



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

دور الرقابة الجبائية في تفعيل ومحاربة التهرب الضريبي

دراسة حالة مديرية الضرائب - بسكرة-

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المحاسبية والمالية

تخصص : محاسبة وتدقيق

الأستاذ (ة) المشرف (ة)

وليد بن التركي

من إعداد الطلبة (ة):

- تاسة سرور
- بوعزيز سليمة

لجنة المناقشة :

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- استاذ	- ميلود عزوز
بسكرة	مشرفا	- أستاذ محاضر أ	- وليد بن التركي
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضر أ	- محمد علي بلحسن

السنة الجامعية : 2024/2023.



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

الموضوع :

دور الرقابة الجبائية في تفعيل ومحاربة التهرب الضريبي

دراسة حالة مديرية الضرائب - بسكرة-

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المحاسبية والمالية

تخصص : محاسبة وتدقيق .

من إعداد الطلبة (ة):

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

وليد بن التركي

• ناسة سرور

• بوعزيز سليمة

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- استاذ	- ميلود عزوز
بسكرة	مشرفا	- أستاذ محاضر أ	- وليد بن التركي
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضر أ	- محمد علي بلحسن

السنة الجامعية: 2024/2023.

شكر وقدر

مصداقا لقوله تعالى ".... لئن شكرتم لأزيدنكم...."

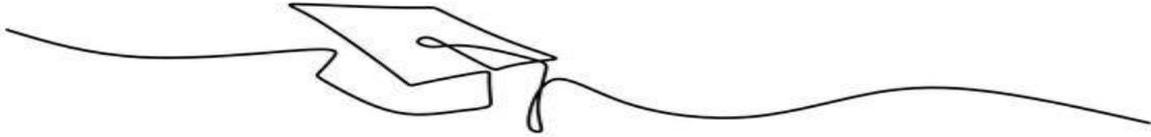
صدق الله العظيم.

واقترء بالرسول صلى الله عليه وسلم حيث قال "الشكر قيد النعمة وسبب دوامها ومفتاح المزيد منها"

نتقدم بجزيل الشكر إلى من ساهم من قريب ومن بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع

ونخص بالذكر الأستاذ "وليد بن التركي" على كل ما قدمته لنا من توجيهات و معلومات قيمة ساهمت في إثراء موضوع
دراستنا.

إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد على إنجاز هذا العمل وفي تذليل ما واجهناه من صعوبات.



الإهداء

الحمد لله تبارك وتعالى نشكره على نعمه التي لا تحصى، فهو حبيبنا بنعم طلب العلم وسهل لنا طريقه، ومنحنا مبدأ الحمد ومنتهاه القدرة والتوفيق لإتمام هذا العمل.

الى الينبوع الذي لا يمل العطاء الى من حاكت سعادتي بخطوط منسوجة من قلبها "والدتي الغالية "

الى من شقى وسعى لأنعم بالراحة والهناء الذي لم يبخل بشيء من أجل دفعي الى طريق النجاح، الذي علمني أن أرتقي سلم الحياة بحكمة وصبر والدي العزيز "محيو"

الى من حبهم يجري في عروقي ويلهج بذكراهم فؤادي أخواتي "نونة، أحلام، سلسبيل، دعاء"

الى من كان لي سندا بعد والدي لا يمل من طلباتي ويضيء طريقتي بعباراته القوية أخي العزيز

"محمد صديق"

الى من سرنا سويا ونحن نشق الطريق معا نحو النجاح والإبداع، الى من تكاتفنا يدا بيد ونحن نقطف ثمار العلم صديقاتي وزميلاتي العزيزات "مروى وسلمى وعائشة"



سرور

الإهداء

ما سلكننا البدايات إلا بتيسيره وما بعلنا النهايات إلا بتوفيقه وما حققنا الغايات إلا بفضلته فالحمد لله الذي وفقنا لشمين هذه
الخطوة في مسيرتنا الدراسية

وبكل حب أهدي ثمرة نجاحي الى:

الى الرجل العظيم و الدرع الحصين سندي وعوني أبي الغالي حفظه الله و رعاه

"محمد الصالح"

الى التي بجانها ارتويت وبدفئها اهدتني ولحقها ما وفيت "أمي الغالية"

إلى سندي في الحياة أخواتي الغاليات "سارة، هديل، نورهان، ريماس" وأخي "عبد الرحمن"

طاب بكم العمر وطبتم لي عمرا

إلى رفيقات المشوار اللاتي قاسمني لحظاته "سرور، عائشة، مروى"



سليمة



الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، ولتحقيق ذلك قمنا بدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، وقد تم عرض وتحليل تحقيق محاسبي لملف أحد المكلفين في مديرية الضرائب، واكتشاف التهرب فيه. وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: تتم المراجعة الأولية للوثائق على مستوى المتفشية الضرائب، يتم إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف بالضريبة قبل إجراء التحقيق بـ 10 أيام، ترتيب وتنظيم الملفات واستخدام الإعلام الآلي من قبل أشخاص ذوي خبرة من بين الأسباب التي تسمح بسيرورة حسنة لتحقيق.

كما تم تقديم جملة من الإقتراحات وتوصيات لعلاج مشكلة التهرب الضريبي: نشر الوعي الضريبي وتنظيم ملتقيات حول النظام الضريبي، يجب على المكلف بالضريبة احترام الإجراءات القانونية أثناء الرقابة، محاربة الفساد الإداري خاصة ما يتعلق بالرشوة ومكافآت بهدف تشجيعهم على العمل وإبعادهم عن كل الإغراءات.

الكلمات المفتاحية:

الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي، التحقيق المحاسبي.

Abstract :

This study aimed to diagnose fiscal control and its role in reducing the phenomenon of tax evasion. To achieve this, we conducted a field study in the Tax Directorate of the state of Biskra. An accounting investigation of the file of one of the taxpayers in the Tax Directorate was presented and analyzed, and evasion was discovered in it.

The study reached several results, the most important of which are: The initial review of documents is carried out at the level of the tax inspectorate, a notification of the investigation is sent to the taxpayer 10 days before the investigation is conducted, the arrangement and organization of files, and the use of automated media by experienced people are among the reasons that allow for a smooth investigation process.

A number of suggestions and recommendations were also presented to address the problem of tax evasion: spreading tax awareness and organizing forums on the tax system, the taxpayer must respect legal procedures during oversight, and fight administrative corruption, especially with regard to bribery and rewards, with the aim of encouraging them to work and keeping them away from all temptations.

key words: Fiscal control, tax evasion, accounting investigation.

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
	شكر و تقدير الإهداء الملخص
I III V VII	فهرس المحتويات فهرس الجداول فهرس الأشكال فهرس الملاحق
أ - ث	المقدمة
الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية	
2	تمهيد
3	المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية
3	المطلب أول تعريف الرقابة الجبائية وأهميتها
5	المطلب الثاني : أهداف الرقابة الجبائية
5	المطلب ألتالث مبادئ الرقابة الجبائية
7	المطلب الرابع : أنواع الرقابة الجبائية
11	المبحث ألتاني الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية
11	المطلب أول الإطار القانوني للرقابة الجبائية
13	المطلب ألتاني الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية
16	المطلب الثالث واجبات المكلفين وحقوقهم
19	المطلب الرابع : واجبات الأعوان الجبائيين وحقوقهم
20	المبحث ألتالث الإطار الإجرائي للرقابة الجبائية
20	المطلب أول إجراءات التحضير الأولية للرقابة الجبائية
20	المطلب ألتاني إجراءات تنفيذ الرقابة الجبائية
22	المطلب ألتالث نتائج الرقابة الجبائية وتبعاتها
25	المطلب الرابع : الضمانات الممنوحة للمكلفين
27	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: التهرب الضريبي ومساهمة الرقابة الجبائية في مكافحته	
29	تمهيد
30	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول التهرب الضريبي

30	المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي
30	المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي
32	المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي
34	المبحث الثاني: ممارسة التهرب الضريبي
34	المطلب الأول: أنواع التهرب الضريبي
36	المطلب الثاني: أشكال التهرب الضريبي
37	المطلب الثالث: طرق التهرب الضريبي
40	المبحث الثالث: مكافحة التهرب الضريبي
40	المطلب الأول: عوائق مكافحة التهرب الضريبي
41	المطلب الثاني: أساليب مكافحة التهرب الضريبي
42	المطلب الثالث: الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي
46	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث:
48	تمهيد
49	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة
49	المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية بسكرة
50	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة
51	المطلب الثالث: المديريات الفرعية التي تتضمنها مديرية الضرائب بسكرة
55	المبحث الثاني: سير الرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي لمكلف
55	المطلب الأول: التعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف محل التحقيق
55	المطلب الثاني: التحضير لإجراء عملية التحقيق المحاسبي
57	المطلب الثالث: سير عملية التحقيق المحاسبي (التبليغ الأولي)
83	المبحث الثالث: الإجراءات النهائية للتحقيق المحاسبي
83	المطلب الأول: التبليغ النهائي لعملية التحقيق المحاسبي
91	المطلب الثاني: أسس و قواعد الضريبة على الدخل الإجمالي
101	المطلب الثالث: نهاية وإغلاق التحقيق المحاسبي
102	خلاصة الفصل
105	الخاتمة
109	قائمة المراجع
106	الملاحق

فهرس الجدول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
36	أوجه الاختلاف وأوجه التشابه بين التهرب الضريبي المشروع والغير مشروع	01
62	رقم الأعمال المفوتر لسنة 2017	02
62	رقم الأعمال المفوتر لسنوات 2018-2019-2020	03
62	رقم الأعمال الغير مصرح لسنة 2017	04
63	رقم الأعمال الغير مصرح لسنة 2019	05
64	رقم الأعمال حسب فواتير البيع بالخسارة لسنة 2020	06
65	إجمالي رقم الأعمال لسنة 2017	07
65	إجمالي رقم الأعمال لسنوات 2018-2019-2020	08
66	تحديد الربح لسنة 2017	09
67	تحديد الربح لسنوات 2018-2019-2020	10
68	الرسوم المدمجة لسنة 2017	11
69	الرسوم المدمجة 2020	12
70	تحديد أسس الرسم على النشاط المهني لسنة 2017	13
71	تحديد أسس على النشاط المهني لسنوات 2018-2019-2020	14
72	تحديد أسس الرسم على القيمة المضافة لسنة 2017	15
72	تحديد أسس الرسم على القيمة المضافة لسنوات 2019-2020-2018	16
73	أسس الطابع لسنة 2017	17
73	أسس الطابع لسنة 2018	18
77	أسس الطابع لسنة 2020	19
78	تحديد أسس وغرمات الرسم على النشاط المهني لسنة 2017	20
79	تحديد أسس وغرمات الرسم على النشاط المهني لسنوات 2018-2019-2020	21
79	حقوق الرسم على القيمة المضافة لسنة 2017	22
80	حقوق الرسم على القيمة المضافة لسنوات 2018-2019-2020	23
80	حقوق الطابع لسنة 2017	24
81	حقوق الطابع لسنة 2019-2020	25
81	الجدول العام للحقوق والغرمات لسنة 2017	26

82	الجدول العام للحقوق والغرامات لسنوات 2018-2020-2019	27
85	تحديد رقم الأعمال المفوتر (التبليغ النهائي)	28
85	تحديد رقم غير مصرح لسنة 2017	29
86	تحديد رقم غير مصرح لسنة 2019	30
87	رقم الأعمال حسب فواتير البيع بالخسارة سنة 2020	31
88	إجمالي رقم الأعمال	32
89	تحديد الربح (التبليغ النهائي)	33
90	الرسوم المدججة	34
91	أسس وقواعد الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2017 و 2018	35
92	أسس وقواعد الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2019-2020	36
93	تحديد أسس الرسم على القيمة المضافة	37
93	أسس الطابع لسنة 2017	38
94	أسس الطابع لسنة 2019	39
97	أسس الطابع لسنة 2020	40
98	تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي	41
99	حقوق الرسم على القيمة المضافة	42
100	حقوق الطابع	43
100	الجدول العام للحقوق و الغرامات	44

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
14	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	01
15	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	02
50	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة	03

فهرس الملحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
106	الإشعار بالتحقيق	01
116	مخسر معاينة	02
117	حق الإطلاع	03
118	بداية أعمال التحقيق	04
119	التبليغ الأولي	05
120	التبليغ النهائي	06

المقدمة:

المقدمة:

تعتبر الضرائب وسيلة أساسية من وسائل تمويل خزينة الدولة فهي تحقق إيراد مالي هام في المجال الاقتصادي كما تعتبر من أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة في سياستها المالية لتحقيق مختلف الأهداف المرغوبة سواء كانت اقتصادية كتحقيق المجالات، أو أهداف سياسية من خلال تحقيق الاستقرار السياسي الناتج عن الاستقرار الاقتصادي أو التنمية في جميع أهداف اجتماعية والمتمثلة في تقليص الفوارق بين فئات المجتمع.

وبما أن الدولة تهدف الى تلبية احتياجات مواطنيها وضمان توفير جودة الخدمة العمومية لابد لها من موارد مالية، وأهم هذه الموارد الحصيلة و الضريبية المحصلة . من مختلف المصادر وهذه الأخيرة تأخذ حيز كبير في إيرادات ميزانية الدولة،ومن المظاهر التي تسبب في تناقص الحصيلة الضريبية التهرب الضريبي ولكي تكافح الدولة ولو بشكل جزئي هذه الظاهرة سخرت هيئات خاصة من أجل متابعة عملية التحصيل الضريبي والقيام بعملية الرقابة الجبائية بأساليب محددة ينص عليها ألقانون وبالتالي مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي يتوقف على مدى أساليب الرقابة الجبائية.

كما تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي قديمة وليست وليدة الوقت الحاضر إلا أنها تعددت صورها وأشكالها عبر الزمن سواء من حيث الأدوات و الوسائل المستعملة مشكلتنا بهذا خطرا كبيرا على الاقتصاد فهي لا تخص منطقة محددة أو فترة زمنية محددة بل صارت هذه الظاهرة في جميع دول العالم لصيقة بالضرائب.

وهنا قد يتجلى دور الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية و ردعية في وقت واحد بغية تسيير عملية تحصيل الضريبة و التخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي وهذا من اجل ضمان توزيع عادل للعبء، الضريبي بالنسبة للمكلف بالضريبة و حماية روح المنافسة النزيهة، و بالرغم من كل الجهود المبذولة من قبل إدارة الضرائب في سبيل القضاء عليه إلا انه في وتيرة مستمرة و هذا ما يجعل أموال طائلة تتداول من دون اقتطاع ضريبي مما يضعف الخزينة العمومية للدولة .

أولا: إشكالية البحث.

من خلال ما سبق يمكننا طرح الإشكالية من خلال التساؤل الرئيسي :

ما هو دور الرقابة الجبائية في تفعيل ومحاربة التهرب الضريبي؟

حيث تفودنا هذه الإشكالية الى طرح تساؤلات الفرعية التالية :

- ✓ ما هي الرقابة الجبائية؟ وما هي أشكالها و وسائلها؟
- ✓ ما هو التهرب بالضريبي وما هي طرقه؟
- ✓ هل الرقابة الجبائية تؤدي دورها في محاربة التهرب الضريبي؟
- ✓ ما هي أهم الإجراءات التي يتم اتخاذها لتفعيل الرقابة الجبائية؟

ثانيا : فرضيات البحث :

بعد ذكرنا للإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية يمكننا وضع بعض الفرضيات كحلول مقترحة لهذه التساؤلات، والتي سنحاول الكشف عن مدى صحتها لاحقا من خلال هذه الدراسة وتتمثل هذه الفرضيات فيما يلي:

- ✓ الرقابة الجبائية من أهم الحلول والآليات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لمحاربة التهرب الضريبي .
- ✓ تتم الرقابة الجبائية وفق إطار تنظيمي وقانوني مما يضمن فعالية عملياتها تحصيل.
- ✓ الضريبة أداة لتحقيق العدالة في توزيع الثروات بين الأفراد .

ثالثا : أهداف البحث .

تهدف هذه الدراسة الى إبراز الدور الفعال التي تلعبه الرقابة الجبائية لزيادة الحصيلة الضريبية عن طريق مكافحة التهرب الضريبي و يمكن اختصار أهداف هذه الدراسة في مجموعة نقاط تتمثل في:

- 1 نشر الثقافة الضريبية لدى المكلفين بالضريبة وذلك من أجل الحد من عمليات التهرب الضريبي التي تؤثر على الاقتصاد الوطني
- 2 توضيح خطورة التهرب الضريبي في إعاقاة التنمية الاقتصادية .
- 3 تشخيص الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي

رابعا : أهمية البحث .

تمكن أهمية البحث في تلك الآثار السلبية لظاهرة التهرب الضريبي، والتي جعلت جزء كبير من الأموال تتداول بكل حرية دون مراقبة أو إقتطاع ، وهذا يؤدي إلى حرمان الخزينة العمومية من الإقتطاع المخصص لها، وكذلك نظرا لاستفحال وتفشي ظاهرة التهرب الضريبي إلى درجة أنها أصبحت ظاهرة إقتصادية عالمية تحتاج إلى إيجاد سبل لمكافحتها وهو الأمر الذي دفعنا إلى دراسة آليات و إجراءات الرقابة الجبائية كوسيلة رقابية رادعة لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي و التقليل من حدتها. وهذا من خلال التشخيص السليم لظاهرة التهرب الضريبي وتسخير كافة الوسائل لمكافحته الوقوف على فعالية الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي.

خامسا : أسباب اختيار بحث الدراسة .

توجد مجموعة من الأسباب الذاتية والموضوعية دفعتنا لاختيار موضوع: "دور الرقابة الجبائية في تفعيل ومحاربة التهرب الضريبي" من أبرزها:

1. الميول الشخصي للمواضيع الخاصة بالجمال الجبائي.
2. تبيان أهم وسيلة ردعية و المتمثلة في الرقابة الجبائية و هذا نظرا لأهمية الضرائب في الدولة و تعرضها للتهرب والسلب بشتى الطرق.

3. الكشف عن الطرق المتبعة من قبل مديرية الضرائب لمواجهة التهرب الضريبي و محاولة الحد منه .
4. وكذلك من أسباب اختيار الموضوع أنه يخدم تخصصي الجامعي.

سادسا : منهجية الدراسة .

حتى تتمكن من الاجابة عن اشكالية الدراسة الذي نود معالجتها،والوصول الى الأهداف المسطرة والأهداف المرجوة قمنا بإتباع توليفة من المناهج للامام والاحاطة بمختلف جوانب الدراسة،فاعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة،حيث استخدمنا المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري في الفصلين الأول والثاني،من خلال توصيف وتحليل الجوانب المفاهيمية للرقابة الجبائية،والتهرب الضريبي ومساهمة الرقابة الجبائية ،واعتمدنا منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي في الفصل الثالث من خلال دراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب بمدينة بسكرة،أي تم عرض وتحليل إجراءات التحقيق المحاسبي لملف ضريبي لأحد المكلفين،وهو ما مكنتنا من التعمق في الموضوع،وربط الإطار النظري بالواقع الميداني،وتم ذلك من خلال الزيارات الميدانية لمديرية الضرائب،والاطلاع على بعض الملفات والمستندات المستخدمة في التحقيق.

سابعا:الدراسات السابقة:

هناك العديد من الدراسات والبحوث التي تناولت موضوعي الرقابة الجبائية وجودة المعلومات المحاسبية ونذكر منها :

1.دراسة:لباس قلاب ذبيح،مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية،رسالة ماجستير في علوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2011.

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة تجسيد آلية الرقابة الجبائية لكونها أسلوب وقائي وعقابي في آن واحد لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي بالاعتماد على التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية كوسيلة للرقابة الجبائية بهدف كشف الأخطاء والتجاوزات التي قد تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة.

وقد توصلت إلى أن التحكم السليم في مكونات التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية وفقا للشروط القانونية والتنظيمية المعمول بها قد تسترجع حقوق الخزينة العمومية من جهة وتساهم في الحد أو على الأقل التخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي من جهة أخرى،من خلال الحصيلة الضريبية المحققة والتي تعتبر الثمار التي جنتها عملية الرقابة الجبائية.

2.دراسة :سليمان عتير،دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ،مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ،تخصص محاسبة

تطرقت هذه الدراسة في فصلها الأول على الجوانب النظرية للمعلومات المحاسبية وجودتها ،كما تناولت في فصلها الثاني على إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية،حيث خصص الفصل الثالث من البحث الدراسة التطبيقية وهذا على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة.

ثامنا: تموضع الدراسة الحالية:

لقد شكلت الدراسة السابقة من مقالات ومذكرات عوننا كبيرا لنا في التحكم في الجانب النظري للموضوع، إضافة إدراك الأبعاد العملية لرقابة الجبائية والتهرب الضريبي، من خلال مراجعة كيفية التحقيق في الملفات المدروسة، إلا أن دراستنا تميزت بمحاولة ربط الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي، وهو ما ندر في الدراسات السابقة.

تاسعا: حدود الدراسة:

من أجل ضبط الدراسة، وتحديد إطار مرجعي لها، يجعل العمل يتم داخله ولا يخرج عنه قمنا بتبني الحدود التالية للدراسة:

1. الحدود المفاهيمية: تتمثل هذه متغيرات الدراسة في الرقابة الجبائية، والتهرب الضريبي كمتغير تابع له.
2. الحدود المكانية: تتمثل في إجراء تريبص تطبيقي في مديرية الضرائب بمدينة بسكرة، وبالذات في المصلحة الفرعي لرقابة المحاسبية.
3. الحدود الزمانية: تمت الدراسة في جانبيها النظري والتطبيقي في الفترة (جانفي - ماي 2024).

عاشرا: هيكل البحث

بغية الامام بالموضوع من جميع جوانبه ، تم تقسيم هذا البحث الى ثلاث فصول، فصلين نظري وفصل تطبيقي يحتوي كل فصل على ثلاث مباحث :

● **الفصل الاول:** تضمن "الاطار النظري للرقابة الجبائية" تعرضنا فيه الى مدخل للرقابة الجبائية، وتحديد أهم المفاهيم وأهدافها ولأنواع في المبحث الأول، ثم تطرقنا الى الإطار القانوني والتنظيمي لرقابة الجبائية، مسلطين الضوء على واجبات المكلفين وواجبات الأعوان في المبحث الثاني، وأخيرا الى لإطار لإجرائي لرقابة الجبائية، مبرزين أهم لإجراءات التي يقوم بها المراقب ونتائجها في المبحث الثالث.

● **الفصل الثاني:** تناول "التهرب الضريبي ومساهمة الرقابة الجبائية في مكافحته" وأشتمل على التعريف بالتهرب الضريبي وأسباب وآثار التهرب الضريبي في المبحث الأول، وأنواع وطرق وأشكال في المبحث الثاني، كما بينا عواقب وأساليب التهرب في المبحث الثالث.

● **الفصل الثالث:** تضمن "دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-"، وتم في دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة، وفيه قمنا بتقديم بمديرية الضرائب والهيكل التنظيمي له في المبحث الأول، واستعرضنا دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتحقيق المحاسبي في المبحث الثاني.

حادي عشر: صعوبات الدراسة

- ✓ صعوبة الحصول على المعلومات من المديرية الضرائب بولاية بسكرة، وهذا بحجة الحفاظ على السر المهني، وخاصة ما تعلق منها بالحصول على حالات للملفات جبائية.
- ✓ نقص بعض المراجع المتعلقة بالموضوع .

الفصل الأول:

الإطار النظري للرقابة الجبائية

تمهيد :

تعد الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من خلالها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة، و تكتسي أهمية بالغة أكثر نظراً لأن النظام الجبائي نظام تصريحي، أي أنه يمنح الحرية النسبية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله من تلقاء نفسه، لذا تعتبر الرقابة على هذه التصريحات المكتتبة لازمة، لأنها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وصادقة، نظراً للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء على حسن نية أو أسوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة.

كما أن الرقابة الجبائية رمز من الرموز الديمقراطية، حيث أن حرية التصريح التي يتمتع بها العنصر الجبائي ضمن النظام الجبائي التصريحي يجعله يحدد أساس الإخضاع الجبائي بنفسه، و يصرح بالمعلومات اللازمة التي تحدد الأوعية الضريبية إلى الإدارة وهو الأمر الذي يمكن التأكد منه عن طريق الرقابة اللاحقة لهذه المعطيات المصرح بها.

حيث سنتطرق في هذا الفصل للمباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: الإطار الإجرائي للرقابة الجبائية .

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل لمكافحة التصرفات السلبية من جانب المكلفين ويتوقف نجاح العملية عموماً على الوسائل المادية والكفاءات البشرية في الميدان المحاسبي والقانوني التي تمكنها من اكتشاف أي تلاعب من جانب المكلفين في الوقت المناسب وبالسرعة المطلوبة مع تطبيق العقوبات اللازمة.

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية وأهميتها .

لتحديد المفاهيم يجب التطرق لمفهوم الرقابة بشكل عام ،ومفهوم الرقابة الجبائية بشكل خاص .

الفرع الأول : مفهوم الرقابة والرقابة الجبائية

1-تعريف الرقابة :

التعريف الأول : عرف الاقتصادي فايول الرقابة بأنها " تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصارمة والقواعد المقررة. أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها (مغني، 2009/2010، صفحة 87)

التعريف الثاني: الرقابة هي مجموعة تقنيات تستعمل في جميع الميادين وتقوم بتسهيل وتحسين وأخذ القرارات للتعرف على الأخطاء من خلال:

- تصحيح الأخطاء والسهو وعدم المطابقة المحاسبية.
- اكتشاف التلاعبات و الاختلاسات ومعالجتها وكذلك وضع المعايير وتقييم الأداء (بن عماره، 2011، صفحة 12)

2-تعريف الرقابة الجبائية

هي تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة سواء من حيث الشكل أو المضمون، ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيّدة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط من تلك العناصر الخارجية المشتريات المبيعات، رصيد البنك... الممتلكات. وهذا بهدف مراقبة التصريجات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين وإجراء التعديلات المصرح بها.

أهم التعاريف التي يمكن أخذها للرقابة الجبائية هي :

المراقبة الجبائية هي عبارة عن : "مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريجات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمحاسبة.

التشريع الضريبي لا يكفي وحده لمكافحة الغش والتهرب الضريبي إذا لم يتم بتكليفه بجهاز إداري يتمتع بالكفاءة والخبرة والنزاهة، قد يحتج البعض بأن في ذلك إزعاج للمكلفين يتسبب في إرهابهم وتدميرهم. ولكن المتفق عليه استناداً إلى التجربة الميدانية، أن الرقابة الجدية لا ترعج سوى سيئ النية، إذ تملك الإدارة الجبائية تحت تصرفها وطبقاً للقانون كل الحرية في المراقبة وحق المراجعة وفي المقابل يستفيد المكلفون بالضريبة من الضمانات المنصوص عليها قانوناً.

الرقابة الجبائية لا تتحقق إلا عن طريق الاطلاع على جميع الملفات والوثائق، المتعلقة بنشاط المكلفين بالضريبة حيث أن حق الاطلاع الذي يمنحه التشريع الضريبي لموظفي الإدارة الضريبية بصورة مباشرة على كافة الوثائق المتعلقة بالمكلفين بالضريبة، بحيث

حق الاطلاع يفيد في التعريف على حقيقة المركز المالي المكلف بالضريبة ومن أجل التوصل إلى تقديم صحيح لأوعية الضرائب وتمكين الإدارة من ربط الضريبة على النحو الصحيح و اثباتهم المخالفات التي ترتكب تملصا من الضريبة . (منصور، 2011، صفحة 13/12)

الفرع الثاني: أهمية الرقابة الجبائية.

تمثل الرقابة الجبائية عملية منظمة وممنهجة على أسس علمية وعملية وخبرة كاملة في القوانين الجبائية، وهذا ما يؤكد أهمية المراجعة الجبائية واعتبارها علما قائما بذاته له معايير، ويستمد أحكامه من قوانين الضرائب السائدة.

أما بالنسبة للمراجع الجبائي فإن عدم معرفته بتفاصيل القانون وإعداده البيانات المالية دون كفاءة علمية معتمدا على معايير تركز عليها عملية المراجعة الجبائية، فإنه سيوقعه في مشاكل كبيرة لأن هدفه النهائي هو تحقيق الضريبة المناسبة وفي الوقت المناسب.

حيث تكمن أهمية المراجعة الجبائية في كونها وسيلة لا غاية تهدف إلى توفير المعلومات حول المكلفين والتي لا بد أن تتسم بالدقة والكمية المناسبة لعمل المراجع الجبائي، والمساعدة في حصر المجتمع الضريبي بشكل دقيق والتأكد للمكلفين الذين يقدمون التصريحات الجبائية، والتقارير المالية أن التشريع الضريبي ينفذ بعدالة دون تمييز بينهم في ذلك. كما تهدف لخدمة الإدارة الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي على نحو علمي منظم يحافظ على حقوق المكلفين والدولة جنبا إلى جنب بالإضافة إلى زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي والامتثال له، وتقليل حالات التهرب الضريبي وأشكاله وزيادة حصيلة الضريبة، وكلها تساند النظام الضريبي في تحقيق أهدافه المالية والاقتصادية والاجتماعية. (سمية، 2013، صفحة 22/21)

المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية.

