مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية ISSN: 2335-1039
المجلد: 12 العدد: 03 السنة 2023 ص 473 – 490 .

تاريخ الإرسال: 2022/09/02 تاريخ القبول: 2023/03/12

# أهمية التحقيق الجبائي للتسيير في الإدارة الجبائية – دراسة تطبيقية لمفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية

# The Importance of Fiscal checking For Management in Fiscal Administration - An Applied Study in the The First November Tax Inspectorate , Ghardaia.

ط.د العيد غشي*[1]، أ.د بوعبد الله رابحي[2]
[1] مخبر الإقتصاد الحديث والتنمية المستدامة، جامعة تيسمسيلت (الجزائر)
laidghochi2016@gmail.com
[2] مخبر الإقتصاد الحديث والتنمية المستدامة، جامعة تيسمسيلت (الجزائر)،
rabhi70@gmail.com

**الملخص:**
يعتبر التحقيق الجبائي للتسيير من أليات الرقابة الداخلية التي تلجأ إليها الادارة الجبائية في تقييم أداء مصالحها من خلال استخدام مجموعة من الأساليب والاجراءات التي تمكنها من القضاء على الكثير من الأخطاء والانحرافات التي ترتكب من طرف أعوان الضرائب في حق المكلفين سواء كانت سهوا أو عمدا قصد التأكد من سلامة التصرف في الأداء .
ومما سلف ذكره سيتم التركيز على الأليات التي تلجأ إليها المفتشية العامة للمصالح الجبائية والتي تتم بواسطة المحقق الجبائي للتسيير والذي يخول لها سلطة ممارسة الرقابة الادارية على المصالح الجبائية بجميع مستوياتها .
ويكمن دور المفتشية للمصالح الجبائية في معالجة الأخطاء والإختلالات للمصالح الضريبية والعمل على عدم تكرارها، وفقا للقوانين والتعليمات التي أقرها المشرع الجبائي، وعلى ضوء ذلك يمكن للمدير العام للضرائب حسب التقارير الواردة إليه والتي تمكنه من التعرف على مدى التزام مصالحه بتنفيذ القوانين والقرارات التي تعطي صورة على الأداء المقدم تجاه المكلفين سواء بالسلب أو بالإيجاب.

**الكلمات المفتاحية:**
تحقيق جبائي، رقابة ادارية، مصالح جبائية، رقابة داخلية، محقق جبائي .
**تصنيفات** JEL: H0، H2 .

**Abstract:**

* المؤلف المرسل

The Fiscal checking For Management is one of the internal control mechanisms that the tax administration resorts to in evaluating the performance of its interests through the use of a set of methods and procedures that enable it to eliminate many errors and deviations committed by tax agents against the taxpayers, whether they were inadvertently or intentionally in order to ensure that performance safety.

From the aforementioned, the focus will be on the mechanisms used by the General Inspectorate of Tax Interests, which are carried out by the tax administration inspector, which gives it the authority to exercise administrative control over the tax interests at all levels.

The role of the Inspectorate for Tax Interests lies in dealing with errors and imbalances in tax authorities and working to prevent them from recurring, in accordance with the laws and instructions approved by the tax legislature. checking The performance presented to the taxpayers, whether positively or negatively.

**Keywords:**
Tax Verification, Administrative Control, Tax Services, Internal Control, Auditor**.**
**JEL Classification Codes:** H2,H0.

## 1. مقدمة

يعتبر التحقيق الجبائي للتسيير أحد الآليات المستخدمة من قبل الإدارة الضريبية في تقييم أداء مصالحها الجبائية المختلفة، وذلك من خلال إستخدام أساليب رقابية حسب نمط وشكل التحقيق وحسب تصنيف كل مصلحة (وعاء،تحصيل،وسائل،منازعات،رقابة جبائية...إلخ)، وذلك بغية الوصول إلى الأهداف التي تصبو الإدارة الجبائية إلى تحقيقها إستنادا إلى السياسات والخطط المعتمدة في سبيل تحقيق الهدف المسطر لها، ويعد التحقيق الجبائي للتسيير أحد الوظائف التي تتسم بها الإدارة الجبائية في عملها الرقابي لتحديد مدى كفاءة مستخدميها في تطبيق القوانين والتشريعات التي أقرها المشرع الجبائي.

كما يعتبر التحقيق الجبائي للتسيير ضرورة ملحة للإدارة الجبائية تجاه مصالحها من أجل اكتشاف الأخطاء والإغفالات والاختلالات التي يقع فيها الأعوان الجبائيين وهذا حسب المفهوم التقليدي الضيق، ولكن بالمفهوم العصري يعتبر أنه الفهم والإستنباط السليم لجميع مكوناته من قبل كل الأعوان لمختلف وظائفهم والمهام الموكلة إليهم ، وبهذا يعمل التحقيق الجبائي للتسيير أساسا على التقليل من أكبر عدد ممكن من الاخطاء والإغفالات المرتكبة من قبل أعوان الإدارة الضريبية والتي تؤثر بصفة مباشرة وغير مباشرة على مصالح المكلفين بالضريبة، ومن ثم المحافظة على المصلحة العامة المشتركة ، ومنه مهمة التحقيق الجبائي لا تقتصر فقط على مجرد التأكد من مدى سلامة التصرف في الأداء ،بل تتعداه إلى الالتزام والتقييد بتقديم أفضل النتائج وبجودة مقبولة .

وتعد المفتشية العامة للمصالح الجبائية والمفتشية العامة للمالية الجهازين الوحيدين المخولين للقيام بهذه المهمة الرقابية على تقييم تسيير المصالح الضريبية، والتي تتم وفق برنامج زمني محدد سلفا وحسب طبيعة وهدف كل مهمة ،إذ توكل مهمة تنفيذه إلى أعوان جبائيين ملزمون بتنفيذه في آجاله القانونية.

