

دور التحقيق الجبائي العمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي

دراسة ميدانية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بسطيف

راشدي أمين

جامعة سطيف 1 ، الجزائر
Rachedi_19@hotmail.fr

The role of the fiscal audit in depth for activating the tax governance to face the fiscal evasion:

practical study of the fiscal control sub-directorate of Sétif

Rachedi Amine

University Of Sétif -1-Algeria

Received: 17 Jan 2017

Accepted: 03 May 2017

Published: 30 June 2017

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح العلاقة بين المراجعة الجبائية والحوكمة الضريبية وأثرها على الحصيلة الضريبية، إذ تعد المراجعة الجبائية وسيلة وقائية وأداة رقابية فعالة، الهدف منها ضمان احترام المكلف بالضريبة للقوانين المعمول بها خاصة في ظل النظام الضريبي التصريحي المعتمد. وقد تم التوصل من خلال الجانبين النظري والتطبيقي إلى أن الحوكمة الضريبية ممثلة في المراجعة الجبائية لها دور مهم جدا في الحفاظ واسترجاع جزء هام من الحصيلة الضريبية وقد تم إظهار ذلك من خلال دراسة حالة التحقيق العمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASFE) بمديرية الضرائب لولاية سطيف؛ وفي الأخير تم التوصل إلى أن المراجعة الجبائية مهمة جدا في تفعيل الحوكمة الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي، والمساهمة بشكل كبير في زيادة التحصيل الضريبي.

الكلمات المفتاحية: الحوكمة الضريبية، المراجعة الجبائية، التحصيل الضريبي.

رموز JEL : H26

Abstract:

This study aimed to clarify the relationship between the fiscal audit and the tax governance and their impact on the fiscal revenue. In fact, the fiscal audit is a preventive and effective control tool for respecting the tax laws, especially the declarative fiscal system.

Based on theoretical and practical parts, it has been shown that the fiscal governance represented by the fiscal audit has a very important role in the preservation and recovery of significant tax revenue;

This result had been verified through the study of the in-depth investigation case in the overall fiscal position in the Sétif taxes directorate.

Finally, the study had shown that the fiscal audit is an important instrument that is used to improve the fiscal governance, overcome the fiscal evasion and increase the fiscal revenue.

Key Words : fiscal governance, fiscal audit, fiscal revenue.

(JEL) Classification : H26

تمهيد:

ظاهرة الفساد وبصفة خاصة الفساد المالي، ظاهرة عالمية شديدة الانتشار، تختلف درجة انتشارها من مجتمع إلى آخر، وقد حظيت في الآونة الأخيرة باهتمام الباحثين في مختلف الاختصاصات؛ كالاقتصاد والقانون وعلم السياسة والاجتماع، محاولين التعرف على مختلف المظاهر التي من الممكن أن تتخذها هذه الظاهرة للعمل على احتوائها والحد من الأضرار التي تخلفها في جميع المستويات داخل الدولة، ومن أهمها التهرب الضريبي وتأثيره على الحصيلة الضريبية وما يضر بالعوائد المالية للدولة.

تعتبر الرقابة المالية من المؤشرات الأساسية لضبط الأداء المالي للشركات، منها ما هو مرتبط بالهياكل المكلفة بالرقابة التابعة لوزارات المالية والبنوك المركزية، والآخر مرتبط بالإدارة الضريبية والتي تعتبر من أهم الأنواع لأهميتها في ضبط الأداء المالي والمحاسبي للشركات عن طريق الافصاح الحقيقي والمراجعة الجبائية، وهذا ما يجسد الحوكمة الضريبية التي تهدف إلى تحقيق أهداف أصحاب المصالح والمحافظة على الحصيلة الضريبية، كما تسعى للوقوف ضد السياسات التي قد ينجم عنها تعثر هذه الشركات ومما سبق نطرح الإشكالية التالية:

كيف يساهم التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي؟

أولا- المراجعة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي

1. دوافع المراجعة الجبائية:

إن النظام الجبائي الجزائري هو نظام يمنح للمكلف حرية تصريحه بمداخيله من تلقاء نفسه، لكن هذه الحرية ساعدت بشكل مباشر على نمو و تزايد ظاهرة التهرب الضريبي الذي يعد داء يؤدي إلى تسرب حجم كبير من أموال الخزينة العمومية و انخفاض الإيرادات، والواقع أثبت أن التصريحات المقدمة من طرف المكلفين تكون في أغلبها غير صادقة نتيجة أخطاء ترتكب عن حسن نية أو عمدا، لذا منح القانون للإدارة الجبائية حقوقا و صلاحيات من شأنها أن تسمح لهذه الأخيرة التحقق من صحة التصريحات و صدقها و قانونيتها وصولا إلى تصحيح و تقويم الأخطاء المرتكبة.

2. مفهوم التهرب الضريبي :

يجب الفصل بين المفهومين (التهرب، الغش الضريبي) من خلال معرفة ما يربطهما وما يفرق بينهم من خصائص.

فقد عرف André barilari الغش الضريبي على انه: " التخفيض أو الامتناع بطريقة غير شرعية عن دفع الضرائب المستحقة ونماذجه متنوعة جدا كالأخطاء الإدارية في التصريحات، تخفيض الإيرادات، تضخيم النفقات" ¹؛

أما التهرب الضريبي فقد عرفه J.c martinez بأنه " فن تفاذي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي " ². يتخذ التهرب الضريبي الشكلين التاليين ³:

- **التهرب المشروع** : ويقصد به تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي والتي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية.

- **التهرب غير المشروع (الغش):** 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، أو تقديم تصريح ناقص، وبهذا يهدف هذا الأخير إلى تخفيف أساس الضريبة، ولتحقيقه يتوفر شرطين هما:

. **العنصر المادي:** يتمثل في تخفيض أساس الاقتطاع الضريبي بصورة غير قانونية، وهو عبارة عن إخلال المكلف بواجباته الضريبية، التي يملئها التشريع الضريبي.

. **العنصر المعنوي:** يقصد به ارتكاب الفعل من طرف المكلف بالضريبة بنية سيئة، وهذه المخالفة المتعمدة تكون عن وعي، غير أن إظهار نية الغش صعبة، لأن القانون الضريبي يفترض دائما حسن نية المكلفين.

3. تعريف المراجعة الجبائية:

"المراجعة الجبائية هي عملية تهدف إلى التحقق من العبء الضريبي للشركة وتحديد وتقدير حجم المخاطر الضريبية التي قد تتعرض لها الشركة بسبب عدم الامتثال للقواعد الجبائية"⁴.

