

إهداء

إن الحمد لله وحده، نحمده ونشكره و به نستعين على قضاء كل حوائجنا، ومنها هذا البحث.
إلى الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له آماله، إلى من كان يدفعني قدما نحو الأمام لنيل المبتغى، إلى
الإنسان الذي امتلك الإنسانية بكل قوة، إلى الذي سمر على تعليمي بتضحيات جسام مترجمة في تقديسه للعلم،
إلى مدرستي الأولى في الحياة.
أبي الغالي على قلبي أطل الله في عمره.

إلى التي وهبت فلذة كبدها كل العطاء والحنان، إلى التي صبرت على كل شيء التي رعتني حق الرعاية
وكانت سدي في الشدائد، وكانبت دعواتها لي بالتوفيق، تبعثني خطوة خطوة في عملي، إلى من ارتجت كلما
تذكرت ابتسامتها في وجهي.

أمي نبع الحنان وأمر ملاك على القلب والعين.

- جزاهما الله خيرا في الدارين -

إليهما اهدي هذا العمل المتواضع كي ادخل على قلبيهما شيئا من السعادة إلى أختي وأخواتي الذين
تقاسموا مع عبء الحياة.

أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذ الفاضل طاهر نبيل على قبوله الإشراف على هذا العمل، وعلى
مساندته لي، وعلى كل ما قدمه لي من جهد ونصح ومعرفة طيلة فترة إنجاز هذا العمل.

إلى الذي علمني أول حروف في مسيرتي التعليمية السيد: ميلودي محمد والي التي حملت المشعل منه
السيدتان: ميلودي سميرة وحمود زبيدة ثم في آخر خطوات مساري المهني السيدة الأستاذة: معاش نادية،
فلكم مني كل الشكر والاحترام الكبيرين.

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

" من لم يشكر الناس لم يشكر الله "

عزري ياسين

الشكر والتقدير

الحمد لله على إحسانه والشكر له على توفيقه وامتنانه ونشهد أن لا اله إلا الله وحده لا شريك له
تعظيمًا لشانه ونشهد أن سيدنا ونبينا محمد عبده ورسوله الداعي إلى رضوانه
صلى الله عليه وعلى آله وأصحابه وأتباعه وسلم.

بعد شكر الله سبحانه وتعالى على توفيقه لنا لإتمام هذا البحث ، أتقدم بخالص الشكر والتقدير
للأستاذ: قطافه نبيل الذي اشرفه على انجاز هذا البحث،

قال الله تعالى في كتابه المبين:

بسم الله الرحمن الرحيم

"قال هذا من فضل ربي ليبلوني ، أشكر أم أكفر ومن شكر فإنما يشكر لنفسه ومن كفر فإن الله
خبي كريم" 40- سورة النمل-

تمهيد

يعد التهرب والغش الضريبيين ظاهرة عالمية تعاني منها الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، كما يعد من الجرائم الاقتصادية لما يحدثه من نتائج ضارة على الاقتصاد الوطني، فضلا على انه يؤدي إلى الإخلال بمبدأ العدالة والمساواة بين المكلفين، ولأن التهرب الضريبي يحد من قدرة الحكومات على توفير الإيرادات اللازمة لتمويل عملية التنمية الاقتصادية، ولذلك تسعى الدول للحد من هذه الظاهرة وتلجأ لمختلف الوسائل لمكافحتها من خلال القوانين الضريبية وزيادة الوعي الضريبي وتشديد الرقابة ومكافحة الفساد.

وعليه فالإدارة الضريبية تتمتع بصلاحيات واسعة لمراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة وقد تصل إلى حد المساس بحرياته الفردية، وتعتمد في ذلك على تبادل المراسلات معهم قصد التأكد من صحة التصريحات المقدمة وكذا التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية، وذلك سعيا منها للحد والتقليل من ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين.

من أجل دراسة هذه الظاهرة قسمنا هذا الفصل إلى:

- المبحث الأول: عموميات حول التحقيق الجبائي.

- المبحث الثاني: ماهية الغش والتهرب الضريبيين وطرق مكافحته على المستوى الداخلي والخارجي.

المبحث الأول: عموميات حول التحقيق الجبائي

يسعى التحقيق الجبائي إلى التأكد من وجود عن أي غموض واقعة في محاسبة ما، وعليه تستعمل وسائل يكفلها القانون للمصلحة العامة، وتطبيق قواعد العدالة والإنصاف لحماية أمن المجتمع وذلك سعياً للوصول إلى نتيجة معرفة الجاني في الجناية والظروف التي أدت إلى ارتكابها، ويكون التحقيق على أسس وقواعد فنية يستخدمها المحقق بما يكفله له النظام من السلطات، حتى يتمكن بواسطتها من الكشف عن الغموض وتحدد مرتكبها والوقوف على جميع الأدلة.

المطلب الأول: مفهوم التحقيق الجبائي

تعتبر إدارة الضرائب إحدى هذه السلطات المختصة فان رقابتها تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقيق بان المكلفين بالضريبة ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة¹، وعلى ذلك فهو مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقيق في صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين محاولة منها اكتشاف الغش والتهرب الضريبيين، وبالتالي فالتحقيق الجبائي يعد وسيلة للإدارة الضريبية التي سمح لها بالتأكد من صدق التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة لتقويم وتصحيح الأخطاء المرتكبة بالاطلاع على كل المعلومات المقدمة للإدارة الجبائية، بحيث يرى عبد المنعم فوزي على أنها: "فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية"²، كما أنه "الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، وتشكل شرطاً من الشروط الأساسية والفعالة لتحقيق منافسة شريفة وعادلة بين المؤسسات"³، وكذلك يعتبر من أهم الوسائل التي يتم بواسطتها التعرف والكشف على المكلفين الذين يمارسون الغش والتهرب الضريبيين، ويمثل أيضاً المقابل المنطقي للنظام الجبائي التصريحي، إذ أن المكلف بالضريبة يقوم بتقديم المعلومات المتعلقة بنشاط مداخله وعلى شكل تصريحات للإدارة الجبائية⁴، ونستطيع القول بأنه مجموعة من العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية وبالتالي التحقيق الجبائي ما هو إلا مجموعة من الإجراءات المعترف بها من طرف المشرع، والتي تهدف إلى التأكد من مصداقية وقانونية تصريحات المكلفين بالضريبة. بالإضافة إلى ذلك فانه من ناحية العلمية يشكل التحقيق لإدارة

¹ محمد محيو، منور اوسرير، محاضرات في جباية المؤسسة مع تمارين محلولة، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2009، ص 201.

² عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسيات المالية، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 223.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 1996، ص 05.

⁴ غضبان خديجة، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص: تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، 2014-2015، ص 10.

الجبائية فحص وانسجام التصريحات ومقارنتها مع المحاسبة والوثائق المثبتة للحقيقة الاقتصادية، المالية، الطبيعية¹.

المطلب الثاني: أشكال التحقيق الجبائي

مع فشل السياسة الاقتصادية بسبب الآثار الناتجة عن الغش والتهرب الضريبيين، والتي أدى سلبا على الخزينة العامة وبالتالي على الاقتصاد برمته، وعليه وجب على السلطات المختصة اتخاذ إجراءات ردية لمكافحة وإيجاد أساليب منظمة ومنسقة بحث تؤدي إلى تكوين ضوابط فعالة من أجل الحد من آثاره.

أولا: الرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية إلى جعل المكلفين بالضريبة يلتزمون باحترام القوانين الضريبية²، وتعد من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة الجبائية من خلالها الحفاظ على حقوق الخزينة، من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبيين، وعليه في تكون وسيلة للتأكد من صحة وسلامة البيانات ومعدلات الضريبة وطريقة احتسابها المصرح بها من طرف المكلفين، وتهدف كذلك إلى إجراء مقارنة بين ما هو مصرح به وما يجب التصريح به من أجل الكشف عن الأخطاء المرتكبة عمدا أم من غير عمد، وفحص التصريحات ومقارنتها مع المحاسبة والوثائق المثبتة للحقيقة الاقتصادية والمالية³.

ويقصد بالرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية أي داخل مفتشيات الضرائب بشكل دوري وتكون استنادا على الوثائق الموجودة، بحيث تتخذ هذه الرقابة عدة أشكال وهي:

1. الرقابة الشكلية

يمارس هذا النوع من الرقابة بصفة نظامية على مستوى مفتشية الضرائب التي تتبع لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، وتمارس سنويا بحيث يتم فيها الفحص الشكلي لجميع التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، وتصحيح الأخطاء والنقائص المكتشفة عند الاطلاع عليها⁴.
وتقوم كذلك بمقارنة المعطيات المقدمة في التصريحات الشهرية أو الثلاثية فيما يتعلق مثلا بالرسم على النشاط المهني (TAP) والرسم القيمة المضافة (TVA) والتصريحات السنوية المتعلقة بأرباح الشركات (IBS) والضريبة على الدخل.

¹عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2012، ص18.

²سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2011، ص45.

³André Barilari، Rebert Drapé، *lexique fiscal*، 2 édition، Dalloz، l'École Nationale d'Administration، France، 1992، p48.

⁴عوادي مصطفى، رجال ناصر، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبعة صخري، الجزائر، 2011، ص12.

في حالة اكتشاف نقص في المعلومات أو في حالة الشك في صحة التصريحات المكتتبه من طرف المكلف يمكن للمفتش الاتصال به من اجل تزويده بالتوضيحات في اجل قدره اقل من (30)يوم من أجل الرد¹.

2. الرقابة على مستوى الوثائق

يشكل هذا النوع من الرقابة تكملة للرقابة الشكلية²، وتتم على مستوى مكاتب مفتشيات الضرائب، بحيث تقوم بفحص شامل للتصريحات المكتتبه من طرف المكلفين ومقارنتها ومع الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى المفتشية، والتي تحصلت عليها من طرف هيئات أخرى (الإدارات، الهيئات العمومية والخاصة، البنوك، الجمارك)، وفي حالة وجود شك أو غموض حول التصريحات المطروحة يقو المراقب بمساءلة المكلف من أجل تزيده بالتوضيحات والتفسيرات حول كل المسائل التي يشوبها الغموض.

ويهدف هذا النوع من الرقابة إلى:³

- اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للريح.
- معرفة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب.
- معرفة الوضعية المالية للمكلف بدفع الضريبة كل سنة.
- اعداد قائمة المكلفين بدفع الضريبة⁴.

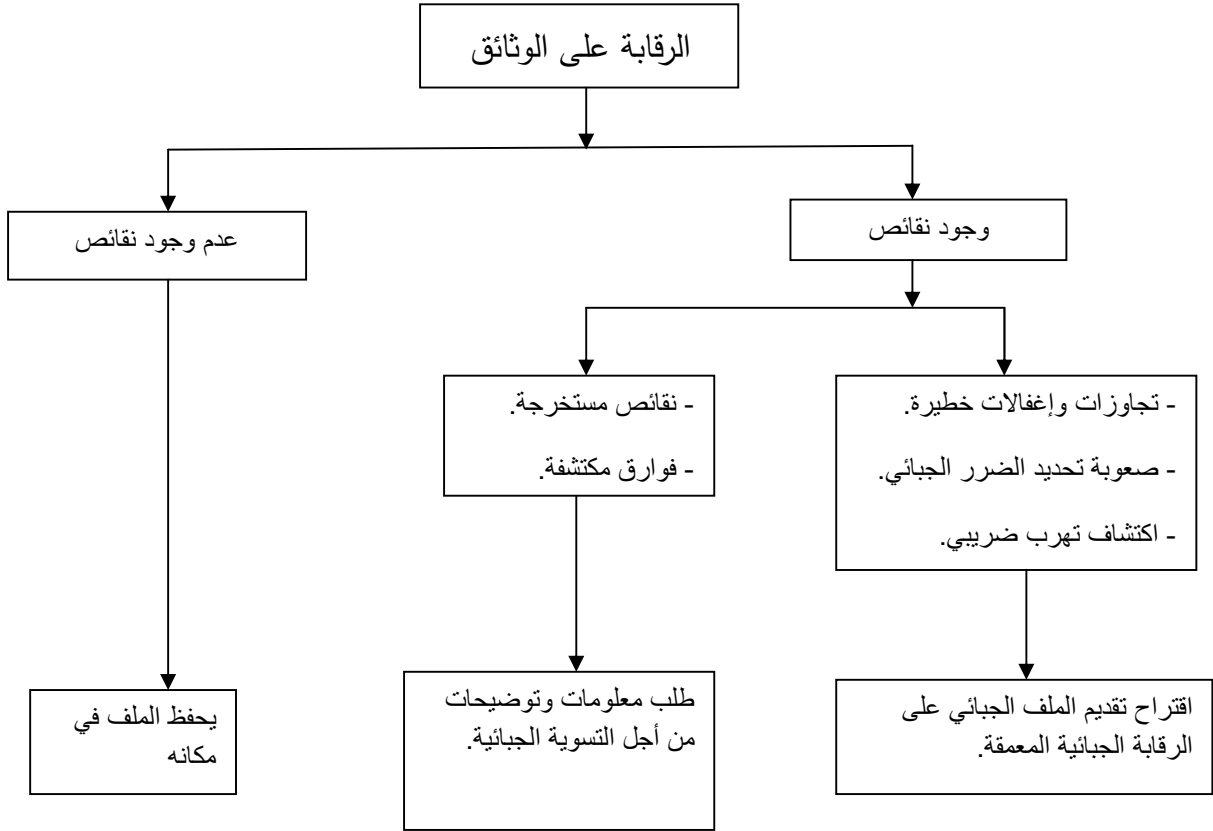
¹ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010-2011، ص22.

² آيت بلقاسم لامية، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2013-2014، ص35.

³ فتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة، علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المركز الجامعي المدية، الجزائر، 2008-2009، ص39.

⁴ سيتي صباح، التحقيق في الدعوى الضريبية، مذكرة ماستر في الحقوق، تخصص: قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2016-2017، ص10.

الشكل رقم (1): مخطط الرقابة على الوثائق



المصدر: بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، مدرسة دكتوراه الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2013-2014، ص16.

3. الرقابة بعين المكان

على خلاف الرقابة على الوثائق، فهذا النوع من الرقابة يكون نشاطها خارج مكتب الإدارة الجبائية، والذي يسمح للأعوان المحققين التنقل إلى مقر المكلفين بهدف التأكد من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة والتحقق كذلك من الدفاتر المحاسبية والوثائق ومقارنتها مع تلك الموجودة في الميدان بهدف استدراك التهرب الضريبي.

تتوقف فعالية التحقيق الجبائي على مدى أهمية العقوبات المحددة، بحيث تسمح بتحقيق دقيقة لمحتوى الملف الجبائي، كما تستعمل في التحقق من بعض الإيرادات التي ليس بالإمكان التعرف عليها من خلال أشكال الرقابة الأخرى، وتهدف إلى مراجعة كل الدفاتر المحاسبية عن طريق إجراء التحقيق الجبائي بطريقة منهجية ونقدية تؤول إلى إحداث التقويمات اللازمة المصحوبة بتوقيع العقوبات على مختلف حالات الغش.

المطلب الثالث: أنواع التحقيق الجبائي

هناك عدة أنواع التحقيق وكل نوع له مميزات تميزه عن الآخر ويشتركون في نفس الهدف وهو الكشف عن التجاوزات والمخالفات وتصحيحها، وعليه سنتطرق إلى هذه التحقيقات وهي:

أولاً: التحقيق المحاسبي

وهو مجموعة من العمليات التي تركز على مجمل الضرائب والرسوم أو منظوية على ضريبة المتعلقة بفترة تقل عن السنة الجبائية.

"هم مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت بطريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر المحاسبية الواجب مسكها قانوناً) والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها، حتى يتسنى معرفة مصداقيتها"¹، ويعرفه البعض أنه: "على أنها مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة بعين المكان لمحاسبة مؤسسة معينة، عن طريق تقريب البيانات الصادرة منها ببعض المعطيات الواقعية المادية المتحصل عليها بعد البحث، سواء داخل المؤسسة أو خارجها بهدف مراقبة صحة وصدق التصريحات المكتتبه وضمان تصحيحها إن أمكن ذلك"² وعليه يتعين على المكلفين الالتزام بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي أكد عليها القانون التجاري و الجبائي، ونشير أن التحقيق المحاسبي يتم بمقر المكلف ماعدا طلب المكلف، كما لا يمكن تحت طائلة البطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (3) أشهر، فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1 000 000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2 000 000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها. يمدد هذا الأجل الستة (6) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5 000 000 دج و 10 000 000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها. يجب ألا يتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة (9) أشهر³.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2017، ص 8.

² ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، حالة الجزائر، مداخلة في أعمال الملتقى الوطني حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، 20-21 أكتوبر 2009، ص 5.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-5، 1 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 11.

ومنه فالتحقيق المحاسبي يهدف إلى التأكد من:

- صحة الإقرارات الضريبية المقدمة.
- صدق المحاسبة بمقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة.

ثانيا: التحقيق المصوب

وهذا النوع من التحقيق لا يختلف عن التحقيق المحاسبي من حيث الإجراءات، "يعد هذا النوع من المراقبة كوسيلة تسمح بالقيام بتحريات مصوبة أو برامج أولية، كما انه لا يمنع الإدارة من إمكانية إجراء تحقيق معمق، والرجوع إلى الفترة فيها المراقبة مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة إعادة التقييم من جراء التحقيق المصوب"¹.

غير أن طابع التصويب يتميز به هذا النوع من التحقيق يوجب على الأعوان المحققين توضيحه على شكل إشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر التي ينبغي أن يحملها هذا الأخير.²

ومن اجل أن يستفيد من اجل أدنى للتخصيص مدته عشرة(10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار. يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها الغير متقادمة ولمدة اقل من السنة الجبائية.

إذن فالتحقيق المصوب هو إجراء رقابي اقل شمولاً ويقتصر على فحص نوع أو عدة أنواع من الضرائب.

ثالثا: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

ويهدف هذا النوع من التحقيق إلى الوصول إلى معرفة مصادر الأموال والذمم الأخرى وذلك من خلال المقارنة بين المداخل المصرحة من جهة والعناصر المكونة لنمط معيشة الشخص محل التحقيق وحالة خزينته وسائر أفراد عائلته وأعضاء المقر الجبائي.

رابعا: التحقيق الخاص:³

هذا يستعمل من قبل الولايات المتحدة الأمريكية ويدعى TaxcomplianceManagement programme أو برنامج قياس تكيف الضريبة وبموجبه يتم تحديد الاقتطاعات الواجبة الأداء عن طريق التحقيق الدقيق في التصريحات.

¹الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 مكرر-6، نفسه، ص12.

²الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المرجع السابق، ص8.

³سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه، تخصص: محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2014، ص40.

وبعد تحديد مبلغ الاقتطاعات الواجبة الأداء باحترام القوانين الجبائية يمكن حساب درجة الحس الجبائي.

المبحث الثاني: ماهية الغش والتهرب الضريبيين وطرق مكافحته

إن الاتجاه المتزايد نحو العولمة وسقوط الحواجز التجارية وثورة الاتصالات والمعلومات تعد من أبرز العوامل التي تكسب ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين خطورة متنامية، بل في إمكانية معرفة المدى الذي تبلغه، لاتخاذ كل السبل المتاحة لحصره على الأقل مادام من المستحيل القضاء عليه نهائيا.

تعتبر ظاهرة التهرب والغش الضريبيين ليستا وليدة عصرنا الحالي بل اقترن مع الضريبة، وأخذت بعدا عالميا فهي والتي أصبحت تهدد اقتصاديات الدول بحيث تحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياساتها الاقتصادية والاجتماعية، لذا تسعى لمعالجة هذه الظاهرة بتحديد كل طاقاتها وإمكانياتها المادية والبشرية وإدراك الأسباب الحقيقية التي تكمن ورائها.

المطلب الأول: ماهية الغش الضريبي وأسبابه وصوره

يعتبر الغش الضريبي ظاهرة لها تأثير خطير على الاقتصاد لأنه يؤدي إلى تخفيض المداخيل الجبائية الذي يؤثر بدوره على توازن النظام الجبائي، ويكون سبب في ظهور العجز الذي يصعب تفاديه، يصعب معرفة الغش الضريبي والتدقيق في أرقامه ونسبه لعدم وجود دراسات متخصصة في هذه الظاهرة.

أولا: تعريف الغش الضريبي

يعرف الغش الضريبي بأنه عبارة على تهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي، فهو تخلص من الضريبة، وإعطاء عرض خاطئ للواقع أو تفسير مضلل، من أجل ذلك يستعمل المكلف طرق الغش والاحتيال، مرتكبا بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون¹، ويعرف كذلك يتمثل في التخلص من الضريبة وإعطاء عرض خاطئ للواقع أو تفسير مضلل²، ويقصد به الاعتداء المباشر والصريح على القوانين الضريبية والمحاسبية سواء كان على وعي أم لا مع استخدام أساليب وطرق مادية للتخلص من دفع الضريبة³، في حين عرفه " **Andrée Barilari** " على أنه: "التخفيض أو الامتناع بطريقة غير شرعية عن دفع الضرائب المستحقة ونماذجه متنوعة جدا كالأخطاء الإدارية في التصريحات، تخفيض الإيرادات تضخيم النفقات"⁴.

¹ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2011، ص153.

²كحلة عبد الغني، تفعيل الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي 2000-2010، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2011-2012، ص46.

³أحمد بساس، مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر، مجلة علمية محكمة، جامعة الاغواط، الجزائر، العدد 20، مايو 2013، ص203.

⁴André Barilari· Rebert Drapé· **lexique fiscal**، 2^e édition، Dalloz، l'École Nationale d'Administration·France 1992، p92.

ثانيا: أسباب الغش الضريبي

يعود ظاهرة الغش الضريبي إلى عدة أسباب وسنتطرق إلى ذكر بعضها:

* الأسباب النفسية:

- بحيث كلما قل الوعي الضريبي لدى المكلف زاد الغش الضريبي، والعكس صحيح.
- الاعتقاد بان الضريبة هي اقتطاع مالي دون مقابل، أي أن المكلف أن يتخلى على جزء من أمواله دون مقابل مادي أو معنوي.
- يعتبر بعض المكلفين أن الغش انه لا يشكل خسارة لأحد مادامت الدولة شخص معنوي.
- يعتبر المكلفون أن الضريبة ماهية إلا عقوبة مالية تدفع إلى الإدارة الضريبية مقابل ممارستهم لأنشطتهم.

* الأسباب الاقتصادية:

- تعتبر فترة الكساد التي تمر بها اقتصاد أي دولة مكانا محفزا للغش الضريبي بسبب قلة النقود.
- مع انخفاض دخل المكلفين وضعف قدرتهم الشرائية مما يؤدي عدم تحمل أي زيادة في العبء الضريبي.
- انتشار الاقتصاد الموازي سبب آخر للجوء إلى الغش الضريبي.
- عدم الشفافية والمنافسة الغير المشروعة في المعاملات التجارية في الاقتصاد الموازي الذي يؤدي إلى هروب مبالغ ضخمة من الرقابة الضريبية.

* الأسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية:

- مع تأخير تقديم البطاقة الجبائية يقدم المكلف بطاقة جبائية والتي تمثل بطاقة متابعة من طرف مصالح الضرائب والتي تسمح بمعرفة جميع المبالغ التي يحصل عليها من خلال معاملاته وبالتالي تحديد وعائه الضريبي الخاضع.
- مع غياب جهاز الرقابة الذي سمح للمكلف استغلال طرق تضخيم التكاليف متبوعة بإثباتات وهمية يؤدي تخفيض الإيرادات.
- عدم توفر إدارات تتحمل مسؤولية تطبيق أحكام وقوانين الضرائب الأمر الذي أدى إلى تبسيط الأحكام والتوسع في قرص الضرائب.
- ضعف أجور عمال الإدارات الضريبية الأمر الذي حد من تدعيم الإدارة بعناصر مؤهلة وذات كفاءة عالية.

- صعوبة تقدير بعض الأوعية الضريبية مما شجع المكلف على الغش.

* الأسباب السياسية:

- فشل السياسة الجبائية التي انتهجتها الجزائر بعد الاستقلال.
- وجود موارد بترولية هامة جعل السلطات العمومية تعتبر حصيلة الجبائية العادية الثانوية، مما أدى إلى ظهور نوع من التراخي فيما يخص الضرائب، ومكافحة الغش الضريبي لم تكن من ضمن أولويات النظام السياسي.¹

* الأسباب التاريخية والدينية:

- التجارب الشخصية المتناقضة بين المكلفين لها دور أساسي في تكوين موقف تجاه الضريبة بالقبول أو الرفض.
- اعتقاد ديني حول عدم شرعية الضرائب لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام.

ثالثا: صور الغش الضريبي

- حسب المادة 193 من القانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة صور للغش الضريبي وأوردها على سبيل الخصوص وترك أعوان الإدارة الضريبية في استنتاجها.
- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف أشخاص مدينين به، وخاصة المبيعات دون فاتورة.
 - تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة، وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين.
 - القيام "عمدا" بنسيان تفيد في حسابات، أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 9 و10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها ولا يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.

¹ يحيواوي نصيرة، الغش والتهرب الضريبي، رسالة ماجستير، تخصص: تحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 1998، ص62.

- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به.
- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه "بوضوح" تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هي مبينة في التصريحات المودعة.
- كل نشاط غير مسجل و/أو لا يتوفر على محاسبة قانونية متوفرة، تتم ممارسته كنشاط رئيسي أو ثانوي.

المطلب الثاني: ماهية التهرب الضريبي وأسبابه وآثاره

التهرب الضريبي يتمثل في عدم إقرار المكلف بواجباته وذلك بدفع الضريبة المترتبة عليه وذلك من خلال تقديم بيانات مضللة أو غير كاملة للإدارة الضريبية أو بتخفيض الإيرادات بطرق مختلفة للتخلص من الضريبة أو تخفيضها قدر الإمكان، مما يترتب على الدولة الحرمان من الإيرادات المالية.