ويعتبر المحققين الجبائيين للتسيير مجبرون في نهاية مهمتهم على إعداد التقارير وإرسالها للسلطة الوصية التابعة لها وذلك بغية الوقوف على مدى التزام هاته المصالح في تنفيذ القرارات والقوانين والمذكرات المصلحية من أجل تحديد أوجه التقصير والتهاون في التنسيق والأداء المطلوب المراد تحقيقهما.

**1.1 إشكالية الدراسة**

بناءا على ما سبق ذكره ولإيجاد العلاقة بين المديرية العامة للمصالح الجهوية ومهمة التحقيق الجبائي للتسيير بمكن طرح الإشكالية الرئيسية كالاتي :

**فيما تتمثل أهمية التحقيق الجبائي التسيير في تقييم أداء المصالح الضريبية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية ؟**

**2.1 فرضية الدراسة**

ومنه يمكن صياغة الفرضية الرئيسية التالية :

إن أهمية التحقيق الجبائي التسيير في تقييم أداء المصالح الضريبية تتمثل في عمليات التحقيق, والمراجعة وإجراءات الفحص بمفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية.

**3.1 أهداف الدراسة**

نسعى من خلال هذا البحث الوصول إلى جملة من الأهداف :

- معرفة مدى فعالية النظام الجبائي في التقليل من استنزاف أموال الخزينة العمومية؛
- تشخيص دور المفتشية العامة للمصالح الجبائية في تسيير الإدارة الجبائية؛
- التعرف على الادارة الجبائية و مكوناتها, وكذا والإغفالات والتجاوزات التي يقع فيها العون الجبائي.

**4.1 منهجية الدراسة**

تم الإعتماد على المنهج الوصفي للمفاهيم النظرية للتعريف بمحقق التسيير، و مهامه، و المصالح المشرفة عليه.

أما المنهج الإستنباطي فقد اعتمد عليه في دراسة الحالة وخاصة في دراسة البيانات الإحصائية، كما استدعت الدراسة إلى الاستعانة ببعض الأدوات لاسيما القوانين المالية والجبائية والجرائد الرسمية والمراسيم والقرارات الوزارية المشتركة والمراجع المكتبية.

**2. ماهية التحقيق في التسيير**

التحقيق في التسيير مظهر من مظاهر الرقابة الداخلية بالمديرية العامة للضرائب، والتي تعتبر كوظيفة إدارية أساسية ترافق التنفيذ، وتحاول كشف الأخطاء والإنحرافات، فهي تضمن إنجاز العمليات الصحيحة وفي الوقت الصحيح وبالطريقة الصحيحة وعلى يد الموظفين المناسبين.

**1.2 مكانة محقق التسيير في الإدارة الجبائية**

محقق التسيير وظيفة من الوظائف العلياء بالإدارة الضريبية مكلف بمهام الرقابة على إختلاف أنواعها.

**1.1.2 التعريف بمحقق التسيير**

محقق التسيير هو ذلك الشخص الذي يختار من بين موظفين التابعين للإدارة الجبائية، والذين تتوفر فيهم مجموعة من الشروط القانونية، المهنية، والشخصية، تمكنهم من الالتحاق بهذه الوظيفة والتي من مهامها الرئيسة الإطلاع بأعمال الرقابة بالمصالح الجبائية، وما مدى تطبيقها للقوانين الجبائية والضريبية ولسياسية المديرية العامة للضرائب، إلى جانب قيامه بكل التحقيقات الأخرى مهما كان موضوعها، ويصنف محققي التسيير حسب إختصاصهم، إلى مكلفين بالتحصيل أو بالوعاء. **(Instruction N° 107 , 2001, p. 02).**

**2.1.2 شروط ومعايير اختيار محقق التسيير**

يعيين محققي التسيير من بين ما يلي : **(Instruction N° 107 , 2001, p. 32)**

- مفتشون قسم الذين لهم ثلاث سنوات أقدمية في السلك؛
- المفتشون المركزيين للضرائب (الذين لهم خمس سنوات أقدمية في السلك؛
- المفتشون الرئيسيين للضرائب الذين لهم سبع سنوات أقدمية في السلك.

**3.1.2 صفات المحقق**

صفات تتصل بشخصيته كأن يكون مؤمنا برسالته في إستظهار الحقيقة، وأن يتخذ كافة الوسائل للكاشف عنها، وأن يكون الوصول إلى الحقيقة غايته المنشودة، أن

يصون نفسه من كل تأثير يقع عليه بمناسبة الوقائع التي يتم التحقيق بشأنها، وأن يباشر التحقيق على أساس أنه خالي الذهن عنها. **(أكرتش، 2007، صفحة 71).**

**2.2 المصالح المشرفة على محقق التسيير**

الهيئات المشرفة على محقق التسيير ممثلة في المفتشية العامة للمصالح الجبائية على المستوى المركزي، والمفتشيات الجهوية للمصالح الجبائية على المستوى الجهوي.

**1.2.2 المفتشية العامة للمصالح الجبائية (IGSF):**

لقد صدرت العديد من المراسيم تنظم صلاحيات ومهام المفتشية العامة للمصالح الجبائية، ومن أهمها المرسوم رقم:90-190 المؤرخ في 1990/06/23 وصولا إلى المرسوم رقم:98-230 المؤرخ في 1998/07/13، إلى جانب العديد من المناشير والتعليمات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب أو المفتشية العامة للمصالح الجبائية.