"المراجعة الجبائية هي تشخيص للوضعية الجبائية للوحدة لتقييم الامتثال للقواعد و القوانين الجبائية"⁵.

تعريف J.F. Costa et A. Mikol: "المراجعة الجبائية هي اختبار أو فحص حساس هدفه التحقق من أن نشاط المؤسسة يترجم بصفة فعلية وصحيحة في الحسابات السنوية، إضافة إلى احترام القواعد الجبائية"⁶.

يمكن تعريف المراجعة الجبائية على أنها مجموعة العمليات التي يقوم بها مراقبون من إدارة الضرائب بغرض مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، كما هي فحص انتقادي للمحاسبة المسوكة من طرف المكلفين بغرض البحث إذا كانت النتائج المبينة في التصريحات محددة وفقا للقواعد المحاسبية و الجبائية.

ثانيا. الحوكمة الضريبية ومدى ارتباطها بالمراجعة الجبائية

1. تعريفها:

تعرف الحوكمة الضريبية بأنها: "عملية وضع وتطبيق (إنشاء، تعديل، إلغاء) القوانين الجبائية مع مراعاة المبادئ الأساسية للحوكمة لتحقيق أهدافها ومنها الشفافية والمساءلة"⁷.

كما يعرف Sandrine Groult الحوكمة الضريبية بأنها: "الأدوار والمسؤوليات الجديدة للإدارات الجبائية لتحقيق الصلابة في الرقابة الجبائية والشفافية المعتمدة لنقل وتحويل المعلومات الجبائية للأطراف المعنية"⁸.

ويمكن تقديم مفهوم الحوكمة الضريبية كآليتي: "أيجاد آلية للمراجعة الجبائية على مجمل الأداء المالي والمحاسبي للشركات بما يحقق جودة الإفصاح الضريبي لتعزيز الأمن الجبائي للشركات وترشيد العبء الضريبي للمحافظة على الحصيلة الضريبية من الضياع وذلك ضمن نصوص قانونية شفافة وواضحة"⁹.

2. أهدافها: وبذلك فالحوكمة الضريبية تسعى لتحقيق الأهداف التالية:

* قدرة الإدارة الضريبية على فرض الرقابة على مجمل الأداء المالي والمحاسبي للشركات باعتبارها تهم أصحاب المصالح داخل هذه الشركات وبما يحقق المحافظة على الحصيلة الضريبية من الضياع وتعظيم الربح الضريبي ومنع إتباع سياسات ينجم عنها تعثر الشركات.

* قدرة المشرع الضريبي على تحقيق التناسق بين عناصر النظام الضريبي ودعم أواصر الثقة بين مختلف الأطراف المعنية، بحيث يمكن منع الإدارة الضريبية من التعسف في ممارسة سلطاتها وتحقيق الملاءمة بين درجة الجرم والعقوبة سواء بما يتعلق بحالات المخالفة للتشريعات أو التهرب الضريبي؛

* عدالة التشريع الضريبي في المعاملة الضريبية بين المكلفين والإدارة الضريبية وكذلك بين المكلفين أنفسهم؛

* التشجيع على مسك الدفاتر المحاسبية المنتظمة ورفع مستوى الوعي الضريبي؛

* الأخذ بالأساليب العلمية والتقنيات التكنولوجية الحديثة والمتطورة.

3- توصيات واقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) للحكومة الجبائية الجديدة¹⁰:

- مكافحة التهرب الجبائي: حتى يمكن تحقيق الشفافية في النظام الجبائي وفرض الانضباط الجبائي؛
- وقف تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة: يجب تنسيق الجهود بين المجتمع و الحكومة لإدارة رؤوس الأموال غير المشروعة خصوصا نحو الملاذات الجبائية؛
- مكافحة إساءة استعمال أسعار التحويل؛
- الإدارة الفعالة للنظام الجبائي: تسمح الإدارة الفعالة للنظام الضريبي من تعبئة الموارد من أجل التنمية الاقتصادية، فهي تولد أيضا الثقة في إدارة المالية العامة وهي عنصر هام في الحكم الرشيد.
- مكافحة الفساد الجبائي: يعتبر أولوية لخلق الشرعية للنظام الجبائي، فالفساد يقضي على الوعي الضريبي والإيرادات الضريبية.

- إعداد تدابير لترسيخ ثقافة الانضباط الجبائي: من خلال

* تطبيق العقوبات عند اكتشاف حالات الاحتيال الجبائي؛

* نظرة الإدارة الجبائية للمكلفين كعملاء وليس كمجرمين.

ثالثا- الدراسة التطبيقية

بعد محاولتنا للإمام بالجوانب المختلفة لموضوعنا في الجزء النظري، توجهنا إلى المديرية الولائية الضرائب لولاية سطيف وبالخصوص إلى نيابة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، لإعطاء نظرة واقعية حول مجال المراجعة الجبائية (في الجزائر عامة وفي ولاية سطيف خاصة) بأكثر دقة وشمولية.

دراسة حالة تطبيقية فيما يخص التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة (V.A.S.F.E)

تم اختيار نشاط يتمثل في مهنة حرة طبيب، وبما انه يصعب على الإدارة الجبائية في جميع أنواع التحقيق، سواء كان في المحاسبة أو في التدخلات في الميدان لمعاينة النشاط ومدى أهميته لعدم توفر معلومات دقيقة للكشف عن مدى التهرب الذي تلاحظه الإدارة مع العلم أن التصريحات بالمداهيل التي يقوم بها هذا المكلف غير

دقيقة وغير صحيحة مقارنة بالمتلكات، وكذا قطار الحياة لهذا الشخص، كون جل المواطنين غير مؤمنين، وكذلك التهرب وعدم التصريح بعدد الفحوصات الطبية التي يقوم بها خلال السنة .
لهذه الأسباب لجأت الإدارة الجبائية إلى برجمة هذا الشخص إلى التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية العامة ، مع العلم ان بداية نشاطه كطبيب كان في بداية سنة 2000 والسنوات التي يتم التحقيق فيها هي: 2010. 2011. 2012. 2013 ، وفقا لنص المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية .

سير التحقيق و التسوية الأولية

بعد مراجعة التصريحات التي أدلى بها المكلف عن دخله الإجمالي تم اكتشاف من قبل المدققين أن هناك فارق بين الدخل الحقيقي و الدخل المصرح به، من خلال الاتصال بالهيئات الإدارية التي يمكن الاعتماد عليها للاستفادة من معلومات تخص وضعية المكلف مثل: مصالح المحافظات العقارية، إدارة الخطوط الجوية، البنوك التي يتعامل معها المكلف، ومن ثم تم القيام بالتسوية الأولية وتم إرسال الإشعار الأولي بنتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية العامة .

إن التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الذي خضعت له وفقا للإشعار بالتحقيق رقم 81 المؤرخ في 2014/01/07 قد كشف ما يلي:

لقد تم التوصل إلى أن الرصيد الخاص بالمصادر في 2010/01/01 يقدر ب: 700.000,00 دج
1- المصاريف الخاصة:

| السنة | المبلغ | معدل التضخم | المبلغ المعاد تقييمه |
|-------|---------|-------------|----------------------|
| 2010 | 524.880 | ٪10 | 472.392 |
| 2011 | 583.200 | ٪10 | 524.880 |
| 2012 | 648.000 | ٪10 | 583.200 |
| 2013 | 720.000 | ٪10 | 648.000 |

ملاحظة : سنة 2014 تم التصريح بمصاريفكم الخاصة بمبلغ قيمته 60.000,00 دج شهريا ، مما يعطينا 720.000,00 دج سنويا، وباستعمال معدل التضخم جزافيا وبتخفيض 10٪ من سنة لأخرى تم حساب السنوات السابقة .

2- المداخل المصرح بها: (الوحدة: دج)

| السنة | الدخل المصرح به | طبيعة النشاط |
|-------|-----------------|-----------------|
| 2010 | 300.000 | النشاط الحر |
| | 150.000 | الحصة في الشركة |
| 2011 | 450.000 | النشاط الحر |
| | 100.000 | الحصة في الشركة |
| 2012 | لا شيء (عجز) | النشاط الحر |
| | لا شيء (عجز) | الحصة في الشركة |
| 2013 | 700.000 | النشاط الحر |
| | لا شيء (عجز) | الحصة في الشركة |

3- الضريبة على الدخل الإجمالي المسددة: (الوحدة: دج)

| السنة | المبلغ المسدد |
|-------|---------------|
| 2010 | 36.000 |
| 2011 | 75.000 |
| 2012 | لا شيء |
| 2013 | 150.000 |

4- معلومات واردة من الصندوق الوطني للتوفيرية الاحتياط تدل على أنكم مولتم دفاتر الأولاد بالمبالغ الموائية كمايلي:

الإبن: أنيس خلال سنة 2011 بمبلغ قيمته: 400.000,00 دج؛
البننت: سارة خلال سنة 2011 بمبلغ قيمته: 500.000,00 دج.

5- شراء قطعة أرض معدة للبناء في 28/01/2010 بمبلغ قيمته 850.000,00 دج و المصرح بها في وضعية الممتلكات.

6- بالنسبة لحسابكم لدى البنك الوطني الجزائري بالدينار الجزائري تم تمويل هذا الحساب على مراحل (سحب و دفع) خلال سنة 2011، مع العلم أن الرصيد الافتتاحي في 01/01/2010 كان بمبلغ قيمته 470.000,00 دج و باقي السنوات كالتالي:

.رصيد 2009/12/31: 470.000 دج؛
.رصيد 2010/12/31: 750.000 دج؛
.رصيد 2011/12/31: 900.000 دج؛
.رصيد 2012/12/31: 200.000 دج؛
.رصيد 2013/12/31: 400.000 دج .

7- بالنسبة لوضعية حسابكم لدى بنك القرض الشعبي الجزائري بالعملة الصعبة، تم تمويل هذا الحساب خلال سنة 2012 بمبلغ قيمته 300.000 وحدة.

ملاحظة: تم تحويل هذا المبلغ إلى الدينار الجزائري بتطبيق معدل الصرف الحقيقي 110% و عليه يصبح المبلغ بقيمة 330.000 دج.

8- بيع شقة من نوع F3 بتاريخ 15/03/2012 بمبلغ قيمته 210.000، وقد تم اقتناؤها خلال سنة 2006.

9- الرحلات إلى الخارج (فرنسا):

تتبيه: بالنسبة لمصاريف الإقامة تم حسابها جزافيا بضرب سعر التذكرة $\times 5$.
سنة 2012: عدد الرحلات ستة (06):

مصاريف التنقل: سعر التذاكر $6 \times 40.000 = 240.000$ دج.

مصاريف الإقامة: $5 \times 240.000 = 1.200.000$ دج.

سنة 2013: عدد الرحلات ستة (04):

مصاريف التنقل: سعر التذاكر $4 \times 40.000 = 160.000$ دج.

مصاريف الإقامة: $5 \times 160.000 = 800.000$ دج.

10- اقتراض مبلغ من عند الوالد في بداية سنة 2011 قيمته 2.000.000، مع العلم أنه تم التصريح بأنه سيتم تسديد القرض في نهاية سنة 2012، وتم قبول هذه النقطة في اطار المصادر بعد أن تم تقديمكم لدليل أن والدكم لديه مداخيل بالعملة الصعبة، وكذلك تم الأخذ بعين الاعتبار أصول القرابة (الأب و الأم).

11- شراء شقة من نوع F5 في 2012/02/27 بمبلغ إجمالي قدره 5.400.000 دج، مع العلم أنه تم تسديدكم لنسبة 20% كتسبيق على أن يتم تسديد المبلغ المتبقي على أربعة مراحل بالتساوي.

12- بداية أشغال البناء في بداية 2013 لقطعة الأرض المقتناة، والأشغال التي قتمت بها و بعد أن تم معاينتها من طرفنا بتاريخ 2014/01/07 تبين مايلي:

. تسوية الأرضية تم تقييمها بمبلغ : 650.000 دج

. الأعمدة تم تقييمها بمبلغ : 150.000 دج

. التسبيق تم تقييمه بمبلغ : 800.000 دج

. المجموع : 1.600.000 دج

ملاحظة: المبالغ التي تم تقييمها فيما يخص الأشغال تم حسابها من طرف مصالحنا المختصة في التقييم و التي تنقلت إلى عين المكان مع المحققين.

13- بيع سيارة سياحية من نوع رونو بتاريخ 2011/02/16 بمبلغ قيمته 500.000 دج.