أولاً: تعريف التهرب الضريبي

يعرف التهرب الضريبي أنه هو ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئاً إلى شخص آخر، ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة¹، ويقصد به كذلك على انه محاولة المكلف الخاضع للضريبة عدم دفع الضريبة كلياً أو جزئياً، متبعاً في ذلك طرق احتيالية وأساليب مخالفة للقانون، أو هو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية أو استخدام وسائل أخرى للإفلات من دفع الضريبة إما بشكل كلي أو جزئي²، وعرف على أنه عبارة عن جميع المخالفات القانونية التي تعني عدم الامتثال للتشريع الضريبي أو استعمال الفجوات القانونية لصالح التهرب من دفع الواجب الضريبي بجميع الوسائل والإشكال سواء بجزء من المبلغ أو كله، الواجب الدفع لخزينة الدولة والتي تستعمله من أجل تغطية نفقاتها الاجتماعية وأهدافها الاقتصادية وذلك بهدف الوصول بالمجتمع والاقتصاد الوطني إلى التنمية الاقتصادية والاجتماعية³، وقد عرفه "J.C Martinez" بأنه: " فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي"⁴.

¹ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص6

²ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص25

³بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير، فرع: مالية ومحاسبة، العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، قسم العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2003 - 2004، ص26.

⁴J.C Martinez, *la fraude fiscale PUE*, France, 1984, p13.

ثانيا: أسباب التهرب الضريبي

بعد أن تعرفنا على التهرب الضريبي فسننتقل إلى أسبابه ومنها:

1- الأسباب التاريخية

حيث أن الضرائب كانت قديما تحصل لحساب الحاكم أو الملك وتخلط مع أمواله الخاصة، وذلك يولد شعورا لدى الأفراد بان الضرائب لا تفرض عليهم بهدف تحقيق الصالح العام بل من اجل صالح الحاكم، وكانوا يعتبرونها مظهرا من مظاهر الظلم والاستبداد الذي يجب مقاومته، ولهذا السبب قد نجد آثاره الآن لدى بعض المكلفين خاصة إذا كان هناك فساد مالي من قبل السلطة الحاكمة.¹

2- الأسباب الأخلاقية

حيث يعتبر المستوى الأخلاقي السائد في المجتمع هو السبب الأهم في التهرب من الضريبة، فإذا ضعف هذا المستوى قل الوعي الضريبي لدى المكلفين وأدى ذلك إلى عدم اهتمامهم بالمصلحة العامة وقل إحساسهم بالمسؤولية اتجاه خزنة الدولة، وقل إيمانهم بأهمية القطاع العام وما يقدمه من خدمات، وما التزامهم بالضريبة إلا خوفا من العقاب ومحاولتهم التهرب منها ليس باعتباره نوعا من الدقة بل هو نوع من اللياقة والمهارة، ومما يساعدهم على هذا كله تساهل الرأي العام.²

إن ضعف الوعي الضريبي يرجع إلى:

- اعتقاد الشخص انه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ.
- اعتقاد الشخص أن الدولة تسيء استخدام الأموال العممة.
- إن التشريع الضريبي في كثير من الدول لا تتوفر فيها الشروط التي تبعث على احترام أي قانون وتضفي عليه الهيبة لأنه يتمتع بخصائص تتنافى مع القيم التي تعطي القانون الاحترام والطاعة العمومية.³

3- الأسباب القانونية

- ثقل العبء الضريبي والذي يعد مبررا أساسيا لتهرب الأفراد من الضريبة، بحيث في حال زيادة العبء الضريبي عن توقعات المكلفين واستعدادهم النفسي لتحمله مما يدفعهم إلى التهرب الضريبي.¹

¹ إيهاب خضر احمد منصور، العقوبات الضريبية ومدى فاعليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004، ص86.

² محمد عبد الله محمود جمعه، التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2005، ص87.

³ قحמוש محمد خليل، دور التحقيق المعق لمجمل الوضعية الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، قسم العلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015-2016، ص15.

- مع تعقد القواعد التشريعية للنظام الضريبي الذي أدى إلى احتمال التهرب الضريبي سواء في تقدير الوعاء أو في حساب قيمة الضريبة أو التخفيضات.
- إن نزاهة القانون الضريبي تعتبر شيء نسبي إذ أن تطبيقه يتم لحساب الدولة القوية، مما يعمق الهوة بينها وبين المكلف الضعيف وهذا الأخير يعتبرها (الدولة) كدائن قوي يحاول استقطاع الضرائب بالقوة ولا يعترف المكلف بدورها المشروع خصوصا إذا كان الفساد مستشرياً في أرجاء الدولة.²
- عدم وجود نصوص تشريعية تحمي أعوان الرقابة الجبائية في تنفيذ مهماتهم وتضمن حقوقهم وخاصة أثناء التدخل في عين المكان.
- إن تعدد الضرائب وزيادة عبئها والتفاوت في أسعارها وتضاعف نسبها أدى إلى ظهور ثغرات عديدة مكن المكلف من التهرب من دفعها.
- الثابت انه كلما ارتفع سعر الضريبة ازداد عبئها، كلما كان ذلك مدعاة للتهرب منها.

4- الأسباب الاقتصادية

- إن الظروف الاقتصادية التي تمر بها الدولة والمكلف لها أثر هام على مستوى التهرب الضريبي أو عدم القيام بواجبه الضريبي كاملاً، واهم هذه الظروف نلخصها فيما يلي:
- يميل المكلف في حالة الظروف الاقتصادية الخاصة إلى التهرب من دفع الضريبة ويزيد عند زيادة سوء مركزه المالي، وفي حالة الانتعاش فقد يدفع حيث تزداد مداخيل مما يؤدي إلى تقليل التهرب الضريبي
- أما في حالة الركود الاقتصادي ينتشر السوق الموازي ويؤدي إلى اختلالات في البنية الاقتصادية الذي يؤدي إلى زيادة حجم التهرب بسبب عدم ضبط سوق السلع والخدمات وكذلك عدم ضمان حرية المنافسة التي تعد من أهم شروط شفافية المعاملات.
- إن الاقتصاد الموازي لا يؤدي إلى عدم دفع الضرائب فقط وإنما يجعل الإجراءات الجبائية عديمة الجدوى.

5- الأسباب الاجتماعية

- إن ما أهم الأسباب التي تدفع المكلف إلى التهرب الضريبي هو عدم وجود عدالة ضريبية مطبقة على كامل المكلفين، مما يدفع المكلف إلى عدم القيام بواجباته الضريبية، كم أن المحيط الاجتماعي يعد سبباً في شيوع هذه الظاهرة.

¹ معاشو مليكة، آليات مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص: قانون جبائي وعلوم جبائية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة سعيدة، الجزائر، 2015-2016، ص 26.

² محمد عبد الله محمود جمعه، التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، المرجع السابق، ص 88.

ثالثاً: آثار التهرب الضريبي

- إن للتهرب الضريبي مخاطر جمة على الاقتصاد الوطني إذ يقلل الإيرادات وعلية نقص الإنفاق العام، الذي يؤدي إلى التخفيض في حجم الاستثمارات وزيادة الإنتاج وعليه يؤدي إلى الكساد الاقتصادي، يمكن اعتبار التهرب الضريبي حائلاً في تحقيق أهداف القاعدة الضريبية التي بدورها تمويل الخزينة بالإيرادات.
- تدهور عامل الصدق في المعاملات.
- التهرب الضريبي يؤدي إلى ضعف قدرة الدولة على الإنفاق على الصحة والتعليم والخدمات العامة مما يؤدي الدولة إلى الإصدار النقدي دون التغطية وبالتالي زيادة التضخم
- تعتبر الضرائب من أهم المصادر الإيرادات للدولة وعليه فإن التهرب الضريبي يؤدي إلى لجوئها الاقتراض مما يؤدي إلى المديونية.
- تدهور الحس الضريبي وندرة رؤوس الأموال.
- يساعد التهرب الضريبي في إبطاء وتأخير النمو الاقتصادي حيث أن التهرب يثبط الجهود التي تسعى إلى رفع الإنتاج.

المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين الغش والتهرب الضريبيين

- بالرغم من أن الغش والتهرب الضريبيين لهما طرق مختلفة إلى إنهما عملة واحدة هدفهما امتناع أو تخفيض قيمة الدفع، وعليه سنتطرق إلى أوجه التشابه والاختلاف بينهما في الجدولين التاليين:
- الجدول رقم (1): أوجه التشابه بين التهرب والغش الضريبي.**

أوجه التشابه

- يمارسان من طرف المكلفين بالضريبة سواء كانوا طبيعيين أو معنويين.
- كل منهما ناتج عن سوء النية.
- ناتجان عن نقص الوعي الضريبي.
- يتسببان في آثار سلبية على الخزينة العمومية.

المصدر: من إعداد الطالب

الجدول رقم (2): أوجه الاختلاف بين التهرب والغش الضريبي.

الغش الضريبي	التهرب الضريبي
- يتم باستعمال أساليب مخالفة للقانون الجبائي.	- يتم باستغلال الثغرات الموجودة في القانون الجبائي.

المصدر: من إعداد الطالب

المطلب الرابع: طرق معالجة ومكافحة من التهرب والغش الضريبي على المستوى الداخلي والخارجي

تكون الوقاية والمعالجة من التهرب الضريبي الداخلي عن طريق تشريعات ضريبية داخلية والتي تستطيع الدولة في هذه الحالة أن تتحكم فيه، فهي تلجا في بعض الحالات إلى إجراءات ردية صارمة كالغرامات والسجن...، في حين التهرب الضريبي الدولي يتم التنسيق لمواجهته باللجوء إلى الاتفاقيات الثنائية ومتعددة الأطراف، فدولة نامية مثلا لا تستطيع الحصول على معلومات تخص رعاياها في الخارج إلا بالتبادل الدولي للمعلومات الذي يساعد في مواجهة التهرب الدولي باعتبار أن الدولة النامية هي الأكثر تضررا مقارنة بالدول المتقدمة خصوصا في الدور الذي تمثله الضريبة فيها.¹

أولا: معالجة التهرب الضريبي على المستوى الداخلي (المحلي):

تسعى الإدارة الجبائية بجمع الوسائل معالجة هذه الظاهرة من الداخل بعدة طرق ومنها:

1- تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين: وذلك بتعريفهم لواجباتهم والتزاماتهم المالية اتجاه مجتمعهم وإيقاظ روح الوطنية نحو تقديم الخدمات العامة، وغرس فيهم القيم الاجتماعية والأخلاقية وتوضيح أهمية التزامهم الضريبي والقيام بحملات توعية لجميع المكلفين باختلاف مستوياتهم حتى يدرك المكلفين بواجباتهم الضريبية، ومن أجل ذلك تستعمل إدارة الضرائب شتى الطرق مثل الصحافة المكتوبة والمسموعة، وكذا تنظيم ملتقيات وأبواب مفتوحة عامة حول النظام الضريبي و مستجداته.²

2- إصلاح التنظيم الهيكل الضريبي: من المفروض على الدول المختلفة إصلاح هيكلها التنظيمية، ومنها الضريبية وذلك بإنشاء أجهزة ضريبية متخصصة وتقسيم العمل، وتزويدها بأصحاب الكفاءات المهنية وبأحدث الوسائل في المحاسبة الضريبية وتلقيهم أفضل الأساليب في التعامل، وعقد الدورات التدريبية وإشراكهم في الندوات المالية والضريبية ورفع الوعي الثقافي المتعلق بإعمالهم.

¹ زهرة حبو، التهرب الضريبي الدولي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، سوريا، المجلد 27، العدد 1، 2011، ص421.
² ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هوم، الجزائر، 2003، ص170.

3- تحسين الرقابة الجبائية: تعتبر الرقابة الجبائية إجراء ضروري لمكافحة الغش والتهرب الضريبيين كما أنها تكتسي أهمية بالغة وذلك نظرا لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة والتي لا تعكس الحقيقة، ولذلك تقوم الإدارة الضريبية بعدة أشكال للرقابة الجبائية قصد الكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة من خلال الهيئات التابعة للإدارة الضريبية (المفتشية، المديرية الولائية). فالرقابة تهدف إلى المحافظة على حق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي من جهة والسهر على حسن تطبيق القوانين من جهة أخرى.¹

- إدخال الإعلام الآلي في كل المصالح الجبائية.²

4- العقوبات: من العوامل التي تساعد على شيوع التهرب والغش هو عدم وجود عقوبات ردية كافية على هذه الجرائم، أو توجد لكنها غير فعالة ولا تعطي نتائج جيدة، لذلك ينبغي تقرير عقوبات كافية وذات فعالية، الذي من شأنه أن يدفع غيرهم إلى انتهاج الإستراتيجية.³

ثانيا: معالجة التهرب الضريبي على المستوى الخارجي (الدولي):

وهذا التهرب يتم على مستوى خارج إقليم الدولة أي لا تستطيع الإدارة الجبائية التعرض له، وبهذا يتمكنون من تهريب رؤوس الأموال أو تكوين قنوات تهريبه من داخل إلى الخارج باعتبارهم أشخاص معنويين لهم مقرات في خارج.

بهدف تنسيق أعمال مكافحة الجريمة لاسيما الغش والتهرب الضريبي بمختلف أشكاله، تم إنشاء اللجنة

الوطنية لتنسيق أعمال مكافحة الجريمة بموجب المرسوم التنفيذي رقم: 108/06 المؤرخ في: 2006/03/08 المتضمن إنشاء لجنة وطنية لتنسيق أعمال الجريمة برئاسة وزير الداخلية، أو ممثلا عنه وعضوية مجموعة من القطاعات من بينها ممثل عن الضرائب.⁴

وتتمثل هذه معالجة التهرب الضريبي على الصعيد الدولي في إجراءات عديدة منها:

✓ الاطلاع على أموال الأفراد في الخارج: ويتم ذلك بتقديم إقراراتهم المالية عن دخولهم وإيراداتهم المحققة أو الموجودة في الخارج وإحكام الرقابة على تلك القرارات والاطلاع على ملفات الأفراد وأوراقهم المالية.

¹سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص31.

²سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مرجع سابق، 2015، ص23.

³غازي حسين عناية، المالية العامة والتشريع الجبائي، دار البيارق، عمان، 1998، ص185-186.

⁴الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المواد من 1 إلى 6 من المرسوم التنفيذي رقم 108/06 المؤرخ في

2006/03/08 المتضمن إنشاء لجنة وطنية لتنسيق أعمال مكافحة الجريمة، ص22.

✓ تقديم الإقرارات والبيانات من قبل المصارف عن دخول الأفراد وأموالهم التي تعمل بها المصارف أو تتم بواسطته هذه المصارف بخصم الضرائب المستحقة على عملائها وتوريدها للخزينة العامة مباشرة.¹

✓ عقد المعاهدات الدولية الثنائية ومتعددة الأطراف والتي تهدف إلى توحيد وتكثيف الجهود لمنع المكلفين من التهريب.

✓ ضرورة فرض رقابة فعالة وتنظيم عملية خروج الأموال ودخوله عبر حدود الدول.

نظرا لخطورة التهرب الضريبي الدولي تسعى الدولة الجزائرية جاهدة لتطوير هذا التعاون لبلوغ أهدافها التنموية، الشيء الذي دفعها إلى إبرام اتفاقيات ثنائية بهدف تدعيم التعاون والتنسيق مع الدول أخرى عن طريق تبادل المعلومات للكشف عن المنهريين واسترجاع الموارد المالية الضائعة من الخزينة العمومية، وسنقوم بذكر البعض منها:²

- **اتفاقية الجزائر مع مملكة بلجيكا** قصد تقادي الازدواج الضريبي وإرساء قواعد التعاون المتبادل في ميدان الضرائب على الدخل والثروة، الموقعة بالجزائر في 15 ديسمبر 1991.
- **اتفاقية الجزائر مع جمهورية جنوب إفريقيا** لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل والثروة، الموقعة بالجزائر في 28 أبريل 1998.
- **اتفاقية الجزائر مع كندا** قصد تجنب الازدواج الضريبي وتقادي التهرب الضريبي في ميدان الضريبة على الثروة، الموقعة بالجزائر في 28 فبراير 1999.
- **اتفاقية الجزائر مع عمان** لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي بالنسبة للضرائب على الدخل، الموقعة بالجزائر في 19 أبريل 2000.
- **اتفاقية الجزائر مع الجمهورية الكويتية** لتجنب الازدواج الضريبي وتقادي التهرب الضريبي فيما يتعلق بالضريبة على الدخل والثروة، الموقعة بسيول في 24 نوفمبر 2001.
- **اتفاقية الجزائر مع اسبانيا** لتجنب الازدواج الضريبي وتقادي التهرب الضريبي فيما يتعلق بالضريبة على الدخل والثروة، الموقعة بمدريد في 7 أكتوبر 2002.
- **اتفاقية الجزائر مع أوكرانيا** قصد تجنب الازدواج الضريبي وتقادي التهرب الضريبي والغش الجبائي في ميدان الضريبة على الدخل والثروة، الموقعة في الجزائر في 14 ديسمبر 2002.

¹ أحمد يونس البطريق، السياسات الدولية في المالية العامة، دار الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 203-206.

² بوزوررة حيزية، بوزيدي كاهنة، التهرب الضريبي في الجزائر وآليات مكافحته، مذكرة ماستر، تخصص: القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بجاية، الجزائر، 2018، ص 74.

- اتفاقية الجزائر مع الصين الشعبية قصد تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب المفروضة على الدخل والثروة، الموقعة ببكين في 6 نوفمبر 2006.
- اتفاقية الجزائر مع ألمانيا من اجل تفادي الازدواج الضريبي وتجنب التهرب الضريبي والغش الضريبيين فيما يتعلق بالضرائب على الدخل والثروة، الموقعة بالجزائر في 12 نوفمبر 2007.
- اتفاقية الجزائر وحكومة المملكة العربية السعودية المتحدة لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب في شأن الضرائب على الدخل وعلى رأسمال مصادق عليها بموجب مرسوم رئاسي رقم 15-337 مؤرخ في 27 ديسمبر 2015، الجريدة الرسمية عدد 01، الصادرة في 06 يناير 2015.¹

¹ بولجة نادية، النظام الضريبي لجريمة الغش الضريبي، رسالة ماجستير، فرع: القانون الدولي للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تيزي وزو، الجزائر، 2016، ص 189.

خلاصة الفصل

نستخلص في هذا الفصل أن الغش والتهرب الضريبيين يعد من المشاكل التي تعاني منها جميع الدول والتي يجب دراستها وذلك لما ينطوي عليه من آثار سيئة على الهيكل الاقتصادي والمالي والاجتماعي بالإضافة إلى ذلك البنية الأخلاقية في الدولة، حيث يخل بمبدأ العدالة في توزيع الأعباء المالية على المكلفين، وهذه الظاهرة تستفحل عاما بعد آخر مما يؤثر سلبا على الخزينة العمومية، ولذلك تسعى الإدارة الجبائية إلى إيجاد حلول مناسبة لهذه الظاهرة بتوظيف جميع الوسائل المتاحة لمحاربتها، ومنها التحقيق الجبائي بحيث يسعى المحقق من خلال إجراءات العمل التي تهدف إلى معرفة الواقع الفعلي الحقيقي للوضع المالي ونتيجة الاعمال للمكلفين، حيث أن المحقق ملتزم قانونيا ومهنيا في إظهار هذه الوقائع الحقيقية والتأكيد على التمثيل العادل للبيانات المالية التي يصدرها.

تمهيد

إن مفهوم التحقيق الجبائي يرتبط أساساً بوجود التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة، إذ أن هذه التصريحات تحتوي على المعلومات التي يتم أساساً تحديد الوعاء الضريبي، كما أن القيام بعملية التحقيق الجبائي يكون وفق إجراءات ونصوص تنظيمية وقانونية يحددها المشرع الجبائي.

من أجل ضمان حقوق الخزينة العمومية تضع الإدارة الجبائية أولوياتها ومن ضمنها مكافحة الغش والتهرب الضريبيين وبشتى أنواعه وتسليط العقوبات الصارمة ولذلك فهي تفرض وجودها عن طريق التحقيق والبحث، في كل المصادر الخارجية كالشركات والمؤسسات العمومية والخاصة لأجل الحد من هذه الظاهرة.

من أجل دراسة التحقيق الجبائي وإجراءاته قسمنا هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: الإطار القانوني للتحقيق الجبائي.

المبحث الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي.

المبحث الأول: الإطار القانوني والتنظيمي للتحقيق الجبائي

تعد عملية الرقابة الجبائية من أهم الأدوات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في تحقيق أهدافها المرجوة والتي تضعها الحكومة لمواجهة مختلف أنواع التهرب والغش الضريبيين والمشاكل الاقتصادية التي يتعرض لها الاقتصاد الوطني، وعليه قامت الحكومة بانتهاج سياسة التطوير على مستوى إدارتها الجبائية بالاعتماد على تكنولوجيات الإعلام والاتصال التي أصبح يعتبرها المكلف وسيلة اتصال سهلة وسريعة، ولما لها من فوائد في اختصار الوقت والجهد وحتى تقليص الملف الجبائي الذي كان يحتوي على عدد كبير من الوثائق، مما سهل عملية التصريح الجبائي ومن ثم زيادة فعالية التحقيق الجبائي خاصة في ظل تطور الهيكلية للإدارة الجبائية من خلال استحداث هياكل جديدة (مديرية كبيريات المؤسسات ومراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب).

المطلب الأول: الأجهزة المكلفة بالتحقيق الجبائي على المستوى المديرية المركزية

أولاً: مديرية الأبحاث والتدقيقات

أنشئت مديرية الأبحاث والتدقيقات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 المؤرخ في 13/07/1998، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وجاءت لتدعيم المديرية الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولاية، وهي مكلفة بما يأتي:

- ✓ انجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجية عن نطاق اختصاص مديرية كبيريات المؤسسات.
- ✓ تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.
- ✓ مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين (مراقبة الوضعية الشخصية) من خلال علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات، في إطار إخضاع المداخل الخفية للجبائية.
- ✓ متابعة المساعدات الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية.

وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

1- المديرية الفرعية للأبحاث والتحقيقات الجبائية: وتكلف بما يأتي:

- تحديد إجراءات جمع واستغلال وحفظ ومراقبة استعمال المعلومات الجبائية.
- السهر على التطبيق الدائم لحق الاطلاع والتحقيق والتفتيش والتأكد من التطبيق الصحيح للأحكام القانونية التي تحكمها.

- البرمجة والقيام في كل منطقة من التراب الوطني بأي تحر و تحقيق وبحث يتعلق بمتابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضرائب.

تعمل على تسيير:

- مكتب التنظيم والبحث عن المادة الجبائية.
- مكتب البطاقات.
- مكتب التحريات والتحقيقات.

2- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: وتكلف بما يأتي:

- متابعة وتنسيق وتنشيط أعمال مصالح التدقيقات المحاسبية والجبائية الموجودة على المستوى الجهوي والمحلي.

- السهر على احترام القواعد الإجرائية التي تحكم عمليات الرقابة.
 - تحديد شروط تطبيق الرقابة على الوثائق وضمان متابعتها.
- تعمل على تسيير:

- مكتب متابعة تحقيقات المحاسبة.
- مكتب متابعة التحقيقات المعمقة للوضعيات الجبائية الإجمالية ومراقبة المعاملات والتقييمات.
- مكتب متابعة التحصيل والمنازعات الناجمة عن التحقيقات.

3- المديرية الفرعية للبرمجة: وتتكلف بما يأتي:

- تصور الوسائل التي تسمح بضمان انتقاء أحسن للملفات الموضوعة للرقابة في مجال التدقيق المحاسبي والتدقيق المعمق للوضعيات الجبائية الشاملة ومراقبة المعاملات العقارية ومراقبة الوثائق.

- إعداد برامج التدقيقات المحاسبية ومراقبة المداخل ومتابعة تنفيذها.

تعمل على تسيير:

- مكتب برمجة التحقيقات المحاسبية والمراجعات المعمقة للوضعيات الجبائية الإجمالية.
- مكتب برمجة المراقبة المعاملات والتقييمات والرقابة العينية.
- مكتب الإحصائيات والتلاخيص.

4- المديرية الفرعية لمحاربة الغش: وتكلف بما يأتي:

- تنسيق الأعمال المسجلة في إطار مكافحة الغش والتهرب الضريبيين.

- تناسق وضبط مقاييس التقنيات والإجراءات المستعملة عند تطبيق حق الرقابة.

- تسيير بطاقة مقترفي أعمال الغش الضريبي.

- مبادرة بالأعمال الرامية إلى الحد من ظاهرة الغش الجبائي والتنسيق مع الإدارات والمؤسسات العمومية الأخرى المؤهلة.

و تعمل على تسيير:

- مكتب الإجراءات والمناهج.
- مكتب تنسيق نشاطات مكافحة الغش الضريبيين.
- مكتب متابعة نشاطات مكافحة الغش الضريبيين.

ثانيا: مديرية كبريات المؤسسات

أنشئت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 494/02 المؤرخ في 26 فيفري 2005 و بدأ العمل في 2006، وعدد مديرياته ستة (6) (الجزائر، البلدية، تيبازة، بومرداس، تيزي وزو، ورقلة) و تعتبر من أهم المديريات التي تتكون منها المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، وكذلك تمثل هذه المديرية الشباك الوحيد للمؤسسات البترولية والأجنبية والتي يزيد رقم أعمالها عن 100 000 000 دج، ولها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل وحتى الرقابة الجبائية والمنازعات.

ويتمثل الهدف الأساسي من إنشائها هو تجميع ملفات المؤسسات الكبرى والمؤسسات البترولية والشركات الأجنبية والتي تحوز على ما يقارب 70 بالمئة من الإيرادات الجبائية، إذ يسمح تجميع ملفات هذه المؤسسات داخل مديرية كبريات المؤسسات من أن تتحكم المديرية العامة بسرعة في الحصة الأضخم من الإيرادات الجبائية عن طريق تحسين نجاعتها وفعاليتها في مجال تسيير أهم الملفات الجبائية، وكذا متابعتها من أجل التقليل من الغش الضريبي¹، وتهدف هذه المديرية إلى ما يلي:

- ✓ مسك وتسيير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها.
- ✓ إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع وتعاينها وتصادق عليها.
- ✓ مراقبة ملفات حسب كل وثيقة.
- ✓ ملفات تعويض قروض الرسوم.
- ✓ الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- ✓ مراقبة حساب التسيير مراقبة مسبقة وتصفيتها.
- ✓ التموين بالطوابع ومسك محاسبتها.
- ✓ البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.
- ✓ دراسة التظلمات ومعالجتها.

