

جامعة امحمد بوقرة _ بومرداس

كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير.

قسم العلوم التجارية



تخصص: محاسبة و جباية معمقة

الموضوع:

دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي
"دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بومرداس"

تحت إشراف الأستاذ(ة):

يحياوي نصيرة

من إعداد الطلبة:

✓ بن قانة اكرام

✓ عكالي اسلام

السنة ثانية ماستر

الفوج : 01

رقم المذكرة: 233

السنة الجامعية 2021 – 2022 م

الشكر والتقدير

الشكر والتقدير أولا وأخيرا لله عز وجل ممهد السبل وموفق

المساعي ومرشد من يضل

كما ونتقدم بالشكر والتقدير لكل من مد يد العون لنا وساعدنا

في إنجاز هذا الجهد المتواضع

وأخص بالشكر والتقدير مشرفتنا الفاضلة...

الأستاذة: يحياوي نصيرة

على ما بذلته من جهد طيب من خلال إشرافها على هذه الدراسة

والتي لم تبخل علينا بوقتها وعلمها لإتمام هذا الجهد

فجزى الله الجميع عنا خير الجزاء، وجعل ذلك في موازين

حسناتهم يوم القيامة

اهداء

الى سكان قلبي:

الى من لا دنيا تقارن بها ولا وطننا يغنى عنها

الى من العالم يحتاج قلوبا كظهر قلبها وحنانها

الى من تودعني صباحا حتى نهاية الشارع في عز البرد و الظلام

الى جدتي حبيبتي "أمي" ادامك الله بيننا ملاكا طيبا...

الى من كلفه الله هيبة ووقار الى من علمني العطاء دون انتظار

الى من أحمل اسمه بكل افتخار الى أبي حبيبي "الطاهر"...

الى ملاكي في الحياة بسمه حياتي و سر الوجود

الى من كان دعائها سر نجاحي الى اعلى الحبابب "ماما"...

الى اخوتي سندي حزام ظهري و فلذات كبدي "عماد وئام و راجح"

الى تلك الحضارة التي دخلت روعي نصفي الثاني

الى الرزق الذي وهبت و الفرح الذي اعطيت الى خطيبي "زكريا"...

الى عائلتي الكريمة بأكملها الى رفيقات دربي الى أساتذتي الى كل من وقف بقربي حتى

أصل الى ما انا عليه الآن

أهديكم عملي المتواضع.

اكرام

اهداء

أهدي ثمرة جهدي ...إلى معلمي الأكبر و الأوفى محمد صلى الله عليه وسلم الذي حمل
الأمانة وبلغ الرسالة على أتم وأفضل وجه .إلى من سهرت على راحتي، إلى التي فرحت
لفراحي وبكت لبكائي، إلى من سهرت الليالي لترعاني وما بخلت علي بالدعاء، إلى من
علمتني حبا ووضعتني كرها، إلى فضاء المحبة وبحر الحنان .قرة عيني أُمي الغالية،
حفظها الله إلى أعلى الناس في الوجود، إلى من علمني الصبر والمثابرة، والذي كان سببا
لما وصلت إليه إلى رمز الوفاء والعطاء .أبي أطال الله من عمره إلى من غفل عنه قلبي
ولن ينساه قلبي، و أتمن ما أملك في هذه الدنيا، إلى من كان سندي في الشدة والرجاء.

اسلام

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	اعادة تعديل النتائج	78
02	رسوم الاستهلاك للخمس سنوات السابقة	79
03	تابع للجدول 2	79
04	ملخص الأرباح المجددة غير مدفوعة IBS	80
05	الأقساط IBS	81
06	ضريبة القيمة المضافة على الشراء 2017	82
07	ضريبة القيمة المضافة على الشراء 2018	82
08	ضريبة القيمة المضافة على الشراء 2019	82
09	ضريبة القيمة المضافة على الشراء 2020	83
10	أسس التسوية	83
11	الضريبة على القيمة المضافة	84
12	ضريبة أرباح الشركات	84
13	رسوم casnos	85
14	ضريبة النشاط الصناعي	86
15	ضريبة النشاط المهني المستمر	86
16	الرسم على القيمة المضافة	88
17	الضريبة على أرباح الشركات	88
18	رسوم CASNOS	89
19	ضريبة النشاط الصناعي	89
20	ضريبة النشاط المهني المستمر	90

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

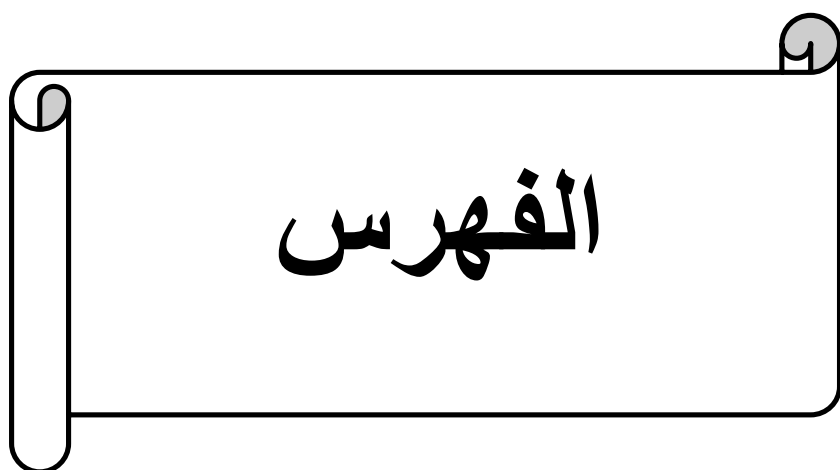
الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب	73



قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	هيكل مديرية الضرائب	102
02	إشعار بالتحقيق الأولي	110 - 103
03	إشعار بالتحقيق ما قبل النهائي	111
04	إشعار بالتعديل النهائي	113 - 112



-	شكر وتقدير
-	الاهداء
-	الفهرس العام
-	قائمة الجداول
-	قائمة الأشكال
-	قائمة الملاحق
-	الملخص
-	المقدمة العامة
	الفصل الأول: التهرب الضريبي و الرقابة الجبائية
1	تمهيد
2	المبحث الأول: التهرب الضريبي
2	المطلب الأول: أساسيات حول الضريبة
7	المطلب الثاني: عموميات حول التهرب الضريبي
19	المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي و آليات مكافحته
25	المبحث الثاني: الرقابة الجبائية
25	المطلب الأول: عموميات حول الرقابة الجبائية
32	المطلب الثاني: الايطار التنظيمي و القانوني للرقابة الجبائية
44	المطلب الثالث: اجراءات الرقابة الجبائية و الصعوبات التي تواجهها
60	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس

62	مقدمة الفصل
63	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس
63	المطلب الأول: التعريف للمديرية
64	المطلب الثاني: الدور الجبائي للمديرية الولائية للضرائب
66	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ببومرداس
74	المبحث الثاني: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس
74	المطلب الأول: الأعمال الأولية لعملية التحقيق
75	المطلب الثاني: دراسة ميدانية
87	المطلب الثالث: اجراءات ما بعد التقويم
91	خلاصة الفصل
93	خاتمة عامة
93	اختبار الفرضيات
94	النتائج المتوصل اليها
94	التوصيات
97	قائمة المراجع
-	قائمة الملاحق

المقدمة

مقدمة عامة

بما أن النظام الضريبي الجزائري تصريح ، يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتة بشكل يوافق نشاطاتهم و مداخلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم ، فإن المشرع الجبائي منح لكل من المكلفين بالضريبة حقوق وواجبات كما منح في نفس الوقت للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية و التنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات لكونها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة و غير صادقة و هذا ما يسمى بالغشو التهرب الضريبي.

إن ظاهرة الغش و التهرب الضريبي أصبحت تهدد اقتصاديات مختلف الدول في تحايل المكلفين بالضريبة على الإدارة الجبائية مستخدمين في ذلك طرق و أساليب سواء كان ذلك بطريقة مشروعة (التهرب الضريبي) ، أو بطريقة غير مشروعة (الغش الضريبي) ، فهذا يحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياستها الاقتصادية و الاجتماعية التي تسعى لمعالجة هذه الظاهرة بتحديد كل طاقاتها و إمكانياتها المادية و البشرية عن طريق الرقابة الجبائية التي من خلالها يتم كشف كلالاغفال و التجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف وإدراك الأسباب الحقيقية التي أدت إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني.

ومن خلال ما سبق طرحه يمكن إبراز إشكالية بحثنا على النحو التالي:

الإشكالية:

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الفعالة لمعالجة الانحرافات الضريبية والعمل على تصحيحها حتى لا تظهر في المستقبل مرة أخرى وفي سبيل القضاء على ظاهرة التهرب الضريبي الذي يعتبر من أبرز المشاكل والعقبات التي تواجهها الدولة في تنفيذ سياستها المالية والاقتصادية مما يستدعي انتهاج سياسة لمحاربتها على جميع المستويات. فما هو دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ؟

الأسئلة الفرعية:

انطلاقاً من الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماذا نقصد بالضريبة وماهي أهم خصائصها؟
- ما هي الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبي؟
- ما هي الإجراءات المتخذة لمحاربة التهرب الضريبي؟
- ماهية الرقابة الجبائية وماهو دورها في ذلك؟

الفرضيات:

- تبعاً لما سبق وكإجابة أولية على هذه التساؤلات قمنا بصياغة الفرضيات التالية:
- التهرب الضريبي يؤثر على مداخل الميزانية العامة من خلال نقص الإيرادات.
 - التهرب الضريبي هو الوسيلة التي يلجأ إليها المكلف لتجنب أداء التزاماته الضريبية.
 - محاربة التهرب الضريبي يتطلب تضامناً بين الإدارة الضريبية والادارات العمومية الأخرى.

الدراسات السابقة:

- عيسى براق، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، المدرسة العليا للتجارة، 2001.
- نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004.
- يحيوي نصيرة، دراسة حالة التهرب و الغش الضريبي، -حالة الجزائر -، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر.

أهمية الموضوع:

إن إختيارنا لموضوع الرقابة الجبائية في التشريع الجزائري نابع من حرصنا على إيضاح مفاهيم وطرق واليات هذه الرقابة وهذا كونها ذات أهمية للإدارة الجبائية والمكلفون بالضريبة معا.

أسباب اختيار الموضوع:

إن أسباب اختيارنا لموضوع الرقابة الجبائية لما لها من دور كبير في مهنة التدقيق المحاسبي فالمدقق المحاسبي يجب أن يتعرف على القوانينالضريبية أولا وطرق التحايل والتملص العمدي وغير العمدي من دفع الضريبة لهذا أردنا دراسة هذا الموضوع لتوسيع معارفنا و اثراءها و تسليط الضوء على ماهو جديد في اطار الرقابة الجبائية.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراس إلى إبراز الدور الفعال الذي تلعبه الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، ودور إجراءات الرقابة في اكتشاف التجاوزات والأخطاء، كما تهدف إلى تبيان أهمية الرقابة الجبائية في إضفاء مبدأ العدالة والمنافسة بين المكلفين، ودورها في تمويل الخزينة العمومية.

صعوبات الدراسة:

تتمثل الصعوبات في قلة المراجع و الكتب العربية الخاصة بالموضوع, معظم الدراسات تهتم بالجانب القانوني و التحليلي لظاهرة الدراسة.

حدود البحث:

و تتمثل في الحدود المكانية حيث يقتصر البحث على بيان و توضيح دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، أما الحدود الزمنية فتتمت معالجة الإشكالية العامة للبحث بما يتناسب والنصوص القانونية لقانون الإجراءات الجبائية الجزائري التي تم إصدارها إلى غاية سنة 2018.

تقسيم البحث:

قمنا بتقسيم دراستنا كالتالي:

الفصل الأول و تطرقنا فيه في المبحث الأول الى مفهوم الضريبة بصفة عامة و الى ظاهرة التهرب الضريبي بصفة خاصة من خلال الدراسة الوصفية لهذه الظاهرة وتبيين مفهومها وأنواعها وأسبابها وأثارها، ثم العرض المطول لأشكالها، أما في المبحث الثاني تناولنا فيه الإطار المفاهيمي والتنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية في الجزائر وذلك بالدراسة النظرية لمفهومها و أسباب قيامها و أهدافها، ثم التعرض إلى أشكالها ، أما من الناحية القانونية والتنظيمية قمنا بعرض الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية و المتمثلة في الأجهزة المختصة والوسائل البشرية المكلفة والوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية، والفصل الثاني خصص لدراسة ميدانية في مديرية الضرائب لولاية بومرداس، بداية من الإجراءات الأولية للرقابة الجبائية مرورا بالرقابة على المحاسبة واكتشاف الأخطاء ثم تعديل الأسس الخاضعة للضريبة وإعادة تحديد رقم الأعمال الجديد إلى صدور الورد الجبائي.

الفصل الاول

تمهيد:

بما أن النظام العام الجبائي في الجزائر هو نظام تصريحي، أي أن المكلف بالضريبة سواء كان شخص طبيعيا أو معنويا يصرح و يدفع مستحقاته الجبائية لدى قابض الضرائب، لا يسأل لماذا و كيف؟ فكان من المنطقي أن تكون هناك رقابة لتلك التصريحات وهي رقابة بعدية أي يتم اكتتاب كل التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، لكن الواقع أثبت أن التصريحات المقدمة من طرف بعض المكلفين تكون في أغلبها غير صادقة نتيجة أخطاء ترتكب عن حسن نية أو عمدا لذا منح القانون الإداري الجبائية حقوقا و صلاحيات من شأنها أن تسمح لهذه الأخيرة، التحقق من صحة التصريحات و صدقها و قانونيتها وصولا الى تصحيح و تقويم الأخطاء المرتكبة، غير أن الرقابة على مستوى مصالح الإدارة الجبائية تبقى غير كافية لهذا تلجأ الإدارة للقيام بتحقيقات أكثر عمقا كالتحقيق في المحاسبة أو في مجمل الوضعية الجبائية.

ومن هذا المنطق فإن الرقابة الجبائية هي أمر حتمي للتأكد من صحة و سلامة المعلومات المحلي بها في تصريحات المكلفين وهي وسيلة للكشف عن المخالفات فهي تسمح بارساء مبدأ المساواة بين الخاضعين للضريبة وذلك من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي وقد تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين، حيث تطرقنا في المبحث الأول الى التهرب الضريبي وفي المبحث الثاني تطرقنا الى الرقابة الجبائية.

المبحث الاول : التهرب الضريبي

المطلب الاول : أساسيات حول الضريبة

1 تعريف الضريبة:

هي اقتطاع مالي الزامي و نهائي تحدده الدولة و دون مقابل بغرض تحقيق اهداف عامة.¹
كما تعرف بأنها: فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا الى الدولة أو احدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.²

2 أنواع الضرائب:

يتم تحصيل الضرائب من طرف السلطة العامة، التي تحدد قواعد الضريبة وأنواعها وفرضها وتحصيلها أيضاً، ويشمل القانون الجزائري كافة أنواع الضرائب ونسبتها والفئات المعنية بها من الشعب، ومن أنواع الضرائب المفروضة ما يأتي:

- الضريبة على الدخل الاجمالي: وتفرض هذه الضريبة مرة واحدة في السنة على دخل الأشخاص الطبيعيين، وتفرض ضريبة الدخل الإجمالي على الدخل الصافي للأشخاص المكلفين بالضريبة، ويتم تحديدهم من خلال أحكام المواد 85-98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم والمماثلة ومن الفئات التي تخضع لضريبة الدخل الإجمالي المداخل الأساسية مثل المرتبات، والمداخل الملحقة مثل الزيادة في السعر مقابل الخدمات، والإيرادات المماثلة للأجور مثل المزايا العينية، ويمكن حساب الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال معادلة ونسب خاصة، ويمكن تسديد الاقتطاع بشكل شهري.

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 2، ص8.

² سوزي عنلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، سنة 2000، ص115.

- الضريبة على أرباح الشركات: تعد من الضرائب المباشرة، وتشير المادة 135 من قانون الضرائب في الجزائر إلى أنه تم تأسيس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات والأشخاص الذين تنطبق عليهم الشروط في المادة 136 وتسمى "الضريبة على أرباح الشركات". ويخضع لهذا القانون كافة الشركات مهما كان شكلها ومجال عملها باستثناء شركات الأشخاص وشركات المساهمة، والشركات المدنية، وهيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط الموجودة في التشريع والتنظيم التجاري، والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمتلك طابع تجاري أو صناعي والشركات التعاونية وتكون الضريبة على الربح الصافي والذي يمكن حسابه من خلال حساب الفرق بين الريع المقبوضة من قبل الشركة والأعباء التي تتحملها، ويمكن تحديده اعتمادًا على نتيجة المحاسبة المستقلة للمؤسسة مع تصويب النتائج بإعادة الإدماج والحسومات الجبائية.

-الضريبة على القيمة المضافة: هذا نوع يعدّ من الضرائب غير المباشرة، وتختص ضريبة القيمة المضافة بالسلع والمواد الإنتاجية والخدمات الأخرى، وتُفرض بنسب ثابتة عليها، وتكون الأعباء المترتبة على هذه الضريبة من نصيب المستهلك النهائي و هناك مجموعة من السلع والخدمات التي يتم إعفاؤها من هذه الضريبة مثل المصوغات الذهبية، وعمليات بيع الخبز، والحليب، واللحوم، والدقيق، والسيارات الجديدة، ومن يقل رقم أعمالهم عن 30 مليون دينار جزائري، ومن الأكثر تأثيرًا بهذه الضريبة الأشغال العقارية، وبيع العقارات، وعمليات البنوك، وشركات التأمين، وعمليات الاستيراد.¹

¹ من الانترنت، موقع موضوع، ديمة ابو حمور، 8ماي 2022.

3 قواعد الضريبة :

يقصد بها تلك الاسس التي تلتزم بها الدولة عند التنظيم الفني للضريبة و تهدف هذه القواعد الى التوفيق بين مصلحتي الدولة (الخزينة العمومية) و مصلحة الممولين . وقد صاغها آدم سميث في:

(أ) قاعدة العدالة:

و يقصد بالعدالة ان يوزع العبء المالي على افراد المجتمع كل حسب قدرته اي مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الاعباء العامة بين الافراد.

(ب) قاعدة اليقين:

مضمونها ان تكون الضريبة محددة بوضوح من حيث اسس حسابها (وعائها ,سعرها)وميعاد الوفاء بها.

(ج) قاعدة الملائمة في التحصيل:

يقصد بها ان تجب الضريبة في الاوقات و الطرق الاكثر ملائمة للممول. أيأن كل ضريبة يجب أن تكون في أنسب الأوقات و بأسلوب أنسب للمكلف حتى تتجنب إزعاجه ويكون التكليف سهلا عليه فأنسب الأوقات لدفع الضريبة هي وقت حصول مكلف بها على دخله ومن هذا القبيل أن الضريبة على حاملات الأرض بعد جني محاصيل و الضريبة على الأرباح بعد حصوله عليها و بالطريقة التي تتناسب مع طبيعة المادة الخاضعة للضريبة كطريقة الحجز عنه بالنسبة لأرباح، لتحقيق هذه القاعدة يجبااعتبار:

-بالنسبة للضرائب غير المباشرة: فالممول لا يشعر بوقوعها حيث في الأغلب تكون مع مبلغ في الغالب.

-إتباع مبدأ تقسيط على فقرات تتماشى مع فترات سيولة نقدية متوفرة للممول.

-أن ينظر إلى مديني الضرائب ولا سيما بعين الاهتمام و بحث في أسباب تراكم الديون¹.

¹علي زغدود، المالية العامة للديون، الوطنية للمطبوعات الجامعية، الجزائر2005،ص192،

(د) قاعدة الاقتصاد في النفقات:

يقصد بها ان تكون نفقات جباية الضريبة ضئيلة مقارنة بحصيلتها قدر الامكان والا اصبح فرضها عديم الاهمية وذلك عندما تصبح التكاليف الجبائية اكثر من حصيلتها.

(هـ) قاعدة الثبات:

يقصد بها ان لا تتغير حصيللة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية وخصوصا في اوقات الكساد و ذلك ان حصيللة الضريبة تزداد عادة في اوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخول و الانتاج بينما نجد ان حصيللة الضريبة تقل عادة في اوقات الكساد مما يعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة بالنسبة لمسؤولياتها التي تزداد في هذه الاوقات.

قدر الامكان بتغيير في الحصيللة الضريبية وفي نفس الاتجاه و بمعنى اخر فالضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة لازدياد معدلاتها مع عدم انكماش وعائها ومن ثم الى انخفاض حصيلتها.

4 أهداف الضريبة:

تصبو الضريبة في اي مجتمع الى تحقيق مجموعة من الاهداف يمكن تحديدها في الآتي :

الاهداف المالية:

و يقصد بها تغطية الاعباء العامة اي ان الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الانفاق على الخدمات المطلوبة لافراد المجتمع اي تمويل الانفاق على الخدمات العامة وعلى استثمارات الادارة الحكومية (كبناء السدود والمستشفيات و الجامعات و شق الطرق ...الخ).

الاهداف الاقتصادية:

ويقصد بها ان الضريبة تستخدم بهدف الوصول الى حالة الاستقرار الاقتصادي , غير مشوب بالتضخم او الانكماش و أصبحت في اطار الدولة الحديثة اداة للتأثير في الاوضاع الاقتصادية و تحقيق الاستقرار الاقتصادي كتشجيع بعض انواع المشروعات لاعتبارات

معينة فتعفيها من الضرائب كليا او جزئيا, حماية الصناعات الوطنية و معالجة العجز في ميدان المدفوعات .

الاهداف الاجتماعية:

كتخفيف حدة التفاوت بين الدخل و الثروات المرتفعة, و ذلك بان تعتمد الدولة على زيادة الضرائب على اصحاب الدخل و الثروات المرتفعة ثم تقوم باعادة توزيع حصيلتها على اصحاب الدخل المنخفضة ويتم ذلك من خلال التصاعدية على الدخل, نجد كذلك هدف تخفيف ازمة السكن بجلب اكبر عدد من المساكن وذلك باعفاء مداخل الكراء من الضريبة او منحها تخفيض.

الاهداف السياسية:

اي ان الضريبة اصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية و الاجتماعية العامة.¹

5 خصائص الضريبة:

تتمثل خصائص الضريبة في ما يلي

الضريبة فريضة مالية:

اي انها دخل مالي للخرينة العامة وليس عيني فقد كانت الضريبة في الماضي وفي العصور الوسطى او بالاحرى القديمة تفرض عينا ثم تطورت و اصبحت عينا و نقدا واخذت الان الشكل النقدي باعتباره الشكل المناسب للنظم المالية المعاصر.²

الضريبة تدفع جبرا:

اي صفة الاجبار في الضريبة ذات صبغة قانونية بمعنى ان الاجبار هنا قانوني و ليس معنوي, يوجد مصدره في القانون و ليس بارادة المكلف او الدولة و بناء عليه يكون الفرد مجبرا على دفع الضريبة دون اخذ رغبته او استعداده للدفع في الاعتبار.³

¹ مرجع سابق ذكره, حميد بوزيدة, ص(13).

² حسين مصطفى حسين, المالية العامة, دار المطبوعات الجامعية, الجزائر, ص(42).

³ سوزي عنلي ناشد, مرجع سابق ذكره, ص(116,119)

الضريبة تدفع دون مقابل:

يقوم المكلف بدفع الضريبة دون ان يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل ادائه للضريبة, ويدفع المكلف الضريبة مساهمة منه كعضو داخل المجتمع في تحمل الاعباء والتكاليف العامة, فالفرد ليس لديه الحق بالمطالبة بمقابل مساوي لما دفع من ضرائب.¹

الضريبة فريضة تدفع بصفة نهائية:

ان الافراد يدفعون الضريبة الى الدولة بصفة نهائية, بمعنى ان الدولة لا تلتزم بدفع فوائد عن مبلغه فان ما يدفع اي فوائد عنها, وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم برده الى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن مبلغه, فان ما يدفع منها في حدود القانون لا يرد ولا يدفع عنه اي فائدة ومن هنا كان دفع الفرد للضريبة نهائيا.

الضريبة تمكن الدولة من تحقيق اهدافها:

تعد الضريبة من اهم مصادر الايرادات العامة على الاطلاق, ولذا فانها تمكن الدولة من تحقيق اهدافها و يمثل هدف الحصيلة الهدف الدائم و الرئيسي لانه يوفر للدولة الموارد التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها و زيادة اعبائها التي تحقق منافع عامة للمجتمع في مجموعة, كما انها تحقق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي بين حقوق الخزنة العامة و حقوق الافراد ودورها الاساسي في تحقيق العدالة الاجتماعية و عدالة توزيع الدخل القومي.²

المطلب الثاني: عموميات حول التهرب الضريبي

1 تعريف التهرب الضريبي:

يعني التهرب الضريبي تخلص المكلف عن دفع ما عليه من ضرائب كليا او جزئيا دون ان يعكس عبئا على الغير, فهو بذلك تلك البراعة التي يستند اليها المكلف للتملص من الضريبة المفروضة متفاديا في ذلك اي مخالفة لنصوص التشريعات الجبائية, كما انه الاستعمال الارادي للوضعية غير المنصوص عليها من طرف القواعد القانونية و الادارية.³

² سوزي عدلي ناشد, مرجع سابق ذكره, ص(119)
³ عباس عبد الرزاق, التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي, ص(98).