وبالتالي يمكن استخلاص بعض الأهداف التي ترمي الرقابة الجبائية إلى تحقيقها والمتمثلة في:

1. الهدف القانوني: يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين القوانين والأنظمة لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاينة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع الاستحقاقات الجبائية.

2. الهدف الإداري: تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها

والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديد النقاط التالية.

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل تسبب التهرب الضريبي وإعطاء صورة مقربة حول الوضعية الحقيقية للظاهرة في الواقع.

3. الهدف المالي و الاقتصادي: تهدف الرقابة الجبائية من الناحية المالية والاقتصادية إلى المحافظة على الأموال العامة من كل أنواع التلاعبات و السرقة والاختلاس فهي تقوم بحمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال. وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام بما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع فالعلاقة الموجودة بين الاقتصاد والضرائب تجسد الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية . (هشام، 2014، صفحة 46/45)

4- الهدف الاجتماعي : تتمثل الأهداف الاجتماعية للرقابة الجبائية في:

- منع ومحاربة الانحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة، الإهمال أو التقصير في أداء مهامه وتحمل واجباته تجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بالضريبة ويمكن هذا الهدف في إرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة. (شراوطي، 2022)

المطلب الثالث : مبادئ الرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع كالتهرب الضريبي بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وتوجيهها لتحقيق أهداف الدولة، ولكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها على أكمل وجه لابد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في:

1. إقامة نظام ضريبي محكم يعتبر النظام الضريبي: من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، فبقدر ما يتوفر لديها من خبرات وكفاءات بقدر ما يستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في أنظمتها الضريبية، ولذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود

نظام ضريبي فعال وهذا من خلال:

1.1- تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب، إضافة إلى إدراج مذكرات توضيحية للقوانين والنصوص التشريعية بلغة بسيطة وسهلة في تناول عامة المكلفين بالضريبة للتقليل من إحساسهم بتعدد التشريع الضريبي واقتناعهم، به مما يؤدي بهم إلى الالتزام بواجباتهم الضريبية وعدم التهرب منها .

2.1- تحقيق العدالة الضريبية وذلك بتطبيق العدالة الأفقية ويقصد بها أن معاملة المكلفين المتساويين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة ضريبية متساوية، وكذلك تجسيد العدالة العمودية والتي تقتضي اختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية واجتماعية مختلفة

2. إرساء الحس الضريبي لدى المكلف بالضريبة: لكي يتصرف المكلف بإيجابية مراعاة للنظام الضريبي وبسلبية نحو التهرب المكلف

الضريبي يجب على الإدارة توعيته. فكثير ما يتم التساؤل هل من الممكن محاربة وبفعالية التهرب الضريبي، وذلك بتشجيع على التصريح بضرائبه، فإحساس المكلف الذي يتهرب من دفع الضريبة بخطر قد يترقبه يكون له تأثير تربوي في الجانب الاجتماعي فيدفعه بذلك إلى عدم المجازفة بمكائنه الاجتماعية. يجب على الإدارة تقديم يد المساعدة للمواطنين والمؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ومن واجبه أن تضع في تصرفهم إرشادات إعلامية وكتيبات لشرح الإجراءات الخاصة بالضريبة، وعليه فإن توجيه المكلف بالضريبة تأتي كمرحلة ابتدائية منذ بداية مع الإدارة الضريبية لأن تصرفه لا يخضع لأي حساب علمي وإنما يخضع إلى دافع نفسي، ولذلك وجب إعلام جميع المكلفين بالضريبة بكل تغييرات ومستجدات التشريع الضريبي وعن كل الإجراءات الضريبية كمواقيت التصريح والدفع، وكيفية تعامله

ملء الوثائق وأساليب الطعن وطرق المنازعات زيادة على الوثائق والمستندات اللازمة عند إجراء التحقيق والمراقبة، ويتم هذا من خلال إعلام المكلف بالضريبة وتحسين العلاقة بين المكلف والإدارة.

1.2 - إعلام المكلف بالضريبة : إن الإدارة الضريبية ملزمة بإتباع سياسة رشيدة تعمل على إحداث نوع من الدراسة والمعرفة لدى المكلف بالضريبة ويتم ذلك من خلال :

تجنيد مختلف الوسائل العصرية من أجل الاحتكاك بالمكلف مباشرة وتمثل في:

- الوسائل المرئية التي يتم فيها برمجة موائد مستديرة وحصص تخصص المجال الضريبي.
- وسائل الإعلام والاتصال الأخرى كالوسائل المكتوبة من إشارات دورية تبرز دور الضريبة.
- تنظيم ندوات إعلامية وأبواب مفتوحة على الضريبة والتي يتم فيها تفسير وشرح الإجراءات والغموض الذي يميز بعض النصوص القانونية لإزالة التأويلات المستعصية الفهم، وبذلك يتم تفسير نظرة المكلف اتجاه ارتكاب المخالفات مما يجعله ملتزما بواجباته الضريبية على الوجه الصحيح ويساهم في دفع عجلة التنمية الاقتصادية ...

2.2- تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف بالضريبة : إن التعديلات والتغييرات في الهيكل الإداري تبقى غير فعالة إذا كانت

العلاقة بين الإدارة والمكلف بالضريبة غير جيدة، لذلك يجب أن تقوم العلاقة على مبدأ العلاقات الإنسانية بعيدا عن العداوة عدالة اجتماعية في الحساسيات، وموجهة نحو إضفاء روح التعاون والتضامن بين المكلف والإدارة سعيا لإرساء القيم المثلى، مع إطار ديمقراطي حديث يتماشى مع طموحات الشعوب بعيدا عن البيروقراطية".

3. ترقية وتطوير الإدارة الضريبية :

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة ضريبية فعالة حيث أن تبعات التهرب الضريبي لا تقع على المشرع المالي والمكلف وحدهما وإنما تقع كذلك على الإدارة الضريبية، التي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الجباية والضرائب والرقابة الجبائية، إضافة إلى إجراء تربصات لموظفي وأعوان الإدارة الضريبية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الضريبي كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الضريبية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطبعا جيدا لدى الموظفين، إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الاتصال الحديثة كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الضريبية من خلال رفع أجورهم وتوفير الخدمات اللازمة لهم .

تعتمد الرقابة الجبائية على جملة من المبادئ ترتبط بالضريبة والنظام الضريبي ينبغي توفرها لضمان السير الحسن للرقابة الجبائية والوصول إلى الأهداف المرجوة منها، حيث يؤدي تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي إضافة إلى ضعف الإدارة الضريبية وقلة إمكانياتها البشرية والمادية إلى الاعتماد على نظام ضريبي غير فعال يلقي بعبئه على المكلفين بالضريبة، كما يمتد إلى موظفي الإدارة

- الضريبة مما يؤدي بهم إلى عدم القدرة على كل الطرق المتاحة للتهرب دون وجود عقاب أو رادع وذلك نتيجة لضعف الرقابة الجبائية في التطبيق الجيد للرقابة الجبائية وبذلك تترك الحرية للمتهربين من دفع الضريبة في اتباع كل الطرق المتاحة للتهرب دون وجود عقاب أو رادع وذلك نتيجة لضعف الرقابة الجبائية (بولخوخ، 2004، صفحة 63/64)

المطلب الرابع: أنواع الرقابة الجبائية:

لقد منح المشرع الجزائري الحق للإدارة الضريبية برقابة التصريحات والمستندات لفرض كل ضريبة، أو حق أو رسم أو إتاوة، وتأخذ تلك الرقابة عدة أشكال فيمكن أن تباشر بصفة عامة أو معمقة.... الخ

1. الرقابة العامة: تتم الرقابة العامة على مستوى المفتشيات، وتتشكل من نوعين هما: الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.

2.1 الرقابة الشكلية: تتطرق الرقابة الشكلية إلى الأخطاء المادية المرتكبة من طرف المكلفين عند قيامهم بتقديم تصريحاتهم الجبائية، فالهدف منها كشف تلك الأخطاء وتصحيحها. (قاسيمي و حدادو، 2020)

3.1 الرقابة على الوثائق (Contrôle sur les pièces) : وتتم هذه المرحلة على مستوى مصلحة التحقيق

والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتتبه من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقا من ملفاتهم الخاصة. وبالتالي تتطلب هذه الرقابة إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية والتي من خلالها تقوم المصالح المعنية بانتهاج فحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المشككة للملف الجبائي ومقارنة محتويات التصريح بالوثائق المرفقة له وبمجموع المعلومات التي بحوزة هذه المصالح والمتحصل عليها من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة المكلف. (مغاري و شيخي، 2013)

4.1 الرقابة المعمقة: إن الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو استدراك التهرب الضريبي وهو استمرار للرقابة على الوثائق وفي هذا النوع تقوم مديرية البحث والمراجعات على المستوى المركزي ببرمجة المكلفين الخاضعين للرقابة بناء على اقتراحات المديريات الولائية ومعلومات أخرى مجوزتها ومن ثم يتم انتقاء الملفات الواجب مراقبتها بناء على عدة مؤشرات أهمها:

- أن تكون المؤسسة محترمة لالتزاماتها الجبائية والمحاسبية
- أهمية الأرباح و المداخيل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة.
- مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل أو المسير أو الشركاء
- العجز المتكرر.
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق
- التغيير الدائم لمكان النشاط التجاري.
- التعديلات المتكررة للقوانين الأساسية.

وفي إطار هذه الرقابة يجب التمييز بين ثلاثة أنواع من الرقابة التحقيق في المحاسبة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف، التحقيق المصوب في المحاسبة.

أ - التحقيق في المحاسبة

إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها. وتتمثل هذه الرقابة في إتباع كل الطرق والوسائل و الكيفيات التي تساعد في صحة وتنظيم المحاسبة وفقا لقواعد وأسس عملية وعلمية باعتبار أن المحاسبة هي المرآة العاكسة لمختلف مراحل نشاط المؤسسة، وهي مصدر كل البيانات والمعلومات المالية. ولهذا اشترط المشرع الجبائي ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى يتم إجراء التحقيق المحاسبي وقد كان نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية صريحا حيث جاء فيه " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها "

إن الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي، هو إبراز كل الأخطاء والإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة. وكما هو معلوم أن التحقيق المحاسبي يجري تنفيذه ضمن إطار تشريعي يضمن حقوق المكلف بدءا من الإشعار الأولي للتحقيق وانتهاء بتبليغ النتائج النهائية للمكلف بالضريبة.

ب التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

وهو عبارة عن مجموع العمليات الخاصة بالبحث والتقصي من اجل الكشف عن الفروقات مما بين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف شخص طبيعي وما بين المداخيل المحققة فعلا وهي تهدف إلى تحقيق ما يلي:

- التحقق من صحة المداخيل المصرح بها كأساس للضريبة على الدخل.
- مراقبة تجانس هذه المداخيل مع صحة الذمة المالية ووضعية الخزينة، عناصر الثراء الخارجية وأعباء أعضاء السكن العائلي.

إن معايير اختيار الأشخاص الخاضعين لهذا النوع من الرقابة تتمثل في الآتي:

- الأشخاص الذين يبين التحقيق في ملفاتهم الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي وجود تناقضات بين الدخل المصرح به والمصاريف الهامة والجلية التي قاموا بها.
- الأشخاص الذين خضعوا للمراقبة الجبائية في المحاسبة، ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس الحقيقة.
- الأشخاص الذين ليس لديهم ملف جبائي غير أن مسار حياتهم يظهر مؤشرات ودلائل تبرز مداخل هامة مخفية مع العلم أن هذه المعايير ليست هي الوحيدة، فالإدارة لها حق في اختيار الأشخاص الخاضعين تبعاً للمعايير تراها مناسبة

ج. التحقيق المصوب في المحاسبة

في إطار سعي الإدارة الجبائية لتفعيل آليات الرقابة الجبائية في المحاسبة تم استحداث طريقة التحقيق المصوب في المحاسبة وهذا النوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة،

أو المجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، ويخضع هذا التحقيق لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام في المحاسبة ، لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة ، و من خلال هذا النوع من الرقابة تحاول الإدارة الجبائية الوصول على الأهداف التالية:

- مراقبة ضريبة واحدة أو عدة أنواع من الضرائب لمدة تقل عن سنة جبائية.
- مراقبة التخفيضات الممنوحة في مجال الرسم على القيمة المضافة المؤدية إلى وجود رصيد دائن، إضافة إلى الحصص الممنوحة والمعدلات المطبقة وطلبات الاسترداد.
- مراقبة المراكز المحاسبية المدرجة في التصريح الجبائي ضمن جدول حسابات النتائج والخاصة بمخصصات الإهلاك والمؤونات.
- مراقبة العجز المتكرر، والإعفاءات الممنوحة والأرباح المعاد استثمارها.
- مراقبة استيراد القروض الضريبية

أن استهداف عدة أهداف متباينة من خلال هذا النوع من الرقابة للحد من التهرب وهو من الصعوبة بمكان نظراً للعوامل الموضوعية التالية :

- النقص الواضح في عدد المحققين المؤهلين لمراقبة مثل هذه المراكز.
- عدم الفصل في المراكز المراد مراقبتها بين تلك التي تتطلب التحقيق السريع مثل طلبات استرداد الرسم على مراقبة العجز المتكرر، والأرباح المعاد استثمارها ومخصصات الإهلاك. القيمة المضافة والتخفيضات الممنوحة مع تلك التي تتطلب فترة أطول لارتباطها بالتصريح السنوي مثل مراقبة العجز المتكرر والأرباح المعاد استثمارها ومخصصات الإهلاك.
- عدم تحديد الآليات التي يتم بها التنسيق مع مصالح الوعاء (مفتشية الضرائب) المخولة أيضاً بالرقابة على الوثائق والرقابة الشكلية هذا من شأنه أن يعثر الجهود مما يؤثر على النتائج المرجوة.

2- الرقابة عن طريق الفرق المختلطة ضرائب - جمارك - تجارة .

لقد بدأت فرق البحث المختلطة في العمل ابتداء من شهر أبريل 1996 وتم التأسيس لها رسمياً بالمرسوم التنفيذي رقم 97/290 المؤرخ في 1997/07/27.

ومن خلال سنة 1999 عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات جمة بسبب النقائص مما أدى على ارتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجريها الفرق، لذلك جاء المنشور رقم 293 بتاريخ 1999/06/21 بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء .

- إن تقييم نشاط الفرق المختلطة يستوقفنا عند النقائص التالية:
- عدم المتابعة الدقيقة لأنشطة هذه الفرق من قبل المصالح المركزية.
- عدم فعالية التنسيق المشترك بين الهيئات الثلاثة المشكلة للفرق.
- عدم التأطير الجيد لهذه الفرق.
- عدم تحديث المرسوم المنشأ لعمل هذه الفرق.

3- الرقابة الفتوية الرقابة على المعاملات العقارية

إن مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها تشكل أحد أهم الأدوات في مكافحة التهرب الجبائي في هذا الميدان وهو يخص المعاملات التالية :

- العقارات المبنية
- العقارات غير المبنية
- مراقبة المداخل العقارية

وتعتمد مراجعة هذه الاثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار أي على قيمة العقار في السوق وهي الثمن الذي من الممكن أن يشتري أو يباع به العقار، وبعبارة أخرى الثمن المتفاوض عليه في السوق بين البائع والمشتري الخاضع لقانون العرض والطلب أخذاً بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار، وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار وهذا يتطلب المتابعة الدقيقة الدائمة لكل المعاملات العقارية مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات والدواوين والمؤسسات التي تنشط في مجال العقار. (بوعلام، 2019، صفحة 124/123/122)

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.

تعتبر الرقابة الجبائية أداة هامة لضمان مصلحة الخزينة العمومية، لهذا فقد حدد قانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية، وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة، وكذلك فرض القانون التجاري على المكلفين بعض الالتزامات، كما نص في المقابل على ضمانات تمنح إليهم من أجل حمايتهم من التجاوز المحتمل للإدارة الجبائية، وهذه الأخيرة تمتلك سلطات وصلاحيات خولت لها من طرف المشرع الجبائي من أجل ضمان مهمة الرقابة الجبائية بشكل فعال وبتالي مكافحة التهرب الضريبي على أحسن وجه .

المطلب الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.

منح القانون للإدارة الجبائية جملة من حقوق متناسبة مع عملية قيامها بالرقابة الجبائية نستعرضها في ما يأتي :

الفرع الأول: حق الرقابة.

هذا الحق نصت عليه المادة 18-2 من قانون الإجراءات الجبائية وخولت لمصالح الإدارة الجبائية بالقيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، وحق الرقابة ليس محدودا فقط بالضرائب والرسوم المباشرة ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق غير المباشرة والتسجيل.

وتتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعينة خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها .
(عوادي و نصر، 2016)

الفرع الثاني: حق الاطلاع.

تنص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية : يسمح لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبته ويخضع إلي:

1- حق الاطلاع لدى الإدارة العمومية :

تنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية: "لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك المؤسسات أو الهيئات أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بمجوزتها) قانون الإجراءات الجبائية، 2024، صفحة 31).

2- حق الاطلاع لدى السلطة القضائية:

تنص المادة 47 من قانون الإجراءات الجبائية: يجوز في كل دعوة أمام الجهات القضائية المدنية والإدارية والجزائية أن تمتح النيابة العامة حق الاطلاع على عناصر الملفات للإدارة الجبائية. ، كما يجب على السلطات القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل البيانات التي يمكن أن تتحصل عليها التي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود غش مرتكب في مجال الجبائي أو أي مناورة كانت نتائجها الغش أو التملص من الضريبة سواء كانت الدعوة جزائية أو مدنية، حتى وإن أفضل انتقاء وجه الدعوة . (قانون الإجراءات الجبائية، 2024، صفحة31)

3 - حق الاطلاع لدى الهيئات المالية والمكلفين الآخرين:

تنص المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية: يجب على المؤسسات أو الشركات القائمين بأعمال الصرف والصرفيين وأصحاب العملات، وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الجبائية، بفتح وإقفال كل حساب إيداع سندات أو القيم أو الأموال أو أي حسابات أخرى تسيرها مؤسساتهم بالجزائر، كما يمس هذا الإلزام خصوصا البنوك وشركة البورصة والدواوين العمومية والخزائن الولائية ومراكز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني. (قانون الإجراءات الجبائية، 2024، صفحة32)

4- حق الاطلاع لدى الغير:

تنص المادة 52 من قانون الإجراءات الجبائية: "يجب على المؤسسات والشركات والمؤمنين وشركات التأمين ومقاولي النقل وكل الخاضعين الآخرين لمراقبة الإدارة الجبائية أن يطلعوا أعوان الإدارة الجبائية، سواء في المقر الرئيسي أو في الفروع أو الوكالات، على عقود التأمين وكذا على دفاترهم وسجلاتهم وسندايمهم وأوراق الإيرادات والنفقات والمحاسبة، حتى يتأكد هؤلاء الأعوان من تنفيذ الأحكام الجبائية"

5- حق الاطلاع لدى المؤسسات الخاضعة:

تنص المادة 63 من قانون الإجراءات الجبائية: يمارس حق الاطلاع لغرض الحصول على معلومات تكمل المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة الجبائية والتأكد من مدى صحة و صدق المعلومات المصرح بها من قبل المكلف المعني بالرقابة ولذا حسب نص المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية، يعاقب بغرامة جبائية تتراوح بين (5000 دج) إلى (50000 دج)، كل شخص أو شركة ترفض حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها، والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف الأجال لحفظها.

كما تنص المادة 63 من نفس قانون "يترتب على هاته المخالفة، زيادة على ذلك تطبيق تلجته مالية قدرها (100 دج) كحد أدنى عن كل يوم من تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر بإثبات الرفض وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل العون المؤهل على أحد دفاتر المعني، تثبت بأن الإدارة الجبائية قد تمكنت من الحصول على حق الاطلاع على الوثائق. (قانون الإجراءات الجبائية، 2024، صفحة35)

الفرع الثالث: حق استدراك الخطأ

لأجل القانوني لاستدراك الأخطاء المرتكبة من قبل الإدارة الجبائية حدد بالأربعة سنوات الأخيرة، حيث يعرف هذا الحق على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو نقائص أو الاغفالات في التصريحات الجبائية المكتتبه، وانقضاء هذا الأجل لا يعد عائقاً أمام أعوان الإدارة الجبائية الممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بهذا الحق . (عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب الوادي مذكرة شهادة الماجستير، 2012، صفحة 84)

الفرع الرابع: حق المعاينة

يمكن للإدارة الجبائية في حالة وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسيه، أن تقوم بمعاينة مفاجئة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم ، أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرز التصرفات الهادفة الى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة . (قاسيمي و حدادو، 2020)

المطلب الثاني : الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

تعتمد عملية الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة المخول لها قانونيا القيام بذلك حتى تمارس بطريقة منظمة وجيدة وتعزيزا بذلك فقد خول المشرع الجزائري لأعوان هذه الأجهزة مجموعة من الصلاحيات والحقوق التي لا بد من الاستناد عليها لأداء مهمتهم الرقابية.

تضطلع الرقابة الجبائية بأربعة أجهزة:

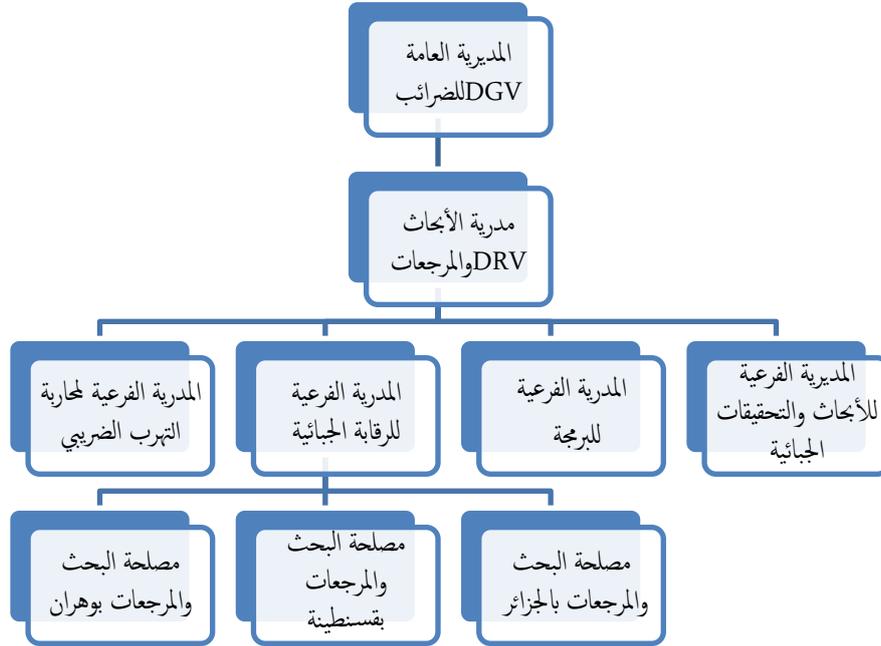
- مصالح البحث والمراجعة لمديرية البحث والمرجعيات، المتواجدة حاليا في الجزائر العاصمة، وهران، قسنطينة، تتمتع بصلاحيات التدخل على مستوى التراب الوطني للتحقيق في وضعية كبار المكلفين بالضريبة لأهمية نشاطهم.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التابعة للمديريات الولائية للضرائب في إطار الإقليم الإداري للولاية.
- المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية التابعة لمركز الضرائب. (ناصر م.، 2009_2010)
- مديرية المؤسسات الكبرى.

الفرع الأول: تعريف مديرية الأبحاث والمراجعات (DRV)

أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم (98-228) الصادر في 13 جويلية 1998 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية وتقوم بتسيير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي، وهي مصلحة مركزية لها صلاحيات وسلطات على مستوى التراب الوطني، وقد جاءت هاته المديرية لتدعم باقي المديريات على المستوى الولائي التي هي تحت غطاءها، وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث والمراجعات في سبتمبر 1998 وهي مكلفة بالقيام بنفس الأعمال التي تقوم بها

مديريات الرقابة الجبائية والمصالح التي تحارب التهرب الضريبي. (شرواطي، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر، 2022)

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمرجعات .



المصدر : (عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب الوادي مذكرة شهادة الماجستير، 2012، صفحة 88)

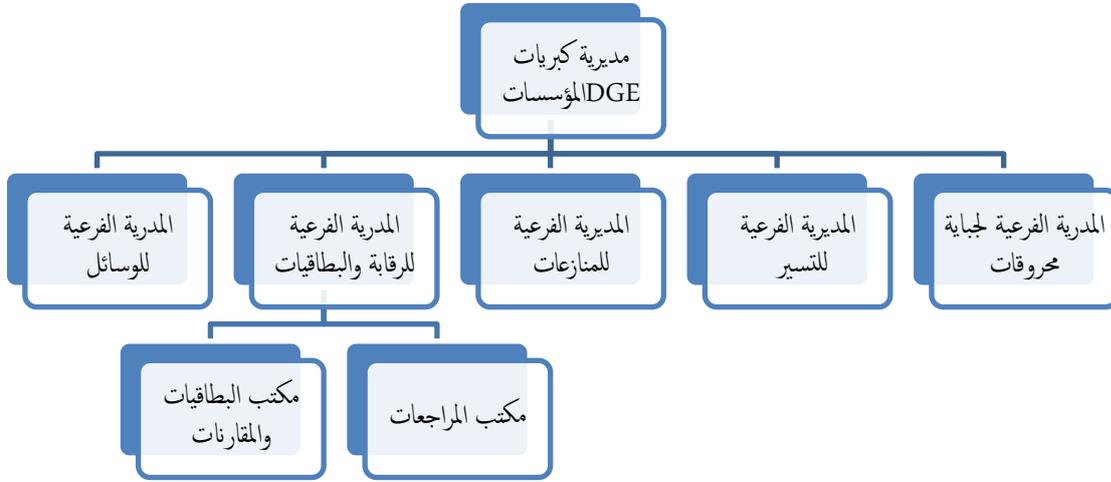
الفرع الثاني: المديرية كبريات المؤسسات.

1-تعريف مديرية كبريات المؤسسات :

تم إنشاء هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-303 الصادر في 28 نوفمبر 2002 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 91-61 الصادر في 23 فيفري 1991 وتتمثل مهام في :

- الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا العاملة في ميدان المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها والتي بأعمال التنقيب والبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب، والنشاطات الملحقة بها.
- معالجة الطعون وطلبات التخفيضات الودية للغرامات ، .
- إعلام المكلفين المعنويين .
- الرقابة الجبائية الخارجية لملفات المؤسسات الخاضعة لجباية القانون العام. (لظفي، محاضرات في المراجعة الجبائية موجهة لطلبة الثالثة ليسانس، 2016/2017، صفحة 24)

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات:



المصدر : (عتبر، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب الوادي مذكرة شهادة الماجستير، 2012، صفحة 91)

الفرع الثالث : المصالح الجهوية لأبحاث والمرجعات (SRV) .

يحدد تنظيمها وصلاحياتها بقرار وزاري مشترك بين وزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية وتتنوع في ثلاث مديريات جهوية على مستوى التراب الوطني وتكلف بما يلي:

- تنفيذ برامج المراقبة في عين المكان التي تحددها مديرية الأبحاث والمرجعات.
 - تنفيذ برنامج تجميع المعلومات الجبائية، وكذا تنفيذ كل التحقيقات والتحريرات.
 - تنفيذ حق الزيادة في إطار العمليات الجهوية وفيما النواحي.
- تطبيق حق الإطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديرتين ولائتين للضرائب أو أكثر.

الفرع الرابع: المديريات الجهوية للضرائب: (DRL)

بموجب المرسوم التنفيذي رقم (91-60) الصادر 23 فيفري 1991 تم إنشاء تسعة مديريات جهوية تتكفل بالتنسيق والمراقبة على عمل المديريات الولائية ومن أهم المهام الموكلة إليها :

- لقيام بمراقبة تطبيق الإجراءات الجبائية على المستويات الجهوية والولائية.
- تجميع وتحليل برامج البحث والمراقبة الجبائية وتحليلها.

- القيام بتقرير شهري متعلق بالتفتيش والتسيير والمنازعات، إضافة إلى التعريف بالاحتياجات الخاصة بالإطارات والتكوين.
- ضمان التأطير ومتابعة التربصات التطبيقية للأعوان حديثي التعيين.
- تقييم وضعية المنازعات في المديريات الولائية.
- إعداد الوضعيات الإحصائية الدورية للرقابة الجبائية (بوشرى و شعيب، 2013)

5-المديرية الولائية للضرائب:(DWL)

تنظم المديرية الولائية للضرائب في خمسة مديريات الفرعية أهمها:

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية(SD/CF) بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 52 المؤرخ في 12 جويلية 1998 والمتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية ثم إنشاء المديرية الفرعية للرقابة الجبائية في المديريات الولائية للضرائب وتمثل مهامها فيما يلي :

- تنظيم وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها
- البرمجة والتحقق في كل نقطة من حدود الولاية وكل التحريات والتحقيقات والأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي.
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيادة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.
- مراقبة المكلفين بالضريبة في. مختلف برامج الرقابة .
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال التحقيق. (محمد د.، 2006/2005)

المطلب الثالث :واجبات المكلفين وحقوقهم

يتعين على مكلف بالضريبة أن يلتزم بجملة من الواجبات ذات طبيعة محاسبية وأخرى ذات طبيعة جبائية هذا من أخرى ونظرا لما تتمتع به الإدارة الجبائية من حقوق تخول لها القيام بمهمة التحقيق ،فان الممول يملك مقابل ذلك ضمانات عديدة تحمي حقوقه.

