية التحقيق المحاسبي وفق جملة من الاجراءات عبر عدة مراحل تتمثل في ما قبل البدء في عملية التحقيق ثم تنفيذ عملية التحقيق واخيرا مرحلة النتائج وما يترتب عنها من تقارير؛
- في الغالب يؤدي التحقيق المحاسبي الى الكشف عن الاخطاء المعتمدة وغير المعتمدة واعادة ادماج الاسس الضريبية غير المصرح بها وبالتالي زيادة حجمها.

## 3. اهمية الدراسة

تتمحور اهمية الموضوع في الدور الذي يلعبه كل من التحقيق المحاسبي الذي يعد من اهم اشكال الرقابة الجبائية، بالإضافة الى الضريبة واسسها التي تمثل احد اعمدة الدولة لما تحققه من ايرادات تغطي نفقاتها، وتعمل جاهدة على ضبط تلك الاوعية الضريبية وذلك بتسخير هياكل رقابية تردع التديليس والتخفيف والحد والوقاية في آن واحد، ومما لا شك فيه ان الرقابة الجبائية على وجه العموم والتحقيق المحاسبي على وجه الخصوص هي الكفيلة بذلك.

## 4. اهداف الدراسة

تسعى الدراسة من خلال الطرح الذي ستاتي به الى:

- توضيح فعالية التحقيق المحاسبي بالنسبة الى الوعاء الضريبي، ومدى سير مهامه على مستوى المصالح الجبائية؛
- الوقوف على الجانب العملي من خلال اخذ نموذج بديرية الضرائب لولاية تبسة وتوضيح واقع التحقيق المحاسبي فيه؛
- ومعرفة مدى كشفه للأخطاء والتلاعبات الخاصة بالبيانات؛

## 5. اسباب اختيار الدراسة

تتمثل اسباب اختيار الموضوع في ما يلي:

- الرغبة الشخصية في التوسع في مختلف جوانب الموضوع والوقوف عليه ميدانيا؛

- ربط موضوع التحقيق المحاسبي بالأسس الضريبية على خلاف الدراسات الاخرى التي ربطته بالتهرب والحصيلة الجبائية، وإظهار اهميته في ضبط الاوعية الضريبية.

## 6. حدود الدراسة

بهدف معالجة اشكالية البحث تم حصر الدراسة ضمن الحدود التالية:

- الحدود الزمانية، تتعلق بأربع سنوات للفترة الممتدة من 2020 الى 2023؛
- الحدود المكانية، تتعلق بملف مكلف - يتمثل في شخص طبيعي - تابع لمديرية الضرائب لولاية تبسة.

## 7. منهج الدراسة

تم اعتماد المنهج الوصفي بأسلوب التحليل في الجانبين النظري والتطبيقي وذلك تلاؤما مع طبيعة المعلومات المدرجة، حيث تم توصيف المصطلحات المتعلقة بموضوع الدراسة، من الرقابة الجبائية، التحقيق المحاسبي وكذا الاسس الضريبية في الفصل النظري، وبالنسبة للجانب التطبيقي تم ايضا توصيف ملف المكلف والاجراءات التي خضع لها بخصوص عملية التحقيق المحاسبي، متخللا ذلك تحليلا لمختلف التعديلات التي ظهرت على الحسابات الواردة وكذا المتعلقة بالأسس الضريبية.

## 8. هيكل الدراسة

من اجل الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين: الفصل الاول نظري، والفصل الثاني تطبيقي.

تناول الفصل الأول اهم النقاط المتعلقة بالتحقيق المحاسبي والاسس الضريبية، فقد تم تعريف الرقابة الجبائية ومعوقاتها و عموميات حول التحقيق المحاسبي وكذلك الاسس الضريبية واعادة تشكيلها. أما الفصل الثاني والذي يتمثل في الدراسة التطبيقية حول استخدام التحقيق المحاسبي في مؤسسة أشغال عمومية وبناء، من خلال تقديم مديرية الضرائب لولاية تبسة، وكذلك تقديم الحالة محل الدراسة وكيفية سير إجراءات التحقيق في ملفها، إضافة إلى التوصل إلى النتائج النهائية من خلال تبليغ نتائج التحقيق النهائية للحالة محل الدراسة.

## 9. الدراسات السابقة

تعددت الدراسات السابقة التي تناولت موضوع التحقيق المحاسبي ولكن ربطته بالحصيلة الجبائية في مرات وبالغش والتهرب الضريبي في مرات اخرى، ولكن الدراسات التي كانت قريبة للموضوع بشكل مباشر اي تربط التحقيق المحاسبي بالأوعية او التصريحات فكانت قليلة، منها:

أ. دراسة عبد الرحيم لواج واخرون (2021)، بعنوان " دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة"<sup>1</sup>، هدفت للاجابة على الاشكالية التالية: كيف يساهم التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة؟، من خلال استخدام دراسة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي، ومن خلال هذه الدراسة تبينت النتائج التالية:

- التدقيق من اهم الوسائل المستخدمة من طرف الادارة الضريبية للتأكد من حقيقة الاوعية للمكلفين و الذي يسمح لها من اكتشاف عمليات التلاعب والتضليل التي يعمد المكلفون بالضريبة الى القيام بها؛
- يمكن التدقيق الضريبي للادارة الضريبية من تحديد الوعاء الضريبي على نحو عملي منظم يحافظ على حقوق الخزينة العامة من الضياع.

ب. دراسة سني عواطف وساسي مايسة (2020)، بعنوان " استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الاسس الضريبية الخاضعة للضرائب والرسوم"<sup>2</sup>، هدفت للاجابة على الاشكالية التالية: ما مدى فعالية التحقيق المحاسبي في اكتشاف الاغفالات والاطفاء الجبائية والمحاسبية، المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة من خلال ادخال بعض التعديلات على الاسس الخاضعة للضرائب والرسوم؟، من خلال استخدام دراسة ملف جبائي للمكلفين التي خضعت للتحقيق من 2015 الى 2018 على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة، ومن خلال هذه الدراسة تبينت النتائج التالية:

- يلعب التحقيق المحاسبي دورا هاما في الكشف عن التهرب والغش الضريبي حيث يجب توفير كافة الامكانيات واستخدامها لتحسين فعاليتها مما يضمن تقديم تصريحات صحيحة؛
- فعالية التحقيق المحاسبي تتوقف على فعالية النظام الجبائي المطبق؛
- يعتبر حساب رقم الاعمال بمختلف اصنافه احد اعمدة القاعدة المنشئة للضريبة لانه عند رفض محاسبة المكلف شكلا او مضمونا، يقوم العون المدقق باعادة تقدير رقم الاعمال الخاضعة لمختلف الرسوم وهذا بالاعتماد على مؤشرات يراها مناسبة لكل حال مدقق سواء من حيث النشاط الممارس او من حيث الطبيعة القانونية للمكلف بالضريبة؛

<sup>1</sup> عبد الرحيم لواج واخرون، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة \_ دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي\_، مجلة شعاع للدراسات لاقتصادية، الجزائر، المجلد 05، العدد 01، 2021.

<sup>2</sup> سني عواطف\_ ساسي مايسة، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الاسس الخاضعة للضرائب والرسوم\_ دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد خدي بسكرة، الجزائر، 2020.

- تطبيق الاطلاع والمعائن لاعوان الادارة الجبائية يساعدهم على كشف الاخطاء والتجاوزات التي ارتكبها المكلفون بالضريبة عن قصد او دون قصد؛
- حسب تصريحات المدير الفرعي للرقابة الجبائية فانه يبقى للمحقق صلاحية قبول رد المكلف عن التبليغ الاولي او رفضه.
- ت. دراسة جغاب ابراهيم الخليل وصقر سفيان (2019)، بعنوان "دور التحقيق المحاسبي الجبائي في تصحيح الاسس الضريبية"<sup>1</sup>، هدفت الى توضيح دور التحقيق المحاسبي كآلية لتصحيح الاسس الضريبية، من خلال استخدام دراسة ملف جبائي خضع للتحقيق المحاسبي لدى مديرية الضرائب لولاية غرداية، وقد تبينت النتائج التالية:
- التصحيحات المتوصل اليها من خلال التحقيق المحاسبي الجبائي تتسم بالدقة والمصادقية كونها تنطلق من تصريحات المكلف ذاته، وليست جزائية؛
- للتحقيق المحاسبي الجبائي دور اساسي في اكتشاف الاغفالات والتهرب الضريبي وهو ما ينجر عنه نشوء او تعديل في الاسس الخاضعة للضريبة وبالتالي تحقيق مداخيل اضافية للخزينة العمومية؛
- تعتبر الخبرة المهنية والكفاءة وتحسين المستوى للأعوان المحققين عوامل مهمة لانجاز عملية التحقيق، بالإضافة للوعي بمختلف الاجراءات القانونية لعملية التحقيق المحاسبي.

<sup>1</sup> جغاب ابراهيم الخليل\_ صقر سفيان، دور التحقيق المحاسبي الجبائي في تصحيح الاسس الضريبية \_ دراسة حالة ميدانية لمديرية الضرائب لولاية غرداية\_، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية، جامعة غرداية، الجزائر، 2019.





## الفصل الاول:

الاطار النظري للتحقيق المحاسبي والاسس الضريبية



**تمهيد:**

يعد النظام الضريبي احد أهم العوامل التي تساهم في تمويل الميزانية العامة للدولة وتحقيق العدالة الاجتماعية، ولكي يعمل هذا النظام بشكل فعال، يجب ان يتركز على أسس ضريبية صحيحة ودقيقة. وبالاعتماد على التحقيق المحاسبي، يمكن تحديد الاختلالات المالية واتخاذ التدابير اللازمة لتحسين الأداء المالي، ومن هنا يعتبر التحقيق المحاسبي والالتزام بالأسس الضريبية أمرا حيويا في ذلك، ولإعطاء توضيحات اكثر حول الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي وأيضا الأسس الضريبية سيتم تقسيم هذا الفصل الى المبحثين التاليين:

- المبحث الأول: الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي؛
- المبحث الثاني: الاسس الضريبية واعادة تشكيلها.



## المبحث الأول: الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي

يعتبر التحقيق المحاسبي والرقابة الجبائية، من الادوات الضرورية التي يجب توفرها لضمان الشفافية والنزاهة، وتقليص فرص الغش، ولزيادة التوضيح بشأنهما سيتم تقسيم هذا المبحث بالشكل التالي:

- المطلب الاول: ماهية الرقابة الجبائية ومعوقاتها؛
- المطلب الثاني: عموميات عن التحقيق المحاسبي؛
- المطلب الثالث: المكلفون بالتحقيق المحاسبي واجراءاته.

### المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية وعوقاتها

سيتم التطرق في هذا المطلب الى التعريف الخاص بالرقابة الجبائية وأهم أهدافها وأشكالها و كذا المعوقات التي تواجهها.

#### اولا: تعريف الرقابة الجبائية

أوضح المشرع الجزائري أن " الإدارة الجبائية تراقب التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها ان تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها"<sup>1</sup>.

والرقابة الجبائية تمثل الوجه المغاير للنظام التصريحي، حيث يتم حساب الضريبة انطلاقا من التصريحات التي تقرر اعتمادها، وعليه يحق للإدارة الجبائية القيام بالرقابة البعدية للعناصر المصرح بها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> المادة 18 الفقرة1، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة لضرائب، وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2024، ص:09.  
<sup>2</sup> الرقابة الجبائية وضماناتها، المديرية العامة لضرائب، على الموقع الالكتروني: www.mfdgi.gov.dz، يوم 1 أفريل 2024، على 11:12.

كما تعرف الرقابة الجبائية على انها عملية فحص مقارنة ومقاربة التصريحات الجبائية وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفون بالضريبة من طرف الإدارة الجبائية سواء كانوا شخصية معنوية أو طبيعية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية<sup>1</sup>.

وتعني كذلك التأكد من أن كل شيء يسير وفق ما هو مخطط له حسب التعليمات والقوانين الصادرة، ويتناول موضوع الرقابة الجبائية الاخطاء والمخالفات ووجوب تصحيحها وتسويتها ومنع تكرارها<sup>2</sup>.

من خلال التعاريف السابقة، يمكن القول ان الرقابة الجبائية هي عملية تفتيش ومراقبة دقيقة للأنشطة المالية والضرائب للأفراد والشركات من قبل الجهات المختصة، تنص على تنفيذ القوانين الضريبية بشكل صحيح وعادل، حيث تعتبر جزء اساسيا من النظام الجبائي لضمان تحصيل الضرائب والرسوم بشكل عادل.

## ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

للقابة الجبائية جملة من الاهداف التي تسعى لتحقيقها ومن أهمها ما يلي:<sup>3</sup>

1. **الهدف القانوني:** ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية المختلفة و بناء على ذلك تقوم هذه الرقابة على مبدا المسؤولية والمحاسبة المعاقبة للمكلفين على ارتكاب أية مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.
2. **الهدف الاداري:** تلعب الرقابة الجبائية دورا اساسيا بالنسبة للإدارة الضريبية على اساس المعلومات التي تقدمها والتي بدورها تساهم في زيادة المردودية من خلال اكتشاف الاخطاء والتجاوزات التي تساعدها في معرفة الحقائق والاحصائيات، مما يساعد الادارة الجبائية على اتخاذ القرارات والاجراءات التصحيحية، كما تساعد الرقابة الجبائية على معرفة أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمولة بها.

<sup>1</sup> حسين كماش\_ سعاد شعبانية، مناهج وطرق التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية على الشركات، حوليات جامعية قالمة للعلوم الاجتماعية والإنسانية، الجزائر، المجلد 16، العدد 02، ديسمبر 2022، ص: 53.

<sup>2</sup> تدلاوتي يامنة\_ برياطي حسين، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية \_ دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم\_، مجلة المالية الأسواق، الجزائر، المجلد 09، العدد 01، 2022، ص: 313.

<sup>3</sup> منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، قسم العلوم القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قالمة، يومي 28 و 29 أكتوبر 2015، ص ص: 3-4.

3. **الهدف الاقتصادي:** تسعى الرقابة الجبائية الى المحافظة على الاموال العمومية من التهرب الضريبي وحمايتها وبالتالي انعاش الاقتصاد الوطني.

4. **الهدف الاجتماعي:** تهدف الرقابة الجبائية على المستوى الاجتماعي لمنع ومكافحة انحرافات المكلف بها مثل التلاعب او التقصير في الاداء وتحمل واجباته، وذلك بغرض تكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.

### ثالثا: أشكال الرقابة الجبائية

نظرا للعدد المتزايد للرقابة الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين بالضرائب تتعدد الاشكال الخاصة بها اذ تنقسم الى قسمين رقابة داخلية ورقابة خارجية كالتالي:<sup>1</sup>

1. **الرقابة الداخلية:** هي الرقابة التي تتم من طرف اعوان الادارة في المكتب بناء على الوثائق التي في حوزتهم، ومفتشية الضرائب هي التي تقوم بهذا النوع من الرقابة، والتي قد تكون اما رقابة شكلية او رقابة على الوثائق، كما هو موضح كالتالي:<sup>2</sup>

1.1 **رقابة شكلية:** يطبق هذا النوع من الرقابة سنويا، ويقتصر على تصحيح الاخطاء المادية الواضحة عند الاطلاع على التصريحات، وتهتم بهوية المكلف بالضريبة وعنوانه وكذا عناصر الجرد لأعداد الوعاء الضريبي، اذ يشكل عمل تخضيري للمراقبة على الوثائق.

في الواقع ان هذا النوع من الرقابة احيانا ينجز وحيانا كثيرة لا ينجز وهذا راجع للأسباب التالية:

- عدم وجود متابعة قيمة من المصالح المركزية على هذا النوع من الرقابة؛
- التظاهر بعدم وجود الوسائل البشرية لأجراء هذا النوع من الرقابة بالرغم من ان هذا لا يتطلب مستوى عال من الكفاءة.

2.1 **الرقابة على الوثائق:** تهتم هذه الرقابة بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ومكتب البطاقات المنتقاة من قنوات اخرى كالإدارة والهيئات العمومية، الجمارك، البنوك، المتعاملين وغيرها من الاطراف الاخرى.

<sup>1</sup> مالح سعاد، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم لرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة القانون العالم الجزائري والمقارن، الجزائر، العدد04، 2016، ص: 89.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص: 90.

2. الرقابة الخارجية: وتشمل الرقابة الجبائية من حيث قانون الاجراءات الجبائية على ثلاثة اشكال محاسبية، مصوبة ومعقدة وهي كالاتي:

2. 1 الرقابة المحاسبية: ويقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الادارة الجبائية بناء على الوثائق التي في حوزتهم تبدأ هذه الرقابة منذ استلام المصالح المعنية للتصريحات الجبائية والمحاسبية المرسلة او المودعة من قبل المكلفين، سواء التصريحات الشخصية او التصريحات المهنية، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية، وذلك عن طريق الفحص للعناصر المصرح بها وتسوية الاخطاء ان وجدت، وتتم ايضا عن طريق اجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية من التصريحات (G50) و(G50A)، وتلك المذكورة في التصريح السنوي، ومع المعلومات التي تحصلت عليها الادارة الجبائية من كشوفات الربط وبطاقات المعلومات وقوائم العملاء التي تمتلكها، وتهدف هذه الرقابة الى تصحيح الاخطاء الملحوظة في التصريحات، وتسمح ايضا بالمساعدة في برمجة الملفات للرقابة المعقدة فيما بعد<sup>1</sup>. وتعرف الرقابة المحاسبية ايضا بمصطلح التحقيق المحاسبي وهو موضوع المذكرة وسيتم التفصيل فيه في المطلب الثاني.

