

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

## الموضوع:

# دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة: بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف

- د/ قطاف عقبة

من إعداد الطالبان:

- ميجي أحمد تقي الدين

- شبيرة رابح

## لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ	- زاوي صورية
بسكرة	مقرا	- أستاذ محاضر-أ-	- قطاف عقبة
بسكرة	مناقشا	- أستاذ مساعد-أ-	- قحموش سمية

الموسم الجامعي: 2022-2023



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

## الموضوع:

# دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف

- د/ قطاف عقبة

من إعداد الطالبان:

- ميجي أحمد تقي الدين

- شبيرة رابح

## لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ	- زاوي صورية
بسكرة	مقرا	- أستاذ محاضر-أ-	- قطاف عقبة
بسكرة	مناقشا	- أستاذ مساعد-أ-	- قحموش سمية

الموسم الجامعي: 2022-2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين أوتوا العلم درجات والله بما

تعملون خبير"

{سورة المجادلة الآية 11}

صدق الله العظيم

# إهداء

اللهم لك الحمد قبل أن ترضى ولك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضى، نحمد الله عز وجل أنه وفقنا إلى انجاز هذا العمل المتواضع.

إلى خير الأنام، الحبيب المصطفى، سيدنا محمد وكفى

إلى من حملتني تسعا وأرضعتني حولين وإلى من سقت منبت حياتي وترعرعت في كنفها وإلى من جعلت الجنة تحت أقدامها

إلى من يزيدني انتسابي له وذكره فخرا واعتزازا وإلى من سهر الليالي من أجل تربيته وتعليمي، وجعلني أكبر في أزكى وأطهر فضيلة

إلى أختي

إلى كل من شاءت الأقدار أن تجمعني بهم حدائق الدراسة وتجعل منهم أشقاء

إلى كل أهلي وأقاربي وأحبابي

إلى كل من ذكره قلبي ونسيه قلبي

## شكر وتقدير

مصداقا لقوله تعالى: " وَلَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ " صدق الله العظيم.

ولقد حثنا الله عز وجل على الشكر إذ قال: "واشكروني ولا تكفرون" واقتداء بالرسول صلى الله عليه وسلم حيث قال: "الشكر قيد النعمة وسبب دوامها ومفتاح المزيد منها".

نتقدم بالشكر الجزيل إلى من ساهم من قريب ومن بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع، نشكرا لأستاذنا المشرف " قطاف عقبة " الذي لم يبخل علينا بنصائحه وتوجيهاته القيمة وكان عوننا وسندا لنا في كل وقت.

إلى جميع أساتذة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير الذين لم يبخلوا علينا بعلمهم جزأهم الله خيرا

إلى كل من ساعدنا من زملاء في هذا العمل المتواضع

ولو بالكلمة الطيبة

نشكر جميع من كان بمثابة الدعم المعنوي لإتمام هذا العمل

## شكرا

## ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي للمكلفين، والدوافع والأسباب التي تدفعهم إلى التهرب والتلاعب في التصريحات الجبائية وفي الوثائق المحاسبية للمؤسسة، وكذلك بيان أهم الطرق والإجراءات التي تتبعها مديريات الضرائب للكشف عن هذا التهرب وتقليل الآثار التي قد تنجر جراء استخدام هذه الأساليب وطرق التقليل والحد منها.

ولتحقيق هذا الهدف قمنا بدراسة حالة بمديرية الضرائب -بسكرة- وتحديدًا بمركز الضرائب -بسكرة- وهي القيام بدراسة مؤسسة " أشغال البناء بأولاد جلال" وذلك عن طريق الاطلاع على التقارير الأولية والنهائية والمسلمة من طرف مديرية الضرائب وذلك بعد القيام بالإجراءات القانونية والتحقيق في وضعية المؤسسة للسنوات للفترة (2014-2017).

وقد تبين لنا من خلال الاطلاع على التقارير والإجراءات مجموعة من النتائج أهمها أن مديرية الضرائب الحق في الاطلاع على الوثائق المتعلقة بالمؤسسة في حدود تصريحات 04 سنوات الأخيرة بعد اشعار المؤسسة مسبقًا كما أظهرت النتائج أيضا وجود العديد من الأخطاء والمغالطات سواء في التصريحات أو العمليات المتعلقة بمحاسبيتها وأظهر التقرير بشكل مفصل مبالغ الحقوق المتهرب من دفعها، إضافة إلى العقوبات على عملية التهرب والمتمثلة في الغرامات.

**الكلمات المفتاحية:** رقابة جبائية، تحقيق محاسبي، تهرب ضريبي، الحد من الغش الضريبي.

## Abstract:

This study aims to identify the role that tax control plays in reducing tax evasion for taxpayers, and the motives and reasons that lead them to evade and manipulate tax statements and accounting documents of the institution, as well as an indication of the most important methods and procedures followed by tax directorates to detect this evasion and reduce the effects that may It is caused by the use of these methods and ways to reduce and limit them.

To achieve this goal, we conducted a case study in the Directorate of Taxes - Biskra - specifically in the Tax Center - Biskra - which is to carry out a study of the "Building Works in Awlad Jalal" institution, by reviewing the preliminary and final reports delivered by the Directorate of Taxes, after carrying out legal procedures and investigating the status of the institution for the years For the period (2014-2017).

Through reviewing the reports and procedures, we have found a set of results, the most important of which is that the Tax Directorate has the right to view documents related to the institution within the limits of the statements of the last 04 years, after notifying the institution in advance. The report details the amounts of evaded rights, in addition to the penalties for the evasion process represented in fines.

**Keywords:** tax control, accounting investigation, tax evasion, reducing tax fraud.



الصفحة	العنوان
	إهداء
	شكر وتقدير
	ملخص
I	قائمة المحتويات
II	قائمة الجداول
III	قائمة الأشكال البيانية
IX	قائمة الملاحق
أ - و	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية والتهرب الضريبي</b>	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية
3	المطلب الأول: عموميات حول الجباية والنظام الجبائي
5	المطلب الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها
7	المطلب الثالث: الهيكلة لقانونية للرقابة الجبائية
10	المطلب الرابع: أشكال الرقابة الجبائية وأسبابها
14	المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي
14	المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول التهرب الضريبي والغش

15	المطلب الثاني: صور التهرب الضريبي
16	المطلب الثالث: طرق التهرب الضريبي
19	المطلب الرابع: آثار التهرب الضريبي
21	المبحث الثالث: الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي
21	المطلب الأول: الآليات والوسائل الوقائية من التهرب الضريبي
22	المطلب الثاني: الأعمال الأولية لمباشرة الرقابة
22	المطلب الثالث: الغرامات والعقوبات الجبائية للمتهربين
25	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي - دراسة حالة بمديرية الضرائب بسكرة-
27	تمهيد
28	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة.
28	المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بسكرة
35	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة
35	المطلب الثالث: تقديم مركز الضرائب لولاية بسكرة
39	المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية بسكرة
41	المبحث الثاني: دراسة حالة عن الرقابة الجبائية وفق التحقيق في المحاسبة
41	المطلب الأول: الإجراءات الأولية لعملية الرقابة
42	المطلب الثاني: المعاينة و تحديد النقائص المتعلقة بالحالة

43	المطلب الثالث: تحديد الوضعية الجبائية للمكلف
44	المطلب الرابع: اجراء عملية التحقيق
46	المطلب الخامس: نتائج عملية التحقيق
54	خلاصة الفصل
55	خاتمة

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
44	حسم الرسم على القيمة المضافة للمشتريات	01
45	تحديد رقم الأعمال المفوتر	02
45	تحديد رقم الأعمال المقبوضة	03
46	جدول تحديد رقم الأعمال الإجمالي	04
47	تحديد قواعد وأسس الرسم على النشاط المهني 2014-2015-2017	05
47	تحديد قواعد وأسس الرسم على النشاط المهني 2017	06
48	تحديد قواعد وأسس الرسم على النشاط المهني 2014-2016 بلدية البساس	07
48	تحديد قواعد وأسس الرسم على النشاط المهني 2015-2016 بلدية سيدي خالد	08
48	تحديد قواعد وأسس الرسم على النشاط المهني 2014-2015 بلدية بسكرة	09
49	تحديد قواعد وأسس الرسم على القيمة المضافة 2014-2015	10
49	تحديد قواعد وأسس الرسم على القيمة المضافة 2016-2017	11
49	تحديد قواعد وأسس الضريبة على الدخل الإجمالي	12
50	تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني 2014-2015 بلدية أولاد جلال	13
50	تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني 2014-2015 بلدية البساس	14
50	تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني 2014-2015 بلدية سيدي خالد	15
51	تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني 2014-2015 بلدية بسكرة	16
52	تحديد حقوق وغرامات الرسم على القيمة المضافة 2015-2017	17
52	تحديد حقوق وغرامات الضريبة على الدخل الاجمالي	18
52	الجدول العام للحقوق والغرامات	19

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
04	هيكل النظام الجبائي المتكامل	01
12	أشكال الرقابة الجبائية	02
35	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	03
40	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية للضرائب	04

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	الاشعار باتحقيق
02	محضر المعاينة
03	حق الممارسة
04	التبليغ بعد المعاينة

مقدمة

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من أهم الظواهر التي كانت ولا زالت تحتل مكانة هامة في سياسات الدول لما لها من آثار على الاقتصاد الوطني، حيث أن تفاقم هذه الظاهرة يحرم الدولة من مداخيل كبيرة، لذلك تسعى الدول إلى مكافحة هذه الظاهرة بكل الوسائل، وتعد الرقابة الجبائية من أهم الآليات المستخدمة من طرف الدول المستخدمة في الكشف عن عمليات التهرب من طرف المكلفين، ومحاولة قمع هذه التلاعبات، لذلك يحاول الكثير من الباحثين والمفكرين جاهدين في إيجاد الأساليب والممارسات التي ينتهجها المحاسبين ويستخدمونها للتهرب، وذلك من أجل كشفها.

ولمكافحة هذا النوع من الأساليب والحفاظ على المال العام، تعاضم اهتمام المشرع الجزائري بالإدارة الجبائية فمنحها كل الوسائل القانونية والتنظيمية وكافة الصلاحيات لمراقبة صحة تصريحات المكلفين بالضريبة ومقابلتها بالعقوبات الجبائية المحددة مسبقا في حالة الغش أو التهرب من دفع الحقوق من طرف المشرع الجبائي.

و لعل من أهم وسائل محاربة التهرب الضريبي تكثيف القوانين والعقوبات من طرف مديريات الضرائب من خلال الرقابة الجبائية، التي تمارس من طرف أجهزة مختصة في الرقابة الجبائية وأعاون محققين ذوي كفاءة مهنية في المجالين الجبائي والمحاسبي، وذلك وفق قواعد قانونية تبين فيها كل الإجراءات المتبعة التي يراعى فيها حقوق واجبات المكلفين بالضريبة، وذلك بهدف التقليل من الاغفالات و التجاوزات المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة، لما لها من أثر سلبي على إيرادات الدولة و بالتالي أموال الخزينة، وكذا تحسين العلاقة بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية، كما لها هدف آخر يتمثل في تشجيع المكلفين الحريصين على دفع المبلغ الصحيح بالضريبة في الآجال المحددة و معاقبة المكلفين الذين لا يلتزمون بواجباتهم الجبائية، والحد من التهربات الضريبية.

#### أولاً: إشكالية الدراسة

مما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية للدراسة في التساؤل التالي:

● ما هو دور الرقابة الجبائية في التقليل من التهرب الضريبي؟

ومن أجل الإجابة على إشكالية الدراسة نقسمها إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو مفهوم الرقابة الجبائية؟
- ما المقصود بالتهرب الضريبي؟
- هل تعتبر الرقابة الجبائية آلية من آليات مكافحة التهرب الضريبي؟
- كيف تساعد الرقابة الجبائية مديرية الضرائب لولاية -بسكرة- في مكافحة والحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟

#### ثانياً: فرضيات الدراسة

- لا توجد علاقة بين الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي.
- تساهم الرقابة الجبائية في محاولة التقليل من ممارسات التهرب الضريبي.
- العقوبات الجبائية هي آلية من آليات الرقابة الجبائية للتقليل من التلاعبات المحاسبية.
- للرقابة الجبائية دور في مكافحة التهرب الضريبي للمكلفين في ولاية بسكرة.



### ثالثا: أهداف الدراسة

بالإضافة إلى محاولة الإجابة على التساؤل الرئيسي لهذه الدراسة والسعي لاختبار الفرضيات المتبناة فإن هذه الدراسة تهدف

إلى:

- إظهار الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في الحفاظ عن المال العام.
- دراسة مختلف الإجراءات والتقنيات والأساليب المتعلقة بكشف التهرب الضريبي.
- إبراز الأجهزة القائمة بعملية العقوبات الجبائية، وأهم الوسائل المتبعة للكشف عنها.

### رابعا: أهمية الدراسة

تكمن أهمية البحث في تناوله لموضوع يتعلق بإبراز المكانة التي تحتلها العقوبات الجبائية في القانون الجبائي، وكذا مصالح الضرائب والرسوم والاقتصاد الوطني ككل، حيث تهدف أساسا في الحفاظ على موارد الدولة، والتقليل من التجاوزات الضريبية في المؤسسات الاقتصادية.

### خامسا: أسباب اختيار الموضوع

وقد تم اختيارنا لهذا الموضوع لعدة أسباب نوجزها فيما يلي:

- طبيعة التخصص العلمي الذي ندرس فيه وصلته بموضوع الدراسة.
- الميول الشخصي والاهتمام بالمواضيع المتعلقة بالجبائية.
- الدور الفعال الذي تلعبه الرقابة الجبائية في الحفاظ على المال العام واسترجاع حقوق الخزينة العمومية.

### سادسا: صعوبات الدراسة

رغم الجهد الذي بذلناه من أجل إنجاز هذه الدراسة وجعلها إضافة للمعرفة العلمية، غير أنه لا بد من الإشارة إلى أننا لم نتمكن من الإحاطة المتقنة بجوانب الموضوع البحثي وكذا صعوبة التحكم في الأدوات المنهجية للبحث العلمي، كما اعترضنا مجموعة من الصعوبات أهمها:

- نقص المراجع والكتب الخاصة بالرقابة الجبائية وبالأخص التهرب الضريبي.
- أغلب المراجع التي تتناول موضوع البحث باللغة الأجنبية.
- صعوبة الحصول على المراجع الحديثة من المكتبات العامة والجامعية.
- صعوبة إنجاز الجانب التطبيقي (تطبيق الدراسة الميدانية) في مركز الضرائب لضيق الوقت.

### سابعا: منهج الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة استخدمنا المنهج الوصفي في الفصل الأول والذي يعمل على جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع من مصادرها المختلفة وتصنيفها وتحليلها، ووصف تشخيص ظاهرة البحث بغرض فهم الإطار النظري.

أما في الفصل التطبيقي فقد استخدمنا الأسلوب التحليلي وذلك في دراسة الحالة من خلال الملاحظات والمعطيات والمعلومات الميدانية لفهم سير العمل الميداني من الجهات المختصة في هذا المجال وذلك على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة وبالتحديد في مركز الضرائب بسكرة.

#### ثامنا: حدود الدراسة

- **الحدود المكانية:** تهدف هذه الدراسة إلى توضيح دور الرقابة الجبائية في التقليل من التهرب الضريبي، فكانت الدراسة على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة وبالتحديد في مركز الضرائب بسكرة.
- **الحدود الزمانية:** تتعلق بالفترة الزمنية لمعالجة الإشكالية والتي تتمثل في مدة التربص ميدانيا من 2023/04/16 إلى 2023/05/21، أما حدود الدراسة التطبيقية فكانت دراسة الرقابة الجبائية وفق التحقيق المحاسبي لمؤسسة محل الدراسة للسنوات (2014-2017).

#### تاسعا: الدراسات السابقة

- 1- دراسة نذير عبد النور محمد الصالح، تيتوم عيماد الدين ، بعنوان " دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي - دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية " مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، الجزائر ، 2022.

هدفت هذه الدراسة إلى التشخيص الدقيق لظاهرة التهرب الضريبي و معرفة أسبابه و كذا تسليط الضوء على الإطار المفاهيمي و التنظيمي و القانوني للرقابة الجبائية، و التعرف على مختلف الأجهزة المختصة في الرقابة الجبائية، و أيضا الاطلاع على دور الأجهزة المختصة في الرقابة في مواجهة الرقابة الجبائية، حيث اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي ، و قد تم وضع مجموعة من النتائج و التوصيات و من أهمها أن الرقابة الجبائية، وهي الإجراء الوحيد الذي تسعى الدولة من خلاله لمجابهة التهرب الضريبي، و ضعف التنسيق بين الإدارات العمومية الخدمانية والاقتصادية و الإدارة الجبائية مما يساعد على التهرب الضريبي، و يعتمد الكثير من المكلفين عن استعمال أساليب عديدة للتخلص من دفع الضريبة كليا أو جزئيا عن طريق التلاعب في إعداد و تقديم المعلومات المحاسبية التي تعبر عن وضعيتهم المالية ، إضافة إلى القراءة السلبية للتشريعات الجبائية واستغلال ثغراتها، و تعدد أشكال الرقابة الجبائية يساعد على تغطية أنشطة أكثر و دراسة عدد ملفات أكبر، و من أهم التوصيات التي جاءت بها هي صياغة القانون الضريبي بلغة مفهومة لجميع أطراف المجتمع أخذين بعين الاعتبار المستوى العلمي و الثقافي للأفراد الخاضعين له ، و التكتيف من التدخلات بعين المكان و الرقابة المفاجئة، و إقامة تعاون مستمر بين إدارة الضرائب و مختلف الإدارات العمومية ، و نشر الوعي الضريبي و تنظيم ملتقيات حول النظام الضريبي و مستجداته .

- 2- دراسة عفاف بونيدر ، جمال الدين لوصيف ، بعنوان " الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش الضريبي " ، مذكرة ماستر، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة 8 ماي 1945 ، الجزائر ، 2016.

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان ما إذا كانت إجراءات الرقابة الضريبية تمكن من حماية حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة، و إن كانت تحقق العدالة الضريبية و مساواة الكل أمام الضريبة من عدمها، و بالتالي تضمن احترام الإدارة الضريبية لالتزاماتها و

لضمانات حقوق المكلفين بالضريبة، حيث اعتمدت هذه الدراسة عن المنهج الوصفي التحليلي ، و قد تم وضع مجموعة من النتائج و التوصيات و تمثلت في أن انعدام الثقة بين المكلف بالضريبة و إدارة الضرائب، مما يدفع بالمكلف بالضريبة إلى إخفاء المعلومات و الوثائق اللازمة لإجراء الرقابة تخوفا من استعمالها بطريقة تحكيمية، و كذلك الإدارة دائمة التشكك في تصريحات المكلف بالضريبة و يعتبرها في أغلب الأحيان غير صحيحة، و الاطلاع الدائم على القوانين الجبائية مع كل المستجدات المتعلقة بالرقابة عن طريق القوانين المالية أو المراسلات و التعليقات الصادرة من طرف المديرية العامة للضرائب لتساعد العون المدقق في أداء مهامه و عدم الوقوع في أي نصوص قانونية عدلت أو ألغيت مما تسبب له تجاوزات في حق المكلف بالضريبة أو حق الإدارة الضريبية و تمثلت التوصيات في أن العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة ، عن طريق القيام بحملات إعلامية في وسائل الإعلام المرئية و السمعية و المقروءة ، و إدخال المزيد من الإصلاحات على النظام الضريبي من خلال تبسيط مكوناته و توضيحه و جعله أكثر استقرارا ، و تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة و تطوير أساليب التعامل و التواصل .

3- دراسة جغام محمد ، حملاوي علاء الدين، بعنوان " دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي - دراسة حالة مديرية الضرائب المسيلة "، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة ، الجزائر ، 2020 .

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة الإلمام بكل جوانب موضوع الرقابة الجبائية، و معرفة مدى تأثيرها على مكافحة التهرب الضريبي ، و حصر الآليات و الأساليب التي يعتمد عليها النظام الجبائي الجزائري في مجال الرقابة الجبائية و محاولة تقييمها و معرفة أفاقها المستقبلية. حيث اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، و قد تم وضع مجموعة من النتائج و التوصيات تمثلت في العمل على نشر ثقافة جبائية أوسع بين أوساط المكلفين، و محاولة الدولة الاتجاه نحو الجباية العادية و الاهتمام بها أكثر من أجل زيادة مردوديتها، تعتبر الرقابة الجبائية محدودة الفعالية في مكافحة التهرب الجبائي نظرا لقلة الملفات المبرجة مع العدد الكبير للمكلفين، يجب العمل على إيجاد نظام للمعلومات فعال يمد الرقابة الجبائية بالمعلومات اللازمة و الدقيقة في الوقت و المكان المناسب، و من أهم التوصيات في تجسيد العدالة الجبائية في الواقع و نشر الوعي الضريبي و تنظيم ملتقيات حول النظام الضريبي و مستجداته .

4- دراسة بودرواز أيوب ، أسامة شريقي ، بعنوان " الرقابة الجبائية و دورها في تفعيل التحصيل الضريبي " ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة برج بوعريش ، الجزائر ، 2021 .

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إعطاء إطار تصوري و مفاهيمي قانوني تنظيمي للرقابة الجبائية و كذلك محاولة إعطاء حلول عملية لتفعيل الرقابة الجبائية مما يضمن تحسين عملية التحصيل الضريبي، حيث اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي و ذلك باستعراض مختلف المفاهيم الأساسية كالرقابة الجبائية و التحصيل الضريبي و غيرها ثم القيام بدراسة ميدانية للبحث، و قد تم وضع مجموعة من النتائج و التوصيات تمثلت في عدم الالتزام بالواجبات الجبائية، و ضعف عمليات التحصيل، و عدم وجود رقابة جبائية مناسبة، ضعف و نقص الإمكانيات البشرية و المادية، أما التوصيات المقترحة فتمثلت في ضرورة تحديد معايير تتسم بالوضوح و الموضوعية لانتقاء الملفات الجبائية التي ستخضع للرقابة، و يجب أن لا تبقى الجهود التي تبذل من طرف أعوان الإدارة الجبائية في

محاربة ظاهري الغش و التهرب الضريبيين في شكل حملات ظرفية و مؤقتة ، و لكن أن تكون دائمة و بدون انقطاع و في إطار منتظم ، و التنسيق بين وزارة المالية و وزارة التجارة للحد من هذه الظاهرتين الغش و التهرب الضريبيين .