الفرع الأول : واجبات المكلفين

1-واجبات المكلفين :لكي يتمتع أي مكلف ضريبي بمجمل حقوقه وضمانته أثناء الرقابة الجبائية عليه يلتزم بواجباته

المنصوص عليها قانونا ،والتي يمكن تقسيمها إلى قسمين :

1-1 واجبات ذات الطابع المحاسبي .

هذه الواجبات محددة في قانون التجاري ومتمثلة في:

1-1-1 مسك دفتر اليومية: كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ، ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوما بيوم العمليات المقامة أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا، بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوما بيوم.

1-1-2 مسك دفتر الجرد: ينص القانون التجاري الجزائري على إلزامية مسك دفتر الجرد حسب التاريخ بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان ،ويكون هذا الدفتر مرقم وموقع من طرف المحكمة . (الطيف، 2022-2023)
1-2-1 الوجبات ذات طابع جبائي :

1-2-1-1 التصريح بالوجود :

يلزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين والذين يزاولون نشاطا تجريا أو صناعيا أو حرفيا أو مهني أو نشاط غير تجاري أن يقدموا في الثلاثين يوم من بداية نشاطها إلى مركز الضرائب التابعين له ،تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه لهم إدارة الضرائب ما يلي :الاسم واللقب،النشاط الاجتماعي ،العنوان في جزائر أو خارجها ،طبيعة نشاط رقم التعريف الإحصائي ،أما إذا كان الشخص من جنسية غير جزائرية يكون مرفوق بعقود الدراسات والخدمات الموكلة لهم وفي حالة وجود وحدات أخرى تابعة للمؤسسة الرئيسية يكون التصريح الإجمالي مع ذكر المعلومات المبينة سابقا.

1-2-2-1 التصريحات السنوية :

لقد حددت المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الأشخاص المعنويين الذين يجب عليهم اكتتاب تصريح بمدخيلهم وذلك كل سنة ،مسلم لهم من طرف مصلحة الضرائب التابعة لنشاطهم يصرحون فيه بنتائجهم الجبائية (الفائض -لعجز) لنشاطهم الخاضع للضريبة ويستوجب أن يكون هذا التصريح موقع من شخص الذي له الأهلية القانونية وأن يكون قبل أول أبريل من السنة التي يتم فيها الخضوع للضريبة وفي بعض الأحيان نجد أن هذا الأجل يمدد من طرف مدير الضرائب على أن لا يتجاوز 3 أشهر وذلك لظروف استثنائية .

1-2-3-1 التصريح الشهري :

لقد ألزم قانون الضرائب المكلفين بالضريبة باكتتاب تصريح شهري أو فصلي بمجمل الحقوق المفروضة لمختلف الضرائب والرسوم تدفع إلى القابضة التابعين لها نقدا أو عن طريق شيكات أو اقتطاع من المصدر بموجب تصريح (G50) أو صنف (G50A) قبل عشرين يوم الموالية للشهر أو الفصل المعني موقع ومؤرخ من طرف المعني،في حالة التوقف على نشاط نهائيا أو مؤقتا فإن الشركة ملزمة بتقديم تصريحا في العشر الأيام التي تلي التوقف إلى مكتب المفتش الذي يتلقى التصريح .

1-2-4-1 التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي عن النشاط المكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتب في اجل 10 أيام تصريح إجمالي بالمداخيل التي لم تفرض عليها ضريبة .

- تصريح خاص بالمداخيل الصدفية.

هذه التصريحات يجب أن تودع في اجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التوقف عن النشاط وفي حالة الوفاة المستغل خاضع للنظام الحقيقي فان المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل أهل المتوفي خلال 6 أشهر التي تلي تاريخ الوفاة.

1-2-5 وضع رقم التعريف الإحصائي:

يعتبر إجراء جبيري بالنسبة للمكلفين بالضريبة حيث تضمنه قانون المالية لسنة 2000 الذي لزم كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرا أن يشير إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم (ميلود، 2017_2018)

الفرع الثاني: حقوق المكلفين.

تتمثل حقوق المكلفين الذين يخضعون للرقابة الجبائية فيما يلي:

1-الإعلام المسبق بالرقابة:

لا يمكن القيام بأي شكل من اشكال الرقابة الجبائية دون إعلام مسبق للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية، حيث تلتزم إدارة الضرائب بإعلام المكلف عن طريق ارسال إشعار للمكلف موضوع الرقابة الجبائية مرفوق بوصول لتأكيد وصول الاشعار واستلامه للإشعار.

2-تمكين المكلف بالضريبة من الإطلاع على ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية:

قبل بدء عمليات الرقابة يجب تمكين المكلف بالضريبة موضوع الرقابة من ميثاق المكلفين بالضريبة المراقبين، وهي وثيقة تتضمن حقوق وواجبات المكلفين، حيث يتم تسليم هذا الميثاق مع تسليم الاشعار بالتحقيق .

3 -إمكانية الاستعانة بمستشار :

تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يجب إعلام المكلف صراحة، بأن له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره خلال فترة الرقابة .

4 -حق الاطلاع والرد على نتائج الرقابة الجبائية :

يحق للمكلف الذي يقع تحت طائلة الرقابة الجبائية مهما كان نوعها، أن يطلع على نتائج الرقابة والتي يجب أن تكون مفصلة وواضحة مع الإشارة إلى كيفية استخراج الأسس الضريبية التي تم على أساسها إعادة التقييم وكذلك المواد القانونية التي تم الاعتماد عليها في إجراء الرقابة، كما يجوز له إبدا ملاحظاته وتقديم تبريراته التي يرى أنه من شأنها ان تسقط نتائج الرقابة ولو جزئيا، في غضون 40 أو 30 يوما حسب نوع. (صالح، 2021، الصفحات 75-76)

المطلب الرابع: واجبات الأعوان الجبائيين وحقوقهم :

عند ممارسة أعوان الضرائب مهامهم لاسيما تلك المتعلقة بالرقابة الجبائية يتعين عليهم احترام قواعد أخلاقيات المهنة، لذلك يرمي توازن بين حقوق وواجبات الأعوان إلى وقايتهم من النزاعات التي تعترضهم ، كما وضع المشرع الجبائي عدة التزامات مرتبطة بصفته كممثل للدولة نذكر أهمها :

تأدية الخدمة في إطار احترام العلاقات السلمية لكونه قد يكون رئيسا أو مرؤوسا،

- تأدية اليمين أمام المحكمة وواجب الالتزام بخدمة الدولة.
- ممارسة الوظيفة وحدها فقط وبصفة فعلية ومستمرة .
- تأدية الخدمة بكل استقلالية وحياد اتجاه المكلفين بالضريبة .
- الالتزام بالنزاهة والسر المهني واحترام النظام الداخلي للإدارة.

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

الفرع الأول: المسؤولية المدنية :

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

الفرع الثاني: المسؤولية الجنائية:

يمكن اعتبار الموظف مسئولا من الناحية الجنائية عندما يقوم بارتكاب جناية أو جنحة ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات، ويلغى الإجراء الجنائي المتخذ تجاه العون آليا الإجراء التأديبي ، ومن بين الأعمال التي تعتبر جنائية أو جنحة نجد منها : التعسف في استعمال المنصب، استغلال النفوذ، الرشوة، اختلاس الأموال، تزوير الوثائق.

الفرع الثالث: المسؤولية التأديبية .

يعتبر الموظف الذي يقوم بارتكاب خطأ مهني مسؤولاً من الناحية التأديبية ويتعرض للعقوبات المقررة حسب درجة الخطأ المرتكب والمصنفة بأربعة (04) درجات مختلفة، وهذا حسب درجة الخطأ المرتكب أما العقوبات التي حددها القانون نجد : التنبيه، الإنذار الكتابي، التوبيخ، التوقف المؤقت عن العمل، التنزيل من الدرجة النقل الجبري إلى غاية التسريح .(ذبيح، 2010)

المبحث الثالث الإطار إجرائي للرقابة الجبائية:

تتمثل إجراءات الرقابة الجبائية في البداية في فحص ملفات المكلفين من ناحية الشكل ليتم بعدها الفحص الدقيق لهذه الملفات من ناحية المضمون من خلال الوثائق والمستندات التي بحوزة إدارة الضرائب ،من خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى إجراءات الرقابة التحضير الأولية و إجراءات التنفيذ للرقابة الجبائية ثم النتائج الرقابة وتبعتها ثم الضمانات الممنوحة للمكلفين .

المطلب الأول: إجراءات الرقابة التحضير الأولية للرقابة الجبائية

الفرع الأول: برمجة الملفات الخاضعة للرقابة المحاسبية:

بعد إعداد قائمة المكلفين الذين سيكونون محل الرقابة، والتي تم الموافقة عليها من طرف المديرية المركزية، اتضح أن المكلف هو صاحب مؤسسة خاصة بنشاط البناء الأشغال، برمج ملفه من بين الملفات التي ستخضع لعملية الرقابة من اجل إجراء التحقيق المحاسبي له، ويعود ذلك المجموعة من الأسباب يمكن اختصارها في النقاط الأتي:

- هناك مجموعة من النقاط خصوصاً منها المتعلقة بالتصريحات الشهرية والثلاثية .
- وجود بعض الأخطاء من الناحية المحاسبية .
- عدم مراجعة جبائية ومحاسبية لهذا الملف في السابق وبالتالي يجب إدراجه للرقابة والتحقيق .

الفرع الثاني : سحب ودراسة ملف جبائي للمكلف:

1- سحب الملف الجبائي للمكلف : من طرف مفتشية الضرائب حيث تعتبر هذه المرحلة البداية بالنسبة للمحققين الذين سيشرفون على العملية الرقابة ، وهذا لاحتوائه على كل الوثائق والمعلومات المتعلقة بالمكلف ومن بين تلك المعلومات والبيانات والوثائق نجد منها كل التصريحات والمراسلات والإشعارات الموجه إليه من طرف الإدارة الجبائية و الصادرة منه أي المؤسسة.

2-دراسة الملف الجبائي : تهدف هذه خطوة إلى اخذ فكرة أولية :

- عنوان المقر الاجتماعي رقم التسجيل في المركز الوطني للسجل التجاري ،جنسية شركة .
- رقم التسجيل في المركز الوطني للضمان الاجتماعي .
- الهدف التجاري للمؤسسة أعضاء مجلس الإدارة، الأحكام الخاصة بانعقاد الجمعية العامة. (مصطفى، رحال، و انور،

(2019)

- المطلب الثاني: إجراءات تنفيذ الرقابة الجبائية:

الفرع الأول : إجراءات التحقيق المحاسبي

كما ضبطت المادة 20 من إجراءات التحقيق في المحاسبة وفق التفصيل الآتي:

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة كقاعدة عامة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول بهدف تحضير الوثائق والمستندات في أجل أدنى 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار و الاستثناء الوارد على هذه القاعدة و الذي أوردته نفس الفقرة هو حالة حدوث مراقبة مفاجئة و التي يكون الهدف منها المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها ، و في هذه الحالة يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة. (العايب، 2015-2016، صفحة 13)

الفرع الثاني: إجراءات التحقيق المحاسبي المصوب

تنص المادة (20) مكرر من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، ويجب:

- يمكن للمحقق أن يطلب من المكلفين بالضريبة تقديم الوثائق المحاسبية والتوضيحية.
- يجب إعلام المكلف بالضريبة بعملية التحقيق وذلك بإرسال إشعار بالتحقيق مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته في أجل عشر (10) أيام من تاريخ استلام الإشعار.
- لا يمكن تحت طائلة البطلان أن تستغرق عملية التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين طبقاً لأحكام القانون المدني يمنع أعوان الإدارة الجبائية من القيام بالتحقيق في عين المكان في حال حدوث قوة قاهرة وتم إثباتها.
- بالأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه بموجب أحكام المادة 20 مكرر 02 من قانون الإجراءات الجبائية للرد على طلبات التوضيح أو التبرير عند وجود شبهة تحويل غير مباشر للأرباح حسب مفهوم المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يمدد هذا الأجل لسنة (01) عندما توجه الإدارة الجبائية طلب المعلومات من الإدارات الجبائية الأخرى في إطار التعاون الإداري.
- يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثون (30) يوم بإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ استلام إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقاً والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة الإعداد التقييم المتمم عند التحقيق المصوب. (قانون الإجراءات الجبائية، 2024، صفحة 13)

الفرع الثالث: إجراءات التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية

هذا النوع من التحقيقات كغيره من التحقيقات الجبائية، له مجموعة من الإجراءات التي يتبعها المحقق تحقيقاً للأهداف من هذا التحقيق، وأهم هذه الإجراءات:

- الاطلاع على الملف الجبائي للمكلف المعني بهذا التحقيق.
 - الاطلاع على كل الملفات التي بحوزة الإدارة الجبائية، والتي تخص أفراد عائلة المكلف المعني والمؤسسات التي لها علاقة به
 - البحث عن المعلومات تخص المكلف المعني لدى أطراف أخرى وفقاً لحق الاطلاع)، باستعمال كشوف الربط وبطاقات المعلومات .
 - إرسال إشعار بالمراقبة مع وصل استلام إلى المكلف المعني، ويمنح أجلًا للتحضير بخمسة عشرة (15) يوماً ابتداءً من تاريخ استلام الإشعار .
 - الطلب من المكلف المعني التصريح بكافة ممتلكاته في استمارة خاصة (بطاقة وضعية الممتلكات).
 - إذا استدعى الأمر، يجوز للمكلف التنقل إلى عين المكان لجمع كل المعلومات الضرورية للتحقيق .
 - يجوز للمحقق الجبائي أن يطلب من المكلف المعني إفادته بكل التبريرات والتوضيحات اللازمة لاستكمال التحقيق.
- (عتبر، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب الوادي مذكرة شهادة الماجستير، 2012)

المطلب الثالث: نتائج الرقابة الجبائية و تبعاتها:

الفرع الأول : تقييم محاسبة المكلف

1-قبول المحاسبة: تكون محاسبة المكلف مقبولة إذا كانت لإحكام النظام المحاسبي المالي، وتستوفي الشروط الشكلية والموضوعية ويمكن أن يصنف إلى :

1-1القبول الصريح : أي أنه مقتنع بدرجة كبيرة أن المحاسبة منتظمة ومثبتة وصادقة وبالتالي فهو ملزم بإشعار المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق .

1-2 القبول النسبي: أي أن هناك ارتياب أو شك وهذا خلال تسجيل بعض النقائص والتجاوزات من قبل المكلف بالضريبة وفي هذه حالة يقوم العون المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي، والمقصود به أن تكون إتصال بينه وبين مكلف للنقاش وإبداء ملاحظات حول التجاوزات المسجلة، بعدها يقوم بإيداع تأسيس رقم الأعمال الخاضع للضريبة ويجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التقويم عن طريق الإشعار بالتقويم الأولى ومنحه مدة أربعين (40) يوماً للرد على هذا التقويم .

(أحلام، 2013-2014، الصفحات 58-59)

2 الرفض المحاسبة :

تنص المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن رفض المحاسبة عقب التحقيق فيها إلا إذا أثبتت الإدارة طابعها غير المقنع وذلك عندما :

- يكون مسك الدفاتر والسندات المحاسبة والوثائق الثبوتية غير مطابق لأحكام المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري وللنظام المحاسبي المالي وغيرها من التشريعات والتنظيمات المعمول بها.
- عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو اغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة مرتبطة بالعمليات المحاسبية. (قانون الإجراءات الجبائية، 2024، صفحة 29)

الفرع الثاني: إجراء التعديلات

1- الإجراءات الاعتراضية :

تتعلق هذه الإجراءات بالملكفين الذين يحترمون الالتزامات الجبائية والمحاسبية وفي هذه الحالة يتوجب على الإدارة الجبائية القيام بالتعديلات الضرورية، وفي هذا الإطار يبلغ المكلف بنتائج عملية الرقابة الجبائية حتى في حالة عدم وجود تعديلات ويمكن أن تجري محادثة اعتراضية بين الطرفين حول النتائج المبلغة.

2- الإجراءات التلقائية :

في حالة عدم التزام المكلف بالإجراءات المحاسبية والجبائية أو يرفض الرقابة الجبائية تقوم الإدارة الجبائية بحرمان المكلف من الإجراءات الاعتراضية وذلك بقيامها بإجراءات أحادية الجانب وبصفة تلقائية تتمثل أساسا في التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المدين بها. (أحلام، 2013-2014، الصفحات 60-61)

الفرع الثالث: إعادة التأسيس أسس فرض الضريبة

تختلف إعادة التأسيس على حسب نوع ونشاط المؤسسة، حيث يقوم المحقق باختيار الطريقة المناسبة مع المعلومات التي تحصل عليها المؤسسة نجد:

- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس عناصر الكمية (حسب المواد).
- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات والفوترة (الحساب المالي) وينقسم هذا الأخير بدوره إلى :
- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات.
- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس تكاليف الإنتاج.
- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الفوترة .
- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس دراسة الأسعار.
- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس مؤشرات أخرى .

الفرع الرابع: تبليغ النتائج

يبلغ المكلف بالضريبة بنتائج الرقابة الجبائية عن طريق التبليغ الأولي الذي يجب أن يصاغ بشكل يسمح له بتسجيل ملاحظاته أو معرفة موافقته، وفي حالة ما إذا كان رد الكلف يفيد عملية الرقابة يتم تصحيح الوضعية الجبائية بالتبليغ النهائي

1- التبليغ الأولي : بعد الانتهاء من عمليات التحقيق المحاسبي التي قد تدوم مدتها سنة، يقوم العون المحقق بإعداد التبليغ الأولي الذي يجب تقديمه إلى المدير الفرعي للرقابة الجبائية من أجل الإطلاع والمصادقة عليه قبل إرساله هذا من جهة، ومن جهة أخرى يتم إرسال تبليغ آخر إلى المكلف مع وصل استلام ومنحه مدة 40 أربعين يوماً للرد مع حق الاستعانة بمستشار، على أن يحتوي التبليغ الأولي على الطرق المستعملة في التقييم والتي أدت إلى تعديل أسس الضريبة، وبعد انقضاء المدة القانونية يكون أمام حالتين:

- حالة الرد على الإشعار في الآجال المحددة، وتسجيل ملاحم انه واعتراضاته على الأسس المعدلة.
- حالة عدم الرد وفي هذه الحالة تبقى الأسس المعدلة على حالها وبالتالي يعتبر عدم الرد قبولاً ضمناً للرقابة الجبائية كأداة للتخفيف من حدة التهرب والغش الضريبيين من طرف المكلف.

2- التبليغ النهائي : يجب على العون المحقق بإعداد وإرسال التبليغ النهائي للتعديلات في حالة رفض المكلف للتبليغ الأولي، حيث يعلم العون المحقق إدارة الضرائب بذلك بمراسلة تكون مفصلة ومعللة، وإذا أبرزت هذه المراسلة أسباباً جديدة لإعادة التقييم أو الأخذ بعين الاعتبار العناصر الجديدة لم يتطرق لها في إطار الإشعار الأولي، ليقوم بعد ذلك بإعداد وتسجيل الجداول الإضافية التي تمثل نهاية إجراءات التحقيق المحاسبي وتحديد الحقوق والعقوبات المستدركة . (هشام، 2014، الصفحات 70-71)

الفرع الرابع: العقوبات

1- العقوبات الجبائية : هي عبارة الغرامة الجبائية ذات طبيعة جبائية خاصة وهي عقوبة تكميلية تضاف إلى العقوبة الأصلية وأنها جزاء تفرضه الدولة بما لها من سلطة السيادة ضماناً لتنفيذ القواعد القانونية المتعلقة بالمصلحة الضريبية وليس لها أي صفة من صفات التعويض عن الضرر .

2-العقوبات الجزائية : يمكن الإدارة الجبائية أن تباشر متابعة جزائية ضد مكلف الذي يقوم بأعمال الغش فضلاً عن العقوبات الجبائية، وتمتد هذه العقوبات حتى على الشريك، ويعاقب المكلف بالضريبة المتملص الذي حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدلسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له .

3-العقوبات الخاصة :

3-1 العقوبات التهديدية: هي وسيلة تستخدمها الإدارة الجبائية بهدف الضغط على مكلف بالضريبة وحمله على السرعة في تنفيذ التزاماته، وهي العبارة عن مبلغ مالي يدفعه المكلف بالضريبة عن كل يوم تأخير عن أداء التزاماته الضريبية، غرامات يتراوح مبلغها من 5000 دج إلى 50000 دج .

3-1 العقوبات المهنية :

إضافة إلى العقوبات التهديدية، نص قانون المالية لسنة 1997 على نوع آخر من العقوبات لحماية النظام الجبائي من حالات التدليس والتهرب الضريبي وحماية حقوق الخزينة العمومية من الضياع وهي عقوبات تمس مهنة المكلف بالضريبة . (أحلام، 2013-2014، الصفحات 80-81)

المطلب الرابع: الضمانات الممنوحة للمكلفين

الفرع الأول: الضمانات المتعلقة بالتحقيق : تتمثل هذه الضمانات فيما يلي :

1-ضمان الإشعار بالتحقيق وأجل ذلك : يجب إبلاغ المكلف بالمشروع في إجراء التحقيق مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول .

2-ضمان الاستعانة بمستشار جبائي : تحت طائلة بطلان الإجراء يجب أن يشار في الإشعار بإعادة التقييم إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو الإجابة عليها .

3-ضمان استحالة إعادة الرقابة : لا يجوز للإدارة الضريبة إعادة تحقيق خاص بنفس الفترة ونفس الضريبة إذا تم القبول الصريح بين المكلف والعون المحقق، حيث يصبح فرض الضريبة المحدد نهائيا ولا يمكن للإدارة الضريبة الرجوع فيه، ويوجد استثناء واحد على هذه الحالة إلا إذا كان المكلف قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو قد اخفى بعض الوثائق أو استعمال طرق تدليسية أخرى .

4-ضمان تحديد مدة إجراء التحقيق :تختلف مدة إجراء التحقيق باختلاف نمط الرقابة المعمول بها .

4-1المعاينة اليومية : لا تجرى المعاينات إلا خلال النهار وفي ساعات التالية :

- من 1 أكتوبر إلى 31 مارس من الساعة السادسة صباحا إلى الساعة الثامنة مساء
- من 1 أبريل إلى 30 سبتمبر من الساعة الخامسة صباحا إلى غاية الثامنة مساء

4-2التحقيق المصوب :ويقصد به التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب الفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، كما يخضع لنفس قواعد التحقيق في المحاسبة، ولا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان أكثر من شهرين.

3-4 التحقيق المحاسبي: لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من أربعة أشهر فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز مليون (1.000.000) دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها
- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز مليونين (2.000.000) دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- يمدد هذا الأجل إلى سنة أشهر إذا كان رقم الأعمال يفوق خمس ملايين (5.000.000) دج وعشرة ملايين (10.000.000) دج بالنسبة للمؤسسات السابقة على التوالي بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

4-4 التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة طيلة فترة تفوق سنة واحدة اعتباراً من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق، وتحدد هذه الفترة بأجل يمنح عند الاقتضاء للمكلف بالضريبة بناء على طلب هذا الأخير للرد على طلبات التوضيح أو تبرير الأرصدة ومداد خيل الأرصدة في الخارج. ، إذا تم اكتشاف طرق تدليسية مثبتة قانوناً أو تقديم معلومات خاطئة وغير كاملة أو عدم استجابة المكلف لطلبات التوضيح والتبرير.

4-5 فحص ملاحظات وطلبات المكلف بعد انتهاء التحقيق: وقد تمتد هذه الفترة إلى سنتين في حالة اكتشاف نشاط خفي عند إجراء التحقيق أو في حالة عدم الرد في الأجل على طلبات التوضيح والتبرير.

4-6 الالتزام بالسر المهني: يلزم بالسر المهني إزاء المكلفين بالضريبة كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الضريبي المعمول به، وكل من يخالف ذلك يتعرض لعقوبات بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، كما يلزم القانون الضريبي ضابط الشرطة القضائية وأعوان الإدارة الجبائية بكتمان السر المهني عند القيام بإجراءات المعاينة على المكلف .

الفرع الثاني: الضمانات المتعلقة بحالة إعادة التقويم: منح المشرع للمكلف بالضريبة ضمانات أخرى تتعلق بحالة إعادة التقويم تتمثل في :

1- ضمان الإشعار بنتائج التقويم: يتعين على إدارة الضرائب أن تعلم المكلف بالضريبة بالنتائج التي تم التوصل إليها سواء أثار التحقيق في المحاسبة أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، وذلك حتى في غياب إعادة تقويم، في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار الاستلام، كما يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلاً بقدر كاف ومعللاً، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها .

2- ضمان الطعن: يحق للمكلف الاحتجاج على بعض الضرائب المفروضة عليه المنشأة من طرف المحقق وذلك تطبيقاً لمبدأ العدالة في الضريبة . (هشام، 2014، الصفحات 57-58-59)

خلاصة الفصل الأول

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي حولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة وكذا التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية فهي تمثل الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة.

وتعتمد الإدارة الجبائية أثناء ممارسة مهنة الرقابة على اتخاذ جملة من الإجراءات والتدابير التي من شأنها تقليل النفقات الجبائية، وكذا الوصول إلى أدنى حد من التهرب وذلك باعتماد مختلف أشكال الرقابة الجبائية من عامة ومعمقة وغيرها وقد منح المشرع الجبائي الإدارة الجبائية أثناء القيام بعملية الرقابة جملة من الحقوق كحق الإطلاع وحق استدراك الخطأ وحق المعاينة وبالمقابل منح للمكلفين بالضريبة ضمانات تحمي حقوقهم ، وكذلك لخلق علاقة ودية بين الإدارة والمكلفين للتقليل من التهرب.

الفصل الثاني:

التحريب الضريبي و مساهمة الرقابة الجبائية في مكافحته

تمهيد:

تعتبر الضريبة أحد أهم أدوات السياسة المالية المعتمدة من قبل الدول من أجل تغطية مختلف تدخلاتها في الحياة الاقتصادية وسد احتياجات مواطنيها، لكنها اصطدمت بظاهرة أسهمت إلى حد بعيد في عدم بلوغها أهدافها، تمثلت في ظاهرة التهرب الضريبي والتي لم تكن حديثة العصر بل إرتبط وجودها بوجود الضريبة ذاتها، نتيجة عدم وصول المكلف بالضريبة إلى قناعة أن الالتزام الضريبي هو واجب، حيث يلجأ المكلف إلى استخدام مختلف الطرق والتقنيات للتهرب من دفع الضريبة، و خاصة في ظل اتخاذ هذه الظاهرة بعداً دولياً نتيجة الإتجاه المتزايد نحو العولمة الإقتصادية، ومن أجل دراسة

مختلف هذه الجوانب ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث وذلك كما يلي:

المبحث الأول مفاهيم أساسية حول التهرب الضريبي.

المبحث الثاني ممارسة التهرب الضريبي.

المبحث الثالث: مكافحة التهرب الضريبي.

المبحث الأول : مفاهيم أساسية حول التهرب الضريبي

أضحى التهرب الضريبي ظاهرة عالمية داخل وخارج الدول فهي لا تخص دولة معينة دون غيرها، سواء كانت متقدمة أو سائرة في طور النمو. وتعد الضرائب من أحد الأركان المالية التي تساهم في تغطية الأعباء العامة للدولة، وتمويل خزينتها، وهي بذلك تعطي معنى جد هام سواء للدولة أو المكلفين بأدائها أو كل طرف يساهم في إقرارها وتحصيلها وتنظيمها.

يلجأ المكلف لاستغلال بعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الالتزام بدفعها وهذا الشكل من التهرب لا يتضمن أية مخالفة يعاقب عليها القانون حيث يستعين المكلف في التهرب من الضريبة بأهل الخبرة والاختصاص لاستنباط طرق التحايل مستندين في ذلك إلى خلل أو ثغرة قانونية.

