



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم التجارية



الموضوع

فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية الجلفة

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

إعداد الطالب:

بديرينة بن حويلي

الأستاذ المشرف:

د. حمريط رشيد

رقم التسجيل:	.....
تاريخ الإيداع	.....

السنة الجامعية: 2018/2017

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



صدق الله العظيم

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي هذا:

إلى أبي العزيز رحمه الله وأمي الغالية

إلى إخواني وأخواتي

إلى كل الأصدقاء، و من كانوا برفقتي ومصاحبتي

إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد...

أهدي هذا العمل المتواضع.

الشكر

الحمد لله الذي وفقني في طلب العلم وجعل لي الأسباب وسهل لي السبل.
أتقدم بعمق شكري وخالص تقديري إلى الأستاذ الفاضل الدكتور: **حمريط رشيد**
على التوجيهات والملاحظات القيّمة التي أفادني بها طوال إنجاز هذا العمل.
ولا يفوتني أن أشكر أعضاء اللجنة الذين تفضلوا بتخصيص جزء من وقتهم لقراءة هذا
العمل بكل تمعن.
كما أتوجه بالشكر كذلك إلى كل من ساعدني ولو بالشيء القليل في إتمام هذا العمل
المتواضع وخاصة الدكتور أحمد قايد نور الدين لم يبخل علي بالمراجع والوثائق ذات الصلة
بهذا البحث.

الصفحة	فهرس المحتويات
	البسمة.....
	الإهداء.....
	الشكر.....
	فهرس المحتويات.....
	فهرس الجداول.....
	فهرس الأشكال.....
	الملخص.....
أ	مقدمة.....
الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة	
2	تمهيد.....
3	المبحث الأول: ماهية الضريبة.....
3	المطلب الأول: نشأة ومفهوم الضريبة.....
4	المطلب الثاني: خصائص وقواعد الضريبة.....
7	المطلب الثالث: أنواع الضرائب وأهدافها.....
11	المبحث الثاني: الرقابة الجبائية.....
11	المطلب الأول مفهوم الرقابة الجبائية.....
17	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية.....
22	المطلب الثالث: وسائل الرقابة الجبائية.....
34	المبحث الثالث: التهرب الضريبي.....
34	المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي.....
35	المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي.....
35	المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي وآثاره.....
45	المبحث الرابع: آليات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.....
45	المطلب الأول: التحقيقي المحاسبي.....
51	المطلب الثاني: إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة.....
54	خلاصة الفصل.....
الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة.	
56	تمهيد.....

57	المبحث الأول: لمحة عامة عن مديرية الضرائب لولاية الجلفة.....
57	المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية الجلفة.....
57	المطلب الثاني: تقديم هيكل مديرية الضرائب لولاية الجلفة.....
58	المطلب الثالث: شرح هيكل مديرية الضرائب لولاية الجلفة.....
65	المبحث الثاني: دراسة ملف المؤسسة الخاضعة للرقابة المحاسبية.....
65	المطلب الأول: دور الرقابة الجبائية كمرحلة تحضيرية في التحقيق المحاسبي.....
69	المطلب الثاني:فعالية الرقابة الجبائية كمرحلة ميدانية للرقابة العميقة.....
82	المطلب الثالث: المرحلة النهائية وانتهاء عملية التحقيق.....
84	المبحث الثالث:دراسة ملف مؤسسة الخاضعة للرقابة العميقة.....
84	المطلب الأول: المرحلة التحضيرية للتحقيق العميق في مجال الوضعية.....
87	المطلب الثاني: المرحلة الميدانية للرقابة العميقة.....
92	المطلب الثالث: إرسال الإشعار النهائي وإغلاق الملف نهائيا.....
97	خلاصة الفصل.....
99	الخاتمة
103	قائمة المراجع.....
109	الملاحق.....

قائمة الجداول

الصفحة	عنوانه	رقم الجدول
67	مقارنة الميزانيات لسنوات التحقيق	01
68	حساب النتائج لسنوات التحقيق	02
76	اعادة تاسيس رقم الاعمال	03
77	الترفيغ في اساس فرض ضريبة TAP	04
77	الترفيغ على الحقوق والواجبات الخاصة بال TAP	05
78	الترفيغ في اساس فرض الضريبة TVA	06
79	الترفيغ على الرسوم الخاصة بالمشتريات	07
80	الترفيغ على الحقوق والعقوبات الخاصة بال TVA	08
80	الترفيغ في اساس المادة الخاضعة للضريبة	09
81	الترفيغ على الحقوق والعقوبات الجبائية للمادة الخاضعة للضريبة	10
90	اعادة تقويم الضريبة على الدخل الاجمالي IRG	11
91	الترفيغ في الحقوق والعقوبات الخاصة بالضريبة على الدخل IRG	12
94	الاسس الجديدة لفرض الضريبة على الدخل الاجمالي IRG	13
95	الترفيغ الجديد في الحقوق والعقوبات الخاصة بالضريبة على الدخل الاجمالي	14

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوانه	رقم الشكل
22	أشكال الرقابة الجبائية	01
24	الهيكل التنظيمي لمديرية البحث والمراجعات	02
25	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	03
27	الهيكل التنظيمي للمديرية كبريات المؤسسات	04
58	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية الجلفة	05

الملخص:

تهدف هذه المذكرة إلى تبيان دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، ومن أجل تحقيق ذلك قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية الجلفة وقد إتضح لنا أن هناك تهرب ضريبي، مما يؤدي هذا الأخير إلى خلق آثار سلبية على المستوى المالي ويؤدي إلى إفلاس الخزينة العمومية نتيجة حرمانها من قدر كبير من الموارد المالية، وخاصة أن الرقابة الجبائية لوحدها غير قادرة للقضاء على هذه الظاهرة، ومن هنا يجب على الهيئات المعنية إتخاذ بعض الإجراءات و التدابير لتدعيم الرقابة الجبائية من أجل القضاء على ظاهرة التهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية:الضريبة، الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي.

Summary:

The purpose of this memo is to clarify the role of tax control in increasing tax collection. In order to achieve this, we conducted a field study at the level of the tax administration of the state of Djelfa. We found that there is tax evasion, which leads to negative effects on the financial level and leads to the bankruptcy of the public treasury As a result of the denial of a large amount of financial resources, especially that the fiscal control alone is not able to eliminate this phenomenon, and hence the relevant bodies to take some measures and measures to strengthen fiscal control in order to eliminate the phenomenon of tax evasion.

Keywords:impôts, Tax Control, Tax Evasion.

مقدمة:

تعتبر الضريبة من أهم الإيرادات المالية لكل الدول مهما اختلفت أنظمتها، فهي لاتمول خزنتها لتغطية أعبائها فقط، بل تستعمل كسياسة مالية للتأثير في نشاط معين سواء كان اقتصادي أو اجتماعي، كما تساهم في الانتعاش الاقتصادي ودفع عجلة التنمية .

كما أن العبئ الضريبي يتحمله كل من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين -المؤسسات الاقتصادية-، فهذه الأخيرة تساهم في دفع عجلة التنمية و السعي الى تحقيق جزء من الأهداف الاقتصادية والاجتماعي للمجتمع.

كما انه في بعض الأحيان لايقوم المكلف بالضريبة على دفع مستحقته، ومن هنا تقوم الدولة بإعطائه تسهيلات أو إعفاءات تخفف عنه ذلك العبئ، لكن قد يلجأ المكلف بالضريبة الى عدم دفعها دون حجة، مما ينتج عنه مايسمى بالتهرب الضريبي و الغش، مستغلا ثغرات قانونية أو مخالفا للنصوص القانونية.

كما أن ظاهرة التهرب الضريبي أصبحت تشكل خطر على مصلحة الضرائب بصفة عامة وعلى خزينة الدولة بصفة خاصة، لذا فعلى الإدارة الجبائية الحد من هذه الأخيرة أو محاولة تجنبها عن طريق وضع أسس وقواعد فعالة وهي الرقابة الجبائية.

مومن هنا يتم طرح الإشكالية التالية:

الإشكالية:

كيف يمكن أن تساهم الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟

و للإجابة عن هذه الإشكالية، نقوم بطرح بعض التساؤلات الفرعية التالي:

- ماهية الضريبة؟

- ماهية الرقابة الجبائية؟

- ما مفهوم التهرب الضريبي؟

- ماهي آليات الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟

الفرضيات:

- *الضريبة هي مبلغ يقتطع من الأرباح والمداخيل المحققة من طرف الأفراد والمؤسسات الاقتصادية.
- *التهرب الضريبي هو طريقة يلجأ إليها المكلف بدفع الضريبة لتجنبها.
- *تعتبر الرقابة الجبائية من بين أهم الوسائل و آليات مكافحة التهرب الضريبي.

أهمية البحث:

- تتجلى أهمية بحثنا هذا إليإبراز دور الرقابة كأداة فعالة لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي.
- *إبراز خطورة ظاهرة التهرب الضريبي والآثار السلبية الناتجة عنه.
- *بروز الرقابة الجبائية كوسيلة فعالة في مكافحة التهرب الضريبي.

أهداف الدراسة:

- *تسليط الضوء على الرقابة الجبائية.
- *محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي .
- *محاولة إعطاء حلول علمية لكيفية الرقابة الجبائية.

أسباب اختيار الموضوع :

- *الرغبة الشخصية في البحث عن ظاهرة التهرب الضريبي.
- *انتشار كبير لظاهرة التهرب الضريبي.
- *كون الموضوع في التخصص المناسب وهو المحاسبة.

المنهج المتبع:

للتمكن من الإجابة على الإشكالية واختيار الفرضيات المصاغة، اعتمدنا على المنهج الوصفي باستعراض مختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بالرقابة الجبائية وظاهرة التهرب الضريبي ومن ثم القيام بالدراسة التطبيقية للبحث.

الدراسات السابقة:

1- دراسة كردودي سهام، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية ،مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ،تخصص، تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير. جامعة محمد خيضر، 2009، بسكرة، و كانت الدراسة قد تناولت اهمية مساهمة المعلومات المحاسبية في اجراء الرقابة الجبائية.

2- دراسة رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ،مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ،جامعة ورقلة، الجزائر، 2006-2007. وجاءت الإشكالية كمايلي :إلأى مدى يمكن أن نشخص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في ولاية الوادي، أ

3- دراسة مراد ناصر-2002- بعنوان :'فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب دراسة حالة الجزائر، تمحورت إشكالية البحث حول إمكانية تحقيق فعالية النظام الضريبي مع تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي كمؤسسة لعدم فعالية هذا النظام .حيث قام الباحث باستعراض موضوع الضريبة في ظل الدور المتغير للدولة ثم تناول بالتحليل دور وأهمية النظام الضريبي في الحياة الاقتصادية بالإضافة إلى مقومات و عوائق فعالية هذا النظام كما قام الباحث أيضا بتقييم فعالية النظام الضريبي في سياق الإصلاح العربي 1998. وقد خلص الى اعتبار عدم فعالية النظام الضريبي كنتيجة لانتشار ظاهرة التهرب الضريبي مما تطلب معالجتها من جميع ابعادها.

أما دراستي هذه فقد تناولت الموضوع من جهة أخرى هي:

الضريبة، التهرب الضريبي والرقابة على دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب بالجلفة.

تمهيد:

تلجأ الدولة لاتخاذ إجراءات ردعية كفيلة بإيقاف المتهربين من دفع الدين الضريبي و هذا في حالة قصور الإجراءات القانونية عند تأدية الدور المخصص لها ،ومن هذا المنطلق يعتبر التهرب الضريبي جنحة في النظام الضريبي و مقياس بشأن تحديد الاقتطاعات الواجب دفعها من طرف المعني بتصريحاته كما هو الحال بالنسبة للنظام الضريبي الجزائري .

و نظرا لأولوية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي فان القانون يحصر هذه الأخيرة في إطار تشريعي و تنظيمي معين في تسيير مختلف خطواتها و تطورها فضلا عن التحكم في آلية تطبيقها.

حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: ماهية الضريبة

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية

المبحث الثالث: التهرب الضريبي

المبحث الرابع: آليات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

المبحث الأول: ماهية الضريبة

لقد كان للنظام الضريبي والسياسة الضريبية تأثيرات بالغة الأهمية وبعيدة المدى على المجتمعات من النواحي الاقتصادية والسياسية والمالية فإن فرض الضريبة بات حقيقة لا بد منها، وقد عرفت الضريبة أشكالاً مختلفة منذ القديم حتى العصر الحديث حسب اختلاف الأنظمة الاقتصادية باعتبارها مصدراً من مصادر الإيرادات المالية لتحقيق التوازنات العامة، وتمويل الخزينة العمومية، إلا أنها واجهت العديد من التلاعب والممارسات التدليسية والتي أطلق عليها بالتهرب والغش الضريبي فسعت الأنظمة الجبائية جاهدة لمكافحة هته الظواهر بشتى الطرق والوسائل منها الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم الضريبة

تعتبر الضريبة من أهم الوسائل والأدوات التي يجب استخدامها لتحقيق تنمية اقتصادية شاملة إذ تستعمل من طرف كل الدول مهما كان مستواها الاقتصادي حيث يعتبر تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بشكل مباشر أو غير مباشر من الأمور الضرورية في أي مجتمع من المجتمعات الرأسمالية أو الاشتراكية، وذلك لتحقيق العديد من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

الفرع الأول: نشأة الضريبة

لقد تطوّر مفهوم وتعريف الضريبة بتطور اقتصاديات الدول، إلا أنّها ظلّت محتفظة بمجموعة من الصفات والتي في مجملها تمثل خصائص الضريبة، وكذا الهدف الذي وجدت من أجله الضريبة والمتمثلة في تمويل النفقات العامة للدولة.

لقد كان يعيش أفراد المجتمع قديماً في شكل قبائل، وكان يتم ذلك دون أن يستلزم نفقات عامة، لكن سرعان ما ظهرت الحاجة المشتركة بين الأفراد في القبيلة الواحدة والقبائل الأخرى كالحاجة إلى الأمن والدفاع والغذاء وبالتالي استلزم على الرغم "رئيس القبيلة" الاستعانة بالهبات والأموال والتبرعات، وكان العمل التطوعي الفردي أو الجماعي.

إن تعدد حاجات الفرد وتنوعها أدى إلى ظهور ما يسمى بالحاجة العامة التي لا يمكن لأي فرد تحمل نفقاتها لوحده، مما استلزم وجود مجلس القبيلة، يقوم بتنظيم الحياة داخل القبيلة وتقسيم العمل من أجل توزيع النفقات بين جميع الأفراد، ومع توسيع القبيلة وزيادة مهام مجلس القبيلة ظهر مفهوم الدولة كمنظم للحياة الاجتماعية وأصبح من الضروري للدولة تأمين الموارد اللازمة للمحافظة على الأمن والدفاع عن ممتلكات الأفراد

مما أدى بها إلى فرض تكاليف إلزامية على الأفراد نظير ممارسة بعض المهن أو عبور الجسور ولقد عرف المسلمون أول نوع من الضريبة التي فرضت عليهم والتي نظم أسسها الخليفة عمر بن الخطاب ومن أول البلدان المطبقة لها سوريا ومصر، وفي ذلك العهد كانت توجد أربعة أنواع من الضرائب الزكاة والخراج والجزية والعثور، الزكاة هي أقدم معين من النصاب الحولي يخرج به المسلم لله تعالى فهو حق واجب في مال مخصوص لطائفة مخصوصة لتحقيق رضا الله وتزكية النفس والمال وتحقيق أهداف اقتصادية، إجتماعية، سياسية ومالية.¹

الفرع الثاني: تعريف الضريبة

لقد تعددت التعاريف المعطاة للضريبة وتطورت عبر الزمن ومن أهمها:

عرفها Pierre Beltrame على أنها حصة مالية محصلة من المكلفين من خلال صفتهم الإسهامية التي تقبض عن طريق السلطة بتحويل ذمة مالية نهائياً بدون مقابل محدد، من أجل تحقيق أهداف ثابتة عن طريق السلطة العامة.

وعرفت أيضاً الضريبة هي اقتطاع مالي أو عيني تفرضه الدولة على المكلفين بصورة جبرية ونهائية، بدون مقابل مباشر، بغية تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والتنمية.²

ووفق تعريف آخر تم تعريف الضريبة على أنها : أداء نقدي يفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين حسب قدراتهم الضريبية، وبدون مقابل محدد، لتغطية الأعباء العمومية وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المسطرة من قبل السلطة العمومية.³

كذلك نجدها تعرف بأنها فريضة مالية نقدية تستأديها الدولة جبراً من الأفراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة، وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية.⁴

المطلب الثاني: خصائص وقواعد الضريبة

سنتطرق في هذا المطلب إلى خصائص الضريبة بالإضافة إلى القواعد الخاصة بها.

¹ بحث حول الضرائب (مختصر وشامل)، لمزيد من التفاصيل الرجاء زيارة الموقع http://concours-samah201139.blogspot.com/2011/12/blog-post_3103.html?m=1 تم زيارته بتاريخ 2018/04/25 على الساعة 11:45

² د. ناصر مراد، محاضرات في جباية المؤسسة، جامعة سعد دحلب البلدية كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، الجزائر 2012/2013، ص 2.

³ Emmanuel Disle et autres, "Gestion fiscale", Tome 1, dunod, Paris, France, 2005, P: 2.

⁴ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع الأردن، 2008، ص 91

الفرع الأول: خصائص الضريبة

من التعاريف المقدمة يمكن استخلاص الخصائص الأساسية للضريبة:

- ◀ الضريبة هي أداء نقدي وليس عيني؛
- ◀ الضريبة تفرض ودفع جبرا؛
- ◀ الضريبة فريضة دون مقابل وبصورة نهائية؛
- ◀ الضريبة تفرض تعبيراً عن سياسة الدولة الداخلية؛¹
- ◀ الضريبة تحقق مصلحة ذات منفعة عامة ، فالدولة ملزمة بتحقيق المنافع العمومية في المجتمع من خلال إيرادات الضريبة.

الفرع الثاني: قواعد الضريبة

يعد آدم سميث أول من حدد هذه القواعد وهي:²

1- قاعدة العدالة: يعني مبدأ العدالة إسهام كافة أفراد المجتمع في تحمل الأعباء العامة، وحسب مقدرة كل منهم على الدفع، بحيث ينبغي أن تتناسب الضريبة مع دخل الممول و ثروته، لأن الخدمة التي يحصل عليها الفرد تزداد بزيادة دخله و ثروته، وبذلك فإن الضريبة النسبية هي التي تحقق العدالة في إطار الدور التقليدي للمالية العامة، وهذه العدالة الضريبية التي تحققها الضريبة النسبية لم تحصل على قبول الجميع و اتفاقهم، فالبعض يرى أن العدالة الضريبية تتحقق عن طريق الضريبة التصاعدية. أمّا فكرة العدالة في المالية الحديثة فهي لا تقتصر على الأخذ بالضريبة التصاعدية، وإنما تمتد لتتضمن الإعفاءات من الضريبة مقابل اعتبارات شخصية وعائلية، حيث تقرر إعفاءات للأشخاص الذين يحصلون على دخول ا تقتضي الأخذ بمعدلات ضريبية تبعا لنوع منخفضة، وإعفاءات لإعالة أفراد الأسرة و تبعا لعدد الأفراد، إضافة إلى الدخل أو النشاط الذي تفرض عليه، وهو ما يعني أن مفهوم العدالة الضريبية في المالية الحديثة قد اتسع بشكل يتجاوز فيه مفهومها في إطار الدور التقليدي للمالية العامة.

2- قاعدة التأكد والوضوح: وهو ما يعني أن الضريبة يجب أن تفرض على أساس يتضمن اليقين والتأكد بشكل تكون فيه الضريبة محددة بوضوح تمنع حصول التصرف الكيفي في فرضها أو في السعر الذي تُفرض به أو في وقت وكيفية تحصيلها، ذلك لأن عدم التحديد التام والدقيق يوفر الإمكانية والفرصة للتحكم الشخصي

¹ بوعون يحيى نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الصفحة الزرقاء، البويرة، الجزائر، 2010، ص 12

² فليح حسن خلف، المالية العامة، عالم الكتاب الحديث، عمان، 2008، ص ص: 178-180

والاعتباطي وغير الموضوعي في هذه الجوانب المتعلقة بالضريبة، وهو الأمر الذي يمكن أن يحصل مع ه تلاعب وفساد وعدم تحقق للعدالة في جباية الضريبة، ولذلك فإن الوضوح التام في هذه الجوانب أمر ضروري لدافع الضريبة وللجهة التي تتولى تحصيلها حتى يتحقق من خلال ذلك مبدأ اليقين التام. وقد أخذت التشريعات الضريبية الحديثة بهذا المبدأ، فأصبحت معها الضريبة واضحة ومحددة من حيث وعائها وسعرها ووقت وكيفية تحصيلها.

3-قاعدة الملاءمة: و تعني هذه القاعدة ملاءمة الضريبة عند دفعها لظروف دافعها، بحيث يتم فرضها في الوقت وبالطريقة التي تتناسب وتتلاءم مع رغبة الممول وظروفه بدرجة كبيرة، ويتم تحصيلها كذلك في الوقت وبالطريقة التي تتناسب الممول وتتيح إمكانية دفعها، بحيث تكون أوقات تحصيلها تتناسب مع حصول الممول على دخله أو إيراداته وعوائده، وبذلك آية الموسم الزراعي، والأمر فإن الضريبة الزراعية مثلا تكون ملائمة عندما يتم فرضها وتحصيلها في وقت تحقق الانتاج في ذاته ينطبق على الضريبة المفروضة على الدخل الذي يتحقق من النشاطات الأخرى بحيث يراعى في تحصيلها تحقق الدخل.

4-قاعدة الاقتصاد: و تعني هذه القاعدة عند آدم سميث الاقتصاد في تكلفة جباية الضريبة، أي أن ت نظم كل ضريبة بحيث لا تزيد كلفة جبايتها عما يدخل خزانة الدولة، ويعني ذلك أن على الدولة أن تختار أسلوبا للجباية يكلفها أقل نفقة ممكنة حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير محلها، ويتضاءل الفرق بين ما يدفعه وما يدخل خزانة الدولة فكل زيادة في تكلفة الجباية تؤدي إلى تحميل المكلف عبئا لا تقابله زيادة في الإيرادات العامة. وعليه فإن قاعدة الاقتصاد تعني أن أفضل الضرائب هي تلك التي تتميز بانخفاض تكلفة جبايتها وارتفاع وغازرة حصيلتها.

هذه هي القواعد الأساسية للضريبة كما صاغها آدم سميث، وهي ما زالت محل اعتبار في علم المالية الحديث، ويضيف بعض الكتاب لها قاعدتين تكمليتين تتمثلان في قاعدة المرونة التي يقصد بها زيادة الحصيلة تبعا لزيادة الدخل

والثروة القوميتين، وقاعدة الانتاجية ومعناها أن تكون حصيلة الضريبة كبيرة حتى تغني ضرائب قليلة عن ضرائب كثيرة ومتعددة.

المطلب الثالث: أنواع الضرائب وأهدافها

الفرع الأول: أنواع الضرائب

تضم الضرائب في الوقت الحاضر أنواعا عديدة، وسوف نتطرق إلى مجملها في هذا البند.

1. الضرائب على الدخل:

تحتل الضرائب على الدخل مكان الدارة في كل النظم الضريبية للعالم أجمع، فلقد وجدت الدول في الضرائب على الدخل من الخصائص ما دفعها إلى الاعتماد عليها في تمويل نفقاتها بمورد مالي غزير الحويلة متجدد الوعاء تتجاوز إجراءات ربطه وتحصيله مع عديد من مستويات الكفاءة الإدارية، كما وجدت في الضرائب على الدخل من الصفات ما يجعلها سهلة التقبل لدى الممولين، وفضل عن ذلك فقد وجدت للضرائب على الدخل من المميزات م يجعلها أداة طيعة من أدوات السياسة المالية لتحقيق أهداف المجتمع.

وتفرض الضرائب على الدخل بأسلوبين رئيسيين هما:

أ. أسلوب الضريبة على مجموع الدخل:

وفي ظل هذا الأسلوب تفرض ضريبة واحدة على مجموع الدخل الصافي للممول أثناء العام من ممتلكاته العقارية المنقولة، من مرتبات ومكافآت وتعويضات ومنح، ومن أرباح وفوائد، ثم يستبعد من هذا الدخل الإجمالي التكاليف والخصومات التي سمح بها القانون ليصل بذلك إلى تحديد الدخل الصافي الخاضع للضريبة.¹

ب. أسلوب الضريبة على نوعية الدخل:

بموجب هذا النظام فإن دخل المكلف يقسم إلى أنواع بحسب المصدر وتفرض ضريبة مستقلة على كل مصدر من هذه المصادر.²

2. الضرائب على رأس المال: يعتبر رأس مال الأفراد الوعاء الذي تفرض على أساسه هذه الضريبة والمقصود هنا برأس المال من وجهة النظر الضريبية: مجموع الأموال العقارية والمنقولة والمادية والمعنوية القابلة للتقييم نقدا والتي يمتلكها الفرد في لحظة معينة سواء كانت تدر دخلا نقديا أو عينايا أو حتى كانت حاصلة عن الإنتاج.

لقد طلب أنصار الضريبة الموحدة بفرض الضرائب فقط على رأس المال الثابت كالعقارات والآلات والأراضي وإعفاء الأموال المتداولة من هذه الضرائب ومبررهم في ذلك هو أن رأس المال يصبح لأن يكون

¹ حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، توجد معلومات عن دار النشر أو الطبعة، 2004، ص 36-55

² عادل فليح العلي، مرجع سابق، ص 133

أساساً ومقياساً لمقدرة المكلف على الدفع، كما أن تقدير رأس المال أسهم من تقدير الدخل نسبياً، كما أنها أميل نسبياً إلى تحقيق العدالة في خضوع الجواهر والثروات المكدسة للضريبة، إضافة إلى سهولة التمييز بين الدخل المستمدة من العمل وتلك المستمدة من رأس المال.¹

ويمكن التمييز بين نوعين من الضرائب على رأس المال هما:²

أ. الضرائب الدورية أو المتجددة على رأس المال:

في هذه الضريبة يكون رأس المال ذاته هو الوعاء المتخذ أساساً لفرض الضريبة على النحو الذي يصدر بتحديد قانون الضريبة، لكن سعرها يكون من الانخفاض بحيث يكفي الدخل الناتج منه للوفاء بدين الضريبة دون حاجة إلى التصرف في جزء منه.

ب. الضرائب العرضية على رأس المال:

وتختلف صور فرض هذه الضريبة، فقد تفرض على تملك رأس المال، أو على زيادة قيمته، أو في شكل ضريبة على التركات.

◀ الضريبة على تملك رأس المال:

وهي استثنائية، أي غير دورية، تفرض مرة واحدة بسعر مرتفع، بحيث لا يستطيع الممول دفعها من دخله، مما تضطره إلى التصرف في جزء منه حتى يتمكن من سدادها، وتلجأ إليها الدولة عادة بعد انتهاء فترة الحروب لمواجهة الثروات التي تتضخم نتيجة الظروف الاقتصادية والاجتماعية القاسية.

◀ الضريبة على الزيادة في قيمة رأس المال:

وتفرض على الزيادة التي تحدث في قيمة رأس المال بشرط ألا تعود هذه الزيادة إلى فعل صاحبه وعلى ذلك يمكن أن تفرض هذه الضريبة على الزيادة التي تحدث في الأموال العقارية، كما يمكن أن تفرض على الزيادة التي تحدث في الأموال المنقولة.

3. الضرائب على الإنفاق:

من الجدير بالذكر أن الضرائب على الإنفاق تحتل مكانة بارزة في الأنظمة الضريبية المختلفة لغزارة الحصيلة الضريبية الناتجة عنها، بالإضافة إلى سهولة جبايتها كما أنها تتناسب مع فكرة العدالة الضريبية، فكل

¹ إبراهيم علي عبد الله، مبادئ المالية العامة، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع، بدون طبعة وسنة، ص 128

² زينب حسين عوض الله، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، بدون طبعة، 2006، ص 150-152

فرد ينفق دخله بالصورة الملائمة له وفي حدود احتياجاته وقدراته، ولذلك فمن غير المتصور أن تفرض عليه ضريبة على الإنفاق غير ملائمة لمقدار ما ينفقه من دخله.¹

ومع ذلك فإن الضرائب على الإنفاق هي تلك الضرائب التي تفرض على استثمارات الدخل أو أوجه إنفاقه في الحصول على السلع والخدمات الاستهلاكية المختلفة ويجدر بنا بادئ ذي بدء أن نؤكد على أن المقصود هنا هو الإنفاق غير الاستثماري أو هو أوجه الإنفاق على السلع والخدمات الاستهلاكية، ذلك لأن الإنفاق الاستثماري عادة ما يعامل معاملة خاصة تبعده في كثير من النظم الضريبية عن متناول الضريبة، ولذلك فكثيرا ما يفضل البعض تسمية هذا النوع من الضرائب باسم الضرائب على الاستهلاك أو الضرائب على السلع.²

وتتعدد الصور التي تتخذها الضرائب على الإنفاق إلا أن أشهرها ما يلي:

أ. الضرائب الجمركية:

عرفت الضرائب الجمركية منذ مدة طويلة جدا يرجع تأريخها إلى العصور الوسطى لتطور المدينة إذا اقترن وجودها بظهور التنظيم الاجتماعي والذي يمثل قمته الدولة وقيام التجارة بين الأمم والشعوب، وتطورت هذه الضرائب بتوسع الحركة التجارية إذا اتخذت صيغا مختلفة.

ب. ضرائب الإنتاج:

وهي الضرائب التي تتخذ من السلع المنتجة محليا وعاء لها، أي أنها الضرائب التي تفرض على الإنتاج المحلي، وتشبه هذه الضرائب إلى حد كبير الضرائب الجمركية إلا أنها تختلف معها من حيث الوعاء، فوعاء ضرائب الإنتاج هو السلع المنتجة محليا في حين أن وعاء الضرائب الجمركية (ضريبة الاستيراد) السلع المنتجة خارجيا.

4. الضرائب على التداول والتصرفات: لا تتصب الضريبة فقط على الدخل عند تحققه أو إنفاقه وإنما تحسب أيضا على الدخل أو الثروة عند تداوله أو التصرف فيه وبذلك نلاحظ أن عددا من التشريعات المالية الحديثة تفرض ضرائب على تداول الأموال، أن انتقالها من خلال التعامل، وكذلك على التصرفات القانونية.