¹ تيسوكاي حياة، سعودي صبرينة، حقوق وضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص: القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بجاية، الجزائر، 2013-2014، ص22.

- ✓ متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- ✓ معالجة طلبات التخفيض الإداري.
- ✓ إعداد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات والتصفية والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها وتسهر على تنفيذها وتحيينها.
- ✓ ضمان تسيير المستخدمين وتقييم الاحتياجات من الوسائل المادية والبشرية والتقنية وتعد التقديرات لميزانية المطابقة لذلك.
- ✓ توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- ✓ ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- ✓ نشر المعلومات والآراء اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجباية.
- ✓ التعاون والتنسيق مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام في مجال إستراتيجية الاتصال والاستقبال والإعلام وكذا تنفيذها.

1- شرح الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات

تتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمس (05) مديريات فرعية و قباضة ومصالحتين:

- 1- المديرية الفرعية لجباية المحروقات.
- 2- المديرية الفرعية للتسيير.
- 3- المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات.
- 4- المديرية الفرعية للمنازعات.
- 5- المديرية الفرعية للوسائل.

1-1 المديرية الفرعية لجباية المحروقات: وتكلف ب:

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات العاملة في القطاعين البترولي وشبه البترولي وكذا الشركات الأجنبية غير المقيمة والخاضعة للقانون الجزائري.
- إعداد برامج مراجعة هذه الملفات وتنفيذها.
- إعداد التشخيصات الدورية والتحليل والإحصائيات وتحضير مخططات العمل.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب تسيير الملفات الجبائية: ويكلف ب:

- ضمان لتكفل بالتصريحات الجبائية الشهرية والسنوية ومراقبتها.
- ضمان فحص ومعالجة طلبات الشراء بالإعفاء والنظم الإمتيازية، وطلبات استرجاع الرسم على القيمة المضافة وكذا كل الإجراءات الأخرى المتعلقة بتسيير الملفات الجبائية.
- ويضم هذا المكتب مصلحتين (02) هما:

- مصلحة المؤسسات البترولية.

- مصلحة المؤسسات شبه البترولية.

(ب) مكتب المراجعات الجبائية: ويكلف ب:

- إعداد و تنفيذ برامج مراجعة المؤسسات البترولية وشبه البترولية والشركات غير المقيمة.
- إنجاز كل تحرر أو بحث يخص الشركات البترولية وشبه البترولية والشركات غير المقيمة.
- ويضم هذا المكتب مصلحتين (02) هما:

- مصلحة مراجعة المؤسسات البترولية.

- مصلحة مراجعة المؤسسات شبه البترولية.

(ج) مكتب الإحصائيات والملخصات: ويكلف ب:

- إعداد الإنتاجات الإحصائية الدورية ووضعيات التلخيص ودمج الملفات وكذا تحيين قاعدة المعطيات.
- تنسيق ومتابعة الشركات التابعة لقطاع المحروقات مع المصالح المختصة للوزارة المكلفة بالطاقة والمناجم.
- ويضم هذا المكتب مصلحتين (02) هما:

- مصلحة الإنتاجات الدورية.

- مصلحة التحاليل.

1-2 المديرية الفرعية للتسيير: وتكلف ب:

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للقانون العام وكذا المؤسسات غير المقيمة.
- مهام الوعاء ومتابعة تحصيل الضرائب والحقوق والرسوم.
- معالجة ملفات استرجاع الرسم على القيمة المضافة.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب تسيير الملفات: ويكلف ب:

- استلام التصريحات واستغلالها وكذا مراقبة الملفات على أساس المستندات.

- تسيير ومتابعة النظم الجبائية الإمتيازية والخاصة.
- التكفل بالتحقيق الأولي في المنازعات.
- ويضم هذا المكتب أربع (04) مصالح هي:
- مصلحة قطاع الصناعات.
- مصلحة قطاع البناء والأشغال العمومية.
- مصلحة قطاع التجارة.
- مصلحة قطاع تأدية الخدمات.
- ب) مكتب التدخلات ودعم التسيير:** ويكلف ب:
- متابعة التكفل بمقارنة المستندات.
- معالج طلبات استرجاع الرسم على القيمة المضافة.
- القيام بالتدخلات المنتظمة والمعاینات في عين المكان.
- ويضم هذا المكتب مصلحتين (02) هما:
- مصلحة متابعة الامتيازات الجبائية واسترجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛
- مصلحة المعاینات ومتابعة المعلومة الجبائية.
- ج) مكتب مراقبة التحصيل والتصفية:** ويكلف ب:
- ضمان تقييم عمل التحصيل و متابعته دوريا وإحصائيا.
- ضمان متابعة وتطهير قيود القباضة والتصفية المحاسبية لها وكذا عقد إجراءات القيد على الحساب
- ويضم هذا المكتب مصلحتين (02) هما:
- مصلحة تصفية الحسابات.
- مصلحة الإحصائيات والتقديرات.
- 1-3 المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات:** وتكلف ب:
- تنفيذ برامج مراجعة المحاسبة ومتابعتها.
- اقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة.
- البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها مع إنجاز التحقيقات والتحريرات.
- تعمل على تسيير:
- أ) مكتب المراجعات:** ويكلف ب:
- إعداد مشروع برنامج المراجعة ومتابعة تنفيذه.

- السهر على احترام قواعد المراقبة وإجراءاتها.
- يضم هذا المكتب مصلحتين (02) تعملان في شكل فرق:
 - مصلحة مراقبة مؤسسات قطاع الصناعة والبناء والأشغال العمومية.
 - مصلحة مراقبة مؤسسات قطاع التجارة وتأدية الخدمات.
- ب) مكتب البطاقيات والمقارنات والتحريات: ويكلف ب:**
 - تشكيل مختلف البطاقيات الممسوكة وتسييرها.
 - تنفيذ إجراءات التحقيقات والتحريات والبحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها.
 - المساعدة في مراجعات المحاسبة.
- يضم هذا المكتب ثلاث مصالح (03) تعمل في شكل فرق، هي:
 - مصلحة البطاقيات والمقارنات.
 - مصلحة الأبحاث والتحريات.
 - مصلحة المساعدة و دعم المراقبة.
- 1-4 المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف ب:**
 - فحص الشكاوى والطعون الخاضعة لاختصاص مديرية كبيريات المؤسسات ودراستها.
 - تحضير الملفات النزاعية المتعلقة بالقضايا المقدمة للهيئات القضائية المختصة مع فحص هذه الملفات ومتابعتها.
 - تبليغ القرارات والأمر بصرفها.
 - تعمل على تسيير:
 - أ) مكتب الشكاوى: ويكلف ب:**
 - بمعالجة الشكاوى التي تقدمها المؤسسات والمتعلقة بالوعاء والمراقبة والتحصيل.
 - يضم هذا المكتب مصلحتين (02) هما:
 - مصلحة منازعات الوعاء والتحصيل.
 - مصلحة منازعات مراجعات المحاسبة.
 - ب) مكتب لجان الطعن والمنازعات القضائية: ويكلف ب:**
 - التكفل بطلبات المكلفين بالضريبة المقدمة للجان الطعن المركزية.
 - التكفل بطلبات القبول كعديمة القيمة لمبلغ الضرائب والرسوم التي يرى أنه يستحيل تحصيلها وتلك التي ينبغي قبول إعفاء المسؤولية عنها أو في إرجاء الدفع.

- متابعة المنازعات أمام الجهات القضائية الإدارية والجزائية.

يضم هذا المكتب مصلحتين (02) هما:

- مصلحة لجان الطعن.

- مصلحة المنازعات القضائية.

(ج) مكتب التبليغ والأمر بالدفع: ويكلف ب:

- إعداد وإرسال الإشعارات بتبليغ القرارات المتخذة في جال لظعن النزاعي أو الإعفائي والقيام بإجراءات الأمر بالدفع لأحكام القرارات القضائية المتخذة وإعداد الإحصائيات عن كل ذلك.

يضم هذا المكتب مصلحتين (02) هما:

- مصلحة التبليغات.

- مصلحة الأمر بالدفع والإحصائيات.

1-5 المديرية الفرعية للوسائل العامة: وتكلف ب:

- ضمان تسيير المسارات المهنية للمستخدمين والمبادرة بالأعمال التكوينية.

- ضمان إعداد الميزانية السنوية والحساب الإداري ومسك الجرد الأمر بدفع التخفيضات.

- ضمان متابعة وتنسيق جهاز تقييم الأداء في إطار مؤشرات التسيير.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (03) مكاتب:

(أ) مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف ب :

- إعداد مخطط تسيير الموارد البشرية ومتابعة تنفيذه.

- إعداد مخططات التكوين بالاتصال مع مخطط التكوين السنوي ومتعدد السنوات للمديرية العامة للضرائب.

يضم هذا المكتب مصلحتين (02) هما:

- مصلحة المستخدمين.

- مصلحة التكوين.

(ب) مكتب الوسائل: ويكلف ب :

- تسيير الوسائل المادية الضرورية لعمل المصالح.

- التكفل بالجوانب المتعلقة بالأمن والنظافة.

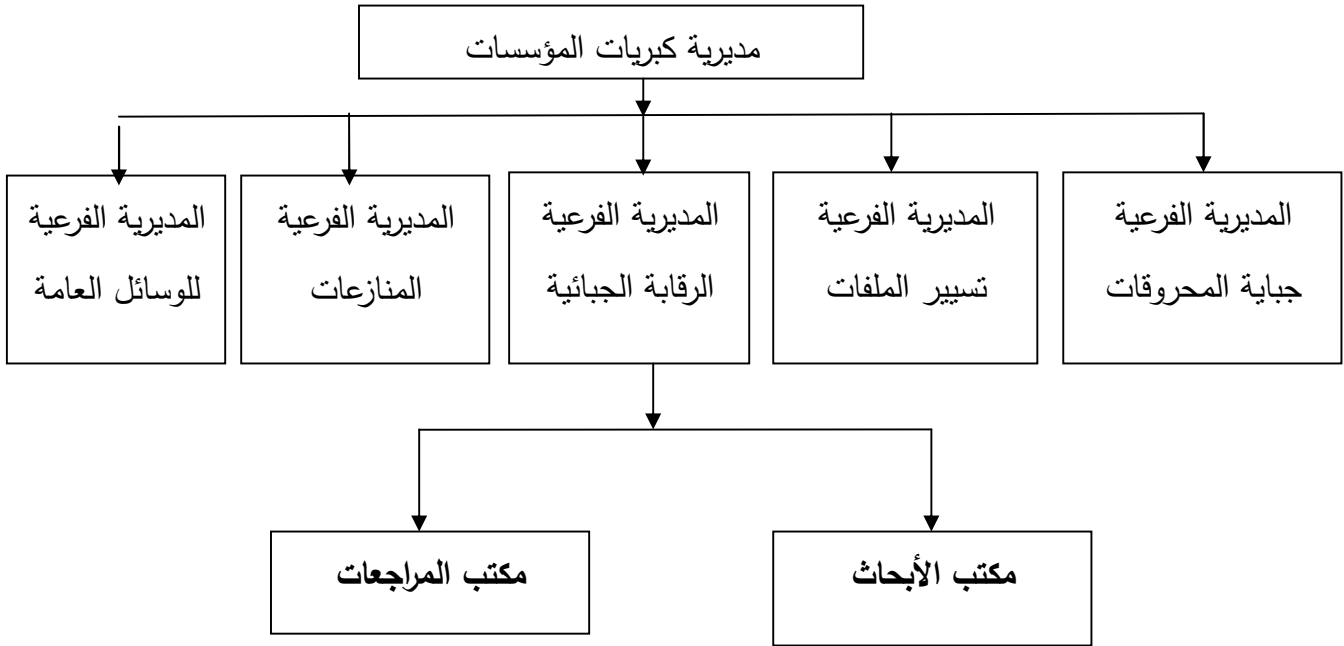
- تنظيم و تمويل وتسيير مخزن المطبوعات والأرشيف.

يضم هذا المكتب مصلحتين (02) هما:

- مصلحة الصفقات والصيانة.

- مصلحة متابعة المطبوعات والأرشيف.
- (ج) مكتب عمليات الميزانية: ويكلف ب:
 - الأمر بدفع الأجور والمنح والتعويضات وكذا نفقات التسيير.
 - الأمر بدفع التخفيضات.
 - الإعداد السنوي للحساب الإداري.
- يضم هذا المكتب مصلحتين (02) هما:
 - مصلحة نفقات التسيير.
 - مصلحة المحاسبة.
- 7. مصلحة الاستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة: وتكلف ب:
 - تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
 - نشر المعلومات في اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات لتذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم الجبائية.
 - التكفل بحاجيات مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص الوثائق الجبائية.
- 8. مصلحة الإعلام الآلي: وتكلف ب:
 - ضمان استغلال التطبيقات وتأمينها.
 - ضمان تسيير التأهيلات وتراخيص الدخول.
 - ضمان تحيين الملفات التقنية للتجهيزات المعلوماتية والتطبيقات المستعملة.

الشكل رقم (2): الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: الياس قلاع ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010-2011، ص30.

المطلب الثاني: الأجهزة المكلفة بالتحقيق الجبائي على المستوى المديرية الغير مركزية

وتسمى بالمصالح الداخلية ولديها صلاحيات مستقلة نسبيا عن الإدارة المركزية وتتكون من:

أولاً: المديرية الجهوية للضرائب

وهي امتداد المصالح المركزية على المستوى المحلي محددة بمرسوم رقم 60/91 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المعدل والمتمم، وتقوم بضمان تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي والسعي على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة من الإدارة المركزية فضلا على ضمانها العلاقة بين الإدارة المركزية، كما تسعى على ضمان العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب مع قيامها بتنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته¹، وتتواجد المديريات الجهوية التسع (9) في كل من: الشلف، بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة، وهران. ودورها الأساسي هو تنشيط ومتابعة نشاطات مديريات الضرائب الولائية التي تتبع إقليمها، وتتمثل مهامها في:

¹ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر، الجزائر، 2011، ص271.

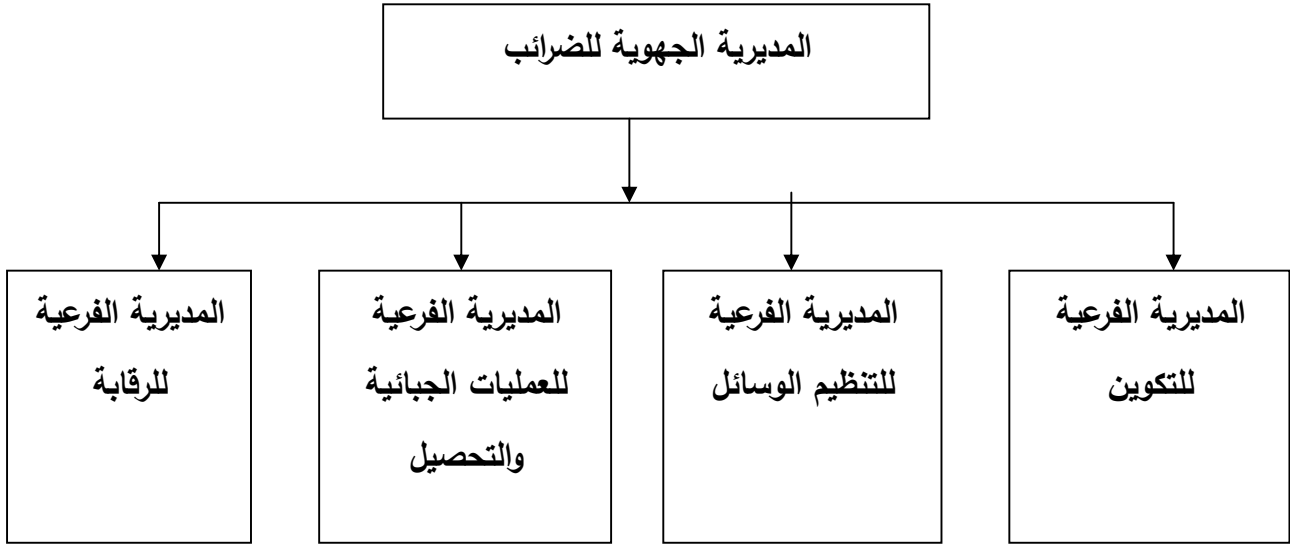
- ✓ ضمان تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي.
- ✓ السهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية.
- ✓ ضمان العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب.
- ✓ تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته.
- ✓ السهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وبطرقه ومقاييسه وإجراءاته.
- ✓ إعداد بصفة دورية حصيلة وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية.
- ✓ تقديم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي.
- ✓ المشاركة في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم.
- ✓ دراسة طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات.
- ✓ تقدير احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية وإعداد تقريرا دوريا عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها.
- ✓ تنظيم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على مستوى الجهوي.
- ✓ الموافقة على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

وتتكون المديرية الجهوية للضرائب من أربع (4) مديريات فرعية:

- 1- المديرية الفرعية للتكوين.
- 2- المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل.
- 3- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل.
- 4- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات.

يوضح الشكل التالي الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب

الشكل رقم (3): الهيكل التنظيمي العام للمديرية الجهوية للضرائب



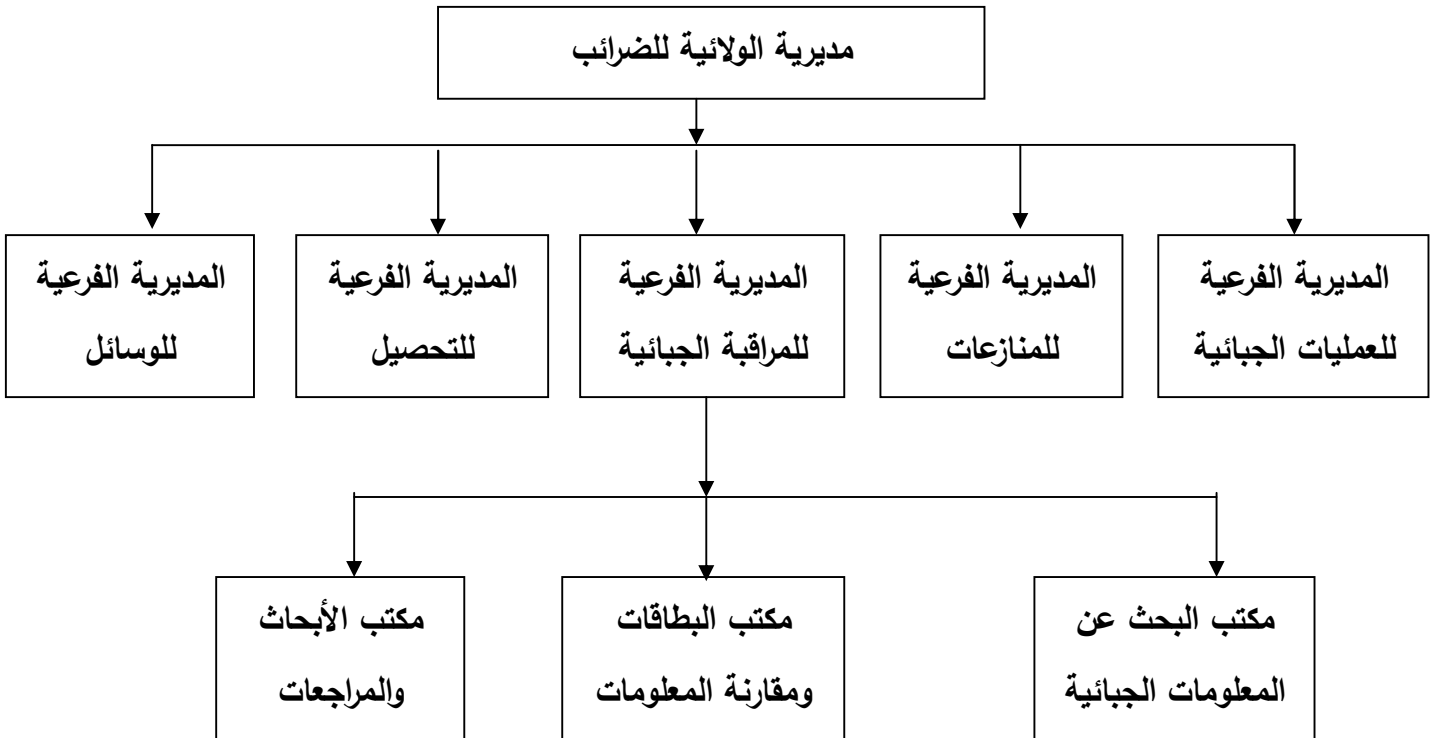
المصدر: سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011-2012، ص 100.

ثانيا: المديرية الولائية للضرائب

وتم إنشاء هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60/91 المؤرخ في 23 فيفري 1991 حيث توجد على مستوى الوطني 54 مديرية (الجزائر 6 مديريات) وطبقا للمادة 2 من القرار المؤرخ في 24 ماي 2007 الذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الولائية حيث تجمع في 9 مديريات جهوية في كل من (الشلف، بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة، وهران)، وتتفرع المديرية الولائية للضرائب إلى خمس (5) مديريات فرعية، والتي تنقسم بدورها إلى عدة مكاتب، ويمكن توضيح هذه المديريات الفرعية حسب مهامها كما يلي:

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

الشكل رقم (4): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: الياس قلاص ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010-2011، ص 28.

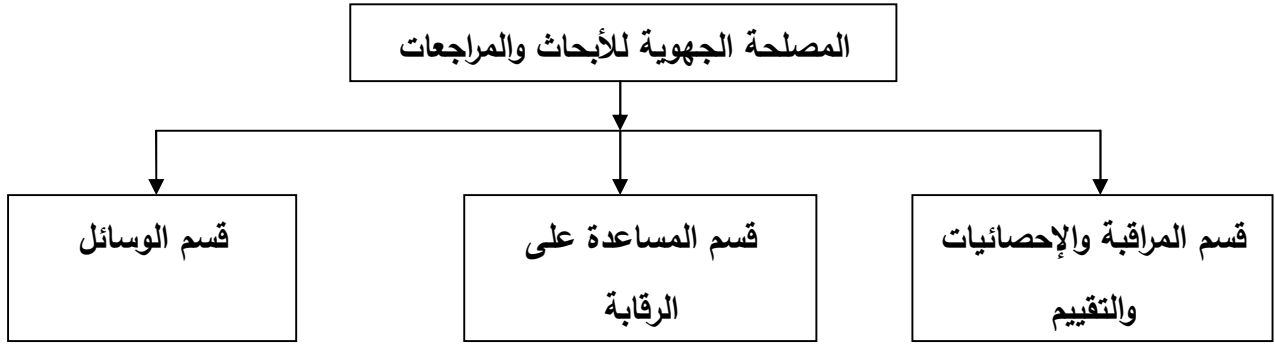
- ثالثاً: المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات

توجد في الجزائر ثلاثة (3) مصالح جهوية وتسعى لتعزيز الرقابة الجبائية، وتتواجد على مستوى المناطق التالية: (الجزائر، وهران، قسنطينة) وكل مصلحة من المصالح يتبع لها عدد معين من المديريات الولائية للضرائب¹، ومن مهام هذه المصالح:

- ✓ تنفيذ برامج البحث والتحقيق ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية الأبحاث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها.
- ✓ تضمن تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي.
- ✓ تنفيذ برامج ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقويمها دورياً.
- ✓ تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية والمدير العام للضرائب وكل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية.
- ✓ تطبيق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولائيتين للضرائب أو أكثر.

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 95.

الشكل رقم (5): الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات



المصدر: سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011-2012، ص96.

رابعاً: قباضات الضرائب

هي مؤسسة إدارية جبائية ذات طابع مالي متخصص، مهامها تحصيل الضرائب والرسوم وفق القانون الجبائي، وتتكفل خصوصاً بجداول الضرائب وسندات القبض وتحصيل الضريبة، ويمكنها زيادة على ذلك التسيير المالي للهيئات العمومية حسب الشروط التي يحددها التشريع والتنظيم المعمول بهما¹.

وتنقسم مصالح التحصيل إلى قسمين هما:²

- قباضة لتحصيل الضرائب

- قباضة التسيير المالي للبلديات والقطاعات الصحية.

خامساً: مفتشية الضرائب

ولقد تم إنشاء مفتشيات الضرائب المتعددة الاختصاص polyvalente سنة 1994، وذلك إثر توحيد هياكل الوعاء، وهي هيكل وعاء للرقابة والتدخل، وفي هذا المستوى فهي تقوم بتقدير الضريبة، أي القيام بتحديد الأسس الخاضعة للضريبة للمكلفين على مستوى الضرائب والرسوم ومختلف الحقوق الخاضعين.³

إن عمل المفتشية يتمثل في كونها الوعاء الضريبي أي أنها تهتم وتتكفل باستخراج وتشديد الحقوق الجبائية الخاضعة انطلاقاً من القوانين الجبائية (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون الضرائب الغير مباشرة)، وتتولى على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص112.

² عواد مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة (تحديث قانون المالية 2009)، مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر، 2009، ص39.

³ ربيع ناقة، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مذكرة ماستر، علوم التسيير، تخصص: مالية، تأمينات وتسيير مخاطر، علوم التسيير، تخصص: مالية، تأمينات وتسيير مخاطر، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2013-2014، ص60.