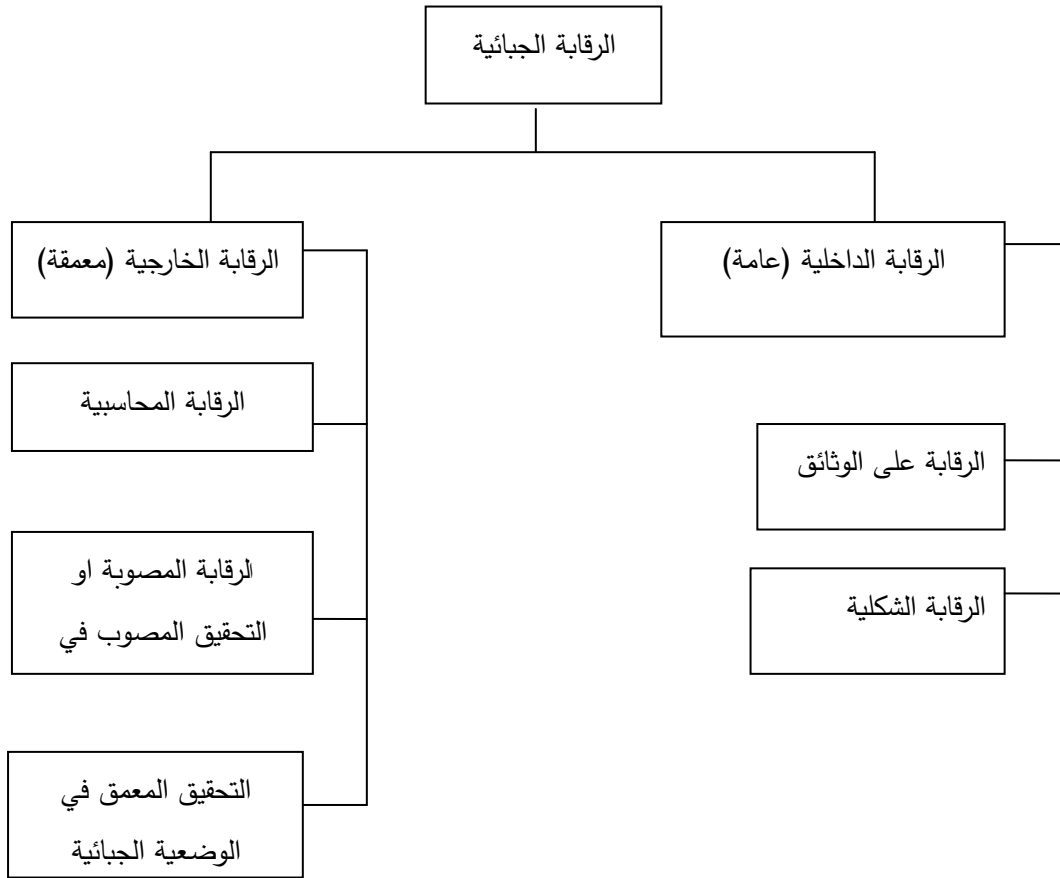
2. 2 التحقيق المصوب في المحاسبة: يمكن تعريفه على انه اجراء رقابي موجه اقل شمولية واكثر سرعة واقل اتساعا من اجراء التحقيق في المحاسبة ويتضمن هذا الشكل من الرقابة فحص وتدقيق الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض انواع الضرائب لكل جزء من فترة غير متقدمة او مجموعة عمليات او معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة، ويعتبر هذا الشكل الرقابي اقل الزامية بالنسبة للمكلف بالضريبة حيث لا يفرض عليه تقديم كل الوثائق المحاسبية لتبرير رقم الاعمال والنتائج المصرح بها بل تقتصر مطالبة المكلفين بالوثائق والمستندات التي تخص أنواع الضرائب التي هي محل تحقيق للفترة المستهدفة فقط (في الغالب سنة او سنتين) ويمكن للتحقيق المصوب في المحاسبة ان يكون امتدادا للرقابة على الوثائق في حالة غياب رد المكلف عن طلبات المعلومات والتوضيحات او نتيجة اجابات غير مقنعة تبقى محل متابعة من طرف مصالح الوعاء<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> مصطفى عوادي\_ نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والاعمال، الجزائر، المجلد 01، العدد 01، 2008، ص: 33.

<sup>2</sup> لواج منير\_ لواج عبدالرحيم، تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة مكافحة التهرب الضريب\_ دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية جيجل للفترة 2010-2018، مجلة الحدث الدراسات المالية والاقتصادية، الجزائر، العدد 05، 2020، ص ص: 47-48.

2.3 الرقابة المعمقة او التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية : تضم مجموعة من المعلومات المشكلة للمصلحة التي تقوم بدراستها عن طريق الرقابة المعمقة والتي تتمثل في دراسة الملف بدقة وبصفة معمقة وبكل موضوعية و مقارنتها مع العناصر الخارجية لكل مكلف، وهذا النوع من الرقابة يستطيع لمس النشاط وكذلك الشخص الطبيعي تمس 4 سنوات غير متقدمة<sup>1</sup>.  
والشكل الموالي يوضح باختصار اشكال (انواع) الرقابة الجبائية:

الشكل رقم(1): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على ما سبق

<sup>1</sup> عبود ميلود\_ برباوي كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر الاطار العام الاهداف والطرق العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة المقار للدراسات الاقتصادية، الجزائر، العدد02، 2018، ص: 313.





#### رابعاً: معوقات الرقابة الجبائية

ان انعدام الوعي والكفاءة والنزاهة المهنية عند بعض الموظفين من جهة، وافتقار الادارة الجبائية للوسائل المادية العصرية من جهة اخرى، لا يمكنها من اداء مهنتها بإتقان ومن اهمها:<sup>1</sup>

1. قصور الامكانيات البشرية: نظرا لعدم انتهاج الادارة الجبائية لسياسة منتظمة ومنهجية في توظيف الاطارات وتكوينهم وتمييزهم بشكل مستمر نتج عنه نقص في الجانب البشري نوعا وكما.

1.1 من الناحية الكمية: وجدت الادارة نفسها امام مهام متزايدة وضخمة مع عدد متواضع من الموظفين والمفتشين واعوان الرقابة.

2.1 من ناحية الكفاءة: وذلك بضعف امكانيات الادارة من حيث الكفاءات والمهارات اورثا الادارة رداءة في التسيير ويرجع هذا الضعف في التأهيل الى غياب وعدم ادراك الموظفين للمعارف المختلفة في مجال الجبائية.

2. قصور الامكانيات المادية: ان نقص الامكانيات المادية للإدارة الجبائية يعد حاجزا امام أي اصلاح جبائي، ومن امثلة ذلك ما يلي:

- القصور في المقرات واعتبار بعضها الاخر في حاجة الى ترميم وتجديد؛
- الافتقار الى وسائل النقل من اجل تأدية المهام؛
- نقص المطبوعات الادارة مما يتسبب في تعطيل الكثير من العمليات الجبائية؛
- انعدام المحفزات المالية والمشجعة على التقاني في العمل.

#### المطلب الثاني: عموميات عن التحقيق المحاسبي

سيتم التطرق في هذا المطلب الى تعريف التحقيق المحاسبي وأسبابه وكذا الاطار القانوني لعملية التحقيق.

#### أولاً: تعريف التحقيق المحاسبي

التحقيق المحاسبي وفقا لقانون الاجراءات الجبائية عبارة عن مجموعة العمليات الالزامية في مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مقفلة، ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين

<sup>1</sup> بن عمار منصور، انواع واجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الثانية، 2016، ص ص:104\_105.

المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف الضريبي فيوجه كتابيا وتقبله المصلحة او في حالة قوة قاهرة يتم اقرارها قانونا من طرف المصلحة<sup>1</sup>.

ويعد التحقيق المحاسبي والجبائي نوع من انواع الرقابة الجبائية، يقوم بفحص الدفاتر والوثائق المحاسبية للمكلف الخاضع للتحقيق بغية التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة<sup>2</sup>.

ويعد كذلك، مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها<sup>3</sup>.

وتعمل عملية التحقيق المحاسبي على ابراز كل الاخطاء والاغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة<sup>4</sup>.

من خلال ما سبق، يتبين ان التحقيق المحاسبي عبارة عن مجموعة من العمليات الرامية الى فحص السجلات والبيانات المالية للمكلفين بالضريبة للتأكد من مصداقية تصريحاتهم المقدمة.

## ثانيا: أسباب التحقيق المحاسبي

يمكن حصر أسباب اللجوء الى التحقيق المحاسبي والجبائي في ما يلي<sup>5</sup>:

1. **النظام الجبائي التصريحي:** يتميز النظام الجبائي الجزائري بكونه نظام تصريحي، اذ يعد ربط الضريبة فيه على ما يقدمه المكلف من تصريحات تخص الوعاء الضريبي (التصريح من تلقاء نفسه)، بحيث تعتمد الادارة الضريبية مبدأ صدق هذه التصريحات حتى يثبت العكس، ومن المنطقي أن تتمتع الادارة بحق التأكد من مدى مصداقيتها ونزاهتها عن طريق آلية الرقابة. وعليه من البديهي أن الادارة الجبائية تقوم بمراقبة عناصر الوعاء الضريبي والتي هي بحوزتها، وذلك بكون التحقيق يكتسي أهمية بالغة لما يحققه من عدالة اجتماعية بين مختلف فئات المجتمع، وذلك من

<sup>1</sup> قانون الاجراءات الجبائية ، مرجع سابق، ص: 11.

<sup>2</sup> زايبي مولود، مسار برنامج التحقيق والجبائي من الانتقاء الى التنفيذ، مجلة الدراسات الجبائية، الجزائر، المجلد 10، العدد 02، 2021، ص: 136.

<sup>3</sup> ولهي بوعلام، مداخلة نحو اطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية لحد من اثار الازمة \_حالة الجزائر\_، الملتقى العلمي الدولي حول الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العامة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، سطيف، يومي 20 و 21 اكتوبر 2009، ص: 08.

<sup>4</sup> بن عمار منصور، مرجع سابق، ص: 45.

<sup>5</sup> زايبي مولود، مرجع سابق، ص: 137.

خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي وفقا لقدرة التكلفة والحد من المنافسة غير الشرعية والتي يمارسها بغض المكلفين الذين يعتمدون على أساليب احتيال وغش قصد التملص .

2. **التهرب والغش الضريبيين:** ان تنامي ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين أدى بالإدارة الجبائية الى اعتماد وسيلة ردعية تمكنها من اكتشاف الغش المعتمد في التصريحات، لذلك كان من الضروري اللجوء الى التحقيق المحاسبي كوسيلة لمواجهة والحد من هذه الظاهرة السلبية التي تعد نزيفا للموارد المالية للدولة.

2. 1 **التهرب الضريبي:** يقصد به تخلص المكلف من أداء الضريبة، نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي والتي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون ان تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية، كإنتاج بعض السلع بمواصفات مختلفة غير منصوص عليها في القانون، او التهرب من ضريبة الشركات عن طريق توزيع هذه الاخيرة في شكل هبات للذين تربطهم بصاحب الشركة قرابة من الدرجة الاولى على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة الشركات<sup>1</sup>.

2. 2 **الغش الضريبي:** هو تهرب مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمدا لأحكام القانون الضريبي قصدا منه عدم دفع الضرائب المستحقة عليه، وذلك من خلال الامتناع عن تقديم التصريح بمدخله، او تقديم تصريح ناقص، او كاذب او اعداد قيود وتسجيلات مزيفة<sup>2</sup>.

### ثالثا: الاطار القانوني لعملية التحقيق المحاسبي

حدد القانون الجبائي الاطار التشريعي والتنظيمي للرقابة الجبائية، فأعطى للإدارة الجبائية صلاحيات وحقوق واسعة تتيح لها القيام بمهمتها، وفي المقابل كفل للمكلف بالضريبة جملة من الضمانات في مقابل الالتزامات المبينة في التالي:

1. **حقوق وصلاحيات الادارة الجبائية:** تتمثل حقوق وصلاحيات الادارة الجبائية في ما يلي:

- **حق الرقابة:** تراقب الادارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة او حق او رسم او ثروة، وتسعى من خلاله الى المحافظة على حقوق الخزينة، ويتجلى ذلك في محاربة الغش او

<sup>1</sup> حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007، ص: 39.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص: 38.

التخفيض من حدته، فحق الرقابة يعد وسيلة للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في اقتراحات المكلفين<sup>1</sup>.

- **حق الاطلاع:** خول المشرع الجزائري للإدارة الجبائية سلطة وصلاحيية ممارسة حق الاطلاع على دفاتر وسجلات المكلف بالضريبة، سواء على مستوى مقر ممارسة النشاط، او الاتصال بمختلف الهيئات والمؤسسات المنصوص عليها في الباب الرابع المعنوي بحق الاطلاع في الفصل الاول والثاني و الثالث و الرابع والخامس من هذا القانون، بغرض تأسيس الوعاء الضريبي ومراقبته من خلال تصفح الوثائق والمعلومات التي تخص المكلف بالضريبة الموجودة بحوزته، ويعرف هذا الحق بانه تلك المزية التقنية الممنوح اختصاص ممارستها لأعوان الادارة الجبائية بصفة ضرورية ويهدف المشرع الجزائري من استحداث هذا النوع من الرقابة والتحقيق الى الكشف عن مختلف التجاوزات والمخالفات التي يرتكبها المكلف بالضريبة، وهذا الاخير الذي يحاول دائما التهرب من العبء الضريبي، كما يصبو المشرع الجزائري ايضا الى احباط محاولات الغش الضريبي، والتي يسعى العديد من المكلفين بالضريبة غير النزهاء الى تنفيذها، او الاغفالات العمدية التي تشوب التصريحات الجبائية<sup>2</sup>.

- **حق استدراك الاخطاء الادارية:** يتمثل هذا الحق في الامكانيات الممنوحة للإدارة المحقق في اعادة النظر في الاقتطاع وتسوية سواء بتعديله او بإنشاء اقتطاع جديد، او هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضريبة عندما تتلقى عناصر غير كاملة او خاطئة لتأسيس الضريبة المعنية<sup>3</sup>.

يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة او في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم للمؤسسة عن طريق الجداول، وذلك الى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها قرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الاولى<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> منى مقلتي\_ توفيق بوليفاء، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، الجزائر، المجلد 04، العدد 01، 2021، ص: 261.

<sup>2</sup> حليلة بن شعاعة\_ محمد الاخضر كرام، حق الاطلاع في المادة الجبائية بين توسيع سلطات الادارة الجبائية وحرمة الحياة الخاضعة للمكلف بالضريبة، مجلة العلوم القانونية والسياسية، الجزائر، العدد 16، جوان 2017، ص: 257.

<sup>3</sup> فريجات سماعيل، الاطار القانوني للرقابة الجبائية، ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، قسم العلوم القانونية والاسلامية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، 28 اكتوبر 2015، ص: 10.

<sup>4</sup> المادة 327 الفقرة 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2024، ص: 106.

يحدد الاجل الممنوح للإدارة بأربع سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقضيها استدراك ما كان محل سهر او نقص في وعاء الضريبة المباشرة والرسم المماثلة او تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية<sup>1</sup>.

- التحقيق في المحاسبة يجب ان يتم في عين المكان أي في محل المكلف بالضريبة، غير ان هناك استثناء هو تقديم طلب مكتوب توافق عليه الادارة الجبائية، يمكن هذا الطلب لمحققين من اخذ الوثائق المحاسبية لفحصها في مكانتهم بشرط ان سيلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تكتب فيها طبيعة الوثائق المحاسبية المسلمة ونوعيتها، ولا يمكن اجراء التحقيق في المحاسبة الا من طرف اعوان الادارة الجبائية الذين يحوزون على وثيقة مراقب فما فوق، وفي حالة استبدال المحققين يجب اعلام المكلف بالضريبة بذلك، يمارس التحقيق مع ما كانت الوسيلة او السند المستعمل لحفظ الحقوق فاذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة انظمة الاعلام الآلي يمكن ان تشمل المراقبة جملة المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصورة مباشرة او غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية او الجبائية<sup>2</sup>.

**2. الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة والتزاماته:** تتمثل الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة في ما يلي:<sup>3</sup>

- **الاشعار المسبق بالتحقيق**، فقد منح القانون الشرع في المراقبة الجبائية دون اعلام مسبق للمعني كما حدد القانون شكل ومواعيد هذا الاخطار؛
- **مهلة التحضير للمراقبة الاستعانة بمساعد**، يمنح القانون وبصورة الزامية للمكلف بالضريبة مهلة 10 ايام على الاقل الى اجل للاستعداد للتحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشامل من اجل السماح له بجمع العناصر المتعلقة بمحاسبته؛
- **احترام مواعيد التحقيق**، حرص المشرع على تقييد زمن مباشر الاجراء التحقيق وعدم تركه مفتوحا لما قد يترتب عنه من نتائج سلبية سواء بالنسبة للمكلف او لإدارة الضرائب؛
- **عدم شرعية تجديد اجراء الرقابة الجبائية عن نفس الفترة**، تمنع احكام المواد 8-20 و 6-21 من قانون اجراءات الجبائية بالنسبة للتحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

<sup>1</sup>المادة 326 الفقرة 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، نفس المرجع، ص: 105.

<sup>2</sup> ميهوبي مراد، اجراءات التحقيق المحاسبي وضمانات تحقيق المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، قسم العلوم القانونية والادارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، يومي 28 و 29 اكتوبر 2015، ص: 04.

<sup>3</sup> عادل بن عبدالله\_ عادل مستار، حقوق المكلف بالضريبة في اجراءات الرقابة الجبائية، مجلة المفكر كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، العدد 04، 2009، ص ص: 274- 278 .

على التوالي، الشروع في اجراء رقابة جديدة عن نفس الفترة التي انتهت الادارة الجبائية من التحقيق فيها ضمن المهلة القانونية المقررة؛

- الاشعار بنتائج التحقيق، يفرض قانون الاجراءات الجبائية بصورة الزامية ابلاغ المكلف بنتائج التحقيق في المحاسبة، ويملك هذا الاخير حق الرد؛

- تعتبر الادارة الجبائية مستأمنة بالسر المهني، فيمنع على اعوانها تحت طائلة المسؤولية التأديبية و الجبائية افشاء المعلومات الجبائية او المالية للمكلف بالضريبة.

الى جانب الضمانات الموضحة يتعين على المكلفين بالضريبة استيفاء الالتزامات لاسيما اكتتاب التصريحات في الأجال القانونية ويجب تقديم يد المساعدة للأعوان المحققين من اجل ان يجرى التحقيق في احسن الظروف كما هو موضح في التالي:<sup>1</sup>

- ابلاغ المحقق بالمحاسبة بجملة الوثائق المحاسبية (الفاتورات، المذكرات، السجلات الاضافية... الخ)؛

- حضور اختبارات الانتاج والوزن والجرد المادي والمعاينة المادية لوجود عناصر الاستغلال من اجل تجنب أي طعن احتمالي للعمل من طرف المحققين؛

- الاستجابة لطلبات المحقق التي تدخل ضمن اطار اتمام مهامه؛

- الوضع في متناول الادارة كل النسخ وكل دعامات الوثائق التي تستخدم في اساس المحاسبة بنظام الاعلام الالي.

### المطلب الثالث: المكلفون بالتحقيق المحاسبي واجراءاته

سيتم التعرف في هذا المطلب على المكلفين بالتحقيق المحاسبي والاجراءات التي يتبعونها لإنجازه.

#### أولاً: المكلفون بالتحقيق المحاسبي

يلعب المكلف بالتحقيق المحاسبي دوراً رئيسياً في ضمان شفافية وسلامة العمليات المالية، ويعمل في اطار اجهزة تكفل له ذلك كما هو موضح في التالي.