وتتخذ الصور التي تجبى بها هذه الضرائب أشكالا عدة إذ قد يحصل أن تجبى من خلال لصق طوابع على المستندات أو تجبى نقدا.

¹ محمد عباس محرزى، مرجع سابق، ص 111

² حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، مرجع سابق، ص 59-60.

فرضية الطابع وضرائب التسجيل تعد أمثلة حية لمثل هذه الضرائب، وإن كانت معظم التشريعات المالية العربية والأجنبية تطلق عليها تسمية رسوم، إلا أنها في حقيقتها ضرائب بالمعنى الفني لهذه الفريضة. فتفرض ضريبة الطابع على بعض عمليات التداول التي تتم عن طريق تجهيز مستندات كالعقود والكمبيالات والشيكات أما ضرائب التسجيل فتفرض على تصرفات نقل الملكية وتثبيت هذه العملية رسمياً. وقد كانت هذه الضرائب في بدء نشوئها تدفع من قبل الأفراد في بدء نشوئها تدفع من قبل الأفراد مقابل خدمة تؤديها إليهم الدولة، تتمثل في تأييد وجود التصرف من الناحية القانونية، إسباغ صفة الشرعية على التصرف وكانت مبالغها تتناسب إلى حد ما والخدمة المؤداة، وبذلك يجوز إطلاق تسمية رسوم عليها، لأنها كانت معتدلة وتتناسب ونفقات الخدمة المقدمة من الدولة أو المنفعة التي يحصل عليها الشخص.¹

الفرع الثاني: أهداف الضريبة

يتم فرض الضرائب تحقيقاً لعدة أهداف مالية واقتصادية وسياسية واجتماعية، تتمثل أهم هذه الأهداف فيما يلي²:

1- الهدف المالي: وهو الهدف الأصلي والثابت للضريبة، إذ رغم وجود عدة إمكانيات لتمويل الإنفاق العام، فإن اللجوء إلى الضريبة يتميز بكونه إجراء غير تضخمي، خاصة إذا ما تم اعتماد أنماط معينة من الضرائب كالضريبة على الدخل لتقليل حجم المداخل المتاحة للإنفاق الخاص أو الضريبة على الاستهلاك التي تعمل على كبح الطلب (الطلب مصدر من مصادر التضخم)، ومن بين المزايا التي يوفرها التمويل الضريبي قدرة الدولة على إخضاع الضريبي غير المحدودة بخلاف الإصدار النقدي أو اللجوء إلى الاكتتاب العام.

2- الأهداف الاقتصادية: تستخدم الضرائب لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء الانكماش الاقتصادي وامتصاص القوة الشرائية لدى الأفراد في حالة التضخم. أو كأداة لتشجيع بعض أنواع النشاط الاقتصادي عن طريق إعفاء النشاط من الضريبة أو تخفيضها على نتيجة النشاط أو إعفاء المواد الأولية اللازمة للقيام بهذا النشاط، كما قد تهدف الضريبة إلى تشجيع شكل من أشكال الاستغلال، كما في حالة تشجيع اندماج المشروعات بإعفاءها من الضريبة أو تخفيض الضريبة عليها.

3- الأهداف السياسية: تستخدم الضريبة في الداخل كأداة للقوى المسيطرة اجتماعياً في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، كما أن الضريبة تستخدم كأداة من أدوات السياسة الخارجية، كما في حالة استخدام الرسوم الجمركية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو للحد منها تحقيقاً لأغراض سياسية.

¹ عادل فليح العلي، مرجع سابق، ص 141-142.

² عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014، ص 18

4-الأهداف الاجتماعية: يمكن استخدام الضريبة لتحقيق أهداف اجتماعية مثل تخفيف العبء الضريبي على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة، أو إعفاء بعض الهيئات التي تقوم بخدمات اجتماعية من الضرائب، أو فرض ضرائب مرتفعة على بعض السلع التي تنتج عنها أضرار اجتماعية كالمشروبات الكحولية.

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وتكتسي أهمية بالغة أكثر، نظرًا لأنَّ النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي أنه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح بمداخله من تلقاء نفسه، لذا تعتبر الرقابة على هذه التصريحات المكتتبه لازمة، لأنها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وصادقة، نظرًا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن حسن نية أو سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة.

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية، لا بد من التعرف على مفهوم الرقابة أولاً ثم التعرف على مفهوم الرقابة الجبائية، الرقابة لغة تعني الحفظ، والانتظار والرصد والحراسة.¹

أما اصطلاحاً فنجد مجموعة من التعاريف:

الرقابة هي إحدى جوانب العملية الإدارية وتعني "قياس الأداء الحالي بالمعايير المتوقعة للأداء والسابق تحديدها، ومن واقع هذه المقارنة يصبح من الممكن تحديد ما إذا كان الأمر يحتاج إلى اتخاذ إجراءات تصحيحية لإعادة مستوى الأداء إلى المستوى المخطط والمعبر عنه بالمعايير السابق تحديدها" ولذلك وظيفة الرقابة تمارس بطريقة دائمة ومستمرة واتصالها الأكبر عادة ما يكون بوظيفة التخطيط.²

وبصفة عامة يمكن تعريف الرقابة على أنها " فحص ومراجعة الدفاتر والسجلات والمستندات ومطابقتها بما جاء في التصريحات، وما يكون قد تجمع لدى الإدارة من بيانات ومعلومات"³.

¹ بسام عوض عبد الرحيم عياصرة، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص 27

² أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دار جهنية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص 18

³ منصور احمد البدوي، كمال خليفة أبو زيد: دراسات في المحاسبة الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 354

تعرف الرقابة الجبائية على أنها نظام للبحث والتقصي الموضوعي للظواهر المختلفة الخاصة بالعمليات الحقيقية التي يتضمنها التصريح الجبائي الذي يقدمه المكلف للإدارة الجبائية، بهدف التأكد من صدق بيانات الإقرار لنتيجة تلك العمليات طبقا لما جاء في القانون الجبائي.

عرفت الرقابة الجبائية على أنها هي تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقيق من مدى صحة و مصداقية المحاسبة سواء من حيث الشكل أو المضمون ، ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل و المضمون لمؤسسة ما.¹

الرقابة الجبائية هي الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية، وتصحيح الأخطاء الملاحظة.²

وتعرف أيضا بأنها نظام البحث والتقصي الموضوعي للظواهر المتعلقة بالعمليات الحقيقية التي تتضمنها الإقرارات الضريبية التي يقدمها الممول بهدف التأكد من صدق تمثيل بيانات الإقرارات لنتيجة تلك العمليات وفقا لمتطلبات المحاسبة الضريبية.³

ويمكن كذلك تعريف الرقابة الجبائية أنها "فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية. على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام، الاستفسار، الاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها، ولا يكتفي بدراسة ومراجعة التصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول".⁴

أما من الناحية القانونية فقد عرفت الرقابة الجبائية على أنها: " مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف إلى التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وذلك من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية، وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي".⁵

¹ بن اعمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية ، دار هومة الجزائر 2011 ص12

² Claude Laurent, **Contôle fiscale la vérification personnelle**, Bayausaine, France, 1995, p 13

³ طه خيرى طه إبراهيم، إطار مقترح لمؤشرات جودة الفحص الضريبي في ضوء التشريع الضريبي المصري الجديد، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة الأزهر، مصر، 2013، ص 03

⁴ عبد المنعم فوزي، **المالية العامة و السياسة المالية**، دار النهضة، بيروت، لبنان، دون سنة نشر، ص46

⁵ République Algérienne Démocratique et Populaire, Ministère des finances -DGI-, "**Guide du vérificateur de comptabilité**" Alger, 2001, P 13

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

توجد عدّة أهداف لإجراء عملية الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين نذكر منها:¹

1- الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان صدقيتها، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.

2- الرقابة الجبائية وسيلة لمكافحة الغش الجبائي:

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية، وهي ما تعرف بظاهرة الغش والتهرب الجبائي، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية، والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة وعلى مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش الجبائي، ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.

3- الرقابة الجبائية وسيلة لتقليل الخطر الجبائي:

وهو ضما يصطلح عليه الأمن الجبائي، فإجبارية الضريبة تجعل المؤسسة في وضعية عدم التوقع الجبائي مما يضعها موضع خطر جبائي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم استيفائها لشروط الاستفاضة من امتيازات جبائية منقاة.²

كما وتم تصنيف أهداف الرقابة الجبائية كالتالي:

✓ الهدف القانوني:

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين القوانين والأنظمة، لذا وحرصًا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاينة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.³

¹ عوادى مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مكتبة بن موسى السعيد، ط2، 2011، ص 11

² زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مداخلة إلى الملتقى الدولي حول صنع اقرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة محمد

بوضياف الجزائر، أبريل 2009

³ محمود حسين الوادى، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000، ص 166، بتصرف.

✓ الهدف الإداري:

إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورًا هامًا للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في 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 تتجم عن ذلك.

-تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

✓ الهدف المالي والاقتصادي:

حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أنّ الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية¹.

✓ الهدف الاجتماعي: ويتمثل في:

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

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

الفرع الثالث: مظاهر فعالية الرقابة الجبائية

تشكل الفعالية مؤشرا هاما للحكم على مدى نجاح الرقابة الجبائية في تحقيق الأهداف المراد بلوغها ولتحديد مدى فعاليتها ونجاحتها يجب الوقوف على نتائج المحققة عند تطبيق برامجها بحيث يتصف مفهوم الفعالية بالتعقيد لوجود العديد من العلاقات المتداخلة والمتشابكة بين فعالية المنظمة من ناحية وبين العوامل المؤثرة أو المحددة لها من ناحية أخرى.

¹ Marc LERAY, le contrôle fiscale, édition l'harmattan, Paris, 2006, P 16 et 18.

وقد عرف ياشتمان Yachtmen وآخرون الفعالية على أنها قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها التشغيلية.¹

وتعتبر هذه الأهداف التشغيلية عن النتائج النهائية الذي يرتبط بالسياسات التي تتبعها المنظمة، أي ما تحاول تحقيقه في الواقع العملي، وعلى ضوء متغيرات البيئة الداخلية والخارجية المحيطة بها، كما أن استخدام تلك الأهداف في قياس الفعالية يحقق المرونة بما يتلاءم مع الهيكل التنظيمي والبيئة.

وباسقاط مفهوم الفعالية العام على نظام الرقابة الجبائية فإن فعالية هذا الأخير تكمن في مدى تحقيقه لأهدافه المتواجد من أجلها بشكل متوازن، حيث أنه قد تتعارض بعض الأهداف فيما بينها، فالهدف المالي للرقابة قد يتعارض مع الهدف الاجتماعي، نتيجة أنه في بعض المناطق قد يتم إعداد برامج رقابية مكثفة بغية إعادة تحصيل الموارد الضائعة من الخزينة، ويتم التصحية بالهدف الاجتماعي في وقوف جميع المكلفين أمام قدم المساواة، ونتيجة لتعارض بعض أهداف الرقابة الجبائية يتعين على المشرع الجبائي مراعاة امصالح الثلاثة التالية:²

1- مصلحة الدولة:

تتحقق بما توفره الرقابة الجبائية من استرجاع للأموال الضائعة، والتي تساهم الدولة من خلالها في تغطية نفقاتها المختلفة، بالقدر الذي يساعد في تحقيق سياستها الاقتصادية والاجتماعية دون وجود تشوهات؛

2- مصلحة المكلف:

تتحقق مصلحته من الرقابة الجبائية بالقدر الذي لا تكون فيه هذه الرقابة عائقا أمام طموحاته.

3- مصلحة المجتمع:

تتحقق مصلحة المجتمع من الرقابة الجبائية من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب عنها، كاستخدام حصيلة الموارد الضريبية المسترجعة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق الطرق، توفير الإنارة العمومية، التعليم والصحة، أي تحقيق رفاهية المجتمع، بالإضافة إلى الحد من بعض العادات السيئة غير المرغوب فيها في المجتمع.

ونشير أن التوفيق بين المصالح الثلاثة السابقة صعب التحقيق، ولذلك من واجب المشرع الجبائي أن يحدث تقاربا وتوازنا فيما بينها على ضوء الأولويات والظروف المحيطة بها.

¹ عبد السلام أبو القحف، اقتصاديات الأعمال والاستثمار الدولي، مطبعة الإشعاع، مصر، 2001، ص 221

² هلايلي إسلام، مرجع سابق، ص 69

ولتحديد مدى جودة وفعالية الرقابة الجبائية سنحاول تشخيصها من خلال إسقاط مؤشرات "فيتو تانزي" وهي ثمانية اختبارات تشخيصية لاكتشاف مدى جودة وفعالية نظام الرقابة الجبائية والمتمثلة في:¹

✓ **مؤشر التركيز:** هل يأتي جزء كبير من الإيرادات الضريبية من عدد ضئيل نسبيا من الرقابة الجبائية؟
إن الجوانب على هذا السؤال يكون نسبيا، فقد يكون عدد قليل من الرقابة الجبائية المطبقة يأتي بإيرادات ضريبية مرتفعة جدا، وهذا لكونها استطاعت التوصل بدقة للحالات المتهربة، وفي الحالة المعاكسة يمكن أن يكون عدد الرقابة المطبق كبيرا، ولكنه يأتي بحصيلة ضريبة منخفضة جدا، لكونها لم تتمكن من الوصول بدقة إلى مواطن التهرب الضريبي؛

✓ **مؤشر التشتت:** هل هناك رقابة مزعجة أو مكلفة قليلة الإيراد، وهل عددها قليل جدا إن وجدت؟
تكاد تكون كل أنواع الرقابة الجبائية المطبقة مزعجة بالنسبة للمكلفين بالضريبة، وأكثرها تكمن في الرقابة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية، لأنها تمس الذمة المالية الشخصية لهم؛

✓ **مؤشر التآكل:** هل الرقابة الجبائية المطبقة قريبة بما فيه الكفاية إلى حالات التهرب الممكنة؟
وهذا دون إحصاء الأنشطة التي لم يتم التصريح بها على الإطلاق والتي تتم في ظل الاقتصاد السري، ولا يخفى على أحد النمو المذهل الذي عرفه في السنوات الأخيرة، نظرا للانفتاح الاقتصادي الذي تعرفه الجزائر.
بالإضافة إلى ما سبق مع نمو معاملات التجارة الالكترونية التي فتحت بابا واسعا أمام التهرب الضريبي، فأنها فرضت تحديات هامة أمام الرقابة الجبائية، الذي هو بعيد كل البعد عنها.

✓ **مؤشر تأخر التحصيل:** هل تدفع المستحقات الضريبية المعاد تأسيسها من جانب المكلفين بالضريبة دون تأخير؟

يسعى دوما المكلف بالضريبة للتقليل والتخفيض من المستحقات الجبائية المفروضة عليه وبالتالي ففي الكثير من الأحيان تأخر تسديدات هذه المستحقات المعاد تأسيسها، نظرا لخوض المكلف في دائرة المنازعات الجبائية، مما يؤدي إلى تأخيرات هامة لاستيفاء الخزينة العامة حقوقها من هؤلاء المكلفين.

✓ **مؤشر التحديد:** هل يعتمد نظام الرقابة الداخلية على أقل عدد ممكن من الرقابة المحددة؟
إن نظام الرقابة الجبائية في الجزائر يعتمد في أساسه على نوعين من الرقابة، التحقيق المحاسبي، والتحقق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، إضافة إلى بعض التحقيقات التي تتم على مستوى المفتشيات والمتمثلة في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.

¹ نفس المرجع، ص 70-71

✓ مؤشر الموضوعية: هل تنفذ معظم الرقابة الجبائية وفقا لمقاييس أو معايير موضوعية؟

الإجابة تكون لا ، فقد تكون بعض الملفات المنتقاة لا تستند إلى معايير موضوعية لاختيارها.

لا يمكن الحكم على نظام الرقابة الجبائية بأنه منفذ بالكامل وبفعالية، نظرا لانعدام الإحصائيات التي تمكننا على الأقل من إعطاء نظرة حول الإنجازات المطبقة ومقارنتها بالتقديرات، ولكن الملاحظ أن نظام الرقابة الجبائية ونقص عدد المراقبين القائمين الأساسيين على التنفيذ؛

✓ مؤشر تكلفة التحصيل: هل تكلفة تحصيل الموارد الضريبية المتهرب من دفعها على المالية العامة أقل ما يمكن؟

نظرا لغياب المعطيات فإنه لا يمكن معرفة التكلفة الحقيقية لتحصيل الموارد الضريبية المتهرب من دفعها على المالية العامة هي أقل ما يمكن أم لا.

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

سنحاول تناول أشكال الرقابة الجبائية بنوع من التفصيل والشرح فيما سيأتي عرضه:

الفرع الأول: الرقابة العامة

تم على مستوى مفتشيات الضرائب ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، وتتم هذه المراقبة على شكل فحص تمهيدي وهو ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة¹، ونفصل في هذين الصنفين من الرقابة العامة فيما يلي:

1. الرقابة الشكلية:

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، فهي تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين، كما أنّ لها مهمة مراقبة هوية وعنوان المكلفين بالضريبة والعناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي².

¹ ابن عثمان عائشة، د. ولهي بوعلام، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء -دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة 2011-2015 - ، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، 2017، ص 148

² J. P. Casimir : **les signes extérieures de revenu**, librairie de l'université, Paris, 2003, Page 154.

تتم هذه الرقابة على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة لاختصاص والتابعة لمكان ممارسة نشاط الخاضع للضريبة، وهي تهدف إلى:¹

- ◀ التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة؛
- ◀ التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات؛
- ◀ محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريحات.

2. الرقابة على الوثائق

تعني مجموعة الأعمال المنجزة والتي من خلالها تقوم مفتشيات الضرائب المعنية بانتهاج فحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المكونة للملف الجبائي، وبصفة خاصة تلك التي تمثل زيادة في رقم الأعمال، إذ تقارن كل محتويات التصريحات بالوثائق الملحقة به ومجموع المعلومات التي هي بحوزة المصلحة، والتي تتحصل عليها من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة على الوثائق وذلك في إطار حق الإطلاع المخول لها.²

وعلى غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين، فإن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي هو بحوزة الإدارة الجبائية³، وكذا مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف.

◀ طلب المعلومات:

بموجب المهام والامتيازات المخولة من قبل القانون الجبائي للمحقق، يمكنه أن يطلب من المكلف إمداده ببعض المعلومات حول نقاط وأمر احتوتها التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية، ومثل هذا الإجراء من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين، وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب، فإنه لا يلزم بأي عقوبة، وما على الإدارة سوى إعادة إرسال طلب كتابي آخر تطلب فيه التوضيحات.

¹ ابن عثمان عائشة، د. ولهي بوعلام، نفس المرجع السابق

² قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2016، المادة 46

³ Anonyme, contrôle fiscale, <http://www.lesechos.FR/Patrimoine/guide/Fis.HTM> , 2018/04/25 page 1.

◀ طلب التبريرات والتوضيحات:

عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض للإجابة عن كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين على المحقق أن يعيد طلبا كتابيا لأنه يضفي طابع الإلزامية أكثر، ويجب أن يبين هذا الطلب الكتابي بشكل صريح النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات، لأنّ المكلف مطالب بتقديم الشروحات للإدارة الضريبية حول عدم التناسق المكتشف بين ما هو موجود في التصريحات وبين ما تحصلت عليه الإدارة الضريبية من خلال ممارسة حقها في الاتصال، كما يجب تقديم الدليل الكافي على أن ما هو مصرح به من أرقام صحيحة ودقيقة¹.

الفرع الثاني: الرقابة المعمقة

الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو استدراك التهرب الجبائي، وهو استمرار للرقابة على الوثائق، ويمكن التمييز هنا بين ثلاثة أنواع من الرقابة وهي:

الرقابة على المحاسبة:

إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة من 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 مصداقيتها².

✓ الرقابة المصوبة في المحاسبة:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لمدة نقل عن سنة جبائية³.

✓ الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة:

يقصد بها هي مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به أي بصفة عامة، التأكد من التصريحات على الدخل العام، ويستلزم هذا الإجراء

¹ Bernard PLAGNET, **Droit fiscal**, édition DALLOZ, Siery, Paris, 2002, P 236.

² ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2013، ص 13

³ قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2016، المادة 20 الفقرة 1

مقارنة المداخل المصروح بها بالمداخل المستتجة من وضعية أملاك المكلف، حالة خزينته وكذا المتعلق بسيلق الحياة لسائر أفراد أسرته.¹

الفرع الثالث: 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 تجربها 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.²

بخلاف الرقابة على الوثائق، تتمثل الرقابة الخارجية في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة الإقرارات المصروح بها، من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية، وكذا جميع الوثائق الملحقة، وتبريراتها اللازمة في محاولة الكشف عن احتمالات التهريب، وهذا بهدف مقارنة العناصر والمعطيات المصروح بها مع تلك الموجودة على أرضية الواقع.³ ومن أهم ما تقوم به الفرق المختلطة:⁴

✚ إعداد وتنفيذ البرنامج الولائي للفرق لكل ثلاثة أشهر خلال السنة، مع العلم أن فترة المراقبة تشمل ثلاث سنوات.

✚ التنقل والتدخل لدى مراكز الضرائب، لتسجيل المعلومات المختلفة المتعلقة بالملفات الضريبية الخاصة بالمكلفين المبرمجين للمراقبة؛

✚ التدخل بعين المكان لدى المكلفين المبرمجين، مع إجراء محاضر لجرد المخزونات والتأكد من وجود المحل التجاري.

¹ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سابق، ص 31

² ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة - حالة الجزائر - ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، جامعة سطيف، 2012، ص 130

³ Michel Bovier, Marie Christine, **L'administration fiscale en France**, PUF, Paris, 2001, Page 47.

⁴ المرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 1997/07/27

الفرع الرابع: الرقابة الفنية

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 الأثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار أي قيمة اعقار 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 أخذ بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار، وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار، وهذا يتطلب المتابعة الدائمة لكل المعاملات العقارية، مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات والداوين والمؤسسات التي تنشط في مجال العقار.¹

وفي ذات السياق تم استحداث إجراء التلبس الجبائي *Flagrance Fiscale* بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2010 في مواد 07 و 08 وتعزيزه للمادة 12 من قانون المالية لسنة 2013، وبمنح هذا الإجراء للإدارة الجبائية وسائل بممارسة حق المعاينة والرقابة والحجز من التدخل ووقف عملية الغش الجبائي الجارية ومعاينة جنحة التلبس وهذا قبل انقضاء أجل الالتزامات التصريحية.²

كما يسمح للإدارة الجبائية بالحصول على الاستعمال المباشر للوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين في الوقت المناسب وذلك حتى بالنسبة للمرحلة التي لا تنتهي فيها الالتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.³

هذا من جهة، ومن جهة أخرى لجأت الإدارة الجبائية في بعض ادول إلى تبني مقارنة المواطن الجبائية للمؤسسة قبل إدراجها لعملية الرقابة الجبائية مثل ما هو حاصل في فرنسا التي شكلت اللجنة الوطنية لمكافحة التهرب الجبائي بتاريخ 22 ماي 2014 التي كان من أهم مهامها:⁴

← تنفيذ السياسة الوقائية الجبائية؛

¹ ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، مرجع سابق، ص 130

² رسالة المديرية العامة للضرائب رقم 2013/68، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية الجزائر، ص 06

³ http://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/brochures_ar/CDI_controle_2017_ar.pdf . consultée le:

25/04/2018 à 15:00

⁴ Ministère de l'économie et des Finances de la France , un contrôle citoyen avec les entreprises , mai 2014

- ◀ تحسين الأمن القانوني للمؤسسات التي قد تخضع للرقابة؛
- ◀ التأكيد على العلاقة الصريحة والفعالة مع المؤسسة؛
- ◀ تسجيع إقامة التسويات قبل وأثناء عملية الرقابة؛
- ◀ تأسيس نظام للعقوبات والغرامات بالتناسب مع الخطأ المكتشف.

تتمثل أشكال الرقابة الجبائية كما حددها التشريع الجبائي الساري المفعول في عدة أشكال موضحة في

الشكل التالي:

الشكل رقم (01): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على وثائق مديرية الضرائب

المطلب الثالث: وسائل الرقابة الجبائية

الفرع الأول: الوسائل التنظيمية للرقابة الجبائية

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

الفرع الثاني: أجهزة الرقابة الجبائية

هناك وسائل هيكلية -ميدانية- أي أجهزة مختصة تسند لها مهمة المراقبة، وبواسطتها تنفذ برامج التحقيق الجبائي والمتمثلة في مديرية الأبحاث والمراجعات، وكذا المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للمديرية الولائية.

1. مديرية الأبحاث والمراجعات (DRV):

أنشئت مديرية البحث والمراجعات (DRV) بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13 جويلية 1998، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها، كما أنّ اختصاصها يمتد على مستوى التراب الوطني، وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث والمراجعات في سبتمبر 1998.

- **تنظيم (DVR):** مديرية البحث والمراجعات مكلفة بالقيام بنفس الأعمال التي تقوم بها مديريات الرقابة والمصالح الجبائية بمحاربة التهريب الضريبي، ولكي تقوم بهذه الصلاحيات، تسند المهام إلى أربع مديريات فرعية منبثقة منها¹:

▪ نيابة مديرية البرمجة

▪ نيابة مديرية الرقابة الجبائية

▪ نيابة مديرية الإجراءات الجبائية

▪ نيابة مديرية التحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية

وتهتم هذه المديريات ب²:

▪ التعريف بالعمليات الدائمة الواجب تحقيقها من أجل تجميع، استغلال، الاحتفاظ ومراقبة استعمال المعلومة الجبائية.

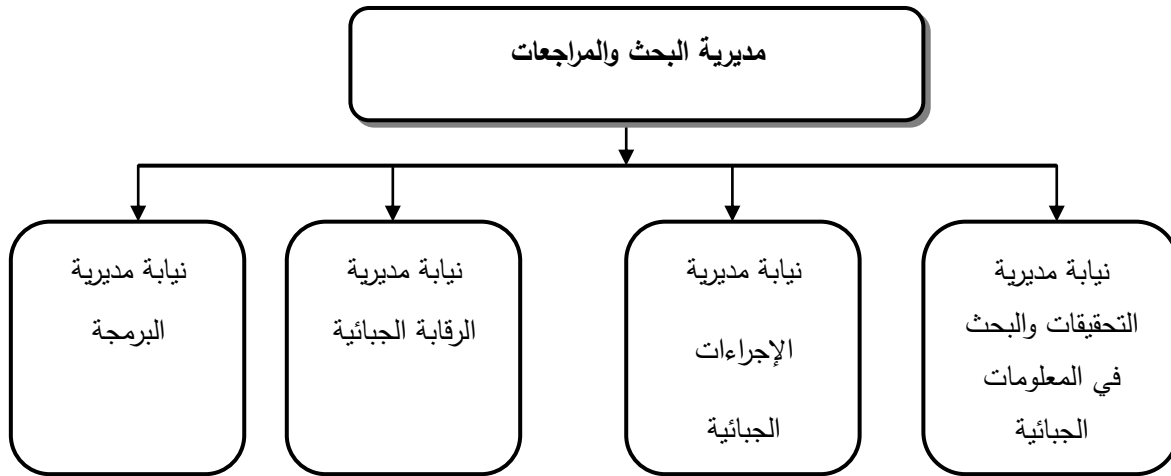
▪ برمجة وتحقيق على المستوى الوطني لكل تحقيق أو بحث متعلقة بالتحقيقات الجبائية.

▪ توجيه، تعاون، وتقييم نشاطات مصالح التحقيقات المحاسبية والجبائية، المتواجدة على المستوى الجهوي والمحلي.

¹ المادة 1 من المرسوم التنفيذي رقم 228/98، والمتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، المؤرخ في 19 ربيع الأول الموافق لـ 13 يوليو 1998.

² Bulletin des services fiscaux , DGI, n° 19, Alger Print, 2000, Page 69- 70.

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمديرية البحث والمراجعات



المصدر: المديرية العامة للضرائب

- مهام (DRV):

طبقاً لتعليمية رقم 268/وم/م ع ض المؤرخة في 15/09/1998 يتم تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق، حيث يكون انتقاء الملفات عن طريق وضع برنامج لذلك، وهذا باقتراح الملفات المراد مراقبتها والتحقيق فيها من طرف مفتشيات الضرائب أولاً، ثم نيابة مديرية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب الولائية، ثم يصادق على البرنامج أو يغير من طرف مديرية البحث والمراجعات كما تم تحديد مستوى رقم الأعمال للأربع السنوات الأخيرة، والتي هي محل التحقيق بأن يفوق أو يساوي 4.000.000 دج بالنسبة لمقدمي الخدمات والنشاطات الحرة، وبـ 10.000.000 دج بالنسبة للمؤسسات الأخرى، حتى تسند مهمة تحقيق هاته المؤسسات إلى مديرية البحث والمراجعات¹.

واعتماداً على صلاحيات (DRV) في إطار البحث والتحقيق فهي مكلفة بـ:

- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي.
- جعل الرقابة أكثر شفافية مع الأخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا الإطار.
- إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم أداء المفتشيات المحلية للضرائب، وتحسين المردودية الجبائية العامة.

¹ IBID, Page 72.