للضريبة فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل.¹

كما تتكف زيادة على ذلك وفي حدود اختصاصها بالقيام بأي تحقيق آخر خاص، وتتكف أيضا بتوجيه أعمال مفتشيات المصالح الجبائية المستحدثة على الصعيد المحلي وتقييم فعاليتها، وتتدخل المفتشية العامة للمصالح الجبائية على أساس برنامج سنوي للتفتيش، ويمكن للمفتشية العامة للمصالح الجبائية أن تطلب في إطار مهامها مساعدة منتظمة من كل موظف في الإدارة الضريبية، ويترتب عن كل مهمة تفتيش أو رقابة تقوم بها المفتشية العامة للمصالح الجبائية وإعداد تقرير يشمل على كل الملاحظات والمخالفات المسجلة في التسيير الذي تمت مراقبته، ويقترح زيادة على ذلك أي إجراء من شأنه تحسين عمل المصالح التي مراقبتها.

سادسا: قباضة الضرائب

وتكف ب:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات العفوية المنجزة أو الجداول العامة أو الفردية المتخذة ضدهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري العمل بهما والمتعلقة بالتحصيل القصري للضريبة.

- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العمومية وتقديم حسابات التسيير المعدة لمجلس المحاسبة.

وتضم قباضة الضرائب ثلاثة (03) مصالح هي:

-مصلحة الصندوق.

-مصلحة المحاسبة.

-مصلحة المتابعات .

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 111.

المطلب الثالث: ضمانات والتزامات المكلف الخاضع للتحقيق الجبائي

نظرا للعلاقة التي تربط المكلف بالإدارة الجبائية ونظرا لخوف المشرع من تسلط الإدارة الجبائية على المكلف فقد قام بتحديد مجموعة من الحقوق التي تسمح بحماية المكلف، لكن وحتى يستطيع المكلف الاستفادة من هذه الحقوق فقد أوجب عليه المشرع جملة من الالتزامات وذلك على النحو الأمثل.

أولاً: حقوق المكلف الخاضع للتحقيق

إن الصلاحيات والسلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية بخصوص عمليات التحقيق الجبائي يقابلها حقوق وضمانات أعطاها المشرع الجبائي للمكلفين الخاضعين لهذا التحقيق والتي هي كالتالي:

1- إعلام المكلف بالضريبة

بالرغم من أن لأعوان الإدارة الجبائية الحق في القيام بشكل مفاجئ بالمراقبة في عين المكان لمعاينة العناصر المادية للاستغلال ووجود الوثائق المحاسبية اللازمة، إلا أنه لا يحق لهم القيام بالمراقبة بدون إعلام المكلف بالضريبة وإرسال إشعار بالتحقيق، وللمكلف أجل (10) أيام لتحضير المحاسبة، وأجل (15) يوماً في حالة التحقيق المعمق كحد أدنى، وله الحق في طلب تمديد المدة.¹

2- الاستعانة بمستشار

يمكن لكل ملف خاضع للتحقيق الجبائي أن يستعين بمستشار من اختياره (محامي، محاسب، مستشار جبائي)، ويمكن له أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء التحقيق الجبائي وغياب المكلف لا يمنع من إجراء عمليات الرقابة الفجائية للمعاينة المادية والتي تفقد من قيمتها في حال عدم إجرائها²

3- عدم إعادة الرقابة

لا يمكن للإدارة الجبائية أن تجري رقابة أخرى فيما يخص نفس الضرائب والرسوم لنفس الفترة، وكذلك عندما تكون فترة الرقابة قد تقادمت ما عدا في حالة الممارسات التدليسية، بالإضافة إلى أن الرقابة الجبائية تكون نهائية عندما يعطي المكلف على التعديلات والاقتراحات، أو في حال عدم الرد في أجل (30) يوماً³.

4- السر المهني

تنص المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي:

¹ وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة، مجلة جامعة الجزائر، جامعة الجزائر، الجزائر، العدد 11، الجزء الثاني، 2009، ص291.

² عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية (على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري)، مرجع سابق، ص19..

³ غضبان خديجة، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، مرجع سابق، ص21.

يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة من نفس المادة، كل شخص مدعوا أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به.

ثانياً: التزامات المكلف بالضريبة

من أجل الاستفادة من كل الحقوق والضمانات التي نص عليها القانون يجب على المكلفين أن يستوفوا بشكل كامل الواجبات ذات الطابع الجبائي والمحاسبي والتي تتمثل في:

1- الالتزامات ذات الطابع المحاسبية

حددت هذه الالتزامات في القانون التجاري بالمواد 09، 10، 11 التي تتمثل في:

أ- مسك دفتر اليومية

ب- مسك دفتر الجرد

ج- حفظ دفاتر المحاسبية وسندات المراسلة

2- الالتزامات ذات الطابع الجبائي

نظراً لكون النظام الجبائي الجزائري يعتمد على التصريح التلقائي للمكلف بالضريبة، فإن ذلك يستوجب التزام هذا المكلف بمجموعة من التصريحات والتي تتمثل في:

أ- التصريح بالوجود

ب- التصريحات الشهرية أو الثلاثية المتعلقة برقم الأعمال

ج- التصريح السنوي للعوائد والأرباح

د- التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط

المبحث الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي

تتمثل هذه العملية في مجموعة من الإجراءات التي تعدها الإدارة الجبائية كي تساعدها في التأكد من صحة وتنظيم محاسبة المكلف ولإثبات أسس الضريبة من خلال الوقوف على التصريحات الصادرة من طرف المكلف، ولإيجاد الأخطاء التي تجردها من النزاهة، ولكي تحقق الإدارة الجبائية أهداف المرجوة عليها إعداد برنامج التحقيق يساعدها في دراسة كل الملفات المرشحة للتحقيق.

المطلب الأول: الإجراءات الأولية لعملية التحقيق الجبائي

تعد المرحلة التحضيرية للتحقيق خطوة هامة ورئيسية للقيام بالتحقيق حيث يتم من خلالها اختيار الملفات المراد التحقيق بها وذلك استنادا إلى بعض الأسس والمعايير الموضوعية وبناء على قدرة التي يتمتع بها أعوان الإدارة الجبائية، وتقوم مفتشيات بإرسال سنويا اقتراحات إلى المديريات المركزية الضرائب، من أجل الفصل سواء بقبوله أو رفضه، أو تقوم الإدارة بزيادة عدد الملفات المقترحة أو إنقاصها¹.

أولاً: معايير اختيار ملفات التحقيق الجبائي

يستند إعداد برنامج التحقيق الجبائي لجملة من المعايير نذكر من بينها:²

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنوات الماضية والتي تعكس أهمية حجم النشاط الممارس من قبل العناصر الجبائية.
- القيمة المضافة الضعيفة جدا مقارنة بمقاييس النشاط المعتبر.
- ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش المتعارف عليها في ممارسة النشاط المعتبر.
- الحجم المعتبر للكتلة الأجرية مقارنة بالأنشطة المماثلة.
- التقلبات الهامة جدا على مستوى قواعد الإخضاع المصرح بها خلال مدة التقادم القانونية.
- استعمال الطرق التدليسية ومعاينة المخالفات ذات الطابع الاقتصادي من طرف الأعوان المختصين والتي تنتهي بإعداد محضر معاينة قد يظهر مخالفات جبائية.
- عدم وجود ارتباط بين المستوى المعيشي لمستغلي المؤسسات وأصحاب المهن الحرة والمداهيل التي يصرحون بها، بالإضافة إلى انه يجب برمجة كل شخص قام بتحقيق نفقات ظاهرة ومفرطة دون وجود مداخيل معروفة أو دون معرفة مصدر الدخل.

¹مراح فاروق، دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهريب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص: العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010-2011، ص125.

²محمد فلاح، السياسة الجبائية -الأهداف والأدوات، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006، ص195-196.

- كل توقيف للنشاط أو تصريح بالإفلاس يجب أن يقابله برمجة فورية للتحقيق الجبائي لتحديد خلفية مثل هذه التصرفات.

- تغيير مقرات الإقامة وتغيير المقرات الاجتماعية للمؤسسات والشركات، وتجدر الملاحظة انه إذا تبين أثناء عمليات التحقيق وجود علاقة سواء بين الشركة الأم وفروعها أو بين الشركة والشركاء يجب تمديد التحقيق عن طريق البرمجة وبذلك يتحول التحقيق المحاسبي في حال الشركة والشركاء إلى تحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية لأن الأمر يتعلق بأشخاص طبيعيين.

- العجز المتكرر.

- الأنشطة التي يمكن أن تنطوي على عمليات غش كبير و/أو فرص غش مرتفعة (المهن الحرة، مؤدي الخدمات، نشاطات البيع بالجملة... الخ)¹.

ثانيا: دراسة الملف جبائيا

يقوم أعوان الإدارة الجبائية بدراسة الملفات المكونة للمكلف بالضريبة قبل البدء في الأعمال الميدانية لغاية البحث عن العناصر التي يجب التحقيق فيها، وتشمل هذه العملية بالتحقيق فيما يلي:

1- الملف الجبائي:

يقوم العون المحقق بفحص ملف المكلف من حيث التصريحات الجبائية السنوية لهذا الأخير من حيث مدى ضبط تواريخ إيداع هذه التصريحات، سواء كونها تصريحات مودعة قانونا وبطريقة منتظمة وفي تاريخها المحدد أو مؤجلة قانونا وبطريقة غير منتظمة، أو حتى لم تودع أصلا²، وتجدر الإشارة إلى أن الملف الجبائي يختلف في بياناته حسب طبيعة المكلف بالضريبة:

أ/ بالنسبة للشخص الطبيعي:

- الحالة الشخصية.
- طبيعة النشاط الخاضع للفحص.
- الوضعية العائلية.
- مقر السكن.
- منبع العائدات والتصريحات.

¹ عبد القادر مرغاد، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص: فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2016-2017، ص83.

² كحلة عبد الغني، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي 2000-2010، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2011-2012، ص108.

ب/ بالنسبة للشخص المعنوي:

- طبيعة نشاطها.
- رأسمالها الاجتماعي.
- عنوان مقرها الرئيسي.
- وحداتها.
- اسم المسير وحصته في الرأسمال.

2- **الملف الشخصي:** هو على أرباح الشركات المستقلة أو الشركاء أو المسيرين الأساسيين في الشركات، وهو خاص على الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف وهو كذلك إجباري ويفتح في الإدارة الجبائية التابعة لمقر سكن المكلف.¹

ثالثا: الأعمال الأولية لعملية التحقيق الجبائي

بعد الانتهاء من عملية التحضير التي اهتمت بدراسة وانتقاء المكلفين الذين سيخضعون للتحقيق نبدأ الآن في عملية الميدانية المتمثلة في إرسال الإشعار للمكلف ثم التدخل الميداني.

1- الإشعار بالتحقيق

لا يمكن الشروع في إجراءات أي تحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته مقابل وصول إشعار باستلام الإشعار للمكلف، على أن يستفيد المكلف بالضريبة من أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار، ويتضمن هذا الإشعار ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي سيتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية، والوثائق الواجب الاطلاع عليها وان يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة، في حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك، في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يستلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بدا عمليات المراقبة، لا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور سابقا²، ويرفق هذا الإشعار بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة

¹ غصبان خديجة، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، مرجع سابق، 2015، ص 33.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-4، من قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 10.

الجبائية حتى يعرف المكلف حقوقه التي يضمنها له المشرع الجبائي وواجباته الملزم بها أثناء التحقيق المحاسبي، ولقد حدد المشرع الجبائي الأشخاص المؤهلين لاستلام هذا الإشعار بالتحقيق:¹

المرسل إليه الإشعار والمعني بالتحقيق يجب أن يكون:

- المكلف بالضريبة نفسه إذا تعلق الأمر بالشخص الطبيعي.

- المسير أو الممثل القانوني إذا تعلق الأمر بالشركة أو المؤسسة.

يعتبر الإشعار غير قانوني في الحالات التالية:

- إذا سلم الشخص غير مؤهل قانوناً لينوب عن المكلف بالضريبة في الاستلام.

- رجوع الإشعار إلى مصالح الضرائب نتيجة خطأ في العنوان.

- رفض المكلف بالضريبة استلام من قبل موزع البريد.

- تغيير العنوان دون أن تعلم إدارة الضرائب التابع لها بذلك.

1-1- محتوى الإشعار

يجب أن يحتوي الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين وكذا تاريخ وساعة أو التدخل والفترة التي

يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والآتوى المعنية، والوثائق الواجب الاطلاع عليها.

أهم المعلومات التي يتضمنها هذا الإشعار:²

1 - اسم وعنوان المكلف

2 - طبيعة ونوع النشاط الممارس.

3 - تاريخ إرسال الإشعار.

4 - تاريخ استلام الإشعار من قبل المعني.

5 - تاريخ الحضور إلى مقر المؤسسة.

6 - السنوات الأربعة المعنية بالتحقيق في معلوماتها المحاسبية.

7 - تشكيل الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق فيها:

✓ الرسم على النشاط المهني (TAP) (بمعدل 2%)

✓ الرسم على القيمة المضافة (TVA) (وفق معدل 9%، 19% حسب طبيعة كل عملية)

✓ الضريبة على الدخل الإجمالي الخام بالأجور (IRG/s) (حسابه يخضع لجدول خاص)

¹ غضبان خديجة، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، مرجع سابق، ص 36.

² سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 153.

✓ الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) (حسابه يخضع لجدول خاص)

✓ حقوق الطابع (DT) (حسب مبلغ الفاتورة)

8- توقيع كل من رئيس فرقة التحقيق المحاسبي وعون المفتش الذي سيتولى عملية التحقيق.

2- الاستعانة بمستشار

للمكلف بالضريبة الحق في اختيار مستشار بمحض إرادته أثناء عملية التحقيق وذلك من أجل مناقشة اقتراحات الرفع في الضريبة أو الإجابة عنها، وعليه فالمكلف يستطيع الاستعانة بأي شخص من المؤسسة يمكنه تقديم خدمة للعون الجبائي والمساعدة، والذي يكون محاسبا غير أن حضوره ليس ضروريا أثناء الرقابة المفاجئة لمعينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حال إذا ما تم تأجيلها.¹

3- الرقابة المفاجئة²

إذ يمنح القانون في إطار التحقيقات المحاسبية حق ممارسة التدخلات المفاجئة في المؤسسة من أجل ممارسة معاينات مادية قبل التحقيق المعمقة للوثائق المحاسبية والمتمثلة في:

1. معاينة وسائل الإنتاج (الجرد المادي للوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا الوسائل البشرية).
2. معاينة مادية للمخزون (الجرد المادي للمخزون الموجود في تاريخ التدخل).
3. معاينة وجود الوثائق المحاسبية، ولكن ليس من حق المحقق فحص مضمونها.
4. الكشف عن أسعار البيع المطبقة من قبل المؤسسة.

وهذا كله من أجل جمع أكبر قدر من المعلومات حسب طبيعة نشاط المؤسسة الممارس ومقارنته بما هو مصرح به، وفي الأخير يقوم المكلف بتحرير محضر المعاينة ويسجل فيه المعلومات التي أسفرت عنها عملية الجرد المادي، ويطلب من المكلف التوقيع عليه وان رفض هذا الأخير التوقيع يتم تبيان ذلك في محضر المعاينة.

وتستخدم هذه المراقبة عند إثبات استعمال المكلف بالضريبة بطرق احتيالية وتدليسية، حيث تبدأ مع استلام إشعار بالتحقيق، إذ تسمح للمحقق من التأكد من وجود مختلف الوثائق المحاسبية.³

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 21 مكرر 5 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 14.

² آيت بلقاسم لامية، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مرجع سابق، ص 72.

³ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، مرجع سابق، ص 77.

3-1 استمارات التحقيق الجبائي

فاستنادا للمعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية يقوم العون المحقق بملأ جدولان هامان في تحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها، وأهمية رأس مال الشركة وتطوراتها، وجميع الإمكانيات التي تمتلكها المؤسسة.

استنادا للمعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة يقوم العون المحقق بملأ جدولان هامان في تحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها وأهمية رأس مال الشركة وجميع الإمكانيات التي تملكها المؤسسة ويتمثل في:

○ إعداد حالة المقاربة للميزانيات من صنف (E-31):

وهذا الجدول يحتوي على السطر وأعمدة يسجل عليها مختلف الأصول والخصوم في السنوات المحقق فيها مع تخصيص العمود الأخير للملاحظات.

○ كشف المحاسبة من صنف (K-37):

وهذا الجدول يحتوي أيضا على أسطر وأعمدة، ويسجل عليها أرقام الأعمال المسجلة خلال سنوات التحقيق، والهوامش المطبقة وفوائض القيمة ومختلف الأعباء، ونواتج الاستغلال والنتائج الصافية لسنوات التحقيق.

المطلب الثاني: الإجراءات الميدانية لعملية التحقيق الجبائي

بعد انقضاء المهلة التي شرعها القانون لتحضير المكلف لهذه العملية من استلام المكلف للإشعار بالتحقيق ينتقل الأعوان المحقق لعين المكان للتحقيق.

أولاً: الاتصال الأول بالمكلف

بحيث يعتبر هذا اللقاء من أجل خلق جو من الثقة والاحترام المتبادل والحصول على المعلومات، ومن أجل معرفة وضعية المكلف وطريقة تسيير المؤسسة والمشكلات التي تواجهها، وظروف النشاط الماضية والحالية والمستقبلية التي تمثل الطموحات والتوقعات، فبعد عملية التحقيق في عين المكان استطاع المحقق الحصول على المعلومات. بحيث حصل على مجموعة من الإجابات التالية:

- الإطار القانوني (العقد الأساسي) للمؤسسة.

- الاستثمارات الحالية ووسائل الإنتاج.

- كشوفات الربط الداخلية (سجل الإنتاج، محاسبة المواد).

ثانيا: جمع المعلومات

يعمل المحقق من أجل تقدير وضعية المكلف إلى جمع المعلومات من أجل متطلبات التحقيق الجبائي، نذكر بعض من المعلومات التي يريدها المحقق¹:

- النشاط الرئيسي وملحقاته: الحقيقية لمقارنتها مع تلك المصرحة بها.
- ظروف الاستغلال: - الزبائن والموردين (عددهم - توزيعهم الجغرافي - طرق التسوية).
- وسائل الإنتاج المستخدمة: - الآلات والتجهيزات - التكنولوجيا المستخدمة.
- المحلات: - مسجلة في أصول المؤسسة - ملكية وغير مسجلة في الأصول - كراء.
- المستخدمين: - عددهم - تصنيفهم - عدد أقارب المستغل أو المؤسسة.
- العلاقات مع المؤسسات أخرى: - نوع الوصايا فرع - ملحقة - مؤسسة أم.
- الإخضاع الضريبي: - التأكد من صحة الضرائب التي خضعت لها خلال الفترة الغير متقادمة.
- المخطط المحاسبي: - المخطط المحاسبي للقطاعات المعتمدة والدفاتر المساعدة.
- طرق تسجيل العمليات الرئيسية
- العلاقات بين المصالح التجارية والمحاسبة (استخدم محاسبة تحليلية أم لا).
- المراقبة الداخلية للمحاسبة.

ثالثا: فحص المحاسبة من حيث الشكل

وتهدف هذه العملية إلى مصداقية ومطابقة السجلات المحاسبية للقوانين والتشريعات المتعارف عليها، فيجب عليها أن تكون منتظمة وكاملة ومتسلسلة وصحيحة وأن تكون مقنعة.

1- المحاسبة يجب أن تكون كاملة ومنتظمة

يجب على محاسبة المكلف على أن تحتوي دفاتر محاسبية تشمل دفتر اليومية والدفتر كبير ودفتر الجرد حسب النصوص المشار إليها في القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، حيث تتلخص هذه الدفاتر فيما يلي:²

- دفتر اليومية أو اليومية العامة: وتسجل فيها حركات الأصول والخصوم والأموال الخاصة وأعباء ومنتجات الكيان (المؤسسة)، وفي حالة استعمال دفاتر مساعدة فان الدفتر اليومي يتضمن فقط الرصيد الشهري للكتابات الواردة في دفاتر المساعدة (المجاميع العامة الشهرية لكل دفتر مساعد).

¹ حمدي شريف الجلاي، التحقيق الجبائي والمحاسبي، مذكرة ماستر، تخصص: مالية وتجارة دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2017-2018، ص36.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية العدد 74.

- **الدفتر الكبير:** يتضمن الدفتر الكبير مجموع حركات الحسابات خلال الفترة المعينة.
 - **دفتر الجرد:** تنقل إلى دفتر الجرد الميزانية وحسابات النتائج الخاصان بالكيان (المؤسسة).
- بالإضافة إلى الوثائق التبريرية لجل الوثائق والمستندات الأصلية التي تثبت القيام بالعمليات فعليا، لاسيما المتعلقة بالمشتريات والمبيعات، البنك، الصندوق، الخدمات المختلفة، وغيرها...، والتأكد من أنها خالية من كل أشكال التزوير.

2 - المحاسبة يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة

يجب على العون المحقق التحقيق فيما إذا كانت مجاميع الأرصدة متساوية في المدين والدائن وصحيحة في دفتر اليومية، وأن تكون المجاميع مساوية لمجموع جانبي المدين والدائن لدفتر الأستاذ بناء على التحقيق من الأرصدة الدائنة والمدينة لميزان المراجعة قبل وبعد الجرد.

3 - المحاسبة يجب أن تكون مقنعة

تكون المحاسبة مقنعة بحيث يكون على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية عن طريق تقديم وثائق اسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن، وهذا شرط لصحة المحاسبة، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد.

رابعاً: التحقيق المحاسبي من حيث المضمون

المحقق الجبائي وفي إطار سعيه للتأكد من مدى جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين، يركز على المعلومات المحاسبية التي لها تأثير على تكون الربح الخام أو القيمة المضافة، وهي تتمثل في الغالب في المشتريات والمخزونات والأشغال قيد التنفيذ والمبيعات، وفيما يلي سنعرض بعض من العمليات التي يمكن أن تتضمن أخطاء وثرعات المتعلقة بالعناصر السابقة، وما تحتويه بعض الكشوفات المالية:¹

- 1- تسجيل مشتريات وهمية (بوجود فاتورة أو عدم وجود فاتورة).
- 2- إخفاء جزء من المبيعات بعد تحديد فواتير البيع لبعض المبيعات.
- 3- الحركة التي تعرضت لها التثبيبات من شراء أو تنازل أو إعادة تقييم للتأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك.
- 4- فحص جميع التكاليف المحتسبة، والتأكد من موضوعيتها بمقارنتها مع الواقع.
- 5- فحص جميع الإيرادات والتأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية، والبحث عن الإيرادات التي لم تسجل نسياناً أو عمداً.

¹ بن معنوق خالد، ميلي محمد الامين، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص: محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2016-2017، ص 27.

خامسا: مراقبة المشتريات والمبيعات

على المحقق فحص جميع المشتريات والمبيعات وتحديد أسعار تكلفة الشراء ومقارنتها مع مخزون دفتر الجرد، فيظهر بذلك مجموعة من الملاحظات منها:

- قيمة المشتريات الحقيقية وعدد الوحدات: حيث يمكن الوصول من خلال ذلك إلى تسجيل عدد الوحدات المشتراة المفوترة وتلك التي سجلت وذلك بعد:

- فحص المبيعات (فواتير البيع)

- المشتريات بدون فاتورة- حالة بيع كمية أكبر من المشتريات- مع مراعاة المخزون

- البيع دون فاتورة - حالة الشراء بكميات أكبر من المبيعات - مع مراعاة المخزون

- التقليل من قيمة المشتريات - في حالة عدم إدراج بعض التكاليف الخاصة بالشراء مثل الشحن والنقل...الخ.

- تضخيم قيمة المشتريات- حالة تحقيق أرقام عالية جدا بالمقارنة بالنتائج الضعيفة جدا.

- مقارنة المشتريات بكشوفات الربط التي تصل عن طريق طلبات المحققين أو بحوزة المصلحة.

- فحص الفواتير الغير قانونية شكلا - التي لا تتماشى مع المرسوم التنفيذي رقم 105/95 المؤرخ في 07 أكتوبر 1995 الذي بموجبه يحدد كفاءات تحرير الفاتورة.

- طريقة التسديد ومقارنتها مع الكشوف البنكية والدفاتر المساعدة (الصندوق والبنك).

إعداد جدول تلخص فيه جميع فواتير الشراء والبيع.

المطلب الثالث: الإجراءات ما بعد التحقيق الجبائي

بعد انتهاء المحقق من عملية التحقيق المتعلقة بالفحص الشكلي والضماني لنشاط المكلف، يقوم المحقق بما يلي:

أولا: تحرير التبليغ الأولي

يحرر المحقق إبلاغا أوليا بنتائج التحقيق، ويكون مرفقا بوثيقة تعلم المكلف بإمكانية الرد خلال أربعين (40) يوم من استلامه للتبليغ وإدراج ملاحظاته لمجموعة من الشروط وهي:

-مكتوب بخط واضح وبعبارات سهلة ومفهومة.

- أن يكون داخل فترة التحقيق أي قبل 12/31 من السنة الخامسة للتحقيق حتى لا تتقادم السنة الأولى.

- أن يحتوي على شكل المحاسبة، من حيث وجود الدفاتر وطريقة القيد...الخ، ورأي الإدارة الصريح حول المحاسبة من حيث الشكل.

- فيما يخص المضمون، التبليغ يكون مفصل بجداول وأرقام وطريقة استخراجها، حتى يتمكن المكلف بالضريبة من الرد عليها بسهولة ومعرفة مصدر التسوية المقترحة عليه.

- تقديم التبليغ يكون إما يدا بيد مقابل الإمضاء على النسخة الثانية منه أو عن طريق البريد المضمون.

- يحتوي على المبالغ المطالب تسديدها إلى الخزينة العمومية مع مبلغ الغرامة المطبقة.

ثانيا: تحرير التبليغ النهائي

بعد مرور الأربعون (40) يوما الممنوحة وبعد قراءة التبليغ الأولي يستطيع المكلف الرد عليها إما بالرفض الكلي أو الجزئي لنتائج التبليغ الأولي أو القبول، وحالة عدم الرد فيعتبر قبول ضمني، فحسب ما أشار إليه المشرع الجزائري " للمكلف بالضريبة اجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله، ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني"¹، ويقرا المحقق وبعناية جميع نقاط التي يعرض عليها المكلف بالضريبة والوثائق التبريرية المرفقة معها ويجب على جميع النقاط المعترض عليها وفي حالة رفض التبريرات المقدمة، يضع المحقق الأسباب أو الشروط القانونية والمحاسبية لرفضه هذه التبريرات.