<sup>1</sup> الرقابة الجبائية وضمانتها، مرجع سابق ، يوم 24 فيفري 2024، على 30: 20.

1. الاعوان المكلفون بالتحقيق المحاسبي: اوكل التشريع الجبائي مهام التحقيق المحاسبي لاشخاص من رتبة معينة حيث "لا يمكن اجراء التحقيقات في المحاسبة الا من طرف أعوان الادارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل"<sup>1</sup>.

2. الاجهزة المكلفة بالتحقيق المحاسبي: تتمثل في 4 اجهزة وهي:<sup>2</sup>

- مصالح البحث والمراجعة التابعة لمديرية البحث والمراجعة، المتواجدة حاليا بالجزائر، وهران وقسنطينة تتمتع بصلاحيحة التدخل على مستوى القطر الوطني للتحقيق في وضعية كبار المكلفين بالضريبة لأهمية نشاطهم؛
- المديرية الفرعية لرقابة الجبائية التابعة للمديريات الولائية للضرائب في اطار الاقليم الاداري للولاية؛
- المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية التابعة لمركز الضرائب؛
- مديريةية المؤسسات الكبرى.

ثانيا: اجراءات التحقيق المحاسبي

يتم التحقيق المحاسبي وفق مجموعة من الخطوات يمكن تقسمها الى مرحلة ما قبل البدء في التحقيق، ثم مرحلة التنفيذ واخيرا مرحلة النتائج والاشعار.

1. ما قبل البدء في التحقيق: تقوم مرحلة البدء في التحقيق على:

1.1 التحضير للتحقيق: تقوم الإدارة الجبائية بإعلام الممثل الشرعي للمؤسسة بما يلي:<sup>3</sup>

- السنوات التي سيتم مراقبتها؛
- كل أنواع الرسوم محل التحقيق؛
- تاريخ أول تدخل عين المكان؛
- اسم ولقب ورتبة الأعوان المكلفين بالمراقبة؛
- كما يجب إعلام المكلف بإمكانية الاستعانة بمستشار جبائي وأخيرا تقديم ميثاق المكلف بأداء الضريبة، والذي يحتوي على كل واجباته وحقوقه أثناء عملية المراقبة.

<sup>1</sup> المادة 20 الفقرة 02، قانون الاجراءات الجبائية ، مرجع سابق، ص: 11.

<sup>2</sup> مراد كواشي\_ جمعة شرقي\_ ، مسار التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية\_ دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية\_ ، مجلة الافاق للدراسات الاقتصادية، الجزائر، العدد02، 2017 ص: 68.

<sup>3</sup> فروج شهنياز\_ طولب محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية\_ دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية لضرائب للجزائر غرب \_، مجلة المؤسسة، الجزائر، مجلد 10، العدد01، 2021، ص ص: 300-301.



2.1 **الاشعار بالتحقيق:** لا يمكن اجراء تحقيق دون ارسال او تسليم اشعار بالتحقيق ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الذي ينص على حقوقه وواجباته على ان يستفيد المكلف بالضريبة من مدة قدرها عشرة ايام(10) لتحضير جميع وثائق المحاسبة، نسخ البرقيات، مستندات الايرادات والمصاريف.....الخ، التي يمكن من وراء فحصها التأكد من مدى مصداقية التصريحات الجبائية<sup>1</sup>.  
"يجب ان يبين الاشعار بالتحقيق، القاب واسماء ورواتب المحققين وكذلك تاريخ وساعة اول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والاتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها وان يشير بصراحة تحت طائلة بطلان الاجراء ان المكلف بالضريبة يستطيع ان يستعين بمستشار من اختياره اثناء اجراء عملية الرقابة"<sup>2</sup>.

وفي حالة استبدال المحققين، يجب اعلام المكلفين بالضريبة بذلك<sup>3</sup>.

2. **تنفيذ عملية التحقيق:** تتم هذه المرحلة عن طريق التحقيق من حيث الشكل والمضمون كما هو موضح في التالي:<sup>4</sup>

2.1 **التحقيق من حيث الشكل:** يقوم هذا الفحص على التأكد من مدى وجودة واحترام النقيذ بالعناصر التالية:  
- **مسك السجلات التجارية:** يقصد بها دفاتر اليومية ودفتر الجرد، حيث يجب ان تكون هذه السجلات مؤشرة ومصادق عليها من قبل الهيئات المختصة كما يجب ان تكون يوما بيوم، وبدون شطب ولا حشو او كتابات على الهامش.  
- **دقة ووفرة الوثائق الثبوتية:** يجب على الكلف توفير الوثائق والمستندات التي تثبت قيامه بمختلف العمليات، خاصة فواتير الشراء والمصاريف التي قام بها، حيث يسعى المحققون للتأكد من صحة البيانات المحاسبية من ناحية الدقة وصحة المجاميع.

2.2 **التحقيق من حيث المضمون:** بعد انتهاء المحقق من التحقيق من حيث الشكل، ينتقل إلى التحقيق فيها من الناحية الموضوعية، ولا يتسنى ذلك إلى من خلال دراسة دقيقة لحسابات الميزانية وحسابات التسيير والنتائج.

<sup>1</sup> شرقي جمعة، مسار التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والادارية، جامعة ام البواقي، يومي 28 و29 اكتوبر 2015، ص:6 - 5.

<sup>2</sup> المادة 20 الفقرة04، قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص:11.

<sup>3</sup> شرقي جمعة، مرجع سابق، ص: 6.

<sup>4</sup> مالح سعاد، مرجع سابق، ص، ص: 99،97\_101.

**1.2.2 مراقبة حسابات الميزانية العامة:** تعرف الميزانية على أنها جدول يظهر في جانبه الأيمن مجموعة الأصول وفي جانبه الأيسر مجموعة الخصوم، حيث يتحقق التوازن ويتساوى الطرفان. حيث يقوم العون المحقق بفحص حسابات الميزانية التي تعبر عن الوضع المالي للمؤسسة في فترة زمنية محددة وذلك بفحص أصول وخصوم الميزانية .

أ . **مراقبة أصول الميزانية:** تتشكل مجموعة الأصول من مجموعات جزئية وهي مجموعة الاستثمارات، مجموعة المخزونات، مجموعة الحقوق.

أ.1 . **مجموعة الاستثمارات:** وتتجسد في المصاريف الإعدادية، القيم المعنوية، الاستثمارات قيد التنفيذ والاهتلاك...الخ. وعلى العون المحقق أن يتأكد من:

- الوجود الفعلي والمادي للاستثمار عن طريق فحص بطاقات تقييم الاستثمارات سواء المنجزة من طرف المؤسسة أو المبالغ المضخمة للاستثمارات التي تسمح بتحقيق هوامش اهتلاك كبيرة؛
- مراقبة ملكية المؤسسة لهذه الاستثمارات، وذلك بفحص الوثائق الثبوتية لاكتسابها أو إنشاء العقارات وكذلك فحص وثائق تسديد حقوق التسجيل، وأن الاستثمار قد تم تسجيله في المحاسبة بسعر الاكتتاب أو التكلفة خارج الرسم على القيمة المضافة؛
- مراقبة معدلات الاهتلاك ومدى قانونيتها، أي مدى تطابقها مع المعدلات المحددة من طرف القانون الجبائي.

أ.2 . **مجموعة الحقوق:** تمثل هذه المجموعة مجمل الحقوق التي تكتسبها المؤسسة عن طريق تعاملها مع الغير، وهذا يمكن دور المحقق في اجراء مقارنة بين اليومي المساعد للبيعات وحسابات الموجودات وذلك ليتأكد من مطابقة الأرصدة والقيام بكشوفات ربط لدى العملاء لمراقبة شرعيتها وصحتها.

ب . **مراقبة خصوم الميزانية:** تعبر الخصوم عن الوجه الثاني للميزانية، وتشمل الأموال الخاصة والديون.

ب.1 . **الأموال الخاصة:** تتضمن وسائل التمويل الموضوعة تحت تصرف المؤسسة بصفة دائمة وتتجسد في الأموال الاجتماعية، الاحتياطات، النتائج قيد التخصيص، مؤونة الاعباء والخسائر، ويتأكد المحقق من:

- الزيادات والتخفيضات الطارئة على حسابات الاموال الاجتماعية، وذلك بطلبه للوثائق الثبوتية التي يرى فيها ضرورة اجراء رقابته؛

- التأكد ما اذا سحب المكلف بالضريبة أموالا شخصية ام لا وذلك بإجراء مقارنة بين عمليات الحساب الجاري وكذلك الحساب المستغل للمؤسسة؛

- الاحتياطات والمؤمنات التي اصبحت بدون هدف أعيد ادماجها في حساب الارباح لتخضع فيما بعد للضريبة.

ب.2. الديون : هي مجمل الديون المترتبة على المؤسسة أثناء معاملتها مع الغير. وعلى المحقق أن يتأكد من الوجود الحقيقي لهذه الديون وصحة المبالغ المسجلة في المحاسبة.

2.2.2 مراقبة حسابات التسيير: بعد قسام العون المحقق حسابات الميزانية العامة، يتأكد من صحة التسجيلات التي تتضمنها حسابات التسيير (من حسابات التكاليف وحسابات الايرادات) وهذا بهدف كشف التجاوزات والأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف بالضريبة للتهرب من الضريبة خاصة في تضخيم المصاريف او تخفيض الايرادات.

أ. حسابات التكاليف: تتحمل المؤسسة خلال نشاطها تكاليف ونفقات بحسب طبيعة وأهمية مستوى النشاطات ورقم الاعمال والمحقق، ومن بين التحقيقات التي يقوم بها المحقق على مستوى حسابات التكاليف ما يلي:

- مراقبة حساب البضائع المستهلكة وذلك من خلال المقارنة بين المبالغ المسجلة في اليومية والعامة وتلك المذكورة في الفواتير وهذا بهدف تحديد القيمة الحقيقية للكمية المستهلكة؛

- مراقبة حساب النفقات المالية للتحقيق من ان الفوائد المسددة من طرف المؤسسة هي ناجمة فعلا عن القروض المقدمة لها من قبل المؤسسات المالية؛

- فحص تطابق مصارف المستخدمين الموجودة في دفتر الاجور ومقارنتها مع تلك المصرح بها جبائيا والتأكد من ان كل المبالغ المدفوعة هي فعلا لأشخاص عاملين في المؤسسة.

ب. حسابات الايرادات: هي المبالغ المالية المحصلة او التي ستحصل مقابل المنتجات والخدمات التي قدمتها المؤسسة الى الغير او بدون مقابل مثل الاعانات المستلمة، كما تشمل هذه المجموعة على حسابات تكاليف الانتاج وحسابات الاسترجاع عن الخسائر القيمة والمؤونات وهذه الحسابات الاخيرة لا تمثل حسابات تكاليف الانتاج وحساب الاسترجاع القيمة والمؤونات وهذه الحسابات الاخيرة لا تمثل مقبوضات نقدية. ويقوم المحقق الجبائي بفحص مختلف الحسابات، مثل:

- حساب مبيعات البضاعة والانتاج المباع، برقابة الوثائق من فواتير البيع المخزون المتبقي وكذا التسديد من طرف الزبون؛
  - حساب الانتاج المخزن وهذا بمجرد ما هو داخل المخزون ومقارنته كما هو مصرح به من قبل المؤسسة؛
  - حساب الخدمات المقدمة وهذا بمراقبة فاتورة الخدمة والتمن المقبوض لإجراء المقارنة بينهما.
- ج. حسابات النتائج: يهدف المراقب من خلال مراقبة حسابات النتائج الى معرفة القيمة المضافة وهامش الربح الخاص بالمؤسسة وتغيراتها خلال الفترة المراقبة لمعرفة وضعية المؤسسة والحالة المالية لها، قصد اكتشاف المكلفين الذين يصرحون بهامش ربح ضعيف او بنتيجة خسارة والتأكد من صحة الوضعية المالية لهم.
- القيمة المضافة : تمثل الفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاكات وتحسب نسبة القيمة المضافة بالطريقة الموالية:

$$\text{نسبة القيمة المضافة} = \frac{\text{القيمة المضافة}}{\text{رقم الأعمال (الخدمات + الإنتاج)}}$$

يستفيد المحقق من هذه النسبة في معرفة تطور القيمة المضافة للمؤسسة من سنة لأخرى واكتشاف التلاعبات التي يمكن ان تحتوي عليها خلال فترة المراقبة.

- هامش الربح: يتم تحديده بالطريقة التالي:

$$\text{هامش الربح الخام للمشتريات} = \left( \frac{\text{الربح الخام}}{\text{ثمن تكلفة البضاعة المباعة}} \right) \times 100$$

يستفيد المحقق من هذه النسبة في معرفة تطور القيمة المضافة للمؤسسة من سنة لأخرى واكتشاف التلاعبات التي يمكن ان تحتوي عليها خلال فترة المراقبة.

$$\text{هامش الربح الخام للمبيعات} = \left( \frac{\text{الربح الخام}}{\text{المبيعات}} \right) \times 100$$

ويمكن حساب الربح الخام حسب طبيعة نشاط المؤسسة كالتالي:

- بالنسبة للأنشطة التجارية: الربح الخام = المبيعات - (المشتريات + تغيرات المخزون)
- بالنسبة للأنشطة الصناعية: الربح الخام = (المبيعات + المنتجات المخزنة) - (مشتريات المواد الأولية - تغيرات المخزون)

- بالنسبة للأنشطة تأدية الخدمات: الربح الخام = رقم الأعمال - الأعباء المباشرة.

ان احتساب المحقق لهذه النسب والمؤشرات يتأكد من صحتها وتطورها خلال السنوات الخاضعة للرقابة.

3. نتائج التحقيق المحاسبي: من خلال الاجراءات العملية والفحص الدقيق لمختلف الوثائق المحاسبية، يقوم

المراقب بالحكم على المحاسبة الممسوكة وذلك من خلال اشعار المكلف بذلك بشكل اولي ثم نهائي مع

اعداد تقريره كما هو مفصل التالي:<sup>1</sup>

1.3 الاشعار بالتقويم الاولي: ويتم التقييم من خلال قبول المحاسبة أو رفضها:

1.1.3 قبول المحاسبة: تقبل المحاسبة على أساس ان:

- المحاسبة ذات مصداقية؛

- المحاسبة قاطعة أي مقنعة مثبتة كونها مدعمة بكل الوثائق ومستندات الاثبات والدفاتر المساعدة؛

- المحاسبة منتظمة أي ملتزمة بتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي.

ولكن هذا القبول يصنفه المراقب المحقق حسب درجة المعايينة، فيمكن ان يكون:

أ قبول صريح (قاطع): مع غياب اخطاء محاسبة واطفاء جبائية: مصداقية، صريحة، قاطعة، منتظمة، ومثبتة، وصادقة، فالخطوة التي يأخذها المراقب المحقق تكون بإرسال اشعار فورا للمكلف بالضريبة ويعلمه بنتائج التحقيق وهذا دون اجراء اية تقويمات.

ب قبول المحاسبة: الا أنه توجد أخطاء محاسبية طفيفة يؤثر على رقم الاعمال والنتائج وكذلك يمكن هناك مخالفات جبائية في هذه الحالة تكون هناك تسوية جبائية وتعديلات في رقم الاعمال (CA) و الضريبة على ارباح الشركات) وليس اعادة تأسيس في CA و IBS لأن اعادة التأسيس يكون الا في حالة الرفض سواء رفض نسبي أو رفض كلي عن طريق طرق اعادة تأسيس القواعد الضريبية.

2.1.3 رفض المحاسبة نسبي او كلي: يجب على الادارة برهنة عدم مصداقية المحاسبة وان جمع الطرق

التي تسمح بالمراقبة لم تستفيد والاتجاه لرفض المحاسبة على أساس اذا كانت غير صحيحة، وذلك عند

أخطاء او اغفالات خطيرة في محاسبة المكلف.

2.3 الاشعار بالتقويم النهائي: عند رفض الطعون المحقق للملاحظات المكلف بالضريبة وذلك لعدم كفاية

الأدلة أو خطئها، وبعد اللجوء الى التحكم ويفصل في النقاط عمل التحكيم ويحرر ذلك في محضر رسمي،

<sup>1</sup> بن عمار منصور، مرجع سابق، ص: 54-63.

ينبغي عليه أن يعلمه بذلك من خلال مراسلة تكون كذلك مفصلة ومبررة، وهذا ما يسمى الاشعار بالتقويم النهائي.

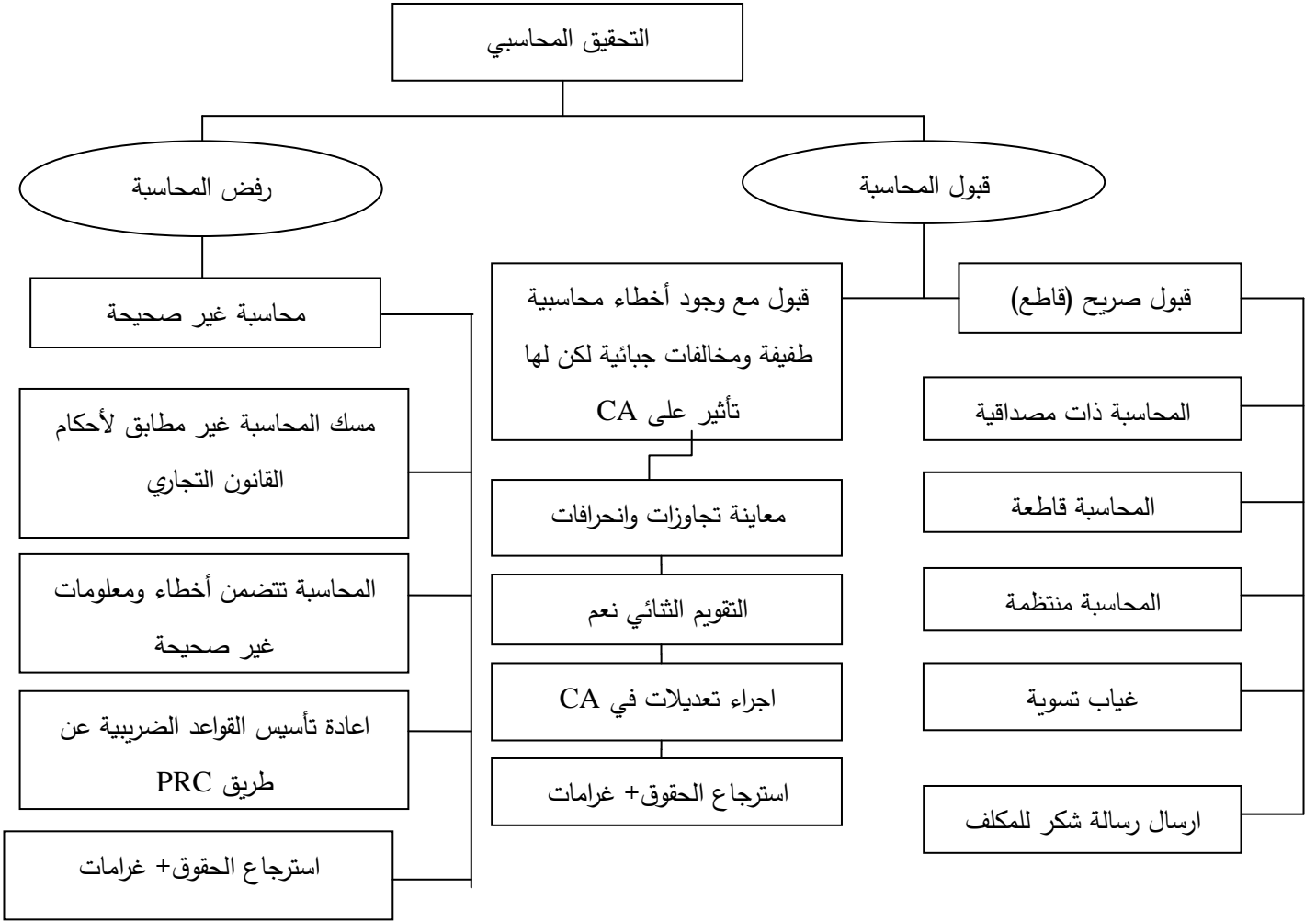
وفي حالة القبول التصريح يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائيا ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه الا في حالة ما اذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسيه او أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة حال التحقيق، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن التنازعي من طرف المكلف بالضريبة.