**2.2.2 المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية (IRSF)**

تتكون المفتشية العامة للمصالح الجبائية من مجموعة من مفتشيات جهوية للمصالح الجبائية توضع تحت سلطة المفتش العام، (المرسوم رقم98-230 ، 1998، صفحة 15) جاء المرسوم رقم98-230 المؤرخ في 1998/07/13 الذي حدد مهام وصلاحيات المفتشيات الجهوية، وقرار وزاري مشترك المؤرخ في 1998/12/16 والذي حدد عدد المفتشيات الجهوية التسع (09) على المستوى الوطني والتي تشرف كل واحدة منها على ناحية، وعدد رؤساء فرق التحقيق في التسيير ومحققي التسيير، التابعين لكل مفتشية جهوية .

أما الاختصاص الإقليمي للمتفشيات الجهوية (IRSF) فهو نفس الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية للضرائب وذلك حسب ما جاء في القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 1998/7/12.

**3.2.2 التحقيق في التسيير**

هذا النوع تخضع له المصالح الخارجية للمديرية العامة للضرائب والمتمثلة في المفتشيات والقباضات سابقا، ومركز الضرائب والمركز الجوارية للضرائب حاليا، والهدف منه التأكد ما إذا كانت كل المصالح تسير وفقا للنصوص التنظيمية والقانونية، تطبق قوانين وتعليمات الإدارة الجبائية، ويظهر هذا التحقيق نقاط ضعف وأخطاء المصلحة من أجل علاجها ومنع تكرارها، ويتنقل محقق التسيير للمصالحة المعنية بهذا التحقيق والذي يدوم لفترة زمنية محددة مسبقا.

**3. مفهوم المراجعة (L'audit):**

تعد المراجعة عملية فحص إنتقادي منتظم لإكتشاف الأخطاء وتحسين الأداء بشكل عام.

**1.3 تعريف المراجعة وأهدافها**

تعتبر المراجعة الداخلية عنصراً هاماً من عناصر الرقابة الداخلية، وهو عبارة عن نشاط مستقل يقوم به متخصصين داخل الإدارة، والهدف منه اكتشاف الأخطاء معالجتها وهي أيضا وسيلة فعالة تهدف إلى مساعدة الإدارة في التحقق من تنفيذ السياسات الإدارية **(يوسف كافي، 2014، صفحة 40)**، ومن أهم أهدافها نجد :

- خدمة الإدارة عن طريق التحقق من سلامة البيانات المقدمة في النظام؛
- إكتشاف ومنع الأخطاء والغش والتلاعب.

**2.3 نتائج المراجعة**

تقدم المراجعة تحليل نقدي والملاحظات والاقتراحات والتوصيات، وجمع لمعلومات عامة وترشيد قرارات الإدارية، عن طريق بيان نقاط الضعف واقتراح الحلول المناسبة للمشاكل التي تواجهها الإدارة وبالكيفية التي تتناسب مع إمكانياتها وفي الوقت المناسب، كما أنها تسعى إلى إبداء الرأي في مدى كفاءة المصالح في أداء وظائفها، وتقييم أداء الأفراد داخلها، ومساعدة في انجاز وظيفة الرقابة الداخلية من خلال اختيار وتقييم أنظمة ومناهج هذه الأخيرة، إلا أنه نادر ما تلجأ المديرية العامة للضرائب لهذا النوع من التحقيق في التسيير، فخلال السنوات الأخيرة أجريت عملية مراجعة واحدة (2003) وكان موضوعها مدى تنفيذ برنامج التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب.

**3.3 تنشيط ومساعدة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية**

تنشيط ومساعدة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية من مسئوليات المديريات الجهوية والولائية للضرائب، تمارس بواسطة المديرات الفرعية للعمليات الجبائية، عن طريق مكتب التنشيط والمساعدة على مستوى المحلي والجهوي، إلا أنه قد يكلف محقق في التسيير بالمساعدة والتنشيط للمصالح الجبائية الخارجية، إن توكيل هذا الاختصاص للمفتشية العامة للصالح الجبائية، وهنا التنشيط هنا بمثابة تنسيق الجهود والخبرات من أجل تحقيق الأهداف التي تسعى إليها الإدارة الجبائية من خلال مصالحها الخارجية. **(Instruction N° 107 , 2001, p. 08)** .

**4.3 التحقيق الإداري واجراءاته**

التحقيق الإداري يمكن تعريفه بأنه مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها سلطة معينة للوصول إلى الحقيقة بتحديد المخالفة الإدارية أو المالية والمسؤول عنها.

يعتبر الموظف العام بمثابة اللبنة الأساسية التي يقوم عليه المرفق العام، لأنه يشكل الأداة الفعالة لتحقيق أغراضه الأساسية لاسيما تلك المتعلقة بتقديم الخدمة والمنفعة العامة للجمهور **.(Note n° 1311, 2009).**

وتتمثل إجراءات التحقيق الإداري في ما يلي:

أ- الإحالة إلى التحقيق : لاشك أن أولى واجبات الموظف احترام القوانين والأنظمة والتعليمات ومراعاة أحكامها وتنفيذ نصوصها وأن أي خروج عن ذلك يعرضه إلى المساءلة القانونية أي الإحالة على التحقيق.

ب- السلطة المختصة بالتحقيق : تعد جهة الوصاية المخولة قانونا بإجراء التحقيق، والمتمثلة في المديرية العامة للضرائب ممثلة لوزارة المالية.

ج - الغاية من إجراء التحقيق الإداري : إن الغاية الأساسية من إجراء التحقيق الإداري، هو التحقق من أن الموظف قد ارتكب احد الأفعال المخالفة للقوانين والأنظمة والتعليمات الخاصة بالوظيفة العامة تستوجب معاقبته، أو انه بري من التهم المنسوبة إليه. (يوسف كافي، 2014) **(رمضان، 2001، صفحة 185)**.