14- شراء سيارة سياحية من نوع (KIA 4x4) بمبلغ قيمته 2.600.000 دج و هذا خلال سنة 2012.

15- شراء شقة F3 باسم البنت في 2012/03/18 بقيمة 1.300.000 دج .

16- اقتراض مبلغ مالي من الزوجة قيمته 2.700.000 دج، مع العلم أن الزوجة تحصلت على حقها من الميراث،

و عملية القرض تمت بطريقة أي بتحرير اعتراف بالدين وهذا خلال سنة 2011.

17- مصاريف الكهرباء و الغاز:

| السنة | المبلغ |
|-------|--------|
| 2010 | 27.000 |
| 2011 | 21.000 |
| 2012 | 16.000 |
| 2013 | 23.000 |

18- مصاريف الهاتف:

| الثابت | | الجوال | |
|--------|-------------|--------|-------------|
| السنة | المبلغ (دج) | السنة | المبلغ (دج) |
| 2010 | 20.000 | 2010 | 62.000 |
| 2011 | 15.000 | 2011 | 70.000 |
| 2012 | 14.000 | 2012 | 50.000 |
| 2013 | 9.000 | 2013 | 24.000 |

19- تمويل الحساب الجاري للشركاء بمبلغ قيمته 600.000 دج وهذا خلال سنة 2011 .

20- تسديد أجر عاملة النظافة بأجرة محددة حسب تصريحكم بمبلغ 10.000 دج شهريا، والتي كانت بداية عملها سنة 2012.

21- تمويل حساب المستغل للنشاط الحر بمبلغ 300.000 دج خلال سنة 2013.

- جدول الموازنة 2010 : Tableau de la trésorerie 2010

| سنة 2010 | | | |
|-----------|--------------------------|---------------|----------------------------|
| المبلغ | الاستخدامات | المبلغ | المصادر |
| 36.000 | المسدة IRG | 700.000 | رصيد المصادر في 2010/01/01 |
| 472.392 | المصاريف الخاصة | 300.000 | الدخل المصرح به: |
| | | 150.000 | النشاط الحر |
| | | | الحصة في الشركة |
| 850.000 | اقتناء قطعة أرض للبناء | 470.000 | رصيد البنك في 2010/01/01 |
| 750.000 | رصيد البنك في 2010/12/31 | | |
| 27.000 | مصاريف الكهرباء والغاز | | |
| | مصاريف الهاتف: | | |
| 62.000 | الجوال | | |
| 20.000 | الثابت | | |
| 2.217.392 | المجموع | 1.620.000 | المجموع |
| | | 597.392 (عجز) | الرصيد في 2010/12/31 |

تبييه: إن المشرع الجزائري حدد مجال حتى تتم التسوية و يحدد ذلك النسبة التالية:

$$\% X = 100 \times \frac{\text{الإستخدامات}}{\text{المصادر}}$$

حيث إذا كان $X < 100\%$ في هذه الحالة يعني أن المداخل المغفلة تمثل نسبة 25% أو أكثر من المداخل المصرح بها وإذا كانت هذه النسبة أقل من 25% فلا تكون هناك تسوية.

سنة 2010:

$$\%136,9 = 100 \times \frac{2.217.392}{1.620.000}$$

هنا توجد التسوية

- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي و عقوبات التأخير: (التسوية).

الدخل المعترف به الإجمالي: 450.000 + 597.392 = 1.047.392 دج

الدخل المعترف به الخاضع: 150.000 - 1.047.392 = 897.392 دج

الدخل المصرح به: 450.000 دج

الدخل المغفل: 597.392 دج

الحقوق المسددة:

1

$$300.000 - 120.000 = 180.000 \times 20\% = 36.000 \text{ دج}$$

الحقوق الواجبة التسديد:

$$161.217 = 30\% \times (360.000 - 897.390) \text{ دج.}$$

$$209.217 = 48000 + 161.217 \text{ دج}$$

2

$$173.217 = 1 - 2 \text{ دج.}$$

$$25.982 = 15\% \times 173.217 \text{ دج.}$$

$$199.199 = 25.982 + 173.217 \text{ دج.}$$

- جدول الموازنة 2011 Tableau de la trésorerie :

| سنة 2011 | | | |
|------------------|--|-----------|--------------------------------|
| المبلغ | الاستخدامات | المبلغ | المصادر |
| 75.000 | المسددة IRG | لا شيء | رصيد المصادر في 2011/01/01 |
| 524.880 | المصاريف الخاصة | 450.000 | الدخل المصرح به: |
| | | 100.000 | النشاط الحر |
| | | 750.000 | الحصة في الشركة |
| 400.000 | تمويل دفاتر التوفير و الاحتياط للأولاد | | رصيد البنك في 2011/01/01 |
| 500.000 | أنيس | | |
| | صارة | | |
| 900.000 | رصيد البنك في 2011/12/31 | 2.000.000 | اقتراض مبلغ مالي من طرف الوالد |
| 21.000 | مصاريف الكهرباء و الغاز | 500.000 | بيع سيارة رونو |
| | مصاريف الهاتف: | 2.700.000 | اقتراض مبلغ من الزوجة |
| 70.000 | الجوال | | |
| 15.000 | الثابت | | |
| 600.000 | تمويل حساب جاري الشركاء(ح/555) | | |
| 3.105.880 | المجموع | 6.500.000 | المجموع |
| 3.394.120 (فائض) | الرصيد في 2011/12/31 | | |

نسبة الاستخدامات على المصادر:

هنا لا توجد التسوية

- جدول الموازنة 2012 Tableau de la trésorerie :

| سنة 2012 | | | |
|----------|---------------------------------|-----------|----------------------------|
| المبلغ | الاستخدامات | المبلغ | المصادر |
| لا شيء | المسددة IRG | 3.394.120 | رصيد المصادر في 2009/01/01 |
| 583.200 | المصاريف الخاصة | عجز | الدخل المصرح به: |
| 330.000 | تمويل حساب البنك بالعملة الصعبة | 900.000 | رصيد البنك في 2012/01/01 |
| 200.000 | رصيد البنك في 2012/12/31 | 2.100.000 | بيع شقة F3 |
| 16.000 | مصاريف الكهرباء و الغاز | | |
| | مصاريف الهاتف: | | |

| | | | |
|-----------|-----------------------------|----------------|----------------------|
| 50.000 | الجوال | | |
| 14.000 | الثابت | | |
| | الرحلات إلى الخارج(فرنسا): | | |
| 240.000 | مصاريف التنقل | | |
| 1.200.000 | مصاريف الاقامة | | |
| 2.000.000 | تسديد القرض الخاص بالوالد | | |
| 1.080.000 | شراء شقة F5 (تسييق 20%) | | |
| 2.600.000 | شراء سيارة من نوع (KIA 4x4) | | |
| 1.300.000 | شراء شقة F3 باسم البنت | | |
| 120.000 | تسديد أجرة عاملة النظافة | | |
| 9.733.200 | المجموع | 6.394.120 | المجموع |
| | | 3.339.080(عجز) | الرصيد في 2012/12/31 |

نسبة الاستخدامات على المصادر:

$$152.2\% = 100 \times \frac{9.733.200}{6.394.120}$$

هنا توجد التسوية

- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي و عقوبات التأخير: (التسوية)

الدخل المعترف به الإجمالي: 3.339.080 دج.