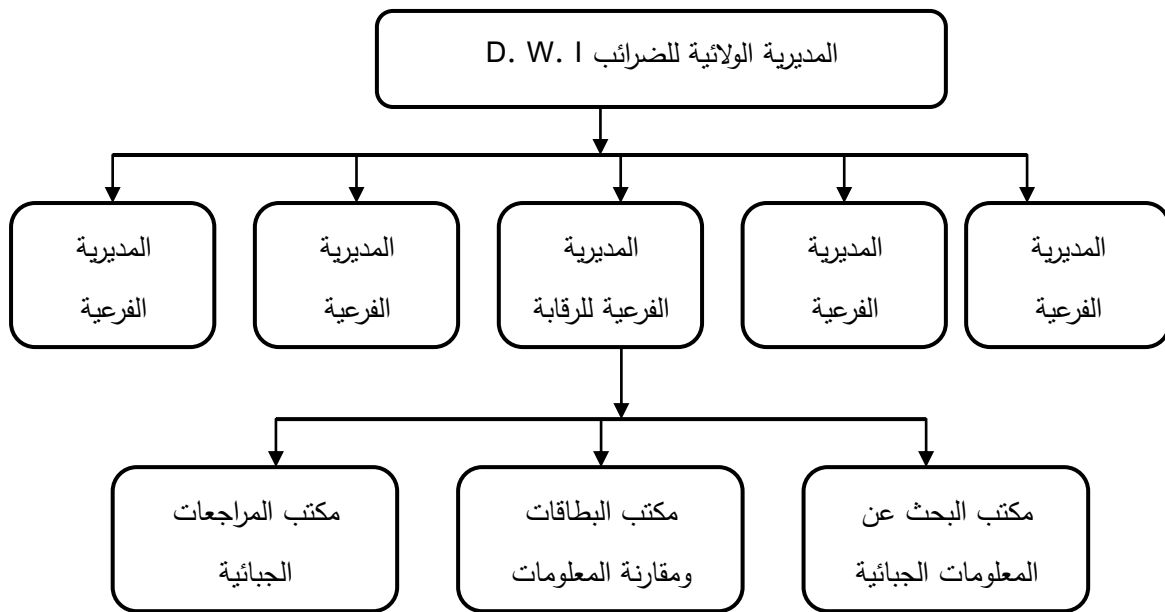
2. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية:

إضافة إلى مديرية البحث والتحقيقات، فإن المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية، وتتكفل مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية بمهمة ذلك، إذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة، لذا تسند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق.

- تنظيم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (S/DCF):

إن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية تندرج فيها ثلاث مصالح تمثل التنظيم الهيكلي والوسائل الميدانية للرقابة الجبائية المختصة أساسا في تسطير وتنفيذ برامج التحقيق الجبائي.

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: المديرية العامة للضرائب

- مهام المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (S/DCF):

إن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكلفة بتطبيق برامج التحقيق المصادق عليها من طرف DRV وهذه الأخيرة مكلفة بالتحقيقات الكبرى أما S/DCF فلقد وكلت إليها مهمة التحقيق في النشاطات الحرة ومقدمي

الخدمات التي يبلغ رقم أعمالها أقل من 4.000.000 دج، وباقي المؤسسات التي يقدر رقم أعمالها بأقل من 10.000.000 دج¹.

وفي هذا الإطار فإنّ S/DCF مكلفة بـ:

- البرمجة والتحقيق في كل نقطة من حدود الولاية، وكل التحريات والتحقيقات والأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي.
- دراسة واقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة.
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال التحقيق، وكذا على وصول تقارير التحقيق للإدارة في أحسن الظروف.
- تنفيذ الأعمال ذات الفائدة الجبائية.
- البحث وتحليل أسباب التهرب والغش الضريبي وإيجاد حلول واقتراحات ناجعة لهذا الإشكال.
- تقييم نتائج التحقيقات.
- تنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية.

3. مديرية كبريات المؤسسات (DGE)

بالإضافة إلى الجهازين السابقين الذكر، والمكلفين بالقيام بعملية الرقابة الجبائية، فقد استحدث جهاز ثالث تدعيما لهما في مكافحة التهرب الضريبي والمتمثل في مديرية كبريات المؤسسات (DGE)، وهذا بموجب المرسوم التنفيذي في رقم 303/02 المؤرخ في 21 رجب 1423 الموافق لـ 28 سبتمبر 2002 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ولكن الملاحظ هو أنه حتى وقتنا الحالي لم تدخل هذه المديرية الميدان العملي.

- تنظيم مديرية كبريات المؤسسات (DGE):

✚ تتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمس مديريات منبثقة منها تتمثل في:

✚ المديرية الفرعية لجباية المحروقات.

✚ المديرية الفرعية للتحصيل.

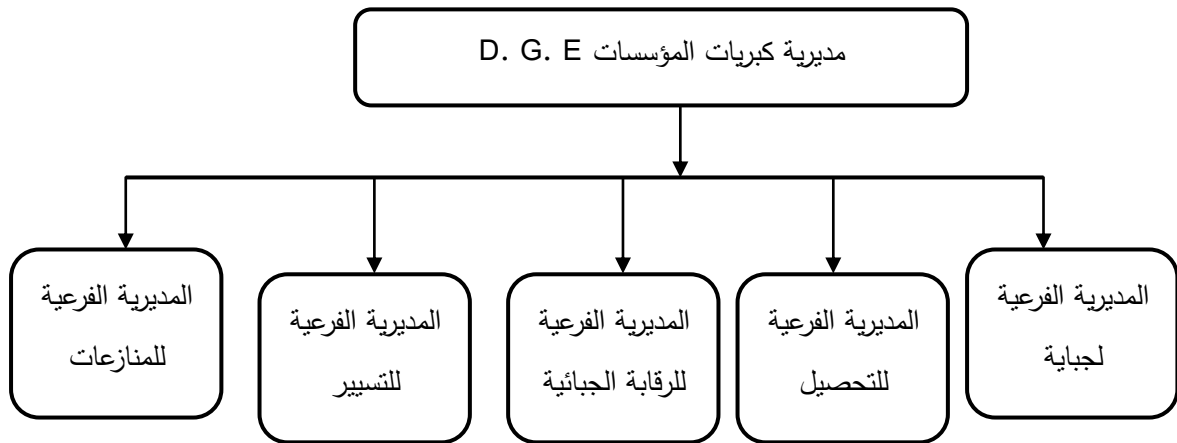
¹ Bulletin des services fiscaux, N° 19, 2000, Page 72.

المديرية الفرعية للتسيير.

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

المديرية الفرعية للمنازعات.

الشكل رقم (04): الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: المديرية العامة للضرائب

- مهام (DGE):

تكلف مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء، التحصيل، المراقبة، ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص المعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما كانت صبغتها القانونية ومحل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مركزها الاجتماعي.

لذا فهي تهتم بـ:

- مسك الملف الجبائي لكل مكاف بالضريبة.
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها.
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها.
- التحقيق في التظلمات ومعالجتها وضمان متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.

- تحليل عمليات التسيير والمراقبة والمنازعات وتقييمها وضبط خلاصتها واقتراح كل تدبير من شأنه تحسين عملها.

الفرع الثاني: الوسائل القانونية للرقابة الجبائية

يعتبر الإطار القانوني للرقابة الجبائية مجموع الحقوق المخولة للإدارة من أجل ممارسة عملية الرقابة، ومن جهة أخرى يمثل جميع الضمانات التي تحافظ على حقوق المكلف لاستبعاد العمليات التعسفية الإدارية بحجة أداء الأعوان الجبائيين لوظيفتهم.

1. حقوق الإدارة الجبائية

يعتبر الإطار القانوني للرقابة الجبائية مجموع الحقوق المخولة للإدارة من أجل ممارسة عملية، ويمثل أيضا جميع الضمانات التي تحافظ على حقوق المكلفين بالضريبة باستبعاد العمليات التعسفية، الإدارية بحجة أعوان الجبائيين لوظيفتهم و تتمثل الحقوق المخولة لإدارة الجبائية فيما يلي:¹

أ. حق الإطلاع :

يقصد به السلطة التي أعطاها المشرع لمصلحة الضرائب لكي تطلب من الممولين بل ومن الغير كالمصالح الحكومية والهيئات والمنشآت الخاصة ما ترى الإطلاع عليه من دفاتير ووثائق لتمكينها من تحديد دين الضريبة بطريقة دقيقة دون الاحتجاج بسريتها لأن المصلحة أمنية على ما تطلع عليه من أسرار.²

كما يمنح المشروع للأعوان الضرائب الحق في الإطلاع على دفاتر المكلف ومراقبتها وتصفح الوثائق والمعلومات والسندات التي بحوزته³ حتى لا يستطيع إخفاء الوعي الضريبي وقد يمتد الإطلاع إلى وثائق ومستندات موجودة بحوزة إدارة الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة، دون أن تحتج أي منها بالسري المعني أمام أعوان المالية.

ب. حق الزيادة:

هو إجراء جديد نصت عليه المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية، ويدخل في إطار ممارسة حق الرقابة المخول للإدارة الجبائية، يعتبر كذلك إجراء استثنائي يطبق عند افتراض وجود طرق احتيالية يمكن في

¹ حسينة فارس، إشكالية التهريب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص نقود مالية و بنوك، جامعة البليدة، 2012/2013

² عبد الكريم صادق بركات و آخرون، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 2015، ص 83

³ المواد من 309 إلى 316 من قانون الضرائب و الرسوم

هذه الحالة بالذات للأعوان الجبائيين، تحت طائلة شروط معينة، القيام بالزيادة وفي كل الأمكنة حتى الخاصة منها، حيث توجد وثائق بحوزتها.¹

ت. حق الرقابة :

أعطى المشرع لأعوان الإدارات الضريبية الحق في القيام بمختلف أشكال الرقابة الضريبية، ومن بينها رقابة التصريحات والمستندات المستعملة لتأسيس الضرائب ورقابة المؤسسات والمنظمات التي ليس لها صفة تاجر وتدفع أجور أو أتعاب ومكافآت مختلفة، ولا يقتصر حق الرقابة على الضرائب والرسوم فحسب، بل وإلى الحقوق غير المباشرة و حقوق التسجيل.²

ويمكن للمؤسسات أو المكلفين بالضريبة من الإطلاع على واجباتهم الجبائية كما أن للأعوان المراقبين الحق في طلب التوضيح أو التبرير، حيث أن هذا الإجراء يمكن اتخاذه سواء عند القيام بالتحقيق على الوثائق أو في إطار رقابة خارجية وعند الشروع في القيام بهذا الإجراء يمنع المكلف أجل (30) يوما للإبلاغ بمن أجابته، هذا الذي تتمتع به الإدارة الضريبية يترتب عنه ضرورة التحاور مع المكلف، بهدف الحصول على المعلومات التي تمكن تحديد القواعد الضريبية الصحيحة هذه المعلومات يمكن أن تطرح على المكلف شفويا أو كتابيا..

أما في حالة ما إذا امتنع المكلف عن الإجابة عن الأسئلة الشفوية يجب أن يحرر له طلب خطي.

بالنسبة كل الضرائب ما عدا الضريبة على الإجمالي (IRG) وفي حالة عدم استجابة المكلف طلب التوضيحات الخطي، فمن صلاحيات المفتش أن يبلغه عن التقويمات مع منحه أجل ثلاثين يوما للإجابة.

أما فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) فإن الإجراءات طلب التوضيحات تضم لزوم التعاون مع الإدارة الضريبية لتفادي التقويم التلقائي للضريبة دون أي إشعار بهذا التقويم التلقائي.

ث. حق استدراك الأخطاء:

ويتمثل في حق الإدارة في تصحيح الأخطاء سواء الكلية منها أو الجزئية المسجلة وفي الوعاء الضريبي، وكذا النقائص أو الأخطاء المسجلة في فرض الضرائب يتم في حدود أجل يدعى بأجل التقادم ويحدد بأربعة سنوات، تكون بدايتها حسب الحالات المفصلة فيما يلي:³

¹ George, precis de fiscalité, collection repères pratiques Nathans, edition 1997/1998

² المادتين 34، 18 من قانون الإجراءات الجبائية.

³ عبد الكريم صادق بركات و آخرون ، مرجع سابق، ص 84

فيما يخص وعاء الحقوق البسيطة والعقوبات المتناسبة مع هذه الحقوق، يبدأ أجل التقادم مع اليوم الأخير للسنة التي تتم أثناءها الفترة التي تم فيها الرسوم على المداخل.

فيما يخص وعاء الغرامات الثابتة ذات الطابع الجبائي، يبدأ التقادم اعتباراً من اليوم الأخير من السنة التي ارتكبت أثناءها المخالفة المعنية.

يتاح نفس الجل في مجال الرسوم المحصلة لفائدة الجماعات المحلية و بعض المؤسسات، على أن يبدأ سريان هذا الأجل اعتباراً من أول جانفي من السنة التي تفرض فيها الضريبة.

ج. الضمانات الممنوحة للمكلفين:

يعترف القانون بعدة ضمانات خلال إجراء تحقيق جبائي وتتمثل هذه الضمانات فيما يلي:¹

❖ يعلم المكلف بالضريبة بحقه في طلب مساعدة مستشار من اختياره خلال عملية التحقيق، هذا الحق فضلاً عن إلزامية تسجيله على الإشعار بالتحقيق يتم هنا تدوينه على اقتراحات التصحيح.

❖ إن مهلة 10 أيام للتخصير تمثل كذلك ضمان يمكن له أن يتسبب في عدم جدوى التصحيحات في حالة ملاحظته.

❖ هذه المهلة المحددة بـ 10 أيام تبدأ من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق (عن طريق البريد) أو من تاريخ إشعار المتهم (تسليم البريد).

❖ إستحالة تحديد المراقبة لنفس الكتابات و نفس الضرائب عندما يصبح التحقيق نهائي (إرسال إشعار بغياب التصحيحات، موافقة مهمة أو إحالة نهائية) فإن القواعد المسجلة و الملاحظة لا يمكن تغييرها من طرف الإدارة الجبائية، ماعدا في الحالات التالية :

❖ إذا سلمت معلومات بيانات أو دقيقة خلال التحقيق.

❖ إذا استعملتهم طرف التدليس

❖ لدى المكلفين بالضريبة مهلة 40 يوماً للتعريف بملاحظاتهم واقتراحاتهم المعاكسة للاقتراحات التصحيحية.

2. واجبات المكلفين بالضريبة

لتقادي العقوبات يجب على المكلفين بالضريبة الالتزام بواجباتهم الجبائية سواء ذات الطابع المحاسبي أو الجبائي.

¹ Conol fiscal, **Ministère des finances**, Direction Général des impots , Direction des Grandes entreprises, dépliant DGI/DGE, Agger, Novembre 2005

أ. الالتزامات ذات الطابع المحاسبي:

هذه الالتزامات محددة في القانون التجاري ويمكن تلخيصها في النقاط التالية:

◀ دفتر اليومية:

إن مسك دفتر اليومية محدد في القانون التجاري أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوماً بيوم العمليات المقامة، شرط أن يحفظ هذا الدفتر وكل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوماً بيوم.¹

دفتر اليومية دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي التجاري لدى المحكمة يخص الأشخاص الذين يقومون بأرباح تجارية وصناعية، أما فيما يخص الأشخاص الذين يقومون بأرباح غير تجارية فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مصلحة الضرائب الموجودة في مقر نشاطهم.

◀ دفتر الجرد:

إلزامية مسك دفتر الجرد محددة في القانون التجاري الذي ينص إلى إجراء الجرد على جميع عناصر الأصول والخصوم سنوياً وبصفة مدققة، والجرد يسمح برصد جميع الحسابات من أجل إنجاز الميزانية الختامية وكذا حساب النتيجة (ربح أو خسارة).

◀ حفظ دفاتر المحاسبة وسندات المراسلة: طبقاً للمادة 12 من القانون التجاري فإنه يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية وسندات المراسلة والصور المطابقة للرسائل لمدة 10 سنوات.

ب. الالتزامات ذات طابع جبائي: إن مجمل الالتزامات الجبائية التي شرعتها القوانين تهدف إلى تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة.

3. ضمانات وحقوق المكلفين بالضريبة

لقد منح المشرع الجبائي مجموعة من الضمانات والحقوق للمكلفين بالضريبة، وهذا مقابل الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية لممارسة مهمتهم الرقابية، بهدف خلق جو من التفاهم والتراضي بين المكلف بالضريبة والمراقب الجبائي.

لذا فالحقوق الممنوحة للمكلف منها ما هو مرتبط بسير التحقيق، ومنها ما هو متعلق بإجراءات التقويم.

¹ حسين مبروك، الكامل في القانون التجاري، منشورات دحلب 2000، الصفحة 10.

أ. الضمانات المتعلقة بسير التحقيق:

يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق، حيث يجب على الأعوان المحققين احترامها والإخلال بهذه الضمانات يؤدي إلى بطلان إجراءات التحقيق.

← الإعلام المسبق:

قبل الشروع في عملية التحقيق من الضروري على الأعوان المراقبين إعلام المكلف المعني بعملية المراقبة وهذا عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق، بحيث أنه لا يمكن أن تجرى عملية الرقابة دون أن يكون المكلف على دراية وعلم مسبق، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول.¹

← ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية:

قبل الخوض في عمليات التحقيق يجب إجباراً على المراقب إرسال أو منح المكلف ميثاق المكلفين المراقبين، وهي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة وواضحة للقواعد الأساسية للرقابة الجبائية وكذا حقوق وواجبات المكلفين.²

حيث يقوم المراقب بمنح هذه الوثيقة مرفوقة بالإشعار بالتحقيق إلى المكلف المراقب في أول يوم لتدخله.

← الإستعانة بمستشار:

لقد منح المشرع الجبائي للمكلف إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره، سواء كان محاسباً أو مستشاراً جبائياً، محامياً...، وهذا قصد متابعة سير عمليات المراقبة، ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها الإدارة الجبائية³، وهذا ما نصت عليه المادة 61 من قانون الإجراءات الجبائية: " لكل مكلف بالضريبة أن يستعين أثناء التحقيق في محاسبته بمستشار من اختياره"

← تحديد مدة الرقابة:

إن مدة التحقيق الجبائي محددة قانوناً حيث أنه: ي حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تتجاوز هذه المدة سنة واحدة ابتداء من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق.

¹ يمكن الرجوع إلى: - المادة 60 ف4 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، الصفحة 17.

- Anonyme, le contrôle fiscal – le début de contrôle fiscal, <http://www.cygler-leray.COM/page/etap1.HTM> Paris , 28/04/2016, Page 1

² Mémento .Pratique, fiscal 2000 , édition Francis Lefebvre , Paris, 2000, page 1065

³ Voir:

-Thierry Lamorlette, Fiscalité Française, édition Economica, Paris, P 560

-Brahim Sansri, Impot sur les bénéfices des sociétés, édition Chihab , Alger, 2006 , P 61.

-Anonyme, les garanties en cas de vérifications fiscales, <http://www.Pratique.FR/Agent/Impôt/IRPP/daf1413.HTM> 27/04/2018 P 1

◀ عدم تجديد التحقيق:

عند إتمام عملية التحقيق فإنه لا يمكن للمراقب الجبائي إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة ونفس الضرائب سواء بالنسبة للتحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، إلا في حالة اكتشاف المراقب بعد عملية التحقيق، لبعض العناصر الجديدة التي تظهر أن التصريحات المقدمة غير دقيقة وغير كاملة، أو أن المكلف قد استعمل طرقاً تدليسية أثناء التحقيق.¹

ب. الضمانات المتعلقة بإجراءات التقويم:

زيادة على الضمانات المتعلقة بسير التحقيق، فإن المكلف بالضريبة يستفيد من ضمانات أخرى متعلقة بالتقويمات تتمثل في:

◀ الإشعار بالتقويم:

يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهاءها من عملية التحقيق، سواء كان هذا التحقيق محاسبي، أو في مجمل الوضعية الجبائية إبلاغ المكلف بالنتائج، وذلك حتى في غياب التقويمات، وهذا بإرسال إشعار بالتقويم عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، ويجب أن يكون مفصلاً ومعللاً بصفة كافية تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة، ومبيناً فيه أسباب وطرق التقويم المتبعة، والسماح للمكلف بإبداء ملاحظاته وذلك في أجل 40 يوماً وقبل انقضاء أجل الرد على المحقق أن يعطي كل الشروحات الشفهية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون الإشعار إذا طلب هذا الأخير منه ذلك.²

◀ حق الطعن:

لم يهمل المشرع هذا الجانب الذي يعد حقاً من حقوق المكلف بالضريبة، لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة والضريبة والمكلف حول نتائج التحقيق، لذا منح المشرع لهذا الأخير إمكانية الطعن، وتلك النتائج يطلب من خلاله التخفيض الجزئي أو الكلي أو التعديل أو إعادة الحساب للنسب المطبقة وذلك بتقديم شكايات لدى الجهات المعنية تتمثل في³:

¹ Voir:

-P. Colin, G Gervaise, M. Rossoti, **les bases de la fiscalité**, édition Vuibert, Paris, 2005, page 171.

-Elisabeth. Virol, Alain, **Senanedsch :ficalité manuelle pratique**, 8eme édition, édition Eyrolles, Paris, p 268.

² يمكن مراجعة: - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سبق ذكره، الصفحة 81.

-Memento pratique, opcit, page 1065

³ ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط، جامعة الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية والتسيير، 2011/2010، ص 29-30

- الطعن الولائي؛
- لجان الطعون؛
- الطعن أمام الغرف الإدارية للمحكمة؛
- الطعن أمام الغرفة الإدارية للمحكمة العليا.

المبحث الثالث: التهرب الضريبي

المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي

رغم كثرة الدراسات والأبحاث والمراجعة التي تتداول على ظاهرة التهرب الضريبي، وتعريفها بصفة دقيقة وهذا راجع إلى تعدد الميادين التي تفرض عليها الضريبة نفسها مواد على النشاط الاستثماري والتجاري من جهة ومن جهة أخرى بلوغ الظاهرة نطاق المحلي عند النطاق الدولي.

بتعدد وتنوع الجباية وتوسع مجال تطبيقها، صارت تمثل واحدة من أهم إيرادات الدولة المهمة جدا ناهيك عن باقي الأدوار الأخرى التي يمكن أن تلعبها الضرائب وخاصة في المجالات الاقتصادية، المالية والاجتماعية، وفي المقابل تمثل الضرائب عبء قد يكون ثقيلًا على بعض المكلفين بأدائها، وهو ما يدفع بهؤلاء إلى التهرب الجبائي، حيث أضحت هذه الظاهرة تهدد اقتصاديات الكثير من الدول.

إن تحديد مفهوم التهرب الضريبي وطبيعته متعلقة بالكيفية التي يتم فيها التخلص من دفع المستحقات الجبائية هذا إما بالغش أو التجنب الضريبي، التهرب الضريبي هو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدائرة المالية، أو من خلال استخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة أو بعبارة أخرى أن يتخلص المكلف بدفع الضريبة إما بتدخل كلي أو جزئي.¹

يعرف التهرب الجبائي بأنه: ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليًا أو جزئيًا دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة.²

¹ خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان 2005، ص 215.

² ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الطبعة الأولى، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 6.

المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي عدّة أنواع:¹

1. التهرب البسيط والتهرب المعقد:

1-1- التهرب البسيط:

يتمثل هذا النوع من التهرب في كل محاولة معتمدة من أجل دفع ضريبة أقل، وهذا من خلال تقديم تصريحات ناقصة، تتضمن بيانات ناقصة أو خاطئة، أو التأخر في تقديمها أو عدم تقديمها نهائيا فهو كل تصرف أو إغفال مرتكب من أجل التخلص من الضريبة.

1-2- التهرب المعقد:

يمكن تعريفه بأنه تهرب مقرون بممارسات تدليسية أي أن المكلف يستعمل أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة وكذلك مسح كل الآثار التي قد تؤدي إلى كشف مغالطاته.

2. التهرب الدولي والمحلي:

1-2- التهرب الوطني (المحلي): هو كل محاولة تهرب ضريبي يتم داخل حدود الدولة، ويكون المكلف في مواجهة سلطات بلده فهو يخضع لقانون جنائي وحيد.

2-2- التهرب الدولي: يتمثل هذا النوع من التهرب في عدم دفع الضريبة أو الضرائب داخل البلد وتحويل المداخل إلى بلد يتميز بجاذبية جنائية إن صح التعبير وهذا بغية التقليل من المبالغ المقطوعة، وهذا النوع من التهرب يرجع إلى التطور الكبير الذي عرفته التبادلات الدولية والنشاط الكبير الذي غير حركة رؤوس الأموال.

المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي وآثاره

الفرع الأول: أسباب التهرب الضريبي

إن لكل ظاهرة ومهما كانت أسباب وعوامل تساعد على انتشارها، وفي هذه السنوات الأخيرة ترى أن الحديث قد كثر على ظاهرة التهرب الضريبي، وإذا كانت هذه الظاهرة موجودة في مختلف دول العالم فإنه في الجزائر أخذت حجما مقلقا وملفتا للانتباه، وبالنظر إلى الآثار التي يتركها التهرب الضريبي وما يجره من مشاكل على سياسات التنمية، فقد وصفه أو مثله البعض بالسرطان الذي ينخر الجسم الاقتصادي، ويقوم بمهاجمة أهم

¹ هلايلي إسلام، الرقابة الجنائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي - دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة-، رسالة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2015، ص 28-29

عناصره العصب الحيوي فيه ألا وهو المال وتفق الكثير من الاقتصاديين على أن مشكلة البلدان النامية تنظيمية أكثر منها تمويلية فهذه البلدان تمتلك قدرات هائلة على النمو الذاتي لكن يبقى استغلالها الأمثل المواكب للمستجدات السياسية والاقتصادية والتنموية، العائق أمام دفع عجلة التنمية كل هذا يدعو إلى التساؤل عن أسباب تنامي هذه الظاهرة ومن يقف ورائها.

1. الأسباب المباشرة

سوف نتطرق للأسباب المباشرة من خلال عيوب الجهاز الضريبي وعيوب طرق التحصيل كما يلي:

1-1- عيوب الجهاز الضريبي:

أ- **تعقد التشريع الجبائي:** يتضمن التشريع الجبائي قوانين عادية وأخرى تكميلية، الإعفاءات والتخفيضات، كل هذا التنوع يجعل النظام الضريبي معقد، والمكلف لا يستطيع ذلك حقا وإن كان يقوم بواجباته الضريبية فإنه يجر بواسطة هذا الأسلوب إلى التهرب وفي هذا الصدد يقول الدكتور عبد الحميد القاضي: <> أنه كلما كانت الصيانة المقدمة يكون القانون أقل وضوحا ويترك مجالا واسعا لتدخل الإدارة الجبائية في تحديد الإعفاءات والتخفيضات هذا ما يؤدي إلى عمق قناعة المكلف بالضريبة المفروضة عليه وبالتالي يحاول التهرب منها<>¹.

ب- **ثقل الإقناع الضريبي:** هذا يعني أنه كلما ارتفع سعر الضريبة زاد عبؤها وبالتالي كان سببا للتهرب منها فبالنسبة للضرائب غير المباشرة تتميز بعدم فعالية الأسعار التصاعدية في ضرائبها مما يجعل عبأها تنازليا يشتد وطأة على الفقير ويخفف على الأثرياء والعمل بالفواتير المنصوص عنها في "المادة 56" من قانون منافسة السوق يؤدي إلى الإفلاس لا محالة.

ج- **عدم استقرار التشريعات الضريبية:** إن الطريقة التي طبقت ولها تجربة سابقة هي ذات قبول أحسن من ضريبة جديدة والمشروع الذي يغير نظامه الجبائي ومعدلاته في مدة أقل من خمسين سنة لا يضمن القبول الجيد من طرف المكلفين.

د- **عبر طرق التحصيل:** الفئة الأكثر التزاما بالقانون هي دفع الضريبة هم أصحاب المداخل الجزئية حيث تعتمد مديريات الضرائب في تحصيلها على مصادر سهلة في حين نجد أن رؤوس الأموال الكبيرة يمارسون طرق احتيالية للإبقاء على المصلحة الجبائية.

والجزائر تتبع نظامين جبائيين للدفع هما: الجزافي والحقيقي.

¹ سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعية الجديدة للنشر، الاسكندرية ، 2000، ص 23.

هـ- النظام الجزافي: يخضع لهذه الطريقة من لديه، فتم أقل من 15000.00 دج بالنسبة للنشاط التجاري (شراء وبيع).

و- النظام الحقيقي: يحض الشركات ورقم الأعمال للأفراد التي تفوق 15000.00 دج أما فيما يخص الخدمات فهي تفوق 3000.00 دج.

إن النظام الجبائي الجزائري يعتمد على الوثائق المحاسبية، غير أن المحيط لا يساعد في التحكم الفور لظاهرة التهرب الضريبي، لذلك فإن معظم المكلفين بالجزائر ينتمون للنظام الجزافي، كون التصريحات غير معدمة بالوثائق الإثباتية كما هو الشأن في النظام الحقيقي.¹

2. الأسباب غير المباشرة

وتتمثل الأسباب غير المباشرة فيما يلي:

أ- الأسباب الاقتصادية والتشريعية:

إن الوضعية الاقتصادية المالية للدولة تؤثر بشكل كبير من الناحية النفسية للمكلف بالضريبة والذي له إمكانية خلق جو ملائم لانتشار ظاهرة التهرب الضريبة خاصة أن الضريبة تمس في البلدان المتقدمة، كما أن التفاوت بين تقدير الوعاء الضريبي والأسباب الاقتصادية التي ستعرض لها حسب وضعيتين:

-الوضعية الاقتصادية بالنسبة للمكلف: تعد هذه الأخيرة سببا رئيسيا للتهرب الضريبي وذلك من خلال إجراء مقارنة بين الدول النامية والمتقدمة حيث يقل التهرب في البلدان المتقدمة أي تكون الأجور مرتفعة كافية لضمان مستوى مقبول.

إن الوضعية الاقتصادية في فترة معينة كثيرا ما تؤثر على انتشار ظاهرة التهرب الضريبي ففي فترة الرخاء والازدهار الاقتصادي يزداد الإنتاج والقدرات الشرائية للأفراد وبالتالي المكلف بالضريبة متأكد من تحويل ثقلها إلى المستهلكين مما يؤدي إلى التهرب الضريبي.

- الوضع الاقتصادي العام: هناك عدة أسباب اقتصادية تساهم في ظهور التهرب الضريبي، إن طبيعة المواد الأولية في مرحلة طويلة من اقتصادها تسمح بتفاهم هذا المشكل حيث كانت تمثل عائدات الصادرات

¹ عائشة حمادي، ظاهرة التهرب الضريبي وارتباطها بالأسواق الموازية، مذكرة ماجستير، المركز الجامعي المدية، 2011/2012، ص 34

البتروولية نسبة مهمة في تمويل الميزانية العامة على الأساس الذي يقاس عليه تقدم الدول اقتصاديات واجتماعيا كما كانت تعتبر المداخل الأساسية النوعية وتهرب الأفراد من أداء الضريبة يشكل ضررا للدولة.¹

- ارتفاع النسب الضريبية: حيث يواجه الممول مشكل الضريبة المترفعة من جهة والواجب الذي يجب تأديته من جهة أخرى لذلك يستعين بكل الوسائل لتفادي هذه الضريبة وعدم الضغط الجبائي خاصة في الدخل الوطني وعدم تناسب الأسعار مع الفترات التكاليفية للأفراد.