**4. الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية**

لمفتشية الضرائب عدة مهام إدارية ورقابية في الجانب الجبائي لملفات المكلفين بالضريبة ، وكذا التحقيقات في هاته الملفات ، هذا ماسنتطرق إليه من خلال الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية.

**1.4 إعداد التقرير القاعدي**

هذا التقرير خاص بمهمة التحقيق المصوب في الفترة من 09 جانفي 2022 إلى غاية 23 جانفي 2022أي لمدة 15 يوم لدى مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية تحت المحاور التالية :

- مراقبة وثيقة التسوية الأولية والنهائية C4prima tive et C4 Definitive للملفات الجبائية التي اجريت عليها احد انواع الرقابة الداخلية، وتندرج هذه المهمة في إطار البرنامج السنوي للتحقق المصوب لسنة 2022 طبقا للتعليمة 01 /وم /م ع ض/م ع م ج/م ج م ج /2021 بتاريخ 09جانفي 2022 من طرف السيد ع .غ كرئيس للمهمة والسيد د.ع محقق جبائي في التسيير.
- التحقيقات السابقة في التسيير: تم إدراج مفتشية الضرائب في التحقيق لسنة 2021، للفترة (2017- 2020).

**2.4 أهداف المهمة والمنهجية المتبعة**

وتتمثل في معرفة نوعية مجهود التسيير فيما يخص إجراء عملية التحقيق على مستوى مفتشية الضرائب أول نوفمبر بإجراء معاينة وفحص وتدقيق جميع مراحل العمل المنهجية المتبعة.

ولإنجاز مراحل مهمة التحقيق المصوب في التسيير تم إعتماد المحاور الأساسية التالية : المعاينة ،الفحص والدراسة ،إستخلاص النتائج ،ومن ثم إسداء التوصيات وفق التشريع والتنظيم المعمول به.

**3.4 التحقيق**

بعد إطلاعنا على مجموعة من الملفات فيما يتعلق بموضوع التحقيق فقد تبين:

**1.3.4 من الناحية التنظيمية :**

تم فحص العديد من الجوانب التنظيمية والوظيفية وفقا لوثيقة طريقة التدخل المعتمدة في عملية التحقيق ،وسنقوم بعرض النتائج ونتائج حالة إدارة مختلف التدابير المتعلقة بالإمتثال للإجراءات على النحو التالي :

أ. تحديث سجلات الإخطار للتصحيح الجبائي او التسوية الجبائية**C4 et C2** حيث يتم تسجيل كل واحدة منها في سجلها الخاص بها : غياب تسجيل بعض المعلومات في السجل مثل رقم الإرسال البريدي وتاريخ إستلامه.

ب. لا يكون الإخطار بالتعديلات أو التصحيحات الجبائية **C4**إلا بشكل منهجي مسبق وذلك بطلب الحصول على معلومات عن طريقة وثيقة **C2**: تم إختيار 50 ملف وأخذ عينات منها ،كان من بينها ثلاثة ملفات فقط موضوع طلب معلومات **C2** التي أرسلت قبل القيام بعملية التعديل أو التصحيح عن طريق وثيقة التسوية الأولية **C4**.

ج. إحترام أجل 30 بعد تاريخ إستلام المكلف لوثيقة طلب معلومات **c2** من أجل إنجاز وثيقة التسوية الأولية بأجل قانوني محدد بـ 30 يوم غير محترم في إرسال وثيقة **c2**. لا توجد أي حالة تمت معاينتها.

د.الإرسال المعتاد لوثيقة التسوية الأولية **c4primative** قبل وثيقة التسوية النهائية **c4 definitive** غير محترم: لا توجد أي حالة تمت معاينتها في الملفات التي تم التحقيق فيها. تمت معاينة حلات تتعلق بمكلفين غير ملتزمين بالتصريحات الشهرية والسنوية (الضريبة الجزافية الوحيدة ،...الخ)،إذ يجب القيام قبل عملية الإخضاع التلقائي طبقا لأحكام المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية إرسال وثيقة الإعذار ( **mise en demeur**) من أجل معرفة السبب أو الخلل لعدم قيام المكلف بالتصريح.

ه.عدم إظهار إسم العون المنجز لعملية الإخضاع في وثيقة التسوية **c4**: لاحظنا وجود مجموعة من وثائق التسوية لا تتضمن إسم العون المنجز لها ولا رتبته.

و. السند والدليل المرجعي القانوني في عملية الإخضاع لوثيقة التسوية الأولية **c4** : جميع التسويات التي تمت معاينتها، تم الإعتماد على المواد القانونية في عملية الإخضاع حسب طبيعة كل ضريبة أو رسم.

ز. هناك إشارة صريحة في التصحيحات تظهر اسس الإخضاع وطريقة حساب الحقوق والعقوبات الصادرة في حق المكلف : الملفات المعاينة تضمنت جميعها إشارات واضحة وصريحة مفصلة حول الأسس والحقوق والعقوبات التي تم تأسيسها أو باعتمادها .

ح. تتبع الإمتثال الإلزامي في إرسال وثيقة التسوية الأولية عن طريق البريد السريع بواسطة الإشعار بالإستلام أو التوصيل أو التسليم الفوري باليد : جميع وثائق التسوية يتم إرسالها عن طريق البريد السريع مع إرفاق وثيقة التسليم .

ط. إحترام أجل 30 يوم بعد تاريخ الإستلام المكلف لوثيقة التسوية الأولية قبل إرسال وثيقة التسوية النهائية: الأجل 30 يوم غير محترم ،حيث يفوق الأجل القانوني (سنة في بعض الأحيان).