### عاشرا: هيكل الدراسة

لوصول إلى الإجابة على إشكالية الدراسة تم تقسيمها إلى فصل نظري وفصل تطبيقي تقدمها مقدمة وينتهيان بخاتمة، يتناول الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتهرب الضريبي من خلال ثلاث مباحث، المبحث الأول يحتوي على الإطار النظري للرقابة الجبائية أما المبحث الثاني تناول ماهية التهرب الضريبي، أما المبحث الثالث تناول بالرقابة الجبائية والتهرب الضريبي، أما الفصل الثاني احتوى على دراسة حالة عن الرقابة الجبائية وفق التحقيق المحاسبي بمديرية الضرائب لولاية بسكرة.

# الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية والتهرب

الضريبي

**تمهيد:**

تعتبر الضريبة انعكاس للوضع الاقتصادي للبلاد وكذا الاجتماعي والسياسي، حيث تعتبرها الدولة وسيلة لتحقيق أغراضها المالية بالإضافة إلى كونها المصدر الثاني لدخل الدولة الجزائرية بعد المداخيل البترولية، لذا تسعى جاهدة لتحقيق أكبر دخل منها من خلال تخصيص الجانِب الرقابي المتعلق بالجباية ومكافحة التهرب الضريبي والغش المستفحل من طرف المكلفين.

وباعتبار ظاهرة التهرب الضريبي قد أصبحت تهدد اقتصاد الدولة لتفاقمها فهي تحاول أن تعتمد مجموعة من السبل التي تكفل لها تحصيل أكبر قدر من المداخيل الجبائية من جهة، وكذا مكافحة الغش والتهرب الضريبي من جهة أخرى، لذا تهتم بالرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي بقدر يكفل لها تحقيق المستوى المطلوب للسيطرة على النفقات لكل مكلف من أجل إثبات قانونية التصريحات المقدمة للإدارة والعمل على التوزيع العادل للعبء الضريبي.

وسنحاول في هذا الفصل توضيح المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي ومن أجل ذلك قسم

هذا الفصل إلى المباحث التالية:

**المبحث الأول:** ماهية الرقابة الجبائية.

**المبحث الثاني:** ماهية التهرب الضريبي.

**المبحث الثالث:** الرقابة الجبائية و التهرب الضريبي.

## المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

ظهرت الرقابة الجبائية نتيجة الضغوطات التي كانت تعيشها الدولة، حيث كانت تسعى هذه الأخيرة إلى تحسين اقتصادها وذلك من خلال إتباع جملة من الآليات التي تسمح لها في رفع مداخيلها وفق لمجموعة من الصلاحيات والقوانين، وذلك من خلال استغلال جزء من مداخيل المكلفين بالضريبة كمصدر لتمويل خزنتها.

### المطلب الأول: عموميات حول الجبائية والنظام الجبائي

تعتبر الجبائية جزءاً لا يتجزأ من السياسة المالية للدولة والتي هي بدورها أيضاً جزءاً من السياسة الاقتصادية للدولة والتي تسعى جاهدة لتحقيق أهداف المجتمع ككل.

### أولاً: تعريف المفاهيم الخاصة الجبائية

الجبائية لغة كما ورد في لسان العرب لابن منظور من "جبّ وجبا وجباية جبي الخراج واستفاؤه جبي الخراج والماء يجباه ويجبه جمعه والاجتباء افتعال من جباية واستخراج الأموال من مظانها.

و تعرف الجبائية على أنها " مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم كل من الضرائب والرسوم والإتاوات والمساهمات الاجتماعية، حيث نجد أن الجبائية أوسع بكثير من مفهومي الضرائب وكذا الرسوم.

وتعرف الضريبة على أنها مقتطع نقدي إجباري تقوم الدولة بفرضه بطريقة فورية ودون مقابل للمكلفين وبصفة نهائية قصد المساهمة في تحمل جزء من الأعباء والتكاليف العامة دون انتظار الحصول على منافع خاصة.

ويعرف الرسم على أنه مورداً مالياً تحصل عليه الدولة مقابل الحصول على خدمة خاصة لمن يكون في حاجة لها فقط، حيث تؤديها له الدولة وتأخذ حقها مقابل تلك الخدمة كالرسوم القضائية التي يسددها من يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء، الرسوم الخاصة بالوثائق الشخصية كبطاقة التعريف، الرسوم الجمركية للسلع والبضائع.....الخ.(حسن عوض، 2011، صفحة 126)

الاختلاف بين الضريبة والرسم هو ما يميز الرسم عن الضريبة، أي أن الضريبة تجبي من الفرد جبراً بغض النظر عن المنافع التي تعود عليه، أما الرسم فمبرر فرضه وأساس تحصيله هو المنفعة الخاصة التي تعود على دافعه من خدمة معينة تؤديها له الدولة.(دراز و أيوب، 2002، صفحة ص 249)

### ثانياً: تعرف النظام الجبائي

يمكن لنا تعريف النظام الجبائي من المفهوم الضيق وكذا الواسع وذلك كما يلي:

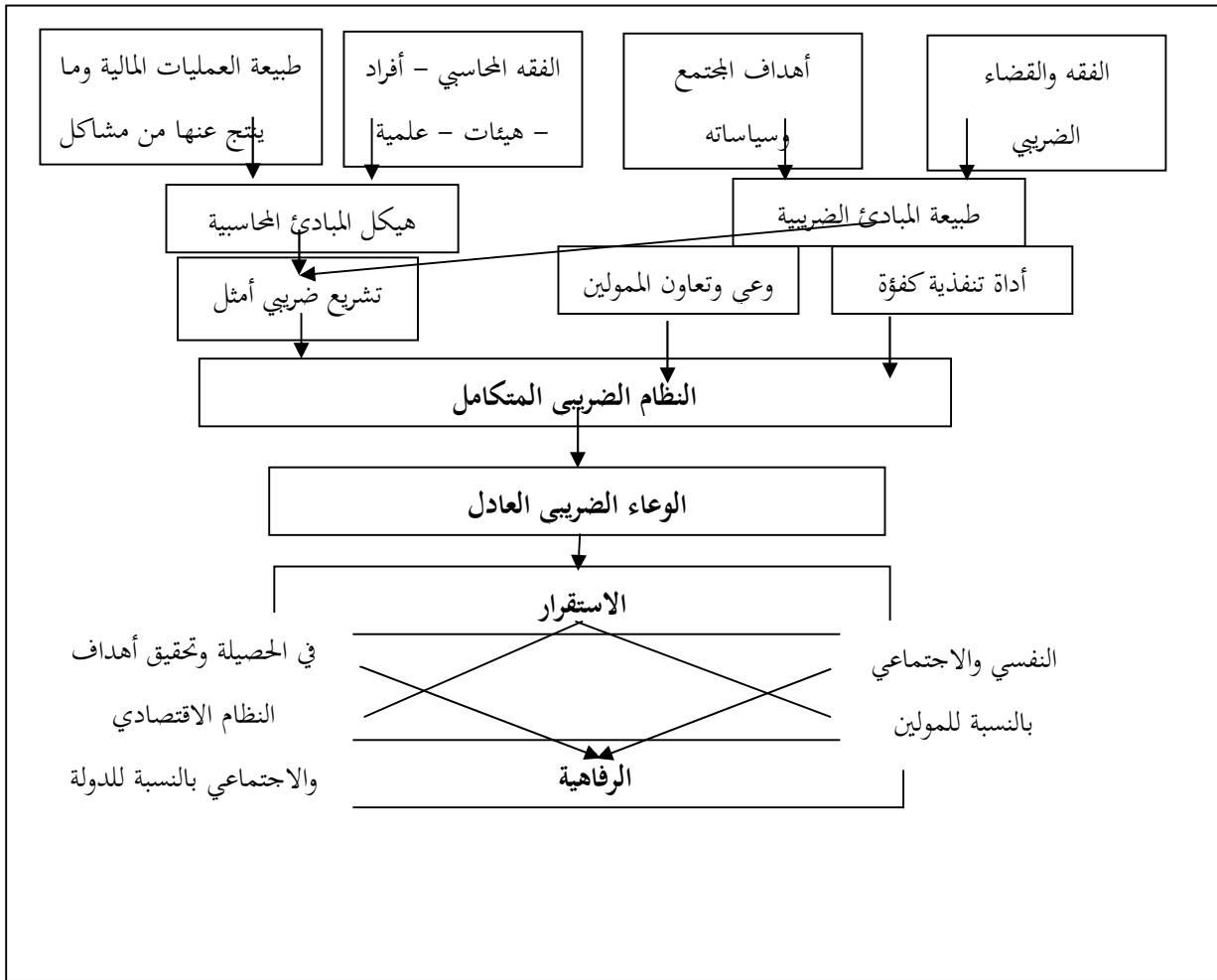
- المفهوم الضيق: النظام الجبائي هو مجموع الضرائب المطبقة في بلد معين وفي لحظة معينة.
- المفهوم الأوسع: النظام الجبائي هو مجموعة التشريعات والسياسات والأجهزة التي تنظم وتخطط وتدبر وتنفذ عمليات تعبئة وجبائية الاستقطاعات المالية التي يؤديها الأشخاص الطبيعيون والمعنويون للدولة بصورة جبرية ونهائية بدون مقابل خاص ومباشر. ومن هنا يمكن أن نخلص إلى أن النظام الجبائي يقوم على العناصر التالية:(محمد مسعد، 2002، صفحة 13)
- يهدف النظام الجبائي إلى تحقيق مجموعة من أهداف السياسة الضريبية.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لرقابة الجبائية والتهرب الضريبي

- يعتبر النظام الضريبي الأداة التنفيذية للسياسة الضريبية.
- تتأثر الأنظمة الضريبية بالأنظمة السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية السائدة في كل دولة، وهو سبب اختلاف النظم الضريبية بين الدول.

ويمكن توضيح هيكل النظام الجبائي من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (01): هيكل النظام الجبائي المتكامل



المصدر: (محمد مسعد، 2002، صفحة 10)

هذا الشكل عبارة عن تبسيط يوضح الهيكل القانونية لأي نظام جبائي والدور الفعال الذي يقدمه سواء للدولة أو المكلفين أو

المجتمع خاصة.



**المطلب الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها.**

يوجد العديد من التعاريف التي وضعها الباحثين والمفكرين في مجال الرقابة الجبائية وفي هذه النقطة سنحاول عرض أبرز ما جاء به هؤلاء الباحثين كما يلي:

**أولاً: تعريف الرقابة الجبائية**

من المتفق عليه أن الرقابة الجبائية من اختصاص مصالح الضرائب، و تحكمها مجموعة من المقومات والمبادئ والمعايير وتعتبر من الصلاحيات التي صدر لها دستور وقانون خاص يستهدف المكلفين.

وقبل التطرق إلى تعريف الرقابة الجبائية سنوضح مصطلح الرقابة وكذا الجبائية كل على حدا لفهم عناصر الموضوع أكثر.

**وتعرف الرقابة** "بأنها هي التحقيق فيما إذا كان كل شيء يحدث طبقاً للخطة الموضوعية والتعليمات والمبادئ المحددة، وأما غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطاء بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها كما أنها تطبق على كل شيء من ناس، أشياء، أفعال... الخ.

**وتعرف الجبائية** "بأنها مجموعة الاقتطاعات الإجبارية والمفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب والرسوم والإتاوات والمساهمات الاجتماعية. (محرزي، 2005، صفحة 183)

**أما الرقابة الجبائية** فتعرف على أنها " مجموعة العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالحاسبة. (ميلود و كمال، 2018، صفحة 311).

في حين هناك من يعرفها بأنها " فحص لكل التصريحات وكل السجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام، الاستفسار والاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها. (سهام و كردودي، 2011، صفحة 47).

وتعرف أيضاً على أنها " مجموعة العمليات المطبقة من قبل المصالح المختصة للإدارة الجبائية، والتي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف الخاضعين للضريبة، ففحص الحاسبة يسعى إلى البحث والتحري عن مدى صحة ومصداقية النتائج والمعلومات الواردة في هذه التصريحات وفقاً للمعايير والقوانين المحاسبية و الجبائية المعمول بها. (Ministere de finance، 2013، صفحة P 13)

ونشير إلى أن هناك العديد من الباحثين يعتبرون الرقابة الجبائية هي نفسها المراجعة الجبائية، حيث يعرفونها كما يعرفون المراجعة الجبائية ويعتبرونها فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض تشكيل رأي أو تقييم والهدف منه هو تشخيص جبائي للمؤسسة. (خلاصي، 2000، صفحة 20).

نستخلص من التعاريف السابقة أن الرقابة الجبائية هي عبارة عن عمل من اختصاص إدارة الضرائب تقوم به وفق لصلاحيات منحت لها وخولها لها القانون في التشريع الجزائري يسمح لها بالتدقيق والتحقيق في جميع التصريحات الجبائية التي يقدمها مكلفي الضريبة، كما لها الحق في اتخاذ الإجراءات اللازمة في حال اكتشافها أنهم يتلاعبون في التصريحات بفرض العقوبات اللازمة حسب نوع التهرب أو الغش.

## ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

أعطيت لأهداف الرقابة الجبائية عدة تصنيفات، فهناك من يصنفها إلى أهداف عامة وخاصة، وهناك من يصنفها إلى أهداف اقتصادية، مالية، إدارية، اجتماعية..، كما يمكن تصنيفها إلى أهداف مباشرة وغير مباشرة.(عوادي، رحال، و عيدة، 2019، الصفحات 76-77).

### 1. أهداف مالية واقتصادية: وتمثل في:

- الحد من الغش والتهرب الضريبي وذلك باكتشاف الغش والأخطاء المرتكبة وكل المخلفات والتلاعب؛
- تامين التحصيل الضريبي عن طريق المحافظة على الأموال العمومية وزيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام والمساهمة في التنمية المحلية؛
- تحديد الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين بالضريبة.

### 2. أهداف إدارية: وتمثل في:

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء مما يساعد الإدارة على معرفة وتقييم أدائها، وبالتالي، باتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.
- إعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي وهو ما يساعد على وضع الإدارة الجبائية في الصورة.
- كشف الثغرات القانونية والتشريعية التي تساعد على التهرب من الضريبة.

### 3. أهداف اجتماعية: وتمثل في:

- تحديد مبدأ العدالة الاجتماعية وضمان منافسة نزيهة بين المتعاملين من خلال توسيع نطاق الرقابة الجبائية لتشمل جميع المتعاملين الاقتصاديين.

وعلى العموم فأهداف الرقابة الجبائية تتلخص في النقاط الأساسية التالية:(Khelassi، 2013، صفحة P162)

- التأكد من صحة التصريحات المكتتبه والمودعة من طرف المكلفين بالضريبة؛
- تحقيق مبدأ العدالة الاجتماعية، من خلال توسيع نطاق الرقابة الجبائية على جميع المتعاملين الاقتصاديين؛
- محاولة اكتشاف الأخطاء العمدية وغير العمدية المرتكبة، بهدف مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي؛
- ضمان حقوق الخزينة العمومية، والمحافظة على أموالها، من خلال توسيع الوعاء الضريبي، وبالتالي تحصيل موارد إضافية؛
- تحديد الوضعية المالية الحقيقية للمكلف بالضريبة.

### المطلب الثالث: الهيكلة القانونية للرقابة الجبائية

يجب أن تعتمد الرقابة الجبائية على مجموعة من الوسائل الهيكلية والأجهزة القانونية التي تسهل لها القيام بعملها على أحسن وجه من أجل تحسين عملية التحقيق الجبائي، حيث منح المشرع الجزائري لأعوان هذه الأجهزة كل الحقوق والصلاحيات من أجل أداء مهمتها.

وفي هذه النقطة سنتطرق إلى هيكلة الرقابة الجبائية من جهة والوسائل القانونية من جهة أخرى كما يلي:

#### أولاً: الوسائل الهيكلة للرقابة الجبائية

ترتكز الرقابة الجبائية على مجموعة من الوسائل الجبائية تسمح لها بأداء مهامها الرقابية، حيث بواسطتها يتم تنفيذ التدقيق الجبائي لتصريحات المكلفين، حيث تتوفر الإدارة الجبائية على مصالح مركزية وأخرى غير مركزية والتي سنعرضها بالتفصيل في هذه النقطة كما يلي.

#### 1- الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية على المستوى المركزي:

وتتكون من المديرية التالية:

##### 1-1- مديرية الأبحاث والمراجعات (DRV): (المرسوم التنفيذي 228/98، 2010).

نشأت هذه المديرية بمقتضى المرسوم التنفيذي 228/98 المؤرخ بتاريخ 13 جويلية 2010 الذي يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، حيث أسندت لها مهمة تسيير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي وجاءت مدعومة لباقي المديرية سواء على المستوى الجهوي أو الولائي، كما أن اختصاصاتها تمتد على المستوى الوطني وبداية عملها كان في سبتمبر 1998، وهي مكلفة بالكشف التهرب الضريبي ومكافحته، وتحسين المداخل الجبائية العامة للدولة، دون إهمال حقوق المكلفين في هذا الإطار.

وهي تنفرع من أربع مديريات فرعية: (أسعيد، 2014/2013، الصفحات 74-75)

##### 1-1-1- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:

ومن مهامها القيام بمتابعة أعمال الفرق التي تحت وصايتها وتعني بتنفيذ برنامج التحقيقات الرقابية وتقييم مردوديتها ومدخيلها الضريبية، كما تسهر على احترام القوانين والتشريعات المعمول بها أثناء التدخلات لكي تحمي حقوق المكلفين أثناء القيام بمهامها القانونية وهي تشمل على مكتبين للقيام بعملها وهم:

- مكتب التقييمات والتحليل ومراقبة المراجعات.

- مكتب متابعة التحويل المنازعات الناجمة عن المراجعات.

##### 1-1-2- المديرية الفرعية للتحريات والبحث عن المعلومات الجبائية:

مهمتها التكلف ببرمجة وتدوين كل التحريات والتحقيقات والأبحاث والمراجعات الجبائية على المستوى الوطني، وكذا البحث عن المادة الخاضعة للضريبة للمكلف والحفاظ عليها ومراقبة استعمالها بما يخوله القانون وتتكون من ثلاث مكاتب رئيسية وهي:

- مكتب تنظيم وتطوير البحث عن المعلومات الجبائية.

- مكتب البطاقات.

- مكتب التقصي والتحقيقات.

### 1-1-3- المديرية الفرعية للقياس وإجراءات المراجعة:

تتكلف بإعداد القياس والمناهج التي يتعين اتخاذها في تنفيذ المراجعات المحاسبية وانجاز عمليات مكافحة الغش والتهرب

الضريبي، وتنسيقها مع الإدارات الأخرى وتشمل:

- مكتب مكافحة الغش الجبائي.

- مكتب القياس والمناهج.

- مكتب الإجراءات والوثائق.

### 1-1-4- المديرية الفرعية للبرمجة:

تعتني بمجال البرمجة حيث تقوم بالاختيار الأحسن لبرامج التحقيق الجبائي وكذا القيام بالإحصائيات وتنفيذ برامج مسطرة

مسبقا للعمل الأمثل وتشمل ثلاث مكاتب وهي:

- مكتب برمجة المراجعات في المحاسبة.

- مكتب برمجة التحقيقات المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية.

- مكتب الإحصائيات.

### 1-2- الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية على المستوى غير المركزي:

ويطلق عليها تسمية المصالح الخارجية ولها صلاحيات مستقلة نسبيا عن الإدارة المركزية وتتكون من: (المادة 2 من المرسوم التنفيذي

رقم 303/02 المؤرخ في ، 2012)

- المديرية الجهوية للضرائب.

- المديرية الولائية للضرائب.

- المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات.

- قبضات الضرائب.

- مفتشية الضرائب.

- مديرية كبريات المؤسسات.

### 1-2-1- المديرية الجهوية للضرائب:

هي امتداد للمصالح المركزية على المستوى المحلي محددة بمرسوم رقم 60/91 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المعدل والمتمم، ودوره

الأساسي متابعة نشاطات المديرية الولائية للضرائب التي تتبعها إقليميا وتتكون من أربع مديريات وهي (المادة 12 من ق ارر المؤرخ في

1998/07/12، ، 1998، صفحة 21):

- المديرية الفرعية للرقابة.
  - المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل.
  - المديرية الفرعية للتكوين.
  - المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- 1-2-2- المديريات الولائية للضرائب:** تتكون من خمس مديريات فرعية وهي:

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

**1-2-3- المصالح الجهوية للأبحاث والمرجعات:**

أوجد المشرع الجبائي مديرية جهوية للأبحاث والمرجعات وهي تمارس صلاحياتها على المستوى الوطني في الجزائر العاصمة وقسنطينة ووهران، وتكلف على الخصوص بما يلي:

- تنفيذ برامج التحقيق والبحث والمتابعة ومراقبة النشاطات والمداخيل التي تضبطها مديرية الأبحاث والمرجعات واعداد إحصائيات المتعلقة بها.
- ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي.
- دراسة الشكاوى الناجمة عن التحقيقات المنجزة من طرف فرق التحقيق الجبائي.
- تنفيذ برامج التحقيق والبحث والمتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقييمها الدوري.
- الفصل في الشكاوى المتعلقة بالمراقبات المنجزة.

**1-2-4- مفتشيات الضرائب:**

تم إنشاء مفتشيات الضرائب بناء عن الأمر رقم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23، وابتداء من سنة 1994 تم تطبيقه، وهي تشكل حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية فيما يخص الرقابة الجبائية، وتتولى مفتشية الضرائب مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها ومراقبة التصريحات التي تأتيها من قبضات الضرائب، وتقوم أيضا بإصدار الجداول الضريبية للمكلفين وتنفيذ عملية التسجيل وهي تنقسم إلى مصالح: (المادة 12 من الأمر 60/91، المؤرخ في 1991/02/23، 1991، صفحة 18)

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة.
- مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين.

