

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

الموضوع

الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة الغش الضريبي

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة

تخصص: محاسبة

الأستاذ المشرف

- د. قطاف نبيل

من إعداد الطالبان:

- بن عليّة مروة

- بن عياد محمد صهيب

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ محاضر (أ)	- بركات ربيعة
بسكرة	مقرا	- أستاذ محاضر (ب)	- قطاف نبيل
بسكرة	مناقشا	- أستاذ التعليم العالي	- كردودي سهام

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 و المحاسبة

الموضوع

الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة الغش الضريبي

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة

تخصص: محاسبة

الأستاذ المشرف

- د. قطاف نبيل

من إعداد الطالبان:

- بن عليّة مروة
- بن عياد محمد صهيب

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ محاضر (أ)	- بركات ربيعة
بسكرة	مقرا	- أستاذ محاضر (ب)	- قطاف نبيل
بسكرة	مناقشا	- أستاذ التعليم العالي	- كردودي سهام

الموسم الجامعي: 2022-2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرافان

قال الله تعالى: "و من يشكر فإنما يشكر نفسه"

وقال رسوله الكريم صلى الله عليه وسلم: "لا يشكر الله من لا يشكر الناس"

نحمد الله تعالى حمدا كثيرا طيب مباركا ملئ السماوات و الأرض على ما أكرمنا به إتمام

هذه الدراسة التي نرجوا أن تنال رضاه

ثم نتناول بجزيل الشكر و عظيم الامتنان إلى كل من:

الأستاذ قطاف نبيل

لتفضله بالإشراف على هذه الدراسة .

و توجيهنا لإتمام هذه الدراسة.

كما نشكر جميع الذين قدموا المساعدة مهما كانت طبيعته

و إلى كل من قدم لنا تشجيعا مهما بلغت درجته

إهداء

إلى من لم يبخل علي بأي شيء أبي الغالي.

إلى من ساندتني في صلاتها و دعائها أُمي الغالية.

إلى من أهدتني الحياة بهم إخوتي

إلى الذين أزروني من أجل تحقيق الآمال...الأهل

والأصدقاء

وأشكر زميلي و أقدم له فائق التقدير و الإحترام

وإلى من أكن لهم فائق الحب و التقدير

بن علية مروة

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع:
إلى الوالد الكريم الذي علمني معنى الحياة
إلى بهجة قلبي أمي الغالية
ولسندي و عوني أخي
ولجميع الأصدقاء و الأحبة كل باسمه
وأتقدم بجزيل الشكر لزميلتي و فائق التقدير لها.

بن عياد محمد صهيب

الملخص:

تتناول هذه المذكرة موضوع دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي. انطلاقا من واقع النظام الضريبي و ما يواجهه من تحديات و ما يشكله من مخاطر على الاقتصاد و امتيازات الخزينة، بحيث تعتبر الجباية وسيلة تمويلية لها ، ولها أدوار متعددة لتسيير و تحقيق الأهداف المنشودة، تضم معظم الدول الرقابة الجبائية كطريقة لمكافحة التهرب و الغش الضريبيين باستخدام أدواتها و أجهزتها للتقليل منهما لكن الرقابة الجبائية لا يمكنها القضاء على الغش الضريبي وحدها ، و لكن يجب استخدام طرق أخرى مثل التنسيق بين الإدارات للحصول على المعلومات اللازمة. و لخصت هذه الدراسة إلى أن عدم فاعلية النظام قد تعرضه لبعض المشاكل التي تقلل من عوائده وبالتالي تنعكس على الخزينة العامة للدولة.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، الضريبة، الغش الجبائي

Abstract

This study deals with the issue of the role of tax control in combating tax fraud. Based on the reality of the tax system and the challenges it faces and the risks it poses to the economy and the privileges of the treasury, so that collection is considered a financing method for it, and it has multiple roles to conduct and achieve the desired goals, most countries include tax control as a way to combat tax evasion and fraud using its tools And its devices to reduce them, but tax control cannot eliminate tax fraud alone. So other methods must be used such as coordination between departments to obtain the necessary information. This study concluded that the ineffectiveness of the system may expose it to some problems that reduce its revenues and thus reflect on the public treasury of the state.

Keywords: tax control, tax, tax fraud

الفهرس

V	شكر وعرفان.....	5
VI	إهداء	6
VII	الإهداء.....	7
VIII	الملخص:	8
XI	قائمة الجداول.....	11
XII	قائمة الأشكال.....	12
أ- ج	مقدمة:	13
26-5	الفصل الأول: الإطار العام للرقابة الجبائية	26
5	تمهيد:	5
16-6	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.....	16
6	المطلب الأول: تعريف وأسباب الرقابة الجبائية.....	6
7	المطلب الثاني: أشكال وأهداف الرقابة الجبائية.....	7
13	المطلب الثالث: مراحل إجراء الرقابة الجبائية و الهياكل المكلفة بها.....	13
23-16	المبحث الثاني: الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية:	23
17	المطلب الأول: الإطار القانوني للإدارة الجبائية.....	17
19	المطلب الثاني: الإطار القانوني للمكلف بالضريبة.....	19
20	المطلب الثالث: الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية.....	20
25-24	المبحث الثالث: العوامل المعيقة للرقابة الجبائية:	25
24	المطلب الأول: الأسباب المعيقة بالنظام الجبائي و الإدارة الجبائية:	24
25	المطلب الثاني: الأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة.....	25
26	الخلاصة:	26
48-29	الفصل الثاني: تحديد طبيعة الغش الضريبي	48
29	تمهيد:	29

32-30	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضريبة
30	المطلب الأول: تعريف الضريبة
30	المطلب الثاني: خصائص الضريبة
31	المطلب الثالث: قواعد الضريبة
32	المطلب الرابع: أنواع الضرائب و الرسوم
42-33	المبحث الثاني: الإطار العام للغش الضريبي
33	المطلب الأول: تعريف الغش و التهرب الضريبيين و أنواعهما
37	المطلب الثاني: أسباب الغش الضريبي و طرقه
41	المطلب الثالث: آثار الغش الضريبي و أركانه
47-42	المبحث الثالث: وسائل مكافحة الغش الضريبي و طرق قياس و الجزاءات المترتبة عليه
42	المطلب الأول: أركان الغش الضريبي
45	المطلب الثاني: وسائل مكافحة الغش الضريبي
47	المطلب الثالث: طرق قياس الغش و التهرب الضريبيين
48	خلاصة
74-50	الفصل الثالث: دراسة حالة لمؤسسة مديرية الضرائب بسكرة
50	تمهيد
56-51	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة
51	المطلب الأول: النشأة
52	المطلب الثاني: الإطار التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة
73-57	المبحث الثاني: دراسة أثر الرقابة الجبائية على الغش الضريبي
57	المطلب الأول: التحضير لخطوات و إجراءات عملية للتحقيق المحاسبي
74	خلاصة
76	خاتمة
79	قائمة المراجع
91	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	الفروقات بين الأشكال الرقابة الجبائية المعمقة	10
02	كيفية تحديد مدة التحقيق المحاسبي	14
03	أنواع الضرائب و الرسوم	32
04	دمج الرسوم على المشتريات و الخدمات بطريقة مخالفة للقانون	59
05	تحديد الأعمال المنجز المفوتر	60
06	تحديد الأعمال المقبوض المحصل 2016	60
07	تحديد الأعمال المقبوض المحصل 2017	61
08	تحديد الأعمال المقبوض المحصل 2018	62
09	تحديد الأعمال المقبوض المحصل 2019	63
10	تحديد الربح	64
11	الفواتير المرفوضة	64
12	تحديد أسس الرسم على النشاط المهني بسكرة	65
13	تحديد أسس الرسم على النشاط المهني مشونش	65
14	تحديد أسس الرسم على النشاط المهني سيدي عقبة	65
15	تحديد أسس الرسم على النشاط المهني بلدية الحوش	66
16	تحديد أسس الرسم على القيمة المضافة	66
17	تحديد أسس الضريبة على الدخل الإجمالي	67
18	تحديد أسس و حقوق الطابع	67
19	تحديد حقوق و غرامات الرسم على النشاط المهني بسكرة	68
20	تحديد حقوق و غرامات الرسم على النشاط المهني بلدية مشونش	68
21	تحديد حقوق و غرامات الرسم على النشاط المهني بلدية سيدي عقبة	69
22	حقوق و غرامات الرسم على القيمة المضافة	69
23	حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي	70
24	تحديد حقوق و غرامات الطابع	70

71	الجدول العام للحقوق و الغرامات	25
----	--------------------------------	----

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الهيكل	رقم الهيكل
8	أشكال الرقابة	01
9	الرقابة على الوثائق	02
21	الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات	03
22	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	04
23	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	05
56	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة	06

قائمة المختصرات

اللغة العربية	اللغة الاجنبية	الرمز
مديرية الأبحاث و المراجعات	Direction des recherches et vérification	DRV
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية	Sous direction du contrôle fiscal	SDCF
مديرية كبريات المؤسسات	Direction des grandes Enterprise	DGE
مركز الضرائب	Centre des impôts	CDI
الضريبة على الدخل الإجمالي	Impôt sur le revenu global	IRG
الضريبة على أرباح الشركات	Impôt sur les bénéfices des sociétés	IBS
الرسم على النشاط المهني	Taxe sur l'activité professionnelle	TAP
الضريبة الجزافية الوحيدة	Impôt forfaitaire unique	IFU
الرسم على القيمة المضافة	Taxe sur foncière	TVA
التحقيق في المحاسبة	Vérification de comptabilité	VC
التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية	Vérification approfondie du situation fiscal d'ensemble	VASFE
التحقيق في المحاسبة المصوب	Vérification de comptabilité ponctuel	VCP

مقدمة

مقدمة:

أصبح الوزن الاقتصادي أهم معيار للدول في العصر الحالي و لتحقيق التنمية الاقتصادية خاصة دول العالم الثالث و تحقيق التوازن بين الإيرادات و النفقات و رفع المستوى المعيشي أصبحت تعتمد على وسيلة الجباية أو ما يعرف بالسياسة الجبائية من خلال تفعيل الرقابة الجبائية في النظام الضريبي و التي تعتبر بدورها من أهم الآليات التي تنص على الحفاظ على حقوق الدولة من المؤسسات و الأشخاص المتهربين من أداء واجباتهم الضريبية، و تكييفها مع متطلبات النظام الاقتصادي لاكتشاف الأخطاء و المخالفات و محاولة تصحيحها.

فالضريبة بدورها من أهم الموارد المالية لتمويل النفقات فهي تعرف على أنها مساهمة إلزامية سنوية من الفرد بدون مقابل في تغطية أعباء الدولة، إلا أن هناك معوقات تفقد النظام الضريبي فعاليته و أهميته و تحدده وجوده منها الغش الضريبي، الذي يؤثر سلبا على حصيلة الضرائب، مما يشكل عقبة أمام تحقيق التنمية التي رسمتها السياسة المالية للدولة، و التي تلزمها بتعويض النقص في حصيلة الضرائب بفرض ضرائب جديدة أو برفع معدل الضريبة، و هذا بدوره يؤثر سلبا على توزيع الدخل و مبدأ العدالة الضريبية و النمو الاقتصادي.

يعتبر الغش من أخطر الآفات التي تؤثر على الضريبة بشكل خاص و الاقتصاد بشكل عام، لأنه يؤدي لاستنزاف الموارد الضريبية التي كان من المفترض أن تستفيد منها خزينة الدولة لإنفاقها فيما يحقق المنفعة العامة.

مما سبق نطرح الإشكالية التالية:

ما هو دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي؟

للإجابة على الإشكالية نقوم بطرح أسئلة فرعية:

- ما مفهوم الرقابة الجبائية و ما هي أشكالها؟

- ما هي الضريبة و فيما يتمثل دورها في النشاط الاقتصادي؟

- ما هي الطرق التي يستخدمها المكلف للتهرب من الضريبة؟

- ما العلاقة بين الغش الضريبي و الرقابة الجبائية؟

انطلاقا من الإشكالية الرئيسية و جملة التساؤلات الفرعية يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- الرقابة الجبائية هي عملية تهدف لمحاربة ظاهرة الغش و التهرب الضريبيين و المحافظة على أموال الخزينة العمومية ، حيث تصنف إلى رقابة جبائية شاملة و أخرى معمقة.

- تعتبر الضريبة أداة لتحقيق العدالة في توزيع الثروات بين الأفراد ووسيلة لتوجيه الاقتصاد.

مقدمة

- الطرق التي يستخدمها المكلف للتهرب من الضريبة هي : التهرب عن طريق العمليات المحاسبية: التهرب عن طريق التحايل المادي و التهرب عن طريق التهرب القانوني.

- حجم الغش الضريبي متوقف على مدى فعالية الرقابة الجبائية.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في أهمية الضرائب و الدور الذي تلعبه في تمويل خزينة الدولة، حيث تتمتع هذه الأخيرة بسلطة سيادية في تدبير الأموال اللازمة لإنفاقها على الخدمات العامة التي تؤديها بهدف تحقيق الرفاهية للمجتمع، و يعتبر فقدان الدولة لحجم معين من الحصيلة الضريبية الناتج عن الغش و التهرب الضريبيين في عدم إمكانيتها لتحقيق أهداف مسطرة.

أهداف الدراسة:

- إبراز فعالية الرقابة الجبائية في تحسين إيرادات الخزينة العمومية في إطار توافقها مع أهداف السياسة الاقتصادية والمالية للدولة.
- الخروج بنتائج واقتراحات تساهم في إبراز حتمية الرقابة الجبائية بأشكالها للحد والتقليل من انتشار ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين.

أسباب اختيار الموضوع:

- رغبة التعمق في الموضوع.
- إبراز مدى أهمية الضرائب كمورد من الإيرادات العامة.
- محاولة الإحاطة بأثر الرقابة الجبائية على الغش و التهرب الضريبي.
- تنامي ظاهرة التهرب و الغش الضريبيين مما أصبح يشكل خطرا على خزينة الدولة.
- أسباب لجوء المكلفين بالضريبة للغش الضريبي و تجنب التزامهم الضريبية.

منهجية البحث:

- لمعالجة الموضوع بطريقة علمية هادفة تحقق الغرض المنشود و الغاية المبتغاة من هذه الدراسة فسننتظر إلى:
- الرقابة الجبائية من خلال التعرف على أسبابها، أشكالها و إطارها القانوني و التنظيمي.
 - ظاهرة الغش الجبائي، حيث سنعمل على إعطاء مختلف المفاهيم حول هذه الظاهرة ثم معرفة أسبابها و حدودها.
 - كما سنتناول فيه دراسة ميدانية لدراسة دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي.

الدراسات السابقة:

1- لياس قلاب ذبيح: "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية" دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي 2010-2011 مذكرة مقدمة كجزء م متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة. جامعة محمد خيضر بسكرة.

2- سليمان عتير: "دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية" دراسة حالة بمديرية الضرائب و البحث هو عبارة عن مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير قسم علوم التسيير تخصص محاسبة .جامعة محمد خيضر بسكرة.

3- بولجة نادية: "النظام القانوني لجريمة الغش الضريبي" الدراسة هي عبارة عن مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون قدمت بكلية الحقوق و العلوم السياسية 2016. جامعة مولود معمري تيزي وزو .

4- قحמוש سمية: "دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة 2009-2010 مذكرة مكتملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة و جباية .جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

الفصل الأول

الإطار العام للرقابة الجبائية

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

تمهيد:

يعتبر موضوع الرقابة الجبائية من المواضيع العامة و الحساسة للدولة إذ أن الرقابة الجبائية تعتبر أداة فعالة لمصلحة الضرائب، فهي عملية ضرورية يجب القيام بها للتأكد من صحة التصريحات المقدمة و مطابقتها للنظام الجبائي لتحديد الوعاء الضريبي للمكلف. كما تعتبر النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين و المؤسسات للقوانين و الأنظمة أي فحص الأخطاء و أوجه القصور و الإعفاءات، بالإضافة إلى مكافحة حالات الغش و التهرب الضريبيين ، إضافة لذلك وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العامة.

و منه سوف نتطرق من خلال هذا الفصل للمباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية.

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية

في النظام الضريبي الجزائري تتولى إدارات الرقابة الجبائية مهمة التصريحات التي يدلي بها المكلفون بالضريبة إليها و ذلك لغرض الكشف عن حالات الغش و التهرب الضريبيين، و الرقابة الجبائية ليست سوى نوع من الرقابة، و التي لها مفهومها الخاص و أهدافها و أشكال متعلقة بها .

المطلب الأول : تعريف و أسباب الرقابة الجبائية.

في هذا المطلب سنتناول فرعين، الفرع الأول تعريف الرقابة الجبائية والفرع الثاني أسباب الرقابة الجبائية .

الفرع الأول:تعريف الرقابة الجبائية

إن الحديث عن الرقابة الجبائية و أهميتها و أسسها ينبغي أن يتم بعد وضع تعريف لهذه الرقابة و تحديد أهم الأسباب التي قد تؤدي إلى تدخل الإدارة الضريبية من اجل ممارستها؛ و قبل ذلك ينبغي الإشارة إلى أن الرقابة الجبائية تمارس على الضرائب و الرسوم بجميع أنواعها التي تشكل الوعاء الضريبي.

فقد عرف الاقتصادي فايول الرقابة على أنها: "تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة و التعليمات الصارمة و القواعد المقررة، أما موضوعا فهي تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من اجل تقويمها و منع تكرارها".(قلي و فهيمة، 2018، صفحة 150)

أما التعاريف المقدمة للرقابة الجبائية نلخصها فيما يلي:

هناك من الباحثين من عرفها على أنها "مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و مقارنتها بالمحاسبة"(منصور، 2011، صفحة 13)

- كما هناك من يعتبر الرقابة الجبائية: على أنها فحص لسجلات و وثائق و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، و ذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية للاستعلام، الاستفسار عن كل ما هو مدون بالتصريحات و الوثائق المرفقة، و لا يكتفي فقط بدراسة و مراجعة التصريحات بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به و بين المعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى و بالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما و كذا النظر في الوضعية المالية للممول.(بوابطة، 2021، صفحة 54)

-و أيضا تعرف في إطار قانوني على أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات و الوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من اجل اكتشاف النقائص و تصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة.(مقلاتي م، 2015)

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

الفرع الثاني : أسباب الرقابة الجبائية

هناك عدة أسباب دعت إلى ضرورة إنشاء نظام رقابي يراقب المكلفين ، و يحفظ حقوق الخزينة العامة، و يراقب تنفيذ القوانين الضريبية ، و يمكن تلخيصها في الآتي:

أ-الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة التصريجات الجبائية :

تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لان المكلف هو الذي يحدد بنفسه فرض الضريبة و يعلنها للإدارة الجبائية، و من خلال الرقابة الجبائية يتم تأكيد صحة هذه البيانات المكتوبة و ضمان مصداقيتها. بالإضافة إلى ذلك، تسمح الرقابة المالية بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.(عائشة و وهي، 2017، صفحة 147)

ب-الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي :

لأسباب مختلفة، يلجأ بعض المكلفين للتهرب أو تقليل العبء الضريبي بشتى الطرق و الأساليب القانونية و غير القانونية. كذلك تعتبر مكافحة هذه الممارسات الاحتيالية من أولويات الإدارة الجبائية و التي تتمتع بصلاحيات واسعة تمارسها من خلال تقنيات مختلفة و متعددة على أنواع مختلفة من المكلفين، بما في ذلك الرقابة الجبائية تعتبر الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي.(كراشي و جمعة، صفحة 167)

المطلب الثاني:أشكال و أهداف الرقابة الجبائية

الفرع الأول: أشكال الرقابة الجبائية

بسبب الزيادة الهائلة في التصريجات الجبائية من قبل المكلفين و التي تتطلب رقابة ، الأمر الذي يتطلب من الإدارة تنويع خطة عملها و نشاطها و تتخذ أشكالا يجب إتباعها في حدود ما تقرره التشريعات المنظمة لها . تأخذ الرقابة نوعين هما:

أولا :الرقابة العامة (الداخلية):

أ-الرقابة الشكلية: تعتبر أول رقابة تخضع لها الإقرارات الجبائية المكتوبة من قبل المكلف. و تتم سنويا و تتمثل في مجمل التدخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء المادية لإقراراتهم و التحقق من هوية عنوان المكلف، و كذلك أوجه القصور التي ارتكبت أثناء الكتابة و تقديم المكلف بالعناصر المختلفة التي تدخل في تحديد القاعدة الضريبية.

الغرض من هذا الإشراف هو تصحيح البيانات الرسمية دون إجراء أي مقارنة بين المعلومات التي تحملها و تلك المتاحة للإدارة الجبائية.(مصطفى، رحال، و عيدة، 2019، صفحة 75)

ب-الرقابة على الوثائق: تختص هذه الرقابة بإجراء فحص نقدي و شامل للتصريجات الضريبية التي يكتبها المكلفين، من خلال مقارنتها بالمعلومات و الوثائق المختلفة من قنوات أخرى مثل الإدارات و الهيئات العامة و الجمارك و بنوك العملات و جهات أخرى.(سعاد، 2016، الصفحات 89-99)

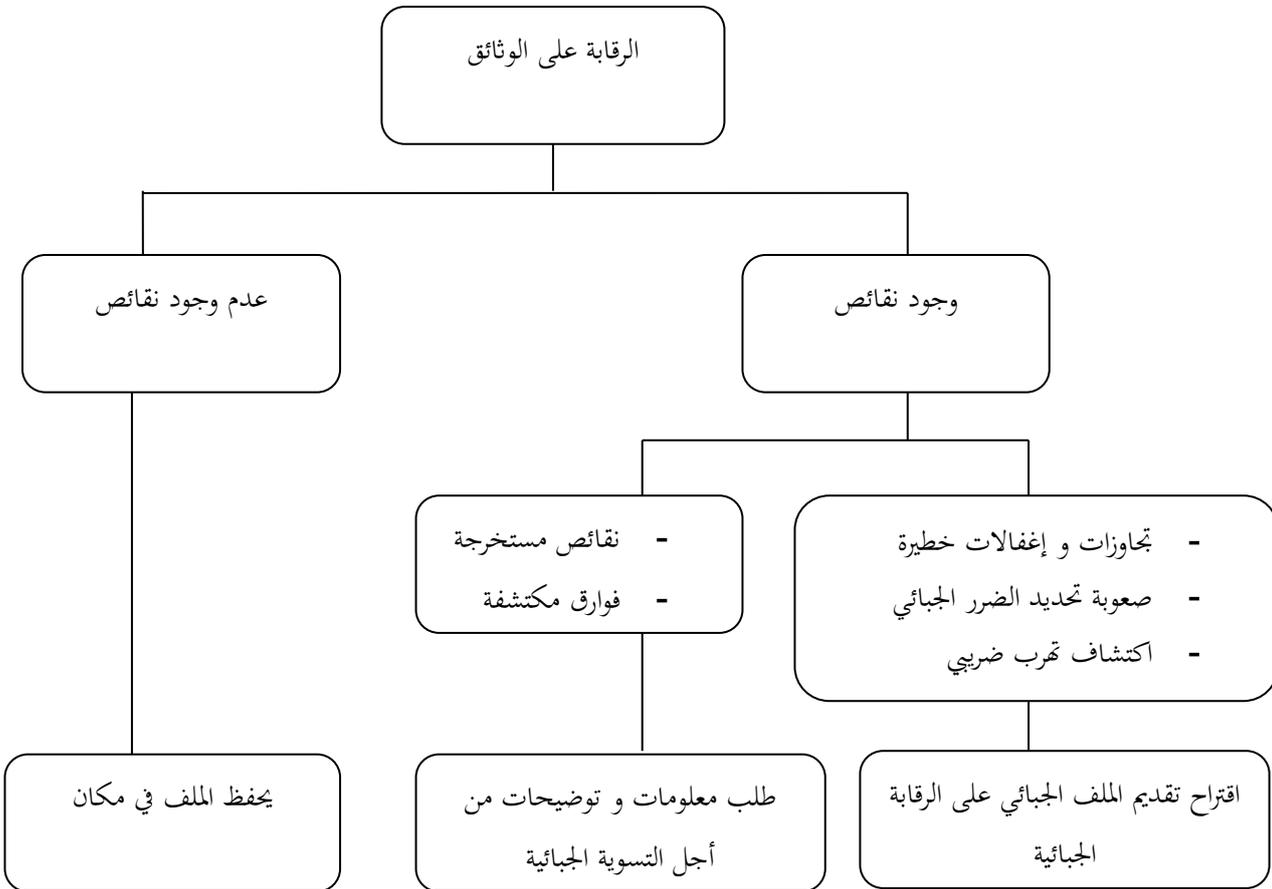
الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

وفي حالة وجود نقاط غامضة أو مبهمة من جانب المراقب يمكن له طلب بعض المعلومات و التبريرات من المكلف، و يتم ذلك على مرحلتين:

-طلب معلومات: حسب المهام و الامتيازات المخولة للمحقق بموجب قانون الضرائب يمكنه أن يطلب من المكلف تزويده ببعض المعلومات عن الغموض أو اللبس الوارد في التصريح المقدم منه، و في حالة عدم الرد ترسل الإدارة طلب توضيحات.