الدخل المعترف به الخاضع: 3.339.080 دج.

الدخل المصرح به: لا شيء

الدخل المغفل: 3.339.080 دج.

الحقوق المسددة: لا شيء

الحقوق الواجبة التسديد:

$$664.678 \text{ دج} = 35\% \times (1.440.000 - 3.339.080)$$

$$1.036.678 \text{ دج} = 372.000 + 664.678$$

الحقوق المغفلة: 1.036.678 دج.

$$259.169 \text{ دج} = 25\% \times 1.036.678$$

$$1.295.847 \text{ دج} = 259.169 + 1.036.678$$

- جدول الموازنة 2013 : Tableau de la trésorerie

| سنة 2013 | | | |
|----------|--------------------------|---------|---------------------------|
| المبلغ | الاستخدامات | المبلغ | المصادر |
| 150.000 | المصاريف الخاصة | لا شيء | رصيد المصادر في 2013/01/0 |
| 648.000 | المصاريف الخاصة | 700.000 | الدخل المصرح به: |
| | | عجز | النشاط الحر |
| 400.000 | رصيد البنك في 2013/12/31 | 200.000 | الحصة في الشركة |
| | | | رصيد البنك في 2013/01/01 |

| | | | |
|-----------|-------------------------------------|----------------------|-----------------|
| 23.000 | مصاريف الكهرباء و الغاز | | |
| | مصاريف الهاتف: | | |
| 24.000 | الجوال | | |
| 9.000 | الثابت | | |
| | الرحلات إلى الخارج(فرنسا): | | |
| 160.000 | مصاريف التنقل | | |
| 800.000 | مصاريف الإقامة | | |
| 1.080.000 | شراء شقة F5 (تسديد القسط 20%) | | |
| 1.600.000 | القيام بأشغال البناء لقطعة الأرض | | |
| 120.000 | تسديد أجرة عاملة النظافة | | |
| 300.000 | تمويل حساب أموال جماعية للنشاط الحر | | |
| 5.314.000 | المجموع | 900.000 | المجموع |
| | | الرصيد في 2013/12/31 | 4.414.000 (عجز) |

نسبة الاستخدامات على المصادر:

$$590\% = 100 \times \frac{5.314.000}{900.000}$$

هنا توجد التسوية

- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي و عقوبات التأخير: (التسوية)

الدخل المعترف به الإجمالي: $4.414.000 + 700.000 = 5.114.000$ دج.

الدخل المعترف به الخاضع: $5.114.000$ دج

الدخل المصرح به: 700.000 دج

الدخل المغفل: $4.414.000$ دج

الحقوق المسددة:

$$102.000 \text{ دج} = 30\% \times (360.000 - 700.000)$$

$$150.000 \text{ دج} = 48000 + 102.000$$

الحقوق الواجبة التسديد:

$$1.285.900 \text{ دج} = 35\% \times (1.440.000 - 5.114.000)$$

$$1.657.900 \text{ دج} = 372.000 + 1.285.900$$

الحقوق المغفلة: 1-2 = $1.507.900$ دج.

العقوبات: $25\% \times 1.507.900 = 376.975$ دج.

المجموع: $1.884.875 = 376.975 + 1.507.900$ دج.

جدول الضريبة على الدخل الإجمالي:

| البيان | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 |
|------------------|-----------|---------|-----------|-----------|
| الدخل المعترف به | 1.047.392 | 550.000 | 3.339.080 | 5.114.000 |
| الدخل المصرح به | 450.000 | 550.000 | عجز | 700.000 |
| الدخل المغفل | 597.392 | لا شيء | 3.339.080 | 4.414.000 |
| الحقوق | 173.217 | لا شيء | 1.036.678 | 1.507.900 |
| العقوبات | 25.982 | لا شيء | 259.169 | 376.975 |
| المجموع | 199.199 | لا شيء | 1.295.847 | 1.884.875 |

رد المكلف بالضريبة: تم الرد في 2014/05/05 على الإشعار الأولي لنتائج التحقيق المعمق في مجمل

الوضعية الجبائية رقم 137 المؤرخ في 2014/04/24 من طرف المكلف محتج ا على مايلي:

* فيما يخص المصاريف الخاصة الفت انتباهكم أن زوجتي عاملة ولديها أجرة خاصة ، وتساهم في مصاريف البيت ، وستجدون المبرر المتمثل في شهادة عمل ، وكذلك الكشف الشهري للراتب وذلك لسنتي 2012 و 2013؛
* فيما يخص مصاريف الإقامة فالمبلغ الذي تم تحديده من طرفكم مبالغ فيه لهذا اطلب من سيادتكم إعادة النظر في المبالغ المحددة تلقائيا وجزافيا؛

* أما بالنسبة للتمويل الخاص بدفاتر التوفير والاحتياط باسم الأبناء أحيطكم علما أن تلك المبالغ تم جمعها من طرف الأولاد أنفسهم من هدايا كل أفراد الأهل والأصدقاء لكونهم متفوقون في دراستهم؛

* أما في ما يخص رصيد المصارف الذي تم أخذه من طرفكم يعتبر غير حقيقي مقارنة مع نشاطي الذي كانت بدايته سنة 2000 ، ولهذا الفت انتباهكم انه لدي رصيد مهم خلال بداية سنة 2001 المقدر ب: 2.000.000,00 دج ؛

* بالنسبة لمصاريف الجوال ألفت انتباهكم أنني استعمله لنشاطي الخاص والذي تم التصريح به في الأعباء الخاصة بالميزانية أي جدول حسابات النتائج لهذا اطلب من سيادتكم إلغاء هذه النقطة؛
* أحيطكم علما أنني تحصلت على حقي في الميراث بعد وفاة الوالدة ، وكانت حصتي بعد تقسيم الميراث تقدر بقيمة: 1.300.000,00 دج ، وهذا خلال سنة 2013 وستجدون رفقة هذا الرد المبرر والمتمثل في الفريضة .

