



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم التجارية



الموضوع

دور التحقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية بسكرة

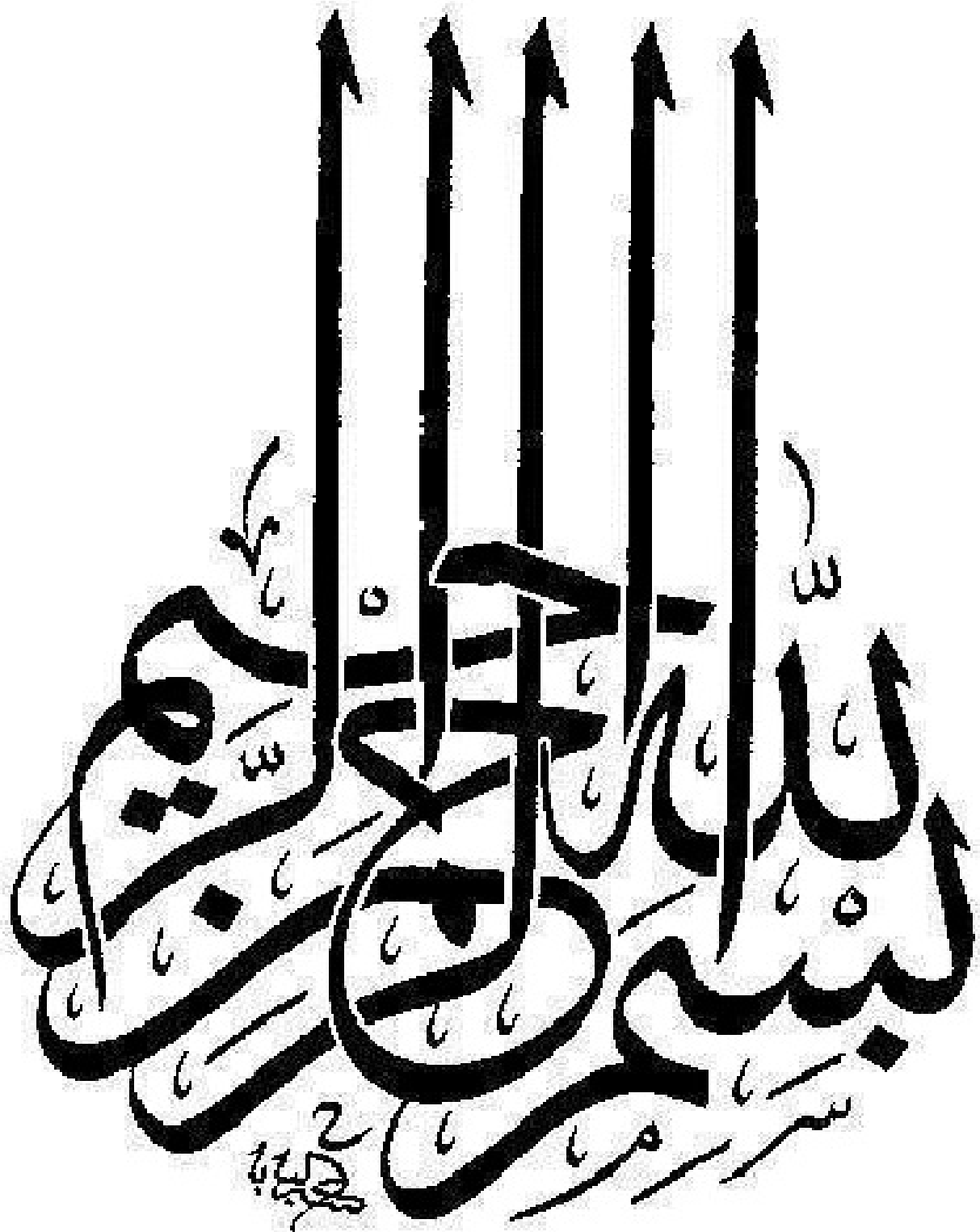
مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية،
تخصص: محاسبة

الأستاذة المشرفة:
أ. قطاف نبيل

إعداد الطالب:
بن الصغير محمد

| | |
|-----------|-------------|
|2019 | رقم التسجيل |
| | رقم الإيداع |

الموسم الجامعي 2018-2019



شكر و تحرفان

قال تعالى: ((واذا تأذن ربكم لئن شكرتم لازيدنكم ...))

الآية (07) سورة إبراهيم

أول الشكر و آخره إلى الله العليم الخير الذي لولاه فضله لما كان لهذا العمل أن يرى النور.

كما أتقدم بأسمى آيات الشكر والتقدير إلى أستاذي الفاضل أ. - قطاف نبيل* الذي تكرم علينا بقبوله الإشراف على مذكرتنا كما أنه لم يبخل علينا بنصائحه و توجهاته السديدة طيلت تحضيرنا لهذه المذكرة فجزاه الله خيرا.

كما نتقدم بالشكر والثناء إلى من كانوا سابقين في إعطائنا كل التشجيع والمبادرة في توسيع ميدان البحث ووقفوا معنا بكل احترام وتقدير.

الأهـل

الحمد لله الذي بعونه تتم الصالحات و الصلاة و السلام على رسوله الكريم سيدنا
و حبيبنا محمد عليه أزكى الصلاة و أفضل التسليم و على آله و صحبه أجمعين أما
بعده:

بعدهما رست سفينة هذا البحث على شواطئ الختام لا يسعني إلا أن أهدي ثمرة هذا
الجهد المتواضع
إلى التي عجز اللسان عن وصف مآثرها نحوي
إلى المرأة التي غمرتني حبا و حنانا إلى حكاية العمر
إلى التي لا أدري بأي كلام أقابلها بكلام يسكن في الأرض أم في السماء أم
بعبارات الليل أم بعبارات النهار إليك:

﴿ أمي الغالية ﴾

أهدي ثمرة جهدي

إلى ذلك الشخص الذي لم يبخل على يوما بروحه و ماله،
إلى الشخص الذي يسعد بسعادتي و يحزن بحزني رمز الأبوة
إلى ذلك المقام الراسخ في ذهني و أفكاري إليك يا:

﴿ أبي الغالي ﴾

إلى من كانوا قدوتي و أخوتي الأعزاء
إلى الشموع التي أضاءت حياتي إلى كل أفراد العائلة
إلى من شاركوني مائي و هوائي أصدقائي
إلى كل من نسيهم قلبي و تذكرهم قلبي أهدي ثمرة جهدي

ملخص

أن التحقيق الجبائي عنصر هام ضمن النظام الضريبي التصريحي وذلك لمدى فعاليته في مكافحة التهرب الضريبي ، وإن التحقيق بعدالة وفعالية التي تبني على مدى صحة ومصداقية المعلومات التي يقدمها المكلف من المخالفات والتجاوزات المرتكبة بهدف دفع المكلفين إلى التصريح بالمعلومات حيث تقوم مصلحة الرقابة الجبائية بعمليات المراقبة لجميع التجاوزات التي يتسبب في المكلف بالضريبة .

يهدف التحقيق الجبائي الحد من التهرب الضريبي الذي أصبح يكلف الدولة خسائر كبيرة نتيجة نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة من ما يحقق عجز في إيرادات الدولة مما جعل إلى وضع مجموعة من القواعد و القوانين لكي تحد من هذه الظاهرة .

الكلمات المفتاحية : التحقيق الجبائي، المدقق الجبائي، الفعالية، فعالية التحقيق الجبائي، التهرب الضريبي، التصريحات.

Résumé

L'investigation est un élément important du système fiscal du contribuable et son efficacité dans la lutte contre l'évasion fiscale est équitable et efficace, elle est fondée sur la validité et la crédibilité des informations fournies par le contribuable sur les violations et les abus commis afin de les payer pour les déclarer. Ce qui cause le contribuable.

L'enquête fiscale a pour objet de réduire l'évasion fiscale, coûtant à l'État d'importantes pertes en raison du manque de sensibilisation fiscale des contribuables, ce qui entraîne un déficit des recettes de l'État, ce qui a conduit à la mise en place d'un ensemble de règles et de lois permettant de limiter ce phénomène.

Mots-clés: enquête fiscale, contrôle fiscal, efficacité, efficacité de l'enquête fiscale, évasion fiscale, déclarations

فهرس المحتويات

| الصفحة | العنوان |
|--|---|
| I | الشكر |
| II | الإهداء |
| III | ملخص |
| VI | الفهرس المحتويات |
| V | قائمة الجداول |
| IV | قائمة الملاحق |
| أ | مقدمة |
| الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب والتهرب الضريبي | |
| 02 | تمهيد |
| 03 | المبحث الأول: مدخل للضرائب |
| 03 | المطلب الأول: تعريف الضريبة |
| 03 | المطلب الثاني: مبادئ الضريبة وخصائصها |
| 05 | المطلب الثالث: أهداف الضريبة |
| 07 | المبحث الثاني: الاصلاحات الضريبية في الجزائر |
| 07 | المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي و خصائصها |
| 08 | المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات |
| 10 | المطلب الثالث : الرسم على القيمة المضافة (TVA) |
| 14 | المبحث الثالث : ماهية التهرب الضريبي |
| 14 | المطلب الاول : تعريف التهرب الضريبي |
| 14 | المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي |
| 15 | المطلب الثالث : أسباب وأثار التهرب الضريبي |
| 17 | المطلب الرابع: طرق مكافحة التهرب الضريبي |
| 18 | خلاصة الفصل |
| الفصل الثاني: مدخل حول التحقيق الجبائي | |
| 20 | تمهيد |
| 21 | المبحث الاول : عموميات حول التحقيق الجبائي |
| 21 | المطلب الاول : مفهوم التحقيق الجبائي |

| | |
|---|--|
| 22 | المطلب الثاني : انواع التحقيق الجبائي |
| 25 | المبحث الثاني : صلاحيات الادارة الجبائية اثناء عملية التحقيق الجبائي |
| 25 | المطلب الاول : حق الاطلاع |
| 26 | المطلب الثاني :حق المراقبة |
| 26 | المطلب الثالث :حق المعاينة |
| 27 | المبحث الثالث:حقوق والتزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين لعملية التحقيق الجبائي |
| 27 | المطلب الاول: حقوق والضمانات المكلفين بالضريبة |
| 29 | المطلب الثاني : الالتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة |
| 30 | المطلب الثالث : الالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة |
| 32 | المبحث الرابع : إجراءات عملية التحقيق الجبائي. |
| 32 | المطلب الأول: الأعمال الأولية لعملية التحقيق. |
| 35 | المطلب الثاني: الأعمال الميدانية لعملية التحقيق . |
| 37 | المطلب الثالث : إجراءات ما بعد التقويم . |
| 42 | الخلاصة الفصل |
| الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب بسكرة | |
| 44 | تمهيد |
| 45 | المبحث الأول: التنظيم الإداري لمديرية الضرائب |
| 45 | المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب وهيكلها التنظيمي |
| 47 | المطلب الثاني: التعريف بالمديريات |
| 51 | المطلب الثالث: مصالح المفتشية ومهامها |
| 53 | المبحث الثاني: دراسة حالة |
| 53 | المطلب الاول: التعريف بالحالة موضوع التحقيق |
| 53 | المطلب الثاني: تحديد النظام الجبائي الذي تخضع له المؤسسة |
| 54 | المطلب الثالث: مراجعة الملف الجبائي |
| 67 | خلاصة الفصل |
| 68 | الخاتمة |
| 69 | قائمة المراجع |
| 72 | الملاحق |

قائمة الجداول

| الصفحة | العنوان | الرقم |
|--------|---|-------|
| 08 | السلم التصاعدي | 01 |
| 55 | عمليات التحقيق | 02 |
| 56 | جداول تحديد رقم الأعمال | 03 |
| 59 | تحديد رقم الأعمال الخاص بالصادرات | 04 |
| 59 | تحديد رقم الأعمال الخاص بالسوق الوطنية | 05 |
| 59 | تحديد رقم الأعمال الخاص بتقديم الخدمات (الفلاحية) | 06 |
| 59 | تحديد رقم الأعمال الإجمالي | 07 |
| 60 | تحديد الربح | 08 |
| 61 | تحديد قواعد وأسس فرض الرسم على النشاط المهني | 09 |
| 62 | تحديد قواعد و أسس فرض الرسم على القيمة المضافة : | 10 |
| 63 | تحديد قواعد و أسس فرض وحساب الضريبة على الدخل الإجمالي | 11 |
| 64 | جداول حساب الحقوق و الغرامات | 12 |
| 65 | جدول حساب الحقوق والغرامات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة | 13 |
| 66 | جدول حساب الحقوق والغرامات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي | 14 |
| 65 | الجدول العام للحقوق و الغرامات | 15 |

قائمة الملاحق

| الصفحة | العنوان | الرقم |
|--------|----------------------------------|-------|
| 72 | امر حق ممارسة الاطلاع | 01 |
| 73 | امر حق ممارسة الاطلاع | 02 |
| 74 | بطاقة بداية اعمال التحقيق | 03 |
| 75 | محضر نهاية عمليات التحقيق المعمق | 04 |
| 78 | محضر معاينة النتائج | 05 |

مقدمة

تعتبر الضريبة من الوسائل الهامة في مجال السياسة الاقتصادية والاجتماعية إذا تمثل موردا هاما لخزينة الدولة، ان الضرائب ومع إختلاف المراحل عبر الحقب التاريخية تؤدي في عالم اليوم دورا أساسيا في تقليص فوارق بين فئات الشعب والعمل على تقاربها، كما أصبحت تستعملها الدولة للمحافظة على الإستقرار الإقتصادي ومعالجة ظاهرتي الانكماش والتضخم وتفضيل بعض الانشطة عن الاخرى عند الضرورة.

ان استخدام الضريبة هدفه تحقيق منافع عامة وليست خاصة، وعليه بقوة القاعدة القانونية لا يمكن تاسيس او تحصيل ضريبة او رسم، الا إذا نص القانون على القانون على ذلك وبصراحة يوضح وعاءها ونسبتها وطريقة فرضها ومواعيد استحقاقها والغرامات المالية والجبائية الناجمة على مخالفتها وذلك تماشيا مع إقتصاديات السوق والسياسية الاقتصادية لتفادي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

يعد التحقيق الجبائي أحد اهم الاجراءات التي تسعى من ورائها الادارة الجبائية الى محافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبيين او تخفيف من حدتها على الاقل، فالتحقيق الجبائي يعتبر وسيلة للادارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات المكلفين، ويسمح ايضا بارساء مبدأ اساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع الممولين على قدم المساواة امام الضريبة.

إشكالية البحث:

مما سبق طرحه في ظل الظروف والمتغيرات، ولتحقيق اهداف الدراسة، قمنا بطرح الإشكالية دراستنا في الصيغة التالية:

ما هو دور التحقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي؟

التساؤلات فرعية:

- ماهي الاليات الممكن الاعتماد عليها للحد من التهرب الضريبي؟
- ماهي اهداف التحقيق الجبائي والتزامات المكلفين؟
- ماهي الاجراءات المعتمدة من طرف الادارة الجبائية من أجل الحد من التهرب الضريبي؟

الفرضيات:

- غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين .
- التحقيق الجبائي وسيلة ضرورية لمحاربة ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين.
- اجراءات التحقيق الجبائي تقود إلى كشف التهرب والتدليس الجبائين.