-طلب توضيحات: عند رفض المكلف الاستجابة لطلب المعلومات المرسل إليه، ترسل الإدارة طلبا كتابيا آخر ينص على ضرورة الحصول على إيضاحات و مبررات لإزالة اللبس، بالإضافة إلى تقديم أدلة كافية تثبت صحة التقارير، و يتم الرد على الطلب قبل 30 يوم ، و على الرغم من ذلك قد تكون الإيضاحات غير كافية للمراقب، لذلك يجب عليه نقل الملف إلى نوع آخر من الإشراف أكثر عمقا و هي الرقابة في عين المكان.(لشلق، 2018، صفحة 269)

الشكل رقم 1: مخطط الرقابة على الوثائق

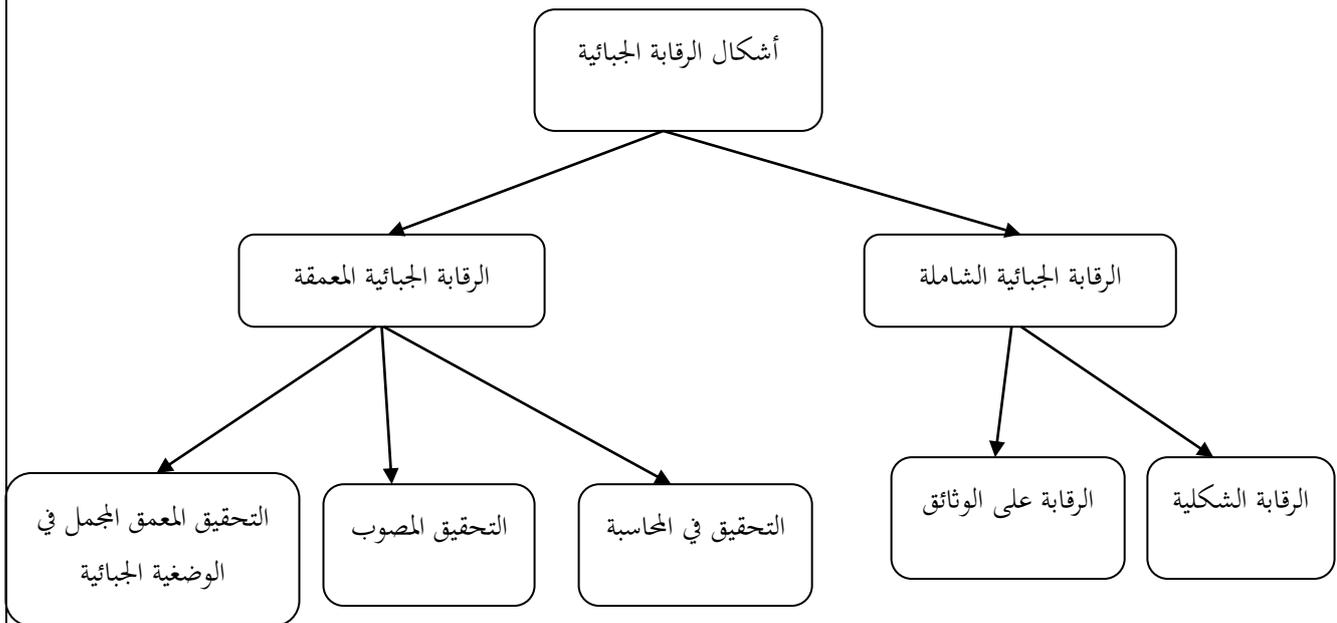


الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

ثانيا :الرقابة المعمقة (الخارجية):

- أ. التحقيق المحاسبي: vérification comptable هي مجموعة عمليات تهدف إلى فحص ملفات المحاسبة على الفور و مقارنته بعناصر الاستغلال. يسمح هذا الفحص بالتحقق من صحة التصريحات الجبائية و مقارنتها بعناصر خارجية مثل الدفاتر المحاسبية، و يطبق خاصة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة.(زين، 2022، صفحة 1120)
- ب. التحقيق المصوب: هو تحقيق في محاسبة المكلفين لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو جزء منها ليس بتقادم، أو لمجموعة من العمليات أو البيانات المحاسبية لفترة أقل من سنة مالية. يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق في المحاسبة.(حموش و بزارية، 2021، صفحة 365)
- ج. التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة: تنص المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يمكن لوكلاء الإدارة الجبائية الشروع في تحقيق معمق في الوضع الجبائي الإجمالي للأشخاص الطبيعيين فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي، سواء كان لديهم موطن جبائي أم لا ،لديهم التزامات تتعلق بهذه الضريبة. و في هذا التحقيق يتأكد وكلاء التحقيق من الانسجام الحاصل بين المداخليل المعلن من جهة ،أو الإفصاح أو الوضع المالي و مكونات أسلوب حياة المكلفين من ناحية أخرى ، حيث أنه من الممكن من خلال هذا النوع من الرقابة معرفة مصدر الأموال و مداخليل الأشخاص الذين يبدو أنهم يتمتعون بخصائص الثراء.(علي و رشام، 2021، صفحة 112)

الشكل رقم 2 : أشكال الرقابة الجبائية



الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

جدول رقم(01): الفروقات بين أشكال الرقابة الجبائية المعمقة

التحقيق في المحاسبة V.C	التحقيق المصوب V.P	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية V.A.S.F.E
<p>*المادة(20) ق.إ.ج</p> <p>*موضوعه المحاسبة</p> <p>*يمس كل الفترة الغير متقدمة جبائيا. (04 سنوات)</p> <p>*الإشعار بالتحقيق يمنح مدة 10 أيام على الأقل.</p> <p>*يمس كل الضرائب و الرسوم TVA.TAP.IBS.IRG.</p> <p>*شخص معنوي أو طبيعي.</p> <p>*مدة التحقيق في عين المكان لا تتجاوز 09 أشهر.</p> <p>*التبليغ الأولي يمنح مدة (40)يوم للرد.</p>	<p>*المادة(20) مكرر ق.إ.ج</p> <p>*موضوعه جزء من المحاسبة.</p> <p>*يمس جزء من الفترة الغير متقدمة (أقل من سنة واحدة).</p> <p>*الإشعار يمنح مدة (10) أيام على الأقل.</p> <p>*قد يمس جزء من الضرائب IBS أو TVA.</p> <p>*شخص معنوي أو طبيعي.</p> <p>*مدة التحقيق في عين المكان لا تتجاوز 02 أشهر.</p> <p>*التبليغ الأولي يمنح مدة (30) يوم للرد.</p>	<p>*المادة (21) ق.إ.ج</p> <p>*موضوعه الذمة المالية و الأملاك.</p> <p>*يمس كل الفترة الغير متقدمة (04 سنوات).</p> <p>*الإشعار يمنح مدة (15) يوم على الأقل.</p> <p>*يمس IRG جدول تصاعدي فقط.</p> <p>*شخص طبيعي فقط</p> <p>*المدة لا تتجاوز 01 سنة.</p> <p>*التبليغ الأولي يمنح مدة (40) يوم للرد.</p>

المصدر:(طالبي و زامي، 2020، صفحة 30)

كما أن هناك أشكال أخرى للرقابة نذكر منها :

أ. الرقابة عن طريق الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة):

تأسست الفرقة المختلطة سنة 1997 وفق المرسوم التنفيذي 97/290 المؤرخ في 27 جويلية 1997 ، و تتكون الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) من موظف على الأقل لكل إدارة و يكون برتبة مفتش رئيسي على الأقل وخبرة لا تقل عن ثلاث سنوات بالنسبة للضرائب و ضابط مراقب بالنسبة للتجارة .

و تختص هذه الفرقة المختلطة بتنفيذ القرارات و البرامج الرقابية التي تعدها اللجان التنسيقية ، و تجرى بمعدل فريق واحد أو عدة فرق على مستوى كل ولاية ، بموجب قرار وزاري مشترك بين الوزير المختص بالمالية و الوزير المكلف بالتجارة.و

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

في الولاية التي لا توجد بها مديرية جمركية يتم تعيين ممثل لمصلحة الجمارك لدى هذه الفرقة المختلطة من بين أعوان الجمارك العاملين في أقرب ولاية من بين وكلاء الهيكل الجهوي للجمارك التي تنتمي إليه الولاية المعنية.

توضع الفرق المختلطة للرقابة تحت مسؤولية أقدم عون ذو أعلى رتبة، و يتم تعيين الموظفين لدى الفرقة المختلطة للرقابة من اختصاص المسؤول الولائي لكل دائرة معينة، و خلال الفترة الفاصلة بين تدخلات الفرقة المختلطة للرقابة يلتزم الموظفون الذين تتشكل منهم هذه الفرقة بتأدية المهام العادية للإدارات المنتمون إليها تبعاً. تم تكليف هذه الفرق المراقبة المختلطة بالتحكم على وجه الخصوص بالأشخاص الطبيعيين و الاعتباريين الذين يقومون بعمليات الاستيراد و التسويق بالجملة و التجزئة و بشكل عام مع كل شخص نشط ضمن الدورات التجارية، و يهدف ذلك إلى التأكد من أن هذه العمليات تتوافق مع التشريعات الضريبية و الجمركية و التجارية المعمول بها. (أحمية و دويس، 2022، صفحة 562)

ب. الرقابة على المعاملات العقارية:(الرقابة الفئوية):تختص مراقبة المعاملات العقارية بمراجعة أسعار المعاملات العقارية التالية: العقارات المبنية، العقارات الغير مبنية، و مراقبة المداخل العقارية ، و تعتمد مراجعة هذه الأسعار على قيمة العقار في السوق، و الذي يؤخذ بعين الاعتبار المؤشرات التالية:

-العناصر المادية و العوامل القانونية للعقار.

-المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار.

لذلك فهي تتطلب متابعة دقيقة و مستمرة لجميع المعاملات العقارية ، مع مراقبة جميع المعلومات التي تحصل عليها الوكالات و المكاتب و المؤسسات الناشطة في مجال لعقارات. (قاسيمي و فهمية، 2019، صفحة 161)

و في ذات السياق تم استحداث إجراء التلبس الجبائي بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2010 في مواد 07 و 08 و تعزيزه للمادة 12 من قانون المالية لسنة 2013 و يمنح هذا الإجراء للإدارة الجبائية وسائل أكثر فعالية و ردعية من شأنها أن تضع حدا للغش و التهرب الضريبي و ذلك بمرافقتها بإطار قانوني يسمح لها من خلاله بممارسة حق المعاينة و الرقابة و الحجز من التدخل ووقف عملية الغش الجبائي الجارية و معاينة جنحة التلبس و هذا قبل انقضاء اجل الالتزامات التصريحية.

كما يسمح للإدارة الجبائية بالحصول على الاستعمال المباشر للوثائق المحاسبية و المالية و الاجتماعية للأشخاص المعنيين في الوقت المناسب و ذلك حتى بالنسبة للمرحلة التي لا تنتهي فيها الالتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

هذا من جهة و من جهة أخرى لجأت الإدارة الجبائية في بعض الدول إلى تبني مقارنة المواطنة الجبائية للمؤسسة قبل إدراجها لعملية الرقابة الجبائية مثل ما هو حاصل في فرنسا التي شكلت اللجنة الوطنية لمكافحة التهرب الجبائي بتاريخ 22 ماي 2014 التي كان من أهم مهامها:

- تنفيذ السياسات الوقائية الجبائية.

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

- تحسين الأمن القانوني للمؤسسات التي قد تخضع للرقابة .
- التأكيد على العلاقة الصريحة و الفعالة .
- تشجيع إقامة التسويات قبل و أثناء عملية الرقابة.
- تأسيس نظام للعقوبات و الغرامات بالتناسب مع الخطأ المكتشف. (عائشة و واهي، 2017، صفحة

(149)

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

تمتع إدارة الضرائب بصلاحيات تطبيق الرقابة الجبائية ، حيث يمنحها القانون صلاحيات تنفيذ التشريعات الجبائية من خلال فرض الضرائب و تحصيلها لممارسة الرقابة عليها من أجل تحقيق عدة أهداف نذكر منها:

أولاً: الهدف القانوني:

يتمثل في مدى توافق الإجراءات المالية المختلفة للمكلفين و مواكبتها للقوانين و الأنظمة. لذلك و لضمان سلامة هذا الأخير تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية و المحاسبة لمعاقبة المكلفين عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم المالية.(حداش و ناصر، 2022، صفحة 176)

ثانياً: الهدف الإداري

تسمح عملية الرقابة من تقديم خدمات و معلومات من شأنها أن تساهم في زيادة الفعالية و الأداء من خلال :

*اتخاذ الإجراءات التصحيحية فيما يخص النقائص في التشريعات المعمول بها ؛

*تحديد الانحرافات و كشف الأخطاء يساعد الإدارة في معرفة الأسباب و تقييم الآثار ؛

*تساعد في إعداد الإحصائيات و المؤشرات و النسب مثل نسب التهرب و الغش الضريبي.(شهيناز و طويلب، 2021،

صفحة 299)

ثالثاً: الهدف المالي و الاقتصادي

ضمان دخول أكبر إيرادات للخرزينة العمومية من خلال قمع الغش و التهرب الضريبي من جهة و زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام من جهة أخرى، بالتالي المساهمة في التنمية.(شرواطي، 2022، صفحة 392)

رابعاً: الهدف الاجتماعي

تهدف الرقابة الجبائية على المستوى الاجتماعي إلى منع و مكافحة انحرافات المكلف بالضريبة مثل التلاعب أو الإهمال أو عدم أداء واجباته و تحملها ،من خلال تكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.(مقلاتي و توفيق، 2021، صفحة 259)

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

المطلب الثالث: مراحل إجراء الرقابة الجبائية و الهياكل المكلفة بها

أولاً: مراحل إجراء الرقابة

يتم تنظيم عملية الرقابة الجبائية في إطار قانوني يجب احترامه، و تتمثل في الإجراءات التالية:

أ.الإعلام الأولي للمكلف بأداء الضريبة:

تقوم الإدارة الجبائية بإعلام الممثل الشرعي للمؤسسة عن طريق تقديم إشعار بالتحقيق الذي يتضمن ما يلي:

- السنوات التي سيتم مراقبتها
- كل أنواع الرسوم محل التحقيق
- تاريخ أول تدخل في عين المكان
- اسم و لقب و رتبة الأعوان المكلفين بالرقابة
- كما يجب إعلام المكلف بإمكانية الاستعانة بمستشار جبائي و أخيراً تقديم ميثاق المكلف بأداء الضريبة مع الإشعار بالتحقيق الذي يحتوي على كل واجباته و حقوقه أثناء عملية المراقبة.

ب.مكان إجراء التحقيق:

عادة ما يجري التحقيق في مستوى مقر الشركة محل المراقبة، لكن في بعض الأحيان يتعذر على المحقق إجراء الرقابة فيه لأسباب مبررة كضيق المحل أو وجود المقر في حالة أشغال أو غيرها من الأسباب، فيمكن للمكلف بتقديم طلب إجراء المحاسبة على مستوى مكاتب المحققين. (شهبناز و طويلب، 2021، صفحة 300)

ج.مدة التحقيق:

يعتبر الإخطار بالتحقيق في المحاسبات باطلاً إذا لم يشر بصراحة إلى الفترة التي يستغرقها التحقيق، و هذا يتوافق مع المادة 20

ف 5.ق.إ. ج و يتم تحديد مدة التحقيق في الحسابات من خلال النظر في عاملين :

1. طبيعة النشاط الممارس من طرف المكلف بالضريبة ، إذا ما كان نشاطا يقوم على تأدية الخدمات أو نشاطا آخر كالتصنيع.

2. رقم الأعمال السنوي الذي يحققه نشاط المكلف بالضريبة.

يبدأ حساب فترة التحقيق في الحسابات من تاريخ التدخل الأول على الفور ، سواء تم تحديد هذا التاريخ من البداية في إشعار التحقيق أو تم تعديله لاحقاً بناء على طلب المكلف أو عند المبادرة المحققة نفسها مهما كانت الأسباب التي أدت إلى تأخيرها ، و تنتهي هذه الفترة أيضاً بتدخل الأخير بعين المكان.

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

و تعتبر مسألة وقائع بحيث أن التواريخ الموضوعة حول بداية و نهاية التحقيق من قبل المحقق بأدلة قاطعة في جميع القضايا ، و لا يقع عبء الإثبات على تجاوز فترة التحقيق من قبل الإدارة على أي طرف ، بل يسعى القاضي نفسه للتحقق من هذه الفترة من خلال العناصر المتوفرة لديه و هو ما تطرق إليه مجلس الدولة الفرنسي في قراره المؤرخ في 26 أكتوبر 1983 تحت رقم 34587.

و ما تجدر الإشارة إليه فإن المشرع الجزائري زاد في تكريس ضمانات المكلف خلال عملية التحقيق المحاسبي من 4 أشهر إلى 3 أشهر للإدارة الجبائية و الهدف من ذلك هو منع تعسف وكلاء الإدارة الجبائية أي المحققين من إطالة فترة التحقيق من أجل الضغط على المكلف و هنا نميز بين الفترة التي يستغرقها التحقيق بحسب رقم الأعمال السنوي و كذلك حسب نشاط المؤسسة. (سيد اعمر، 2020، الصفحات 311-312)

تحدد مدة التحقيق المحاسبي كما يلي:

جدول(02): كيفية تحديد مدة التحقيق المحاسبي

نوع المؤسسة	03 أشهر	06 أشهر	09 أشهر
تأديّة الخدمات	إذا لم يتجاوز رقم أعمالها 1.000.000 دج	إذا لم يتجاوز رقم أعمالها 2.000.000 دج	إذا لم يتجاوز رقم أعمالها 2.000.000 دج
باقي المؤسسات	إذا لم يتجاوز رقم أعمالها 5.000.000 دج	إذا لم يتجاوز رقم أعمالها 10.000.000 دج	إذا لم يتجاوز رقم أعمالها 10.000.000 دج

المصدر: (شهيناز و طويلب، 2021، صفحة 300)

د. تقديم الوثائق المحاسبية:

تتمثل الوثائق المطلوبة من طرف المحقق في:

سجل الأجرة، سجل التقويم، اليومية العامة، اليوميات الفرعية، الميزانيات، فواتير البيع و الشراء و كذا كل العقود

الاتفاقيات الممضية مع الشركاء و الزبائن و الملفات القضائية الخاصة بالمؤسسة.

تتم معاينة و تحرير محضر المعاينة لهذه الوثائق بعد انقضاء المدة اللازمة لتحضيرها و المحددة ل 10 أيام حسب القانون

الجزائري.

ر.التدقيق المحاسبي:

يبدأ المحقق بالقيام بالمراقبة الشكلية و الضمنية على الوثائق و السجلات المحاسبية و كذا كل الحسابات للتأكد من صحة

التسجيلات المحاسبية و مقارنتها بالتصريحات، و من ثم التوصل إلى نتائج تحقيقه حول التصريحات.

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

س. النقاش الشفوي و الحضوري:

يسمح التحقيق في عين المكان لعون التحقيق أن يستغل فرصة الحضور الدائم للمكلف بأداء الضريبة بهدف إجراء حوار شفوي و حضوري مستمر خلال كل مدة التحقيق بالتالي يمكن للمكلف أن يطلب استفسارات تكميلية أو وثائق تبريرية ضرورية تحت طائلة بطلان الإجراء، يجب على المحقق كذلك تقديم كل التفسيرات الشفوية حول مضمون التبليغ الأولي.

ه. نهاية عملية المراقبة:

يقوم المحقق و المكلف بالاجتماع بحضور مستشار المكلف في نهاية عملية الرقابة أين يتم عرض نتائج التحقيق و مناقشتها و تحرير محضر حول كل النقاط المستخرجة.

و يقوم المحقق بإبلاغ المكلف عن طريق تسليمه تبليغ بالتعديل الأولي و منه مدة 40 يوم ابتداء من تاريخ التسليم لتقديم جوابه و عند انتهاء هذه المدة يقوم المكلف بتقديم ملاحظاته و تبريراته أو قبوله للنقاط التي تمت تصحيحها.

قبل تحرير المحقق للتبليغ بالتعديل النهائي يجب دراسة و الأخذ بعين الاعتبار كل تبريرات المكلف فإن كانت مقبولة يتم مراجعتها و إلغائها أما إذا لم تكن مقبولة يتم الإبقاء عليها. (شهنياز و طويلب، 2021، صفحة 300)

ثانيا: الهياكل المكلفة بالرقابة الجبائية

تخضع الرقابة الجبائية لهياكل تختلف كفاءتها حسب مدى تعقيد دفاتر المراجعة و التوسع في عمليات الرقابة التي يجب القيام بها ، و أيضا يعتمد التحكم الكلي أو الفردي على مهارات مفتشي الضرائب الخاضعين لبيئتهم الإقليمية.

أ- الوسائل البشرية:

إن وجود الموظفين المتخصصين بالرقابة الجبائية مقسمة بين هياكل مختلفة حسب المعايير التالية و هي:

- كثافة النشاط الاقتصادي على الإقليم الضريبي.
- أهمية المحيط باعتباره زاوية ضريبية.
- موظفين مكلفين بالبحث عن المعلومات الضريبية.
- موظفين مكلفين بالمراجعة المحاسبية .
- موظفون متخصصون في الرقابة المختلطة.

إضافة إلى ذلك فإن العون يمثل الوسيلة الأساسية للقيام بأنشطة الإدارة من خلال المراقبة، و كذلك العنصر المحدد في تحديد الأهداف الكمية، لذلك يجب أن تتوفر الشروط الاستثنائية المطلوبة في الرقابة الجبائية و هي:

- كفاءة مختصة و مأكدة.
- التمتع بالسلوك الحضاري.

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

• أن يكون ذو أقدمية على الأقل 3 سنوات في الميدان.

ب- وسائل إعلامية:

وضعت الإدارة العامة للضرائب خطة إعلامية جديدة موجهة تشمل جميع هياكل الإدارة الضريبية و تقوم على تعميم جميع أنشطتها ، و في هذا السياق يشكل تجديد الضريبة على المكلفين عنصرا أساسيا فيما يتعلق بالرقابة الجبائية ، فإن تطبيقها كما يلي:

- تثبت مجموعة من الملفات الوطنية الخاصة بالمكلفين بالضريبة.
- الاستعمال الإجباري للمحدد الضريبي في عمليات الاستيراد و عند تحرير الفواتير.
- تمركز و إجراء تقاطع للمعلومات المتعلقة بالنشاطات الخاصة بمصادر المداديل و ما يملكه المدين.
- تسيير الملفات الوطنية للمحتاجين.

المبحث الثاني: الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية :

تخضع الرقابة الضريبية بين طرفين أساسين ؛ أولهما هو إدارة الضرائب و الآخر هو دافع الضرائب. و لذلك لتنظيم هذه العلاقة و التحكم فيها، يجب الجمع بين مجموعة من القوانين و التشريعات، و التي يتم التعبير عنها في الإطار القانوني. من ناحية أخرى، لا يمكن تطبيق هذه القوانين و التشريعات و تنفيذها بطريقة أفضل إذا لم يكن هناك إطار تنظيمي صارم يساهم بشكل فعال في الوصول إلى الأهداف المرجوة من الرقابة الضريبية، و التي هي في الأساس تزياد للتهرب الضريبي.

المطلب الأول: الإطار القانوني للإدارة الجبائية

و الذي يعني مجموع الحقوق الممنوحة لإدارة الضرائب من اجل ممارسة عملية الرقابة كما يمثل أيضا جميع الضمانات التي تحافظ على أموال و حقوق دافع الضرائب من خلال استبعاد العمليات الإدارية التعسفية بحجة قيام وكلاء إدارة الضرائب بأداء أعمالهم الوظيفية.