-الضغط الجبائي: الضغط الجبائي هو نسبة الاقتطاعات العامة مقارنة بدخل المكلف، من خلال هذا يمكن إعطاء القانون أو العلاقة التي تربط بين الضريبة، الدخل والضغط، وهذا بالمعادلة التالية:

$$\text{الضغط الجبائي} = \text{الضريبة} \div \text{الدخل}.$$

ودرجتها تتوقف على الطريقة التي يخرجها كل مكلف إذ أن العلاقة ليست خالية من الدفع لأن المكلف يقوم بالمقارنة بين قيمة الضرائب التي يدفعها وبين دخله، ويحس بتقل الضريبة من خلال نقص مداخله المخصصة للاحتياط أو الادخار فإذا قام المكلف بدفع الضريبة عند حساب الضغط الضريبي الذي يتحمله بوضع العلاقة بين الاقتطاع ودخله فإنه يتعين بتخفيض التكلفة الضريبية بمبلغ الخدمات المقدمة من الجهات المحلية والمحصل عليها من الدولة وهذا يعطينا العلاقة:

$$\text{الضغط الجبائي} = (\text{الضريبة} - \text{الخدمات المقدمة}) \div \text{الدخل}.$$

والى جانب الضغط الضريبي يوجد ضغط ضريبي وطني يحسب وفقا للعلاقة بن الاقتطاع الضريبي الكلي والنتاج القومي الخام:

$$\text{الضغط الضريبي} = \text{مجموع الاقتطاعات} \div \text{النتاج القومي الخام}$$

ومن جهة أخرى وجب الذكر أن الضغط الضريبي الوقف لا يمكنه التعبير عن وزن الكلفة الربحية المحتملة من كافة الأمة لأن هذه التكلفة منعدمة وفق التعريف، وبما أن المصاريف العمومية مساوية إلى المداخل العمومية فإن الضريبة ما هي إلا عنصر من هذه الأخيرة.²

¹ نفس المرجع، ص ص 36-37.

² محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 325.

ب- الأسباب النفسية والاجتماعية:

غالبا ما تعود أسباب التهرب إلى دوافع ذاتية ونفسية وأخلاقية إذ يرى البعض أن السبب الرئيسي للتهرب الضريبي هو ضعف المستوى الأخلاقي ومستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين، وهو شيء ملاحظ في شعوب جنوب البحر الأبيض المتوسط والتي تعتبر متخلفة عاشت تحت وقع الاستعمار عكس الدول الشمالية حيث هناك ثقل حدة التهرب الضريبي، حيث ينفي بعض هؤلاء كل هذا ليؤكدوا أن الإيديولوجية والوعي الاقتصادي ليست إلا أسبابا تخلق الجو الملائم، لقيام الأسباب الرئيسية للتهرب والتي لها علاقة مباشرة بالجهاز الإداري وميكانيزمات تسييره.

لكن هذا لا يمنع من تأكيد أن وضع المستوى الأخلاقي وانعدام أو ضعف الوعي الضريبي يعتبران من أهم المحفزات لارتكاب مثل هذه التحايلات والأكثر شيوعا في بلادنا، ذلك أن عدم فهم الكثير من الأفراد للدور الذي أصبحت تلعبه الدولة الحديثة إضافة إلى فقدان الثقة في مؤسساتها، أثر على مدى إقبالهم على دفع الضرائب لأن عي الفرد بمهام الدولة بدورها وثقته بمؤسساتها، يحددان وعيه المدني بوجود الدولة والحس المدني يعدان من بين القوى النفسية الأساسية لكل تنظيم وطني، ويبج أخذ بعين الاعتبار في رسم السياسة المالية والضريبية.

ولازالت هناك عوامل يغلب عليها الاعتقاد بان الضريبة أداة إفقار الشعوب ولذا وجب التهرب من دفعها كوجه من وجوه المقاومة، إضافة إلى الجهل المنقشي والانحطاط الثقافي في البلاد الذي يعد عنصرا هاما في انتشار مستوى هذه التجاوزات أو الممارسات فكلما كان الوعي كبيرا كلما كان الأمل في خلق تجارب معه، هذا إلى جانب الاعتقاد بأن سرقة مادام المسروق شخص معنوي، لا تتأثر فيه هذه المعاملات بل بالعكس عن سارق نزيه وشريف، لم يسرق إلا الدولة التي تتعدى أن تكون شيئا مجددا.

إضافة إلى هذا فالمحيط الاجتماعي يلعب دورا هاما في جعل المكلف يتهرب من الضريبة لأن هذا الأخير لم ينشأ في المحيط مع عاداته ومميزاته التهرب من الالتزامات الضريبية سوف تبقى عالقة بذهنه مثل هذه الأشياء، الآن في قراءة نفسه أن هذه الأعمال مادامت مطبوعة بالشرعية تعد نباهة وذكاء، زيادة عن نقص وعي المكلف بالضريبة نجد هناك جو مكهرب بينه وبين الإدارة الجبائية، الشيء الذي يرى فيه التقليل من التزاماته الجبائية أمر أساسي ومهم وزيادة عن هذا روح المعارضة والمخالفة للقوانين تستند عليها التي يتمتع بها القانون إذ لا وجود لواجب جبائي دون جود جبائية مستديمة وسوية.

- ضعف الوعي الضريبي الذي يتناسب مع الشعور الوطني لتحمل المسؤولية في تمويل الأغنياء العامة للدولة.

- سوء تخصيص وصرف النفقات العمومية يدفع الأفراد إلى الضيق، بما يحملهم على التهرب انطلاقاً من الاعتقاد بعدم ضرورة دفع ضرائبهم مادامت تتفق حصيلتها في غير وجود النفع العام.
 - النظرة السلبية للضريبة لأن المكلفين بها لا يرونها سوى أموال ضائعة، دون مردودية.
 - المسؤولية الكبرى للحكومة التي تكتمل أجهزتها وأنظمتها الضريبية، مع غياب وسائل الإعلام في تحقيق تعبئة الوعي الضريبي عند المواطن بانعدام دعاية قوية تتبصر الفرد أهمية ضخامة خدمات الدولة.
- كل هذه الأسباب أدت إلى انتشار السوق الموازية، أو ما يعرف بالسوق السوداء والتي بقيت بعيدة عن كل مراقبة ضريبية أين تكون الأرباح المتحصل عليها في هذا السوق حينية وسرية وبذلك لا تخضع لأي اقتطاع جبائية.¹

3- الأسباب المتعلقة بمبادئ الضريبة

وهناك أسباب أخرى تساعد على التهرب الضريبي متعلقة بمبادئ الضريبة:

تعتبر الضريبة مورد من الموارد الأساسية وهي عبء ثقيل على المكلفين لذلك وجب مراعاة بعض المبادئ التي تطبق عند فرض الضريبة، لذلك لا بد أن تكون السياسية الضريبية والاقتصادية تتماشى مع هذه المبادئ والمتمثلة في العدالة، اليقين، الملائمة في التحصيل والاقتصادية في النفقة وذلك للتمييز بين مصلحة الدولة ومصلحة الممول، إلا وجدنا أنفسنا أمام مجال واسع للتهرب الضريبي.

أ- **العدالة:** إن مشكل العدالة في فرض الضرائب من أكثر الإشكاليات المطروحة وهذا نتيجة لاختلاف واقع فرض الضرائب على الأشخاص سواء من الناحية النفسية أو القدرة، والذي تقاس به قدرة الضريبة على إعادة توزيع المداخل وتمويل المشاريع.

كما أن فكرة العدالة المثالية واردة إذا أخذنا جدول الضرائب على الدخل الإجمالي فلا تقاس أو تراعي فيه المقدرة على السداد كما أن اختلاف الأماكن والمسؤوليات تختلف من فرد إلى آخر حتى أن العدالة، تصبح محل النقاش إذا قسمناها فردين يدفعان نفس القدرة على من الضرائب ولكن يتواجدان في منطقتين مختلفتين فإن مستوى الاستفادة من النفقات الحكومية يختلف، هاذ دلالة على أن الأفراد يتحملون أعباء ضريبية متباينة كما أن تحمل عبء الضريبة غير المباشر من فرد لآخر، مثلاً في الرقم على القيمة المضافة في تطبيقها على المستهلك نجدها غير عادلة كسيارة الأجرة تبقى عليها كنسبة 7% بينما الحافلات 17% حيث أن الأولى لا يستفيد منها الكثير والعكس في الحافلات.

¹ غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، 1998، ص 184

كما أن مشكل ازدواجية التكاليف الضريبي على أرباح الشركات ذات مسؤولية محدودة وشركات التضامن فالنسبة إلى الأولى فغن الشركة مكلفة بدفع نسبة 38% كضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية والباقي من الأرباح يقسم بين الشركاء وهؤلاء هم أيضا مكلفون في هذه الحالة بدفع ضرائب أخرى على الدخل.¹

أما فيما يخص SNG فإن الأرباح توزع بين الشركاء، وفي هذه الحالة يكونوا مطالبين بدفع ضريبة واحدة بالنسبة لكل ممول وهي الضريبة على الدخل الإجمالي وهنا يتضح أم لمبدأ العدالة في التكاليف غير مطبق.

ب- اليقين: ويقصد به أن يعرف الممول على سبيل التأكد دون أي غموض ما يجب أن يدفعه، متى؟، ولأي مصلحة أو إدارة معينة، وهذا من أجل حماية الممول من أي تلاعب أو تعسف أو غش من خلال الأخطاء المرتكبة من طرف المسيرين الإداريين لهذه الضريبة ولكن هذا ما يفتقر إليه أغلبية الإدارات الضريبية والهيئات المالية (خاصة بالدولة النامية) وفي كل سنة يأتي المشرع الجزائري بتعديلات وتغييرات على مستوى القطاع الضريبي وخاصة على مستوى السلاسل الضريبية، فهناك تعديلات في السنوات التالية: 1993، 1998، 2002 وكل هذه التعديلات تحصى الحد الأدنى الخاضع للضريبة.

ت- الملائمة في التحصيل: والمقصود بها ضرورة تنظيم قواعد الضريبة بصورة تلائم ظروف المكلفين بها وتسهيل دفعها وخاصة فيما يتعلق بموعد التحصيل وطريقته والهدف من القاعدة في الواقع تجنب تعسف الإدارة الجبائية في استعمال سلطتها فيما يتعلق بإجراءات التصفية والتحصيل واختيار الأساليب التي لا تضر الممول كما لا تضر بخزينة الدولة وتفوت عليها أموالا هي بحاجة ماسة إليها حيث أن الاستفادة منها في مشاريع قد تكون استثمارية مباشرة أو اجتماعية كما أنها في تدقيق الحساب للضريبة دون ترك فراغا أو فرصة للتهرب منها ولا تضيق على الممول أثناء المبالغة في هذا المبدأ.²

ث- الاقتصاد في النفقة: ويقصد بها تحصيل الضريبة بطرق سهلة ولا تكلف الإدارة الجبائية مبالغ كبيرة خاصة إذا ساءت إجراءات وتدابير إدارية إلى غاية التعقيد، مما يكلف الدولة نفقات قد تتجاوز حصيله الضرائب ذاتها، ومراعاة هذه القاعدة يضمن فعالية الضريبة كمورد هام تعتمد عليه الدولة من أجل ميزانيتها.

¹ عصام بشوري، المالية العامة والتشريع الضريبي، مطبعة البريق، دمشق، دون سنة نشر، ص 263

² عبد المجيد قدي، النظام الضريبي في النظم الاقتصادية، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، 2015/2014، جامعة الجزائر، ص 20.

لذا عند الدول النامية تحرص حرصا كبيرا من أجل إقامة جهاز جبائي سريع الخدمات وفعال يستخدم ما أمكن من الأساليب العلمية بغية الاقتصاد في الوقت والنفقات حيث لا تستعبد العناصر الكافية التي تتطلب أجورا مرتفعة وإنما يجب ربط ذلك بمردودية هؤلاء.¹

الفرع الثاني: آثار التهرب الضريبي

إذا كانت خزينة الدولة هي جيوب رعاياها أو بالأحرى جيوب مكفيها بالصورة الأساسية، فإن بإمكاننا تصور الآثار السلبية التي تنعكس على تلك الخزينة إذا عمد الرعايا بمعنى المكلفين بالتهرب المشروع و غير المشروع للضرائب بحيث يحجبون عن الخزينة جانبا كبيرا و هاما من مواردها العامة و هذا الجانب المتمثل في الحصائل الضريبية وبالتالي للتهرب الضريبي آثار سلبية و ذلك على كل المستويات في كل الميادين.

1- آثار مالية

يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العمومية للدولة بحيث يفوت على الدولة جزء هاما من الموارد المالية، و يترتب عن ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل و بالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية اتجاه مواطنيها، و في ظل عجز الميزانية تضطر الدولة للجوء إلى الوسائل التمويلية أخرى الإصدار النقدي و اللجوء إلى الاقتراض.

فالاعتماد كثير من الدول بدرجة كبيرة على الضرائب التي تمثل مدا خيل و موارد لتغطيه نفقاتها المتزايدة خاصة أمام تراجع الموارد الأولية، و الأساسية المصدرة إلى الأسواق العالمية وتدهور قيمة العملات العالمية مع انخفاض مرد ودية الجبائية البترولية لبعض الدول بعد أن كانت تغطي جانبا من إيرادات الميزانية ولذلك نجد فجوات تسجيلها الميزانية تعود في أغلب الأحيان إلى نقص في المردود الضريبي الناتج عن الغش ولسد تلك الفجوات والاختلالات المالية تلجأ هذه الدول إلى البحث عن مصادر أخرى للتمويل تكون بتأكيد ضغط على التنمية الاقتصادية كما تشكل من آثار سيئة ومن بين هذه المصادر:²

المصادر النقدية:

هو ضخ قدر من النقود "الكتلة النقدية و يطلق عليه كذلك التمويل بتضخم و ينتج عنه ما يلي:

❖ زيادة مفرطة للأسعار، ارتفاع غير طبيعي، دون أن يقابله زيادة في الإنتاج.

¹ بلحاج فلة، التهرب الضريبي وأثره على الاقتصاد الوطني، مذكرة ماجستير، نقود بنوك ومالية، علوم اقتصادية، المركز الجامعي، المدينة، 2008/2007، ص 86.

² بومكواز ليلي، التهرب الضريبي وأليات مكافحته، مذكرة ماجستير، المركز الجامعي بالبويرة، 2013/2012، ص 34-35.

- ❖ ظهور التضخم باختلاف أنواعه.
- ❖ نقص القدرة الشرائية للمواطنين و تدهورها .
- ❖ تغير نمط الاستهلاك .
- ❖ انخفاض الصادرات في البلاد الذي إلى القصور في الحصول على العملة الصعبة.
- ❖ اختلال التوازن الاجتماعي بين طبقات المجتمع و ظهور السوق السوداء.

الدين العام:

إن اللجوء إلى الدين العام باختلاف مصدره (داخلي أو خارجي) و مدته (طويلة أو قصيرة)، و طريقة الاكتتاب (عام أو عن طريق البنك) يؤدي إلى آثار وخيمة تتمثل في:

✓ عبء على ميزان المدفوعات، وذلك في حالة السداد، و تحمل الآجال المستقبلية أعباء هذه القروض العامة خاصة إذا استخدمت كمصاريف استهلاكية، إما إذا استخدمت المشروعات الاستثمارية، فإن هذا العبء يكون ضعيفا عليها؛

✓ استنزاف ووجوب تدبير الدولة للمورد المالي لتسديد القروض، مما ينتج عنه ضغط على عناصر الإنفاق العام، مما يقلل القدرة الشرائية للمستفيدين من هذا النوع من الإنفاق؛

✓ تقلص النشاط الإنتاجي نتيجة الاستخدام الأموال أو قرضها لدولة بغية الحصول على فوائد و ضمان سدادها، والحصول مقرضين على مزايا.

✓ فقدان الثقة في الدولة نتيجة لعدم القدرة على سداد ديونها وبالتالي عزوف الهيئات المالية والأفراد عن قرضها.

✓ التدخل في الشؤون الخاصة، من طرف الدول الأجنبية نتيجة عدم القدرة على تسديد الديون الخارجية، وبالتالي الخضوع للتبعية الأجنبية أو فرض قيود اقتصادية على هذه الدولة إن تراكم الديون على البلدان النامية أصبحت في الوقت الحاضر تشكل أهم خطر يهدد اقتصاديتها وكل ذلك يساهم في تقليص الإنفاق العام.

أثره على التجارة الخارجية:

لارتباط الدولة المحيطة الدولي فإنها تعمل على ترقية التجارة الخارجية من خلال فتح السوق الوطنية على الأسواق العالمية، وذلك من أجل تمويل وارداتها الضرورية من السلع الرأس مالية وكذلك العمل على تصدير منتجاتها الوطنية لجلب العملة الصعبة لكن المشكلة تكمن في الدولة النامية أثناء اعتمادها على تصدير المواد

الأولية منخفضة و استرداد سلع التجهيزات بأسعار مرتفعة، وبالتالي اللجوء إلى الخزينة العمومية لتغطية النقص، ففي حالة العجز في الخزينة نفسها فإن ذلك يؤثر سلباً على التجارة الخارجية نفسها، وبالتالي تضطر الدولة إلى جلب رؤوس الأموال الخارجية لتنشيط وتعجيل عملية التنمية الاقتصادية، ويبقى ذلك العجز أو اللجوء إلى الموارد المالية الأخرى له أثر بالغ على المكلف بالضريبة فيما بعد حيث "يؤدي بالدولة إلى سعر الضرائب أو فرض ضرائب جديدة، فيزداد عبؤها على الذي يتهرب و ذلك من أجل تغطية العجز الحاصل.

2- الآثار الاقتصادية: تتمثل في:¹

- التقليل عن الاستثمار لارتفاع معدلات الضريبة؛
- المساعدة في دعم استثمارات وأموال إلى دول أجنبية عن طريق منتجات أو سلع أجنبية؛
- يشكل أحد الأسباب الأساسية في تدني نتيجة صندوق الدولة (ضريبة الدولة)؛
- الانخفاض في مستوى الإدخارات العمومية وهو يؤدي بالدولة إلى التقليل من النفقات العامة خاصة تلك المتعلقة بالإعانات والإعفاءات؛
- فالتهرب الضريبي يوجد التشوهات والالتواءات الاقتصادية؛
- كما أن التهرب الضريبي يسمح للمؤسسة بتخفيض أسعار عائداتها المالية وذلك لأن وسائل مالية تساعد على تعويض ذلك النقص في أسعارها وتفتح أمامها باب المنافسة الواسعة مع غيرها من المؤسسات الإنتاجية أو التجارية في نفس المنتج، وتستطيع في نفس الوقت أن تحتكر سوق المبيعات بواسطة تخفيض أسعار المبيعات.

3- الآثار الاجتماعية:

إن اعتماد الدول النامية على الضرائب غير المباشرة بالدرجة الأولى، و هذا النوع من الضرائب الذي يفترض على السلع الاستهلاكية (أفراد) الذين يساهمون بقسط وافر في دعم خزينة الدولة، الشيء الذي ينمي لديهم الإحساس بالفقر والاستغلال من طرف النظام الجبائي حيث يتزايد هذا الشعور لدى هذه الفئات بسكوت الدولة على مختلف التجاوزات التي تقترفها أيادي أصحاب النفوذ بتهربهم الدائم، وهو ما يجعل الجو مضطرب في العلاقات بين أفراد المجتمع و ظهور الفوارق الاجتماعية، ونجد آثار التهرب الضريبي تتمثل في:²

¹ عبد الحكيم مصطفى الشراوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية ، 2006، ص 123

² د. لدرم أحمد، التهرب الضريبي وآليات مكافحته في المجتمع الجزائري، مجلة التنمية وإدارة الموارد البشرية، العدد 8، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف،

◀ التهرب الضريبي يدفع إلى إنتشار آفة الفساد، وانعدام العدالة والأمانة، وضعف التضامن بين أفراد المجتمع؛

◀ يؤدي التهرب الضريبي إلى الإخلال بأهم قواعد التشريع اضرابي (قاعدة العدالة) حيث يقوم البعض بسداد الضريبة وتعليق الآخرين بحسب مراكزهم وقواهم؛

التهرب الضريبي يؤثر على سيكولوجية المكلفين النزهاء نظرا لسقوط العبء الضريبي كله عليهم فانتشار الغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يؤدي إلى تدهور الحس الجبائي وغياب الوعي الفردي لدى المكلفين، وتغيب الثقة في سياسة الدولة الاقتصادية والاجتماعية ويفضل بذلك الممولين النفع الخاص عن النفع العام، ويمتنعون عن دفع الضرائب والمشاركة في النفقات العامة

المبحث الرابع: آليات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

سعيًا من طرف القانون لتنظيم عملية الرقابة الجبائية، وممارستها بكفاءة أكثر، وضع لها المشرع الجزائري أدوات قانونية، وتتمثل في مجموعة من الإجراءات والوسائل التي يعتمد عليها الأعوان المراقبون في تنفيذ مهامهم الرقابية. وكل هذه الوسائل تهدف إلى مكافحة التهرب الضريبي وصحة التصريحات المصرح بها من قبل المكلفين.

المطلب الأول: التحقيق المحاسبي

يعدّ التحقيق المحاسبي أحد وسائل الرقابة الجبائية، ويكون بفحص مختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية للمكلف الخاضع للتحقيق، بغية التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة، وقد عرفه DANIEL RICHER بأنه: "مجموع العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما أو فحص شخص معين، ومقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية يهدف مراقبة مدى سلامة ودقة التصريحات المكتتبه، وعند اقتضاء الحال يمكن اللجوء إلى الإجراءات الضرورية لوضع التعديلات اللازمة"¹.

ومنه فالتحقيق المحاسبي يهدف إلى التأكد من:

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

¹ Daniel RICHER, Les procédures fiscales, PUF, France, 1990, page 25.

الفرع الأول: التحضير للتحقيق

تعد المرحلة التحضيرية للتحقيق خطوة هامة ورئيسية للقيام بالرقابة المحاسبية حيث يتم من خلالها اختيار الملفات المراد البحث والتحقيق فيها استنادًا إلى بعض الأسس والمقاييس، والتي من بينها:

➤ أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.

➤ تكرار الخسارة في النتائج والريح الضعيف مقارنة مع رقم الأعمال المصرح به وطبيعة النشاط المزاول.

➤ ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط المزاول.

➤ استعمال الطرق التدليسية وملاحظة المخالفات ذات الطابع الاقتصادي.

➤ الزيادة السريعة والمذهلة في المستوى المعيشي لمسير المؤسسة أو صاحب المهنة الحرّة، دون تطابق ذلك مع تصريحاته.

بعد إخراج ملفات التحقق وتحديد المكلفين المعنيين بالتحقيق في محاسبتهم، حيث تتحدد هذه القائمة وفق مجموعة أسس تتعلق برقم الأعمال المصرح به، أو ظهور مؤشرات الغش في التصريحات المقدمة تأتي مرحلة التحضير للتحقيق المحاسبي والتي تتبع الخطوات التالية:

1. فحص الملفات الجبائية:

بعد جلب ملف المكلف من المفتشيات على الأعوان التأكد من نظامية التصريحات السنوية و جمع أكبر قدر من المعلومات حول وضعية المكلف، حتى يتسنى لهم إعطاء لمحة عن إجراء و كيفية إجراء عملية التحقيق.

2. جمع المعلومات عن الملفات:

يباشر أعوان الرقابة بجمع المعلومات حول الملف من كل المصادر المتوفرة، و ذلك وفق لحق الإطلاع، وأهم هذه الأطراف هي:¹

- البنوك و المصارف لمعرفة قيم الأرصدة و تطور حركتها؛
- الحافظات التجارية (الموردين، الزبائن)؛
- هيئات الضمان الاجتماعي؛

¹ سليمان عتيز، الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية - حالة مديرية الضرائب للوادي، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية، الجزائر 2011-2012، ص ص 20-21

- باقي الإدارات العمومية الأخرى.

3. إعداد الوثائق التحضيرية:

يدرج إعداد القوائم المالية التحضيرية ضمن إعداد مجموعة من الوقائع المساعدة على تنفيذ إجراءات التحقيق في المحاسبة.

أ. دراسة مقارنة للميزانيات:

يقوم المحقق بإعداد وثيقة لمقارنة الميزانيات من سنة لأخرى خلال الربعة سنوات الأخيرة، والهدف من هذه العملية ما يلي:¹

- فحص ومتابعة تطور حسابات الاستثمارات والتغيرات التي تطرأ عليها من سنة لأخرى؛
- إظهار القيمة المتبقية لعناصر الأصول المتنازل عنها، والتي فقد قيمتها نتيجة الاستخدام؛
- التأكد من قيم الاهتلاكات إن كانت طبيعية أو مبالغ فيها وضمان تسليمها بانتظام لأعباء المؤسسة؛
- التأكد من الأرباح المعاد استثمارها؛
- متابعة التغيرات التي تطرأ على مخزون السلع والتأكد من قيمتها.

ب. فحص حسابات النتائج:

يلجأ المحقق لمقارنة بعض عناصر جدول حسابات النتائج، بهدف معرفة تطور رقم الأعمال والتكاليف وكذا، نسب الهوامش، ومقارنة الربح الصافي لكل دورة، وإذا لاحظ وجود حالات غير عادية فعليه محاولة معرفة السبب أو طلب تغييرات من المكلف إذا تطلب الأمر ذلك.

4. الإشعار بالتحقيق:

لا يمكن إجراء تحقيق دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، ملحق بميثاق المكلف بالضريبة، على أن يستفيد المكلف من مهلة عشر (10) ايام للتحضير.²

الفرع الثاني: سير التحقيق

بعد انقضاء الأجل المحدد للتحضير* وبوصول أول موعد تدخل مباشر بعين المكان يذهب المحققون لمباشرة أعمالهم داخل المؤسسة قيد التحقيق فيها، لأنه قانونياً لا يسمح لهم بأخذ الدفاتر المحاسبية إلى مكاتبهم،

¹ Guide du vérification de comptabilité, OGI-Alger, edition 2001, P 32-33

² بن عمارو منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجباية، مرجع سابق، ص 24

إلا في حالة إذا ما طلب المكلف ذلك نظراً لعدم توفر الإمكانات اللازمة للقيام بعملية التحقيق داخل المؤسسة وهذا بتقديمه لطلب موقع ومقدم لمدير الإدارة الجبائية¹، وفي هذه الحالة يقوم المحققون بالتوقيع على تعهد باستلامهم للوثائق المحاسبية، وإرجاعها بعد عملية فحصها.

يشرع المحقق في التحقيق في محاسبة المكلف و عليه احترام مجموعة من الإجراءات.

1. التدخل بعين المكان:

تبدأ هذه المرحلة بالاتصال مع مسيري المؤسسة أو ممثل عنها، بحيث يجمع هذا الاتصال يخلق جو من الثقة و التعاون المتبادلين بين الطرفين، و ذلك التنسيق بين الرقابة المحاسبية على مستوى المكتب و الرقابة المادية المنجزة بعين المكان، و تهدف إلى جميع معلومات عن طريق زيارة مختلف الورشات و أماكن العمل و ذلك لغاية عملية التحقيق.

2. تحصيل المعلومات:

يجب على المحققين جمع أكبر قدر ممكن من المعلومات حول المكلف و تتمثل هذه المعلومات في ما يلي:²

- ✓ تبيان النشاط الرئيس للمكلف و الملحقات الفعلية لمقارنتها قبل المصرح بها؛
- ✓ عدد الموردين و الزبائن و توزيعهم الجغرافي و طرق الدفع؛
- ✓ حساب أسعار التكلفة و أسعار البيع؛
- ✓ دوران المخزون و محل التنظيم التجاري (مشتريات، تسليم، شبكة، الممثلين...)
- ✓ وسائل الإنتاج المستخدمة؛
- ✓³ المحلات التي يمارس فيها المكلف نشاطاته.
- ✓⁴ التأكد من عدد العاملين و توزيعهم.
- ✓ التأكد من الضرائب خلال الفترة الغير خاصة للتقادم، و التأكد من القيم المعفات من الضرائب.

* الأجل المحدد قانونياً هو 10 أيام، وفي حالة أن المكلف لم يتم تحضير كل الدفاتر والوثائق المحاسبية، فإنه يمكن منحه مدة إضافية مقدرة بـ 8 أيام طبقاً للمادة 60 الفقرة 9 من قانون الإجراءات الجبائية.

¹Depudt et J. GARELICK, **Fiscalité Algérienne**, SNED ; Alger, p 68

² عباس عبد الرزاق، **التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي**، مرجع سابق، ص 18 إلى 81 بتصرف

3

4

- الاستعانة بمركز الميزانيات، حيث يمثل بنك المعلومات و المعطيات المهمة لكل القطاعات و النشاطات المختلفة.

3. المراقبة الفعلية:

يفرض المشرع الجبائي أن تكون عملية التحقيق المحاسبي في عين المكان، إلا في حالة طلب المكلف غير ذلك وكانت له أسباب موضوعية ويجب أن يكون هذا الطلب كتابيا وموجه لمصلحة الضرائب للنظر فيه.

أ. التحقيق في المحاسبة من حيث الشكل:

يعني أنه يجب على المكلف تقديم الدفاتر المحاسبية الإلزامية (دفتر اليومية، دفتر الجرد و سجل الأجر) و يكون محتوم و مؤشر عليها من طرف مصالح المحكمة.¹

ب. التحقيق في المحاسبة من حيث المضمون:

في هذه المرحلة يلجئ المحقق إلى إجراءات رقابية تقنية و صارمة و هذا من خلال تفحص و مراجعة الدفاتر و الوثائق المحاسبية المختلفة التي نص القانون التجاري على إمسائها و التأكد من مصداقيتها، حيث يقوم المحقق بقراءة معمقة للحسابات الرئيسية التالية:

حسابات الميزانية:

- التأكد من ترتيب و صحة تسجيل العمليات المحاسبية؛
- مراقبة الوجود المادي للثبوتات؛
- التأكد من تسجيل كل الفواتير المتعلقة بعشريات الجديدة في المحاسبة؛
- مراقبة القيم الزائدة و الناقصة عند التنازل عن المعدات؛
- التأكد من نوع الاهتلاك المطبق؛
- التأكد من مخزون أول المدة و هل هو مطابق لمخزون آخر المدة للدورة السابقة؛
- التأكد من تطابق حسابات الزبائن في دفتر الأستاذ مع ميزان المراجعة الخاص بالزبائن؛
- التأكد من التوافق بين عناصر المحاسبة و كشوفات البنك
- التأكد من صحة المؤونات؛
- التحقق من مدى توافق حساب الموردين في الميزانية مع دفتر الأستاذ.