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية دراستنا من تلك الأثار السيئة، والسلبية لظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين، التي جعلت أموالا تتداول بكل حرية بدون مراقبة أو إقتطاع، ما حرم الخزينة العمومية، منها في ظل البحث المتزايد من قبل السلطات المعنية للرفع من الموارد الجبائية، وبالتالي ضرورة اتخاذ كل السبل العلاج المتاحة للمواجهة هذه الظاهرة الخطيرة، ومن هنا يبرز دور أهمية التحقيقات الجبائية كونها من الوسائل الهامة والفعالة للعلاج.

أهداف الدراسة:

بالإضافة الى محاولة الإجابة على التساؤل الرئيسي لهذه الدراسة والسعي لاختبار الفرضيات المتبناة فان هذه الدراسة تهدف الى:

- * إبراز أهمية التحقيق الجبائي ودوره في كشف عن التلاعبات والأخطاء
- * دراسة مختلف الاجراءات والتقنيات الواجب اتباعها بغية الوصول لفعالية التحقيق الجبائي.
- * إبراز معوقات التحقيق الجبائي التي تعمل على الحد من كفاءة هذه الاخيرة بغية تحسينها.

دوافع اختيار الموضوع:

- نظرة وحساسة المجتمع الضريبي الجزائري للتحقيقات الجبائية محاولة الوصول الى كيفية تحقيق الرقابة الجبائية لمكافحة الغش الضريبي.
- الرغبة في معرفة أخطار التهرب الضريبي
- الرغبة الشخصية في التعرف على الموضوع.

منهج الدراسة:

على ضوء طبيعة الدراسة والأهداف التي نسعى الى تحقيقها ثم استخدام المنهجين الوصفي والتحليلي حيث استعرضنا الاجهزة القائمة على التحقيقات الجنائية، واهم الإجراءات والطرق المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية، كما قمنا بتحليل ظاهرة الغش الضريبي وفعالية التحقيقات الجنائية في محاربتها بغية الوقوف على معوقاتها لتصحيحها.

الأدوات المستخدمة للدراسة:

قصد تحليلنا الجيد للبحث سواء في جانبه النظري أو الميداني، قمنا باستعمال بعض الأدوات المهمة في البحث العلمي ولعل أبرز هذه الأدوات مايلي:

- المسح المكتبي يتمثل في الاطلاع على الكتب،المقال والوثائق الرسمية،وكل ما له صلة مباشرة أو غير مباشرة بموضوعنا من اجل تعزيز فهم الموضوع والاستفادة من الدراسات السابقة.

مقدمة

- القوانين والتشريعات الضريبية المتعلقة بالتحقيقات الجبائية.
- الاحصاءات الخاصة بالنتائج التحقيقات الجبائية الصادرة عن المديرية العامة لي الضرائب.
- استغلال جميع معلومات ، وخبرات موظفي مديرية اللوائية للضرائب محل الدراسة .

صعوبات الدراسة

لا تخلو اي دراسة من الصعوبات والعراقيل، ويمكن صياغة ما صادفنا من صعوبات اثناء دراستنا لهذا الموضوع في ما يلي:

- الصعوبات التي يمكن أن نختصر فيها كل عراقيل البحث هي الإجراءات البيروقراطية للإدارة الجبائية حيث أنه عشية إنطلاق دراستنا بات ضربا من مستحيل والخيال التوصل لإجراء تريض تطبيقي،وميداني بالمديرية اللوائية لضرائب التابعة لمقرنا.
- قلة مراجع المتعلقة بالموضوع ما جعلنا نعتمد على القوانين والإجراءات الجبائية والتقارير الصادرة عن مديرية العامة لضرائب.
- عامل ضيق الوقت ، حيث أنه من الصعب تغطية اي موضوع كان بشكل جيد في سداسي واحد .

دراسات سابقة :

1- ولهي بوعلام ،أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر ،مذكرة نيل شهادة الماجيستر كلية العلوم الإقتصادية و التجارية ،جامعة الجزائر 2003/2004 قام بمعالجة الإشكالية التالية: ما أثر مردودية أسلوب المراجعة الجبائية للتصريحات في مكافحة التهرب الضريبي

- إن بناء أي سياسة ضريبية يجب أن يرتكز على أسس صلبة و متينة لمنع أي تصادم بين الأهداف الاقتصادية و المالية و الإجتماعية ،ومن ثم الحد من ظاهرة التهرب الضريبي .

2- قتال عبد العزيز ،أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ،حالة الجزائر من 2003-2008: مذكرة نيل شهادة الماجيستر في علوم التسيير ،تخصص مالية ومحاسبة ،جامعة يحي فارس المدية 2008-2009 . الإشكالية : ماهي سبل تفعيل الرقابة الجبائية و دورها في مكافحة التهرب الضريبي ؟ وتمثل أهم النتائج التي توصل إليها فيما يلي :

- يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة عالمية و التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة المالية و الإقتصادية.
- تتعتبر الرقابة الجبائية هي مجموعة الإجراءات تعمل على تطبيقها عدة أجهزة .

- إن الرقابة الجبائية تتميز بنقص الفاعلية في مكافحة التهرب الضريبي .

محتوى الدراسة:

قمنا بتقسيم موضوع الدراسة الثلاث فصول محاولة منا الإلمام بكل جوانب التي يمكن عن طريقها إيجاد أجوبة كافية للإشكالية مطروحة وإختبار مدى صحتها الفرضيات التي إنطلقت منها الدراسة.

- حيث تناولنا في الفصل الاول عموميات حول ضرائب والتهرب الضريبي.

حولنا من خلال هذا الفصل الإلمام بالنظام الضريبي من حيث تقديم عام للنظام الضريبي و طرق علاج التهرب الضريبي - وتناولنا في الفصل الثاني حول تحقيق الجبائي.

حيث تناولنا التعرف على التدقيق الجبائي بصفة عامة من خلال أهداف و أنواع با لإضافة مقومات التحقيق الجبائي و التحديات التي تواجهها

- اما في الفصل الثالث حول دراسة حالة.

من خلال دراسة الإطار المنهجي و التعرف على المؤسسة محل الدراسة ، ثم تليها دراسة تحليلية لنتائج التحقيق الجبائي و دورها في مكافحة التهرب الضريبي

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب و التهرب الضريبي

تمهيد:

تصدر الدول تشريعا ضريبيا بهدف تنمية المدخرات لدى الأفراد وتعزيز القدرة الإنتاجية ،كما تحاول تحقيق العدالة الاجتماعية في توزيع الثروات وذلك بتحويل جزء من ثروة أصحاب الدخل العالية إلى أصحاب الدخل المتدنية ،كما ترمي أيضا إلى تصحيح بعض الاختلالات الاقتصادية فتلجأ إلى تقليل الإنفاق الاستهلاكي وتوجه نحو الإنفاق الإستثماري، وتحقيق لهذا الغرض قامت الدولة الجزائرية بإصلاحات اقتصادية عميقة مسست كل الأساليب التي تحرك الاقتصاد الوطني ومن بينها نجد المجال الضريبي ظهر بقوة في تلك الإصلاحات ليواكب المستجدات الاقتصادية المحلية والدولية ،لكن رغم كل التطورات نجد المكلف بالضريبة لم يصل إلى التجرد من الأنانية بصورة كاملة ،لذى فإنه من الطبيعي أن نتوقع من جانب المكلفين ردة فعل للدفاع عن مصالحهم ،وذلك إما بتقادي الضريبة كليا أو جزئيا من نطاق الاقتطاع الضريبي المفروض عليهم ،لهذا تفتت ظاهرت التهرب الضريبي والتي أصبحت في تزايد وذلك إما لوجود أخطاء تشريعية أو تنفيذية .

المبحث الأول: ماهية الضرائب ومبادئها

لقد اختلفت وجهات النظر حول تعريفات الضرائب، فهناك من يرى انها وسيلة لتحقيق الأهداف المالية فنتطرق إلى تعريفها من الجانب المالي، والبعض الآخر يعتبرها أداة للتدخل في الحياة الإجتماعية والاقتصادية وهناك كذلك من يعرفها من الجانب القانوني.

المطلب الأول: تعريف الضريبة

- تعريف 1: الضريبة هي مساهمات نقدية تفرض على المكلفين بها ، حسب قدرتهم التساهمية والتي تقوم، عن طريق السلطة ، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد ،نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية .¹
- تعريف 2: وتعرف كذلك "بأنها اقتطاع نقدي ذو سلطة نهائية دون مقابل منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة وجماعتها المحلية) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية".
- تعريف 3: الضريبة هي " الفريضة إلزامية تحدها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بغض النظر عن المنافع التي تعود عليه لتحقيق الأهداف المجتمع فمن الوضوح أذان خير مصدر تمويل هذا النوع من الحاجات هو الضرائب".²
- تعريف 4: عرفها الفرنسي جيز JESE "على أنها استقطاع تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة".³
- تعريف 5: تعرف الضريبة بأنها "فريضة مالية نقدية تأخذها الدولة جبرا من الأفراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف التابعة من مضمون فلسفتها السياسية".

المطلب الثاني: مبادئ الضريبة وخصائصها

للضريبة العديد من المبادئ نذكر منها ما يلي :

أولاً: مبادئ الضريبة

1. **قاعدة العدالة** : ويقصد بالعدالة أن يوزع الأعباء المالية على أفراد المجتمع كل حسب مقدرته، أي مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء بين الأفراد ولقد تطور مفهوم العدالة بتطور المجتمع فلدى التقليديين يقصد

(1) حامد عبد المجيد دراز ،سميرة ابراهيم أيوب ، مبادئ المالية العامة ، الداؤ الجامعية ، مصر 2002 ص 247.

(2) خليل عواد أبو الحشيش ،المحاسبة الضريبية ، دار الحامد للنشر والتوزيع الأردن 2004 ص 14.

(3) عبد الباسط علي جاسم الجحشي ، الإعفاءات من الضريبة الدخل ، دار حامد للنشر والتوزيع الأردن ص 21.

بالعدالة (عند أدم سميث مثلا) بأن يساهم كل أفراد المجتمع في تحمل نفقات الدولة حسب مقدرتهم النسبية، أو تكون مساهماتهم متناسبة مع دخلهم.¹

2. قاعدة الملائمة : يجب أن تكون الضرائب المفروضة على الممولين ملائمة عن طريق مراعاة ظروفهم وأحوالهم حتى يجعل عملية دفع الضريبة سهلة ومقبولة، بعبارة أخرى يجب أن يتم تنظيم الضريبة على نحو يتلاءم مع ظروف الممول الشخصية خاصة في ما يتعلق بموعد التحصيل وطريقة الدفع إجراءاته، ومطالبة بدفع الضرائب في الوقت المناسب دون زيادة أعباء المكلفين .

3. قاعدة الوضوح واليقين : أي ضريبة مفروضة، أن تكون واضحة المعلومات من حيث مقدرتها وموعد دفعها، وكيفية هذا الدفع، حتى تكون الضريبة بعيدة عن التعسف وعن التجاوز، وبذلك لا يجوز للضريبة أن تكون مبهمة قابلة لتأويلات السلطة الإدارية وتحكمها²

فكل ضريبة لا يعرف المكلف مقدارها وزمان جبايتها، ومكان دفعها معرفة تامة، تعتبر ضريبة تعسفية وتؤدي لسوء الاستعمال والاختلاس وإرهاق المكلفين، ويجب دفعها.

لقد اهتمت التشريعات الضريبية المعاصرة بقاعدة الوضوح واليقين، ونلاحظ من خلال الأنظمة الضريبية المطبقة في الكثير من البلدان، إن أي ضريبة يجب أن تكون محددة مطارحها وموعد فرضها، وتاريخ و أساليب جبايتها.³

4. قاعدة الاقتصاد: المقصود بالإقتصاد هنا، أي اقتصاد بنفقات الجباية بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه المكلفين من الضريبة وما يدخل منها إلى خزينة العامة في أقل مبلغ ممكن وهذا الأمر يتطلب فرض الضرائب التي تكثر إيراداتها وتقل نفقاتها وتحصيلها، إن قاعدة الاقتصاد ليس من سهل دوما تطبيقها فهناك ضرائب يستدعي جمعها عدد كبير من العاملين عليها وهذا يتطلب أعباء ، ونفقات مالية مرتفعة.

5 قاعدة الثبات : ويقصد بها أن لا تتغير حصيلة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية وخصوصا في أوقات الكساد وكذلك أن حصيلة الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخل والإنتاج بينما نجد أن حصيلة الضريبة تقل عادة في أوقات الكساد مما يعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة بالنسبة لمسؤولياتها التي تزداد في هذه الأوقات.⁴

(1) خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار النشر، الاردن 2003 ص ص 14-15.

(2) حميدة بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر - 2007 ص 7.

(3) أمين السيد، احمد لطفي، فلسفة المحاسبة عن ضريبة الدخل، الدار الجامعية لنشر و التوزيع الاسكندرية، مصر 2007 ص 12.

(4) خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية، أسس المالية العامة مرجع سابق ص 159.

6- قاعدة المرونة: حيث يتعين أن تتغير الضريبة مع التغيرات في حجم الدخل القومي، و لعل ذلك المفهوم، يؤكد على ما يجب أن تكون عليه الحصيلة الضريبية حتى يتم الوصول الى العبء الضريبي، المعقول ومتابعة الحصيلة بما يجب أن تكون مع أسباب التغيير، من هنا يمكن القول بأن هناك ضرورة تكيف النظام الضريبي مع التغيرات في الظروف الاقتصادية .

ثانيا : خصائص الضريبة :

لضريبة العديد من الخصائص نذكر أهمها فيما يلي :

1- الضريبة فريضة مالية: ويقصد بأن الضريبة فريضة مالية ، أنها إستقطاع مالي من ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين او المعنويين، وبما أنها فريضة مالية فإن ما يتم جبايته من الأفراد يجب ان يأخذ صفة المال، سواء كان الإقتطاع في شكل نقدي أو عيني.¹

2- الضريبة فريضة جبرية: أي إلزامية تقتضي من أفراد على سبيل الجبر إنطلاقا من فكرة السيادة التي تمارسها الدولة على الأفراد وتتمثل الضريبة في عدم مشورة أو موافقة الأفراد الممولين لها، في انعدام حقهم على إعتراض وفي إنفراد الدولة بوضع النظام القانوني للضريبة لتحديد سعرها ووعائها وطرق و موعد تحصيلها

3- الضريبة تفرض من طرف الدولة : إن الضريبة لا يمكن أن تفرض أو تعدل أو تلغى إلى وبالقانون فالإدارة الضريبية التي تقوم إدارة السلطة العامة وتحصيل الضرائب المسموح بها من قبل السلطة المختصة، ولكن أغلب التشريعات المالية جعلت أحكام قانون الضريبة ملزمة لدولة ، كما هي ملزمة للفرد والقضاء، يجب أن يكون رقيب على كل مخالفة لها تحقيق العدل ووضعها للضوابط ومنع التعسف .²

4- الضريبة تفرض وفقا لمقدار المكلفين : ان الضريبة تلزم على كل شخص قادر على دفع تبعا لمقدرتها المالية ، فضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفق قدرتهم وهذا منادى به ادم سميث بقاعدة العدالة ، أي أن يساهم كل الأعضاء المجتمع في تحمل أعباء الدولة تبعا لمقدرتهم النسبية على الدفع

المطلب الثالث: أهداف الضريبة

تفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أغراض معينة ،يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي ،باعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأهداف المالية وسياسية والاقتصادية الأخرى ،وقد تطورت هذه الأهداف بتطور دور الدولة .