فالتهرب الضريبي يعني اذن التخلص من عبء الضريبة كليا او جزئيا دون مخالفة وانتهاك القانون حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية باعتبار ان حريته في القيام باي تصرف من عدمه تكون مضمونة دستوريا.¹

2 أنواع التهرب الضريبي:

من خلال التطرق الى مفهوم التهرب الضريبي, يمكن ان نميز بين نوعين من التهرب:

أ - التهرب المشروع (التجنب الضريبي):

ويظهر مثل هذا التهرب في استغلال المكلف للنقائص و الثغرات الموجودة في التشريعات الجبائية بغية التخلص من دفع دين الضريبة, وترجع هذه النقائص في الغالب الى نقص التشريع و عدم احكام صياغته اذ أن استفادة المكلف من هذه الثغرات لا تعد مخالفة او انتهى كالاحكام الجبائية كون هذا الاخير يتم في اطار قانوني رسمه في المشرع من خلال سلسلة من الاعفاءات او التخفيضات الدائمة او المؤقتة, و التي تمس فروع انتاجية او قطاعات اقتصادية او مناطق جغرافية... الخ.

والتهرب المشروع ياخذ مجموعة من الاشكال اهمها:

- التهرب من الضريبة التي تمس بالارباح, و ذلك بتجزئة الشركة الام الى شركات فرعية مستقلة قانونيا و بترخيص من القانون التجاري
- التهرب الضريبي بفرض ضريبة على كل التركات دون اخضاع الهبات لهذه الضريبة فيقوم المعني بالامر بتقسيم امواله على ورثته على شكل هبات رغم انه مازال حيا حتى لا تخضع امواله لضريبة التركات.

ب - التهرب غير المشروع (الغش الضريبي):

¹ محرزى محمد عباس, اقتصاديات الجبائية و الضريبة, دار هومة الطباعة, طبعة 2003, ص(170).

يعتبر الغش الضريبي تهربا مقصودا, حيث يعتمد بعض المكلفين الى اتباع بعض اساليب الغش و الخداع, مخالفين بذلك احكام التشريع الضريبي, بقصد تخفيض القيمة الحقيقية لبعض عناصر اوعية الضرائب....¹

لهذا فان التهرب غير المشروع يلجا فيه المكلف بالضريبة الى استعمال طرق تدليسية و وسائل الاحتيال, و من ثمة فان المكلف بالضريبة ينتهك احكام التشريعات الجبائية, و يتم عادة بعدة طرق اهمها:

- العمل على عدم الالتزام بدفع الضريبة اصلا و ذلك باخفاء المكلف نشاطه التجاري.
- استيراد سلع دون المرور بالمركز الحدودية.
- تضخيم الابعاء عن طريق تضخيم المشتريات و التقليل من المبيعات و زيادة نفقات غير مبررة.

3 طرق و اساليب التهرب الضريبي:

يتبع المتهرب من الضريبة عدة طرق, فمنها ما يتعلق بالتحليل المحاسبي و منها ما يتعلق بالجانب المادي و القانوني.

3-1 التهرب عن طريق التحايل المحاسبي:

يجبر القانون التجاري المكلفين بالضريبة بمسك محاسبة كاملة, و تتجسد هذه الاجبارية بالنسبة للقانون الجبائي في وفاء المكلف بالتصريحات التي يوضح فيها عن نتائج نشاطه الصناعي او التجاري خلال السنة المالية, مدعما ذلك بوثائق ثبوتية كالفواتير, السجلات المحاسبية (اليومية, دفتر الجرد...) و صولات التسليم, و هذا في المواعيد المحددة قانونا. تعتبر المحاسبة القاعدة الاساسية لاجراء التحقيقات من قبل المصالح الجبائية, فالتحقيق في المحاسبة يتمثل في التأكد من مطابقة القيود في الدفاتر المحاسبية مع المستندات الثبوتية كالفواتير مثلا, و منه فان الممول الذكي يبحث عن وضع مطابقة للقيود المحاسبة فيها بينما من جهة, و بينها وبين المستندات الثبوتية من جهة اخرى, و في هذا الصدد يقول مارتنز "أن

¹ الدكتور يونس أحمد البطريق, "اقتصاديات المالية العامة", الدار الجامعية, بيروت 1985, ص 233.

ممارسة التهرب تمتد من التخفيض التافه لمباغ المبيعات, مرورا بتضخيم التكاليف القابلة للخصم".

ويتم هذا النوع من التهرب حسب الطريقتين التاليتين:

اولا:تضخيم التكاليف:

لقد سمح المشرع الجبائي للمكلف بخصم بعض الاعباء التي يتحملها فعلا في حدود نشاطه وفقا لشروط محددة وهي:

-أن تكون هذه الاعباء لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة.

-أن تكون هذه الاعباء موظفة او مستغلة في مصالح نشاط المؤسسة.

-أن تكون لها مبررات و مرفقة بوثائق ثبوتية.

-أن تكون في الحدود (السقف)التي وضعها القانون.

انتهز بعض الممولين هذا الحق لإدخال بعض التكاليف التي ليست لها أية علاقة بالنشاط الرئيسي للمكلف,أو المبالغة في تقديرها للتخفيض قدر المستطاع من الضريبة الارباح المحققة ولأجل هذا الغرض توجد هناك طرق عدة في هذا المجال, فمنها مايمكن اساسا في تسجيل مناصب شغل ليست لها أية وثائق تبررها او تسديد أجور و مرتبات تخص عمالا أو مسيرين وهميين بمبالغ مبالغ فيها،اضافة الى التسجيل الخاطئ لحساب الاهتلاكات.

1-المستخدمين الوهميين:

تبرز هذه الطريقة في تسجيل رواتب لمصالح أشخاص حقيقيين,هؤلاء الاشخاص من المفروض أن يتموا أعمالا جد مهمة لكنه في حقيقة الأمر فانهم لا يقومون بأي عمل في المؤسسة كما يتم التسجيل لأجور و رواتب متعلقة بعمال و مستخدمين وهميين لا وجود لهم على أرض الواقع لكن المكلف يملك وثائق ادارية و رسمية لهؤلاء العمال تخلو من كل شك.

2-الأعباء و المصاريف غير المبررة:

سمح المشرع الجبائي للمكلف بخضم أعبائه من الربح الخاضع للضريبة والتي تكون لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة, لكنه في الواقع يستغل المكلف هذا المنفذ لتسجيل الاعباء خارج نشاط المؤسسة بغية تخفيض الربح ومنه الضريبة, وامثلة عن ذلك مايلي:

- قيام المؤسسة ببعض الترميمات على المباني الصناعية, فيقوم مسيرو المؤسسة باجراء ترميمات على مبانيها الخاصة, مسجلين اياها في الترميمات الحاصلة في المؤسسة.

- مصاريف اصلاح سيارة شخصية، و التي تسجل باعتبارها مصاريف اصلاح سيارة مصلحية.

- كذلك مصاريف قيام المسؤولين برحلات سياحية التي ليس لها علاقة بنشاط المؤسسة ولكن تسجل مصاريف المهام في الدفاتر المحاسبية.

- الاقتطاعات التي يجريها المستغل أو الشركاء على البضائع, مواد أولية, الهاتف... الخ والتي تكون على عاتق المؤسسة.

- تضخيم مبالغ الاشهار و التمويل و الدعاية.

- وقد يقوم المكلف بتقديم اعانات, هبات و هدايا نقدا الى الجمعيات و المنظمات التي تنشط في المجال الانساني و يدرجها في الدفاتر المحاسبية بمبالغ كبيرة, رغم أن قانون الضرائب المباشرة لا يسمح الا بمبلغ 20,000 دج سنويا.¹

فبالرغم من أن هذه المصاريف و النفقات و غيرها من الأعباء هي ذات طبيعة شخصية يتحملها المكلف أ, المستغل نفسه. الا انها تسجل في المحاسبة باعتبارها أعباء أو مصاريف عامة مرتبطة بالاستغلال هذا من جهة, ومن جهة أخرى, الزيادة في المصاريف العامة القابلة للخضم للمؤسسة ومنه التخفيض قدر المستطاع من الربح الصافي الخاضع للضريبة, وهذا يسمح لهؤلاء الممولين الافلات من دفع الضريبة على الأرباح كليا أو جزئيا.

¹ المادة 169 01, قانون المباشرة و الرسوم المماثلة.

3- تقنيات الاهتلاك:

تحسب الاهتلاكات على اساس ثمن شراء الاستثمارات من مباني, آلات معدات وأدوات وهذا بخصم القيمة المضافة بعملية الشراء اذا كان قابلا للاسترجاع اي ثمن الشراء خارج الرسم. تسمح تقنيات الاهتلاك باعادة تكوين راس المال الذي يساوي القيمة الاسمية لسعر التكلفة وهذا عند الاقتضاء الى اعادة تقييم عنصر الاصول موضوع الاهتلاك و ذلك عند نهاية المدة العادية لاستعماله, الا أن التقنية تستعمل غالبا خارج القواعد القانونية من طرف بعض الممولين من أجل تضخيم الأعباء القابلة للخصم, وهذا باتباع إحدى الطريقتين:

< تطبيق معدلات أو نسب مرتفعة غير مسموح بها قانونا بغرض تضخم مخصصات الاهتلاك التي تخصم من قاعدة التأسيس.

< تطبيق الاهتلاك على أساس ثمن الشراء أو الحيازة مضاف اليه الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع, لتضخيم القيمة الأصلية التي تعتمد على أساس حساب الأقساط السنوية للاهتلاك في حين كان يجب خصم قيمة الرسم القابل للاسترجاع من قيمة الشراء.

ثانيا : تضخيم الارادات و الارباح:

تعتبر هذه الطريقة من الأوجه التقليدية للتهرب الضريبي, حيث يتمثل في عدم اجراء التسجيل المحاسبي بصفة كلية أو جزئية للاجراءات المحققة وذلك باستعمال طرق ووسائل مختلفة, من بينها نذكر:

1- اهمال المبيعات:

تتمثل في لجوء بعض الممولين الى البيع نقدا دون استعمال الفواتير أو الشيكات, بذلك لا يكون أي أثر للبيع , فيحصل ثمن البيع ولا تسجل أو تظهر العملية في محاسبة المبيعات ولا محاسبة الخزينة, وكذلك هو الحال بالنسبة للارادات التي تأتي من مبيعات الفضلات الناتجة عن استعمال أو تحويل المواد الأولية أو المنتجات نصف المصنعة في الصناعات التحويلية أو قطاع البناء.

2-التخفيض المحاسبي في مبلغ المبيعات: يلجا بعض الممولين لتسجيل العودة الوهمية للبضائع،أو تخفيضات تجارية ممنوحة مفرطة في حساب المبيعات،مع أنه في الحقيقة لم تكن هناك أي اي عودة ولم تمنح اي تخفيضات للزبائن.

3- عدم اجراء التسجيل المحاسبي للارادات الملحقه أو الاستثنائية:
والتي تنتج عن التنازل عن عناصر الأصول.

4-التخفيض من مبالغ بعض المبيعات:

وذلك عن طريق البيع بالفواتير أو الفواتير الجزئية فالممول هنا يبيع بضاعته بسعر منخفض مقارنة بذلك المطبق في السوق،ويكون ذلك نتيجة احدى الفرضيتين التاليتين:

_ اما يكون البيع لاحد الاشخاص المقربين لاصحاب المشروع والشركاء، و فرق البيع ماهو الا ربح موزع دون أن يخضع للضريبة.

_ اما ان تجري عملية البيع بالسعر العادي والذي خفض على التريح بالتواطؤ مع الزبون. وفي كلتا الفرضيتين نحصل على نفس النتيجة، وهي تخفيض الربح الصافي الخاضع للضريبة،ومنه نسبة الضريبة التي يجب أن تدفع.

كما يمكن للممول أن يلجأ الى التخفيض في الفوترة الشيء الذي يسمح له بالافلات من أداء الرسم على رقم الأعمال من جهة،و الضريبة على الربح المحقق من المبيعات من جهة اخرى.

3-2 التهرب عن طريق العمليات المادية و القانونية:

أولاً:التهرب عن طريق العمليات المادي:

"يقصد بالاخفاء المادي عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية".¹

يكمن التهرب عن طريق العمليات المادية في اخفاء المكلف للسلع و المواد، التي تكون في الواقع خاضعة للضريبة، سواء كان هذا الاخفاء كلياً عند لجوء الممول الى التخلص من دفع الضريبة أو يكون الاخفاء كلياً عند لجوء الممول الى التخلص من دفع الضريبة كلياً، فهذين

¹ مدات خير الدين،التهرب الضريبي و الرقابة الجبائية،مذكرة نيل شهادة الدراسات ج ت،دفعه 2001،ص(8).

النوعين من الاخفاء يساهمان بطريقة غير قانونية في ارساء اقتصاد غير شرعي, حيث يقول جيلبرت في هذا المجال:"بانه العمل الذي يتم بسرية من خلال السوق السوداء"والسوق السوداء هي السوق التي يتم فيها التبادل بعيدا عن كل مراقبة من طرف الادارة,حيث تتلقى هذه الاخيرة صعوبة في اخضاع التبادلات في الضريبة.

أ-الاخفاء الجزئي:

يقصد به اخفاء المكلف لجزء من البضائع و السلع التي هي من المفروض أنها خاضعة للضريبة,ليعاد بعد ذلك بيعها بطرق غير شرعية مثل:

- _ قيام الورثة باخفاء جزء من التركات للتخلص من دفع الحقوق المفروضة عليهم.
- _ الانتاج بمقاييس مخالفة لمقاييس الانتاج الموضوعة في المصفوفة التقنية لانتاج.
- _ اخفاء المكلف لجزء من البضائع المستوردة بهدف التخلص من دفع الرسوم الجمركية.

ب-الاخفاء الكلي:

يلجأ المكلف الى هذا النوع من الاخفاء بامتناعه عن التصريح بالانشطة التي يمارسها,فهو يستغل نقص الرقابة الفعالة لمصالح الادارة الجبائية,حيث يقوم بانشاء وحدات و مصانع صغيرة في أماكن أهلة بالسكان و التي صعب الوصول اليها,و الانتاج المحصل عليه من استغلال هذا الوحدات يتم بيعه في الخفاء و بدون فواتير.

ثانيا:الغش عن طريق القانونية (الاخفاء القانوني):

تعتبر هذه الطريقة من أكثر الطرق تنظيما مقارنة بالتهرب عن طريق العمليات المادية, ويمكن تعريفه بأنه الاخفاء القانوني الذي يسميه المدينون بالتظاهر, وهو العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية, ويمكن حصر التهرب عن طريق العمليات القانونية في شكلين:

1- التهرب عن طريق عمليات وهمية:

التحقيقات الجبائية تقوم على أساس المطابقة للكتابات و الوثائق المحاسبية المقدمة، يستغل المكلف هذه الثغرة القانونية ليمارس نوعا من الهرب وهذا في مجال الرسم على القيمة المضافة، والذي يتمثل في اعداد فواتير مزيفة يستفيد من خلالها على حق خصم الرسوم. لهذا يقوم الممول بتأسيس نظام تهرب قائم على كتابات محاسبية متكاملة فيما بينها مبررا ذلك بفواتير وهمية، وما دامت الوثائق الثبوتية تتمتع بالشرعية و القانونية و بغض النظر عن مصدرها فان خطر الرقابة يبقى بعيدا.

2- التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية:

و يندرج تحت اطار التصنيف وهذا بتزييف الممول لحالة أو صيغة قانونية خاضعة اساسا لضريبة الى وضعية أخرى تجعلها معفاة أو أقل اقتطاعا، ومن أمثلة ذلك :
قد يقوم المكلف بتمرير حالة البيع على أساس أنها هبة، وذلك من أجل التخلص من دفع حقوق التسجيل.

تستغل الشركات المتعددة الجنسيات وضعيتها القانونية بامتلاكها لفروع في الخارج حيث تتهرب من دفع الضريبة ، وذلك بتحويل الأرباح لفروعها المتواجدة في بلدان رسومها اقل، متلاعبا في سعر العبور، وعدم توزيع مداخيلها المجمعة من فروعها.

تعتبر هذه الطريقة من أبرز ما وصل اليه المكلف، ولكنها تبقى أمثلة لا غير، فالمكلف يسعى دوما الى تطوير أساليب التهرب و ايجاد منافذ أخرى ليتخلص من أداء واجبته الضريبية.¹

4 أسباب التهرب الضريبي:

هناك جملة من الأسباب و العوامل التي تدفع بجل المكلفين لعدم الالتزام بواجباتهم الضريبية ونجد من بينها:

¹ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق ذكره، ص(108).

أ- الأسباب النفسية:

ان تهرب بعض الأفراد من الضريبة يؤدي الأمانة الذين يؤدون ما عليهم من ضرائب على احسن وجه, فضلا عن أنه يؤدي الى زيادة العبء الضريبي على هؤلاء الأمانة تعويضا للحصيلة الضريبية التي تم التهرب منها.

فالعوامل النفسية اثر كبير في تحديد حجم التهرب الضريبي, و العكس صحيح كما أنه من الجلي اذا انخفض الوعي الضريبي سادت الكراهية للضريبة و اختفت العقوبة المعنوية التي يوقعها الشعور العام للمتهربين, و نشير الى أنه كلما زاد الوهي الضريبي لدى المكلفين أصبح مقبولا لديهم بل محببا الى نفوسهم دفع الضرائب طوعية و اختيارا و ذلك من شأنه المحافظة على كيان الدولة, و ذلك حسب مبدأ اذا عمت خفت.

ب- الأسباب السياسية:

ان انعدام الاستقرار السياسي و الاقتصادي داخل الدولة, عادة ما يكون سببا لشيوع التهرب الضريبي لأنه يولد الاحساس لدى الأفراد بعدم قدرة السلطات العامة على القيام بوظيفتها وبالتالي عدم قدرتها على مطالبهم باداء التزامهم الضريبي.

حيث تبين الدراسات أن التهرب الضريبي يرتفع كلما ساد المجتمع حالة من السخط العام على الضرائب و زادت الشكوى من عدم انفاق حصيلة الضرائب في المنافع العامة أو عدم وجود عدالة في توزيع الدخل القومي أو في توزيع الخدمات الاجتماعية التي تقوم بتأديتها الحكومة و القطاع العام, خاصة اذا شاع بينهم أن حصيلة الضرائب انما تذهب للانفاق على أغراض مظهرية لا لزوم لها.

ج- الأسباب الاقتصادية:

تؤثر الحالة المالية للمكلف بالتهرب و نطاقه, بحيث نجد ميل المكلف نحو التهرب يزداد كلما زاد عبئ الضريبة عليه وساء مركزه المالي.

ان المكلف الذي يمر بظروف اقتصادية ومالية سيئة سيضطر لاسيما في المشاريع الصغيرة الى اخفاء ما يجب دفعه للحفاظ على مشروعه أمام ثقل عبئ الضريبة، وخاصة في فترات الركود الاقتصادي و الأزمات التي تمر بها المشاريع الاقتصادية.

هذا عن الحالة المالية للمكلف أما عن حالته الشخصية و تأثيرها على درجة ميله الى التهرب و الغش الضريبي في تحدد بالعمر و الحالة العائلية للمكلف.

د- الأسباب التشريعية:

هناك عدة عوامل والتي نجملها في التالي:

_ ثقل عبء الضريبة: ويشكل مبررا أساسيا لتهرب الأفراد من الضريبة بحيث في حالة زيادة العبئ الضريبي عن توقعات المكلفين، و استعدادهم النفسي لتحمله مما يدفعهم على التهرب الضريبي.

_ تعقد النظام الضريبي: ان الضريبة التي تتطلب اجراءات عديدة و معقدة سواء أثناء ربطها أو تحصيلها تدفع المكلفين الى التهرب.

_ ضعف العقاب المفروض على المتهرب: ان حجم العقاب الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضريبة يؤثر على التهرب الضريبي، حيث أن المكلف يقارن درجة الخطر اذا كانت قيمة ذلك العقاب أكبر من المبلغ الذي على المكلف اثر تهربه، ففي هذه الحالة يبتعد المكلف عن ذلك التهرب و يقلل منه، لكن اذا كانت قيمة العقاب أقل من المبلغ الذي يعود على المكلف أو غير موجود تماما ففي هذه الحالة يكثر التهرب.

_ عدم استقرار التشريع الضريبي: تؤدي التغيرات الدائمة في التشريع الضريبي الى غموض النظام الضريبي بسبب تعدد القوانين، كما تؤدي الى عدم ثقة المكلف بالنظام الضريبي، وبالتالي زيادة ميلهم للتهرب الضريبي.

_ ضعف الرقابة الجبائية: عندما يشعر المكلف بضعف الرقابة الضريبية أو عدمها، فإنه يزيد ميله للتهرب.

هـ- الأسباب الادارية:

تعتبر الادارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي, لذلك كلما كانت هذه الادارة ضعيفة الكفاءة و النزاهة, كلما سهل التهرب الضريبي, و يرجع عدم الكفاءة الادارة الضريبية الى ضعف الامكانيات و الوسائل المادية بالاضافة الى نقص الايادي العاملة الفنية و نقص في الخبرة المهنية للموظفين, وذلك نتيجة ضعف الأجور وقلة المعاهدة المتخصصة في تكوين الاطارات الضريبية.

بالاضافة الى ذلك توجد ظاهرة تهدد الادارة الضريبية و تتمثل في الرشوة والتي تعتبر أخطر من ضعف الكفاءة, و تتدرج ضمن الفساد الضريبي, و يعتبر تقشي ظاهرة الرشوة في المصالح الضريبية عامة و مصلحة المراقبة و التحقيق خاصة.¹

5 طرق قياس التهرب الضريبي:

لتعدد طرق و اشكال التهرب الضريبي يعود من الصعب تقدير حجم هذه الظاهرة, فانه من الصعب قياس التهرب و ذلك لامكانية اخفاء الثروة أولا لأن أغلب المعاملات الاقتصادية والتجارية تاخذ الطابع السري.

أولاً: طريقة الاقتصاد السري: و يشمل مجمل النشاطات و المداخل الغير مصرح بها و غير المدرجة ضمن الحسابات الوطنية, و يعتمد هذا المنهج على تحديد حجم الاقتصاد السري ومن خلاله يتم حساب حجم التهرب كون ان جميع المداخل و النشاطات الخفية لا يتم اخضاعها للضريبة, و يستند تقدير الاقتصاد السري على معطيات كل من الناتج الوطني الخام و العمليات النقدية و سوق العمل و عوامل الانتاج², من أهم مظاهره مايلي:

- تنفيذ اللوائح الحكومية كاصدار الرخص و تقسيم الأراضي الى مناطق.

- اتخاذ قرارات تتعلق بإدارة الضرائب.

- الاشراف على عقود المشتريات والاستثمارات الحكومية.

¹ مجلة المالية و الاسواق, بوزيدسفيان, ص(120).

² بشرى عبد الغني, الفعالية الجبائية و اثرها في محاربة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009), مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية, تخصص نفود مالية وبنوك, جامعة تلمسان 2011, ص(65).

- الاشراف على وسائل الحصول على الخدمات العامة المنخفضة الثمن.¹

ثانيا: طريقة الكتمان الكلي للنشاط الاقتصادي: بحيث لا يوصل عنه اية معلومة وزارة المالية بالتالي لا يتم دفع أي ضريبة على الاطلاق, و يعتبر أكثر الوسائل أمانا و يساعد على وجود القطاع غير المنظم المتمثل في وجود عدد كبير من الأنشطة الاقتصادية التي تعمل بدون ترخيص و بالتالي هبلا تسدد الضريبة وقد تشمل أنشطة صناعية, حرفية...², من أهم مظاهره :

- البيع و الشراء بدون فواتير.

- تصريحات خاطئة لأرقام الأعمال.

- تخصيص الثمن المصرح به لدى الجمارك.

- تحويل الاعفاءات الجبائية من مسارها الحقيقي.

- استخدام التسديد النقدي بدل التعامل بالشيكات.³

المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي و آليات مكافحته

1 آثار التهرب الضريبي:

يترب على التهرب الضريبي آثار هامة جدا و ضارة بمالية الخزينة العامة نذكر منها مايلي:

أ) الآثار الاقتصادية: تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا هاما، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني وذلك من عدة جوانب، بالنسبة للاستثمار فإن نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام، وبالتالي عدم مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية بالإضافة إلى ذلك فإن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمار و يترتب على ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة. كما يعمل التهرب الضريبي للإخلال بقواعد المنافسة، حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي

¹ فليح حسن خلف، المالية العامة، 2008، ص(196).

² www.aleppo-economic.com محمد حباش، التهرب الضريبي، بحث منشور على الموقع

³ ولهي بوعلام، نماطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، ص(15).