يتضمن هذا الإطار ما يلي:

أولا: الحق في الرقابة: يعتبر هذا الحق من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الضريبية، و الطرق التي تستخدمها الإدارة للتأكد من صحة و مصداقية البيانات التي يدي بها المكلف، و الرقابة هي وسيلة الإدارة التي يمنحها القانون الحقوق و الصلاحيات . الصلاحيات تسمح لهم بالتحقق من صدق البيانات التي يدي دافع الضرائب لتصويب و تصحيح الأخطاء المرتكبة من خلال مراجعة جميع المعلومات المقدمة إلى الإدارة الضريبية. (اسماعيل، 2015، صفحة 3)

- يعتبر حق الرقابة من أهم الطرق الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة الإقرارات المقدمة من المكلف، و يتم ذلك بطريقتين:

- الطريقة الأولى: تبدأ بطلب الإيضاحات و المبررات من المكلف بالضريبة، و تحدث داخل المكتب.

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

- الطريقة الثانية: و هي خارج المكتب، و ممثلة في التحقيق المحاسبي.(العايب، 2015، صفحة 8)

ثانيا: حق الاطلاع: يعتبر من أهم الحقوق حيث انه أحد أشكال الرقابة التي تقوم بها الإدارة الجبائية لإثبات الأدلة حول أسس قواعد إنشاء الضريبة الحقيقية و مقارنتها بالمعلومات و البيانات المصرح عنها من قبل المكلف بالضريبة.(شعاعة و محمد الاخضر، 2017، صفحة 256)

و يخضع لحق الإطلاع كل من :

- الإدارة العمومية: "تخضع لهذا الحق كل إدارات الدولة بما فيها الولايات و البلديات و كذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة"، حيث تنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن بأي حال لإدارات الدولة و الولايات و البلديات الخاضعة لرقابة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بحوزتها.
- السلطة القضائية: حيث تنص المادة 47 من قانون الإجراءات الجبائية "تجوز في كل دعوة أمام الجهات القضائية المدنية و الجزائية أن تقدم النيابة العامة بإطلاع إدارة الضرائب المباشرة على الملفات".
- المؤسسات المالية و المكلفين بالضريبة الآخرين: تنص المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية 2021 على أنه: " يجب على المؤسسات أو الشركات و القائمين بأعمال الصرف و أصحاب العمولات أو الشركات أو الجمعيات و الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يرسل إشعارا خاصا للإدارة الجبائية، بفتح و إقفال كل الحسابات و إيداع السندات أو القيم أو الأموال المنقولة أو حساب التسيبقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسيرها مؤسساتهم بالجزائر، كما ينص هذا الإلزام خصوصا البنوك و شركة البورصة و الدواوين العمومية و الخزائن الولائية مركز الصكوك البريدية و الصندوق الوطني للتوفير و الاحتياط و صناديق القرض التعاوني و صناديق الإيداع و الكفالات .

المؤسسات الخاصة: نصت المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية " يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5.000 دج إلى 50.000 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر و المستندات و الوثائق المنصوص عليها و التي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها . (شافعي و سلطاني، 2022، صفحة 307)

ثالثا: حق المعاينة: يقصد بالمعاينة التفتيش أي أن مصالح إدارة الضرائب تنتقل إلى المكان الذي يوجد فيه المتجر أو المكان الذي يمارس فيه النشاط من أجل التفتيش الميداني، و يمارس هذا الإجراء في حالة وجود دليل يشير إلى ممارسات تدليسية من جانب المكلف.(قلي و فهمية، 2018، صفحة 159)

رابعا: حق استدراك الأخطاء: هو وسيلة ممنوحة للإدارة الجبائية لإجراء تقويمات لنفس الفترة و نفس الضريبة، عندما يقدم بها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة في إنشاء ضرائب معينة، يتم تمثيل هذا الحق في مراجعة الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

إنشاء اقتطاع جديد، و ذلك وفقا للنص التالي : "يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة، أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب و الرسوم المؤسسة عن طريق الجداول و ذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى". (قاسيمي و فهيمة، 2019، صفحة 158)

المطلب الثاني:الإطار القانوني للمكلف بالضريبة

الفرع 01:حقوق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية

تتمثل حقوقهم في:

أولاً: الإعلام المسبق:لا يمكن تنفيذ إجراءات الرقابة الجبائية دون إخطار مسبق للمكلف المعني بهذه الرقابة، حيث يجب إرسال إشعار للمكلف الذي سيخضع للرقابة الضريبية، مصحوبا بإيصال لتأكيد استلام الإشعار .

ثانيا: الاطلاع على ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية:قبل الشروع في عملية التحقيق، يجب على المدقق إرسال أو إعطاء المكلف ميثاق المكلفين المراقبين، و هي مستند يلخص بطريقة جيدة و واضحة القواعد الأساسية للرقابة الجبائية . و كذلك الحقوق و الواجبات للمكلفين، حيث يعطي المرفق هذه الوثيقة المصحوبة بإشعار التحقيق للمكلف الخاضع للمراقبة في اليوم الأول لتدخله. (عتير، 2012، صفحة 85)

ثالثا: الاستعانة بمستشار أو وكيل: تحت طائلة بطلان الإجراءات ،يمكن للمكلف الاستعانة بوكيل يختاره بمحض إرادته ومتابعة سير عمليات التدقيق و مناقشة الاقتراحات المقدمة من إدارة الضرائب ، و مع ذلك فإن حضوره غير ضروري أثناء الرقابة الجبائية المفاجئة بفحص الأصناف المادية التي تفقد قيمتها إذ تم تأجيلها. (ذبيح، 2011، صفحة 38)

رابعا: حق الاطلاع و الرد على نتائج الرقابة الجبائية: للمكلف الذي خضع للإجراءات الرقابية من أي نوع، الحق في الاطلاع على نتائج هذه الرقابة بالتفصيل، و في هذا السياق يمكنه إبداء جميع الملاحظات و الانتقادات التي يراها ضرورية بشأن هذه النتائج خلال 40 يوما.(عتير، 2012، صفحة 86)

الفرع 02:التزامات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية.

أولاً: الالتزامات المحاسبية للمكلف

يجب على المكلف احترام التزامات سواء كانت ذات طبيعة محاسبية أو مالية، من أجل تجنب العقوبات المالية .هذه الالتزامات مذكورة في المواد 09-10-11-12 من القانون التجاري، و التي نلخصها على النحو التالي :

*مسك محاسبة منتظمة وفق القوانين و الأنظمة المعمول بها و خاصة نظام المحاسبة المالية الذي يسمح بتأكيد النتائج المعلنة و إعداد الفواتير مع بيان رسم القيمة المضافة.

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

*بناء على طلب المفتش ، تقديم جميع المستندات المحاسبية و الجردية و نسخ الإرساليات و أوراق الإيرادات و النفقات التي تبرر دقة النتائج المشار إليها في التصريحات.

*مسك السجلات و المستندات المحاسبية، و كذلك الوثائق التبريرية ، و خاصة فواتير الشراء التي على أساسها يمارس الحق في المراقبة و إجراء التحقيق خلال 10 سنوات .

*إعداد الميزانية الجبائية و اكتتابها في الآجال المحددة.(يوسفي، 2021، صفحة 378)

ثانيا: الالتزامات الجبائية على المكلف

تتمثل بإصدار تصريحات مختلفة نوجزها في الآتي :

*التصريح بالوجود تقدم في 30 يوم الأولى من بداية النشاط في وثيقة صنف G n°8 إلى مفتشية الضرائب.

*التصريح الشهري أو الثلاثي يقدم خلال 20 يوم الموالية للشهر أو الفصل و يودع في وثيقة صنف G n°50.

*التصريح السنوي و يتم قبل 1 أفريل من كل سنة و يتم التبليغ بكل مداخله السنوية على مستوى مفتشية الضرائب التابع لها.

*التصريح بالتنازل، التوقف عن النشاط أو بالوفاة.(شاربي، 2016)

المطلب الثالث: الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية

الفرع 01 :الأجهزة المختصة حاليا بالرقابة الجبائية.

أولا: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية S D C F:

قبل سنة 1991 كانت مجمل عمليات الرقابة الجبائية مطبقة من قبل هيئة جهوية مشكلة من طرف مصالح البحث و المراجعات في الجزائر، وهران و قسنطينة، و كانت لهذه الهيئة قدرات عالية في مجال التحقيق، و هي تابعة مباشرة للإدارة الجبائية المركزية فيما يخص البرمجة و الأعمال الخاضعة للتحقيق.

و خلال سنة 1991 تم بمقتضى المرسوم رقم 50-91 المؤرخ في 11 أفريل 1991 إلغاء نظام المفتشيات القديم و تحويل صلاحياتهم إلى مديريات الضرائب الولائية ذات الكفاءة العالية، و من بين هذه المديريات الفرعية للرقابة الجبائية، و التي استندت إليها مهمة البحث عن المادة الخاضعة للضريبة، و كذا البرمجة و تنفيذ الرقابة الجبائية.

و حسب المواد من 52 إلى 55 من نفس المرسوم، فان مهامها تتمثل في ما يلي :

*تنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية.

*البرمجة و التحقيق في كل نقطة في حدود الولاية و إجراء التحريات، و كذا التحقيقات و الأبحاث المتعلقة بالرقابة الجبائية.

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

*متابعة المعطيات المتعلقة بالأموال التجارية.

*برمجة التدخلات الواجب القيام بها مباشرة من قبل المكتب عن طريق فرق التحقيق و الأبحاث.

*تحقيق معمق حول العمليات المبرمجة.

*السهر على تحصيل الضرائب و الرسوم الناتجة من خلال عملية التحقيق، و كذا على وصول تقارير التحقيق للإدارة في أحسن الظروف.

و تشكل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى كل ولاية من ثلاث مكاتب ، و هي:

1- مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

2- مكتب الفهرس و الفحوصات.

3- مكتب التحقيقات الجبائية و مراقبة التقييمات.

ثانيا:مصلحة البحث و المراجعات: D R V

أنشأت هذه الهيئة من خلال مرسوم رقم 98-288 المؤرخ في 19 ربيع الأول 1419هـ الموافق ل 13 جويلية 1998 معدلا و مكملا للمرسوم رقم 95-55 المؤرخ في 15 رمضان 1415هـ الموافق ل 15 فيفري 1995م ، و الذي يحمل تنظيم إدارة وزارة المالية.

يهتم هذا الجهاز بالأبحاث و المراجعات التابعة لمديريات البحث و المراجعات المتواجدة على مستوى كل من: الجزائر، وهران و قسنطينة، و التي تتمتع بصلاحيات التدخل على المستوى الوطني ، للتحقيق في وضعية كبار المكلفين بالضريبة من ناحية أهمية نشاطهم، و كذا كبر حجم رقم أعمالهم.

اعتمادا على صلاحيات مديريات البحث و المراجعات فهي مكلفة بما يلي:

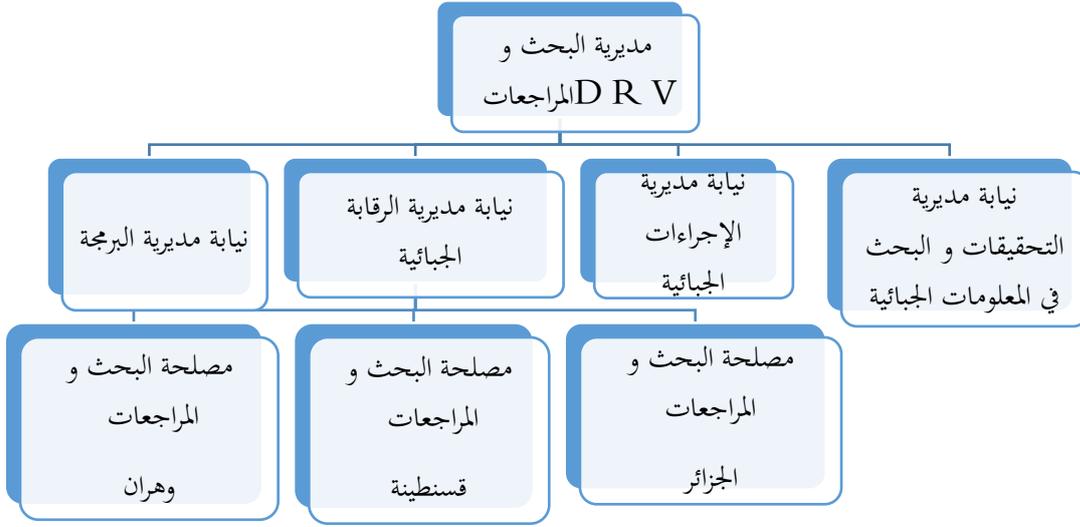
*يتمثل الهدف الرئيسي لمصلحة البحث و المراجعات في سد منافذ الغش و التهرب الضريبيين.

و نظرا للحيل التي يستعملها بعض المكلفين بالضريبة للتلاعب بحقوق الخزينة عن طريق الغش الجبائي، استوجب الأمر من هذه المصلحة وضع استراتيجية مراقبة أين يتم فيها معالجة هذه الإشكالية، و الهدف من هذه الاستراتيجية هو حماية فوائد الخزينة العمومية... الخ.

*التأكد من تسديد الضرائب من قبل المكلفين بالضريبة ، و ذلك عن طريق تحضير وثيقة للمعلومات تخص الممولين المدينين الخاضعين للتحقيق، و ذلك لتبين ملكيتهم و كذا حساباتهم.(الرزاق ع.، 2012، الصفحات 27-28-29)

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

شكل رقم 03: الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات



المصدر: (ذبيح، 2011، صفحة 27)

الفرع 02: الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية.

من اجل مواكبة التطورات الأخيرة و التحكم الفعال في إدارة ملفات المكلفين، تكيّفت إدارة الضرائب مع البيانات الجديدة و وضعت قواعد سلوك متجانسة و حديثة على المستوى التشريعي أو التنظيمي. و قد وضعت الهيئة العامة للضرائب مجموعة من الأنشطة الهادفة إلى تحقيق هذا الغرض تتمثل في إنشاء هيكل إدارية و تنظيمية جديدة ابتداء من عام 2002 و هي : مديرية كبريات المؤسسات ، مراكز الضرائب ، مراكز جوارية للضرائب.

أولا: مديرية كبريات المؤسسات :

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303-2002 المؤرخ في 28-09-2002 و المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي 494-2005 المؤرخ في 26-12-2005 و لها صلاحيات على المستوى الوطني ، و مكلفة بتسيير كل المهام معا وهي الوعاء و التحصيل و الرقابة و المنازعات.

و تتكون من 05 مديريات فرعية هي :

-المديرية الفرعية لجاية المحروقات.

-المديرية الفرعية للتسيير.

-المديرية الفرعية للرقابة و القوائم.

المديرية الفرعية للمنازعات.

المديرية الفرعية للوسائل.

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

و المكلفون الخاضعون لهذه المديرية هم:

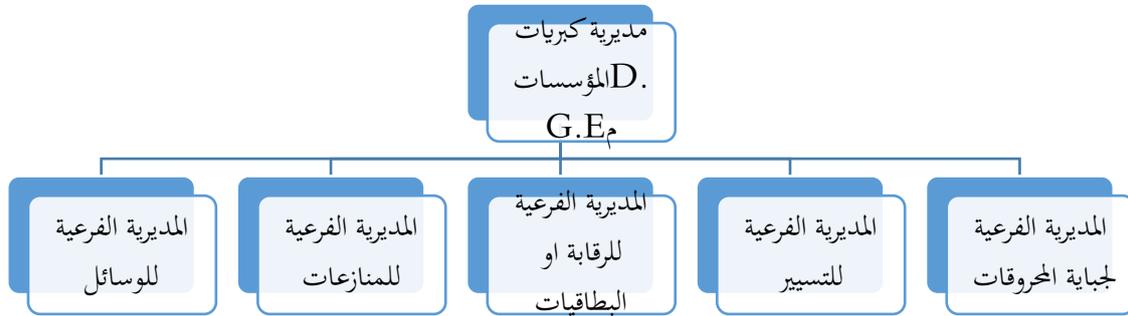
-الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا العاملة في ميدان المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها كما تنص عليه أحكام قانون رقم 86_14 المؤرخ في 19 أوت 1986 و المتعلق بأعمال التنقيب و المحروقات و استغلالها و نقلها بالأنايب، وكذا النشاطات الملحقة بها .

-شركات رؤوس الأموال و شركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و التي يساوي أو يفوق رقم أعمالا في نهاية السنة المالية مئة مليون دينار(100.000.000دج).

-تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا و التي يفوق أو يساوي رقم أعمال أحد أعضائها مئة مليون جزائري (100.000.000دج).

-الشركات المقيمة في الجزائر العضوة في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر كما هو منصوص عليه في المادة 156-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المتماثلة.(ناصر، 2007، صفحة 86)

الشكل رقم 04: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر:(عتير، 2012، صفحة 91)

ثانيا: مركز الضرائب

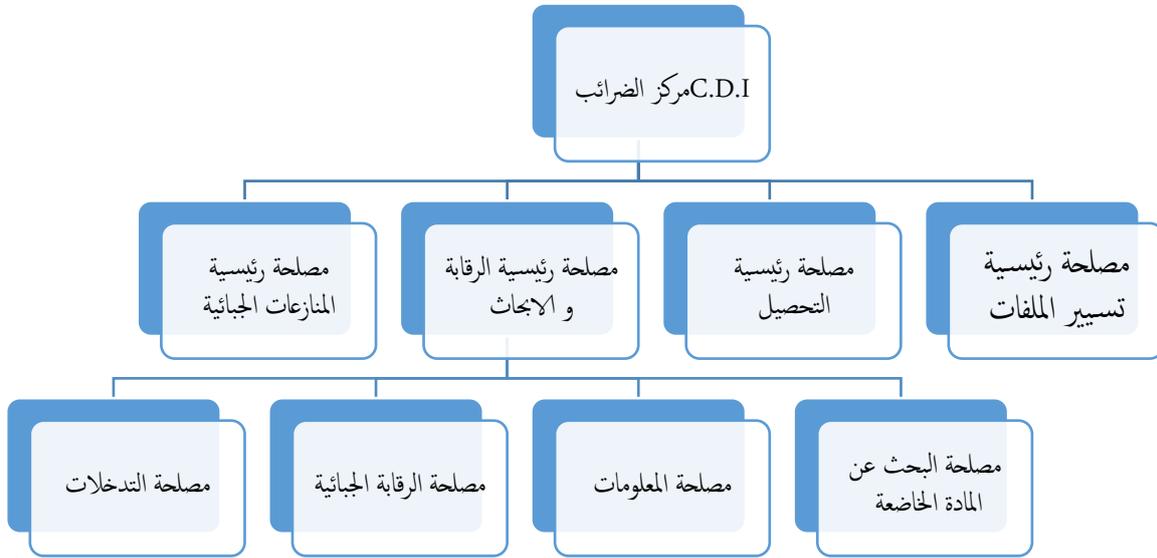
هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي و مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي و لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي (100.000.000دج) بالإضافة إلى المهنة الحرة و يختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية و المنازعات في حدود صلاحيته، و نظرا لقرب تواجد مراكز الضرائب للمكلفين فلها عدة مهام على المستويات نذكر منها:

- التسيير و التكفل الحسن لملفات المكلفين و مراقبتها باستمرار لتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

- في حالة وجود تجاوزات خطيرة يحول الملف الجبائي إلى عملية التدقيق المعمق بهدف التطهير .
 - القيام بالبحث عن المعلومات الجبائية و المادة الخاضعة للضريبة لجمعها و استغلالها بشكل أمثل.
 - إعداد و إنجاز برامج التدخلات و الرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج المحصلة.
 - التعجيل بتسوية النزاعات الجبائية و الشكاوي الخاصة بالمكلفين بالضريبة و التي تحت سلطتها.
- كما يرجع التأخر في توسيع و تنفيذ تجربة مراكز الضرائب باستثناء المراكز النموذجية إلى تعطيل لإنشائها بسبب المساحات غير المتوفرة بشكل لائق و كذا تسخير الوسائل المادية و المالية الضخمة لهذا الغرض علما أن عدد مراكز الضرائب المبرمجة عبر التراب الوطني بلغت 65 مركز. (ذبيح، 2011، صفحة 30)

شكل رقم 05: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: (ذبيح، 2011، صفحة 31)

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

المبحث الثالث:العوامل المعيقة للرقابة الجبائية :

المطلب الأول: الأسباب المعيقة بالنظام الجبائي و الإدارة الجبائية :

أولاً: تعقد التشريعات و عدم استقرارها:

حيث إن بعض التشريعات تحد من فعالية الرقابة الجبائية نتيجة الثغرات الموجودة في القانون الجبائي ، و التي يسعى من خلالها المكلف إلى التهرب من الضريبة، و كذا انعدام وجود نصوص تشريعية تحمي مراقبي الضرائب أثناء تنفيذ مهامهم المنتظمة تضمن حقوقهم خاصة أثناء التدخل في عين المكان.

التعديلات المتتالية و المختلفة و كذلك إلغاء بعض الأحكام الجبائية التي أدخلت بمناسبة ذكر المالية السنوية و التكميلية بهذه السرعة لم تستطع العناصر الجبائية ولا موظفو الإدارة الجبائية استيعاب محتوى النظام الجبائي.

و بالتالي فإن عدم استقرار القواعد الضريبية يترك مجالاً واسعاً لتفسيرات كبيرة خاصة أثناء التطبيق.

ثانياً: الخلل في نظام التصريحات الجبائية:

يعتمد النظام الجبائي على كشوفات المكلفين أنفسهم، حيث يعني المكلف عن القواعد الضريبية و الضرائب و الرسوم المفروضة عليه، بالإضافة إلى المعلومات المتعلقة بنشاطه و له الحرية الكاملة في ذلك، خاصة مع عدم القدرة على ذلك لإجراء رقابة جبائية مسبقة على جميع بيانات المكلف في نفس الوقت، و التأكد من مصداقيتها و بناءاً عليه يستند تقييم المواد الخاضعة للضريبة بالنسبة للإدارة الجبائية يعتمد على هذه التصريحات التي يفترض أنها دقيقة و محايدة، يجب على الإدارة الجبائية جمع المعلومات و العناصر اللازمة للتحقق من ذلك و اثبات عدم صحتها و مطابقة هذه التصريحات للوقت.(مقلاقي م،، 2015، صفحة 73)

ثالثاً: نقص الكفاءة و الإمكانيات البشرية:

إن فشل الإدارة الضريبية في تبني سياسة منتظمة و منهجية ناتج عن نقص في الجانب البشري نوعاً و كماً، كما أن الاعتماد على السياسة الضريبية لا يعطي الكفاءة و المهارة دورها الفعال، فانه ينعكس سلباً على فاعلية ضريبة النظام و الإدارة الجبائية لذا فان معالجة الملفات معقدة و متشابهة، بالإضافة إلى ضعف قدرات الإدارة من حيث الكفاءات و المهارات يورث الإدارة سوء التسيير.