¹ د. بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، مرجع سابق، ص 87

جدول حسابات النتائج:

يحتوي جدول حسابات النتائج على الإيرادات و التكاليف و الأرباح المحققة، حيث يمكن اكتشاف أخطاء عديدة من خلاله و على المحقق أن يهتم بالنقاط التالية:¹

- مراجعة جدول حسابات النتائج و مقارنته مع المعلومات الموجودة في الميزانية؛
- التأكد من الأعباء المدرجة إذا كانت قابلة للفهم أم لا؛
- مراجعة الفواتير المسجلة محاسبيا أثناء النشاط، و التي تمت عملية تسليمها في السنة الموالية؛
- التأكد من صحة العمليات الحسابية للفواتير و صحة تسجيلها المحاسبي؛
- التأكد من أن التكاليف مبررة بالوثائق؛
- التأكد من أن التكاليف مكلفة بنشاط المؤسسة فعلا؛
- التأكد من التبرعات والهدايا إن لم تكن تتجاوز السقف المحدد.

الفرع الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي وإجراءات التقويم

إنَّ التدخل في عين المكان ومعاينة وضعية المكلف وكل ما يتعلق بنشاطه، والمراجعة المحاسبية للدفاتر شكلا ومضمونا، تمكن المحقق من استخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة، وفي كلتا الحالتين فإنَّ المحقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبينا له فيها التجاوزات الضريبية المكتشفة، والطرق المعتمدة في إعادة تأسيسها.

وتتمثل إجراءات التقويم فيما يلي:

1. الإشعار بالتقويم:

بعد إتمام المحقق لعمليات التحقيق المحاسبي و إجراءات التقويمات يتم إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق عن طريق إرسال إشعار التقويم الأولي مصاغ بشكل يسمح له بتسجيل ملاحظته أو معرفة موافقته.²

2. إجابة المكلف عن التبليغ:

تعطى مهلة 40 يوما للمكلف للرد على الإشعار المرسل إليه و الإبلاغ عن إجاباته و تدوين ملاحظته، و في حالة التحول الصريح يصحح أساس فرض الضريبة المحدد نهائيا و لا يمكن للإدارة الرجوع فيه.¹

¹ د. بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص 87

² بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، مرجع سابق، ص 83-85

3. التبليغ النهائي و إقفال عملية التحقيق:

بعد دراسة ملاحظات بالضريبة، و معرفة مدى تأسيسها و صحتها يقوم المحققون بتحرير التبليغ النهائي و الذي يكون مفصلا في جميع الحالات التي تم إكتشافها مخالقات فيها.

المطلب الثاني: إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة

على عكس التحقيق المحاسبي، فإن التحقيق المصوب في المحاسبة يقتصر على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو الرسوم وتمثل أهم إجراءات فيما يلي:

- إن إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة لا يمنع الإدارة الجبائية من إجراء تحقيق معمق في المحاسبة والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها الرقابة.²
- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس قواعد التحقيق المحاسبي؛
- يمنح للمكلف مدة (10) عشرة أيام لتحضير ابتداء من يوم استلام الإشعار، مع توضيح طابع التصويب في التحقيق.
- لا تستغرق مدة التحقيق في عين المكان أكثر من شهرين؛

عند إبلاغ المكلف بالتقويم، تعطى له مهلة ثلاثين (30) يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله.³

المطلب الثالث: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

تعزيزا لآليات الرقابة الجبائية تمّ استحداث التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية كتكملة أو امتداد منطقي و ضروري للتحقيق المحاسبي.

لذا تم إنشاء هذا التحقيق في سنة 1992 مساندة لحركة الإصلاحات التي عرفتتها السياسة الجبائية في الجزائر.

وقد عرفه Thierry Lambert على أنه "مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات للدخول الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، وتكون بمقارنة الدخل المصرح بها مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة"⁴.

¹ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، مرجع سابق، ص 81

² ج ج د ش، مديرية العامة للضرائب قانون الإجراءات الجبائية 2012 المادة 20 المكرر ص 12

³ المادة 214-5، مكرر، من نفس المرجع، ص 12

⁴ Thierry Lambert, **vérification fiscale personnelle**, économique, Paris, 1984, page 8.

الفرع الأول: التحضير للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

إنّ أيّ عملية رقابية يجب أن تسبقها مرحلة تحضيرية لتهيئة الأرضية الكافية لانطلاقها، وهذه المرحلة لا تختلف كثيراً في التحقيق المعمق لمجمل الجبائية عنها في التحقيق المحاسبي.

إذ يتم من خلالها اختيار مجموعة الملفات المراد مراقبتها، ولكن هذا الاختيار يخضع إلى مقاييس سواء من حيث الكمية وهذا حسب الإمكانيات المتواجدة على مستوى كل ولاية، وكذا لخصوصيت وشكل هذه الرقابة.

لذا فإنّ البرنامج التنفيذي للمديرية العامة للضرائب لسنة 2000 يهدف إلى تحقيق نسبة 5% من الملفات المعروضة، وهذا العدد قابل للزيادة حسب الكفاءات والإمكانيات المتاحة للمصالح الضريبية، إضافة إلى أنّ الأشخاص الخاضعين لـ VASFE يجب اختيارهم عن طريق معايير ومؤشرات موضوعية وهادفة، منها¹:

- الأشخاص الذين سجلت المفتشية في ملفاتهم عدم التوافق وفروقات هامة بين المداخل المكتتة في التصريحات السنوية والنققات المستعملة.

- لما تبعاً للتحقيق المعمق من قبل المفتشية للملف الذي بحوزتها تحصل على مؤشرات ودلائل تضع التصريحات المقدمة في موضع شك.

- لما في خلال عملية التحقيق المحاسبي استغلال بعض عناصر الميزانية (الحساب الجاري للشركاء، الأرباح الموزعة...) تظهر منها فوارق معتبرة بين الدخول المصرحة من طرف الشركاء والدخول الحقيقية المحققة.

- الأشخاص الذين ليس لهم ملف جبائي، وفي مسار حياتهم اليومية تظهر عليهم مؤشرات تؤكد وجود مداخل مخفية هامة.

الفرع الثاني: سير التحقيق

بعد المرحلة التحضيرية وإعداد الميزان الشكلي، وبانتهاء المدة المحددة للتحضير، تأتي عملية التحقيق المعمق التي تتم في مصالح الإدارة الضريبية، إلا في حالة طلب المكلف أن تُجرى في بيته أو في مكتب مستشاره، والغرض من ذلك هو عدم مضايقة أفراد المنزل.

حيث يقوم المراقب باستدعاء المكلف المعني بالتحقيق لتزويده بكشوفات الحسابات البنكية، البريدية، وكذا جميع الحسابات الأخرى التي من الممكن ممارستها.

¹ Circulaire N° 135/MF/DGI, du 15/02/2000.

- وبعد تسليم هذه الحسابات من قبل المكلف، فإنّ المراقب يخوض في حوار مع هذا الأخير ليبيّن له أنّ هذا التحقيق نابع من ضرورة توضيح وضعيته الجبائية، وفي كل الحالات فإنه ملزم بـ:
- ❖ أن لا يناقش بسرعة المشاكل التقنية المتعلقة بفحص ملفه الجبائي، ولكن يترك الحوار يسير لبعض الوقت حول انشغالات المكلف، إذ يترك له كامل الحرية في الكلام.
 - ❖ تهيئة جو من الثقة معه وتفاذي إثارته.
 - ❖ استقبال كل المعلومات الضرورية من الجانب الجبائي، والمقدمة من طرف المكلف.
 - ❖ التحلي بالصبر مع المكلف دون دفعه إلى تقديم توضيحات خلال المقابلة معه.
 - ❖ عدم الكشف بسرعة عن المعلومات المتوفرة لديه، والتي توحى للمكلف بأنه على دراية معمقة بملفه.
- وبحصول المراقب على مختلف المعلومات وكشوفات الحسابات، يقوم بفحصها، تحليلها، ومقارنتها مع تلك التصريحات بهدف استخراج المخالفات والأخطاء المرتكبة.

خلاصة الفصل

يعتبر التهرب الضريبي بمثابة الطريقة التي يلجأ إليها المكلف بدفع الضريبة لتجنبها، سواء بطريقة مشروعة أو غير مشروعة وبالإعتماد على أساليب مختلفة، ومن أهم أسباب التهرب الضريبي هو ضعف الرقابة المستخدمة إضافة إلى إنعدام وسائل الإتصال الحديثة التي يتم من خلالها الربط بين الهيئات الإدارية، ومما ينتج عنها آثار وخيمة على إقتصاد الدولة عامة وخزينة الدولة خاصة.

ومن هنا يجب على الدولة بضرورة الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وذلك بالإعتماد على وسائل وأساليب جد متطورة لمكافحة التهرب الضريبي.

تمهيد:

انطلاقا مما سبق، سيتم التطرق من خلال هذا الفصل لدراسة حالة خاصة بالرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة ، بإعتبار الرقابة الجبائية أداة للحد من التهرب الضريبي، وقد ارتأينا أن تكون هذه الدراسة تقنية نظرا لتطرقنا للجانب النظري والقانوني لعملية الرقابة الجبائية سابقا.

المبحث الاول : لمحة عامة عن مديرية الضرائب لولاية الجلفة

تعد المديرية الولائية لولاية الجلفة اكبر واعلى هيئة جبائية متوفرة على مستوى الولاية حيث منتظر ان يتم التعريف بها وبدورها الجبائي, هيكلها التنظيمي وما يتبعه من مصالح خارجية , اضافة الى مهام المديرية الفرعية المتوفرة بالمديرية الولائية لضرائب لولاية الجلفة.

المطلب الاول : تعريف مديرية الضرائب لولاية الجلفة

تلعب المديرية الولائية للضرائب لولاية الجلفة دورا محوريا في النضام الجبائي على مستوى الولاية, حيث تعد الهيئة الجبائية العليا فيها, وسلميا تتبع هذه المديرية الى المديرية الجهوية لضرائب البلدية , كما انها تتبع المصلحة فهذه الابحاث و المراجعات الواقعة بالجزائر , وبالنسبة للمركز الجهوي للاعلام والوثائق بالبلدية .

اما فيما يخص المهام المخولة لمديرية الضرائب لولاية الجلفة فهي مكلفة اساسا بالقيام بمايلي :

تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين

السهر على التكفل بالمنازعات الادارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم ايا كانت طبيعتها .

السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة .

المطلب الثاني : تقديم هيكل مديرية الضرائب لولاية الجلفة

تنضم المديرية الولائية للضرائب وفقا للقرار الوزاري المؤرخ في 30 افريل 1991 وهذا تطبيقا للمرسوم التنفيذي رقم 91_60 الصادر بتاريخ 23 فيفري 1991 , حيث نص في مواده من 03الى 06 المفصلة في القرار المذكور اعلاه في الهياكل الجبائية وصلاحياتها وكثافة مجتمعها الجبائي.

تنضم مديرية الضرائب لولاية الجلفة في خمس (5) مديريات فرعية تتمثل فيما يلي :

1 المديرية الفرعية للتحويل.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة

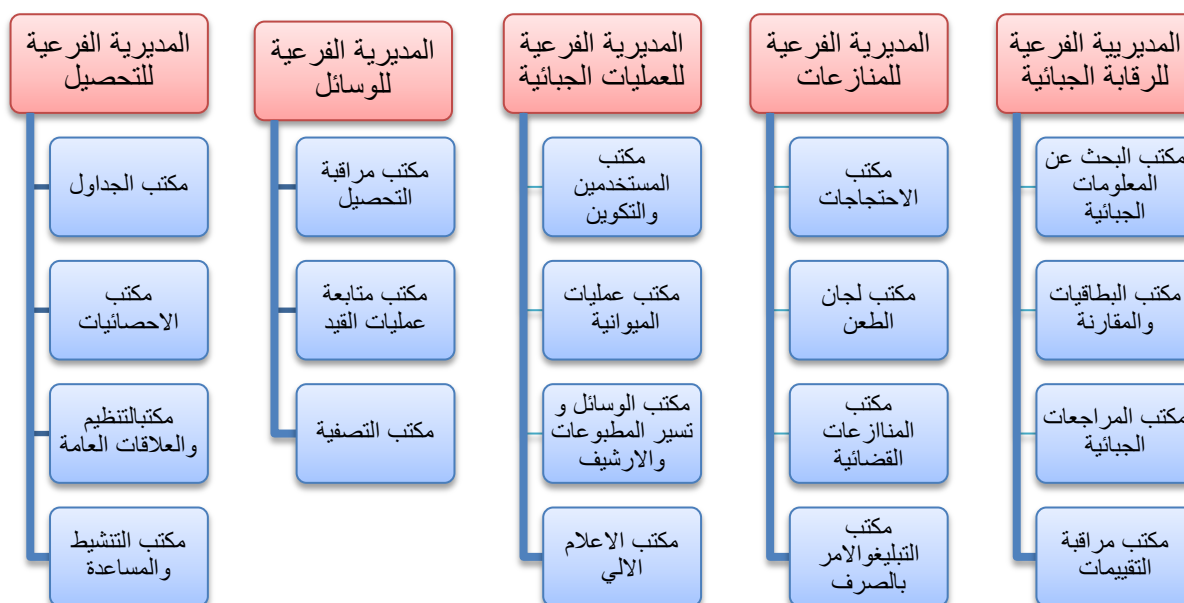
ب المديرية الفرعية للوسائل.

ج المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

د المديرية الفرعية للمنازعات.

ه المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

الشكل رقم 05 : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية الجلفة



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على وثائق المؤسسة

المطلب الثالث : شرح هيكل مديرية الضرائب لولاية الجلفة

1. المديرية الفرعية لتحصيل : جاء في نص المادة 65 في الجريدة الرسمية انها تقوم بما يلي :

- التكفل بالجدول وسندات الايرادات ومراقبة وضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج اخر اتاوي.
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط القبضات في مجال الضرائب واعمال التطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري الخاصة بها .

وتضم هذه المديرية ثلاث (03) مكاتب هي :

1 . مكتب المراقبة والتحصيل : والذي يكلف بما يلي :

- مراقبة وضعية تحصيل الموارد الجبائية و الغرامات والعقوبات المالية.
- متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة وفحص وضعية المتأخرين في الدفع.
- مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة والسجل الخاص بترحيل المبالغ.

2 . مكتب مراقبة التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية : يكلف بما

يلي :

- مراقبة الميزانيات الاولية والاضافية والتراخيص المتضمنة بفتح الاعتمادات المتخصصة المؤسسات العمومية.
- ضمان تصفية حسابات التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية التي يقدمها قابضو الضرائب.

3 . مكتب التصفية : ويكلف بمايلي :

- مراقبة عملية التكفل بسندات التحصيل او سندات الايرادات المتعلقة بالديون او المحاصيل الغير جبائية.
- مراقبة الحالة السنوية لتصفية المتعلقة بالغرامات والعقوبات المالية.
- مراقبة الجرد المالي المحاضر التي يعدها قابضو الضرائب عند الاقفال السنوي للحسابات

ب. المديرية الفرعية للوسائل : تضم ثلاث (03) مكاتب وهي :

1 . مكتب المستخدمين والتكوين : يكلف بما يلي :

- تسيير المستخدمين وتنظيم لجانهم ومتابعة مساهم المهني واستدعائهم للاجتماع وتولي اماناتهم
- المساهمة في اعداد برامج تحسين المستوى وتجديد معارف الاعوان.

2 . مكتب عمليات الميزانية : يكلف بما يلي :

- القيام بعمليات الالتزام بنفقات تجهيز المديرية الولائية للضرائب وتصفياتها.
- تقييم احتياجات مصالح المديرية فيما يخص الاعتمادات الميزانية

3 . مكتب الوسائل و الاعلام الالي : يكلف بالقيام بالاتي :

- ✓ اقتناء الاثاث والمعدات الخاصة بالمكاتب والمواد المتعلقة بالتنظيف.
- ✓ المساهمة في عملية ضبط مقاييس المطبوعات وتنظيم عملية تخزينها وتمويلها.
- ✓ تطبيق برنامج ادخال الاعلام الالي.
- ✓ ج. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية :نظم اربع (04) مكاتب وهي :

1 . مكتب الجداول : يكلف بما يلي ;

- المصادقة على الجداول التي تمت تصفيتها من الضرائب والرسوم عن طريق مركزالاعلام الالي.
- مراقبة الجداول التلخيصية D 40 وإعطائها الصيغة التنفيذية ودعمها بإشعارات التبليغ 9 C المطابقة لها .

2 . مكتب الاحصائيات : يكلف بمايلي :

- استلام المعلومات الاحصائية الدورية المتعلقة بالوعاء والتحصيل من المفتشيات وارسالها الى المديرية الجهوية .
- اعداد المعلومات الجبائية الضرورية وابلاغ الجماعات المحلية لتحضير ميزانيتها.

3 . مكتب التنظيم و التنشيط والعلاقات العمومية : يكلف هذا المكتب بما يلي :

- توزيع التعليمات والمناشير والمذكرات الواردة من المديرية المركزية و الجهوية.
- متابعة ومراقبة تنفيذ برنامج عمل مفتشيات الوعاء فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات.
- استقبال الجمهور , اعلامه, توجيهه و اعطائه المعلومات الخاصة بالتشريع والتنظيم الجبائي

4 . مكتب التسجيل والطابع : يكلف هذا المكتب بما يلي :

- تقييم اعمال مفتشيه التسجيل والطابع والتركات والسجل واقتراح الاجراءات التي من شأنها تحسين الاداء.
- الحصول على نسخة من عقود تحويا الملكيات العقارية والمنقولة والمحلات التجارية مقابل نقدي او بدون مقابل والمسجلة مع تحقيق في عملية التصفية للحقوق و اعادتها الى المفتشية.

5 . المديرية الفرعية للمنازعات : وتتكفل بما يلي :

- معالجة الاحتجاجات المقدمة وتبليغ القرارات المتخذة والامر بصرف الالغاءات و التخفيضات المنوحة.
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
- تشكيل ملفات ايداع التظلمات او طعون الاستئناف والدفاع امام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الادارة الجبائية وتضم ثلاثة(03) مكاتب وهي :

1 . مكتب الشكاوي : يكلف باداء المهام التالية :

- استلام ودراسة الطعون الهادفة سواء الى ارجاع الحقوق او الى الغاء القرارات الملاحقة او الى المطالبة باشياء محجوزة .
- تلقي الطلبات التي تصبو الى اعفاء في الزيادات او تخفيضها و العقوبات وتعويضات التأخير التي تطبقها قبضات الضرائب.

2 . مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن : يكلف بما يلي :

- تلقي ودراسة الطعون المشكلة ضد قرارات المدير الولائي في مجال المنازعات وعرضها على لجنة المنازعات .
- تلقي ودراسة طلبات الاحتجاج على الزيادات التي مست الاسعار اولتهربات المصروح بها في مجال التسجيل وعرضها على لجنة المصالحة.
- تاسيس الطعون الخاصة بالاستئناف امام الهيئات المختصة ضد القرارات والاحكام التي ليست في صالح الادارة الجبائية .

3 . مكتب التبليغ والامر بالتخفيض : يكلف بمايلي :

تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي في مجال المنازعات والطعون او تلك الصادرة عن المحاكم التي فصلت في مجال الجبائي وفي اطار الاجراءات المدرجة امام الهيئات القضائية.

الامر بالتخفيض والتصحيح بعدم قابلية التحصيل بعدم قابلية التحصيل المقررة في مجال الضرائب المباشرة ومراقبة وناشير شهادات الالغاء والتخفيض

4 . المديرية الفرعية للرقابة الجبائية : وتكلف باعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها وتضم(03) ثلاث مكاتب وهي :

1 . مكتب البحث عن المعلومات الجبائية : يعتبر البحث عن المعلومات الجبائية عملية مهمة تتطلب متابعة من جميع الهيئات المتدخلة في البحث على كل المستويات.

• مفهوم المعلومة الجبائية : هي عبارة عن مجموعة المعلومات التي يمكن ان تاتر على الوعاء الضريبي بطريقة مباشرة اوغير مباشرة.

➡ تأثير المعلومة الجبائية : تؤثر المعلومة الجبائية على الوعاء الضريبي اما بطريقة مباشرة اوغير مباشرة .

➡ التأثير المباشر : ويكون التأثير المباشر اذا ما تعلق باحد الامور التالية :

الكشوفات المتعلقة بمشتريات البضائع الموجهة عادة للبيع مباشرة على حلها كالمواد الاولية , عناصر الانتاج الموجهة للتحويل او المنتجات الموجهة للتغليف وغيرها .

في اطار المراقبة المعمقة للملفات والتحقيقات والمحاسبة بامكان الرقابة الجبائية طلب تبليغها بكشوفات المشتريات الخاصة بعميل معين .

وصولات تسليم البضائع ,المنتجات, المواد الاولية ... الخ.

كشوفات التحصيلات ,تتعلق بمبيعات متنوعة الدفع.

🚩 **التأثير الغير مباشر** : ويكون التأثير غير مباشر اذا ما تعلق باحد الامور التالية

المعلومة ليس لها اثر على تشكيل لرقم الاعمال والنفقات باهداف مهنية من اجل تغطية المداخل المحصل عليها.

النفقات الناتجة عن اعراض خارجية للغني اي مصاريف صيانة العمارات والاثاث المعتبرة كاغراض خارجية للشراء .

تامين ملك شخصي سواء للاستعمال الشخصي مثل العناصر المذكورة السابقة اوللاستعمال المهني.

طرق البحث عن المعلومة الجبائية : وتتمثل فيما يلي :

✓ **التبليغ الالي للمعلومة** : حسب المادة 45 وما يليها من قانون الاجراءات الجبائية هناك

مؤسسات تبلغ اليا المعلومة الجبائية مثل مؤسسات الضمان الاجتماعي والبلديات.

✓ **تبليغ المعلومة عن طريق الطلب** : هناك بعض المؤسسات يجب ان يبلغوا المعلومة من

خلال طلب الادارة الجبائية مثل الادارت والمؤسسات .

✓ **تبليغ المعلومة في عين المكان** : يقوم مكتب البحث في هذه الحالة باعداد برنامج

البحث السنوي الذي يضم المؤسسات العامة والخاصة التي يراها ذات اهمية للوعاء

الضريبي حيث تقوم فرق البحث بالتنقل الى هذه المؤسسات مرفقة بالتنبيه بالمرور

لتحضر المؤسسة نفسها .

مهام مكتب البحث عن المعلومة الجبائية : ويكلف بأداء مايلي :

- ❖ اعداد بطاقات خاصة بالجماعات المحلية و الادارات و الاجهزة والمؤسسات و الاشخاص الذين من المحتمل ان تتوفر لديهم المعلومات التي يمكن ان تخدم تاسيس وعاء الضريبة او تحصيلها
- ❖ برمجة التدخلات على مستوى المحلي التي ستجرى عن طريق فرق البحث المختلفة قصد البحث المادة الاجبائية.
- ❖ السهر على اجراء هذه التدخلات في الاجال المحددة و ارسال المعلومات المحصل عليها المكتب المكلف بمصلحة مقارنة المعلومات.
- ❖ تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية .
- ❖ دراسة الكشوف التي تتحصل عليها عن طريق الحاسبين العموميين والمؤسسات البنكية والمالية.

من أنشطة المكتب والمتطلبات في هذا الاطار وتقديم الاقتراحات والآراء التي من شأنها تحسين مكتب المراجعة الضريبية

تشكيل فهرس للمصادر المحلية لمعلومات الوعاء الضريبي ومراقبتها وكذا تحصيلها

2 . مكتب المراجعات الجبائية : يكلف بما يلي :

احداث وتسيير بطاقة خاصة بالمؤسسات و الاشخاص الطبيعيين والذين يحتمل ان يكونوا محل مراقبة معمقة.

برمجة القضايا الخاضعة للمراجعة سنويا ومتابعة انجاز البرامج في الاجال المحددة.

مراقبة ومتابعة عمل فرق المراجعة والسهر عند اجراء الفرق لتدخلاتها , على احترام التشريع والتنظيم.

السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة والارسال المنتظم لتقارير المراجعة الى الادارة المركزية.

3 . مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات : يكلف بما يلي :

تسيير البطاقات ومساندة المفتشيات على تاسيس بطاقياتها.

ترتيب الكشوف المحققة من قبل اعوان البحث وتسجيلها في دفاتر ثم ارسالها الى مفتشيات الضرائب التابعة لها سواء في نفس الولاية او خارجها لترتب في ملفات جبائية .

اقتناء البطاقات الجبائية لتشخيص المكلف بالضريبة سواء كان شخص طبيعي او معنوي.

اعداد البطاقات المغناطيسية التي تسمح للمكلف بالضريبة بالقيام بالعمليات الجمركية لاستيراد الوسائل والمواد الاولية الداخلة في نشاطها

المبحث الثاني : دراسة ملف المؤسسة الخاضعة للرقابة المحاسبية

بعد سحب الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة المحاسبية وفحص البيانات التي تصرح بها وبعد الاطلاع على الوثائق من طرف المحققين التي سمحت لهم بمعرفة تغيرات وحركة حسابات المكلف , تبين انه تم تسجيل عجز في المعني رغم اهمية النشاط الذي يقوم به الى انخفاض الكبير في هوامش الربح الاجمالية والصافية مقارنة بنسب النشاط القانونية ولهذا فقد تم برمجة ملف هذا المكلف للخضوع لعملية الرقابة المحاسبية .

المطلب الاول : دور القابة الجبائية (المرحلة التحضيرية في التحقيق المحاسبي)

قام المحقق بسحب ملف المكلف الخاضع لعملية الرقابة المحاسبية من مفتشية الضرائب التابع لها ولقد تم الاطلاع عليه وعلى المعلومات التي يتضمنها , وعلى هذا فانه يمكننا بناء بطاقة فنية عن هذا المكلف تضم بعض المعلومات الاساسية عنه والتي يجدر بنا معرفتها قبل الختص في عملية التحقيق.

اولا/بطاقة فنية حول المؤسسة (X) : ان هذا المكلف الذي سيخضع للرقابة المحاسبية هو مؤسسة (شخص طبيعي) من المؤسسات الكبيرة نظرا لاعمالها , اما بالنسبة لطبيعة ونوع النشاط فهي تختص في اعمال البناء والكهرباء العام وقصد توضيح ومعرفة اكثر هذا المكلف فسندرج المعلومات التالية :

طبيعة النشاط : مؤسسة اعمال البناء والكهرباء العام.

العنوان التجاري :

رقم السجل التجاري :

الرقم الجبائي للشركة :

تاريخ انشاء الشركة وبداية النشاط : 1998

تاريخ عملية بداية التحقيق المحاسبي : 2014/05/07

رقم القضية : 2014/VC/20

ثانيا/ اعداد الوثائق التحضيرية: تعد المرحلة التحضيرية خطوة هامة في التحقيق المحاسبي حيث يتم فيها تحضير كافة الوثائق اللازمة لعملية الرقابة وكذا جمع كافة المعلومات التي يمكن ان تمد نشاط المكلف بصلة, وفي هذا الصدد وقصد معرفة وضعية المكلف وتعاملاته مع شتى الاطراف فقد اعتمد المحققون على جملة من الوثائق اهمها :

بيان مقارنة الميزانيات ويضم كل الميزانيات المكتتبة لدى مفتشية الضرائب التابع لها المكلف .

جدول حسابات النتائج والذي يسمح بالتحقق من مدى صحة وصدق التصريحات والمعلومات الواردة من البنوك التي تتعامل معها المؤسسة .

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة

جدول رقم 01 : مقارنة الميزانيات لسنوات التحقيق

الوحدة: دج

2013/12/31	2012/12/31	2011/12/31	2010/12/31	2009/12/31	الاصول
3005556	3005556	3005556	3005556	2380000	تثبيبات مادية
2440333	1902222	1364111	826000	413000	اهتلاك التثبيبات المادية
-	-	-	-	-	تثبيبات اخرى مادية
7811480	5167402	11504106	-	1349003	المخزون
7024409	14122811	16391999	13972992	-	الزبائن
720	720	2043718	1120586	10886183	المدينون الآخرون
-	-	-	-	10650463	تسيقات أخرى للاستغلال
9559598	9723838	8944171	2767047	-	الضرائب
3319195	981325	6246884	7333887	9581291	الخزينة

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية

بمديرية الضرائب لولاية الجلفة أنظر الملحق رقم (1)

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة

2013/21/31	2012/21/31	2011/21/31	2010/21/31	2009/21/31	الخصوم
26742230	2794123	25401419	23638241	22595000	راسمال الاجتماعي
680220	1781478	2942549	1951136	807123	النتيجة الصافية
-	-	5000000	-	-	الموردون
581398	1334069	1363824	1307693	-	ضرائب ورسوم
-	-	-	-	101372	ديون للإستغلال
276697	69759	12064531	276998	730445	ديون اخرى

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة أنظر الملحق (1) .

جدول رقم 02: حساب النتائج لسنوات التحقيق

الوحدة : دج

من 2013/01/01 الى 2013/12/31	من 2012/01/01 الى 2012/12/31	من 2011/01/01 الى 2011/12/31	من 2010/01/01 الى 2010/12/31	تعين الحسابات	
9077826	36029760	59612114	54399135	مبيعات بضاعة	دائن
5154470	25951277	41699271	40597209	بضاعة مستهلكة	مدين
/	/	/	/	هامش الربح الخام(دائن)	

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة

				مدين(1)
/	/	/	/	معدل الهامش الخام

/	12.067.867	15.324.754	10.282.692	رصيد نتيجة الاستغلال	دائن	النتيجة الاضافية للدورة
/	/	/	/	نواتج مختلفة		
/	12.067.867	15.324.754	10.282.692	مجموع الدائن		
7.324.4044	/	/	/	رصيد نتيجة الاستغلال	مدين	
/	/	/	/	مصاريف اخرى		
/	/	/	/	مجموع المدين		
/	12.067.867	15.324.754	10.282.692	الربح الصافي (الدائن زائد المدين)		
/	7.06	6.89	7.14	المعدل الصافي		

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة أنظر الملحق رقم(2).