تؤدي واجباتها الضريبية، حيث تكون لها إمكانيات تمويلية هائلة تسمح بتحسين جهازها الإنتاجي وتقوية مكانتها في السوق، إضافة إلى الإخلال بالتوازن الجهوي للمشاريع الاستثمارية، وتساهم ظاهرة التهرب الضريبي في توجيه الاقتصاد الوطني نحو إرساء اقتصاد غير رسمي أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي، والذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني.

ب) الآثار المالية: يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة، بحيث تخسر جزءا مهما من الموارد المالية، ويترتب على ذلك عجزها في القيام بالإنفاق العام على أكمل وجه، وتصبح غير قادرة على أداء واجباتها تجاه المواطنين، وفي ظل هذا العجز تضطر الدولة إلى اللجوء لوسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي أو الاقتراض.

ج) الآثار الاجتماعية: يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة ، إذ يتحمل البعض الضريبة، بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا التهرب منها، أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، ويؤدي كثرة التهرب الضريبي للجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع، بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة، قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي.

نظرا للآثار السيئة التي تترتب على التهرب فإن التشريعات الضريبية المختلفة تحاول بشتى الوسائل التي من شأنها تساعد في الحد من التهرب الضريبي ومكافحته، بحيث تعمل الدولة جاهدة على مكافحة التهرب الضريبي مستخدمة عدة وسائل نذكر منها تحسين فعالية النظام

الضريبي وذلك بإرساء نظام ضريبي عادل وبسيط وتعديل الجهاز الاداري وتحسين العلاقة بين المكلف والإدارة، إلا أنه أحسن وسيلة في هذا المجال نشر الوعي وتحسيس المكلف بأهمية الضريبة ، وللوسائل الوقائية والآليات الرقابية دور هام، حيث تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة القانونية الفعالة الممنوحة للإدارة الجبائية والتي تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين فيما يخص تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل المخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها و تحقيق الاهداف المرجوة.¹

2 آليات مكافحة التهرب الضريبي:

هناك عدة آليات لمكافحة التهرب الضريبي يتم تفعيلها من اوجه مختلفة كالآتي:

2-1 من حيث المكلف:

إن وجود علاقة جيدة بين الإدارة و المكلف من شأنها أن تثير الثقة و تقلل من حالات التهرب الضريبي، و لا شك أن هذه العلاقة ترتبط إلى حد ما بمدى التعاون القائم بين الإدارة و المكلفون لقصد تحسين هذه العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية:

- تطوير قدرات الاستماع للمكلفين من خلال تكثيف اللقاءات مع الجمعيات و الاتجاهات المهنية و اطلاعهم على مختلف المستجدات؛

تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة و تطوير أساليب التعامل والتواصلو هذا مع دخول مرجعية نوعية الخدمة حيز التنفيذ. نشر الوعي الضريبي و التقرب من المكلف بالضريبة و العدل على نشر الثقافة الضريبية وتحسيس المكلفين بأهمية الضريبة و دورها في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية والشعور بتحمل المسؤولية في أعباء الدولة في مجال الخدمات و تسخير المرافق العامة.

¹ <https://political-encyclopedia.org> ، من الانترنت، موقع الموسوعة السياسية

- تعزيز الضمانات الممنوحة لفائدة المكلفين بالضريبة و ذلك فيما يخص الرقابة والمنازعات والمنازعات بهدف كسب ثقة المكلفين؛
- احداث برامج للإعلام الضريبي على الدولة أن تعد برامج إعلامية واسعة الانتشار، الهدف منها تنوير المواطنين بالطرق التي يتم بواسطتها التصرف بالمال العام.

2-2 من حيث النظام الضريبي:

إن تطوير فعالية النظام الضريبي يمر عبر إتباع الخطوات التالية:

- تطوير فعالية النظام الجبائي: إن تطور فعالية النظام الجبائي يمر عبر إتباع هذه الخطوات:

- تبسيط إجراءات الإدارة المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب؛
- ضمان قدر أكبر من الشفافية في فرض الضرائب خصوصا ما تعلق منها بالنظام الجزافي، الذي تم استبداله بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ابتداء من أول جانفي 2007 طبقا لنصوص المواد 3، 2، 1 من قانون المالية لسنة 2007، و قد هدف المشرع الجبائي من وراء ذلك تبسيط إجراءات ربط و تحصيل الضرائب لأكثر من مليون مكلف،¹ و في قانون المالية لسنة 2015 تم إلغاء النظام المبسط و النظام المراقب بالنسبة للمهن الحرة فكل مكلف تجاوز رقم أعماله 30.000.000 دج يخضع للنظام الحقيقي، و أقل من 30.000.000 دج يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

صياغة القانون الضريبي: و ذلك بالابتعاد عن العبارات العامة في مجال تحديد الدخا لخاصة بالضريبة، و بشكل لا يدع مجالا واسعا للتأويل أو الاجتهاد -إعداد نظام جبائي بسيط و عادل: إن ضرورة تبسيط النظام الجبائي يعد أمرا محتملا ليس سهلا فهمه لدى الجمهور المكلفين، بعيدا عن كل الغموض و التعقيد الذي تحدثه التشريعات الجبائية المتوالية و صعوبات و عراقيل تطبيقها، كما يفترض في النظام الجبائي أن يكون عادلا لتجنب و تفادي ردود الأفعال السلبية للمكلفين تجاه الضريبة، مع مراعاة مبدأ

¹ ولهي بوعلام-عجلان العياشي، التهرب الضريبي كأحد مظاهر الفساد الإداري، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، العدد، 2008، ص8.

العدالة في توزيع العبء الضريبي للحد من التفاوت الطبقي، فلقد اتسم النظام الجبائي الجزائري قبل تطبيق الإصلاحات الجبائية بتعقيدات كثيرة نتيجة المغالاة و تعدد أنواع الضرائب و ارتفاع مستوى معدلات خاصة فيما يتعلق بالرسم على القيمة المضافة، الشيء الذي جعل النظام الجبائي جد معقد و عسير الفهم من طرف المكلفين غير الملمين بالقواعد الأساسية للمبادئ الجبائية و أسس تقدير الضريبة و الإعفاءات الممنوحة لهم وكذلك حتى الأعوان الإداريين الذين يواجهون صعوبات في أداء مهامهم على أكمل وجه، و هذا ما يفسح المجال لدالك المكلف للتخلص من دفع الضريبة¹. يسعى المشرع الجزائري لضمان العدالة في توزيع العبء الضريبي غير أن ذلك لا يكون إلا على نحو تقريبي حيث تنقصه وسائل التحقيق من تساوي العبء الواقع على كل فرد، خاصة إذا لاحظنا ما يقع من تهرب بعض المولين من الضريبة و ذلك بإلقاء العبء على عاتق المكلفين النزهاء ففي غياب العدالة أمام الضريبة الأمر الذي يولد إحساسا بالظلم عند المكلف بالضريبة الشيء الذي يؤثر سلبا على سلوكه و روح المسؤولية في أداء التزاماته الجبائية ليفسح المجال بذلك على تدعيم فرص التهرب الضريبي².

-استقرار في التشريعات و مرونة في القواعد الجبائية: إن التغيرات الدائمة و المستمرة التي تحدث في مجال التقنين الجبائي تجعل من النظام الجبائي دوما غامضا بسبب الإفراط في تعدد القوانين الذي يؤدي إلى كثرة التعديلات مما يصعب على المكلفين من جهة المساءرة ومتابعة التغيرات التي تطرأ على النظام و القواعد المعمول بها و من جهة المساءرة ومتابعة التغيرات التي تطرأ على النظام و القواعد المعمول بها و من جهة أخرى يؤدي إلى خلق حالة من الحساسية الضريبية تدفع بهم إلى رفض كل مشروع للإصلاح الضريبي عن طريق التهرب من أداء ما عليهم من ضرائب.

¹ يحيوي نصيرة، دراسة حالة التهرب و الغش الضريبي، -حالة الجزائر-، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، ص 139.

² يحيوي نصيرة، مرجع سابق ذكره، ص 140.

3-2 من حيث الادارة الجبائية:

إن وجود جهاز ضريبي إداري عصري كفاء و فعال من شأنه أن يكون وسيلة فعالة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، لأن الجهاز الضريبي غير الكفاء باستطاعته تحويل ضريبة موضوعية وعادلة إلى ضريبة مجحفة و سيئة، و لذلك لتحسين هذا الجهاز وحب مراعاة ما يلي:

تحسين مرونة إجراءات عملية التحقيق: وضع إستراتيجية الرقابة الجبائية يتطلب تغيير في اختيار نوعية الرقابة المتبعة، حسب الرهانات الجبائية المتبعة وعليه فالتسيير الجيد لسلسلة الرقابة تتطلب أن تخص العملية العامة للمحاسبة رهانات مالية كبيرة و حالات التهرب الضريبي ومما يجدر ذكره فإن إدارة الرقابة الجبائية وضعت العديد من الإجراءات قصد مكافحة التهرب للضرائب أهمها¹:

• استحداث رقم التعريف الإحصائي و إجبار المكلفين بإظهاره على كل التصريحات والوثائق التي لها علاقة بالنشاط الممارس حسب ما تقتضيه نصوص 3,4,8,31 من قانون المالية لسنة 2002.

• ضرورة إبعاد المكلفين المتهربين من أية مناقصة تخص الصفقات العمومية حسب نص المادقم قانون المالية لسنة 1997.

• إجبار المكلفين بتصفية ديونهم الجبائية قبل أي طلب للشطب من السجل التجاري؛

• استحداث بطاقة وطنية تخص المواطنين الذين يقومون بعملية شراء لسيارات فاخرة؛

• فرض عقوبات صارمة على المكلفين المتهربين بدءا بالعقوبات المالية و إنتهاءا بالمتابعة القضائية.

- إنجاح عملية تطوير تعداد المفتشين كما و نوعا: يمثل هذا المحور مركز اهتمام الإدارة الجبائية، إذ تهدف هذه الأخيرة إلى تعزيز تعداد الموظفين المعيّنين في مصالح الرقابة الجبائية من جهة و تحسين مردوديتهم من جهة أخرى و ذلك من خلال تأطير أنسب وتنظيم

¹رسالة المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية، نقاط مرحلية و توجيهات استراتيجية العدد 58|2012.

دورات تكوينية أنجح، (التعليمة رقم / 477 و.م.م.ع/ 2012 المؤرخة في 2012/10/01 أما فيما يخص المحققين الآخرين فسوف يستفيدون من ملتقيات تكوينية من أجل تحسين كفاءاتهم و زيادة عدد المتخرجين من المعهد الاقتصادي الجمركي الجبائي والمدرسة الوطنية للضرائب.

- عصرنه الإدارة الجبائية: خضعت الإدارة الجبائية في الجزائر لعدة إصلاحات تهدف إلى تطوير هياكل الإدارة الجبائية و تصنيفها حسب فئات المكلفين بالضريبة وقد يميز التنظيم الجديد لهياكل الإدارة الجبائية بمايلي:

- تحسين و توطيد العلاقة مع الإدارات و الهيئات و المكلفين بالضريبة: من خلال زيادة التنسيق خاصة في إطار تدخل الفرق المختلطة و التنسيق مع الهيئات الأمنية والقضائية.
- التنسيق و التعاون الدولي: من خلال إبرام الاتفاقيات و المعاهدات الجبائية الدولية للقضاء على التهرب الضريبي الدولي.

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية

المطلب الاول: عموميات حول الرقابة الجبائية

1 مفهوم الرقابة الجبائية:

هي مجموعة من العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة و قانونية التصريحات المودعة لدى الادارة الجبائية, ماهي الا مجموعة الاجراءات المعترف بها من طرف المشرع والتي تهدف الى التأكد من مصداقية و قانونية تصريحات المكلفين بالضريبة.¹

¹ مرجع سابق ذكره, ص19.

كما يمكن تعريفها على أنها عملية فحص للتصريحات والسجلات والوثائق الخاصة بالمكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العمليات أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار عن كل ما هو مدونب التصريحات والوثائق المرفقة بها، ولا يكتفي فقط بدراسة ومراجعة التصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول.¹

بالإضافة الى ذلك فانه من الناحية العملية تشكل الرقابة للادارة الجبائية فحص انسجام التصريحات ومقارنتها مع المحاسبة والوثائق المثبتة للحقيق الاقتصادية المالية والطبيعية.²

2 أهداف الرقابة:

يعتبر التحقيق الجبائي هدفا هيكليا خارجيا من أهداف الإدارة الجبائية، إذ أنه يضمن صحة أساس المشكلة والتي هي الغش الضريبي انطلاقا من التصريحات المودعة من طرف المكلفين والمامها للشروط المنصوص عليها في التشريع الجبائي وذلك لتحقيق الأهداف التالية:

1.2 الهدف الاداري: إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:³

-تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الادارة الجبائية على اتخاذ الاجراءات التصحيحية.

¹ لخوخي عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، 2004 ص 14.

² مرجع سبق ذكره، ص 19.

³ نوي نجاة "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004 ص 36.

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم.
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

2.2 الهدف القضائي: يتمثل الهدف القضائي في السهر على تطبيق التشريع الجبائي واحترام حريات الأفراد، بهدف الحفاظ على الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة.

3.2 الهدف الاجتماعي: و يتمثل في¹:

- منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع.

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

4.2 الهدف المالي و الاقتصادي: حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخرينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بينا لاقتصاد والجبائية.²

ويتوقف نجاح وفعالية نظام الرقابة في تحقيق الأهداف المذكورة سابقا على مدى تحقيق الأغراض والنواحي التالية:

– التأكد من صحة الوقائع والعمليات المالية ومدى الالتزام بالقواعد المحاسبية.

– التحقق من مدى الالتزام بالقواعد القانونية العامة والخاصة.

¹ نفس المرجع، ص36.

² Marc Leray, Le contrôle fiscale, édition l'hurmattan, paris, 1993, P 16-18

- تجهيز المعلومات وتوفير البيانات الملائمة والمطلوبة.
- المساعدة في اتخاذ القرارات المناسبة في المجالات المختلفة.
- المساهمة في تدعيم وسائل الاتصال داخل التنظيم.
- مراجعة الأهداف والبرامج المنشأة وتقدير مستوى الأداء فيها.
- العمل على إعداد التقارير المحاسبية والإحصائية اللازمة.

3 أسباب قيام الرقابة الجبائية:

(أ) حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخله:

بما أن الأنظمة الجبائية الحديثة أنظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمداخله من تلقاء نفسه من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه و مداخله لإدارة الضرائب باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي و يفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس، كالتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية لمراقبة هذه التصريحات للتأكد من صحتها و مطابقتها لما هو موجود في الحقيقة.¹

(ب) الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بأساليب مشروعية وغير شرعية، لذلك فإن عملية مكافحة هذه الممارسات التدليسية، من أولويات الإدارة الجبائية باعتبارها صاحبة السلطة، و ذلك بطريقة قانونية من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و وسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.²

¹Ahledhanini, l'audit comptable et financier, édition berti, algerie, 2001, p30

²عوادي مصطفى و زين يونس، مرجع سابق، ص 11.

4مبادئ الرقابة الجبائية:

كي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها و المتمثلة في:

أ) **اقامة نظام ضريبي محكم:** تتعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة و من بينها النظام الضريبي و لذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال و ذلك بتسليط صيغة التشريع الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية.¹

ب) **ترقية و تطوير الادارة الجبائية:** إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي مالم يرفق بإدارة جبائية فعالة، و التي يجب توفرها على مستوى عال من التطور و الكفاءة إضافة إلى توفرها على إمكانيات بشرية و مادية لازمة، والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة و كفاءة في الميدان لذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين و تكوين إطارات متخصصة في مجال الضرائب و الرقابة الجبائية، إضافة إجراء تربصات لموظفي وأعوان الإدارة و وضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية لإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطبعا جيدا لدى الموظفين، إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي و وسائل الاتصال الحديثة، كما ينبغي تحضير موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم كتوفير الخدمات اللازمة لهم.²

¹ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة و المالية، تخصص محاسبة و تدقيق، قسم المحاسبة و المالية، البويرة، 2014\2015، ص8.

²Michel bouvier-marie Christine, l'administration fiscale en France(puf 48.1988),

5 أشكال الرقابة:

1.5 الرقابة الموجزة:

تظهر فائدتها بأنها لا تحتاج وقت طويل ولا يلزم المحقق اجراء أبحاث خاصة أو تنقلات بل يتم فحص الملف الجبائي على مستوى مكتب العون المحقق أو المراقب ويمكن لهذه الرقابة أن تتخذ بطريقة شكلية أو معمقة, وتتمثل في:

أ- **الرقابة الشكلية:** يطبق هذا النوع من الرقابة سنويا ويقتصر على تصحيح الأخطاء المادية الواضحة و المكتشفة عند الاطلاع على التصريحات, و تهتم بالتحقق من هوية المكلف بالضريبة و عنوانها و كذا عناصر الجرد لاعداد الوعاء الضريبي, اذ يشكل عمل تحضير للرقابة على الوثائق.

ب- **الرقابة على الوثائق (الرقابة المعمقة):** وتهتم بفحص الملفات الجبائية للمكلف فحصا شاملا و انتقاديا, اذ يقوم المحقق بتصحيح الأخطاء الظاهرة في التصريحات و العاجزين عن الوفاء منهم بالاعتماد على المعلومات و التبريرات الشفوية أو الكتابية المقدمة الى الادارة الجبائي.

تجري الرقابة على الوثائق المعمقة في مكاتب الادارة الجبائية وهي مرفقة بمجموعة التحقيقات المتعلقة بفحص نقدي للتصريحات بمساعدة المعلومات و المستندات الواردة في ملف المكلف بالضريبة و المنتقاة من قبل حسب معايير موضوعة من طرف ادارة الضرائب. على عكس الرقابة الشكلية، فإن الرقابة على الوثائق يجب أن تكون شاملة وهذا ما يتطلب الفحص الانتقادي لجميع عناصر التصريح الجبائي ومقارنتها بالمستندات الملحقة للتصريح وكذا المعلومات والبيانات التي بحوزة المصلحة التي تكون قد حصلت عليها من الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلف بالضريبة باستعمال

- سلطتها المتمثلة في حق الاطلاع، حيث تتركز أهداف الرقابة على الوثائق¹:
- فحص جميع الأعمال التي تتم على مستوى المكتب.
- قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المقدمة لهم.
- تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها وتطور الذمة المالية لكل مكلف.
- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة، أو تبريرات وتوضيحات فيما يخص مبالغ الرسوم المحسوبة والمتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة.
- التأكد من المعدلات الضريبية على كل عملية، زيادة إلى النظر في طبيعتها إن كانت فعلا متعلقة بالعمليات المحققة أو كانت من بين العمليات المخفية.

2.5 الرقابة في عين المكان (التحقيق الخارجي):

بعد القيام بعملية التحقيق الموجز، يحق الاعوان الادارة الجبائية الانتقال الى التحقيق المعمق ، وذلك في حالة اكتشاف تهرب او غش جبائي من طرف المكلفين وتكون المراقبة المعمقة او في عين المكان على شكلين:

أ) تعريف التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يهدف التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الي التأكد من تناسق المداخل في اطار الضريبة على الدخل ووضعية الخزينة وعوامل الحياة للمكلف. والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية يشكل بالفعل الوسيلة التي تمارس بواسطتها الادارة الجبائية حقها على مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف الاشخاص الطبيعيين عنداجراء المقارنة بين المداخل المرحب بها او المحددة من طرف النظام الجزافي،مع وضعية الخزينة والذمة المالية وعناصر طريقة معيشة هؤلاء الأشخاص. كما يعرف على أنه مجموع عمليات التحقيق و التقصي بغرض اكتشاف الفروق المحتملة بين المداخل المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة مقارنة بتلك التي حققها فعلا.

¹ سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، دار المفيد للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011، ص47.

ب) التحقيق في المحاسبة:

هو العملية التي تركز على التأكد من مصداقية التصريح الجبائي بمقارنتها مع عناصر خارجية, وحسب قانون الضرائب المباشرة الجزائري فان التحقيق في المحاسبة يعرف بمجموعة من عمليات المراقبة التي تكون بهدف فحص المحاسبة بعين المكان و مقارنتها مع عناصر خارجية للاستغلال¹.

ج) التحقيق المصوب في المحاسبة:

إذا كان التحقيق في المحاسبة السابق الذكر يقوم بالتدقيق في كل المعلومات المحاسبية التي لها علاقة بالمكلف محل التحقيق وفي كل الضرائب والرسوم المعني بها، فإن التحقيق المصوب في المحاسبة هو على خلاف من ذلك، حيث تقتصر عملية التحقيق فيه على نوع أو عدة أنواع من الضرائب والرسوم وما يرتبط بها من معلومات. فالتحقيق المصوب في المحاسبة هو عبارة عن تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة لا تقل عن سنة جبائية.

أثناء هذا التحقيق، يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق، لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق، بأي حال من الأحوال، فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة².

المطلب الثاني: الاطار التنظيمي و القانوني للرقابة الجبائية

الفرع الأول: الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية

¹ مرجع سابق ذكره، ص21.

² مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، مادة 1-20.

أ) الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية:

إن الرقابة الجبائية هي حق من حقوق الإدارة الجبائية وحدها التي تمارس من طرف موظفيها إجراء التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل المراجعات الضرورية للوعاء ومراقبة الضريبة¹، كما يجب أن يكون للعون المدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بمسؤوليته، وهي تبين صفة العون المدقق (كالهوية، الرتبة وحتى الوظيفة المسندة إليه) كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل وترجع له عند الاستئناف² والموظفين المكلفين بذلك هم:

1- نائب المدير المكلف بالضريبة:

وهو المسؤول المباشر عن إعداد برنامج المراجعات الممنوحة للمصلحة، كما يراقب أعمال فرق التدقيق الجبائي، ويستقبل في بعض الحالات المكلفين الخاضعين للرقاب الجبائية بصفته ممثل الإدارة، كما يحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقا للأسس القانونية، ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار مجالات، التدقيق المحاسبي والجبائي، بالإضافة إلى ذلك يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التدقيق للقيام بدراسة الأعمال المنجزة والمبرمجة، لتقديم الملاحظات والاقتراحات اللازمة بهدف تحسين شروط العمل، كما يعمل على نقل تقارير المراجعات للمديرية الجهوية للضرائب التابعة لها إقليميا.

2- رئيس مكتب الأبحاث و المراجعات:

إن القانون يستوجب أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الأقل رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة سنوات كمدقق جبائي كما يكون تحت سلطته فرق للتدقيق لكونه مسؤولا عن النظام العام داخل فرق التدقيق ويسهر على حضور ومواظبة الأعوان المدققين في أماكن عملهم، مع مسؤولية التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها، كما يتدخل

¹ عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة تحديث قانون المالية 2009، ص39.
² الفقرة 2 المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية المعدل و المتمم وفقا للمادة 37 من قانون المالية لسنة 2009، ص12.

أحيانا في مناقشة نتائج التدقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية، وتقييم السير الحسن المبذولة من طرف الأعوان المدققين.

3- الأعوان المدققين:

حتى تسند مهمة التدقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملين رتبة مفتش ضرائب وهذا إلزاما بالتشريع الجبائي، لا يمكن إجراء المراجعة في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل¹، كما يسند إلى الأعوان المدققين مهام التدخل أعمال المراجعة بكل مراحلها مع الإشارة إلى أنه يجب أن تتجز مهامهم في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة مرخصة من طرف المدير الولائي تحت طلب المكلف بالضريبة مع ذكر السبب المقنع للقيام بعملية التدقيق خارج مقره والتي تتم على مستوى مكاتب الأعوان المدققين.

ب) مسؤولية الأعوان المكلفين بالضريبة:

عند ممارسة أعوان الضرائب مهامهم لاسيما تلك المتعلقة بالرقابة الجبائية يتعين عليهم احترام قواعد أخلاقيات المهنة، لذلك يرمي توازن بين حقوق وواجبات الأعوان إلى وقايتهم من النزاعات التي تعترضهم.²

كما وضع المشرع الجبائي عدة إلزامات مرتبطة بصفته كممثل للدولة نذكر أهمها³:

- تأدية الخدمة في إطار إحترام العلاقات السلمية لكونه قد يكون رئيسا أو مرؤوسا.
- تأدية اليمين أمام المحكمة وواجب الالتزام بخدمة الدولة.
- ممارسة الوظيفة وحدها فقط وبصفة فعلية ومستمرة.
- تأدية الخدمة بكل استقلالية و حياد تجاه المكلفين بالضريبة.
- الالتزام بالنزاهة والسر المهني واحترام النظام الداخلي للإدارة.

¹ المادة 190 الفقرة 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المطبوعة الرسمية، الجزائر لسنة 2009، ص 91.

² المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 90، 334 المؤرخ في 27\10\1990، المتضمن القانون الأساسي للعمال التابعين لأحكام الإدارة المالية.

³ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة حالة مديرية الضرائب لأم البواقي، مذكرة مقدم كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، 2010\2011، ص 31.

كما يترتب على عاتق الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية عدة مسؤوليات ملخصة في ما يلي:

1-المسؤولية المدنية:

يتحمل عن الضرائب المسؤولية المدنية عند إلحاق الضرر بالغير، وهي نتيجة لخطأ أو عدم الانتباه أو إهمال قام به العون بنفسه أو أشخاص آخرين تحت مسؤوليته وهذا بمقتضى أحكام المادة 124 من القانون المدني الجزائري ولا يكون كل موظف أو عون عمومي مسؤولاً شخصياً عن عمله الذي أضر بالغير إذا قام به تنفيذاً لأوامر صدرت إليه من رئيسه الإداري.

2-المسؤولية الجنائية:

يمكن اعتبار الموظف مسؤولاً من الناحية الجنائية عندما يقوم بإرتكاب جناية أو جنحة ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات، ويلغي الإجراء الجنائي المتخذ تجاه العون آلياً الأجراء التأديبي، ومن بين الأعمال التي تعتبر جناية أو جنحة نجد منها: التعسف في استعمال المنصب، إستغلال النفوذ، الرشوة، اختلاس الأموال، تزوير الوثائق...

3-المسؤولية التأديبية:

يعتبر الموظف الذي يقوم بإرتكاب خطأ مهني مسؤولاً من الناحية التأديبية، ويتعرض للعقوبات المقررة حسب درجة الخطأ المرتكب والمصنفة بأربعة درجات مختلفة، وهذا حسب درجة الخطأ المرتكب، أما العقوبات التي حددها القانون نجد التنبيه، الإنذار الكتابي، التوبيخ، التوقف المؤقت عن العمل، التنزيل من الدرجة النقل الجبري إلى غاية التسريح.

الفرع الثاني:الاطار القانوني للرقابة الجبائية

أ) سلطات الادارة الجبائية:

تحتاج الإدارة الجبائية إلى مجموعة من الصلاحيات والتي من خلالها تتحقق من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها وقانونيتها، لذلك منحها المشرع عدة صلاحيات:

1 حق الرقابة:

نصت على هذا الحق المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، وخولت لمصالح الإدارة الجبائية القيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أوحق أو رسم، ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة.

يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.¹

2 حق الاطلاع:

لقد منح المشرع الجبائي وسيلة قانونية لأعوان الإدارة الجبائية تعطيهم الحق في الاطلاع على الوثائق والمستندات والملفات الخاصة بالمكلف بالضريبة وذلك بجمع المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدى الإدارات، والهيئات والمؤسسات العمومية، والمؤسسات الخاصة، والتي تفرض عليها عقوبات في حال رفض حق الاطلاع، وهذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الأشخاص الذين نص عليهم القانون وعلى وثائق خاصة لكل منهم.

2.1 حق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات:

بمقتضى المادة 46 من قانون الاجراءات الجبائية فإنه لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها

2.2 حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين:

بمقتضى المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين أعمال الصرف والصرفيين وأصحاب العمولات، وكل الأشخاص أو الشركات أو

¹ المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية.

الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعار خاصا للإدارة الجبائية بفتح واقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات تسيرها العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى مؤسساتهم بالجزائر. كما يمس هذا الإلزام خصوصا، البنوك وشركة البورصة والدواوين العمومية والخزائن الولائية ومركز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات.¹

3.2 حق الاطلاع لدى الغير:

يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة عادية باسمها، نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تتقيد، قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الإطلاع.² لذا فرض المشرع عقوبات على كل من يعترض الأعوان المراقبين في ممارسة حقهم في الاطلاع والمتمثلة في:

- يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50000 دج، كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها، والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظه.
- يترتب على هذه المخالفة، زيادة على ذلك، تطبيق تلجئه مالية قدرها 100 دج، كحد أدنى عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل العون المؤهل على أحد دفاتر المعني، تثبت بأن الإدارة الجبائية قد تمكنت من الحصول على حق الاطلاع على الوثائق.³

¹ المادة 51 من قانون الاجراءات الجبائية.

² المادة 58 من نفس القانون.

³ المادة 63 من نفس القانون.

3 حق المعاينة:

بمقتضى المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه في حالة وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانوناً، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة

الضريبة.¹ كما تنص المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلاّ بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض يفوضه هذا الأخير، ويجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل مؤسساً وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة، وتبين على وجه الخصوص ما يأتي:

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة؛
- عنوان الأماكن التي ستنتم معاينتها.
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية، والتي يتم البحث عن دليل عليها؛

- أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم.
- تتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية، تحت سلطة القاضي ورقابته. ولهذا الغرض، يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية.²

¹ المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية.

² المادة 35 من نفس القانون.

4 حق الاستدراك:

بمقتضى المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يمكن استدراك الإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم، وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة فيفرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب.¹

كما حدد قانون الإجراءات الجبائية الأجل الممنوح للإدارة بأربع سنوات، للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية.²

وفي حالة الاعتراض كما سبق الذكر يطبق على المكلف العقوبات المنصوص عليها في المادة 314 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.³

ب حقوق وواجبات المكلف بالضريبة

1 واجبات المكلف بالضريبة (الالتزامات):

يهدف التحقيق في المحاسبة الى التأكد من مصداقية و صحة تصريحات المكلفين بالضريبة و لهذا الغرض نص المشرع على الالتزامات التي يجب على المكلفين اتباعها , و ذلك لتسهيل مهمة الادارة الجبائية اثناء قيامها بعملية التحقيق المحاسبي .

و تنقسم هذه الالتزامات الى:

الالتزامات محاسبية, و النصوص عليها في قانون التجاري, والالتزامات جبائية والمنصوص عليها في التشريع الضريبي.

¹ المادة 105 من نفس القانون.

² المادة 1-106 من نفس القانون.

³ مرجع سابق ذكره, ص36.

1.1 الالتزامات المحاسبية:

لتسهيل عملية التحقيق, نص القانون التجاري على نوع الدفاتر و المستندات الواجب مسكها, وكذا مدة الاحتفاظ بها.

أ) مسك الدفاتر المحاسبية:

"يمسك دفتر اليومية و دفتر الجرد بحسب التاريخ ويدون ترك بياض او تغير من أي نوع كان, او نقل الى الهامش, و ترقيم صفحات كل من الدفترين و يوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حسب الاجراء المعتاد".

- دفتر اليومية:

يسجل في دفتر اليومية او اليومية العامة, جل التدفقات المالية المنجزة من قبل المؤسسة, ويختلف مضمون هذا الدفتر, حسب استعمال او عدم استعمال المؤسسة لليومية المساعدة. "كل شخص طبيعي او معنوي له صفة التاجر, ملزم بمسك دفتر اليومية ليقيد فيه يوميا بيوم عمليات المقاوله...", دفتر اليومية, كما تدل عليه تسميه, هو دفتر موقع و مرقم من طرف القاضي التجاري لدى المحكمة.

- دفتر الجرد:

على كل شخص طبيعي او معنوي, له صفة التاجر القيام بعملية الجرد السنوي لموجودات المؤسسة, و يتم تقييد هذه العملية في دفتر خاص يعرف ب "دفتر الجرد", هذا ما نص عليه القانون التجاري :

"...على كل شخص طبيعي او معنوي له صفة التاجر, القيام في كلب سنة بعملية الجرد و يتم تسجيلها في دفتر, يسمى "دفتر الجرد".

بالاضافة الى هذين الدفترين, على المكلف مسك دفاتر اخرى, مثل دفتر الاجور, فواتير الشراء الاصلية, اضافة الى نسختين من كل فاتورة بيع, و بصفة عامة على المكلف

بالضريبة مسك جميع الاوراق و البيانات التي تثبت ايرادات و نفقات المؤسسة والتي تعد من وثائق الايضاح و التبرير .

(ب) حفظ الدفاتر المحاسبية و وسائل الاثبات:

يتم الاحتفاظ بالدفاتر المذكورة في المادتين 10-09 من القانون التجاري, و كذا وسائل الاثبات لمدة 10 سنوات, نظرا لاهمية هذه الوثائق في عملية التحقيق, و مساهمتها في المطابقة مع التصريحات, حيث انه:

"يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي او في القانون التجاري, و الوثائق المحاسبية, و كذا الوثائق الثبوتية لا سيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق المراقبة و الاطلاع و التحقيق , لاجل مدته عشر (10) سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري, و هذا ابتداء من اخر تاريخ للكتابة فيها يخص الدفاتر, وتاريخ تحريرها فيها يخص الوثائق الثبوتية.

"يجب أن تحفظ الدفاتر و المستندات المشار اليها في المادتين 9-10 لمدة 10 سنوات, كما يجب أ، ترتب و تحفظ المراسلات الموجهة طيلة نفس المدة".

2.1 الالتزامات الجبائية:

لكون النظام الجبائي الجزائري يعتمد على التصريح التلقائي للمكلفين بالضريبة, هذا ما يستوجب التزام هؤلاء بمجموعة من التصريحات وهي:

(أ) التصريح بالوجود:

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الاجمالي, أن يقدموا في الشهر الأول من بداية النشاط الى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها تصريحا مطابقا للنموذج الذي يقدم الى الادارة تقدمه لهم.

كما يجب أن يدعم هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الميلاد المستخرجة من المصالح المدنية للبلدية التي ولد فيها الممولون ذوي الجنسية الجزائرية أ, الأجنبية بالنسبة

للذين ولدوا فوق التراب الوطني, و حاصة الأسماء و الألقاب و العنوان التجاري, وكذا العنوان في الجزائر و خارج الجزائر اذ تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.

اذا كان الخاضع للضريبة مالكا الى جانب مقره الرئيسي وحدة أو عدة وحدات, يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة الى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة.

(ب) التصريح الشهري أو الفصلي لرقم الأعمال:

ان المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط خاضع للضريبة و الرسوم المحصلة من الحسابات أو عن طريق المداخل من المصدر, و يجب عليهم وضع كشف لرقم الأعمال و دفع الضرائب المستحقة على مستوى المقر الرئيسي للمؤسسة, أما المؤسسات التي يتعذر عليها تحديد رقم الأعمال لكل مؤسسة فرعية تابعة لها أو وحداتها, وذلك قبل 20 من الشهر الذي يلي حسب الحالة, الشهر الذي تحقق فيه الارادات المهنية.

كما يجب أن يرفق كل دفع بجدول اشعاري في نسختين مؤرخ وموقع من قبل القائم بالدفع ويتضمن البيان ماييلي:اللقب,الاسم,الغرض و العنوان,المهنة الممارسة ورقم تعريف المادة الرئيسية للضريبة.

(ج) التصريح السنوي للعوائد و الأرباح:

يتعين عن كل شخص خاضع للرسم أن يسلم لمفتش الضرائب المباشرة, اضافة الى التصريح للمراقب المكتتب قبل يوم الفاتح أفريل التصريح الخاص المطابق لنموذج تقدمه الادارة قبل أول مارس من كل سنة, تصريح بمبلغ الارادات المهنية الاجمالية المحققة خلال السنة المنصرمة, ويكون مرفقا بوثائق الاثبات الضرورية المذكورة في الواجبات المحاسبية, لغرض تدقيق حساباتهم عند كل طلب من مفتش الضرائب المباشرة, و يتم التصريح بالرسوم في مكان اقامة المؤسسة الرئيسية.

كما يلزم كل مكلف بالضريبة أن يقدم للادارة الجبائية المختصة تصريح سنوي للنتائج المتحصل عليها, وذلك قبل 1 أفريل من كل سنة مالية.

د) التصريح بايقاف النشاط أو الوفاة¹:

في حالة التخلي أو التوقف عن النشاط الممارس, يؤسس على الفور الرسم المستحق الخاص بالارادات التي لم تخضع للرسم بما فيها الديون المكتسبة وغير المحصلة, يتعين على المكلفين بالضريبة ارسال للمفتشية في أجل مدته 10 أيام من تاريخ التخلي عن النشاط , التصريح و المعلومات المذكورة سابقا.

أما في حالة وفاة المكلف بالضريبة أو المستغل, يقدم ذوي حقوق الفقيد المعلومات اللازمة لتأسيس الضريبة المستحقة في أجل 6 أشهر من تاريخ الوفاة و المتمثلة في مداخله العامة و الخاصة.

هـ) التزامات متعلقة بتقديم التعريف الاحصائي:

"...تلتزم الشركة عند كل تصريح برفاق جدول يبين فيه بالنسبة لكل هيئة ما يأتي:

-رقم التعريف الاحصائي للهيئات.

-التعيين.

-عنوان و بلدية و ولاية محل الاقامة..."

"يتعين على جميع الأشخاص الطبيعيين و المعنويين المزاولين نشاط صناعيا أو تجاريا أوحرا أو تقليديا, أن يشيرو الى رقم التعريف الاحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم".²

2 حقوق المكلف بالضريبة (الضمانات الممنوحة):

نتيجة الالتزام بالواجبات السابقة، منح المشرع الجزائري الجبائي مجموعة من الحقوق للمكلفين بالضريبة والتي هي كالآتي:

أ)الإعلام المسبق من قبل الإدارة الجبائية للمكلف بالضريبة:

عن طريق الإشعار بالمراقبة مقابل الإشعار بالاستلام من قبل المكلف، ولهذا

¹ المادة 195 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.

²مرجع سابق ذكره,ص42.

الأخير مهلة 10 أيام لتحضير محاسبته في حالة المراقبة المحاسبية، ومهلة 15 يوم حالة المراقبة المعمقة كحد أدنى، كما يمكن للمكلف تمديد الآجال.¹

(ب) **الحق في الاستعانة بمستشار:** (محامي، محاسب، مستشار جبائي) وله كذلك حق تعيين من يمثله خلال إجراء الرقابة كما تجدر الإشارة إلى أن غيابه لا يمنع أعوان إدارة الضرائب من القيام بعمليات المراقبة الجبائية المادية والتي تفقد قيمتها في حالة عدم إجرائها.²

(ج) **حق الرد :** منح المشرع المكلف الخاضع للضريبة للرقابة الجبائية آجال أربعين يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله، ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني، كما يمكن للعون المدقق بعد الرد الاستماع للمكلف وإعطاء تفسيرات تكميلية، أما في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة محددة نهائيا، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيها إلا في حالة ما إذا اكتشف أن المكلف استعمل مناورات تدليسية أثناء عملية التدقيق.

(د) **حق الطعن:** لمعالجة الخلافات بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة حول نتائج عمليات التدقيق، منح المشرع المكلف إمكانية الطعن، بهدف استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة وحسابها والاستفادة من حق نتائج عن حكم التشريع أو تنظيمي، وذلك بتقديم شكاوى أو احتجاجات لدى الجهات المعنية بالمنازعات.³

المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الجبائية و الصعوبات التي تواجهها

الفرع الأول :إجراءات الرقابة الجبائية

إن الرقابة الجبائية تتم على التصريحات الجبائية حيث تمنح حرية كاملة للمكلف من أجل اكتتاب تصريحه بالمدخل والمداخيل والضرائب والرسوم المفروضة عليه ، وتهدف هذه الرقابة إلى

¹مراد ميهوبي، إجراءات التحقيق المحاسبي و ضمانات حقوق المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري الملتقى الوطنيحول الرقابة الجبائية في الجزائر ،جامعة 8 ماي قالمة، 2015.

²عبد الجليل بن دادة ، شول بن شهرة ، الرقابة الجبائية كآلية للوقاية من جريمة الغش ،مجلة الواحات للأبحاث و الدراسات،المجلد 10،العدد الأول، الجزائر ، 2010.

³إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة حلة بمندرية الضرائب لولاية ام البواقي، مذ ماجستير ،جامعة بسكرة ،ص 85.

التأكد من مصداقية التصريحات المكتتبة عن طريق أعوان الإدارة الجبائية ، لذلك سنستعرض في هذا المبحث إجراءات تنفيذ عملية الرقابة الجبائية.

أولا : الإجراءات الأولية لمباشرة عملية التحقيق:

1- التحضير لعملية التحقيق المحاسبي:

إن عدم التزام المحققين بإجراءات الرقابة الجبائية، يجعلها تحت طائلة البطالان، لذلك يستوجب على المحققين إتباع الإجراءات التي ينص عليها التشريع الجبائي.

1-1 إجراءات اعداد برنامج التحقيق المحاسبي:

إن إعداد قائمة المكلفين الذين سيكونون محل التحقيق تتم من طرف المديرية الولائية للضرائب، حيث يكلف رؤساء المفتشيات نهاية كل سنة بإرسال اقتراحات إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية الولائية، ويقوم المدير الولائي للضرائب المعني بتحديد القائمة النهائية مع الأخذ بعين الاعتبار معايير الانتقاء بالإضافة إلى الإمكانيات المتوفرة.

1-2 معايير انتقاء المكلفين:¹

إن عملية انتقاء المكلفين الذين سيخضعون لعملية الرقابة لا تتم وفق معايير محددة لكن تتعلق بحالات ظرفية، حيث توجد عدة معايير يمكن أن تتبع في إعداد برامج التحقيق:

- للأنشطة التي يمكن أن تنطوي على عمليات غش كبيرة أو فرص غش مرتفعة (المهن الحرة، مؤدي الخدمات، نشاطات البيع بالجملة...الخ).
- تقسيم عادل يمس كل و مجمل الأنشطة والمهن التي تخص المجال.
- تقسيم جغرافي متوازن من أجل أن يسمح بتغطية إقليم الولاية.
- ملفات جبائية للمكلفين تحتوي على أخطاء وحالات نسيان خطيرة مكتشفة عند الرقابة الداخلية ولكنهم تفهم بشكل مناسب إلا بإجراء مراقبة في عين المكان.

¹ مصطفى عوادي. مرجع سابق ذكره، ص54-55.

2- التحقيق لإجراء التحقيق:

يقوم المراقب الجبائي بإجراءات عديدة أثناء عملية التحقيق، تتجسد في:

2-1 سحب و فحص الملفات الجبائية:

يقوم المحقق بفحص الملف الجبائي المفتوح باسم المؤسسة بخصوص الرسم على رقم الأعمال والرسم على النشاط المهني، والأرباح الصناعية والتجارية أو أرباح المهن غير التجارية، بالإضافة إلى فحص الملف الشخصي (الضريبة على الدخل الإجمالي) للمستغل

2-2 دراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني:

على المحقق أن يقوم بدراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني للمكلف الخاضع للرقابة قبل البدء في أعمال المراقبة، كنسب الربح المعيارية، وكيفية تصنيع المنتج، والآلات المستخدمة في التصنيع، التكنولوجيا المستخدمة، معدل ضياع المادة الأولية المسموح به أثناء عملية الإنتاج، معدل الأرباح العادية للنشاط.

2-3 إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف:

يجب إعلام المكلف الخاضع للضريبة مسبقا قبل البدء في عمليات الرقابة، وذلك عن طريق إرسال إشعار بإجراء الرقابة مع وصل استلام بميثاق حقوق وواجبات المكلف، ويمنح له أجل 21 أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار، ويحتوي هذا الأخير على:¹

- الاسم أو المقر الاجتماعي للمكلف الخاضع للضريبة مع العنوان الصحيح.
- تاريخ وساعة البدء في التدخل بعين المكان.
- إمكانية استعانة المكلف بمستشار من اختياره.

¹République Algérienne Démocratique et Populaire, Ministère des Finances, DGI, « Guide de vérificateur de comptabilité », Op.cit., p35.

- مختلف الضرائب والرسوم المحقق فيها.
- السنوات المعنية، وهي السنوات غير المتقادمة التي تذكر حتى ولو في حالة وجود عجز منقول.
- ويجب أن يحتوي الإشعار على ختم المصلحة التي تباشره، وممضي من طرف المحقق و رئيس مجموعة التحقيق بذكر أسمائهم وألقابهم و رتبهم.
- يجدر الإشارة بأن القانون الجبائي لقد أتاح للمحقق أن يجري مراقبة مفاجئة لمعينة العناصر المادية للمكلف وحالة الوثائق المحاسبية، دون أن يجري فحص نقدي لهذه الأخيرة، وتبقى هذه الرقابة وسيلة استثنائية لمكافحة الغش الضريبي، ويحرر المحقق محضر نهاية عمليات المراقبة ويمنح للمكلف أو ممثله.

2-4 إعداد كشف حالة المقارنة للميزانيات:

تظهر هذه الوثيقة ملخص الميزانيات (الأصول، الخصوم) الخاصة بالسنوات الأربعة قيد التحقيق ، حيث تسمح هذه الوثيقة بدراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة، خاصة فيما يتعلق بالإهلاكات، المؤونات، حركة القروض، وكذا إمكانية ظهور أو اختفاء حسابات في محاسبة المكلف.

2-5 كشف مفصل عن المصاريف العامة:

يسمح هذا الكشف بمتابعة التطور السنوي للأعباء بحسب طبيعتها والتأكد من أن كل المصاريف تم الحصول عليها، وهي متعلقة بالمؤسسة فعلا، وكذا التدقيق فيما يخص الأعباء المبالغ فيها، وهل هي قابلة للخصم فعلا.

2-6 اعداد كشف المحاسبة:

يتضمن هذا الكشف ملخص حسابات النتائج للسنوات الأربعة حيث يسمح هذا الفحص بتقدير تطور رقم الأعمال والأعباء وكذلك الربح الصافي لكل سنة.

ثانيا: الانطلاق في عمليات الرقابة الجبائية

بعد انقضاء الأجل المحدد للتحضير والمتمثل في 21 أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار، تنطلق عملية الرقابة من خلال:

1 التدخل في عين المكان:

إن أول لقاء مع المكلف يسمح بخلق نوع من الثقة المتبادلة، ويكون بإجراء محادثات مع المكلف الخاضع للرقابة حول التنظيم العام للمؤسسة ووسائلها، ويضع المحقق مجموعة من الأسئلة لمعرفة الإطار القانوني للمؤسسة، كشوفات الربط الداخلية كسجل الإنتاج، المحلات المسجلة في أصول الميزانية هل هي مؤجرة أو مملوكة.

2 فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل:

يتمثل فحص المحاسبة من حيث الشكل في المعاينة المادية للوثائق الموضوعة للرقابة، أي التأكد من وجود وصحة الدفاتر القانونية الإلزامية، وحتى تكون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل يجب أن تتوفر على الشروط التالية:

أ) المحاسبة يجب أن تكون كاملة ومنتظمة:

تعتبر المحاسبة منتظمة إذا كانت ممسوقة حسب القواعد والإجراءات المنصوص عليها قانونيا، أيتوفر كل الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري كدفتر اليومية، دفتر الأستاذ، دفتر الجرد، وكذا احترام مبادئ النظام المحاسبي المالي مثل¹:

- يجب أن تكون المحاسبة مفصلة بشكل يسمح بتسجيل ورقابة العمليات المنجزة من قبل المؤسسة.

- كل كتابة للمحاسبة ترفق بوثائق إثباتية ممضى عليها من طرف المسؤول عن العملية.

- يجب مسك الدفاتر بعناية ودون تحريف.

¹ علالي محمد علي، "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2008، ص 68.

-يجب أن تمسك بالعملة الوطنية "دج" مع احترام مبدأ المحاسبة المزدوجة.

ب) المحاسبة يجب أن تكون متسلسلة و صحيحة:

يجب على العون المحقق التحقق ما إذا كانت مجاميع الأرصدة متساوية في المدين والدائن وصحيحة في دفتر اليومية، فضلا على التحقق من أن مجاميع هذه الأخيرة مساوية لمجموع جانبي المدين والدائن لدفتر الأستاذ بناء على التحقيق من الأرصدة الدائنة والمدينة لميزان المراجعة قبل الجرد وبعده وفي هذه الصدد، إذا لوحظ عدم صحة الميزانيات فعلى المحقق أن يقوم باستدعاء محاسب المؤسسة للبحث في ملابسات عدم الصحة، وإذا ما تم الإقرار بوجود ممارسات تدليسية فسوف يتم رفض المحاسبة .

ج)المحاسبة يجب أن تكون مقنعة:

تكون المحاسبة مقنعة إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات والوثائق الثبوتية،حيث على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية عن طريق تقديم وثائق اسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد و المنتجات الموجودة في المخزن، وهذا شرط لصحة المحاسبة، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد.

3 فحص المحاسبة من حيث المضمون:

يهدف هذا الفحص إلى التأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية، ومراقبة كل ما هو موجود بالوثائق المقدمة من طرف المكلف المحقق معه من أجل اكتشاف العمليات التي تتضمن إغفالات.