– مصلحة الجبائية العقارية.

– مصلحة التدخلات.

#### 1-2-5- قبضات الضرائب:

تهدف للتنسيق مع مصالح الوعاء، بالإضافة للتحصيل الجبري والمتابعات.

#### 1-2-6- مديرية كبريات المؤسسات (DGE)

من أجل مواكبة التطورات وعصرنة الإدارة الجبائية وضعت قواعد وأنظمة على المستوى التشريعي والتنظيمي ولأجل ذلك وسعيا من المشرع إلى تدعيم الرقابة الجبائية وخصوصا في مكافحة التهرب والغش الضريبي، وتتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمس مديريات منبثقا عنها وتمثل في:

– المديرية الفرعية لجباية المحروقات.

– المديرية الفرعية للتحصيل.

– المديرية الفرعية للمنازعات.

– المديرية الفرعية للتسيير.

– المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

#### المطلب الرابع: أشكال الرقابة الجبائية وأسبابها

في هذا المطلب سنتعرض أشكال الرقابة الجبائية التي تقوم بها مفتشية الضرائب أثناء تأدية مهامهم الرقابة على تصريحات المكلفين بالضريبة، وكذا أسباب قيام هذه المفتشيات بهذه الرقابة على التصاريح بما يخوله القوانين والتشريعات.

#### أولا: أشكال الرقابة الجبائية

يمكن القول إن الرقابة الجبائية يمكن لها أخذ عدة أشكال اعتمادا على مدى عمليات الرقابة على الضرائب والرسوم، ولهذا أعطت الإدارة الجبائية شكلين للرقابة هما: الرقابة العامة والرقابة المعمقة.

#### 1- الرقابة العامة (الشاملة):

تتم هذه الرقابة داخل إدارة الضرائب في حالة شك هذه الأخيرة في تصريحات المكلف بالضريبة، وتكون هذه الرقابة شكلية أو رقابة على الوثائق وتكون على مرحلتين: (قلي و بلول، 2018، صفحة 154)

#### 1-1- الرقابة الشكلية:

هي عملية سنوية عادية تقوم بها المصالح المختصة لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة على تصريحات المكلفين، وتعتبر أولى عمليات الرقابة التي تقوم بها مصالح إدارة الضرائب عن طريق مراقبة التصريحات التي يقدمها المكلف بالضرائب من حيث مدى صحتها أو مدى وجود أخطاء في هذا التصريح وتميز هذه الرقابة ببساطتها لأنها تتم فقط للتأكد من الهوية الجبائية، وختتم توقيع المكلف، أو

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لرقابة الجبائية والتهرب الضريبي

تصحيح الأخطاء في حالة وجودها، خاصة بالنسبة للمكلفين للمبتدئين الذين يصعب عليهم فهم النظام الجبائي وطريقة تقديم التصريحات، وقد تم النص على هذه الرقابة في المادة 1/18 من قانون الإجراءات الجبائية.

بعد إتمام هذه الرقابة، وفي حالة شك مصالح الإدارة الضريبية بعدم صدق تصريحات المكلف، تطلب منه تقديم توضيحات ووثائق أخرى من أجل اتخاذ قرارها سواء بإقرار صحة التصريحات أو عدم صحتها وبالتالي الانتقال للمرحلة الثانية وهي مراقبة المستندات.

### 1-2- مراقبة الوثائق:

تتفق هذه الرقابة مع الرقابة الشكلية في أنها تتم في نفس المكان أي بمقر مفتشية الضرائب المختصة، إلا أن ما يميز هذا النوع الثاني أنه يتم تفحص المعطيات والحسابات التي يقدمها المكلف بالضريبة والتحقق من توافق بين المعلومات التي قدمها المكلف والوثائق المتعلقة بهذه المعلومات، كما يقوم المفتش المعني بدراسة مدى الترابط والتجانس بين الأرقام المقدمة سنة التصريح مقارنة بالسنوات الماضية.

وقد أكد المشرع الجزائري على هذه الرقابة في نص المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية التي أقرت بضرورة مراقبة التصريحات وطلب توضيحات وتبريرات كتابية، وفي حالات خاصة قد يتم استدعاء المكلف المعني وطلب توضيحات يجب على المفتش المختص أن يرسل له طلب كتابي لتقديم التوضيحات، لأن هذا الطلب الكتابي هو الدليل على عدم مخالفة المفتش لهذا الإجراء في حالة نشوب نزاع في المستقبل وتمنح للمكلف مدة لا تقل عن 30 يوم لتقديم تبريراته وملاحظته.

### 2- الرقابة المعمقة (الرقابة الخارجية):

تتميز الرقابة العامة عن الرقابة المعمقة كون هذه الأخيرة تتم على مستوى مكتب التحقيقات الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، إذ يتم انتقال أعوان فرقة التحقيقات والتي لا تقل رتبته عن مفتش ضرائب إلى مكان مزاوله نشاط المكلف من أجل إجراء معاينات ميدانية للتأكد من صحة ونزاهة التصريحات التي يحتويها ملف المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، بهدف الكشف عن محاولات التهرب الضريبي، وهذا لأربع سنوات لم يمسهما التقادم. (وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020، صفحة ص 13)

تتمثل الرقابة المعمقة في:

- التحقيق المحاسبي.
- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة.
- التحقيق المصوب في المحاسبة.

### 1-2- التحقيق المحاسبي:

هو مجموعة من التقنيات والتعليمات المهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة، وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها ولو كانت بطريقة معلوماتية والتأكد من مدى تطابقها مع بعض المعطيات الجبائية بما فيها المعطيات المادية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.

لذا ليس للتحقيق المحاسبي غرض المراقبة الجبائية فحسب بل إدراك المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها وارتكبتها عن غير قصد وكيفية اطلاعه على مراحل الطعون اللازمة. (منصور، 2011، صفحة 53)

وسيتم التطرق إلى هذا الشكل من أشكال الرقابة الجبائية بالتفصيل لاحقاً.

2-2- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة:

في هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخليل المصرح بها من جهة و الذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى. (وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020، صفحة ص 13) ويعرف التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على أنه " مجموع عمليات التحقيق والتقصي بغرض اكتشاف الفروق المحتملة بين المداخليل المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة مقارنة بتلك التي حققها فعلا (Ministere de finance، 2013، صفحة 13)

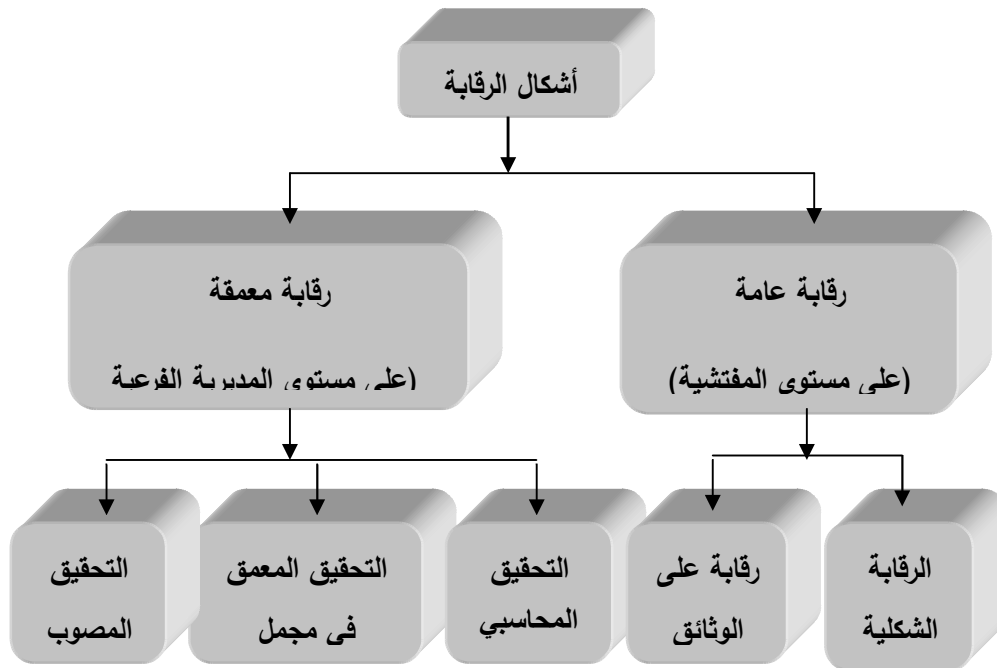
ونشير إلى أن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة يكشف بالفعل الوسيلة التي تمارس بواسطتها الإدارة حقها على مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف الأشخاص الطبيعيين عند إجراء المقارنة بين المداخليل المصرح بها أو المحددة من طرف النظام الجزائي مع وضعية الخزينة والذمة المالية وعناصر طريقة معيشة هؤلاء الأشخاص (MF/DGI، 2002، صفحة 01)

2-3- التحقيق المصوب في المحاسبة:

استحدث هذا النوع من الرقابة الجبائية بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008، نشأ ضمن قانون الإجراءات الجبائية في جزئه الثاني، الباب الأول، القسم الثاني، الفرع الثاني، المادة 20 مكرر وتحجر كما: يلي (قانون المالية التكميلي لسنة 2008، المادة 22، صفحة ص 8)

يمكن لأعوان الرقابة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، وأثناء هذا التحقيق، لا يطلب من المكلفين بالضريبة، سوى وثائق توضيحية عادية على غرار الفواتير والعقود و وصولات الطلبيات أو التسليم. (قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر، 2020).

الشكل رقم (02): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: (قلي و بلول، 2018، صفحة 159) المصدر: (قلي و بلول، 2018، صفحة 159)



ثانياً: أسباب الرقابة الجبائية

بالنسبة للأسباب التي تدفع بالرقابة الجبائية هما سببين وهما:

1- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العالة الضريبية.

2- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

نظراً لأسباب متعددة يلجأ المكلفين بالضريبة إلى التهرب الضريبي أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية، وذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين، والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لقمع التهرب. (كواشي و شوقي، 2016، صفحة 166).

## المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي

يعد التهرب الضريبي جرماً يعاقب عليه القانون في معظم دول العالم، ويعرض صاحبه للمساءلة القانونية والمشول أمام القضاء المختص إذ قد يصل بصاحبه للسجن في بعض الأحيان مع فرض عقوبات مدنية وأخرى جنائية.

### المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول التهرب الضريبي والغش

يوجد العديد من المصطلحات التي لها علاقة بالتهرب الضريبي وتدل عليه وعلى أساليبه وفي هذا المطلب سنتعرف على أهمها

كما يلي:

#### أولاً: تعريف التهرب الضريبي

يعرف التهرب الضريبي **Tax Evasion** في علم المالية العامة بأنه تخلص الأفراد من الالتزام بدفع الضريبة بعد تحقق الواقعة المحدثة له، كما تعني تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة دون نقل عبئها إلى غيره، مما قد يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها. (عليقات، 2013، صفحة 19)

ويعرف كذلك بعدم تصريح المكلف بجزء من ثروته أو دخله، ويكون ذلك إما بغير قصد كالنسيان أو بقصد التخفيض في القيم المصرح بها، وفي كلتا الحالتين يعتبر تهرباً ومخالفة في نظر مفتشية الضرائب. (شبايكي، 2015، صفحة 161)

ويعرف أيضاً التهرب الضريبي بأنه استخدام وسائل غير قانونية لتجنب دفع الضرائب، وعادة ما تتضمن هذه الوسائل الخداع أو التحريف في دخل الفرد أو المؤسسة في دائرة الإيرادات الداخلية، وقد يتخذ التهرب الضريبي شكل التضليل من خلال عدم الإبلاغ عن الدخل الحقيقي أو تضخيم الخصومات وإخفاء الأموال وفوائدها تماماً في الحسابات الخارجية، وقد يتم توجيه تم جنائية وعقوبات كبيرة للأفراد المتورطين في هذه المشاريع غير القانونية، وذلك بعد التأكد من أن عملية عدم دفع الضريبة كانت متعمدة ولأسباب هدفها التهرب من القوانين المفروضة، وفي حالات معينة قد يتم توجيه تم غسيل الأموال للأشخاص الذين يقومون بالادعاء أن هذه الأموال من مصادر شرعية ولا يمكن احتساب ضرائب عليها. (murray, 2020, p. 18)

مهما تعددت التعاريف والمفاهيم الخاصة بالتهرب الضريبي فإنها جميعها تتفق في فكرة تجاوز القوانين ونية التديس وعدم الامتثال للتشريعات بغية عم تسديد مستحقاتهم اتجاه مصلحة الضرائب.

وعليه نستنتج أن التهرب الضريبي هو قيام المكلف بإخفاء جزء أو كل عناصر الوعاء الضريبي الخاص بأنشطته من خلال استغلال الثغرات القانونية المتاحة وغير القانونية للتخلص من الأعباء الضريبية ودفع الضرائب التي يمكن لها أن تؤدي في النهاية إلى خسارة مورد هام، وهذا راجع لقلّة الوعي والمستوى التعليمي لدى أغلب المكلفين.

#### ثانياً: أسباب التهرب الضريبي

يعود سبب انتشار ظاهرة التهرب الضريبي إلى وجود بيئة داعمة فيها الشروط الملائمة والمساعدة على التهرب، ولقد اختلفت

الأسباب للتهرب الضريبي حسب الشخص والهدف وهذه الأسباب يمكن حصرها في النقاط التالية:

#### 1- أسباب متعلقة بالإدارة الضريبية:

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لرقابة الجبائية والتهرب الضريبي

للإدارة الضريبية دورا كبيرا في التوسع أو التضيق من التهرب الضريبي فهذا العامل يتعلق بالعاملين في الدوائر الضريبية فقد نجدهم غير مؤهلين وغير أكفاء، وقد نجدهم يعقدون الإجراءات المتبعة في التحصيل الضريبي، وقد لا يعدلون في تطبيق القوانين الضريبية. (الحاج ط،، 2009، صفحة ص 89)

### 2- أسباب متعلقة بالمكلف بالضريبة:

في غالب الأحيان تعود أسباب التهرب الضريبي إلى المكلف في حد ذاته، ومن هذه الأسباب نجد:

- ضعف المستوى الخلقي: فهو يحفز الأفراد على التهرب من أداء الواجب الضريبي لذلك فهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع، ومع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة.
- ضعف مستوى الوعي الضريبي: وهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني بتحمل المسؤولية في أعباء الدولة، و كلما ارتفع مستوى الوعي الضريبي كلما قلت ظواهر التهرب الضريبي. (عناية، 2006، الصفحات ص 343-344)

### 3- أسباب متعلقة بالتشريع الضريبي:

يعود سبب التعقيدات التشريعية في الجزائر إلى تعدد النصوص و ما تحتويه من معدلات و إعفاءات و تخفيضات وتعديلات، بالإضافة إلى كثرة أنواع الضرائب التي خلقت صعوبة و مشاكل في فهمها و تأويلها، هذا ما يجعل الإدارة الجبائية تتدخل لسد مثل هذه الثغرات الناجمة عن عدم دقة النصوص أو عدم فهمها، و انعكس ذلك على مهمة الأعوان الإداريين في فسح المجال أمام المكلف بالضريبة لتقديم التصاريح على أساس يناسبه، فكل هذا التعقيد و الغموض و التشوّهات في الصياغة و التطبيق يدفع إلى زيادة عدد المنازعات و ضعف المردودية الجبائية، كما يخلق جوا مكهريا بين الممول و الإدارة الجبائية. (بدري، الرقابة الجبائية على الغش و التهرب الضريبيين ( مذكرة ماجستير )، 2009، صفحة ص 36)

### 4- أسباب متعلقة بالظروف الاقتصادية:

إن فترات الكساد والأزمات التي يشهدها البلد، تعمل على انتشار التهرب الضريبي وزيادته بسبب قلة النقود وانخفاض دخول المكلفين مما يصعب على المنتجين نقل عبء الضريبة، لذا يدفعهم للتهرب الضريبي.

فالملاحظ أن التهرب الضريبي يقل في أوقات الرخاء لتوفر الأموال، في حين يزداد في أوقات الأزمات. (مراد، 2016، صفحة ص 159).

### 5- أسباب متعلقة بالظروف السياسية:

إن عدم استقرار الأوضاع السياسية عادة ما يكون سبب لانتشار التهرب الضريبي لأن المكلف يشعر بعدم قدرة السلطات على تأدية وظائفها وبالتالي عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم الضريبية. (عبد الواحد، 2017، صفحة ص 89)

### المطلب الثاني: صور التهرب الضريبي

لقد نصت القوانين الجبائية على جميع صور الجريمة فنصت على محاولة الغش والاشترك والعود و التقادم.

#### أولا: محاولة الغش

تعتبر محاولة ارتكاب الجريمة أو الشروع فيها جريمة يعاقب عليه القانون في جميع جرائم التهرب الضريبي بنص صريح من المشرع عملا بالمبدأ العام، ولقد نصت المادة: 303-01 من قانون.ض.م.ر.م " فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو

حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسيه في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كلياً أو جزئياً " (المادة: 303-1 من ق.ض.م.ر.م، المعدلة في المادة: 13 ، 2012).

#### ثانياً: المشاركة

كل النصوص الجبائية على اعتبار الشريك مسؤولاً على مسؤولية جزائية كاملة وتطبق عليه العقوبات المقرر للفاعل الأصلي، كما أحالت هذه النصوص إلى قانون العقوبات في تعريف الشريك حيث تعرفه المادة: 42 منه على " يعتبراً شريكاً في الجريمة من لم يشترك اشتراك مباشراً ، ولكنه ساعد بكل الطرق أو عاون الفاعل أو الفاعلين على ارتكاب الأفعال التحضيرية أو المسهلة أو المنفذة لها مع علمه بذلك ". (المادة: 42 من الأمر 66-156، المؤرخ في : 8 يونيو 1966)

#### ثالثاً: العود

لقد عمل المشرع بهذه الصورة و المتمثلة في العود وقد حددها في المادة: 303-3 من ق.ض.م.ر.م. منعت " إن العود في أجل خمسة سنوات تنتج عنه بحكم القانون، مضاعفة العقوبات سواء أكانت جبائية أم جزائية المنصوص عليها بخصوص المخالفات الأولية، وذلك دون الإخلال بالعقوبات الخاصة المنصوص عليه في نصوص أخرى ... ". (المادة: 303-1 من ق.ض.م.ر.م، المعدلة في المادة: 13 ، 2012).

#### رابعاً: التقادم

يعد التقادم أحد سبل انقضاء الالتزام، ويراد به انقضاء مدة زمنية معينة يقررها القانون، يسقط بعدها حق الدائن بالمطالبة في حقه، بعبارة أخرى التقادم هو مضي مدة زمنية معينة على استحقاق الالتزام دون أن يطالب الدائن به (علوم محمد، 2010، صفحة 242)

#### المطلب الثالث: طرق التهرب الضريبي

يأخذ التهرب الضريبي عدة طرق منها التلاعب في العمليات المحاسبية واستغلال الثغرات القانونية ولأنه لا يمكننا حصر كل أشكال التهرب الضريبي فالتهرب له كل العلاقة ببراعة وتفنن المكلفين بالضريبة في التخلص من عبئها متخذين بذلك عدة طرق والتي نذكر منها:

#### أولاً: التهرب عن طريق عمليات محاسبية

مادام القانون الضريبي يتطلب موافاة الإدارة الجبائية في مواعيد و أجال محددة، بإقرارات الربح الضريبي الذي حققه المكلف خلال السنة المالية، فإنه من الطبيعي أن معظم البيانات اللازمة لهذه الإقرارات يوفرها النظام المحاسبي، الذي يعد نظام قياس واتصال يعمل على تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات المالية التي تقوم به المؤسسة وإعطاء بيان دوري للجهات المعنية بنتائج نشاطها، وبحكم افتراض جزء من تضامن الممول تجاه الإدارة الجبائية والضريبة نفسها و المتجسدة في الإقرارات، أو التصاريح المقدمة، حيث أنه يسعى دوماً على إدخال بعض التعديلات و التغييرات على ملفه الجبائي خاصة من الجانب المحاسبي (لايد، 2012، صفحة 88).

حيث يتم التلاعب المحاسبي إما بتضخيم التكاليف أو بتخفيض الإيرادات أو بهما معاً أو بطرق أخرى وباعتبار المحاسبة قاعدة للرقابة من طرف الإدارة الجبائية، حيث تقوم بمقارنة ما جاء في الإقرارات و الوثائق المحاسبية بغية التأكد من صحة الكتابات المحاسبية،

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لرقابة الجبائية والتهرب الضريبي

أو بصورة أدق تعتبر الوثائق المحاسبية سلاح ذو حدين، ففي الوقت الذي يمكن استعمالها أيضا لتظليل أعوان الإدارة الجبائية، فهي تعتبر من ناحية أخرى حجة تبريرية لصالح المكلف اذا كانت محكمة ومنظمة ومضبوطة، وفي الوقت نفسه فهي دليل ضد المكلف اذا كان يشوبها الغموض و التناقض، لذلك أوجبت جل التشريعات على المكلف مسك محاسبة شاملة وكاملة ومقنعة، تعطي صورة واضحة على مجمل نشاطه. (هلايلي، 2011، صفحة 34)

ومن أمثلة العمليات المحاسبية هي: (عتتير، 2012، صفحة 79)

- اصطناعاً وتغيير فواتير الشراء أو البيع؛
  - توزيع الأرباح على شركاء وهميين أو غير موجودين أصلاً؛
  - التناسي المتعمد لبعض المبيعات التي تتم يدا بيد دون تحرير فواتير، ويتم التسديد نقداً؛
  - التسجيلات وهمية للمبيعات مسترجعة أو خصوصاً تجارية ممنوحة؛
  - تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنها الحقيقي بالتواطؤ مع الزبون..
- وتتمثل عملية التحايل إما بتخفيض الإيرادات أو تضخيم الأعباء:

### 1- تخفيض الإيرادات:

تعتبر هذه الطريقة من الطرق التي يلجأ إليها المكلف، والتي يعتمد من خلالها إلى تخفيض وتقليل الوعاء الضريبي وتفادي الإقرار أو التصريح على جزء كبير من الإيرادات التي تدخل في حساب الربح الخاضع للاقتطاع، وهي طريقة تقتصر على من يملكون أو يمسكون سجلات محاسبية، سواء كان إجبارياً بموجب رقم أعماله الذي يفرض عليه الدخول في نطاق نظام التصريح الحقيقي أو اختيارياً بمحض إرادته وإن لم يتوفر على الشرط السابق.