ي. إنجاز وثيقة التسوية النهائية يتم قبل تأسيس الجدول الضريبي التصحيحي: وثائق التسوية النهائية ترسل قبل تأسيس الجداول الضريبية سواء كانت فردية أو جماعية، المصلحة تقوم بهذا الإجراء بصفة عادية.

ك. تأسيس وثيقة التسوية النهائية إعتيادي قبل إصدار الجدول الضريبي بالرغم من غياب رد المكلف : وثائق التسوية النهائية ترسل قبل اصدار الجداول الضريبية بالرغم من غياب رد المكلف .

ل. إحترام أجل15 يوم من إرسال وثيقة التسوية النهائية **C4D** من أجل التأكد من عدم وجود رد من طرف المكلف (المادة 48 من قانون المالية لسنة 2021): لم نعاين أي حالة في الملفات التي تمت مراقبتها.

م. تأسيس وثيقة تسوية أولية جديدة في حالة وجود تعديلات على عناصر الإخضاع الظاهرة في الوثيقة الأولى**C4**: لا توجد أي حالة نظهر في الملفات المراقبة .

ن. ملاحظة كشوف تم تأسيس الإخضاعات عليها ( **DN :1 ET DN :1BIS**)كمرجع لجداول التصحيح أو التعديل : أغلب الجداول التي تم إصدارها تظهر عملية الإخضاعات في الكشوف(**DN :1 ET DN :1BIS**) ،لكن توجد إخطارات في وثيقة التسوية الأولية **C4** ووثيقة التسوية النهائية **C4D** مسجلة على نفس الكشوفات .

س. في حالة تقديم المكلف للتبريرات يجب إلغاء التصحيحات في وثيقة التسوية الأولية: لاحظنا 4 حلات في الملفات المراقبة، تم إقتراح تأسيس وثيقة الإلغاء ( **C4 ABANDONNE**)،لكن لم يتم إرسالها بعد.

ع. وجود إخطارات حول التصحيحات في وثائق التسوية النهائية لا تتماشى مع التعديلات التي نم إجراءاها: لاحظنا وجود إخطارات حول عمليات التسوية توجد قيد التعديل منذ سنة 2021.

ف. أجل تأسيس الجداول الضريبية حول التسوية يفوق 30 يوم من بعد إستلام المكلف لوثيقة التسوية الأولية : لا نوجد أي حالة تمت معاينتها الملفات المراقبة.

ص. مطابقة قواعد التأسيس الضريبية للحقوق والعقوبات الظاهرة في وثيقة التسوية النهائية مع الجدول الضريبي التصحيحي: جميع القواعد تتطابق مع الحقوق

والعقوبات الصادرة في الجداول الضريبية، ولم نجد أي إختلال في الملفات التي تمت مراقبتها.

**2.3.4 التوصيات حول الملفات الجبائية**

بعد الإنتهاء من مهمة الرقابة تم التوصل إلى التوصيات التالية :

**- التوصية رقم 01**:

لملف المكلف :ب . ص/بن .س يحمل رقم مادة الإخضاع :47010229541 وطبيعة النشاط الممارس: البيع بالتجزئة غير قار (تاجر متنقل )، بالعنوان:حي بوهراوة- غرداية، فقد ورد إلى المفتشية كشوف مشتريات لنشاط سنة 2019 غير مستغلة. رقم الكشف 2021/428 بمبلغ:3.056.520 دج غير متضمنة للرسم.

**- التوصية رقم 02**:

لملف المكلف :ع. م /بن .ع.أ، يحمل رقم مادة الإخضاع: 47010224457، وطبيعة النشاط الممارس: البيع بالتجزئة للخردوات. بالعنوان المحل: حي أول ماي - غرداية ، ورد إلى المفتشية كشوف مشتريات لنشاط سنة 2018 غير مستغلة، رقم الكشف 2021/428 و1245و1246و1247و2021/1248 بمبلغ مشتريات إجمالي يقدر بـ : 4.929.715دج غير متضمنة للرسم. والتسوية الجبائية لملف المكلف تكون وفق إجراءات الضريبة الجزافية الوحيدة**IFU**.

**- التوصية رقم 03**:

للملف المكلف :م . ع .ر، يحمل رقم مادة الإخضاع :4701006329 وطبيعة النشاط الممارس: الأشغال العمومية للبناء، بالعنوان المحل: حي الثنية - غرداية.

ورد إلى المفتشية كشوف مقبوضات لنشاط سنة 2019 غير مستغلة، بمبلغ إجمالي يقدر بـ :17.603.147 دج متضمنة للرسم أي بمبلغ :16.451.539دج خارج للرسم.، التسوية الجبائية لوضعية المكلف تكون على الضرائب والرسوم التالية : الرسم على القيمة المضافة **TVA**و الرسم على النشاط المهني **TAP**و الضريبة على الدخل الإجمالي **IRG**.

**- التوصية رقم 04**: لملف المكلف :د.ب، يحمل رقم مادة الإخضاع :47010222049 وطبيعة النشاط الممارس: أشغال عمومية للبناء بالعنوان المحل: حي أول نوفمبر - غرداية.

بالنسبة لنشاط لسنة 2019 لاحظنا غياب التصريح السنوي **G11** أي الميزانية السنوية بالإضافة إلى التصريحات الشهرية **G50** وكذا التصريح بالضريبة على الأجور **G29**.

**لدينا المعلومات التالية :** سنة التوقف عن النشاط :2019، حساب الزبائن لسنة 2018 بمبلغ :756.527 دج متضمن للرسم(**TTC**).

يجب أن تتم التسوية لهذه الوضعية على الرسوم والضرائب التالية :
الرسم على القيمة المضافة **TVA**و الرسم على النشاط المهني **TAP**و الضريبة على الدخل الإجمالي **IRG**.