رابعاً: نقص الإمكانيات و الوسائل المادية:

يشكل الافتقار إلى القدرات المالية للإدارة الجبائية عائقاً أمام أي إصلاح جبائي، بالإضافة إلى قلة المحافظات المالية التي تشجع على التفاني في العمل.(بوابطة، 2021، صفحة 57)

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

المطلب الثاني: الأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة

أولاً: نقص التوعية الضريبية لدى المكلفين بالضريبة:

تعد قلة الوعي الضريبي و ضعف المستوى الأخلاقي للمكلف بالضريبة من المشاكل الرئيسية التي تعيق عملية الرقابة الجبائية إلى جانب الاعتقاد السائد بأن الضريبة أداة لافتقار الشعوب، و أنها اقتطاع مالي دون مقابل، و تشكل إجحافاً في حق دافعيها، و من هذا المنطلق يلجأ المكلف إلى التهرب من دفعها قدر المستطاع، حتى لو كان مبلغه لا يشكل عبئاً كبيراً، بالإضافة إلى انتشار الرشوة و المحسوبية بين وكلاء الإدارة الجبائية، كما يفعل بعض الموظفين عدم التردد في تلقي الهدايا و المنح من المكلفين بغرض تخفيض الرسوم الضريبية أو إخفاء الإفصاحات و المخالفات التي يرتكبوها في ملفاتهم . و قد يصل الأمر إلى درجة التغاضي عن مراقبة ملفاتهم تماماً من خلال عدم تضمينها أثناء برمجة الملفات داخل مفتشية الضرائب للتهرب من دفع الضريبة العديد من المكلفين الذين لهم وجهة نظر مشابحة لرأي روثبارد الذي يقول إن الضريبة هي مجرد سرقة.(مقلائي و توفيق، 2021، صفحة 267)

ثانياً: الاقتصاد الموازي

يتسم الاقتصاد الموازي أو اقتصاد الظل بوجود أنشطة اقتصادية تتم بعيداً عن أعين الحكومات و الهيئات التنظيمية التابعة لها. في ظل هذه الظروف تحدث منافسة غير عادلة، و مع مرور الوقت تصبح المؤسسات الفاسدة مهيمنة في السوق. (ميلود و برباوي، 2018، صفحة 325)

الفصل الأول : الإطار العام للرقابة الجبائية

الخلاصة:

نستنتج من خلال دراستنا أن الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي أتاحت للإدارة الجبائية التحقق من صحة التصريحات المقدمة، كما تعتبر أداة قانونية بيد الإدارة ، يتم من خلالها مراقبة المكلفين في أداء واجباتهم و العمل على اكتشاف جميع المخالفات و الأخطاء المسجلة بغرض التصحيح و التقويم ،فقد ألزمت على مختلف التصريحات لتحسين جودة المعلومات المصرح بها . و نظرا لأهميتها فقد تم وضع الهياكل الإدارية للتعامل مع عملية الرقابة الجبائية و إجراءاتها، و تستمر في تنفيذ قوانينها و مراقبة حسن إدارتها على كافة المستويات الوظيفية و الإقليمية و الولائية. و قد حدد المشرع أشكالاً تختلف باختلاف نوع النشاط و أهمية رقم الأعمال من ناحية و من ناحية أخرى سن مجموعة من القوانين و الإجراءات بهدف تنظيم عملية الرقابة الجبائية من خلال الحقوق الممنوحة لكل من المكلف و مصلحة الضرائب.

الفصل الثاني

تحديد طبيعة الغش الضريبي

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

تمهيد:

تعتبر الضرائب في بعض الدول من أقدم و أهم مصادر الإيرادات العامة ، حيث تحتل مكانة مهمة في علم المالية العامة، ليس فقط لأنها مصدر الإيرادات العامة، و لكن أيضا بسبب دورها في تحقيق أهداف السياسة المالية من جهة، و بسبب المشاكل الفنية و الاقتصادية التي تطرح المتعلقة بفرضها أو آثارها من جهة أخرى ، و يعتبر الغش في دفع الضريبة من أهم المشاكل التي تعاني منها الدول ، التي يعتمد نظامها الضريبي على التصريح التلقائي للدخل ، فمنذ كانت الضريبة وجد الغش الضريبي، ما شكل مشكلا كبيرا للدولة كما أنه قد يكون سببا في كبح النمو الاقتصادي و هذا بسبب الإيرادات الجبائية اللازمة. و للتعرف على هذه الظاهرة أكثر سنتعرض في هذا الفصل على الإمام بجوانب الموضوع في المباحث التالية:

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضريبة.

المبحث الثاني: الإطار العام للغش الضريبي.

المبحث الثالث: أركان الغش الضريبي و وسائل مكافحته.

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضريبة

تحتل الضريبة مكانة خاصة في المالية العامة، فهي مصدر مهم لموارد الدولة ، وكذلك لأهمية الدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق أهداف السياسة المالية، كما أن لها دورا رئيسيا في تحقيق أهداف الدولة المختلفة، و نظرا لهذه الأهمية التي تتميز بها سنتطرق في هذا المبحث للنقاط التالية:

المطلب الأول: تعريف الضريبة

هناك العديد من التعريفات التي قدمها علماء المالية و المفكرون الاقتصاديون، لكن هذه التعريفات تركز على نقطة واحدة محددة و تحدد شرطين أساسيين للضرائب، و هما العنصر الإلزامي و المقابل الملموس.

-تعريف 01: تعرف على أنها مساهمة نقدية على المكلفين بما حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة بشكل مالي و بدون مقابل، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة.(مصطفى، رحال، و عيدة، 2019، صفحة 70)

-تعريف 02: عرفها الأستاذ خلاصي رضا على أنها "اقتطاع نقدي و مالي، إجباري و نهائي دون مقابل وفقا لقواعد قانونية تستأديه الدولة من أموال الأفراد حسب قدراتهم التكليفية من أجل تغطية أعباء الدولة و الجماعات المحلية.(الكريم، 2019، صفحة 229)

-تعريف 03: هي فريضة مالية يدفعها الأفراد بصورة إلزامية و نهائية إلى الدولة دون مقابل مباشر، و تفرض تبعا لمقدرة المكلفين على الدفع بهدف تغطية النفقات العامة للدولة و لغاية تحقيق أهداف مالية و اقتصادية و اجتماعية.(نبق، مخلوفي، و بدرابي، 2021، صفحة 306)

-عرفت على أنها استقطاع نقدي يفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين و الاعتباريين وفقا لقدراتهم التكليفية بطريقة نهائية و بلا مقابل، بقصد تغطية الأعباء العامة لتحقيق تدخل الدولة.(قوفي و زايدي، 2022، صفحة 168)

المطلب الثاني: خصائص الضريبة

انطلاقا من مجمل التعاريف المقدمة يمكن تحديد خصائص الضريبة على النحو التالي:

أولاً: الضريبة ذات شكل نقدي : تتطلب القاعدة العامة أن يتم تقديم الضريبة النقدية نقدا، مع الاخذ في الاعتبار أن جميع المعاملات في المجال الاقتصادي و المالي تستند إلى النقد . لكن هذا الوضع لا ينطبق على الحالات الاستثنائية كالحروب التي تضطر فيها الدولة إلى تحصيل الضريبة عينيا و ليس نقديا ، و مع ذلك فإن التقدم الاقتصادي و السيادة الاقتصادية النقدية كشفا لنا الصعوبات و العيوب في تحصيل النقود أي العينية ، و أصبح الإكراه على أداء الخدمات مخالف للتنظيم الديمقراطي و الأفكار السائدة.(خضراوي و سعيداني، 2015)

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

ثانيا: الضريبة فريضة إجبارية: بمعنى أن الدولة هي الكيان الوحيد الذي له الحق في فرض الضريبة ، و ذلك عن طريق القانون و بطريقة إلزامية، و إذا امتنع عن ذلك يعتبر متهربا من الضريبة بنص من القانون.(مؤيد جميل، 2006، صفحة 8)

ثالثا: الضريبة تدفع بدون مقابل: لا يتلقى المكلف الذي يتم تحصيل الضرائب منه منفعة مباشرة له، بل تستخدم مبالغ الضرائب المحصلة لتقديم الخدمات للمواطنين في الدولة بشكل عام، بغض النظر عما يدفعه كل مواطن من ضرائب الدولة.(مؤيد جميل، 2006، صفحة 8)

رابعا: الضريبة تدفع بصورة نهائية: أي أنه لا يمكن للدولة أن تعيد الضريبة للمكلف بعد دفع مستحقاته لخزينة الدولة، سواء في القريب العاجل أو في المستقبل، فأصلها إشباع الحاجات العامة، و هذا ما يميزها عن الخصومات الأخرى المختلفة، كالقروض التي تلزم الدولة بإعادتها، كالمكسبين مقابل الفائدة.(بن عيسى، 2021، صفحة 34)

المطلب الثالث: قواعد الضريبة

يجب أن تكون هناك قواعد أساسية عامة يجب إتباعها أو الاعتماد عليها في فرض الضريبة، و هذه القواعد أو ما يسمى بقانون الضرائب هي تلك التي تقاس من خلالها سلامة الضريبة و التي تتمثل في الآتي:

أولا: قاعدة العدالة: يجب على مواطني كل دولة المساهمة في النفقات الحكومية وفقا لقدراتهم على حساب التكلفة ، أي بما يتناسب مع دخل أولئك الذين يتمتعون بها تحت حماية الدولة. و يعني أن المكلفين بدفع الضريبة ليسوا مطالبين بدفع نفس المبلغ ، يعني مشاركة كل فرد طبيعي أو اعتباري في الأعباء العامة للدولة حسب صفة التنازل.(عزازي، 2009، صفحة 71)

ثانيا: قاعدة اليقين: تضمن النصوص القانونية ضرورة تحديد الضريبة بوضوح ، سواء من حيث معدلاتها أو من حيث مجالات التطبيق، حتى يتمكن المكلف من معرف التزاماته الضريبية مقدما . كما يتطلب مبدأ اليقين مراعاة بعض الاعتبارات خاصة في:

- أن تكون التشريعات واضحة؛ أي أن النصوص القانونية يجب أن تكون واضحة دون تعقيد، ولا تترك مجالاً للتفسير أو التأويل.

- أن تكون الجهة الموكلة إليها فرض الضريبة و تحصيلها بإعداد أشكال بسيطة و سهلة يفهمها العامون.

- أن يتم تفصيل المذكرات الإيضاحية لقوانين الضرائب و الأعمال التحضيرية لهذه القوانين بحيث لا تحتاج إلى اجتهاد.(مقيمي، 2022، صفحة 601)

ثالثا: قاعدة الملائمة: يتطلب هذا المبدأ تحصيل الضرائب في الوقت المناسب، على سبيل المثال إذا تم تحصيل الضرائب على الدخل عند الحصول عليه ، و ضريبة الميراث عند ملكية العقارات، و الضريبة على أرباح الشركات عند تحقيق الربح و اتخاذ القرار بتوزيعه... إلخ.

و تجدر الإشارة إلى أن هذا المبدأ يمكن مراعاته في الضرائب المباشرة و يصعب تحقيقه في حالة الضرائب غير المباشرة.(قاشي، 2022)

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

رابعاً: قاعدة الاقتصاد في النفقات: و المقصود هنا أن الضريبة يتم تحصيلها بأسهل طريقة لا تكلف الإدارة المالية مبالغ كبيرة في ظل إجراءات معقدة مما يكلف الدولة مصاريف قد تتجاوز حصيلة الضريبة ، و مع مراعاة هذه القاعدة تضمن أن الضريبة فعالة.(بن عيسى، 2021، صفحة 40)

المطلب الرابع: أنواع الضرائب و الرسوم

تتعدد أنواع الضرائب و تختلف أشكالها الفنية باختلاف الزمان و المكان، حيث لا تقتصر الأنظمة الضريبية الحديثة على نوع واحد من الضرائب ،بل تختار مزيجاً متكاملًا من الضرائب المختلفة مصاغة على شكل صورة تنظيمية و فنية تتوافق مع الأهداف التي تسعى السياسة الضريبية لتحقيقها.

جدول(03): أنواع الضرائب و الرسوم

الرسوم على رقم الأعمال	الحقوق	الضرائب الغير مباشرة	الضرائب المباشرة
1- الرسم على القيمة المضافة.	1- حقوق الطابع. 2- حقوق التسجيل.	1- رسم المرور. 2- رسم الضمان و التعبير.	1- الضريبة على الدخل الإجمالي. 2- لضريبة على أرباح الشركات. 3- الضريبة الجزافية الوحيدة. 4- الرسم على النشاط المهني. 5- رسم التطهير. 6- ضريبة الثروة.
2- الرسم الداخلي على الاستهلاك.			
3- الرسم على المنتوجات البترولية.			

المصدر:(حدو و البكاي، 2023، صفحة 294)

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

المبحث الثاني: الإطار العام للغش الضريبي.

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الاجراءات التي تسعى الإدارة للحفاظ على حقوق الخزينة، من خلال محاربة الغش الضريبي أو الحد من خطورته، فالرقابة تعتبر وسيلة من وسائل الإدارة الجبائية لضمان صحة و سلامة المعلومات الواردة في مقترحات المكلفين و إرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات .

المطلب الأول: تعريف الغش و التهرب الضريبيين و أنواعهما

الغش و التهرب الضريبيين ظاهرة علمية قديمة لا تعترف بالحدود ، فالدول الغنية تعرفها بقدر ما تعرفها الدول الفقيرة، و لهما تأثيرات بالغة الأهمية على الاقتصاد الوطني و من ثم على التوازن في النظام الضريبي. لفهم هذه الظاهرة أكثر نتطرق لها من خلال الفرع الأول الذي يتناول التعريفات و الفرع الثاني نتناول فيه أنواع الغش الضريبي و التهرب الضريبي .

الفرع الأول: تعريف الغش الضريبي و التهرب الضريبي

أ - الغش الضريبي:

-تعريف 01: الغش الضريبي هو خرق متعمد للالتزام الضريبي و هو مفتوح أمام الملاحقات الجنائية . من ناحية أخرى فانه يشمل إساءة استخدام الحق على أساس الشرعية، أي استخدام عمل قانوني فقط للأغراض الضريبية و له آثار أخرى.(فنيديس، 2018، صفحة 308)

-تعريف 02: و يقصد بالغش الضريبي تلك السلوكيات و الممارسات التي تتم بقصد التحايل و تجنب دفع الضرائب، و هذا خارج إطار القانون بمعنى أنها كلها ممارسات غير قانونية.(الرزاق م.، 2008، صفحة 170)

-تعريف 03: "إن الغش الجبائي يشمل كل الأعمال المادية و العمليات المحاسبية و كل التصرفات القانونية، و كل الترتيبات التي يلجأ إليها، فهو يشمل كل الأعمال المادية و العمليات المحاسبية عن طريق تزوير المستندات و السجلات الخاصة بالشركات الخاضعة للضريبة من طرف مساهمين، أو بعد تقديم تصريحات للمصالح المعنية بفرض الضريبة".(الرزاق ع.، 2012، صفحة 94)

-تعريف 04: هو تهرب مقصود من طرف المكلفين و ذلك عن طريق مخالفتهم عمدا لأحكام القانون الجبائي قصدا منهم عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم إما بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحهم.

-بتقديم تصريح ناقص أو كاذب.

-إعداد سجلات و قيود مزيفة.

-الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية الاطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها.(علي ب.، صفحة 215)

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

ب- التهرب الضريبي:

و له عدة تعريفات:

- يعرف التهرب الضريبي على أنه "التخلص من دفع الضريبة أو تقليل مبلغها و يكون ذلك إما بمحاولة الفرد إنكار وجود وعاء الضريبة، أو الإفصاح عن مبلغ يقل عن المبلغ الحقيقي للوعاء، و ذلك بتعمد المكلفين تقديم بيانات مالية كاذبة عن دخولهم سواء كان ذلك بإظهار الإيرادات بأقل من مبلغها الحقيقي أو المبالغة في النفقات أو عدم الإفصاح عن بعض أو كل مدخولهم". (لواج و لواج، 2020، صفحة 41)

- كما يعرف أيضا هو محاولة الممول التخلص من الضريبة و عدم الالتزام بأدائها بشتى الطرق و الأساليب سواء الطرق المشروعة " تجنب الضريبة" أو الطرق غير المشروعة " الغش الضريبي " (غزال، 2019، صفحة 230)

ج- التجنب الضريبي:

هو آلية تنطوي على استخدام الوسائل القانونية و الثغرات الموجودة في قانون الضرائب لتقليل مقدار الضرائب، كما يسمح من خلال التحميل المقارن للأنظمة الضريبية في مختلف البلدان (الأنظمة الاستثنائية و الحوافز لنشاطات المميزة) تستخدم استراتيجيات التحسين أربع تقنيات رئيسية:

- الإتاوات.
- أسعار التحويل (أسعار التنازل عن الأموال و الخدمات التبادلية داخل نفس المجموعة).
- الأعباء المالية.
- الإقامة في بلد يقدم نظاما ذو امتياز.

يمكن اعتبار إحدى هذه الممارسات غير قانونية إذا كانت تشكل باستعمال تعسفي للحق الجبائي باستغلال الثغرات في القوانين أو التنظيم للاستفادة من "ثغرات ضريبية" أو "نظام استثنائي".

يعرف C.MARTINEZ. التجنب الضريبي بأنه: "هو فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي"

قيام شخص بتقسيم ثروته على كل الورثة الشرعيين و هو على قيد الحياة في شكل هبات حتى لا تخضع أمواله لضريبة التركات، أو قيام بعض التركات بتجزئة الشركة الأم إلى شركات فرعية مستقلة قانونا، و بتخصيص من القانون التجاري. (شافعي و سلطاني، 2022، صفحة 307)

الفرع الثاني: الفرق بين التهرب الضريبي و الغش الضريبي

إن إدارة المكلف في كل من التهيب الضريبي أو الغش الضريبي تميل إلى تحقيق نتيجة واحدة فقط وهي التخلص من عبئ الضريبة كليا أو جزئيا، لان الاختلاف يكمن في الطريقة المتبعة لتحقيق ذلك.

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

ففي التهرب الضريبي يتخذ مكلف طرقا مشروعة يمارس بموجبها احد حقوقه القانونية والاقتصادية لتحقيق هدف مشروع له لذلك لا يترتب عليه أي عقوبات أو جزاءات لان فعله يحتوي فقط على العنصر الأخلاق المتمثل بسوء النية دون العنصر المادي المتمثل في الحيل والمناورات الاحتمالية .

أما الغش الضريبي ،فان إرادة المكلف تميل إلى تخفيف العبء الضريبي أو إسقاطه باستخدام طرق غير قانونية تصل إلى حد التدليس والاحتيال،فالغش الضريبي بهذه الطريقة يحتوي على كل من العنصر المعنوي والمادي،لذلك لا ينبغي الخلط بين التهرب الضريبي و الغش الضريبي فالأول يمثل العام و الثاني الخاص ،فالغش الضريبي يمثل حالة خاصة من التهرب الضريبي عن طريق انتهاك القانون .(بوحالة، 2022، صفحة 1027)

الفرع الثالث:أنواع الغش الضريبي و التهرب الضريبي:

أولا-الغش الضريبي:

من خلال ما سبق نجد أن الغش الضريبي يعد انتهاكا صارخا لقواعد قانون الضرائب للتخلص من دفع الضريبة، و بناءا عليه نذكر أنواع الغش الضريبي على النحو التالي:

أ: درجة التعقد:

- الغش البسيط: هو كل إجراء أو حذف بسوء نية من أجل التخلص من الضريبة، و يعتبره المشرع محاولة متعمدة لتضليل الإدارة الجبائية، كالنقص في تصريح أو التأخر أو عدم تقديمه على الإطلاق.(فارس و علوان، 2022، صفحة 37)
- الغش المركب: باللجوء للأساليب الاحتمالية ليس فقط من خلال التهرب من دفع الضريبة، و لكن أيضا محاولة تضليل الرقابة بتقديم فواتير الضرورية بقصد التهرب من الضريبة و تضخيم قيمة الأعباء و تقليل الإيرادات .(نجار و سلمى، صفحة 428)

ب: لمحلي و الدولي:

- الوطني (محلي): يمكن تعريفه على أنه كل استخدام لأساليب و ممارسات الغش من قبل المكلف في محاولة للتخلص بشكل غير قانوني من التزاماته الجبائية الناتجة عن التشريعات الجبائية الوطنية.
- الدولي: يتمثل هذا النوع من الغش في عدم دفع الضريبة و الضرائب داخل الدولة و تحويل الإيرادات إلى الدولة ، تتميز بجاذبية ضريبية إن صح التعبير، و ذلك من أجل تقليل من المبالغ المقتطعة، و هذا النوع من الغش يعود إلى التطور الكبير في التبادلات الدولية و النشاط الكبير الذي غير حركة رؤوس الأموال.(نصر و موفق، 2018، صفحة 238)

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

ثانيا-أنواع التهرب الضريبي:

أ.تهرب ضريبي ناتج عن تغير سلوك المكلف:

و ذلك من خلال بعض السلوكيات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة، و التي تتمثل في:

- الامتناع عن استهلاك أو إنتاج سلع تفرض عليها ضريبة عالية تفاديا لدفعها.
- ترك النشاط الإنتاجي الخاضع لضريبة عالية و الانتقال إلى نشاط آخر خاضع لضريبة اقل.

نلاحظ ان هذا التهرب ينطلق من إرادة المكلف الذي يجب أن يكون على علم بالضرائب المختلفة المفروضة.(ناصر م.،

صفحة 115)

ب.تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي :

و يستبد هذا التهرب إلى حقيقة أن الضريبة أداة مهمة تستخدمها الدولة لتحقيق العديد من الأهداف المالية، اقتصادية و اجتماعية ، و عليه فإن المشرع ينظم هذا التهرب المشروع لتحقيق أهداف معينة مثل إخضاع الأرباح المعاد استثمارها للشركات شبه خاصة قدرها 15% بدلا من 30% لتشجيع الاستثمار.

ج.تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي:

قد يتحقق التهرب الضريبي نتيجة ثغرات في القانون الضريبي و هو نتيجة إهمال مشرع في هذه الحالة يستغل المكلف ثغرات التشريع الضريبي و لهذا قد يستعين المكلف لأصحاب الخبرة و الكفاءة لاكتشاف هذه الثغرات، على سبيل المثال يمكن للمكلف تجنب الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية من خلال التواصل لإعطاء نشاطه خاصية غير تجارية من وجهة نظر القانون على الرغم من أن طبيعة نشاطه التجاري اقتصادية. (ناصر م.، صفحة 08)

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

المطلب الثاني :أسباب الغش الضريبي و طرقه

أسباب الغش متعددة و كثيرة ، فيمكن أن تكون متعلقة بالنظام الضريبي و الإدارة الجبائية، كمثل قد تكون هناك أسباب أخرى تؤدي إلى الغش الضريبي.

الفرع الأول:أسبابه

أولاً: الأسباب الاقتصادية

يجب أن نميز هنا بين الوضع الاقتصادي للدولة، المتمثل في الكساد و الركود الاقتصادي، و توسع ظاهرة الاقتصاد الموازي، حيث تلجأ الدولة بشكل عام، و من أجل تلبية الاحتياجات النقدية، لفرص ضرائب جديدة أو رفع معدلاتها، الأمر الذي يزيد العبء النفسي للمكلفين، و بالتالي تصبح قدرتهم على مواجهة هذه الزيادة ضعيفة للغاية في ظل الظروف الاقتصادية العامة الصعبة التي تمر بها البلاد، لذلك يتم فرض الضريبة على عاتقهم من خلال الغش الجبائي.

بينما تتعلق الحالة الثانية بتوسع ظاهرة الاقتصاد الموازي، نجد أن معظم الدخل متولد من هذا الاقتصاد لا يدفع عنه ضرائب، مما يتسبب في خسارة واضحة للإيرادات الضريبية. و الوضع الاقتصادي للمكلف، و نقصه به القدرة المالية التي تمكنه من مواجهة التخفيضات الضريبية، حيث تأثر كل من الظروف الاقتصادية للمكلف و الظروف الاقتصادية العامة على الغش، و نجد أن ميل المكلف نحو التهرب من الضريبة يزداد مع زيادة العبء الضريبي عليه، و تفاقم وضعه المالي، و العكس صحيح.(سعيد، الصفحات 6-7)

ثانياً: الأسباب الإدارية

تعتبر أوج القصور و السلبيات التي تعاني منها الإدارة الضريبية من الناحية المادية و البشرية من بين العوامل الرئيسة التي أدت إلى انتشار ظاهرة الغش الضريبي. في العمل الإداري بسبب عدم وجود معدات مكتبية حديثة مثل أجهزة الوسائط الآلية، أدى ذلك إلى عدد كبير من الأخطاء المحاسبية التي يرتكبها عادة موظفو إدارة الضرائب كل هذه الأساليب عمقت من عدم ثقة المكلف بالدولة، مما شكل علاقة قائمة على التدليس و الاحتيال الذي يمارسه المكلف من التهرب من أداء الواجب الضريبي.(نادية، 2016، صفحة 35)

ثالثاً: الأسباب السياسية

يعكس النظام الجبائي الطبيعة الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية للمجتمع، و تكمن أهميته في حاجة الدولة للموارد المالية لمواجهة سياسة الإنفاق العام، هذه الاستقطاعات رغبة منهم في عدم التجسيد، لأنهم يعتقدون أن هذه السياسية ليست عقلانية، و بالتالي تزداد مقاومتهم كلما فقدوا ثقتهم في سلطة صناع القرار(الرئيس، الوزير).(غير، صفحة 795)

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

رابعاً: الأسباب التشريعية

توجد عدة عوامل تؤثر على التهرب و نفاقه، و تتعلق بطبيعة التنظيم الفني الضريبي و استقرار التشريعات الضريبية، نلخصها في العناصر التالية:

- تعقد النظام الضريبي: الضريبة التي تتطلب إجراءات كثيرة و معقدة، سواء أثناء تقديرها أو تحصيلها، تدفع المكلفين إلى التهرب.(فالتهرب هو نتيجة سريعة لضريبة سيئة).
- ضعف العقاب المفروض على المتهرب: إن حجم العقوبة التي تفرضها الدولة على المتهرب الضريبي يؤثر على التهرب الضريبي، بحيث يقارن المكلف درجة الخطر، إذ كانت قيمة تلك العقوبة أكبر من المبلغ الذي يتقاضاه المكلف نتيجة التهرب من الضريبة، ففي هذه الحالة يتعدد المكلف عن هذا التهرب و يقلل منه، و لكن إذا كانت قيمة العقوبة أقل من المبلغ المستحق للمكلف أو لم يكن موجوداً تماماً، فيزداد التهرب في هذه الحالة.
- عدم استقرار التشريع الضريبي: تؤدي التغيرات الدائمة في التشريعات الضريبية إلى غموض النظام الضريبي بسبب تعدد القوانين، و تؤدي إلى عدم ثقة المكلف بالنظام الضريبي، و بالتالي زيادة ميله إلى التهرب الضريبي.
- ضعف الرقابة الجبائية: عندما يشعر المكلف بضعفه أو عدم وجود رقابة جبائية فإن ذلك يزيد ميله إلى التهرب.(سفيان، صفحة 123).