3-1مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية:

تتمثل في مراقبة العون المحقق لمختلف عمليات المؤسسة والتي تساهم أساسا في تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة وهي:

أ) مراقبة المشتريات:¹

إن عدم الانتظام الذي من الممكن أن يظهر عند مراقبة حساب المشتريات يمكن تصنيفه إلى:

❖ تضخيم قيمة المشتريات :

يهدف إلى تخفيض الربح الخاضع للضريبة، وبالتالي تخفيض مقدار الضريبة المفروضة وذلك من خلال:

- التسجيل المحاسبي لنفس الفاتورة بتاريخين مختلفين، أو التسجيل المزدوج الاستخدام بواسطة الفاتورة الأصلية، وكذا كشف نسخة ثانية من هذه الفاتورة.

- التسجيل المحاسبي للمشتريات الوهمية غير المبررة محاسبيا بفاتورة الشراء.

- التسجيل المحاسبي لفاتورة قد استعملت منذ فترة طويلة، وذلك بتغيير التاريخ، أو تسجيل فواتير وهمية.

- تسجيل نفس فاتورة الشراء في دفترين مساعدين مختلفين مثل: دفتر الشراء ودفتر العمليات المختلفة.

- التقييد المحاسبي في حساب المدين لحساب المشتريات لعمليات الحيازة على عقارات آلات ومعدات، مصاريف الصيانة، التي تم تسجيلها في حساب الأعباء العامة، والمصاريف الشخصية لصاحب المؤسسة أو الشركاء.

❖ تخفيض المشتريات :

إن عملية تخفيض المشتريات يترافق غالبا مع إخفاء مماثل للإيرادات، وهذا النوع من الغش الضريبي يمكن أن يظهر تحت عدة أشكال:

¹Guide de vérificateur de comptabilité, op.cit., p 57.

- نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء.
- مشتريات مخفية تحت شكل مصاريف عامة ومسجلة في حساب تكلفة آخر.
- مشتريات دون فواتير.
- أخطاء مادية عمدية، خطأ في المجاميع.
- مشتريات تمت بالتجزئة.

وعن طريق الفحص الدقيق للفواتير يمكن أن يكتشف الغش في المشتريات المفوترة، ولكن من الصعب اكتشاف إذا كانت هذه السلع مشترة دون فواتير عن طريق فحص المحاسبة فقط، لذلك على المحقق أن يجري مراقبة للسلع الموجودة في المخزن بطلب فواتير الشراء ووصولات الطلب أو الاستلام.¹

ب) مراقبة المخزونات و الأشغال قيد التنفيذ:

إن العناصر المكونة للمخزون هي البضاعة، المواد واللوازم، المنتجات والأشغال قيد التنفيذ وأغلفة غير مسترجعة، قد تكون موضوع تلاعب المكلف، وعلى المحقق أن يراقبها بدقة ويشكل دفتر الجرد الوثيقة

الأساسية لإجراء عملية الرقابة على المخزون، حيث يعد المحقق بناءً على الجرد المادي كشف المشتريات السنوية وكشف المبيعات المجرة من قبل المكلف خلال 7 سنوات الخاضعة للرقابة، من أجل إعادة تأسيس مخزون المادة الأولية والبضاعة، وهذه الرقابة يمكن أن تظهر نوعين من الخل:²

- الجرد يظهر الكميات الحقيقية للمخزون ولكنها مسعرة بقيم أقل من السعر الحقيقي.

¹ مصطفى عوادي، مرجع سابق ذكره، ص 65.

² Guide du vérificateur de comptabilité, op.cit., p 58

-الجرد لا يظهر إلا جزء من المخزونات (تخفيض كمية المخزون) ويمكن أن يلاحظ المحقق أن الفترة الخاضعة للرقابة الجبائية قد شهدت خفض الكميات وقيم المخزونات معاً (تخفيض في القيم والكميات). وفيما يتعلق بالأشغال الجارية على المحقق أن يفحص كشوفات الوضعيات، وتقارير رؤساء الورشات، وسندات تسليم الموردين، وبطاقات التصنيع، وعليه التأكد من أن كل التكاليف المباشرة قد أدرجت في المحاسبة، ومهما كانت الطرق المستعملة في التلاعب بقيم المخزونات فهي تهدف في النهاية إلى تخفيض الربح الخام والربح الصافي.¹

ج) مراقبة المبيعات:

إن أكثر التلاعبات المحاسبية التي يمكن أن تحدث على مستوى المبيعات هي كما يلي:²

- بيع بدون فواتير.
- تخفيض القيمة الحقيقية لبعض المبيعات.
- نسيان أو إغفال إيرادات متأتية من صناعة التحويل وأنشطة قطاع البناء وبيع الفضلات والمهمات.
- القيام بتسجيل المردودات الوهمية للسلع في الجانب المدين لحساب المبيعات.
- عدم التسجيل في المحاسبة السلع التي أخذها التاجر أو المستغل لحاجته الشخصية.
- وعلى المحقق اختيار الإجراء الذي يبدو له أكثر ملائمة لكل نوع من المؤسسات الخاضعة للرقابة بحسب نشاطها.

¹Colin Philipe, La Vérification Fiscale, Paris, 2000, p 41.

²Guide du vérificateur de comptabilité, op.cit., p 67.

3-2 مراقبة حسابات الميزانية وحسابات التسيير:

تتمثل مراقبة حسابات الميزانية في فحص أصولها وخصومها فيحين أن مراقبة حسابات التسيير تتضمن حسابات التكاليف، وحسابات الإيرادات، وكذا حسابات النتائج.

أ) مراقبة حسابات الميزانية:

قبل مباشرة عمليات التحقيق في حسابات الميزانية، على المحقق أن يتأكد من مطابقة حسابات الميزانية مع ميزان المراجعة بعد الجرد ومع ما سجل في سجل وأرصدة حسابات الميزانية الموجودة في دفتر الأستاذ، والتأكد من أن النفقات مبررة بواسطة الفواتير أو أي وثيقة أخرى، والمحقق يقوم بها عن طريق فحص أصول وخصوم الميزانية.

-فحص أصول الميزانية:

✓الاستثمارات : بحسب المخطط المحاسبي الوطني، تتشكل الاستثمارات من مجمل السلع المنقولة وغير المنقولة المحصلة أو المنشأة من طرف المؤسسة، والتي تستعمل كوسيلة استغلال دائمة في المؤسسة، وعلى المحقق مراقبة الوثائق المبررة لاكتساب هذه الاستثمارات، أو إنشاؤها حتى وإذا كانت العملية هذه قد تمت في فترة قد تقادمت.

✓المخزونات : تتم مراقبة المخزونات بفحص الكميات والقيم المسجلة في سجل الجرد ومقارنتها مع الجرد الحقيقي عند عملية التحقيق في عين المكان، وهذا العمل يتطلب معرفة وفحص مفصل لمدخلات ومخرجات السلع في المخزن، وعلى المحقق أن يقوم بتحليل معمق لحركة المخزونات وفق المعادلة التالية:

$$\text{"مخزون أول مدة + مدخلات = مخزون نهائي + مخرجات"}$$

✓حسابات الغير : وهي الديون التي اكتسبتها المؤسسة من تعاملها مع الغير والتي لم تحصل بعد إلى الالتزامات أو الديون المستحقة الدفع إلى الغير (موردون، أوراق الدفع، ضرائب...).

حيث يمكن القول انه تسجل في هذه المجموعة معاملات المؤسسة مع أشخاص قد يكونون من الداخل كالشركاء أو العمال وقد يكونون خارجا عنها كالهيئات العمومية والخاصة والأطراف الأكثر تعاملًا مع المؤسسة كالموردين والزبائن، حيث يجب على العون المحقق التأكد من:

- متابعة جميع التسبيقات مع طلب تبريرها، خاصة إذا كانت نقدا.
- التحقق من التخفيضات الممنوحة خارج الفواتير.
- الفحص المادي الحقيقي لفواتير الاستلام.
- التأكد من صحة حساب المورد في الجانب الدائن بمقارنته مع يومية المشتريات.
- استغلال كشوفات الربط وبطاقات المعلومات الموجودة في ملف المكلف الخاضع للرقابة.
- ✓ الحسابات المالية :أولا يجدر الإشارة إلى أن هذا الصنف يمثل كل ما هو حساب مالي في شكله الجامد أي ليس شخصا طبيعيا ولا هيئة يتعامل معها وانما بوصفة مكان ملموس أو معنوي يحتفظ فيه بالأموال أو الأموال في حد ذاتها كوسيلة للتعامل سواءا كانت في صندوق أو لدى هيئة مالية هذه الهيئة لا ينظر لها نظرة المتعامل وانما ينظر للحساب لديها -مراجعة حساب الصندوق من حيث مجموع المقبوضات نقدا، وأن التحصيلات مفوترة من قبل العملاء وأن رصيد حساب الصندوق موجب.

-وعلى المحقق أن يجري مقارنة بين اليومية المساعدة للمبيعات وحسابات الموجودات (صندوق، بنك...) من أجل ضمان مطابقة الأرصدة من ناحية، والقيام بكشوفات الربط لدى العملاء من أجل مراقبة صحة وشرعية هذه الحقوق من ناحية أخرى.

-أن يتأكد من حساب البنك وانسجامه مع الكشف البنكي للمكلف ومتابعة علاقته بحساب المبيعات والمعلومات الموجودة في الملف الجبائي.¹

-فحص خصوم الميزانية:

إن الخصوم تبين مصادر التمويل للمؤسسة وهذه المصادر قد تكون ذاتية مثل مساهمات الشركاء والأرباح غير الموزعة وقد تكون خارجية مثل القروض بمختلف أنواعها.

✓حسابات رؤوس الأموال :ونعني به المبلغ الذي قدمه المساهمون للشركة وقت التأسيس إضافة إلى الجزء الذي اكتسبته الشركة نتيجة ممارستها لنشاطها في فترة سابقة، هذا ما يتعلق بحقوق المساهمين أما ما يتعلق بالالتزامات فهي كل الديون التي على عاتق المؤسسة وتستثمر في زيادة القدرة الكسبية للشركة.

ب)مراقبة حسابات التسيير:

بعد انتهاء المراقب من التحقق والتأكد من صحة حسابات الميزانية، فإنه ينتقل إلى مراقبة والتأكد من صحة وسلامة البيانات المسجلة في حسابات التسيير والنتائج وتمثل حسابات التسيير مجموع الأعباء التي تقوم المؤسسة بتحملها، وفي المقابل تحصل على إيرادات تكون نتيجة للعمليات التي تقوم بها المؤسسة.

-مراقبة التكاليف: تتحمل المؤسسة خلال نشاطها تكاليف ونفقات بحسب طبيعة وأهمية مستوى النشاط ورقم الأعمال المحقق، فالمحقق يراقب هذه التكاليف من أجل الكشف عن الأخطاء والنقائص حتى يتم أخذها بعين الاعتبار عند إعادة تأسيس فرض الضريبة.

✓استهلاكات السلع والمواد الأولية : لمراقبة هذا الحساب على المحقق أن يقارن بين المبالغ المسجلة في اليومية العامة مع تلك المذكورة في الفواتير من أجل ضمان صحتها والتكلفة المسجلة بها، والتي يجب أن تتساوى مع سعر الشراء بالإضافة إلى مصاريف الشراء مع

¹مصطفى عوادي، مرجع سابق ذكره، ص70.

تخفيض الخصومات الممنوحة من الموردين حيث أن مصاريف الشراء لا يجب أن تدرج في حسابات التكاليف بحسب طبيعتها بل في حسابات المخزونات.

✓ الخدمات والمصاريف العامة: من الضروري لهذه التكاليف أن ترتبط أساسا بموضوع ونشاط المؤسسة، وعلى المحقق مراقبة خصم هذه التكاليف في حدود السقف المحدد جبائيا بالاضافة الى حدوثها فعليا.

✓ مصاريف المستخدمين: فحص هذا الحساب يتمثل في مراقبة تطابق مبلغ مصاريف المستخدمين الموجودة في دفتر الأجور ومقارنته مع المبلغ المصرح به في التصريحات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي (مرتبات، أجور)، كما على المحقق التأكد بأن هذه الأجور تتعلق بمستخدمي المؤسسة، وليست وهمية.

✓ الضرائب والرسوم : على المحقق أن يتأكد من أن الضرائب والرسوم قد تم تسديدها، وأن عقوبات التأخير والزيادات ليست مسجلة في هذه الحساب لأنها غير قابلة للخصم جبائيا.

✓ المصاريف المالية : التحقق من أن الفوائد المسددة من طرف المؤسسة هي ناجمة فعلا عن القروض المقدمة لها من قبل المؤسسات المالية.

✓ الإهلاكات: على المحقق أن يتأكد من أن الإهلاكات قد تم طرحها من الربح الخام، من أجل الأخذ بعين الاعتبار تناقص عناصر الاستثمارات نتيجة للاستغلال أو التقادم، وهي من حيث المبدأ تقسم على فترة استعمال هذا العنصر.

-مراقبة الارادات: هذه المجموعة تحتوي على:

✓ مبيعات السلع : بالنسبة لنشاطات الشراء وإعادة البيع على المحقق أن يتأكد من تحقق المعادلة التالية:¹

الكمية المباعة = "المخزون الأولي + المشتريات - المخزون النهائي".

¹Guide du vérificateur de comptabilité, op.cit., p 91.

✓ الإيرادات المالية: يقصد بها نواتج الأسهم والسندات والخصومات المحصل عليها، وفوائد سعر الصرف، وعلى المحقق أن يتأكد من التسجيل المحاسبي للإيرادات المالية الخاضعة للضريبة، إن تكون ضمن وعاء الضريبة.

✓ الإيرادات الأخرى: على المحقق أن يأخذ بعين الاعتبار هذه الإيرادات والتي قد تنتج من مبيعات الفضلات والمهملات والأغلفة المتداولة وعمليات أخرى.

✓ الإيرادات الاستثنائية: هذا الحساب يتطلب تركيزا خاصا من جانب المحقق من أجل الكشف عن الأرباح التي لم تكن محل التصريح، ويتم كشفها عن طريق مراقبة معمقة للملف الجبائي.

الفرع الثاني: آليات تفعيل الرقابة الجبائية

إن غياب العناصر الكفاءة و النزاهة في الإدارة الجبائية وافتقارها للوسائل المادية والعصرية من جهة ثابتة، لايمكنها من أداء مهمتها على أحسن مايرام بسرعة وإتقان، إذا وجب عليها اتخاذ إجراءات لتفعيل دور الرقابة وتحقيق الأهداف المرجوة من تفعيله.

1 الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية:

يمكن القول أن جانبا مهما من العراقيل ينجم عن عدم كفاءة القدرة الإدارية والتي تضع حد النطاق التدخل الفعال، وتشجيع المزاورة و التهرب، فنقص الإمكانيات البشرية والمادية وعدم فعالية الرقابة يقلص من الطموحات الموجودة سواء في تحصيل الإيرادات أو في مكافحة التهرب ومن أهم الصعوبات ما يلي:

- قصور الإمكانيات المادية :إن نقص الإمكانيات المادية يعد حاجزا أمام أي إصلاح جزائي، هذه فضلا عن انعدام المحفزات المالية والمشجعة على التفاني في العمل.
- قصور الإمكانيات البشرية:إن عدم انتهاج الإدارة الجبائية لسياسة ضريبة كفأه، ونقص كمي ونوعي في الجانب البشري ،ينعكس سلبا على دفاعية النظام الضريبي والإدارة الجبائية

نفسها، فتتعدد الملفات المعالجة بالإضافة إلى ضعف الإمكانيات من حيث الكفاءة والمهارة وتورث الإدارة ضعف في التسيير.¹

■ **تعدد الإجراءات الإدارية التنظيمية:** تكمن الصعوبات التي تواجهها الإدارة الجبائية فيما يلي:

■ **صعوبة ربط وتحصيل الضريبة وتقديرها:** إن ثقل الإجراءات يزيد حتما في عرقلة الإدارة في تقديم بعض أوعية الضرائب، مما يشجع الممول على التهرب، فقد تعمل الإدارة على ربط الضريبة ربطا جزافيا بأقل أو أكثر من قيمتها مما يؤدي إلى آثار معنوية ومادية على الممولين.

■ **عدم تشدد في فرض الجزاءات على المتهربين:** وذلك من خلال محاكمة الغش و التهرب الضريبي والرشوة المتفشية في قضايا التهرب الضريبي

■ **التعارض في النصوص القانونية:** يقصد به التناقض في النصوص التشريعية الضريبية، الذي فتح المجال أمام المكلف للتهرب الضريبي، حيث يأخذ هذا التناقض شكلين الأول يطلق عليه التناقض الداخلي للنصوص والتي يقع بين نصين ضريبيين ضمن نفس القانون الضريبي، ينشأ هذا نتيجة تداخل في صلاحيات هيئات الإدارة الضريبية، أما الشكل الثاني فيطلق عليه التعارض الخارجي للنصوص، والتي تنظم شؤون اقتصادية ومالية وتتضمن هرة إشارة إلى الضرائب، وهذا مايقودنا إلى ظاهرة ضريبية غاية في الخطورة وهي ظاهرة الازدواج الضريبي.

نوع من الدراسة والمعرفة لدى المكلف بالضريبة ويتم ذلك من خلال: تجنيد مختلف الوسائل العصرية من أجل الاحتكاك بالمكلف مباشرة، وتتمثل في الوسائل المرئية التي يتم فيها برمجة موائد مستديرة وحصص تخص المجال الجبائي.

¹ سولم سفيان، مرجع سابق ذكره، ص4.

-تنظيم ندوات إعلامية وأبواب مفتوحة على الجبائية والتي يتم فيها تفسير وشرح الإجراءات والغموض الذي يتميز بعض النصوص القانونية لإزالة التأويلات المستعصية الفهم.¹

2 آليات تفعيل الرقابة الجبائية:

تتوقف فعالية الرقابة الجبائية على فعالية الإدارة الجبائية، الأمر الذي يتطلب من هذه الأخيرة اتخاذ مختلف الإجراءات التحسيسية والمادية، التي من شأنها تفعيل دور مصالح الرقابة الجبائية في القيام بمهمتها وتحقيق الهدف من وجودها، والمتمثل ظاهري الغش والتهرب الضريبي اللتان تؤثران على الحصيلة الضريبية وعليه نستعرض مجموعة من الحلول:

- نشر الوعي الضريبي: على الإدارة الجبائية إتباع سياسات رشيدة ومتطورة في إيصال الوعي الجبائي ونشره بين المواطنين من خلال تجسيد مختلف الوسائل العصرية كوسائل الإعلام بنشر مقالات في الجرائد والمجلات عن أهمية الضرائب كمورد اقتصادي عام للدولة يساهم في تغطية النفقات العامة، برمجة حصص تلفزيونية وتنظيم ندوات إعلامية تتناول مواضيع وحالات جبائية معينة و المخالفات.²

-تطوير الإمكانيات البشرية ورفع أعوان الرقابة الجبائية: إن تدعيم الجهاز الإداري بالإمكانيات البشرية العالية أصبح الركيزة الأساسية لدفع الإدارة الجبائية إلى أكمل وجه، إذ أصبح من الضروري على السلطات المعنية اتخاذ كل الإجراءات الكفيلة بتحسين كفاءة أعوان الرقابة الجبائية، وتكوين إطارات متخصصة في مجال الرقابة الجبائية.

¹سفيان سوا لم ، الرقابة الجبائية في الجزائر: صعوبات تطبيقها و الحلول المقترحة لتفعيلها، الملتقى الوطني

الرقابة الجبائية في الجزائر ، جامعة 8 ماي 45قائمة ، يومي 28-29 اكتوبر . 2015، ص4.

²بلال شيخي، عبد الرحمان مغاري، دور الإدارة الجبائية في التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر ، مجلة دراسات جبائية، الجزائر، 2013، ص44.

-تطوير الجهاز الإداري الجبائي: بتوفير الوسائل المادية المتطورة، بغية تحسين أداء مصالح الرقابة الجبائية، يتعين على الإدارة الجبائية العمل على توفير مختلف الإمكانيات والوسائل المادية المتطورة ، والتي تساعد على إنجاز المهام وفق أسلوب عصري ومتطور¹.

-تحسين التشريعات الضريبية: نظرا للقصور والغموض الذي يعرفه التشريع الجبائي الجزائري والذي يشكل عائق أمام عملية الرقابة الجبائية يتعين على المشرع تحسين و تعديل قوانين الاجراءات الجبائية و تحقيق التناسق بينهم².

-تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة: وهذا هو الحل المستهدف من قبل كافة الإصلاحات الجبائية والمشاريع التي تتبناها الإدارة الجبائية، حيث تتوقف هذه العملية على كل الطرفين،أي أن الإدارة الجبائية والمشاريع من جهة والمكلف بالضريبة من جهة أخرى، إذ عليهما اتخاذ الإجراءات الكفيلة بتحسين هذه العلاقة³.

-تحقيق العدالة الضريبية : لتحقيقها لابد من توفير مجموعة من الإجراءات منها:شمولية الضرائب أن تصيب جميع الدخول،معدل الضريبة أن يكون المعدل في حدود المعقول،الإعفاءات الضريبية حيث يجب مراعاة الحالة الاجتماعية للمكلف، و كذلك يجب التشديد في فرض العقوبات.

¹منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر جامعة 8 ماي 45 قالمة ، يومي 28-29 أكتوبر 2015، ص9.

²برحماني محفوظ- الضريبة العقارية في القانون الجزائري- دار الجامعة الجديدة، 2009.

³مغازي عبد الرحمان وبلال شيخي، مرجع سابق ذكره، ص46.

خلاصة:

رغم الجهود المبذولة من طرف الدولة بصفة عامة و مصالح الإدارة الجبائية بصفة خاصة كما هو مبين في ما تطرقنا له بنتائج الرقابة الجبائية ، وما ينتج عنها مبالغ مسترجعة من مكافحة التهرب الضريبي ، إلا أن هذه المبالغ تعتبر ضعيفة مقارنة بحجم التهرب الضريبي اللامحدود و غير كافية للدلالة على مردودية جميع أنواع الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي يتضح من خلال تقييم فعالية الرقابة الجبائية وجود عدة مشاكل يعاني منها نظام الرقابة الجبائية في الجزائر، وتتمثل في ضعف أهمية الرقابة الجبائية وعدم فعالية النظام الضريبي ، إضافة إلى نقص الوعي الضريبي و انعدام الثقافة الضريبية لدى المكلفين بالضريبة. في سبيل تحسين فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي تم اتخاذ إجراءات قانونية وتنظيمية بالإضافة إلى إجراءات زجرية تجسدت في تقوية نظام الرقابة ، تدعيم آلياته في مكافحة التهرب الضريبي.

الفصل الثاني

مقدمة الفصل

بعد دراسة الجانب النظري، الذي تناولنا فيه مختلف الجوانب المتعلقة بالرقابة الجبائية والتصريحات الجبائية، حيث توصلنا إلى أن الرقابة الجبائية تلعب دورا مهما في اكتشاف الاختلافات و العمليات التدلسية التي يقوم بها المكلفون و العمل على تصحيحها، و تعزيز الالتزام الطوعي للمكلفين و كذا زيادة مصداقية التصريحات المقدمة مما يساهم في تعزيز الحصيلة الجبائية، لذلك و تدعيما للدراسة النظرية سنحاول من خلال دراستنا التطبيقية هذه إبراز مدى فعالية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس، ودورها في ضبط جودة التصريحات الجبائية.

حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، حيث سنقوم في المبحث الأول بتقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس وذكر مختلف أقسامها وكذا هيكلها التنظيمي، وفي المبحث الثاني ستقوم بدراسة حالة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس، حيث سننترق فيه إلى تقييم جودة التصريحات الجبائية من خلال مؤشرات الوعاء، وأيضا دراسة تصريحات بعض المكلفين لإبراز مدى مساهمة الرقابة الجبائية في ضبط وتحسين جودة التصريحات الجبائية.

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس

تعد مديرية الضرائب بولاية بومرداس، أكبر وأعلى هيئة جبائية متوفرة على مستوى الولاية مكلفة باحترام النظام الجبائي، متابعة ومراقبة نشاط المصالح التابعة لها وفيما يلي سنتطرق إلى تقديم عام لهذه الإدارة الجبائية، حيث سنشير إلى التعريف بها وبدورها الجبائي، هيكلها التنظيمي وما يتبعه من مصالح خارجية، إضافة إلى مهام المديرية الفرعية المتوفرة بها.

المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بومرداس

تأسست المديرية الولائية للضرائب و من بينها مديرية الضرائب لولاية بومرداس، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 12 فيفري 1991، و المتضمن تنظيم اختصاصات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية المعدل و المتمم، مقرها بنزل المالية في مركز الولاية لبلدية بومرداس، و هي الهيئة التي تقوم بمراقبة و متابعة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها، و مراقبة كافة المكلفين بالضريبة على مستوى الولاية، و من الأسباب التي أدت إلى نشأة هذه المديرية تقرب الإدارة الجبائية من المواطن و زيادة الأنشطة الصناعية، التجارية و الخدمية على مستوى الولاية، و تتضمن هذه الهيئة خمس مديريات فرعية هي:

- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية.
- المديرية الفرعية للوسائل.