1- رفض المحاسبة

في حالة وجود أخطاء خطيرة ومتكررة في محاسبة المكلف، أو افتقاده للدفاتر المحاسبية أو الوثائق التبريرية بموجب المادة 191 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يخول القانون للمحقق رفض المحاسبة، وإجراء تقويم أحادي، وهذا التعديل هو تلقائي ويكون ذلك عند اصطدام المحقق بالحالات التالية:

الحالة 1: مسك المحاسبة بطريقة غير قانونية

- غياب الدفاتر التجارية.
- دفاتر تجارية غير مؤشرة ومختومة عليها من طرف المحكمة.
- دفاتر تجارية مختوم ومؤشر عليها في وقت لاحق (بعد السنة الأولى للتحقيق)
- دفاتر تجارية تحتوي على بياض في الصفحات وشطب.
- دفاتر إجبارية تحتوي على أوراق مطبوعة وملصقة عليها (إعلام ألي).
- تسجيل غير دقيق للحسابات وأرقام الحسابات.
- تسجيل شهري للحسابات في دفتر اليومية مع غياب الدفاتر المساعدة، خلافا لنص المادة 09 من القانون التجاري.

الحالة 2: غياب الوثائق التبريرية

- فواتير لا تستوفي الشروط القانونية (المنشور 105/95 المؤرخ في 07 أكتوبر 1995).
- غياب كلي أو جزئي للفواتير.
- غياب الوثائق التبريرية.

¹الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-6 قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص11.

الحالة 3: أخطاء خطيرة ومتكررة

- عدم تسجيل بعض أو كل فواتير الشراء أو البيع.
- رصيد مدين للصندوق متكرر.
- خطأ في الجرد.
- ميزانية غير متوازنة.
- الميزانية الافتتاحية تختلف عن الميزانية النهائية للسنة التي سبقتها.

2- قبول المحاسبة

يقبل المحقق محاسبة المكلف إذا كانت مطابقة لأحكام القانون التجاري ومبادئ النظام المحاسبي وصحيحة من حيث الشكل والمضمون، حيث يمكن تمييز نوعين من القبول:¹

1. القبول الصريح

عندما تتطابق المحاسبة الممسوكة للشروط السابقة الذكر يتم الحكم عليها بأنها منظمة وتامة ومثبتة ودقيقة محاسبيا، وبذلك يقوم المراقب بتبليغ المكلف بنتائج التحقيق دون إجراء أي تقويمات.

2. القبول النسبي

عندما يكون هناك ارتياب طفيف أو وجود بعض الانحرافات البسيطة والتي يستنتج أنها ناتجة عن غير نية للتهرب من دفع الضريبة، فيتم إخضاع المكلف إلى إجراءات التقويم الثنائي من خلال الاتفاق بين المكلف والمحقق مع مراعاة التزام بتقديم تصريحاته في آجالها القانونية.

المطلب الرابع: نتائج التحقيق الجبائي

إن إجراء التعديلات بعد عملية التحقيق يعتمد على مدى احترام المكلف لالتزاماته المحاسبية، عن طريق الإجراء الحضورى أو التصحيح التلقائى.

1- الإجراء الحضورى

حسب المادة 20-7 من قانون الإجراءات الجبائية "في حالة قبول التصريح، يصبح أساس فرض الضريبة المحددة نهائية، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف."²

¹ عبد القادر مرغاد، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مرجع سابق، ص 97.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-7 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 12.

في حالات تكون هناك محادثات اعتراضية بين المكلف والإدارة الجبائية حول النتائج التي استخرجها المحقق أثناء عمله في المؤسسة (كيان)، وتبليغ يجب أن يوجه عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار استلام وتسلم إلى المكلف شخصيا، بحيث تكون مفضلة ومبررة، حتى يتمكن المكلف من فهمها وإرسال قبوله أو إرسال ملاحظة، وعند الرفض المحقق للملاحظة يجب أن يبلغ المكلف برفض هذه الملاحظة عن طريق مراسلة.

1-1 التصحيح التلقائي

- يمكن للإدارة الجبائية أن تلجأ إلى تصحيح تلقائي لقواعد فرض الضريبة في الحالات التالية:¹
- رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية والتحققات والمعاينة سواء من قبله أو من تدخل أو حضور أي شخص بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم.
 - عندما لا يضع المكلف بالضريبة، في الآجال المحددة قانونا التصريح الخاص بالمدخيل (الأرباح المهنية) والتصريح الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات والتصريحات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة المنصوص عليها في المواد (76) من القانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة بعد على الأقل شهر من إعلامه من قبل المصالح الجبائية لتسوية وضعيته.
 - عدم تقديم المحاسبة بعد انقضاء مدة ثمانية (8) أيام من إنذاره المنصوص عليها في المادة 20-9 من القانون الإجراءات الجبائية إلا في حالة حدوث قوة قاهرة.
 - في حالة ما تزيد نفقاته الشخصية الظاهرة والمعروفة ومداخيله العينية على المجموع المعفى ولم يقدم تصريحا بذلك، أو يكون دخله المصرح به بعد خصم الأعباء المحددة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة، يقل عن مجموع هذه النفقات أو المداخيل غير المصرح بها أو المغفلة أو العائدات العينية.
 - كل مكلف بالضريبة امتنع عن الإجابة على الطلبات الواردة من مفتش الضرائب والمحقق بخصوص التوضيحات والإثباتات الواجب تقديمها (طبقا للمادة 19 من ق.إ.ج).
 - كل شركة أو مؤسسة أجنبية لا تتوفر على منشآت مهنية بالجزائر وتكون خاضعة للضريبة على الدخل أو الضريبة على أرباح الشركات، امتنعت عن الرد على طلب مصلحة الضرائب التي تطلب منها فيه تعيين ممثل لها في الجزائر.
 - عدم مسك محاسبة قانونية أو السجل الخاص المنصوص عليه في المواد 66، 67، 69 من قانون الرسوم على رقم الأعمال الذي يسمح بإثبات رقم الأعمال المصرح به.
 - كل مكلف بالضريبة لم يقدم تصريحه ويزيد دخله الصافي المحدد وفق للمواد من 85 إلى 98 من ق. ض. م على المجموع المعفى من الضريبة.

¹الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2016، ص 19-20.

ويتم التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المدين بها، دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في نصوص أخرى، وذلك عندما تستحيل المراقبة أو التحقيق أو حق المعاينة بسبب فعله أو فعله غيره.

2- تبليغ النتائج المتوصل إليها

بعد أن تحقق الأعوان الإدارة من إجراء التحقيق الجبائي والمتعلقة بالفحص الشكلي والضمني والخروج بنتائج متوصل إليها وإرسالها للمكلف من أجل الرد عليها تأتي مرحلة التبليغ النهائي، ففي حالة قبول التحقيق تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائية ولا يمكن الاعتراض عليها.

إذن التبليغ النهائي يكون بعد انقضاء جميع هاته الإجراءات، وتاريخ الإبلاغ عنها غير محدد وإنما تكون في تاريخ معقول.

3- تحرير تقرير عملية التحقيق الجبائي

يحتوي هذا التقرير على عناصر تنفيذ عمليات التحقيق الجبائي، ويهدف إلى توحيد نموذج يستعمل من قبل كل المصالح المعنية بالمراقبة، وتودع نسخة من تقرير المراقبة في الملف الجبائي للمكلف، بينما ترسل نسخة أخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب من أجل التحليل والتلخيص، يسمح هذا التقرير لمختلف المصالح بممارسة مهامها في أعمال التحقيق الجبائي.

- في نهاية عملية الرقابة الجبائية يجب على المحقق إصدار جداول الإخضاع التي تتضمن كل الضرائب والرسوم المطلوب تسديدها والخاصة بالسنوات الأربع (4) التي شملتها عملية التحقيق.¹

¹سهم كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص92.

خلاصة الفصل

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل لاحظنا أن هناك إيجابيات تسلسل الهياكل الرقابية و بأن هناك إرادة واضحة وصادقة من أجل إصلاح هياكل الإدارة الجبائية بعد إصلاح النظام الضريبي وكذلك وفيرة الوسائل الضرورية لاستقبال المكلفين بالضريبة والتكفل بنشاطاتهم وطلباتهم للمعلومات من أجل التسيير الحسن لمؤسساتهم وتوطيد علاقة طيبة.

وبهذا أصبح المكلف يشعر بشيء من الطمأنينة بعد اختفاء بعض مظاهر البيروقراطية الموجودة سابقا من أجل التسهيلات التي يصادفها من بداية فتح الملف الجبائي إلى غاية الإجراءات الأخيرة، وأصبح يقوم بطلب الوثائق الإدارية كمستخرج جداول الضرائب أو استفسار حول إجراءات الإخضاع للضرائب والرسوم المختلفة التي تخضع لها، كما يتم تلبية طلبهم في زمن أحسن.

تمهيد:

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث، والذي تناولنا فيه عموميات حول التحقيق الجبائي والغش والتهرب الضريبيين والإطار القانوني والتنظيمي للتحقيق الجبائي والتي تتبعها الإدارة الجبائية في هذا الشأن، بحيث يعتبر النظام الجبائي الجزائري كأغلب الأنظمة دول العالم مبني على حرية التصريح للمكلف بمداخله، فجاءت الرقابة الجبائية لتراقب وتؤكد من هذه التصريحات، حيث تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة.

وكنموذج للدراسة تم اختيار المديرية الولائية للضرائب باعتبارها الهيئة الجبائية العليا على مستوى الولاية والتي تعتبر السلطة التنفيذية للدولة لممارسة سيادتها الجبائية، وذلك بتنفيذ مختلف السياسات الجبائية للدولة من خلال تحصيل الضرائب وإحصاء المكلفين بالضريبة وإجراء عمليات الرقابة الجبائية للمكلفين الذين لهم تكليف جبائية بتلك الولاية.

بحيث سنتطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم العام لمديرية الضرائب لولاية بسكرة.

المبحث الثاني: دراسة حالة الميدانية.

المبحث الثالث: دراسة الملف الخاضع للتحقيق الجبائي.

المبحث الأول: التقديم العام لمديرية الضرائب لولاية بسكرة

تعتبر إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام، وتكتسب الشخصية المعنوية وذات المهام والوظائف السيادية المتمثلة في العمل الجبائي، وهو تحديد الوعاء الضريبي وحساب الضرائب وتحصيلها والرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول وهي: قانون الضرائب الغير مباشرة، قانون الطابع، قانون التسجيل، قانون الرسم على حجم المعاملات، قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الأول: تعريف مديرية الولاية للضرائب -بسكرة-

في تاريخ 27 فيفري 1991 صدر المرسوم التنفيذي 60/91 حيث نص على تنظيم مهام المصالح الخارجية لإدارة الضرائب، وبذلك أصبحت من مديرية فرعية للضرائب إلى مديرية ولائية للضرائب بحيث علما أنها تابعة للمديرية الجهوية بقسنطينة، و تضم على خمس (05) مديريات هي:

- المديرية الفرعية للضرائب للتحصيل والوعاء.
- المديرية الفرعية لأماك الدولة.
- المديرية الفرعية لمسح الأراضي.
- المديرية الفرعية لمسح الخزينة.
- المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية.

المطلب الثاني: الدور الجبائي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة

تضمن المديرية الولاية للضرائب ممارسة السلطة لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب مستقبلا (مفتشيات الضرائب حاليا)، وبهذه الصفة تسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.

أولاً: مهام المديرية

إن المديرية الولاية المتواجدة على مستوى الوطن لها أهداف مشتركة ومهام مسطرة عليها من طرف المديرية المركزية، ويجب القيام بها على أحسن وجه ففيها يخص الأهداف الأساسية للمديرية فتتمثل في تحقيق السياسة المالية للبلاد وتزويد الدولة المحلية بالأموال عن طريق تحصيل الضرائب، أما فيما يخص المهام فهي تنقسم حسب التقسيم الفرعي للمديرية أي حسب المديرية الفرعية التابعة لها ومكاتبها، وهي مكلفة ب:

- ضمان المديرية الولاية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمركز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.

وتتولى المديرية الولاية للضرائب على وجه الخصوص ما يلي:

أ- في مجال الوعاء

تتولى القيام بالمهام التالية:

- 1- تنظم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- 2- تصدر الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- 3- تحلل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصاتها وتعد تلخيصا عن ذلك وتقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عليها.

ب- في مجال التحصيل

في مجال التحصيل تتولى المديرية الولائية للضرائب بالمهام 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.

ج- في مجال الرقابة

في هذا المجال تتولى القيام بالمهام التالية:

- 1- تنظم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- 2- تعد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها وتقوم نتائجها.
- 3- تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر بذلك.

د- في مجال المنازعات

في ضمن هذا المجال فتقوم بالمهام التالية:

- 1- تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- 2- تتولى تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.

هـ- في مجال الوسائل

فيما يتعلق بمجال الوسائل فتتولى المهام التالية:

- 1- تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وتعد التقديرات 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 رصيد وثائقيا للمديرية الولائية وتسيره وتضمن توزيعه وتعميمه.
- 6- تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة، كما تسهر على صيانة هذه الأملاك وتحافظ عليها.

و- في مجال الاستقبال والإعلام

في إطار مجال الاستقبال والإعلام، تتكفل المديرية الولائية للضرائب بالمهام التالية:

- 1- تنظم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- 2- تنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

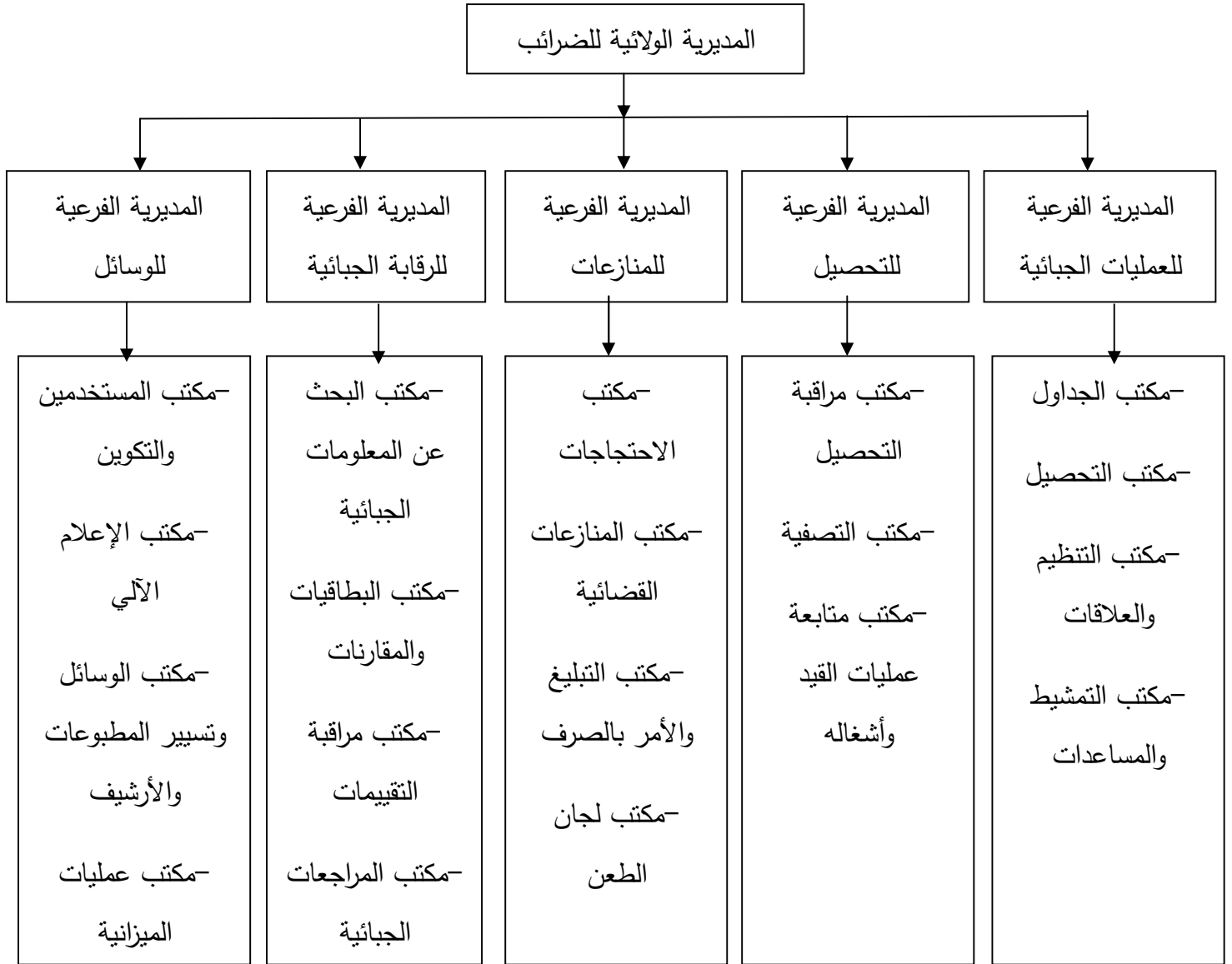
المطلب الثالث: تقديم هيكل مديرية الضرائب لولاية بسكرة

تنظم المديرية الولائية للضرائب وفقا للقرار الوزاري المؤرخ في 30 أبريل 1991 وهذا تطبيقا للمرسوم التنفيذي رقم 60/91 الصادر بتاريخ 23 فيفري 1991، حيث نص في مواده من 03 إلى 06 المفصلة في القرار المذكور أعلاه على الهياكل الجبائية وصلاحياتها وكثافة مجتمعها الجبائي.

وتنظم مديرية الضرائب لولاية بسكرة خمس (5) مديريات فرعية تتمثل فيما يلي:

- أ- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- ب- المديرية الفرعية للتحصيل.
- ت- المديرية الفرعية للمنازعات.
- ث- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- ج- المديرية الفرعية للوسائل.

الشكل رقم (6): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

المطلب الرابع: شرح هيكل مديرية الضرائب لولاية بسكرة

وتتولى كل مديرية فرعية عدة مهام تكون ضمن اختصاصاتها، هذه المهام توزع على المكاتب الفرعية التابعة لها والتي تسهر على تأديتها بشكل فعال.

أ: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتتكفل بما يلي:

➤ تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تتكفل بأشغال الإصدار.

➤ التكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها.

➤ متابعة نظم الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

وتتكون هذه المديرية الفرعية إلى أربعة (4) مكاتب وهي:

1. مكتب الجداول: ويتكفل ب:

- التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها.
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.
- تحضير العناصر الضرورية لإعداد الميزانيات الأولية للجماعات المحلية وإبلاغها.

2. مكتب الإحصائيات: ويكف بما يلي:

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

3. مكتب التنظيم والعلاقات العامة: وضمن بما يلي:

- استلام ودراسة طلب الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة بالإمتمارية.
- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

4. مكتب التنشيط والمساعدة: وهو مكلف 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.

ب: المديرية الفرعية للتحصيل: وتتكفل بما يلي:

➤ التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو الأتاوى.

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والرقابة الدورية لصالح التحصيل وتنشيط قباضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات، وكذا التحصيل الجبري للضريبة.
 - التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.
 - مراقبة القباضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قباضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.
- وتتكون هذه المديرية من ثلاثة (3) مكاتب وهي:

1. مكتب مراقبة التحصيل: وتتكفل بما يلي:

- مراقبة وضعية تحصيل الموارد الجبائية والشبه جبائية والغرامات والعقوبات المالية.
- متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة وفحص وضعية المتأخرين في الدفع.
- مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة والسجل الخاص بترحيل المبالغ.
- دفع نشاطات التحصيل.
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثوقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.
- إعداد العناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

2. مكتب متابعة العمليات وأشغال القيد والتصفية: ويتكفل ب:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المنكفل بها.
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركات 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.
- مراقبة الميزانيات الأولية والتراخيص المتضمنة فتح الاعتماد المخصصة للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية التي تتكفل بتسييرها ماليا قباضات الضرائب الموجودة في الولاية.
- مراقبة تنفيذ العمليات المقررة في ميزانيات تلك البلديات والمؤسسات العمومية.

3. مكتب التصفية: ويكلف بما يلي:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبمستندات التحصيل والإيرادات المتعلقة بمستحقات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.

- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.
- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

ت: المديرية الفرعية للمنازعات: وتتكفل ب:

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

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (4) مكاتب وهي:

1. مكتب الاحتجاجات: وهو مكلف 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.

2. مكتب المنازعات القضائية: ويتكفل 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.

3. مكتب لجان الطعن: ويتكفل ب:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالح والطعن النزاعي والاعفائي المختصة.
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاع دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

4. مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويضمن ب:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

ث: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية:

بحكم أن الأهداف الأساسية المتوخاة من الإصلاح الجبائي هي محاربة الغش الضريبي، ففي هذا الصدد تم إنشاء المديرية الفرعية للرقابة الجبائية والتي تتلخص مهمته في:

➤ إعداد برامج البحث والمراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (4) مكاتب وتتمثل في:

1. مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: ومهامه هي:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
 - -تنفيذ برامج التدخلات وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة والتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.
- 2. مكتب البطاقات والمقارنات: ويضمن ب:**
- تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة.
 - التكفل بطلبات التعريف الجبائي للمكلفين بالضريبة.
 - مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

3. مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف بضمان ما يأتي:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
 - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
 - إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.
- 4. مكتب مراقبة التقييمات: يعمل في شكل فرق ويتكلف ب:**
- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.
 - المشاركة في أشغال التحيين وتقويم الضرائب المستحقة في عمليات بيع وشراء العقارات.
 - متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

ج: المديرية الفرعية للوسائل: وتتكلف ب:

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

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (4) مكاتب وهي:

1. مكتب المستخدمين والتكوين: ويتكفل ب:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساري المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
- انجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

2. مكتب عمليات الميزانية: ويضمن ب:

- القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ العمليات لميزانية.
- تحرير أمر بصرف ملفات استيراد الرسم على القيمة المضافة، ذلك في حدود الاختصاص المخول له.
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب.
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

3. مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف: ويتكفل ب:

- تسيير الوسائل المنقولة والغير منقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية التابعة للمديرية الولائية للضرائب.
- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

4. مكتب الإعلام الآلي: المكلف بما يلي:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.
- المحافظة على شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

المبحث الثاني: دراسة حالة الميدانية

لقد تم التطرق في الفصل الأول إلى عملية التحقيق الجبائي التي تمر بعدة مراحل، والمتمثلة في الإجراءات الأولية التي تسبق عملية التحقيق ويليها التحقيق الجبائي، وفي نهاية التحقيق وإجراءاته الختامية حيث نتطرق بالتفصيل إلى هذه المراحل من خلال دراستنا لإحدى المؤسسات التي خضعت لعملية التحقيق الجبائي.

المطلب الأول: الإجراءات الأولية للتحقيق الجبائي

بعد حصول المحققين على الأمر بالمهمة الممضاة من طرف المدير الفرعي للرقابة الجبائية، وتكليفهم بالقضية وبعد سحبهم للملف الجبائي من المفتشية، يقوم الأعوان المحققين خلال المرحلة الأولى من التحقيق بإشعار المكلف بالتحقيق، ومنحه مهلة عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلامه الإشعار من أجل تحضير مختلف الدفاتر والوثائق الإجبارية والمتعلقة بسنوات التحقيق.

وبعد انقضاء المهلة القانونية للإشعار بالتحقيق يتم تحرير بطاقة بداية التحقيق Fiche Début De Travaux .

أولاً: تعريف بالمؤسسة محل التحقيق الجبائي

وقبل مباشرة الدراسة الميدانية لأعمال التحقيق سنقدم تعريفا موجزا للشركة موضوع التحقيق:

✓ الشكل القانوني: شركة ذات شخص الوحيد

✓ النظام الجبائي: النظام الحقيقي

✓ النشاط الممارس: مؤسسة أشغال مختلفة (مؤسسة أشغال بناء-مؤسسة أشغال عمومية- مؤسسة أشغال

(الري

✓ تاريخ بداية النشاط: /

✓ العنوان: نهج الجمهورية - بسكرة

✓ العمال: /

✓ الموردون: /

✓ الزبائن: /

المطلب الثاني: الإشعار بالتحقيق الجبائي

بعد سحب الملف الجبائي للمكلف X قامت المديرية للرقابة الجبائية تم إشعار المؤسسة محل التحقيق حسب الإجراءات القانونية بتاريخ 09 سبتمبر 2015 عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق رقم: 168/م وض/م ف رج/م ت ج/ف أ/2015 والذي تم تسليم بتاريخ 10 سبتمبر 2015، ومن خلاله يعلمهم بأن مؤسستهم سوف تكون محل تحقيق محاسبي وجبائي للفترة الممتدة في 2011/01/01 إلى غاية 2014/12/31.

ويتضمن هذا الإشعار كل المعلومات طبقا لنصوص أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: الاسم واللقب، نشاط المكلف، رقم الإشعار، تاريخ إرسال الإشعار، أنواع الضرائب الخاضعة للتحقيق، سنوات التحقيق، تجدون عبارة رفقة هذا الإشعار ميثاق المكلف بالضريبة، عبارة "لكم الحق في اختيار مستشار جبائي"، إمضاء المحققان ورئيس فرقة التحقيقات، كما هو موضح في (الملحق رقم (5)).

المطلب الثالث: تحديد أنواع الضرائب والرسوم الخاضع لها المكلف

بما أن النشاط أشغال عمومية وبناء والمكلف قد قام ببناء مساكن اجتماعية فهو يخضع للرسم على القيمة المضافة (TVA) بنسبتي 07% بالنسبة لبناء السكن الاجتماعي طبقا للمادة 23 من قانون الرسم على رقم الاعمال، 17% بالنسبة للمشاريع الأخرى وذلك طبقا للمادة 02 من نفس القانون. أما بالنسبة للرسم على النشاط المهني (TAP) وتطبيقا للمواد 217 إلى 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فالمكلف خاضع للرسم بنسبة 02% خلال الأربع سنوات محل التحقيق.