خامساً: أسباب مرتبطة بالتجارة الإلكترونية و المعاملات الإلكترونية

يتطور حجم التجارة الإلكترونية بشكل يفوق توقعات جميع الشركات المتخصصة في مجال الدراسات و التحليلات و إعداد التوقعات، مما أدى إلى تضارب كبير بين الأرقام الصادرة عن المؤسسات المختلفة لنفس الفترة الزمنية و لنفس المنطقة قيد الدراسة. الأدهى من ذلك اليوم يتم إصدار العديد من المراجعات لتنبؤات بشكل دوري، و يحدث تناقض كبير من إصدار لآخر، كما أدى التناقض في الأعداد بين الشركات المتخصصة إلى خلاف حول رقم محدد للتجارة الإلكترونية. و بحسب المعهد الوطني الفرنسي للإحصاء و الدراسات الاقتصادية فإن حجم مبيعات الشركة الفرنسية عبر الانترنت في عام 2012 بلغ 53 مليار يورو ، و من أهم المشكلات التي أصبحت عقبة أمام فرض الضرائب و الرسوم على عمليات و صفقات التجارة الإلكترونية:

- تنوع مجالات الأنشطة عبر شبكة المعلومات الدولية و التي تخضع لمفهوم التجارة الإلكترونية الشامل كالتعاملات المالية و المضاربة على الأسهم و ما إلى ذلك من أنشطة مالية.
- عدم وجود مستندات يمكن مراجعتها ضريبياً .
- الحرص على حرية التجارة الإلكترونية و عدم فرض عوائق عليها.
- القصور الحادث في مجال التعاون الدولي الضريبي.

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

-عدم تطوير الإدارات و الكوادر بما يتلاءم مع التجارة الالكترونية. (مصطفى، رحال، و عبدة، 2019، صفحة 74)

الفرع الثاني:أساليب الغش الضريبي

أولاً:الإخفاء المحاسبي

يتطلب الغش من خلال العمليات المحاسبية الوصول إلى مستوى جيد من المؤهلات في مجال التقنية المحاسبية، هذا الشكل من الغش يكون بزيادة الأعباء(التسجيل المحاسبي للنفقة الشخصية من محاسبة المصاريف العامة، الزيادة في مختلف العوائد الممنوحة، الخطأ المقصود في تقنية الإهلاكات و المؤونات لتضخيم كتلتيهما)، و قد يكون الغش بتخفيض النواتج و يكون(إهمال التقييم المحاسبي للمبيعات باللجوء للبيع النقدي، التخفيض المحاسبي لمبلغ المبيعات بتسجيل العودة الوهمية للبضائع و المنتجات، عدم التسجيل المحاسبي للنواتج الاستثنائية المحققة عن تنازل عن عناصر الأصول، استغلال تواجد فروع الشركات في الملاجئ الجبائية في الخارج لتحقيق مبيعات هائلة بعيدا عن المصالح الجبائية الداخلية)؛(حراق و احمد اعمر، 2019، صفحة 177)

ف نجد أن التهرب المحاسبي يتم على مستويين، و هما التهرب عن طريق تخفيض الإيرادات و التهرب عن طريق تضخيم الأعباء.

أ. تخفيض الإيرادات: تعد الطريقة الأكثر استخداما و يعتمد من خلالها المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي و التخلص من دفعه نهائيا، يجسد هذا التخفيض في البيع بدون فواتير، أي البيع نقدا، ولا يترك أثرا لهذه العملية. تمكنه هذه الطريقة من إخفاء جزء كبير من رقم أعماله و كذلك تسجيل قيمة المعاملات بأقل من قيمتها الحقيقية و ذلك بعد الاتفاق المبرم مع الزبون.

ب. تخفيض التكاليف: للمكلف حق الخصم لبعض التكاليف و الأعباء من الربح الخاضع للضريبة و هذا وفقا للشروط التالية:

• أن تكون موضوعة في صالح نشاط المؤسسة .

• أن تكون لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة.

• أن تتصل بأعباء فعلية مرفقة لمبررات و وثائق رسمية.

• أن تكون في حدود السقف الذي حدده القانون.

هذه الرخصة تجعل المكلف يسرع إلى الرفع من نسبة التكاليف و الأعباء و يحاول دوما تضخيم أعبائه بكل الوسائل و الطرق.(علي ب.، صفحة 217)

ثانيا: الإخفاء القانوني

أ. : التكييف الخطأ لعملية قانونية : و يعني خلق وضع مرئي، و هذا النوع من الغش يتخذ مسلكا أساسيا و يتمثل في تغيير عملية قانونية حقيقية في ظهور عملية أخرى تخضع لنظام ضريبي أكثر امتياز، و هذا ما يسمح بعدم دفع الضريبة أو دفعها بمعدل أقل من الناتج عن الوضع القانوني الأول، و هذا ما له تأثير تغيير المعنى الحقيقي للعملية و تزوير قضية أو

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

فعل خاضع للضريبة في الدولة أو فعل آخر لا يخضع للضرائب أو يخضع لمعاملة ضريبية خاصة أكثر اعتدالا. و من الأمثلة الواقعية الضائعة حالة إخفاء عملية توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة و استبدالها بشكل آخر و هو دفع الأجور بالإفراط للشركاء، و هذا كي لا تؤدي الضريبة بمناسبة توزيع الأرباح.

ب. - تركيب عمليات وهمية: و يتم استخدامه أكثر من قبل المكلفين المتهربين، حيث يكون عمل المؤسسة التجارية على سبيل المثال فواتير وهمية لا تتطابق مع أي توريد حقيقي للسلع لحساب عملاء المؤسسات الأخرى، و بالتالي يمكن للأخيرة خصم مبلغ من رسم القيمة المضافة من مبيعاتها، و مقدار رسم القيمة المضافة الوهمي، المذكور في الفواتير المزورة التي سلمتها المؤسسة التجارية، و هكذا عندما تكون رسوم القيمة المضافة المقتطعة أكثر من قيمة رسوم القيمة المضافة التي تدفع الحق لهذه المؤسسات الحصول على تعويض يساوي مبلغ الاختلاف.(براهيمي و ميادة، 2014، صفحة 234)

و نذكر بعض من صور الغش المتمثلة في:

- عند قيام المكلف بتقديم تصريح عن نشاطه(تصريح بالوجود)، معتمدا على عدم وجود مقر لنشاطه و يكون هنا التهرب كليا، أو المقر موجود و لكن النشاط غير مصرح به، حيث يعمل في الخفاء من أجل التهرب من الخضوع للضريبة.

- تقديم تصريحات ناقصة أو كاذبة عن طريق فواتير وهمية أو مزيفة، أي امتناع الممول الذي توفرت فيه شروط الخضوع لها عن الوفاء بها، مثلا امتناعه عن تقديم بيان بداخله، أو تقديم بيان كاذب أو غير صحيح، مستعينا بذلك بكافة أنواع الغش و هي مختلفة و متعددة.

- استيراد سلع دون المرور بالمراكز الحدودية لتفادي دفع الضرائب الجبائية و الجمركية.(بناتة، 2012، صفحة 23)

- استعمال فواتير مزورة، أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية.

- استعمال الطوابع المنفصلة أو الطوابع المزورة أو سبق استعمالها من أجل دفع الضرائب و كذلك بيع أو محاولة بيع الطوابع المذكورة، أو المنتجات التي تحمل تلك الطوابع.

- إخفاء أو محاولة إخفاء مبالغ منتجات تطبق عليها الضرائب و الرسوم المفروضة.

- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة تدعيما لطلبات ترمي إلى الحصول، إما على تخفيف الضرائب و الرسوم أو تخفيضها أو الإعفاء منها أو استرجاعها و إما الاستفادة من المزايا الجبائية المقررة لصالح بعض الفئات من المكلفين بالضريبة.(بوعلام و عجلان، 2008، صفحة 148)

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

المطلب الثالث: آثار الغش الضريبي و أركانه

الفرع الاول: آثار الغش الضريبي:

للغش الضريبي آثار سلبية خطيرة من حيث الجوانب المادية و الاقتصادية و الاجتماعية، و من الطبيعي ان تتناسب بشكل مباشر مع حجم الغش الضريبي، فكلما زاد الغش الضريبي زادت آثاره السلبية على جميع جوانب البلد كما يلي :

أولاً: آثار مالية

يؤدي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة، بحيث تفقد الدولة جزءاً مهماً من مواردها المالية، و نتيجة لذلك لا تقوم الدولة بالإنفاق العام على أكمل وجه و بالتالي تعجز الدولة عن أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها، في ظل عجز الميزانية تضطر الدولة للجوء لوسائل تمويلية أخرى.(بولخوخ، 2004، صفحة 31)

ثانياً: آثار اقتصادية

تعتبر الضريبة ذات حدين تؤثر على الظواهر الاقتصادية لإنتاج الثروة أو توزيعها، و تعتبر حافزاً لتقدم الصناعة و نموها. للغش الضريبي آثار طويلة المدى في الجوانب الاقتصادية، لذلك تحدث اضطرابات مادية بين جوانب النشاط التجاري و الصناعي، مما يؤدي إلى تعديل توزيع الأعباء الضريبية و من ثم ينتج عن ذلك توزيع الأعباء الضريبية، ثم يؤدي إلى توزيع غير عادل بين مختلف أنواع الأنشطة في الدولة، و بالتالي يؤدي إلى تراجع الإنتاج بشكل عام.(الهادي و سعيداني، 2015، صفحة 46)

ثالثاً: آثار اجتماعية

في غياب العدالة الضريبية غابت العدالة الاجتماعية، و ازدادت الفروق الطبقة في المجتمع و بالإضافة إلى ذلك يؤثر الغش الضريبي على نفسية المكلفين النزيبين بسبب سقوط العبء الضريبي عليهم. يؤدي انتشار الغش و الخداع بين مختلف فئات المجتمع إلى تدهور الحس الضريبي و غياب الوعي الفردي بين المكلفين و عدم الثقة في السياسة الاقتصادية و الاجتماعية للدولة، و بالتالي فإن المكلفين يفضلون المنفعة الخاصة على المنفعة العامة، و يمتنعون عن دفع الضريبة و المشاركة العامة.(أمير و عاشور، 2019، صفحة 43)

الفرع الثاني: أركان الغش الضريبي:

نستنتج من خلال ما سبق أن الغش الضريبي يشمل سلوكيات و ممارسات مختلفة تم القيام بها بقصد التحايل على القانون و تجنب دفع الضريبة المستحقة عليه، حيث يلجأ المكلف إلى استخدام وسائل احتيالية للتهرب من دفع الضريبة المفروضة عليه كلياً أو جزئياً، و لتحقيق الغش الضريبي لابد من توفر عنصرين أساسيين هما:

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

أولاً: الركن المعنوي

تعد جريمة الغش الضريبي من الجرائم الجنائية المقصودة التي تتطلب توافر القصد الجنائي، العام بالإضافة إلى القصد الجنائي الخاص و يتجلى ذلك من خلال النصوص الجبائية التي استخدم المشرع فيها مصطلح " عن قصد" أو "عمد". فيما يتعلق القصد الجنائي العام، ينبغي توجيه إرادة الجاني بشكل عام نحو الاحتيال و إيقاع الإدارة الضريبية في الخطأ، و فيما يتعلق بالقصد الجنائي الخاص يتمثل في ضرورة توجيه نية الجاني و غرضه من ارتكاب الغش إلى التخلص من الضريبة كلياً أو جزئياً، و نتيجة لذلك حرمان إدارة الضرائب من استحقاقها في الضريبة.(بعلاش، 2021، صفحة 36)

ثانياً: الركن المادي

و هو عبارة عن الفعل الذي يرتكبه المكلف من خلال تقليص أساس الاقتطاع الجبائي بصورة غير قانونية من خلال إحدى الأساليب المذكورة في المادة 131 من قانون الضرائب المباشرة، و من بين أهم الصور التي توضح العنصر المادي ما يلي:

-عدم مسك محاسبة منتظمة أو اعتماد تسجيلات محاسبية غير صحيحة.

-استعمال فواتير بيع أو شراء مزورة قصد تقليل الربح أو تضخيم التكاليف.

تخفيض رقم الأعمال المصرح به من أجل تقليل مبلغ الضريبة.

-الزيادة الغير قانونية في تكاليف الاستغلال من أجل تضخيم النفقات.(بوشرى و شعيب، صفحة 70)

المبحث الثالث: وسائل مكافحة الغش الضريبي و طرق قياسه و الجزاءات المترتبة عليه.

المطلب الأول: وسائل مكافحة الغش الضريبي:

يعتبر الغش الضريبي ظاهرة منتشرة في جميع الدول، حتى لو اختلفت حدته من دولة إلى أخرى حسب اختلاف أنظمتها المالية السائدة ، و حصتها من أسباب الغش. و تقع مسؤولية الغش على عاتق المشرع الضريبي و إدارة الضرائب و المكلفين. و نذكر من وسائل مكافحته ما يلي:

أولاً: زيادة الوعي الضريبي:

و يتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة و طبيعتها و شرعية حق الدولة في تحصيلها و طرق صرفها غير وسائل الإعلام المختلفة. و للمجتمع فوائد عامة تجعلهم يشعرون بواجبهم الوطني و يدفعهم للمساهمة في الأعباء العامة للدولة دون خوف أو تردد.(عاكوم، 2019، صفحة 284)

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

ثانيا: تفعيل نظام المعلومات الجبائي:

لا يمكن تنفيذ برامج الرقابة الجبائية المختلفة دون الاعتماد على نظام المعلومات الجبائية الذي يعتبر العمود الفقري لمصالح الوعاء و التحصيل، لأن وظيفته تبدأ بجمع البيانات و إدارتها و مراقبتها و حمايتها و إنتاجها، أي ضمان وصوله إلى المستخدمين من أجل معالجة أوجه القصور، تم إنشاء مديرية مستقلة في المديرية العامة للضرائب تسمى مديرية البحث عن المعلومات الجبائية.(ميلود و برباوي، 2018، صفحة 327)

ثالثا: تحسين الجهاز الضريبي الإداري:

يعد تحسين النظام الضريبي من حيث القدرات البشرية و المادية من أهم العوامل بالإضافة إلى التشريعات الضريبية في مواجهة التهرب الضريبي في النظام الضريبي الجيد يوجد إدارة فعالة تقوم بتطبيقه على أرض الواقع. و كان نقص الكوادر البشرية في إدارة الضرائب و افتقارهم للكفاءة المهنية من بين الصعوبات، و هو ما واجهته الإدارة الضريبية و أدى إلى الخلل بين وظائف الإدارة و قدراتها البشرية.

قلة الإمكانيات المالية لإدارة ضريبة الدخل و مهامها المتعددة، مما أدى إلى عدم تنفيذ المهام بشكل المطلوب و أن إدارة ضريبة الدخل تعمل وفق اللامركزية تهدف إلى إعطاء المجال لاتخاذ قرارات ذات طبيعة عقلانية، و التأكد من فعالية و سرعة إنجاز العمل.(ميداني، 2021، صفحة 33)

رابعا: مراجعة التشريعات الضريبية:

التشريعات الضريبية الجيدة لها مجموعة من الخصائص، بما في ذلك الصياغة الجيدة و توافقها مع الوضع الاقتصادي. يجب ألا تتضمن التشريعات المالية الجيدة و المستقلة و المترابطة ثغرات تترك مجالا للتهرب و عدم المساواة.(عليجات، 2013، صفحة 21)

خامسا: تشديد الجزاءات الجبائية:

و قد وضعت الجزاءات الجبائية الواردة في قانون الضرائب للحد من الجرائم الجبائية، فهي من الآليات التي تلجأ إليها الدولة لتحقيق أهدافها في الحفاظ على الأمن الاقتصادي و الاجتماعي، ومن هذا المنطلق لجأت الدولة إلى تشديد العقوبات الإدارية على مخالفين قوانين الضرائب في كل تعديل على مستوى القوانين المالية.(بعلاش، 2021، صفحة 38)

كما تعتبر العقوبات و الغرامات من بين الآليات التي يتم من خلالها مكافحة الغش و التهرب الضريبيين، في حالة اكتشاف استعمال المكلف بالضريبة للممارسات التدليسية، مخالفات إغفالات أو أخطاء جبائية يطبق عليه القانون عقوبات و تختلف العقوبات الجبائية بحسب المخالفة التي ارتكبها المكلف، حيث يتم إلزام المكلفين بالضريبة التأكد من صحة معلومات المستفيدين من المبالغ المالية و التصريح بما لمحاربة الفواتير الوهمية و اكتشاف المتعاملين الوهميين، إذ يتعين على المكلفين بالضريبة تحت طائلة تطبيق الغرامة المنصوص عليها من موجب المادة 194 من هذا القانون التأكد قبل الشروع في دفع هذه المبالغ من صحة أرقام السجل التجاري للأشخاص المستفيدين من هذه المبالغ على الموقع الإلكتروني للمركز الوطني للسجل التجاري، و كذا أرقام

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

تعريفهم الجبائي عبر الموقع الإلكتروني للترقيم الجبائي للمديرية العامة للضرائب، إضافة إلى تقديم الوثائق المحاسبية و الإثباتات الضرورية للتحقق من هذه العمليات، و ذلك عند كل طلب يقدمه مفتش الضرائب . إضافة إلى ذلك فإن عدم احترام أحكام هذه المادة يعد بمثابة حالة من المناورات التدليسية التي يعاقب عليها القانون .

و وفقا للمادة 7 من قانون المالية لسنة 2019 تتم أحكام المادة 194-4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و تحرر كما يأتي:

- يعاقب بغرامة جبائية قدرها 50% من مبلغ كل عملية مصرح بها بمقتضى المادتين من قانون الضرائب المباشرة.

- المكلفون بالضريبة الذين لا يقومون قبل انجاز هذه العمليات بالتأكد من صحة أرقام السجلات التجارية و أرقام التعريف الجبائية لشركائهم التجاريين.

- كما تنص المادة 193-2 من نفس القانون على أنه عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة و توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم اخفائها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة، ولا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% و عندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة ب 100% عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.

تعتبر هذه الإجراءات هامة جدا لتصحيح بعض النقائص التي يجب الاعتراف بوجودها كونها تواصل في تشجيع اللاوعي الجبائي و هو ما من شأنه أن يساهم في الحد من ظاهرتي التهرب و الغش الجبائيين، و بالتالي زيادة الحصيلة الجبائية العادية. (حاج قويدر و عبد الغني، 2019، صفحة 884)

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

المطلب الثاني: طرق قياس الغش و التهرب الضريبيين

أولاً: القياس عن طريق التحقق و المراقبة الضريبية

تعتبر هذه الطريقة الآن من أكثر الطرق انتشارا و شهرة في عدد من البلدان سواء كانت متقدمة أو نامية و تتمثل في إيجاد الفرق الحقيقي بين دخل المكلف و الدخل المصرح به من خلال التحقق من الدخل لذي قدم المكلف إقرارا به من خلل المراقبة و التحقق المحاسبي و التحقق المعمق.

ثانياً: القياس عن طريق قدرة الأداء الضريبي

و تمثل قدرة الأداء الضريبي إجمالي الإيرادات المحصلة من الممولين و يمكن التمييز بين قدرة الأداء الضريبي الحقيقي و قدرة الأداء الضريبي النظري وفق الصيغة الآتية:

التهرب الضريبي = قدرة الأداء الجبائية النظرية _ قدرة الأداء الجبائية الحقيقية

تعني قدرة الأداء الضريبية النظرية مقدار الإيرادات الضريبية التي سيتم تحصيلها إذا دفع المكلفين مستحقاتهم إلى مصلحة الضرائب دون تهرب.

أما قدرة الأداء الجبائية الحقيقية فيقصد بها قيمة مجموع الإيرادات التي يتم تحصيلها بالفعل من قبل الجهات المختصة .

ثالثاً: القياس عن طريق الإعفاءات الضريبية

تعتمد هذه الطريقة على قياس التهرب الضريبي من خلال نظام الإعفاءات الضريبية بناء على التصريحات المقدمة من المكلفين لمصلحة الضرائب ، حيث تمنع السلطات الضريبية للتعرض للإعفاءات الضريبية للغرامات و الجزاءات و ذلك لتشجيع المكلفين على الاعتراف بمدخلهم الحقيقية و أرباحهم مقابل إعفائهم من الغرامات و العقوبات و تطبيق معدل ضريبي منخفض، و بالتالي يمكن حساب التهرب الضريبي وفق الصيغة التالية:

مبلغ التصريح أثناء مدة الإعفاءات _ مبلغ التصريح بعد فترة الإعفاء (المكردى، 2018، صفحة 326)

المطلب الثالث: الجزاءات المترتبة على الغش الضريبي

قبل تحديد العقوبات التي يمكن تطبيقها في جريمة الغش الضريبي ينبغي تحديد الأشخاص الذين تطبق عليهم العقوبة الجزائية و الجبائية.

أولاً: الأشخاص الخاضعون للجزاء: حسب المادة "303" من قانون الضرائب هم:

أ. الفاعل الأصلي: هو أول شخص يخضع للمساءلة الجزائية سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا ، و الشخص

المعنوي يخضع بدوره إلى المساءلة الجزائية عندما ترتكب المخالفة من قبل شركة أو شخص معنوي آخر تابع للقانون

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

بصدور عقوبة الحبس ضد المتصرفين أو الممثلين الشرعيين أو القانونيين للمجموعة ، و أضافت المادة "يصدر الحكم بالغرامات الجزائية ضد الشخص المعنوي دون الإخلال بتطبيق الغرامات الجبائية عليه"

ب. الشريك: تناولته ف/2 من المادة السابقة ، و كذا المادة 120 من قانون التسجيل يدخل في حكم الشريك كل من قام:

- التدخل بصفة غير قانونية للتجار في القيم المنقولة أو تحصيل قسائم في الخارج .
- قبض قسائم يملكها بأسماء هؤلاء المالكين.