المطلب الثاني: الدور الجبائي للمديرية الولائية للضرائب

تتولى المديرية الولائية للضرائب على وجه الخصوص القيام بعدة مهام في مجال الوعاء والتحصيل، الرقابة، المنازعات والوسائل كما يلي:

الفرع الأول: في مجال الوعاء

تتولى القيام بالمهام التالية:

- (1) تنظم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- (2) تصدر الجداول والقوائم وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم بحساب النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- (3) تحلل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، وتعد تلخيصا على ذلك وتقترح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

الفرع الثاني: في مجال التحصيل

تتولى المديرية الولائية للضرائب في مجال التحصيل المهام التالية:

- (1) تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- (2) تراقب التكفل والتصفية اللذين يقوم بهما كل مكتب قباضة وتتابع تسوية ذلك.
- (3) تتابع تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- (4) تضمن الرقابة القبلية وتصفى حسابات تسيير القابضين.

الفرع الثالث: في مجال الرقابة

في هذا المجال تتولى القيام بما يلي:

- (1) تنظم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- (2) تعد برامج تدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها وتقوم بنتائجها.
- (3) تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.

الفرع الرابع: في مجال المنازعات

ضمن هذا المجال تتولى المهام التالية:

- 1) تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- 2) تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال الوعاء الضريبي.

الفرع الخامس: في مجال الوسائل

فيما يتعلف بمجال الوسائل تتولى المهام التالية:

- 1) تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية، المادية، التقنية والمالية وتعد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- 2) تضمن تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- 3) توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- 4) تنظم وتطبق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- 5) تكون رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وتضمن توزيعه وتعميمه.
- 6) تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما تسهر على صيانة هذه الأملاك وتحافظ عليها.

الفرع السادس: في مجال الاستقبال والإعلام

في إطار مجال الاستقبال والإعلام، تكلف المديرية الولائية للضرائب بما يلي:

- تنظم استقبال المكلفين بالضريبة واعلامهم، تنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ببومرداس.

تتضمن مديرية الضرائب لولاية بومرداس ضمن هيكلها التنظيمي الرئيسي، خمس مديريات فرعية وتنقسم كل مديرية فرعية إلى عدة مكاتب بالإضافة إلى الهيئات المصالح الخارجية التابعة لها وهي كما يلي:

الفرع الأول: المديريات الفرعية للضرائب.

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:

تكلف ب :

- (1) تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها كما تكلف بأشغال الإصدار.
 - (2) التكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.
 - (3) متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.
- وتعمل على تسيير :

أ) مكتب الجداول: ويكلف ب :

- التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها.
 - التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.
- ب) مكتب الإحصائيات: ويكلف ب :
- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.
 - مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.
 - مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

ج) مكتب التنظيم والعلاقات العامة: ويكلف ب :

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والإمنازية.

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.
- (د) مكتب التنشيط والمساعدة: ويكلف ب :
- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا تنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل:

وتكلف ب :

- (1) التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر وأتاوى.
 - (2) متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية ومصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.
 - (3) التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيها يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.
 - (4) مراقبة القابضات ز مساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.
- وتعمل على تسيير :

(أ) مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف ب :

- دفع نشاطات التحصيل.
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.

- اعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

(ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف ب :

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم الغير نشطة.
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.
- ضمان إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

(ج) مكتب التصفية: ويكلف ب :

- مراقبة التكفل بالجدول العامة ويسندات التحصيل والإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد الغير جبائية.
- استلام المنتجات الإحصائية والتي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.
- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.
- التكفل بجدول القبول في الإرجاء بالمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.

ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات:

وتكلف ب :

- 1) معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم مرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.
- 2) معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.

3) تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

وتعمل على تسيير:

أ) مكتب الاحتجاجات: ويكلف ب:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.

- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

ب) مكتب لجان الطعن: ويكلف ب:

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

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو المختصة.

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

ج) مكتب المنازعات القضائية: ويكلف ب:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.

- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض الضريبة.

د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف ب:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.

- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

رابعاً: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:

وتكلف ب :

إعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

وتعمل على تسيير :

- أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، والذي يعمل في شكل فرق: ويكلف ب:
 - تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبته وكذا تحصيلها.
 - تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق لزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.
- ب) مكتب البطاقات والمقارنات: ويكلف ب :
 - تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة.
 - التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
 - مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.
- ج) مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق: ويكلف ب :
 - متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
 - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
 - إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.
- د) مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق: ويكلف ب :
 - استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً.
 - المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق).
 - متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

خامسا: المديرية الفرعية للوسائل.

وتكلف ب :

(1) تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة والغير منقولة للمديرية الولائية للضرائب.

(2) السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتدقيقات المعلوماتية في حالة التشغيل.

وتعمل على تسيير :

أ) مكتب المستخدمين والتكوين : ويكلف ب :

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.

- انجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

ب) مكتب عمليات الميزانية: ويكلف ب :

- القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ عمليات الميزانية.
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له.

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

- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

ج) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف : ويكلف ب :

- تسيير الوسائل المنقولة والغير منقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب.

- تنفيذ تدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.
- (د) مكتب الإعلام الآلي: ويكلف ب :
- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

الفرع الثاني: المصالح الجبائية الخارجية

تتمثل المصالح الخارجية في مفتشيات وقباضات الضرائب المتواجدة على مستوى الولاية وهي كما يلي:

أولاً: مفتشيات الضرائب.

هي عبارة عن هيئات عمومية تابعة لمديرية الضرائب ببومرداس، حيث توجد 13 مفتشية على مستوى الولاية كل واحدة مستقلة عن الأخرى، مهامها الأساسية تتمثل في :

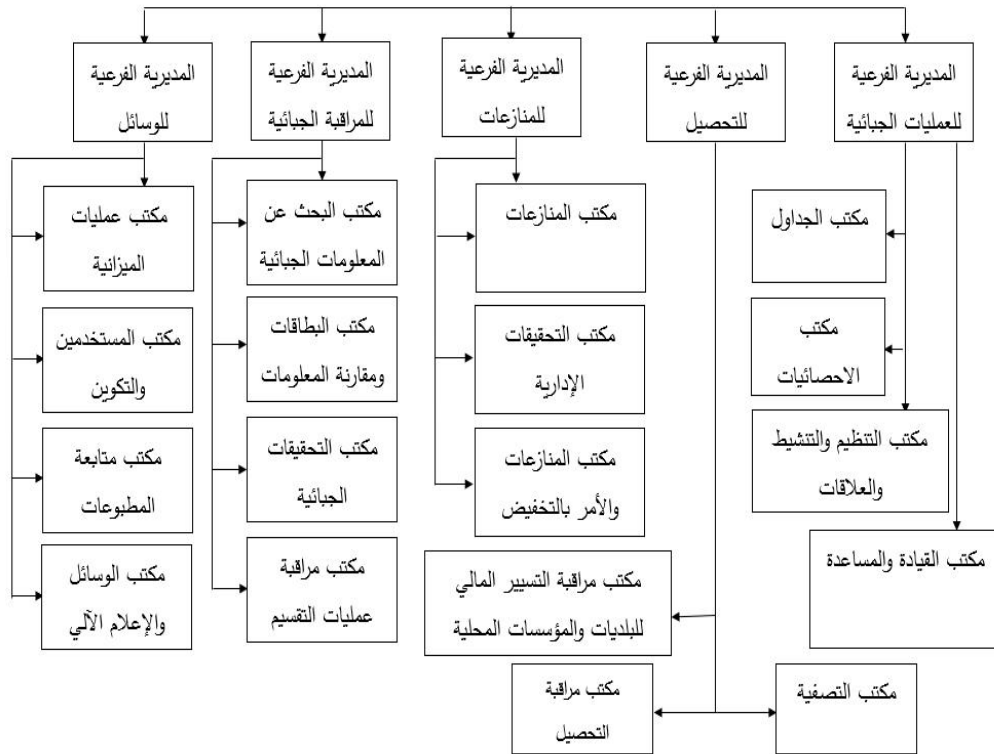
- (1) إرسال واستقبال التصريحات ومراقبتها.
- (2) تقويم الضريبة والرسوم وتقديم توضيحات واستفسارات.
- (3) تقوم على تسيير الوضع الضريبي ولها علاقة مباشرة بالمكلف بالضريبة.

ثانياً: قباضات الضرائب.

هي إدارة جبائية ذات الطابع المالي وخدماتي، تقوم بتحصيل الضرائب والرسوم توجد على مستوى الولاية 9 قباضات للضرائب تابعة لمديرية الضرائب يتمثل دورها الأساسي في التحصيل النقدي للضرائب حيث تتعامل مع المكلفين بالضريبة بصفة مباشرة من خلال قبض الضرائب ومن أبرز مهامها ما يلي:

- 1) تقديم توجيهات وإفادة إلى التجار والمواطنين بالقوانين والتغيرات والتسهيلات التي ترد من السلطات الضريبية.
- 2) تحصيل الضرائب والرسوم من المكلفين.
- 3) تقديم خدمات إدارية إلى المساهمين والغير مساهمين في الضريبة تتمثل في الوثائق كشهادة الخضوع أو عدم الخضوع للضريبة.

الشكل رقم (1) (ملحق رقم 4)



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على الوثائق المأخوذة من مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

المبحث الثاني: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس

سنطرق في هذا المبحث الى دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس و سنقوم بتقسيم المطلب الى ثلاث مطالب حيث يتضمن المطلب الأول اعمال أولية لعملية التحقيق اما في الثاني سنقوم بدراسة ميدانية لهذه العملية اما في المطلب الأخير يتضمن إجراءات ما بعد التقييم

المطلب الأول: الاعمال الأولية لعملية التحقيق (ملحق رقم 1)

قامت المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لبومرداس بتنفيذ برنامج التحقيق المحاسبي لسنة 2021 وقدمت الملفات الجبائية إلى فرق التحقيق المحاسبي و التي بدورها باشرت الإجراءات .

المؤسسة المعنية بالتحقيق:

مؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة تمارس نشاط تجارة بالجملة للتغذية المرتبطة بالإنسان

بتاريخ 2021/06/01 سلمت فرقت التحقيق المحاسبي إشعار بالتحقيق المعمق (الشامل) في المحاسبة مع ميثاق المكلف بالضريبة مقابل وصل بالاستلام ممضى من طرف مسير المؤسسة من اجل القيام بترتيب و إعداد الوثائق المحاسبية خلال 10 أيام من استلام الإشعار.

كان محتوى هذا التحقيق يتضمن جميع الضرائب و الرسوم, لغرض التحقق من السنوات المالية 2017,2018,2019,2020: الضرائب على أرباح الشركات ، والضرائب على الدخل الإجمالي ، والضريبة على النشاط المهني ، وضريبة القيمة المضافة ، والتسجيل ورسوم الطابع ، وضريبة التكوين الصناعية ، وضريبة التكوين المهني المستمر وغيرها من الضرائب والرسوم.

بتاريخ 2021/06/13 قامت فرقت التحقيق المحاسبي بإجراء أول تدخل وعايينت وجود محاسبة و الدفاتر القانونية و جميع الوثائق التبريرات و التصريحاتو باشرت انطلاق أشغال التحقيق بعين المكان بتاريخ 15/06/2021حتى ال تجوز الأجل المسموح به

المطلب الثاني: دراسة ميدانية (ملحق رقم 2)

الموقف الضريبي

كنتيجة للنشاط وبالنظر إلى الطبيعة القانونية للشركة، فهي تخضع قانونًا للرسوم والضرائب المحددة أدناه:

- 1) الضرائب المباشرة والضرائب المماثلة
 - الضريبة على أرباح شركات IBS بنسبة 26٪، فيما يتعلق بالأرباح المحققة ، وفقًا للمادتين 136 و 150 من قانون الضرائب المباشرة والضرائب المماثلة (CIDTA).
 - الضريبة على النشاط المهني (TAP) بنسبة 2٪ على مبلغ المبيعات الخاضع للضريبة (CA) المفوتر (المواد 217 إلى 222 من CIDTA)، ومع ذلك، فإن مبيعات الحليب معفاة وفقًا لنص المادة 220 من قانون (CIDTA).
 - ضريبة الدخل الكامل IRG فيما يتعلق بالأرباح الموزعة على الشركاء، وفقًا للمواد 1، 45، 46 و 104 من CIDTA
 - دفع استقطاعات IRG من الراتب (المواد 1-75 و 1-129 و 2-130 من قانون CIDTA) بحكم وضعك كصاحب عمل.

2) حقوق الطوابع

- رسوم الطوابع (DT) على مبلغ المبيعات المفوتر والمدفوع نقدًا، وفقًا لأحكام المادة 100 من رمز الطوابع (CT).

3) الضرائب على المبيعات:

- ضريبة القيمة المضافة (VAT) بنسبة 19٪ على قيمة المبيعات الخاضعة للضريبة في الفاتورة، وفقًا لأحكام المادة 21 من قانون ضريبة المبيعات (CTCA). المبيعات المتعلقة بالحليب معفاة وفقًا لأحكام المادة 9 من (CTAC).

4) ضريبة التكوين المهني المستمر وضريبة التمهين الصناعية:
ضريبة التكوين المهني المستمر (TFPC) وضريبة التمهين الصناعية (TA)، وفقاً
لأحكام القانون رقم 97-02 بتاريخ 1997/12/31.

الفحص المحاسبي

(أ) العرض

يتم الاحتفاظ بالمحاسبة المقدمة وفقاً للنظام المركزي وتتضمن المستندات التالية:

1) الدفاتر الإجبارية

- جريدة عامة تم إدراجها بالأحرف الأولى من قبل محكمة بومرداس بتاريخ 2016/12/07 ، وتتكون من 45 صفحة.
- دفتر قوائم الجرد المقتبس والموقع بالأحرف الأولى من قبل محكمة بومرداس بتاريخ 2016/12/07 ، ويتألف من 95 صفحة.
- اقتباس دفتر الرواتب وتوقيعه بالأحرف الأولى من قبل محكمة بومرداس بتاريخ 2016/12/07 ، ويتكون من 47 ورقة.
- دفتر الأستاذ العام والحسابات الفرعية.

2) المجالات والكتب المساعدة:

- المجالات المساعدة المحوسبة للمشتريات للأعوام 2017 إلى 2020.
- المجالات المساعدة المحوسبة للمبيعات للأعوام 2017 إلى 2020.
- المجالات النقدية المساعدة المحوسبة من السنوات 2017 إلى 2020.
- مجالات البنوك المساعدة المحوسبة للأعوام 2017 إلى 2020.
- المجالات المساعدة المحوسبة للعمليات المختلفة للأعوام 2017 إلى 2020.
- السجلات المساعدة المحوسبة لإدخالات المخزون للأعوام 2017 إلى 2020.
- المجالات المساعدة المحوسبة لقضايا المخزون للأعوام 2017 إلى 2020.
- المجالات المساعدة المحوسبة للأجور للأعوام 2017 إلى 2020.
- موازين المراجعة للحسابات الرئيسية للأعوام 2017 إلى 2020.

(3) الوثائق الأخرى المقدمة:

- فواتير الشراء للأعوام من 2017 إلى 2020.
- فواتير المبيعات للأعوام من 2017 إلى 2020.
- شحن الفواتير للأعوام 2016 إلى 2020.
- فواتير الاستثمار من عام 2016 إلى 2020.
- كشوف حسابات بنكية من عام 2016 إلى عام 2020.
- إقرارات اشتراكات الضمان الاجتماعي للأعوام 2016 إلى 2020.
- نسخ من الإقرارات الشهرية (سلسلة G50) للأعوام 2016 إلى 2020.
- نسخ من الإقرارات السنوية (الميزانية العمومية) للأعوام 2016 إلى 2020.

(ب) المخالفات

كشف فحص حساباتك وملفك الضريبي عن المخالفات المذكورة أدناه:

- (1) خصم ضريبة القيمة المضافة على شراء فواتير الخدمات قبل السداد خلافاً للأنظمة المعمول بها .
- (2) خصم ضريبة القيمة المضافة عند شراء فواتير تزيد عن 100,000.00 ودفعها نقداً.
- (3) أقساط IBS غير مدفوعة .
- (4) بدلات الإهلاك المحتسبة بمعدل أعلى من المسموح به للأغراض الضريبية .
- (5) استقطاع النفقة الشخصية للشريك.(CASNOS) .
- (6) ضرائب التدريب المهني المستمر والتلمذة الصناعية غير المصرح بها
- (7) ازدواج العد من اشعار دائن.

(ت) الخاتمة:

في ضوء ما تقدم، ومع الأخذ في الاعتبار المخالفات المذكورة أعلاه، لا يمكن للسلطات الضريبية قبول بعض إقراراتك للأعوام 2017 إلى 2020. وبالتالي سيتم تصحيحها وفقاً لإجراءات تعديل الخصومة، وفقاً لأحكام المادة 42 من قانون الإجراءات الضريبية (CPF).

التسوية

- (1) رقم الأعمال: يتم الحفاظ على رقم الأعمال المعلن للسنوات المدققة بشرط ظهور عناصر جديدة.
- (2) إعادة تعديل النتائج: يتم الحصول على نتائجك عن طريق إضافة بعض المصاريف غير القابلة للخصم الضريبي لتلك المعلنة. التفاصيل وكذلك أسباب الاستعادة موضحة أدناه: جدول (1):

السنة	الرسوم الاجتماعية للاستغلال الفردي	الملاحظات
2020	138.749	المصاريف الشخصية للمساهم الوحيد، غير قابلة للخصم من نتائج الشركة.

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

رسوم الاستهلاك لاربع سنوات السابقة: جدول (2)

التسمية	تاريخ الاستحواذ	القيمة HT	2017	2018	2019	2020
عداد الأوراق النقدية gfs 100 DA	27/03/2017FN° F17/0534	310.000	46.500	62.000	62.000	62.000
معدات المكتب	31/01/2017FN° 00018/17	894.000	163.000	178.800	178.800	178.800
آلة عد متعددة العملات مع صينية والماسح الضوئي	26/08/2018FN° F18/2010	320.000	/	21.333	64.000	64.000
رافعة شوكية	19/11/2017FN° M290/2017	2.142.857	35.714	428.571	428.571	428.571
المجموع			246.114	690.704	733.371	733.371

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

جدول (3)

السنة	المصاريف المعلنة TCR	الخصم المسموح	الفرق
2017	273.995	246.114	27.881
2018	804.496	690.704	113.792
2019	856.514	733.371	123.143
2020	856.514	733.371	123.143

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

حساب مزدوج لفاتورة الإشعار الدائن :

تم تسجيل مذكرة الائتمان رقم 19 AV-100563-ب تاريخ 2019/12/31 ، الصادرة عن مورد SPA TCHIN LAIT الخاص بك ، في 2019/12/31 (جريدة العمليات المختلفة) ومع ذلك ، فقد تم تسجيله بشكل خاطئ أيضاً بتاريخ 01.01.2020 (لا يزال في مجلة العمليات المتنوعة) .

مبلغها غير شامل الضريبة: 446.400.00 لذلك أعيد دمجها في نتيجة عام 2020.

ملخص الأرباح المجددة: جدول(4)

السنة	2017	2018	2019	2020
النتيجة المعلنة	(-)1.015.705	1.249.987	1.849.452	(-)178.980
+رسوم	/	/	/	138.749
+رفض الاستهلاكات	27.881	113.792	123.143	123.143
+خصم الائتمان مرتين	/	/	/	446.400
النتيجة المعترف بها	(-)987.824	1.363.779	1.972.595	529.402

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

أقساط IBS غير مدفوعة جدول(5)

يظهر تحليل الأقساط أنه لم يتم دفعها؛ وذلك وفقاً لأحكام الفقرتين 2 و 3 من المادة 356 لذلك سيتم تطبيق الزيادة بنسبة 10٪ المنصوص عليها في الفقرة 8 من المادة المذكورة أعلاه والتي يتم تكبدها بسبب عدم سداد المبالغ المستحقة والتي نحددها على النحو التالي:

جدول (5)

السنة	2017	2018	2019	2020
نتائج السنة N-2	-	-54 024,00	-1 015 705,00	1 249 987,00
نتائج السنة N-1	-54 024,00	-1 015 705,00	1 249 987,00	1 849 452 ,00
IBS سنة N-2	10 000,00	10 000,00	10 000,00	324 996,00
IBS سنة N-1	10 000,00	10 000,00	324 996,00	480 857,00
مبلغ القسط الأول	3 000,00	3 000,00	3 000,00	97 498,00
القسط المدفوع	-	-	-	-
الفائض	-	-	-	-
المبلغ غير المدفوع	3 000,00	3 000,00	3 000,00	97 498,00
10٪ تكلفة إضافية (أ)	300,00	300,00	300,00	97 49,00
مبلغ القسط الثاني	3 000,00	3 000,00	191 996,00	191 016,00
القسط المدفوع	-	-	-	-
الفائض	-	-	-	-
المبلغ غير المدفوع	3 000,00	3 000,00	191 996,00	191 016,00
10٪ تكلفة إضافية (ب)	300,00	300,00	19 199,00	19 101,00
مبلغ القسط الثاني	3 000,00	3 000,00	97 498,00	144 257,00
القسط المدفوع	-	-	-	-
الفائض	-	-	-	-
المبلغ غير المدفوع	3 000,00	3 000,00	97 498,00	144 257,00
10٪ تكلفة إضافية (ت)	300,00	300,00	9749,00	14 425,00
إجمالي الزيادات	900,00	900,00	29 248,00	275,00 43

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

3) دراسة ضريبة القيمة المضافة على المشتريات :

ضريبة القيمة المضافة على مشتريات فواتير الخدمات (أساساً لنقل البضائع) غير مؤهلة للخصم إذا لم يتم دفعها مسبقاً؛ وذلك وفقاً لأحكام المادة 30 من قانون CTCA. ضريبة القيمة المضافة على شراء الفواتير التي تتجاوز 100.000.00 والمدفوعة نقداً غير قابلة للخصم أيضاً، وفقاً لأحكام المادة نفسها.

تفاصيل ضريبة القيمة المضافة على المشتريات التي يجب استدعاؤها في هذا السياق هي كما يلي:

ضريبة القيمة المضافة/الشراء 2017: جدول (6)

التاريخ	الاسم	رقم الفاتورة	HT	TVA	G50
2017/03/31	حمزون عماد	2017-16	531.000	100.890	2017/03
2017/02/28	حمزون عماد	2017-11	553.000	105.070	2017/03
2017/04/30	حمزون عماد	2017-20	542.000	102.980	2017/04
2017/05/31	حمزون عماد	2017-28	1.084.000	205.960	2017/05
2017/06/30	حمزون عماد	17-35	1.062.000	201.780	2017/06
2017/07/31	حمزون عماد	17-41	1.056.000	200.640	2017/07
2017/08/31	حمزون عماد	17-54	1.126.000	213.640	2017/08
2017/09/30	حمزون عماد	17-60	1.025.000	194.750	2017/09
2017/10/31	حمزون عماد	17-65	730.000	138.700	2017/10
2017/01/28	خادر يونس	17-18	894.000	169.860	2017/10
2017/11/30	حمزون عماد	17-90	851.000	161.690	2017/11
المجموع				1.795.960	

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

ضريبة القيمة المضافة/الشراء 2018: جدول (7)

التاريخ	الاسم	رقم الفاتورة	HT	TVA	G50
2017/12/31	حمزون عماد	2017-103	983.000	186.770	2018/01
2018/02/28	حمزون عماد	2017/103	1.220.000	231.800	2018/02
المجموع				418.570	

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

ضريبة القيمة المضافة/الشراء 2019: جدول (8)

التاريخ	الاسم	رقم الفاتورة	HT	TVA	G50
2019/01/15	ETS كدوح مصطفى	2019-05	41.200	7.828	2019/01
2019/01/31	ETS كدوح مصطفى	2019/11	10.000	1.900	2019/01
2019/04/01	EURL ALFINA	004	18.500	3.515	2019/12
2019/08/05	بوكير خلاف	19/073	41.400	7.866	2019/08
المجموع				21.109	

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

ضريبة القيمة المضافة/الشراء 2020: جدول (9)

التاريخ	الاسم	رقم الفاتورة	HT	TVA	G50
2019/10/31	Sarl trans sable d'or	171/19	44.000	8.360	10/2020
المجموع				8.360	

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

(4) دراسة الرسم على القيمة المضافة/ الرواتب ورسوم الطوابع:

لا تتطلب مراقبة رواتب ورسومات الطوابع IRG أي ملاحظة معينة.

(5) ضرائب التكوين المهني المستمر والتكوين الصناعية:

بناء على المادتين 55 و 56 من القانون عدد 97-02 المؤرخ في 1997/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1998 ، وكذلك أحكام المرسومين التنفيذي رقم 149-98 بتاريخ 13.05.1998 ورقم 262-09 بتاريخ 24.08. 2009. ، يجب أن يخضع إجمالي الرواتب لضريبة التكوين المهني المستمر بنسبة 1% ، وكذلك ضريبة التكوين الصناعية بنسبة 1%.

[الضريبة الأولى المذكورة تنطبق فقط على الشركات التي توظف عددًا من العمال يساوي أو يزيد عن عشرين (20) وفقًا للمرسوم رقم 82-298 تاريخ 1982/09/04].