المطلب الأول : تعريف التهرب الضريبي

لقد تعددت آراء وتعريف التهرب الضريبي, ويمكن ذكر بعض التعاريف منها :

التعريف الأول : التهرب الضريبي هو محاولة المكلف عدم دفع الضريبة كلياً أو جزئياً، وعندئذ لا يتم تحصيل أية ضريبة ويحدث ذلك عندما يعمد المكلف إلى مخالفة نصوص القانون بطريقة من طرق التفتن في الوسيلة، وبخاصة في مرحلة تحديد الوعاء الضريبي كأن أن يقوم المكلف بإخفاء جزء أو وعاء الضريبة كاملاً عن أنظار السلطة الضريبية. (السامرائي و خيضر عباس العبيدي، 2012)

التعريف الثاني : التهرب الضريبي هو "تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة، دون نقل عبئها إلى غيره ، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها". (ذبيح، 2011/2010، صفحة 13)

التعريف الثالث : يقصد التهرب الضريبي على أنه *النهج الذي يسلكه المكلف إزاء الضريبة، من اجل التخلص منها كلية أو التخلص من جزء منها على الأقل. وقد يسفر ذلك المنهج عن أعمال وتصرفات يقوم بها المكلف من اجل تحقيق غاياته .

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن التهرب الضريبي هو الامتناع عن دفع المستحقات الضريبية اتجاه الخزينة العامة. بانتهاج تصرفات وسلوكيات مختلفة . (حجار، 2018/2017، صفحة 22)

المطلب الثاني : أسباب التهرب الضريبي

إن أسباب التهرب الضريبي متعددة ولا يمكن حصرها بصفة دقيقة نظراً لارتباطاتها بصورة وثيقة بالأوضاع الاقتصادية، الاجتماعية، والسياسية السائدة في كل بلد، ظاهرياً تعتبر رغبة المكلف في الاحتفاظ بأمواله وعدم التنازل عنها للدولة الدافع الأساسي لامتناعه عن دفع الضريبة الواقعة على عاتقه، غير أن تحليل سلوك المكلف الهادف إلى التهرب من دفع الضريبة يجعلنا نقف أمام مجموعة من الأسباب والتي تتمثل في:

الفرع الأول : نقص الوعي الضريبي:

يعد الوعي الضريبي من أهم محددات التهرب الضريبي، ويعرف الوعي بصفه عامة على أنه : حصيلة "ما لدى الإنسان من أفكار وجهات نظر ومفاهيم عن أهمية الضريبة وكيفية أدائها" وترتبط درجة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة بدرجة التعليم من جهة وبالمستوى الثقافي، وكذا نظرة المكلفين إلى دور الدولة في تمويل وتنفيذ البرامج التي تعود بالنفع على المجتمع، وبشكل عام تختلف درجة الوعي الضريبي عند المكلفين باختلاف الدول، فالمعروف أن المكلف في دول أوروبا الشمالية هو اقل تهرباً حيث يقدم تصريحاته إلى الإدارة الضريبية بأمانة بخلاف المكلف في الدول اللاتينية ، كما أن درجة وعي المكلفين في الدول

النامية أقل بكثير مما هي عليه في الدول المتقدمة ونشير إلى على أن عملية رفع مستوى وعي المكلفين بالضريبة عملية صعبة ومعقد تتطلب تكافل عدة جهات هيئات وتتطلب وبدل مجهودات كبيرة وتأخذ وقتاً طويلاً. (لواج و لواج، 2020)

الفرع الثاني : الأسباب المرتبطة بالإدارة الضريبية :

هناك العديد من الأسباب التي يمكن أن تسهم من خلالها الإدارة الضريبية في انتشار التهرب الضريبي، ويكون ذلك بشكل كبير في الدول النامية والمتخلفة والتي تعرف بتخلف التنظيم الهيكلي القائم على تنفيذ التشريع الضريبي، وعادة ما يرجع تخلف الإدارة الضريبية في الدول النامية وعجزها عن أداء مهامها على أحسن وجه إلى كثرة التعديلات في التشريع الضريبي الأمر الذي يستتبعه تغير في آليات ربط وتحصيل الضرائب من فترة إلى أخرى حسب نوع الضرائب الموجودة في التشريع الضريبي، هذا من جهة؛ ومن جهة أخرى فإن عدم كفاية وجدية الإجراءات الإدارية والعقابية المطبقة من طرف أعوان الإدارة الضريبية في مجال التحصيل الضريبي يؤدي إلى استهتار المكلفين بهذه العقوبات؛ كما الاعتماد على مزيج متشعب من الضرائب في الهيكل الضريبي الأمر الذي يستتبعه تعدد طرق إقرار وتحصيل الضريبة يؤدي إلى انتشار التهرب الضريبي نتيجة عدم قدرة أعوان الإدارة الضريبية على فهم مختلف هذه الطرق وآلياتها، فكثير من الأنظمة الضريبية تتضمن عديد الأنظمة المحددة للضريبة على غرار النظام الحقيقي والنظام المبسط والنظام الجزائي وكذا نظام الاقتطاع من المصدر، هذا الأخير يعد من أحسن أنظمة الفرض الضريبي التي تؤدي إلى انعدام التهرب الضريبي. ليست هذه الأسباب وحدها التي تسهم في انتشار التهرب الضريبي، بل إن ضعف الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها وآلياتها يؤدي كذلك إلى استفحال التهرب الضريبي طالما أن المكلف يكون بعيد عن أعين الرقابة الجبائية التي تتسم بالضعف نتيجة عدم توفر الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة للقيام بها. (قاشي، 2015)

الفرع الثالث :أسباب الاقتصادية:

تؤدي مجموعة من الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف والظروف الاقتصادية العامة إما إلى التهرب من الضريبة أو إلى عدم قيامه بواجبه الضريبي كاملاً. ومن أهم هذه الظروف:

- 1- المقارنة بين ما يحصل عليه المكلف من منفعة وما يتعرض له من مخاطر بسبب تحريمه من الضريبة. ولعل مبلغ الضريبة يعدّ من العوامل الحاسمة في هذه المقارنة؛ فيزيد ميل المكلف نحو التهرب كلما زاد عبء الضريبة الملقى عليه.
 - 2- درجة رخاء المكلف فكلما زاد رخاء المكلف زاد محاولات التهرب حيث يدفعه رخاؤه إلى استثمار الضريبة غير المدفوعة لتدر عليه أرباحاً تزيد عن الغرامة في حين يتعذر على ذوي الدخل القليل استثمارها.
- وكذلك يختلف نطاق التهرب باختلاف الظروف الاقتصادية العامة فيزيد التهرب في فترات الكساد ويقل في فترات الرخاء، ففي فترات الرخاء تقل درجة حساسية الأفراد مع ازدياد دخولهم لارتفاع الأسعار وارتفاع الضرائب، وتزيد فرص انعكاس الضرائب على الآخرين وكل ذلك يقلل من احتمالات التهرب ويحدث العكس في فترات الكساد.

ويلاحظ أن موقف الدولة تجاه التهرب يختلف في فترات الرخاء عنه في فترات الكساد، ففي حين تبدي الدولة نوعاً من التساهل في فترات الرخاء بسبب زيادة إيراداتها، تتشدد في فترات الكساد بسبب انخفاض إيراداتها ويختلف أيضاً نطاق التهرب الضريبي من دولة إلى أخرى باختلاف بنائها الاقتصادي وباختلاف بنیان الدخل فيها، ففي الدول التي تحتل فيها الزراعة مكانة هامة تزيد نسبة التهرب الضريبي بصفة عامة حيث تصعب رقابة الدخل الزراعية، وكذلك يقل التهرب الضريبي بصفة عامة في الاقتصاديات التي تسود الدخل الموزعة (أرباح أسهم أو فوائد سندات أو أجور) بالنسبة للاقتصاديات التي تسيطر فيها الدخل الفردية (دخول المشروعات الفردية زراعية أو صناعية أو تجارية) (الخطيب، 2000، صفحة 170)

الفرع الرابع: الأسباب السياسية :

استعمال الاقتطاعات المفروضة على المكلفين، كوسيلة لسياسة اجتماعية واقتصادية، قد يقبل اعتراضاً من طرف الخاضعين للضريبة إن الأفكار المتبعة، و السياسات المنتهجة، و الأهداف المسطرة من طرف الدولة، والتي لا يتوافق معها كثير من المكلفين، تكون سبباً للتهرب من دفع الضريبة.

كما أن انعدام الاستقرار السياسي والاقتصادي داخل الدولة، عادة ما يكون سبباً لشيوع التهرب الضريبي، لأنه يولد الإحساس لدى الأفراد بعدم قدرة السلطات العامة على القيام بوظيفتها وبالتالي عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم الضريبية. فالتهرب الضريبي يرتفع كلما ساد المجتمع حالة السخط العام على الضرائب وزادت الشكوى من عدم إنفاق حصيلة الضرائب في المنافع العامة أو عدم وجود عدالة في توزيع الدخل القومي أو في توزيع الخدمات الاجتماعية التي تقوم بتأديتها الحكومة والقطاع العام، خاصة إذا شاع بينهم أن حصيلة الضرائب إنما تذهب للإنفاق على قلة من المجتمع الذين يعتبرون من أكثر المتهربين من دفع الضرائب، وكذلك تذهب للإنفاق على أغراض مظهرية لا لزوم لها (دوداح، 2020)

المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي

إن لظاهرة التهرب الضريبي آثار سلبية عديدة، حيث أنها تؤدي إلى تخفيض الإيرادات العامة وبالتالي الإضرار بالخرزينة العامة، وما يترتب عليه عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل والذي يحقق مصلحة المجتمع ككل. بالإضافة إلى هذا فإن لها آثار على جوانب و نواحي أخرى، لذلك سنستعرض هنا مختلف آثار ظاهرة التهرب الضريبي على الجوانب المالية و الاجتماعية و الاقتصادية.

الفرع الأول : الآثار المالية

إن الضريبة لها دور أساسي في تمويل خزينة الدولة بالموارد المالية اللازمة و التي توجه لتغطية النفقات العمومية، لهذا فإن التملص من الضريبة بمختلف أشكاله وصوره يهدد المداخيل المالية للخزينة العامة ويتسبب في حدوث خلل لأي سياسة اقتصادية و اجتماعية وهو ما يعد عائقاً أمام تحقيق الهدف الرئيسي للضريبة والمتمثل في تمويل خزينة الدولة ومواجهة النفقات العامة للدولة، وحتى تتمكن الدولة من سد هذه الفجوة تلجأ إلى البحث عن مصادر تمويل أخرى، وتؤدي بالتأكيد إلى إحداث ضغط على التنمية الاقتصادية لما تشكله من مخاطر على الاستقلال المالي و الاقتصادي للدولة و من بين هذه المصادر:

- الإصدار النقدي.
- الدين العام.
- التجارة الخارجية.
- الرفع من الضغط الجبائي (رفع معدلات الضريبة أو إصدار ضرائب جديد) (رحال، 2014/2013، صفحة 90)

الفرع الثاني : الآثار الاقتصادية

كبح روح المنافسة بين المؤسسات الاقتصادية حيث نجد أن درجة الامتياز عن المؤسسات المتهربة منها على حساب المؤسسات التي تقوم بواجباتها الضريبية، فالمؤسسات التي تبحث عن تعظيم أرباحها باستعمال أنجع الطرق لأنها تجد أن التهرب الضريبي من أنجع الوسائل لتعظيم ربحها وبصفة سريعة. (الشيخ، 2011، صفحة 65)

الفرع الثالث : الآثار الاجتماعية

إن الانعكاسات الاجتماعية للتهرب الضريبي، تظهر بشكل كلي في شعور المكلفين بعدم تطبيق مبدأ العدالة والمساواة في تحمل عبء الضريبة، لأن هناك بعض الدخول لم تخضع للضريبة وهو الأمر الذي يؤثر على نفسية المكلفين التزهاء ، ويجعلهم هم كذلك يلتمسون أساليب التهرب مما يساهم ويوسع في تدهور الحس المدني بصفة عامة والحس الجبائي لدى المكلفين بصفة خاصة، ويقلل من روح التضامن بين أفراد المجتمع ، ويؤدي كذلك إلى فشل سياسة إعادة توزيع الدخل وتعميق الفوارق الاجتماعية بين مختلف طبقات المجتمع، وبذلك تغيث الثقة في السياسة الاقتصادية للدولة ، ويفضل النفع الخاص على النفع العام. (مغني، 2010/2009، صفحة 32)

الفرع الرابع :الآثار السياسية

علاوة على الآثار السالف ذكرها هناك آثار أخرى تتمثل في الآثار السياسية وهي تتمثل في إن الوضعية المالية والسياسية لهما علاقة وثيقة إذ أن كل تأثير من الجانب المالي يكون له تأثير على الجانب السياسي ومن هذه الآثار الضغط الاجتماعي والاقتصادي الذي يجعل الدولة في دوامة التصدي لهذه الضغوطات، ومن ثمة تصاب الدولة بعدم الاستقرار السياسي وسوء التسيير على مستوى الهيئات فيسقط الحكومات نتيجة عجزها في التحكم في الأزمات نتيجة التهرب الضريبي الذي ينجم عنه العجز المالي. لذلك فإن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي لدليل على عدم فعالية هذا النظام . وفي هذا المجال نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية ويتعد عن التكافل الاجتماعي كما يقلص الإيرادات المالية لدولة لذلك يعمل التهرب الضريبي على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية والمالية الاقتصادية والاجتماعية وبالتالي يقلص من أهمية الضريبة (علاوة، 2023، صفحة 87)

المبحث الثاني : ممارسة التهرب الضريبي

تعدد أشكال وأنواع التهرب الضريبي وتغير باستمرار حيث أنها تقلص النظام الضريبي وتحدد وجوده ولقد ازدادت ظاهرة التهرب الضريبي بسبب النمو السريع للنشاط الاقتصادي الموازي وزيادة العجز الميزاني، مما سنحاول التطرق في هذا المبحث أنواع التهرب الضريبي في المطلب الأول، وأشكال التهرب الضريبي في المطلب الثاني، والمطلب ثالث طرق التهرب الضريبي .

المطلب الأول:أنواع التهرب الضريبي.

يوجد نوعان من التهرب الضريبي وهما كالتالي:

الفرع الأول:التهرب الضريبي المشروع (التجنب الضريبي):

ويمكن تسميته بالتجنب الضريبي ويقصد به:تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي،والتي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن يكون هناك مخالفة لنصوص القانونية . (بوزيدة، 2005، صفحة 39)

هو تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة من أعباء الضريبة وعدم الالتزام الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية (قد يكون مقصودا من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الأرباح الصناعية والتجارية ثم تستثني منها أرباح بعض المؤسسات الصناعية ضمن شروط معينة تشجعا لإنشاء هذه المؤسسات) ،فالتهرب المشروع هو طريق طبيعي يقره القانون مثل أن يعلم فرد أن هناك سلعة ما فرضت عليها ضريبة غير مباشرة سوف يتحملها لو اشترى تلك السلعة ولذلك يمتنع عن شرائها أو قد يرى أن نشاطا ما لا يخضع للضريبة فيمارسه ويستثمر فيه أمواله كالمشاريع الزراعية والحيوانية وغيرها وقد يجد ثغرة في التشريع الضريبي ينفذ منها للابتعاد عن مجال الضريبة وهو ما يطلق عليه التخطيط الضريبي ومن نماذج التهرب المشروع:

- تجزئة الشركة الأم إلى شركات صغيرة مستقلة قانونيا وبترخيص من القانون التجاري.
- يرفض استيراد بعض السلع الأجنبية لتفادي الضرائب الجمركية.
- إعطاء بعض الأنشطة صفة غير تجارية.
- زيادة النفقات عن طريق تضخيمها .تقديم مساعدات وإعانات للغير .
- يرفض استهلاك السجائر حتى يتجنب دفع الضريبة. (بوعكاز، 2015-2014، صفحة 26_27)

الفرع الثاني:التهرب غير المشروع (الغش الضريبي)

الغش الضريبي هو فعل يشكل جريمة ضد القانون يتم ارتكابه عن قصد بهدف التهرب من دفع الضرائب أو تخفيض مقدار في هذه حالة ،يدفع الاحتمال ضريبة ضئيلة أو لايدفعها أصلا من خلال اللجوء إلى وسائل غير قانونية ،وبالتالي فإن الغش الضريبي

مسبقا وجود نية معتمدة للاحتيال على قانون الضرائب باستخدام ممارسات تدليسية في التصريح أو المناورات الاحتمالية الأخرى (شافعي و سلطاني، 2022)

الغش الضريبي هو التهرب من دفع الضريبة عن طريق الإعتداء المباشر على القواعد المباشرة على القواعد القانونية المتعلقة بكيفية تحصيل الضريبة ، كما يعني التصريح الإداري غير الصحيح حول الأنشطة والدخول موضوع الخضوع للضريبة . (سعدان و قارة، 2004)

الجدول رقم (01):أوجه الاختلاف والتشابه بين التهرب المشروع وأوجه الاختلاف

أوجه الاختلاف		أوجه التشابه
يتم باستعمال طرق مخالفة بصفة واضحة وصریحة للقانون الضريبي . يعاقب عليه قانون	يتم باستعمال طرق غير مخالفة للقوانين الضريبية (الثغرات القانونية) . لا يعاقب عليه القانون .	كل منهما سلوك يهدف من خلاله المكلف إلى التخلص من دفع الضريبة جزئيا أو كليا . كل منهما ناتج عن غياب الوعي الضريبي للمكلف . كل منهما يجرم خزينة الدولة من الإيرادات .

المصدر : من إعداد طالبتين بالاعتماد على مراجع السابقة .

المطلب الثاني: أشكال التهرب الضريبي

يمكن تقسيم التهرب الضريبي وفقا لحجمه وفقا لمكان وقوعه وحسب الأسلوب ويمكن تقسيمه كالتالي:

الفرع الأول: التهرب الضريبي وفقا لحجمه

1- التهرب الكلي: إذا استطاع الممول الإفلات من سداد الضريبة المستحقة عليه كليا وذلك باستعماله إحدى الطرق الاحتيالية المنصوص عليها في القانون كان يخفي نشاطه كليا عن علم مصلحة الضرائب أو يتمنع عن التسجيل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات. (عبد الفتاح، 2003، صفحة 26)

ويقصد به تخلص المكلف من الضريبة المستحقة عليه بصورة كلية، وذلك باستخدام وسائل الغش والاحتيال، وتوجد العديد من الطرق التي يلجأ إليها المكلف للتخلص من العبء الضريبي بصورة كلية منها عدم إظهار جميع الدخل الذي تحقق له في سنة معينة عن الإدارة الضريبة، أو أن تقوم المنشأة بإخفاء جميع فوائد التأخير التي حصلت عليها من قبل عملائها الذين تأخروا عن سداد الديون المستحقة عليهم والذين دفعوا هذه الفوائد مقابل هذا تأخير سواء أكانت هذه الفوائد قانونية أم اتفاقية، مما قد يؤثر بالسلب على الخزينة عامة للدولة وفقدتها للأموال طائلة وبالتالي ضعف دور المالي للدائرة الضريبة في تمويل التنمية التي تسعى إليها كل البلدان وخاصة الدول النامية. (الشافعي، 2021)

2- التهرب الجزئي: إذا استطاع الممول الإفلات من سداد جزء من الضريبة المستحقة عليه باستعمال إحدى الطرق الاحتيالية المنصوص عليها في القانون وذلك كأن يقدم إقرارات ضريبة مخالفة لحجم إيراداته وأرباحه الحقيقية وبأقل من الحقيقة أو يضمن إقراراته الضريبية المقدمة لمصلحة الضرائب على المبيعات حجم مبيعات أقل من حجم مبيعاته الحقيقية. (عبد الفتاح، 2003، صفحة 26)

هنا يقوم المواطن المكلف بالتهرب جزئيا من الضريبة، فهو يدفع الضريبة ولكن بقدر أقل من المستحق، وليمكن من ذلك فإنه يخفي جزءا من أعماله لكي لا يدخل في مادة الضريبة، كما في حالة تستر المكلف على قسم من مبيعاته أو تقييد أثمان غير حقيقة

الفرع الثاني: التهرب الضريبي وفقا لمكان وقوعه

1- التهرب الدولي: محاولة المكلف بالضريبة التخفيف من حدة العبء الضريبي بالطرق المشروعة أو غير المشروعة بنقل سلعة أو مكان إقامته إلى إقليم أجنبي لإمكانية التهرب من الضريبة، وفي هذه حالة يستفيد من هذا الإقليم إما لانخفاض معدل الضريبة مقارنة بالبلد أو من الاعفاءات أو الامتيازات الممنوحة له في الدول المضيفة. (أحمية، 2020)

2- التهرب الداخلي: تهرب داخلي وهو في حقيقته تهرب غير قانوني بمعنى أن الممارسات التي تتم في هذا الصدد تخرج عن إطار القانون وحدوده، أي أنها كلها ممارسات غير مشروعة، فهي إذن ظاهرة سلبية في إطار العلاقة بين الفرد والسلطة.

ويرى البعض أن التهرب الضريبي الداخلي هو الذي يجري داخل أراضي المكلف الوطنية ويكون هذا التهرب بإتباع المكلف لكل الوسائل المشروعة وغير المشروعة لغرض التهرب من دفع الضريبة المترتبة عليه ، ويعد التهرب الضريبي الداخلي من أكثر الأنواع شيوعا وتوغلا في جميع الدول مهما كانت درجة تقدمها . (عاكوم، 2019، صفحة 53_54)

الفرع الثالث: التهرب الضريبي حسب الأسلوب

1-التهرب الضريبي البسيط: هو كل تصرف أو حذف بحسن النية (محاولة تضليل)لأجل التخلص من الضريبة أو تخفيضها إلى أقل قدر ممكن،من خلال تقديم تصريحات خاطئة عمدا. (نجار و شيخي، 2022)

2-التهرب الضريبي المركب: فا تهرب المركب يجمع كل العناصر التي تتضمن مبادئ التهرب وهي الإخفاء المادي عن طريق استعمال فواتير أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية (حقيقة) (علوان و طلوش، 2022)

3-التهرب الضريبي المعقد: يمكن القول أنه التهرب مقرون بممارسات تدليسية،أي أن المكلف يستعمل مغالطته لتمثل في أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة،وكذلك مسح كل الآثار التي قد تؤدي إلى كشفه. (اليزيد و خنصري، 2019)

المطلب الثالث: طرق التهرب الضريبي.

تتعدد أشكال التهرب الضريبي باختلاف نوع النشاط ومهارة المتهرب وقد أدى التفتح والتطور التكنولوجي وزيادة التعاملات الاقتصادية إلى تطور الطرق المتبعة ومن أبرز هذه الطرق ما يلي :

الفرع الأول: التهرب عن طريق العمليات المحاسبية

إن المكلف بالضريبة مجبر على تقديم تصريحات للإدارة الجبائية يوضح فيها نتائج نشاطه (الإيرادات والنفقات) خلال سنة المالية مدعما ذلك بوثائق تثبت تصريحاته كالفواتير،السجلات المحاسبية (اليومية،دفتر الجدر)،وصولات التسليم وذلك في آجال محددة قانونا،فيسعى المكلف بالضريبة شخص معنوي أو طبيعي إلى إخفاء بعض العمليات المحاسبية،وذلك بالتخفيض في الإيرادات والتضخيم في النفقات .

1-التهرب عن طريق تخفيض الإيرادات: من الضمن الطرق التي يلجأ إليها المكلف من أجل تخفيض قيمة الضريبة هي التقليل أو السهو العمدي في التقييد المحاسبي لبعض الإيرادات،ساعيا في ذلك لتقديم قيمة لأرباحه أقل بكثير من القيمة الحقيقية من أجل تقليل الوعاء الضريبي.

2-التهرب عن طريق زيادة الأعباء (تضخيم النفقات):لقد سمح المشرع الجبائي للمكلف بالضريبة أن يقوم بخصم الأعباء التي يتحملها حقيقيا،وذلك في حدود نشاطه من الأرباح الإجمالية المحققة،وهذا بشروط محددة :

- أن تكون الأعباء لها علاقة مباشرة بالنشاط الذي يقوم به المكلف أي موظفة ومستغلة في مصلحة النشاط .

- أن تكون هذه الأعباء مبررة بوثائق ثبوتية (فواتير، وصلات.... الخ)
- أن تكون في حدود التي وضعها القانون . (طروش، 2011-2012، الصفحات 75_76-78)

الفرع الثاني: التهرب عن طريق العمليات المادية وقانونية :

1-التهرب عن طريق العمليات المادية: يقصد بالعمليات المادية تلك التي تتعلق بالسلع المادية من بضائع ومواد وغيرها فالتهرب هنا يكون عن طريق إخفاءها هذا النوع يعد من أخطر أشكال التهرب الضريبي لمساهمة في إرساء دعائم الاقتصاد السري(السوق السوداء) غير الشرعي البعيد عن كل رقابة وقد يكون بمبادرة وبجهود فردية يخفي صاحبها جزءا من أملاكه ليعاد بيعه بعد ذلك بطريقة غير شرعية ويمكن تقسيم هذا إلى :

الإخفاء الجزئي : يتجسد هذا الإخفاء في جزء من البضائع والسلع التي من المفروض أن تخضع للضريبة ليعاد بيعها بعد ذلك بطريقة غير شرعية ومن بين الصور التي يتجسد فيها الإخفاء الجزئي:

- عدم احترام المكلف لمقاييس الإنتاج المحددة من طرف القانون .
- إخفاء المكلف لجزء من البضائع المستوردة بهدف التخلص من الرسوم الجمركية.

الإخفاء الكلي : يتجسد هذا الشكل في قيام المكلف بممارسة أنشطة دون أن تكون الإدارة الضريبية على علم بهذه الممارسات ويرجع ذلك إلى امتناع المكلف عن التصريح من جهة ونقص الرقابة من جهة أخرى.

وذلك من خلال القيام بإنشاء وحدات ومصانع صغيرة في أماكن غير أهلة فبالسكان وحتى في المناطق الريفية بحيث يصعب الوصول إليها من طرف المصالح بالضريبة والإنتاج المحصل عليه من استغلال هذه الوحدات يتم بيعه في الخفاء أي بدون فواتير. (بلخوخ، 2003-2004، الصفحات 13-14)

2-التهرب عن طريق العمليات القانونية: ويتمثل في تغيير عملية قانونية حقيقة بمظهر عملية أخرى خاضعة لنظام جبائي أكثر امتيازاً، وهذا ما يسمح بعدم أداء الضريبة أو أدائها بنسبة أقل من تلك الناتجة من الوضعية القانونية الأولى وهذا ما يكون له أثر في تغيير المعنى الحقيقي لعملية ما وتزييف حالة أو فعل خاضع للضريبة بحالة أو فعل آخر غير خاضع للضرائب أو خاضع لمعاملة جبائية خاصة أكثر اعتدالا.

الفرع الثالث: تركيب عمليات وهمية :

وهو الأكثر استعمالاً من طرف المكلفين المتهربين حيث يتمثل عمل مؤسسة تجارية مثلاً في إعداد فواتير وهمية لاتنطبق أي توريد حقيقي للسلع لحساب زبائن مؤسسات أخرى وبذلك تتمكن هذه الأخيرة من خصم مبلغ الرسم على القيمة المضافة إلى مبيعاته، ومبلغ الرسم على القيمة المضافة الوهمي المذكور على الفواتير المزورة التي سلمتها المؤسسة التجارية، وهكذا عندما يكون

الرسم على القيمة المضافة الذي يخصم أكثر من مبلغ الرسم على القيمة الذي يدفع فيكون من حق هذه المؤسسات الحصول على تعويض يساوي مبلغ الفرق . (واضح، 2019_2020، صفحة 51)

المبحث الثالث: محاربة التهرب الضريبي

إن النظام الجبائي الجزائري هو نظام يمنح للمكلف حرية تصريجه بمداخيله من تلقاء نفسه، لكن هذه الحرية ساعدت بشكل غير مباشر إلى نمو أو تزايد التهرب الضريبي الذي يعد داء يؤدي إلى تسرب حجم كبير من أموال الخزينة العمومية وانخفاض الإيرادات، فبقدر تعدد المتهربين من الضريبة والمجالات التي يقع فيها التهرب الضريبي بقدر ما تتعدد الأسباب والعوامل المؤدية إلى ذلك فيتناول هذا المبحث :

المطلب الأول: عوائق مكافحة التهرب الضريبي و المطلب ثاني: اساليب مكافحة التهرب الضريبي والمطلب الثالث: الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب الضريبي

المطلب الأول: عوائق محاربة التهرب الضريبي

سيتم استعراض العوائق التي تواجه عملية الرقابة الجبائية :

فرع الأول: الصعوبات المتعلقة بالإدارة الجبائية :

1- قصور الإمكانيات البشرية : حيث تعرف الإدارة الجبائية قصور في أحوالها وموظفيها سواء من ناحية العدد أو من ناحية التأهيل والكفاءة، فتضخيم مهام الإدارة وتعدد وظائفها وكثرة الملفات مقارنة بكفاءات الضرورية لمراقبتها يفسر إلى حد كبير الفترات المتباعدة لحمالات الرقابة الجبائية يعتمد على فعالية النظام الضريبي والإدارة الجبائية نفسها ليس السياسة الضريبة. (يوسف، 2010، صفحة 124)

2- نقص الامكانيات والوسائل المادية : رغم التطور الهيكلي الذي مس الادارة الجبائية في الجزائر، إلا أنها لازالت تعتمد على الوسائل التقليدية في جميع الأعمال الرقابية والإدارية في وقت تعرف فيه تكنولوجيا المعلومات تقنيات معالجة متطورة جدا واستعملا واسعا يشمل جميع المؤسسات العمومية والخاصة .