ثانيا العقوبات الجبائية :

إن العقوبات الجبائية المقررة لمرتكبي الغش غالبا ما تكون مالية و أحيانا تنصب على الأشياء و الوسائل، بالنظر إلى جميع القوانين المتعلقة بالضريبة ، و من خلال المادة "532" من قانون الضرائب المباشرة نصت على غرامة جبائية ما بين 5.000 دج إلى 25.000 دج و هناك نصوص أخرى حددتها بضعف الحقوق المتملص منها على ألا تقل عن 50.000 دج و تجدر الإشارة إلى أن الغرامات الجبائية لا يجوز الحكم بها إلا بناء على طلب إدارة الضرائب ، كما يمنع الأشخاص الذين تمت إدانتهم بصفة نهائية عن ممارسة النشاط التجاري. (سويح، صفحة 7)

ثالثا:العقوبات الجزائية:

إن القوانين الجبائية تشير إلى العقوبات الجزائية بالإضافة إلى العقوبات الجبائية ، و كثيرا ما ترجع هذه القوانين إلى نصوص قانون العقوبات في توقيع العقاب على أفعال الغش الضريبي. مثل المادة 418منه، و التي تجعل من تنظيم الرضا الجماعي لأداء الضرائب و الرسوم من قبيل الجرائم الماسة بحسن سير الاقتصاد الوطني ، و المادة 42-2 الخاصة بتعريف الشريك و المادة 53 و المتعلقة بالظروف المحققة ، و أيضا المادة 599 من قانون الإجراءات الجزائية التي تنص على الإكراه البدني ، و تشير إلى أن العقوبات الجزائية تتفرع إلى عقوبات أصلية تحتوي على عقوبات سالبة للحرية و غرامات مالية و إلى عقوبات تبعية و سوف نحلل ذلك فيما يلي:

أ. العقوبات الأصلية:

تنص عليها القوانين الجبائية بنصوص صريحة و هي تتمثل في الحبس و الغرامة، و الملاحظ في القوانين الجبائية أنها اتفقت جميعها على ما يلي:

- عقوبة الحبس أو الغرامة أو بإحدى العقوبتين فقط.
- تحول الجريمة من جنحة إلى جناية و تخضع للمادة 418 من قانون العقوبات التي تنص على السجن لمدة تتراوح ما بين 10 إلى 20 سنة إذا كان الضرر اللاحق بالخزينة العامة نتيجة التملص من الضريبة يتجاوز المبلغ الإجمالي عشرة ملايين دينار جزائري.
- عدم تطبيق الظروف المحققة فيما يخص العقوبة الجبائية و أبقيت على هذا المبدأ فيما يخص العقوبة الجزائية (الحبس و الغرامة) حيث يمكن إفادة المتهم بأحكام المادة 53 من قانون العقوبات متى توافرت الشروط.

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

- الجمع بين الغرامات الجزائية و الغرامات الجبائية (في جنحة الغش الضريبي)
- تطبيق مبدأ التضامن بين الأشخاص فيما بينهم و بين هؤلاء و الشركات في توقيع العقوبات المالية المحكوم بها ضدهم في حالة إدانتهم بنفس المخالفة.
- ب. العقوبات التكميلية: نصت الوانين الجبائية على فرض العقوبات التكميلية على غرار قانون العقوبات، و تتمثل هذه العقوبات التكميلية فيما يلي:
 - المنع من الإقامة.
 - الحرمان من مباشرة بعض الحقوق.
 - المصادرة الجزئية للأموال.
 - حل الشخص الاعتباري.
 - المنع من ممارسة النشاط التجاري للمكلف الذي صدر في حقه حكم نهائي بممارسة الغش الضريبي.
- بالإضافة إلى منع من ممارسة المهنة بالنسبة إلى المستشار الجبائي أو المحاسب الذين اشتركوا معه و يعتبر هذا الإجراء من تدابير الأمن الشخصية التي نص عليها قانون العقوبات.
- غلق المؤسسة أو المحل مؤقتا
- مصادرة الأشياء موضوع الغش ووسائل التزوير، و قد انفرد بهذا الحكم قانون الضرائب غير المباشرة في المادة 525 منه ، و كذلك الأواني غير المصرح بها المستعملة في عمليات الصنع أو الحيازة و كذلك العربات أو الوسائل الأخرى المستعملة في نقل الأشياء المحجوزة.
- المنع من الدخول في الصفقات العمومية: حيث تنص المادة 62 من قانون المالية 1997 " يمنع من المشاركة في الصفقات العمومية لمدة عشر سنوات ، كل شخص حكم عليه بمقرر قضائي نهائي يثبت تورطه في الغش الضريبي. (ناصر ر.، 2007، صفحة 37)

الفصل الثاني : تحديد طبيعة الغش الضريبي

خلاصة:

و خلاصة لما سبق ذكره في هذا الفصل توصلنا إلى أن الغش الضريبي ظاهرة تستهدف إيرادات الخزينة العامة من الإيرادات الضريبية . يقوم بها المكلف بالامتناع عن دفع الضريبة المفروضة عليه سواء بشكل قانوني أو بخرق التشريعات الضريبية باستخدام الغش الضريبي مستعينا بذلك بطرق سواء الإخفاء المحاسبي أو من خلال العمليات المادية، من خلال إخفاء المكلف عن ثروته كلها أو جزء منها و استغلالها في أنشطة و أماكن بعيدة عن سيطرة الإدارة الضريبية ، أو من خلال العمليات القانونية ، يقوم المكلف بتكليف أنشطته على أساس نشاط غير خاضع للضريبة، أو يضعه لضريبة أقل من الحقيقية و لا يمكن أن يصل المكلف إلى هذه الدرجة من الكفاءة ما لم تكن هناك أسباب خاصة للنظام الضريبي تسهل عمله .

الفصل الثالث

دراسة حالة لمؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

تمهيد:

بعد الانتهاء من الجانب النظري للبحث قمنا للتطرق لمختلف الجوانب المختلفة المتعلقة بإشكالية دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي من خلال مجموعة من الأدوات و الآليات التي تتبعها الإدارة الجبائية في هذا الصدد.

و كنموذج للدراسة، تم اختيار مصلحة من بين المصالح الضريبية المختلفة، حيث تم اختيار مديرية الضرائب لولاية بسكرة كهيئة على مستوى الولاية و هي تعتبر من الهياكل الضريبية الرئيسية و المحورية في النظام الجبائي الجزائري حسب التنظيم الساري، و هذا لارتباطها و اتصالها المباشر بالملكفين الخاضعين و بالتالي تلعب دورا مهما في توسيع و تنفيذ جميع التشريعات الجبائية المعتمدة على مستويات النظام الضريبي.

و قد تم تقسيم هذا الفصل من الدراسة الى:

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة

المبحث الثاني: دراسة أثر الرقابة الجبائية على الغش الضريبي

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة

المديرية الولائية للضرائب تعتبر السلطة التنفيذية للدولة لممارسة سيادتها الجبائية، كما تقوم المديرية بتنفيذ مختلف السياسات الجبائية للدولة من خلال تحصيل الضرائب، و إحصاء المكلفين بالضريبة و إجراء عمليات الرقابة الجبائية للمكلفين الذين لهم تكليف جبائي بتلك الدولة .

المطلب الأول: النشأة

إن المديرية العامة للضرائب توجد في عشر نواحي (تسمى بالمديريات الجهوية) وهي الجزائر (شرق الجزائر، غرب الجزائر)، وهران قسنطينة، البليدة، سطيف، عنابة، الشلف، ورقلة، بشار.

كما توجد أربعة و خمسون مديرية ولائية باستثناء الجزائر العاصمة التي توجد بها ست مديريات ولائية و كذا وهران بها مديرتان و هذا راجع إلى حجم نشاط الولايتين.

كل مديرية ولائية تنبثق منها خمس مديريات فرعية بالنسبة للولاية الكبيرة و يوجد هناك من الولايات التي تتكون من ثلاث مديريات فرعية و هذا نظرا لصغر حجم نشاطها.

أما بالنسبة لمديرية الضرائب لولاية بسكرة قبل سنة 1991 كانت هناك مديرية التنسيق المالي (D C F) و تندرج ضمنها ثلاث مديريات فرعية هي:

-المديرية الفرعية لأملاك الدولة.

-المديرية الفرعية للخزينة.

-المديرية الفرعية للضرائب.

و تنقسم هذه الأخيرة بدورها إلى فرعين هما : التحصيل و الوعاء.

و في تاريخ 27 فيفري 1991 صدر المرسوم التنفيذي 60/91 حيث نص على تنظيم مهام المصالح الخارجية لإدارة الضرائب. و بذلك غدت من مديرية ولائية علما أنها تابعة للمديرية الجهوية بقسنطينة كما أنها تتكون من خمس مديريات فرعية.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

المطلب الثاني: الإطار التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة

تعتبر الضرائب من أهم الموارد المساهمة في ميزانية الدولة و على هذا النطاق تم إنشاء المديرية العامة للضرائب في جانفي 1985. بعد التقسيم الإداري ثم انقسمت هذه المديرية إلى تسعة مديريات جهوية موزعة عبر التراب الوطني و هي كما يلي:

الشلف، بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة، وهران.

لكن هذا التقسيم لم يظهر إلا في سنة 1991 و ذلك طبق للمرسوم الوزاري رقم 60-91 المؤرخ في 1991/02/21 المتضمن تنظيم الاختصاصات للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية و هذه المديريات الجهوية تضم تحت نطاقها عدة مديريات ولائية، أما المديرية الولائية للضرائب ببسكرة فهي تدخل ضمن المديرية الجهوية بقسنطينة، تتكون مديرية الضرائب لولاية بسكرة من خمس مديريات فرعية و كل مديرية تضم مكاتب و لكل مكتب مهام يقوم بها و يظهر ذلك فيما يلي:

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: و تضم أربع مكاتب

1/مكتب الجداول: و من مهامه

-المصادقة على الجداول التي تمت تصفيتهما من الضرائب و الرسوم عن طريق مركز الإعلام الآلي.

-إعداد نسخ ثانية من الإنذارات و تسليمها.

-تحضير العناصر الضرورية لإعداد الميزانيات الأولية للجماعات المحلية و بلاغها.

2/مكتب الإحصائيات: و من مهامه

-جمع حالات الإحصائيات الدورية و إرسالها إلى المديرية الجهوية للضرائب المختصة بتبويبها.

3/مكتب التنظيم و التشطيب و العلاقات العامة: و من مهامه

-توزيع العمليات و المناشير و المذكرات الواردة للإدارة المركزية و المديرية الجهوية المتعلقة بتطبيق التشريع و التنظيم الجبائين.

-متابعة و مراقبة تنفيذ برنامج عمل المفتشيات و الوعاء فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات الجبائية و الإحصاء الدوري للمكلفين بالضريبة و عمليات الرقابة الدورية.

-استقبال الجمهور و اعلامه و توجيهه، و اعطاء المكلفين بالضريبة المعلومات الخاصة بتشريع و التنظيم الجبائين.

4/مكتب التسجيل و الطابع: و من مهامه

-تقييم أعمال مفتشيات التسجيل و الطابع، و تقديم الاقتراحات التي من شأنها تحسين مهام هذه المفتشيات.

-الإشراف على عمليات الرقابة المتعلقة بضريبة الطابع على العموم و بكل الإعلانات.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

- اقتراح كل التدابير التي من شأنها أن تساهم في الإجراءات الخاصة بالتسجيل و الطابع.

ثانيا: المديرية الفرعية للمنازعات :

تتكفل هذه المديرية بالنزاعات بين إدارة الضرائب و المكلفين بالضريبة، لأن القوانين الجبائية كلها تنص على أنه من بين حقوق المكلفين حق الطعن في الضرائب المفروضة، و هذه الطعون لا تقبل إلا بعد تقديم شكاية في إطار التظلم أمام المدير الولائي للفصل فيها، و هذا ما يسمى بالطعن الإداري. و المكلف ليس له الحق بتقديم الطعن أمام العدالة إذا لم يقدم أمام المدير الولائي، و تتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب و هي:

1/مكتب المنازعات القضائية و لجان الطعن: و من مهامه

- تلقي و دراسة الطعون المشككة ضد قرارات المدير الولائي في مجال المنازعات، و عرضها على لجنة المنازعات المختصة.

-الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن الاحتجاجات الخاصة بالضرائب أو الإجراءات التي تلزم الإدارة الجبائية

2/مكتب الشكايات: من مهامه

- تلقي الطلبات الرامية إلى الإعفاء أو تخفيض الضرائب التي أسست وعاءها المفتشية.

- تلقي الطلبات الرامية إلى الإعفاء من الزيادات أو التخفيضات أو العقوبات و تعويضات التأخر تطبقها قباضات الضرائب.

3/مكتب التبليغات و الأمر بالصرف: من مهامه

-تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات بعد استشارة لجان الطعن.

-تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي في مجال المنازعات و كذا القرارات الصادرة في

مجال الطعون الولائية.

-الأمر بالتخفيض و التصحيح بعد القابلية المقررة في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم الماثلة.

4/مكتب لجان الطعن: و لديه المهام التالية

-دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفين بالضريبة للجان المصالح و النزاعي أو الإعفائي المختصة .

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم امكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية او إرجاع دفع

أقساط ضريبة أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل و عرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

ثالثا:المديرية الفرعية للتحصيل :

و تضم ثلاثة مكاتب و هي

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

1/ مكتب مراقبة التحصيل: و من مهامه

- متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة، و فحص وضعية الآخرين المتأخرين في دفع مستحقاتهم الجبائية و اتخاذ الإجراءات اللازمة ضدهم و التدابير الإلزامية للتنمية السريعة لأقساط الضريبة غير المحصلة.

-مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة و السجل الخاص بترحيل المبالغ.

2/مكتب مراقبة التسيير المالي للبلديات و المؤسسات العمومية و المحلية: و من مهامه

-مراقبة الميزانيات الأولية و الإضافية و التراخيص المتضمنة فتح الاعتماد المخصص للبلديات و المؤسسات العمومية المحلية التي تكفل بتسييرها ماليا قابضات الضرائب الموجودة في الولاية.

-مراقبة تنفيذ العمليات المقررة في ميزانيات تلك البلديات و المؤسسات العمومية.

3/مكتب التصفية: و من مهامه

-مراقبة عمليات التكفل بمستخلصات الأحكام القضائية و القرارات فيما يتعلق بالغرامات المالية.

-تلقي النتائج المتعلقة بالإحصائيات التي تعدها قباضات الضرائب، و تقوم بتجميعها ماديا وتضمن إرسالها إلى الإدارة المركزية.

رابعا: المديرية الفرعية للوسائل: تضم أربع مكاتب

1/مكتب الموظفين و التكوين: من مهامه

-تنظيم لجان المستخدمين و استدعائها للاجتماع و تولي أمانتها.

-تسيير المستخدمين و متابعة مساهمهم المهني.

-المساهمة في إعداد برامج تحسين المستوى و تحديد معارف الأعوان الذين يزاولون نشاطاتهم.

2/مكتب عمليات الميزانية: يتكفل هذا المكتب بدفع الرواتب و أجور المستخدمين و كذلك تسديد نفقات الإدارة (الهاتف...).

3/ مكتب الوسائل: و من مهامه

-يتكفل بجرد العتاد و الوسائل لشراء كل الوسائل التي تحتاجها إدارة الضرائب للولاية.

4/مكتب متابعة المطبوعات : و من مهامه

-ضمان توزيع و تحويل المطبوعات إلى غاية التكفل بها من طرف المفتشيات و القابضات المعنية.

-تقديم الاقتراحات الخاصة بإلغاء أو تعديل محتوى المطبوعات الجبائية إلى المديرية الجهوية للضرائب.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

خامسا: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

بحكم أن الأهداف الأساسية المتوخاة من الإصلاح الجبائي هي محاربة الغش الضريبي، في هذا الصدد تم إنشاء المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، و التي تتلخص مهامها الأساسية في التحقيق في المحاسبة الجبائية و ضمان حسن تبادل المعلومات ذات الطابع الجبائي و البحث عن المادة الخاضعة للضريبة و هي التي تتكون من أربعة مكاتب و هي كالاتي:

1/مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: و تتركز مهامه فيما يلي

-تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني الوعاء الضريبي و مراقبته و كذا تحصيل الضريبة.

-تنفيذ برنامج التدخلات و البحث والتحري وكذلك الاطلاع بالإضافة إلى حق المعاينة الميدانية.

2/مكتب البطاقيات والمقارنات: و يتكفل بما يلي:

-تكوين و تسيير مختلف البطاقيات.

-التكفل بطلبات الجبائية للمكلفين بالضريبة.

-مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

3/مكتب المراجعات الجبائية:

يسمى أيضا بمكتب التحقيقات الجبائية:

-متابعة و تنفيذ برنامج المراقبة و المراجعة.

-تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.

-إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.

4/مكتب مراقبة التقييمات:

يعمل هذا المكتب في شكل فرق ، يقوم بالمهام التالية:

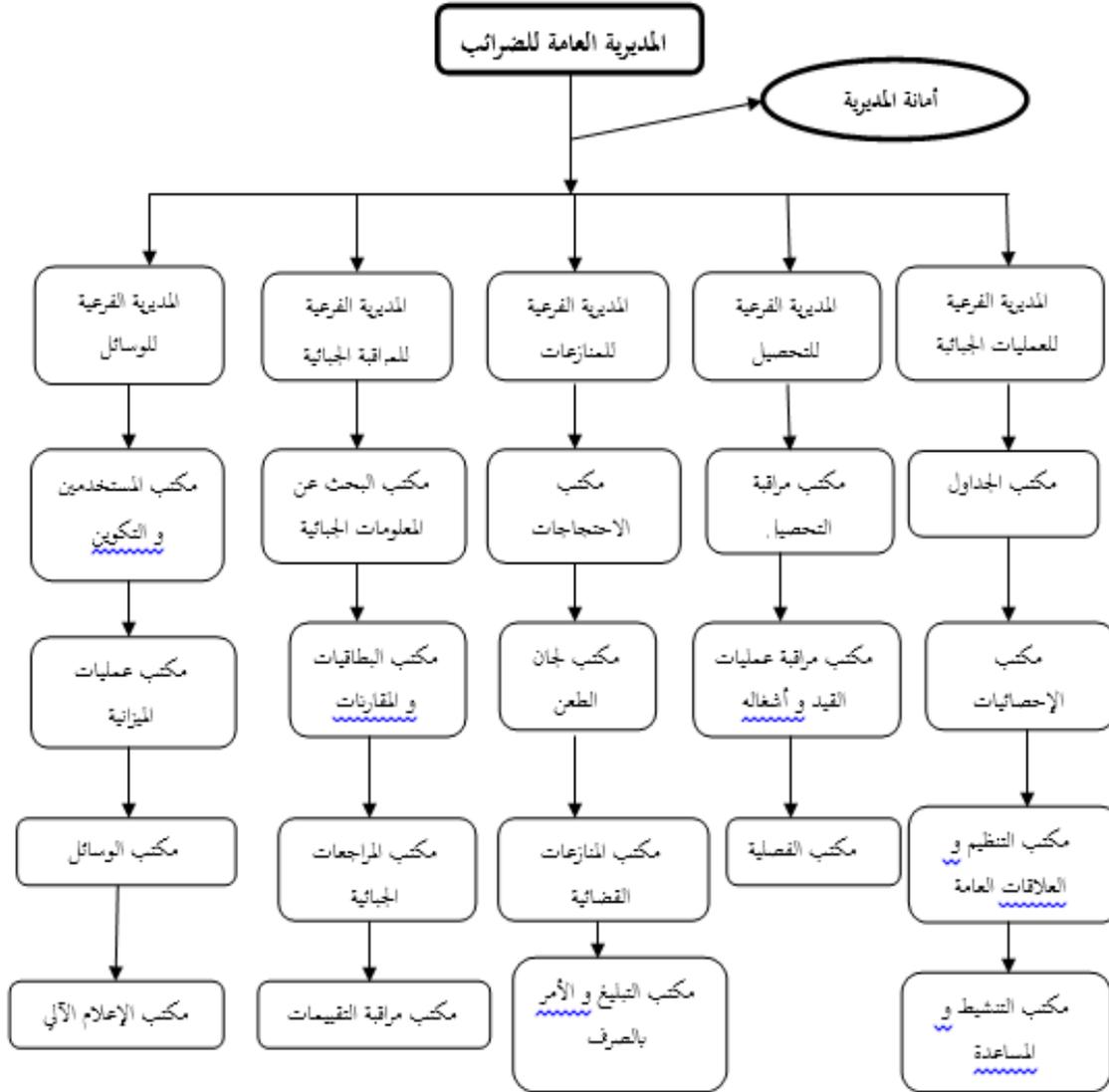
-استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.

-المشاركة في أشغال التحيين و تقويم الضرائب المستحقة في عمليات بيع و شراء عقارات.

-متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

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



الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

المبحث الثاني: دراسة أثر الرقابة الجبائية على الغش الضريبي

في هذا المبحث سوف نناقش حالة لعملية التحقيق المحاسبي و هي

المطلب الأول: التحضير لخطوات و إجراءات عملية التحقيق المحاسبي

أولاً: التعريف بطبيعة و نوع النشاط المكلف

-مديرية الضرائب لولاية بسكرة

-إعلان عن تحقيق محاسبي و جبائي رقم:...../م و ض/م ف ر ج /م ت ج / ف ب/2020بتاريخ..... الخاص بنشاط السيد: س تبليغ رقم:/م و ض/م ف ر ج /م ت ج / ف ب / 2020بتاريخ: 2020/12/29

-البناء و الكهرباء و دهن المباني

ثانياً: معاينة و تحديد النقائص المتعلقة بالحالة

تبعاً للإشعار بالتحقيق رقم:..../م و ض/م ف ر ج /م ت ج / ف ب/2020المحرر في 18أكتوبر2020 و المسلم لكم يد بيد يوم 22 أكتوبر 2020و الذي من خلاله أعلمناكم أن مؤسستكم ستكون محل تحقيق محاسبي و جبائي للفترة الممتدة من 2016/01/01 إلى 2019/12/31

-و بعد إجراء التدخل الأولي يوم 03 نوفمبر 2020

-و بعد التدقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية المقدمة و مقارنتها بالتصريحات الجبائية المودعة ، اتضح لنا الملاحظات التالية:

أ-في الناحية لمحاسبية:

- 1) عدم إجراء أية تسجيلات محاسبية في دفترتي الجرد و اليومية العامة من سنة 2000 (سنة بداية النشاط) إلى غاية سنة 2013
- 2) عدم مسك جرد مفصل للمخزونات و هذا مخالفاً لأهم شروط تطبيق النظام المحاسبي المالي.
- 3) عدم إدراج كل البيانات الواجب ذكرها في فواتير البيع (الأشغال) خاصة طريقة التسديد و هذا مخالف لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 05/468 المتعلق بكيفية تحرير الفاتورة ووصل الاستلام.
- 4) عدم تطبيق الاهتلاك على جزء من التثبيات المكتسبة من طرف المؤسسة وهذا ما يؤثر على الصورة الحقيقية لأصول هذه الأخيرة (حتى و إن كانت هذه الأصول مشتراة قديمة)
- 5) الإبقاء على مبلغ التثبيات المتنازل عليها خلال 2013 ، في أصول الشركة (سيارة نفعية طبوطا نوع هيليكس).

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

ب-من الناحية الجبائية:

- 1) الإبقاء على مبلغ ظاهر في حساب الزبائن منذ سنة 2011 دون تقديم ما يثبت سعيكم لتحصيل هذا الدين خاصة وانه يرتبط بحقوق الخزينة الواجبة الدفع (رق م + ر ن م) وهو ما أدى إلى اعتباره مقبوض خلال سنة 2019
 - 2) حسم الرسم على القيمة المضافة الظاهر في فاتورة المورد **EURL DAYAD PLAST** رقم 17/39 خلال شهر أكتوبر 2017 ، رغم أنها مسددة عن طريق الصندوق و هو مخالف لأحكام المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال ولهذا سيتم دمجها
 - 3) اعتباركم لإعانة مديرية التشغيل للعمال في إطار عقود الإدماج المهني كديون على العمال في حين أنها تشكل إعانة تقيد في المداخل الاستثنائية للمؤسسة و هذا خلال كل السنوات المعنية بالتحقيق.
 - 4) عدم تسديد حقوق الرسم على النشاط المهني على رقم الأعمال المحقق خارج المقر خلال السنوات 2018 و 2019
 - 5) التأخير في التصريح برقم الأعمال المقبوض ودفع الحقوق المستحقة خلال شهري أبريل و أوت 2018 وهو ما ينتج عنه تطبيق غرامات جبائية.
 - 6) تقديمكم لفواتير شراء محررة من طرف المورد : شنيقي رضا - تاجر جملة لمواد البناء شعاب الرصاص - قسنطينة - لإثبات شراء مواد بناء (اسمنت + رمل + لوازم دهن) تفوق بكثير المواد المستعملة و الظاهرة في الفواتير و الكشف الكمية للأشغال المنجزة خلال سنة 2018 ، علما أن مخزون المواد واللوازم في 2018/12/31 معدوم حسب محاسبتكم ، وعليه تقرر قبول جزء منها فقط ورفض الباقي و دمج البضاعة المستهلكة والرسم على القيمة المضافة الظاهر بها.
 - 7) تم تطبيقكم للمعدل المخفض بالنسبة للأشغال من الباطن خلال سنة 2017 ، وهذا بالرغم من أنكم تخضعون للمعدل العادي ، لذلك سيتم تسويتكم في هذا الشأن.
- لكن وبالرغم من الملاحظات السابقة الذكر فان محاسبتكم تبقى مقبولة و الطريقة المتبعة في تحديد الأسس الخاضعة للضرائب و الرسوم هي الطريقة التحوارية و هي على النحو التالي :
- أولا : تحديد رقم الأعمال :
- تحديد رقم الأعمال المفوتر (المنجز)
- تم تحديد رقم الأعمال المنجز بالاعتماد على فواتير ووضعيات الأشغال المقدمة من طرفكم ، حيث تقرر الاحتفاظ برقم الأعمال المصرح من طرفكم خلال جميع السنوات المعنية بالتحقيق.
- تحديد رقم الأعمال المحصل (المقبوض)
- 1) السنوات 2016 - 2017 - 2018

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

تم تحديد رقم الأعمال المقبوض بالاعتماد على المبالغ الظاهرة في الجانب الدائن لحسابكم البنكي المفتوح لدى وكالة بسكرة للقرض الشعبي الجزائري تحت رقم : 4002423611-52 بالإضافة إلى المبالغ المقبوضة عن طريق الصندوق حيث تقرر الاحتفاظ برقم الأعمال المصرح خلال هذه السنوات .