لم تعلن الشرك عن أي من هاتين الضريبتين.

سيتعلق التسوية بالأسس التالية: جدول (10)

السنة	2017	2018	2019	2020
القاعدة الضريبية	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
الأساس المعلن	/	/	/	/
الأساس غير خاضع للضريبة	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

تحصيل الضرائب

1) الضريبة على القيمة المضافة: جدول(11)

السنة	2017	2018	2019	2020
تذكير المشتريات/TVA	1.795.960	418.570	21.109	8.360
معدل العقوبات	%25	%25	%10	%10
العقوبات	448.990	104.642	2.110	836
مجموع الدفع	2.244.950	523.212	23.219	9.196

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

الرسوم المستردة مصحوبة بجزاءات ضريبية، وفقا لأحكام المادة 116 من قانون العقوبات (CTCA).

2) ضريبة أرباح الشركات: جدول(12)

السنة	2017	2018	2019	2020
النتيجة المعترف بها	(-)987.824	1.363.779	1.972.595	529.402
النتيجة المعلنة	(-)1.015.705	1.249.987	1.849.452	(-)178.890
نتيجة التهرب	27.881	113.792	123.143	708.292
معدل	%26	%26	%26	%26
حقوق بسيطة	/	354.582	512.874	137.644
حقوق مستحقة	/	324.996	480.857	/
حقوق التهرب	/	29.586	32.017	137.644
معدل العقوبات	/	%10	%10	%15
العقوبات	/	2.958	3.201	20.646
رسم إضافي للدفع المستحق	900	900	29.248	43.275
مجموع الدفع	900	33.444	64.466	201.565

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

معدل ضريبة أرباح الشركات وقابل للتطبيق 26% وفقا للمادة 150 من CDTA.

الحقوق التي تم استدعاؤها مصحوبة بعقوبات ضريبية لعدم كفاية التصريح تطبيقا للمادة 153 من نفس القانون.

(3) ضريبة الدخل الكامل / الدخل من الأصول العقاري:

جميع المبالغ التي أعيد إدراجها في نتائج الضرائب وفرضت على IBS، لا تحتوي بالضرورة على التأثير على الدخل المفترض توزيعه.

فقط تلك التي تقدم طابع عدم الاستثمار في لصالح الشركاء ، ستخضع لضريبة التوزيع هذه.

وفقاً لأحكام المادة 46 من قانون CIDTA، هذه هي رسوم CASNOS ، التي استفاد منها المساهم الوحيد مباشرة: جدول(13)

السنة	2020
الدخل المعتبر توزيعه	138.749
15% IRG	20.812
العقوبات 10%	2.081
مجموع الدفع	22.893

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

يتم احتساب ضريبة الدخل العالمية بمعدل تصريف قدره 15% ، على النحو المنصوص عليه في المادة 104 من قانون الضرائب.

وتقترن الحقوق المستردة بجزاءات ضريبية وفقاً لأحكام المادة 193 من نفس المادة.

4) ضريبة التكوين الصناعي وضريبة التكوين المستمر:

أ) ضريبة النشاط الصناعي: جدول (14)

السنة	2017	2018	2018	2020
القاعدة الضريبية	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
الأساس المعلن	/	/	/	/
الأساس غير خاضع للضريبة	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
الحقوق العادية 1%	77.825	126.392	148.216	149.378
العقوبات 25%	19.456	31.598	37.054	37.344
مجموع الدفع	97.281	157.990	185.270	186.722

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

ب) ضريبة النشاط المهني المستمر: جدول (15)

السنة	2017	2018	2018	2020
القاعدة الضريبية	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
الأساس المعلن	/	/	/	/
الأساس غير خاضع للضريبة	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
الحقوق العادية 1%	77.825	126.392	148.216	149.378
العقوبات 25%	19.456	31.598	37.054	37.344
مجموع الدفع	97.281	157.990	185.270	186.722

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

معدل هذه الضرائب اثنين من 1% لكل منهما، وفقا للمادتين 55 و 56 من قانون المالية لعام 1998.

الحقوق التي تم استدعاؤها تخضع لغرامات ضريبية بنسبة 25% لعدم التصريح بموجب المادة 192 من قانون CIDTA.

المطلب الثالث: إجراءات ما بعد التقويم (ملحق رقم 3)

عند إرسال الأخطار السالف الذكر إلى المكلف بالضريبة وانقضاء آجال الرد على الإخطار وعدم رد المكلف بالضريبة عليه، قام المحققين بتحرير إخطار بعدم الرد حيث يعتبر قبول ضمني من طرف المكلف بالضريبة.

بعد عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، والتي انطلقت بتاريخ 2021/06/13 تبعا للإشعار بالتحقيق رقم 1559، المؤرخ 2021/11/14، توصلنا إلى النتائج التالية:

- تم تذكير بضريبة القيمة المضافة على مشتريات فواتير الخدمات (نقل البضائع)، تطبيقاً لأحكام المادة 30 من قانون مكافحة الإرهاب. هذه لم يتم تسويتها.
- فرض الشركة على ضريبة التكوين المهني المستمر وضريبة التكوين الصناعية، تمليه على التوالي أحكام المادة 2 من المرسوم رقم 298-82 بتاريخ 1982/09/04 المتعلق بتنظيم وتمويل التكوين المهني في الشركات والمادة 8 من القانون رقم 81.07 الصادر في 27.06.1981 المتعلق بالتكوين الصناعية.
- بالنسبة لنسبة 0.5% التي ترفعها، فقد تم رفعها إلى 1% بموجب المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 262-09 المؤرخ في 2009/24/08، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 98-149 الصادر في 1998/05/13، المحدد للشروط. وطرق تطبيق المادتين 55 و56 من قانون المالية لسنة 1998.
- يتم توفير معدل الزيادة بنسبة 10% المطبق على الأقساط غير المسددة بموجب أحكام الفقرة 8 من المادة 356 من قانون CIDTA.

في الختام وفي ضوء ما تقدم، فإن حالة التعديلات والفرضيات الناشئة عنها هي كما يلي:

(1) الرسم على القيمة المضافة: جدول (16)

السنة	2017	2018	2019	2020
تذكير المشتريات/TVA	1.795.960	418.570	21.109	8.360
معدل العقوبات	%25	%25	%10	%10
العقوبات	448.990	104.642	2.110	836
مجموع الدفع	2.244.950	523.212	23.219	9.196

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

تخضع الحقوق التي تم استدعاؤها لعقوبات ضريبية، وفقاً لأحكام المادة 116 من قانون CTCA.

(2) الضريبة على أرباح الشركات: جدول (17)

السنة	2017	2018	2019	2020
النتيجة المعترف بها	(-)987.824	1.363.779	1.972.595	529.402
النتيجة المعلنة	(-)1.015.705	1.249.987	1.849.452	(-)178.890
نتيجة التهرب	27.881	113.792	123.143	708.292
معدل	%26	%26	%26	%26
حقوق بسيطة	/	354.582	512.874	137.644
حقوق مستحقة	/	324.996	480.857	/
حقوق التهرب	/	29.586	32.017	137.644
معدل العقوبات	/	%10	%10	%15
العقوبات	/	2.958	3.201	20.646
رسم إضافي للدفع المستحق	900	900	29.248	43.275
مجموع الدفع	900	33.444	64.466	201.565

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

معدل IBS المطبق هو 26 % ، وفقاً للمادة 150 من CIDTA.

الحقوق المذكورة مصحوبة بغرامات ضريبية لعدم كفاية التصريح ، وفقاً للمادة 193 من نفس القانون.

(3) ضريبة الدخل الكامل / الدخل من الأصول العقاري:

جميع المبالغ التي أعيد إدراجها في نتائج الضرائب وفرضت على IBS، لا تحتوي بالضرورة على التأثير على الدخل المفترض توزيعه.

فقط تلك التي تقدم طابع عدم الاستثمار في لصالح الشركاء ، ستخضع لضريبة التوزيع هذه.

وفقاً لأحكام المادة 46 من قانون CIDTA، هذه هي رسوم CASNOS ، التي استفاد منها المساهم الوحيد مباشرةً. :جدول(18)

السنة	2020
الدخل المعتبر توزيعه	138.749
15% IRG	20.812
العقوبات 10%	2.081
مجموع الدفع	22.893

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

يتم احتساب ضريبة الدخل العالمية بمعدل تصريف قدره 15% ، على النحو المنصوص عليه في المادة 104 من قانون الضرائب.

وتقترن الحقوق المستردة بجزاءات ضريبية وفقاً لأحكام المادة 193 من نفس المادة.

4) ضريبة التكوين الصناعي وضريبة التكوين المستمر:

ت) ضريبة النشاط الصناعي المسترجعة :جدول(19)

السنة	2017	2018	2018	2020
القاعدة الضريبية	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
الأساس المعلن	/	/	/	/
الأساس غير خاضع للضريبة	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
الحقوق العادية 1%	77.825	126.392	148.216	149.378
العقوبات 25%	19.456	31.598	37.054	37.344
مجموع الدفع	97.281	157.990	185.270	186.722

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

(ث) ضريبة النشاط المهني المستمر المسترجعة: جدول (20)

السنة	2017	2018	2018	2020
القاعدة الضريبية	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
الأساس المعلن	/	/	/	/
الأساس غير خاضع للضريبة	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
الحقوق العادية 1%	77.825	126.392	148.216	149.378
العقوبات 25%	19.456	31.598	37.054	37.344
مجموع الدفع	97.281	157.990	185.270	186.722

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس

تبلغ قيمة هاتين الضريبتين 1% لكل منهما، وفقاً لأحكام المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 262-09 المؤرخ في 2009/24/08 ، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 149-98 الصادر في 1998/13/05 تطبيق المادتين 55 و 56 من قانون المالية لعام 1998. وتخضع الرسوم المسترجعة لغرامات ضريبية وفقاً لأحكام المادة 192 من قانون CIDTA .

خلاصة الفصل

بعد دراستنا للجانب التطبيقي الذي يتمثل في نشاط مديرية الضرائب لولاية بومرداس، وتعرفنا على موقع المديرية ومختلف هياكلها والمهام التي تقوم بها المديريات التابعة هلا، وكذلك الدور الذي تلعبه مختلف المفتشيات التابعة والسهر على تسيري الملفات الجبائية ومراقبة التصريحات اكتشاف الاخطاء وأي محاولة تدليس أو تهرب من طرف المكلفين بالضريبة من خلال المقارنة بما هو مصرح به وما هو موجود في الميزانية، ومتابعة الأنشطة التي يقومون بها من أجل اعداد الملفات الجبائية الخاصة بهم وتسوية وضعيتهم الجبائية تحقيق مبدأ العدالة والمساواة أمام فرض الضريبة، وهذا من خلال برجمة الملفات الجبائية محل التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة .

ومن خلال هذه الدراسة التطبيقية توصلنا إلى أهم الطرق والإجراءات التي يتبعها المحققون في حصولهم على أدلة تثبت أن المكلف قام بعمليات غير قانونية مما يدل على وجوب التهرب الضريبي.

الخاتمة

خاتمة عامة

نظرا للدور الذي تلعبه الضريبة في الاقتصاد الوطني فإن الدولة تسعى جاهدة إلى محاربة ظاهرة التهرب والغش الجبائي، لكن هذا ليس بالأمر السهل نظرا لتعقد الظاهرة واحتوائها على أشكال وطرق احتيالية متعددة وهو ما أدى إلى صعوبة إحصائها واكتشافها، فالمكلف بالضريبة يسعى إلى تخفيض أسس الضريبة أو التخلص منها نهائيا عن طريق استغلال الثغرات القانونية أو عن طريق التحايل المادي أو القانوني وكذلك عن طريق التلاعب في المحاسبة سواء بتضخيم التكاليف أو تخفيض الإيرادات وهذا بسبب ثقل العبء الضريبي على المكلف وتعدد النظام الجبائي، وكذلك عدم استقرار التشريع الجبائي، أيعدم بلوغ سياسة محكمة وكل هذا أدى إلى عدم كفاءة الإدارة الجبائية ومانجم عنه من ضعف الرقابة الجبائية والتي تعتبر أداة فعالة في الحد من التهرب الجبائي لأنها تقوم باستدراك النقائص وتعديل الأخطاء بها وإظهار الإغفالات التي يقوم المكلف عن طريق مراقبتها للتصريحات الجبائية المقدمة من طرفه، كمالها الحق في التحقيق في وضعيتهم وجمع المعلومات المتعلقة بهم ومقارنتها مع المعلومات المصرح بها لاثبات صحتها بواسطة التحقيق في المحاسبة والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية بالإضافة إلى التحقيق المصوب، وأن ما ينتج عن الرقابة الجبائية يجعل الإدارة الجبائية تقوم باتخاذ عدة إجراءات لازمة لتصحيح أسس الفرض الضريبي أو ما يعرف بالتقويم وكذلك فرض عقوبات على كل من يخالف القوانين. مما سبق نستنتج أن الرقابة الجبائية استطاعت بواسطة آلياتها وإجراءاتها الجبائية كشف حالات التحايل والإغفالات التي يقوم بها المكلف في ملفه الجبائي للتهرب من أداء الضريبة، وذلك باستعمال الآليات التي منحها لها المشرع من حق الاطلاع على الوثائق المحاسبية للمكلف وحق الرقابة على التصريحات للتأكد من صحتها وذلك بمقارنتها بالمعطيات الخارجية، وكذلك حق استدراكها للأخطاء الإدارية (حق التقادم) وذلك بتعديلها أو فرض ضريبة جديدة، إلا أن هذه الآليات والإجراءات تبقى ضعيفة للحد تماما من ظاهرة التهرب والغش الجبائي.

لذلك فإن الرقابة الجبائية في الواقع تصادفها العديد من الصعوبات والعقبات والنقائص التي تحيط بها، وهذا ما يؤدي إلى صعوبة الوصول إلى الهدف المنشود منه وهو الحد من الغش الجبائي.

وعلى غرار ما سبق توصلنا إلى النتائج التالية:

اختبار الفرضيات:

-بالنسبة للفرضية الاولى: الضريبة أداة تمويل للاقتصاد الوطني بسبب ارتباطها بجميع الأنشطة والقطاعات الاقتصادية.

- بالنسبة للفرضية الثانية: يعتبر الغش والتهرب الضريبي وسيلة للتخلص من دفع الضريبة جزئياً أو كلياً، حيث أن كلا مفهومي الغش والتهرب الضريبي هو التخلص من دفع الضريبة بصفة جزئية أو كلية سواء يسلك المكلف في ذلك طرقاً مشروعة (التهرب الضريبي)، أو يسلك طرقاً وتقنيات يعاقب عليها القانون (الغش الضريبي).

- بالنسبة للفرضية الثالثة: إن التنسيق التام بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى يلعب دوراً فعالاً في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها، وهذا من شأنه تعزيز استراتيجيات مكافحة التهرب الضريبي.

النتائج المتوصل إليها:

عدم وجود عدالة ضريبية أو الاحساس بالظلم أدى باغلبية المسيرين للاجتهاد في ممارسة أساليب التهرب الضريبي.

الرقابة تعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة و سلامة المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين.

التحقيق في المحاسبة عن طريق مجموعة من العمليات يكون هدفه المعاينة في عين المكان للدفاتر و الوثائق المحاسبية.

للرقابة الجبائية دور هام في استرجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة أو الكشف عن التهرب الضريبي إلا أن هذا يحتاج للكثير من الجودة و الامكانيات المادية و المعنوية لتحقيق الفعالية.

تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح مخولة قانونياً حيث تتبع هذه الأخيرة طرق وإجراءات أهمها الرقابة المعمقة المتمثلة في التحقيق في المحاسبة و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة و التحقيق المصوب في المحاسبة وهي تتم على مستوى مديريات و مراكز الضرائب.

التوصيات:

- جعل النظام الضريبي أكثر ليونة و ذلك باعادة النظر في نظامه حتى يستطيع المكلف بالضريبة دفع مستحقته دون اللجوء الى التهرب الضريبي.

- استعمال الاعلام الالي في مصالح الادارة الضريبية.

- توفير نظام رقابة دقيق و سريع في اكتشاف المخالفات و فرض عقوبات مناسبة و صارمة لضمان سير العمل.

- رفع الكفاءة و تبسيط الاجراءات الجبائية و خلق روح الحوار لمنح الثقة وكسر جدار التشاؤم من الضريبة بين الادارة و المكلف.
- نشر الوعي الضريبي بين الممولين من خلال الاعلام و الندوات...



قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

الكتب:

- 1-الدكتور يونس أحمد البطريق, "اقتصاديات المالية العامة",الدار الجامعية, بيروت 1985.
- 2-برحماني محفوظ ,الضريبة العقارية في القانون الجزائري,دار الجامعة الجديدة,2009.
- 3- حميد بوزيدة,جباية المؤسسات,ديوان المطبوعات الجامعية,الطبعة 2.
- 4- حسين مصطفى حسين,المالية العامة,دار المطبوعات الجامعية,الجزائر.
- 5- سهام كردودي,الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق, دار المفيد للنشر و التوزيع,الجزائر,2011.
- 6- سوزي عدلي ناشد, الوجيز في المالية العامة,دار الجامعة الجديدة للنشر,2000.
- 7-عليز غدود, المالية العامة للديون، الوطنية للمطبوعات الجامعية، الجزائر,2005.
- 8- عباس عبد الرزاق,التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي,دارالهدى,عين مليلة.الجزائر,2012.

الرسائل و الأطروحات:

- 1- بشرى عبد الغني,الفعالية الجبائية و اثرها في محاربة التهرب الضريبي في الجزائر(1999-2009),مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية, تخصص نفود مالية وبنوك,جامعة تلمسان,2011.
- 2- ساعد نبيلة, الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة و المالية، تخصص محاسبة و تدقيق، قسم المحاسبة و المالية،البويرة، 2014\2015.
- 3-علالي محمد علي, " فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر،2008.
- 4- مدات خير الدين,التهرب الضريبي و الرقابة الجبائية, مذكرة نيل شهادة الدراسات ج ت,دفعة 2001

- 5- لياس قلاب ذبيح, مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية, دراسة حالة مديرية الضرائب لأم البواقي, مذكرة مقدم كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة, 2010\2011.
- 6- لخوخي عيسى, الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي, مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية, 2004.
- 7- نوي نجاة " فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر", مذكرة لنيل شهادة الماجستير, جامعة الجزائر, الجزائر, 2004.
- 8- يحيوي نصيرة, دراسة حالة التهرب و الغش الضريبي, -حالة الجزائر-, رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير, معهد العلوم الاقتصادية, جامعة الجزائر.
- 9- رسالة المديرية العامة للضرائب, الرقابة الجبائية, نقاط مرحلية و توجيهات استراتيجية العدد, 58, 2012.

المجلات:

- 1- بوزيد سفيان, مجلة المالية و الاسواق.
- 2- بلال شيخي, عبد الرحمان مغاري, دور الإدارة الجبائية في التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر, مجلة دراسات جبائية, الجزائر, 2013.
- 3- عبد الجليل بن دادة , شول بن شهرة , الرقابة الجبائية كآلية للوقاية من جريمة الغش , مجلة الواحات للأبحاث و الدراسات, المجلد 10 العدد الاول, الجزائر, 2010.
- 4- ولهي بوعلام-عجلان العياشي, التهرب الضريبي كأحد مظاهر الفساد الإداري, مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير 2008.

الملتقيات:

- 1- سفيان سوام , الرقابة الجبائية في الجزائر: صعوبات تطبيقها و الحلول المقترحة لتفعيلها, الملتقى الوطني, حول الرقابة الجبائية في الجزائر جامعة قالمة, يومي 28-29 اكتوبر 2015.
- 2- مراد ميهوبي, إجراءات التحقيق المحاسبي و ضمانات حقوق المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر , جامعة 8 ماي قالمة, 2015.

3- منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر جامعة قالمة، يومي 28-29 أكتوبر 2015.

القوانين:

1-قانون الإجراءات الجبائية.

2-قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.

مواقع الانترنت:

1-من الانترنت، موقع الموسوعة السياسية <https://political-encyclopedia.org>.

2- محمد حباش، التهرب الضريبي، منشور على الموقع www.aleppoeconomic.com.

ثانيا:المراجع باللغة الفرنسية

1- Ahledhanini, l'audit comptable et financier, édition berti, algerie, 2001.

2- Colin Philipe, La Vérification Fiscale, paris 2000

3- Guide du vérificateur de comptabilité, op.cit.

4- Michel bouvier-marie Christine, l'administration fiscale en France(puf 1988).

5- Marc Leray, Le contrôle fiscale, édition l'hurmattan, paris, 1993.

6- République Algérienne Démocratique et Populaire, Ministère des Finances, DGI, « Guide de vérificateur de comptabilité», Op.cit.

قائمة الملاحق

الملحق رقم (1)

Impression de l'annuaire
Série 02 n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes
Sous Direction du Contrôle Fiscal

MR le Gérant de L'EURL
Vente en Gros de Produits Liés à l'Alimentation Humaine

BOUMERDES

Le 1 juin 21

Reference N° 36-DIW/35/DCF/BVF

Lettre avec
A.R
N°

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 SOCIETE le 13/06/2021 à 09 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2017, 2018, 2019, 2020 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :

Impôts sur le bénéfice des sociétés, impôt sur le revenu global, Taxe sur l'activité professionnelle, Taxe sur la valeur ajoutée, Droits d'Enregistrements et de Timbre, Taxe d'apprentissage, Taxe de formation professionnelle continue et autres impôts et taxes.

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.

[Signature]
Chef de brigade
(Inspecteur Divisionnaire)



Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(Inspectrice Principale)

(Inspecteur Central)

*(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

الملحق رقم (2)

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes
 Sous-Direction du Contrôle Fiscal



وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب

Référence N°: 1559/DIW35/SDCF/BVF

Lettre avec
 A.R.
 N°

M. le gérant de l'EURL LAIT PROD
 Vente en gros de produits liés à l'alimentation humaines (Jus, Lait et dérivés). Cité Djelloula, Oued Kebir, KHAROUBA

Boumerdes

Le 14 nov. 21

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 650 du 1 juin 21, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2017, 2018, 2019, 2020, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TVA, IRG, TAP, DE, DT, TFPC, TA et autres droits et taxes auxquels vous êtes soumis.

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).

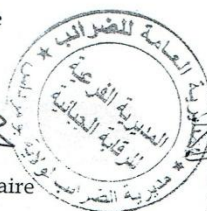
La présente notification comporte 08 feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
 des vérificateurs

J. Bouman
 Inspecteur Divisionnaire



[Signature]
 Inspecteur Central

[Signature]
 Inspectrice Principale

Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes
 Notification n°27/VG/2021 EURL
 Notification n°1559/DIW35/SDCF/BVF du 14.11.2021 - Nombre de pages : 08

I/ POSITION FISCALE :

De par votre activité et vu la nature juridique de votre société, vous êtes légalement soumis aux impôts, droits et taxes, ci-après désignés :

1) Impôts Directs et Taxes Assimilées :

- ♦ A l'Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS) au taux de 26%, au titre des bénéfices réalisés, conformément aux articles 136 et 150 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA).
- ♦ A la Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) au taux de 2% sur le montant des chiffres d'affaires (CA) taxables facturés (articles 217 à 222 du CIDTA).
Les ventes portant sur le lait sont exonérées conformément aux dispositions de l'Article 220 du CIDTA.
- ♦ A l'Impôt sur le Revenu Global (IRG) au titre des bénéfices distribués aux associés, conformément aux articles 01, 45, 46 et 104 du CIDTA.
- ♦ Au versement des retenues IRG sur salaires (articles 75-1, 129-1 et 130-2 du CIDTA) de par votre qualité d'employeur.

2) Droits de Timbre :

- ♦ Aux droits de timbre (DT) sur le montant des ventes facturées et réglées en espèces, conformément aux dispositions de l'article 100 du code du timbre (CT).

3) Taxes sur le Chiffre d'Affaires :

- ♦ A la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) au taux de 19% sur le montant des chiffres d'affaires facturés taxables, conformément aux dispositions de l'article 21 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires (CTCA).
Les ventes portant sur le lait sont exonérées conformément aux dispositions de l'Article 9 du CTCA.

4) Taxe de formation professionnelle continue et taxe d'apprentissage :

- ♦ A la taxe de formation professionnelle continue (TFPC) et à la taxe d'apprentissage (TA), conformément aux dispositions de la loi n°97-02 du 31.12.1997.

II/ EXAMEN DE LA COMPTABILITE :

A. Présentation :

La comptabilité présentée est tenue suivant le système centralisateur et réunit les documents suivants :

1) Livres obligatoires :

- ♦ Journal général coté et paraphé par le Tribunal de BOUMERDES le 07/12/2016, comportant 45 feuillets.
- ♦ Livre d'inventaires coté et paraphé par le Tribunal de BOUMERDES le 07/12/2016, comportant 95 feuillets.
- ♦ Livre de paie coté et paraphé par le Tribunal de BOUMERDES le 07/12/2016, comportant 47 feuillets.
- ♦ Grand livre des comptes généraux et auxiliaires.