### 2- تضخيم الأعباء:

إن المكلف دائماً يحاول إدخال نفقات ولو وهمية من اجل تخفيض الأساس الخاضع للضريبة وهذه الأساليب معتمدة ومتنوعة للغاية، فعلى سبيل المثال تضخيم حساب المشتريات أو التكاليف عن طريق فواتير مزورة، كذلك عن طريق الاستخدام المضاعف للفواتير، تسجيل مناصب ليس لها أية وثائق تبررها، أو تسديد أجور وراتب تخص عمالاً أو مسيرين وهميين مبالغ فيها، إضافة إلى تسجيل بعض التكاليف و الأعباء التي لا علاقة لها بالمؤسسة و إنما تتم الاستفادة منها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة من طرف مسيري أو مالكي هذه المؤسسة .

نستخلص بأن " للمكلف نوعين من التحايل أم بتخفيض الإيرادات أو تضخيم الأعباء، وهناك وسيلة أخرى تكون محل تهرب المكلف، وتمثل في استبعاد بعض المبيعات وذلك بعدم تسجيلها في العمليات الحسابية مما يتحصل من خلالها الربح غير خاضع للضريبة " . (هلايلي، 2011، صفحة 35)

### ثانياً: التهرب عن طريق عمليات مادية و قانونية

إضافة على طريقة التهرب السابقة المتمثلة في التهرب عن طريق العمليات المحاسبية، يوجد نوع آخر من الطرق التهرب الضريبي، يتمثل في التهرب عن طريق العمليات المادية والقانونية وهي:

## 1- التهرب عن طريق العمليات المادية:

هذا النوع من التهرب الضريبي يقوم على أساس إخفاء المكلف لأمواله التي تكون خاضعة للضريبة، سواء كان هذا الإخفاء كلي أو جزئي، فهذا الإخفاء هو تصرف صوري وهو العملية التي تنشأ بواسطتها وضعية قانونية ظاهرية مختلفة عن الوضعية القانونية الحقيقية، فمهما كانت وضعية الإخفاء فإنها تؤدي إلى نتيجة واحدة هي ظاهرة التهرب الضريبي من جهة، وتفشي ظاهرة أخطر وهي الاقتصاد الموازي. (دراز و أيوب، 2002، صفحة 83)

ومن أشكال هذا التهرب الضريبي نجد أن المكلف بالضريبة يقوم بإخفاء جزء هام من الشركة وذلك بإنشاء ورشات صغيرة في مناطق كثيرة الاكتظاظ، ونجد شكلين للإخفاء:

**1-1- الإخفاء الجزئي:** هذه التقنية تتميز بإخفاء المكلف لجزء من البضائع والسلع والتي من المفروض أن تخضع للضريبة، ليعاد بيعها بعد ذلك بطريقة غير شرعية ومن بين هذه الصور التي يتجسد فيها الإخفاء الجزئي:

- عدم احترام المكلف لمقاييس الإنتاج المحددة من طرف القانون.

- إخفاء المكلف لجزء من البضائع المستوردة بهدف التخلص من دفع الرسوم الجمركية.

**1-2- الإخفاء الكلي:** يلجأ المكلف إلى ممارسة أنشطة دون علم الإدارة الجبائية بذلك مستغلا ضعف الرقابة الجبائية حيث يقوم بإنشاء مصانع صغيرة في أماكن أهلة بالسكان أو في مناطق ريفية يصعب الوصول إليها و الإنتاج المحصل من هذه الوحدات الخفية يتم بيعه دون فواتير في السوق السوداء. (الحاج ط، 2009، صفحة 93)

## 2- التهرب عن طريق عمليات قانونية:

وقد عرف بأنه الإخفاء أو التهرب القانوني ويسمى المدينون بالتظاهر وهو العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية، أو هو إيجاد حالات قانونية تسمح للمكلفين بالاستفادة من مزايا ، وهم أساسا ليس لهم الحق في الاستفادة منها ويمكن أن يأخذ هذا النوع من التهرب شكلين وهما: (بدرى، الرقابة الجبائية على الغش و التهرب الضريبي ( مذكره ماجستير )، 2009، صفحة 77)

## 1-2- التهرب عن طريق عمليات وهمية:

يستعمل هذا النوع من الإخفاء غالبا في مجال الرسم على القيمة المضافة و الذي يتمثل في إنشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع و الشراء من طرف المكلف الذي يستطيع من خلالها الاستفادة من حق خصم الرسوم على المشتريات حيث يلجأ إلى انتهاج مثل هذه التقنية ضنا من أن التحقيقات الجبائية تقوم على مطابقة القيود المحاسبية للوثائق التبريرية المقدمة، و لأجل ذلك فإن المتهربين يقومون بتأسيس نظام تهرب قائم على كتابات حسابية متناقضة فيما بينها وتبريرها بفواتير وهمية، وهذا ما يسمح بالاستفادة من تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاص برقم الأعمال .

## 2-2- التهرب عن طريق التلاعب في تكييف الحالات القانونية:

قد يكون التلاعب في تصنيف الحالات القانونية عاملا للتهرب الضريبي، وذلك بتمرير حالة قانونية خاضعة للضريبة ومحل حالة أخرى معفاة أو أقل خضوعا للاقتطاع، ويظهر ذلك غالبا في جباية حقوق التسجيل أين تمرر حالة بيع مثلا على أساس أنها هبة،

## الفصل الأول: ..... الإطار المفاهيمي لرقابة الجبائية والتهرب الضريبي

أو الشركات التي تملك فروعا موجودة في الخارج أو مقرها الرئيسي في الخارج حيث تنهرب وذلك بتحويل أرباحها لفروعها المتواجدة في بلدان رسومها أقل، متلاعبة بسعر العبور وعدم توزيع مداخيلها المجمعة من فروعها، وتعتبر هذا الطرق من أبرز ما وصل إليه المكلف، و لكنها تبقى مجرد أمثلة لا غير فالمكلف يسعى دوما على تطوير أساليبه و إيجاد منافذ أخرى ليتخلص من أداء واجبه الضريبي فالمسلم به أن خيال المتهرب وطرق التهرب لا تعد ولا تحصى .(هلايلي، 2011، صفحة 36).

ونستخلص للتهرب الضريبي طرق متعددة لا تعد ولا تحصى، ويتفنن المكلف في كيفية التهرب والتملص من دفع الضريبة بعدة طرق، وبرز ما وصل إليه المكلف التهرب عن طريق تكنولوجيا الانترنت التي أصبحت من أساليب التسويق المعاصر، فتتم عمليات وصفقات بيع وشراء وبمبالغ ضخمة دون قدرة الدولة على كشفها، لأنها بعيد عن المراقبة ."

### المطلب الرابع: آثار التهرب الضريبي

تعد ظاهرة التهرب من الضرائب ظاهرة غير صحية حيث تفرز آثاراً في غاية الخطورة، فيما تعد الضرائب في عصرنا الحالي أهم أداة من أدوات السياسة المالية التي تدخل ضمن إطار السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة، ولذلك يتسبب التهرب الضريبي في آثار ضارة في السياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية، كما تؤدي عملية التهرب الضريبي من الناحية المالية إلى نقص في حصيلة الضرائب وهو ما يؤدي إلى عجز الموارد التي تعتمد عليها الدولة في تغطية نفقاتها العامة.

و يترتب على التهرب الضريبي آثار هامة جدا وضارة بمالية الخزينة العامة، ونذكر منها ما يلي:(العليمات و كفاح،

2016، صفحة 156)

### أولاً: الآثار الاقتصادية

تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا هاما، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني وذلك من عدة جوانب، بالنسبة للاستثمار فإن نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام، وبالتالي عدم مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية، بالإضافة إلى ذلك فإن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمار و يترتب على ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة، كما يعمل التهرب الضريبي للإخلال بقواعد المنافسة، حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية، حيث تكون لها إمكانيات تمويلية هائلة تسمح بتحسين جهازها الإنتاجي وتقوية مكانتها في السوق، إضافة إلى الإخلال بالتوازن الجهوي للمشاريع الاستثمارية، وتساهم ظاهرة التهرب الضريبي في توجيه الاقتصاد الوطني نحو إرساء اقتصاد غير رسمي أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي، والذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني.

### ثانياً: الآثار المالية

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

ثالثا: الآثار الاجتماعية

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

نظرا للآثار السيئة التي تترتب على التهرب فإن التشريعات الضريبية المختلفة تحاول بشتى الوسائل التي من شأنها تساعد في الحد من التهرب الضريبي ومكافحته، بحيث تعمل الدولة جاهدة على مكافحة التهرب الضريبي مستخدمة عدة وسائل نذكر منها تحسين فعالية النظام الضريبي، وذلك بإرساء نظام ضريبي عادل وبسيط وتعديل الجهاز الإداري وتحسين العلاقة بين المكلف والإدارة، إلا أن أحسن وسيلة في هذا المجال هي نشر الوعي وتحسيس المكلف بأهمية الضريبة، وللوسائل الوقائية والآليات الرقابية دور هام، حيث تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة القانونية الفعالة الممنوحة للإدارة الجبائية والتي تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين فيما يخص تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل المخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقومها وتحقيق الأهداف المرجوة.



### المبحث الثالث: الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي

يقوم المسؤولون عن الرقابة الجبائية بدراسة الملفات قبل المباشرة في الأعمال الميدانية، بغية البحث عن كل ما يساهم في تنفيذ عملية الرقابة، وهو ما يسهل عليهم الدراسة الميدانية من خلال معرفة أهم النقاط التي يجب التركيز عليها.

#### المطلب الأول: الآليات و الوسائل الوقائية من التهرب الضريبي

إن جريمة التهرب الضريبي في انتشار واسع لذلك لا بد من كبحها وعلى هذا الأساس انتهج المشرع مجموعة من الحلول التي قد تساعد في التقليل من هذه الجريمة.

#### أولاً: على مستوى التشريع الجبائي

إن جهود التشريع في محاولة الوقاية من جريمة التهرب الضريبي واضحة، وذلك في الإصلاح الجبائي المستمر، ولأنه كلما كانت الضريبة مرتفعة، كان شغف التهرب الضريبي قويا فإذا كانت الضريبة مرتفعة كانت العقوبة بدورها أكثر تشددا عند الإخلال بالتزامات الجبائية وخاصة على ارتكاب فعل غش مبني على هذا الأساس، يمكن اتخاذ موقف موضوعي بحيث أن الضريبة الواقعية والقليلة الارتفاع والتي يتم تحصيلها، يجب أن تقابلها درجة معينة من التشدد في نظام العقوبات وذلك لضمان عدم الإضرار بالممول، وعدم ضياع مصالح الخزينة العمومية في نفس الوقت. (بلقاسم آية، 2014/2013، صفحة 21)

#### ثانياً: على مستوى الإدارة الضريبية

بما أن الإدارة الجبائية هي الجهاز التنفيذي لكل التشريعات والإجراءات القانونية الضريبية، يستلزم أن يتوفر على هيكل إداري كفاء وعصري يتماشى ومتطلبات العصر الحديث، من أجل قدرتها على القيام بمهامها الأساسية المتمثلة في تحصيل الضريبة ومراقبة حسن أدائها، والتصريح بمحمل المداخل الحقيقية مكافحة التهرب الضريبي بجميع أشكاله، فأى تقصير أو خلل في الإدارة الجبائية، سواء كان بشريا أو ماديا يؤدي إلى عدم تحقيق الإدارة لهدفها الأساسي المتمثل في تطبيق النصوص القانونية الضريبية، فعلى ذلك أصبح إصلاح الإدارة الجبائية أمر ضروري من أجل سد كل المنافذ التي يستغلها المكلف للتهرب من التزاماته الضريبية، إن الجهاز الإداري الضريبي في الجزائر يتسم بقلة عدد موظفيه، فيتطلب الأمر بالضرورة تدعيم الإدارة بالجانب البشري، لأن زيادة عدد المكلفين المستمرة تتطلب بالضرورة زيادة عدد الموظفين، فالمشكل لا يكون في العدد فقط، بل يتعداه إلى المستوى التقني، ومدى التحكم في المعلومات والقوانين الضريبية، التي تجعل الموظف يتحكم أكثر في مهنته، ويكون أكثر كفاءة ونزاهة، وبالمقابل يجب توفير المناخ الملائم للموظفين من أجل الأداء الجيد لمهامهم عن طريق تحسين الإمكانيات البشرية. (بلقاسم آية، 2014/2013، صفحة 21).

#### ثالثاً: على مستوى المكلف بالضريبة

تعتمد فرص نجاح النظام الضريبي على مدى الوعي الضريبي للمكلف بها ودرجة ثقافته الضريبية، وكذلك مدى اقتناعه بأهمية الضريبة في تمويل الخزينة العمومية، وذلك من أجل تنفيذ البرامج الحكومية التي تعود بالمنفعة الجماعية، ومدى اقتناعه كذلك بعدالتها، لأن تبعية التهرب لا تقع على المشرع المالي والإدارة وحدها، وإنما تقع كذلك على المكلف. (الحاج ط.، 2009، صفحة 84)

## المطلب الثاني: الأعمال الأولية لمباشرة الرقابة

من أجل الإلمام بملف المكلف بالضريبة ووضعيته الجبائية، وجب على المحقق القيام بمجموعة من الإجراءات والأعمال الأولية، وذلك من خلال الاطلاع على الملف الجبائي الذي يحتوي على تصريحاته الشهرية والسنوية لجميع الضرائب الخاضع لها، وكذا الملف الشخصي الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف، من خلال هذه المعلومات يقوم المدقق بالأعمال الأولية المبينة في النقاط التالية:

### أولاً: مراقبة التصريحات

يراقب المحقق مجمل التصريحات الشهرية أو الثلاثية والسنوية الخاصة بالرسم على رقم الأعمال، وذلك بتلخيص كشف رقم الأعمال المصرح به والمتعلق بمدة التحقيق لجميع أنواع الضرائب والرسوم.

ثانياً: كشف مقارنة الحسابات الختامية (DGI, Guide De Vérification De Comptabilité, 2001, p. 33)

يسمح هذا البيان بمقارنة ومتابعة الحسابات المختلفة المشكلة للميزانية من أصول وخصوم، حيث يقوم المحقق بتسجيل كل المعلومات المحتواة في الميزانية المصرح بها سنويا لمدة أربع سنوات المراد التحقيق فيها تضاف إليها سنة أخرى قبل الأولى لمدة التحقيق، وتأخذ كسنة مرجعية أو سنة أساس لتقارن معلومات الحسابات المدونة فيها بمعلومات حسابات سنوات التحقيق، حيث أن هذا البيان يعطي نظرة مسبقة حول وضعية المؤسسة والتنبؤ بالحالة التي هي عليها أو التي يجب أن تكون عليها.

### المطلب الثالث: الغرامات والعقوبات الجبائية للمتهربين

يتجلى دور الرقابة الجبائية على مدى أهمية العقوبات والغرامات المحددة، إلا أن المبالغ في تلك العقوبات قد يكون لها آثار معاكسة في هذا المجال، ومن هذه العقوبات نجد الغرامات الجبائية والغرامات الجنائية والتي سنعرضها في هذا المطلب

### أولاً: الغرامات الجبائية

هي عقوبات مادية تطبق تلقائياً و بطريقة مباشرة من طرف الإدارة الجبائية على كل من خالف القانون الجبائي وتعوض ما سببه من اختلال في مداخيل الخزينة العمومية لدولة. (بدرى، 2009/2008، صفحة 111)

#### 1- الغرامات المتعلقة بالتصريح السنوي:

وفقاً للقانون الجزائري وتبعاً للمادة 192 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإنه "تفرض تلقائياً الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة إما بصدد الضريبة على الدخل وأما بصدد الضريبة على أرباح الشركات ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%" (الفقرة 01 المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة و ، 2017، صفحة 48)، كما نصت الفقرة الثانية من نفس المادة على أن "يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الأحوال المحددة، أو عند إثبات تصريحه الوثائق و المعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و 153 و 180 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، دفع غرامة جبائية قدرها 1000 دج، و هذا في كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها " .

#### 2- الغرامات المتعلقة بسبب النقص في التصريح:

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لرقابة الجبائية والتهرب الضريبي

حسب ما ورد في الفقرة الأولى من المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن التصريحات المتضمنة معلومات ناقصة تؤدي إلى غرامات مالية قيمتها تختلف حسب المبلغ المتلاعب ، حيث يتضاعف مبلغ الحقوق المنقوصة كما يلي :  
(عبد الواحد، 2017، صفحة 33)

\_ 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو تساويه.

\_ 15% إذا كان مبلغ الحقوق المنقوص يفوق 50.000 دج، ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو تساويه.

\_ 40% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

### 3- الغرامات المتعلقة بالتأخر في تقديم التصريح:

في حال التأخر في المواعيد المحددة للتصريح، هذا يترتب عنه دفع غرامة مالية تختلف باختلاف المدة المتأخرة وطبيعة الضريبة المستحقة فبالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضرائب على أرباح الشركات وكانت الغرامات المالية كالتالي: (المادة 115 ، من قانون الرسم على القيمة المضافة .)

- 10% إذ لم تتعد مدة التأخر شهر واحد.

- 20% إذا لم تتعد مدة التأخر شهران.

- 40% إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة ضمن اجل 30 يوم ابتداء من تاريخ التبليغ.

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فإنه يترتب عن الإيداع المتأخر لبيان رقم الأعمال تطبيق غرامة نسبتها 10% ، و ترفع هذه الغرامة إلى 25% بعد قيام الإدارة الجبائية بإعداد المدين بالضريبة ، عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل استلام ، بتسوية وضعيته في أجل شهر واحد . (المادة 115 ، من قانون الرسم على القيمة المضافة .)

### ثانيا: العقوبات الجنائية

نصت للمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على هذه العقوبات كما يلي: (الفقرة 01 من قانون

الضرائب المباشرة و الرسوم المما، 2017)

فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته كلياً أو جزئياً بما يأتي:

\_ غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج.

\_ الحبس من (06) أشهر إلى سنتان (02) وغرامة مالية من 100.000 دج إلى 500.000 دج، أو بإحدى هذه العقوبات عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1000.000 دج ولا يتجاوز 5000.000 دج.

\_ الحبس من سنتين (02) إلى خمس (05) سنوات وغرامة مالية من 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج أو بإحدى

هاتان العقوبات عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج و لا يتجاوز 10.000.000 ج.

\_ الحبس من خمس (05) سنوات إلى عشر ( 10 ) سنوات و غرامة مالية من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج ، أو

بإحدى هاتان العقوبات عندما يفوق الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج.

### ثالثا: العقوبات التكميلية

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لرقابة الجبائية والتهرب الضريبي

---

بالإضافة إلى العقوبات الأصلية فإنه يمكن تطبيق واحدة أو أكثر من العقوبات التكميلية الواردة في المادة 18 مكرر من قانون العقوبات كحل الشخص المعنوي أو غلق المؤسسة أو أحد فروعها أو وضعها تحت الحراسة القضائية أو الإفصاء من الصفقات العمومية أو المنع من مزاوله نشاط أو عدة أنشطة مهنية أو اجتماعية بصفة مباشرة أو غير مباشرة نائياً أو لمدة لا تزيد عن خمس (05) سنوات بالإضافة إلى جواز مصادرة الأشياء المستعملة في ارتكاب الجريمة أو الناجمة عنها. (عبد الواحد، 2017، صفحة 37).

### خلاصة الفصل:

لقد تم التطرق في هذا الفصل إلى الإطار النظري للرقابة الجبائية من خلال التعريف والوسائل المستعملة فيها وطرق اكتشافها ومخاربتها، حيث عرفت الرقابة الجبائية على أنها مجموعة أساليب وإجراءات يعتمد عليها المسؤول في مصلحة الضرائب لتحقيق مصلحة الخزينة العمومية من خلال استغلال القوانين والتشريعات المسموح بها، وكذلك تطرقنا للإطار النظري للتهرب الضريبي فهو مجموعة من الطرق و الأساليب الإحتيالية التي يقوم بها المكلف بالضريبة الهدف منها الغش و التلاعب في العمليات المحاسبية ، كما تعتبر المصدر الرئيسي للمكلفين للتملص من دفع ما عليهم، كما قمنا بالتطرق إلى الآليات الرقابة الجبائية في قمع التهرب الضريبي وذلك من خلال عرض العقوبات والآليات التي فرضها المشرع الجزائري، والتطرق لأثر هذا التهرب على خزينة الدولة بصفة عامة.

# الفصل الثاني

الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي - دراسة

حالة بمدينة الضرائب بسكرة-

تمهيد:

من خلال دراستنا للفصل الأول والتي تعرضنا فيها للأطر النظرية المتعلقة بالرقابة الجبائية والتهرب الضريبي والدور الذي تلعبه في مكافحته، والوسيلة التي تنتهجها الإدارة الجبائية للحد من هذه الظواهر وبغرض الإجابة عن الإشكالية المطروحة في الدراسة، تم التركيز على الرقابة الجبائية حيث تم التعرف على مفهومها ومختلف إجراءاتها والدور الذي تؤديه للحد من المخالفات والتجاوزات والأخطاء التي يقوم بها المكلفون بالضريبة.

وعلى ضوء هذا سنحاول الإلمام بمختلف ما تطرقنا إليه في الفصل النظري وإسقاطه على دراسة الحالة التي قمنا بها على

مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة

وعليه قسمنا هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة
- المبحث الثاني: دراسة حالة عن الرقابة الجبائية وفق التحقيق في المحاسبة.

## المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة

تعتبر مديرية الضرائب لولاية بسكرة من الهيئات العمومية العليا في الولاية، وهذا من خلال نشاطها في المجال الجبائي في ظل تطبيق مختلف القوانين المنصوص عليها، حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى تقديم شامل لهذه المديرية من خلال التعريف بها والتطرق إلى هيكلها التنظيمي والمديريات الفرعية التي تتضمنها.

### المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### أولاً: مديرية الضرائب

مديرية الضرائب هي هيئة عمومية تمثل السلطة التنفيذية للدولة لممارسة مختلف سياساتها الجبائية وفقاً للقوانين السارية المفعول والمتمثلة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون الطابع، قانون التسجيل، قانون الإجراءات الجبائية.

#### ثانياً: المديريات الفرعية التابعة للمديرية الولائية للضرائب

تضم مديرية الضرائب لولاية بسكرة 05 مديريات فرعية تتمثل في:

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

كل المديريات الفرعية هي ذات مهام و أدوار متكاملة تصب في الهدف العام لمديرية الضرائب، و المتمثل في تمويل الخزينة العمومية من خلال الأنشطة الممارسة من طرف المكلفين بالضريبة كل حسب اختصاصه.

#### 1- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:

يعد عمل هذه المديرية جوهرية و أساسي حيث تضم تحت مسؤوليتها عددا من المكاتب، تتمثل فيما يلي:

##### 1-1- مكتب التنظيم والعلاقات العامة:

يقوم هذا المكتب بالمهام التالية:

- استلام و دراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، مع تسليم هذه الاعتمادات.
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار الأجهزة الداعمة لتشغيل الشباب، و كذا الداعمة لترقية الاستثمار، وغيرها من الأجهزة.
- العمل على نشر المعلومة الجبائية، استقبال و إعلام و توجيه الجمهور الراغب في النشاط بمختلف أنواعه تجاري كان أم صناعي أم خدمي أم حرفي.



### 1-2- مكتب التنشيط و المساعدة:

يقوم هذا المكتب بالمهام التالية:

- التكفل بعمليات الاتصال مع الهياكل الجهوية و المديريات الولائية للضرائب، وكذا القيام بتنشيط المصالح المحلية، ومساعدتها في تحسين مناهج العمل و التسيير من أجل الوصول إلى فعالية الأداء والجودة في تنفيذ المهام، وتحقيق الانسجام بين تقديم الخدمة للمكلفين بالضريبة وبين المحافظة على حقوق الخزينة العمومية.
- متابعة التقارير المنجزة في إطار التحقيق في التسيير ذات الطابع الدوري، أو الاستثنائي و محاولة معالجتها بالطرق الفعالة التي تضمن عدم الوقوع في نفس الهفوات و الأخطاء مستقبلا.

### 1-3- مكتب الجداول:

يقوم هذا المكتب بالمهام التالية:

- يهتم بتأسيس الضرائب والرسوم من خلال الجداول الضريبية الصادرة عن مفتشيات الضرائب وكذا مصالح الرقابة والمصادقة عليها.
- حفظ الجداول وترتيبها وتسجيلها.
- توفير إعطاء كل القيم والعناصر الهامة للجماعات المحلية من أجل إعداد وتنفيذ وتحصيل الميزانيات التمهيدية.
- إصدار النسخ من المستخرجات للجداول الضريبية الفردية والعمامة.

### 1-4- مكتب الإحصائيات

يقوم هذا المكتب بالمهام التالية :

- الاستلام و المركزة للحالات الدورية للإحصائيات المختلفة الصادرة عن كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب، وكذا الصادرة عن مختلف هياكل الدولة.
- إعداد و تبليغ المجموعات و الهيئات المحلية بالبيانات و العناصر الجبائية التي تدخل ضمن مجال إعداد الميزانيات المحلية.
- بالإضافة إلى المكاتب التي تشرف عليها المديرية الفرعية للعمليات الجبائية فإنها تشرف كذلك على مختلف مفتشيات الضرائب التابعة لإقليم الولاية، حيث أن هذه المفتشيات هي المسؤولة قانونا على ما يلي:
- عمليات التفرغ المختلفة، و إصدار الجداول الضريبية الفردية للمكلفين المخلين بالتصريحات الجبائية سواء كان ذلك سهوا أو جهلا للقانون.
- اكتشاف الأعمال التي تدخل ضمن التدليس أو الإخفاء للمعاملات و من ثمة التملص من دفع الضريبة.
- إعداد التقارير الخاصة باكتشاف حالات التهرب الضريبي، وإرسالها إلى المديرية الفرعية للمنازعات من أجل القيام بإجراءات المتابعة القضائية ضد المكلفين بالضريبة المتهربين من دفع الضرائب و الرسوم.
- القيام بإعداد مختلف الإحصائيات الدورية و إرسالها إلى مكتب الإحصائيات.

- القيام ببرامج الرقابة الشكلية منها، والرقابة على الوثائق.

- القيام باقتراح ملفات المكلفين بالضريبة لمختلف برامج التحقيق الجبائي على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

## 2- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

تقوم هذه المديرية بكل العمليات المتعلقة بالرقابة و جمع المعلومات و البحث عن مصادرها، كما لها دور التقييم

الجبائي، و تنحصر هذه المهام من خلال المكاتب التي تقع تحت إشرافها وهي كما يلي:

### 2-1- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية:

يقوم هذا المكتب بمهامه من خلال تشكيل فرق بحث، ويكلف بما يلي:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات المتعلقة بالوعاء الضريبي، وكيفية تشكيله ومراقبته وكذا طرق تحصيل الضريبة الجهات المعنية بذلك.

- تنفيذ برامج التدخلات و البحث.

- القيام بتنفيذ حق الاطلاع و حق الزيارة، وحق التحريات.

- القيام بعمليات البحث بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات العمومية الأخرى؛ كما هو الحال بالنسبة للفرقة المختلطة ( ضرائب- تجارة - جمارك).

### 2-2- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات:

و هذا المكتب مكلف بعدة مهام كذلك وهي:

- تكوين و تسيير مختلف البطاقات المسوكة، كبطاقات المعلومات و كشوف العملاء.

- التكفل بطلبات التعريف الجبائي للمكلفين بالضريبة.

- مراقبة استغلال المصالح الداخلية لمعطيات المقارنة.

- إعداد وضعيات إحصائية وتقييمات دورية لنشاطات المكتب.

### 2-3- مكتب التحقيقات الجبائية:

هذا المكتب بدوره مكون من عدة فرق للتحقيق، ويكلف بما يلي:

- إعداد برامج التحقيق بكل أنواعها ( التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المحاسبي و الجبائي التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة ) وذلك تبعا لاقتراحات المفتشيات المختصة إقليميا.

- متابعة تنفيذ برامج الرقابة و المراجعة.

- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.

- اكتشاف حالات التهرب الضريبي و المساهمة في مكافحتها.

- إعداد الوضعيات الإحصائية، والتقارير الدورية التقييمية.

- إعداد التقارير الخاصة بمختلف أنواع التحقيق و إرسالها إلى المديرية الجهوية للرقابة.
- يقوم المكتب بالتغريم في إطار برامج التحقيق المختلف إذا تم اكتشاف أخطاء أو إغفالات في التصريحات الجبائية .
- يقوم بمتابعة إجراءات التحصيل لمختلف الضرائب و الرسوم الصادرة في الجداول الضريبية الفردية التي تم إعدادها في إطار التحقيقات الجبائية المختلفة

#### 2-4- مكتب مراقبة التقييمات:

- يعمل كذلك هذا المكتب في شكل فرق مراقبة، و يكلف بما يلي:
- استلام و استغلال مختلف عقود نقل الملكية سواء كان بالمقابل أو بالجمان (عن طريق الهبة).
  - متابعة أشغال الخبرات في إطار طلبات التي تقدمها السلطات العمومية .
  - القيام بالتحقيقات الإضافية في مجال النزاع العقاري و في إطار القضاء الإداري، ومن خلال الأحكام والقارات الصادرة من مختلف الجهات القضائية الإدارية، كالمحكمة الإدارية ومجلس الدولة.

#### 3- المديرية الفرعية للتحصيل:

- هذه المديرية هي المسؤولة قانونا على مختلف إجراءات التحصيل، وكذا برامج المتابعة، وتنفيذ عمليات التحصيل الودي و القسري، و تضم المديرية الفرعية للتحصيل ثلاثة مكاتب هي:

#### 3-1- مكتب مراقبة التحصيل:

يقوم هذا المكتب بما يلي:

- العمل على تنشيط عمليات التحصيل من خلال التوجيه المستمر والتنبيه بتطبيق الإجراءات القانونية اللازمة في هذا المجال.
- المحافظة على مصالح الخزينة المتعلقة بالصفقات العقارية الموثقة، و عند إرجاع فائض المدفوعات.
- إعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية و غيرها من الهيئات المختصة.

#### 3-2- مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله:

يقوم المكتب بمهام عديدة أهمها:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات، وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة.
- التكفل الفعلي بالأوامر و التوصيات التي يقدمها محققو التسيير بخصوص مهام المراقبة و تنفيذها.
- ضمان إعداد و تأشير العمليات و القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

#### 3-3- مكتب التصفية:

و يكلف هذا المكتب بما يلي:

- مراقبة التكفل بالجدول العامة، وكذا بسندات التحصيل، أو بالإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات

القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.

- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب، والمصادقة عليها.

- القيام بمركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقمة.

بالإضافة إلى المكاتب التي تشرف عليها المديرية الفرعية للتحصيل، فإنه توجد مصالح قاعدية للتحصيل ذات دور مركزي و غاية في الأهمية، هذه المصالح هي: قباضات الضرائب التابعة للاختصاص الإقليمي للولاية، ولها مهام تقوم بها في إطار الأشغال العادية وتتمثل أساسا في:

- القيام بمختلف عمليات التحصيل المباشرة وغير المباشرة.

- السهر على احترام كل الإجراءات القانونية المتعلقة بعملية التحصيل.

- القيام بمتابعة الوضعيات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لدائرة اختصاصها.

- العمل على تحصيل الجداول الفردية والجماعية الصادرة عن مختلف المصالح الخاصة بالتغريم.

- إعداد مختلف الإحصائيات الدورية إرسالها إلى مكتب الإحصائيات.

- القيام بالعمليات الخاصة بالغلق المؤقت للمحلات الخاصة بالمكلفين الممتنعين عن التسديد للمستحقات الجبائية.

- القيام بعمليات الحجز على الحسابات الجارية على مستوى البنوك والمؤسسات المالية الأخرى، والخاصة بالمكلفين بالضريبة الرافضين لدفع ديونهم الضريبية.

- إعداد الإحصائيات الخاصة بالجداول الضريبية الصادرة عن مكتب التحقيقات الجبائية و المتعلقة بعمليات الرقابة بمختلف أنواعها.

- إعداد التقارير الخاصة باكتشاف عمليات الغش الجبائي و التهرب الضريبي في مجال التحصيل وإرسالها إلى المديرية الفرعية للمنازعات من أجل المتابعة القضائية لهؤلاء المتهربين.

#### 4- المديرية الفرعية للمنازعات:

تتكون هذه المديرية من أربعة مكاتب هي:

#### 4-1- مكتب الشكايات ( الاحتجاجات ):

يقوم بما يلي :

- استلام و دراسة الطعون المقدمة من المكلفين بالضريبة و الهادفة إلى استرجاع الحقوق أو إلغاء قرارات المتابعة في مجال التحصيل.

- استلام الطلبات الخاصة باسترجاع الرسم على القيمة المضافة.

#### 4-2- مكتب لجان الطعن

يقوم هذا المكتب بما يلي:

- استلام و دراسة طلبات المكلفين بالضريبة المحتجين على قرارات المدير الولائي للضرائب ( سواء قرارات الرفض أو التخفيض الجزئي ).

- استقبال طلبات الإعفاء أو التخفيض الولائي بفتح الواو.

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى إخلاء مسؤوليتهم و إعفائهم من إلزامية التحصيل للدين الجبائي لبعض المكلفين بالضريبة، لعدم إمكانية التحصيل و مرور سنوات طويلة دون تحقق ذلك رغم القيام بكل الإجراءات اللازمة لذلك.

- استقبال طلبات و تقارير قابضي الضرائب بخصوص وضعيات المكلفين بالضريبة الطاعنين في مجال الإعفاء الولائي بفتح الواو.

#### 4-3- مكتب المنازعات القضائية:

يكلف هذا المكتب بما يلي:

- إعداد و تكوين ملفات إيداع الشكاوي أمام الجهات القضائية الجزائية المختصة.

- متابعة قضايا المصادرة للمحجوزات من المعادن الثمينة.

- متابعة قضايا المحجوزات من المشروبات الكحولية و التبغ ولوازم المدخنين.

- متابعة قضايا التهرب الضريبي.

- الدفاع عن مصالح الإدارة الجبائية أمام المحاكم الإدارية و مجلس الدولة.

- متابعة النزاعات العمالية على مستوى القضاء الإداري.

- إعداد مختلف الإحصائيات الدورية و الشهرية.

#### 4-4- مكتب التبليغات والأمر بالصرف:

يقوم هذا المكتب بما يلي:

- تبليغ المكلفين بالضريبة بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي فيما يخص الطعن المسبق.

- تبليغ المكلفين بالضريبة بالقرارات الصادرة عن مختلف لجان الطعن فيما يخص الطعون في قرارات المدير الولائي للضرائب.

- الأمر بالصرف للإلغاءات و التخفيضات الممنوحة للمكلفين بالضريبة.

- إعداد شهادات الإلغاء و التخفيض و إرسالها إلى قابضي الضرائب من أجل التنفيذ.

#### 5- المديرية الفرعية للوسائل:

تضم هذه المديرية الفرعية أربعة مكاتب هي الأخرى كما يلي:

#### 5-1- مكتب المستخدمين و التكوين:

يقوم هذا المكتب بالمهام التالية :

- السهر على احترام التشريع و التنظيم الساريين المفعول في جانب التوظيف و التكوين و الترقية للموظفين.

- العمل على تطبيق الإجراءات و الوسائل الحديثة في التكوين للموارد البشرية.
- إعداد مختلف برامج التكوين المحلي و الخارجي.
- إنجاز أشغال ضبط التعداد، و ترشيد مناصب الشغل، وذلك من خلال التنسيق مع مختلف الهياكل المعنية من المديرية الجهوية و المديرية العامة.

#### 5-2- مكتب عمليات الميزانية:

يكلف هذا المكتب بالأشغال التالية:

- القيام بتنفيذ عمليات الميزانية في حدود ما حوله القانون.
- تحرير الأوامر بالصرف المتعلقة بملفات الاسترداد للرسم على القيمة المضافة.
- تحرير الأوامر بالصرف لفوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع التابعة لدائرة الاختصاص الإقليمي لمديرية الضرائب أو مراكز الضرائب.
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.
- الإعداد الشهري لمستحقات الموظفين من الرواتب و الأجور، و مختلف المنح و العلاوات الأخرى.
- إعداد حوالات الدفع و تحرير الأمر بالصرف المتعلق بالصفقات أو الاستشارات أو الاتفاقيات المتعاقد فيها مع مؤسسات أشغال أو توريد خدمات لصالح مديرية الضرائب.

#### 5-3- مكتب الوسائل:

ويكلف بما يلي :

- القيام بعملية تسيير الوسائل المنقولة و غير المنقولة.
- تسيير مخزن المطبوعات و الأرشفة لكل المصالح التابع لمديرية الضرائب.
- تسيير عمل الحراس و أعوان الأمن، كذا برامج المهمات الخاصة بالسائقين على مستوى كل المصالح التابع لمديرية الضرائب.
- السهر على القيام بكل التدابير اللازمة للوقاية و ضمان الأمن للموارد البشرية و الموارد المادية.
- إعداد التقارير الدورية الشاملة فيما يخص عمل المستخدمين التابعين للمكتب، وكذا عن مستوى تسيير الهياكل و الوسائل التابعة لمختلف المصالح.

#### 5-4- مكتب الإعلام الآلي

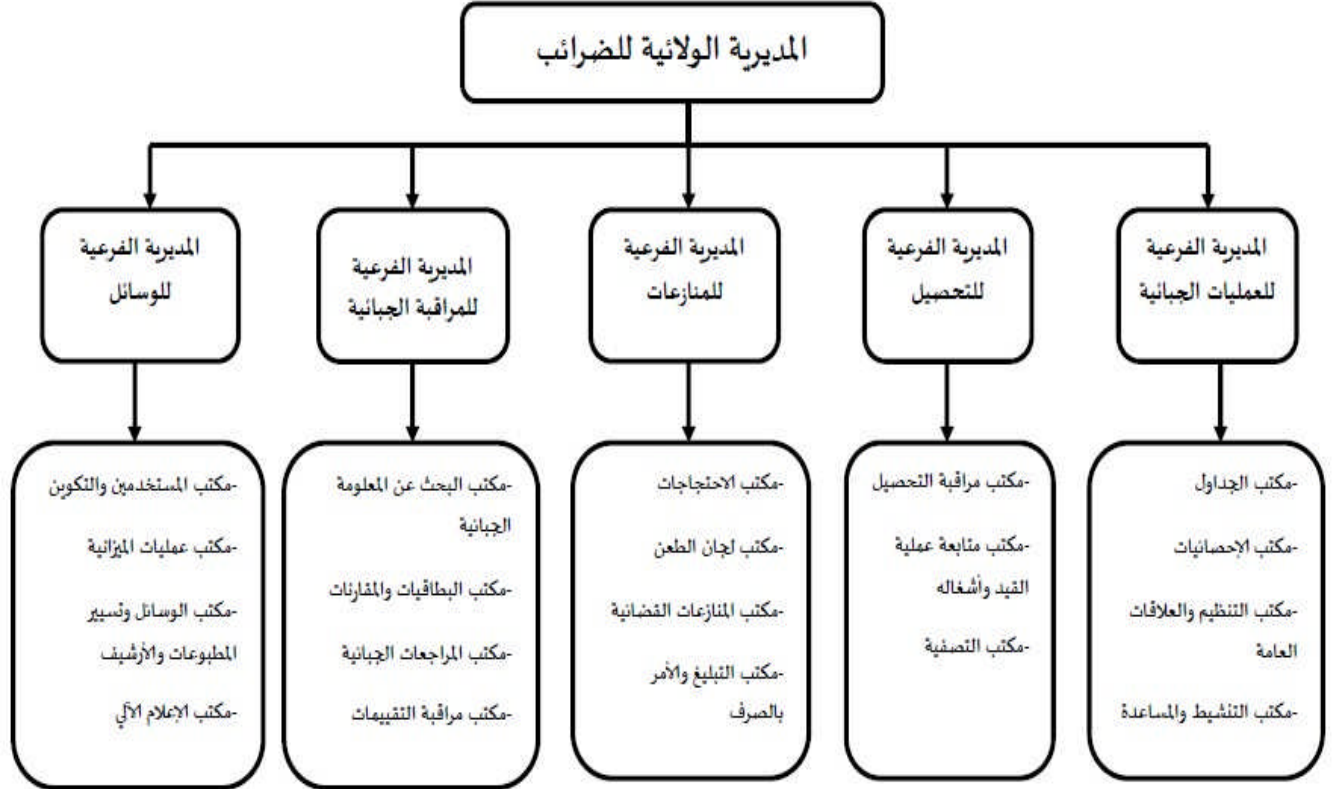
يقوم هذا المكتب باعتباره خلية شاملة لكل المصالح بالعمل على:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيد المحلي و الجهوي.
- المحافظة على المنشآت ذات الطابع التكنولوجي و المواد المتعلقة بها.
- القيام بصيانة و تصليح أجهزة الإعلام الآلي من حيث مجال البرمجيات أو مجال العتاد.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة

تضم كل مديرية فرعية للضرائب عدة مكاتب تقوم بأدوار مختلفة ومتكاملة فيما بينها. ويمكن إيجاز الهيكل التنظيمي للمديرية كما يلي:

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

### المطلب الثالث: تقديم مركز الضرائب لولاية بسكرة

وبما أنه تم توجيهها من قبل مديرية الضرائب لولاية بسكرة لاجراء الدراسة التطبيقية في مركز الضرائب لولاية بسكرة، سنعرفه فيما يلي:

#### أولاً: التعريف بمركز الضرائب لولاية بسكرة

يعتبر مركز الضرائب مركز تسيير يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي كانت تتكفل بها المتفشيات والقباضات ومديريات الولائية، ويعتبر مركز الضرائب هيكل عملياتي جديد تابع للمديرية العامة للضرائب يختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب.

مركز الضرائب هو هيئة عمومية يقدم خدمة نوعية يسعى إلى خلق وتطوير شراكة جديدة مع المتعاملين تقوم أساسا على التواجد والإصغاء، وبهذا يمثل مركز الضرائب المتحاور الجبائي الوحيد المكلف بتسيير ملفه الجبائي.

#### ثانياً: الأشخاص التابعين لمركز الضرائب

يتبع لمجال اختصاص مراكز الضرائب:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي.
- الشركات غير الخاضعة لمديرية كبريات المؤسسات.
- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

#### ثالثا: مهامه

- تسيير المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي؛
  - تسيير المستثمرات الفلاحية؛
  - تسيير الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمة المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية؛
  - تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة، أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم؛
  - تسيير المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب، برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهيكل الجبائية التي تخضع لها؛
  - تمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها؛
  - تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها؛
  - تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق و الرسوم والأتاوى؛
  - تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
  - تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم ؛
  - تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها؛
  - تراقب التصريحات وتنظم التدخلات؛
  - تدرس الشكاوى وتعالجها؛
  - تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
  - تدرس طلبات التخفيض الإداري ؛
  - تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
  - تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات أو التصريح بكل تعديل؛
  - تنظم المواعيد وتسييرها؛
  - تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص المراكز الجوية للضرائب.
- رابعا: هيكل المركز الجوي للضرائب:

يتكون المركز الجوي للضرائب في ثلاث (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين.