(1) حميدة بوزيدة ، مرجع سابق ص 10

(2) أمين السيد ، احمد لطفي ، فلسفة المحاسبة عن ضريبة الدخل مرجع سابق ص 13

أولاً: الهدف المالي للضريبة : إن هذا المفهوم يحصر دور الضريبة في تغذية صناديق الخزينة العمومية ويعطيها وظيفة مالية بشكل مطلق يرتبط بشكل وثيق بفكرة الدولة الحارسة. ولا يمكن تسجيل أي تأثير على المستوى الاقتصادية و الاجتماعي فهي تتصف بالحياد أمام هذه الميادين.

أما اليوم فلا يمكننا الدفاع عن فكرة الحيادية الضريبية ،لأنه في الواقع من المستحيل اقتطاع عن طريق الجبر الضريبي ربع الناتج الداخلي الخام دون أن تكون هناك انعكاسات ومضاعفات اقتصادية هامة. فالاقتطاع الضريبي يقلص من القدرة الشرائية للأفراد ،مما يحدث انعكاسات اقتصادية .في نفس سياق،فالضريبة تزيد من أسعار السلع وبالتالي تؤثر في حجم استهلاكها.

ثانياً: الأهداف الضريبية الأخرى: يمكن أن تستهدف الضريبة عدة فئات من الأهداف خارج الهدف المالي المتمثل في ملاء صناديق الخزينة العمومية فهي يمكن أن تستعمل لتحقيق أغراض اقتصادية ،كما تعمل على تجسيد أهداف اجتماعية.¹

1-الهدف الاقتصادي: يمكن للضريبة ان تحدث أثرا إقتصاديا عاما أو اثرا انتقائيا حسب القطاعات الاقتصادية. ففي ما يخص الأثر الاقتصادي العام ،يمكن أن نعتبر أن الضريبة يمكن أن توجه لإمتصاص الفائض من القدرة الشرائية وإلى محاربة التضخم المالي. ففي هذا الجانب لدينا العديد من الأمثلة أي العديد من الضرائب التي لها هدف اقتصادي شامل.

2-الهدف الاجتماعي: الذي يتمثل في إستخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة ومحدودة الدخل .

ثالثا : اولوية الهدف المالي للضريبة :

يكن أن يتعارض الهدف المالي للضريبة مع أهدافها الاقتصادية أو الاجتماعية ،و في هذه الحالة يجب أن يحظ بالأولوية ،كمبدأ و أساس ،لهدف المالي. ومن الامثلة التي يكمن عرضها لإيضاح هذه الفكرة والحالات التي يتعلق فيها هذا التعارض والإختلاف، الضريبة جمركية مرتفعة لحماية الصناعة الوطنية تسبب تقليص في إيرادات الضريبة لأنها تؤدي الى إنخفاض الواردات من السلع الاجنبية التي تنافس المنتجات الوطنية .وكذلك الضرائب المرتفعة على الثروة فهي حتى وإن كانت حصيلتها المرتفعة في البداية ،إلا انها تؤدي ،كذلك على المدى الطويل الى تقلص الإيرادات لأنها تؤدي الى نقص حجم الثروة التي فرضت عليها هذه الضرائب.²

(1) محمد محرز محمد عباس -اقتصاديات المالية العامة- ،الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2010ص 164.

(2) محمد محرز محمد عباس،مرجع سابق ص ص 167، 168.

المبحث الثاني: الإصلاحات الضريبية في الجزائر

تعتبر الضريبة من الوسائل الهامة في مجال السياسة الاقتصادية و الاجتماعية إذ تمثل موردا هاما لخزينة الدولة.

إن الضريبة مع اختلاف أهدافها عبر الحقب التاريخية تؤدي دورا أساسيا في تقليص الفوارق بين فئات الشعب وعلى تقاربها، كما أصبحت تستعملها الدولة للمحافظة على الاستقرار الاقتصادي ومعالجة ظاهرتي التضخم والانكماش وتفضيل بعض الأنشطة على الأخرى عند الضرورة، وهذا بصفة عامة حيث نجد أنه في الجزائر قد طبق النظام الضريبي في منهاج الإصلاحات المنتهجة في بلادنا والتي تقوم على أساس عقلنه الاقتصادية والتعامل مع منطق السوق الحر قصد تكيفه مع الواقع الجديد و زيادة فعالياته فقد شهد النظام الضريبي عدة تعديلات منذ الاستقلال.¹

المطلب الأول: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي و خصائصها

1-تعريف الضريبة : يقصد بها الضريبة التي تفرض على مجموع الدخل المتحقق للمكلف بالضريبة من مصادر متعددة، ويعرفها المشرع الجزائري كما يلي :

يتم تأسيس ضريبة السنوية واحدة على الدخل الأشخاص الطبيعيين تدعى بضريبة الدخل الإجمالي وتطبق هذه الضريبة على الدخل والأرباح المكلف بالضريبة التي يحققها أو التي يحصل عليها كل سنة.

2- خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي: تنتم الضريبة على الدخل الإجمالي بعدة خصائص هي:²

- ضريبة سنوية : بحيث تفرض مرة واحدة كل سنة على المداخيل المحققة في السنة .
- ضريبة وحيدة : بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه الضريبة واحدة في السنة.³

- تفرض على الدخل الصافي ،والذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي الخام .⁴

- ضريبة تصريحية : بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي بجميع المداخيل لدى مفتشية الضرائب التابعة لإقامته ، و كأخر أجل نهاية شهر أفريل للسنة التي تلي سنة الاستغلال.

(1) محمد حمد منور أو سرير ،محاضرات في جباية المؤسسة ، الشركة الجزائرية بدواو- الجزائر ص 94.

(2) ناصر مراد ، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003- دار المنشورات بغدادي ،الجزائر ص ص 47-48.

(3) الجريدة الرسمية سنة 2010- ص 64.

-حساب الضريبة على الدخل الاجمالي :يتم الحصول على الدخل الخاضع للضريبة بجمع مختلف المداخل السنوية التي يتحصل عليها المكلف بعد خصم التكاليف المحددة في قانون ، وتحسب قيمة الضريبة وفقا للجدول التصاعدي التالي:

الجدول رقم (1) السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

| نسبة الضريبة | القسط الخاضع للضريبة |
|--------------|--------------------------|
| 100/ 0 | لا يتجاوز 12000 |
| 100/ 20 | من 120001 الى 360.000 |
| 100/ 30 | من 1 360.00 الى 1440.000 |
| 100/ 35 | أكثر من 1440.000 |

المصدر :عبد الكريم بريشي ،دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني –رسالة دكتوراه – جامعة تلمسان 2014 ص 266.

المطلب الثاني: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات وخصائصها

تنص المادة 135 من قانون الضرائب و الرسوم المباشرة : تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح و المداخل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136

1- تعريف : تؤسس الضريبة السنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136.

2- خصائصها : من خصائص الضريبة على الأرباح الشركات مايلي :¹

- زيادة المزايا لصالح المساهمين من خلال تقليص الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة بعد إدراج تقنية الرصيد الجبائي .
- تخفيض الضريبة المدفوعة من خلال السماح بترحيل الخسائر السابقة إلى غاية السنة الرابعة .
- تتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص نجملها فيما يلي:
- ضريبة وحيدة : حيث تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين .
- ضريبة عامة : تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها
- ضريبة السنوية: تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة .

¹ ناصر مراد، مرجع سابق، ص 60.

- الضريبة النسبية : حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي .
- الشركات الخاضعة IBS إجباريا :
- شركات ذات أسهم S.P.A
- شركات ذات المسؤولية المحدودة S.A.R.L
- مؤسسات ذات الشخص الوحيد وذات المسؤوليات المحدودة EURL
- شركات التوصية بالأسهم .
- المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري .
- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركات أسهم¹.

الشركات الخاضعة اختياريًا IBS:

- نص المشرع الجنائي بصفة اختيارية الضريبة على أرباح الشركات بالنسبة لشركات الأشخاص وقد حددها كما يلي :
- شركات التضامن SNC.
- شركات التوصية البسيطة .
- جمعيات المساهمة التي لا تتدرج تحت شكل الشركات ذات الاسهم .
- الشركات المدنية التي تتدرج تحت شكل الشركات ذات الاسهم .
- يتم الخضوع الاختياري بتقديم الطلب في هذا العرض الى مفتشية الضرائب التي تنتمي اليها المؤسسة اقليميا من طرف شركات معينة، وتجدر الاشارة الى ان هذا الاختيار يتم بصفة نهائية ويطبق على مدى حياة الشركة .

المعدلات المطبقة وكيفية تحصيل (IBS) والاعفاءات الخاضعة لها².

- يتم تحصيل الضرائب وبالتالي يمكن أن يكون من بين المعنيين من هذه الضريبة وسنرى في المعدلات الخاضعة ل (IBS) وكيفية تحصيلها، وكذا الاعفاءات والأنظمة الخاصة التي تكون لصالح هؤلاء المكلفين

(1) ناصر مراد . الاصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992/ 2003 دار الطبع والنشر بغدادي الجزائر ص 70.

(2) قانون المالية المادة 9 سنة 2010 ص 27.

أولاً: المعدلات المطبقة¹

حسب المادة 105 من قانون الضرائب المباشر لعام 1991، نقوم بتحديد كل معدل من هذه المعدلات.

1-المعدل العادي: هو 26% الخاص بالأنشطة التجارية والخدمات،

2-المعدل المنخفض: هو 12.5% خاص بالارباح المعاد استثمارها .

3- معدل استثنائي: 19% للأنشطة الصناعية والاشغال العمومية وكذا الانشطة السياحية.

المطلب الثالث : الرسم على القيمة المضافة (TVA)

لقد تم تعويض نظام الرسم على رقم الاعمال (T.U.G.P و T.U.G.P.S) بنظام الرسم على القيمة المضافة الذي يتميز بسهولة في مجال تطبيقه الواسع حيث يطبق على عدد كبير من العمليات منها التي تخضع اجباريا والتي تخضع اختياريا ، وسنحاول في هذا المبحث التطرق الى مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة وقواعد تأسيسه ومعدلاته وكذا الخصم ونظام الشراء بالاعفاءات والاسترجاعات وكيفيات تصريح والدفع .

مفهوم وخصائص الرسم على القيمة المضافة :

يوجد العديد من التعريف على الرسم على القيمة المضافة نذكر منها مايلي :

اولاً: تعريف الرسم على القيمة المضافة(TVA)

- هو ضريبة تظهر في شكل مبلغ نقدي محدد على أساس حجم القيمة المضافة ، يفرض على سبيل الالزام على المنتجين والمقاولين والتجار وغيرهم كوسطاء لان عبء يتحمله المستهلك النهائي.
- يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الاستهلاك الاجمالي ويطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو حرفيا أو تجاريا .²

ثانياً: خصائص الرسم على القيمة المضافة(TVA)³

تتميز الضريبة على القيمة المضافة بأنها الضريبة عامة على المبيعات في كافة مراحل الإنتاج والتوزيع وتفرض على كافة السلع والخدمات، مع أعمال مبدأ الخصم لكل التكاليف المباشرة وغير مباشرة ، ومن ثم فإن ضريبة الرسم على القيمة المضافة تتميز بخصائص وسمات منها:

(1) خلاصي رضا . النظام الجبائي الجزائري الحديث - دار هومة - الجزائر ص 284.

(2) ميلود تومي ،محاسبة الرسم على القيمة المضافة ،بسكرة الجزائر ،دار القدس للطباعة ،2006 ص 10.

(3) http : www.ohasehis.com.2019/4/20-.

- 1- **الحزينة عامة:** بمعنى أن الأصل في الضريبة على القيمة المضافة هو خضوع وان الاستثناء هو الاعفاء ففي العام تخضع لها كافة السلع والخدمات المحلية والمستوردة وهذه الخاصية تؤدي إلى تلاقي مشكلات التي تنتج من عدم دقة توظيف السلع الخاضعة للضريبة بالإضافة إلى خضوع بعضها دون الآخر.¹
- 2- **ضريبة غير مباشرة:** يعتبر الرسم على القيمة المضافة من الضرائب التي يحتملها المستهلك وبالتالي فهي ضريبة غير مباشرة عن طريق شراء السلع الخاضعة لها.²
- 3- **ضريبة دورية التحصيل :** هذه الضريبة ملتزم بتوريدها المكلف بتحصيلها دوريا، وبالتالي فهي تعد موردا متجددا تساعد في الإنفاق متقارب حوالي شهر في بعض البلدان حتى ثلاثة شهور في بلدان أخرى، أو بحسب طبيعة الخدمات ، لا يجعل عبئها كثير على المكلف ، ويقل بالتالي من فرص التهرب منها بعكس الضرائب المباشرة حيث أن طول مدة توريد الضريبة يزيد من فرص التهرب منها .
- 4- **ضريبة تطبق مبدأ الخصم :** فمبدأ الخصم يعتبر الجوهر الضريبة على القيمة المضافة ، وهو أرقى ما وصل إليه الفن الضريبي ، وكان الوصول إليه وتطبيقه في فرنسا بداية الخمسينات بداية الثورة العظيمة في تطور الضرائب على الإنفاق ، بعد أن كانت هذه الضريبة تطبق بطريقة تراكمية أدى بها في ذلك مساوئ وعيوب وما يؤدي إليه من إضطراب في الأداء الاقتصادي .
- 5- **الضريبة عينية:** حيث أنها تتناول المادة الخاضعة للضريبة (للسلع او الخدمات) أي الإيراد ذاته بغض النظر على ظروف من يتحملة السلعة كما أنها تساوي بين سلع المصنعة محليا أو المستوردة ، بغض النظر عن الظروف ما تتحملة السلعة ، وهذا ما يميزه عن الضرائب الشخصية التي تقع على الشخص ويراعي فيها مقدرة وتكلفية للشخص مثل الضرائب المباشرة .
- 6- **ضريبة إقليمية:** بمعنى أنها تفرض على السلع المنتجة محليا والخدمات عند بيع السلعة أو أداء الخدمة داخل البلد ، كما تفرض على السلع المستوردة من الخارج عند إعادة بيعها داخل البلاد بغض النظر عن محل الإقامة أو الجنسية المنتج أو مؤدي الخدمة أو المستورد، وبالتالي فان الضريبة على القيمة مضافة تفرض داخل حدود الإقليم وتمتد خارج الإقليم لدول أخرى إلا بالاتفاق ويشترط المعاملة بالمثل.

3

(1) خالد عبد المنعم السيد عوض، الضريبة على القيمة المضافة ، دراسة مقارنة لنظام الضريبة العالمية ، مصر ، ايتراك للطباعة و النشر 2007 ص 10.