### 3.3 التقرير النهائي: يقوم المراقب بإعداده، حيث يمكن من خلاله لمختلف المصالح المختلفة بممارسة

مهامها وخاصة مصالح التحصيل والمنازعات، ويشمل التقرير على ما يلي:

- طبيعة التحقيق وطبيعة المخالفات المكتشفة؛
  - نوع العقوبات المرفوضة مع توضيح النصوص القانونية لها، توضح نسخة من هذا التقرير في ملف المكلف ويتم إرجاعه إلى المفتشية التي سحب منها، وترسل نسخة منه إلى المديرية الجهوية وكذا مصلحة البحث والتحقيقات على المستوى المركزي.
- والشكل التالي يلخص عملية التحقيق المحاسبي.

الشكل رقم(2) : التحقيق المحاسبي



المصدر: بن عماره منصور، انواع واجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة الطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الثانية، 2016، ص: 64.

نستخلص مما سبق ان التحقيق المحاسبي شكل من اشكال الرقابة الجبائية، وهو اداة فعالة للرقابة الجبائية، من اجل الكشف والحد من الاخطاء المرتكبة في التصريحات وفقا للقوانين الجبائية المعمول بها، وتم ذلك من خلال التعرف على الرقابة الجبائية واشكالها الداخلية والخارجية، واهدافها والصعوبات التي تواجهها، اضافة الى التحقيق المحاسبي واسبابه المتمثلة في الغش والتهرب الضريبيين ومراحله.

## المبحث الثاني: الاسس الضريبية واعادة تشكيلها

تختلف الاسس الضريبية من دولة الى اخرى وتشمل العوامل المؤثرة في حساب الضرائب، وسيتم مواصلة التركيز على الجزائر ضمن العناصر التالية:

- المطلب الاول : عموميات حول الاسس الضريبية؛
- المطلب الثاني: طرق ومبادئ تشكيل الاسس الضريبية؛
- المطلب الثالث: اعادة تشكيل رقم الاعمال والنتيجة الجبائية.

### المطلب الأول : عموميات حول الاسس الضريبية

سيتم التطرق في هذا المطلب الى مفهوم الاسس الضريبية وتصنيفها و طرق تقديرها.

#### اولا: ماهية الاسس الضريبية

تتضمن ماهية الاسس الضريبية مفهومها وتصنيفها.

**1. مفهوم الاسس الضريبية:** الاساس الضريبي عبارة عن المادة او المال او الشخص الخاضع لضريبة مع ضرورة توفير العنصر الزمني لهذا الوعاء، وعلى هذا الاساس يمكن أن تفرض الضريبة على الدخل أو على رأس المال أو الدخل ورأس المال معا، أو الأفراد بغض النظر عن دخولهم أو ثروتهم، ويتطلب تحديد الوعاء الضريبي ضرورة تحديد متطلبات الضريبة من حيث اختيار مصدرها ومناسبة فرضها ومن ثم تحديد المادة الخاضعة للضريبة أو الوعاء الضريبي، فمصدر الدخل قد يكون شخص طبيعي أو اعتباري<sup>1</sup>. ويعرف الاساس الضريبي كذلك على انه المادة التي ستخذ أساسا لفرض الضريبة، فغالبا ما تحمل الضريبة اسم وعائها فالضريبة التي تفرض على الدخل تسمى ضريبة الدخل وكذلك الحال بالنسبة لضريبة العقارات والضريبة على الاستهلاك، ومثلما تطورت الضريبة عبر العصور، عرف الوعاء نفس التطور، ففي المجتمعات الزراعية وعند الفيزيوقراط، كان الوعاء الضريبي يتمثل فيما تنتجه الأرض مباشرة، بينما الدول المتقدمة

<sup>1</sup> بشير العظيم محمد البنا ابراهيم \_ ناهد عبد الباسط عبد الحميد محمد، اثر تطبيق الاقرارات الالكترونية والفحص الالكتروني في تحديد الوعاء الضريبي، المجلة المصرية للدراسات التجارية، مصر، 2021، العدد 660، ص: 11.



الحديثة أصبح الوعاء يتمثل في دخل الأفراد من العمل والارباح المحققة لدى الشركات والأفراد الذين يدفعون ضرائب مباشرة للخرينة العامة<sup>1</sup>.

كما يتمثل الوعاء الضريبي في اجمالي الأصول، وتشمل الأصول أي شئ ذا قيمة قد يمتلكها الأفراد او الشركات الخاضعة للضريبة وقد يشمل ذلك:<sup>2</sup>

- الارباح الرأسمالية؛

- الممتلكات بما فيها المكاتب والمستودعات والآلات والمركبات وما إلى ذلك؛

- الايرادات.

ومن خلال ما سبق، يتضح أن أساس الضريبة أو ما يعرف بالوعاء الضريبي أو المادة الخاضعة للضريبة هو المبلغ الذي يتم احتساب الضرائب والرسوم عليه، ويمكن ان يكون في شكل المال أو الشخص الخاضع للضريبة .

**2. تصنيف الاسس الضريبية :** يتم تحديد الأسس الضريبية وفقا للقوانين والتشريعات الضريبية المعمولة بها في كل دولة، وقد جرى العمل في التشريعات المالية المختلفة على تصنيف الضرائب من حيث وعائها، حيث يمكن ان يكون الوعاء الضريبي عبارة عن الاشخاص او الاموال.

**2.1 الأشخاص:** حيث يتخذ من الوجود الانساني للفرد على اقليم الدولة محلا لفرض الضريبة، تعرف بـ **ضرائب رؤوس الأموال** التي تأخذ شكلين أساسيين هما الضريبة الموحدة والضريبة غير موحدة مدرجة كالتالي:<sup>3</sup>

**أ. الموحدة:** ضرائب الفردة البسيطة التي كانت تفرض بسعر موحد على جميع الأفراد دون النظر إلى ما يملكون من ثروات ودخول.

**ب. لمدرجة:** ضرائب الفردة المدرجة التي تتميز بين الأفراد الخاضعين للضريبة من خلال تقسيمهم الى فئات بحسب السن، الجنس، الطبقة الاجتماعية أو المهنة أو الثروة وتحديد سعر خاص لكل فئة،

<sup>1</sup> عبد الرحيم لواج وآخرون، دور التحقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، الجزائر، المجلد 05، العدد 01، 2021، ص: 76.

<sup>2</sup> ميس الاحمد، ما هو وعاء الضريبي، دليل تعليم المحاسبة، على الموقع: <https://almohasabah.com>، 7 مارس 2024، على 23:39.

<sup>3</sup> سارة علي حسين، طرق تقدير وعاء الضريبة والظعن فيها في التشريعين الاردني والعراق، منكرة نيل شهادة الماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الشرق والوسط، عمان، 2024، ص: 17.

ويعاب على حدة الضرائب انها تنظر الى المقدرة التكليفية للأفراد، مما فرض ضرورة اختفائها من النظم المالية الحديثة لتحل محلها الضرائب على الأموال.

**2. 2 الأموال:** انتشرت في الانظمة الضريبية المعاصرة الضريبة على الأموال وهي التي يكون وعائها مال المكلف أو بعض عناصر هذا المال وأهم تطبيقاتها الضرائب على رأس المال أو على الدخل وبالتالي يكون الاساس الضريبي:<sup>1</sup>

أ. **رأس المال والثروة:** يقصد بها مجموع ما يملكه الفرد من قيم قابلة للاستعمال في لحظة معينة ويستوي في ذلك أن تأخذ شكلا عينيا، كالأرض والعقار أو كالسلع إنتاجية أو استهلاكية أو مبلغ من النقود.  
ب. **الدخل:** هو ما يحصل عليه الفرد بصفة دورية على نحو مستمر من مصدر معين قد تشمل بملكية رأس المال والعمل، ويأخذ ادخل صوراً نقدية كالأجور والفوائد والأرباح، ولا ينبغي امكانية الحصول على الدخل بصورة عينية مثل حصول العامل على جزء من أجره من السلع التي أنتجتها.

#### ثانيا: طرق تقدير الاسس الضريبية

يتوقف حجم الحصيلة الضريبية على طريقة تقدير الوعاء الضريبي، أو تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة وهناك طرق مختلفة لتقدير قيمتها في الجزائر هي:<sup>2</sup>

- طريقة المظاهر الخارجية؛
- طريقة التقدير الجزافي؛
- طريقة التقدير المباشر.

**1. طريقة المظاهر الخارجية:** تتمثل هذه الطريقة في اعتماد الادارة الضريبية عند تحديد الضريبة على بعض المظاهر الخارجية، التي تتعلق بالمكلف بالضريبة والتي يكون من السهل على الادارة الضريبية تقديرها، على سبيل المثال ذلك، تقدير دخل المكلف على أساس القيمة الإيجارية لمنزله او عدد السيارات التي يمتلكها وغيرها من المظاهر الاخرى.

وقد كانت هذه الطريقة مستخدمة في التشريع الضريبي الفرنسي في القرن التاسع عشر و حتى عام 1925، حيث كانت تفرض الضريبة على الدخل على أساس مظاهر خارجية معينة تتمثل في عدد الأبواب و

<sup>1</sup> يوسف تباط، مطرح الضريبة وعاء الضريبة، الموسوعة العربية، على الموقع الالكتروني: <https://arab-ency.com>، 12 افريل 2024، على الساعة 23:01.

<sup>2</sup> محمد عباس محزري، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة لطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، الجزائر، 2008، ص: 145-149.

نوافذ المنزل للمكلف بالضريبة، استنادا الى أن منزل المكلف الغني أكثر أبوابا ونوافذ من منزل المكلف بالضريبة الفقير.

ويبدو واضحا أن هذه الطريقة تتسم بالبساطة وقلة النفقات كما لا تلزم المكلف بالضريبة تقدير أية وثائق إلا أنها طريقة غير منضبطة بشأن تجديد وعاء الضريبة ولا تتناسب المجتمعات الحديثة والمتقدمة، ولذلك فلا يمكن الاستناد عليها لتقدير وعاء الضريبة.

**2. طريقة التقدير الجزافي:** تقوم هذه الطريقة على أساس تحديد دخل المكلفين تحديدا جزافيا، استنادا الى بعض المؤشرات مثل: القيمة الإيجارية، إذ يعد مؤشرا أو دليلا لتحديد دخل صاحب العقار ورقم الاعمال الذي بعد دليلا لمعرفة ربح التاجر وعدد ساعات عمل الطبيب يعد دليلا على دخله، نفس الشيء الحال بالنسبة لأصحاب المهن الحرة.

فاما ان يضع القانون تلك الدلائل وتسمى بالجزاف القانوني، حيث تحدد ادارة الضرائب وعاء الضريبة بصورة جزافية، بالاستناد الى قرائن معينة ينص عليها المشرع مثل: أن يعتبر دخل الفلاح مساويا للقيمة الإيجارية للأرض الفلاحية التي يستغلها.

واما أن تحدد هذه القرائن بصورة اتقاقية بين الادارة الضريبية والمكلف بالضريبة وغالبا ما يتم ذلك عن طريق مناقشة المكلف والاتفاق معه على رقم معين يمثل مقدار دخله، وتسمى هذه الطريقة بالجزاف الاتفاقي.

**3. طريقة التقدير المباشر:** تمثل تلك الطريقة لتقدير المادة الخاضعة للضريبة، تحديدا أكثر انضباطا ودقة من الطرق سابقة الذكر.

**1.3 التصريح:** ويتمثل التصريح في شكلين اساسيين، تصريح المكلف بالضريبة وتصريح الغير :

**1.1.3 تصريح المكلف بالضريبة:** مضمون هذه الطريقة بأن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتقديم تصريح في موعد يحدده القانون ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته او دخله او المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن القيمة وأمانة المكلف بالضريبة، باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نمو صحيح.

ولضمان صحة التصريحات، فان الادارة تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة التصريح وتعديله إذا بني على غش او خطأ، فيكون للإدارة الحق في ان تلجا الى طريقة المظاهر الخارجية او التقدير الجزافي، للوصول الى

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

**2.3 تصريح الغير:** بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص اخر، غير المكلف بالضريبة، بتقدير التصريح الى ادارة الضرائب.

ويشترط ان تكون علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة وشخص الغير، مثال ذلك أن يكون الغير مدينا للمكلف بالضريبة ببلغ تعد ضمن الدخل الخاضع للضريبة، كصاحب العمل الذي يقدم تصريحا الى ادارة الضريبة بالمبالغ المستحقة لديه للعاملين عنده والخاضعة للضريبة على الأجور والمرتببات وغالبا ما يتم اقتطاع هذه المبالغ وجمعها لفائدة ادارة الضرائب قبل ان يحصل عليها العامل وتعرف هذه الطريقة بالاقطاع من المنبع.

**3.3 التقدير بواسطة الادارة الضريبية:** يخول القانون لإدارة الضرائب حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة دون ان تتقيد بقرائن ومظاهر معينة ومحددة، ولذا تسمى هذه الطريقة بالتقدير ذو التفتيش الاداري.

ويكون للإدارة حرية واسعة في اللجوء الى كافة الادلة للوصول الى تحديد سليم لوعاء الضريبة ومن هذه الأدلة مناقشة المكلف بالضريبة أو فحص دفاتره وسجلاته المحاسبية، وعادة ما تلجأ ادارة الضرائب الى طريقة التقدير المباشر في حالة تخلف المكلف بالضريبة او امتناعه عن تقدير التصريح الضريبي أو اذا كان التصريح غير مطابق للواقع أو ينطوي على خطأ أو غش.

وقد أعطى القانون للمكلف بالضريبة الحق في الطعن في صحة التقدير وفقا لقواعد محددة، ومن حقه تبرير عدم تمكنه من تقديم التصريح.

## المطلب الثاني: طرق ومبادئ اعادة تشكيل الأسس الضريبية

سيتم التطرق في هذا المطلب الى طرق اعادة تشكيل الاسس الضريبية ومبادئها.

### أولاً: طرق اعادة تشكيل الأسس الضريبية

ان طرق اعادة تشكيل الاسس الضريبية تحدد حسب المعلومات المستتبطة من وثائق المؤسسة، حيث يجب أن يكون هناك ترابط وتناسق وواقعية في الطريقة المتبعة وكذلك ملائمة للنشاط المحقق فيه، حيث يتم ذلك كالتالي:<sup>1</sup>

**1. اختيار طريقة اعادة تشكيل الاسس الضريبية الموافقة لنشاط المراقبة:** ان اختيار الطريقة لإعادة تشكيل اساس الضريبة ينتج من خلال:

**1.1 تحليل نشاط المؤسسة:** حيث يوجد لبعض المهن طرق تقليدية متبعة على سبيل المثال تحديد الربح الصافي لتجارة التجزئة من خلال كشف أسعار المنتجات المباعة كتحديد الربح الصافي لتجارة التجزئة من خلال كشف أسعار المنتجات المباعة او الايرادات النهائية، وذلك في عدة حالات بسبب غياب المعلومات الضرورية و ذلك نتيجة السلوك السلبي لبعض المكلفين، يجد المحقق نفسه غير قادر على تطبيق طريقة تقليدية من الطرق المستخدمة من أجل هذا النشاط، وفي هذه الحالة للمصلحة صلاحية البحث عن طريقة ملائمة للحالة الخاصة بدلالة ناصر المتوفرة حتى وان كانت أقل دقة ونجاعة من الطريقة التقديرية.

**2.1 من خلال ثراء المكلف:** في حالة غياب محاسبة ثبوتية فان الادارة تستطيع أن تقوم بالتحقيق على أساس زيادة ممتلكات المكلف والمسирون لإعادة تقييم مبلغ الربح للمؤسسة عندئذ يجب على المصلحة ان تثبت من خلال الظروف الدقيقة والمتداخلة من عمل المؤسسة بوجود تناقض بين الممتلكات الخاصة والمهنية.

**2. تبرير الطريقة في اعادة تشكيل أسس الضريبية:** كل المعلومات المتحصل عليها سواء من المعطيات الداخلية للمؤسسة او من المصادر الخارجية والمستعملة في اعادة تشكيل الأسس الضريبية يجب أن تكون مبررة أي متحصل عليها حسب شروط نظامية وقانونية وهناك:

<sup>1</sup> ابن عماره منصور، مرجع سابق، ص ص: 168-172.

2. 1 معلومات داخلية: الادارة مجبرة على اعطاء كامل التبريرات لكل العناصر التي على أساسها تم اعادة تشكيل القواعد الضريبية.

2. 2 العناصر الخارجية للمؤسسة: لما تستعمل الادارة معلومات خارجية لإعادة تشكيل رقم الاعمال فإنها تكون مضطرة لتبرير واقعيها ومصدرها.