**1- المصلحة الرئيسية للتسيير، وتكلف ب:**

- إحصاء الممتلكات و النشاطات و تسيير الوعاء من خلال إعداد فرض الضرائب وكذا بالمراقبة الشكلية للتصريحات؛  
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛

- إعداد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات .  
تعمل على تسيير:

**1-1- مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية: وتكلف ب:**

- التكفل بالملفات الجبائية واستلام التصريحات التي يحررها المكلفين بالضريبة المتابعون حسب نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، و  
كذا إعداد العقود المتصلة بها؛  
- المراقبة الشكلية للتصريحات و اقتراح ملفات مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات.

**1-2- مصلحة الجباية الزراعية: وتكلف ب:**

- التكفل بالملفات الجبائية للمزارعين و المربين وكذا استقبال واستغلال التصريحات ومراقبتها الشكلية و اقتراح تسجيل ملفات  
المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات .

**1-3- مصلحة جباية المداخيل والممتلكات: وتكلف ب:**

- التكفل بالملفات الجبائية للأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة على الدخل مقر السكن أو الضريبة على الممتلكات  
والأشخاص المعنويين الذين يمارسون نشاطات غير ربحية بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي /أجور أو أي جزء من نشاطاتهم  
يمكن فرض الضريبة عليه؛

- المراقبة الشكلية للتصريحات و اقتراح التسجيل، حسب الحالة في برنامج المراقبة على أساس المستندات و/أو المراجعة  
المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة.

**1-4- مصلحة الجباية العقارية: وتكلف ب:**

- التكفل بالملفات الجبائية واستغلال تصريحات الأشخاص بعنوان الضرائب أو الرسوم المفروضة على الممتلكات العقارية؛  
- المراقبة الشكلية للتصريحات واقتراح تسجيل ملفات المكلفين بالضريبة لبرنامج المراقبة على أساس المستندات أو على أساس  
المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة.

**2- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتكلف بضمان:**

- تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات و بطاقيات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوارى للضرائب  
و الممتلكات العقارية المتواجدة فيه؛

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات و البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقييم نشاطات المصالح  
المعنية.

**2-1- مصلحة البطاقات والمقارنات: وتكلف بـ:**

- تشكيل قاعدة المعطيات ومختلف البطاقات المسوكة و التي تخص الوعاء والمراقبة و التحصيل الضريبي وتسييرها،
- متابعة استعمال المعلومات المستردة وإعداد الوضعيات الإحصائية الدورية وكذا تقييم نشاطات المصلحة، لا سيما، التي ترتبط مع مؤشرات التسيير.

**2-2- مصلحة البحث والتدخلات التي تعمل في شكل فرق: وتكلف بـ:**

- تشكيل وتسيير فهرس مصادر المعلومات التي تخص وعاء الضريبة مع مراقبة الضريبة و تحصيلها.
- تنفيذ البرامج الدورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان حق الاطلاع؛
- اقتراح تسجيل أشخاص طبيعيين في برنامج مراقبة المداخل.

**2-3- مصلحة المراقبة: وتكلف بـ:**

- تنفيذ البرامج المقررة بعنوان المراقبة على أساس المستندات للتصريحات؛
- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة في برنامج مراقبة المداخل.

**3-المصلحة الرئيسية للمنازعات: وتكلف بـ:**

- دراسة كل طعون نزاعية أو اعفائية موجهة للمركز الجوارى للضرائب؛
- التكفل بإجراء التبليغ و الأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقررة؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية.

**3-1- مصلحة الاحتجاجات: وتكلف بـ:**

- دراسة الطعون المسبقة المتعلقة بوعاء الحقوق والضرائب والرسوم المتنازع عليها؛
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال الملاحقات أو الإجراءات المتصلة بها أو إلى المطالبة بأشياء تم حجزها.

**3-2- مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية: وتكلف بـ:**

- دراسة الطعون الخاضعة لاختصاص لجان طعن للضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة ولجان الطعن الإعفائي؛
- متابعة الطعون والشكاوى التي تقدم أمام الهيئات القضائية وذلك بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب.

**3-3- مصلحة التبليغ والأمر بالصرف، في حدود الاختصاص القانوني للمركز الجوارى للضرائب: وتكلف بـ:**

- تبليغ القرارات المتخذة في مجال مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة و إلى المصالح المعنية ؛
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة و إعداد الشهادات المتصلة بها؛
- إعداد المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات، وتبليغها إلى المصالح المعنية للتكفل بها.

**4- القباضة: وتكلف بـ:**

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت أو بعنوان جداول عامة أو فردية

أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛

- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛

- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدّة إلى مجلس المحاسبة.

أ- مصلحة الصندوق؛

ب- مصلحة المحاسبة؛

ج- مصلحة المتابعات.

تنظّم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

5- مصلحة الاستقبال والإعلام، وتكلف بـ:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛

- نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجوارى للضرائب.

6- مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل، وتكلف بـ:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها، وكذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها؛

- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى و كذا التكفل بصيانة التجهيزات؛

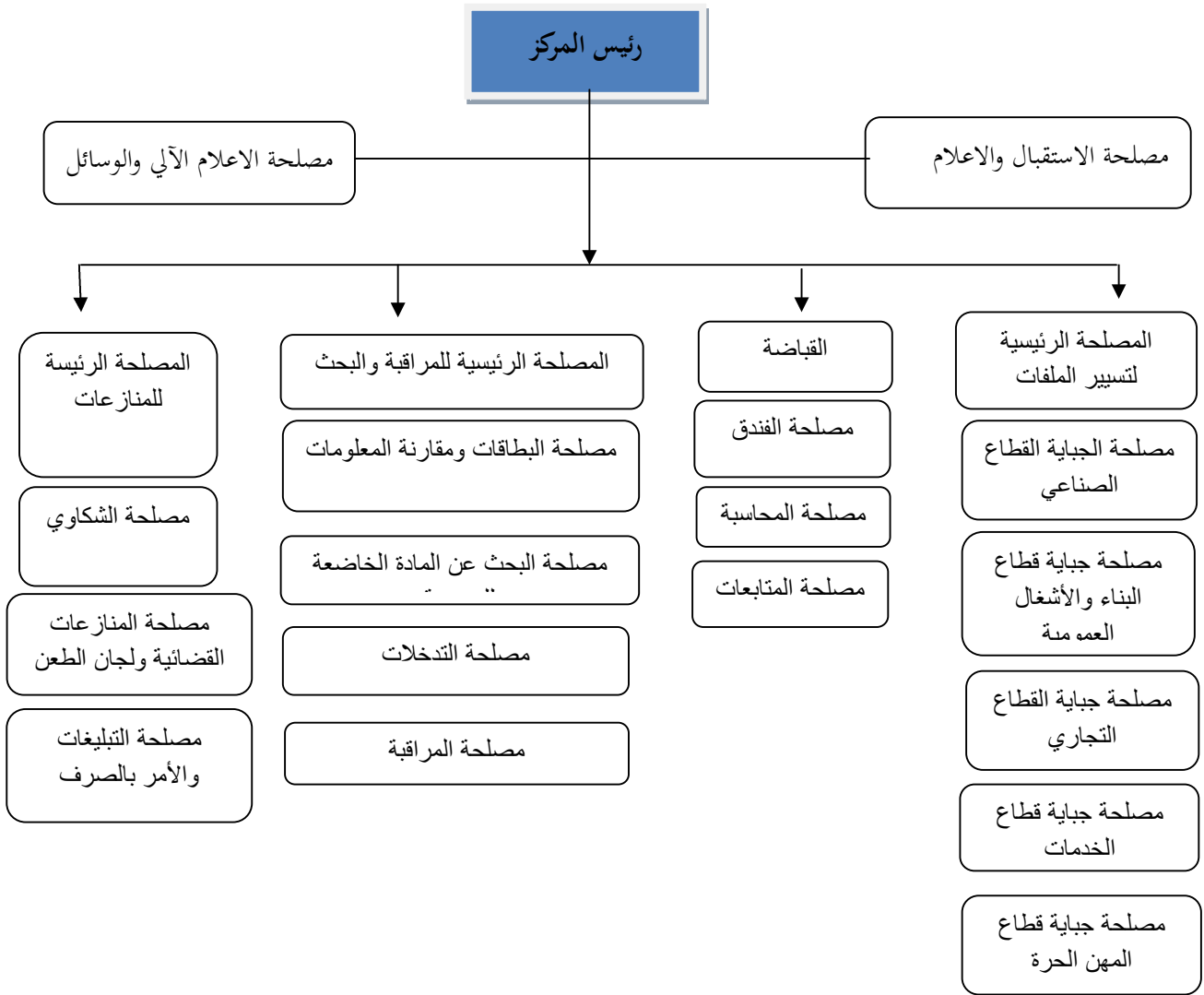
- الإشراف على المهام المرتبطة بالنظافة وأمن المحلات.

**المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية بسكرة**

يضم مركز الضرائب عدة مصالح ومكاتب تقوم بأدوار مختلفة ومتكاملة فيما بينها.

ويمكن إيجاز الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب كما يلي:

الشكل رقم (04): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية بسكرة



المصدر: مركز الضرائب لولاية بسكرة

### المبحث الثاني: دراسة حالة عن الرقابة الجبائية وفق التحقيق في المحاسبة

تمر عملية الرقابة الجبائية بعدة مراحل ولقد تم التطرق لها جميعها في الفصل الأول، حيث تتمثل هذه المراحل في الإجراءات الأولية التي تسبق عملية الرقابة والتي هي من صلاحيات المديرية ومراكز الضرائب من طرف المكلفين بعملية الرقابة، ويليهما الرقابة أو التحقيق في الوضع الجبائي لتختتم بجملة من الإجراءات الختامية للكشف عن التهرب الضريبي ومكافحته.

#### المطلب الأول: الإجراءات الأولية لعملية الرقابة

بعد حصول الأعوان المكلفون بالرقابة على الأمر بالمهمة ممضاة من طرف مدير مركز الضرائب، وتكليفهم بالقضية المسندة لهم، وبعد إرسال طلب للملف الجبائي إلى رئيس مفتشية الضرائب المختصة إقليمياً لتسيير هذا الملف والمخضر مسبقاً ضمن إجراءات اقتراح الملفات المعنية بالتحقيق المحاسبي والجبائي.

#### أولاً: تعريف بالمؤسسة محل التحقيق

أثناء استلام مخضر المعاينة الذي يسند مهمة الرقابة للمكلفين بعملية التحقيق والرقابة الجبائية والمحاسبية يجب النظر في الملف، وتضم مجمل المعلومات المتعلقة بالمؤسسة.

وسنقوم بدراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة وتحديدًا في مركز الضرائب لولاية بسكرة، حيث تم دراسة ملف جبائي لمؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة (EURL)، لتكون الدراسة من الناحية الجبائية والمحاسبية.

- الشكل القانوني: شخص معنوي (مؤسسة أشغال البناء+ جميع الأنشطة المذكورة في السجل التجاري).

- تسمية المؤسسة: مقاول البناء.

- النشاط الممارس: أشغال البناء.

- تاريخ بداية النشاط: 2004/03/21.

- العنوان: 01 تجزئة رقم 280 الحي الغربي أولاد جلال.

- العمال: لم يصرح بوجود عمال.

- الموردون: مختلف الموردون من داخل وخارج الوطن للتموين بمواد البناء.

- الزبائن: مختلف الزبائن من داخل الوطن.

#### ثانياً: وثائق العملية الرقابية

#### 1- الإشعار بالتحقيق:

تم إشعار المؤسسة محل الرقابة الجبائية بالتحقيق المحاسبي حسب الإجراءات القانونية بتاريخ: 2018/06/17 عن طريق إشعار بالتحقيق رقم "226" والمسلم يد بيد وهذا للسنوات الأربع الأخيرة ابتداء من 2014/01/01 إلى غاية 2017/12/31 ويتضمن هذا الإشعار كل المعلومات طبقاً لنصوص أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الاسم واللقب، نشاط المكلف العنوان، رقم الإشعار، تاريخ إرسال الإشعار، أنواع الضرائب الخاضعة للتحقيق، سنوات التحقيق، عبارة " تجدون رفقة هذا الإشعار

ميثاق المكلف بالضريبة"، وعبارة لكم الحق في اختيار مستشار جبائي، إمضاء المحققان ورئيس فرقة التحقيقات كما هو موضح في (الملحق 03).

## 2- محضر المعاينة:

هو محضر يوقع عليه كل من المحققان المكلفان بمهمة الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي وكذا رئيس الفرقة بالنيابة والمكلف بالضريبة لمباشرة مهام أعوان الرقابة حيث يحلف المحققان أما القضاء بالقيام بما كلفوا به على أكمل وجه. (الملحق 01)

حيث يقوم الأعوان المكلفون بمهمة الرقابة خلال المرحلة الأولى المؤكدة لهم من التحقيق بإشعار المكلف بالتحقيق، مع منحه المهلة القانونية (10 أيام) ابتداء من تاريخ استلامه للإشعار، من ثم مباشرة مهامهم وفق ما ينص عليه التشريع والقوانين. وبعد انقضاء المهلة القانونية للإشعار والتي سبق ومنحها للمكلف للقيام بمهامه الرقابية يقوم المحققون بالتدخل الميداني المباشر الأول من ثم يتم تحرير بطاقة بداية التحقيق **Fiche Début De Travaux**، والتي تحمل تاريخ مباشرة عملية الرقابة.

## 3- محضر ممارسة حق الاطلاع:

هو طلب يقوم المكلف بالرقابة بإرساله مسبقا للمكلفين بالضريبة يعلمهم بحق ممارسة عمله وفق ما تنص عليه القوانين والتشريعات، لكي يباشر تأدية مهامه حيث يكون هذا الإشعار مؤشر من مديرية الضرائب قبل مدة من مباشرة مهامه لكي يكون المكلف على دراية حيث يضمن هذا المحضر السنوات التي سيتم التحقيق فيها (المدة المحقق فيها). (الملحق 02).

حيث تمر عملية الرقابة بمجموعة مراحل تتسم بالترتيب والوضوح يجب مراعاتها لتسهيل على المحققين والمكلفين بالضريبة.

## ثالثا: تحديد أنواع الضرائب والرسوم الخاضع لها المكلف

بما أن النشاط أشغال البناء فهو يخضع ل:

- الرسم على النشاط المهني.
- الرسم على القيمة المضافة.
- الضريبة على الدخل الإجمالي.

## المطلب الثاني: المعاينة وتحديد النقائص المتعلقة بالحالة

بعد القيام بمختلف مراحل الرقابة الجبائية القانونية والتي تسبق المباشرة في عملية الرقابة، يتم الشروع في عملية التحقيق، والتي تمر بعدة مراحل.

## أولا: المعاينة (بداية التحقيق)

من بعد إرسال الإشعار للمكلف بالضريبة بعملية الرقابة الجبائية واستلامه من طرف المكلف يد بيد بتاريخ: 2018/06/17، وانقضاء المهلة القانونية والمقدرة بعشرة (10) أيام، كان التدخل الميداني يوم: 2018/07/01 للمحققان المكلفان بالرقابة وكذا رئيس فرقة التحقيقات، ومن خلال هذا التدخل تم تحرير محضر الموضح في الملحق رقم (04)، حيث يتم إمضاء هذا المحضر من طرف المكلف بنفس اليوم وبعدها تم سحب الوثائق المحاسبية، وتم إعداد بطاقة بداية أشغال التحقيق بتاريخ 2018/07/01 كما هو موضح في الملحق (03).

ثانيا: تحديد النقائص المتعلقة بالحالة

تبعاً للإعلان عن التحقيق رقم 226/ م و ض/ م ض ب/ م ر ب/ ف ت/ م ف ت/ م 2018/1 والمؤرخ في 2018/06/17 والمسلم يد بيد إلى مسير المؤسسة يوم: 2018/06/17 والذي من خلاله أعلم المكلف بأن مؤسسته محل تحقيق محاسبي و رقابة جبائية للفترة الممتدة من 2014/01/01 إلى غاية 2017/12/31، ومن بعدها تنقل أعوان الرقابة للمرحلة الموالية والمتمثلة في التحقيق من حيث الشكل والمضمون.

وبعد إجراء عملية التدخل الأولي بيوم 2018/07/01 ومن خلال فحص مختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية المقدمة من طرف المؤسسة محل الدراسة ومقارنتها بتصرجاتهم الجبائية تم ملاحظة جملة من النقائص المحاسبية وأخرى جبائية أهمها:

● عدم التصريح برقم الأعمال المقبوض بتاريخ 2014/01/21 بمبلغ بكل الرسوم 402.585.30 بنك BDL وكالة أولاد جلال.

● عدم التصريح برقم الأعمال المقبوض بتاريخ 2014/02/19 بمبلغ بكل الرسوم 62.595.00 بنك BDM - وكالة أولاد جلال.

● دمج الفرق في اشتراكات الضمان الاجتماعي غير مبررة بالفواتير مع احتسابكم لمصاريف الاشتراك العمال بنسبة 09% لسنة 2015 وذلك بفرق مدمج قدره 73.724.73 دج والذي يمثل حصة العمال الأجراء ودمج فرق في اشتراكات الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر والبطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية CACIBATPH بمبلغ قدره 20.276.56 دج.

● عدم التصريح باقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2015 بمبلغ قدره 557.769.00 دج خارج الرسم.

● ادماج الرسم على القيمة المضافة لسنة 2015 بمبلغ TVA 247.112.00 المسترجع بكشف حسم الرسم على القيمة المضافة لشهر أوت 2015 للمورد خالد فؤاد باعتباره مدرج ضمن القائمة الوطنية للغش الضريبي المسجل تحت رقم 146821.

● دمج أقساط المبالغ فيها في سنة 2014 بمبلغ قدره 1.251.627.00 دج.

● دمج أقساط المبالغ فيها في سنة 2015 بمبلغ قدره 1.183.077.00 دج.

● دمج أقساط المبالغ فيها في سنة 2016 بمبلغ قدره 359.319.00 دج.

● دمج أقساط المبالغ فيها في سنة 2017 بمبلغ قدره 359.319.00 دج.

المطلب الثالث: تحديد الوضعية الجبائية للمكلف

وبالرغم من هذه النقائص والملاحظات سألغة الذكر فإن محاسبتكم تبقى مقبولة وعليه فإن الطريقة المتبعة في تحديد الأسس والضرائب الخاضعة بعد التحقيق هي الطريقة التحوارية للسنوات 2014-2015-2016-2017 وهي كما يلي:

أولاً: تحديد رقم الأعمال

1- رقم الأعمال المفوتر: تم تحديد رقم الأعمال المفوتر للسنوات 2014-2015-2016-2017 بناء على الفواتير ووضعيات الأشغال المقدمة من طرفكم واستغلال المعلومات الواردة للمصلحة من قبل المؤسسات والإدارات العمومية وكذا الكشف البنكية لحساباتكم المفتوحة لدى بنك BDL- BADER وكالة أولاد جلال.

## الفصل الثاني: ..... الرقابة الجبائية والنهرب الضريبي - دراسة حالة بمديرية الضرائب بسكرة-

2- رقم الأعمال المقبوض: تم تحديد رقم الأعمال المقبوض السنوات 2014-2015-2016-2017 بناء على الفواتير وضعيات الأشغال المقدمة من طرفكم واستغلال المعلومات الواردة للمصلحة من قبل المؤسسات والإدارات العمومية وكذا الكشوف البنكية لحساباتكم المفتوحة بنك BDL- BADER وكالة أولاد جلال.

### ثانيا: تحديد الربح

تم تحديد الربح المحقق في السنوات 2014-2015-2016-2017 بالاعتماد على الربح المصرح مضافا إليه رقم الأعمال المفوتر غير المصرح المتمثل في اقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال ودمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها ودمج تكاليف غير قابلة للخصم كما تم تخفيض الرسم على النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال غير المصرح.

### ثالثا: الضريبة على الدخل الإجمالي المتعلقة بالأجور والمرتببات

بعد الاطلاع على دفتر الأجور ومقارنته بالتصريحات السنوية والشهرية والمودعة لدى المفتشية المختصة إقليميا اتضح بأنه لا يوجد أي تسوية تذكر وهذا لجميع السنوات محل التحقيق 2014-2015-2016-2014.

### رابعا: حسم الرسم على القيمة المضافة للمشتريات

عملية حسم الرسم على القيمة المضافة تمت بطريقة غير صحيحة وغير قانونية فيما يخص بعض فواتير وسيتم ذكرها بالتفصيل لاحقا في جدول الحسومات غير المقبولة.

### الجدول رقم (01): حسم الرسم على القيمة المضافة للمشتريات

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	TVA	المورد- النشاط -العنوان	شهر الحسم	سبب الدمج
20	01/01/2015	680.000.00	115.600.00	خالد فؤاد- قسنطينة	أوت 2015	مندرج ضمن قائمة الغش الضريبي غير متموقع
34	25/01/2015	773.600.00	131.512.00	//	//	//
		مجموع الرسم على القيمة المضافة المدمج لسنة 2015				

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

من خلال الجدول يتضح لنا أن المؤسسة محل الدراسة تحاول الغش من خلال عدم دفع مستحقات التصريح TVA لسنة 2015 المتعلقة بمشتريات الفترة.

### المطلب الرابع: إجراء عملية التحقيق

وعليه فإن وضعيتكم الجبائية تكون على النحو التالي:



1- جدول تحديد رقم الأعمال المفوتر:

الجدول رقم (02): تحديد رقم الأعمال المفوتر

2017	2016	2015	2014	السنوات التعيين
6.676.083.00	4.576.938.00	40.056.411.00	39.229.509.00	رقم الأعمال المفوتر المحقق الإجمالي
6.676.083.00	4.576.938.00	39.498.642.00	39.229.509.00	رقم الأعمال المفوتر المصرح بواسطة G50
لا شيء	لا شيء	557.769.00	لا شيء	الزيادات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

ملاحظة: الزيادة في 2015 تتمثل في عدم التصريح باقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2015.