– التسوية النهائية (إشعار نهائي بنتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية)

يشرفنا أن نشعركم بالأسس الناتجة وبصفة نهائية عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي و المتعلقة بالسنوات: 2010 ، 2011 ، 2012 ، 2013.

إن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الذي خضعت له وفقا للإشعار بالتحقيق رقم 81 المؤرخ في 2014/01/07 ، والإشعار بنتائج التحقيق الأولي المعمق في مجمل الوضعية الجبائية العامة رقم 137 المؤرخ في 2014/04/24 ، وبعد دراسة ردكم المؤرخ في 2014/05/05 ، بجلسة تم عقدها بمديرية الضرائب و بحضور المدير الولائي، المدير الفرعي للرقابة الجبائية، رئيس المكتب، رئيس الفرقة، المحققون، وبحضوركم شخصيا مع مستشاركم الجبائي تم التوصل إلى مايلي :

* فيما يخص المصاريف الخاصة، بما أنكم قدمتم المبرر الذي تم اعتباره معقول تم قبول هذه النقطة، وتم تقسيم المصاريف على اثنين وذلك لسنتي 2012 و 2013، كون أن الزوجة كانت عاملة آنذاك.

* أما مصاريف الإقامة في الخارج تبقى سنة 2012 غير مبررة، و التقييم تم وفقا لتعليمات تقديرية لدى مصالحنا، ولهذا تعتبر هذه النقطة مرفوضة بالنسبة لسنة 2012، أما سنة 2013 وبعد أن قدمتم المبرر المتمثل في شهادة الإيواء، تم إعادة النظر في حساب تلك المصاريف باستعمال مصاريف التنقل في اثنين.

* بالنسبة للتمويل الخاص بدفاتر التوفير و الاحتياط باسم الأولاد، هذه النقطة تم إلغاؤها و ذلك بعد الاستفسار الذي تقدمتم به، وكذلك وفقا للعادات و التقاليد المعمول بها في مجتمعنا، وبالتالي تم قبول هذه النقطة كون أنه تم اعتبارها تمويلات من جهات مختلفة.

* بالنسبة لرصيد المصادر الذي تم التوصل إليه من طرفنا بمبلغ قيمته 70.000 دج، و هذا بعد أن تم أخذ جميع المصادر و الاستخدامات منذ بداية نشاطكم الذي كان سنة 2000 مع العلم أنه تم أخذ جميع الأرباح المصرح بها، و بالتالي فالمبلغ المقدر بقيمة 2.000.000 دج، الذي تحتجون على أنه الرصيد الحقيقي لمصادركم لم نعرف من أين أتيت به وأين هو مصدره، وبالتالي تعتبر هذه النقطة مرفوضة وتبقى غير مبررة.

* بالنسبة لمصاريف الهاتف النقال، وبعد أن تأكد لنا بأنه لديكم هاتف ثابت في عيادتكم و أيضا المبالغ المتحصل عليها من طرف مديرية اتصالات الجزائر الخاصة بالهاتف النقال ضخمة، ولا تعادل الأرباح المصرح بها خلال السنوات المعنية بالتحقيق، و بالتالي تقرر أخذ نسبة 20% من المبالغ المسددة لنشاطكم، أما باقي النسبة فتعتبر مصاريف خاصة و تم أخذها في طرف الاستخدامات.

* أما فيما يخص حقكم في الميراث بعد أن تقدمتم بالمبررات المتمثلة في شهادة الوفاة للوالدة و كذلك الفريضة التي تبين حقكم المقدر بقيمة 1.300.000 دج وهذا بعد بيعكم كوراث لجميع الممتلكات تم قبول هذه النقطة و تم أخذها في طرف المصادر لسنة 2013.

وعليه فالنتائج النهائية تكون على النحو التالي:

- جدول الموازنة 2010 : Tableau de la trésorerie

| سنة 2010 | | | |
|-----------|--------------------------|---------------|----------------------------|
| المبلغ | الاستخدامات | المبلغ | المصادر |
| 36.000 | الاستخدامات المسددة | 700.000 | رصيد المصادر في 2010/01/01 |
| 472.392 | المصاريف الخاصة | 300.000 | الدخل المصرح به: |
| | | 150.000 | النشاط الحر |
| 850.000 | اقتناء قطعة أرض للبناء | 470.000 | الحصة في الشركة |
| 750.000 | رصيد البنك في 2010/12/31 | | رصيد البنك في 2010/01/01 |
| 27.000 | مصاريف الكهرباء و الغاز | | |
| | مصاريف الهاتف: | | |
| 49.600 | الجوال | | |
| 20.000 | الثابت | | |
| 2.204.992 | المجموع | 1.620.000 | المجموع |
| | | 584.992 (عجز) | الرصيد في 2010/12/31 |

- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي و عقوبات التأخير: (التسوية النهائية).

الدخل المعترف به الإجمالي: $450.000 + 584.992 = 1.034.992$ دج

الدخل المعترف به الخاضع: $884.992 - 1.034.992 = 150.000$ دج

الدخل المصرح به: 450.000 دج

الدخل المغفل: 584.992 دج

الحقوق المسددة:

1 $300.000 - 120.000 = 180.000 \times 20\% = 36.000$ دج

الحقوق الواجبة التسديد:

$157.497 = 30\% \times (360.000 - 884.992)$ دج.

2 $205.497 = 48000 + 157.497$ دج

الحقوق المغفلة: 1-2 = 169.497 دج.

العقوبات: $25.424 = 15\% \times 169.497$ دج.

المجموع: $194.921 = 173.217 + 25.982$ دج.

- في سنة 2011 لا توجد تسوية لأن المداخيل المصرح بها أكبر من الاستخدامات.