### ثانيا: مبادئ اعادة تشكيل الأسس الضريبية

يجب على المحقق ان يأخذ بالمبادئ الجبائية في اعادة تشكيل الاسس الضريبية التالية:<sup>1</sup>

1. المبدأ السنوي لإعادة تشكيل الأسس الضريبية: ان المخالفات التي تم كشفها في سنة أو دورة محاسبية لا تكون بالضرورة نفسها بالنسبة الى السنوات الأخرى محل التحقيق حيث لا يستطيع المحقق اسقاط طريقة اعادة التشكيل للأسس الضريبية لسنة تم فيها الرفض على السنوات الأخرى.

2. مبدأ خصوصية النشاط لإعادة التشكيل للأسس الضريبية: ان بعض الحالات الملاحظة في نشاط معين لا تحدد أي أثر في باقي الأنشطة المراقبة على هذا الأساس تصطدم فكرة اعادة تشكيل القائمة على استنباط معامل أو طريقة محددة لنشاط واحد.

3. الواقع الاقتصادي لإعادة تشكيل الأسس الضريبية: عند تقدير الأسس الضريبية يجب الاخذ بعين الاعتبار الواقع الاقتصادي للأسس الجديدة للمؤسسة التي ستعرض الأسس المسجلة محاسبيا او المصرح بها.

4. اهمية اللجوء الى عدة طرق في اعادة تشكيل الأسس الضريبية: حتى تكون الطرق مهمة يجب الا تتعدى الحدود العقلانية والواقعية بالنسبة الى الشروط الفعلية للاستغلال وفي هذا الاطار يجب التذكير بان اعادة تشكيل القواعد الخاضعة يجب ان يكون حتميا بعدة طرق.

<sup>1</sup> ابن عماره منصور، مرجع سابق، ص: 171.

## المطلب الثالث: اعادة تشكيل رقم الأعمال والنتيجة الجبائية

سيتم التطرق في هذا المطلب الى كيفية اعادة تشكيل رقم الاعمال والربح الجبائي على اعتبار انهما اساس لعدة ضرائب ورسوم في الجزائر .

### اولا : اعادة تشكيل رقم الأعمال

يتم اعادة تشكيل رقم الاعمال بعدة طرق ومناهج موضحة في التالي:<sup>1</sup>

1. اعادة تشكيل رقم الأعمال من خلال تكاليف الانتاج: يمكن للمحققين انطلاقا من بعض التكاليف المتعلقة بالإنتاج اعادة تشكيل الايرادات او أرقام الأعمال المنجزة، حيث يمكن مقارنة الأجور المدفوعة من جهة ورقم الأعمال المصرح به من جهة أخرى، أو مقارنة انتاج المؤسسة مع استهلاكات الكهرباء للسنوات قيد التحقيق اذ يجب ايجاد نفس التقرير لكل سنة ماعدا في حالة تغيير تجهيزات الانتاج.
2. اعادة تشكيل رقم الأعمال من خلال نسبة التكوين: تتطلب هاته الطريقة ضرورة اثبات عون الضرائب المكلف بعملية المراقبة الجبائية من وجود علاقة نسبية ثابتة بين عناصر التكاليف المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة، أو مكونات المنتج يتم استخدامها.
3. اعادة تشكيل رقم الأعمال من خلال دراسة السعر: يمكن اعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقا من المشتريات، التغيير في المخزونات وازافة الربح الخام وذلك كالتالي:<sup>2</sup>

### 1.3 الحساب الكمي: هناك بعض الانشطة تتطلب اللجوء الى طريقة الحساب الكمي وتقوم على

النحو التالي:

- المخزون الاولي + المشتريات \_ المخزون النهائي = المشتريات المباعة؛
- المشتريات المباعة + الربح الخام = رقم الأعمال خارج الرسم + الرسم على القيمة المضافة = رقم الأعمال بكل الرسوم.

اذ اكتشف المحقق أن هناك مشتريات غير مسجلة في المحاسبة عند تشكيل رقم الأعمال، يجب عليه اضافتها كإنتاج مباع أو بضائع مباعة باستعمال العلاقة التالية:

<sup>1</sup> حسين كماش- سعاد شعابنية، مناهج و طرق التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية على الشركات، حوليات جامعة قلمة للعلوم الاجتماعية والانسانية، الجزائر، المجلد 16، العدد 02، 2022، ص: 58.

<sup>2</sup> كنجاف عبد الرزاق، دور الرقابة الجبائية في تحسين اداء النظام الجبائي الجزائري - دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة\_، مجلة الدراسات الجبائية، الجزائر، المجلد 06، العدد 02، 2016، ص: 174-175.

- رقم أعمال حقيقي = بضاعة مستهلكة × معدل هامش الربح؛
- الفارق المخفي = رقم أعمال الحقيقي \_ رقم أعمال مصرح به؛
- الربح الخام = رقم الأعمال المخفي × هامش الربح الصافي.

### 2.3 الحساب الصافي: يطبق هذا المنهج على الأنشطة ذو الطابع الخدماتي وأنشطة الأشغال

العمومية والبناء، بحيث يقدم على النحو التالي:

- المقبوضات ( البنوك + الصندوق) بقيمة TTC؛

- (+) رصيد الزبون N/12/31؛

- (-) رصيد الزبون N/01/01؛

- (-) رصيد التسبيقات على الزبون N/12/31.

ثم يخفض منها التحويلات ما بين الحسابات البنكية والصندوق، نجد رقم الاعمال المفوترة TTC ثم كذلك نخفض TVA وحقوق الطابع.

- رقم الأعمال المخفي = رقم الأعمال الحقيقي \_ رقم الأعمال المصرح به.

### 3.3 الدراسة السعرية: يطبق هذا المنهج بالنسبة للأنشطة التجارية والصناعية باستعمال الطريقة

التالي:

- سعر البيع TTC؛

- سعر التكلفة TTC.

ثم نستخرج هامش الربح الحقيقي الذي يساوي سعر البيع TTC سعر التكلفة TTC وذلك لكل سلعة ثم نستخدم المتوسط الحسابي لجميع السلع من اجل مقارنة هامش الربح الحقيقي مع المصرح به، وذلك لسبب التسوية.

### 4.3 الخضوع التلقائي: المحقق يلجا الى اعادة تأسيس الوعاء الجبائي انطلاقا من تطبيق هوامش

الربح الخام والصافي على أساس المعدلات المأخوذة عند أصحاب الأنشطة المماثلة حيث يصبح:

- رقم الأعمال الحقيقي = البضاعة المستهلكة الحقيقية × هامش الربح للأنشطة المماثلة.

4. اعادة تشكيل رقم الاعمال من خلال مؤشرات مختلفة: يتوفر لدى المحقق مؤشرات اخرى تسمح له بإعادة تشكيل الإيرادات، فمثلا يمكن لمشتريات المشروبات الغازية أن تساهم في تشكيل الإيرادات المحققة في المطاعم، كما يمكن استعمال سجل مصالح الشرطة الذي يحتوي على أسماء الأشخاص المقيمين في الفنادق لكي نحصل على الإيرادات الاخيرة.



## ثانيا: اعادة تشكيل الربح الجبائي

تتمثل اعادة تشكيل الربح الجبائي في اعادة تشكيل اساس الضريبة على ارباح الشركات والضريبة على الدخل الاجمالي.

**1. اعادة تشكيل اساس الضريبة على ارباح الشركات (IBS):** يلزم القانون كل المؤسسات بمسك الدفاتر المحاسبية وتسجيل مختلف العمليات والتحويلات التي تقوم بها، وعليه فان الهدف الرئيسي من حساب النتيجة الجبائية هو تعديل النتيجة المحاسبية وفق ما ينص عليه القانون، ويتم تحديد النتيجة الجبائية

$$\text{النتيجة الجبائي} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الاستردادات ( اعباء غير قابلة للخصم )} - \text{التخفيضات}$$

حيث:

- الاستردادات هي كل التكاليف الغير قابلة للخصوم او التخفيض؛
- التخفيضات هي عجز السنوات الماضية في حدود 4 سنوات + فوائض القيمة الناتجة عن تنازل جزء من الاصول.
- 2. اعادة تشكيل اساس الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG):** اوضح المشرع الجزائري ان الدخل الصافي الاجمالي يتكون من مجموع المداخل الصافية للأصناف الآتية:<sup>2</sup>
  - ارباح صناعية وتجارية؛
  - ارباح المهن غير التجارية؛
  - ارباح فلاحية؛
  - الايرادات المحققة من ايجار الملكيات المبنية وغير مبنية؛
  - عائدات رؤوس الاموال المنقولة؛
  - المرتبات والاجور المعاشات والريوع العمرية؛
  - فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية او غير مبنية والحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الاسهم او الحصص الاجتماعية او الاوراق المماثلة.

<sup>1</sup> واضح صالح- محمد حمر العين، المعالجة الجبائية للفروق المؤقتة في ظل الاختلاف بين القانون الضريبي والمحاسبي- دراسة حالة مؤسسة انتاجية خلال الفترة 2017-2018، مجلة الدراسات الجبائية، الجزائر، المجلد 09، العدد 01، ص: 65.

<sup>2</sup> المادة 2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص: 12.

يقرر اساس الضريبة على الدخل الاجمالي حسب المبلغ الاجمالي للدخل الصافي السنوي المتوفر لدى كل مكلف بالضريبة، حيث يتعلق هذا الدخل الصافي بمجموع المداخل التي يمتلكها المكلف بالضريبة، باستثناء تلك التي كانت موضوع فرض محرر، مع خصم التكاليف التالية:<sup>1</sup>

- فوائد القروض والديون المبرمة لاقتناء او بناء السكنات، على عاتق المكلف بالضريبة؛
- اشتراكات منح الشيوخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية؛
- نفقات الاطعام؛
- عقد التامين الذي يبرمه المؤجر.

وعليه يمكن حساب الدخل الصافي كالتالي:

$$\text{الدخل الصافي الاجمالي} = \text{مجموع الايرادات} - \text{مجموع النفقات}$$

3. الاحكام المشتركة في تأسيس الربح الجبائي: يتعلق الامر بتحديد كل من الاعباء غير القابلة للخصم والتخفيضات من وعاء الضريبة على ارباح الشركات والضريبة على الدخل الاجمالي

1.3 اعباء غير قابلة للخصم: من اجل تحديد النتيجة الجبائية هناك اعباء لا يمكن خصمها تتمثل في:<sup>2</sup>

- مختلف التكاليف والأعباء واجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال؛
- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع اشهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحد منها مبلغ 1000 دج، في حدود مبلغ اجمالي قدره 500000 دج؛
- الاعانات والتبرعات مع تلك الممنوحة لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الانساني، ما لم تتجاوز مبلغا سنويا قدره 400000 دج؛
- مصاريف الحفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الاطعام والفندقة والعروض؛

<sup>1</sup>المادة 85، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص: 29.

<sup>2</sup>المادة 169 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص: 59.

- الاعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفتورة قيمة 1000000 دج، مع احتساب كل الرسوم. غير انه يتم قبول الخصم عندما يسدد مبلغ الفاتورة عن طريق الدفع نقدا في حساب بنكي او بريدي؛
- مصاريف التكفل المدفوعة من قبل مؤسسة بدل طرف ثالث دون ان يكون هذا التكفل له علاقة بالنشاط الممارس .

يخضع خصم الاعباء بمختلف انواعه لاستيفاء الشروط الاتي:<sup>1</sup>

- يجب ان يصرف العبء في المصلحة المباشرة للاستغلال ويكون مرتبط بالتسيير العادي للمؤسسة؛
- يجب ان يكون العبء فعليا ومبررا بالمستندات الثبوتية المحرر قانونيا؛
- يجب ان يؤدي العبء الى انخفاض صافي لأصول؛
- يجب ان يقيد العبء محاسبيا ويدرج في نتيجة السنة المالية المطابقة لالتزامه.

#### 1. التخفيضات: تتعلق بما يلي:<sup>2</sup>

- فائض القيمة الناتج عن التنازل عن عناصر الاصول الثابتة؛
- فوائض القيمة الناتج عن لتنازل عن الاسهم والسندات المماثلة وكذا حواصل الاسهم وحصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة؛
- المداخل المتأتية من توزيع الارباح التي سبقا اخضاعها لضريبة على ارباح الشركات او المعفاة من ذلك؛
- الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الايجاري (المؤجر)؛
- الايجارات خارج الاعباء المالية (المستأجر)؛
- العجز المالي السابق ( خسائر السنوات السابقة تقبل لمدة اربعة سنوات).

من خلال ما تم عرضه ضمن هذا المبحث، يتبين ان الاسس الضريبية تمثل المبلغ الذي تحسب الضرائب والرسوم عليه، كما ان لها تصنيفات وطرق تقدير، وأن إعادة تقييمها وتشكيلها تعتبر خطوة ضرورية لضمان الامتثال الضريبي والتقارير المالي الموثوق والدقيق وهي جزء لا يتجزأ من عملية الاعداد المحاسبي.

<sup>1</sup>المادة 140، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص: 47.

<sup>2</sup>واضح صالح- محمد حمر العين، مرجع سابق، ص: 66.

## خلاصة الفصل الاول

تم من خلال هذا الفصل التطرق الى اهم النقاط المتعلقة بالتحقيق المحاسبي والاسس الضريبية، فقد تم تعريف الرقابة الجبائية على انها عملية تفتيش ومراقبة الانشطة الجبائية وضمان تطبيقها وفقا للقانون، لها اهدافها الاقتصادية والقانونية والادارية والاجتماعية وكذلك اشكال، داخلية تتمثل في رقابة شكلية ورقابة على الوثائق، وأخرى خارجية تتمثل في الرقابة المحاسبية والتحقيق المصوب في المحاسبة وكذا الرقابة المعمقة، وأيا كان نوع الرقابة فهي تعاني من صعوبات تواجهها تتمثل في قصور في الامكانيات البشرية والمادية. ويعتبر التحقيق المحاسبي اداة فعالة في معرفة مدى مصداقية التصريحات المقدمة، وذلك من خلال القانون الذي يؤطر هذه العملية في ظل صلاحيات و ضمانات والتزامات للإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة على حد سواء، ووفق مراحل تتمثل في ما قبل البدا في عملية التحقيق، التنفيذ ومرحلة النتائج والاشعار. أما الاسس الضريبية فتعتبر وعاء الضريبة او المادة الخاضعة لها وهي مصنفة الى الاشخاص والاموال، وتتمثل طرق تقديرها في ثلاث طرق، طريقة المظاهر الخارجية، التقدير الجزافي والتقدير بواسطة الإدارة الجبائية، أما عن اعادة تشكيل هذه الأسس والمتمثلة في رقم الاعمال والربح الجبائي فالأمر يخضع لاختيار مناهج وطرق ومبادئ لتعديلها وأيضا إعادة تشكيلها.



## الفصل الثاني

دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية تبسة



**تمهيد**

بعد أن تم تقديم الفصل الأول الذي عرض الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي وكذا الاسس الضريبية، يأتي الفصل الثاني لعرض ودراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية تبسة كمحاولة لإسقاط أهم النقاط التي تم التعرض لها في الجانب النظري على الجانب التطبيقي، الذي سيقسم بدوره الى:

- المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية تبسة؛
- المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي لملف شخص طبيعي للفترة (2020-2023).

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية تبسة \*

تعتبر مديرية الضرائب لولاية تبسة من الهيئات العمومية العليا في الولاية، وهذا من خلال نشاطها في المجال الجبائي في ظل تطبيق مختلف القوانين المنصوص عليها، حيث سيتم التعرف عليها بنوع من التفصيل والاشارة الى الهيئة الرقابية بها من خلال تقسيم هذا المبحث الى:

- المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية تبسة؛
- المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بتبسة؛
- المطلب الثالث: التعريف بالمديرية الفرعية الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية تبسة

تعتبر مديرية الضرائب لولاية تبسة هيئة عمومية وتمثل السلطة التنفيذية للدولة لممارسة مختلف سياساتها الجبائية وفقا للقوانين السارية المفعول والمتمثلة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون الطابع، قانون التسجيل، قانون الإجراءات الجبائية.

وتشرف مديرية الضرائب لولاية تبسة على مصالح خارجية تتمثل في المفتشيات والقباضات على مستوى التراب الولائي، موزعة كما يلي:

- بلدية تبسة: وتضم ستة (06) مفتشيات وأربعة (04) قباضات:

- ✓ مفتشية الأمير عبد القادر وقباضتها؛
- ✓ مفتشية أول نوفمبر 1954 وقباضتها؛
- ✓ مفتشية بلعربي الصغيرة وقباضتها؛
- ✓ مفتشية 08 ماي 1945 وقباضتها؛
- ✓ مفتشية التسجيل والطابع والبطاقية والمواريث؛

\* محتوى المبحث تم اعداده بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية تبسة، مارس 2024

✓مفتشية الضمان.

- المركز الجوّاري لضرائب الشريعة: وتشمل نصف إقليم بلدية الشريعة والبلديات (بئر مقدم، الحمامات، قريقر، العقلة، المزرعة، بجن، سطح قنتيس)، وتحوي نصف إقليم بلدية الشريعة وبلدية ثليجان.
- المركز الجوّاري لضرائب بئر العاتر: وبها (02) مفتشيتين و(02) قباضتين:
- مفتشية هوّاري بومدين وقباضتها: وتشمل كل من نصف إقليم بئر العاتر والبلديات (أم علي، صفصاف الوسرة والعقلة المألحة)؛
- مفتشية العتيق وقباضتها: وتضم نصف إقليم بئر العاتر، بلدية نقرين وبلدية فركان.
- بلدية الونزة: تضم:
- مفتشية 20 أوت 1955: تضم نصف إقليم بلدية الونزة وبلديتي المريخ وعين الزرقاء؛
- مفتشية 05 جويلية 1962: تشمل باقي إقليم بلدية الونزة.
- بلدية الكويف: تحوي بلدية الكويف على مفتشية وقباضة وتضم البلديات (الكويف، الماء الأبيض، بكارية، الحويجات، بولحاف الدير).
- بلدية العوينات: وتوجد بها مفتشية وقباضة تضم إقليم كل من بلدية العوينات، بئر الذهب، مرسط وبوخضرة.

### المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بتبسة

تعمل مديرية الضرائب لولاية تبسة في إطار تنظيم هيكلي يتضمن مديريات فرعية ومكاتب تضمن أداء المهام الموكلة بها وفيما يلي تفصيل لذلك:

#### أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

وتكمن مهامها في تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، وتقوم بأشغال الإصدار، وتتكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها، ومتابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب وهي كما يلي:

- مكتب الجداول: ويتكفل بالجداول العامة والتصديق عليها، وبمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.