(2) ابو الزيد علي المنيث ، الضرائب غير المباشرة ، مؤسسة شباب الجامعة ، الاسكندرية مصر ، 1997 ص 04.

(3) خالد عبد المنعم السيد عوض، مرجع سابق ص 19 ص 20 .

7- ضريبة ذات إجراءات سهلة وميسرة: حيث أنه من الثابت أن الضريبة على القيمة المضافة ذات إجراءات سهلة وميسرة ، وهذا من شأنه أن يسهل التعامل بين الممول والإدارة الضريبية .

ثالثا : مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة والوعاء الخاضع لها

1 : مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

تخضع الضريبة على القيمة المضافة :

- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسم الخاصة التي تكتسي طابعا صناعيا أو حرفيا أو تجاريا .
- عمليات الإستيراد¹ .

2-العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

هناك نوعين من العمليات الخاضعة، منها الخاضعة وجوبا ومنها الخاضعة اختياريا :

2-1 العمليات الخاضعة وجوبا : وهي²

العمليات التي يقوم بها المنتجون: ويقصد بها

- الأشخاص الذين يقومون بصفة رئيسة أو ثانوية بإستخراج أو صناعة المنتجات ويتعهدون بالقيام بالعمليات التصنيع بصفتهم صناعا او مقاولين يقصد إخراج المنتج في شكله النهائي (التام) او الشكل المطلوب من قبل المستهلك لاستعماله او استهلاكه سواء باستعمال في سبيل إنتاجه مواد أولية أو لم يستعمل³ .

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين يقومون بعمليات نهائية على سلع (المنتج) التغليف التوضيب،التوزيع سواء تمت هذه العمليات داخل المصانع أو خارجها وسواء بيعت هذه المنتجات تحت علامة واسهم من يقومون بهذه العمليات أم لا .

2-2 العمليات التي يقوم بها التجار الجملة :

- الأشغال العقارية .
- المبيعات والتسليمات التي تتم على حالها من المنتجات والبضاعة الخاضعة للضريبة المستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة.

(1) خالد عبد الحليم السيد عوض، مرجع سابق ص 19 .

(2) قانون الرسم على القيمة المضافة ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر-1992- ص7.

(3) دروس في قياس الرسم على القيمة المضافة ، لدكتور علي بن سلطان 200/1999-05-4- www.tipod.com .

- التسليمات لأنفسهم (إنتاج الشركة لنفسها) مثل الأعمال التي يقوم بها الخاضعون والموجهة الى تلبية حاجياتهم الخاصة او حاجة مستثمراتهم .
- عمليات الايجار وأداء الخدمات .
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء او بيع الاملاك المشار اعلاه .
- المتاجرة في الاشياء الثمينة (ذهب،فضة،البلاطين) والتحف الفنية والأصلية والعتيقة .
- اشغال الدراسات والبحوث التي تنجزها الشركات .
- الحفلات الفنية حتى ولو كانت تحت رعاية الجمعيات الخاضعة لتشريع .
- الخدمات المتعلقة بالتليفون والتيلكس..... التي يقوم بها ادارة البريد .
- عمليات البيع التي تقوم بها مساحات الكبرى (الاروقة وأسواق الفلاح) .

العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا :

يشار الى العمليات الخاضعة للضريبة وكيفيات الاختيار في مادة 03 من قانون الرسوم على الرقم الاعمال .
يمنح الإختيار لأشخاص الطبيعيي ناو الاعتبارين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم ،إعتبارا لقيامهم بتسليمات موجهة .

- للتصدير .
- للشركات البترولية.¹
- للمكلفين بالرسم الاخرين .
- للمؤسسات التي تستفد من نظام المشتريات بالاعفاء .

المبحث الثالث : ماهية التهرب الضريبي

إن منذ السبعينات ازدادت أهمية ظاهرة التهرب والغش الضريبي بسبب النمو السريع للنشاط الاقتصادي الموازي وزيادة عجز الميزانية. فإذا توصلت بعض البلدان المتقدمة في التحكم في الوضعية الاقتصادية والاجتماعية للبلدان السائرة في طريق النمو تسوء كثيرا بسبب النقص في القيمة والتي يمكن أن تحدثها الظاهرة في الخزينة العمومية.

المطلب الاول : تعريف التهرب الضريبي .

التعريف 1: يقصد بتهرب الضريبي على أنه تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الإمتثال للتشريع الضريبي أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال

المادة 03 من قانون الضرائب و الرسوم المتمثلة 10-3-2019 :www.ingdz.com⁽¹⁾

سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية وذلك كل أو بجزء من المبلغ الواجب دفعه للخرينة العمومية والذي تستعمله الدولة لتغطية نفقاتها وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.¹

تعريف 2: التهرب الضريبي هو محاولة الممول أو المكلف بالضريبة التخلص من أعباء الضريبة وعدم الالتزام القانوني بأدائها.

تعريف 3: هو التهرب المقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمدا للأحكام القانون الضريبي قصدا منه عدم دفع الضرائب المستحقة عليه، وذلك من خلال الامتناع عن تقديم التصريح بمداخيله أو تقديم صريح ناقص، أو كاذب و إعداد قيود وتسجيلات مزيفة .

تعريف Lucien Meckel: (يعرف الغش الضريبي بأنه خرق للقانون الجبائي بهدف التخلص من الضريبة وتخفيض عوائدها .)

المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي

التهرب الضريبي عدة أنواع نذكر منها مايلي :

أ- **التهرب المشروع :** ويقصد به تخلص المكلف من أداء الضريبة ،نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي و التي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية ،كإنتاج بعض السلع بمواصفات مختلفة عن المنصوص عنها في القانون ،أو التهرب من الضريبة التركات عن طريق توزيع هذه الاخيرة في شكل هبات للذين تربطهم بصاحب التركة قرابة من الدرجة الأولى على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وآفاته تلك الأموال لضريبة التركات .

ب- **التهرب غير المشروع :** هو تهرب مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمدا لأحكام القانون الضريبي قصدا منه عدم دفع الضريبة المستحقة عليه ،وذلك من خلال الإمتناع عن تقديم التصريح بمداخيله ،أو تقديم تصريح ناقص أو كاذب أو إعداد قيود و تسجيلات مزيفة .

ت- **التهرب الدولي :** يعتبر هذا النوع من التهرب الضريبي من أخطر أشكال التهرب ،إذ أنه يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير قانوني للمداخيل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضرائب البلد الذي حققت فيه فعلا إلى بلد آخر يتميز بضغطه الضريبي الملائم².

(1) حميدة بوزيدة ،جباية المؤسسات - ديوان المطبوعات الجامعية - الجزائر ص ص 39 40 .

(2) حميدة بوزيدة -مرجع سابق - ص ص 39 40 41.

المطلب الثالث : أسباب وأثار التهرب الضريبي

نلاحظ أن إنتشار ظاهرة التهرب الضريبي نتيجة نقص الثقة و غياب الوعي الضريبي و ذلك لعدة أسباب منها :

• أولاً: أسباب التهرب الضريبي

1- أسباب النفسية:

وتعود إلى ضعف المستوى الوعي الضريبي لدى المكلف واعتقاده أن الضريبة أداة لإفقار الشعوب ،ويعود هذا الاعتقاد لأسباب تاريخية.

2- أسباب تشريعية:

- تعقد التشريعات الضرائب وعدم إستقرار النظام الضريبي من شأنه أن يخلق عدة مشاكل للمكلف تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية ومن أمثلة هذه التعقيدات كثرة الإعفاءات والتخفيضات والتعديلات التي تزيد من إحتمال التهرب.

- تعدد الضرائب من ما يؤدي الى إرهاق المكلف باضريبة وترك ثغرات يمكن التسلل منها بسهولة.

3- أسباب إدارية:

- العدد الهائل للمكلفين الخاضعين والملفات المعروضة للدراسة .

- نقص عدد الموظفين ونقص كفاءتهم المهنية.

4- وفرة المداخل: نتيجة عائدات الصادرات من المواد الأولية والخام وما توفره من إيرادات ضريبية على هذه المداخل كان السبب في إعتبار المداخل الضريبة ثانوية ،نتيجة لذلك أهملت بعض الدول الايرادات الضريبية ولم تسطر لها برامج فعالة للمراقبة والتأطير والتكوين الخاص بالإدارة الضريبية .

- اعتبار فكرة سرقة الدولة لا تعد سرقة مادامت شخص معنوي، وهذا نتيجة نقص الوعي الضريبي .

- عدم تحقيق الضريبة لعدالة الاجتماعية كنتيجة عدم الرشاد في الانفاق.¹

(1) حميدة بوزيدة ،مرجع سابق ص ص 42 43 44.

أثار التهرب الضريبي :

1- الأثار الاقتصادية : 1

- إرتفاع معدات الضرائب و أسعارها .
- إعاقة المنافسة الإقتصادية .
- إعاقة التقدم الإقتصادي.
- التوجيه الوهمي لنشاط الإقتصادي .
- ظهور الازمات رؤوس الاموال .

2- الأثار المالية :

- الخسارة في الميزانية العمومية وفقدانها حصيلتها المعتبرة من المداخل المتوقعة من وراء الحصائل الضريبة من ما يؤدي الى إرتفاع في نسبة الديون .
- إختلال التوازن ميزانية الدولة .
- عجز الدولة أمام الأعباء و الكوارث الاستثنائية .
- ضعف الإيرادات العامة.
- إرتفاع معدلات الضرائب وأسعارها.

3- الأثار الاجتماعية :

- عدم المساواة في التهرب الضريبي يخل اخلالا كبيرا بفكرة عدالة في توزيع الضرائب إذ يتحمل العبء الأكبر منها، المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب أو الحريصون على أداء واجبهم الاجتماعي و الوطني في أداء الضريبة¹.
- تدهور عامل الصدق في المعاملات².
- تعميق الفوارق الاجتماعية .

(1) حميدة بوزيدة ، مرجع سابق ،ص 50.

(2) سميرة بوعكاز -مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي - مذكرة دكتورة -جامعة بسكرة ص ص 36 37.

المطلب الرابع: طرق مكافحة التهرب الضريبي: 1

هناك العديد من الطرق لمكافحة التهرب الضريبي نذكر منها:

- **حق الإطلاع** : يجوز لموظفي الضرائب الإطلاع على الوثائق والملفات التي بحوزة المكلف وذلك ضمن القانون ،حيث يجب على المكلف أن يقدم المعلومات الصحيحة .
- **تقديم اقرار مؤيد باليمين** : تلجأ بعض التشريعات الى طلب من المكلف حلف اليمين بشأن صحة المعلومات التي يقدمها للدوائر الضريبية كما يحصل في فرنسا، هذه الطريقة لا تصلح في جميع الدول.
- **التبليغ بواسطة الغير**: تجيز بعض القوانين في بعض الأحوال لكل شخص أن يدلي إلى الدوائر المالية بمعلومات من شأنها أن تساعد على اكتشاف التهرب الضريبي
- **عدم المبالغة في تعدد الضرائب** : يجب أن تفرض الضرائب بالسعر والعدد القابل للتطبيق وأن تلائم مع الوضع الاقتصادي السائد .
- **نشر الوعي الضريبي**: ويتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعيتها وحق الدولة في تقاضيها ،ووجوه إنفاقها من خلال أجهزة الاعلام المختلفة .
- **الجباية من المصدر**: تلجأ بعض الدول إلى الجباية الضريبية من منبعها وذلك كي تضمن توريدها للخزانة و تقليل احتمالات التهرب كأن تقطع الضريبة من دخل الموظف من رب العمل قبل توزيعه على العاملين أو إقتطاع الضريبة على الإنتاج من المصنع ،قد يلجأ المشرع الضريبي إلى هذا الأسلوب ،حيث يوجب على مصلحة الرقابة بمراقبة و معينة وفرض الضريبة عليه.
- **توقيع عقوبات على المتأخرين عن الدفع و المتهربين** .¹

(1) حميدة بوزيدة ، مرجع سابق ،ص ص 53 . 54.

خلاصة الفصل :

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي كأحد أهم التحديات التي تواجهها الدولة في تطبيقها لسياستها الاقتصادية، ومن خلال ما عرضناها إتضح لنا أنه من الصعب إعطاء تعريف دقيق لظاهرة التهرب الضريبي من الناحية النظرية وهذا راجع إلى إختلاف وجهة النظر، كما أن هذه الظواهر تعود للأسباب متدخلة ومتشابكة فيما بينها، وهذا باللجوء إلى الطرق و الأساليب المتنوعة و متجددة تتلاءم و تتناسب مع التطورات الهائلة في التكنولوجيا المعلومات و الاتصالات و حتميات تفرضها العولمة مما زاد من شدة وحدة هذه الظاهرة على مستويات عدة منها الاقتصادية، المالية، و الاجتماعية.

ولكن هذا لا يمنع من إتخاذ بعض الاجراءات العلاجية، سوء كانت تحسيسية بتصحيح الأسباب المؤدية إلى هذه الظاهرة أو الردعية بتحويل مهام ذلك إلى الأجهزة المختصة كجهاز الرقابة الجبائية .

الفصل الثاني: مدخل حول التحقيق الجبائي

تمهيد :

التحقيق الجبائي كما يدل على إسمه يتكون من مفهومين أساسيين هما التدقيق والجبائية لذا لا يمكن أن يتم التطرق إلى التحقيق الجبائي دون الوقوف على هذين المفهومين، بالنسبة للتحقيق فقد عرف تطورا معتبرا ويبقى هذا التطور مستمر في هذا الميدان حتى أصبح في وقتنا هذا يمس تقريبا جميع الميادين والمعلومات التي تستطيع معالجتها و تحليلها .

كانت ولا تزال الجبائية تمثل عنصرا أساسيا في حياة الشركات مما يتطلب التعامل معها بشكل دائم، حيث نلاحظ أن هناك عدة تطورات شهدتها النظام الجبائي الجزائري منذ سنة 1991 مما يتماشى مع متطلبات التنمية الإقتصادية خاصة في إطار الإنفتاح الاقتصادي، مما جعل الشركات تكون أكثر حرصا بهدف تخفيض مستوى الخطر الجبائي .

حيث يعتبر التحقيق الجبائي أداة فعالة في مكافحة الغش الضريبي و ذلك مما يساعد على تخفيض من عمليات التهرب وردعها .

المبحث الاول : عموميات حول التحقيق الجبائي

تأخذ الرقابة الجبائية شكل جملة من الإجراءات التي تهدف إلى التأكد من صحة القرارات المصرح بها من قبل المكلفين ،وتعتمد في ذلك على مجموعة من الإجراءات ومن ذلك تبادل المراسلات مع المكلفين بالضريبة فهؤلاء تعتبر تصريحاتهم صادقة مبدئياً، ودليل عدم صحتها أو خطئها يقع على عاتق الإدارة .

المطلب الاول : تعريف التحقيق الجبائي و أهدافه

أولاً: تعريف التحقيق الجبائي

تعريف 1: التحقيق الجبائي عبارة عن مجموعة من العمليات المطبقة من قبل المصالح المتخصصة للإدارة الجبائية ،هذا الأخير بإمكانه اتخاذ عدة أشكال والمعاملة في إطار منظم تحت نصوص القانونية التي تهدف إلى التأكد من إحترام القوانين الجبائية وذلك لتجنب كل ما قد ينتج من اعتداءات وتجاوزات¹.