كما تعرف الادارة الجبائية مشاكل تؤثر باستمرار على عملها الرقابي تتمثل اساسا في ضعف الامكانيات المادية المترتبة بتجهيز المقرات بمختلف الوسائل المساعدة في هذا الإطار وتوفير وسائل نقل الأعوان الى مقرات المكلفين بالضريبة لإجراء التحقيقات، وربط الإدارة الجبائية بوسائل الاتصال الحديثة لتسهيل عملية تبادل المعلومات والمعطيات بين هياكل الادارة الجبائية بمختلف مستوياتها، وامكانية ربطها مع الهيئات الاخرى ذات الصلة لطلب المعلومات . (سوام، 2015-2016)

فرع الثاني: الصعوبات المتعلقة بالمكلفين بالضريبة :

1- نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة : ان كثير من المكلفين يبحثون على طريق ملتوية لفتح المجال أمامهم للتهرب الضريبي، من خلال تخفيض المستحقات الضريبية والاستفادة من امتيازات غير مستحقة، أو اخفاء الكشوفات والمخالفات التي

يرتكبونها من ملفاتهم، وقد تصل الى حد التغاضي عن ملفاتهم ناهيا من خلال عدم ادراجها اثناء برجة الملفات داخل مفتشية الضرائب للتهرب من دفع الضريبة .

2- عدم التنسيق بين الادارة الجبائية ومختلف الهيئات : ان اتمام عملية الرقابة الجبائية قد يتطلب الاتصال بمختلف الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات المالية وكذا المؤسسات الخاصة، والتي لها علاقة مباشرة بملكف بالضريبة، وهذا من اجل الحصول على المعلومات اللازمة في هذا الاطار، إلا أن الواقع يثبت أن هذه المؤسسات لاتتعاون مع الادارة الجبائية فيما يخص تقديم المعلومات للكشف عن المداخيل غير المصرح بها، فالبنوك مثلا عادة ما تتماطل في تقديم كشف حساب العملاء الخاضعين للرقابة الجبائية، وتكتفي بتقديم الكشوف لفترة قصيرة لاتتجاوز (6) أشهر بحجة أن طول الفترة يتطلب البحث في الارشيف . (بوعلام، 2009، صفحة 14)

المطلب الثاني: اساليب مكافحة التهرب الضريبي

لقد لاحظنا فيما سبق أن للتهرب الضريبي آثار ضارة من عدة جوانب، لذلك تعمل الدولة على مكافحته هذه الظاهرة، وذلك على المستوى الوطني والدولي ويتم ذلك من خلال معالجة أسبابه وفي هذا المجال نستعرض العناصر التالية :

فرع الأول: تحسين فعالية النظام الضريبي :

من خلال تبسيط النظام الضريبي، إرساء نظام ضريبي عادل، تحسين التشريع الضريبي.

فرع الثاني: تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة :

من خلال نشر الوعي الضريبي يتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها، تكوين وإعلام المكلف وتحسين العلاقة الإنسانية. (خلاصي، 2014، الصفحات 427-428)

فرع ثالث: تحسين الجهاز الإداري الضريبي:

تدعيم الجهاز الضريبي بالآلات الحديثة من حاسوب و أجهزة متطورة وضرورة لسرعة إنجاز العمل، وذلك بإتباع الأسلوب العصري والحضاري في تنظيم المكاتب واستلام البيانات.

فرع رابع تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية:

كلما نظم المكلفون نشاطهم في دفاتر قانونية ساعد الدوائر المالية على تحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح، وغياب الدفاتر التجارية الممسوكة بشكل منظم من أغلب المكلفين احد العوامل الرئيسة في التهرب الضريبي.

فرع الخامس مكافحة التهرب الدولي:

هناك عدة إجراءات لمكافحة التهرب الضريبي الدولي ومنها: الزم المكلفين بأن يبينوا في تصريحاتهم أملاكهم الموجودة في الخارج وأوجه النشاط التي ييشرونها في الخارج وفرض الرقابة على الصرف الأجنبي ومنع الأجانب من مغادرة البلاد قبل تصفية الضرائب المستحقة عليهم وتحصيلها. (عبادة، 2013)

فرع سادس تنمية الوعي الأخلاقي:

إذا كان ضعف المستوى الأخلاقي للأفراد تجاه الالتزام الضريبي هو أحد أسباب التهرب فينبغي أن يتم معالجة ذلك عن طريق تنمية و الوعي والإحساس لدى الأفراد بأن دفع الضرائب هو التزام أخلاقي قبل أن يكون التزاما قانونيا، لأن التعبير الحقيقي عن التضامن الاجتماعي بين أفراد المجتمع .

فرع سابع من ناحية الفنية :

ينبغي صياغة القوانين الضريبية على نحو سليم بطريقة محكمة بحيث لا توجد الثغرات القانونية التي تفتح الباب أمام التهرب ، كذلك يجب تدريب العناصر تدريبا كافيا للعمل في المجال الضريبي على نحو يكفل لها الوقوف على أحدث الأساليب والوسائل الفنية المستخدمة في الحقل الضريبي كذلك ينبغي تمكين موظفي مؤسسة الضرائب من الإطلاع على ما يردون الإطلاع عليه من الوثائق ولأوراق التي تساعد على ربط الضريبة على الوجه الصحيح .

فرع الثامن من الناحية السياسية :

ينبغي أن تحرص الحكومات على تطبيق النظام الضريبي على نحو عادل بحيث لا يكون شديد الوطأة على بعض لطبقات وسهلا وميسورا على طبقات أخرى ، كذلك يجب ضمان الاستقرار السياسي والعمل على عدم كثرة التعديلات الضريبية وذلك حتى يتحقق الاستقرار في النظام الضريبي وللعاملين فيه .

فرع تاسع من الناحية الاقتصادية :

ينبغي أن تعمل الحكومات جاهدة على توجيه الحصيلة الضريبية إلى الأوجه المفيدة للمجتمع وعليها كذلك أن يشعر أفراد المجتمع بأن قيامهم بدفع الضريبة له فوائده المحسوسة لكل منه . (بساس، 2013)

المطلب الثالث: الرقابة الجبائية كأداة محاربة التهرب الضريبي :

الرقابة الجبائية من أبرز الآليات المستخدمة لمحاربة كل مظاهر التهرب الجبائي ،لذلك فهي تعتبر وسيلة تقديرات لقياس حجم هذا التهرب الجبائي بعد وقوعه فدورها في الكشف المبكر عن حالات التهرب الجبائي في إطار مايعرف بالتهرب الجبائي .

فرع الأول التلبس الجبائي :

1- مفهوم التلبس الجبائي : عرف المشرع الجزائري التلبس الجبائي من خلال أحكام المادة 18 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010 التي حيث المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية ،حيث اعتبره مراقبة غير مستقلة عن باقي وسائل التحقيق الجبائي تمارسها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة ينظمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الاعسار وبالتالي ضرورة حماية مصالح الخزينة العمومية من أي عمل من شأنه أن يشكل تهديدا أو عائقا امام تحصيل الديون الجبائية المستقبلية . (بوادعة، 2018)

يعتبر التلبس الجبائي إجراء رقابة غير مستقل ،حيث أنه ينفذ في إطار تطبيق حق المعاينة أو التحقيق أو الحجز أو الإطلاع أو الرقابة ،والذي من شأنه أن يسمح للإدارة الجبائية بالتدخل لوضع حد لجنحة الغش الجارية ،وذلك حالما تتوفر المؤشرات الكافية . (جازية و يوسف، 2018)

2-أهداف إجراء التلبس الجبائي : إن إجراء التلبس الجبائي يشكل بدرجة الأولى عملية وقائية إستباقية تقوم بها الإدارة الضريبية بغية تحقيق جملة من الأهداف أهمها :

1-2 إيقاف عمليات جارية للغش الضريبي : مكان هذا الاجراء إدارة الضرائب أثناء عملية الرقابة الجبائية ،من آليات قانونية جديدة تتيح لها التصدي في الوقت المناسب لكل محاولة غش منظمة من طرف المكلف بالضريبة ،فهذه الآلية في حقيقتها متصلة ومكملة لحقوق الإدارة المتمثلة في حق معاينة وحق الإطلاع والحجز وكما أنها تتم أثناء ممارسة الإدارة لهذه الحقوق .

2-2 إمكانية تطبيق التلبس الجبائي قبل انقضاء أجل الإلتزامات التصريحية : يتيح إجراء التلبس الجبائي الإدارة الضرائب التدخل في مواجهة تلك الأنشطة السريعة الإختفاء التي يلجأ لها بعض المكلفين الضرائب من خلال إنشاء مؤسسات وشركات وهمية وقصيرة المدى بهدف التهرب الضريبي ،حيث يمكن الإدارة الضرائب في مثل هذه الحالات إجراء عملية المراقبة حتى قبل حلول أجل الضريبة وقبل إنتهاء الأجل الخاص بالإلتزامات التصريحية للضريبة ،وعند إكتشاف أي ممارسات تدليسية أو أعمال تشير لوجود غش ضريبي تقزم بتطبيق إجراء التلبس في الوقت الجبائي في الوقت المناسب تماما ،تفاديا لضياع حقوق الخزينة العمومية .

2-3 في مجال التحصيل الضريبي : إن إمكانية تنفيذ الحجز التحفظي على أملاك المكلفين بالضريبة الذين تم تحرير محاضر التلبس الجبائي بشأنهم ،يضمن من جهة تحصيل الحقوق الضريبة التي ستفرض عليهم وكذا تلك الغرامات الجبائية المرتبطة بها والتي يمكن أن تكون بمقدار قيمة حقوق الأصلية ،ومن جهة ثانية تمنع المكلفين بالضريبة المتهربين من إمكانية اللجوء لتنظيم إعسارهم قبل فرض الحقوق الضريبة عليهم (بدايرية، 2019-2020)

فرع الثاني منهج الرقابة الجبائية لقياس حجم التهرب الجبائي :

يقدر حجم التهرب الضريبي حسب هذا المنهج عن طريق حساب الفرق بين المبالغ المستخرجة من خلال إجراء عملية المراجعة الجبائية والمبالغ المصرح بها من طرف المكلفين خلال سنة، أي يتم قياس التهرب الضريبي من واقع حجم الدخل الخاضع للضريبة غير المصرح به، وبهذا يمكن القول بأن :

التهرب الضريبي = قيمة المبالغ المستخرجة خلال المراجعة - قيمة المبالغ المصرح بها

ومن بين الأنماط المستعملة في هذا المنهج هي : طريقة التحقيقات الجبائية الخاصة، التحقيق في المحاسبة، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة . (بوزيد، 2015)

فرع الثالث تقدير العقوبات الجبائية :

تتمثل العقوبات الجبائية المسلطة على مرتكبي التهرب الضريبي فيما يلي :

في حالة اكتشاف عملية التهرب الضريبي تستطيع إدارة الضرائب تحديد حقوقها الجبائية المتملص منها مع فرض عقوبات جبائية مشددة تقدر ب 100% بالنسبة للضرائب غير المباشرة (TVA)، أو بالنسبة للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

كما يترتب على الأخطاء البسيطة أو الإغفالات أو عدم صحة المعلومات الواردة في الكشف التفصيلي للزبائن تطبيق غرامة جبائية من 1.000 دج إلى 10.000 دج في كل مرة تثبت فيها أخطاء أو إغفالات أو عدم صحة المعلومات والمطلوبة كما يعاقب بغرامة خيالية من 5.000 دج إلى 50.000 دج كل من قام بمناورات التملص من الضريبة بواسطة تقديم معلومات غير صحيحة في هذا الكشف و هذا على غرار باقي العقوبات التأديبية ضف إلى ذلك أنه يترتب على عدم إبداع الكشف التفصيلي للزبائن تطبيق غرامة تتراوح بين 30.000 دج إلى 400.000 دج مع مضاعفتها .

رخص لها أن تلجأ إلى التحصيل الجبري لحقوقها الجبائية ضد المخالفين الممتنعين عن سداد ديونهم الجبائية سواء عن طريق غلق المحلات التجارية أو تجميد الحسابات المصرفية إضافة إلى حجز الممتلكات المنقولة والعقارية وبيعها في المزاد العلني وفق شروط معينة يؤدي عدم الفوترة أو عدم تقديمها إلى تطبيق غرامة مالية تحدد مبالغها كما ويأتي 50.000 دج بالنسبة لتجار التجزئة 500.000 دج بالنسبة لتجار الجملة 1.000.000 دج بالنسبة للمنتجين و المستوردين مع مصادرة البضاعة المنقولة بدون فاتورة وكذا وسيلة نقلها إذا كانت ملكا لصاحب البضاعة ضف إلى ذلك أن إعداد فواتير مزورة أو فواتير محاملة يؤدي إلى تطبيق غرامة جبائية تساوي 50% من قيمتها سواء على الأشخاص الذين قاموا بإعدادها أو على الأشخاص الذين قاموا بإعدادها أو على الأشخاص الذين أعدت بإسمهم.

يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5.000 دج إلى 50.000 دج كل شخص طبيعي أو معنوي يرفض منح حق الإطلاع على الدفاتر والمستندات و الوثائق الأعوان الإدارة الجبائية أو يقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل إنقضاء الآجال القانونية المحددة لحفظها مع تطبيق عقوبة تحديدية بقيمة 100 دج كحد أدنى عن كل يوم تأخير.

يعاقب كل من يقوم بعرقلة أعوان الضرائب للقيام بمهامهم بغرامة جبائية تتراوح بين 10.000 دج و 30.000 دج و الغرامة بـ 50.000 دج عندما يتم التأكد خلال المعاينة أن المحل مغلق الأسباب تهدف إلى منع المصالح الجبائية من إجراء الرقابة مع مضاعفة مبلغها بثلاث مرات إذا تم إجراء معاينتين متتاليتين (سماعين، 2019)

خلاصة الفصل الثاني :

من خلال ما تطرقنا إليه للإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي يتم استنتاج أن الضريبة فريضة نقدية يخضع لها المكلف بما قانونا وذلك سواء كانوا طبيعيين أو معنويين كما يعتبر النظام الضريبي الإطار الفعلي لتجسيد الضريبة وتطبيقها في بيئة موافقة لها ضمن قوانين وتشريعات مختلفة ومن أهم أهداف المساهمة في تمويل الإنفاق العام وتنمية الاقتصادية بالإضافة الى مكافحة التهرب الضريبي

الفصل الثالث:

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية و كشف

التهرب الضريبي في مديرية الضرائب بسكرة

تمهيد:

بعد الانتهاء من الجانب النظري للبحث ،وقمنا فيه التطرق إلى مختلف الجوانب المتعلقة بإشكالية التهرب الضريبي وفعالية الرقابة الجبائية من التهرب الضريبي من خلال الأدوات والآليات التي تتبعها الإدارة الجبائية في هذا شأن.

فعالية الرقابة الجبائية تعني مدى قدرتها على تحقيق اهدافها المتمثلة تحسين الرقابة الجبائية ومحااربة التهرب الضريبي بشتى الطرق والوسائل المختلفة والسعي الى كسب ثقة المكلفين بالضريبة ، سنحاول التطرق في هذا الفصل الى مايلي :

المبحث الأول:تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة.

المبحث الثاني :سير الرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي لمكلف .

المبحث الثالث : الإجراءات النهائية للتحقيق المحاسبي .

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة

إن المديرية العامة للضرائب توجد عشر نواحي تسمى بالمديريات الجهوية وتتمركز في الجزائر: (الشرق الجزائر ،غرب الجزائر) وهران ،قسنطينة ،البليدة ،سطيف ،عنابة ،الشلف ،ورقلة ،بشار ،كما توجد أربعة وخمسون (45) مديرية ولائية باستثناء الجزائر العاصمة التي توجد بها ستة (6) مديريات ولائية وكذا وهران بها مديريتان وهذا راجع إلى حجم نشاط الولايتين .

المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية بسكرة :

في سنة 1991 وذاك طبقا للمرسوم التنفيذي الوزاري رقم 66-91 المؤرخ في 11/61/1991 المتضمن تنظيم الاختصاصات للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية وهذه المديرية الجهوية تضم تحت نطاقها عدة مديريات ولائية ، أما المديرية الولائية للضرائب ببسكرة فهي تدخل ضمن المديرية الجهوية بقسنطينة، تتكون مديرية الضرائب لولاية بسكرة من خمسة (5) مديريات فرعية وكل مديرية تضم مكاتب ولكل مكتب مهام يقوم بها .

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي المديرية الضرائب لولاية بسكرة

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي المديرية الضرائب لولاية بسكرة



المطلب الثالث: المديريات الفرعية التي تتضمنها المديرية الولائية

يسهر على تسيير المديرية المدير الولائي للضرائب ويعتبر المسؤول الأول على جميع المصالح التابعة لها وذلك لمتابعته للمستخدمين كالترقية والترسيم والتكوين... الخ ويسهر على توفير كل الوسائل المادية للسير الحسن للمصالح والفصل في المنازعات الجبائية المعروضة من قبل المكلفين بالضريبة ومتابعة عمليات تحصيل الضرائب .

حيث قسمت هذه الأخيرة إلى خمس مديريات فرعية وهي كالتالي :

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية وتتكون من أربعة مكاتب :

1-مكتب الجداول: و يقوم بـ :

- يهتم بتأسيس الضرائب والرسوم عن طريق الجداول وكذا مصادقتها.
- حفظ وترتيب الجداول وتوفير وإعطاء كل العناصر للجماعات المحلية لتحصيل الميزانيات التمهيدية.
- إصدار المستخرجات من الجداول .

2-مكتب الإحصائيات من مهامه ما يلي :

- استلام ومركزة حالات الدورية الإحصائية الصادرة عن جميع هيكل الدولة .
- إعداد وتبليغ المجموعات والهيئات المحلية بالبيانات والعناصر الجبائية التي تدخل في إعداد الميزانيات.

3-مكتب التنظيم والعلاقات العامة ويكلف بـ:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية.
- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

4- مكتب التنشيط والمساعدة: ويكلف بضمان مايلي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

ثانياً : المديرية الفرعية للتحصيل: وتضم ثلاثة مكاتب وهي :

1 مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف ب :

- دفع نشاطات التحصيل .
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات .
- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية .

2 مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بي:

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

3مكتب التصفية: ويكلف بي :

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية .
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها
- مركزة حسابات تسيير الخزينة و المستندات الملحقة .

ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات :

1مكتب الاحتياجات: ويكلف بي:

- استلام ودراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة؛
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة .

2 مكتب لجان الطعن: ويكلف ب :

- دراسة الاحتياجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة .
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب إلزامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أفساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

3 مكتب المنازعات القضائية: ويكلف بـ:

- إعداد وتكوين ملفات إبداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة .
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة .

4 مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛
- الأمر بالصرف بالإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

رابعا: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية :

1 مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: والذي يعمل في شكل فرق، وتتمثل في:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها؛
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية .

2 مكتب البطاقات والمقارنات: ويتمثل في :

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة .
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- مراقبة استغلال المصالح المعنية المعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

3 مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، وتتمثل في:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة .
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة .
- إعداد الوضعية الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية .

4 مكتب مراقبة التقييمات: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف بي :

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا .
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية .

خامسا: المديرية الفرعية للوسائل :

1 مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف بـ:

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

2 مكتب عمليات الميزانية: ويكلف بـ :

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ عمليات الميزانية .
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول به.
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة خصص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

3مكتب الوسائل ويكلف ب:

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

4مكتب الإعلام الآلي: ويكلف ب :

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

المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي ودوره في مكافحة التهرب الضريبي (دراسة حالة مكلف)

إن عملية الرقابة الجبائية تعتبر من أهم الطرق التي تعمل عليها الإدارة الضريبية لمكافحة الغش الضريبي و زيادة التحصيل الضريبي حيث تقوم مصالح الرقابة الجبائية بالقيام بعملية الرقابة الجبائية من خلال القيام بعمليات التحقيق المحاسبي و التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية و التحقيق المصوب وسوف نتطرق لعمليات التحقيق المحاسبي باعتباره الشكل الأكثر انضباطا من أشكال الرقابة الجبائية من حيث تقيده بإجراءات قانونية صارمة ودقيقة تجبر القائمين بهذه العملية (المحققين الجبائيين) بتأدية المهام المنوطة بهم دون تعدي حدود العقلانية في ممارساتهم أثناء عملية التحقيق، و باحترام خطوات قانونية محكمة تحت طائلة بطلان العملية من جهة، ومن جهة أخرى تعزيز الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة المحقق معهم وتسمح لهم بفهم العملية التي هم خاضعين لها.

المطلب الأول: التعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف محل التحقيق.

تم دراسة ملف جبائي ضمن لبرنامج التحقيق لسنة 2021، لشخص طبيعي صاحب :- تجارة بالجملة لمواد البناء ، لتكون الدراسة من الناحية الجبائية والمحاسبية .

1. الشكل القانوني: شخص طبيعي.
2. ملف جبائي للسيد :
3. النشاط الممارس : - تجارة بالجملة لمواد البناء .
4. المقر الاجتماعي : قطعة رقم 25 - تجزئة المركز التجاري — بلدية و. بسكرة.
5. السنوات المعنية بالتحقيق: 2017- 2018-2019-2020.
6. الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق:

- الرسم على النشاط المهني T A P .
- الضريبة على الدخل الإجمالي I R G .
- الرسم على القيمة المضافة T V A .
- الضريبة على الدخل صنف الأجور والمرتببات I R G/S .
- حقوق الطابع وكل الرسوم والضرائب الأخرى .

المطلب الثاني: التحضير لإجراء عملية التحقيق المحاسبي.

بالمديرية الولائية للضرائب استلمت فرقة التحقيقات هذه العينة من ملفات المكلفين بالضريبة الجبائية للتحقيق قي مدى صحة تصريحاتهم الجبائية ، حيث شرعوا في الإعداد والتحضير لعملية التحقيق من خلال القيام بجملة من الإجراءات التمهيديّة.

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

أولاً: إرسال الإشعار بالتحقيق .

لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المحاسبي دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً، من خلال إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته.

حيث تم إشعار المؤسسة المعنية بالتحقيق حسب الإجراءات القانونية وفق المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية وذلك تبعاً للإشعار بالتحقيق رقم: 371/م وض/م ف رج/م ت ج/ف ب/2021 المؤرخ في 20 سبتمبر 2021 والمسلم لكم يد بيد في نفس اليوم ، والذي من خلاله إعلام المؤسسة أنها سوف تكون محل تحقيق محاسبي و جبائي للفترة الممتدة من 2017/01/01 إلى 2020/12/31، مع منحها مهلة عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلامها للإشعار من أجل تحضير محاسبتها التي تتمثل في مختلف الوثائق والدفاتر المحاسبية والمتعلقة بالسنوات المعنية بالتحقيق.

ويتضمن هذا الإشعار كل المعلومات طبقاً لنصوص أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الاسم واللقب، نشاط المكلف، العنوان، رقم الإشعار، تاريخ إرسال الإشعار ، أنواع الضرائب الخاضعة للتحقيق، سنوات التحقيق، عبارة تجدون " رفقاً هذا الإشعار ميثاق حقوق وواجبات المكلف " بالضريبة وعبارة "لكم الحق في اختيار مستشار جبائي وكذلك إمضاء المحققان ورئيس فرقة التحقيقات كما هو موضح في الملحق رقم (01)

ثانياً: بداية التحقيق.

بعد انقضاء المهلة قامت الفرقة بالانتقال الى مقر المؤسسة الموضحة في الملف الجبائي ، كان التدخل الأولي للفرقة المتمثلة في المحققان ورئيس الفرقة بتاريخ 2021/10/05 ومن خلال هذا التدخل تم تحرير محضر المعاينة كما هو موضح في الملحق رقم (2) لإجراء معاينة أولية على كيفية سير النشاط ، سمحت بأخذ نظرة شاملة على الوضعية الحقيقية كما أنه تم طلب الوثائق المحاسبية التي يحوزها المعني.

حيث قام المحققون بدراسة هذه السجلات وأن لكل عملية لها ما يبررها.

نقل مباشر لحسابات أصول و خصوم الميزانية مع جدول حسابات النتائج للسنوات محل التحقيق، وهذا على جدول المقارنة الميزانيات وكشف المحاسبة ، حيث ستعين الفرقة بتقاريرها أطراف خارجية كالموردين، البنوك، وقد تم الإطلاع الدقيق على الأعباء والإيرادات حيث وجدت عدة نقائص و إغفالات بناء على ما توصلوا إليه من تحقيقات قاموا بإرسالها للمكلف، وذلك لإعطاء صورة واضحة عن ميزانية المكلف، كما يعد المحقق بطاقة بداية أشغال التحقيق. كما هو موضح في الملحق رقم (03).

أن يثبت تاريخ انتهاء التحقيق بعين المكان بمحضر يدعى المكلف لإمضائه مع المحققين تسجل الإشارة عند رفض المكلف الإمضاء.

المطلب الثالث : سير عملية التحقيق المحاسبي (التبليغ الأولي).

تبعاً للإشعار بالتحقيق رقم : 371/م وض/م ف رج/م ت ج/ف ب/2021 المؤرخ في 20 سبتمبر 2021 والمسلم لكم يد بيد في نفس اليوم ، والذي من خلاله أعلمناكم أن نشاطكم سوف يكون محل تحقيق محاسبي و جبائي للفترة الممتدة من 2017/01/01 إلى 2020/12/31 كما هو موضح في الملحق رقم (4).

1 < لفرع الأول : معاينة النقائص المتعلقة بالحالة :

وبعد إجراء التدخل الأولي يوم 05 أكتوبر 2021 وبعد التدقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية الخاصة سنة 2017 ومقارنتها بالتصريحات الجبائية المودعة اتضح لنا الملاحظات التالية :

أولاً : في الجانب المحاسبي :

1. سنة 2017:

1. دفترتي الجرد و اليومية العامة مؤشر عليها من طرف محكمة مقررة بتاريخ 2019/07/18 ، رغم احتوائه على التسجيلات المحاسبية الخاصة بسنتي 2017 و 2018.
2. الصفحة رقم 05 في دفتر الجرد فارغة وهو ما يخالف أحكام المادة 11 من القانون التجاري.
3. عدم ذكر طريقة التسديد في فواتير البيع حسب ما تنص عليه المادة 03 من المرسوم 05/468 المحدد لشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل.

2. باقي السنوات 2018، 2019، 2020:

1. دفترتي الجرد و اليومية العامة مؤشر عليهما من طرف محكمة دائرة مقررة بتاريخ 2019/07/18 ، رغم احتوائه على التسجيلات المحاسبية الخاصة بسنتي 2017 و 2018.
2. الصفحة رقم 05 في دفتر الجرد فارغة وهو ما يخالف أحكام المادة 11 من القانون التجاري.
3. عدم ذكر طريقة التسديد في فواتير البيع وهو ما يخالف نص المادة 03 من المرسوم 05/468 المحدد لشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل.
4. التصريح بالبيع بالخسارة في عدة فواتير سنة 2020 وهو ما يخالف أحكام المادة 19 من القانون 02/04 الصادر في 2004/06/23 والمحدد للقواعد المطبقة على الممارسات التجارية.
5. رصيد حساب البنك الظاهر في المحاسبة لا يتطابق مع الظاهر في الكشف البنكي خلال السنوات 2018 – 2019 و 2020.
6. تقييد الفاتورة رقم 20/368 في المحاسبة باسم قروح حسام الدين بدلا من مناصري عبد الغاني.
7. خطأ في تقييد مبلغ البيع في عدة فواتير سنة 2020.
8. تقييد تسبيقات الزبائن في حساب ح/411 بدلا من ح/419.
9. عدم تقديم اليومية المساعدة للمبيعات مفصلة يوم بيوم لسنة 2019 والاقتصار على المبلغ السنوي للبيع لكل زبون.