المطلب الثاني : المرحلة الميدانية للتحقيق المحاسبي

بعد ان قام المحقق بطلب الملف الجبائي للمكلف واعداد الوثائق التقنية او التنقل الى المرحلة الثانية والمتمثلة في العمل الميداني لعملية التحقيق , وبتاريخ 2014/05/07 تم الانطلاق في عملية التحقيق المحاسبي والجبائي.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الصرائب لولاية الجلفة

اولا/ ارسال اشعار بالتحقيق : وقد تم احضار المكلف بواسطة الاشعار رقم 2014/151 المؤرخ في 2014/04/15 مرفقا بميثاق المكلفين بالضريبة بالبريد الموصى عليه مع وصل الاستلام رقم 000000 وبيين مدة التحقيق من 2014/04/07 الى 2014/05/07 .

وقد تم التحقيق المحاسبي في العناصر التالية : الرسم على النشاط المهني TAP الرسم على القيمة المضافة TVA الضريبة على الدخل الاجمالي IRG وحقوق الطابع.

بعد هذا قام المكلف بتحضير الوثائق اللازمة لعملية التحقيق وقدمها للمحققين وتمثلت بما يلي :
دفتر الاستاذ مرقم ومؤشر عليه في 2012/02/26 يتضمن التسجيلات المحاسبية للسنوات الاربعة.

دفتر الجرد مرقم وموقع بتاريخ 2011/06/19 يتضمن التسجيلات للسنوات الاربعة.

دفتر الاجور مرقم ومؤشر عليه في 2007/10/31 يتضمن التسجيلات الخاصة باجور المستخدمين من 2010/01/01 الى 2011/04/30 .

دفتر الاجور مرقم ومؤشر عليه في 2011/06/19 يتضمن التسجيلات الخاصة باجور المستخدمين من 2011/05/01 الى 2013/12/31 .

فواتير تقديم خدمات وتسبيقات لصالح المكلف.

استمارات التصريحات الدورية G50 نموذج للسنوات الاربعة المعنية بالتحقيق

حزمة من تصريحات الضمان الاجتماعي.

بعد هذا قام المحقق بتدوين كافة الوثائق المقدمة من طرف المكلف في وثيقة تثبت استلام هذه الوثائق والدفاتر المحاسبية تسمى La décharge يتعهد فيها المحقق باعادة هذه الوثائق كاملة عند نهاية عملية التحقيق.

ثم يتم ملئ ورقة تسمى Relevé de comptabilité سجلت فيها المعلومات الخاصة بجدول حسابات النتائج للسنوات الخاصة بالتحقيق وهنا تم حساب نسبة الربح الاجمالية ونسبة الربح الصافية.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الصرائب لولاية الجلفة

وقد تم بعث طلب جمع المعلومات لكافة الهيئات والمؤسسات التي يتعامل معها المكلف والذين تم الاستدلال عليهم من الفواتير المقدمة من المعني وغالبا تتمثل هذه المؤسسات في البنوك, الموردين, الزبائن.

ثانيا / سير عملية التحقيق : يتم التحقيق في كافة التسجيلات المحاسبية وهذا بالقيام باعمال المقارنة التالية :

مقارنة فواتير الشراء مع ملحق المستريات.

مقارنة فواتير البيع او اداء الخدمات مع ملحق البيع.

مقارنة الفواتير الخاصة بالتكاليف مع ملق الخزينة او البنك.

مقارنة مجموع المبيعات المصرح بيها في ملحق البيع مع تلك الواردة في دفتر اليومية.

مقارنة ملحق المشتريات وكذا الخزينة والصندوق مع دفتر اليومية.

وبعد فحص الوثائق المحاسبية المقدمة والقيام بعملية المقارنة السابقة الذكر فقد تم النقطن الى النقائص التالية :

أ. بالنسبة لسنة 2010 (حساب 381 مشتريات)

فاتورة شراء رقم 2010/105 بتاريخ 2010/12/31 بقيمة 472.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في ماي 2011

فاتورة شراء رقم 2048 بتاريخ 2010/10/31 بقيمة 38.468 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2010/11 .

فاتورة شراء رقم 1000966 بتاريخ 2010/04/30 بقيمة 160.913 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2010/12 .

فاتورة شراء رقم 1001117 بتاريخ 2010/04/30 بقيمة 165.913 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2010/11 .

فاتورة شراء رقم 1002047 بتاريخ 2010/06/30 بقيمة 212.521 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2010/12 .

فاتورة شراء رقم 1003115 بتاريخ 2010/08/31 بقيمة 42.603.65 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2010/12 .

فاتورة شراء رقم 1003504 بتاريخ 2010/09/30 بقيمة 20.316.06 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2010/12 .

فاتورة شراء رقم 1384 بتاريخ 2010/06/30 بقيمة 14.936.00 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2010/11 .

فاتورة شراء رقم 1622 بتاريخ 2010/07/31 بقيمة 130.640 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2010/11 .

فاتورة شراء رقم 1835 بتاريخ 2010/09/30 بقيمة 80.120 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2010/11 .

فاتورة شراء رقم 2048 بتاريخ 2010/10/30 بقيمة 38.468 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2010/12 .

فاتورة شراء رقم 1002610 بتاريخ 2010/07/31 بقيمة 362.586.56 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2010/12 .

فاتورة شراء رقم 01 بتاريخ 2010/01/03 بقيمة 334.512.00 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2010/30 .

فاتورة شراء رقم 100521 بتاريخ 2010/03/14 بقيمة 4.661.663.64 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2010/03 .

اجمالي الفواتير المتعلقة بالزبون A قدرت بمبلغ 16.910.399 ي قدمت فكانت تحتوي على المبلغ 14.106.614 دج يعني المبلغ الاجمالي الغير مصرح به يقدر ب 2.803.785 دج TVA غير مسترجعة تقدر ب 196.265 دج.

وبالتالي يصبح مبلغ الاجمالي الغير مصرح به يقدر ب 9.447.531 دج خارج الرسم على القيمة المضافة.

ا. بالنسبة لسنة 2011 (حساب مشتريات 381)

فاتورة شراء رقم 2011/1600 بتاريخ 2011/12/11 بقيمة 1.896.166 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA بقيمة 130.841 غير مسترجعة .

فاتورة شراء رقم 2011/1421 بتاريخ 2011/11/23 بقيمة 1.869.166 دج خارج الرسم على القيمة المضافة TVA غير مصرح بها مسترجعة في 2011/12.

فاتورة شراء رقم 1418 بتاريخ 2011/11/23 بقيمة 1.896.166 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA بقيمة 130.841 غير مسترجعة .

فاتورة شراء رقم 2366 بتاريخ 2011/11/15 بقيمة 3.738.332 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2011/11

فاتورة شراء رقم 2011/136 بتاريخ 2011/01/25 بقيمة 2.803.738.17 دج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2011/01 .

فاتورة شراء رقم 2011/943 بتاريخ 2011/03/31 بقيمة 64.358 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة 2011/01

فاتورة شراء رقم 2011/35 بتاريخ 2011/03/07 بقيمة 2.839.230.77 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير مصرح بها TVA مسترجعة في 2011/11 وبالتالي يكون المجموع الغير مصرح به بقيمة 15.053.157.48 دج.

ب بالنسبة لسنة 2012(حساب مشتريات 381)

اجمالي الفواتير التي تخص الزبون A تقدر بقيمة 6.542.268.49 دج الا انه تم التصريح بمبلغ 1.869.244 دج وبالتالي فان المبلغ الغير مصرح به يقدر ب 4.673.024.49 دج , TVA بقيمة 327.111.71 دج غير مسترجعة.

فاتورة رقم 00428 تخص الزبون B بقيمة 1.164.350 دج خارج الرسم غير مصرح بها TVA غير مسترجعة بقيمة 197.939.35 دج .

مصاريف التنقل : لقد تم خصم فواتير وتذكرات للتحويل لاتخص المستفيد مع العلم :

فاتورة تخص TVA رقم 2012/127 بقيمة 16.032 دج مبلغ خارج الرسم على القيمة المضافة

تذكرة تخص TVA بتاريخ 2012/06/13 بقيمة 1.740 دج مبلغ خارج الرسم على القيمة المضافة

تذكرة تخص TVA بتاريخ 2012/06/05 بقيمة 3.100 دج مبلغ خارج الرسم على القيمة المضافة

تذكرة تخص TVA بتاريخ 2012/12/02 بقيمة 2.310 دج مبلغ خارج الرسم على القيمة المضافة

تذكرة تخص TVA بتاريخ 2012/05/03 بقيمة 4.620 دج مبلغ خارج الرسم على القيمة المضافة

مجموع فواتير وتذكرات التحويل الغير مقبولة يقدر ب 30.112 دج

د بالنسبة لسنة 2013(حساب مشتريات 381) :

فاتورة رقم 13349 بتاريخ 2013/11/12 بقيمة 183.398.29 دج خارج الرسم على القيمة المضافة غير المصرح بها TVA بقيمة 31.177.09 غير مسترجعة.

اجمالي الفواتير الخاصة بالزبون C : TVA تقدر بمبلغ 4.405.365 دج اما الفواتير المقدمة فتصرح بمبلغ 3.706.438 دج فقط وبالتالي مبلغ الغير مصرح به يقدر ب 69.829 دج وقيمة TVA الغير مسترجعة تقدر ب 118.817 دج.

نفقات التنقل : فاتورة TVA رقم 38 بتاريخ 2013/03/31 بقيمة 28.000 دج خارج الرسم تخص المستفيد.

TVA : تم خصم TVA المفوترة الغير مسجلة محاسبيا مع العلم انه :

فاتورة رقم 2013/355 بتاريخ 2013/12/16 Office National de la métrologie قيمة TVA الغير مسترجعة هي 6.460 دج.

فاتورة رقم 2013/326 بتاريخ 2013/12/02 ل Bergera قيمة TVA المسترجعة هي 1.823 دج بتاريخ 2013/12 .

فاتورة رقم 2013/944 بتاريخ 2013/10/30 ATM mobilise قيمة TVA المسترجعة هي 306 دج بتاريخ 2013/12 .

فاتورة رقم 2013/3060 بتاريخ 2013/07/07 SDE قيمة TVA المسارعة هي 269 دج بتاريخ 2013/07 .

فاتورة رقم 2013/786 بتاريخ 2013/06/12 IGBS Sarl قيمة TVA المسترجعة هي 6.495 دج بتاريخ 2013/06 .

فاتورة رقم 2013/2732 بتاريخ 2013/12/16 Sarl GICA قيمة TVA الغير مسترجعة هي 27.161 دج.

ثالثا/ارسال اشعار بالتسوية : بعد القيام بعملية الفحص والتأكد من وجود معلومات غير مصرح بها واخرى خاطئة فقد تقرر اعادة تسوية الاسس الخاضعة لضريبة وعلى هذا فقد تم ارسال اشعار بالتسوية رقم 2014/SDCF/DWIS/716 بتاريخ 2014/11/16 وقد سلم هذا الاشعار مباشرة للمكلف في 2014/11/18 قصد اعلامه بكل المستجدات وكذا طريقة اعادة

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة

تأسيس رقم الاعمال وكافة الضرائب العقبات المفروضة بعين المكان في هذا الخصوص وفي حالة القيام الرقابة في عين المكان يجب مراعاة الامور التالية :

توفير مكتب يسهل على المحقق عمله ويفر له الراحة في العمل .

توفير كافة المعلومات اللازمة لاداء مهمة التحقيق.

وفي حال تعذر القيام اما سبق فانه يتعين عليه طلب القيام بعملية الرقابة في مكتب المحقق.

ر بعا : اعادة تأسيس رقم الاعمال والتوقيعات الجبائية الواردة :

مما سبق وبالرجوع الى المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية فقد تقرر اعادة تأسيس رقم اعمال وارياح هذا المكلف بالطريقة التالية :

1 . اعادة تأسيس رقم الاعمال : لمعرفة رقم الاعمال الغير مصرح به والمشتريات الغير مصرح بها فانه تم اعتماد المعامل 02 كما هو موضح في الجدول التالي :

الوحدة : دج

جدول رقم 03 : اعادة تأسيس رقم الاعمال

السنوات	2010	2011	2012	2013
مشتريات غير مصرح بها	9.447.530	15.053.150	5.837.370	882.320
المعامل	02	02	02	02
رقم الاعمال الغير مصرح	18.895.060	30.106.300	11.674.740	1.764.640
رقم الاعمال المصرح به	143.988.950	222.332.650	173.454.680	110.686.630
رقم الاعمال المعاد تاسيسه	162.884.010	252.438.950	185.129.420	112.415.270
رقم الاعمال	143.988.950	222.332.650	173.454.680	110.686.630

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الصرائب لولاية الجلفة

				المصرح به
1.764.640	11.674.740	30.106.300	18.895.060	التوقيع

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا علو وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالجلفة أنظر الملحق رقم(4).

ب : الترفيع بالنسبة للرسم على النشاط المهني TAP :

في اساس فرض الضريبة.

جدول رقم 04 الترفيع في اساس فرض ضريبة TAP الوحدة : دج

2013	2012	2011	2010	السنوات
102.428.160	225.084.680	250.953.420	130.412.220	رقم الاعمال المعاد تاسيسه
100.663.520	213.409.940	226.857.380	127.531.660	رقم الاعمال المصرح به
1.764.640	11.674.740	24.096.040	2.880.560	الترفيع

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالمديرية الفرعية للمراقبة الجبائية بالجلفة.

الترفيع على الحقوق والعقوبات

جدول رقم 05 : الترفيع على الحقوق والواجبات الخاصة بال TAP الوحدة : دج

2013	2012	2011	2010	السنوات
2.048.563	4.501.693	5.019.068	2.608.244	الحقوق المستحقة
2.013.270	4.268.198	4.537.147	2.550.633	الحقوق المدفوعة
35.293	233.495	481.921	57.611	الفرق
3.529	58.373	120.480	8.641	العقوبات

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الصرائب لولاية الجلفة

38.822	291.868	602.401	66.252	المجموع واجب الدفع
--------	---------	---------	--------	-----------------------

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالجلفة.

الترفيغ في TVA :

في اساس فرض الضريبة :

جدول رقم 06 : الترفيع في اساس فرض الضريبة TVA

الوحدة : دج

2013	2012	2011	2010	السنوات
41.704.500	166.772.120	123.967.620	66.495.740	رقم الاعمال الخاضع
60.723.660	58.312.560	126.985.790	63.916.470	رقم الاعمال المعفى
120.428.160	225.084.680	250.653.410	130.412.210	رقم الاعمال المعاد تاسيسه
41.704.500	166.772.120	123.976.620	66.495.740	رقم الاعمال المصرح به الخاضع
58.959.202	46.637.820	102.889.760	61.035.910	رقم الاعمال المصرح به المعفى
100.663.520	213.409.940	226.857.830	127.531.650	مجموع رقم الاعمال المصرح به
1.764.640	11.674.740	24.096.030	2.880.560	الترفيغ

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الصرائب لولاية الجلفة

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالجلفة.

ترفيعات الرسوم على المشتريات :

جدول رقم 07 : الترفيع على الرسوم الخاصة بالمشتريات الوحدة : دج

السنوات	2010	2011	2012	2013
الرسوم على المشتريات المعاد تاسيسها	6954.320	17.649.595	12.396.507	3.722.201
الرسوم على المشتريات المصرح بها	6.958.065	17.387.913	11.871.457	3.599.721
الرسوم المعاد ادماجها	-196265	-261682	-525050	122480

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالجلفة .

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة

ترفيعات على الحقوق والعقوبات الجبائية :

جدول رقم 08 : الترفيع على الحقوق والعقوبات الخاصة بال TVA الوحدة : دج

السنوات	2010	2011	2012	2013
الحقوق المستحقة	10.865.799	21.587.584	9.913.135	10.323.022
الحقوق المدفوعة	10.376.104	17.491.259	7.928.429	10.023.033
الفرق	489.695	4.096.325	1.984.706	299.989
TVA المعادادماجها TVA المخصومة	/	/	/	/
TVA واجبة الدفع	293.430	3.834. 643	1.459.656	177.509
العقوبات	73.357	958.660	364.914	26.626
المجموع الواجب الدفع	366.787	4.793.303	1.824.570	204.135

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالجلفة .

د. الترفيع في المادة الخاضعة للضريبة :

الترفيع في اساس فرض الضريبة :

جدول رقم 09 : الترفيع في اساس المادة الخاضعة للضريبة الوحدة : دج

السنوات	2010	2011	2012	2013
الريح اوالعجز	10.282.672	15.324.754	12.247.867	7.324.404

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة

المصرح به				
رقم الاعمال الغير مصرح به	1.764.640	11.674.740	30.106.300	18.895.060
مايعاد ادماجه	/	30.122	/	/
مصاريف التنقل	882.320	5.537.370	15.053.150	9.447.530
مايتم خصمه : مواد ولوازم مستهلكة	35.293	233.495	481.921	57.611
الريح اوالعجز المعاد تاسيسه	6.477.377	17.881.850	29.895.980	19.672.610
الريح اوالعجز المصرح به	7.324.400	12.247.860	15.324.750	10.282.690
الترفيع	لايوجد	5.633.990	14.571.230	9.389.920

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة .

الترفيع على الحقوق والعقوبات الجبائية :

جدول رقم:10 الترفيع الحقوق والعقوبات الجبائية للمادة الخاضعة للضريبة الوحدة : دج

السنوات	2010	2011	2012	2013
الحقوق المستحقة	6.753.413	10.331.593	6.126.647	5.000

5.000	4.154.751	5.231.662	3.466.941	الحقوق المدفوعة
لا يوجد	1.971.896	5.099.931	3.286.472	الفرق
/	492.974	1.274.982	821.618	العقوبات
/	2.464.870	6.374.913	4.108.090	المجموع الواجب الدفع

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة .

المطلب الثالث : المرحلة النهائية وانتهاء عملية التحقق

بعد القيام بعملية التحقق على اكمل وجه والقيام بعملية التسوية بطريقة صحيحة ومنطقية فيما يخص الضرائب وكذا العقوبات ان وجدت فانه تاتي مرحلة رد المكلف على النتائج المتحصل عليها واخير ارسال الاشعار النهائي للمكلف المعني ثم اغلاق الملف نهائيا بعد تحرير التقرير .

اولا / رد المؤسسة (المكلف المعني) على التبليغ :

قام المكلف بالرد على الاشعار الاولي وهذا بتاريخ 2014/12/25 حيث انه قدم ملاحظاته المتمثلة في :

انه تم اخضاع كل من سنتي 2011 و2010 سابقا لعملية الرقابة المحاسبية في عين المكان على مستوى مفتشية التسيير الموجودة بالجلفة والتي قامت بدورها باعادة تاسيس قواعد فرض الضريبة فيما يخص المقبوضات الغير مصرح بها اما المشتريات الغير مصرح فقد طبق عليها معامل القيمة المضافة وعلى هذا فقد طلب الغاء الحقوق والعقوبات المتعلقة بهذين النشاطين قصد تفادي الازدواج الضريبي باعتبار ان الطريقتين متناقضتين.

فيما يخص فواتير الشراء الخاصة بالزبون A فانه قد اعلنا انه تم التصريح عنها بطريقة جيدة بالاضافة الى انه تم تسجيلها محاسبيا و tva المشتريات الاخاصة بها مسترجعة كما يلي :

فاتورة رقم 284 بتاريخ 2012/02/21 مسترجعة في 2012/02.

فاتورة رقم 396 بتاريخ 2012/03/15 مسترجعة في 2012/05

فاتورة رقم 852 بتاريخ 2012/05/17 مسترجعة في 2012/05

فاتورة رقم 1228 بتاريخ 2012/07/22 مسترجعة في 2012/08

فاتورة رقم 1489 بتاريخ 2012/09/25 مسترجعة في 2012/05

فيما يخص فواتير الشراء الخاصة بالزبون B فقد اعلنا انه تم التصريح عنها وتسجيلها محاسبيا و tva المشتريات الخاصة بها استرجعت في 2012/13 على عكس ما تم تدوينه من طرفنا.

وقد تم ارفاق هذا الرد بالوثائق التالية :

نسخة عن الاشعار الاولي للرقابة بعين المكان.

نسخة عن الاشعار الثاني للرقابة بعين المكان .

نسخة عن جدول الورد الخاص بعملية الرقابة التي تمت.

نسخة عن الاشعار الاول للرقابة.

نسخة عن فواتير الشراء الخاصة بالزبون A مع نسخة عن الصك وحالة المحاسبة لنشاط 2012

نسخة عن فواتير الشراء الخاصة بالزبون B مع نسخة عن الصك وحالة المحاسبية.

ثانيا/الاشعار النهائي : تبعا للرد المرسل من طرف المكلف بتاريخ 2014/12/24 وبعد دراسته

واخذ الامور التي يشير اليها في الاعتبار فقد تم ارسال اشعار نهائي رقم

2015/SDF/DWIS/31 للمعني بتاريخ 2015/01/17 والذي كان مضمونا بوصل استلام

رقم 003541 حيث تم بموجبه تذكير المكلف المعني بالمحتوى الذي جاء به رده.

بالاضافة الى انه تم اعلامه بان المقبوضات الغير مصرح بها الخاصة بالنشاطين لسنتي

2010 و 2011 المعدلة من طرف مفتشية التسيير تمثل تسبيقات عن الوضعية المصرح اولرقم

الاعمال الخاصة بالانشطة المعنية اما ارقام الاعمال المعاد تاسيسها بالطريقة الثانية فتمثل مبيعات غير مصرح.

فيما يخص فواتير الشراء الخاصة بالزبون A لسنة 2012 وكذا الفواتير الخاصة باليوبون B لسنة 2013 فقد اعلمناه بانها غير مصرح بها مع المشتريات المساعدة وغير مصرح بها ضمن الاستهلاكات.

واخيرا فقد تم اعلامه بان القواعد,الحقوق والعقوبات التي تم اخباره بهافي الاشعار السابق تعتب نهائية وتم اخذها بعين الاعتبار وهذا فيما يخص الاربع سنوات المحقق فيها.

ثالثا/ اغلاق ملف المكلف وانتهاء عملية التحقيق : بعد انتهاء عملية التحقيق واعلام المكلف بالنتائج المتوصل اليها فانه يتم ارسال جدول الورد le rôle للمفتشية المعنية , قصد مطالبة المكلف بتسديد الضرائب المستحقة الاداء , ثم تم تحرير تقرير التحقيق من طرف المحققين والذي يتضمن كما هو معتاد التعريف بالشخص الخاضع للرقابة المحاسبية وكذا الاجراءات التي تم اتباعها خلال مسار القيام بعملية الرقابة من البداية الى النهاية هذا مع ذر المدة التي دامها التحقيق والنتائج المتوصل اليها .

المبحث الثالث : دراسة ملف مؤسسة خاضعة للرقابة المعمقة

بعد القيام وبحث شاملين ومفصلين مسبقين للمعاملات التي قام بها المكلف (المؤسسة Y) مع مختلف الاشخاص وبعد التأكد بان المكلف قام بصرف مبالغ ضخمة (شراء عقارات منقولة كسيارات اوغير منقولة كمساكن اومحلات المساهمة في راس مالها شركة مثلا) مقارنة بالايرادات التي صرح بها , لي انه قد ثبت ان مصارفه ونفقاته تفوق ايراداتهلهذا فقد تم برمجة ملف هذا المكلف للخضوع للرقابة المعمقة.

المطلب الاول : المرحلة التحضيرية للتحقيق المعمق في مجال الوضعية

كمرحلة تحضيرية في الرقابة المعمقة فان المحقق يقوم بسحب ملف المكلف المعني من المفتشية قصد الاطلاع على بعض الامور فيقوم بعد ذلك بارسال اشعار بالتحقيق للمكلف المعني ثم يطلب من هذا الاخير المعلومات التي يمكن ان تساعده.

اولا / بطاقة فنية حول المكلف بالمعني : ان هذا المكلف الذي سيخضع لعملية الرقابة المعمقة يتمثل في مؤسسة تقوم باعمال البناء وقصد توضيح اكثر ندرج البطاقة الفنية التالية :

طبيعة النشاط الممارس : مؤسسة اعمال البناء

تاريخ بداية النشاط : 2001

تاريخ بداية التحقيق المعمق : 2013/06/04

ثانيا/ ارسال اشعار بالتحقيق في الرقابة المعمقة : لقد تم ارسال اشعار بالتحقيق رقم 2013/SDCF/DWIS/193 بتاريخ 2013/05/12 قصد اخبار المكلف انه سيخضع لعملية الرقابة المعمقة

بصفة عامة فان الاشعار بالتحقيق يتضمن المعلومات التالية :

معلومات شخصية تخص المكلف :اسم ولقب المكلف عنوان المكلف بالكامل

يتم اخبار المكلف انه سيخضع لعملية الرقابة المعمقة مع ذكر السنوات المعنية (4 سنوات على الاكثر) ويتم منحه مهلة 15 يوم على الاقل لتحضير الوثائق والمعلومات اللازمة من تاريخ اعلان الاشعار .

في هذا الاشعار تم ذكر انه بإمكان المكلف طلب الاستعانة بمستشار من اختياره

لقد تم ذكر انه يجب ان يكون هذا الاشعار موقع من طرف المحققين(2) مع ذكر اسمائهم كاملة وكذا رتبهم (مفتش,مفتش رئيسي...الخ)

لقد تم ارسال ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة مع هذا الاشعار .

ثالثا/ طلب المعلومات : لقد تم ارسال اوتقديم طلب معلومات عن الوضعية للذمة المالية للمكلف او احد الاشخاص يكلفهم (تقديم شهادة عائلية قصد معرفتهم) وهذا قصد معرفة المقر الجبائي الخاص بالمكلف le foyer fiscalea ومن هنا قد تم ارسال وثيقة للمكلف على شكل تساؤلات بحيث يفتحها المكلف بنفسه والتي من خلالها تم التأكد من ممتلكات المكلف وتتمثل غالبا هذه الاملاك فيما يلي.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الصرائب لولاية الجلفة

ممتلكات منقولة او غير منقولة مبررة بالعقود(المعرفة سنوات ووقت الحصول على هذه الممتلكات).

العقارات التي قام المكلف بشرائها او بيعها.

حسابات المكلف البنكية والمصرفية.

سفر الى الخارج (مع احضار نسخة من جواز السفر).

مساهمات المكلف في شركات اخرى.

المصاريف اليومية الشخصية لمسار حياته (مبلغ النفقات الشهرية فيما يخص الاكل والشرب واللباس ... الخ).

وفي هذا الخصوص فقد طلبنا من المكلف تقديم كل المعلومات اللازمة للتحقيق حيث ارسلنا له وثيقة La situation patrimoniale التي كانت على شكل بيانات قام المكلف بملئها بنفسه وقد فيها المعلومات التالية :

شراء بيناية تتكون من جزئين جزء مخصص لغرض السكن والجزء الاخر لسكن والتجارة الاول مساحته. $646m^2$ والثاني $528m^2$ بقيمة 20.000.000 دج

الارباح الناتجة عن نشاط المؤسسة كما جاءت في الميزانية للفترة المدروسة تتمثل فيما يلي :

2011-577.571 دج

2009-254.028 دج

2012-1.528700 دج

2010-441.591 دج

ارباح ناتجة عن كراء العقارات لاغراض السكن والاعراض تجارية :

2011-136.000 دج

2009-72.000 دج

2012-170.000 دج

2010 - /

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الصرائب لولاية الجلفة

قدمت لاربع سنوات 2011.2012.2013. 2009 الا انه تم اخذ بعين الاعتبار السنوات الخاصة بالفترة الخاضعة للرقابة فقط).

اعتراف بالدين حيث قدم عرض خاص باعتراف بالدين موثق يوم 2012/04/08 بقيمة 300.000 دج.

Revenus provenant des matériaux ارباح ناتجة عن معدات المباعة

تم التصريح بقائمة المعدات المتنازل عنها خاصة ب 2009.2010. 2012. الا انها قانونية ماعدا سيارة سياحية من نوع Renault تم بيعها يوم 2011/08/15 بقيمة 250.000 دج.

نفقات خاصة بالحياة اليومية للمكلف قدرت بمبلغ سنوي 480.000 دج اوشهري 40.000 دج تخص الاربع سنوات.

المطلب الثاني : فعالية الرقابة الجبائية (المرحلة الميدانية للرقابة المعمقة)

تبدأ هذه المرحلة بجمع المعلومات من المصالح التي تتعامل مع المكلف وهذا قبل انطلاق عملية التحقيق, ثم تليها عملية تسوية الاسس الخاضعة للضريبة وهذا بارسال اشعار بالتسوية للمكلف قصد اخباره بكل المستجدات .

اولا/ جمع المعلومات من المصالح المختصة : لقد تم بعث وثيقة ممارسة حق الاطلاع للحصول على المعلومات اللازمة من المصادر التي بإمكانها امتلاك هذه الاخيرة تخص المعاملات التي قام بها المكلف وغالبا ماتتمثل هذه الهيئات في المصالح التالية :

البلدية : تفيد في معرفة فيما اذا قام المكلف بشراء عقارات او كرائها ام لا.

الولاية : معرفة فيما اذا قام المكلف باقتناء مركبات وهذا بالتقرب من مصلحة ترقيم المركبات .

البنوك : معرفة كافة المعاملات المالية التي تخص المكلف كسحب قرض.

مصلحة الجمارك : معرفة كافة عمليات الاستيراد والتصدير التي قام بها المعني.

مدرية املاك الدولة : معرفة فيما اذا قام المكلف بشراء احد املاك الدولة.

ديوان الترقية العقارية : معرفة فيما اذا قام المكلف بشراء بيت او محل.

مفتشية التسجيل والطابع : الاطلاع على كافة عقود شراء وبيع العقارات التي قام بها المكلف.

ثانيا/ بداية عملية التحقيق : قام المحلل بقراءة وتحليل المعلومات المقدمة من طرف المكلف ومطابقتها مع المعلومات المتحصل عليها بعد البحث والتحري عبر كل المصادر , وقد تم اكتشاف وجود فروقات وهذا مايدل على عدم التصريح ببعض المعلومات ولهذا فقد طلب المحقق التفسيرات والتبريرات لهذه الفروقات وقد منح المكلف مهلة اسبوع من اجل الرد اوعدم الرد.