- جدول الموازنة 2012 : Tableau de la trésorerie

| سنة 2012 | | | |
|-----------|---------------------------------|----------------|----------------------------|
| المبلغ | الاستخدامات | المبلغ | المصادر |
| | الاستخدامات | | المصادر |
| | المسددة IRG | 4.308.120 | رصيد المصادر في 2012/01/01 |
| 291.600 | المصاريف الخاصة | عجز | الدخل المصرح به: |
| 330.000 | تمويل حساب البنك بالعملة الصعبة | 900.000 | رصيد البنك في 2012/01/01 |
| 200.000 | رصيد البنك في 2012/12/31 | 2.100.000 | بيع شقة F3 |
| 16.000 | مصاريف الكهرباء و الغاز | | |
| | مصاريف الهاتف: | | |
| | الرحلات إلى الخارج(فرنسا): | | |
| 2.000.000 | تسديد القرض الخاص بالوالد | | |
| 1.080.000 | شراء شقة F5 (تسبيق 20٪) | | |
| 2.600.000 | شراء سيارة من نوع (KIA 4x4) | | |
| 1.300.000 | شراء شقة F3 باسم البننت | | |
| 120.000 | تسديد أجرة عاملة النظافة | | |
| 9.431.600 | المجموع | 7.308.120 | المجموع |
| | | 2.123.480(عجز) | الرصيد في 2012/12/31 |

- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي و عقوبات التأخير: (التسوية النهائية)

الدخل المعترف به الإجمالي: 2.123.480 دج.

الدخل المعترف به الخاضع: 2.123.480 دج.

الدخل المصرح به: لا شيء

الدخل المغفل: 2.123.480 دج.

الحقوق المسددة: لا شيء

الحقوق الواجبة التسديد:

$239.218 = 35\% \times (1.440.000 - 2.123.480)$ دج.

$372.000 + 239.218 = 611.218$ دج.

الحقوق المغفلة: 611.218 دج.

العقوبات: $152.804 = 25\% \times 611.218$ دج.

المجموع: $152.804 + 611.218 = 764.022$ دج.

- جدول الموازنة 2013 : Tableau de la trésorerie

| سنة 2013 | | | |
|-----------|-------------------------------------|-----------------|---------------------------------|
| المبلغ | الاستخدامات | المبلغ | المصادر |
| 150.000 | IRG المسددة | لا شيء | رصيد المصادر في 2013/01/0 |
| 324.000 | المصاريف الخاصة | 700.000 | الدخل المصرح به: النشاط الحر |
| | | عجز | الحصة في الشركة |
| 400.000 | رصيد البنك في 2013/12/31 | 200.000 | رصيد البنك في 2013/01/01 |
| 23.000 | مصاريف الكهرباء و الغاز | 1.300.000 | الحق في الميراث |
| | مصاريف الهاتف: | | |
| 19.200 | الجوال | | |
| 9.000 | الثابت | | |
| | الرحلات إلى الخارج(فرنسا): | | |
| 160.000 | مصاريف التنقل | | |
| 320.000 | مصاريف الإقامة | | |
| 1.080.000 | شراء شقة F5 (تسديد القسط 20%) | | |
| 1.600.000 | القيام بأشغال البناء لقطعة الأرض | | |
| 120.000 | تسديد أجرة عاملة النظافة | | |
| 300.000 | تمويل حساب أموال جماعية للنشاط الحر | | |
| 4.505.200 | المجموع | 2.200.000 | المجموع |
| | | 2.305.200 (عجز) | الرصيد في 2013/12/31 |

- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي و عقوبات التأخير: (التسوية النهائية)

الدخل المعترف به الإجمالي: $2.305.200 + 700.000 = 3.005.200$ دج.

الدخل المعترف به الخاضع: 3.005.200 دج.

الدخل المصرح به: 700.000 دج

الدخل المغفل: 2.305.200 دج

الحقوق المسددة:

$102.000 = 30\% \times (360.000 - 700.000)$ دج.

1

$150.000 = 48000 + 102.000$ دج.

الحقوق الواجبة التسديد:

$302.820 = 35\% \times (1.440.000 - 2.305.200)$ دج.

2

$674.820 = 372.000 + 302.820$ دج.

الحقوق المغفلة: 1-2 = 524.820 دج.

العقوبات: $131.205 = 25\% \times 524.820$ دج.

المجموع: $656.025 = 131.205 + 524.820$ دج.

جدول الضريبة على الدخل الإجمالي بعد التسوية النهائية:

| 2013 | 2012 | 2011 | 2010 | البيان |
|-----------|-----------|---------|-----------|------------------|
| 3.005.200 | 2.123.480 | 550.000 | 1.034.992 | الدخل المعترف به |
| 700.000 | عجز | 550.000 | 450.000 | الدخل المصرح به |
| 2.305.200 | 2.123.480 | لا شيء | 584.992 | الدخل المغفل |
| 524.820 | 611.218 | لا شيء | 169.497 | الحقوق |
| 131.205 | 152.804 | لا شيء | 25.424 | العقوبات |
| 656.025 | 764.022 | لا شيء | 194.921 | المجموع |

- إقفال التحقيق:

بعد إعداد الإشعار و تحديد النتائج النهائية لعملية التحقيق من خلال التقييم النهائي للأسس واستخلاص الضرائب والرسوم المطابقة يقوم المحققون بإعداد الورد الضريبي، الذي يتضمن الحقوق والعقوبات الخاصة بالمكلف و يتم إرساله المدير العام للمصادقة عليه كونه الأمر بالصرف حتى تصبح الحقوق و العقوبات التي على عاتق المكلف قابلة للتحويل.

- إعداد التقرير النهائي لعملية التحقيق:

يتم إعداد التقرير النهائي حيث يتم اعداد ثلاث نسخ توجه كل واحدة لجهة من الجهات التالية:

- المديرية الجهوية للضرائب المختصة إقليميا؛

- مفتشية الضرائب المختصة إقليميا؛

- أرشيف مديرية الضرائب لولاية سطيف "مكتب التحقيقات".

ويتكون التقرير النهائي من العناصر التالية:

- الإشعار بالتحقيق؛
- الإشعار الأولي بالتسوية بعد التحقيق في المحاسبة؛
- رد المكلف على الإشعار الأولي؛
- الإشعار بالتسوية النهائية بعد التحقيق في المحاسبة؛
- بطاقات الاخضاعات "الورد"؛
- جدول المحاسبة والحالة المقارنة للميزانيات؛
- بطاقة المعلومات.