ثانياً : في الجانب الجبائي :

1. سنة 2017:

1. بالرغم من عدم ظهور عتاد نقل في الميزانية الا أنكم قمتم باستهلاك كمية من مواد الطاقة (بنزين) ، ظاهرة في الفاتورة رقم 17/92 للمورد xxxxxx - محطة خدمات - مقرة و. مسيلة بمبلغ 135.000.00 دج TTC
2. تقديمكم لفواتير نقل محررة من طرف المورد : xxxxxxx - نقل البضائع - لخروب و. قسنطينة ، وهي فواتير تم رفضها للأسباب التالية :
أ - المكلف مدرج في القائمة الوطنية للمتهربين جبائيا FNF
ب - نشاطكم لا يتطلب نقل لأن المورد يقوم بهذه المهمة ، أما في حالة التوصيل للزبائن فيجب ذكر مصاريف النقل في فواتير البيع وهو ما لم يحصل في حالتكم ، حيث اقتصرتم هذه المصاريف على الأشهر الستة الأولى من سنة 2017.
د - وجود فرق بين الفواتير المقدمة و المقيدة في المحاسبة وتلك الظاهرة في كشوف الرسوم المحسومة (الأرقام و المبالغ).
هـ - الفاتورة رقم 112 مكرر 6 مرات وبتواريخ مختلفة.
3. قيامكم بدمج فواتير الحسم (F.AVOIR) إلى الربح بكل الرسوم ، وعدم إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة الظاهرة بها ، وعليه سيتم دمج الرسوم مع منحكم مبلغ المقابل له كخصم من الربح المصرح.
4. حسم غرامات التأخير من الربح وعدم دمجها في الجدول رقم 9 من الميزانية الجبائية لسنة 2017 ح/656 .
5. استفادتكم من التخفيض المقدر بـ 30% من أسس الرسم على النشاط المهني لفواتير مسددة نقدا ويتعلق الأمر بمبلغ قدره 100.000.00 دج مسدد من طرف xxxxxx عن طريق الصندوق بتاريخ 2017/08/21.
6. عدم التصريح ببيع المشتريات الظاهرة في الفاتورة رقم 17/59759 للمورد ش.ذ.أ سيلاس بمبلغ 260.687.70 دج ، وكذا الفاتورة رقم : 17/1168 للمورد ش.ذ.أ البسكركية للاسمنت بمبلغ 213.600.00 دج خارج الرسم في فواتير البيع ، مع عدم تصريحكم بمخزونات في نهاية السنة ولهذا سيتم اعتبارها مباعه خلال سنة 2017.

2. باقي السنوات 2018،2019،2020:

1. الاستفادة من تخفيض 30% في أسس الرسم على النشاط المهني خلال السنوات 2018 - 2019 و 2020 رغم أن طريقة التسديد هي الدفع في الحساب وهذا عكس ما ينص عليه المادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ولهذا سيتم إخضاع مبلغ التخفيض إلى الرسم على النشاط المهني TAP.
2. عدم التصريح بفاتورة الشراء رقم 8384 المؤرخة في 2019/02/15 من موردمك ش ذ أ - البسكركية للاسمنت بمبلغ 200.200.00 دج خارج الرسم.
3. عدم تبريركم لمبلغ 48.000.00 دج الظاهر في حساب الاشتراكات المختلفة ح/628 ومبلغ 45.000.00 دج الظاهر في حساب 6071 (مواد الطاقة) رغم عدم ظهور عتاد نقل في أصول مؤسستكم ولهذا سيتم دمجها إلى الربح خلال سنة 2019 وكذلك سنة 2018 بمبلغ 149.600.00 دج.
4. تقديمكم لفواتير نقل محررة من طرف شركة التضامن المسماة SNC (حريز قيس وأخيه) لإثبات مصاريف النقل سنة 2020 الا أنه تقرر رفضها للأسباب التالية :

- اسم المورد غير ظاهر في كشف المشتريات
- بحساب مصاريف النقل لتصبح كل المبيعات بالخسارة
- عدم إيداع كشف مؤدي الخدمات و العمولات المنصوص عليه في المادة 176 من ق ض م ر م

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

- مصاريف النقل اقتصرت على سنتي 2017 و 2020 دون 2018 و 2019 رغم أن طبيعة النشاط نفسها.
5. عدم إيداع كشف مؤدي الخدمات والأتعاب والأتاوات المنصوص عنه في المادة 176 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة خلال سنتي 2019 و 2020 وعليه سيتم دمج هذه الأتعاب للربح.
6. قيامكم بحسم مبلغ غرامات جبائية قدره 2.149.500 دج خلال سنة 2018 ولهذا سيتم دمجها طبقا لنص المادة 141 ف 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
7. عدم تسديد حقوق الطابع الظاهرة في الفواتير المسددة نقدا خلال سنة 2020 بمبلغ إجمالي قدره 22.191.000 دج وكذا الظاهرة في فواتير البيع للسيد : بوصيود عبد الحفيظ سنة 2019.
8. التصريح ببيع بالخسارة في 23 فاتورة سنة 2020 وهو أمر مخالف للقانون ولهذا سيتم مراجعة هامش الربح المطبق الخاص بالممارسات التجارية.
9. وجود فرق بين مبلغ المبيعات الظاهرة في بعض الفواتير والمبلغ المسجل في المحاسبة خلال سنة 2020.
10. تقييدكم لعمليات إرجاع مبالغ ظاهرة في حساب الزبائن للسادة شيدوح صورية وبوشارب الياس وبشيري زكرياء عن طريق الصندوق في 2019/12/31 دون تقديم أية إثباتات ولهذا سيتم اعتبارها مبيعات غير مصرحة.
11. وجود فرق في رقم الأعمال بين المصرح في الميزانية الجبائية والمصرح عن طريق التصريحات الشهرية ج 50 خلال سنة 2020.
12. عدم التصريح بمبيعات السيد : خان فيصل خلال سنة 2020 والمكتتب عن طريق الدفع في الحساب بمبلغ 336.600.00 دج بتاريخ 2020/10/22.

الفرع الثاني : تحديد الأسس الخاضعة وفقا لنتائج التحقيق المحاسبي .

ولكن وبالرغم من الملاحظات السابقة فان محاسبتكم لسنة 2017 تبقى مقبولة والطريقة المتبعة في تحديد الأسس هي الطريقة التحاورية و هي حسب الآتي :

أولا : تحديد رقم الأعمال

1. لسنة 2017:

1. رقم الأعمال المفوتر : تم تحديده بالاعتماد على فواتير البيع المقدمة حيث اتضح بتصريحكم بكل الفواتير وعليه فقد تم الاحتفاظ برقم الأعمال المصرح.

2. رقم الأعمال غير المصرح : تم تحديده بالاعتماد على فاتورتي الشراء غير المصرحتين في البيع ، وذلك باعتبارهما بضاعة مستهلكة غير مصرحة ومباعة بالتجزئة مع اعتماد هامش ربح خام قدره 25%.

2. باقي السنوات 2018،2019،2020:

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

1. رقم الأعمال المفوتر المصرح : تم الاحتفاظ برقم الأعمال المصرح في المحاسبة خلال سنتي 2018 – 2019 أما سنة 2020 فقد تم اعتماد رقم الأعمال المصرح في التصريحات الشهرية ج 50.

2. رقم الأعمال غير المصرح :

- سنة 2019 : بالاعتماد على المبالغ المقيدة والمسترجعة لبعض الزبائن دون إثبات ، حيث تم اعتبارها رقم أعمال بكل الرسوم.

سنة 2020 : بالاعتماد على البضاعة المستهلكة للفواتير المصرحة يبع بالخسارة وذلك بتطبيق هامش ربح خام مطبق من طرفكم خلال السنوات محل التحقيق والمقدر ب 1,06 بالإضافة إلى المبلغ المقبوض عن طريق البنك وغير مصرح والذي يعتبر رقم أعمال بكل الرسوم.

ثانيا : تحديد الربح

1. لسنة 2017:

تم تحديد الربح المحقق بالاعتماد على الربح المصرح مع إضافة رقم الأعمال غير المصرح وكذا الأعباء غير القابلة للحسم ، مع تخفيض البضاعة المستهلكة غير المصرحة وحقوق الرسم على النشاط المهني الناتجة عن رقم الأعمال غير المصرح.

2. باقي السنوات 2018،2019،2020:

تم تحديد الربح المحقق بالاعتماد على الربح الجبائي المصرح مع زيادة رقم الأعمال غير المصرح والأعباء غير القابلة للخصم جبائيا مع تخفيض حقوق الرسم على النشاط المهني الناتجة عن الزيادة في رقم الأعمال بعد التحقيق.

ثالثا : تحديد الدخل

1. لسنة 2017:

بما أنكم مقيمين خارج الولاية فان أسس الدخل سيتم تحديدها من طرف المفتشية المختصة إقليميا بعد إرسالنا لنتائج التحقيق (الربح المحقق)

2. باقي السنوات 2018،2019،2020:

ولكون مقر السكن بدائرة مقره ولاية المسيلة فان الأرباح المتحصل عليها بعد عملية التحقيق تكون محل تسوية من طرف المفتشية المختصة إقليميا.

رابعا : الرسم على القيمة المضافة المحسوم على المشتريات والخدمات:

1. لسنة 2017:

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

بعد التدقيق في التصريحات الشهرية ج 50 لسنة 2017 اتضح قيامكم بعمليات الحسم للرسوم الظاهرة في فواتير الشراء بطريقة قانونية ، أما فواتير الخدمات والمتمثلة في النقل فقد تم رفضها وعليه سيتم دمج الرسم على القيمة المضافة المحسوم والظاهر في هذه الفواتير .

2. باقي السنوات 2018،2019،2020:

بعد التدقيق في التصريحات الشهرية ج 50 للسنوات 2018 – 2019 و 2020 اتضح قيامكم بعمليات حسم الرسوم الظاهرة في فواتير الشراء بطريقة غير قانونية ، ماعدا فواتير الخدمات و المتمثلة في فواتير النقل لسنة 2020 فقد تم رفضها ، وعليه سيتم دمج الرسم على القيمة المضافة المحسوم والظاهر في هذه الفواتير .
خامسا : الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات و أجور:

1. لسنة 2017:

لم تصرحوا بأي عامل خلال سنة 2017 وعليه لا وجود لأسس الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات و أجور.

2. باقي السنوات 2018،2019،2020:

لم تصرحوا بأي عامل خلال السنوات المعنية بالتحقيق وعليه لا وجود لأسس الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات و أجور.
سادسا : حقوق الطابع:

1. لسنة 2017:

إن أغلب مبيعاتكم خلال سنة 2017 مسددة عن طريق الدفع في الحساب البنكي و لا يتطلب حقوق الطابع.

ماعدا مبلغ واحد مسدد نقدا وهو يقابل 4 فواتير بيع وعليه سيتم مطالبتكم بحقوق الطابع المقابلة لها.

2. باقي السنوات 2018،2019،2020:

رغم أن أغلب معاملاتكم مسددة عن طريق الدفع في الحساب إلا أنه اتضح وجود فواتير بيع مسددة نقدا خلال سنتي 2019 و 2020 ، وعليه سيتم مطالبتكم بحقوق الطابع الخاصة بها طبقا لنص المادة 100 من قانون الطابع. وعليه ومما سبق ذكره فان وضعيتكم الجبائية تكون كالآتي:

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

1. تحديد رقم الأعمال :

أ. رقم الأعمال المفوتر :

الجدول رقم (02): رقم الأعمال المفوتر لسنة 2017.

2017	السنة	التعيين
41.673.190.00		رقم الأعمال المفوتر بعد التحقيق
41.673.190.00		رقم الأعمال المفوتر المصرح في المحاسبة
لا شيء		الزيادات

المصدر : وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

الجدول رقم (03): رقم الأعمال المفوتر لسنوات 2018-2019-2020

2020	2019	2018	السنة	التعيين
46.454.000.00	28.250.769.00	29.624.316.00		رقم الأعمال المفوتر بعد التحقيق
46.446.747.00	28.250.769.00	29.624.316.00		رقم الأعمال المفوتر المصرح في المحاسبة
7.253.00	لا شيء	لا شيء		الزيادات

المصدر : وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ب. رقم الأعمال غير المصرح :

• سنة 2017 :

الجدول رقم (04): رقم الأعمال الغير مصرح لسنة 2017.

2017	السنة	التعيين
474.287.70		المشتريات المعتبرة بضاعة مستهلكة غير مصرحة
1.25		هامش الربح الخام المطبق
592.860.00		رقم الأعمال غير المصرح

المصدر : وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

• سنة 2019:

الجدول رقم (05): رقم الأعمال الغير مصرح لسنة 2019.:

اسم المستفيد	التاريخ	الحساب المستعمل	المبلغ بكل الرسم	المبلغ خارج الرسم
Xxxx	2019/12/31	الصندوق	230.735.18	193.895.10
Yyyy	2019/12/31	الصندوق	2.710.648.97	2.277.856.27
Zzzz	2019/12/31	الصندوق	1.000.000.00	840.336.13
مجموع رقم الأعمال غير المصرح				3.312.087.50

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

• سنة 2020:

• أ.رقم الأعمال حسب فواتير البيع بالخسارة سنة 2020

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

الجدول رقم (06): رقم الأعمال حسب فواتير البيع بالخسارة سنة 2020 :

رقم الفاتورة	التاريخ	البضاعة المستهلكة	رقم الأعمال المصحح	هامش الربح المطبق	رقم الأعمال المحقق	رقم الأعمال غير المصحح
21	2020/06/01	117.267.83	116.386.19	1,06	124.303.89	7.917.70
25	2020/06/04	121.276.99	120.365.21	1,06	128.553.60	8.188.39
26	2020/06/06	112.367.75	111.522.95	1,06	119.109.81	7.586.86
28	2020/06/08	119.829.24	118.928.34	1,06	127.018.99	8.090.65
29	2020/06/09	124.729.32	123.791.58	1,06	132.213.07	8.421.49
30	2020/06/09	250.572.28	248.688.45	1,06	265.606.61	16.918.16
31	2020/06/11	266.943.00	264.936.10	1,06	282.959.58	18.023.48
32	2020/06/13	495.242.20	491.518.91	1,06	524.956.73	33.437.82
65	2020/06/05	113.592.77	112.738.76	1,06	120.408.33	7.669.57
66	2020/06/16	119.383.77	118.486.23	1,06	126.546.79	8.060.56
67	2020/06/17	158.477.05	77.369.74	1,06	167.981.43	10.699.80
68	2020/06/17		79.911.89			
69	2020/06/18	114.595.06	113.733.52	1,06	121.470.76	7.737.24
70	2020/06/19	113.926.87	60.790.51	1,06		
71	2020/06/19		52.279.84		120.762.48	7.692.13
72	2020/06/21	111.699.56	55.595.68	1,06		
73	2020/06/21		55.264.10		118.401.53	7.541.75
74	2020/06/24	410.159.00	407.075.36	1,06	434.768.54	27.693.18
75	2020/06/25	254.581.44	252.667.47	1,06	269.855.86	17.188.39
81	2020/06/27	114.929.16	114.065.10	1,06	121.824.94	7.759.80
84	2020/07/07	229.635.57	227.909.15	1,06	243.413.70	15.504.55
83	2020/07/06	522.526.73	518.598.31	1,06	553.878.33	35.280.02
92	2020/07/12		55.264.10			
93	2020/07/12	164.709.52	55.264.10	1,06	174.592.09	11.120.88
94	2020/07/12		52.943.01			
المجموع			272.532.42			

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ب- المقبوضات غير المصرحة سنة 2020 = 336.600.00 أي أن رقم الأعمال غير المصرح HT = 282.857.11 وعليه فان رقم الأعمال الإجمالي غير المصرح سنة 2020 = 272.532.42 + 282.857.11 = 555.389.56 دج

ج. إجمالي رقم الأعمال :

• لسنة 2017 :

الجدول رقم (07): إجمالي رقم الأعمال لسنة 2017 .

السنة	التعيين
2017	رقم الأعمال المفوتر المحقق
41.673.190.00	رقم الأعمال غير المصرح
592.860.00	إجمالي رقم الأعمال المحقق
42.266.050.00	إجمالي رقم الأعمال المصرح
41.673.190.00	الزيادات
592.860.00	

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

• باقي السنوات 2018.2019.2020:

الجدول رقم (08): إجمالي رقم الأعمال لسنة 2018.2019.2020

السنة	التعيين	2018	2019	2020
رقم الأعمال المصرح	رقم الأعمال المصرح	29.624.316.00	28.250.769.00	46.454.000.00
رقم الأعمال غير المصرح	رقم الأعمال غير المصرح	/	3.312.087.50	555.389.56
إجمالي رقم الأعمال المحقق	إجمالي رقم الأعمال المحقق	29.624.316.00	31.562.856.50	47.009.389.56
إجمالي رقم الأعمال المصرح في الميزانية	إجمالي رقم الأعمال المصرح في الميزانية	29.624.316.00	28.250.769.00	46.446.747.00
الزيادات	الزيادات	لا شيء	3.312.087.50	562.642.56

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

2. جدول تحديد الربح :

• لسنة 2017:

الجدول رقم (09): جدول تحديد الربح لسنة 2017 .

2017	السنة
	التعيين
480.285.00	الربح المصرح
592.860.00	الزيادة في رقم الأعمال
	الأعباء المدججة
1.259.815.50	1. فواتير النقل المفروضة
135.000.13	2. فاتورة البنزين
85.157.41	3. الغرامات الجبائية
95.127.63	تخفيض الرسم على القيمة المضافة لفواتير الحسم
474.287.70	تخفيض البضاعة المستهلكة غير المصرحة
16.592.00	تخفيض حقوق الرسم على النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال
1.967.110.71	الربح المحقق
480.285.00	الربح المصرح
1.486.825.71	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

• باقي السنوات 2018.2019.2020:

• الجدول رقم (10): جدول تحديد الربح لسنوات 2018-2019-2020 .

السنة التعيين	2018	2019	2020
النتيجة الجبائية المصرحة	162.297.00	164.157.00	673.650.00 عجز
الزيادة في رقم الأعمال	/	3.312.087.500	562.642.56
الأعباء المدجة			
1. فواتير النقل المرفوضة	/	/	896.087.00
2. فاتورة الطاقة	149.600.00	45.000.00	/
3. غرامات جبائية	2.150.00	/	500.00
4. أتعاب المحاسب	/	40.000.00	40.000.00
5. اشتراكات CASNOS	20.040.47	48.000.00	/
تخفيض البضاعة المستهلكة غير المصرحة	/	2.760.072.91	/
تخفيض حقوق الرسم على النشاط المهني	/	66.241.00	11.252.00
الربح المحقق	334.087.47	782.927.39	814.327.56
الربح المصرح	162.297.00	164.157.00	(-) 673.650.00
الزيادات	171.790.47	618.770.59	1.487.977.56

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ملاحظة: البضاعة المستهلكة غير المصرحة سنة 2019 تمثل 0,833 من رقم الأعمال غير المصرح (هامش ربح خام 1,20).

3. جدول الرسوم المدجة :

• سنة 2017 :

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

الجدول (11): جدول الرسوم المدجة لسنة 2017.

رقم الفاتورة	التاريخ	المورد	المبلغ خارج الرسم	مبلغ الرسم على القيمة المضافة	شهر إجراء الحسم	سبب الدمج
112	2017/01/20	Xxxx	83.000.000	15.770.00	2017/01	مقيدين في المحاسبة
123	2017/01/26	نقل عمومي للبضائع	83.000.00	15.770.00	2017/01	بنفس رقم 273
203	2017/02/05	عمارة رقم 452	84.000.00	15.960.00	2017/02	لا وجود لهذه الفاتورة
259	2017/02/16	-xxxx	84.000.00	15.960.00	2017/02	غير مقيدة في المحاسبة
273	2017/02/28	قسطنطينة	84.000.00	15.960.00	2017/02	غير مقيدة في المحاسبة
234	2017/03/06		84.000.00	15.960.00	2017/03	فواتير غير ظاهرة في
259	2017/03/16		84.000.00	15.960.00	2017/03	المحاسبة بهذه المبالغ
266	2017/03/20		84.000.00	15.960.00	2017/03	و الأرقام
274	2017/03/25		84.000.00	15.960.00	2017/03	
279	2017/04/09		84.000.00	15.960.00	2017/04	
283	2017/04/17		84.000.00	15.960.00	2017/04	
292	2017/03/20		84.000.00	15.960.00	2017/04	
302	2017/05/30		84.000.00	15.960.00	2017/05	
313	2017/06/15		84.000.00	15.960.00	2017/06	
326	2017/06/30		50.000.00	9.500.00	2017/06	
						تم رفض فواتير المكلف للأسباب المذكورة في الملاحظات أعلاه
30696	2017/10/22	ش ذ أ العسكرية	75.057.68	14.260.96	/	فواتير حسم تم دمجها في
31878	2017/10/30	للاسمت	69.430.77	13.191.85	/	حساب الإيرادات بكل
32822	2017/11/05	المقر الاجتماعي	149.161.13	28.340.61	/	الرسوم
33649	2017/11/09	جر بلحشر برانيس	94.755.63	18.003.57	/	
33498	2017/11/09	ولاية	112.266.50	21.330.64	/	
			293.724.06	مجموع الرسوم المدجة سنة 2017		

المصدر : وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

• سنة 2020 :

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

• الجدول (12): جدول الرسوم المدجة لسنة 2020.

رقم الفاتورة	التاريخ	المورد	مبلغ الفاتورة خارج الرسم	مبلغ الرسم على القيمة المضافة	شهر اجراء الحسم	حقوق الطابع	سبب الدمج
42	2020/04/20	شركة تضامن حريزي	70.000.00	13.300.00	2020/08	833.00	- فواتير مرفوضة
49	2020/05/31	قيس وأخيه للبناء	70.000.00	13.300.00	2020/08	833.00	
50	2020/05/31	نقل البضائع على كل	70.000.00	13.000.00	2020/08	833.00	
57	2020/06/30	المسافات	70.000.00	13.000.00	2020/08	833.00	
58	2020/07/31	حي 114 مسكن	70.000.00	13.000.00	2020/08	833.00	
64	2020/08/31	حمام الضلعة -	70.000.00	13.000.00	2020/08	833.00	
65	2020/08/31	و.مسيلة	70.000.00	13.000.00	2020/08	833.00	
70	2020/10/31		28.374.00	5.391.06	20/10	833.00	
69	2020/10/31		70.000.00	13.300.00	20/10	833.00	
75	2020/11/30		70.000.00	13.300.00	20/11	833.00	
66	2020/09/30		70.000.00	13.300.00	لم تحسم	833.00	
68	2020/09/30		52.500.00	9.975.00	لم تحسم	625.00	
74	2020/11/30		76.300.00	14.497.00	لم تحسم	908.00	
67	2020/09/30		28.374.00	5.391.06	لم تحسم	338.00	
		مجموع الادماجات 2020	885.548.00	168.254.18	/	11.034.00	

المصدر : وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

4. جداول تحديد أسس الضرائب و الرسوم :

أ. جدول تحديد أسس الرسم على النشاط المهني:

طبقا لنص المواد : 217 - 219 - 219 مكرر - 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

• سنة 2017:

الجدول رقم (13): جدول تحديد أسس الرسم على النشاط المهني لسنة 2017.

2017		السنة
بدون تخفيض	تخفيض 30 %	التعيين
1.381.900.00	40.883.970.00	رقم الأعمال بعد التحقيق
لا شيء	41.673.010.00	رقم الأعمال المصرح وفق ج 50
30.000.679.00		رقم الأعمال الخاضع بعد التحقيق
29.171.107.00		رقم الأعمال الخاضع المصرح وفق ج 50
829.572.00		الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ملاحظة: رقم الأعمال المستفيد من التخفيض في مجال الرسم على النشاط المهني هو المحقق بالجملة والمصرح في كشف الزبائن (ج03) بشرط أن لا يكون محقق نقدا ، طبقا لنص المادتين 219 و 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

• باقي سنوات 2018.2019.2020:

• الجدول رقم (14): جدول تحديد أسس الرسم على النشاط المهني لسنوات 2018-2019-2020.

2020		2019		2018		السنة التعيين
بدون تخفيض	تخفيض 30 %	بدون تخفيض	تخفيض 30 %	بدون تخفيض	تخفيض 30 %	
45.638.297. 00	1.088.235. 00	29.617.976. 00	1.944.880.0 0	25.621.529. 00	4.002.781.0 0	رقم الأعمال بعد التحقيق
/	46.454.006 00.	/	28.250.760. 00	/	29.624.310. 00	رقم الأعمال المصرح وفق ج 50
46.400.061.00		30.979.392.00		28.423.475.00		رقم الأعمال الخاضع بعد التحقيق
32.517.804.00		19.775.532.00		20.737.017.00		رقم الأعمال الخاضع المصرح وفق ج 50
13.882.257.57		11.203.860.00		7.686.458.00		الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ملاحظة : طبقا لنص المادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فان رقم الأعمال المحقق نقدا لا يستفيد من تخفيض 30% في أسس الرسم على النشاط المهني و لو كان محقق بالجملة وتم إيداع التصريح بالزيائن صنف ج 03 وعليه فان التخفيض يخص رقم الأعمال المسدد بشيكات بنكية فقط.

ب. جدول تحديد أسس الرسم على القيمة المضافة:

طبقا لنص المواد 2 - 5 - 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

• لسنة 2017:

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

الجدول رقم (15) : جدول تحديد أسس الرسم على القيمة المضافة لسنة 2017.

2017	السنة
	التعيين
42.266.050.00	رقم الأعمال الخاضع بعد التحقيق
41.673.010.00	رقم الأعمال الخاضع المصرح وفق ج 50
593.040.00	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

• باقي السنوات 2018.2019.2020:

الجدول رقم (16) : جدول تحديد أسس الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018-2019-2020.

2020	2019	2018	السنة
			التعيين
46.726.532.00	31.562.856.00	29.624.310.00	رقم الأعمال الخاضع بعد التحقيق
46.454.000.00	28.250.760.00	29.624.310.00	رقم الأعمال الخاضع المصرح وفق ج 50
272.532.00	3.312.096.00	لا شيء	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ج. جدول أسس الطابع : طبقا لنص المادة 100 من قانون الطابع

• لسنة 2017:

الجدول رقم (17): جدول أسس الطابع لسنة 2017.

رقم الفاتورة	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	حقوق الطابع
157	220.810.66	2.208.00
160	246.210.38	2.462.00
163	247.693.57	2.476.00
161	224.244.27	2.242.00
أسس الطابع المحققة	938.958.00	9.388.00
الأسس المصرحة	لا شيء	/
الزيادات	938.958.00	9.388.00

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

سنة 2019 :

الجدول رقم (18): جدول أسس الطابع لسنة 2019.

2019			2019		
رقم الفاتورة	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	حقوق الطابع	رقم الفاتورة	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	حقوق الطابع
173	51.218.02	512.00	244	80.075.51	800.00
174	80.075.10	800.00	245	86.481.11	864.00
175	80.075.10	800.00	246	80.075.10	800.00
178	51.248.06	512.00	247	80.075.10	800.00
179	80.075.10	800.00	248	51.248.06	512.00
180	80.075.10	800.00	251	90.989.38	909.00
185	90.158.42	901.00	252	83.095.32	831.00
186	96.944.54	970.00	253	93.620.73	936.00
187	92.812.86	928.00	254	90.019.00	900.00
188	94.403.94	944.00	255	96.390.57	964.00
200	98.514.22	985.00	256	69.246.10	692.00
201	66.294.90	663.00	263	88.082.61	881.00

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

881.00	88.082.61	264	663.00	66.294.90	202
934.00	93.482.24	274	663.00	66.294.90	203
969.00	96.944.54	275	512.00	51.248.06	204
512.00	51.247.95	281	800.00	80.075.10	205
801.00	80.075.10	282	800.00	80.075.10	206
801.00	80.075.10	283	917.00	91.763.28	214
881.00	88.082.31	284	983.00	98.317.80	215
881.00	88.082.31	285	512.00	51.248.06	161
865.00	86.481.11	293	801.00	80.075.10	162
801.00	80.075.10	294	801.00	80.075.10	163
801.00	80.075.10	295	983.00	98.317.80	216
512.00	51.248.06	296	769.00	76.870.09	226
801.00	80.075.10	297	769.00	76.872.09	227
801.00	80.075.10	298	769.00	76.872.09	228
910.00	91.089.19	307	801.00	80.075.10	229
795.00	79.553.88	308	801.00	80.075.10	231
656.00	65.631.95	309	801.00	80.075.10	232
663.00	66.294.90	310	801.00	80.075.10	233
663.00	66.294.90	311	918.00	91.763.28	234
723.00	72.292.93	312	983.00	98.317.80	235
692.00	69.246.10	313	983.00	98.317.80	236
692.00	69.246.10	314	512.00	51.248.06	239
769.00	76.872.10	325	800.00	80.075.10	240
801.00	80.075.10	326	800.00	80.075.00	241
801.00	80.075.10	327	512.00	51.248.06	242
801.00	80.075.00	328	800.00	80.075.51	243
734.00	73.433.47	329			
765.00	76.492.20	330			
765.00	76.492.20	331			

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

2019			2019		
حقوق الطابع	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	رقم الفاتورة	حقوق الطابع	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	رقم الفاتورة
869.00	86.978.10	150	765.00	76.492.20	332
830.00	83.095.32	151	959.00	95.975.00	350
768.00	76.872.10	152	831.00	83.095.32	351
800.00	80.075.10	153	985.00	98.514.22	352
800.00	80.075.10	154	663.00	66.294.90	353
800.00	80.075.10	155	663.00	66.294.90	354
880.00	88.082.61	220	663.00	66.294.90	355
880.00	88.082.61	221	703.00	70.354.00	364
934.00	93.482.24	274	704.00	70.436.00	365
969.00	96.944.54	275	692.00	69.246.10	366
684.00	86.481.11	278	692.00	69.246.10	367
800.00	80.075.10	279	900.00	90.028.47	368
800.00	80.075.10	280	861.00	86.183.37	369
816.00	81.675.32	304	512.00	51.247.46	373
662.00	66.294.90	305	801.00	80.075.10	374
662.00	66.294.90	306	801.00	80.075.10	375
768.00	76.872.10	321	512.00	51.248.06	376
800.00	80.075.10	322	801.00	80.075.10	377
800.00	80.075.10	323	801.00	80.075.00	378
800.00	80.075.10	324	768.00	76.872.10	388
512.00	51.248.06	370	801.00	80.075.10	389
800.00	80.075.10	371	801.00	80.075.10	390
800.00	80.075.10	372	801.00	80.075.10	391
512.00	51.248.06	382	881.00	88.082.61	394
800.00	80.075.10	383	881.00	88.082.61	395
800.00	80.075.10	384	881.00	88.082.61	399
			831.00	83.095.32	400

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

			831.00	83.095.32	401
			512.00	51.248.06	408
			800.00	80.075.10	409
			800.00	80.075.10	410
			512.00	51.247.46	411
			801.00	80.075.16	412
			801.00	80.075.16	413
			966.00	96.667.56	414
			692.00	69.246.00	415
			801.00	80.075.10	425
			801.00	80.075.10	426
			801.00	80.075.00	427
			512.00	51.248.06	428
			801.00	80.075.10	429
			801.00	80.075.10	430
114.861.00	11.497.271.00	المجموع			

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

الجدول رقم (19): جدول أسس الطابع لسنة 2020.