(2) سنة 2019 : - بالإضافة إلى رقم الأعمال المصرح والظاهر في الصندوق و الحساب البنكي تم اعتبار المبلغ المقيّد في حساب الزبائن منذ سنة 2011 والمقدر بـ 1.029.450.00 دج محصل خلال سنة 2019.

ثانيا : تحديد الربح

تم تحديد الربح المحقق بالاعتماد على الربح المصرح مع دمج الأعباء غير القابلة للخصم و كذا إضافة المداخل الأخرى و المتمثلة في إعانة مديرية التشغيل الخاصة بالعمال في إطار عقود الإدماج المهني.

ثالثا : تحديد الدخل

تم تحديد الدخل المحقق بالاعتماد على الربح المحقق مع تخفيض اشتراكات الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية لغير الأجراء (CASNOS) خلال سنتي 2018 و 2019.

رابعا : الرسم على القيمة المضافة المحسوم على المشتريات والخدمات : سيتم دمج الرسوم المحسومة على المشتريات والخدمات بطريقة مخالفة للقانون وهذا حسب الجدول التالي:

جدول(04): دمج الرسوم المحسومة على المشتريات و الخدمات بطريقة مخالفة للقانون

الرقم	التاريخ	المورد	المبلغ الرسم بكل الرسم	مبلغ الرسم على القيمة المضافة	شهر الحسم	سبب الدمج
39	2017/05/04	EURL DAYAD PLAST TRANSF PLASTIQUE AIN ARNET - SETIF	150.000.23	23.949.62	2017/10	فاتورة مسددة نقدا و مبلغها فوق 100.000 دج 30 CTCAART
			مجموع الرسوم المدجة سنة 2017	23.949.62		

ملاحظة : الرسوم المدجة سنتي 2018 و 2009 موضحة في جدول الفواتير المرفوضة أسفله.

خامسا : حقوق الطابع

- سيتم مطالبتكم بحقوق الطابع المتعلقة بفواتير الأشغال المحصلة عن طريق الصندوق (نقدا) وهذا طبقا لنص المادة 100 من قانون الطابع.

سادسا : الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات و الأجور:

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

بعد التدقيق في دفتر الأجور و التصريحات السنوية الخاصة بالمرتبات و الأجور صنف ج 29 اتضح عدم وجود أية تسوية تذكر في مجال الضريبة على الدخل صنف مرتبات و أجور.

وعليه ومما سبق ذكره فان وضعيتكم الجبائية للسنوات 2016 - 2017 - 2018 و 2019 تكون على النحو

التالي :

جدول(05) تحديد رقم الأعمال المنجز (المفوتر)

التعيين السنة	2016	2017	2018	2019
رقم الأعمال المنجز المحقق	5.005.162.00	2.154.303.00	8.289.791.00	2.602.435.00
رقم الأعمال المنجز المصرح	5.005.162.00	2.154.303.00	8.289.791.00	2.602.435.00
الزيادات	لا شيء ء	لا شيء ء	لا شيء ء	لا شيء ء

جدول(06) تحديد رقم الأعمال المقبوض (المحصل) :

- سنة 2016 :

التاريخ	الحساب المدين	المبلغ المقبوض بكل	معدل الرسم	المبلغ خارج الرسم	تسمية العملية
2016/06/29	CPA 400242361152	968.671.14	17 %	827.924.05	وضعية أشغال 01 (سيدي عقبة + الحوش)
2016/07/03	" "	968.671.14	17 %	827.924.05	وضعية أشغال 2 + 2 (سيدي عقبة + الحوش)
2016/10/04	" "	965.895.72	17 %	825.551.89	وضعية أشغال 3 + 3 (الحوش + سيدي عقبة) اتفاقيتين نوع TVP - HIMO (حصة 03 + 05)
2016/12/20	" "	2.000.000.00	17 %	1.709.401.70	ف 16/02 لصالح مؤسسة بالة عمر (أشغال من الباطن) سيدي عقبة
2016/12/20	الصندوق	800.000.00	17 %	683.760.68	ف 16/01 لصالح مؤسسة بالة عمر (أشغال من الباطن) بسيدي عقبة
				4.874.562.37	رقم الأعمال المقبوض المحقق
				4.874.562.00	رقم الأعمال المقبوض المصرح وفق ج 50

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

-سنة 2017: جدول (07) تحديد رقم الاعمال المقبوض (المحصل)

التاريخ	الحساب المدين	المبلغ الدين بكل	معدل الرسم	المبلغ خارج الرسم	تسمية العمل
2017/07/02	CPA 400242361152	152.802.00	% 17	130.600.00	TUP- مشروع RG 2016 HIMO الحوش - سيدي عقبة
2017/10/19	" "	200.000.00	%19	168.067.22	ف 2017/02 أشغال من الباطن لصالح مؤسسة بلقاسمي صلاح الدين - بسكرة
2017/10/31	" "	211.621.00	19%	177.832.77	
2017/10/09	" "	1.605.000.00	19%	1.500.000.00	ف 17/01 أشغال من الباطن لصالح مؤسسة بالة عبد الباقي العالية - بسكرة (شبكة الغاز)
				1.976.499.19	رقم الأعمال المقبوض المحقق
				1.976.500.00	رقم الأعمال المقبوض المصرح وفق ج 50

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

- سنة 2018: جدول (08) تحديد رقم الاعمال المقبوض (المحصل)

التاريخ	الحساب المدين	المبلغ المقبوض بكل	معدل الرسم	المبلغ خارج الرسم	تسمية العملية
2018/01/08	CPA 400242361152	430.446.80	%19	361.720.00	وضعية أشغال أولية نهائية-صيانة و تصليح بلدية مشونش
2018/04/17	CPA 400242361152	498.119.72	%19	415.588.00	وضعية أشغال أولية نهائية تهيئة مقر بلدية مشونش
2018/05/01	الصندوق	367.000.00	%19	308.403.38	ف 17/3 أشغال من الباطن لصالح مؤسسة بلقاسمي صالح الدين بسكرة
2018/08/12	CPA 400242361152	428.757.00	%19	360.300.00	ف 18/3 -أشغال من الباطن لصالح مؤسسة- سيدي عقبة
2018/10/07	CPA 400242361152	434.132.83	%19	364.817.50	وضعية أشغال أولية نهائية ترميم مدرسة جيمايو عمر- مشونش
2018/10/17	CPA 400242361152	306.103.70	%19	257.230.00	وضعية أشغال أولية نهائية- صيانة مدرسة عمراوي الصالح - مشونش
2018/11/11	CPA 400242361152	243.200.30	%19	204.300.00	ف 18/07- أشغال من الباطن لصالح الطيب العمري- بسكرة
2018/12/23	CPA 400242361152	1.411.952.85	%19	1.186.515.00	ف 18/8 أشغال من الباطن لصالح مؤسسة بالة رفيق - سيدي عقبة
2018/12/26	CPA 400242361152	2.310.316.88	%19	1.941.442.50	ف 18/07 أشغال من الباطن لصالح مؤسسة بالة رفيق - باتنة
				5.403.386.36	رقم الأعمال المقبوض المحقق
				5.403.387.00	رقم الأعمال المقبوض المصرح وفق ج 50

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

- سنة 2019: جدول (09) تحديد رقم الاعمال المقبوض (المحصل)

التاريخ	الحساب المدين	المبلغ المقبوض بكل	معدل الرسم	المبلغ خارج الرسم	تسمية العملية
2019/01/31	" "	3.801.822.41	%19	3.194.808.74	ف 18/8 أشغال من الباطن لصالح مؤسسة بالة رفيق
2019/11/14	" "	146.292.65	%19	122.935.00	ف 19/02 أشغال من الباطن صالح مؤسسة بالة عمر
2019/11/25	CPA 40024236115	2.649.722.43	%19	2.226.657.50	و أ 19/01 إنجاز شبكة الغاز الداخلية بثانوية مشونش
2019/12/31	" "	1.029.450.00	%19	879.871.79	
				6.524.273.03	رقم الأعمال المقبوض المحقق
				5.544.402.00	رقم الأعمال المقبوض المصرح وفق ج 50
				879.871.03	الزيادات

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

- جدول (10) تحديد الربح :

السنة التعيين	2016	2017	2018	2019
الربح الجبائي المصرح	125.607.00	2.508.00	601.118.00	212.289.00
الزيادات في رقم الأعمال المفوتر	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء
إيرادات أخرى	144.000.00	20.707.00	36.000.00	36.000.00
الأعباء المدججة: - الفواتير المرفوضة لعدم استعمال المشتريات	/	/	398.259.00	/
الربح المحقق	269.607.00	23.215.00	1.035.377.00	248.289.00
الربح المصرح	125.607.00	2.508.00	601.118.00	212.289.00
الزيادات	144.000.00	20.707.00	434.259.00	36.000.00

ملاحظة: فيما يلي جدول (11) يوضح الفواتير المرفوضة

رقم الفاتورة	التاريخ	المورد	مبلغ الشراء خارج الرسم	مبلغ الرسم على القيمة المضافة	شهر إجراء الحسم	سبب الرفض
72	2018/08/12	شنيقي رضا -	59.999.76	11.399.95	2019/01	المشتريات تفوق بكثير
73	2018/08/12	ت ج مواد البناء	59.999.76	11.399.95	2019/01	المواد و اللوازم المستعملة في الأشغال المنجزة
74	2018/08/12	شعاب	59.999.76	11.399.95	2019/01	(الإسمنت - الرمل - لوازم الدهن)
75	2018/08/12	الرصاص	59.999.76	11.399.95	2019/01	
77	2018/09/05	-قسنطينة	75.000.00	14.250.00	2019/01	
79	2018/09/05		83.260.00	15.819.40	2019/01	
مجموع المشتريات المدججة لسنة 2018			398.259.04	/		
مجموع الرسوم المدججة سنة 2019			/	75.669.20		

و مما سبق ذكره فإن اسس الضرائب و الرسوم للسنوات 2016-2017-2018 و 2019 تكون على حسب الجداول التالية:

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

- جدول (12) تحديد أسس الرسم على النشاط المهني :

طبقا لنص المواد 217 - 221 مكرر و 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

بلدية المقر - بسكرة

2019		2018	2017	2016	السنوات
دون تخفيض	بالتخفيض 25%				التعيين
879.871.00	3.317.743.00	2.454.216.00	1.845.500.00	لا شيء	رقم الأعمال المقبوض المحقق
لا شيء	لا شيء	2.454.216.00	1.985.500.00	لا شيء	رقم الأعمال المقبوض المصريح وفق ج 50
879.871.00	3.317.743.00	لا شيء	(9.000)-	/	الزيادات

- بلدية مشونش: جدول (13) تحديد اسس الرسم على النشاط المهني

2019	2018	السنوات
2.226.657.00	1.402.355.00	رقم الأعمال المقبوض المحقق
لا شيء	لا شيء	رقم الأعمال المقبوض المصريح وفق ج 50
2.226.657.00	1.402.355.00	الزيادات

- بلدية سيدي عقبة: جدول (14) تحديد أسس الرسم على النشاط المهني

2018	2017	2016	السنوات
1.546.815.00	67.100.00	3.222.321.00	رقم الأعمال المقبوض المحقق
لا شيء	67.100.00	3.222.321.00	رقم الأعمال المقبوض المصريح وفق ج 50
1.546.815.00	لا شيء	لا شيء	الزيادات

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

بلدية الحوش: جدول (15) تحديد أسس الرسم على النشاط المهني

التعيين	السنوات	2018	2019
رقم الأعمال المقبوض المحقق		824.317.00	63.500.00
رقم الأعمال المقبوض المصرح ج 50		824.317.00	63.500.00
الزيادات		لا شيء	لا شيء

ملاحظة: طبقا لنص المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة فان مقاولات الأشغال العمومية و البناء تستفيد من تخفيض قدره 25 % من الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني.

السنوات	التعيين	2017		2016	2019		2018
		خاضع للمعدل المنخفض	خاضع للمعدل العادي		خاضع 17%	خاضع 19%	
رقم الأعمال المقبوض المحقق		1.500.000.00	476.500.00	4.874.562.00	879.871.00	5.544.402.00	5.403.387.00
رقم الأعمال المقبوض المحقق المصرح وفق ج 50		1.500.000.00	17%	4.874.562.00	879.871.00	5.544.402.00	5.403.387.00
الزيادات		لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	879.871.00	لا شيء

ملاحظة: - سنة 2017

- الأشغال الخاضعة للمعدل المنخفض الخاص بالرسم على القيمة المضافة تتمثل في تهيئة أو بيع السكنات الاجتماعية و لا تشمل الأشغال من الباطن طبقا للمادة : 23 - ف 5 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- تم اخضاعكم للمعدل العادي للرسم على القيمة المضافة على الفاتورة رقم 2017/01 لأنها محررة خلال شهر جانفي 2017 أي أنها تخضع لمعدل 19 %.
- **سنة 2019** : الزيادات تمثل رقم الأعمال الناتج عن مبلغ ظاهر في حساب الزبائن من سنة 2011 وهو خاص بالزبون : زاواي بوبكر حسب تصريحكم ، حيث تم اعتبار هذا المبلغ مقبوض نظرا لطول المدة و عدم اتخاذكم لأي إجراء قصد تحصيله.
- 3 -** تحديد أسس الضريبة على الدخل الإجمالي : طبقا لنص المواد 03 - 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

جدول (17) تحديد أسس الضريبة على الدخل الاجمالي

2019	2018	2017	2016	التعيين السنة
248.289.00	1.035.377.00	23.215.00	269.607.00	الربح المحقق
212.289.00	601.118.00	2.508.00	125.607.00	الربح المصرح
46.764.00	65.000.00	/	/	تخفيض اشتراكات CASNOS
201.525.00	970.377.00	23.215.00	269.607.00	الدخل المحقق
165.525.00	536.118.00	2.508.00	125.607.00	الخل المصرح
36.000.00	434.259.00	20.707.00	144.000.00	الزيادات

تحديد أسس و حقوق الطابع: طبقا لنص المادتين 100 و 106 من قانون الطابع

جدول (18) تحديد أسس و حقوق الطابع

2018	2017	2016	التعيين السنة
08/2018 ف رقم: 02/2019 ف رقم:	03/2017 ف رقم:	01/2016 ف رقم:	الفواتير المسددة
3.801.822.00 146.292.00	367.000.00	800.000.00	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم
3.948.114.00	367.000.00	800.000.00	أسس المحققة الخاضعة
لا شيء	لا شيء	لا شيء	الأسس المصرحة
3.948.114.00	367.000.00	800.000.00	الزيادات

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

جداول تحديد الحقوق و الغرامات

جدول (19) تحديد حقوق و غرامات الرسم على النشاط المهني.

- بلدية المقر بسكرة

2019	السنة	التعيين
67.363.00		الحقوق المستحقة
لا شيء		الحقوق المسددة
67.363.00		الحقوق المغفلة
10.104.00		غرامات الوعاء
6.736.00		غرامة عدم الدفع التلقائي
84.203.00		مجموع الحقوق والغرامات

- بلدية مشونش جدول (20) تحديد حقوق و غرامات الرسم على النشاط المهني

2019	2018	السنة	التعيين
33.399.00	21.035.00		الحقوق المستحقة
لا شيء	لا شيء		الحقوق المسددة
33.399.00	21.035.00		الحقوق المغفلة
3.339.00	2.103.00		غرامات الوعاء
3.339.00	2.103.00		غرامة عدم الدفع التلقائي
40.077.00	25.241.00		مجموع الحقوق والغرامات

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

بلدية سيدي عقبة (21) تحديد حقوق و غرامات الرسم على النشاط المهني _بسكرة_

التعيين	السنة	2018
الحقوق المستحقة		23.202.00
الحقوق المسددة		لا شيء
الحقوق المغفلة		23.202.00
غرامات الوعاء		2.320.00
غرامة عدم الدفع التلقائي		2.320.00
مجموع الحقوق والغرامات		27.842.00

جدول (22) تحديد حقوق الرسوم على القيمة المضافة :

التعيين	السنة	2017	2018	2019
الحقوق المستحقة		372.923.00	/	1.203.014.00
الحقوق المسددة		192.923.00	/	1.053.437.00
الحقوق المغفلة		180.000.00	/	149.577.00
الرسوم المدججة		23.949.00	/	75.669.00
إجمالي الحقوق المغفلة		203.949.00	/	225.246.00
غرامات الوعاء		50.987.00	/	56.311.00
غرامة الدفع المتأخر المحقق		/	13.240.00	/
مجموع الحقوق والغرامات		254.936.00	13.240.00	281.557.00

ملاحظة : غرامة الدفع المتأخر لحقوق الرسم على القيمة المضافة تم حسابها كما يلي سنة 2018

شهر أفريل رقم الأعمال المقبوض خارج الرسم $418.588.00 \times 17\% = 71.159.00$ دج

التصريح خلال شهر ماي النسبة المطبقة 10 % = $7.115.00$ دج شهر أوت و الأعمال المقبوض خارج

الرسم $360.300.00 \times 17\% = 61.251 = 10\% \times 6.125.00$ دج (مدة التأخر شهر واحد)

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

جدول (23) تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي :

2019	2018	2017	2016	السنة / التعيين
16.305.00	231.101.00	10.000.00	29.921.00	الحقوق المستحقة
10.000.00	100.835.00	10.000.00	10.000.00	الحقوق المسددة الصادرة
6.305.00	130.266.00	لا شيء	19.921.00	الحقوق المغفلة
630.00	19.539.00	/	1.992.00	غرامات الوعاء
6.935.00	149.805.00	/	21.913.00	مجموع الحقوق والغرامات

– جدول (24) تحديد حقوق وغرامات الطابع :

2018	2017	2016	السنة / التعيين
3.963.00	2.500.00	2.500.00	الحقوق المستحقة
لا شيء	لا شيء	لا شيء	الحقوق المسددة
3.963.00	2.500.00	2.500.00	الحقوق المغفلة
1.000.00	500.00	500.00	غرامات الوعاء
4.963.00	3.000.00	3.000.00	مجموع الحقوق و الغرامات

ملاحظة :

الحد الأدنى لغرامة عدم تسديد حقوق الطابع هو 500.00 دج طبقا لنص المادة 106 من قانون الطابع.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

جدول (25) العام للحقوق و الغرامات

التعيين الضرائب و الرسوم	الحقوق	الغرامات	مجموع الحقوق والغرامات
الضريبة على الدخل الإجمالي	156.492.00	22.161.00	178.653.00
الرسم على النشاط المهني	144.999.00	32.364.00	177.363.00
الرسم على القيمة المضافة	429.195.00	120.538.00	549.733.00
حقوق الطابع	8.963.00	2.000.00	10.963.00
مجموع الحقوق والغرامات	739.649.00	177.063.00	916.712.00

بالنسبة للمبالغ المدونة في الجدول تحصلنا عليها من خلال تقدير قيمة الحقوق و الغرامات كما يلي:

● حساب الحقوق و الغرامات الضريبية على الدخل الإجمالي:

$$- \text{نسبة للحقوق} = 6305.00 + 130.266.00 + 19.921.00 = 156.492.00 =$$

- بالنسبة للغرامات = غرامات الوعاء

$$= 630.00 + 19.539.00 + 1.992.00 = 22.161.00 =$$

- بالنسبة للمجموع = الحقوق + الغرامات

$$= 22.161.00 + 156.492.00 = 178.653.00 =$$

و عليه فإن مجموع المبلغ المستحق بالنسبة إلى IRG هو 178.653.00 دج

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

● بالنسبة للحقوق و الغرامات الرسم على القيمة المضافة:

- بالنسبة للحقوق=إجمالي الحقوق المغفلة

$$\begin{aligned} &= \text{الحقوق المغفلة} + \text{إعادة دمج الرسم على القيمة المضافة غير القابلة للحسم} \\ &= (75.669.00 + 23.949.00) + (149.577.00 + 180.000.00) \\ &= 429.195.00 \text{ دج} \end{aligned}$$

- بالنسبة للغرامات=غرامات الوعاء

$$13.240.00 + 56.311.00 + 50.987.00 =$$

$$120.538.00 \text{ دج} =$$

- بالنسبة للمجموع =الحقوق + الغرامات

$$120.538.00 + 429.195.00 =$$

$$549.733.00 \text{ دج} =$$

● بالنسبة للحقوق و الغرامات على النشاط المهني

- بالنسبة للحقوق=الحقوق المغفلة

$$23.202.00 + (33.399.00 + 21.035.00) + 67.363.00 =$$

$$144.999.00 =$$

- بالنسبة للغرامات =غرامات الوعاء +غرامة عدم الدفع التلقائي

$$\text{غرامات الوعاء} = (2.320.00 + 3.339.00 + 2.103.00 + 10.104.00)$$

$$\text{غرامة عدم الدفع التلقائي} = (2.320.00 + 3.339.00 + 2.103.00 + 6.736.00)$$

$$\text{بالنسبة للغرامات} = 32.364.00 \text{ دج}$$

- بالنسبة للمجموع =الحقوق + الغرامات

$$177.363.00 =$$

● بالنسبة للحقوق و الغرامات لحقوق الطابع

- بالنسبة للحقوق=3.963.00+2.500.00+2.500.00

$$8.963.00 \text{ دج} =$$

- بالنسبة للغرامات=1.000.00+500.00+500.00

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

$$=10.963.00 \text{ دج}$$

- بالنسبة للمجموع = الحقوق + الغرامات

$$=10.963.00$$

و في الأخير نستنتج أن مجموع الحقوق و الغرامات ل IRG وTAP وTVA وDT هو 916.712.00 دج.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مديرية الضرائب بسكرة

خلاصة:

اشتمل الفصل الثالث على دراسة تطبيقية التي أجريت في مديرية الضرائب لولاية بسكرة حيث تناولت النشأة و تعريف هذه المؤسسة بالإضافة إلى الهيكل التنظيمي، كما تم فيه دراسة حالة لعملية الرقابة الجبائية و ذلك عن طريق التحقيق المحاسبي للمؤسسة و نشاطها في البناء و الكهرباء و دهن المباني للسنوات 2016،2017،2018،2019 حيث بعد عملية التحقيق المحاسبي تم تعريم المؤسسة بمبلغ 916.712.00دج و يشمل مبلغ 739.649.00دج كحقوق متهرب من دفعها إضافة إلى غرامات التأخير و المقدرة بمبلغ 177.063.00دج و نستنتج من ذلك أن الرقابة الجبائية تحد من ظاهرة الغش الضريبي.

من خلال العمل الميداني في مديرية الضرائب توصلنا إلى معرفة كيفية إخضاع المكلفين للرقابة الجبائية عن طريق اعتماد الإدارة الجبائية طريقة واحدة و هي التحقق في المحاسبة تعرفنا على خطوات التسوية الجبائية الخاصة بالضرائب و الرسوم، إن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي و ذلك بقيام المكلف و من تلقاء نفسه بتقديم مختلف التصريحات ، و للمكلف مجموعة من الحقوق و الضمانات ترافقه طوال فترة الرقابة تلتزم بها الإدارة الجبائية و في حالة الإخلال بها تؤدي إلى بطلان هذه الرقابة، وفي المقابل لديه التزامات يتقيد بها و عدم احترامها يؤدي إلى فرض عقوبات عليه من طرف الإدارة الجبائية ، و أوجب المشرع رفع الشكوى و قيد بمجموعة من الشروط و الإجراءات و جعلها من النظام العام و أي اختلال في الشرط يؤدي إلى رفضها، و تتمتع إدارة الضرائب بصلاحيات و سلطات قانونية تمكنها من إجراء الرقابة بصورة واسعة تشمل جميع العناصر مثل الدفاتر و الوثائق التجارية و المحاسبية.