2- جدول تحديد رقم الأعمال المقبوضة:

جدول رقم (03): تحديد رقم الأعمال المقبوض

2017	2016	2015	2014	السنوات التعيين
1.725.791.00	4.576.938.00	39.498.642.00	37.465.449.00	رقم الأعمال المقبوض المحقق
لا شيء	4.576.938.00	39.498.642.00	37.067.859.00	رقم الأعمال المقبوض المصرح ج 50
1.725.791.00	لا شيء	لا شيء	397.590	الزيادات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

- الزيادات في سنة 2014 تتمثل في المقبوضات بتاريخ 2014/01/21 بمبلغ خارج الرسم 344.090.00 بنك BDL وكالة أولاد جلال.

- ومقبوضات بتاريخ 2014/02/19 بمبلغ خارج الرسم 53.500.00 دج بنك BDL وكالة أولاد جلال.

- عدم التصريح برقم أعمال مقبوض سنة 2017 بمبلغ خارج الرسم 1.725.791.00 دج.

3- جدول تحديد رقم الأعمال الإجمالي (تحديد الربح):

جدول رقم (04): جدول تحديد رقم الأعمال الإجمالي

2017	2016	2015	2014	السنوات التعيين
607.447.00	948.377.00	4.502.163.00	4.288.874.00	الربح المصرح
/	/	557.769.00	/	الزيادة في رقم الأعمال المفوتر الناتج عن اقتطاع الضمان
/	/	94.001.00	/	دمج تكاليف غير قابلة للخصم
359.319.00	359.319.00	1.183.077.00	1.251.627.00	دمج الاهتلاك المبالغ فيه
/	/	(11.155.00)	/	تخفيض الرسم على النشاط المهني لرقم الاعمال غير المصرح
966.766.00	1.307.696.00	6.325.855.00	5.540.501.00	الربح المحقق
6007.447.00	948.377.00	4.502.163.00	4.288.874.00	الربح المصرح
359.319.00	359.319.00	1.823.692.00	1.251.627.00	الزيادات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

ملاحظة:

التكاليف غير قابلة للخصم تتمثل في الفرق في اشتراكات الضمان الاجتماعي غير مبررة بالفواتير مع احتسابهم لمصاريف اشتراك العمال بنسبة 9% لسنة 2015 وذلك بفرق مدمج قدره 73.724.73 دج والذي يمثل حصة العمال الأجراء ودمج فرق في اشتراكات الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر والبطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية CACOBATPH بمبلغ قدره 20.276.56 دج.

الاستفادة بطريقة غير قانونية من الاهتلاكات وذلك في جميع السنوات محل التحقيق وهي النحو التالي:

- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها سنة 2014 بمبلغ قدره 1.251.627.00 دج.
- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها سنة 2015 بمبلغ قدره 1.183.077.00 دج.
- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها سنة 2016 بمبلغ قدره 359.319.00 دج.
- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها سنة 2017 بمبلغ قدره 359.319.00 دج.

المطلب الخامس: نتائج عملية التحقيق

أولاً: تحديد قواعد وأسس الضرائب والرسوم

1- جداول تحديد قواعد وأسس الرسم على النشاط المهني:

• بلدية أولاد جلال

جدول رقم (05): تحديد قواعد وأسس الرسم على النشاط المهني 2014-2015-2017

2017		2015		2014	السنوات المتعينة
دون تخفيض	بتخفيض 25%		بتخفيض 25%	دون تخفيض	
//	1.725.791.00	1.827.212.00	2.856.421.00	3.000.617.00	رقم الأعمال المحقق
//	//	/	4.683.633.00	2.603.027.00	رقم الأعمال المصرح
1.294.343.00		3.969.527.00		3.000.617.00	رقم الأعمال الخاضع المحقق
لاشيئ		3.512.725.00		2.603.027.00	رقم الأعمال الخاضع المصرح
1.294.343.00		456.802.00		397.590.00	الزيادات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

جدول رقم (06): تحديد قواعد وأسس الرسم على النشاط المهني 2017

2017		السنوات المتعينة
دون تخفيض	بتخفيض 25%	
//	1.725.791.00	1
//	//	رقم الأعمال المصرح
1.294.343.00		رقم الأعمال الخاضع المحقق
لاشيئ		رقم الأعمال الخاضع المصرح
1.294.343.00		الزيادات

المصدر: مركز الضرائب

● بلدية البساس

جدول رقم (07): تحديد قواعد وأسس الرسم على النشاط المهني 2014-2016 بلدية البساس

2016		2015		2014	السنوات التعيين
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	
/	1.016.177.00	14.478.055.00	5.362.659.00	28.548.880.00	رقم الأعمال المحقق
//	/	14.478.055.00	5.362.659.00	8.700.920.00	رقم الأعمال المصرح
762.132.00		لا شئ		28.548.880.00	رقم الأعمال الخاضع المحقق
/		لا شئ		8.700.920.00	رقم الأعمال الخاضع المصرح
762.132.00		لا شئ		19.847.960.00	الزيادات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

● بلدية سيدي خالد:

جدول رقم (08): تحديد قواعد وأسس الرسم على النشاط المهني 2015-2016 بلدية سيدي خالد

2016		2015		السنوات التعيين
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	بتخفيض 25%	
/	3.560.761.00	2.235.698.00	1.061.706.00	رقم الأعمال المحقق
/	/	2.235.698.00	1.061.706.00	رقم الأعمال المصرح
2.670.570.00		لا شئ		رقم الأعمال الخاضع المحقق
/		لا شئ		رقم الأعمال الخاضع المصرح
2.670.570.00		لا شئ		الزيادات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

● بلدية بسكرة

جدول رقم (09): تحديد قواعد وأسس الرسم على النشاط المهني 2014-2015 بلدية بسكرة

2015		2014	السنوات التعيين
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	
3.883.030.00	7.793.860.00	5.915.952.00	رقم الأعمال المحقق
/	/	/	رقم الأعمال المصرح
9.728.425.00		5.915.952.00	رقم الأعمال الخاضع المحقق
/		/	رقم الأعمال الخاضع المصرح
9.728.425.00		5.915.952.00	الزيادات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

2- جدول تحديد قواعد وأسس الرسم على القيمة المضافة:

طبقا لأحكام المادة 14 - 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال

جدول رقم (10): تحديد قواعد وأسس الرسم على القيمة المضافة 2014 - 2015

2015		2014		السنوات التعيين
17%	07%	17%	07%	معدل الرسم
19.657.928.00	17.840.714.00	9.864.269.00	27.601.181.00	رقم الأعمال المقبوض
19.657.928.00	19.840.714.00	9.466.679.00	27.601.181.00	رقم الأعمال المصرح
لا شيء		397.590.00		الزيادات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

جدول رقم (11): تحديد قواعد وأسس الرسم على القيمة المضافة 2016 - 2017

2017	2016		السنوات التعيين
17%	17%	07%	معدل الرسم
1.725.791.00	3.560.761.00	1.016.177.00	رقم الأعمال المحقق
لا شيء	3.560.761.00	1.016.177.00	رقم الأعمال المصرح
1.725.791.00	لا شيء		الزيادات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

3- جدول تحديد قواعد وأسس الضريبة على الدخل الإجمالي:

طبقا لأحكام المادة 136 - 137 - 140 - 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

جدول رقم (12): تحديد قواعد وأسس الضريبة على الدخل الإجمالي

2017	2016	2015	2014	السنوات التعيين
966.766.00	1.307.696.00	6.325.855.00	5.540.501.00	الربح المحقق
/	/	(176.252.00)	(84.114.00)	تخفيض التأمين على الشيخوخة
966.766.00	1.307.696.00	6.149.603.00	5.456.387.00	الدخل المحقق
/	1.307.696.00	6.149.603.00	5.456.387.00	الدخل المحقق الإجمالي الخاضع
607.447.00	948.377.00	4.325.910.00	4.204.770.00	الدخل المصرح
359.319.00	359.319.00	1.823.693.00	1.251.617.00	الزيادات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

ثانيا: جداول تحديد الحقوق والغرامات

1- جدول تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني:

طبقا لأحكام المادة 222 - 193 من قانون الضرائب المباشرة.

• بلدية أولاد جلال

جدول رقم (13): تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني 2014-2015 بلدية أولاد جلال

2017	2015	2014	السنوات التعيين
25.886.00	79.393.00	60.012.00	الحقوق المستحقة
لا شيء	70.253.00	52.060.00	الحقوق المسددة
25.886.00	9.137.00	7.952.00	الحقوق المغفلة
6.471.00	913.00	795.00	غرامات الوعاء
32.357.00	10.050.00	8.747.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

• بلدية السبباس:

جدول رقم (14): تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني 2014-2015 بلدية السبباس

2016	2015	2014	السنوات التعيين
15.243.00	370.000.00	570.977.00	الحقوق المستحقة
لا شيء	396.814.00	174.018.00	الحقوق المسددة
15.243.00	/	396.959.00	الحقوق المغفلة
3.811.00	/	99.239.00	غرامات الوعاء
19.053.00	/	469.198.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

• بلدية سيدي خالد:

جدول رقم (15): تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني 2014-2015 بلدية سيدي خالد

2015	2014	السنوات التعيين
53.411.00	60.639.00	الحقوق المستحقة
لا شيء	65.948.00	الحقوق المسددة
53.411.00	/	الحقوق المغفلة
13.353.00	/	غرامات الوعاء
66.764.00	/	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

● بلدية بسكرة:

جدول رقم (16): تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني 2014-2015 بلدية بسكرة

2015	2014	السنوات التعيين
194.568.00	118.319.00	الحقوق المستحقة
/	/	الحقوق المسددة
194.568.00	118.319.00	الحقوق المغفلة
48.642.00	29.579.00	غرامات الوعاء
243.210.00	147.898.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

1- جدول تحديد حقوق وغرامات الرسم على القيمة المضافة:

طبقاً لأحكام المادتين 21 - 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

جدول رقم (17): تحديد حقوق وغرامات الرسم على القيمة المضافة 2015-2017

2017		2015		السنوات التعيين
17%	07%	17%	07%	
3.341.846.00	1.388.848.00		1.932.081.00	الحقوق المستحقة
3.341.846.00	1.388.848.00		1.932.081.00	الحقوق المسددة
لا شئ		67.593.00		الحقوق المغفلة
247.112.00		/		دمج الرسم المحسوم على المشتريات
247.112.00		67.593.00		مجموع الحقوق المغفلة
61.778.00		10.139.00		غرامات الوعاء
308.890.00		77.732.00		مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

2- جدول تحديد حقوق وغرامات الضريبة على الدخل الإجمالي:

طبقاً لأحكام المادة : 150 - 355 - 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

الجدول (18): تحديد حقوق وغرامات الضريبة على الدخل الاجمالي

2017	2016	2015	2014	السنوات التعيين
% 26	% 26	% 26	% 26	
230.029.00	332.308.00	2.020.361.00	1.777.735.00	الحقوق المستحقة
122.234.00	224.513.00	1.382.069.00	1.339.666.00	الحقوق المسددة أو المغرمة
107.795.00	107.795.00	638.292.00	438.069.00	الحقوق المغفلة
16.169.00	16.169.00	159.573.00	109.517.00	غرامات الوعاء
123.964.00	123.964.00	797.865.00	547.586.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)

ثالثاً: الجدول العام للحقوق والغرامات

الجدول (19): الجدول العام للحقوق والغرامات

مجموع الحقوق والغرامات	الغرامات	الحقوق	التعيين
			الضرائب والرسوم
1.024.278.00	202.803.00	821.475.00	الرسم على النشاط المهني
753.352.00	145.263.00	608.089.00	الرسم على القيمة المضافة
1.593.379.00	301.428.00	1.291.951.00	الضريبة على الأرباح
3.371.009	649.494.00	2.721.515.00	المجموع العام

المصدر: وثائق من مركز الضرائب بسكرة (ملحق 04)



**ملاحظة:** مع إمكانية طلب التحكيم في ردم في المسائل المتعلقة بالقانون أو الوقائع من رئيس مركز الضرائب طبقا للمادة 20 الفقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية.

يتضح من الجدول السابق أن المحققين استطاعوا كشف التجاوزات والمبالغ المتهرب منها من طرف المكلف حيث كان المبلغ المتهرب من تسديده هو 2.721.515.00 دج، إضافة إلى مبلغ عقوبة التهرب الضريبي والمتمثلة في الغرامات والتي حددت بـ 649.494.00 دج، وبالتالي الواجب على المكلف دفع مبلغ إجمالي قدره 3.371.009 دج ، ومن هنا يتجلى الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.

### خلاصة الفصل:

من خلال الوثائق والتقارير المستلم من طرف المركز والاطلاع عليها حاولنا في هذا الفصل عرض وسرد لأهم المراحل التي يمر بها المراقب الجبائي للوصول إلى التقرير النهائي والذي من خلاله يكشف محاولات الغش والتهرب الضريبي ومحاولة إدراجها في التقرير لتسليمها للمكلف بالضريبة، كما يمكن للمكلف بالضريبة بالرد وتبرير وإيضاح تلك التجاوزات في الآجال المحددة قانونا، حيث اتضح دور التحقيق المحاسبي في كشف التجاوزات وحالات الغش والتهرب الضريبي التي يقوم بها المكلف في التصريحات الجبائية، وذلك بالاعتماد على خبرة المحققين وإتباعهم واحترامهم لمختلف الإجراءات القانونية، إلا أنه يبقى للمكلف حق الرد على النتائج الأولية للمحققين و إعادة النظر في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب.

خاتمة

انطلاقاً من دراستنا التي تتمحور حول دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في المؤسسات الاقتصادية ، ودراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة وتحديد تم إجراء الدراسة التطبيقية على مستوى مركز الضرائب - بسكرة - ، تبين لنا أن الرقابة الجبائية تساهم وبشكل كبير في محاولة التقليل بقدر الإمكان من هذه الممارسات والتلاعبات سواء في تصريحاتها وفواتيرها أو في الكشوف المالية التي تعتبر همزة ثقة بين المؤسسة ومستخدمي الكشوف المالية ، حيث أن الرقابة الجبائية تسهر على مكافحة التهرب الضريبي والمحافظة على أموال الخزينة العامة وزيادتها، من خلال الدور الفعال الذي تلعبه الرقابة الجبائية كونها القاعدة الأساسية التي تركز عليها الإدارة الجبائية ككل، للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والكشف عن الأخطاء التي تحتوي عليها التصريحات الجبائية، ومن ثم اكتشاف مختلف التلاعبات المحاسبية في الكشوف المالية وإعادة تقويمها من خلال العديد من الإجراءات القانونية التي خولها المشرع للجهات المكلفة بالضريبة.

ومن خلال هذه الدراسة حاولنا الإحاطة بقدر الإمكان بمختلف جوانب الموضوع، وتوصلنا إلى مجموعة من النتائج وكذا جملة من الاقتراحات بالإضافة بعض آفاق الدراسة ذات العلاقة بالموضوع.

### 1- اختبار الفرضيات:

- **الفرضية الأولى:** والتي تنص على أن " لا توجد علاقة بين الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي. " غير محققة، حيث أننا وجدنا بأن ممارسة التهرب الضريبي يكون على مستوى المؤسسة من خلال التصريحات الجبائية والكشوف المالية المعدة من طرف المؤسسة، وتقوم أعوان الرقابة الجبائية بفحص هذه التصريحات والكشوف المالية والتحقق من مصداقية أو الغش في هذه التصريحات وبالتالي فالرقابة الجبائية هي الأداة التي تكشف التهرب الضريبي.

- **الفرضية الثانية:** والتي تنص على " تساهم الرقابة الجبائية في محاولة التقليل من ممارسات التهرب الضريبي "، تحققت هذه الفرضية حيث أن إجراءات الرقابة الجبائية تساعد في كشف عملية التهرب الضريبي ، حيث أن نتائج الرقابة الجبائية يعطينا قيمة المبالغ المتهرب من تسديدها إضافة إلى الغرامات وبالتالي فتحصيل هذه المبالغ من المكلف يقلل من قيمة التهرب الضريبي.

- **الفرضية الثالثة:** والتي تنص على " العقوبات الجبائية هي آلية من آليات الرقابة الجبائية للتقليل من التلاعبات المحاسبية، تحققت هذه الفرضية أيضاً، حيث أن العقوبات التي تفرض بعد عملية الرقابة الجبائية وإصدار التقرير النهائية التي تحمل على المكلف بفرض غرامات مالية مختلفة النسب وهذا حسب نسبة التملص من الدفع، تبين للمكلف بأنه إذا تملص من الدفع وتعتمد التهرب الضريبي فإنه سيسدد المبالغ المتهرب منها إضافة إلى مبلغ العقوبات وبالتالي فهو إذا تهرب فألية العقوبات آلية جيدة لردعه.

- **الفرضية الرابعة:** والتي تنص على أن " للرقابة الجبائية دور في مكافحة التهرب الضريبي للمكلفين في ولاية بسكرة، تحققت هذه الفرضية، حيث لاحظنا أنه من خلال الرقابة التي يقوم بها أعوان الضرائب والمحققين الجبائيين تساعد في كشف المكلفين المتهربين من تسديد الضرائب الواجب عليهم، حيث يقع على عاتق المحققين كشفهم وتغريمهم من خلال عملية الرقابة الجبائية، ونشير إلى أنه كلما كانت الرقابة الجبائية فعالة والمحققين ذو كفاءة عالية كلما ساهم ذلك في التقليل والحد من آثار التهرب الضريبي.

### ثانياً: نتائج الدراسة

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية:

- الرقابة الجبائية تتم بطريقة قانونية من خلال مجموعة إجراءات سمح بها المشرع لكشف التهرب الضريبي.

- العقوبات التي نصت عليها القوانين الضريبية الجزائرية تساعد في التقليل من ممارسات التهرب الضريبي والحد من تكرارها مستقبلاً.
- تلعب أخلاقيات المهنة دوراً هاماً في تحديد سلوك وأخلاق المحاسب ونزاهته بعدم ممارسة التلاعبات المحاسبية.
- الرقابة الجبائية تكشف الانحرافات وتحاول تصحيحها من خلال إعطاء الحق للمكلف بتبريرها قبل اصدار التقرير النهائي في الآجال.

### ثالثاً: الاقتراحات التوصيات:

من خلال النتائج المتوصل إليها حاولنا تقديم بعض الاقتراحات والتوصيات التي تبين دور الرقابة الجبائية قبي الحد من هذه الظاهرة:

- ضرورة نشر الوعي الجبائي وتبسيطه أمام المكلفين بالضريبة.
- العمل على حث ممارسي مهنة المحاسبة على التحلي بالسلوك وأخلاقيات المهنة عند إعداد القوائم المالية، وكذا المراجعين عند مراجعة هذه القوائم.
- ضرورة تطبيق عقوبات صارمة كعقوبة الحبس المنصوص عليها في المادة 303 " العقوبات الجنحية " من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نظراً لما تخلفه عقوبة الحبس من تأثير معنوي في نفوس المكلفين بالضريبة، إذا يكون تأثيرها أكبر من الغرامات المالية التي تفرض على المكلفين، كذلك للحد من هذه الممارسات مستقبلاً.
- القيام بدورات تدريبية لمخافضي الحسابات بشكل دوري أو مستمر لاكتساب الخبرة والكفاءة حول الكشف عن هذه الممارسات وأهم الطرق المتبعة للحد منها.
- ضرورة إعادة صياغة القوانين والتشريعات الجبائية للحد من استغلال الثغرات من طرف المحاسبين.

### رابعاً: آفاق الدراسة

- من خلال دراستنا لهذا الموضوع وبعد الدراسة التطبيقية ورغبتنا في إثراء هذا البحث ارتأينا أن نشكل محطة انطلاق مهمة للبحوث المستقبلية، حيث يمكن القيام بدراسة المواضيع التالية:
- فعالية رقمنة الإدارة الجبائية في التحصيل الضريبي .
  - أخلاقيات مهنة المحاسبة للحد من ممارسات التهرب الضريبي .
  - الدور الفعال للتشريع الجزائري في الحد من آثار السلبية للتهرب الضريبي.

قائمة

المراجع

I. قائمة الكتب:

الكتب باللغة العربية:

1. محمد علوم محمد علي المحمود، الطبيعة القانونية و المالية لدين الضريبة و تطبيقاتها في التشريعات الضريبية المقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، 2010.
2. سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، 2011.
3. محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر الطبعة الثانية، 2005.
4. زينب حسن عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، لبنان، 2011.
5. محي محمد مسعد، العلاقة القانونية بين الممول والإدارة، دراسة تحليلية مقارنة، الطبعة 1، دار الاشعاع، مصر، 2002.
6. طارق محمد الحاج. المالية العامة. عمان: دار الصفاء للنشر. (2009).
7. غازي عناية. النظام الضريبي في الفكر الاسلامي - دراسة مقارنة - الاسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة. (2006).
8. ناصر مراد. التهرب و الغش الضريبي في الجزائر. الجزائر: دار قرطبة للنشر و التوزيع. (2004).
9. طارق الحاج، المالية العامة، دار الوفاء للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 1999.
10. عطية عبد الواحد. مبادئ و اقتصاديات المالية العامة. القاهرة - مصر: دار النهضة العربية للنشر و التوزيع. (2000).
11. غزة مبروك ، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد في التهرب الضريبي، دار زايد للنشر 2009.
12. عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار الوفاء للنشر، 2005.

المذكرات الجامعية:

1. بدري جمال ، عملية الرقابة الجبائية على الغش و التهرب الضريبي ، مذكرة ماجستير ، فرع : ادارة و مالية ، جامعة الجزائر 01 ، 2009/2008 .
2. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة الماجستير علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2012

3. لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2012.
4. خليفة أسعد، الرقابة الجبائية في التشريع الجزائري، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013/2014.
5. سعدان سيابكي، ملاك قارة، التهرب الضريبي دراسة ميدانية ولاية قسنطينة، مجلة الاقتصاد والمجتمع، جامعة قسنطينة، العدد 19، 2015.
6. حامد عبد المجيد دراز، و سميرة ابراهيم أيوب. مبادئ المالية العامة. الاسكندرية: الدار الجامعية. (2002).
7. جمال بدري. الرقابة الجبائية على الغش و التهرب الضريبيين. مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق - فرع إدارة و مالية - الجزائر 1، كلية الحقوق. (2009)
8. آية بلقاسم لامية، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، تخصص مالية وبنوك، جامعة بومرداس 2013/2014.
9. عبد الغفور هلايلي، آليات مكافحة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، كلية الحقوق بسكرة، 2015./2016.
10. ليندة قرموش ، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري ، مذكرة ماستر كلية الحقوق، 2014/2015.