**- التوصية رقم 05:**

لملف المكلف :ب.ع.ع بن /م.ر، يحمل رقم مادة الإخضاع :47010225753 وطبيعة النشاط الممارس: أشغال عمومية للبناء بالعنوان المحل: شارع متليلي - غرداية.

**نشاط سنة 2018:** رقم الأعمال المصرح به في الميزانية : رقم الأعمال المفوتر:42.454.421 دج خارج الرسم **HT**
حساب الزبائن في:2018/12/31 بمبلغ:31.170.178 دج متضمن للرسم **TTC**.
حساب الزبائن في:2017/12/31 بمبلغ:23.096.201 دج متضمن للرسم **TTC**.
رقم الأعمال المحصل **CA ENCAISSE** المصرح به في **G50** :18.561.394 دج خارج الرسم **HT**.
رقم الأعمال المعفى المصرح به( **CA EXONORER**):3.775.000 دج.
رقم الأعمال المعتمد المحصل عن طريق القاعدة التصحيحية:

6.900.835 +42.454.421=49.355.256 دج

**نشاط سنة 2019:** نفس طريقة الحساب في عملية المقاربة:
رقم الأعمال المفوتر لسنة 2019 :30.086.000 دج خارج الرسم (**HT**) يستخرج هذا المبلغ من جدول حسابات النتائج **TCR**.
رقم الأعمال المعفى المصرح به ( **CA EXONORER**):22.086.000 دج.
**الإجراءات الواجب القيام بها** : إرسال وثيقة طلب المعلومات **C2** من أجل تبرير رقم الأعمال المعفى والتسوية تكون على الرسم على القيمة المضافة **TVA**والرسم على النشاط المهني **TAP**.

**- التوصية رقم 06**:

لملف المكلف :ش.ل يحمل رقم مادة الإخضاع:47010229796، طبيعة النشاط الممارس: البيع بالجملة للحوم الحمراء والبيضاء، بالعنوان :وسط المدينة – غرداية .
**نشاط سنة 2019:** رقم الأعمال المفوتر المصرح به في الميزانية G11: لاشي
التصريح التكميلي الشهري لسنة 2019 **G50**:690،1.657.
**نشاط سنة 2020 :** عدم إيداع اي تصريح شهري لسنة 2020 .
ورود للمصلحة كشف مشتريات سنة 2020 بمبلغ 966386 غير مستغل .
تمت تسوية وضعية المكلف على الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي .

**- التوصية رقم 07:**

لملف المكلف: ب .أ / يحمل رقم المادة : 47010229094، طبيعة النشاط :أشغال البناء، العنوان :حي الثنية _ غرداية .

**نشاط سنة 2021:** رقم الأعمال المصرح به في وثيقة **G50** لشهر جويلية:2.354.109 دج ،التصريحات الأخرى المتبقية صرح المكلف بعبارة : لا شيء حتى شهر نوفمبر ،والذي لاحظنا ورود كشف مقبوضات تحت رقم:2021/195 مكرر مؤرخة في:2021/08/12 من طرف البنك الوطني الجزائري. متعلقة بتحصيلات لنشاط سنة 2021 بمبلغ 66.744.705 دج واردة من الخزينة العمومية لولاية غرداية غير مستغلة .

الإجراءات الواجب إتباعها: إرسال وثيقة طلب معلومات **C02** من أجل تبرير المبلغ المحصل لسنة 2018 و2021 ثم تتم التسوية على الرسم على النشاط المهني **TAP**و الرسم على القيمة المضافة **TVA**.

**- التوصية رقم 08:**

لملف المكلف: ب .ع، يحمل رقم مادة الإخضاع:47010222709 والنشاط الممارس: أشغال البناء والري والكهرباء، بالعنوان :حي بشير رويغي _ غرداية .

**نشاط سنة 2021:**المكلف صرح بلا شيء من شهر جانفي إلى غاية نوفمبر، ورد للمصلحة كشف مقبوضات بمبلغ 32.214.584 دج متضمنة للرسم **TTC** من الخزينة العمومية لولاية غرداية متعلقة بتحصيلات شهر جويلية 2021 غير مستغلة.

الكشف الوارد نحن رقم :2021/195 بتاريخ 2021/07/12.

التسوية : إرسال وثيقة طلب معلومات **C2**من أجل تقديم تبرير حول تاريخ تحصيل المبلغ السالف الذكر لنشاطي سنة 2018و 2021.

التسوية في الوضعية الجبائية في : **TAP**،**TVA**، **IRG**.

**- التوصية رقم 09:**

للمؤجر :أ.س.م بن /ب، بالعنوان :بلدية غرداية، التعيين :كراء محل تجاري ، المساحة :60 متر مربع، مبلغ الإيجار الشهري :5.000 دج ، فقد لوحظ غياب التصريح بالإيرادات الإيجارية **G51** للفترة الممتدة من 2020/09/01 إلى غاية 2021/12/31.

التسوية تكون على الضريبة على الإيجارات المهنية وغير المهنية **IRF** .

**- التوصية رقم 10**:

للمؤجر :ر.ر بن /ج، بالعنوان :بلدية غرداية، التعيين :كراء محل تجاري، المساحة:20 متر مربع، مبلغ الإيجار الشهري :10.000 دج ، لوحظ غياب التصريح بالإيرادات الإيجارية **G51** للفترة الممتدة من 2019/11/11 إلى غاية 2021/11/20.