الختام

خاتمة:

من خلال دراستنا لدور الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة الغش الضريبي، يجدر بنا أن نختتم هذه الدراسة بالتشديد على أن الرقابة الجبائية أصبحت من أهم القضايا التي أثرت في جميع البلدان بشكل عام و في الجزائر بشكل خاص ، كون الضريبة من أهم مصادر الدخل العام للدولة.

كما تكتسب الرقابة أهمية كبيرة بسبب النظام الجبائي في الجزائر باعتباره نظاما تصريحا تسعى الإدارة الجبائية من خلاله إلى تحسين إيرادات خزينة الدولة من خلال توظيف جميع لوسائل المتاحة لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي، باعتبار جريمة الغش من أولويات الإدارة الجبائية للأشكال التي يتخذها و الأساليب المستعملة من طرف المكلف التي يصعب على المراقب اكتشافها بسهولة ، و من أجل السيطرة على هذه التحالفات و المناورات و القضاء على جريمة الغش الضريبي يجب على الإدارة الجبائية السعي لتوفير الوسائل و الإجراءات اللازمة.

نتائج فرضيات البحث:

لقد قمنا في المقدمة بوضع فرضيات سنحكم على صحتها على عدمه فيما يلي:

- ✓ تم تأكيد الفرضية الأولى باعتبار الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات الهادفة لمحاربة الغش و التهرب الضريبيين للمحافظة على أموال الخزينة لتفرعها لعدة أشكال.
- ✓ تأكيد الفرضية الثانية باعتبار الضريبة أداة لزيادة التنمية الاقتصادية و تعود بالمنفعة العامة على المجتمع و تفرض على الأشخاص بمعدلات مختلفة .
- ✓ تم تأكيد الفرضية الثالثة لاختلاف طرق الغش و التهرب الضريبيين للمكلف بالضريبة.
- ✓ أما فيما يخص الفرضية الرابعة صحيحة و هناك علاقة عكسية بين فعالية الرقابة الجبائية و حجم الغش الضريبي فكلما زادت فعالية الرقابة الجبائية يقل حجم الغش الضريبي ، و كلما قلت فعالية الرقابة الجبائية زاد حجم الغش الضريبي.

و من خلال ما تقدم يمكن تقديم بعض الاستنتاجات :

- ❖ الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة.
- ❖ سعي الرقابة الجبائية إلى مدى صحة و شرعية التصريحات الجبائية و ما تضمنه من معلومات محاسبية و جبائية.
- ❖ تعتبر الضريبة وسيلة في الدولة من وسائل السياسة المالية للدولة لما لها من قدرة على التأثير في الواقع الاقتصادي والاجتماعي، وتتجسد أهمية الضريبة في التأثيرات المختلفة التي يسببها الغش الضريبي على الجوانب الاقتصادية و المالية والاجتماعية و السياسية.
- ❖ يعتبر انعدام الثقة بين المكلف و الإدارة الجبائية من مخاطر الغش الضريبي مما له تأثير كبير على النظام الضريبي.

الختام

- ❖ يساهم التحقيق المحاسبي في مكافحة ظاهرة الغش الضريبي و الحد منه من خلال مراقبة تصريحات المكلفين و صحة هذه التصريحات و فحص حساباتهم للتأكد من مطابقتها مع المعطيات المدلية و غيرها .
- ❖ الضريبة أداة تمويل للاقتصاد الوطني بسبب ارتباطها بجميع الأنشطة و القطاعات الاقتصادية.
- ❖ يعتبر الغش و التهرب وسيلة للتخلص من دفع الضريبة جزئيا أو كليا حيث أن كلا من مفهومي الغش و التهرب الضريبي هو التخلص من دفع الضريبة بصفة جزئية أو كلية سواء يسلك المكلف في ذلك طرقا مشروعة (التهرب الضريبي) أو يسلك طرقا و تقنيات يعاقب عليها القانون(الغش الضريبي).
- ❖ ضرورة احترام مدة التحقيق لمختلف التحقيقات.
- ❖ ضرورة إعطاء المكلف بالضريبة المدة أو الوقت الكافي من أجل إعداد و تحضير محاسبته خصوصا فيما يتعلق بإجراء التحقيق المحاسبي.
- ❖ باعتبار الغش الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام لضريبي ، لذا فإن أحسن طريقة لمكافحة التهرب تكمن في البحث عن فعالية النظام الضريبي و ذلك من خلال :
 - بساطة النظام الضريبي.
 - توفر إدارة ضريبية كفأة تعمل على تسهيل الإجراءات الضريبية من أجل كسب ثقة المكلفين بالضريبة.
 - السعي إلى تحقيق العدالة الضريبية و تدعيم التكافل الاجتماعي.
 - وجود ثغرات في التشريعات القانونية يولد حالات غش و تهرب عديدة تقلل من الحصيلة الضريبية التي تعد من أهم المصادر التمويلية للدول.

التوصيات:

- ❖ إعادة النظر في الثغرات التي يوفرها النظام الضريبي و محاولة إيجاد إطار قانوني لتنظيمها و ضرورة خلق سياق قانوني جديد لجميع الأساليب و الطرق المستخدمة في الغش الضريبي.
- ❖ نشر الوعي الضريبي بين الممولين بكافة وسائل الإعلام و الندوات.
- ❖ التنسيق بين الإدارة الجبائية و الإدارات الأخرى من أجل مكافحة جريمة الغش الضريبي لأن الإدارة الضريبية أصبحت غير قادرة بمفردها على مكافحة الظاهرة بسبب تطور الأساليب الاحتيالية التي يستخدمها المكلفين.
- ❖ تحديد معايير واضحة و شفافة و موضوعية لاختيار المكلفين الذين سيخضعون للرقابة الجبائية و عدم التركيز على قطاع دون آخر.
- ❖ تفعيل آليات وقائية تتعلق بالتشريع الضريبي كأن تضم الدولة سياسة اقتصادية و مالية واضحة تكون أساسا لسياسة جبائية مستوحاة من حاجات البلاد و متجاوبة مع متطلبات الاقتصاد الوطني.

الخاتمة

❖ تفعيل آليات قسرية كفرض عقوبات قاسية على من يقترفون الغش الضريبي كفرض عقوبات مالية كمضاعفة الضريبة أو جزائية بالحكم بالغرامة أو الحبس .

❖ تطوير الإدارة الضريبية و تحسين تكوين المهارات و الكفاءات لدى موظفيها.

كما أن الأهم من فرض العقوبات هو محاولة اكتشاف التهرب نفسه و كذا معرفة المكلفين المتهربين و هذا يستوجب أساسا وجود جهاز إداري و جهاز للرقابة المالية يتميز بالجدية و لديه الصلاحيات اللازمة لتأدية مهامه بشكل جيد.

إن مكافحة ظاهرة الغش الضريبي ليس عملا على الإدارة الجبائية وحدها بل هو يخص كل من الدولة و المكلف أيضا، بحيث يجب على الدولة أن تراجع جميع القوانين الجبائية من أجل إعادة صياغتها بطريقة واضحة و بسيطة يسهل على المكلف استيعابها، كما يجب على المكلف أن يكون متحضرا من خلال استيعابه لفكرة أن الدولة لا تسيء استعمال هذه الأموال و أن عملية دفع الضرائب لا تنتهي قطعيا عند دفعها بل تعود عليه بمنافع غير مباشرة في حياته اليومية ، ثم يأتي دور الرقابة الجبائية الذي يتمثل في مساعدة المكلفين لأداء هذه الخدمة و مراجعة و مراقبة صحة مصادقية تصريحاتهم.

قائمة المراجع

المجلات والمقالات:

1. أ. يوسف سعيد. (بلا تاريخ). كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، المدينة.
2. اسماعيل عزازي. (2009). دور النظام الضريبي في معالجة الاختلالات الاقتصادية مع دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2000-2007). مذكرة تدخل ضم متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية. تخصص التحليل المالي، جامعة الجزائر.
3. آسيا قاسيمي، و حدادو فهيمة. (ديسمبر، 2019). الرقابة الجبائية في الجزائر و سبل تفعيلها. 03(01)، الصفحات 155-169.
4. الطيب بوحالة. (2022). الوسائل الرقابية لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر. مجلة طبنة للدراسات العلمية الاكاديمية، 05(02)، الصفحات 1024-1042.
5. الهادي خضراوي، و محمد السعيد سعيداني. (2015). الرقابة الجبائية و دورها في محاربة الغش و التهرب الضريبي. مجلة الدراسات القانونية و السياسية 02(02)، الصفحات 29-55.
6. أمال حداش، و شارفي ناصر. (18 06، 2022). أثر النظام الجبائي الالكتروني في زيادة فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر-دراسة ميدانية لعينة من المفتشين و المراقبين الجبائيين-. 08(01)، الصفحات 173-186.
7. أميرة بوباظة. (2021). دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و الحد منها-دراسة حالة تحقيق في ملف جبائي لمديرية الضرائب تيسمسيلت للفترة 2011/2014. 03(01)، الصفحات 52-67.
8. أيوب نجار، و شيخي سلمى. (بلا تاريخ). الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر. المجلة الجزائرية للمالية العامة، 12(01)، الصفحات 426-443.
9. بن عثمان عائشة، و بوعلام وهي. (2017). تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبنى مؤشرات الأداء-دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية. (17)، الصفحات 146-157.
10. بو بكر نبق، الطاهر مخلوفي، و يحيى بدرابي. (2021). دراسة مدى تحقق العدالة الضريبية في الواقع -الضريبة على الدخل نموذجاً. مجلة العلوم الإدارية و المالية، 05(01)، الصفحات 304-322.
11. بودلال علي. (بلا تاريخ). ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر و سياسات التعامل معها "دراسة تحليلية".
12. بودلال علي. (بلا تاريخ). ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر و سياسات التعامل معها -دراسة حالة-. 211-231. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة تلمسان.

الختام

13. بوزيد سفيان. (بلا تاريخ). التهرب الضريبي... مفهوم و قياس. مجلة المالية و الأسواق، الصفحات 118-150.
14. تكوك نمير. (بلا تاريخ). معوقات التفعيل الجبائي. سنة ثالثة دكتوراه، 790-808. كلية الحقوق و العلوم السياسية، تلمسان: جامعة أبو بكر بلقايد.
15. جازية أمير، و يوسف عاشور. (31 12, 2019). واقع المنظومة الضريبية في الجزائر لمكافحة الغش. مجلة الاقتصاد و التنمية البشرية، 10(3)، الصفحات 34-48.
16. حليلة بن شعاعة، و كرام محمد الاخضر. (جوان، 2017). حق الإطلاع في المدة الجبائية بين توسيع سلطات الادارة الجبائية و حرمة الحياة الخاصة للمكلف بالضريبة. مجلة العلوم القانونية و السياسية(16)، 254-265.
17. خالد عيادة عليمات. (سبتمبر، 2013). التهرب الضريبي أسبابه و أشكاله و طرق الحد منه. مجلة الاقتصاد الجديد(09)، الصفحات 17-38.
18. خاليدة بعلاش. (2021). مكافحة الغش و التهرب الضريبي في التشريع الجزائري. مجلة المستقبل للدراسات القانونية و السياسية، 05(02)، الصفحات 29-49.
19. خضراوي الهادي، و محمد السعيد سعيداني. (جوان، 2015). الرقابة الجبائية و دورها في محاربة الغش و التهرب الضريبي. مجلة الدراسات القانونية و السياسية(02)، الصفحات 29-55.
20. خولة حموش، و أحمد بزارية. (2021). فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي-مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج-. 12(01)، الصفحات 362-379.
21. خير الدين شرواطي. (2022). دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر-دراسة حالة لدى مديرية الضرائب البلدية-. 17(01)، الصفحات 389-408.
22. رحال نصر، و سهام موفق. (2018). الضغط الضريبي كحافز للتهرب و الغش الضريبي. مجلة العلوم الادارية و المالية، الصفحات 233-249.
23. ريمة مقيمي. (2022). تنظيم الجباية المحلية في التشريع الجزائري. مجلة العلوم القانونية و السياسية، 13(01)، الصفحات 598-621.
24. سعاد قوفي، و سعاد زايددي. (2022). الإعفاءات الضريبية للمؤسسات الناشئة -دراسة تحليلية للتجربة الجزائرية. مجلة الأصيل للبحوث الإقتصادية و الإدارية، 06(02)، الصفحات 165-184.
25. سمان علي، و كهينة رشام. (2021). الرقابة الجبائية كآلية لتعزيز جودة المعلومات الحاسبية-دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة-. 06(02)، الصفحات 110-129.
26. سمية براهيم، و بلعاش ميادة. (2014). مساهمة المراجعة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي لتفعيل مبادئ حوكمة الشركات. الصفحات 228-245.

الخاتمة

27. صافية لشلح. (2018). تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب و الغش الضريبي. مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية و المالية، 02(02)، الصفحات 259-278.
28. طلوش فارس، و رمزي علوان. (2022). الرقابة الجبائية كآلية من آليات تفعيل الحوكمة الضريبية-دراسة ميدانية للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية خنشلة-. مجلة الاقتصاد و التنمية، 01(01)، الصفحات 35-43.
29. عبد الغني بوشري، و بونوة شعيب. (بلا تاريخ). دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر. الصفحات 68-80.
30. عبد المالك زين. (2022). مساهمة التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية-دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب. الصفحات 1120-1140، 05(01).
31. عبود ميلود، و كمال برباوي. (حوان، 2018). الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف و الطرق، العوامل المعيقة لها و سبل تفعيلها. مجلة المقار للدراسات الاقتصادية(02)، الصفحات 310-330.
32. عوادي مصطفى، نصر رحال، و أنور عيدة. (2019). الرقابة الجبائية و دورها في الحد من ظاهرة التهرب و الغش الضريبي-دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالوادي-. 02(01)، الصفحات 67-84.
33. عيسى بولخوخ. (2004). الرقابة الجبائية كآداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، باتنة : جامعة الحاج لخضر .
34. قروج شهبناز، و محمد طويلب. (01 07, 2021). الرقابة الجبائية كآداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية للضرائب للجزائر غرب. 10(01)، الصفحات 297-308.
35. مالح سعاد. (2016). قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر. (04)، الصفحات 86-104.
36. محمد حدو، و الهادي البكاي. (2023). أمية الضريبة على الدخل الاجمالي في حصيلة الايرادات الجبائية العادية في الجزائر-مديرية الضرائب لولاية الشلف نموذجال(2014-2020). مجلة الاقتصاديات شمال افريقيا، 19(31)، الصفحات 289-306.
37. محمد حسان عاكوم. (2019). التهرب الضريبي (الإصدار 2019). بيروت-لبنان.
38. محمد طالي، و مولود زلمي. (2020). فعالية الرقابة الجبائية-النظرية و الواقع دراسة حالة مديرية الضرائب البلدية. مجلة الاقتصاد و التنمية، 08(02).
39. محمد عباس عبد الرزاق. (2008). دار هومة.
40. محمد قلي، و بلول فهيمه. (2018). الرقابة الجبائية: بين حنمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية و ضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة. 07(06)، 147-173.

الختام

41. مراد كراشي، و شرفي جمعة. (بلا تاريخ). مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية -دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة. الصفحات 166-182.
42. مراد ناصر. (بلا تاريخ). اسباب التهرب الضريبي و اثاره على الاقتصاد الوطني. مجلة الدراسات (14).
43. مراد ناصر. (بلا تاريخ). اشكالية التهرب الضريبي.
44. مريم غزال. (2019). الرقابة الجبائية كأداة لقمع التهرب الضريبي. مجلة اقتصاد المال و الاعمال، 04(02).
45. مصباح حراق، و بوزيد محمد اممر. (28 12, 2019). تأثير الغش الضريبي على فعالية النظام الجبائي حالة الجزائر (2010-2018). *REVUE DES SCIENCES COMMERCIALES*, 18(02)، الصفحات 174-186.
46. منير لواج، و عبد الرحيم لواج. (2020). تقييم فعالية التحقيق المصوب في مكافحة التهرب الضريبي. دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل 2010-2018. مجلة الحدث للدراسات المالية و الاقتصادية ، الصفحات 38-56.
47. مونة مقلاتي، و بوليفة توفيق. (24 05, 2021). دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي. 04(01)، الصفحات 254-272.
48. ناصر شارفي. (2016). فعالية الرقابة الجبائية في الحد من الغش الضريبي بالإشارة إلى حالة ولاية البلدة.
49. نور الدين يوسف. (2021). انعكاسات تغيير أنظمة الاخضاع الضريبي على المكلفين بالضريبة-دراسة استنبائية لعينة من المكلفين-. المجلة الدولية للأداء الاقتصادي ، 04(01).
50. ولهي بوعلام، و العياشي عجلان. (2008). التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي. مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير (08)، الصفحات 143-162.
51. يعقوب عبد الكريم. (2019). الإطار المفاهيمي للضريبة و النزاع الضريبي. مجلة الميدان للدراسات الرياضية و الاجتماعية و الإنسانية، 02(08)، الصفحات 228-238.
52. يوسف قاشي. (2022). قراءة النظام الضريبي الجزائري-المعوقات و الحلول. المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، الصفحات 68-89.

-الكتب:

1. أحد فنيديس. (2018). الرقابة الجبائية في الجزائر. الجزائر، جامعة 8ماي 1945، قالمة: دار الجامعة الجديدة الإسكندرية .
2. بن اعمارة منصور. (2011). اجرات الرقابة المحاسبية و الجبائية. عنابة، الجزائر: هومة للطباعة و نشر و التوزيع.
3. عباس عبد الرزاق. (2012). التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي. عين مليلة : دار الهدى

الملتقيات:

1. سامية العايب. (2015). الإطار القانوني للرقابة الجبائية و ضوابط اثباتها. 1-20. كية الحقوق و العلوم السياسية: جامعة 8 ماي 1945.
2. فريجات اسماعيل. (28-29 أكتوبر, 2015). الإطار القانوني للرقابة الجبائية.
3. منى مقلاتي. (2015). دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي. الصفحات 1-13.

اطروحات:

1. إلهام بن عيسى. (2021). استدامة السياسة المالية في اقتصاديات الدول النفطية -داسة قياسية لعينة من الدول. أطروحة مقدمة من أجل نيل شهادة الدكتوراه. مالية و ادارة أعمال ، عين تموشنت: جامعة بلحاج بوشعيب.
2. رحال ناصر. (2007). محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة المتوسطة-حالة ولاية الوادي-. مذكرة مقدم لاستكمال متطلبات شهاد الماجستير في العلوم الاقتصادية، 86. ورقة: جامعة قاصدي مرباح .
3. سليمان عتير. (2012). دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبي-دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي. مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير. تخصص محاسبة، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
4. لياس قلاب ذبيح. (2011). مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية -دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي -. مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير. العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير: جامعة محمد خيضر بسكرة.
5. محمد عاطف ميداني. (2021). دور الحوكمة الضريبية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات و الحد من التهرب الضريبي لدى دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية. قدمت هذه الدراسة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في الادارة و السياسات العامة. فلسطين: جامعة القدس المفتوحة.
6. محمد مياله مؤيد جميل. (2006). علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية في فلسطين. قدمت هذه الاطوحة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المنازعات الضريبية. فلسطين، كلية الدراسات العليا، نابلس: جامعة النجاح الوطنية.
7. طورش بتاتة. (2012). مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر. كلية الحقوق: جامعة قسنطينة 1.
8. نادية ب. (2016, 10 27). النظام القانوني لجريمة الغش الضريبي .مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون . الجزائر ، كلية الحقوق و العلوم السياسية , تيزي وزو :جامعة مولود معمري .

الملاحق

الخاتمة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية الولائية للمضرائب

بسكرة
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
مكتب التحقيقات الجبائية

رقم :م/ض/م ف ر ج/م ت ج/ف ب /

محضر نهاية عمليات التحقيق الجبائي والمحاسبي

في اليوم الثامن عشر من شهر أكتوبر من عام ألفين وثمانية عشر و على
الساعة العاشرة صباحا (10h00)

نحن الموقعون أدناه : السيد : (م ر) - رئيس فرقة

السيد : (م م) - محقق 1

السيد : (م م) - محقق 2

قمنا بإبلاغ السيد : شخص طبيعي
تجارة بالجملة للتجهيزات و المعدات و الماكينات الزراعية
شارع الطاهر - بلدية بسكرة
بانتهاء أشغال التحقيق المحاسبي

و تم إقفال هذا المحضر في اليوم و الشهر و السنة المذكورين أعلاه و دعونا
السيد : لحميدي عيسى - لإمضائه معنا و الذي قبل - رفض

المحققان

رئيس الفرقة

اسم و لقب المكلف بالضريبة

محقق 1 (م م)

(م م)

شخص طبيعي

محقق 2 (م م)

الخاتمة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

بسكرة في :

وزارة المالية
المديرية الولائية للضرائب
لولاية بسكرة

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
مكتب التحقيقات الجبائية

رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف ب / 2018 .

جدول إرسال الوثائق

إلى

السيد : المدير الجهوي للضرائب
المديرية الفرعية للرقابة
قسنطينة

الملاحظات	العدد	معلومات مفصلة للوثائق
	01	تجدون رفقة هذا الإرسال : - بطاقة نهاية أشغال التحقيق المحاسبي الخاصة ب : السيد : شخص طبيعي تجارة بالجملة للتجهيزات والمعدات و الماكينات الزراعية شارع الطاهر بلدية بسكرة
	01	<u>المجموع</u> :

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

قرازو بسلاما

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

تسيرو-يبرمجيا تسيرو-طارق-ميدنا بشار-ميدنا

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE
BISKRA

المديرية الولائية للضرائب - بسكرة

Référence N°:/DIW/SDCF/BVF/BB/2018.

Lettre avec
A.R.
N°A
المسيد: شخص طبيعي
تجارة بالجملة للتجهيزات و المعدات و الماكينات الزراعية
شارع الطاهر بلديانة بسكرة

BISKRA le : 19/12/2018

Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)

Monsieur شخص طبيعي

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 06/12/2018 et du/..... en réponse à la notification de redressement N° 164 du 29/10/2018 et la notification complémentaire / rectificative N°/..... du .../.....

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
 Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
 Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité. Les résultats

notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte 07 (feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade

رئيس الفرقة (م ر)

Nom, prénom et grade
des vérificateursالمحقق الأول (م م)
م (م م)

الخاتمة

Série O n° 24

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

قرازو بسلامة

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

بشار حنطلا

DIRECTION DES IMPOTS DE LA
WILAYA DE BISKRA

المديرية الولائية للضرائب - بسكرة

2018 رقم :/م و ض/م ف رج/م ت ج/ف ب/

Fiche de fin des travaux

de Vérification

بسكرة Le 19/12/2018

Numéro de l'affaire 03/2018

Numéro d'identification Fiscale 166070900034137

Nom / Prénom ou raison sociale شخص طبيعي

Activité تجارة بالجملة للتجهيزات والمعدات و الماكينات الزراعية

Avis de vérification N°15/ 2018 du 03/06/2018

Date de fin des travaux sur place...../...../.....

Date de notification des résultats de la vérification 29/10/2018

Date de notification de la position définitive de l'administration 19/12/2018

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

رئيس الفرقة (م ر)

- المحقق الأول (م م)

- المحقق الثاني (م م)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

بسكرة في: 27 - 02 - 2023

إلى السيد: مدير مديرية الضرائب
لولاية بسكرة



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

الرقم: 51 / ل.ق.ت.ت / 2023

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

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

1 - بن عليّة مروّة

2 - بن عياد محمد صهييب

تخصص: محاسبة

المسجلان بالسنة: ثانية ماستر

وذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة الماستر المعنونة ب:

" الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة الغش الضريبي "

تحت إشراف: أ/ قطاف نبيل

في الأخير تقبلوا منا أسى عبارات التقدير والاحترام



جامعة بسكرة

ص.ب 145 ق.ر- بسكرة