المجلات العلمية:

1. عبود ميلود، كمال برياوي، الرقابة الجبائية في الجزائر الاطار العام الأهداف والطرق والعوامل المفعلة لها وسبل التفعيل، مجلة المقار للدراسات الاقتصادية تندوف، 2018، العدد 02 جوان 2018.
2. مراد كراشي، جمعة شوقي، مسار التحقق الحاسبي في اطار الرقابة الجبائية، مجلة آفاق للدراسات الاقتصادية، جامعة تبسة العدد 16. 2016.
3. خالد عبادة عليمات، التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 2013/09.
4. نوفان لعليمات، كفاح عيسى، أثر تطبيق مبادئ الحاكمة المؤسسة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن، مجلة المنارة، المجلد 44، العدد 4، 2016.



5. محمد علوم، محمد علي المحمود، الطبيعة القانونية، مجلة الدراسات القانونية، العدد 11، 2011.

القوانين والتشريعات:

1. المادة 12 من الأمر 91/60 المؤرخ في 2017/02/23 جريدة رسمية العدد 09 سنة 2017.
2. المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 305/02 المؤرخ في 2002/09/28 الجريدة الرسمية العدد 64 سنة 2002.
3. المرسوم التنفيذي رقم 228/98 المؤرخ في 2010/07/13، جريدة الرسمية سنة 2010.
4. الفقرة 01 المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2017 ، ص 48 .
5. المادة 115 ، من قانون الرسم على القيمة المضافة .
6. الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2017 ، ص 79 .
7. المادة 1-303 من القانون الضريبي المعدل في سنة 2012.
8. المادة 115، من قانون الرسم على القيمة المضافة 2017.
9. الفقرة 01، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017.
10. الفقرة 01 المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017.

المراجع الأجنبية:

1. Ministere de finance. (2013). Guide du verificateur de comptabilite.DGI.  
alger
2. Jean Murray, what is the difference between tax Avoidence and tax  
évasion the balance Small business, edition 2011.
3. Khelassi, R. (2013). Précis d’Audit fiscal de l’entreprise. ALGER: BERTI.

قائمة

الملاحق



الملحق رقم (02): محضر المعاينة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

بسكرة في: 2018/07/01

وزارة المالية  
 المديرية العامة للضرائب  
 المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة  
 المديرية الولائية للضرائب بسكرة  
 مركز الضرائب بسكرة  
 المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث  
 مصلحة المراقبة  
 رقم: ..... /م و ض/م ض/م رم ب/ف ت/م/ 1 / 2019

## محضر معاينة

(محضر غياب المخزونات)

في سنة ألفين و تسعة عشر. و في الرابع عشر من شهر جويلية و على الساعة التاسعة صباحا  
 نحن الموقعون أدناه: السيد: 0 ..... محقق رئيس فرقة  
 السيد: ..... محقق  
 السيد: ..... (محقق)

حالفين اليمين أمام القضاء و مكلفين بمأمورية تابعة لمركز الضرائب المصلحة  
 الرئيسية للمراقبة و البحث لولاية بسكرة و مسندة لنا مهمة التحقيق المحاسبي. والجبايي  
 لنشاط

مؤسسة الدراسات و الاتجازات البناء و الري و الأشغال العمومية  
 ممرات محمد الصديق بن يحيى حي 124 مسكن عمارة 05 بسكرة  
 انتقلنا الى عنوان مقر المؤسسة المذكورة، و بعد إعلام المعنى بواسطة إعلان عن التحقيق في  
 المحاسبية رقم ..... / 2018 بتاريخ 17/06/2018.... و المسلمة للمعنى بنفس التاريخ.  
 انتقلنا إلى عنوان مقر نشاط المعنى حيث لاحظنا انعدام المخزونات بتاريخ 2018/07/01  
 - و في نفس اليوم و الشهر و السنة المذكورة أعلاه قرأنا ما جاء في المحضر على مسامع السيد:  
 المسير ..... ، وقد أقلنا هذا المحضر في نفس اليوم و الشهر و السنة.

المحققان

رئيس الفرقة / بالنيابة

المكلف بالضريبة

الملحق رقم (03): ممارسة حق الاطلاع

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

بسكررة في: .....

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة  
المديرية الولائية للضرائب  
مركز الضرائب بسكررة  
المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث

رقم: /م و ض/م ض/م رم ب/ف/ت/م/ 1 / 2016

إلى السيد: .....

.....  
.....

الموضوع : ممارسة حق الاطلاع.  
المرجع : المواد 45 إلى 63 من قانون الإجراءات الجبائية.

في إطار ممارسة حق الاطلاع المعترف به لمصالح الإدارة الجبائية و وفقا لنصوص المواد المذكورة أعلاه ، و حتى يتسنى لنا القيام بعملية التحقيق المحاسبي في المحاسبة ، يشرفنا أن نطلب منكم موافقتنا بالمعلومات التالية في أقرب الأجال :جميع الكشوف البنكية المفتوحة لدى مصالحكم الخاصة بالسيد:

.....

.....  
خلال السنوات : - 2012 و 2013 و 2014

تقبلوا منا سيدي فائق التقدير و الاحترام.

محقق الضرائب

الملحق رقم (04): التبليغ بعد المعاينة

السلع الأورثي  
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série Q n° 21

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
المديرية الجهوية للضرائب فسنطينة  
المديرية الولائية للضرائب بسكرة  
مركز الضرائب بسكرة  
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث  
رقم : 305/ ام و ض / ام ر م ب / ام م / ف ت ام / 2018/01

السيد :  
مؤسسة أشغال البناء + جميع الأنشطة المذكورة بالسجل التجاري  
01 تجزئة رقم 280 الحي الغربي أولاد جلال  
LE 25/10/2018.

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

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n°226 du 17/06/2018, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2014/2015-2015/2016-2016/2017- 2017/2018, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : الرسم على القيمة المضافة + الرسم على النشاط المهني + الضريبة على الدخل الإجمالي

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

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

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

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

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

La présente notification comporte.....09.....feuilles y compris celui-ci.

- 3 -

Nom, prénom et grade des vérificateurs

Chef de brigade

مديرية الضرائب لولاية بسكرة - مركز الضرائب بسكرة  
إعلان عن التحقيق رقم 226 / م و ض / م ض / م ر م ب / م / ف ت / م / 1 / 2018 بتاريخ 2018/06/17 الخاص بنشاط السيد : ..... مؤسسة أشغال البناء + جميع الأنشطة المذكورة بالسجل التجاري -  
01 تجزئة رقم 280 الحي الغربي أولاد جلال  
تبلغ رقم 305 / م و ض / م ض ب / م ر ب / ف ت / م / ف ت / م / 1 / 2018 بتاريخ 2018/10/25 عدد الصفحات 09

تبعاً للإعلان عن التحقيق المحاسبي و الجبائي المسجل تحت رقم: 226/م و ض / م ض / م ر م ب / م / ف ت / م / 1 / 2018 والمؤرخ في 2018/06/17 المسلم إليكم يد بيد بتاريخ 2018/06/17 و الذي من خلاله أعلنناكم بأن مؤسستكم سوف تكون محل تحقيق محاسبي و جبائي للفترة الممتدة في 2014/01/01 الى غاية 2017/12/31. وبعد إجراء عملية التدخل الأولى يوم 2018/07/01، وبعد التدقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية المقدمة و مقارنتها بالتصريحات الشهرية منها و السنوية المودعة لدى مصالح الضرائب لاحظنا النقص والتي يمكن تلخيصها بما يلي :

01-عدم التصريح برقم الأعمال المقبوض بتاريخ 2014/01/21 بمبلغ بكل الرسوم 402.585.30 بنك BDL وكالة أولاد جلال .

02- عدم التصريح برقم الأعمال المقبوض بتاريخ 2014/02/19 بمبلغ بكل الرسوم 62.595.00 بنك -BDL وكالة أولاد جلال .

03-دمج الفرق في اشتراكات الضمان الاجتماعي غير مبررة بالفواتير مع احتسابكم لمصاريف اشتراك العمال بنسبة 9% لسنة 2015 و ذلك بفرق مدمج قدره 73.724.73 دج و الذي يمثل حصة العمال الأجراء و دمج فرق في اشتراكات الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر و البطالة الناجمة عن سوء الاحوال الجوية CACOBATPH بمبلغ قدره 20.276.56 دج .

04-عدم التصريح باقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2015 بمبلغ قدره 557.769.00 دج خارج الرسم  
05-ادماج الرسم على القيمة المضافة لسنة 2015 بمبلغ TVA 247.112.00 دج المسترجع بكشف حسم الرسم على القيمة المضافة لشهر أوت 2015 للمورد خالد فؤاد باعتباره مدرج ضمن القائمة الوطنية للغش الضريبي المسجل تحت رقم 146821 .

06-دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2014 بمبلغ قدره 1.251.627.00 دج

07-دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2015 بمبلغ قدره 1.183.077.00 دج

08-دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2016 بمبلغ قدره 359.319.00 دج

09-دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2017 بمبلغ قدره 359.319.00 دج

وبالرغم من هذه النقصات والملاحظات سألنا الذكر فإن محاسبتكم تبقى مقبولة وعليه فإن الطريقة المتبعة في تحديد الأسس و الضرائب الخاضعة بعد التحقيق هي الطريقة التحوارية للسنوات -2014-2015 -2016-2017 و هي كما يلي :

#### أولا // تحديد رقم الأعمال :

أ- رقم الأعمال المفوتر: تم تحديد رقم الأعمال المفوتر للسنوات 2014-2015 -2016-2017 بناء على الفواتير و وضعيات الأشغال المقدمة من طرفكم و استغلال المعلومات الواردة للمصلحة من قبل المؤسسات و الإدارات العمومية و كذا الكشوف البنكية لحساباتكم المفتوحة لدى بنك BDL - BADR وكالة أولاد جلال

ب- رقم الأعمال المقبوض: تم تحديد رقم الأعمال المقبوض السنوات -2014-2015 -2016-2017 بناء على الفواتير و وضعيات الأشغال المقدمة من طرفكم و استغلال المعلومات الواردة للمصلحة من قبل المؤسسات و الإدارات العمومية و كذا الكشوف البنكية لحساباتكم المفتوحة لدى بنك BDL - BADR وكالة أولاد جلال







ديريّة الضرائب لولاية بسكرة - مركز الضرائب بسكرة  
 اعلان عن التحقيق رقم 226 م و ض / م ض / م ر م ب / م / ف ت / م / 1 / 2018 بتاريخ 2018/06/17 الخاص بنشاط  
 السيد : ..... - مؤسسة أشغال البناء + جميع الأنشطة المذكورة بالسجل التجاري -  
 01 تجزئة رقم 280 احي الغربي اولاد جلال  
 تبليغ رقم 305 م و ض / م ض ب / م ر ب / ف ت / م / ف ت / م / 1 / 2018 بتاريخ 2018/10/25 عدد الصفحات 09

جداول تحديد قواعد و اساس فرض الضرائب و الرسوم :

1- الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني :

بلدية أولاد جلال :

2015		2014	السنوات	التعيين
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض		
1.827.212.00	2.856.421.00	3.000.617.00		رقم الأعمال المحقق
/	4.683.633.00	2.603.027.00		رقم الأعمال المصرح
3.969.527.00		3.000.617.00		رقم الأعمال الخاضع المحقق
3.512.725.00		2.603.027.00		رقم الأعمال الخاضع المصرح
456.802.00		397.590.00		الزيادات

2017		السنوات	التعيين
دون تخفيض	بتخفيض 25%		
/	1.725.791.00		رقم الأعمال المحقق
/	/		رقم الأعمال المصرح
1.294.343.00			رقم الأعمال الخاضع المحقق
لاشيء			رقم الأعمال الخاضع المصرح
1.294.343.00			الزيادات

بلدية البساس :

2016		2015		2014	السنوات	التعيين
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض		
/	1.016.177.00	14.478.055.00	5.362.659.00	28.548.880.00		رقم الأعمال المحقق
//	/	14.478.055.00	5.362.659.00	8.700.920.00		رقم الأعمال المصرح
762.132.00		لاشيء		28.548.880.00		رقم الأعمال الخاضع المحقق
/		لاشيء		8.700.920.00		رقم الأعمال الخاضع المصرح
762.132.00		لاشيء		19.847.960.00		الزيادات

مديرية الضرائب لولاية بسكرة - مركز الضرائب بسكرة  
 اعلان عن التحقيق رقم 226 /م و ض/ م ض / م ر م ب / م / ف ت / م / 1/ 2018 بتاريخ 2018/06/17 الخاص بنشاط  
 السيد : ..... - مؤسسة أشغال البناء + جميع الأنشطة المذكورة بالسجل التجاري -  
 02 تجزئة رقم 280 الحي الغربي اولاد جلال  
 تبلغ رقم 305 / م و ض / م ض ب / م ر ب / ف ت / م / ف ت / م / 1 / 2018 بتاريخ 2018/10/25 عدد الصفحات 09

3- اسس وقواعد الضريبة على الدخل الاجمالي :

التعيين	السنوات	2014	2015	2016	2017
الربح المحقق		5.540.501.00	6.325.855.00	1.307.696.00	966.766.00
تخفيض التأمينات على الشيخوخة		(84.114.00)	(176.252.00)	/	/
الدخل المحقق		5.456.387.00	6.149.603.00	1.307.696.00	966.766.00
الدخل المحقق الاجمالي الخاضع		5.456.387.00	6.149.603.00	1.307.696.00	966.766.00
الدخل المصرح		4.204.770.00	4.325.910.00	948.377.00	607.447.00
الزيادات		1.251.617.00	1.823.693.00	359.319.00	359.319.00

جداول تحديد الحقوق و الغرامات

1- حقوق الرسم على النشاط المهني  
 بلدية اولاد جلال :

البيان	السنوات	2014	2015	2017
الحقوق المستحقة		60.012.00	79.390.00	25.886.00
الحقوق المدفوعة		52.060.00	70.253.00	لاشي
الحقوق المغفلة		7.952.00	9.137.00	25.886.00
غرامات الوعاء		795.00	913.00	6.471.00
مجموع الحقوق و الغرامات		8.747.00	10.050.00	32.357.00

بلدية البساس ولاية بسكرة :

البيان	السنوات	2014	2015	2016
الحقوق المستحقة		570.977.00	370.000.00	15.243.00
الحقوق المدفوعة		174.018.00	396.814.00	لاشي
الحقوق المغفلة		396.959.00	/	15.243.00
غرامات الوعاء		99.239.00	/	3.811.00

مدينة الضرائب لولاية بسكرة - مركز الضرائب بسكرة  
 إعلان عن التحقيق رقم 226 لم وض / م وض / م م ب / م م ف / م ت / م / 1/2018 بتاريخ 2018/06/17 الخصائص بنشاط  
 نسبة : ..... - مؤسسة أشغال البناء + جميع الأنشطة المذكورة بالسجل التجاري -  
 رقم 280 الضي الغربي أولاد جلال  
 مبلغ رقم 305 / م وض / م وض ب / م م ر ب / ف ت / م م ف / م ت / م / 1/2018 بتاريخ 2018/10/25 عدد الصفحات 09

مجموع الحقوق و الغرامات	496.198.00	/	19.053.00
-------------------------	------------	---	-----------

بلدية سيدى خالد ولاية بسكرة :

البيان	السنوات	2015	2016
الحقوق المستحقة		60.639.00	53.411.00
الحقوق المدفوعة		65.948.00	لاشي
الحقوق المغفلة		/	53.411.00
غرامات الوعاء		/	13.353.00
مجموع الحقوق و الغرامات		/	66.764.00

بلدية بسكرة :

البيان	السنوات	2014	2015
الحقوق المستحقة		118.319.00	194.568.00
الحقوق المدفوعة		/	/
الحقوق المغفلة		118.319.00	194.568.00
غرامات الوعاء		29.579.00	48.642.00
مجموع الحقوق و الغرامات		147.898.00	243.210.00

02-حقوق الرسم على القيمة المضافة:

البيان	السنوات	2014		2015	
معدل الرسم		%07	%17	%07	%17
الحقوق المستحقة		1.932.081.00	1.676.926.00	1.388.848.00	3.341.846.00
الحقوق المدفوعة		1.932.081.00	1.609.333.00	1.388.848.00	3.341.846.00
الحقوق المغفلة			67.593.00	لاشي	
نمذ الرسوم غير قابلة للحسم		/		247.112.00	
مجموع الحقوق المغفلة		67.593.00		247.112.00	
غرامات الوعاء		10.139.00		61.778.00	
مجموع الحقوق و الغرامات		77.732.00		308.890.00	

مديرية الضرائب لولاية بسكرة - مركز الضرائب بسكرة  
 إعلان عن التحقيق رقم 226 / م و ض / م ض / م ر م ب / م / ف ت / م / 18/20 بتاريخ 2018/06/17 الخاص بنشاط  
 السيد : ..... - مؤسسة أشغال البناء + جميع الأنشطة المذكورة بالسجل التجاري -  
 02 تجزئة رقم 280 الحي الغربي أولاد جلال  
 تبليغ رقم 305 / م و ض / م ض / م ر ب / م / ف ت / م / م / ف ت / م / 18/20 بتاريخ 2018/10/25 عدد الصفحات 09

البيان	السنوات	
	2017	2016
معدل الرسم	%17	%07
الحقوق المستحقة	293.384.00	605.329.00
الحقوق المدفوعة	لاشي	605.329.00
الحقوق المغفلة	293.384.00	لاشي
تمج الرسوم غير قابلة للحسم	/	لاشي
مجموع الحقوق المغفلة	293.384.00	لاشي
غرامات الوعاء	73.346.00	لاشي
مجموع الحقوق و الغرامات	366.730.00	لاشي

### 03-جدول تحديد حقوق الضريبة على الدخل الاجمالي:

البيان	السنوات	2014	2015	2016	2017
الحقوق المستحقة	1.777.735.00	2.020.361.00	332.308.00	230.029.00	
الحقوق المدفوعة	1.339.666.00	1.382.069.00	224.513.00	122.234.00	
الحقوق المغفلة	438.069.00	638.292.00	107.795.00	107.795.00	
غرامات الوعاء	109.517.00	159.573.00	16.169.00	16.169.00	
مجموع الحقوق و الغرامات	547.586.00	797.865.00	123.964.00	123.964.00	

### الجدول العام للحقوق و الغرامات

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على النشاط المهني	821.475.00	202.803.00	1.024.278.00
الرسم على القيمة المضافة	608.089.00	145.263.00	753.352.00
الضريبة على الدخل الإجمالي	1.291.951.00	301.428.00	1.593.379.00
مجموع الحقوق و الغرامات	2.721.515.00	649.494.00	3.371.009.00

### ملاحظة:

لديكم إمكانية طلب التحكيم في ردكم في المسائل المتعلقة بالقانون أو الوقائع من رئيس مركز  
 الضرائب طبقا للمادة 20 الفقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

بمسكرة في: 19 - 02 - 2023

إلى السيد: رئيس مركز الضرائب  
لولاية بسكرة



جامعة محمد خيضر - بسكرة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية  
وعلوم التسيير  
عمادة الكلية

الرقم: 12 / لد.ق.ت.ت / 2023

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطلالبان :

الديوان الوطني للضرائب - بسكرة  
مركز الضرائب - بسكرة

2 : FEV. 2023

المعهد الوطني للضرائب  
الولاية: بسكرة  
306

1 - ميعي أحمد تقي الدين

2 - شبيرة رابح

تخصص: محاسبة وتدقيق

المسجلان بالسنة: ثانية ماستر

وذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة الماستر المعنونة بـ:

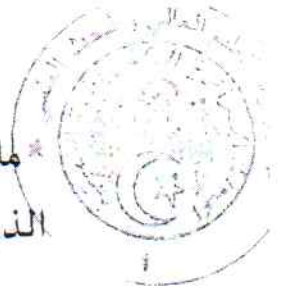
" دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهريب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بسكرة "

تحت إشراف: د/ قطاف عقبة

في الأخير تقبلوا منا أسى عبارات التقدير والاحترام



جامعة بسكرة  
ص.ب 145 ق.ر - بسكرة



ملحق بالقرار رقم 10822... المؤرخ في 27 شهر 2020  
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي

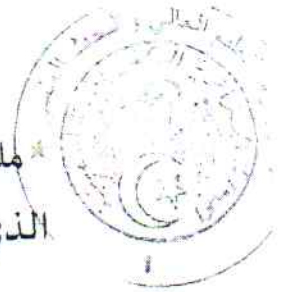
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله.

السيدة(ة): تشييرة رايح ..... الصفة: طالب، أستاذ، باحث ..... طالب  
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم 205.9.14.214 والصادرة بتاريخ 23/01/2019  
المسجل(ة) بكلية / معهد العلوم الإلكترونية قسم العلوم الحاسوبية والحاسوبية  
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج مذكرة ماستر مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).  
عنوانها: دور الرقابة الإلكترونية في مكافحة التصيب الإلكتروني  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة  
أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية  
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: ..20.03.2020..

توقيع المعني (ة)



ملحق بالقرار رقم 1082... المؤرخ في 27 شهر 2020  
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي  
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله.

السيد(ة): ميتوي أحمد تقي الدين الصفة: طالب، أستاذ، باحث ..... طالب  
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 07.031689 والصادرة بتاريخ 06/10/2021  
المسجل(ة) بكلية / معهد علوم اقتصادية وتجارية قسم العلوم المالية والمحاسبية  
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).  
عنوانها: دور الرقابة ارجيائية في مكافحة الزهري الهولندي  
دراسة حالة - مه يربية الشهر الرب لولاية بسكرة -  
أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية  
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 08/06/2023

توقيع المعني (ة)