المحاسبة المقدمة تتكون من التالي:

- ✓ سجل اليومية العامة رقم 390 ومؤشر عليه بتاريخ 20/05/2001 من طرف محكمة بسكرة.
- ✓ دفتر الجرد تحت رقم 2000/370 والمؤشر عليه بتاريخ 13/07/2000 من طرف محكمة بسكرة.
- ✓ وكذا اليوميات المساعدة لكل العمليات للسنوات 2011-2012-2013-2014، تتضمن فواتير الشراء والخدمات وكذا الأعباء والتكاليف والكشوف البنكية.

المبحث الثالث: دراسة الملف الخاضع للتحقيق الجبائي

بعد إجراء التدخل الأولي في المؤسسة والذي كان بتاريخ 2015/09/27 وبعد دراسة وتصفح الوثائق المحاسبية والدفاتر الجبائية ومقارنتها بالتصريحات الشهرية والسنوية المودعة لدى مصالح مفتشية الضرائب تم الخروج بعدة ملاحظات وهي:

1 - عدم تسديد الرسم على النشاط المهني لرقم الأعمال المقبوض سنة 2013 الخاص ببلدية جمورة في حين قامت المفتشية بتسوية وضعيتكم على ذلك ببلدية بوشقرون بواسطة الورد الفردي رقم 48 لسنة 2015 مفتشية الضرائب.

2 - دمج الرسوم المسترجعة للفواتير المحررة لفائدة السيد: لسنة 2012 والمسترجعة بشهر أوت 2013 بمبلغ إجمالي قدره 800 484.43 دج كون المعني مسجل ضمن قائمة مرتكبي الغش الضريبي.

3 - إهلاك سيارة TOYOTA (HILUX) على المبلغ بكامل الرسوم لسنة 2012 بقيمة قدرها 1 201 000.00 دج في حين المبلغ خارج الرسم قدره 1 026 495.73 دج وعليه فقسط الإهلاك يقدر بـ 205 299.15 دج مما يؤدي إلى دمج الفرق في الإهلاك المقدر بـ 794 984.18 دج من مجموع أقساط الإهلاك المدون بجدول النتائج للميزانية 2012 بقيمة قدرها 1 000 833.33 دج.

4 - عدم إيداع التصريح بالأشغال تحت الباطن الخاصة بأشغال انجاز نقاط توزيع الكهرباء في سنة 2012 و 2013.

5 - دمج الرسم على النشاط المهني لسنة 2013 لعدم تسديده والمدون بجدول النتائج لميزانية 2013 بقيمة قدرها 492 242.00 دج.

6 - عدم تسجيل فاتورة الشراء رقم: 170 لسنة 2013 الخاصة بالمورد UNIVERSAL SUPPLY بمبلغ خارج الرسم قدره 170 600.00 دج.

7 - غياب فاتورة التأمين SAA رقم: 130002116499 المدونة بجدول النتائج للميزانية بمبلغ قدره 157 635 دج مع غياب فاتورة العتاد المؤمن.

8 - دمج الرسم على القيمة المضافة لفواتير السيد: لكون تاريخ القيد في السجل التجاري للمعني كان سنة 2015 إلا أن الفواتير كان سنة 2014 وهي مرفوضة شكلا.

9 - عدم تسديد الرسم على النشاط المهني المحقق ببلدية جمورة لرقم الأعمال المصرح بقيمة 1 065 558.00 دج.

10 - الاستفادة من استرجاع الرسم على القيمة المضافة لفواتير المورد شعوار رابح حسب التفاصيل الآتية:

- رقم 101 المحررة بتاريخ 2014/06/09 بمبلغ TVA قدره 262 650.00 دج.

- رقم 163 المحررة بتاريخ 2014/07/21 بمبلغ TVA قدره 387 600.00 دج.

- رقم 190 المحررة بتاريخ 2014/08/17 بمبلغ TVA قدره 270 184.00 دج.

- رقم 241 المحررة بتاريخ 2014/09/15 بمبلغ TVA قدره 245 112.61 دج.

* مجموع الرسوم غير قابلة للاسترجاع والتي ستدمج في الحقوق المستحقة 165 546.64 دج.

- وهذا لكون الفواتير غير صحيحة المعني بدأ نشاطه التجاري حسب السجل التجاري في سنة 2015. RC N° 25/00-0381802/A/15 إلا أن الفواتير محرر في سنة 2014 حسب التواريخ أعلاه.

المطلب الأول: دراسة محاسبة المؤسسة

أولاً: فحص المحاسبة من حيث الشكل

بعد إرسال الإشعار بالتحقيق بتاريخ 2015/09/10 بخصوص السنوات الأربع (2011-2012-2013-

2014) وبعد الانتهاء المدة القانونية الممنوحة للمكلف تم مباشرة التحقيق بعين المكان من قبل المحقق وتحت إشراف رئيس المراقبة.

قام المحققان بدراسة محاسبة المكلف من الناحية الشكلية حيث تم الاطلاع على مختلف السجلات والدفاتر القانونية المملوكة وتم تسجيل ملاحظة على محاسبة المكلف من الناحية الشكلية.

ثانياً: من حيث المضمون

وبعد الانتهاء من التحقيق في شكل المحاسبة، اتجه إلى جوهر عملية التحقيق من خلال مضمون المحاسبة

من حيث اكتشاف مختلف الأخطاء و التلاعبات، وعليه قام المحقق بفحص كل الكشوفات المحاسبية، وكذا البيانات والدفاتر المحاسبية والتصريحات الجبائية ومختلف الوثائق المتعلقة بالمحاسبة حيث تم ما يلي:

1- تحديد رقم الأعمال

1-1 تحديد رقم الأعمال المفوتر: وقد تم تحديد رقم الاعمال المفوتر وذلك بالاعتماد على الفواتير

ووضعيات الأشغال المقدمة من طرفكم.

-سنة 2011: تم الاحتفاظ بالتصريحات السنوية والشهرية لسنة 2011.

-سنة 2012: تم الاحتفاظ بالتصريح السنوي G11 والتصريحات الشهرية G50 بعلامة "لاشيء" في حين تم

الآخذ بالاعتبار للأشغال تحت الباطن والتي هي أشغال قيد الانجاز بقيمة تم تقديرها ب:

.00 30 908 541 د.ج.

سنة 2013:

ويكون تحديده وفق الجدول كالتالي:

الجدول رقم (3): رقم الأعمال الناتج عن المشتريات غير المصرحة الوحدة: د.ج

التعيين	2013
البضاعة المستهلكة	170 600 .00
هامش الربح الخام	1.20
رقم الأعمال غير المصرح	204 720 .00

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

✚ لقد تم تطبيق هامش الربح الخام قدره 1.20 على البضاعة المستهلكة والمتعلقة بمواد البناء الغير

مصرحة، وهذا باللجوء إلى معدلات المعمول بها في مثل هذه النشاطات.

✚ لم يتم التصريح بالفاتورة المشتريات الخاصة بالمورد UNIVERSL SUPPLY .

- والجدول الثاني يمثل رقم الأعمال المفوتر لسنة 2013:

الجدول رقم (4): يوضح رقم الاعمال المفوتر لسنة 2013 الوحدة: د.ج

الفاتورة	تاريخ الفوترة	المبلغ بكل الرسوم	المبلغ خارج الرسوم	تسمية النشاط	تاريخ القبض
ف 01	2013/05/04	4 127 927 .31	3 528 143 .00		2013/08/11
ف 02	2013/06/09	35 216 192 .70	30 099 310 .00		2013/11/04
ف 03	2013/07/02	10 547 991 .09	9 015 377 .00		2014/02/06
رقم الأعمال المفوتر المحقق		42 642 830 .00			
رقم الأعمال المفوتر المصرح		42 642 830 .00			
الزيادات		لا شيء			

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

-رقم الأعمال المفوتر لسنة 2014:

ويكون تحديده وفق الجدول كالتالي:

الجدول رقم (5): يوضح رقم الأعمال المفوتر لسنة 2014 الوحدة: دج

الفاتورة	تاريخ الفوترة	المبلغ بكل الرسوم	المبلغ خارج الرسوم	معدل الرسم	تسمية النشاط	تاريخ القبض
01	2014/03/06	24 779 004.21	21 178 636.00	% 17		
02	2014/09/08	21 011 072.35	17 958 181.50	% 17		
03	2014/08/04	5 997 128.67	5 125 751.00	% 17		
		44 262 568.50		رقم الأعمال المفوتر المحقق		
		44 262 568.00		رقم الأعمال المفوتر المصرح		
		0.5		الزيادات		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

✚ يتم الحساب الأعداد الطبيعية فقط بديون حساب ما بعد الفاصلة.

1-1-2 مجموع رقم الأعمال المفوتر:

ويكون تحديده وفق الجدول كالتالي:

الجدول رقم (6): يوضح رقم الاعمال الإجمالي المفوتر الوحدة: دج

التعيين	السنوات	2011	2012	2013	2014
مجموع رقم الأعمال المفوتر المحقق	لا شيء	/		42.642.830.00	44.262.568.00
رقم الأعمال المفوتر المصرح	لا شيء	/		42.642.830.00	44.262.568.00
الزيادات	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

🚩 مما نلاحظه انه تم التصريح بقيمة رقم الاعمال المفوترة المحققة كاملة .

1-1-3 استرجاع الرسم على القيمة المضافة لفواتير

استفاد الزبون من استرجاع الرسم على القيمة المضافة لفواتير المورد شعوار رابح حسب الجدول التالي:

جدول رقم (7): تحديد استرجاع الرسم على القيمة المضافة الوحدة: دج

الفاتورة	تاريخ الفوترة	المبلغ بكل الرسوم	المبلغ خارج الرسوم	معدل الرسم	تسمية النشاط	تاريخ القبض
101	2014/06/09	1 545 000.00	1 282 350.00	% 17		
163	2014/07/21	2 280 000.00	1 892 400.00	% 17		
190	2014/08/17	1 589 317.65	1 319 133.65	% 17		
241	2014/09/15	1 441 838.88	1 196 726.27	%17		
		5 690 906.92				
				رقم الأعمال المفوترة المحقق		
				رقم الأعمال المفوترة المصرح		
				الزيادات		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

🚩 مجموع الرسوم غير قابلة للاسترجاع والتي ستندمج في الحقوق المستحقة 1 165 546.64 دج، وهذا لكون الفواتير غير صحيحة، المعني بدأ نشاطه التجاري حسب السجل التجاري في سنة 2015 إلا أن الفواتير محرر في سنة 2014.

🚩 دمج الرسم على القيمة المضافة لفواتير لكون تاريخ القيد في السجل التجاري للمعني كان سنة 2015 إلا أن الفواتير كان سنة 2014 وهي مرفوضة شكلا.

1-1-2 رقم الأعمال المقبوض

وتم تحديد رقم الاعمال المقبوض بالاعتماد على الكشف البنكي لحسابكم المفتوح لدى بنك الفلاحة والتنمية الريفية-وكالة بسكرة، بحيث تم التوصل إلى انه لا توجد مقبوضات لسنتي 2011 و2012 حسب الكشف البنكي المتحصل عليه من البنك والمقدم من طرف المؤسسة.

ويكون تحديده وفق الجدول كالتالي:

الجدول رقم (8): يوضح مقبوضات لسنة 2013 حسب الكشف البنكي الوحدة: دج

البنك	تسمية النشاط	المبلغ HT	المعدل	المبلغ بكل الرسوم	تاريخ القبض
		9 015 322.49	% 17	10 547 927.31	2013/08/11
	- انجاز خدمات للهندسة المعمارية	24 612 130.51	% 17	28 796 192.70	2013/11/04
		204 720.00	% 17	1 204 235.29	رقم الأعمال الناتج عن مشتريات 2013 (غير مصرحة)
		33 832 173.00			رقم الأعمال المفوتر المقبوض المحقق
					رقم الأعمال المفوتر المقبوض المصرح
					الزيادات

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

الزيادات هي عبارة عن رقم الاعمال غير المصرح عن المشتريات الغير المصرح عليها طبق عليها

هامش ربح قدره 1.20.

رقم الاعمال لسنة 2013 يمثل رقم الاعمال الناتج عن المشتريات الغير مصرح بها.

2-تحديد الربح

- وتم كذلك تحديد الربح بإضافة الأعباء والتكاليف الغير قابلة للخصم وتخفيض الرسم على النشاط المهني

الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال.

ويكون تحديده وفق الجدول كالتالي:

الجدول رقم (9): يوضح الأرباح للسنوات الأربعة محل سنوات التحقيق

الوحدة: دج

2014	2013	2012	2011	التعيين / السنوات
3 142 642.00	(+)2 869 507.00	(-)6 053 356.00	340 937.00	الربح المصرح
204 720.00	/	لاشيء	لاشيء	الزيادة في رقم الأعمال الناتجة عن مشتريات غير مصرحة
157 695.00	/	329 226.00	لاشيء	دمج تكاليف غير قابلة للحسم
/	/	794 984.00	لاشيء	دمج الاهتلاكات غير المبررة
/	492 242.00	/	لاشيء	دمج الرسم على النشاط المهني غير المسدد
170 600.00	/	/	لاشيء	تخفيض البضاعة المستهلكة الناتجة عن مشتريات غير مصرحة
4 094.00	/	/	لاشيء	تخفيض الرسم على النشاط المهني
3 330 363.00	3 361 749.00	1 124 210.00	لاشيء	الربح المحقق
3 142 642.00	2 869 507.00	/	لاشيء	الربح المصرح
187 721.00	492 242.00	1 124 210.00	لاشيء	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

- ✚ بالنسبة لسنة 2012: التكاليف الخاصة سنة 2012 وتتمثل في مصاريف العمال المحسومة كون لا يوجد رقم أعمال محقق ومصرح حيث تم تسليم المشاريع إلى مقاولين آخرين أشغال تحت الباطن المتمثلة بمبلغ 329 226.00 دج.
- ✚ الاهتلاكات غير المبررة لسنة 2012 والمتمثلة في سيارة TOYOTA (HILUX) وتتمثل في الفرق المحسوم للاهتلاكات الخاصة بالعتاد حيث قسط الاهتلاك الواجب حسمه هو 205 299.15 دج بدل القسط السنوي المتمثل بقيمة 1 000 833.00 دج.
- ✚ بالنسبة لسنة 2013: دمج الرسم المهني لسنة 2013 لعدم تسديده والمدون بجدول النتائج لميزانية 2013 بقيمة قدرها 492 242.00 دج.
- ✚ بالنسبة لسنة 2014: التكاليف غير قابلة للحسم سنة 2014 وبقيمة 157 635.00 دج والتي تتمثل في فاتورة التأمين SAA لعدم تبريرها وعدم وجودها.

3-1 تحديد الدخل

تم تحديد الدخل بالاعتماد على الربح المحقق مع تخفيض التأمينات على الشيخوخة المسددة خلال السنوات محل التحقيق.

4-1 الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور

اتضح بعد تصفح دفتر الأجور ومقارنته بالتصريحات الشهرية **G50** والتصريحات السنوية المودعة لدى المفتشية بأنه لا توجد تسوية في هذا المجال.

5-1 حسم الرسم على القيمة المضافة على المشتريات

بعد فحص فواتير الشراء وكذا الرسوم المحسومة تبين بأنه تم حسم الرسم على القيمة المضافة لفواتير يتجاوز مبلغها **100 000.00** دج.

ويكون تحديده وفق الجدول كالتالي:

الجدول رقم (10): يوضح حسم على القيمة المضافة للمشتريات لسنة 2012 الوحدة: دج

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	TVA	المورد	سبب الدمج
من 48 إلى 102 102 +	خلال سنة 2012	4 708 731.94	800 484.43		متهرب ضريبي غير معروف
من الفاتورة 103 إلى غاية 173	خلال سنة 2012	5 958 817.00	1 013 089.68		متهرب ضريبي غير معروف
مجموع الحسومات		1.813.574.11			

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

تم دمج الرسوم المسترجعة للفواتير المحررة لسنة 2012 والمسترجعة لشهر أوت 2013 كون المعني

مسجل ضمن قائمة مرتكبي الغش الضريبي.

المطلب الثاني: تحديد قواعد وأسس فرض الضرائب والرسوم

أولاً: الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني

-بلدية جمورة

ويكون تحديده وفق الجدول كالتالي:

جدول رقم (11): تحديد قواعد وأسس فرض الضريبة الرسم على النشاط المهني الوحدة: دج

البيان	السنوات	2011	2012	2013	2014
رقم الأعمال المحقق	لا شيء	لا شيء	لا شيء	33 627 453.00	53 277 945.00
رقم الأعمال المصرح أو المغرم	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء
الزيادات	لا شيء	لا شيء	لا شيء	33 627 453.00	53 277 945.00

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

✚ **بالنسبة لسنة 2013:** لم يتم التصريح ولا تسديد الرسم على النشاط المهني لرقم الاعمال المقبوض لسنة 2013.

✚ **بالنسبة لسنة 2013:** وبهذا تم تعريم للرسم على النشاط المهني لسنة 2013 بالمقر الرئيسي التي تمت بها الأشغال بواسطة الورد الفردي رقم 48/2015 مفتشية الضرائب.

ثانيا: الأسس الرسم على القيمة المضافة

ويكون تحديده وفق الجدول كالتالي:

جدول رقم (12): تحديد قواعد وأسس فرض الضريبة الرسم على القيمة المضافة الوحدة: دج

البيان	السنوات	2011	2012	2013	2014
رقم الأعمال المحقق	لا شيء	لا شيء	لا شيء	33 627 453.00	53 277 945.00
رقم الأعمال المصرح أو المغرم	لا شيء	لا شيء	لا شيء	33 627 453.00	53 277 945.00
الزيادات	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	0.50

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

✚ يتم الحساب الأعداد الطبيعية فقط بديون حساب ما بعد الفاصلة.

ثالثا: الأسس والقواعد الضريبية على الدخل الإجمالي:

ويكون تحديده وفق الجدول كالتالي:

جدول رقم (13): تحديد قواعد وأسس فرض الضريبة الرسم على الدخل الإجمالي الوحدة: دج

البيان	السنوات	2011	2012	2013	2014
الربح المحقق	لاشيء	1 124 210.00	3 361 749.00	3 330 363.00	
تخفيض التأمينات على الشيخوخة	لاشيء	/	/	/	
الدخل المحقق	لاشيء	1 124 210.00	3 361 749.00	3 330 363.00	
الدخل المصرح أو المغرم	لاشيء	لاشيء	2 869 507.00	3 142 642.00	
الزيادات	لاشيء	1 124 210.00	492 242.00	187 721.00	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

🚩 سنة 2013: يمثل الدخل المصرح أو المغرم الذي قيمته 492 242.00 دج يمثل دمج الرسم على

النشاط المهني لعدم تسديده.

🚩 لم يتم تسجيل أي تخفيضات على تأمينات الشيخوخة في جميع سنوات التحقيق.

المطلب الثالث: جداول تحديد الحقوق والغرامات

أولاً: جدول تحديد حقوق الرسم على النشاط المهني

1- بلدية بوشقرون:

ويكون تحديده وفق الجدول كالتالي:

جدول رقم (14): تحديد الحقوق والغرامات الرسم على النشاط المهني الوحدة: دج

البيان	السنوات	2011	2012	2013	2014
الحقوق المستحقة	لاشيء	لاشيء	لاشيء	672 549.00	لاشيء
الحقوق المدفوعة	لاشيء	لاشيء	لاشيء	672 549.00	لاشيء
الحقوق المغفلة	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء
غرامات الوعاء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء
غرامات عدم الدفع التلقائي	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء
مجموع الحقوق والغرامات	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

قامت المفتشية بتسوية الوضعية البلدية بوشقرون بواسطة الورد الفردي رقم 2015/48 مفتشية الضرائب.

2-بلدية جمورة:

ويكون تحديده وفق الجدول كالتالي:

جدول رقم (15):تحديد الحقوق والغرامات الرسم على النشاط المهني الوحدة: دج

البيان	السنوات	2011	2012	2013	2014
الحقوق المستحقة	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	1 065 558.00
الحقوق المدفوعة	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء
الحقوق المغفلة	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	1 065 558.00
غرامات الوعاء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	266 389.00
غرامات عدم الدفع التلقائي	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	106 555.00
مجموع الحقوق والغرامات	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	1 438 502.00

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

لم يتم تسديد الرسم على النشاط المهني المحقق لبلدية جمورة لرقم الأعمال المصرح به.

بالنسبة لسنة 2014:تم تغريمه بنسبة 25% وذلك حسب جدول الغرامات والعقوبات وعليه سيدفع ما قيمته 1 438 502.00 دج.

بالنسبة لسنة 2014: تمثل الحقوق المستحقة التي هي بمبلغ 1 065 558.00 دج هي لعدم تسديد الرسم على النشاط المحني المحقق لرقم الأعمال.

ثانيا: تحديد حقوق الرسم على القيمة المضافة:

ويكون تحديده وفق الجدول كالتالي:

جدول رقم (16): تحديد الحقوق والغرامات الرسم على القيمة المضافة الوحدة: دج

البيان	السنوات	2011	2012	2013	2014
الحقوق المستحقة	لا شيء	لا شيء	لا شيء	5 716 666.00	9 057 251.00
الحقوق المدفوعة	لا شيء	لا شيء	لا شيء	5 716 666.00	9 057 251.00
الحقوق المغفلة	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء
دمج الرسوم غير القابلة للحسم	لا شيء	لا شيء	لا شيء	1 813 574.11	لا شيء
مجموع الحقوق المغفلة	لا شيء	لا شيء	لا شيء	1 813 574.11	لا شيء
غرامات الوعاء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	453 393.00	لا شيء
عقوبة عدم إيداع التصريح للأعمال تحت الباطن	لا شيء	لا شيء	10 000.00	5 000.00	لا شيء
مجموع الحقوق والغرامات	لا شيء	لا شيء	10 000.00	2 271 967.00	لا شيء

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

- تم تغريمه بنسبة 25% حسب جدول الغرامات والعقوبات.
- بالنسبة لسنة 2013: قيمة دمج الرسوم الغير قابلة للحسم على القيمة المضافة للمشتريات 1 813 574.11 دج، وقد تم تغريمه لأنها حقوق تم تغفلها بنسبة 25%.
- الرسوم المدمجة تخص الفواتير المحررة من قبل أشخاص غير متموقعين وغير معروفين لدى مصالح الضرائب مسجلين في قائمة مرتكبي الغش الضريبي بمبلغ قدر بـ 800 484.43 دج مسترجعة شهر أوت 2013 ومبلغ 1 013 089.68 دج مسترجع شهر نوفمبر 2013 ومجموعهما هو 1 813 574.11 دج.

بالنسبة لسنة 2014: تم دمج الرسوم الغير قابلة للاسترجاع والتي اندمجت في الحقوق المستحقة بقيمة 1 165 546.64 دج وهذا لكون الفواتير غير صحيحة والمعني بدا نشاطه التجاري حسب السجل التجاري في سنة 2015 إلا أن الفواتير محررة في سنة 2014.

ثالثا: جدول تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي

ويكون تحديده وفق الجدول التالي:

جدول رقم (17): تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي الوحدة: دج

البيان	السنوات	2011	2012	2013	2014
الحقوق المستحقة		5 000.00	277 263.00	1.044.612.00	1.033.627.00
الحقوق المدفوعة		5 000.00	5 000.00	5.000.00	10.000.00
الحقوق المغفلة		لا شيء	272 263.00	1.039.612.00	1.023.627.00
غرامات الوعاء		لا شيء	68 065.00	259.903.00	255.906.00
مجموع الحقوق والغرامات		لا شيء	340.328.00	1.299.515.00	1.279.533.00

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

الحقوق المدفوعة صدرت عن طريق الورد الفردي رقم 2013/232 مفتشية الضرائب، أما باقي السنوات فصدرت بالورد الجماعي.

التأكد من إيداع التصريحات بالدخل G1 للسنوات 2012 و 2014 والتأكد من الإيداع المتأخر.

بالنسبة لسنة 2011: تمثل الحقوق المستحقة هي 5 000.00 دج هي عقوبة عدم إيداع التصريح للأعمال تحت الباطن وتم دفعها وليه لم تكن هناك حقوق مغفلة ولا غرامات.

بالنسبة لسنة 2012: كانت الحقوق المستحقة هي 277 263.00 دج وتم الغرامة بقيمة دفع 5.000.00 دج، وسبب هذه الغرامة هي التأخر في إيداع التصريحات مع انه تم تسديدها في وقتها، ومنه تنخفض قيمة الحقوق المغفلة لتكون بقيمة 272 263.00 دج وعليه تم تطبيق غرامات الوعاء بنسبة 25% من الحقوق المغفلة بحيث يصبح المبلغ الجديد المستحق على المكلف هو 340.328.00 دج.

بالنسبة للسنتين 2013: فكانت المعالجة مثل معالجة لسنة 2011.

بالنسبة لسنة 2014: كانت الحقوق المستحقة هي 1 033 627.00 دج وتم الغرامة بقيمة دفع

10 000.00 دج، وسبب هذه الغرامة هي التأخر في إيداع التصريحات مع انه تم تسديدها في وقتها،

ومنه تنخفض قيمة الحقوق المغفلة لتكون بقيمة 1 279 533.00 دج وعليه تم تطبيق غرامات الوعاء بنسبة 25% من الحقوق المغفلة بحيث يصبح المبلغ الجديد المستحق على المكلف هو 1 279 533.00 دج.

المطلب الرابع: الجدول العام للحقوق والغرامات

إذا كان هناك فرق بين ما هو مصرح به وما وجدوه المحققين، يكون هناك تغريم حسب السلم التالي:

- المبلغ أقل من 50 000 دج أو يساوي الغرامة تساوي 10%.
- المبلغ ما بين 50 000 دج و 200 000 دج أو يساويه الغرامة تساوي 15%.
- المبلغ أكثر من 200 000 دج الغرامة تساوي 25%.

حسب المادة 193 من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2017.