2020		
رقم الفاتورة	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	حقوق الطابع
50	76.308.63	763.00
46	56.981.50	670.00
47	76.308.63	763.00
48	76.308.63	763.00
49	76.308.63	763.00
51	76.308.63	763.00
52	76.308.63	763.00
53	76.308.63	763.00
54	76.308.63	763.00
55	76.308.63	763.00
56	76.308.63	763.00
57	76.308.63	763.00
58	76.308.63	763.00
67	92.069.99	921.00
68	95.059.14	951.00
72	66.158.85	662.00
73	65.764.27	658.00
76	71.113.13	711.00
77	62.599.59	626.00
78	62.599.59	626.00
79	62.599.59	626.00
87	83.939.49	839.00
88	83.939.49	839.00
95	83.939.49	839.00
96	83.939.49	839.00
100	76.308.42	763.00

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

763.00	76.308.42	101
488.00	48.837.52	102
667.00	66.651.36	237
647.00	64.710.05	238
22.291.00	2.229.223.46	المجموع

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

الفرع الثالث: تحديد الحقوق والغرامات.

1. جدول تحديد أسس وغرامات الرسم على النشاط المهني

• لسنة 2017:

الجدول رقم (20): جدول تحديد أسس وغرامات الرسم على النشاط المهني لسنة 2017.

2017	السنة التعيين
600.013.00	الحقوق المستحقة
583.421.00	الحقوق المسددة
16.592.00	الحقوق المغفلة
1.659.00	غرامات الوعاء
1.659.00	+ غرامة عدم الدفع التلقائي
19.910.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

• باقي سنوات 2018-2019-2020:

الجدول رقم(21): جدول تحديد أسس وغرامات الرسم على النشاط المهني لسنوات 2018-2019-2020.

السنة التعيين	2018	2019	2020
الحقوق المستحقة	568.469.00	619.587.00	928.001.00
الحقوق المسددة	414.739.00	395.511.00	650.356.00
الحقوق المغفلة	153.730.00	224.076.00	277.645.00
غرامات الوعاء	23.059.00	56.019.00	69.411.00
غرامة عدم الدفع التلقائي	15.373.00	22.407.00	27.764.00
مجموع الحقوق والغرامات	192.162.00	302.502.00	374.820.00

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ملاحظة : غرامات الوعاء طبقا لنص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة أما غرامة عدم الدفع التلقائي وتم حسابها طبقا لنص المادة 360 من نفس القانون.
2. جدول حقوق الرسم على القيمة المضافة :

• لسنة 2017:

الجدول رقم (22): جدول حقوق الرسم على القيمة المضافة لسنة 2017.

السنة التعيين	2017
الحقوق المستحقة	8.030.549.00
الحقوق المسددة	7.788.498.00
الحقوق المغفلة	242.051.00
دمج الرسوم	293.724.00
إجمالي الحقوق المغفلة	535.775.00
غرامات الوعاء	133.943.00
مجموع الحقوق والغرامات	669.718.00

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

• باقي سنوات 2018-2019-2020:

الجدول رقم (23): جدول حقوق الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018-2019-2020.

2020	2019	2018	السنة التعيين
8.878.041.00	5.996.942.00	5.628.618.00	الحقوق المستحقة
8.826.261.00	5.330.243.00	5.628.419.00	الحقوق المسددة
51.780.00	666.699.00	199	الحقوق المغفلة
125.091.00	/	/	الرسوم المدمجة
176.871.00	666.699.00	199	إجمالي الحقوق المغفلة
26.530.00	166.674.00	20	غرامات الوعاء
203.401.00	833.373.00	219.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ملاحظة : غرامات الوعاء طبقا لنص المادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

3. جدول حقوق الطابع :

• لسنة 2017:

الجدول رقم (24): حقوق الطابع لسنة 2017.

2017	السنة التعيين
9.388.00	الحقوق المستحقة
لا شيء	الحقوق المسددة
9.388.00	الحقوق المغفلة
938.00	غرامات الوعاء
10.326.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر : وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

• لسنة 2019-2020:

الجدول رقم (25): حقوق الطابع لسنة 2019-2020.

السنة التعيين	2019	2020
الحقوق المستحقة	114.861.00	22.291.00
الحقوق المسددة	لا شيء	لا شيء
الحقوق المغفلة	114.861.00	22.291.00
غرامات الوعاء	17.229.00	2.229.00
مجموع الحقوق والغرامات	132.090.00	24.520.00

المصدر : وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

4. الجدول العام للحقوق والغرامات:

• لسنة 2017:

الجدول رقم (26): الجدول العام للحقوق والغرامات لسنة 2017.

التعيين	الحقوق	الغرامات	مجموع الحقوق والغرامات
الضرائب والرسوم			
الرسم على النشاط المهني	16.592.00	3.318.00	19.910.00
الرسم على القيمة المضافة	535.775.00	133.943.00	669.718.00
حقوق الطابع	9.388.00	938.00	10.326.00
المجموع العام	561.775.00	138.199.00	699.954.00

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة.

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

• لباقي سنوات 2018.2019.2020

• الجدول رقم (27):الجدول العام للحقوق والغرامات لسنوات 2018-2019-2020.

السنة التعيين	2019	2020
الحقوق المستحقة	114.861.00	22.291.00
الحقوق المسددة	لا شيء	لا شيء
الحقوق المغفلة	114.861.00	22.291.00
غرامات الوعاء	17.229.00	2.229.00
مجموع الحقوق والغرامات	132.090.00	24.520.00

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

المبحث الثالث : الإجراءات النهائية للتحقيق المحاسبي.

بعد القيام بعملية التحقيق والقيام بعملية التسوية بطريقة صحيحة فيما بين يخص الضرائب وكذا والعقوبات فإنه تأتي مرحلة رد المكلف إذا أراد الرد على النتائج المتوصل إليها وأخيرا إرسال التبليغ النهائي للمكلف المعني ثم إغلاق الملف نهائيا بعد تحرير التقرير.

المطلب الأول : التبليغ النهائي لعملية التحقيق المحاسبي

تبعاً للإشعار بالتحقيق رقم: 371/م وض/م ف رج/م ت ج/ف ب/2021 المؤرخ في 20 سبتمبر 2021 والمسلم لكم يد بيد في نفس اليوم ، والذي من خلاله أعلمناكم أن نشاطكم سوف يكون محل تحقيق محاسبي و جبائي للفترة الممتدة من 2017/01/01 إلى 2020/12/31 وبعد إجراء التدخل الأولي يوم 05 أكتوبر 2021 و بالإضافة إلى التبليغ الأولي لنتائج التحقيق الخاصة بسنة 2017 المحررة بتاريخ 2021/12/12 تحت رقم 538/م وض/م ف ض/م ت ج/ف ب/2021 والمسلم لكم يد بيد بتاريخ 2021/12/19 ، والذي أبديتهم ملاحظاتكم حول النتائج المبلغة فيه عن طريق ردكم المسجل لدى مصالحنا بتاريخ 2022/01/31 . و بالإضافة إلى التبليغ الأولي لنتائج التحقيق الخاصة بالسنوات : 2018-2019 و 2020 المحررة بتاريخ 2022/05/16 تحت رقم 62/م وض/م ف ض/م ت ج/ف ب/2022 والمسلم لكم يد بيد بتاريخ 2022/05/22 ، و الذي لم تبدوا فيه أي ملاحظة حول النتائج المبلغة فيه .
الفرع الأول : الاحتجاجات و جواب المصلحة .

تقرر الفصل في ملاحظاتكم واعتراضاتكم على مستوى مصلحة المراقبة وهي كما يلي :

نقطة الاحتجاج الأولى:

متعلقة باستهلاك كمية من مواد الطاقة للسيارة الخاصة بالسيد سايب الذوايدي من مقر سكنه بولاية مسيلة و بين مكان العمل ببلدية لوطاية ولاية بسكرة.

الجواب مصلحة :

بما أن وسيلة النقل غير مدرجة ضمن الأصول من الميزانية الجبائية، فلا يمكن قبول ذلك لعدم صحة تبريركم.

نقطة الاحتجاج الثانية :

متعلقة بفواتير نقل من طرف المورد العيفاوي مختار نقل البضائع لسنة 2017 و الذي تدعون بأنه غير مسجل في قائمة المتهربين جبائيا.

الجواب المصلحة :

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

بعد التأكد من وجود المورد العيفاوي مختار ضمن قائمة المتهربين جبائيا فإن التسوية المتعلقة بهذه النقطة تبقى كما جاءت في التبليغ الأولي.

نقطة الاحتجاج الثالثة :

متعلقة بفواتير الحسم المدمجة إلى الربح بكل الرسوم، و عدم إعادة دفع الرسم على القيمة ن8المضافة و هذا لوقوع المحاسب في خطأ.

الجواب مصلحة :

نظرا لثبوت الخطأ من طرف المحاسب بإدماج المبلغ الكلي للفواتير بكامل الرسوم، فإن التسوية الواردة في التبليغ الأولي صحيحة، و لا تتطلب أي مراجعة في ذلك

النقطة الاحتجاج الرابعة :

متعلقة بحسم غرامات التأخير من الربح دون عدم إعادة دمجها في الجدول رقم 09 من الميزانية الجبائية لسنة 2017.

الجواب مصلحة :

نظرا لإقراركم بأن مبلغ الغرامات لم يتم إعادة دمجها في الجدول رقم 09 فإن التسوية صحيحة و قانونية.

النقطة الاحتجاج الخامسة :

متعلقة باستفادكم من التخصيص بنسبة 30% من أساس الرسم على النشاط المعني لفواتير سددت نقدا.

الجواب مصلحة :

نظرا لأن رقم أعمالكم المقدر بـ 100.100,00 دج محقق نقدا فإنه يفقد حق الاستفادة من التخفيض طبقا للمادتين 2019 و 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

النقطة الاحتجاج السادسة :

متعلقة بالمشتريات الظاهرة في الفاتورة رقم 17/59759 للمورد ش.ذ.أ سيلاس بتاريخ : 2017/08/29 ، وكذا الفاتورة رقم

: 17/1168 للمورد ش.ذ.أ البسكورية للاسمنت بتاريخ : 2017/01/13 ، فهي حسب زعمكم تحمل رقمي الفاتورتين :

17/122 للعميل ش ذ م م اكاك، و 17/05 لعميل محذب الدراجي على التوالي .

الجواب مصلحة :

ردكم على هذه النقطة لا يعتبر مبررا لعدم التصريح ببيع المشتريات الظاهرة في الفاتورة رقم 17/59759 للمورد ش.ذ.أ سيلاس ،

وكذا الفاتورة رقم : 17/1168 للمورد ش.ذ.أ البسكورية للاسمنت في فواتير البيع، نظرا لثبوت هاتين الفاتورتين في محاسبتكم مع

عدم تصريحكم بمحزونات في نهاية السنة ولهذا سيتم الإبقاء على التسوية الواردة في التبليغ الأولي لسنة 2017.ن

الفرع الثاني: القرار النهائي للتحقيق المصوب في المحاسبة:

بناء على ما سبق من تحديد للمخالفات والمغافلات من طرف المحقق الجبائي، واحتجاجات المكلف والرد عليها، كان قرار التبليغ

النهائي كما يلي: "تم الإبقاء على نفس الأسس والغرامات التي وردت في التبليغ الأولي"، و بناء على ما سبق ذكره، فإن

وضعتكم الجبائية النهائية للسنوات محل التحقيق 2017-2018 - 2019 - 2020 تكون على النحو التالي:

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

1. أولاً: تحديد رقم الأعمال:

أ. رقم الأعمال المفوتر:

تم تحديد رقم الأعمال المفوتر للسنوات 2017-2018-2019-2020، بناء على رقم الأعمال المصرح و المعلومات الواردة للمصلحة.

الجدول رقم (28): تحديد رقم الأعمال المفوتر (التبليغ النهائي)

2020	2019	2018	2017	السنة	التعيين
46.454.000.0	28.250.769.0	29.624.316.00	41.673.190.00		رقم الأعمال المفوتر بعد التحقيق
0	0				
46.446.747.0	28.250.769.0	29.624.316.00	41.673.190.00		رقم الأعمال المفوتر المصرح في المحاسبة
0	0				
7.253.00	لا شيء	لا شيء	لا شيء		الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

2 - رقم الأعمال غير المصرح :

● سنة 2017

(التبليغ النهائي (الجدول رقم (29): تحديد رقم غير مصرح لسنة 2017

2017	السنة	التعيين
474.287.70		المشتريات المعتبرة بضاعة مستهلكة غير مصرحة
1.25		هامش الربح الخام المطبق
592.860.00		رقم الأعمال غير المصرح

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

• سنة 2019 :

الجدول رقم (30): تحديد رقم غير مصرح 2019 لسنة (التبليغ النهائي)

اسم المستفيد	التاريخ	الحساب المستعمل	المبلغ بكل الرسم	المبلغ خارج الرسم
Xxx	2019/12/31	الصندوق	230.735.18	193.895.10
Yyy	2019/12/31	الصندوق	2.710.648.97	2.277.856.27
Zzzz	2019/12/31	الصندوق	1.000.000.00	840.336.13
مجموع رقم الأعمال غير المصرح				3.312.087.50

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

• سنة 2020:

أ.رقم الأعمال حسب فواتير البيع بالخسارة سنة 2020 :

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

الجدول رقم (31): رقم الأعمال حسب فواتير البيع بالخسارة سنة 2020 : (التبليغ النهائي)

رقم الفاتورة	التاريخ	البضاعة المستهلكة	رقم الأعمال المصحح	هامش الربح المطبق	رقم الأعمال المحقق	رقم الأعمال غير المصحح
21	2020/06/01	117.267.83	116.386.19	1,06	124.303.89	7.917.70
25	2020/06/04	121.276.99	120.365.21	1,06	128.553.60	8.188.39
26	2020/06/06	112.367.75	111.522.95	1,06	119.109.81	7.586.86
28	2020/06/08	119.829.24	118.928.34	1,06	127.018.99	8.090.65
29	2020/06/09	124.729.32	123.791.58	1,06	132.213.07	8.421.49
30	2020/06/09	250.572.28	248.688.45	1,06	265.606.61	16.918.16
31	2020/06/11	266.943.00	264.936.10	1,06	282.959.58	18.023.48
32	2020/06/13	495.242.20	491.518.91	1,06	524.956.73	33.437.82
65	2020/06/05	113.592.77	112.738.76	1,06	120.408.33	7.669.57
66	2020/06/16	119.383.77	118.486.23	1,06	126.546.79	8.060.56
67	2020/06/17	158.477.05	77.369.74	1,06	167.981.43	10.699.80
68	2020/06/17		79.911.89			
69	2020/06/18	114.595.06	113.733.52	1,06	121.470.76	7.737.24
70	2020/06/19	113.926.87	60.790.51	1,06		
71	2020/06/19		52.279.84		120.762.48	7.692.13
72	2020/06/21	111.699.56	55.595.68	1,06		
73	2020/06/21		55.264.10		118.401.53	7.541.75
74	2020/06/24	410.159.00	407.075.36	1,06	434.768.54	27.693.18
75	2020/06/25	254.581.44	252.667.47	1,06	269.855.86	17.188.39
81	2020/06/27	114.929.16	114.065.10	1,06	121.824.94	7.759.80
84	2020/07/07	229.635.57	227.909.15	1,06	243.413.70	15.504.55
83	2020/07/06	522.526.73	518.598.31	1,06	553.878.33	35.280.02
92	2020/07/12		55.264.10			
93	2020/07/12	164.709.52	55.264.10	1,06	174.592.09	11.120.88
94	2020/07/12		52.943.01			
المجموع			272.532.42			

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ب- المقبوضات غير المصرحة سنة 2020 = 336.600.00 أي أن رقم الأعمال غير المصرح HT =
 282.857.11 وعليه فإن رقم الأعمال الإجمالي غير المصرح سنة 2020 = 272.532.42 + 282.857.11 =
 555.389.56 دج
 3 - إجمالي رقم الأعمال :

الجدول رقم (32): إجمالي رقم الأعمال .

2020	2019	2018	2017	السنة التعيين
46.454.000.00	28.250.769.00	29.624.316.00	41.673.190.00	رقم الأعمال المصرح
555.389.56	3.312.087.50	/	592.860.00	رقم الأعمال غير المصرح
47.009.389.56	31.562.856.50	29.624.316.00	42.266.050.00	إجمالي رقم الأعمال المحقق
46.446.747.00	28.250.769.00	29.624.316.00	41.673.190.00	إجمالي رقم الأعمال المصرح في الميزانية
562.642.56	3.312.087.50	لا شيء	592.860.00	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ثانيا: تحديد الربح:

تم تحديد الربح المحقق للسنوات محل التحقيق 2017-2018-2019-2020، وذلك بالاعتماد على الربح المصرح مع دمج المصاريف المبالغ فيها، ولا تتعلق بالنشاط وكذا الرسم على القيمة المضافة المحسوب ضمن البضاعة المستهلكة.

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

الجدول رقم (33): تحديد الربح (التبليلغ النهائي).

السنة التعيين	2017	2018	2019	2020
النتيجة الجبائية المصرحة	480.285.00	162.297.00	164.157.00	673.650.00
الزيادة في رقم الأعمال	592.860.00	/	3.312.087.500	562.642.56
الأعباء المدجة				
1. فواتير النقل المرفوضة	1.259.815.50	/	/	896.087.00
2. فاتورة الطاقة	135.000.13	149.600.00	45.000.00	/
3. غرامات جبائية	85.157.41	2.150.00	/	500.00
4. أتعاب المحاسب		/	40.000.00	40.000.00
5. اشتراكات		20.040.47	48.000.00	/
CASNOS				
تخفيض الرسم على القيمة المضافة لفواتير الحسم	95.127.63			
تخفيض البضاعة المستهلكة غير المصرحة	474.287.70	/	2.760.072.91	/
تخفيض حقوق الرسم على النشاط المهني	16.592.00	/	66.241.00	11.252.00
الربح المحقق	1.967.110.71	334.087.47	782.927.39	814.327.56
الربح المصرح	480.285.00	162.297.00	164.157.00	673.650.00
				(-)
الزيادات	1.486.825.71	171.790.47	618.770.59	1.487.977.56

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ملاحظة: البضاعة المستهلكة غير المصرحة سنة 2019 تمثل 0,833 من رقم الأعمال غير المصرح (هامش ربح خام 1,20).

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

ثالثا: جداول البضاعة المستهلكة وحقوق الطابع والرسوم المدجة :

الجدول رقم (34): الرسوم المدجة سنة 2017 :

رقم الفاتورة	التاريخ	المورد	المبلغ خارج الرسم	مبلغ الرسم على القيمة المضافة	شهر إجراء الحسم	سبب الدمج
112	2017/01/20	Xxx	83.000.000	15.770.00	2017/01	مقيدين في المحاسبة
123	2017/01/26	Xx	83.000.00	15.770.00	2017/01	بنفس رقم 273
203	2017/02/05	نقل عمومي للبضائع	84.000.00	15.960.00	2017/02	لا وجود لهذه الفاتورة
259	2017/02/16	yy رقم 452	84.000.00	15.960.00	2017/02	غير مقيدة في المحاسبة
273	2017/02/28	-zzz	84.000.00	15.960.00	2017/02	غير مقيدة في المحاسبة
234	2017/03/06	قسطنطينة	84.000.00	15.960.00	2017/03	فواتير غير ظاهرة في
259	2017/03/16		84.000.00	15.960.00	2017/03	المحاسبة بهذه المبالغ
266	2017/03/20		84.000.00	15.960.00	2017/03	و الأرقام
274	2017/03/25		84.000.00	15.960.00	2017/03	
279	2017/04/09		84.000.00	15.960.00	2017/04	
283	2017/04/17		84.000.00	15.960.00	2017/04	
292	2017/03/20		84.000.00	15.960.00	2017/04	
302	2017/05/30		84.000.00	15.960.00	2017/05	
313	2017/06/15		84.000.00	15.960.00	2017/06	
326	2017/06/30		50.000.00	9.500.00	2017/06	
						تم رفض فواتير المكلف للأسباب المذكورة في الملاحظات أعلاه
30696	2017/10/22	ش ذ أ العسكرية	75.057.68	14.260.96	/	فواتير حسم تم دمجها في
31878	2017/10/30	للاستمنت	69.430.77	13.191.85	/	حساب الإيرادات بكل
32822	2017/11/05	المقر الاجتماعي	149.161.13	28.340.61	/	الرسوم
33649	2017/11/09	جر بلحرش برانيس	94.755.63	18.003.57	/	
33498	2017/11/09	ولاية	112.266.50	21.330.64	/	

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

293.724.06

مجموع الرسوم المدجة سنة 2017

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

المطلب الثاني: أسس و قواعد الضريبة على الدخل الإجمالي:

تم تأسيس قواعد الضريبة على الدخل الإجمالي للسنوات محل التحقيق 2017-2018-2019-2020، وذلك بالاعتماد على الربح المصرح مع دمج المصاريف المبالغ فيها، ولا تتعلق بالنشاط وكذا الرسم على القيمة المضافة المحسوب ضمن البضاعة المستهلكة

الفرع الأول: أسس الضريبة على الدخل الاجمالي:

1 - جدول تحديد أسس الرسم على النشاط المهني :

طبقا لنص المواد : 217 - 219 - 219 مكرر و 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

الجدول رقم (35): أسس و قواعد الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2017 و 2018 (التبليغ النهائي)

2018		2017		السنة التعيين
بدون تخفيض	تخفيض 30 %	بدون تخفيض	تخفيض 30 %	
25.621.529.00	4.002.781.00	1.381.900.00	40.883.970.00	رقم الأعمال بعد التحقيق
لا شيء	29.624.310.00	لا شيء	41.673.010.00	رقم الأعمال المصرح وفق ج 50
28.423.475.00		30.000.679.00		رقم الأعمال الخاضع بعد التحقيق
20.737.017.00		29.171.107.00		رقم الأعمال الخاضع المصرح وفق ج 50
7.686.458.00		829.572.00		الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

الجدول رقم (36): أسس و قواعد الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2019 و 2020 (التبليغ النهائي)

2020		2019		السنة التعيين
بدون تخفيض	تخفيض 30 %	بدون تخفيض	تخفيض 30 %	
45.638.297.00	1.088.235.00	29.617.976.00	1.944.880.00	رقم الأعمال بعد التحقيق
لا شيء	46.454.006.00	لا شيء	28.250.760.00	رقم الأعمال المصرح وفق ج 50
46.400.061.00		30.979.392.00		رقم الأعمال الخاضع بعد التحقيق
32.517.804.00		19.775.532.00		رقم الأعمال الخاضع المصرح وفق ج 50
13.882.257.57		11.203.860.00		الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ملاحظة : طبقا لنص المادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فان رقم الأعمال المحقق نقدا لا يستفيد من تخفيض 30% في أسس الرسم على النشاط المهني و لو كان محقق بالجملة وتم إيداع التصريح بالزبائن صنف ج 03 وعليه فان التخفيض يخص رقم الأعمال المسدد بشيكات بنكية فقط.

2 - جدول تحديد أسس الرسم على القيمة المضافة :

طبقا لنص المواد 2 و 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

الجدول رقم (37):تحديد أسس الرسم على القيمة المضافة

2020	2019	2018	2017	السنة التعيين
46.726.532.00	31.562.856.00	29.624.310.00	42.266.050.00	رقم الأعمال الخاضع بعد التحقيق
46.454.000.00	28.250.760.00	29.624.310.00	41.673.010.00	رقم الأعمال الخاضع المصرح وفق ج 50
272.532.00	3.312.096.00	لا شيء	593.040.00	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة
3 - جدول أسس الطابع : طبقا لنص المادة 100 من قانون الطابع
سنة 2017 :

الجدول رقم (38): أسس الطابع لسنة 2017

حقوق الطابع	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	رقم الفاتورة
2.208.00	220.810.66	157
2.462.00	246.210.38	160
2.476.00	247.693.57	163
2.242.00	224.244.27	161
9.388.00	938.958.00	أسس الطابع المحققة
/	لا شيء	الأسس المصرحة
9.388.00	938.958.00	الزيادات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

سنة 2019 :

الجدول رقم (39): أسس الطابع لسنة 2019.

حقوق الطابع	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	رقم الفاتورة	حقوق الطابع	2019	2019
				مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	رقم الفاتورة
800.00	80.075.51	244	512.00	51.218.02	173
864.00	86.481.11	245	800.00	80.075.10	174
800.00	80.075.10	246	800.00	80.075.10	175
800.00	80.075.10	247	512.00	51.248.06	178
512.00	51.248.06	248	800.00	80.075.10	179
909.00	90.989.38	251	800.00	80.075.10	180
831.00	83.095.32	252	901.00	90.158.42	185
936.00	93.620.73	253	970.00	96.944.54	186
900.00	90.019.00	254	928.00	92.812.86	187
964.00	96.390.57	255	944.00	94.403.94	188
692.00	69.246.10	256	985.00	98.514.22	200
881.00	88.082.61	263	663.00	66.294.90	201
881.00	88.082.61	264	663.00	66.294.90	202
934.00	93.482.24	274	663.00	66.294.90	203
969.00	96.944.54	275	512.00	51.248.06	204
512.00	51.247.95	281	800.00	80.075.10	205
801.00	80.075.10	282	800.00	80.075.10	206
801.00	80.075.10	283	917.00	91.763.28	214
881.00	88.082.31	284	983.00	98.317.80	215
881.00	88.082.31	285	512.00	51.248.06	161
865.00	86.481.11	293	801.00	80.075.10	162
801.00	80.075.10	294	801.00	80.075.10	163
801.00	80.075.10	295	983.00	98.317.80	216
512.00	51.248.06	296	769.00	76.870.09	226
801.00	80.075.10	297	769.00	76.872.09	227
801.00	80.075.10	298	769.00	76.872.09	228

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

910.00	91.089.19	307	801.00	80.075.10	229
795.00	79.553.88	308	801.00	80.075.10	231
656.00	65.631.95	309	801.00	80.075.10	232
663.00	66.294.90	310	801.00	80.075.10	233
663.00	66.294.90	311	918.00	91.763.28	234
723.00	72.292.93	312	983.00	98.317.80	235
692.00	69.246.10	313	983.00	98.317.80	236
692.00	69.246.10	314	512.00	51.248.06	239
769.00	76.872.10	325	800.00	80.075.10	240
801.00	80.075.10	326	800.00	80.075.00	241
801.00	80.075.10	327	512.00	51.248.06	242
801.00	80.075.00	328	800.00	80.075.51	243
734.00	73.433.47	329			
765.00	76.492.20	330			
765.00	76.492.20	331			

2019			2019		
حقوق الطابع	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	رقم الفاتورة	حقوق الطابع	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	رقم الفاتورة
869.00	86.978.10	150	765.00	76.492.20	332
830.00	83.095.32	151	959.00	95.975.00	350
768.00	76.872.10	152	831.00	83.095.32	351
800.00	80.075.10	153	985.00	98.514.22	352
800.00	80.075.10	154	663.00	66.294.90	353
800.00	80.075.10	155	663.00	66.294.90	354
880.00	88.082.61	220	663.00	66.294.90	355
880.00	88.082.61	221	703.00	70.354.00	364
934.00	93.482.24	274	704.00	70.436.00	365
969.00	96.944.54	275	692.00	69.246.10	366
684.00	86.481.11	278	692.00	69.246.10	367

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

800.00	80.075.10	279	900.00	90.028.47	368
800.00	80.075.10	280	861.00	86.183.37	2ن369
816.00	81.675.32	304	512.00	51.247.46	373
662.00	66.294.90	305	801.00	80.075.10	374
662.00	66.294.90	306	801.00	80.075.10	375
768.00	76.872.10	321	512.00	51.248.06	376
800.00	80.075.10	322	801.00	80.075.10	377
800.00	80.075.10	323	801.00	80.075.00	378
800.00	80.075.10	324	768.00	76.872.10	388
512.00	51.248.06	370	801.00	80.075.10	389
800.00	80.075.10	371	801.00	80.075.10	390
800.00	80.075.10	372	801.00	80.075.10	391
512.00	51.248.06	382	881.00	88.082.61	394
800.00	80.075.10	383	881.00	88.082.61	395
800.00	80.075.10	384	881.00	88.082.61	399
			831.00	83.095.32	400
			831.00	83.095.32	401
			512.00	51.248.06	408
			800.00	80.075.10	409
			800.00	80.075.10	410
			512.00	51.247.46	411
			801.00	80.075.16	412
			801.00	80.075.16	413
			966.00	96.667.56	414
			692.00	69.246.00	415
			801.00	80.075.10	425
			801.00	80.075.10	426
			801.00	80.075.00	427
			512.00	51.248.06	428
			801.00	80.075.10	429
			801.00	80.075.10	430

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

114.861.00	11.497.271.00	المجموع
------------	---------------	---------

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

الجدول رقم (40): أسس الطابع لسنة 2020.