2) Journaux et livres auxiliaires :

- ♦ Journaux auxiliaires informatisés des achats des années 2017 à 2020.
- ♦ Journaux auxiliaires informatisés des ventes des années 2017 à 2020.
- ♦ Journaux auxiliaires informatisés de caisse des années 2017 à 2020.
- ♦ Journaux auxiliaires informatisés de banque des années 2017 à 2020.
- ♦ Journaux auxiliaires informatisés des opérations diverses des années 2017 à 2020.
- ♦ Journaux auxiliaires informatisés des entrées en stocks des années 2017 à 2020.

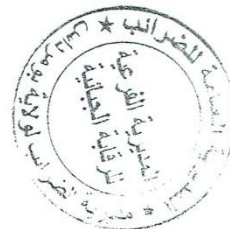


Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes
 Notification n°27/VG/2021 EURL
 Notification n°1559/DIW35/SDCF/BVF du 14.11.2021 - Nombre de pages : 08

- ♦ Journaux auxiliaires informatisés des sorties des stocks des années 2017 à 2020.
- ♦ Journaux auxiliaires informatisés des salaires des années 2017 à 2020.
- ♦ Balances générales des comptes principaux des années 2017 à 2020.

3) **Autres pièces présentées :**

- ♦ Factures d'achats des années 2017 à 2020.
- ♦ Factures de ventes des années 2017 à 2020.
- ♦ Factures de charges des années 2016 à 2020.
- ♦ Factures d'investissements des années 2016 à 2020.
- ♦ Relevés bancaires des années 2016 à 2020.
- ♦ Déclarations de cotisations à la sécurité sociale des années 2016 à 2020.
- ♦ Copies des déclarations mensuelles (série G50) des années 2016 à 2020.
- ♦ Copies des déclarations annuelles (bilans) des années 2016 à 2020.



B. **Irrégularités :**

L'examen de votre comptabilité et de votre dossier fiscal a permis de relever les irrégularités listées ci-dessous :

- 1) Déduction de la TVA sur achat de factures de prestations de services avant son règlement, contrairement à la réglementation en vigueur.
- 2) Déduction de la TVA sur achat de factures dépassant les 100.000,00 et réglées en espèces.
- 3) Acomptes provisionnels IBS non réglés.
- 4) Dotations d'amortissements calculées avec un taux supérieur à celui admis fiscalement.
- 5) Déduction la charge personnelle de l'associé (CASNOS).
- 6) Taxes de formation professionnelle continue et d'apprentissage non déclarées.
- 7) Double comptabilisation d'une facture d'avoir.

C. **Conclusion :**

A la lumière de ce qui précède et compte tenu des irrégularités citées ci-dessus, l'administration fiscale ne peut accepter certaines de vos déclarations des années 2017 à 2020. Ces dernières seront de ce fait rectifiées selon la procédure contradictoire de redressement, conformément aux dispositions de l'article 42 du code des procédures fiscales (CPF).

III/ **REGULARISATIONS :**

1) **Chiffres d'affaires :**

Les chiffres d'affaires déclarés au titre des exercices vérifiés sont maintenus sous réserve d'apparition de nouveaux éléments.

2) **Réajustement des résultats :**

Vos résultats sont obtenus par l'addition à ceux déclarés, de certaines charges non déductibles fiscalement. Le détail ainsi que les motifs des réintégrations sont indiqués ci-dessous :

Année	Charges sociales de l'exploitant individuel	Observations
2020	138.749	charge personnelle de l'associé unique, non déductible du résultat de la société.

Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes
 Notification n°27/VG/2021 EURL
 Notification n°1559/DIW35/SDCF/BVF du 14.11.2021 - Nombre de pages : 08

Les Dotations d'amortissement sur cinq ans se présentent comme suit :

Désignation	Date d'acquisition	Valeur HT	2017	2018	2019	2020
Compteur de billets gfs 100 DA	27/03/2017 F N° F17/0534	310.000	46.500	62.000	62.000	62.000
Matériels de bureau	31/01/2017 F N°00018/17	894.000	163.900	178.800	178.800	178.800
Compteur multi devises avec bac et scanner	26/08/2018 F N°F18/2010	320.000	/	21.333	64.000	64.000
Chariot élévateur	19/11/2017 F N° M290/2017	2.142.857	35.714	428.571	428.571	428.571
TOTAL			246.114	690.704	733.371	733.371

Année	Charge Déclaré TCR	Déduction admise	Différence
2017	273.995	246.114	27.881
2018	804.496	690.704	113.792
2019	856.514	733.371	123.143
2020	856.514	733.371	123.143

Double comptabilisation d'une facture d'avoir :

La facture d'avoir n°19-AV-100563 du 31/12/2019, émanant de votre fournisseur SPA TCHIN LAIT a été comptabilisée à juste titre, en date du 31/12/2019 (Journal des Opérations Diverses). Cependant, elle a également été comptabilisée à tort, en date du 01.01.2020 (toujours au journal des opérations diverses).

Son montant **HT : 446.400,00** est donc réintégré au résultat de l'année 2020.

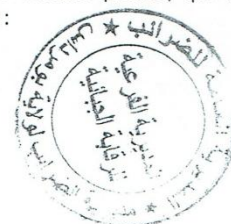
Récapitulatif des Bénéfices reconstitués

Année	2017	2018	2019	2020
Résultat déclaré	(-) 1.015.705	1.249.987	1.849.452	(-) 178.890
+ Charge CANSOS	/	/	/	138.749
+ amortissements rejetés	27.881	113.792	123.143	123.143
+ Avoir déduit 2 fois	/	/	/	446.400
Résultat reconnu	(-) 987.824	1.363.779	1.972.595	529.402

Acomptes provisionnels IBS non versés

L'analyse des acomptes provisionnels fait apparaître que ces derniers n'ont pas été payés ; et ce conformément aux dispositions des paragraphes 2 et 3 de l'article 356 du code des impôts directs et taxes assimilées :

Il vous sera donc appliqué la majoration de 10%, prévue au paragraphe 8 de l'article précité, qui est encourue pour non-paiement de sommes dues, et que nous déterminons comme suit :



Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes
 Notification n°27/VG/2021
 Notification n°1559/DIW35/SDCF/BVF du 14.11.2021 - Nombre de pages : 08

ANNEE	2017	2018	2019	2020
Résultat année N-2	-	54 024,00	1 015 705,00	1 249 987,00
Résultat année N-1	54 024,00	1 015 705,00	1 249 987,00	1 849 452,00
IBS année N-2	10 000,00	10 000,00	10 000,00	324 996,00
IBS année N-1	10 000,00	10 000,00	324 996,00	480 857,00
Montant du 1er acompte	3 000,00	3 000,00	3 000,00	97 498,00
Acompte versé	-	-	-	-
Excédent	-	-	-	-
Somme non versée	3 000,00	3 000,00	3 000,00	97 498,00
Majoration 10% (a)	300,00	300,00	300,00	9 749,00
Montant du 2ème acompte	3 000,00	3 000,00	191 996,00	191 016,00
Acompte versé	-	-	-	-
Excédent	-	-	-	-
Somme non versée	3 000,00	3 000,00	191 996,00	191 016,00
Majoration 10% (b)	300,00	300,00	19 199,00	19 101,00
Montant du 3ème acompte	3 000,00	3 000,00	97 498,00	144 257,00
Acompte versé	-	-	-	-
Excédent	-	-	-	-
Somme non versée	3 000,00	3 000,00	97 498,00	144 257,00
Majoration 10% (c)	300,00	300,00	9 749,00	14 425,00
Total des majorations (a+b+c)	900,00	900,00	29 248,00	43 275,00

3) Etude la TVA sur achats :

La TVA sur achats des factures de prestations de service (essentiellement du transport de marchandises), n'est pas admise en déduction si elle n'est pas auparavant réglée ; et ce conformément aux dispositions de l'article 30 du CTCA.

La TVA sur achat des factures dépassant les 100.000,00 et réglée en espèce n'est pas non plus déductible, en application des dispositions du même article.

Le détail de la TVA sur achat à rappeler dans ce cadre se présente comme suit :

TVA/Achat 2017

Date	Désignation	N° Facture	HT	TVA*	G50
31/03/2017	HAZMOUNE IMAD	16-2017	531.000	100.890	03/2017
28/02/2017	HAZMOUNE IMAD	11-2017	553.000	105.070	03/2017
30/04/2017	HAZMOUNE IMAD	20-2017	542.000	102.980	04/2017
31/05/2017	HAZMOUNE IMAD	28-2017	1.084.000	205.960	05/2017
30/06/2017	HAZMOUNE IMAD	35-17	1.062.000	201.780	06/2017
31.07/2017	HAZMOUNE IMAD	41-17	1.056.000	200.640	07/2017
31/08/2017	HAZMOUNE IMAD	54/2017	1.126.000	213.640	08/2017
30/09/2017	HAZMOUNE IMAD	60-17	1.025.000	194.750	09/2017
31/10/2017	HAZMOUNE IMAD	65-17	730.000	138.700	10/2017
28/01/2017	Khader younes	00018/17	894.000	169.860	10/2017
30/11/2017	HAZMOUNE IMAD	90-17	851.000	161.690	11/2017
TOTAL				1.795.960	

Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes
 Notification n°27/VG/2021 EURL
 Notification n°1559/DIW35/SDCF/BVF du 14.11.2021 - Nombre de pages : 08

TVA/Achat 2018

Date	Désignation	N° Facture	HT	TVA	G50
31/12/2017	HAZMOUNE IMAD	103-2017	983.000	186.770	01/2018
28/02/2018	HAZMOUNE IMAD	103/2017	1.220.000	231.800	02/2018
Total				418.570	

TVA/Achat 2019

Date	Désignation	N° Facture	HT	TVA	G50
15/01/2019	ETS KEDDOUH MUSTAPHA	05-2019	41.200	7.828	01/2019
31/01/2019	ETS KEDDOUH MUSTAPHA	11/2019	10.000	1.900	01/2019
01/04/2019	EURL ALFINA	004	18.500	3.515	12/2019
05/08/2019	BOUKIR KHELLAF	073/19	41.400	7.866	08/2019
TOTAL				21.109	

TVA/Achat 2020

Date	Désignation	N° Facture	HT	TVA	G50
31/10/2019	SARL TRANS SABLE D'or	171/19	44.000	8.360	10/2020
TOTAL				8.360	

4) Etude de l'IRG/salaires et droits de timbre :

Le contrôle de l'IRG-salaires et des droits de timbre n'appelle aucune remarque particulière.

5) Taxes de formation professionnelle continue et d'apprentissage :

En application des articles 55 et 56 de la loi n°97-02 du 31.12.1997 portant loi de finances pour 1998, ainsi que les dispositions des décrets exécutifs n°98-149 du 13.05.1998 et n°09-262 du 24.08.2009, la masse salariale brute doit être soumise à une taxe de formation professionnelle continue au taux de 1%, ainsi qu'à une taxe d'apprentissage également de 1%.

[La première taxe citée, s'applique uniquement aux sociétés employant un nombre de travailleurs égal ou supérieur à vingt (20), suivant le décret n°82-298 du 04/09/1982].

Votre société n'a déclaré aucune de ces deux taxes. La régularisation portera sur les bases suivantes :

Année	2017	2018	2019	2020
Base imposable	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
Base déclarée	/	/	/	/
Base non imposée	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866





IV/ IMPOSITIONS

1) Taxe sur la Valeur Ajoutée :

Année	2017	2018	2019	2020
TVA/achats à rappeler	1.795.960	418.570	21.109	8.360
Taux de pénalités	25%	25%	10%	10%
Pénalités	448.990	104.642	2.110	836
Total à payer	2.244.950	523.212	23.219	9.196

Les droits rappelés sont assortis de pénalités fiscales, en application des dispositions de l'article 116 du CTCA.

2) Impôt sur le Bénéfice des Sociétés :

Année	2017	2018	2019	2020
Résultat Reconnu	(-) 987.824	1.363.779	1.972.595	529.402
Résultat déclaré	(-) 1.015.705	1.249.987	1.849.452	(-) 178.890
Résultat élué	27.881	113.792	123.143	708.292
Taux IBS	26%	26%	26%	26%
Droits simples	/	354.582	512.874	137.644
Droits constatés	/	324.996	480.857	/
Droits élués	/	29.586	32.017	137.644
Taux de pénalités	/	10%	10%	15%
Pénalités	/	2.958	3.201	20.646
Majoration acomptes	900	900	29.248	43.275
Total à payer	900	33.444	64.466	201.565

Le taux de l'IBS applicable est de 26%, conformément à l'article 150 du CIDTA. Les droits rappelés sont assortis de pénalités fiscales pour insuffisance de déclaration, en application de l'article 193 du même code.

3) Impôt sur le Revenu Global/Revenu des capitaux mobiliers :

Toutes les sommes réintégrées aux résultats fiscaux et imposées à l'IBS, n'ont pas nécessairement un impact sur les revenus supposés distribués. Seules celles qui présentent un caractère de désinvestissement en faveur des associés, seront imposables à cet impôt de distribution.

En application des dispositions de l'article 46 du CIDTA, il s'agit ici des charges CASNOS, dont a bénéficié directement l'associé unique.

Année	2020
Revenu réputé distribué	138.749
IRG (15%)	20.812
Pénalités (10%)	2.081
Total à payer	22.893

L'Impôt sur le Revenu Global est calculé au taux libératoire de 15%, tel que prévu à l'article 104 du CIDTA. Les droits rappelés sont assortis de pénalités fiscales, en application des dispositions de l'article 193 du même code.

4) **Taxe d'apprentissage et taxe de formation continue :**

a) **Taxe d'Apprentissage :**

Année	2017	2018	2019	2020
Base imposable	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
Base déclarée	/	/	/	/
Base non imposée	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
Droits Simples 1%	77.825	126.392	148.216	149.378
Pénalités 25%	19.456	31.598	37.054	37.344
Total à Payer	97.281	157.990	185.270	186.722

a) **Taxe de formation professionnelle continue :**

Année	2017	2018	2019	2020
Base imposable	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
Base déclarée	/	/	/	/
Base non imposée	7.782.545	12.639.273	14.821.637	14.937.866
Droits Simples 1%	77.825	126.392	148.216	149.378
Pénalités 25%	19.456	31.598	37.054	37.344
Total à Payer	97.281	157.990	185.270	186.722

Le taux de ces deux taxes est de 1% chacune, conformément aux articles 55 et 56 de la loi de finances pour 1998. Les droits rappelés sont assortis de pénalités fiscales de 25% pour défaut de déclaration, en application de l'article 192 du CIDTA.

Le Chef de Brigade


 (Inspecteur divisionnaire)



Noms et grades des Vérificateurs


 (Inspecteur central)


 (Inspectrice principale)

envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 sexes

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes

Sous-Direction du Contrôle Fiscal

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°: 1683/DIW35/SDCF/BVF

Lettre avec
A.R.

N°

M. le gérant de l'EU
Vente en gros de produits liés à l'alimentation humaines (Jus,
Lait et dérivés).

Boumerdes

Le

26 déc. 21

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 15 déc. 21
 et du / en réponse à la notification de redressement N° 1559 du 14 nov. 21 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.

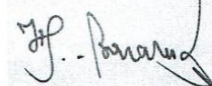
Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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 03 feuilles, y compris celle-ci.

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

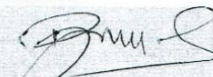
Chef de brigade



Inspecteur Divisionnaire

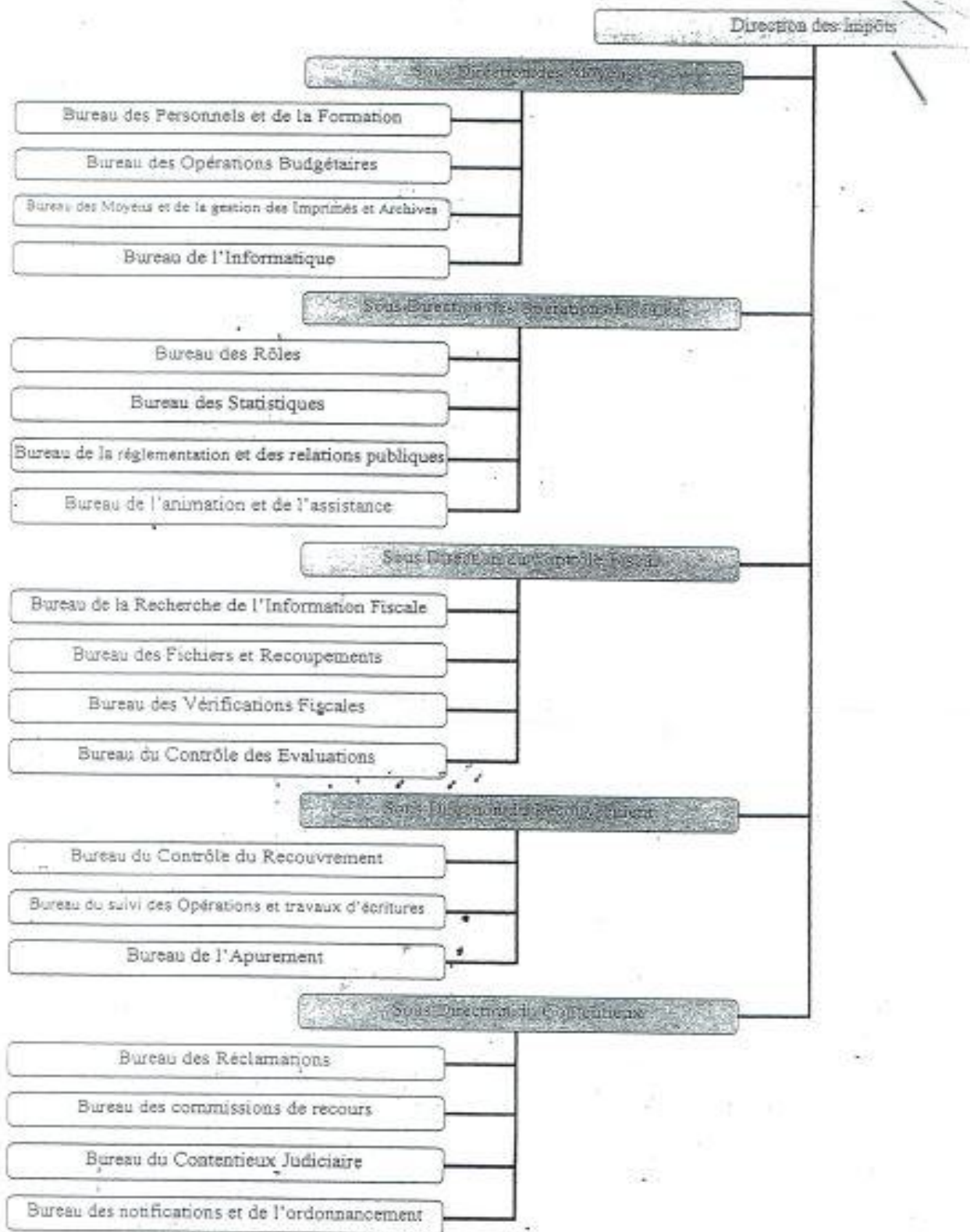
Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

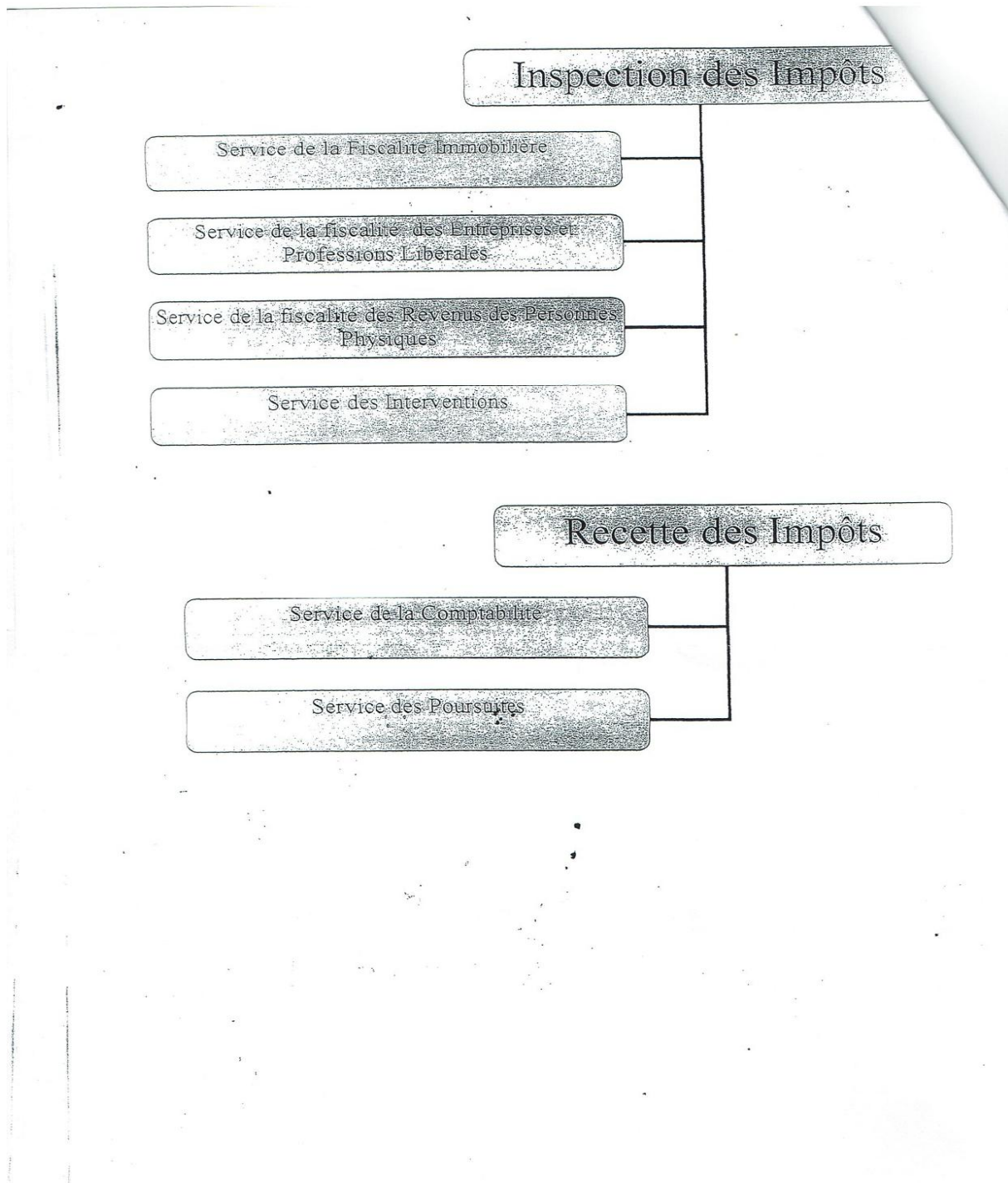

Inspectrice Principale



Inspecteur Central

الملحق رقم (4)





ملخص :

تعالج هذه المذكرة موضوع الرقابة الجبائية و دورها في مكافحة التهرب و الغش الضريبي الذي اصبح يشكل احدى المعوقات الاساسية للتنمية الاقتصادية ، و سعيًا من المشرع الجبائي للحد من هذه الظاهرة حول الادارة الجبائية جملة من الاجهزة و الهياكل و قام بسن جملة من القوانين لمكافحتها ، فكانت الرقابة الجبائية من اهم الاجراءات في ذلك من خلال التحقق من مدى صحة المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين للضريبة .

و قد اعطى المشرع للسلطة العامة للادارة الجبائية المتمثلة في فرض الضريبة من خلال حق الاطلاع و كذلك القيام بالمعينة و الحجز و متابعة تصريحات المكلف بالضريبة من خلال عملية الرقابة ، الا انه و بالمقابل فان المشرع الجزائري و منعا لتعسف الادارة الضريبية في ممارسة سلطتها خاصة قبل و اثناء خضوعه للرقابة الجبائية ، منح المكلف بالضريبة مجموعة من الضمانات كفيلة بحمايته و الرقابة الجبائية لوحدها غير كافية للقضاء على هذه الظاهرة ، و لذلك يجب على الدولة اتخاذ التدابير و الاجراءات التنظيمية و التشريعية بتدعيم آليات الرقابة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي .

Résumé :

Ce mémorandum traite de la question du contrôle fiscal et de son rôle dans la lutte contre l'évasion et la fraude fiscales, qui est devenue l'un des principaux obstacles au développement économique. La fiscalité en est l'une des procédures les plus importantes en vérifiant la validité des informations déclarées par les contribuables.

Le législateur a donné à l'administration fiscale représentée le pouvoir général d'imposer la taxe par le biais du droit d'accès, ainsi que de procéder à l'inspection, à la saisie et au suivi des déclarations du contribuable à travers le processus de contrôle. contrôle, le contribuable s'est vu accorder un ensemble de garanties pour le protéger, et le contrôle fiscal seul ne suffit pas à éliminer ce phénomène, l'État doit donc prendre des mesures réglementaires et législatives et des mesures pour renforcer les mécanismes de contrôle fiscal dans la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.