ويكون تحديده وفق الجدول كالتالي:

جدول رقم (18): الجدول العام للحقوق والغرامات الوحدة: دج

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على النشاط المهني	1 065 558.00	372 944.00	1 438 502.00
الرسم على القيمة المضافة	1 813 574.00	458 393.00	2 271 967.00
الضريبة على الدخل الإجمالي	2 335 502.00	583 874.00	2 919 376.00
مجموع الحقوق والغرامات	5 214 634.00	1 415 211.00	6 629 845.00

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للضرائب.

ملاحظة:

✚ من خلال الجدول نلاحظ إن النتائج المتحصل عليها مقبولة إلى حد كبير مقارنة برقم الأعمال، وهذا يوضح دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين، وكذلك دور المحققين في استخدامه في تحديد قواعد وأسس فرض الضرائب والرسوم السابقة.

1- حق الرد على الإشعار بإعادة التقييم:

قام المكلف بتاريخ 2016/04/02 بالرد على الإشعار بإعادة التقييم وهذا في الآجال المحددة قانونا أي قبل انقضاء (40) يوما ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتقييم، وأشار المكلف في رده فقط على عدم قانونية تطبيق غرامة 5 000.00 دج و 10 000.00 دج بخصوص عدم إيداع التصريح بأشغال تحت الباطن

الخاصة بأشغال انجاز نقاط توزيع الكهرباء في سنتي 2012 و 2013، باعتباره انه قد صرح بهما في الآجال المحددة ولا يتحمل مسؤولية إغفال الإدارة لعدم جدولتها وتحصيلها، كما أن الخاضع قد طلب إجراء التحكيم من قبل مدير الضرائب للولاية.

2- رد الإدارة على ملاحظات المكلف

بعد دراسة ملاحظات المكلف وإجراء التحكيم بتاريخ 2016/04/27 فقد تم إنصاف المكلف فيما يخص الغرامات الموجه إليه وكانت الغرامة في حدودها ولم يتم تحصيل إيداعه ولا جدولته.

خلاصة الفصل

تناولنا في دراستنا للفصل الثاني والمتمثل في الدراسة التطبيقية للبحث والتي كانت بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، تقديمًا علميًا لها من حيث مكانتها في الهرم السلطوي لإدارة الجبائية مع التطرق إلى نشأتها ومحتوى الهيكل التنظيمي لها بذكر مهام كل مكتب وتم كذلك استعراض الإجراءات الخاصة بالتحقيق الجبائي في محاسبة المكلفين من خلال إرسال إشعار بالتحقيق من إعطاء المكلف مدة للتحضير في الوقت الذي يتم إعداد الوثائق التحضيرية من ملخصات للتصريحات ثم تم الشروع في التحقيق بعد انتهاء مدة التحضير تم اكتشاف عمليات تهرب وغش، كما تم التطرق إلى فحص المحاسبة و وثائق الإثبات ثم تحديد قواعد وأسس فرض الضرائب والرسوم وصولًا إلى تحديد الجدول العام للحقوق و الغرامات.

مقدمة

الفصل الأول

الفصل الثاني

الفصل الثالث

خاتمة

الملاحق

قائمة

المحتويات

قائمة

الجدول

قائمة

الأشكال

قائمة

الملاحق

قائمة

المراجع

الملحق رقم (2): ممارسة حق الاطلاع

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية الولائية للضرائب

بسكرة

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

مكتب التحقيقات الجبائية

بسكرة في :

رقم : ام و ض / ام فر ج / ام ت ج /

إلى السيد /

.....

.....

الموضوع : ممارسة حق الاطلاع.

المرجع : المواد من 45 إلى 63 من قانون الإجراءات الجبائية.

في إطار ممارسة حق الاطلاع المعترف به لمصالح الإدارة الجبائية ووفقا لنصوص المواد المذكورة بالمرجع اعلاه، و حتى يتسنى لنا القيام بعملية التحقيق، يشرفنا أن نطلب منكم موافقتنا بالمعلومات التالية في أقرب الآجال :

.....

و ذلك اعتبارا للسنوات :

الخاصة ب :

.....

.....

.....

تقبلوا سيدي فائق الشكر و الاحترام.

المحققان //

مديرية الضرائب لولاية بسكرة
إعلان عن تحقيق محاسبي وجبائي رقم :م / و / ض / م / ف / ر / ج / م ت / ج / ف أ / بتاريخ

الخاص بنشاط السيد :

العنوان :

تبلغ رقم :م / و / ض / م / ف / ر / ج / م ت / ج / ف أ / بتاريخ : عدد الصفحات

تبعاً للإعلان عن التحقيق المحاسبي و الجبائي رقم 887/م و ض/م ف ر/ج/م ت ج/ف أ/ 2015 المؤرخ في 09/09/2015 و المستلم من طرفكم بتاريخ 10/09/2015 و الذي من خلاله أبلغناكم بأن نشاط مؤسستكم سيكون محل تحقيق محاسبي و جبائي للفترة من 01/01/2011 و بعد إجراء التدخل الأولي بتاريخ 27/09/2015 و تصفح الوثائق المحاسبية و الدفاتر الإجبارية و مقارنتها بالتصريحات الشهرية و السنوية المودعة لدى مصالح مفتشية الضرائب سجلنا النقاط التالية :

1 - عدم تسديد الرسم على النشاط المهني لرقم الأعمال المقبوض سنة 2013 الخاص ببلدية في حين قامت المفتشية بتسوية و ضعيتكم على ذلك ببلدية بوشقرون بواسطة الورد الفردي رقم 2015/48 مفتشية الضرائب.

2 - دمج الرسوم المسترجعة للفواتير المحررة لفائدة السيد : لسنة 2012 و المسترجعة بشهر أوت 2013 بمبلغ إجمالي قدره 800.484.43 دج كون المعني مسجل ضمن قائمة مرتكبي الغش الضريبي.

3 - اهتلاك سيارة TOYOTA (HILUX) على المبلغ بكامل الرسوم لسنة 2012 بقيمة قدرها 1.201.000.00 دج في حين المبلغ خارج الرسم قدره 1.026.495.73 دج و عليه ففقط الاهتلاك يقدر بـ 205.299.15 دج مما يؤدي إلى دمج الفرق في الاهتلاك المقدر بـ 794.984.18 دج من مجموع أقساط الاهتلاك المدون بجدول النتائج للميزانية 2012 بقيمة قدرها 1.000.833.33 دج

4 - عدم إيداع التصريح بالأشغال تحت الباطن الخاصة بأشغال انجاز نقاط توزيع الكهرباء في سنة 2012 و 2013

5 - دمج الرسم على النشاط المهني لسنة 2013 لعدم تسديده و المدون بجدول النتائج لميزانية 2013 بقيمة قدرها 492.242.00 دج

6 - عدم تسجيل فاتورة الشراء رقم 2013/170 الخاصة بالمورد UNIVERSAL SUPPLY بمبلغ خارج الرسم قدره 170.600.00 دج

7 - غياب فاتورة التأمين SAA رقم 130002116499 المدونة بجدول النتائج للميزانية بمبلغ قدره 157.635.00 دج مع غياب فاتورة العتاد المؤمن

8 - دمج الرسم على القيمة المضافة لفواتير السيد : كون تاريخ القيد في السجل التجاري للمعني كان سنة 2015 إلا أن الفواتير كان سنة 2014 و هي مرفوضة شكلاً

9 - عدم تسديد الرسم على النشاط المهني المحقق ببلدية لرقم الأعمال المصرح بقيمة 1.065.558.00 دج

10 - الاستفادة من استرجاع الرسم على القيمة المضافة لفواتير المورد شعوار رابح حسب التفاصيل الآتية :

- رقم 101 المحررة بتاريخ 09/06/2014 بمبلغ TVA قدره 262.650.00 دج

- رقم 163 المحررة بتاريخ 21/07/2014 بمبلغ TVA قدره 387.600.00 دج

- رقم 190 المحررة بتاريخ 17/08/2014 بمبلغ TVA قدره 270.184.00 دج

- رقم 241 المحررة بتاريخ 15/09/2014 بمبلغ TVA قدره 245.112.61 دج

مجموع الرسوم غير قابلة للاسترجاع و التي ستندمج في الحقوق المستحقة ← 1.165.546.64 دج

و هذا لكون الفواتير غير صحيحة المعني بدأ نشاطه التجاري حسب السجل التجاري في سنة 2015 RC N° 25/00-0381802/A/15 إلا أن الفواتير محرر في سنة 2014 حسب التواريخ أعلاه.

الملاحق

مديرية الضرائب لولاية بسكرة
إعلان عن تحقيق محاسبي وجبالي رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / بتاريخ

الخاص بنشاط السيد :

العنوان :

تبلغ رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / بتاريخ : عدد الصفحات

بالرغم من هذه النقائص و الملاحظات السالفة الذكر فإن محاسبتكم تبقى مقبولة ، وعليه فإن الطريقة المتبعة في عملية التحقيق هي الطريقة التحاورية.

أولا : تحديد رقم الأعمال :

أ – رقم الأعمال المقبول : تم تحديد رقم الأعمال المقبول بناءا على الفواتير ووضعيات الأشغال المقدمة من طرفكم و المعلومات الواردة للمصلحة من قبل المؤسسات والإدارات العمومية.

ب – رقم الأعمال المقبول : تم تحديد رقم الأعمال المقبول بالاعتماد على الكشف البنكي لحسابكم المفتوح لدى بنك الفلاحة والتنمية الريفية – وكالة بسكرة.

ثانيا : تحديد الربح : تم تحديد الربح بإضافة الأعباء و التكاليف غير القابلة للخصم و تخفيض الرسم على النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال.

ثالثا : تحديد الدخل : تم تحديد الدخل بالاعتماد على الربح المحقق مع تخفيض التأمينات على الشيخوخة المسددة خلال السنوات محل التحقيق.

رابعا : الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والعمرات : عند تصفح دفتر الأجور و مقارنته بالتصريحات الشهرية G 50 و التصريحات السنوية المودعة لدى المشتهة اتضح بأنه لا توجد تسوية في هذا الحال.

سائسا : خصم الرسم على القيمة المضافة على المشتريات :

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ الرسم	خارج TVA	المورد	سبب الدمج
من 48 الى 102 102 +	خلال سنة 2012	4.708.731.94	800.484.43		متهرب ضريبي غير معروف
من الفاتورة 103 الى غاية 173	خلال سنة 2012	5.958.817.00	1.013.089.68		// //
			1.813.574.11		

الملاحق

مديرية الضرائب لولاية بسكرة
إعلان عن تحقيق محاسبي وجبالي رقم :م/ض/م فرج/م ت ج / ف أ / بتاريخ

الخاص بنشاط السيد :

العنوان :

تبلغ رقم :م/ض/م فرج/م ت ج / ف أ / بتاريخ : عدد الصفحات

مجموع رقم الأعمال المفوترة :

التعيين	السنوات	2011	2012	2013	2014
مجموع رقم الأعمال المفوترة المحقق	لا شيء	/	/	42.642.830.00	44.262.568.00
رقم الأعمال المفوترة المصرح	لا شيء	/	/	42.642.830.00	44.262.568.00
الزيادات	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء

ب - رقم الأعمال المفوترة : تم تحديد رقم الأعمال المفوترة وفقا للكشف البنكي لحسابكم المفتوح لدى بنك الفلاحة و التنمية الريفية - وكالة بسكرة ، حيث لا توجد مقبوضات لسنة 2011 و 2012 حسب الكشف البنكي المحصل عليه من البنك و المقدم من طرفكم.

التاريخ القبض	المبلغ بكل الرسوم	المعدل	المبلغ HT	تسمية النشاط	البنك
2013/08/11	10.547.927.31	% 17	9.015.322.49	انجاز خدمات للهندسة المعمارية	
2013/11/04	28.796.192.70	% 17	24.612.130.51		
رقم الأعمال	الناتج عن مشتريات	غير مصرحة	204.720.00		
رقم الأعمال المفوترة المحقق					
رقم الأعمال المفوترة المصرح					
الزيادات					

الزيادات هي عبارة عن رقم الأعمال غير المصرح الناتج عن مشتريات غير مصرحة طبقا عليها هامش ربح قدر 1.20

رقم الأعمال المفوترة لسنة 2014 :

التاريخ القبض	المبلغ بكل الرسوم	المعدل	المبلغ HT	تسمية النشاط	البنك
2014/02/06	10.547.991.09	% 17	9.015.377.00		
2014/04/02	5.997.128.67	% 17	5.125.751.00		
2014/05/06	24.779.004.12	% 17	21.178.636.00		
2014/09/28	21.011.072.35	% 17	17.958.181.50		
رقم الأعمال المفوترة المحقق					
رقم الأعمال المفوترة المصرح					
الزيادات					

الملاحق

مديرية الضرائب لولاية بسكرة

إعلان عن تحقيق محاسبي وجبالي رقم :م/ضام فارح /م ت ج /ف أ / بتاريخ

الخاص بنشاط المسد :

العنوان :

تبلغ رقم :م/ضام فارح /م ت ج /ف أ / بتاريخ : عدد الصفحات

تحديد الربح :

2014	2013	2012	2011	المسنوات
				التعيين
3.142.642.00	(+)2.869.507.00	خسارة (-) 6.053.356.00	340.937.00	الربح المصرح
204.720.00	/	لا شيء	لا شيء	الزيادة في رقم الأعمال الناتجة عن مشتريات غير مصرحة
157.695.00	/	329.226.00	لا شيء	دمج تكاليف غير قابلة للحسم
/	/	794.984.00	لا شيء	دمج الاهتلاكات غير المبررة
/	492.242.00	/	لا شيء	دمج الرسم على النشاط المهني غير المسدد
170.600.00	/	/	لا شيء	تخفيض البضاعة المستهلكة الناتجة عن مشتريات غير مصرحة
4.094.00	/	/	لا شيء	تخفيض الرسم على النشاط المهني
3.330.363.00	3.361.749.00	1.124.210.00	لا شيء	الربح المحقق
3.142.642.00	2.869.507.00	/	لا شيء	الربح المصرح
187.721.00	492.242.00	1.124.210.00	لا شيء	الزيادات

ملاحظة :

- التكاليف الخاصة سنة 2012 و تتمثل في مصاريف العمال المحسومة كون لا يوجد رقم أعمال محقق و مصرح حيث تم تسليم المشاريع إلى مقاولين آخرين أشغال تحت الباطن.
- الاهتلاكات غير المبررة و تتمثل في الفرق المحسوم للاهتلاكات الخاصة بالعتاد حيث قسط الاهتلاك الواجب حسمه هو 205.299.15 دج بدل القسط السنوي - بقيمة 1.000.833.00 دج
- التكاليف غير قابلة للحسم و تتمثل في فاتورة التأمين SAA لعدم تبريرها و عدم وجودها.

جداول تحديد قواعد و أسس فرض الضرائب و الرسوم

1 - الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني :

- بلدية جمورة :

2014	2013	2012	2011	المسنوات
				البيان
53.277.945.00	33.627.453.00	لا شيء	لا شيء	رقم الأعمال المحقق
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	رقم الأعمال المصرح أو المعرف
53.277.945.00	33.627.453.00	لا شيء	لا شيء	الزيادات

الملاحق

مديرية الضرائب لولاية بسكرة
إعلان عن تحليق محاسبي وجبائي رقم :م و ض/م فار ج /م ت ج / ف أ / بتاريخ

الخاص بنشاط السيد :

العنوان :

تبلغ رقم :م و ض/م فار ج /م ت ج / ف أ / بتاريخ : عدد الصفحات

2 - أسس الرسم على القيمة المضافة :

السنوات	2011	2012	2013	2014	البيان
	لا شيء	لا شيء	33.627.452.00	53.277.945.00	رقم الأعمال المحقق
	لا شيء	لا شيء	33.627.453.00	53.277.945.00	رقم الأعمال المصرح أو المفروم
	لا شيء	لا شيء	لا شيء	0.50	الزيادات

3 - أسس وقواعد الضريبة على الدخل الإجمالي :

السنوات	2011	2012	2013	2014	البيان
	لا شيء	1.124.210.00	3.361.749.00	3.330.363.00	الربح المحقق
	لا شيء	/	/	/	تخفيض التأمينات على الشيوخة
		1.124.210.00	3.361.749.00	3.330.363.00	الدخل المحقق
	لا شيء	لا شيء	2.869.507.00	3.142.642.00	الدخل المصرح أو المفروم
	لا شيء	1.124.210.00	492.242.00	187.721.00	الزيادات

جدول تحديد الحقوق والغرامات

1 - جدول تحديد حقوق الرسم على النشاط المهني :

- بلدية بوشقرون :

السنوات	2011	2012	2013	2014	البيان
	لا شيء	لا شيء	672.549.00	لا شيء	الحقوق المستحقة
	لا شيء	لا شيء	672.549.00	لا شيء	الحقوق المدفوعة
	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الحقوق المغفلة
	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	غرامات الوعاء
	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	غرامات عدم الدفع التلقائي
	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	مجموع الحقوق والغرامات

ملاحظة :

تم تفريغكم للرسم على النشاط المهني لسنة 2013 بالمقر الرئيسي التي تمت بها الأشغال بواسطة الورد الفردي رقم 2015/48 مفتشية الضرائب.

الملاحق

مديرية الضرائب لولاية بسكرة

إعلان عن تحقيق محاسبي وجبائي رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ ل بتاريخ

الخاص بنشاط السيد :

العضوان :

تبلغ رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ ل بتاريخ : عدد الصفحات

بلدية جمورة :

السنوات	2011	2012	2013	2014
البيان				
الحقوق المستحقة	لا شيء	لا شيء	لا شيء	1.065.558.00
الحقوق المدفوعة	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء
الحقوق المظنة	لا شيء	لا شيء	لا شيء	1.065.558.00
غرامات الوعاء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	266.389.00
غرامات عدم الدفع التلقائي	لا شيء	لا شيء	لا شيء	106.555.00
مجموع الحقوق والغرامات	لا شيء	لا شيء	لا شيء	1.438.502.00

- ملاحظة :

لقد تم تغريمكم للرسم على النشاط المهني في المقر الرئيسي بواسطة الورد الفردي رقم 2015/48 من طرف مفتشية الضرائب

2 - تحديد حقوق الرسم على القيمة المضافة :

السنوات	2011	2012	2013	2014
البيان				
الحقوق المستحقة	لا شيء	لا شيء	5.716.666.00	9.057.251.00
الحقوق المدفوعة	لا شيء	لا شيء	5.716.666.00	9.057.251.00
الحقوق المظنة	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء
دمج الرسوم غير القابلة للحسم	لا شيء	لا شيء	1.813.574.11	لا شيء
مجموع الحقوق المظنة	لا شيء	لا شيء	1.813.574.11	لا شيء
غرامات الوعاء	لا شيء	لا شيء	453.393.00	لا شيء
عقوبة عدم ايداع التصريح للأعمال تحت الباطن	لا شيء	10.000.00	5.000.000	لا شيء
		10.000.00	2.271.967.00	لا شيء

ملاحظة :

الرسوم المدمجة تخص الفواتير المحررة من قبل أشخاص غير متوقعين وغير معروفين لدى مصالح الضرائب مسجلين في قائمة مرتكبي الغش الضريبي بمبلغ قدر ب 800.484.43 دج مسترجعة شهر أوت 2013 ومبلغ 1.013.089.68 دج مسترجع شهر نوفمبر 2013.

الملاحق

مديرية الضرائب لولاية بسكرة
 إعلان عن تحصيل محاسبي وجبائي رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / بتاريخ
 الخاص بنشاط السيد :
 العنوان :
 تبلغ رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / بتاريخ : عدد الصفحات

جدول تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي :

السنوات	2011	2012	2013	2014	البيان
	5.000.00	277.263.00	1.044.612.00	1.033.627.00	الحقوق المستحقة
	5.000.00	5.000.00	5.000.00	10.000.00	الحقوق المدفوعة
	لا شيء	272.263.00	1.039.612.00	1.023.627.00	الحقوق المظنة
	لا شيء	68.065.00	259.903.00	255.906.00	غرامات الوعاء
	لا شيء	340.328.00	1.299.515.00	1.279.533.00	مجموع الحقوق و الغرامات

سنة 2011 :

الحقوق المدفوعة صدرت عن طريق الورد الفردي رقم 2013/232 مفتشية الضرائب.
 أما باقي السنوات فصدرت بالورد الجماعي.
 التأكد من إيداع التصريحات بالدخل G I للسنوات 2012 و 2014 و التأكد من الإيداع المتأخر.

الجدول العام للحقوق و الغرامات

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على النشاط المهني	1.065.558.00	372.944.00	1.438.502.00
الرسم على القيمة المضافة	1.813.574.00	458.393.00	2.271.967.00
الضريبة على الدخل الإجمالي	2.335.502.00	583.874.00	2.919.376.00
مجموع الحقوق و الغرامات	5.214.634.00	1.415.211.00	6.629.845.00

ملاحظة هامة : لديكم إمكانية طلب التحكم من المدير الولائي للضرائب في المسائل المتعلقة بالوقائع أو بالقانون طبقا لنص المادة 20 الفقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية

الملحق رقم (4): **Avis de Vérification Comptabilité**

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 Direction des Impôts de la Wilaya de BISKRA.
 Sous Direction du Contrôle Fiscal

Avis de Vérification de Comptabilité

السيد :

.....

.....

.....

.....

N.I.S | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

رقم ام وضام فا رج ام ت ج / ف ب / Le.....

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 مقر مؤسستكم.....

على الساعة (.....)..... le
 Heures, à l'effet de vérifier au titre des exercices

L'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droit et taxes ci après désignés الرسم على النشاط المهني - الرسم على القيمة المضافة - الضريبة على الدخل الاجمالي - حقوق الطابع و كل الضرائب و الرسوم الاخرى

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 CPF 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, nous nous proposons de procéder dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du C.P.F).

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des Vérificateurs

(1) à cocher en cas de contrôle inopiné
 *Voir texte au verso.

Rappel de certaines dispositions fiscales

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

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

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

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

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

Article 20- 5 du C.P.Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (03) mois en ce qui concerne :

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

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus , lorsque leur chiffre d'affaire annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

- Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (09) mois.

Remarque

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le (s) vérificateur(s), vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr Sous-directeur du Contrôle Fiscal à la Direction des Impôts de Wilaya de BISKRA (N° de Tel)

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Mr le Directeur des Impôts de la Wilaya de BISKRA (N° de Tel).

الملحق رقم (5): Fiche début de travaux Ponctuelle

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de la Wilaya de Biskra
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

**Fiche de Début des Travaux de
Vérification**

N° _____/DIW/SCF/BVF/B /M

/ رقم : /

Biskra Le

Numéro de l’Affaire/..... N° d’article d’imposition

Numéro de l’Identifiant fiscal

Nom et Prénom ou raison Sociale :

Activité /

Adresse Tel

Avis de vérification de comptabilité N° du

Remis ou Reçu le

Période à vérifier du au

Noms, Prénoms et grades des agents vérificateurs :

M

M

M

Date de début des travaux

Préparatoire

Date du contrôle inopiné (1)

Date d’intervention sur place (contrôle au fond)

.....

Lu et approuvé :

Sous-Directeur du Contrôle Fiscal

Le Vérificateur //

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné.

الملحق رقم (6): Notification de redressement Vérification Comptabilité

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des Impôts de la Wilaya de BISKRA.
Sous Direction du Contrôle Fiscal

**Notification de Redressements suite
à la Vérification de Comptabilité**

رقم: لم وضام ف رج لم ت ج ا ف ا 2015

المسيد :

Le

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° du vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du **01/01/2011** au **31/12/2014** au titre des exercicesse rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 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 (Article 20 - 4 du code des procédures Fiscales).

La présente notification comporte feuillet (s), y compris celui-ci.

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des
Vérificateurs

Fiche de fin travaux comptabilité : (7) الملحق رقم

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de la Wilaya de Biskra
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

Fiche de Fin des Travaux
De Vérifications

رقم : لم وضام ف رج لم ت ج ل ف ب .

Biskra Le :

Numéro de l’Affaire N° d’article d’imposition

Numéro de l’Identifiant fiscal

Nom et Prénom ou Raison Sociale

Activité

Avis de vérification de comptabilité N° du

Date de fin des travaux sur place /

Date notification des résultats de la vérification :

Date de notification de la position définitive de l’Administration

Lu et approuvé :

Sous-Directeur du Contrôle Fiscal

Les Vérificateurs //

الملاحق

الملحق رقم (8): محضر معاينة الناتج عن التحقيق في المحاسبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية الولائية للضرائب

ببسكرة
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
مكتب التحقيقات الجبائية

رقم : /م و ض /م ف ر ج /م ت ج /ف ب / 2015.

محضر معاينة الناتج عن التحقيق في المحاسبة

إن التحقيق الجبائي والمحاسبي الذي أجري على نشاط السيد

.....، بناءا على الإعلان عن التحقيق رقم : /م
و ض /م ف ر ج /م ت ج /ف ب / 2015 المورخ في 2015/04/07 و الذي أسفر عن وجود النقائص الآتية :

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

تقبلوا منا سيدي فائق الشكر و التقدير.

حرر ببسكرة في :

المحققان

رئيس الفرقة (ب)

الملاحق

الملحق رقم (9): التبليغ بنتائج التحقيق الأولي

المعمورة الهزائية الديمقراطية الشعبية

بمسكرة في :

وزارة المالية
المديرية الولانية للضرائب

بمسكرة
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
مكتب التحقيقات الجبائية

رقم : /م و ض/م ف ر ج/م ت ج/ف ب/

إلى السيد /

.....

.....

الموضوع : - التحقيق المحاسبي و الجبائي.
المرجع :- التبليغ بنتائج التحقيق الأولي رقم/م و ض/م ف ر ج/م ت ج/ف ب
بتاريخ

سيدي

إضافة إلى تليغنا الأولي المذكور في المرجع أعلاه، يشرفنا أن نعلمكم
بالأسس النهائية لغرض الضرائب و الرسوم التالية :
- الرسم على النشاط المهني
- الرسم على القيمة المضافة
- الضريبة على الدخل الإجمالي .