التسوية تكون على الضريبة على الإيجارات المهنية وغير المهنية **I .RF**(المادة رقم 19 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

**- التوصية رقم 11**:

للمؤجر : ع.م بن /س، بالعنوان :بلدية غرداية، التعيين :كراء محل تجاري، المساحة :25 متر مربع، مبلغ الإيجار الشهري :50.000 دج، عنوان المحل :شارع أول نوفمبر _ غرداية .

غياب التصريح بالإيرادات الإيجارية **G51** للفترة الممتدة من 2018/10/17 إلى غاية 2020/10/16.

التسوية تكون على الضريبة على الإيجارات المهنية وغير المهنية **I .RF**(المادة رقم 19 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

**- التوصية رقم 12**:

للمؤجر :أ.ع.س بن /م، بالعنوان :بلدية غرداية، التعيين :كراء محل تجاري، المساحة :35 متر مربع، مبلغ الإيجار الشهري :10.000 دج / العنوان :شارع أول ماي _غرداية ، فقد لوحظ غياب التصريح بالإيرادات الإيجارية **G51** للفترة الممتدة من 2019/06/27 إلى غاية 2020/06/26.

التسوية تكون على الضريبة على الإيجارات المهنية وغير المهنية **I .RF**(المادة رقم 19 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

**- التوصية رقم 13**:

للمؤجر: د.ب بن /د، بالعنوان :بلدية غرداية، التعيين :كراء محل تجاري، المساحة :49 متر مربع، العنوان :شارع متليلي _ غرداية، مبلغ الإيجار الشهري :23.000 دج . لوحظ غياب التصريح بالإيرادات الإيجارية **G51** للفترة الممتدة من 2018/05/15 إلى غاية 2021/03/08.

التسوية تكون على الضريبة على الإيجارات المهنية وغير المهنية وفق المعلومات الواردة في العقد (المادة رقم 19 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021).

**- التوصية رقم 14**:

للمؤجر:ش.ب.س بن/ع، العنوان :بلدية غرداية،التعيين: كراء محل تجاري، المساحة :32 متر مربع، مبلغ الإيجار الشهري :23.000 دج.

مع غياب التصريح بالإيرادات الإيجارية **G51** للفترة الممتدة من 2021/04/01 إلى غاية 2021/09/22.أي لمدة 6 أشهر.

التسوية تكون على الضريبة على الإيجارات المهنية وغير المهنية **I .RF**(المادة رقم 19 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

**- التوصية رقم 15**:

للمؤجر :ب. خ .ع بن /م، العنوان: بلدية غرداية، التعيين :كراء محل تجاري، المساحة :45 متر مربع، مبلغ الإيجار الشهري :30.000 دج ،
مع غياب التصريح بالإيرادات الإيجارية **G51** للفترة الممتدة من 2018/04/01 إلى غاية 2021/06/24.
التسوية تكون على الضريبة على الإيجارات المهنية وغير المهنية **I .RF**(المادة رقم 19 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
**التوصية رقم 16 :**
**للمؤجر: ب.ن / ش.د** طبيعة النشاط :إيجار، طبيعة العقار : محل سكني، مساحة المحل : 100 م مربع، العنوان : حي الثنية _ غرداية، ثمن الإيجار الشهري :25000 دج. فقد لاحظنا غياب التصريح **G51** الخاص بالضريبة على الإيجارات المهنية وغير المهنية **TRF** للفترة الممتدة من 2021/05/12 إلى 2021/12/31 أي مدة ثماني (08) أشهر .وللإشارة فقد طلب القيام بالتسوية الجبائية اللازمة وفق المعلومات الواردة يعتبر هذا التقرير أولي ويرسل في غضون 15 يوم من بعد إنتهاء مدة التحقيق.

**4.4 الرد عن التقرير**

**1.4.4 التوصيات من الناحية التنظيمية :**

- **التوصيات المقبولة:** جميع التوصيات التي تم الإشارة اليها نم قبولها من طرف رئيس المفتشية.
- **التوصيات المرفوضة :** لا توجد توصيات مرفوضة.

**2.4.4 التوصيات المتعلقة بالملفات الجبائية:**

- التوصيات المقبولة: جميع التوصيات مقبولة التي أقرها المحقق الجبائي، وتمت التسوية وفق كل وضعية :
- التوصية رقم 01:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/12 بتاريخ 2022/02/15.
- التوصية رقم 02:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/29 بتاريخ 2022/02/22 .
- التوصية رقم 03:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/11 بتاريخ 2022/02/15 .
- التوصية رقم 04:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/18 بتاريخ 2022/02/20 .
- التوصية رقم 05:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/13 بتاريخ 2022/02/15 .

- التوصية رقم 06:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/28 بتاريخ 2022/02/22 .
- التوصية رقم 07:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/30 بتاريخ 2022/02/24 .
- التوصية رقم 08:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/19 بتاريخ 2022/02/21 .
- التوصية رقم 09:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/20 بتاريخ 2022/02/22 .
- التوصية رقم 10:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/22 بتاريخ 2022/02/22 .
- التوصية رقم 11:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/24 بتاريخ 2022/02/22 .
- التوصية رقم 12:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/21 بتاريخ 2022/02/22 .
- التوصية رقم 13:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/23 بتاريخ 2022/02/22 .
- التوصية رقم 14:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/26 بتاريخ 2022/02/22 .
- التوصية رقم 15:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/27 بتاريخ 2022/02/22 .
- التوصية رقم 16:تمت تسوية الوضعية عبر الإخطار الأولي **C4** رقم :2022/25 بتاريخ 2022/02/22 .