تعريف 2: وهو مجموعة من العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية وبالتالي التحقيق الجبائي ماهو إلا مجموعة من الإجراءات معترف بها من طرف المشرع ،والتي تهدف إلى تأكيد من المصادقية وقانونية تصريحات المكلفين بالضريبة ،بالإضافة الى ذلك فإنه من الناحية العملية يشكل التحقيق للإدارة الجبائية فحص وإنسجام التصريحات ومقارنتها مع المحاسبة و الوثائق المثبتة للحقيقة الاقتصادية والمالية و الطبيعية.²

تعريف 3: هو وسيلة ضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، وتشكل شرطاً أساسياً من شروط التحقيق المنافسة الشريفة والعادلة بين المؤسسات.³

ثانياً أهداف التحقيق الجبائي: تشكل عملية التحقيق الجبائي هدفاً أساسياً بالنسبة لإدارة الضرائب والتي تعمل على مراقبة صحة التصريحات ،وذلك لتحقيق أهدافها التي يمكن تقسيمها إلى نوعين:

1: الأهداف العامة

- قمع التملص الجبائي ،يجب أن تعمل الرقابة على إكتشاف الأشخاص المتهربين ،ومنه فكل شخص سواء كان طبيعي أو معنوي إذا ما حقق دخل أو أرباح عليه دفع الضريبة .
- يهدف على المحافظة على المال العام من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الإقتصادية للمجتمع .

(1) Guide du verificateur de comptabilite . DGI alger edition. 2001 p16 .

(2) عباس عبد الرزاق . مرجع سابق . ص 19 .

(3) مراح فروق . دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي . مذكرة ماستر في كلية العلوم المالية والمحاسبية . بسكرة .. 2010/2011 ص 25 .

- تحديد الإنحرافات مع الكشف الأخطاء يساعد الإدارة في معرفة و الإلمام بأسباب الغش وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تتجم عن ذلك.¹

2: الأهداف الخاصة

وضعت الإدارة الجبائية الجزائرية عدد معين من الأهداف المهنية الخاصة والمتمثلة في:

- 1-2- التأكد من إيداع التصريحات الجبائية لتحقيق هذا الهدف تستعمل وسائل مختلفة :
- تدخل مصالح الرقابة، والتي تستعمل في هذا المستوى على النشاطات خاضعة للضريبة ولا يصرحون بها، ملاحقة المكلفين بالضريبة الذين لا يودعون تصريحاتهم الجبائية في الأجل القانونية.
- سواء عن طريق معرفة وتميز المكلفين بالضريبة عن طريق الاتصال بمختلف الهيئات و المؤسسات .
- 2-2- التحقق من دقة وصحة التصريحات المودعة من طرف المكلفين وذلك بتطبيق نوعين من الرقابة:²
- التحقيق على أساس المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي، مثل مداخيل الأموال المنقولة و المداخيل العقارية الخ³
- ضمان متابعة المكاسب الجبائية : قدر التشريع الجبائي الجزائري عدد معين من المكاسب الجبائية والمالية في إطار ترقية الاستثمارات .

المطلب الثاني : أنواع التحقيق الجبائي

لتحقيق الجبائي العديد من الأنواع نذكر منها :

اولا : تحقيق المصوب في المحاسبة

- يمكن لأعوان الادارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع او عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة الجبائية .
- يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق ، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود و تسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق . لا يمكن أن ينتج عن هذا تحقيق، بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة .

(1) محمد رفيق الطيب ،مدى فعالية الرقابة الجبائية ،ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2004 ،ص84.

(2) عباس عبد الرزاق ،مرجع سابق ،ص22.

(3) المادة 20 مكرر : محدثة بموجب المادة 22 ،من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 و المعدلة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010، ص

- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد باستثناء النقاط المذكورة في الفقرتين 4 و 5 المطبقة في التحقيق العام المذكور سابقا.
- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في محاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والإلتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته ، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير،مدته عشرة (10) ايام ، إبتداء من تاريخ إستلام هذا الإشعار.
- يجب أن يشمل الإشعار ،بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر المشتركة أثناء التحقيق في محاسبة المذكورة سابقا توضيح طابع التصويب في تحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها.
- لا يمكن تحت طائلة البطلان الإجراء ، أن تستغرق مدة الحقيق في عين المكان ، في الدفاتر والوثائق،أكثر من شهرين ¹.

ثانيا: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASFE):

- يهدف هذا التحقيق إلى تأكيد من تناسق المداخل في إطار الضريبة على الدخل و وضعية الخزينة وعوامل الحياة للمكلف بالضريبة 1.
- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية معرف على أنه مجموعة عمليات التحقيق والتقصي بغرض إكتشاف الفروق المحتملة بين مداخل المصرح بها أو المحددة من طرف النظام الجزافي مع وضعية الخزينة والذمة المالية وعناصر طريقة معيشة هؤلاء الاشخاص ².
- كما نص على هذا التعريف قانون الإجراءات الجبائية في مادة 21 منه يمكن لأعوان الادارة الجبائية أن يشعروا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة إلى الضريبة على الدخل.
- وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الامن الإنسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة المالية والحالة المالية والعناصر المكونة لنمط المعيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة اخرى.
- وهذا حسب مفهوم المادة 6 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة
- ويمكن القيام بتحقيق معمق في وضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر النمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا ، ووجود أنشطة او مداخل متملصة من الضريبة .

(1) T-Lambert. Le control fiscal droit et partique . edition PUF. PARIS 1991. P 283.

(2) Guide de verificateur de comptabilite . OP.CIT. P 14.

ثالثا: التحقيق في المحاسبة

يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الازمة في مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة ، يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبة بعين المكان ، ماعدا في حالة طلب معاكس من المكلف بالضريبة يوجه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة .

كما يعرف على أنه مجموعة العمليات التي تهدف الى التحقيق بعين المكان في محاسبة المؤسسة ومطابقة مؤشرات بعض المعطيات المحصلة من داخلها وخارجها من أجل مراقبة صحة ومصداقية التصريحات المسجلة.

المبحث الثاني : صلاحيات الإدارة الجبائية أثناء عملية التحقيق الجبائي

منح المشرع الجزائري حقوقا للإدارة الجبائية تسمح لها بالتحقق من صحة المعلومات ومدى مصداقيتها ومراقبة عناصر الخاضعة للضريبة والتي من خلالها يمكن تحديد ديون الضريبة مع الضمان تحصيلها ومن هذه الحقوق

المطلب الأول : حق الاطلاع

حق الاطلاع هو الأداة المستعملة قبل وخلال الرقابة الجبائية لإتمام المعلومات المحصلة خلال التحقيق في الملف أو المحاسبة وتأكد من صحتها.

يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها ^{1/}....

ومن بين المكلفين بحق الإطلاع نذكر ^{2/}:

أولاً- الإدارة العمومية :

بحيث أنه لا يمكن بأي حال من الأحوال إدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة ^{3/}، وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات و البلديات وكذلك المؤسسات أو الهيئات أين كان نوعها الإحتجاج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها كما أن النيابة هي التي تمنح حق الإطلاع على ملفات الادارة الجبائية .

ثانياً- المؤسسات الخاصة والبنوك :

يتعين على جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين بتقديم عند كل طلب من قبل أعوان التحقيق الدفاتر اللازمة التي نص على مسكها القانون التجاري وكذا جميع الدفاتر والوثائق الملحقة ومستندات الإيرادات أو النفقات ^{4/}.

كما ينص القانون الجبائي على أنه لا يجوز للبنوك أن تتعرض على طلب أعوان الإدارة الجبائية وذلك بموجب حق الإطلاع بحجة السر المهني والبنك ملزم إجباريا بتقديم كل الكشوفات التي يطلبها المحقق الجبائي .

(1) المادة 20-1 من قانون الاجراءات الجبائية طبعة 2007 / 2008 مرجع سابق ص 17 .

(2) المادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية. طبعة 2010/2009 مرجع سابق ص 6.

(3) المادة 46/47 . من قانون الإجراءات الجبائية . مرجع سابق ص 30 .

(4) المادة 312-01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل بموجب المادة 86 من قانون المالية لسنة 2002.

المطلب الثاني: حق المراقبة

يسمح حق المراقبة للإدارة الجبائية التأكد عن طريق الإجراءات والتقنيات المنصوص عليها في التشريع الضريبي لمعرفة أن المكلف أهمل واجباته ومكانية إلحاقه الضرر لخزينة الدولة عند مخالفته للقانون الجبائي.¹ تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها اذن حق الرقابة هو مجموع العمليات المادية والشكلية المنجزة من طرف أعوان الإدارة والمتضمن صحة العمليات والمعلومات المقدمة من طرف الأشخاص المعنويين والطبيعيين والخاضعين للضرائب من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية.²

المطلب الثالث: حق المعاينة

يهدف هذا الحق الى مراقبة محاسبة المؤسسات، وهو عمل يباشر بعين المكان، ويتمثل في تداخل الإدارة الجبائية على مستوى المصانع والمخازن للتأكد من صحة المعلومات والتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.³

من اجل ممارسة الادارة الجبائية لحقها في الرقابة وعند تواجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية يمكن للإدارة الجبائية ان ترخص ضمن الشروط المبنية لأعوانها والذين لهم رتبة مفتش والمؤهلون قصد البحث والحصول الحجز وكل المستندات الوثائق والدعائم او العناصر المادية التي من شأنها ان تبرر التصرفات الهادفة الى التملص من الوعاء و المراقبة ودفع الضريبة .

هذه أهم الصلاحيات الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية أثناء عملية التحقيق الجبائي.⁴

(1) المادة 53 من قانون الإجراءات الجبائية - مرجع سابق ص37.

(2) T - Lambert. Control fiscal . OP. CIT .P.43.

(3) المادة 18 – من قانون الإجراءات الجبائية مرجع سابق ص 15 .

(4) المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية . مرجع سابق ص 30 .

المبحث الثالث: حقوق والتزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين لعملية التحقيق الجبائي

من أجل السير الحسن لعملية التحقيق الجبائي نص المشرع على مجموعة من الحقوق والضمانات للمكلفين بالضريبة مقابل الواجبات والإلتزامات المفروضة على عاتقهم .

المطلب الاول: حقوق والضمانات المكلفين بالضريبة

هناك ضمانات ممنوحة للمكلفين بمقتضى حق الرقابة وأخرى بمقتضى اجراء التقويم وهي :

أولاً: ارسال الاشعار بالتحقيق وميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة

حيث أنه لا يمكن إجراء أي تحقيق دون إرسال وتسليم أي إشعار بالتحقيق على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة تحضيرها قدرها 10 ايام.¹

كما نص قانون الاجراءات الجبائية على ذلك : (لا يمكن الشروع في اجراء الي تحقيق في محاسبة دون اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق ارسال او تسليم اشعار بالتحقيق مقابل اشعار بالوصول مرفقا بميثاق الحقوق والواجبات المكلف بالمحقق في محاسبته ،على ان يستفيد من اجل للتحضير مدته 10 ايام ابتداء من تاريخ تسليم هذا الاشعار).

يجب أن يبين هذا الاشعار بالتحقيق الألقاب واسماء ورتب المحققين ،وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم فيها التحقيق والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوة المعنية وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها ...² كما تجدر الإشارة إلى أن عدم قبول الإشعار أي إستلامه ، لا يمنع من إجراء التحقيق حيث يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائيا ،وفي حالة إستخدام المكلف بالضريبة طرقا تدليسية او غش مع ثبات الامر ، يقوم الأعوان باجراء مراقبة مفاجئة .

ثانيا :الاستعانة بمستشار

تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة به او الإنبابة عنه .

لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.³

(1) المادة 190 -01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة مرجع سابق ص 55.

(2) المادة 20 -40 من قانون الإجراءات الجبائية مرجع سابق ص 25.

(3) ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة . المديرية عامة لضرائب . طبعة 2006 ص 14.

كما نص قانون الاجراءات الجبائية على ذلك: يجب تحت طائلة بطلان الاجراءات أن يشير الإشعار بإعادة التقويم على ان المكلف بالضريبة له الحق في ان يستعين بمستشار من اختياره من اجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة او من اجل الاجابة عليها.¹

ثالثا: تحديد مدة التحقيق بعين المكان :

لا يمكن تحت طائلة بطلان الاجراءات ان تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات والوثائق المحاسبية اجالا محددة طبقا لرقم الاعمال المحقق سنويا وطبيعة نشاط المؤسسة
مؤسسات تأدية الخدمات²

- اربعة (04) اشهر اذا كان رقم اعمالها السنوي المصرح به لا يتعدى 1.000.000 دج و اقل من 5.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها .3
- ستة (06) اشهر اذا كان رقم اعمالها السنوي المصرح به يتعدى 1.000.000 دج و اقل من 5.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها .

المؤسسات الاخرى :

- اربعة (04) اشهر اذا كان رقم اعمالها السنوي المصرح به لا يتعدى : 2.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها
- ستة (06) اشهر اذا كان رقم اعمالها السنوي مصرح به يتعدى 2.000.000 دج و اقل من 10.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها .

في الحالات مدة التحقيق بعين المكان استثناء لما سبق لا تطبق في الحالات الآتية :

- استعمال الطرق تدليسية مثبتة قانونا او تقديم معلومات خاطئة وغير كاملة .
- فحص ملاحظات وطلبات المكلف بعد انتهاء التحقيق وتحدد مدة التحقيق ابتداء من تاريخ التدخل الاول للمراقبين الوارد على الاشعار بالتحقيق .
- كما اشار قانون الاجراءات الجبائية على الاجال السابقة الذكر في مادة 20-05.

رابعا: عدم تجديد التحقيق³

اذا انتهى التحقيق في المحاسبة المتعلقة بفترة معينة خاص بضريبة أو رسم مجموعة من الضرائب والرسوم وفيما عدا الحالات التي إستعمل فيها المكلف بالضريبة طرقا تدليسه وقدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة اثناء

(1) المادة 20 - 06 من قانون الإجراءات الجبائية مرجع سابق ص 4.

(2) ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة مرجع سابق ص 30.

(3) ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ص ص 18-19 .

التحقيق فان الادارة لا تستطيع القيام بتحقيق جديد في نفس الدفاتر بخصوص نفس الضرائب والرسوم المتعلقة بنفس المادة .

خامسا :حق طلب النتائج المترتبة عن قبول التقويمات :

لكل مكلف بالضريبة في محاسبته الحق في طلب النتائج المترتبة عن القبول المتفق حول مجمل الحقوق والضرائب ،وهذا الحق غير ممنوح من طرف التشريعات أو القوانين ، وإنما يدخل ضمن الضمانات المقبولة لحساب الممول المحقق في وضعيته.¹

سادسا :حق الرد

يتمتع المكلف بالضريبة بأجل الاربعين (40) يوما ليرسل بملاحظته او قبوله ويعد عمل الرد في هذا لأجل بمثابة قبول ضمني .