تقبلوا سيدي فائق الاحترام و التقدير

محققا الضرائب

رئيس الفرقة

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الجدول
6	مخطط الرقابة على الوثائق	1
32	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	2
34	الهيكل التنظيمي العام للمديرية الجهوية للضرائب	3
35	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	4
36	الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات	5
59	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة	6

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجداول
15	أوجه التشابه بين التهرب والغش الضريبي.	1
16	أوجه الاختلاف بين التهرب والغش الضريبي	2
69	رقم الاعمال الناتج عن المشتريات غير المصرحة	3
69	رقم الأعمال المفوتر لسنة 2013	4
70	رقم الأعمال المفوتر لسنة 2014	5
70	رقم الأعمال الإجمالي المفوتر	6
71	تحديد استرجاع الرسم على القيمة المضافة	7
72	مقبوضات لسنة 2013 حسب الكشف البنكي	8
73	الأرباح للسنوات الأربعة محل سنوات التحقيق	9
74	حسم على القيمة المضافة للمشتريات لسنة 2012	10
75	تحديد قواعد وأسس فرض الضريبة الرسم على النشاط المهني	11
75	تحديد قواعد وأسس فرض الضريبة الرسم على القيمة المضافة	12
76	تحديد قواعد وأسس فرض الضريبة الرسم على الدخل الإجمالي	13
76	تحديد الحقوق والغرامات الرسم على النشاط المهني	14
77	تحديد الحقوق والغرامات الرسم على النشاط المهني	15
78	تحديد الحقوق والغرامات الرسم على القيمة المضافة	16
79	تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي	17
80	الجدول العام للحقوق والغرامات	18

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
I	الإهداء
II	شكر وتقدير
III	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
XI	قائمة الملاحق
أ-ث	المقدمة
الفصل الأول: عموميات حول التحقيق الجبائي والغش والتهرب الضريبي	
2	تمهيد
3	المبحث الأول : عموميات حول التحقيق الجبائي
3	المطلب الأول: مفهوم التحقيق الجبائي
4	المطلب الثاني: أشكال التحقيق الجبائي
7	المطلب الثالث: أنواع التحقيق الجبائي
9	المبحث الثاني: ماهية الغش والتهرب الضريبي وطرق مكافحته على المستوى الداخلي والخارجي
9	المطلب الأول: ماهية الغش وأساليبه وصوره
12	المطلب الثاني: ماهية التهرب الضريبي وأسبابه وآثاره
15	المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين الغش والتهرب الضريبيين
16	المطلب الرابع: طرق معالجة ومكافحة من التهرب والغش الضريبي على المستوى الداخلي والخارجي
20	خلاصة الفصل

قائمة المحتويات

	الفصل الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للتحقيق الجبائي وضمادات والتزامات المكلف
22	تمهيد
23	المبحث الأول : الإطار القانوني للتحقيق الجبائي
23	المطلب الأول: الأجهزة المكلفة بالتحقيق الجبائي على المستوى المديرية المركزية
32	المطلب الثاني: الأجهزة المكلفة بالتحقيق الجبائي على المستوى المديرية غير المركزية
38	المطلب الثالث: ضمانات والتزامات المكلف الخاضع للتحقيق الجبائي
40	المبحث الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي
40	المطلب الأول: الإجراءات الأولية لعملية التحقيق الجبائي
45	المطلب الثاني: الإجراءات الميدانية لعملية التحقيق الجبائي
48	المطلب الثالث: الإجراءات ما بعد التحقيق الجبائي
50	المطلب الرابع: نتائج التحقيق الجبائي
53	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: التحقيق الجبائي في المديرية الولائية للضرائب لولاية بسكرة
55	تمهيد
56	المبحث الأول: تقديم العام لمديرية الضرائب لولاية بسكرة
56	المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية بسكرة
56	المطلب الثاني: الدور الجبائي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة
58	المطلب الثالث: تقديم هيكل مديرية الضرائب لولاية بسكرة
59	المطلب الرابع: شرح هيكل مديرية الضرائب لولاية بسكرة
65	المبحث الثاني: دراسة حالة الميدانية على مستوى ولاية بسكرة

قائمة المحتويات

65	المطلب الأول: الإجراءات الأولية للتحقيق الجبائي
66	المطلب الثاني: الإشعار بالتحقيق الجبائي
66	المطلب الثالث: تحديد أنواع الضرائب والرسوم الخاضع لها المكلف
67	المبحث الثالث: دراسة الملف الخاضع للتحقيق الجبائي على مستوى ولاية بسكرة
68	المطلب الأول: دراسة محاسبة المؤسسة
74	المطلب الثاني: تحديد قواعد وأسس فرض الضرائب والرسوم
76	المطلب الثالث: جداول تحديد الحقوق والغرامات
80	المطلب الرابع: الجدول العام للحقوق والغرامات
82	خلاصة الفصل الثالث
84	الخاتمة
88	قائمة المراجع
94	الملاحق

أولاً: الكتب:

- 1- احمد يونس البطريق، السياسات الدولية في المالية العامة، دار الجامعة، الإسكندرية، 2005.
- 2- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
- 3- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012
- 4- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر، الجزائر، 2011.
- 5- عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسيات المالية، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 2007.
- 6- عواد مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة (تحديث قانون المالية 2009)، الطبعة 1، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.
- 7- عوادي مصطفى، رجال ناصر، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبعة صخري، الجزائر، 2011.
- 8- غازي حسين عناية، المالية العامة والتشريع الجبائي، دار البيارق، عمان، 1998.
- 9- محمد قاسم القريوتي، مهدي حسن زويق، المفاهيم الحديثة للإدارة، دار الشروق للنشر والتوزيع، الأردن، 1993.
- 10- محمد محيو، منور اوسرير، محاضرات في جباية المؤسسة، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، 2009.
- 11- ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.
- 12- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومه، الجزائر، 2003.
- 13- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2011.
- 14- ياسر صالح الفريحات، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2009.

ثانياً: المجلات

- 1- احمد بساس، مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر، مجلة علمية محكمة، جامعة الاغواط، الجزائر، العدد 20، مايو 2013.
- 2- زهرة حبو، التهرب الضريبي الدولي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 27، العدد 1، 2011.

3- وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة، مجلة جامعة الجزائر، جامعة الجزائر، الجزائر، العدد 11، الجزء الثاني، 2009.

ثالثا: الملتقيات

1- عياشي عجلان، ترشيد الرقابة الجبائية على قطاعات البنوك والمؤسسات المالية لحركية أعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر، مداخلة في أعمال الملتقى الوطني حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، 20-21 أكتوبر 2009.

2- ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، حالة الجزائر، مداخلة في أعمال الملتقى الوطني حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، 20-21 أكتوبر 2009.

رابعا: المذكرات

1- أيت بلقاسم لامية، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص: اقتصاديات المالية والبنوك، علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند اولحاج، البويرة، 2013-2014.

2- إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010-2011.

3- إيهاب خضر احمد منصور، العقوبات الضريبية ومدى فاعليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004.

4- بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير، فرع: مالية ومحاسبة، العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، قسم العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2003 - 2004.

5- بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، مدرسة دكتوراه الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2013-2014.

- 6- بن معتوق خالد، ميلي محمد الامين، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص: محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2016-2017.
- 7- بوزرورة حيزية، بوزيدي كاهنة، التهرب الضريبي في الجزائر وآليات مكافحته، مذكرة ماستر، تخصص: القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بجاية، الجزائر، 2018.
- 8- بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه، تخصص: محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014-2015.
- 9- بولجة نادية، النظام الضريبي لجريمة الغش الضريبي، رسالة ماجستير، فرع: القانون الدولي للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تيزي وزو، الجزائر، 2016.
- 10- تيسوكاي حياة، سعودي صبرينة، حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص: القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بجاية، الجزائر، 2013-2014.
- 11- حمدي شريف الجلاي، التحقيق الجبائي والمحاسبي، مذكرة ماستر، تخصص: مالية وتجارة دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2017-2018.
- 12- ربيع ناقة، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مذكرة ماستر، علوم التسيير، تخصص: مالية، تأمينات وتسيير مخاطر، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2013-2014.
- 13- سبتي صباح، التحقيق في الدعوى الضريبية، مذكرة ماستر في الحقوق، تخصص: قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2016-2017.
- 14- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011-2012.
- 15- عبد القادر مرغاد، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص: فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2016-2017.
- 16- غضبان خديجة، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص: تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، 2014-2015.

- 17- قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، رسالة ماجستير، تخصص: مالية ومحاسبة، علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المركز الجامعي المدية، الجزائر، 2008-2009.
- 18- قحמוש محمد خليل، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، قسم العلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015-2016.
- 19- كحلة عبد الغني، تفعيل الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي 2000-2010، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2011-2012.
- 20- محمد عبد الله محمود جمعه، التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2005.
- 21- محمد فلاح، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006.
- 22- مراح فاروق، دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010-2011.
- 23- معاشو مليكة، آليات مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص: قانون جبائي وعلوم جبائية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة سعيدة، الجزائر، 2015-2016.
- 24- يحيواوي نصيرة، الغش والتهرب الضريبي، رسالة ماجستير، تخصص: تحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 1998.

خامسا: القوانين والمراسيم

- 1- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، 2017.
- 2- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-1، من قانون الاجرائات الجبائية، 2017.

قائمة المراجع

- 3- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 مكرر، من القانون الاجرائات الجبائية، 2017.
- 4- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المواد من 1 الى 6 من المرسوم التنفيذي رقم 108/06 المؤرخ في 08/03/2006 المتضمن إنشاء لجنة وطنية لتنسيق أعمال مكافحة الجريمة.
- 5- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-4، من قانون الإجراءات الجبائية، 2017.
- 6- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 21 مكرر 5 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017.
- 7- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي.
- 8- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-6 قانون الإجراءات الجبائية، 2017.
- 9- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-7 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017.
- 10- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2016.
- 11- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 1996.

سادسا: الكتب باللغة الأجنبية

- 1- André Barilari, Rebert Drapé, **lexique fiscal**, 2 édition, Dalloz, l'École Nationale d'Administration, France 1992,.
- 2- Jean.Claude Martinez, **la fraude fiscale PUE**, France, 1984.

قائمة الملحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
94	مديرية كبريات المؤسسات	1
96	ممارسة حق الاطلاع	2
97	محاسبة المكلف	3
105	Avis de Vérification Comptabilité	4
107	Fiche début de travaux Ponctuelle	5
108	Notification de redressement Vérification Comptabilité	6
109	Fiche de fin travaux comptabilité	7
110	محضر معاينة الناتج عن التحقيق في المحاسبة	8
111	التبليغ بنتائج التحقيق الأولي	9

ملخص البحث

يتناول موضوع البحث إشكالية دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب والضريبيين، مع التركيز على التحقيق الجبائي الجزائري الحالي وإجراءاته في المحاسبة وبنيته الهيكلية وأشكاله وأنواعه.

من أجل إعطاء صورة أوضح لظاهرة الغش والتهرب الضريبيين قمنا بتعريفه وأسبابه وآثاره على المجتمع وطرق معالجتها على المستوى الداخلي والخارجي، وتم تدعيم هذا البحث بدراسة حالة واقعية خضعت للتحقيق الجبائي.

وبالرغم من جهود المبذولة من طرف الدولة عموما والإدارة الجبائية خصوصا إلا أنها لم تصل إلى المستوى المطلوب للقضاء على هذه الظاهرة، وتوجد العديد من الصعوبات التي تواجه الإدارة في تحقيق المستوى المطلوب منها وجود موارد بتزولية جعل السلطات العمومية تعتبر حصيلة الجبائية العادية ثانوية التي أدت إلى ظهور التراخي فيما يخص مكافحة الغش والتهرب الضريبيين، وكذلك نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة، وضعف التنسيق بين مختلف الإدارات والمصالح العمومية.

الكلمات المفتاحية: التحقيق الجبائي، التهرب والغش الضريبيين، آليات مكافحة الغش والتهرب الضريبيين.

Abstract

The subject of the thesis addresses the problematic role of the tax investigation in the fight against fraud and evasion and taxation, with a focus on the current Algerian tax investigation and its procedures in accounting, structure, forms and types.

In order to give a clearer picture of the phenomenon of fraud and tax evasion we have defined the causes and effects on society and methods of treatment at the internal and external levels, and this research was supported by a factual case study that was subjected to tax investigation.

Despite the efforts of the state in general and the fiscal administration in particular, it has not reached the required level to eliminate this phenomenon, there are many difficulties facing the administration in achieving the required level, including the presence of oil resources made public authorities considered the secondary tax revenue secondary, which led to the emergence Laxity in terms of fraud and tax evasion, as well as lack of tax awareness among taxpayers, and poor coordination between various departments and public interests.

لا جدال اليوم في أهمية الدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق أغراض سياسية ومالية وما نثيره من مشكلات بين كل من المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب سواء عند فرض الضريبة أو عند تحصيلها، وهناك عدة عناصر يمكن الاستناد إليها لتقدير مدى عدالة الضريبة، فالمكلف يجب أن يتحمل الضريبة على قدر مقدرته التكاليفية وذلك يتطلب تأسيس وحساب الضريبة بطريقة سليمة ومطابقة لقانون الضريبة، ولقد حاول المشرع الجزائري من خلال قانون الإجراءات الجبائية إحداث التوازن في الالتزامات والواجبات بين المكلف بالضريبة من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى، بحيث وفر المشرع للمكلف بالضريبة ضمانات عند تأسيس وعاء الضريبة من أهمها الإعلام المسبق وسر المهنة وذلك لحمايته من تعسف الإدارة الجبائية.

وعليه تعتبر الضرائب من أهم الأدوات التي تلجا إليها الدولة في سياساتها لتحقيق الأهداف التي ترحبها سواء اقتصادية أو مالية أو تنموية. وتتصف الضريبة بالمرونة والقابلية للتعديل والمراجعة من قبل المشرع، وكما أن طبيعة النظام الجبائي الجزائري والذي يعتمد على التصريحات الذي يمنح الحرية للمكلفين بتقديم التصريحات الضريبية المكتتبه بشكل يوافق مداخلهم الحقيقية إلا أن بعض المكلفين يرون أن الضريبة هي عبء يقيد نفوذهم المالية وحريرتهم الاقتصادية مما يجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تفاديها أو التقليل منها، ويمكننا القول بأنه اعتداء على المال العام للدولة وهذا ما يسمى بظاهرة الغش والتهرب الضريبيين.

أصبحت هذه الظاهرة تهدد الكثير من اقتصاديات الدول العالم كونها تؤدي إلى إضعاف موارد الخزينة العمومية والذي يشكل أحد المعوقات الأساسية للوفرة المالية بصفة خاصة والتنمية الاقتصادية بصفة عامة، ويعتبر كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي مما يستدعي إلى ضرورة مكافحة هذه الظاهرة والحد منها.
طرح الإشكالية:

من خلال ما سبق تتبلور لنا معالم إشكالية موضوعنا والذي يمكن صياغته على الشكل التالي:

ما هو دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين؟

هذه خلال هذه الإشكالية ارتأينا إلى طرح تساؤلات التالية:

1- ما المقصود بالتحقيق الجبائي وماهية أشكاله؟

2- ماذا نعني بظاهرة الغش والتهرب الضريبيين؟

3- هل التحقيق الجبائي كفي للقاء على ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين؟ وكيف يتم ذلك؟

فرضيات الدراسة

كإجابات قبلية لإشكالية الدراسة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- فحص ملفات المكلف بالتصريح وسيلة فعالة لمكافحة الغش والتهرب الضريبيين.
- تسعى الإدارة الجبائية إلى إيجاد أحدث الوسائل والطرق لمكافحة التهرب والغش الضريبيين.
- أن التحقيق الجبائي رغم فعاليته لا يستطيع القضاء بشكل نهائي على ظاهرة التهرب والغش الضريبيين وإما يخفف من حدته.

أهداف الدراسة

- محاولة إعطاء صورة عن الغش والتهرب الضريبيين وأسباب اللجوء إليها وآثارها المترتبة عليها على الخزينة العمومية.
- محاولة إعطاء حلول علمية لكيفية التحقيق الجبائي بما يضمن تحقيق التوازن بين المكلف وأهداف الإدارة الضريبية.
- دراسة مختلف الإجراءات التقنية الواجب إتباعها بغية الوصول لفعالية التحقيق الجبائي.

دوافع الاختيار الموضوع

- تسليط الضوء على أهمية التحقيق الجبائي في الحد من الغش والتهرب الضريبيين.
- تشخيص ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين ومحاولة إيجاد الحلول المناسبة.
- معرفة كيف يتم التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين.
- ميل الباحث إلى البحث والدراسة في موضوع الجباية بشكل عام والتحقيق الجبائي بشكل خاص وما تخلفه من حساسية وتخوف لدى المكلفين بالضريبة.
- تجديد المعلومات السابقة.

أهمية الدراسة

تكمن أهمية هذه الدراسة في المكانة الذي يحتلها التحقيق الجبائي لردع المخالفين من خلال التحقيق ومعاينة الانحرافات والتجاوزات وعدم احترام المكلفين بالضريبة للقوانين والذي يؤدي إلى إضرار كبيرة بالخزينة العمومية.

أسباب اختيار الموضوع

- الانتشار الكبير الذي شهدته هذه الظاهرة والذي يمثل خطرا على اقتصاد الجزائر.
- الرغبة في التعرف على أسباب اتخاذ المكلفين لهذه الظاهرة وتجنبهم للدفع التزاماتهم.
- معرفة الطرق وآليات المتبعة من طرف مديرية الضرائب لمواجهة هذه الظاهرة.
- إرساء وزرع الثقافة الجبائية لدى القارئ.

منهجية البحث

من اجل الإجابة على مختلف الفرضيات المطروحة واختبارها والتي تعكس إشكالية الدراسة، فقد تم اختيار المنهج الوصفي، وذلك باستعراض مختلف المفاهيم المتعلقة بالتحقيق الجبائي وكذا ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين وآلية عمل التحقيق الجبائي وفعاليتها، كما تم استخدام أسلوب التحليل للتعليق على مختلف الأشكال والجداول بتحليل المعطيات، ثم القيام بالدراسة التطبيقية للبحث الممثل في دراسة الحالة.

الأدوات المستعملة

الأدوات المستخدمة في دراستنا للبحث تمت بالاعتماد على مختلف الكتب الخاصة والمرتبطة بموضوع دراستنا والدراسات السابقة والقوانين الجبائية وخاصة منها قانون الإجراءات الجبائية وميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة مع مختلف المراسيم والمواد المتعلقة بالتحقيق الجبائي.

هيكل البحث

الفصل الأول فتناولنا فيه عموميات حول التحقيق الجبائي والغش والتهرب الضريبي من خلال مبحثين فالمبحث الأول عرضنا فيه عموميات حول التحقيق الجبائي والمبحث الثاني ماهية الغش والتهرب الضريبي وطرق مكافحته على المستوى الداخلي والخارجي.

أما الفصل الثاني تم التطرق فيه الى الإطار القانوني والتنظيمي للتحقيق الجبائي و ضمانات والتزامات المكلف وتم تقسيمه الى مبحثين هما المبحث الأول الإطار القانوني للتحقيق الجبائي والمبحث الثاني إجراءات التحقيق الجبائي.

والفصل الثالث بعنوان التحقيق الجبائي في المديرية الولائية للضرائب لولاية بسكرة وتم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث المبحث الأول تم التقديم العام لمديرية الضرائب لولاية بسكرة والمبحث الثاني تطرقنا الى دراسة حالة الميدانية على مستوى ولاية بسكرة والمبحث الثالث فتم دراسة الملف لشخص خاضع للتحقيق الجبائي على مستوى ولاية بسكرة.

الدراسات السابقة

تم الاطلاع على عدة دراسات سابقة مختلفة حول موضوع هذه الدراسة المتمثلة فيما يلي:

1- حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه منطقة قسنطينة، رسالة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2011-2012.

2- سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة بديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة، أطروحة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014-2015.

3- زعزوعة فاطمة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، أطروحة دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبو بكر بالقائد، تلمسان، 2012-2013.

4- الياس قلاع ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2010-2011.

من خلال دراستنا النظرية والميدانية تمكنا من معرفة الجوانب الأساسية للموضوع، أن الممول الرئيسي للخرينة العمومية للدولة هو الجباية، وهي تسعى جاهدة للحفاظ عليها وذلك بتخصيص نظام جبائي منظم يكون مكون من وسائل مادية وبشرية مؤهلة في الميدان، ولذلك فإن محاولة الغش والتهرب من دفعها سوف يحرم الخريضة العمومية من مبالغ كبيرة، مما يؤثر سلبا على تحقيق التنمية الاقتصادية وخلق استثمارات جديدة. فالغش والتهرب يشكلان تحديا كبيرا أمام الدول وأنظمتها الاقتصادية، مما يتطلب توفير جميع الإمكانيات والطرق و الآليات الفعالة لمكافحته والحد من انتشاره، حتى تستطيع الخريضة العمومية الاستفادة من الجزء المهرب منه أو تم الغش به واختلاسه وبالتالي تحقيق التوازن والعدالة الاجتماعية، كما أن الجباية تساهم بشكل فعال في الحد من انتشار ظاهرة البطالة لما توفره من مزايا و تحفيزات وإعفاءات جبائية و شبه جبائية للمكلفين وأصحاب المشاريع، والذي يخفض بدوره تكاليفهم الجبائية ويساعدهم على خلق استثمارات ومناصب شغل جديدة.

ومن بين الوسائل التي تخصصها الدولة للتحقيق الجبائي بمختلف هياكلها وآلياتها التي تسعى جاهدة للتأكد من التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، كما تعطي مجموعة من الحقوق والصلاحيات لأعوان التحقيق الجبائي من أداء مهامهم كحق التدخل والاطلاع واستدراك الأخطاء، وبالمقابل منح مجموعة من الضمانات للمكلفين كي لا يكون هناك تعسف من الإدارة الجبائية كحق الإعلام المسبق للتحقيق وحق الاستعانة بمستشار وحق الرد.

فالمكلف بالضريبة ملتزم بالتصريح بنتيجة نشاطه ويكون في حدود مطابقته في الواقع الحقيقي، فهو لا يقيد إدارة الضرائب كما هي لا تقيد المكلف بالضريبة نفسه، فيجوز لكل منهما إثبات ما يناقضه متى تأكدت مخالفته للحقيقة ونصوص القانون.

ويعتبر التحقيق الجبائي من أهم إجراءات الرقابة الجبائية الذي يهتم بفحص محاسبة المكلف شكلا ومضمونا من أجل اكتشاف الأخطاء والانحرافات، ولكي تكون عملية التحقيق فعالة يجب أن يكون المحقق ذا كفاءة مهنية ومؤهل كي يتحكم في أدوات التحقيق الجبائي التي يسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها.

النتائج الفرضيات المتوصل إليها

- 1- التحقيق الجبائي هو مجموعة العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما، ومقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية بهدف مراقبة مدى سلامة ودقة التصحيحات المكتتية، وعند اقتضاء الحال فإنه يمكن اللجوء إلى الإجراءات الضرورية لتحقيق التعديلات اللازمة، ومن أشكاله التحقيق المصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.
- 2- التهرب الضريبي هو سعي المكلف للتخلص بشكل كلي أو جزئي من التزاماته القانونية بدفع الضريبة المستحقة عليه مستعينا في ذلك مختلف الوسائل الغير مشروعة قانونا، ولذلك فإن البعض يسميه بالغش الضريبي نظرا لاعتماده على طرق احتيالية مخالفة للقوانين الضريبية المعمول بها.
- 3- إن طريقة التحقيق الجبائي تبقى محدودة الفعالية لأنها لا تستطيع القضاء نهائيا على ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين، وبالرغم من أنها تتدعم بالتحقيق المصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، يتم التحقيق الجبائي من خلال الإجراءات الأولية من سحب ملف المكلف بالضريبة تحديد الضرائب والرسوم التي يخضع لها ثم يتم فحص المحاسبة من حث الشكل ومن حيث المضمون في عين المكان، ثم تليه التبليغ بالنتائج المتوصل إليها وإصدار الجداول الناتجة عن إعادة التقييم.

التوصيات

- إزالة الحاجز النفسي بين الإدارة الضريبية وبين المكلفين وخلق الثقة المفقودة، إذ يعتقد معظم المكلفين أنهم لو صدقوا في تصريحاتهم المقدمة فإن ذلك يؤدي إلى فرض ضرائب صحيحة عليهم، ولذلك يعمدوا إلى التلاعب بتصريحاتهم من خلال تخفيض الإيرادات وزيادة النفقات.
- يجب إعادة تأهيل إطارات التحقيق ووضع آلية للتحقيق الجبائي تحكمها مجموعة من المعايير تضمن العدالة والموضوعية والنزاهة في التكليف، كما تضمن حكما مهنيا مميذا يحدد الالتزامات الضريبية الفعلية التي يجب على المكلفين تأديتها بما يكفل عدم ضياع حقوق الخزينة العمومية للدولة.
- التركيز على الوعي المدني والنشر الواسع للثقافة القانونية الهادفة لحماية المجتمع من خطر ظاهرة الغش والتهرب الضريبي بكل أبعادها كونها أهم مظاهر الفساد المرتبط بالجريمة المنظمة والعابرة للحدود المقوضة للمنظومات التشريعية والمؤسسية.
- تنظيم وتقنين تكريس استعمال الشيكات بما فيها الشيك البريدي.
- يجب على الاقتطاعات الجبائية أن تخضع إلى منطق البساطة والمرونة من حيث الأحكام القانونية ومن حيث الإجراءات.

الخاتمة

- تطوير التعاون الدولي في مجال مكافحة التهرب الدولي، وتطوير تقنيات جبائية الكترونية في فترة تمتاز بتطور سريع للاتصال الالكتروني.
- تحسين الأوضاع المادية وذلك بزيادة الرواتب، من أجل الحفاظ على الكفاءات وإشعار الموظف بالاستقرار الوظيفي، مما يؤدي إلى زيادة إنتاجية في مكافحة التهرب الضريبي.



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم التجارية
الموضوع

دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين

دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

إعداد الطالب:

قطاف نبيل <

> عزري ياسين

	رقم التسجيل:
	تاريخ الإيداع:

السنة الجامعية: 2018-2019