2020		
رقم الفاتورة	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	حقوق الطابع
50	76.308.63	763.00
46	56.981.50	670.00
47	76.308.63	763.00
48	76.308.63	763.00
49	76.308.63	763.00
51	76.308.63	763.00
52	76.308.63	763.00
53	76.308.63	763.00
54	76.308.63	763.00
55	76.308.63	763.00
56	76.308.63	763.00
57	76.308.63	763.00
58	76.308.63	763.00
67	92.069.99	921.00
68	95.059.14	951.00
72	66.158.85	662.00
73	65.764.27	658.00
76	71.113.13	711.00
77	62.599.59	626.00
78	62.599.59	626.00
79	62.599.59	626.00
87	83.939.49	839.00
88	83.939.49	839.00
95	83.939.49	839.00
96	83.939.49	839.00

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

763.00	76.308.42	100
763.00	76.308.42	101
488.00	48.837.52	102
667.00	66.651.36	237
647.00	64.710.05	238
22.291.00	2.229.223.46	المجموع

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

الفرع الثاني: تحديد الحقوق والغرامات

بعد تحديد المخالفات والإغفلات في المستندات والتقارير المحاسبية، وبعد إتاحة حق الرد من المكلف والرد عليه في الآجال وبالطرق القانونية، تأتي مرحلة إعادة تصفية الضريبة وتحديد الغرامات المناسبة للمخالفات المسجلة.

أولاً: جدول تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي:

الجدول رقم (41): جدول تحديد حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي (التبليغ النهائي)

السنة التعيين	2017	2018	2019	2020
الحقوق المستحقة	600.013.00	568.469.00	619.587.00	928.001.00
الحقوق المسددة	583.421.00	414.739.00	395.511.00	650.356.00
الحقوق المغفلة	16.592.00	153.730.00	224.076.00	277.645.00
غرامات الوعاء	1.659.00	23.059.00	56.019.00	69.411.00
غرامة عدم الدفع التلقائي	1.659.00	15.373.00	22.407.00	27.764.00
مجموع الحقوق والغرامات	19.910.00	192.162.00	302.502.00	374.820.00

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ملاحظة : غرامات الوعاء طبقاً لنص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة أما غرامة عدم الدفع التلقائي وتم حسابها طبقاً لنص المادة 360 من نفس القانون.

ثانياً - حقوق الرسم على القيمة المضافة :

دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية وكشف التهرب الضريبي في مديرية الضرائب -بسكرة-

الجدول رقم (42): حقوق الرسم على القيمة المضافة

2020	2019	2018	2017	السنة التعيين
8.878.041.00	5.996.942.00	5.628.618.00	8.030.549.00	الحقوق المستحقة
8.826.261.00	5.330.243.00	5.628.419.00	7.788.498.00	الحقوق المسددة
51.780.00	666.699.00	199	242.051.00	الحقوق المغفلة
125.091.00	/	/	293.724.00	الرسوم المدمجة
176.871.00	666.699.00	199	535.775.00	إجمالي الحقوق المغفلة
26.530.00	166.674.00	20	133.943.00	غرامات الوعاء
203.401.00	833.373.00	219.00	669.718.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

ملاحظة: غرامات الوعاء طبقا لنص المادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

ثالثاً- حقوق الطابع :

الجدول رقم (43) : حقوق الطابع.

السنة التعيين	2017	2019	2020
الحقوق المستحقة	9.388.00	114.861.00	22.291.00
الحقوق المسددة	لا شيء	لا شيء	لا شيء
الحقوق المغفلة	9.388.00	114.861.00	22.291.00
غرامات الوعاء	938.00	17.229.00	2.229.00
مجموع الحقوق والغرامات	10.326.00	132.090.00	24.520.00

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

الجدول رقم(44): الجدول العام للحقوق والغرامات (التبليغ النهائي)

التعيين الضرائب والرسوم	الحقوق	الغرامات	مجموع الحقوق والغرامات
الرسم على النشاط المهني	672.043.00	217.351.00	889.394.00
الرسم على القيمة المضافة	1.379.544.00	327.167.00	1.706.711.00
حقوق الطابع	146.540.00	20.396.00	166.936.00
المجموع العام	2.198.127.00	564.914.00	2.763.041.00

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة الرقابة الفرعية للمديرية بسكرة

يتبين من الجدول أنه تم إعادة تشكيل الضريبة على الدخل الإجمالي، بناء على التجاوزات المكتشفة من طرف المحقق بعين المكان، بناء على فحص تحليل المستندات والدفتري المحاسبية، وما فيها من قيود وعمليات محاسبية، وهو ما يعرف بتصفية الضريبة، وبما أن التحقيق المحاسبي، فقد تم الاقتصار على نوع واحد من الضرائب، وهو الضريبة على الدخل الإجمالي، لما لاحظته المحقق من تعدد وتنوع المخالفات والإغفالات، وكما تم فرض ضريبة على المكلف تتناسب مع حجم المخالفات، وتتطابق مع قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الثالث: نهاية و إغلاق التحقيق المحاسبي

بعد إجراءات التحقيق المحاسبي ، من لحظة تحديد المكلف محل التحقيق، تنفيذ التحقيق، استخلاص التجاوزات والمخالفات المحاسبية، تبليغ المكلف بما بالشكل القانوني، واستلام الاحتجاجات والرد عليها نقطة نقطة، مع تقديم الإثباتات القانونية والعملية المفندة لبعضها، وتقبل البعض الآخر إذا كان يتسم بالموضوعية ويتوفر على المبررات والإثباتات والقانونية، تأتي مرحلة التحقيق المصوب في المحاسبة، وتمر بخطوتين هما إنهاء التحقيق وإغلاقه.

أولاً: نهاية التحقيق

بعد الانتهاء من عملية التحقيق المحاسبي، يقوم المحققان بإعادة تسجيل كل المستحقات في الورد الضريبي ، وإرسال نسخة منه لقاوضة الضرائب لمتابعة التحصيل، ونسخة أخرى للمكلف الخاضع للتحقيق، وفي يوم الثلاثين من شهر ديسمبر تم الانتهاء من أشغال التحقيق المحاسبي والجبائي، حيث تم كتابة محضر انتهاء أشغال التحقيق.

ثانياً: غلق التحقيق

إفقال التحقيق بكتابة التقرير النهائي والذي يحتوي على جميع المعلومات التي تسمح بضمان احترام عملية التحقيق والحكم على نتائج المراقبة، ثم تقوم الغرفة بإرسال التقرير النهائي إلى رئيس مركز الضرائب ولاية بسكرة ليؤشر عليه، ثم يرسل إلى المديرية الجمهورية للضرائب بقسنطينة وبهذا نكون قد غلقنا التحقيق .

خلاصة الفصل الثالث :

أثناء دراستنا للجانب التطبيقي وذلك من خلال الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، حيث تم تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة والتعرف على هيكلها التنظيمي والمكاتب التابعة لها.

حيث يمر التحقيق المحاسبي ببدء من إرسال الإشعار بالتحقيق للمكلف، ثم القيام بعملية التحقيق، إرسال التبليغ الأولي لنتائج التحقيق، مناقشة رد المكلف حيث يتم عقد جلسة التحكيم والوصول إلى تحديد النتيجة النهائية وغلق التحقيق، حيث نجد اختلاف في مراحل التحقيق حيث يعتمد المحقق في عمله على خبرة والالتزام بمختلف القواعد القانونية وذلك لتجنب الوقوع في الأخطاء والثغرات التي تمكن المكلف من استغلالها لصالحه بالإضافة إلى هذا فيجب على المحقق أن يكون خبيراً في الميدان المحاسبي بمختلف تقنياته.

الخاتمة

خاتمة:

من خلال بحثنا هذا والدراسة النظرية وتطبيقية فقد تبين لنا أن التهرب الضريبي هي جريمة كبيرة في حق الاقتصاد الوطني وتمس بالحصيلة الضريبية لحزينة الدولة، وقد تم التكفل بمذه الظاهرة من قبل مصالح الضرائب واستخدام ما منحه إياه القانون الجبائي في محاربة التهرب الضريبي.

فإن محاربة التهرب الضريبي ليس بالأمر السهل وذلك راجع إلى تعقد الظاهرة وارتباطها بالعديد من المجالات واحتوائها على أشكال وطرق احتيالية يصعب إحصائها وكشفها هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن تطور الأنشطة الاقتصادية واتساع دائرة المشاريع خاصة في القطاع الخاص، أدى إلى اتساع ظاهرة التهرب الضريبي الذي اتخذ أشكالا وأبعادا، خطيرة، فالمكلف بالضريبة يعمل دائما بكل ما أتيح له من قدرات على تخفيض أسس الضريبة أو التخلص منها نهائيا حيث تم اعتماد على انتهاج جملة من سبل محاربة التهرب الضريبي .

ومنه فإن الرقابة الجبائية لا يمكن تجسيدها على ارض الواقع من خلال الصعوبات التي تواجهها من طرف المكلفين وإنما هي تسهر على التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي، والتي تعمل الدولة على تحقيقها من اجل التقليل و الحد من هذه الظاهرة وتكمل فعالية الرقابة الجبائية في حد من التهرب الضريبي عندما تكشف حالة التهرب وتقوم بالاجراءات اللازمة مع المكلف .

ومن خلال ما تم التطرق إليه في الفصول السابقة يمكن عرض نتائج اختبار الفرضيات، النتائج النهائية، الاقتراحات المقدمة إضافة إلى آفاق البحث كما يلي:

أولا: نتائج اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى: كون الرقابة الجبائية تقوم على مجموعة من الإجراءات تضبط الإدارة وتحمي المكلفين بالضريبة، ويؤدي بها إلى بطلان الرقابة الجبائية من جهة ومعاينة المكلفين من جهة أخرى، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى، الرقابة الجبائية من أهم الحلول والآليات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لمحاربة التهرب الضريبي.

الفرضية الثانية: رغم التشريعات والتنظيمات والقوانين المشرعة من طرف القانون الضريبي للرقابة الجبائية، إلا أن هذه الرقابة الجبائية مازالت عملياتها دون مستوى، أي ما يثبت عدم صحة هذه الفرضية الثانية، تتم الرقابة الجبائية وفق إطار تنظيمي وقانوني مما يضمن فعالية عملياتها تحصيل.

الفرضية الثالثة: من خلال النظرية للضريبة وأهدافها تبين لنا أن أهداف الضريبة هو تحقيق العدالة في المجتمع وهذا من خلال الإعفاءات والتخفيضات المقدمة للأعمال، ذات الإجتماعي والأخذ بعين طبقات المجتمع والدخل لكل فرد، وهذا ما يقوى الثقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، وهذا ما يثبت صحة فرضية الثالثة، الضريبة أداة لتحقيق العدالة في توزيع الثروات بين الأفراد.

ثانياً: نتائج الدراسة

أ. نتائج الدراسة النظرية: لقد توصلنا من خلال دراستنا لهذا الموضوع في فصليه النظريين إلى استنتاج مجموعة من النتائج نحاول نستعرضها في نقاط التالية :

- من أهم الصور التي يلجأ إليها المكلف بالضريبة للتهرب هي التلاعبات في إعداد القوائم المالية بصورة غير صادقة، وذلك عن طريق تضخيم الأعباء والتكاليف وتقليل الناتج الذي تفرض على أساسه الضريبة.
- من بين الأسباب التي تساعد في زيادة تفعيل الرقابة الجبائية هو التنسيق بين الإدارات حيث يسمح هذا التنسيق بالإلمام التام الإدارة الضرائب بكافة المعاملات التي يقوم بها المكلف والتي بدورها الكبير تساعد عملية رقابة .
- فيعد التهرب الضريبي من أهم التحديات التي تواجه النظام الضريبي وهذا راجع للآثار السلبية المترتبة عنه والتي تمس الإقتصاد الوطني.

ب. نتائج الدراسة التطبيقية: من خلال دراستنا في فصل التطبيقي توصلنا إلى نتائج التالية :

- تتم المراجعة الأولية للوثائق على مستوى المفتشية والتي تعتبر خطوة أساسية ثم ترسل إلى المديرية الولائية للضرائب .
- يتم إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف بالضريبة قبل إجراء التحقيق ب 10 أيام من أجل تحضير المكلف بالضريبة نفسه للتحقيق.
- ترتيب وتنظيم الملفات واستخدام الإعلام الآلي من قبل أشخاص ذوي خبرة من بين الأسباب التي تسمح بسيرورة حسنة لعملية الرقابة.

ثالثاً: الاقتراحات و التوصيات

من خلال النتائج المتوصل لها نستطيع إعطاء بعض الاقتراحات وتوصيات لمديرية الضرائب بسكرة التي تساهم في التقليل أو الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في مايلي :

- نشر الوعي الضريبي وتنظيم ملتقيات حول النظام الضريبي.
- يجب على المكلف بالضريبة احترام الاجراءات القانونية اثناء الرقابة .
- تحسن الإمكانيات والموارد البشرية لأجهزة الرقابة الجبائية عن طريق زيادة عدد الأعوان المحققين وتدريبهم على استخدام أدوات التكنولوجيا المتطورة .
- محاربة الفساد الإداري خاصة ما يتعلق بالرشوة ، وذلك بمراجعة أجور الموظفين وتوفير امتيازات ومكافآت بهدف تشجيعهم على عمل و إبعادهم عن كل الإغراءات.
- إعداد نظام عقوبات صارم على من ثبت عليه مخالفة القانون سواء المكلف بالضريبة أو المحققين.

• رابعا: آفاق الدراسة

من خلال دراستنا تم اقتراح بعض المواضيع التي قد تشكل هي الأخرى بحوثا مستقبلية يمكن الإشارة إليها فيما يلي:

- الإعفاءات الضريبية ودورها في التقليل من الغش والتهرب الضريبي.
- ممارسة المحاسبية الإبداعية وأثرها على الوعاء الضريبي.
- الرقابة الضريبية الإلكترونية وأثرها على أداء الإدارة الجبائية.
- التحقيق المجمع في الوضعية الجبائية ودوره في الحد من التهرب الضريبي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع :

الكتب :

1. بوزيدة حميد، جباية المؤسسات دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة الرسم على القيمة مضافة، ديوان مطبوعات الجامعية، طبعة (لا توجد)، الجزائر، 2005.
2. بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية ، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع ، طبعة (لا توجد) الجزائر، 2011.
3. بوعلام وهي، لنظام الضريبي الفعال في ظل الدول الجديد للدولة ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية جامعة الدولة العربية طبعة (لا توجد)، مصر 2019.
4. خلاصي رضا ، شذرات النظرية الجبائية ، دار هومة، طبعة (لا توجد)، الجزائر، 2014.
5. عبد الفتاح مراد، موسوعة شرح إتفاقيات منع التهرب والازدواج الضريبي، مكتب الجامعي الحديث ، الإسكندرية، 2003.
6. عاكوم محمد حسن ، التهرب الضريبي المفهوم الأسباب الأساليب الإنعكاسات المكافحة، منشورات الحلبي الحقوقية ، طبعة (لا توجد)، لبنان بيروت ، 2019.

الأطروحات والرسائل :

1. الشيخ اسماعيل، السياسة الضريبة وانعكاساتها على الإقتصاد ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 03، 2011.
2. بدارية يحيى ، الحماية القانونية للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري ، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية قسم الحقوق ، جامعة باتنة 01 الحاج لخضر ، 2019-2020.
3. بوعكاز سميرة ، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي الجزائر ، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2015.
4. بلخوخ عيسى ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير باتنة، جامعة الحاج لخضر، 2004-2003.
5. بن صفى الدين أحلام ، الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق مدرسة دكتوراه الدولة والمؤسسات العمومية ، جامعة الجزائر 01، 2013-2014.
6. بن غماري ميلود ، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية ، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، تلمسان ، جامعة أوبوكر بالقائد ، 2018-2017.
7. رحال نصر ، سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي دراسة مقارنة بين الجزائر تونس والمغرب ، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير ، باتنة ، جامعة الحاج لخضر ، 2013-2014.

قائمة المراجع

8. داودى محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية معهد العلوم الاقتصادية، جامعة أوبوكر بالقائد، 2005-2006.
9. ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم محاسبة، بسكرة، جامعة محمد خيضر، 2010.
10. طروش بناتة، مكافحة التهرب الضريبي، رسالة ماجستير، كلية حقوق، قسنطينة، جامعة قسنطينة، 2011-2012.
11. عتير سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، جامعة محمد خيضر، 2012.
12. مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بومرداس، جامعة بومرداس، 2009-2010.
13. واضح صالح، معايير الإفصاح المحاسبي في قوائم المالية للحد من التهرب الضريبي بعد تبني النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مسيلة، جامعة محمد بوضياف، 2019-2020.
14. يوسفى نور دين، الجباية المحلية ودورها في تحقيق التنمية المحلية في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، بومرداس، جامعة محمد بوقرة، 2010.

المقالات العلمية :

1. أحمية فاتح، أسباب وآليات التهرب الضريبي الدولي وطرق مكافحته جامعة جيجل، مجلة دراسات جبائية، جامعة جيجل الجزائر، المجلد 9، العدد 2، 2020.
2. الخطيب خالد، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد 2، 2000.
3. الشافي سوازن، عبدجلال، التهرب الضريبي دراسة في التشريع المصري والسعودي، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، المجلد 11، العدد 78، 2020.
4. بوزيد سفيان، التهرب الضريبي مفهوم وقياس، مجلة المالية والأسواق، مجلد 2، عدد 1، 2015.
5. بساس أحمد، مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر حصر لأهم الإجراءات الجبائية الردعية، مجلة دراسات عدد الإقتصادي، المجلد 4، العدد 2، 2013.
6. بغني شريف، سلطات الإدارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، المجلد 8، العدد 2، 2021.
7. بوداعة حاج مختار، دور التلبس الجبائي في مكافحة الغش الضريبي، مجلة دراسات الجبائية، المجلد 6، العدد 2، 2018.
8. بوشري عبد الغني، شعيب بونوة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة الإقتصاد والإدارة، المجلد 12، العدد 1، 2013.
9. جازية أمير، يوسفى عاشور، التلبس الجبائي كوسيلة رقابية أكثر فعالية للحد من التهرب الجبائي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 13، العدد 1، 2018.

10. خنفري فدوى، اليزيدعلي، مدى فعالية النظام الجبائي الجزائري في تقليل من ظاهرة الغش الضريبي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 12، العدد 2، 2019.
11. سمير سلطاني، شافعي عبدوا، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مجلة المنهل الإقتصادي، المجلد 5، العدد 3، 2022.
12. سعدان شباكي، قارة ملاك، التهرب الضريبي دراسة ميدانية في ولاية سطيف، مجلة الإقتصاد والمجتمع، المجلد 2، العدد 2، 2004.
13. سماعين عيسى، ظاهرة الغش الضريبي في قانون الجبائي الجزائري تشخيص والعلاج، جامعة شلف الجزائر، مجلة إقتصاديات شمال إقتصاديات افريقيا، المجلد 15، العدد 21، 2019.
14. شرواطي خير دين، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الأبحاث، المجلد 17، العدد 1، 2022.
15. طلوش فارس، علوان رمزي، الرقابة الجبائية كألية من آليات تفعيل الحكومة الضريبة دراسة ميدانية الفرعية للرقابة الجبائية، المجلد 10، العدد 1، 2022.
16. عوادي مصطفى، رحال نصر، أنور عيدة، الرقابة الجبائية ودورها في حد من التهرب والغش، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 2، العدد 1، 2019.
17. عوادي مصطفى، رحال نصر، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة إقتصاد المال الأعمال، المجلد 1، العدد 1، 2016.
18. عيادة خالد، التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق حد منه، مجلة الإقتصاد جديد، المجلد 4، العدد 9، 2013.
19. فادي علاونة، أثار التهرب الضريبي على الموازنة العامة الفلسطينية وطرق الحد منه، مجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية، المجلد 1، العدد 1، 2023.
20. قاسمي آسيا، حداود فهمية، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، أوراق إقتصادية، المجلد 3، العدد 2، 2020.
21. قاشي يوسف، التهرب الضريبي في الجزائر: الأسباب النتائج وبعض الحلول، مجلة القانون العقاري، المجلد 2، العدد 1، 2015.
22. لواج عبد الرحيم، لواج منير، تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة الحدث للدراسات المالية والإقتصادية، المجلد 3، العدد 2، 2020.
23. مغازي عبد الرحمان، شيخي بلال، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية، مجلة دراسات جبائية، المجلد 2، العدد 2، 2013.
24. نجار أيوب، شيخي سليمة، الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد 12، العدد 1، 2022.

25. يسرى مهدي، حسن السامرائي، زهرة خيضر، عباس العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام العراقي، المجلة جامعة الانباء، المجلد 4، العدد 9، 2012.

القوانين:

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2024.

المداخلات:

1. العايب سامية، مداخلات بعنوان: نحو الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها يومي 28 و 29 أكتوبر 2015.
2. سولم سفيان، مداخلات بعنوان: الرقابة الجبائية في جزائر: صعوبات تطبيقها والحلول المقترحة لتفعيلها يومي 28 و 29 أكتوبر 2015.
3. وهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر مداخلات ضمن أعمال المنتدى العلمي الدولي حول: الأزمة المالية والاقتصادية والحكومة العالمية، جامعة سطيف، المنعقد في الفترة 20-21 أكتوبر 2009.

مطبوعات :

1. حميدانوا صالح، محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية قسم العلوم المالية والمحاسبية ، جامعة الشهيد حمه الوادي، الجزائر، ، قسم العلوم المالية والمحاسبية، 2010/2021.
2. حابي عبد اللطيف، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، جامعة أبو بكر بلقايد، 2022/2023.
3. حجار مبروكة، محاضرات في قانون جبائي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف، 2022/2021.
4. دواداح رضوان، محاضرات في مقياس قانون الضرائب ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية قسم العلوم المالية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2020/2021.

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction Régionale des Impôts de Constantine.
Direction des Impôts de Wilaya de Biskra
Centre des impôts BISKRA
Service principal du contrôle et de la recherche

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة
المديرية الولائية للضرائب بسكرة
مركز الضرائب بسكرة
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

Référence N°/ DIW/ CDI/SPCR/SC/ M1/2021

Lettre avec
A.RN° 371

A
السيد :
مؤسسة : تجارة بالجملة لمواد البناء
قطعة رقم 25 - تجزئة المركز التجاري - بلدية وبسكرة

تاريخ التوقيع 2021/09/20

BISKRA LE ...21/09/2021.

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre entreprise le 13/10/2022 à (09 :00) H

à l'effet de vérifier au titre des exercices 2017/2018 2019/ 2020, , L'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés - الضريبة على الدخل الاجمالي - الرسم على النشاط المهني • الضريبة على الدخل صنف الأجور والمرتببات • الرسم على القيمة المضافة

• حقوق الطابع وكل الرسوم والضرائب الأخرى .

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

— Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

□ (1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

Rappel de certaines dispositions fiscales

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

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

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

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

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

Article 20-5 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (3) mois, en ce qui concerne :

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

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (9) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il ya transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à MrACUN SAID.....Tél n°.....

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par MonsieurACUN SAID.....,Tél n° ...

الملحق (02): محضر معاينة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 19

رقم التعريف الجبائي :

رقم المادة :

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية
مفتشية الضرائب لـ
رمز المفتشية
المصلحة

محضر معاينة

(1)
المواد 152 و 224-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المطالة
المواد 59 و 73 من قانون المالية لسنة 2002

في اليوم من عام
وعلى الساعة (02) نحن الممضين اسفله (03)
الحالفين اليمين والحاملين لبطاقات انتدابنا تقدمنا عند (04)
التمثل من طرف (05)
للقيام بمعاينة ميدانية. قد عاينا ما يلي:

وعند نهاية تدخلنا ، قمنا بنقل هذا المحضر في اليوم والشهر المذكورين أعلاه ودعونا السيد
لإمضائه معنا والذي قبل رفض (6) وصرح بما يلي
ويطلب منه ، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل وصل استلام .

إمضاء المعني
إمضاء الأعوان

1- تم إعداد هذا الملحق
2- تأريخه:
3- تم إعداد هذا الملحق في اليوم والوقت المذكورين أعلاه
4- تم إعداد هذا الملحق في اليوم والوقت المذكورين أعلاه
5- تم إعداد هذا الملحق في اليوم والوقت المذكورين أعلاه
6- تم إعداد هذا الملحق في اليوم والوقت المذكورين أعلاه

الملحق رقم (03): حق الاطلاع

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

بمسكرة في:.....

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

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

إلى السيد:

.....
.....

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

في إطار ممارسة حق الاطلاع المعترف به لمصالح الإدارة
الجبائية و فقا لنصوص المواد المذكورة أعلاه ، و حتى يتسنى لنا القيام
بعملية التحقيق المحاسبي في المحاسبة ، يشرفنا أن نطلب منكم موافقتنا
بالمعلومات التالية في أقرب الأجل :.....
الخاصة بالسيد:

.....

.....
خلال السنوات : - -.....

تقبلوا منا سيدي فائق التقدير و الاحترام.

محقق الضرائب

الملحق رقم (04): بداية أعمال التحقيق

Envoyer par messagerie | Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLICHE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministère des finances
Direction Générale des impôts
Direction Régionale des Impôts de Constantine.
Direction des Impôts de Wilaya de Biskra
Centre des impôts BISKRA
Service principal du contrôle et de la recherche

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة
المديرية الولائية للضرائب بسكرة
مركز الضرائب بسكرة
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

Fiche de début des travaux
de Vérification
ponctuelle de
comptabilité

Référence N°257/ DIW/ CDI/SPCR/SC/ M1/2024 Le .../.../.....

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale

Nom / Prénom ou raison Sociale..... السيد :

Activité المؤسسة : تجارة بالجملة لمواد البناء

Adresse. قطعة رقم 25 - تجزئة المركز التجاري - بلدية وبسكرة

Tel.....

Avis de vérification N° 371 du 20/09/2021 Remis-le 21/09/2021

Période à vérifier du 01/01/2017 au 31/12/2020

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

السيد : (مفتش/ق)
السيدة: (مفتش/ر)

Date de début des travaux préparatoires .../.../.....

Date du contrôle inopiné (1)

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) .../0.../.....

Chef de brigade

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

1

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة
المديرية الولائية للضرائب بسكرة
مركز الضرائب بسكرة
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

رقم : رقم /137 م و ض / م ض / م ر م ب / م م /1/2021

السيد :
مؤسسة :

بسكرة.....23 هي سويسي براهيم بلدية

LE/2021

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

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n°371 du 20/09/2021 ,vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2017-2020-2019-2018, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des
vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprime

سِطْرَانْ قَمِينَا تَمِيرْ لْجَلْ تَمِيرْ وَهْمَجْلَاة سِبْعَشَاة
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série 0 n° 23

Ministère des finances
Direction Générale des impôts
Direction Régionale des Impôts de Constantine.
Direction des Impôts de Wilaya de Biskra
Centre des impôts BISKRA
Service principal du contrôle et de la recherche

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة
المديرية الولائية للضرائب بسكرة
مركز الضرائب بسكرة
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

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

Référence N°371 / DIW/ CDI/SPCR/SC/ M1/2021 Le 12/12/2021

Madame, Monsieur,...

السيد

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 12/12/2021 et du..... / en réponse à la notification de redressement N° 371 du 20/09/2021 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 ou au chef de centre de la Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte ...10... feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade P/I

Nom, Prénom et Grade des vérificateurs



ملحق بالقرار رقم 10821... المؤرخ في 27 أفريل 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله .
السيد(ة): تأسيمة بسروور الصفة: طالب، أستاذ، باحث طالبة
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 210998777 والصادرة بتاريخ: 04.04.2024
المسجل(ة) بكلية / معهد: العلوم الاقتصادية قسم: العلوم المالية والمحاسبية
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).
عنوانها: دور الرقابة الحياتية في تفعيل محاربة التهرب الضريبي
الحتر ببيبي
أصح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ:

توقيع المعني (ة)

Tass



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

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله،

السيد(ة): بوجعير بسليمة الصفة: طالب، أستاذ، باحث طالبة
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 10554112 والصادرة بتاريخ: 2024-04-28
المسجل(ة) بكلية / معهد العلوم الاقتصادية قسم العلوم المالية والمحاسبية
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).
عنوانها: دور الرقابة الجيائية في تفعيل ومطابقة التصريح
الشرفي
أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ:

توقيع المعني (ة)