الخلاصة:

إن المراجعة الجبائية تكتسي أهمية بالغة نظراً لكون النظام الضريبي الجزائري تصريحياً، ومنه فإنها تشكل الأداة القانونية في يد الإدارة الجبائية التي تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها، لذا أولت لها السلطات المختصة اهتماماً كبيراً، وعملت على تنظيمها بوضع أجهزة خاصة للقيام بها، بعد تناول المراجعة الجبائية نظرياً وتطبيقياً، لا بد من توضيح أن محاربة الغش والتهرب الضريبي بواسطة المراجعة الجبائية لا تكفي؛ وإنما يجب تدعيم الشركات بتطبيق الحوكمة، التي هي مجموعة الآليات والإجراءات والقوانين والنظم والقرارات التي تتضمن كلا من الانضباط والثقافة والعدالة، وكذلك المراجعة الجبائية باعتبارها المساهم الكبير والأساس في حماية الحصيلة الضريبية، والعمل على تعظيمها، وبالتالي صلاح إدارة الشركات يزيد من إيرادات المؤسسة ومن الحصيلة الجبائية، إلا أن دور الحوكمة لا يقتصر على وضع القواعد والقوانين ومراقبة تنفيذها؛ ولكنه يمتد ليشمل توفير البيئة الملائمة لدعم مصداقيتها، وهذا لا يتحقق إلا بالتعاون بين كل من الحكومة والسلطة التشريعية والقطاع الخاص والفاعلين الآخرين بما فيهم الجمهور.

وكإجابة عن الإشكالية الرئيسية يمكن القول أن التحقيق الجبائي المعمق يساهم وبشكل كبير في تفعيل الحوكمة الضريبية عن طريق زيادة التحصيل الضريبي، بتطبيق الإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب والتي تعتبر حق من حقوقها لإرجاع دينها الضريبي الموجود لدى المكلفين به، و الذي بدوره يؤثر بالإيجاب على الحصيلة الضريبية وزيادتها، ولا يتحقق هذا الإيراد إلا إذا كان التدقيق فعال و يقوم به أشخاص أكفاء يتسمون بالوعي والمهارة والتكوين والخبرة اللازمين. وتم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى عدة نتائج تتمثل في التالي:

- أن الجباية لا تقتصر بالنسبة للمؤسسة على كونها عبء ثقيلاً، بل أنها يمكن أن تتسبب في تعرضها إلى عقوبات ناجمة عن عدم احترام القواعد الشكلية أو الزمنية أو قواعد المضمون، وهذا ما يسمى بالخطر الجبائي؛
- المراجعة الجبائية تساهم وبشكل كبير في زيادة التحصيل الضريبي، عن طريق استرجاع الدين الضريبي الناتج عن الدخول التي يخفيها المكلفون بالضريبة، بالإضافة إلى العقوبات المترتبة عنها وهو ما يجسد المعنى

- الفعلي للحوكمة الضريبية، وهذا تم التوصل اليه من خلال الدراسة التطبيقية بحيث ومن خلال حالة واحدة تم استرجاع 1.614.968 دج كحصيلة كانت ستضيع لولا التحقيق؛
- إنَّ طريقة التحقيق المحاسبي تبقى محدودة الفعالية لأنها لا تستطيع أن تصل إلى كافة المداخل المتحصل عليها من طرف الأشخاص الطبيعيين، وهذا ما أدى إلى تدعيمها بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، بغية التوسيع من صلاحيات أعوان التدقيق الجبائي؛
 - على الرغم من أهمية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة "VASFE" إلا أنه وسيلة منقوصة الفعالية نظراً لحساسيته من قبل المكلفين بالضريبة، حيث يعتبرونه تدخلا في أمورهم الشخصية، مما يصعب من أداء الأعوان المحققين لمهمتهم التدقيقية.

الملاحق:

الملحق رقم 1: الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الاجمالي IRG

| نسبة الضريبة | قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج) |
|--------------|-------------------------------|
| 0% | لا يتجاوز 120.000 |
| 20% | من 120.001 إلى 360.000 |
| 30% | من 360.001 إلى 1.440.000 |
| 35% | أكثر من 1.440.000 |

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الملحق رقم 2 : مدة إجراء التحقيق في عين المكان ابتداء من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق.

| المدة (على الأكثر) | رقم الأعمال للسنة المالية | نوع التحقيق |
|--------------------|--------------------------------------|---|
| (2) شهرين | / | التحقيق المصوب |
| (3) أشهر | رقم الأعمال $\geq 1.000.000$ دج | التحقيق المحاسبي (VC) |
| (6) أشهر | $1.000.000$ دج > ر < $5.000.000$ دج | |
| (9) أشهر | رقم الأعمال < $5.000.000$ دج | |
| (3) أشهر | رقم الأعمال $\geq 2.000.000$ دج | المؤسسات الأخرى |
| (6) أشهر | $2.000.000$ دج > ر < $10.000.000$ دج | |
| (9) أشهر | رقم الأعمال < $10.000.000$ دج | |
| (1) سنة | / | التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE) |

المصدر: من اعداد الباحث بناء على المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية بأقسامها الثلاثة.

المراجع والاحالات:

- 1- André Barilari, Lexique fiscal, 2ème édition, DALLOZ, Paris, 1992, p. 92.
- 2- J. C. Martinez, la fraude fiscale, PUF, France, 1984, p.13.
- 3- حميد بو زيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة 2، 2007، ص: 44 - 46 .
- 4- Marie-Hélène Pinard-Fabro, Audit fiscal, Francis Lefebvre, paris, 2008, P :13.
- 5- Rabah Ameer, audit fiscal, university of american in liban, 2007, P :19.
- 6- J. F. Costa et A. Mikol, vingt ans d'audit, de la récusations des comptes aux activités, 1999, p:107.
- 7- République Tunisienne, Ministère des Finances, Gouvernements Transparents et Systèmes Fiscaux Justes, Enjeux Actuel, Evénement Régional MENA: Justice Fiscale et Meilleure Gouvernance, Mai 2012, p.02.
- 8- Sandrine Groult et al, La Nouvelle Gouvernance Fiscale en 2014, Journée Animée par les Directeurs Fiscaux, Paris, 2014, p.01.
- 9- ولهي بوعلام، نحو مساهمة علمية لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الأداء المالي والمحاسبي للشركات، ورقة بحثية ضمن المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية : تجربة الأسواق الناشئة، جامعة اليرموك، أريد - الأردن، 17 - 18 أفريل 2013، ص 5 - 6.
- 10- Banque Africaine de Développement (BAD), l'OCDE, Centre de Développement, la Commission Économique pour l'Afrique (2010) Perspectives Économiques en Afrique 2010: Tunis, pp.9-12.