المطلب الثاني: الالتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة

ينص القانون التجاري على :

لتسهيل مهمة الادارة الجبائية اثناء قيمها بعملية التحقيق المحاسبي نص المشرع على مجموعة من الالتزامات التي يجب على المكلفين اتباعها ،وهناك التزامات محاسبية وأخرى جبائية²

1- مسك الدفاتر المحاسبية

بحيث أنه يمكك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش وترقيم الصفحات كل من الدفترين ويوقع عليها منطرف القاضي المحكمة حسب الاجراء المعتاد ، وهذه الدفاتر وهي:³

أ- دفتر اليومية

ب- دفتر الجرد .

ت- حفظ الدفاتر المحاسبية ووسائل الاثبات :

يتم الإحتفاظ بالدفاتر المذكورة في المادتين 10،09 من القانون التجاري وكذا وسائل الاثبات لمدة 10 سنوات ،نظرا لأهمية هذه الوثائق في عملية التحقيق ومساهمة في مطابقة مع التصريحات، حيث انه: يجب الإحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي او في القانون التجاري والوثائق المحاسبية، وكذا الوثائق الثبوتية لا سيما فواتير الشراء التي تدرس التي يمارس عليها حق المراقبة والإطلاع والتحقيق

(1) قانون الاجراءات الجبائية - المادة 06/20 مرجع سابق ص 32.

(2) القانون التجاري . المواد 11/10/09 مرجع سابق ص 15.

(3) المادة 64 من قانون الاجراءات الجبائية مرجع سابق ص 36.

لأجل مدته 10 سنوات منصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري، وهذا ابتداء من آخر تاريخ

الكتابة فيما يخص الدفاتر، وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية.¹

كما نص القانون التجاري على هذه المادة في المادة 12 منه.

المطلب الثالث : الالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة

لكون النظام الجبائي الجزائري يعتمد على التصريح التلقائي للمكلفين بالضريبة هذا ما يستوجب إلتزام هؤلاء بمجموعة من التصريحات وهي :

أولا-التصريح بالوجود :

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على مدخل الاجمالي ان يتقدموا في الشهر الاول في بداية النشاط الى مفتشيه الضرائب المباشرة التابعين لها تصريحا مطابقا للنموذج المقدم من طرف الادارة.²

ثانيا-التصريح الشهري او الفصلي لرقم الاعمال :

يجب على كل مدين بالضريبة يقوم بعمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة ان يرسل قبل العشرين (20) يوما الاولى من كل شهر إلى قابض الضرائب المختلفة الذي يوجد مقره أو لإقامته الرئيسية في دائرة إختصاصه كشفا (صنف ج رقم 50) يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجموع عملياته الخاضعة للضريبة وفي نفس الوقت تسديد الضريبة المستحقة.³

ثالثا-التصريح السنوي للعوائد والأرباح :

كل مكلف بالضريبة ملزم بأن يقدم للإدارة الجبائية المختصة تصريح سنوي للنتائج المتحصل عليها وذلك قبل 01 افريل من كل سنة مالية .

رابعا-تقديم رقم التعريف الاحصائي:

... تلتزم الشركة عند كل تصريح بارفاق جدول يبين فيه بالنسبة لكل هيئة ما يأتي:

- رقم التعريف الاحصائي للهيئات
- التعيين .
- عنوان وبلدية و ولاية محل الإقامة

(1) المادة من 183 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة . مرجع سابق ص 84.

(2) MF/DGI/DLF/guide pratique de tva .2004.p57.

(3) Philippe colin .Gilles Gervais . martine Rasetti. Les bases de la fincalite 199 5.p 166.

خامسا- التصريح بإيقاف النشاط او الوفاة :

يجب الإكتتاب التصريح الخاص بالضريبة على الدخل الاجمالي والتصريح الخاص في أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ التنازل أو التوقف كما يطبق نفس الأجل بالنسبة للخاضعين للضريبة على الأرباح الشركات والرسم على النشاط المهني

أما في حالة وفاة المكلف بالضريبة ، يجب أن تكون المداخيل الخاضعة للضريبة موضوع:¹

• تصريح إجمالي.

• تصريح خاص.

سادسا - حق الطعن :

طرق الطعن الموضوعية تحت تصرف المكلفين بالضريبة وهي :

أ- الطعن الاداري.

ب- الطعن النزاعي.

الطعن الولائي كل هذه الطعون تتم أمام الادارة الجبائية²

⁽¹⁾ Guide pratique du contribuable. p65.

⁽²⁾ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة. مرجع سابق ص ص 31 32.

المبحث الرابع : إجراءات عملية التحقيق الجبائي.

حتى تتم عملية التحقيق المحاسبي على أحسن وجه وتؤدي الأهداف والنتائج المرجوة منها، وضع المشرع مجموعة من الإجراءات ونص على إتباعها .

بحيث تقوم مصالح الرقابة الجبائية بتنظيم عملية التحقيق وتحضيرها، وذلك عن طريق إعداد برامج التحقيق والمصادقة عليها، وبعد ذلك تأتي عملية دراسة الملفات، وذلك للشروع في عملية التحقيق والتدخل بعين المكان الإجراء التحقيقات والفحوصات الأزمنة من أجل القيام بعملية التقويم إن وجدت وإتباع الإجراءات التي تلي التقويم وصولاً إلى العمليات الختامية لعملية التحقيق.

وبغرض الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، ارتأينا تقسيم المبحث إلى ما يلي:

المطلب الأول: الأعمال الأولية لعملية التحقيق.

المطلب الثاني : الأعمال الميدانية لعملية التحقيق.

المطلب الثالث: إجراءات ما بعد التقويم .

المطلب الأول: الأعمال الأولية لعملية التحقيق.

تعتبر هذه الأعمال بمثابة تهيئة الأرضية المناسبة للقيام بعملية التحقيق وهي تتمثل فيما يلي :

– إعداد برنامج التحقيق الجبائي.

– تحديد معايير اختيار ملفات التحقيق.

– دراسة الملفات.

أولاً: إعداد برنامج التحقيق الجبائي.

تقوم المفتشيات والمديرية الفرعية الجبائية بوضع برامج تحقيق الجبائي السنوي وذلك بإقتراح المكلفين الواجب فيهم عملية الرقابة الجبائية، ثم تقوم بإرساله إلى المديرية المركزية للضرائب للفصل فيه سواء بقبوله أو زيادة عدد الملفات المقترحة أو إنقاصها.¹

بعد ذلك تقوم المديرية المركزية بالمصادقة على البرنامج النهائي للتحقيق وتقوم بإرساله إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمباشرة العمل به وينص المرسوم رقم 52 المؤرخ 1994/04/29 الصادر عن وزارة المالية على أن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية هي المسؤولة عن إعداد وتنفيذ التحقيق المحاسبي بالإضافة إلى مراقبة الأسعار والتقويمات العقارية .

¹ مراح فاروق، دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، 2010/2011، بسكرة ص 125.

ثانيا: معايير اختيار ملفات التحقيق.

إن اختيار ملفات التحقيق الجبائي تعتمد على أساس ومعايير عقلانية ووظيفية حتى تكون هناك عدالة بين المكلفين بالضريبة في فرض التحقيق المحاسبي عليهم وتتمثل هذه المعايير فيما يلي:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.
- تكرار نتائج الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة بطبيعة النشاط للممارس ورقم الأعمال المصرح به.¹
- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط وما هي عليه المنشأة المماثلة .
- تغيرات جد مهمة في رقم العمال وفي النتائج المصرح بها في مدة الأربع سنوات الأخيرة.
- ملاحظة استعمال الطرق التدليسية واكتشاف المخالفات ذات الطابع الاقتصادي .
- الزيادة المذهلة في المستوى المعيشي للمكلف بالضريبة .

بالإضافة إلى النقاط السابقة الذكر فإن الإدارة الجبائية تقوم بالتحقيق في المحاسبة المؤسسات المهمة التي لم يسبق لها إن خضعت للرقابة الجبائية، كما أنه يجب عليه مراعاة التغطية العادية لكافة التراب الوطني وإن يشمل التحقيق الجبائي مختلف النشاطات.

وتبقى هذه المعايير المذكورة على سبيل المثال وليس الحصر، فالفائمون باختيار الملفات لهم الحرية في إقتراح الملفات التي يروها ضرورية لإخضاعهم إلى التحقيق .

ثالثا: دراسة الملفات .

يقوم أعوان الإدارة الجبائية بدراسة الملفات المكونة للمكلف بالضريبة لدى الإدارة الجبائية قبل البدء في الأعمال الميدانية وتكون الغاية من دراسة الملفات البحث عن العناصر في تنفيذ التحقيق. يحسب المحقق الجبائي هذه الملفات بعد إظهار وثيقة الأمر بمهمة التحقيق وإمضاء تعهد بأخذ الملف كما نص عليه القانون. **الملف الجبائي**: هو إجباري على كل مكلف بالضريبة ويحتوي على مختلف تصريحاته السنوية لكل أنواع الضرائب الخاضع لها، ويفت في مقر نشاطه باسم المؤسسة. **الملف الشخصي**: هو خاص على الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف وهو كذلك إجباري ويفتح في الإدارة الجبائية التابعة لمقر سكن المكلف .

أما بيانات المكلف فهي تختلف حسب طبيعة المكلف بالضريبة:

- بالنسبة للأشخاص الطبيعيين تحتوي على ما يلي: الحالة الشخصية، الوضعية العائلية، مقر السكن، نوع النشاط. ...
- بالنسبة للشخص المعنوية تحتوي على ما يلي: المقر الرئيسي لها، إسم المسير، عنوان المؤسسة، ميزانية المؤسسة. ويقوم المكلف من التأكد بان الملف يحتوي على كل التصريحات السنوية وإنها أودعت في تواريخها القانونية المحددة. ثم ينتقل إلى دراسة هذه التصريحات فيتطرق إلى :
- الرسم على القيمة المضافة TVA.

¹ Phillip colin colin gilles gervaise fisclité، pratique 6eme édition، 91، 92، p 31.

- الرسم على النشاط المهني TAP . - الرسم على النشاط الغير المهني TANC.
- الضرائب على أرباح الشركات IBS.
- الضرائب على الدخل الإجمالي IRG. أما فيما يخص الرسم على رقم الأعمال فان المحقق يقوم بتلخيص كشوف رقم الأعمال المتعلق بمدة التحقيق في شكل جدول تقيد فيه لكل سنة المعلومات التالية :
- الأشهر المفحوصة أو المقنترة .
- رقم الأعمال لكل شهر .
- أساس القيمة المضافة على رقم الأعمال.
- أساس القيمة المضافة على رقم الأعمال .
- رقم الأعمال المعفي. - كيفية التسديد أو التقسيط .
- رسم القيمة المضافة على رقم الأعمال الواجب الدفع .
- الملاحظة المسجلة لكل شهر .

ثم يتأكد من أن هذا الرسم على القيمة المضافة الفعلي قد تم تسديده ومن أجل السير الحسن لعملية التحقيق المحاسبي يقوم المحقق بملأ الوثائق التقنية التالية:

1. بيان مقارنة الحسابات الختامية:

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

2. كشف الحاسبة :

تعد هذا تحقيق انطلاقا ن جدول النتائج المحاسبية لأربع سنوات المحقق فيها ويضم لوائح حسابات النتائج ويظهر في هذا الكشف لكل دوره محاسبية محقق فيها ما يلي:¹

- رقم الأعمال المصرح به.
- الهامش الإجمالي ونسبته .
- نتيجة الاستغلال .
- نسبة هامش الربح.

وبسمح هذا الكشف من متابعة رقم الأعمال والأعباء ومعدلات الربح الإجمالي والقيمة المضافة وكذا الربح الصافي لكل دورة محاسبية.

¹ عباس عبدالرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين ميله، الجزائر 2010، ص: 56.

المطلب الثاني: الأعمال الميدانية لعملية التحقيق .

بعد الإنتهاء من الأعمال التمهيديّة خاصة دراسة الملف الجبائية ينتقل المحققون إلى الأعمال الميدانية للتحقيق المحاسبي بالقيام بالإجراءات التالية:

- الإشعار بالتحقيق .
- التدخل بعين المكان .

أولاً: الإشعار بالتحقيق.

"لا يمكن الشروع في إجراءات أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً ن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً ، بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته. على أن يستفيد من أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار .¹

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، و كذا تاريخ وساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من إختياره أثناء إجراء عملية الرقابة. في حالة إستبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك..²

1. إستلام الإشعار بالتحقيق

فالمحقق ملزم بإعلام المكلف المعني بالتحقيق عن بداية التحقيق والتدخل الميداني قبل الشروع في التحقيق، ويكون ذلك بواسطة رسالة مسجلة مع وصل إستلام أو أن يقوم المحقق بتسليم الإشعار شخصياً إلى المكلف نفسه مع إمضائه على الإستلام . والغاية من هذا الإشعار هو أن يتهيأ المكلف لعملية التحقيق بتحضير الوثائق المحاسبية اللازمة وهذا في مدة محددة بعشرة أيام من تاريخ إستلام الإشعار.

ويرفق هذا الإشعار. بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية حتى يعرف المكلف حقوقه التي يضمنها له المشرع الجبائي وواجباته الملزم بها أثناء التحقيق المحاسبي . ولقد حدد المشرع الجبائي الأشخاص المؤهلين لإستلام هذا الإشعار بالتحقيق :

المرسل اليه الإشعار والمعني بالتحقيق يجب أن يكون:

- المكلف بالضريبة نفسة إذا تعلق الأمر بالشخص الطبيعي .
 - المسير أو الممثل القانوني إذا تعلق الأمر بالشركة أو المؤسسة.
- ويعتبر الإشعار غير قانوني في الحالات الآتية :
- إذا سلم الشخص غير مؤهل قانونياً لليبوب عن المكلف بالضريبة في الإستلام.

¹الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية الصادرة القانون 10-01 الصادر في 29 جوان 2010، العدد 42، المادة 22، ص: 41

² . المادة 20 من قانون الضرائب الجبائية، 2010، ص:16.

- رجوع الإشعار إلى مصالح الضرائب نتيجة خطأ في العنوان أو إرساله العنوان القديم مع علم الإدارة بتغيير عنوان المكلف.

- رفض المكلف بالضريبة إستلام من قبل موزع البريد.

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

2. محتوى الإشعار.

"يجب أن يحتوي الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين وكذا تاريخ و ساعة أو تدخل والفترة التي يتم فيها والملحق والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها"

أي أن الإشعار بالتحقيق يجب أن يحتوي على العناصر التالية:

- المعلومات الخاصة بالمحققين من أسماء واللقب ورتب.

- تاريخ أول تدخل (اليوم والساعة).

- السنوات المالية المعنية بالتحقيق.

- تعيين الضرائب والرسوم الخاضعة للتحقيق . توقيع المحققون وقائد الفرقة في الإشعار .

وفي حالة غياب أحد هذه العناصر يعتبر الإشعار تحت طائلة البطلان .

3. المراقبة المفاجئة:

"... في حالة حدوث مراقبة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للإستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة، لا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع الإبعد مرور أجل التحضير المذكور سابقا ."

تستخدم هذه المراقبة عند ثبات استعمال المكلف بالضريبة بطرق احتياله وتدليسية، حيث تبدأ مع إستلام إشعار بالتحقيق، إذ تسمح للمحقق من التأكد من وجود مختلف الوثائق المحاسبية¹.