ثالثا/ ارسال اشعار بالتسوية : عند الانتهاء من عملية فحص ومعاينة الوثائق والمعلومات المقدمة والمتحصل عليها الخاصة بالنفقات والايرادات, تم ارسال اشعار بالتسوية Notification de redressement رقم 2013/SDCF/DIWS/672 يتضمن مايلى :

معلومات تخص المكلف : اسمه ولقبه والعنوان بالكامل والمهنة ان امكن ذلك.

يعلم هذا الاشعار المكلف انه بإمكانه طلب الاستعانة بمستشار .

يجب ذكر ضرورة توقيع هذا الاشعار من طرف المحققين(2) مع ذكر الاسماء كاملة وكذا الرتب .

يرسل اشعار مضمون مع رسالة موصى عليها بالاستلام او يسلم مباشرة للمكلف عن طريق يوقع عليه من طرف المكلف.

تم اخبار المكلف في هذا الاشعار انه بإمكانه طلب تحكيم المدير الولائي للضرائب (في حالة احترام اجل الرد الممثلة في 20 يوم) وهذا في حالة عدم اتفاق المكلف والمحقق على جملة من العناصر حسب المادة 20-05 من قانون الاجراءات الجبائية.

تم ذكر في هذا الاشعار كل المعلومات الخاصة بالنفقات والايرادات المصرح بها من طرف المكلف المعني والمتحصل عليها مع ذكر طريقة اعادة تقييمها ان وجدت وكذا الطريقة المفصلة المعتمدة في عملية التسوية وذلك من خلال وضع موازنة مالية تشمل من جهة الايرادات والمداخيل المبررة لكل سنة, ومن جهة اخرى النفقات والمصاريف المؤسسة (القيمة).

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة

ملاحظة هامة : الفرق السالب بين الإيرادات والمداخيل من جهة والنفقات والمصاريف من جهة اخرى يمثل دخل غير مصرح به, وبالتالي يخضع هذا الاخير للضريبة على الدخل الاجمالي IRG حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشر مع فرض العقوبات المترتبة على هذا حسب المادة 1/193 من قانون الضرائب المباشرة

دخل غير مصرح به = الإيرادات والمداخيل - نفقات ومصاريف

ومن خلال المعلومات التي صرح بها المكلف فانه يمكننا ذكر الملاحظات التالية الواردة في اشعار التسوية :

اخذ بعين الاعتبار قيمة المبنى المباع بقيمة 20.000.000 دج

اخذ بعين الاعتبار الارباح المصرح بها الخاصة بسنوات النشاط الاربعة.

اخذ بعين الاعتبار الارباح الناتجة عن كراء العقارات الخاصة بالسنوات 2009.2011.2012. ولم يتم ادراج الارباح المحصل عليها في 2013 لانها لا تخص الفترة المدروسة.

اخذ بعين الاعتبار قيمة الدين 300.000 دج.

اخذ بعين الاعتبار الدخ الناتج عن بيع سيارة سياحية 250.000 دج ولم يتم ادراج المعاملات الاخرى لانها تخص ارباح قد تم التصريح بها في الميزانية وقيدت في المحاسبة وبالتالي فهي قانونية.

اخذت بعين الاعتبار النفقات الخاصة بالحياة اليومية للمكلف بقيمة 480.000 دج سنويا .

وقد تم توضيح طريقة اعادة التقييم للضريبة على الدخل IRG والتي تتمثل في الاعتماد على ميزانية الخزينة بالاخذ بعين الاعتبار الاستعمالات والنفقات الى جانب المداخيل والمصادر المختلفة والمبررة لكل نشاط, وهنا تم اكتشاف ان النشاط غير متوازن بين الإيرادات المصرح بها والنفقات المستعملة وهذا الاختلاف يمثل مداخيل غير مصرح بها ويمكن توضيح هذه الامور في الجدول التالي :

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة

جدول رقم 11 : اعادة تقويم الضريبة على الدخل الاجمالي IRG الوحدة :دج

2012	2011	2010	2009	التعيين
				ا. ايرادات ومداخيل
1.528.700	571.577	441.591	254.028	-مداخيل مصرح بها
/	250.000	/	/	بيع سيارة Renault4
170.000	136.000	/	72.000	مداخيل ناتجة عن انجاز العقارات
				الاعتراف بالدين
300.000	/	/	/	اقتصاد
389.259	/	/	/	
2.387.959	957.577	441.591	326.028	مجموع الايرادات والمداخيل
				ب. النفقات
/	/	/	/	ظرائب شخصية مدفوعة
114.315	88.318	50.805	173.163	نفقات اليومية للمكلف
480.000	480.000	480.000	480.000	اقتناء العقارات المبنية
20.000.00	/	/	/	حقوق مدفوعة تتعلق
1200.000	/	/	/	بالشراء (حقوق التسجيل والاشهار)
21.794.315	568.318	530.000	653.163	مجموع النفقات والمصاريف
/	-389.259	/	/	الفرق المؤجل للعام المقبل
19.406.356	/	88.409	327.135	الترفيغ الغير مصرح به
1.528.700	571.577	441.591	254.028	الدخل المصرح به او الخاضع
20.935.060	571.580	530.000	581.163	الدخل المعاد تاسيسه

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة .

ب. الترفيع في الحقوق والعقوبات للضريبة على الدخل IRG والمداخيل :

جدول رقم 12 : . الترفيع في الحقوق والعقوبات الخاصة بالضريبة على الدخل IRG

الوحدة : دج

التعين	2009	2010	2011	2012
الحقوق المستحقة	92.232	88.318	114.315	7.195.271
الحقوق المدفوعة	50.805	88.318	114.315	/
الفرق	41.427	/	/	7.195.271
العقوبات	4.142	/	/	1.798.817
المجموع المستحق الدفع	45.569	/	/	8.994.088

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة .

رابعاً/ رد المكلف على الاشعار بالتسوية :

بعد انتهاء عملية التحقيق والتوصل الى القيام بالتسوية فيما يخص الاسس الخاضعة للضريبة على اكمل وجه وكذا العقوبات, واخبار المكلف بما تم التوصل اليه وبعد انقضاء مدة 30 يوم من استلام الاشعار, يقوم المكلف المعني بالرد على الاشعار مع تقديم ملاحظاته وتبريراته الجديدة وتوضيحات في حالة عدم اقتناعه بالضريبة المفروضة مع طلب تحكيم من طرف المدير الولائي للضرائب ان اراد ذلك , وفي هذه الحالة فان المكلف قام بالرد في تاريخ 2014/01/13 طبقا للوثيقة الملحقة رقم (10) ساعيا الى توضيح بعض الامور :

انه تم شراء مبنيين قديمين يمثلان جزء من ارث السيدة D.F. وقد تم التصريح بالمبلغ المحدد للصفقة ب 2.000.000.000 دج وتم دفع حقوق التسجيل وهذا قصد تجنب اية مفاجئة سيئة بعد عملية التسوية.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الصرائب لولاية الجلفة

تم التصريح عن ذمة المكلف المالية ورافقها بقائمة الاصول التي تتكون منها حظيرته وهذه الاصول تتمثل في مركبات نذكرها كالآتي :

- | | |
|-------------------------------|-------------------|
| - شاحن الرجعية Retro chargeur | - مقطورة Remorque |
| - سيارة من نوع Renault4 | - T32 شاحنة |
| - شاحنة من نوع PlateauHyundai | - جرافة Clark |

ان هذه الحظيرة المؤلفة من المركبات السابقة الذكر لا تدخل ابا ضمن اصول مؤسسة المكلف باستثناء شاحنة Hyundai Plateau التي هي جزء من اصول المؤسسة اما العناصر التي تمثل اصول المؤسسة : 3 عربات رافعة وشاحنتين كما هو مذكور في جدول الاهتلاك الخاص بالمؤسسة وفواتير الشراء الخاصة بها.

ثم في الاخير طلب توضيحات تكميلية فيما يخص قواعد الضريبة ومراجعتها وتقييمها تقريبا صحيحا.

المطلب الثالث : ارسال الاشعار النهائي واغلاق الملف نهائيا

بعد استلام المحققين للرد قاموا باعادة دراسة المعلومات المقدمة فيه وقد تم اجراء التحكيم من طرف المدير الولائي حيث درست المعلومات والمبررات والوثائق المقدمة في اطار جلسة حضرها المدير الولائي للجلفة والمحققين والمعني مع مستشاره .

اولا/ ارسال الاشعار النهائي : وبعد القيام بالجلسة تم اتخاذ القرار النهائي لاعادة فرض الضريبة (تسوية) للضريبة المفروضة في الاشعار الاولي Premiere notification وعلى هذا فقد تم ارسال اشعار نهائي للمكلف تحت رقم 214/SDCF/DIWS/278 بتاريخ 2014/07/31 ويتضمن المعلومات التالية :

وطبقا لجلسة التحكيم فقد تقفر ماييلي :

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الصرائب لولاية الجلفة

يتم ادراج ضمن الارادات الخاضعة فقط المعدات المباعة والمبررة بفواتير بيع والتي لا تظهر في اصول ميزانية النشاط بالاضافة الى ان قيمة المعدات لا يتم اخذ تلك القيم التي صرح بها المكلف وانما ي تم اعتبار قيمة جزئية تؤخذ على اساس قيمة..... المعدات :

مقطورة Remorque رقمها التسلسلي 355.858.621 القيمة المصرح بها 4.000.000 دج
اما القيمة المعتمدة فهي 1.400.000 دج

شاحنة T32 رقمها التسلسلي 0233189121 القيمة المصرح بها 6.040.000 دج اما القيمة
المعتمدة فهي 2.114.000 دج.

جرافة من نوع Clark رقمها التسلسلي 0422956621 القيمة المصرح بها 5.000.000 دج
المعتمدة 1.500.000 دج.

اما عن القواعد والاسس الجديدة لفرض الضريبة , الحقوق والعقوبات النهائية المعتمدة للضريبة
على الخل الاجمالي للسنوات الاربعة المعنية بالتحقيق فقد اصبحت كما يلي :

جدول رقم 13 : الاسس الجديدة لفرض الضريبة على الدخل الاجمالي IRG الوحدة : دج

20112	2011	2010	2009	التعين
1.528.700	571.577	441.591	254.028	ا. الايرادات والمداخيل : الدخل المصرح به او الخاضع
3.514.00	1.750.000	/	/	بيع سيارات R4 زائد معدات
170.00	136.000	/	72.000	مداخيل ناتجة عن انجاز عقارات
300.000	/	/	/	الاعتراف بالدين
1.889.259	/	/	/	الاقتصاد
7.401.259	2.457.577	441.591	326.028	مجموع مداخيل والايرادات
114.315	88.318	50.805	173.163	ب. النفقات : ضرائب شخصية مدفوعة
480.000	480.000	480.000	480.000	النفقات اليومية
20.000.000	/	/	/	اقتناء عقارات مبنية حقوق الشراء المدفوعة
21.794.315	568.318	530.000	653.163	مجموع النفقات
/	1.889.259	/	/	الفرق المؤجل للعام المقبل
14.392.356	/	88.409	327.135	الترفيغ الغير مصرح به
1.528.700	571.577	441.591	254.028	الدخل المصرح به او الخاضع
15.921.060	571.580	530.000	581.163	الدخل المعاد تاسيسه

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة .

ب. الترفيع في الحقوق والعقوبات الخاصة بالضريبة على الدخل الاجمالي IRG :

جدول رقم 14: الترفيع الجديد في الحقوق والعقوبات الخاصة بالضريبة على الدخل الاجمالي

الوحدة : دج

التعين	2099	2010	2011	2012
الحقوق المستحقة	92.232	88.318	114.135	5.440.371
الحقوق المدفوعة	50.805	88.318	114.135	/
الفرق	41.427	/	/	5.440.371
العقوبات	4.142	/	/	1.360.09
مجموع واجب الدفع	45.569	/	/	6.800.463

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثيقة مستخرجة من مصلحة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة .

ثانيا/ ارسال جدول الورد وكتابة التقرير النهائي :

بعد التوصل الى فرض الاسس الضريبية النهائية وكذا العقوبات واخبار المكلف بكافة المستجدات , فقد تم ارسال جدول الورد المفتشية التابع لها المكلف المعني المتضمن الضرائب والعقوبات المفروضة والذي بموجبه يصبح المعني ملزم ومكلف لدى الضرائب بتسديد كافة الالتزامات التي تقع على عاتقه.

بعد ذلك قام المحققون بكتابة تقرير مطابق لنموذج الممثل بالملحق رقم(14) ويكون هذا التقرير شامل ومفصل عن عملية التحقيق مرفقا بكافة الوثائق [اشعار بالتحقيق ; اشعار بالتسوية الاول والثاني ; نسخة عن جدول الورد ; نسخة عن الوضعية المال وكذا رد المكلف] التي تم

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمديرية الصرائب لولاية الجلفة

استخدامها خلال عملية التحقيق وهذا فانه تنتهي عملية التحقيق المعمق ويغلق بهذا الملف نهائيا.

خلاصة الفصل :

توصلنا في هذا الفصل الى اهم الطرق المنتهجة لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر هي الرقابة الجبائية, باعتبارها من اهم الوسائل المستخدمة لدى الادارة الضريبية كمقابل للنظام التصريحي الذي منح للمكلف بالضريبة بهدف التاكيد من صحة ومصداقية تصريحاته واسترجاع المبالغ المتهرب منها في ظل مكافحة ظاهرة التهرب.

عليه فان المديرية الولائية للضرائب لولاية الجلفة فروعها المختلفة تساهم مساهمة فعالة في القضاء على هذه الظاهرة وبالتالي زيادة الموارد المالية للخرينة العمومية , وهذا من خلال تطبيق الرقابة بعين المكان التي تتلخص في نوعين اساسيين الا وهما الرقابة المحاسبية والرقابة المعمقة في مجمل الوضعية الا انه لايمكن اهمال الرقابة الداخلية كونها تكشف حالات التهرب باساليب بسيطة وسريعة , وتتوقف عملية الرقابة ككل على نوعية المعلومات التي توفرها المؤسسات سواء المحاسبية اوالمالية فهي تساهم في تحديد الوعاء الضريبي لمختلف انواع الضرائب والرسوم , وتتمتع الادارة الجبائية بصلاحيات للرقابة والتحقيق في تصريحات المكلفين, فيتم التحقيق الجبائي اذا ماتبين للمراقب وجود ادلة عن عدم التصريح ببعض العمليات اوالتصريح بشكل غير كافي وبالتالي التوصل الى فرض العقوبات اللازمة وهنا تجدر بنا الاشارة الى ان عملية التحقيق سواء المحاسبي او المعمق لاتهدف الى فرض اقصى العقوبات على المتهرب وانما تهدف الى التوصل الى الاسس الحقيقية لاختضاع الضريبي لذلك فمن الضروري الحصول على المعلومات الحقيقية والصادقة التي تخص معاملات المكلف.

خاتمة

لقد حاولنا في هذا البحث إبراز الدور الهام الذي تلعبه الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، من خلال تطرقنا إلى الجوانب العامة للتهرب الضريبي، وكذلك الرقابة الجبائية.

و قد حضي موضوع التهرب الضريبي خلال السنوات الأخيرة باهتمام متزايد من طرف السلطات المعنية، مما أدى البحث عن وسائل معالجته و تطويرها و تحديثها، محاولين تدارك النقص الحاصل في الموارد المالية للدول و الذي جعل أموالا طائلة تتداول بكل حرية و بعيد عن المراقبة و هذا ما أضاع على الخزينة العمومية نسب مالية كبيرة كانت ثقيلة في القضاء على عدة مشاكل من خلال بعث مشاريع مختلفة.

كما أن ظاهرة التهرب الضريبي لها أسباب أدت إلى تفاقمها أهمها الوضعية الاقتصادية للمكلف و التي لها تأثير كبير على هذا الأخير إضافة إلى النقائص و التعقيدات التي يتميز بها النظام الضريبي و عدم استقراره، مما ساهم في توسيع ظاهرة التهرب الضريبي.

و انطلاقا من هذا فان مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي حتمية بالنسبة للسلطات المختصة و هذا من خلال اتخاذ إجراءات تحسيسية لتوعية المكلفين و كذا اتخاذ عقوبات ردية.

النتائج:

-تعتبر الضريبة من أهم العناصر التي يقوم عليها الإقتصاد الوطني، وذلك لأهميتها الكبيرة في تمويل الخزينة العمومية.

- الرقابة الجبائية هي وسيلة فعالة تستخدمها إدارة الضرائب للتحقق من تسوية المكلفين بالضريبة للإلتزاماتهم.

-للتهرب الضريبي مجموعة من الانواع نذكر منها التهرب البسيط و التهرب المعقد فالاول يعتمد على محاولة معتمدة من اجل دفع ضريبة اقل اما الثاني مرتبط بممارسات خاصة أي ان المكلف يستعمل اساليب ذكية من اجل التخلص من الضريبة و مسح كل الاثار المترتبة عنها.

- تهدف الرقابة الجبائية إلى محاربة الغش الضريبي وذلك عن طريق متابعة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف الأشخاص.

إختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: الضريبة هي إقتطاع من مداخيل الأفراد بشكل إجباري وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى بأن الضريبة هي مبلغ يقتطع من الأرباح والمداخيل المحققة من طرف الأفراد والمؤسسات الإقتصادية.

الفرضية الثانية: إن المكلفون بدفع الضريبة يلجؤون إلى طرق ملتوية لتجنب دفعها وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية بأن التهرب الضريبي هو طريقة يلجأ إليها المكلف بالدفع الضريبة لتجنبها

الفرضية الثالثة: تقوم الرقابة الجبائية بمحاربة ظواهر التهرب الضريبي عن طريق مجموعة من الأساليب، والتي من بينها التحقيق الجبائي وهطا ما يثبت صحة الفرضية الثانية حول التحقيق الجبائي من أهم الوسائل لمكافحة التهرب الضريبي.

التوصيات:

بعد إستنتاج نتائج الدراسة التي توصلنا إليها يمكن أن نقترح بعض التوصيات وهي:

- ✓ نشر الوعي الضريبي بين مختلف الأفراد
- ✓ وضع قوانين وتشريعات صارمة كعقوبات للمتهربين من الضريبة
- ✓ محاولة سد الثغرات الموجودة في القوانين الضريبية لكي تصعب عملية التهرب الضريبي عن طريق الأفراد
- ✓ تطوير وسائل الرقابة الجبائية في وحدات وإدارة الضرائب وذلك للتقليل من ظواهر التهرب الضريبي

آفاق البحث:

إن موضوع التهرب الضريبي هو موضوع واسع، وهذه الدراسة التي قمنا بها لا تمثل إلا نسبة قليلة منه، لذا نقترح مجموعة من المواضيع التي يمكن أن يتطرق إليها الباحثون في المستقبل وهي:

- ✓ أدوات الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي
- ✓ الحد من ظاهرة التهرب الضريبي الإلكتروني
- ✓ الرقابة الجبائية ودورها في تمويل الخزينة العمومية
- ✓ أثر التهرب الضريبي على الإقتصاد الوطني

- ✓ انطلاقا مما سبق، سيتم التطرق من خلال هذا الفصل لدراسة حالة خاصة بالرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية الجلفة ، بإعتبار الرقابة الجبائية أداة للحد من التهرب الضريبي، وقد ارتأينا أن تكون هذه الدراسة تقنية نظرا لتطرقنا للجانب النظري والقانوني لعملية الرقابة الجبائية سابقا.

CHEMISES RECAPITULATIVES DES DOCUMENTS ANNEXES
IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL
(BENEFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX)
RÉGIME DU REEL
IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES

A REMPLIR PAR LE SERVICE :

Code Activité	Code Territoire	Forme Juridique	Timbre à Date du service
---------------	-----------------	-----------------	--------------------------

A REMPLIR PAR LE CONTRIBUABLE :

Designation de l'Entreprise :

Adresse :

Numéro d'Article :

Numéro du registre de Commerce :

Matricule Fiscal :

TABLEAUX CI-APRES DESIGNES ETABLIS SUR LES IMPRIMES FOURNIS PAR L'ADMINISTRATION A ANNEXER OBLIGATOIREMENT A LA DECLARATION :

- 1-BILAN (Actif)
- 2-BILAN (Passif)
- 3-COMPTES DE RESULTATS
- 4-INVESTISSEMENTS
- 5-AMORTISSEMENTS
- 6-PROVISIONS
- 7-AFFECTATION DES RESULTATS
- 8-DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL
- 9 et 9 bis-DETAIL FRAIS DE GESTION
- 10-PRODUITS ET CHARGES D'EXPLOITATION ET HORS EXPLOITATION
- 11-STOCKS
- 12-RESULTATS SUR CESSION D'INVESTISSEMENTS
- 13-RENSEIGNEMENTS DIVERS
- 14-DECLARATIONS DES COMMISSIONS, HONORAIRES, COURTAGES, RISTOURNES ET REMUNERATIONS DIVERSES
- 15-ETAT DES VEHICULES DE TOURISME
- 16-RELEVÉ DES VERSEMENTS T.A.I.C.
- 17-TABLEAU ANNEXE T.A.I.C. (PLURALITE D'ETABLISSEMENT)
- 18-REVENUS FRAIS ET CHARGES DE FILIALES A L'ETRANGER

Le cas échéant :

- L'engagement de réinvestir prévu à l'article 173-2 du code des impôts directs
- La liste des investissements acquis à l'aide des bénéfices réinvestis (art. 142)
- La demande d'option selon le cas pour le régime des amortissements dégressifs et/ou progressifs ainsi que la liste des investissements soumis à ces régimes.
- Pour les redevables soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés
- Un relevé détaillé des acomptes versés au titre de l'I.B.S
- Les comptes rendus et les extraits de délibération des conseils d'administration ou des actionnaires.

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

BILAN FISCAL Année

DESIGNATION DE L'ENTREPRISE :

ACTIVITES :

ADRESSE :

A C T I F

LIBELLE	MONTANTS bruts	AMORTISSEMENTS	Provisions	CODE	MONTANTS nets
---------	----------------	----------------	------------	------	---------------

1	Frais Préliminaires				
2	Fonds de Commerce-autres Valeurs Incorporelles				
3	Terrains				
4	Batiments				
5	Installations Complexes				
6	Matériel et Outillage				
7	Matériel de Transport				
8	Emballages récupérables				
9	Autres Equipements de Production et d'Exploitation				
10	Equipements Sociaux				
11	Investissements en Cours				
12	Stocks				
13	Créances d'Investissements				
14	Créances de Stocks				
15	Créances sur Associés et Sociétés Apparentées				
16	Clients				
17	Autres Avances d'Exploitation				
18	Disponibilités				
19	Comptes Débiteurs du Passif				
20	TOTAL DES COMPTES DE L'ACTIF				
21	RESULTAT (Perte de l'exercice)				
22	TOTAL GENERAL DE L'ACTIF				

LIBELLE	MONTANTS bruts	AMORTISSEMENTS	Provisions	CODE	MONTANTS nets
30	Fonds Social				
31	Réserve Légale				
32	Réserve Obligatoire				
33	Autres Réserves				
34	Plus-Value de Cession à Réinvestir				
35	Bénéfices à Réinvestir (Taux Réduit)				
36	Plus-Value de Réévaluation				
37	Résultats en Instance d'Affectation				
38	Provisions pour Pertes et Charges				
39	Emprunts Bancaires				
40	Autres Emprunts				
41	Comptes Courants des Associés				
42	Fournisseurs				
43	Impôts et Taxes d'Exploitation dû ou détenus pour Compte				
44	Avances Bancaires				
45	Autres Dettes d'Exploitation				
46	Comptes Créiteurs de l'Actif				
47	TOTAL DES COMPTES DU PASSIF				
48	RESULTAT (bénéfice de l'exercice)				
49	TOTAL GENERAL DU PASSIF				

IDENTIFIANT FISCAL

ARTICLE D'IMPOSITION

CODE ACTIVITE

FORME JURIDIQUE

EXERCICE ALLANT DU AU

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTAT

RUBRIQUES		DEBIT		CREDIT	
CODE	(En Dinars)	CODE	(En Dinars)	CODE	(En Dinars)
52	ACTIVITES DE REVENTE EN L'ETAT - Ventes de marchandises - Marchandises vendues	51		53	
MARGE BRUTE (51-52)					
ACTIVITES DE PRODUCTION					
ET DE PRESTATIONS DE SERVICES					
54	- Production vendue	54		54	
55	- Prestations fournies	55		55	
56	- Production de l'entreprise pour elle-même	56		56	
57	- Transfert de charges de production	57		57	
59	- Fluctuation de la production stockée	52		52	
60	- Matières et fournitures consommées	52		52	
61	- Sous-traitance	52		52	
62	- Commissions - courtages - rémunérations diverses	52		52	
63	- Frais et transports	52		52	
64	- Loyers et charges locales	52		52	
65	- Entretien et réparations des biens meubles et immeubles	52		52	
66	- Frais de PTT, gaz, électricité, eau	52		52	
67	- Frais de réception	52		52	
68	- Publicité	52		52	
69	- Frais de déplacement	52		52	
70	- Autres services	52		52	
72	- VALEUR AJOUTEE (54 à 58 - 59 à 70)	73		73	
76	- Produits divers (y compris dividendes)	74		74	
77	- Transfert de charges d'exploitation	74		74	
78	- Taxe sur l'activité professionnelle	74		74	
79	- Versement forfaitaire	74		74	
80	- Autres impôts et taxes	74		74	
81	- Frais financiers	74		74	
82	- Frais divers (*)	74		74	
83	- Dotation aux amortissements	74		74	
84	- Dotation aux provisions	74		74	
RESULTAT D'EXPLOITATION (53 et 73 à 75 - 72 et 76 à 83)					
87	- Produits hors exploitation	86		86	
88	- Charges hors exploitation	86		86	
RESULTAT HORS EXPLOITATION 586-87)					
90	- RESULTAT COMPTABLE DE L'EXERCICE (53 et 89 - 84 et 88)	91		91	
92	- A DÉDUIRE : Part non imposable sur plus value de cession d'investissement	91		91	
93	- Report déficitaire (exercice)	91		91	
94	- Autres déductions (*)	91		91	
A REINTEGRER : Amortissement et non déductibles					
96	- Provisions non déductibles ou laissées sans emploi pendant l'exercice	96		96	
97	- Autres charges non déductibles (*)	96		96	
98	- Avoir fiscal	96		96	
RESULTAT FISCAL DE L'EXERCICE (91 ET 95 à 98 - 90 et 92 : 94)					
100		100		100	

(*) A détailler sur état annexe

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

1°/ MOUVEMENT DES STOCKS										
RUBRIQUES	SOLDE au début de l'exercice	DEBITS	TOTAL	SOLDE à la fin de l'exercice	CREDITS					
- Marchandises										
- Matières et fournitures										
- Produits semi-ouvrés										
- Travaux en cours										
- Produits finis										
- Déchets et rebuts										
- Stocks à l'extérieur										
TOTAL										
2°/ FLUCTUATION DE LA PRODUCTION STOCKEE										
SOLDE DE DEBITEUR au début de l'exercice					DEBITS		CREDITS		SOLDE à la fin de l'exercice	
Débiteur			Créditeur							
3°/ FRAIS DE PERSONNEL										
RUBRIQUES										
MONTANTS										
- Traitements et salaires bruts, y compris les avantages en nature										
- Primes et indemnités ayant une périodicité excédant le mois (revenue forfait 15%)										
- Rémunérations des associés										
- Congés payés										
- Part de l'employeur au titre de la sécurité sociale et de la retraite										
- Autres contributions de l'employeur (*)										
TOTAL DES FRAIS DE PERSONNEL										
4°/ PRODUITS HORS EXPLOITATION										
RUBRIQUES										
MONTANTS										
- Plus values de cession de biens inscrits à l'actif du bilan										
- Réintégration de la fraction imposable au titre de l'exercice sur la plus value de réévaluation										
- Subventions reçues										
- Autres produits exceptionnels (*)										
- Produits sur exercices antérieurs (*)										
TOTAL										
4°/ CHARGES HORS EXPLOITATION										
RUBRIQUES										
MONTANTS										
- Pertes résultant de la destruction et de la disparition de biens ou de produits										
- Moins values de cession de biens inscrits à l'actif du bilan										
- Créances irrécouvrables										
- Autres charges et dotations exceptionnelles (*)										
- Charges sur exercices antérieurs (*)										
TOTAL										

(*) A détailler sur état annexé

**IV - DÉTAIL PAR CATEGORIES DES REVENUS IMPOSABLES
A - REVENUS ENCAISSES EN ALGERIE**

Colonne réservée à l'inspecteur

1) REVENUS FONCIERS PROVENANT DE LOCATIONS DE PROPRIÉTÉS BÂTIES ET NON BÂTIES

(Les locations en meubles doivent être déclarées au paragraphe 3 ci-dessous)

Adresse des propriétés :

Montant brut des loyers..... (loyers + charges perçues)	D.A	Cent.
A DÉDUIRE : Abattement forfaitaire 10%.....		
(Dépensement et frais d'entretien et de réparation)		
REVENU NET (différence) à inscrire à la récapitulation		

En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge

2) REVENUS AGRICOLES TIRÉS DE L'EXPLOITATION DIRECTE

Adresses des exploitations :

Pour vos exploitations	D.A	Cent.	D.A	Cent.
Pour celle de votre conjoint (*)				
Pour celles de vos enfants à charge				
TOTAL à inscrire à la récapitulation.....				

(*) En cas d'imposition commune.

3) BÉNÉFICES DES PROFESSIONS INDUSTRIELLES, COMMERCIALES, ARTISANALES OU ASSIMILÉES

a) Revenus des professions industrielles et commerciales

Professions exercées

Adresse des exploitations

Vous :

Conjoint (*) :

Enfants à charge :

Vous	Conjoint (*)	Enfants à charge :
D.A	Cent.	D.A
Cent.	D.A	Cent.
Bénéfice réel de l'exercice ou bénéfice forfaitaire		
Déficit		
TOTAL à inscrire à la récapitulation		

b) Rémunération des gérants et associés

- Gérants majoritaires des sociétés à responsabilité limitée.
- Gérants des sociétés en commandite par actions.
- Associés et membres des sociétés de personnes et des associations en participation ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux

Montant net des rémunérations perçues.....	Par vous.....	Par votre conjoint (*).....	Par vos enfants à charge.....
	D.A	Cent.	Cent.
TOTAL à inscrire à la récapitulation			

Joindre un état comportant distinctement, pour vous-même, pour votre conjoint et pour vos enfants à charge (*) l'indication du montant brut des rémunérations et le détail des charges qui ont été déduites pour le montant net déclaré.
(*En cas d'imposition commune.)