- **مكتب الإحصائيات:** وتتمثل مهامه في استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية، ومركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل، بالإضافة إلى مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية.
- **مكتب التنظيم والعلاقات العامة:** وتكمن مهامه في استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات، ومتابعة الأنظمة الجبائية الخاصة، بالإضافة إلى نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.
- **مكتب التنشيط والمساعدة:** ويقوم بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، وتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها، بالإضافة إلى متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

### ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل

وتضم هذه المديرية الفرعية ثلاثة (03) مكاتب:

- **مكتب مراقبة التحصيل:** وتتمثل مهامه في المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات، كما انه يقوم بإعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية، بالإضافة إلى دفع نشاطات التحصيل.
- **مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله:** ويتكفل بضمان ما يلي:
  - متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛
  - التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها؛
  - المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة؛
  - إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.
- **مكتب التصفية:** تكمن مهام هذا المكتب في مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية، واستلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها، بالإضافة إلى التكفل بجداول القبول للإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.

### ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات

تقوم هذه المديرية الفرعية بمعالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الاعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة، وكذا تعالج طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة، بالإضافة إلى تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

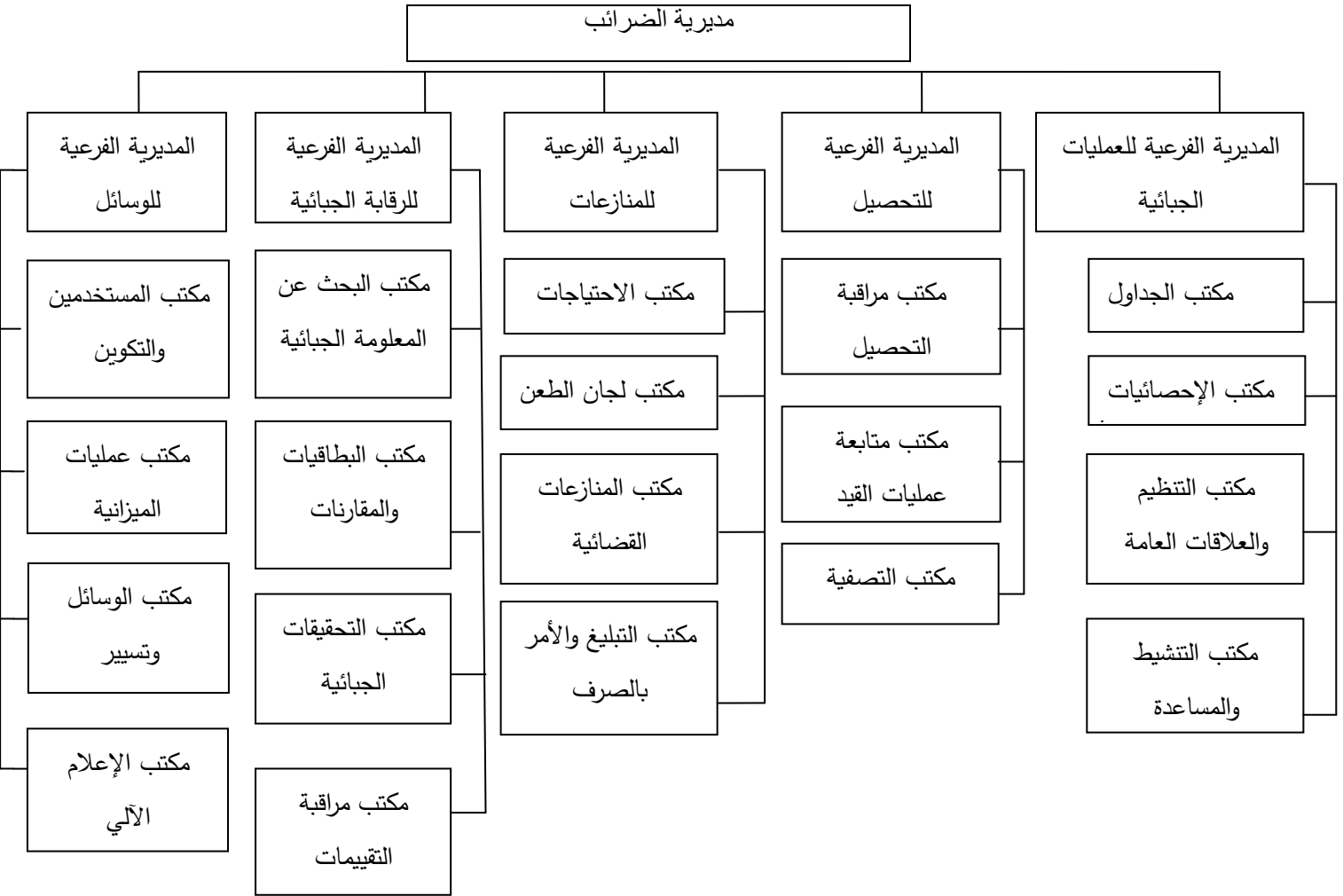
وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب تتمثل في مكتب الاحتجاجات، مكتب لجان الطعن، مكتب المنازعات القضائية ومكتب البحث والأمر بالصرف.

### رابعا: المديرية الفرعية للوسائل

وتتكفل هذه المديرية بتسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب، كما يسهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها، وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل، وهذا من خلال أربعة (04) مكاتب وتتمثل في مكتب المستخدمين والتكوين، مكتب عمليات الميزانية، مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشفة ومكتب الإعلام الآلي.

ويمكن إبراز هذه المديريات ضمن الهيكل التنظيمي الذي يعرضه الشكل التالي:

الشكل رقم: (3): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية تبسة



المصدر: مديرية الضرائب لولاية تبسة، مارس 2024.

المطلب الثالث: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

سيتم التطرق في هذا المطلب الى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية كونها المسؤولة عن عملية التحقيق المحاسبي، حيث تضم هذه المديرية الفرعية أربعة (04) مكاتب وهي:

- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: ومن مهامه تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية، كما يقوم بتشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.

- مكتب البطاقات والمقارنات: ويقوم بتكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة، والتكفل بطلبات بطاقات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة، بالإضافة إلى مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.
- مكتب التحقيقات الجبائية: ويعمل في شكل فرق تتكون من رئيس فرقة التحقيقات والمحققين ويتكفل بما يلي:
  - متابعة تنفيذ برنامج المراقبة والتحقيق؛
  - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج التحقيق؛
  - إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.
- مكتب مراقبة التقييمات: يعمل هذا المكتب في شكل فرق تشمل رئيس فرقة التقييمات وأعاون التقييم ويتكفل بما يلي:
  - استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛
  - المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية؛
  - متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

**المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي لملف شخص طبيعي للفترة (2020-2023):\***

سيتم التطرق في هذا المبحث الى الإجراءات الأولية التي تسبق عملية التحقيق ويليها التحقيق المحاسبي، وفي النهاية أعمال نهاية التحقيق وإجراءاته الختامية، من خلال دراستنا لإحدى المؤسسات التي خضعت لعملية التحقيق الجبائي.

- **المطلب الأول: الإجراءات الأولية للتحقيق؛**
- **المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي ونتائجه؛**
- **المطلب الثالث: نهاية أشغال التحقيق وتحرير تبليغ نتائجه.**

**المطلب الأول: الإجراءات الأولية للتحقيق**

بعد حصول المحققين على الأمر بالمهمة ممضاه من طرف المدير الفرعي للرقابة الجبائية كما هو موضح في الملحق رقم (01)، وتكليفهم بالقضية، وبعد سحبهم للملف الجبائي للمكلف من المفتشية. يقوم الأعوان المحققون خلال المرحلة الأولى من التحقيق بإشعار المكلف بالتحقيق، مع منحه مهلة عشرة أيام (10) ( ابتداء من تاريخ استلامه للإشعار من أجل تحضير مختلف الدفاتر والوثائق الإجبارية والمتعلقة بسنوات التحقيق كما هو موضح في الملحق رقم (02).

وبعد انقضاء المهلة القانونية للإشعار بالتحقيق يتم تحرير بطاقة بداية التحقيق ( Fiche Début De Travaux)، (الملحق رقم 03).

وقبل مباشرة الدراسة الميدانية لأعمال التحقيق سنقدم تعريفا موجزا للشركة موضوع التحقيق، ومختلف الضرائب والرسوم التي يخضع لها، بالإضافة الى اخذ نظرة عن كيفية اشعاره بعملية التحقيق التي سيخضع لها.

- **التعريف بالمؤسسة محل التحقيق:** تم دراسة ملف جبائي لشخص طبيعي صاحب مؤسسة خاصة، لتكون الدراسة من الناحية الجبائية والمحاسبية كالتالي:
  - **الشكل القانوني: شخص طبيعي؛**
  - **ملف جبائي للسيد: (ذ س)؛**
  - **النشاط الممارس: مقاومة أشغال عمومية وبناء كل هياكل الدولة؛**

\* محتوى المبحث تم اعداده بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية تبسة، مارس 2024

- تاريخ بداية النشاط: 2010/09/1؛
  - العنوان: ولاية تبسة؛
  - الأصول المملوكة: شاحنة، سيارة، آلة شحن ، جرار؛
  - الحسابات الجارية: حساب مفتوح لدى البنك الخارجي الجزائري (BEA)؛
  - العمال: (4) إلى (15)، بالإضافة إلى بعض المعدات الخاصة بأشغال البناء؛
  - الموردون: مختلف الموردون داخل الوطن؛
  - الزبائن: من أهم العملاء مديرية البناء والتعمير.
- الإشعار بالتحقيق: تم إشعار المؤسسة محل التحقيق حسب الإجراءات القانونية بتاريخ 2024/01/20 عن طريق إشعار بالتحقيق رقم "24" وهذا للسنوات الأربع الأخيرة 2020، 2021، 2022، 2023، ويتضمن هذا الإشعار كل المعلومات طبقا لنصوص أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الاسم واللقب ، نشاط المكلف، العنوان، رقم الإشعار، تاريخ إرسال الإشعار ، أنواع الضرائب الخاضعة للتحقيق، سنوات التحقيق، عبارة تجدون رفقة هذا الإشعار ميثاق المكلف بالضريبة، وعبارة لكم الحق في اختيار مستشار جبائي، أمضاء المحققان ورئيس فرقة التحقيقات كما هو موضح في الملحق رقم (02).
- تحديد أنواع الضرائب والرسوم الخاضع لها المكلف: بما أن الملف لشخص طبيعي صاحب نشاط أشغال عمومية وبناء، فهو خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) صنف ارباح صناعية وتجارية (BIC) حسب قانون المالية 2020 المادة 4 المعدلة للمادة 5 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2015 وحسب المادة 104 من قانون المالية فان النظام المبسط الغي وأصبح الدخل يخضع إلى سلم الضريبة على الدخل الإجمالي ابتداء من نتيجة سنة 2022.
- فمن خلال ملاحظة رقم أعمال المكلف للأربع سنوات فالمكلف خاضع لنظام الربح الحقيقي لسنة 2020 و 2021 ، أما باقي السنوات والمتمثلة في 2022 و 2023 فهو خاضع لسلم الضريبة على الدخل الاجمالي الذي جاء به التعديل لقانون المالية 2022، كما أن المكلف خاضع لقانون الطابع حسب المواد 100، 104، 106 بالنسبة للسنوات محل التحقيق.
- كما يخضع المكلف للرسم على القيمة المضافة للرسم على القيمة (TVA) بمعدل 19% وذلك طبقا للمادة 2، الفقرة 2 من نفس القانون، أما بالنسبة للرسم على النشاط المهني (TAP)، وتطبيقا للمادة 222 من نفس القانون، فالمكلف خاضع للرسم بنسبة 02% لسنتي 2020 و 2021، اما بالنسبة الى سنتي 2022 و

2023، فهو خاضع للرسم بنسبة 1.5%.

### المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي ونتائجه

سيتم التطرق في هذا المطلب الى الاجراءات التي تمت من خلالها عملية التحقيق المحاسبي الجبائي.

#### اولا: بداية التحقيق

بعد إرسال الإشعار بالتحقيق واستلامه من طرف المكلف بتاريخ 2024/02/16 وانقضاء المدة القانونية والمقدرة بعشرة (10) أيام، كان التدخل الميداني يوم 2024/02/20 للمحققين ورئيس فرقة التحقيقات، ومن خلال هذا التدخل تم تحرير محضر معاينة يتضمن كل الموجودات من تجهيزات، مخزونات، وأصول سواء كانت عقارية أو منقولة ، وامضي هذا المحضر من طرف المكلف بنفس اليوم وبعدها تم سحب الوثائق المحاسبية ، وتم إعداد بطاقة بداية أشغال التحقيق كما هو موضح في الملحق (03).

#### ثانيا: التحقيق في المحاسبة

ويتم هذا من خلال التحقيق في شكل المحاسبة ومضمونها:

#### 1. التحقيق في شكل المحاسبة: ويتم بعد سحب الوثائق المحاسبية التالية:

- **اليومية العامة:** تحتوي على سجل واحد مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة تبسة بتاريخ 2010/10/01، تحت رقم 2010/142.
- **دفتر الجرد:** يحتوي على سجل واحد مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة تبسة بتاريخ 2010/10/01، تحت رقم 2010/142.
- **دفتر الأجور:** يحتوي على سجل واحد مرقم عدد أوراقه 49 مرقمة ومؤشر عليها من طرف رئيس محكمة تبسة والمسجل بتاريخ 2010/10/01 تحت رقم 2010/142.
- **السجلات المساعدة:** وتتضمن السجلات الآتية : البنك ، الصندوق ، المبيعات، المشتريات والسجلات المختلفة.

2. **التحقيق في مضمون المحاسبة:** بعد التحقيق في شكل المحاسبة ، والتي غالبا ما تكون مطابقة للقواعد القانونية حيث يحاول بعض المكلفين بالضريبة إظهار الوجه الحسن لمحاسبتهم قصد تغليب المحققين من جهة ومن جهة ثانية لعدم سهولة كشف الانحرافات فيها، بعدها اتجهوا إلى جوهر عملية التحقيق وهو التحقيق في مضمون المحاسبة التي من خلالها يتم اكتشاف مختلف الأخطاء والانحرافات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة إن وجدت.

ومن خلال التحقيق في مضمون المحاسبة للمكلف اتضح وجود بعض الأخطاء المتكررة واستعمال حيل تدليسية وغش وهذا ما أدى بالمحققين إلى إدخال بعض التعديلات في الأسس الخاضعة إلى الضريبة بالنسبة للسنوات 2020 و2021 و2022 و2023 ، نظرا لافتقادها للمصادقية وهذا طبقا للمواد 20، 43، 44 من قانون الإجراءات الجبائية، وهذا نتيجة لاستعمال أساليب للتهرب الجبائي، وبذلك تم تحرير محضر تحت رقم 2024/1122 بتاريخ 2024/3/02 ممضي من طرف المحققان ورئيس فرقة التحقيقات والمدير الفرعي للرقابة الجبائية، إضافة إلى إعلام المكلف عن طريق محضر العيوب المحاسبية وذلك وفق الملحق رقم (50)، وقد تضمن المحضر النقاط التالية:

- القيام بتسديدات عن طريق الحساب البنكي في سنة 2020 خارج نشاط المؤسسة بمبالغ هامة؛
- عدم ترصيد حساب الموردون في سنة 2021 تفاديا لظهور حساب الصندوق برصيد دائن ؛
- تسجيل مصاريف اهتلاك بعض المعدات في سنة 2023 والتي بيعت في بداية السنة؛
- خرق مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية حيث تم تسجيل مشتريات سنة 2022 كأعباء في سنة 2023.

### المطلب الثالث: نهاية أشغال التحقيق وتحرير تبليغ نتائجه

سيتم التطرق في هذا المطلب الى اعداد محضر نهاية الاشغال والتبليغ الاولي لنتائج التحقيق و تبليغ نتائج التحقيق النهائي و تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم على رقم الأعمال .

#### اولا: إعداد محضر نهاية الأشغال

بعد المرور على مختلف المراحل ومراجعة الملفات الجبائية ، والتحقق في المحاسبة من الناحية الشكلية المطابقة للصور القانونية المعمول بها ومن حيث المضمون ذلك لتحقيق الكشوفات المحاسبية والميزانية مختلف الضرائب المحاسبية المسوكة من طرف المكلف بالضريبة ، تم تحرير محضر نهاية الأشغال بتاريخ



2024/03/28 تحت رقم 1412 ، والذي اعلم من خلاله المكلف بنهاية أشغال التحقيق، هذا المحضر ممضي من طرف المحققان ورئيس فرقة التحقيقات كما هو موضح في الملحق رقم (6)، ويحوي جميع النقاط التي سيتم على أساسها التعديل الجبائي، وقد قبل المكلف بما جاء به المحضر وقام بالإمضاء عليه وتحصل على نسخة منه.

### ثانيا: التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي

بعد تحرير محضر نهاية الأشغال وجمع مختلف المعلومات المتحصل عليها من مختلف الموردين والمؤسسات العمومية والخاصة واستغلالها، وكذا المؤسسات المالية نتيجة لطلبات المعلومات المرسله، وبعد القيام بالفحص والتدقيق في مختلف الوثائق التي تم استلامها، واستغلال محضر المعاينة الميداني ومقارنة مختلف التصريحات، وبعد القيام بالعمليات التالية:

- مقارنة وثيقة D29 التي تحوي مختلف تصريحات G50 و G51 مع أرقام الأعمال الحقيقية؛
  - بعد مقارنة النتائج ودراسة كشف المحاسبة الذي تم إعداده من طرف المحققين، والذي يحوي الأرصدة الخاصة بحسابات جدول النتائج للأربع سنوات.
  - بعد إعداد قائمة المقارنة ودراستها من خلال مقارنة جميع أرصدة حسابات الأصول والخصوم للأربع سنوات، تم إعداد التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي للسنوات 2020، 2021، 2022، 2023 بتاريخ 2024/04/01 تحت رقم 23 / 2024، والذي يتضمن جميع التعديلات في مختلف الضرائب والرسوم الخاضع لها المكلف، كما يحوي هذا التبليغ الحقوق القانونية للمكلف والمتمثلة في:
  - الحق في مهلة الأربعون(40) يوما ابتداء من تاريخ استلام هذا الإرسال لموافاة الإدارة بالموافقة أو تقديم ملاحظات، كما أن عدم الرد خلال هذه المدة، يعتبر قبولا ضمنيا لما جاء في التبليغ؛
  - يمكن طلب أي استفسار شفوي متعلق بالتحقيق قبل نهاية المدة المحددة للرد؛
  - الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره لمناقشة هذه الاقتراحات أو الرد عليها؛
  - الحق في طلب التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون من السيد المدير الولائي للضرائب.
- كما يعلم المكلف بان الضرائب والرسوم متبوعة بعقوبات جبائية وفقا للقانون والمتمثلة في ما نصت عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على انه " عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أحل بها نسبة:

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه؛
  - 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج يساويه؛
  - 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.
- عند محاولة القيام بأعمال الغش، تطبق زيادة قدرها 100% على كامل الحقوق إذا كان مقدار الحقوق المتملص منها أقل من خمسة ملايين دينار جزائري (5.000.000) دج أو يعادلها".
- وبعد انتهاء المدة القانونية الممنوحة للرد ونظرا لعدم رد المكلف فانه يتم تحرير التبليغ النهائي لنتائج التحقيق المحاسبي، والذي يتم التطرق إليه في العنصر الثالث.