ثانيا: التدخل بعين المكان.

بعد إنقضاء المدة القانونية (عشرة أيام) من إستلام المكلف الإشعار بالتحقيق ينتقل المحققون إلى عين المكان المباشرة اعمالهم الميدانية إلا أنهم يمكن لهم كذلك التدخل المفاجئ في حالة الشعور بأن المكلف يمكن أن يلجئ إلى الطرف التدليسية .

ينبغي على المحقق بموجب أحكام المواد 20-5 و 420 من قانون الإجراءات الجبائية معاينة هاية أعمال التحقيق في عين المكان عن طريق محضر، يدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الإقتضاء في المحضر في حالة رفض التوقيع هذا الأخير.

¹عباس عبد الرزاق ، مرجع سبق ذكره ، ص:77

وفي الحالة العادية يكون التدخل في مقر الشركة في اليوم والساعة المبينة في الإشعار حيث يلتقي المحققون مع مسؤولي الشركة أو المكلف بالضريبة كخطوة أولى لخلق جو من التفاهم والثقة، كما يقوم المحققون بمعاينة الأماكن التي يزاول فيها المكلف نشاطه ويكون تدخل المحققين من أجل النقطين الآتيتين :

1. الاتصال مع المكلف بالضريبة .

يعتبر الالتقاء الأولي بين المحققين والمكلف بالضريبة ذو أهمية بالغة حيث يجب أن يتميز بإحترام المتبادل بين الطرفين وأن يكون الحديث حول المشاكل والعراقيل التي تواجه المكلف من ناحية التسييرية ووضعيته المالية والمادية ومن خلال ذلك يتأكد المحققون من إمكانية توفر الظروف الضرورية للقيام بعملية التحقيق المحاسبي في عين المكان أما في حالة غياب الشروط الملائمة لذلك يقوم المكلف منه اجراء التحقيق على مستوى مكاتب الإدارة الجبائية. ويسمح هذا الاتصال بتكوين صورة جد واسعة عن النظام التسييري للمؤسسة والطاغم الغني لها.¹

2. جمع المعلومات

يقوم المحققون أثناء التداخل بعين المكان بزيارة ورشات المؤسسة والقيام بعملية تجريبية للمنتوج الذي تتجه أو تقدمه كخدمة ويسمح هذا بتزويد المحققون بمعلومات جد مهمة يستفيدون منها للتأكد من صحة تصريحات المكلف بالضريبة خاصة بما يتعلق بمستلزمات إنتاج الوحدة من المنتوج من مواد أولية أو ساعة عمل أو عدد الموظفين . وهذا يعطي صورة واضحة عن طاقة الانتاجية لهذه المؤسسة، ومردوديتها كما يمكن المحققون معرفة الالات والتجهيزات المكتسبة وكذا التكنولوجيا المستعملة.²

المطلب الثالث : إجراءات ما بعد التقييم .

من المهام الأولية الملقاة على عاتق العون المحقق التأكد من مطابقة الوثائق المصرح بها للواقع، ومدى مصداقيتها وقد يتوصل هذا العون بعد قيامه بعملية التحقيق في المحاسبة إلى نتائج أما مطابقة لتصريحات المقدمة وأما مخالفة لها والتي تكون قد إرتكبت عن غير قصد.

وعلى المحقق بعد ذلك إبلاغ المكلف بالأخطاء والتجاوزات المعاينة من حيث الشكل والمضمون، وعلى هذه الأخيرة الرد على العناصر والنقاط التي أشعر بها مع تسجيل ملاحظاته، وذلك خلال فترة محددة قانونا، والتي تقوم خلالها الإدارة الجبائية بواسطة أشخاص معينين بالنظر فيها ودراستها بعناية وإتخاذ قرار بشأنها ضمن إبلاغ نهائي حيث تتمثل هذه الإجراءات بما يلي:

3. التبليغ التمهيدي بنتائج التحقيق المحاسبي.

4. إجابة المكلفين بالضريبة على التبليغ.

5. التبليغ بالوضع النهائي للإدارة الجبائية وإقفال عملية التحقق.

¹ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2013، ص:16.

²عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص80-

أولا : التبليغ التمهيدي بنتائج التحقيق المحاسبي.

بعد إتمام المحقق لعملية الفحص، واجراء التقويمات اللازمة يتم ابلاغ المكلف بالنتائج التحقيق عن طريق إرسال إشعار بالتقويم الأولي، مصاغ بشكل يسمح له بتسجيل ملاحظاتهم أو معرفة موافقته.

1- المعنى بالتبليغ .

و للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله. و يعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمنى¹. قد يرسل الإشعار بالتقويم إلى المكلف عن طريق رسالة مضمونة مع إشعار بالإستلام أو يسلم إلى مباشرة عن طريق ساعي البريد، وهذا ما نصت عليه المادة 3013 / 05 من قانون الرسم على القيمة المضافة والرسم المماثلة، وتعد التقويمات مبلغة بشكل قانونية، حتى رفض المكلف إستلام التبليغ من المحقق أو أعوان البريد أو قام بتغيير عنوان مقره دون اعلان مصالح الضرائب .

وقد تحدث الحالة المعاكسة، خلالها يعد الإشعار بالتقويم غير قانوني إذا كان العنوان خاطئ أو يستلم التبليغ إلى شخص غير مؤهل لإستلام (غير مكلف بالضريبة).

2- محتوى التبليغ.

في جميع الحالات، يجب أن يبين التبليغ بالتقويم أن المكلف بالضريبة يستفيد من حق قانوني المتمثل في أجل مدته 40 يوما تبدأ من يوم إستلام الإشعار من أجل الإجابة و الادلء برأيه وملاحظاته، وكذا حقه في الإستعانة مستشار من إختياره لمناقشة الأسس وتعديلات التي قامت بها إدارة الضرائب . بالإضافة إلى ذلك، يجب أن يكون الإشعار بالتقويم مفصلا بما فيه الكفاية حتى يتسنى للمكلف بالضريبة فهم هذا الإشعار ، فانه يجب أن يبين في الإشعار بالتقويم ما يلي :

- إسم وإمضاء ورتبة العون المرسل، عنوان مكاتب التحقيق، رقم الهاتف، أيام وأوقات الإستقبال.

- الضرائب، الرسوم، الحقوق، الأتاوى، والوثائق التي يطلع عليها، والفترة مل التبليغ.

- تواريخ بداية ونهاية العمليات بعين المكان، إذا يعد إظهارها ضروريا لأنه يثبت بصفة قطعية نقطة انطلاق المهلة القانونية للتحقيق.

كما أنه أي تأخر في الرد عن التبليغ في الوقت المدد يؤدي إلى إبقاء الأسس التي تم التبليغ بها على حالها.

2- أسباب أو أهمية التبليغ.

تبليغ نتائج التحقيق له مغزى يتمثل في تحديد تاريخ بداية مهلة 40 يوما للمكلف بالضريبة لأجل الإدلاء برأيه في القبول أو الملاحظات .

¹المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010، ص:18.

ثانيا: إجابة المكلفين بالضريبة على التبليغ.

عندما يتم التبليغ بنتائج التحقيق، يحق للمكلف إيداع قبول أو رفضه للقواعد والأسس المعدلة، وقد يختلف موقف المحققين حسب وقت الإجابة في الآجال أو خارج الآجال أو عدم استلامها إطلاقا لهذا فقد يكون الرد كما يلي :

1. الرد خلال الآجال:

إذا قام المكلف بالرد على العناصر التي أشعر بها في الآجال القانونية الممنوحة له، فإن الأعوان المحققين مجبرين علي دراستها وفحصها مهما كانت التبريرات، كما يجوز للمكلف طرح تساؤلاته، سواء تعلق الأمر بمسائل العمل أو مسائل القانون .

2. الرد خارج الآجال :

يحق لأعوان التحقيق رفض الملاحظات التي تصل الي المصلحة بعد انقضاء المهلة المحدد القانونية، والمتمثلة 40 يوما، كما أنه مطلوب من المحققين عدم الرفض القطاع الأجوبة المتأخرة، إذا أنه عندما تكون الأدلة المقدمة من طرف المكلف مقبولة كليا أو جزئيا يمكن أخذها بعين الاعتبار عند تحديد قواعد والأسس الضريبة، وأما في حالة النزاع، فإنه الإجابة تكون لاحقا عن طريق المصلحة المكلفة بالمنازعات .

3. غياب الرد

غياب الرد من طرف المكلف لا يمكن اعتباره الا مقبولا تماما لأسس الخاضعة المبلغ بها، وبعد نهاية الأجل المحدد قانونيا يلزم المحققون بإرسال الجداول الإضافية وتبليغ النهائي . لتوضيح، فإن غياب أي إجابة من طرف المكلف بالضريبة لا يعني إلغاء حقه في الطعن في التعديلات على مستوى المنازعات، إذا يمكنه أن يقدم ويرسل ملاحظاته قبل 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إرسال الجداول.

كما يحتفظ بحق الطعن أمام الهيئات القضائية (الغرفة الإدارية على مستو المجالس)¹

ثالثا : التبليغ بالوضع النهائي للإدارة الجبائية، إفعال عملية التحقيق .

بعد إستلام اجوبة المكلفين بالضريبة ومعرفة ملاحظاتهم سواء كان ذلك خلال المدة المحددة أو خارجها هنا يأتي دور الإدارة الجبائية أو أعوان التحقيق في القيام بعملية التحرير والتبليغ النهائي، والذي يكون مكتوب ومفصل بشكل جيد ، يقوم المحققون بعد ذلك بإصدار الأوردة (الأرصدة التي تبين حالة المكلف بالضريبة من حقوق وغرامات واقعة على عاتقه، وبعد ذلك إعداد التقرير النهائي، والذي يمثل المرحلة الاخيرة لعملية التحقيق.

¹ المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010، ص:19.

1. دراسة إجابة المكلف .

قبل معرفة القرار النهائي لمصلحة التحقيق، ومن أجل تدوين قواعد صحيحة، فإنه يجب على المحققين دراسة العناصر المحصاة من إجابة المكلفين والتحقيق والتدقيق فيها التأكد من صحتها، لذلك ليتم الأخذ بعين الاعتبار العناصر المدونة النهائية، كما يستفيد المكلف من حق الطلب التحاور مع المحققين، وهذه لغرض التوضيح والإجابة على الأسئلة، والنقاط التي تبدوا غامضة في الملفات المحاسبية، كما يحق له طلب إعادة التدخل بعين المكان إعادة النظر في الملفات التي تتطلب التحقيق. عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا.

يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات و تكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين (30) يوما.¹

2. التبليغ النهائي.

يؤسس أو يحدد الوضعية النهائية للمصلحة بالنظر إلى التناقضات المستخرجة من طرف أعوان التحقيق في ختام عمليات المراقبة "يجب أن يعبر هذا التبليغ عن الحالة الفعلية للمكلف ، كما يجب أن يكون مفصلا بشكل جيد ، ويقوم المحققون في التبليغ بإعادة النظر في النقاط المتنازع فيها المرفوعة من طرف المكلف ، ودراسة ملاحظاته وإعتراضاته " إذا كان رد المكلف إيجابيا، أي قبول التعديلات والأسس الضريبة الجديدة المرسله من قبل المحققين

تصبح التصريحات مائية ، وتضع هذه الإرسال النهائي حد لأعمال التحقيق، وهو كما يعرف بإصدار الأوردة من طرف المحققين، إذ يقومون بحساب الحقوق والغرامات التي تكون على عاتق المكلف، وتستعمل لهذا الغرض عدد من الوثائق .

3. إصدار الأوردة وتحرير التقرير النهائي**1. إصدار الأوردة (الجدول):**

بعد إقفال عمليات التحقيق يستوجب على أعوان التحقيق إصدار بطاقة المتابعة، والتي يقوم من خلالها العون بحساب الحقوق والغرامات الواقعة على عاتق المكلف بالضريبة والتي ترسل إلى مفتشية الضرائب التابع لها المكلف، وتقوم هذه الأخيرة بمتابعة المكلف وإجراءات التحصيل، وذلك بإرسال الإخطارات .

2. إرسال الإخطارات:

يعد إرسال الإخطارات من مهام مديرية الضرائب الجهوية التابع لها المكلف، والتي تحتوي على الحقوق والغرامات المتوجبة الدفع من طرف المكلف، مع تحديد آجال الدفع وكيفية الدفع، ويتم إعداد ثلاثة نسخ منها

¹المادة 19 من قانون الاجراءات الجبائية، 2015، ص:14.

وإدّة يحتفظ بها في المكلف الجبائي للمكلف، الثانية ترسل إلى هذا الأخير الثالثة تحتفظ بها قباضة الضرائب التابع لها المكلف وذلك لمتابعة إجراء التحصيل .

3. كتابة التقرير النهائي

المدونة النهائية تعبر عن الموقف النهائي للإدارة الجبائية تجاه الاخطاء التي أحصها المحققون خلال عملية المراقبة والتي يتم من خلالها عملية التحقيق، والذي يجب أن يبين مجموع المعلومات والأرقام التي تسمح بمعرفة مدى إحترام المكلفين بالضريبة للإجراءات المنصوص عليها، وكذا تقييم نتائج التحقيق، كما يجب أن يركز هذا التقرير على ما يلي :¹

- الإشعار بالتحقيق مرسل عن طريق البريد أو سلم إلى المكلف مباشرة
- تحديد الفترة الإضافية بالنسبة لبداية التحقيق بعين المكان وكذلك الأسباب التي منعت الأعوان من مباشرة مهامهم في الوقت المناسب
- طبيعة المخالفات المكتشفة وكذلك العقوبات المطبقة مع النصوص القانونية والمواد المقرر، كما يجب وبصفة إلزامية إن تعلق الملفات الآتية إلى نسخ تقرير التحقيق الموجه إلى مديرية البحث والمراجعات والمديرية الجهوية للضرائب، المفتشية المختصة إقليمياً .
- نسخة أو صورة عن الإشعار بالتحقيق
- حالة مقارنات الميزانيات
- كشف المحاسبة.
- نسخة من التبليغ بالتقويم
- نسخة من إجابة المكلف بالضريبة
- توضيحات حول طبيعة الضرائب والعقوبات المطبقة .
- نسخة من الجداول أو الورد النهائي.

¹عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص:53.

الخلاصة الفصل الثاني :

يعد التحقيق الجبائي من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة المعلومات المقدمة وكذا التطبيق الميداني للقوانين و التشريعات الجبائية ، إذ تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية و العمل على اكتشاف كل الأخطاء و لمخالفات المسجلة ، بهدف تصحيحها و تقويمها ، و تفادي تعسف الإدارة الجبائية ، عمل المشرع الجبائي على حماية المكلف بمنحه جملة من الضمانات ، سواء تلك المتعلقة بسير التحقيق أو بإجراءات التقويم .

حيث يهدف التحقيق إلى التخفيض من ظاهرة التهرب الضريبي و معالجتها و ذلك بوضع مجموعة من القوانين التي تهدف تحسين عمليات التحقيق الجبائي .

دراسة حالة : بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

تمهيد.