4) BÉNÉFICES DES PROFESSIONS NON COMMERCIALES :

Professions exercées

Vous :
 Conjoint (*) :
 Enfants à charge :

Bénéfice de l'année (régime de la déclaration contrôlée ou bénéfice fixé suivant l'évaluation administrative)

Vous		Conjoint (*)		Vous enfants à charge	
D.A	Cent.	D.A	Cent.	D.A	Cent.
TOTAL à inscrire à la récapitulation					

(*) En cas d'imposition commune.

5) REVENUS DES CAPITAUX MOBILIERS :

Montant brut (*)

- 1) valeurs mobilières
- a) Produits des valeurs mobilières, actions, parts de fondateur, obligations, titres rente
- b) Tantômes et jetons de présence (sauf lorsqu'ils présentent le caractère de salaires au point de vue fiscal)
- c) Parts des sociétés à responsabilité limitée
- d) Parts d'intérêts dans les sociétés de personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux

- 2) Revenus de créances, dépôts, cautionnement et autres placements

TOTAL NET à inscrire à la récapitulation).....

En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge.

6) TRAITEMENTS SALAIRES, INDEMNITÉS, EMOLUMENTS ET RÉMUNÉRATIONS DIVERSES

Professions exercées

Vous :
 Conjoint (*) :
 Enfants à charge :

Vous		Conjoint (*)		Vous enfants à charge	
D.A	Cent.	D.A	Cent.	D.A	Cent.
TOTAL à inscrire à la récapitulation					

En cas d'imposition commune

Sommes perçues en espèces.....
 Avantages en nature (avant déductions des retenues IRG à la source).....

B - REVENUS ENCAISSÉS HORS D'ALGÉRIE directement ou indirectement (*)

(joindre un Etat indiquant le montant des revenus par catégorie en suivant l'ordre des paragraphes précédents).

TOTAL à inscrire à la récapitulation.....	
D.A	Cent.

(*) En cas d'imposition commune mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge.

V - CHARGES A DÉDUIRE SUR LE REVENU NET GLOBAL (Article 85 du code des impôts directs)

1) DEFICITS DES CINQ DERNIERS EXERCICES :

19..	19..	19..	19..	20..
Montants (D.A et Cent)	TOTAL à déduire (D.A et Cent.)			

2) - INTÉRÊTS DES EMPRUNTS DES DETTES CONTRACTÉES A TITRE PROFESSIONNEL (1) AINSI QUE CEUX CONTRACTÉS AU TITRE DE L'ACQUISITION OU LA CONSTRUCTION DE LOGEMENTS

Intérêt payés à l'exclusion des annuités de remboursement	Date et nature des contrats	Organismes ou personnes en bénéficiant
-----------------------------------------------------------	-----------------------------	----------------------------------------

1)				
2)				
3)				
4)				
5)				
6)				
7)				
TOTAL à déduire				

(1) A l'exception de ceux qui ont donné lieu à déduction au niveau de l'une des catégories de revenus prévues dans les rubriques 1 à 7

AUTRES DÉDUCTIONS AUTORISÉES PAR LA LOI : (à l'exception des charges déduites des revenus catégoriels)

-Pensions alimentaires	
-Police d'assurance contractée par le propriétaire bailleur	
-Cotisations d'assurances vieillesse et d'assurances versées à titre personnel	

VI - RÉCAPITULATION DES REVENUS :

1) - Revenus fonciers	
2) - Revenus agricoles	
3a) - Bénéfice des professions industrielles, commerciales et artisanales	
3b) - Rémunération des gérants et associés	
4) - Bénéfices des professions non commerciales	
5) - Revenus des capitaux mobiliers	
6) - Traitements et salaires	
7) - Revenus encaissés à l'étranger	
TOTAL des charges	

CHARGES A DÉDUIRE

1) déficits	
2) Intérêts des emprunts et des dettes	
3) Déduction autorisées	
TOTAL DES CHARGES	

DIFFERENCE OU REVENU NET GLOBAL

Retenues à la source justifiées ouvrant droit à un crédit d'impôt déductible de l'IRG annuel

Montant	
D.A	
Cent.	

(Signature)

TOTAL DES RETENUES A IMPUTER

- Traitements des salaires	
- Revenus des capitaux mobiliers	
- Honoraires versés par l'état, les collectivités locales, les organismes publics et les entreprises à des personnes exerçant une activité relevant des professions libérales	
D.A	
Cent.	

Matricule fiscal
 Indiquer ci-contre la lettre et le numéro d'article de votre
 imposition établie au titre de l'année 20

DIRECTION GÉNÉRALE
 DES IMPÔTS

WILAYA DE

COMMUNE DE

IMPÔT SUR LE REVENU GLOBAL

DÉCLARATION ANNEXE DES ÉLÉMENTS DE TRAIN DE VIE
 (Article 101du code des Impôts Directs)

ANNEE 20.....

DÉSIGNATION DU CONTRIBUABLE :

Nom :
 Prénoms :
 Profession :

ÉLÉMENT À DÉCLARER

1 - Résidence principale (adresse complète) :
 Au 1 er janvier 20.....
 2 - Résidence secondaire (adresse complète en Algérie) :
 Au 1 er janvier 20.....
 Résidence secondaire (adresse complète hors d'Algérie) :
 Au 1 er janvier 20.....

3 - Gens de maison :

Nom et Prénoms (*)	Age	Emoluments payés
.....
.....
.....

(*) si ce cadre est insuffisant, joindre un état suivant le même modèle.

4) VOITURES AUTOMOBILES DESTINÉES AU TRANSPORT DES PERSONNELS :

Usage	Nombre	Valeur en D.A	Date d'acquisition	Date de mise en circulation
Professionnel.....
Nom Professionnel.....

6) BATEAUX DE PLAISANCE A MOTEUR FIXE , AMOVIBLE OU HORS BORD :

Nombre	Valeur en D.A	Date d'acquisition	Date de mise en circulation
.....

7) YACHTS OU BATEAUX DE PLAISANCE A VOILE AVEC OU SANS MOTEUR AUXILIAIRE :

Nombre	Valeur en D.A	Date de contraction	Date de mise en circulation
.....

8) AVIONS DE TOURISME :

Nombre	Puissance réelle	Nombre
.....

9) CHEVAUX DE COURSE :

Nombre	Le.....
.....

(Signature)

DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS
WILAYA DE

COMMUNE DE

**IMPÔT SUR LE REVENU GLOBAL
ANNÉE 19.....**

**JUSTIFICATIF DES RETENUES A LA SOURCE
OUVRANT DROIT A CRÉDIT D'IMPÔT**

(A joindre à l'appui de la Déclaration Globale des Revenus)

(Année 19..... ou Période du..... au.....)

Indiquer ci-contre la lettre et le numéro d'article de votre
imposition établie au titre de l'année 20.....

.....

Matricule fiscal

.....

Nom et adresse du bénéficiaire		Designation et adresse du payeur ou de la partie versante	
.....
.....
.....
.....
.....

NATURE DES RETENUES

1 - TRAITEMENTS, SALAIRES ET RÉMUNÉRATIONS DIVERS

Montant brut des rémunérations imposables avant déductions des retenues effectuées au titre de l'impôt sur le Revenu Global

Montant des retenues au titre de l'IRG ouvrant droit à déduction de la cotisation annuelle sur le Revenu Global.....

11 - REVENUS DES PROFESSIONS LIBÉRALES

Retenues opérées par l'état, les collectivités locales, les Organismes publics et les entreprises à des personnes exerçant une activité relevant des professions libérales.....

Montant brut des honoraires versés.....

Montant des retenues IRG opérées.....

D.A Cent.

Matricule fiscal :

N° d'article :

IMPÔT SUR LE REVENU GLOBAL
ANNÉE 20.....

(à joindre à l'appui de la déclaration globale des revenus Série G N° 1)
DÉCLARATION ANNEXE DES PERSONNES A CHARGE

1 - DÉSIGNATION :

Nom :
Prénoms :
Profession :
Adresse :

II - PERSONNES A CHARGE

Nom et Prénom	Date et Lieu de Naissance	Adresse du Domicile	Degré de Parenté
.....
.....
.....
.....
.....

N.B : Sont considérés fiscalement à la charge du contribuable, les enfants âgés de moins de 18 ans au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, de moins de 25 ans s'ils poursuivent leurs études et les enfants infirmes quelque soit leur âge, ainsi que dans les mêmes conditions les enfants recueillis par vous et vivant dans votre foyer.

Fait à Le 20.....
(Signature)

حق الطابع Droit de timbre sur état			
Code	Opérations imposables الممتلك الخاصة للمصرية	Chiffre d'affaires imposable	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00			
4	TOTAL		

المضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه Impôts et taxes non repris ci-dessus			
Code	Opérations imposables الممتلك الخاصة للمصرية	Chiffre d'affaires imposable	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL		

RECAPITULATION (EN DA)		تخليص (دج)	Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالمصرية	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقبضة الضرائب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الرعاء
1 - TAP.	C/500 026/A		يشهد بصحة و صدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية.	Reçu - ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro :	Déclaration enregistrée le:
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1		Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.	payée - par chèque bancaire N° :	Observations éventuelles :
3.1 - IRG salaires.	C/201 001/100		A le Cachet, signature,	du : .....	.....
3.2 - IRG / Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C			tiré sur l'Agence : .....	.....
3.3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3			- par chèque postal N° : .....	.....
- TIC.	C/201 003/303/A/B			- en numéraire : .....	.....
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201			prise en recette par quittance N° : .....	.....
5 - Autres.	C/.....			de ce jour.	.....
6 - TVA.	C/500 020/A			A le Le receveur des impôts signature, Cachet,	.....
MONTANT TOTAL A PAYER					.....

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

تسجيل أرقام الأعمال و المداخل بالدينار و العدد الأخير برابع إلى الصفر.
(مثال: 325.626 DA = 325.620 دج)

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro.
(Exemple : 325.626 DA = 325.620 DA)

A / Chiffres d'affaires imposables

الرمز Code	المعاملات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة Opérations assujetties à la TVA	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ النوع ب (دج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C. TCA				7%	
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C. TCA				"	
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C. TCA				"	
E 3 B 14	Actes médicaux				"	
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers				"	
E 3 B 16	Fourniture d'énergie				"	
E 3 B 21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA				"	
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				"	
E 3 B 24	Professions libérales				"	
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances				"	
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de téléx				"	
E 3 B 28	Autres prestations de services				"	
E 3 B 31	Débts de boissons				"	
E 3 B 32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'article 21 du C. TCA				"	
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA				"	
E 3 B 34	Tabacs et allumettes				"	
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C. TCA				"	
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C. TCA				"	
E 3 B 37	Consommations sur place				"	
TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES						

B / Déductions à opérer		C / TVA à payer	
يا - الخصومات المحجزة : Montant		ت - رقم الواجب دفعه	
Nature des déductions			
Précompte antérieurs (mois précédent)			
TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C. TCA)			
TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)			
Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C. TCA)			
TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C. TCA)			
Autres déductions (notification de précompte, etc...)			
NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.			
مجموع الخصومات المحجزة Total des déductions à opérer (B)		C	E 3 B 97
		E 3 B 98	
		B	E 3 B 00
		E 3 B 99	
		مجموع المستحقات (C) TOTAL A RAPPELER (C)	
		- Total des droits dus.	
		Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+)	
		(déduction excédentaire)	
		- Reversement de la déduction (art. 38 C. TCA) (+)	
		- Total des déductions à opérer (B) (-)	
		TVA à payer au titre du mois (C - B)	
		(A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne 10)	
		Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	
		6	

DÉCLARATION D'EXISTENCE
Souscrite par un contribuable relevant de :

- (1) - Impôt sur les bénéfices des sociétés (I.B.S)
- Impôt sur le revenu global (I.R.G)

Date de Réception

Série G 8 2003

Nom et prénoms ou raison sociale :

Dénomination commerciale : Tél : N° C.C.P. Ou bancaire :

Adresse du siège social : N° Registre du Commerce :

Adresse de l'établissement en Algérie (Sociétés étrangères)(2) :

Qualité du déclarant : propriétaire-Locataire-Gérant libre-Gérant (1) :

Date de Début de l'activité :

FORME JURIDIQUE DE L'ENTREPRISE
(Rayer les mentions inutiles)

- Entreprise individuelle
- Société de fait
- Société en nom collectif
- Association en participation
- Société civile professionnelle
- Société à responsabilité limitée
- Société par action
- Sociétés étrangères : Indiquer la forme juridique :

- Société coopérative
- Entreprise public
- Etablissement public
- Société d'économie Mixte
- Unité économique locale (Wilaya ou Commune)
- autres :

Nature de l'activité principale :

Autres activités secondaires :

Adresses des autres établissements :

Lieu ou est tenue la comptabilité :

Nom et adresse du comptable :

(1) Rayer les mentions inutiles.
 (2) Pour les sociétés étrangères, joindre une copie conforme à l'original du ou des contrats de travaux ou d'études

Certifié exact par le déclarant soussigné qui reconnaît avoir été mis au courant de ses obligations fiscales.

A Le (signature).

La présente déclaration doit être déposée dans les 30 premiers jours du début de l'activité auprès de l'inspection des impôts Directs compétente.

**Avis de Vérification Approfondie
de la Situation Fiscale d'Ensemble**

Référence N° :

Lettre avec
AR

A.M

/juin

Le

2010/12/20

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du au
Au cours de ce contrôle nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie de votre foyer fiscal.
A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.
Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposez d'un délai de préparation de à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification.
Vous attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des compte financiers de votre foyer fiscal, l'origine des fonds dont vous avez disposé, leur composition et les variations de votre patrimoine.
La durée du contrôle est fixée en principe à une (01) année. Toutefois, cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvres frauduleuses ; de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications (Article 21-4 du Code des Procédures Fiscales).
Vous avez la faculté de vous faire assister au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.
Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable.

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

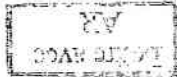
Le Chef de Brigade

Noms et Grades des
Vérificateurs

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

Notification de Retenue à la Source
à la Ville de Constantine

Référence N° :



A.M

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° au titre des exercices vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité de au titre des exercices portant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

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

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

Tous étions votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et sans expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 19 alinéa 3 du code de procédures Fiscales).

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

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

Le Chef de Bureau

Noms et Grades des
Vérificateurs

NOTIFICATION DE REDRESSEMENTS

Franchise postale
Ord. N° 68 / 103
Du 06 Mai 1968

M

Accusé de réception.
N°

N.I.S. :
N.I.F. :

Le 20

J'ai l'honneur de vous faire connaître ci-après les redressements que l'administration envisage d'apporter aux éléments servant de base pour le calcul des catégories d'impôts marqués d'une croix ci-dessous :

- Impôts sur le revenu global
- Bénéfices ind. comm. et artisanaux.
- Bénéfices des professions non commerciales.
- Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties.
- Revenus des capitaux mobiliers.
- Traitements salaires pensions et rentes viagères.
- Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâties ou non bâties et des droits y afférents.
- Revenus agricoles.
- Impôts sur les bénéfices des sociétés
- Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers
- Retenue à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation professionnelle en Algérie

Exercice
 Année
 Année
 Année
 Exercice
 Année
 Année
 Année
 Période du au

Vous disposez de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations. A cet effet, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix.

Veuillez agréer l'expression de ma considération distinguée.

Le chef d'inspection

L'inspecteur peut rectifier les déclarations, mais il doit, au préalable, adresser au contribuable la rectification qu'il envisage en lui indiquant, pour chaque point de redressement de manière explicite, les motifs et les articles du code des impôts correspondants. Il invite, en même temps, l'intéressé à faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délai de trente (30) jours. A défaut de réponse, dans ce délai, l'inspecteur fixe la base de l'imposition sous réserve du droit de réclamation de l'intéressé après établissement du rôle de régularisation. (Article 59 de la loi de finances pour 2002)

قائمة المراجع:

❖ المراجع باللغة العربية:

الكتب:

- 1- إبراهيم علي عبد الله، مبادئ المالية العامة، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع، بدون طبعة وسنة
- 2- أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دار جهنية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004
- 3- بسام عوض عبد الرحيم عياصرة، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2010
- 4- بن اعمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية ، دار هومة الجزائر 2011
- 5- بوعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الصفحة الزرقاء، البويرة، الجزائر، 2010
- 6- حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، توجد معلومات عن دار النشر أو الطبعة، 2004
- 7- حسين مبروك، الكامل في القانون التجاري، منشورات دحلب 2000
- 8- حمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2010،
- 9- خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان 2005
- 10- د. عمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هومة، ط2، الجزائر 2011
- 11- د. محمد سليمان سلامة، الإدارة المالية العامة، دار المعترف للنشر و التوزيع، الأردن، 2015
- 12- زينب حسين عوض الله، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، بدون طبعة، 2006
- 13- سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية ، 2000
- 14- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع الأردن، 2008
- 15- عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية ، 2006 ،
- 16- عبد السلام أبو القحف، اقتصاديات الأعمال والاستثمار الدولي، مطبعة الإشعاع، مصر، 2001
- 17- عبد الكريم صادق بركات و آخرون، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 2015
- 18- عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة، بيروت، لبنان
- 19- عصام بشوري، المالية العامة والتشريع الضريبي، مطبعة البريق، دمشق، دون سنة نشر
- 20- عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مكتبة بن موسى السعيد، ط2، 2011

- 21-غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار البيارق ، عمان ، 1998
- 22-محمد عباس محرز، اقتصاديات الحياة والضرائب، ط3، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، لبنان، 2003
- 23-محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000
- 24-منصور احمد البدوي، كمال خليفة أبو زيد: دراسات في المحاسبة الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003
- 25-ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الطبعة الأولى، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004

المذكرات:

- 1-بلحاج فلة، التهرب الضريبي وأثره على الاقتصاد الوطني، مذكرة ماجستير، نقود بنوك ومالية، علوم اقتصادية، المركز الجامعي، المدية، 2008/2007
- 2-بومكواز ليلي، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة ماجستير، المركز الجامعي بالبويرة، 2013/2012
- 3-حسينة فارس، إشكالية التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص نقود مالية و بنوك، جامعة البليدة، 2013/2012
- 4-سليمان عتيز، الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية - حالة مديرية الضرائب للوادي، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية، الجزائر 2011-2012
- 5-طه خيرى طه إبراهيم، إطار مقترح لمؤشرات جودة الفحص الضريبي في ضوء التشريع الضريبي المصري الجديد، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة الأزهر، مصر، 2013
- 6-عائشة حمادي، ظاهرة التهرب الضريبي وارتباطها بالأسواق الموازية، مذكرة ماجستير، المركز الجامعي المدية، 2012/2011
- 7-عبد المجيد قدي، النظام الضريبي في النظم الاقتصادية، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2015/2014

8- هلايلي إسلام، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي - دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة-، رسالة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2015

9- ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة - حالة الجزائر - ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، جامعة سطيف، 2012
ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط، جامعة الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية والتسيير، 2010/2011

المجلات والجرائد:

- 1-أ. محمد قاسمي، فعالية الرقابة الجبائية في ظل عصنة الإدارة الجبائية حالة الجزائر خلال الفترة 2006-2016-، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، العدد 1، المجلد 8 ، جامعة البليدة 2، 2017
- 2-بن عثمان عائشة، د. ولهي بوعلام، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبنى مؤشرات الأداء -دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيسلة للفترة 2011-2015 - ، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، 2017
- 3-د. لدرم أحمد، التهرب الضريبي وآليات مكافحته في المجتمع الجزائري، مجلة التنمية وإدارة الموارد البشرية، العدد8، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2015

القوانين والتشريعات:

- 1-ج ج د ش، مديرية العامة للضرائب قانون الإجراءات الجبائية 2012 المادة 20 المكرر رسالة المديرية العامة للضرائب رقم 2013/68، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية الجزائر
- 2-قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2016، المادة 46
- 3-قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2016، المادة 20 الفقرة 1
- 4-المادة 1 من المرسوم التنفيذي رقم 228/98، والمتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، المؤرخ في 19 ربيع الأول الموافق لـ 13 يوليو 1998.
- 5-المادتين 34، 18 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 6-المرسوم التنفيذي رقم 290-97 المؤرخ في 1997/07/27
- 7-المواد من 309 إلى 316 من قانون الضرائب و الرسوم
- 8-ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2013

الملتقيات و المحاضرات:

- 1-د. ناصر مراد، محاضرات في جباية المؤسسة، جامعة سعد دحلب البلدية كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، الجزائر 2012/2013
- 2-زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مداخلة إلى الملتقى الدولي حول صنع اقرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف الجزائر، أبريل 2009

❖ المراجع باللغة الأجنبية:

1. الكتب:

2. PIERRE BELTRAME " fiscalité en France " édition Hachette, Livre Paris
3. Emmanuel Disle et autres, "Gestion fiscale", Tome 1, dunod, Paris, France, 2005
4. Claude Laurent, Contôle fiscale la vérification personnelle, Bayausaine, France, 1995
5. Ahmed Hamini, "L'audit Comptable et financier", Edition Berti, Algérie, 2001
6. République Algérienne Démocratique et Populaire, Ministère des finances - DGI-, "Guide du vérificateur de comptabilité" Alger, 2001
7. Marc LERAY, le contrôle fiscale, édition l'hurmattan, Paris, 2006
8. J. P. Casimir : les signes extérieures de revenu, librairie de l'université, Paris 2003
9. P. COLIN, G.GERVAISE, M.ROSETTI, Fiscalité pratique, librairie Vuibert, septembre 2004, Paris
10. Bernard PLAGNET, Droit fiscale, édition DALLOZ, Siery, Paris, 2002
11. Michel Bovier, Marie Christine, l'administration fiscale en France, PUF, Paris, 2001
12. Bulletin des services fiscaux , DGI, n° 19, Alger Print, 2000
13. Ministère de l'économie et des Finances de la France ,un contrôle citoyen avec les entreprises , mai 2014
14. George, precis de fiscalité, collection repères pratiques Nathans, edition 1997/1998
15. Conol fiscal, Ministère des finances, Direction Général des impots , Direction des Grandes entreprises, dépliant DGI/DGE, Agger, Nevenbre 2005
16. Mémento .Pratique, fiscal 2000 , édition Francis Lefebvre , Paris, 2000
17. Thierry Lamorlette, Fiscalité Française, édition Economica, Paris
18. Brahim Sansri, Impot sur les bénéfices des sociétés, édition Chihab , Alger, 2006

- 19.P. Colin, G Gervaise, M. Rossoti, **les bases de la fiscalité**, édition Vuibert, Paris, 2005
- 20.Elisabeth. Virol, Alain, **Senanedsch :ficalité manuelle pratique**, 8eme édition, édition Eyrolles, Paris
- 21.Daniel RICHER, **Les procédures fiscales**, PUF, France
- 22.Guide du vérification de comptabilité, OGI-Alger, edition 2011
- 23.Depudt et J. GARELICK, **Fiscalité Algérienne**, SNED ; Alger
- 24.Thierry Lambert, **vérification fiscale personnelle**, economica, Paris
- 25.Circulaire N° 135/MF/DGI, du 15/02/2000.

المواقع الالكترونية ❖

بحث حول الضرائب (مختصر وشامل)، لمزيد من التفاصيل الرجاء زيارة الموقع http://concours-samah201139.blogspot.com/2011/12/blog-post_3103.html?m=1

Anonyme, contrôle fiscale, <http://www.lesechos.FR/Patrimoine/guide/Fis.HTM>
http://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/brochures_ar/CDI_controle_2017_ar.pdf

Anonyme, les garanties en cas de vérifications fiscales, <http://www.Pratique.FR/Agent/Impôt/IRPP/daf1413.HTM>

Anonyme, le contrôle fiscal – le début de contrôle fiscal, <http://www.cygler-leray.COM/page/etap1.HTM> Paris

République Algérienne Démocratique et Populaire
 Ministère Des Finances
 Direction Des Impôts de
 Centre Des Impôts

Activité Exercée :
 0

ETAT COMPARATIF DES BILANS

Mr: 0
 Adresse: 0

ACTIF		31/12/2012	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2016
immobilisation corporel	2 380 000	3 005 556	3 005 556	3 005 556	3 005 556	3 005 556
amortissement	413 000	826 000	1 364 111	1 902 222	2 440 333	
autre immobilisation						
immobilisation en cours						
amortissement						
Matériel et Outillage						
amortissement						
Matériel de transport						
Amortissement						
Autres equipmt de prod et dexp						
Amortissement						
Equipments sociaux						
Amortissement						
Impôts différés actif						
amortissement						
Stock	1 349 003	11 504 106	5 167 402	7 811 480		
Créance d'exploitation	10 650 463	1 120 586	2 043 718	720	720	
Autre débiteur	1 086 183					
Client		13 972 992	16 391 999	14 122 811	7 024 409	
Autre Avance d'Exploit		2 767 047	8 944 171	9 723 838	9 559 598	
Impôts et assimilés	9 581 291	7 133 887	6 246 884	981 325	3 319 195	
Disponibilité						
TOTAL	perte	24 633 940	27 174 068	46 772 323	31 099 430	28 280 625
PASSIF		31/12/2012	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2016
Fonds Social	22 995 000	23 638 241	25 401 419	27 914 123	26 742 230	
report a nouveau			5 000 000			
provision						
Fournisseurs		1 307 693	1 363 824	1 334 059	581 398	
Impôts et Taxes	101 372	276 998	12 064 531	69 759	276 697	
Dettes d'exploitat	730 445					
Autre Dette	807 123	1 951 136	2 942 549	1 781 478	680 220	
TOTAL	RESULTAT	24 633 940	27 174 068	46 772 323	31 099 429	28 280 545

Designation des Compte	du 01/01/2013 au 31/12/2013	du 01/01/2014 au 31/12/2014	du 01/01/2015 au 31/12/2015	du 01/01/2016 au 31/12/2016
Vente de Marchandise	54 399 135	59 612 114	36 029 760	9 077 826
Marchandise Consommées	40 597 209	41 699 271	25 961 277	5 154 470
Bénéfice brute	13 801 926	17 912 843	10 078 483	3 923 356
Pourcentage	25,37%	30,05%	27,97%	43,22%
Production Vendue				
Production Stockée				
Production de entrp, pour elle meme				
Fuction de la production stockée				
Prestation Fournies				
Transfert de charge de production				
Total de Credit	876 600	190 440	0	0
Matière et fourniture consommée				
Service				
Total de Debit	7 392 933	10 521 138	3 674 934	30 838
Bénéfice Brute				
Pourcentage				
Bénéfice Total	6 408 993	7 391 705	6 403 549	3 892 518
Produit Divers	19 415	57	1 228	3
Transfert de Change d'exploitation				
Total du Credit	6 428 408	7 391 762	6 404 777	3 892 521
Frais Personnel	2 999 771	2 688 313	3 355 360	2 320 279
Impots et Taxes	1 016 064	1 165 708	677 546	235 678
Frais Financier	48 437	157 081	52 282	118 231
Amortissements	413 000	538 111	538 111	538 111
Frais divers				
Total du Debit	4 477 272	4 449 213	4 623 299	3 212 299
Solde du Resultat d'exploitation	1 951 136	2 942 549	1 781 478	680 222
Autre Produit				
Total du Credit	1 951 136	2 942 549	1 781 478	680 222
Solde du resultat d'exploitation				
Charge hors exploitation				
report déficitaire				
Autre deduction				
Total du debit				
Autre charge Non déductible				
Bénéfice Net	1 951 136	2 942 549	1 781 478	680 222
Pourcentage	3,59%	4,94%	4,94%	7,49%

Adresse:

Mr:

RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

Centre Des Impots

Direction Des Impots de

Ministere Des Finances

Republique Algerienne Democratique et Populaire

Activité Exercée



الفصل الأول

الإطار النظري للدراسة



الدراسة التطبيقية لمديرية الصرائب
لولاية الجلفة



فهرس المحتويات



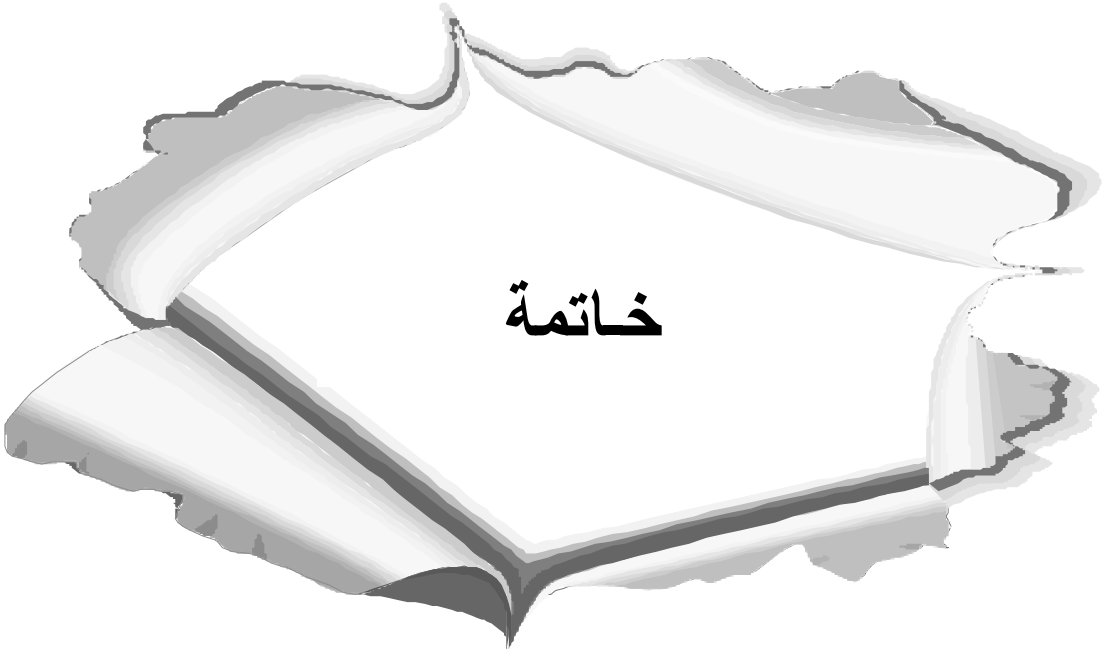
قائمة الاشكال



قائمة المراجع



مقدمة عامة



خاتمة

قائمة الجداول