### ثالثا: تبليغ نتائج التحقيق النهائي

تتمثل نتائج التحقيق النهائي في تقييم محاسبة المكلف وكيفية تحديد رقم الأعمال وتحديد الدخل الخاضع للضريبة.

#### 1. تقييم محاسبة المكلف وكيفية تحديد رقم الأعمال: المتمثلة في ما يلي:

1.1. تقييم محاسبة المكلف: من خلال التدقيق في الوثائق المحاسبية والسجلات الخاصة بالمؤسسة والمعلومات المتوفرة لدى الأعوان المحققين والمتحصل عليها من خلال مختلف الإدارات والمؤسسات المالية وكذا الزبائن والموردون تم تقييم محاسبة المكلف للسنوات محل التحقيق 2020 و 2021 و 2022 و 2023 بأن المحاسبة مقبولة من حيث الشكل ولكنها لا تخلو من بعض العيوب المحاسبية من حيث المضمون مما أدى الى ادخال تعديلات على أسس الضرائب والرسوم المبينة في الأوراق الملحقة.

#### 2.1. تحديد رقم الأعمال: تم تحديد رقم الأعمال الخاص بالسنوات محل التحقيق اعتمادا على كشوف

- الحسابات البنكية ووضعيات الأشغال المقدمة والصندوق، فاتورة الشراء، وكذا حركة حساب الصندوق.
- سنة 2020: تم اعتماد الأسس المصرح بها.
- سنة 2021: تبين من خلال الكشف البنكي أن هناك مقبوضات غير مصرح بها بمبلغ اجمالي قدره 2.666.017 دج أي 2.240.350 دج خارج الرسم، هذا المبلغ يعتبر رقم أعمال غير مصرح به يخضع للرسم على القيمة المضافة بمعدل 19% و الرسم على النشاط المهني بمعدل 2%.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لمديرية الضرائب بولاية تبسة

- سنة 2022: أثناء مطابقة المشتريات الواردة لمصالحنا من موردم AS سطيف والمشتريات المصرح بها في محاسبتهم، تبين وجود فارق في الأرقام توضح كالاتي:

المشتريات الواردة - المشتريات المصرح بها = فارق المشتريات X هامش الربح الخام = رقم الأعمال المضاف  
 $112.239 = 2.522.285 - 2.624.321 = 102.036 \times 110\%$  دج

- سنة 2023: تتمثل في ما يلي:

- أثناء مطابقة المشتريات الواردة لمصالحنا من موردم A S والمشتريات المصرح بها في محاسبتكم، تبين وجود فارق في الأرقام نوضحه كالاتي:

المشتريات الواردة - المشتريات المصرح به = فارق المشتريات X هامش الربح الخام = رقم الأعمال المضاف.

- أثناء مطابقة المشتريات الواردة لمصالحنا من موردم M D سطيف والمشتريات المصرح بها في محاسبتكم، تبين وجود فارق في الأرقام نوضحه كالاتي:

المشتريات الواردة - المشتريات المصرح به = فارق المشتريات X هامش الربح الخام = رقم الأعمال المضاف.

$$7.293.945 - 7.584.947 = 291.002 \times 110\% = 320.102 \text{ دج}$$

2. تحديد الدخل الخاضع للضريبة: يتمثل في ما يلي:

- سنة 2020: اضافة مبلغ قدره 29.191 دج يمثل الفارق في رقم الأعمال المصرح به ضمن تصريحاتكم الشهرية نموذج G50 المقدر ب 81.103.138 دج ورقم الأعمال المفوتر الظاهر في جدول حسابات النتائج بمبلغ قدره 81.132.329 دج.

- سنة 2021: اضافة مبلغ اجمالي قدره 2.240.350 دج يتمثل في الآتي:

- مقبوضات غير مصرح بها قدرها 2.666.017 دج بكل الرسوم اي 2.240.350 دج خارج الرسم.

- سنة 2022: اضافة مبلغ اجمالي قدره 413.267 دج يمثل الآتي:

- اضافة 8% من فارق رقم الأعمال الناتج عن فارق المشتريات.

فارق رقم الأعمال X هامش الربح الصافي = المبلغ المضاف للدخل

$$8979 = 112.239 \times 8\% \text{ دج}$$

- اضافة مبلغ قدره 200.200 دج نتيجة رفض الفاتورة رقم 96 / 2023 المؤرخة في 2023 / 10 / 30 للمورد SD بسبب عدم مطابقتها القانون (فاتورة غير مختومة من المورد).

- تسجيل الفاتورة رقم 23/15 المؤرخة في 2023/12/31 لمودركم MD باتتة، في محاسبتكم كأعباء بكل الرسوم وعليه تم ادماج الفارق الذي أصلا يمثل الرسم على القيمة المضافة المقدرة ب 204.000 دج، والابقاء على المبلغ خارج الرسم كأعباء مقبولة.  
المبلغ خارج لرسم: 1200000 دج

الرسم على القيمة المضافة: 204.000 دج

اجمالي المبلغ المدمج = 8979 + 200.200 + 204.000 = 413.179 دج

- سنة 2023: اضافة مبلغ اجمالي قدره: 99.708 دج يمثل الآتي:  
- اضافة مبلغ قدره 25.608 دج يمثل 8% من فارق رقم الأعمال الناتج عن النقص في التصريح بالمشتريات لمورديكما MA، (25.608 = 8% X 320.102)  
- اضافة مبلغ قدره 74.100 دج الناتج عن رفض الفاتورة رقم 128 مؤرخة في 2024/4/30 للمورد AS بسبب عدم مطابقتها القانون.

اجمال المبلغ المدمج = 74100 + 25.608 = 99.708 دج

رابعاً: التغيير في الأسس الضريبية

### 1. التغيير في رقم الاعمال

يعد رقم الاعمال خارج الرسم هو الاساس الذي يفرض عليه كل من الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، والجدول التالي يوضح التغيرات التي حصلت عليه وفق عملية التحقيق المحاسبي اي بناء على التوضيحات التي سبق تناولها ضمن تقييم محاسبة المكلف.

جدول رقم 1: التغيير في رقم الاعمال

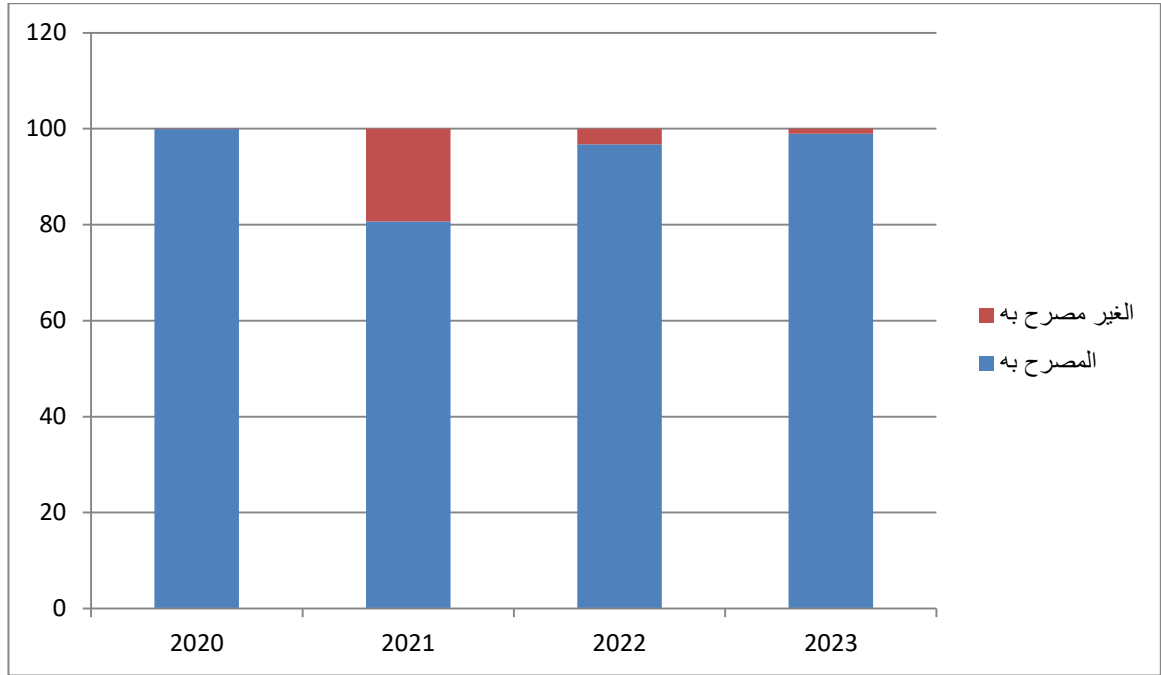
| البيان                                                        | السنوات | 2020       | 2021       | 2022        | 2023       |
|---------------------------------------------------------------|---------|------------|------------|-------------|------------|
| رقم الأعمال المصرح به                                         |         | 81.161.500 | 95.879.667 | 120.525.582 | 93.688.770 |
| رقم الأعمال الخاضع سابقا                                      |         | 81.161.500 | 95.879.667 | 120.525.582 | 93.688.770 |
| رقم الأعمال المعتمد                                           |         | 81.161.500 | 98.120.017 | 120.637.821 | 94.008.872 |
| الفارق =<br>رقم الاعمال غير المصرح به                         |         | 00         | 2.240.350  | 11.22.39    | 320.102    |
| معدل زيادة الاساس الضريبي =<br>الفارق / رقم الاعمال المصرح به |         | %0         | %2.33      | %0.09       | %0.34      |
| معدل التهرب الضريبي = الفارق /<br>رقم الاعمال المعتمد         |         | %0         | %2.28      | %0,009      | %0,003     |

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على معلومات من مكتب التحقيقات الجبائية، مارس 2024.

من خلال الجدول نلاحظ أن خلال سنة 2020 لا يوجد أي رقم أعمال غير مصرح به، أي أن رقم الأعمال المصرح به هو نفسه رقم الأعمال المعتمد اي لا يوجد فارق، أما بالنسبة للسنوات الثلاث المتبقية 2021، 2022، 2023 فقد كان هناك رقم أعمال غير مصرح به، حيث بلغت قيمته على الترتيب: 2.240.350 دج، 11.20.39 دج، 320.102 دج اي ما يعادل نسبة زيادة في رقم الاعمال المصرح به بـ: 2,33%، 0,09%، 0,34%.

كما نلاحظ انه وعلى الرغم من ان القيم ضئيلة الا انها تعكس وجود تهرب ضريبي يقابله اخفاء وتخفيض في حجم الوعاء الضريبي الحقيقي والذي تم اعادة ضبطه من خلال عملية التحقيق المحاسبي، والشكل الموالي يعطي صورة اوضح عن نسب رقم الاعمال غير المصرح به والمصرح به الى الوعاء الضريبي الحقيقي (رقم الاعمال المعتمد).

الشكل البياني رقم 04: التغير في رقم الاعمال



المصدر: اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الجدول رقم 01.

2. التغير في الربح الجبائي: للتذكير فالمقاوم صاحب نشاط بناء وأشغال عمومية يخضع لـ IRG/BIC اي ان دخله صنف ارباح صناعية وتجارية، حدثت عليه تغييرات بعد القيام بعملية التحقيق المحاسبي يظهرها الجدول التالي.

جدول رقم 2: التغير في الدخل

| البيان                          | السنوات | 2020       | 2021       | 2022       | 2023      |
|---------------------------------|---------|------------|------------|------------|-----------|
| الدخل المصرح به                 |         | 81.103.138 | 9.344.748  | 12.204.006 | 9.426.862 |
| الدخل الخاضع سابقا              |         | 81.103.138 | 9.344.748  | 12.204.006 | 9.426.862 |
| الدخل المعتمد                   |         | 81.132.329 | 11.585.098 | 12.617.195 | 9.526.570 |
| الفارق =<br>الدخل غير المصرح به |         | 29.191     | 2.240.350  | 413.179    | 99.708    |

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لمديرية الضرائب بولاية تبسة

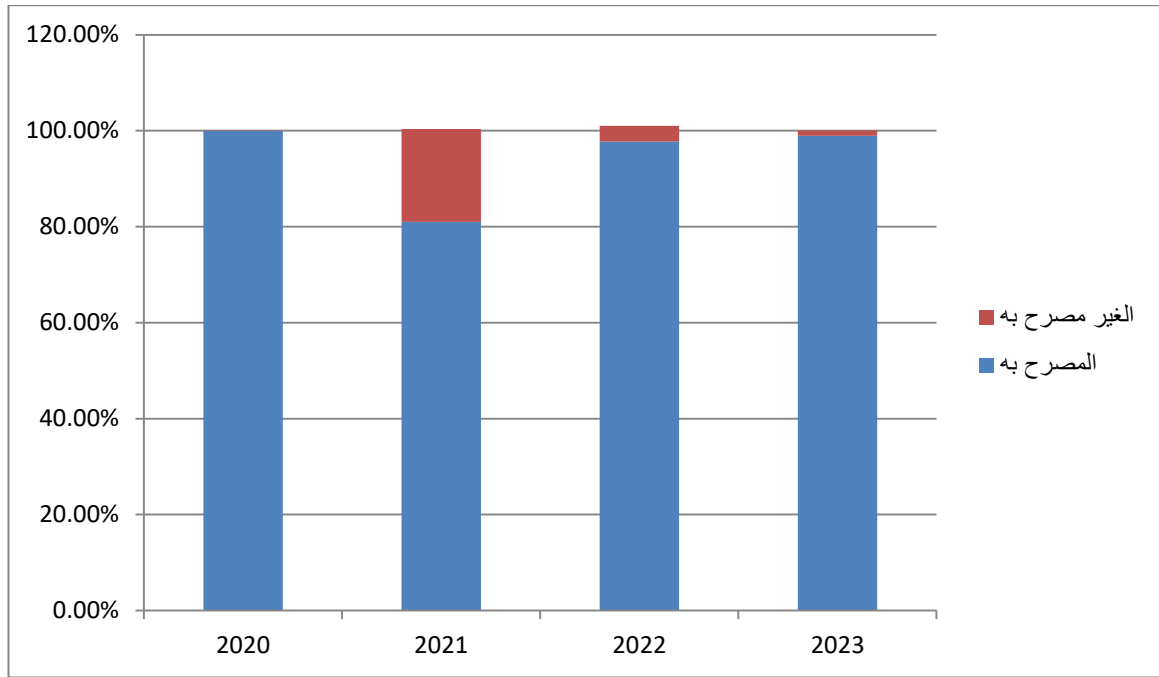
|       |       |        |        |                                                        |
|-------|-------|--------|--------|--------------------------------------------------------|
| 1.05% | 3.38% | 24 %   | 0.035% | معدل زيادة الاساس الضريبي =<br>الفارق/ الدخل المصرح به |
| 1.04% | 3.27% | 19.33% | 0.036% | معدل التهرب الضريبي = الفارق/<br>الدخل المعتمد         |

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على معلومات من مكتب التحقيقات الجبائية.

انطلاقا من الجدول رقم (2)، نلاحظ أن خلال السنوات الاربعة 2020، 2021، 2022، 2023 كان هناك دخل غير مصرح به، حيث بلغت قيمته على الترتيب: 29.191 دج، 2.240.350 دج، 41.31.79 دج، 9.97.08 دج، لتشهد بذلك الفترة تهربا ضريبيا تفاوتت نسبته من سنة الى اخرى، حيث كانت سنة 2021 السنة التي عرفت اكبر معدل قارب 19%، ثم سنة 2023 و 2022 وأخيرا سنة 2020.

كما نلاحظ ان عملية التحقيق المحاسبي التي تمت قد ساعدت على رفع وزيادة الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي صنف ارباح صناعية وتجارية المصرح به ب: 0.035%، 24%، 3.38%، 1.05%، لسنوات الفترة المدروسة على الترتيب، ويؤكد هذا مرة اخرى ما تم ملاحظته بالنسبة لرقم الاعمال اي ان هناك تجاوزات وأخطاء وان اختلفت مبالغها إلا انها خفضت من حجم الوعاء الضريبي الحقيقي الذي تم تصحيحه من خلال عملية التحقيق المحاسبي، والشكل الموالي يعطي صورة اوضح عن نسب الدخل غير المصرح به والمصرح به الى الوعاء الضريبي الحقيقي (الدخل المعتمد).

الشكل البياني رقم 05: التغير في الدخل



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الجدول رقم 2.




### خلاصة الفصل الثاني

بدراسة اجراءات التحقيق المحاسبي لملف المقاول للفترة (2020-2023)، تبين الدور الهام الذي تلعبه في الكشف عن التجاوزات والاغفالات ومختلف حالات الغش التي قام بها المكلف بالضريبة، وذلك بعد التحقيق في الحسابات والدفاتر المحاسبية تبعا للقواعد والقوانين المعمولة بها من طرف المحققان، حيث قاما باستبعاد جزء من محاسبة المكلف، وتعديل الاسس الخاضعة للضرائب والرسوم التي يخضع لها، لتجنب الوقوع في الاخطاء والتلاعب، وتبين بذلك وبشكل جلي مدى فعالية عملية التحقيق المحاسبي في ضبطها.