**4.5 الضرائب والرسوم الصادرة نتيجة التحقيق**

يمكن تلخيص مختلف التوصيات السالفة الذكر أعلاه من خلال الجدول الموالي:

**الجدول 2 : الضرائب والرسوم والعقوبات الصادرة عن عملية التحقيق وفق التوصيات**

| التوصية | رقم وتاريخ الجدول الضريبي | مبلغ الحقوق | مبلغ العقوبة | المجموع |
|---|---|---|---|---|
| 01 | 64/2022 DU 11/04/2022 | 488.032 | 122.008 | 610.040 |
| 02 | 66/2022 DU 11/04/2022 | 295.782 | 73.946 | 369.728 |
| 03 | / | / | / | تم قبول التبرير المقدم من المكلف |
| 04 | 65/2022 DU 11/04/2022 | 490.232 | 94.815 | 585.047 |
| 05 | / | / | / | تم قبول التبرير المقدم من المكلف |
| 06 | 63/2022 DU 11/04/2022 | 640.032 | 156.674 | 796.706 |
| 07 | / | / | / | تم قبول التبرير المقدم من المكلف |
| 08 | 54/2022 DU24/03/2022 | / | 232.369 | 232.369 |
| 09 | 55/2022 DU24/03/2022 | 32.400 | 8.100 | 40.500 |
| 10 | 59/2022 DU 11/04/2022 | 36.000 | 9.000 | 45.000 |
| 11 | 60/2022 DU 11/04/2022 | 90.000 | 22.500 | 112.500 |
| 12 | 61/2022 DU 11/04/2022 | 18.000 | 4.500 | 22.500 |
| 13 | 56/2022 DU 24/03/2022 | 40.800 | 10.200 | 51.000 |
| 14 | / | / | / | تم قبول التبرير المقدم من المكلف |
| 15 | 57/2022 DU 24/03/2022 | 175.500 | 43.875 | 219.375 |
| 16 | 62/2022 DU 11/04/2022 | 26.250 | 6.562 | 32.812 |
| **المجموع** | | 2.333.028 | 776.449 | 3.109.477 |

**المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على تقرير محقق التسيير(2021).**

## 5. خاتمة

بعد القيام بدراسة موضوع أهمية التحقيق الجبائي للتسيير في الإدارة الجبائية على مستوى مفتشية الضرائب "أول نوفمبر" بغرداية ، وإجابة على إشكالية الدراسة والتحقق من صحة فرضيتها، فقد تم التوصل إلى ما يلي :

### 1.5 النتـــائج :

- يتم التدقيق أو التحقيق على مستوى المصالح الجبائية في عين المكان ،إذ يعمد المحقق الجبائي في عمله إلى إعداد خطة عمل، وذلك إنطلاقا من الأعمال التحضيرية إلى غاية إعداد التحضير مرورا بعدة مراحل حيث لكل مرحلة خصوصياتها, إذ يعتبر هذا العمل في غاية الأهمية في تقييم أداء المصالح الخارجية للإدارة الجبائية,كونه يحدد الجوانب الإيجابية والسلبية للمسيرين بها.
- إن الدور الذي كلفت به المفتشية العامة للمصالح الجبائية ممثلة للمديرية العامة للضرائب عن طريق التحقيق الجبائي للتسيير هو التأكد من نجاح هذه الإصلاحات وذلك من خلال الدور الرقابي المنوط إليها في كشف الإخطاء العمدية أو غيرها التي يقع فيها الأعوان الجبائيين والتي من شأنها عرقلة هذا المسار.
- التحقيق الجبائي يعتبر آلية رقابية جد هامة في تقييم أداء المصالح الجبائية بواسطة المحققين الجبائيين للتسيير من خلال التوصيات التي تتضمنها تقاريرهم سواء تعلقت بالجانب التنظيمي أو الجانب المهني الجبائي.

### 2.5 التوصيات والإقتراحات:

للحصول على أداء جد مقبول ودور فعال للإدارة الجبائية ومواكبة التطورات الإقتصادية سواء على المستوى الداخلي أو الخارجي يجب عليها القيام بما يلي :

- الإجرءات التنظيمية
- يجب زيادة عدد موظفي المصلحة لأنه لا يتلائم مع عدد الملفات الجبائية الموجودة بالمصالح والذي ينص على ان كل موظف يمكنه تسيير 50 ملف جبائي.
- الإجرءات التنظيمية بالمصالح يجب أن تكون مزيج بين الاعوان التقنيين والتابعين للمصالح المشتركة لتفادي وجود فراغ بين الجانب الإداري والجانب التقني .
- يجب اسناد مهمة مراقبة وثائق التسوية إلى أعوان أكفاء للقيام بعملية المعاينة سواء من الناحية الإجرائية أو من الناحية الإدارية (الإرسال ,التسوية القانونية).
- يجب تزويد جميع المصالح بالتجهيزات الضرورية (المكاتب,أجهزة الإعلام الألي,شبكة الأنترنت) لزيادة مردودية العون الجبائي.

## 6. المراجع

1. مدحت رمضان.(2001).**الوجيز في قانون الإجراءات الجزائية الاتحادي**. مطبوعات جامعة الإمارات العربية المتحدة.

2. وردية أكرتش.(2007).**المفتشية العامة للمصالح الجبائية بالجزائر**. مذكرة ماجستير في الحقوق، الجزائر: جامعة بن يوسف بن خدة.
3. يوسف كافي مصطفى .**(2014) .تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية وإقتصاد المعرفة** .الأردن :مكتبة المجتمع العربي.
4. Instruction N° 107 . (2001). ***relative à l'organisation et au fonctionnement de l'inspection générale des services fiscaux***. Algérie: Ministère des finances, Direction générale des impôts, Document non publié.
5. Note n° 1311. (2009). ***la vérification Administrative***. Algérie :MF/DGI/IGSF/IG2009 ,non publié.