خاتمة



من خلال طرح موضوع اثر التحقيق المحاسبي على الاسس الضريبية ضمن هذه الدراسة ومحاولة معالجة اشكالياتها والتي مفادها: ما مدى مساهمة التحقيق المحاسبي في مراجعة وتعديل الأسس الضريبية بمديرية الضرائب لولاية تبسة؟، قسمت الدراسة الى فصلين، تم التعرف في الفصل النظري منها على كل من التحقيق المحاسبي والرقابة الجبائية والأسس الضريبية وكيفية اعادة تشكيلها، بينما في الفصل التطبيقي تم تقديم مديرية الضرائب محل التحقيق بالإضافة الى دراسة ملف جبائي لأحد المكلفين الطبيعيين التابعين لها، باسقاط الجانب النظري عليه فيما تعلق باجراءات عملية التحقيق المحاسبي، التي تسعى جاهدة في تصحيح وتعديل الاسس الخاضعة للضريبة وتعيين الاخطاء والنقائص و مواطن عدم احترام الالتزامات الجبائية والمحاسبية، ومن خلال الطرح الذي تناوله الفصلين النظري والتطبيقي تبين صحة الفرضيات الفرعية المصاغة حيث تبين:

- من خلال المطلب الثاني للمبحث الاول من الفصل الاول، ان التحقيق المحاسبي هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها، وهو ما يؤكد ان التحقيق المحاسبي عملية تحليل وفحص السجلات المالية والمعلومات المحاسبية لتحديد صحة ودقة البيانات المالية؛
- من خلال المطلب الثالث للمبحث الاول من الفصل الاول، ان عملية التحقيق المحاسبي تتم عبر ثلاث مراحل، الاولى تحضيرية تعرف بما قبل التحقيق، اما الثانية فتتعلق بالتحقيق في محاسبة المكلف من الناحية الشكلية وكذا المضمون تعرف بالتنفيذ، اما اخر خطوة فيعرض فيها المحقق نتائج عملية التحقيق ويقوم بإرسال اشعارات يبلغ المكلف بها ويعد تقريره بخصوص ذلك، وهو ما يؤكد ان عملية التحقيق المحاسبي تتم وفق جملة من الاجراءات عبر عدة مراحل تتمثل في ما قبل البدء في عملية التحقيق ثم تنفيذ عملية التحقيق وأخيرا مرحلة النتائج وما يترتب عنها من تقارير؛
- من خلال عملية التحقيق المحاسبي التي تعرض لها ملف المقاول خلال الفترة الممتدة من 2020 الى 2023 ان هناك اخطاء منها ما هو متعمد وأخرى لا، تترتب عنها اسس غير مصرح بها تم اعادة دمجها مما ادى الى رفع حجم كل من رقم الاعمال وكذا الربح الجبائي الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي، باستثناء ما تعلق برقم الاعمال لسنة 2020 فقط. وهو ما يؤكد ان التحقيق المحاسبي يؤدي في الغالب الى الكشف عن الاخطاء المعتمدة وغير المعتمدة وإعادة ادماج الاسس الضريبية غير المصرح بها وبالتالي زيادة حجمها.

## خاتمة

وانطلاقاً من محتوى اثباتات الفرضيات الثلاث الفرعية، يتضح ان التحقيق المحاسبي بمديرية الضرائب لولاية تبسة يساهم في مراجعة وتعديل الأسس الضريبية بشكل فعال من خلال اكتشاف التجاوزات والأخطاء الضريبية والمحاسبية، وهو ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية المصاغة.

اما بخصوص النتائج التي تم التوصل اليها فاهمها يكمن في ما يلي:

- يقوم التحقيق المحاسبي الجبائي بتحقيق مداخيل اضافية للخزينة العمومية وذلك بالدور الذي يلعبه في اكتشاف الاغفالات والمساهمة في تصحيح وضبط الاسس الضريبية؛
- تعتبر الكفاءة والخبرة المهنية في المجال الجبائي الخطوة الاولى والاساس الذي يرفع مستوى نجاح عملية التحقيق ويؤدي الى فعاليتها؛
- مواكبة التغيرات في المجال الجبائي والمحاسبي من قبل المحققين الجبائين كانت احد اهم اسباب فعالية عملهم.

الى جانب هذه النتائج سيتم تقديم التوصيات التالية:

- ضرورة المواصلة والاستمرار في التنسيق بين القوانين والقائمين على التنفيذ وتكوينهم، وذلك لمواكبة التعديلات والمستجدات سواء في مجال الضرائب او المحاسبة؛
- العمل على ادخال تقنيات جديدة وحديثة في عملية التحقيق توفيراً للوقت والجهد على الاعوان؛
- تحسين الوسائل والإمكانيات المادية وتوفيرها لانجاز المهام الموكلة على اكمل وجه؛
- العمل على نشر الوعي الضريبي ونشر فكرة ان الضرائب تساهم في التنمية الاقتصادية للتقليل من التهرب وبالتالي جعل الاسس الضريبية المصرح بها هي الحقيقية فعلا.



# قائمة المراجع



أ. القوانين:

1. قانون الاجراءات الجبائية، المديرية العامة لضرائب، وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، 2024.
2. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2024.

ب. الكتيب:

1. بن عماره منصور، انواع واجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الثانية، 2016.
2. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007.
3. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة لطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، الجزائر، 2008.

ت. المجلات:

1. بشير العظيم محمد البنا ابراهيم \_ ناهد عبد الباسط عبد الحميد محمد، اثر تطبيق الاقرارات الالكترونية والفحص الالكتروني في تحديد الوعاء الضريبي، المجلة المصرية للدراسات التجارية، مصر، 2021، العدد 660.
2. تدلاوتي يامنة\_ برياطي حسين، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية \_ دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم\_، مجلة المالية الأسواق، الجزائر، المجلد 09، العدد 01، 2022.
3. حسين كماش \_ سعاد شعابنية، مناهج وطرق التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية على الشركات، حوليات جامعة قلمة للعلوم الاجتماعية والإنسانية، الجزائر، المجلد 16، العدد 02، ديسمبر 2022.
4. حليلة بن شعاعة\_ محمد الاخضر كرام، حق الاطلاع في المادة الجبائية بين توسيع سلطات الادارة الجبائية وحرمة الحياة الخاضعة للمكلف بالضريبة، مجلة العلوم القانونية والسياسية، الجزائر، العدد 16، جوان 2017.
5. زايمي مولود، مسار برنامج التحقيق والجبائي من الانتقاء الى التنفيذ، مجلة الدراسات الجبائية، الجزائر، المجلد 10، العدد 02، 2021.
6. عادل بن عبدالله \_ عادل مستار، حقوق المكلف بالضريبة في اجراءات الرقابة الجبائية، مجلة المفكر كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، العدد 04، 2009.

7. عبد الرحيم لواج واخرون، دور التحقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، الجزائر، المجلد 05، العدد 01، 2021.
8. عبد الرحيم لواج واخرون، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة \_ دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي\_، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، الجزائر، المجلد 05، العدد 01، 2021.
9. عبود ميلود\_ برياوي كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر الاطار العام الاهداف والطرق العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة المقار للدراسات الاقتصادية، الجزائر، العدد 02، 2018.
10. فوج شهيناز\_ طولب مجد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية\_ دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية لضرائب للجزائر غرب \_، مجلة المؤسسة، الجزائر، مجلد 10، العدد 01، 2021.
11. لجناف عبد الرزاق، دور الرقابة الجبائية في تحسين اداء النظام الجبائي الجزائري - دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة\_، مجلة الدراسات الجبائية، الجزائر، المجلد 06، العدد 02، 2016.
12. لواج منير\_ لواج عبدالرحيم، تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة مكافحة التهرب الضريب\_ دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية جيجل للفترة 2018-2010\_، مجلة الحدث الدراسات المالية والاقتصادية، الجزائر، العدد 05، 2020.
13. مالح سعاد، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم لرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة القانون العالم الجزائري والمقارن، الجزائر، العدد 04، 2016.
14. مراد كواشي\_ جمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية\_ دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية\_، مجلة الافاق للدراسات الاقتصادية، الجزائر، العدد 02، 2017.
15. مصطفى عوادي\_ نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والاعمال، الجزائر، المجلد 01، العدد 01.
16. منى مقلتي\_ توفيق بوليفاء، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، الجزائر، المجلد 04، العدد 01، 2021.

17. واضح صالح- محمد حمر العين، المعالجة الجبائية للفروق المؤقتة في ظل الاختلاف بين القانون الضريبي والمحاسبي- دراسة حالة مؤسسة انتاجية خلال الفترة 2018-2017-، مجلة الدراسات الجبائية، الجزائر، المجلد 09، العدد 01 .

ث. الملتقيات:

1. شرقي جمعة، مسار التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والادارية، جامعة ام البواقي، يومي 28 و 29 اكتوبر 2015.

2. فريحات سماعيل، الاطار القانوني للرقابة الجبائية، ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، قسم العلوم القانونية والاسلامية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، 28 اكتوبر 2015 .

3. منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، قسم العلوم القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قالمة، يومي 28 و 29 اكتوبر 2015.

4. ميهوبي مراد، اجراءات التحقيق المحاسبي و ضمانات تحقيق المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، قسم العلوم القانونية والادارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، يومي 28 و 29 اكتوبر 2015.

5. ولهي بوعلام، مداخلة نحو اطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة \_حالة الجزائر\_، الملتقى العلمي الدولي حول الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العامة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، سطيف، يومي 20 و 21 اكتوبر 2009.

ج. المذكرات:

1. جغاب ابراهيم الخيل\_ صقر سفيان، دور التحقيق المحاسبي الجبائي في تصحيح الاسس الضريبية \_ دراسة حالة ميدانية لمديرية الضرائب لولاية غرداية\_، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية جامعة غارداية، الجزائر، 2019.

2. سارة علي حسين، طرق تقدير وعاء الضريبية والظعن فيها في التشريعين الاردني والعراق، مذكرة نيل شهادة الماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الشرق والوسط، عمان، 2024.

3. سني عواطف\_ ساسي مايسة، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الاسس الخاضعة للضرائب والرسوم\_ دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم




## قائمة المراجع

---


التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد خضي بسكرة، الجزائر،  
2020

### ح. مواقع الكترونية:

1. الرقابة الجبائية وضمانتها، المديرية العامة للضرائب، على الموقع الالكتروني: [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)
  2. ميس الاحمد، ما هو وعاء الضريبي، دليل تعليم المحاسبة، على الموقع: <https://almohasabah.com>
- يوسف تباط، مطرح الضريبة وعاء الضريبة، الموسوعة العربية، على الموقع الالكتروني: <https://arab-muency.com>



الملاحق



REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE TEBESSA  
SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL  
N° /DIWT/SDCF/BVF/2024

TEBESSA LE .....

LE SOUS DIRECTEUR DU CONTROLE FISCAL

A  
MM Z  
MM B

( vérificateurs)  
Brigade A

**Objet/ Vérification de comptabilité programme Année 2024**

En exécution des directives ministérielle , j'ai l'honneur de vous informer qu'il a été décidé de vous confier la vérification de comptabilité du contribuable ci-après désigné.

- Affaire n° 03/2024/ ذ من W. TEBESSA.

Aussi j'attire votre attention que les dispositions des articles 4 et 7 de la loi n° 99/11 du 23/12/1999 portant L F 2000 qui rendent obligatoirement l'envoi au contribuable, un avis de vérification accompagné de la charte du contribuable vérifié contre accuse de réception.

A cet effet je vous prie en conséquence de prendre toutes les dispositions utiles en vue d'entamer ce jour, la vérification ( études de bilans, recherches, recoupements ect ..... ) et de me tenir informer des la fin des travaux et en tout état de cause avant le 31/12/2021 terme de rigueurs \* émission des roles\*.

Messieurs les chefs d'inspections territorialement compétents vous communiquerons les dossiers fiscaux ainsi que tous les documents nécessaires a votre travail.

**Le sous directeur du contrôle fiscal**

1

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLICHE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA  
DE TEBESSA

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
مديرية الضرائب لولاية تبسة

A  
ش.م.ب.

Référence N°

Lettre avec  
A.R.  
N°

TEBESSA Le

**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            20           H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2020 - 2021 - 2022 - 2023 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés TAP, TVA, ET IRG.

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

(1) À cacheter en cas de contrôle inopiné.

**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 fin 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 fiscal à la direction des impôts de wilaya de tebessa. Tél n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur Le Directeur Des Impôts De Wilaya De TEBESSA. Tél n°

00



Envoyer par message

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

2010-0-01

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE TEBESSA

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
المديرية الولائية للضرائب - تبسة

Fiche de début des travaux  
de Vérification

TEBESSA

Le

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale

Nom / Prénoms ou raison sociale

Activité

Adresse

Tel

Avis de vérification N° 880

du

Remis-le.....

Période à vérifier du 1 janv. 00 en

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

Date de début des travaux préparatoires

Date du contrôle inopiné (1).....

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond)

Chef de brigade

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

(1) - à remplir en cas de contrôle inopiné

Imprimer par le soussigné

Imprimer le formulaire

Site: Doc II

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

Le

**Notification de Redressement  
Suite à la vérification de comptabilité**

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

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

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

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

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

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

La présente notification comporte \_\_\_\_\_ feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

Envoyer par message

Imprimer le formulaire

Site: D.G. Impôts

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

Le

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

Madame, Monsieur,

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

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade  
des vérificateurs



ETAT DES PAGES IMPRIMÉES

Imprimez le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLICHE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTÈRE DES FINANCES

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

DIRECTION DES IMPÔTS DE WILAYA DE TEBESSA

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
المديرية الولائية للضرائب تبسة

Fiche de fin des travaux  
de Vérification

TEBESSA Le

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale

Nom / Prénom ou raison sociale

Activité

Avis de vérification N° ..... du .....

Date de fin des travaux sur place..... / .....

Date de notification des résultats de la vérification.....

Date de notification de la position définitive de l'administration.....

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
عمادة عمادة الكلية مكلفة بالدراسات والبحوث والتخطيط بالكلية  
مصلحة التعليم والتسيير

الرقم: 2023/

**اتفاقية الترخيص**

المادة الأولى: هذه الاتفاقية تنصبت عملاقة جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي - جامعة منتزة من طرف عميد كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

مع المؤسسة: مركز الأبحاث والدراسات الاقتصادية  
مقرها: بئر الجبل شارع جوارية بومدين قسنطينة

من طرف: م. عبد الحميد الربيعي نائب مدير

هذه الاتفاقية تهدف الى تنظيم ترخيص تطبيقي للطلبة الالمانية اسمائهم:

1- اسم وعنوان الطالب

2- مالية المؤسسة

عنوان الترخيص: مركز الأبحاث والدراسات الاقتصادية بئر الجبل قسنطينة  
الاستاذ المشرف: صليحة صديقي

هذه الاتفاقية تهدف الى تنظيم ترخيص تطبيقي للطلبة الالمانية اسمائهم:

1- اسم وعنوان الطالب  
2- مالية المؤسسة

3- اسم المؤسسة

عنوان تقرير الترخيص:

الاستاذ المشرف:

وذلك طبقا للمرسوم رقم: 99-88 المؤرخ في: 03/05/1988 القرار الوزاري المؤرخ في ماي 1989.

المادة الثانية: يهدف هذا الترخيص الى ضمان تطبيق الدراسات المعطاة في القسم والمطابقة للبرامج والمخططات التعليمية في

تخصص الطلبة المبدئين

المادة الثالثة: الترخيص التطبيقي يجري في مصلحة

الفترة من: 2024/02/21 الى: 2024/04/04

المادة الرابعة: برنامج الترخيص المعد من طرف الكلية مرادب عند تنفيذ من طرف جامعة تبسة والمؤسسة المعنية.

المادة الخامسة:

وعلى غرار ذلك تتكفل المؤسسة بتعيين عون أو أكثر بمقتضى تنفيذ الترخيص التطبيقي هؤلاء الأشخاص مكفولون أيضا بالحصول على المسابقات الضرورية للتنفيذ الامثل للتنفيذ الامثل للبرنامج وكل غياب للمتخريص يلبى أن يكون على استعارة السيرة الذاتية المملعة من طرف الكلية.

المادة السادسة: خلال الترخيص التطبيقي والمحدد بثلاثين يوما يتبع الترخيص مجموع الموظفين في وجهته المحددة في النظام الداخلي وعليه يحسب على المؤسسة أن توضع للطلبة عند وصولهم أماكن ترخيصهم مجموع التدابير المتعاقبة بالنظام الداخلي في مجال الأمان والتظافة وتبين لهم الأخطأ الممكنة.

المادة السابعة: في حالة الاخلال بهذه القواعد للمؤسسة لها الحق في إنهاء ترخيص الطالب بعد إعلام القسم عن طريق رسالة مبرجلة ومؤمنة الوصول.

المادة الثامنة: تأخذ المؤسسة كل التدابير لحماية الترخيص ضد مجموع مخالفات حوادث العمل وتسهر بالخصوص على تنفيذ كل تدابير النظافة والأمن المتعلقة بمكان العمل المعين لتنفيذ الترخيص.

المادة التاسعة: في حالة حادثة ما على المترشحين بمكان التوجيه يجب على المؤسسة أن تلجأ الى العلاج الضروري كما يجب أن ترسل تقريرا مفصلا مباشرة الى القسم.

المادة العاشرة: تتحمل المؤسسة التكفل بالكلية في حدود إمكانياتها وحسب مجمل الانتفاضة الموقمة بين الطرفين عند الوجوب والا فإن الطلبة يتكفلون بأنفسهم من ناحية القل . المسكن . الطعام.

ادارة القسم



ادارة المؤسسة المستقبلة



الطبيب الطرعي للموسائل  
ف . عبد المالك

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب  
المديرية الجمهورية للضرائب عنابة  
المديرية الولائية للضرائب تبسة  
المديرية الفرعية للوسائيل  
مكتب المستخدين والتكوين  
رقم 39 / 2023

السيدة: كامل محمد فيصل، مفتش مركزي،  
المدير الفرعي للرقابة اقليمية.

\* توجيه \*

يوجد الطلبة الاتية اسماءهم ، من جامعة العربي تمسي - كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم  
العلوم المالية والمحاسبة ، مالية المؤسسة - ماستر 2 لاجراء تريض تطبيقي في قطاع الضرائب .

- 1- سعودي رجا ،
- 2- محرز ذكري

ابتداء من 2024/02/21 الى غاية 2024/04/2024/04/04 استئصال المترشحين وفق رزامة التوقيت التي ترونها

مناسبة.

حمى المدير الولائي للضرائب  
عبد المالك







## إذن بالطبع لمذكرة التخرج ماستر / تقارير التريص للمسانس

انا المعضي أسفله الاستاذ (ة) :.....مديحة.....مراجعة

المشرف على مذكرة التخرج ماستر / تقرير تريص للمسانس للجنة الجامعية : 2024/2023

### فئة للمسانس

| عنوان التقرير بالتفصيل | الاختصاص | فريق العمل |
|------------------------|----------|------------|
|                        |          | -1*        |
|                        |          | -2*        |
|                        |          | -3*        |
|                        |          | -4*        |
|                        |          | -5*        |

### فئة الماستر

| عنوان التقرير بالتفصيل                    | الاختصاص     | فريق العمل         |
|-------------------------------------------|--------------|--------------------|
| أشرف لخصمًا بطايب عدي<br>أ.م.م. (التربية) | مالية وادارة | -1* للعودي رجااء   |
|                                           |              | -2* محسن نوري ذكري |

أوفق على تقديم المذكرة أو تقرير التريص وهذا بعد المراجعة الكاملة .

تاريخ الامضاء

2024/05/23

الادارة

الامضاء

اللقب والاسم

مديحة.....مراجعة