- المبحث الأول: التنظيم الإداري لمديرية الضرائب.
- ✓ المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب وهيكلها التنظيمي.
- ✓ المطلب الثاني: التعريف بالمديريات
- ✓ المطلب الثالث : مصالح المفتشية و مهامها.
- المبحث الثاني :دراسة حالة.
- ✓ المطلب الاول: التعريف بالحالة موضوع التحقيق.
- ✓ المطلب الثاني: تحديد النظام الجبائي الذي تخضع له المؤسسة.
- ✓ المطلب الثالث: مراجعة الملف الجبائي.

تمهيد :

من أجل تدعيم دراستنا، قمنا بالتطرق في الفصل الثالث إلى دراسة حالة تطبيقية، و التي تحصلنا عليها من مديرية الضرائب لولاية بسكرة، بالإضافة إلى التركيز على المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، و كذا التعريف بنشاط المؤسسة محل التحقيق، ثم تطبيق الجانب النظري لمراحل التحقيق على المؤسسة و ذلك حسب المباحث التالية.

إن أساليب التحقيق الجبائي مهما كان يميز بالصرامة من جهة و الردع من الجهة الأخرى يبقى في أمس الحاجة إلى إيجاد المبادئ الأساسية التي عن طريقها تكون الضوابط الجبائية ذات فعالية في الميدان، وذلك من خلال العمل تغير الجباية و توعية المواطن، وهكذا شيئاً فشيئاً تتغير ذهنية المكلفين و تتوضح أخلاقيات المهنة. لتحقيق ذلك لا بد من إرساء نظام جبائي يتميز بالعدالة و البساطة بالإضافة الإستقرار

المبحث الأول: التنظيم الإداري لمديرية الضرائب

تعتبر مديرية الضرائب من أهم الهياكل المعتمدة على المستوى الداخلي في الرقابة ، حيث نجد على المستوى الوطني أربعة و خمسين (54) مديرية ولائية، و ذلك بعد تقسيم ولاية الجزائر إلى ستة (06) مديريات.

المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب وهيكلها التنظيمي

تتفرع مديرية الضرائب إلى خمسة مديريات، والتي تنقسم بدورها إلى عدة مكاتب، حيث نستعرض من خلال دراستنا هذه مختلف المديريات مع التركيز أكثر على المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، التي تعتبر الركيزة الأساسية لعملية التحقيق الجبائي.

أولاً- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: و تتفرع بدورها إلى أربع مكاتب وهي:

- مكتب التنظيم و التنشيط و العلاقات العامة
- مكتب الإحصائيات
- مكتب الجداول

ثانياً- المديرية الفرعية للتحصيل: و تتفرع بدورها إلى ثلاثة مكاتب

- مكتب التصفية
- مكتب المراقبة و التسيير المالي للبلديات
- مكتب المراقبة و التحصيلات

ثالثاً- المديرية الفرعية للمنازعات: و تتفرع إلى ثلاث مكاتب و هي

- مكتب المنازعات الجبائية
- مكتب المنازعات الإدارية
- مكتب التبليغات و الأوامر

رابعاً- المديرية الفرعية للوسائل و المستخدمين : و تتفرع إلى ثلاث مكاتب

- مكتب المستخدمين
- مكتب الميزانية
- مكتب الوسائل

خامساً- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: و تتفرع إلى

- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية
- مكتب البطاقات
- مكتب الرقابة الجبائية
- المراجعة الجبائية

المطلب الثاني: التعريف بالمديريات

أولاً- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : تضم هذه المديرية ثلاث مكاتب هي:

1- مكتب الجداول: مكلف مكتب الجداول بما يلي:

- المصادقة على الجداول التي تمت تصفيتها من الضرائب و الرسوم عن طريق مركز الاعلام الالي
- المحافظة على دفاتر مسح الاراضي و تجبينها

- استلام الجداول العامة وترتيبها
- 2- مكتب الاحصائيات :مكلف بما يلي:
- استلام المعلومات الاحصائية الدورية المتعلقة بالوعاء والتحصيل المقدمة من طرف الهياكل الاخرى للمديرية الولائية
- اعداد المعلومات الجبائية الضرورية و ابلاغ الجماعات المحلية و الهيئات المعنية بها لتحضير ميزانيتها غير انه بالنسبة للولايات التي تضم عدة مديريات للضرائب تكون عملية تبليغ المعلومات الخاصة بميزانية الولاية من اختصاص المديرية الجهوية على اساس المعلومات التي تقدمها هذه المديريات الولائية نفسها
- 3- مكتب التنظيم و التنشيط و العلاقات العمومية : يكلف هذا المكتب بمايلي:
- السهر على احترام اجال اصدار الضريبة من قبل مفتشيات الوعاء في مجال الضرائب والرسوم
- استقبال الجمهور و اعلامه و توجيهه واعطاء المكلف بالضريبة المعلومات الخاصة بالتشريع والتنظيم الجبائين
- ثانيا- المديرية الفرعية للتحصيل:
- تضم المديرية الفرعية للتحصيل ثلاثة مكاتب وهي :
- 1- مكتب المراقبة والتحصيل: و يكلف هذا المكتب بمايلي:
- اتخاذ الاجراء اللازم للمحافظة على مصالح الخزينة عند ابرام الصفقات لدى مكاتب التوثيق و السهر على التنفيذ السريع للاشعارات المبلغة الى الغير لهذا الغرض
- مراقبة حالة تصفية محاميل الخزينة و السجل الخاص بترحيل المبالغ
- 2- مكتب مراقبة التسيير المالي للبلديات و المؤسسات العمومية المحلية : يكلف هذا المكتب بمايلي:
- مراقبة تنفيذ الايرادات المقررة في ميزانيات تلك البلديات و المؤسسات العمومية
- ضمان تصفية حسابات التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية المذكورة اعلاه التي يقدمها قابضو الضرائب المسيرين
- 3- مكتب التصفية: يكلف مكتب التصفية بما يلي :
- مراقبة المحاضر والجرد المالي التي يعدها قابضو الضرائب عند الاقفال السنوي للحسابات
- مراقبة الحالة السنوية للتصفية المتعلقة بالغرامات والعقوبات المالية و النطق بالالغاء و القبول خارج مدة التقادم طبقا للتشريع و التنظيم المعمول بهما

ثالثا-المديرية الفرعية للمنازعات: نظم المديرية الفرعية للمنازعات ثلاث مكاتب و هي:

1- مكتب الشكاوي: يكلف مكتب الشكاوي بمايلي:

- تلقي الطلبات الرامية الى الاعفاء في الزيادات او تخفيضها و العقوبات و تعويضات التأخير التي تطبقها قباضات الضرائب و دراستها والبحث عنها
- اقتراح كل تدبير من شأنه المساهمة في تحسين الاجراءات الخاصة بالمنازعات

2- مكتب المنازعات القضائية و لجان الطعن: يكلف بمايلي:

- تلقي ودراسة الطعون المشكلة ضد قرارات المدير الولائي في مجال المنازعات
- الدفاع امام الهيئات القضائية المختصة عن الاحتجاجات الخاصة بالضرائب او الاجراءات التي تلزم الادارة الجبائية

3- مكتب التبليغ والامر بالتخفيض: يكلف بمايلي:

- تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات بعد استشارة لجان الطعن
- الامر بالتخفيض و التصحيح بعدم قابلية التحصيل المقررة في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

رابعا -المديرية الفرعية للوسائل : تضم المديرية الفرعية للوسائل ثلاثة مكاتب و هي:

1- مكتب المستخدمين و متابعة مساهم المهني:

- تنظيم لجان المستخدمين و استدعائها للاجتماع وتولي امانتها
- المشاركة في تنظيم الخدمات الاجتماعية للمستخدمين

2- مكتب عنليات الميزانية : يكلف مكتب عمليات الميزانية بما يلي:

- القيام بعمليات تنفيذ نفقات تسيير المديرية الولائية للضرائب وتصفياتها و الامر بصرفها
- القيام في حدود اختصاصاته بعمليات الالتزام بنفقات تجهيز المديرية المصالح المديرية الولائية للضرائب وتصفياتها و الامر بصرفها

3- مكتب الوسائل و الاعلام الالي: يكلف هذا المكتب بمايلي :

- اقتناء الاثاث و المعدات واللوازم الخاصة بالمكاتب و المواد المتعلقة بالتنظيف والصيانة الضرورين
- للسير الحسن لمصالح المديرية الولائية للضرائب
- تحديد انجازعمال الصيانة و الاصلاح والتهيئة اللازمة للمحافظة على المجال و التجهيزات الخاصة بالمديرية الولائية للضرائب

- المساهمة في عملية ضبط مقاييس المطبوعات
- خامسا - المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: و تتكون من المكاتب التالية :
 - مكتب البحث عن المعلومة الجبائية
 - مكتب البطاقات
 - مكتب الرقابة الجبائية و المراجعة الجبائية
- 1- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية : و من مهامه ما يلي:
 - إعداد بطاقة خاصة بالجماعات المحلية و الأجهزة و الإدارات و المؤسسات و الأشخاص الذين من المحتمل أن تتوفر لديهم معلومات هامة فيما يخص الضريبة نفسها أو تحصيلها.
 - برمجة التدخلات التي ستجرى على وجه الخصوص داخل اللجان و الغرف المختلفة، قصد البحث عن المادة الجبائية و إرسال المعلومات المتحصل عليها إلى مكتب مصلحة مقارنة المعلومات.
 - تقييم أنشطة المكاتب و المفتشيات أي هناك تنسيق بين المديرية الولائية الجبائية و المفتشيات في هذا الإطار، و تقديم الإقتراحات و الآراء التي من شأنها تحسين البحث عن المادة الخاضعة للضريب
- 2- مكتب البطاقات : و من مهامه ما يلي:
 - تسيير و مساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقتها
 - حفظ رزم العقود بجميع أنواعها و الخاضعة لإجراء التسجيل و تسليم مستخلصات منها ضمن الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم المعمول به
 - تلقي المعلومات التي يتحصل عليها المكتب و المصالح المكلفة بالبحث عن المادة الخاضعة للضريبة و توزيعها بين مفتشيات الضرائب المعنية باستغلالها
- 3- مكتب المراجعة الجبائية: يكلف هذا المكتب بما يلي:
 - إحداث و تسيير بطاقة خاصة بالمؤسسات و الأشخاص الطبيعيين الذين يحتمل أن يكونوا محل مراجعة أو مراقبة معمقة لوضعيتهم الجبائية على أساس المعايير التي تقررها الإدارة المركزية
 - متابعة و مراقبة عمل فرق المراجعة عند إجرائها لتدخلاتها و السهر على إحترام القوانين و التشريعات و التنظيمات المعمول بها، و كذا حقوق المكلفين بالضريبة الذين خضعوا للمراجعة من مصالح الخزينة
 - برمجة القضايا الخاصة للمراجعة سنويا و متابعة إجاز البرامج في الأجال المحددة
 - السهر على تحصيل الضرائب و الرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة

- برمجة عملية مراقبة الأسعار المصرح بها، عند إبرام عقود البيع المتعلقة بالعقارات و المحلات التجارية ، عناصر المحلات التجارية و الأسهم و حصص الشركة ، وكذا التقويمات التي تمس كل العقود الخاضعة لإجراء التسجيل

المطلب الثالث : مصالح المفتشية و مهامها

أولاً- مصلحة جباية المؤسسات و الاشخاص الطبيعيين :

وتتمثل مهمتها في فرض الرسوم وجميع الضرائب مهما كانت انواعها و المتعلقة بالانشطة ذات الدخل المنتظم ، كما تقوم ايضا بمتابعة ملفات المكلفين من تاريخ بداية النشاط الى غاية تسديد الضريبة او التوقف عن ممارسة النشاط و يدخل ضمن عائلة المكلفين بالضريبة الشركات والمؤسسات و جميع النشاطات التجارية و الحرفية و المهن غير التجارية

ثانياً- مصلحة الجباية العقارية :

هي المصلحة التي تختص في فرض الرسوم العقارية وكل ماله من علاقة بالممتلكات وتقوم بالتدخلات المفاجئة لاصحاب النشاطات كما تعتبر المصلحة المختصة بالبحث عن المادة الخاضعة للضريبة

ثالثاً- مصلحة التدخلات :

- القيام بالاحصاء العام للعقارات و التجار و المكلفين بالضريبة في الثلاثي الاخير من كل سنة

- تقوم بالتدخل لصالح المصالح الاخرى للمفتشين مصلحة جباية المؤسسات و الاشخاص

- تقوم بالتدخل بعد طلب رئيس مفتشية لدى المكلفين بالضريبة في حالة شكوى للتمكن في الفصل بينهما

رابعاً- مصلحة جباية الاشخاص :

تتمثل مهمتها في فرض الضرائب على الدخل الاجمالي و كذلك الدخل المتاني من ايجار العقارات سواء

كانت محلات تجارية او منشأة تقوم بمتابعة جميع الملفات

1- قباضة الضرائب :

التعريف: هي احد المصالح الخارجية للمديرية الولائية للضرائب و يراسها محاسب رئيسي و هي انواع:

- قباضة الضرائب

- قباضة التسيير المالي للبلديات

- قباضة المستخدمين

2- مصالح قباضة الضرائب: تكون قباضة الضرائب من ثلاث مصالح:

مصلحة المتابعة :

وتقوم بمتابعة المكلفين بالضريبة المنعنين لتصفية ديونهم الجبائية ومن خلال مزاوله الاعوان هذه المصلحة نشاطهم يقومون بالاجراءات التالية:

- المتابعة الودية
- المرحلة الجبرية
- مرحلة الحجز

3- مصلحة المحاسبة:و يتم فيها تبويب انواع الجباية في الدفاتر المحاسبية يوميا و يتكون دفتر المحاسبة من

H10 h9 h8 h7

H7: دفتر خاص بالتسديدات النقدية والبنكية

H8: دفتر يسجل فيه جميع العمليات حسب كل ناتج

H9،H10: دفتر محاسبة تظهر النواتج بطريقة اسمية توضح التسديد + التي قام بها كل موظف حسب نوع

الناتج tva irg tap و في هذه المصلحة ايضا يتم اعداد الموازنة الشهرية ترسل للخزينة العمومية و اعداد

السلسلة s01 تظهر عملية التحصيل الشهري ترسل للمدير الولائي للضرائب

مصلحة الصندوق: في مصلحة الصندوق يتم :

- التسديد النقدي
- التسديد السكني
- شبكات خاصة باستقبال المكلفين

المبحث الثاني: دراسة حالة في التحقيق الجبائي

أثناء تربعنا بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، قامت مصلحة التحقيقات الجبائية ببرمجة عملية تحقيق جبائي لمكلف يتمثل نشاطه في تجارة بيع التمور، و قبل مباترة التحقيق الميداني لأبد من المرور بالوضعية الجبائية لهذا المكلف و مراجعة و فحص ملفه الجبائي و مدى إلتزامه و ذلك بالتحقيق المحاسبي ثم استنباط النتائج.

المطلب الأول: التعريف بالحالة موضوع التحقيق

تم الحصول من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على ملف جبائي خاص بمكلف (س)، ليكون موضوع دراستنا يتمثل نشاط المكلف في تجارة بيع التمور، و حدد مقره بولاية بسكرة.

يملك المكلف ما يلي:

الإستثمارات: بيع وتصدير التمور

معدات نقل: شاحنتين من النوع الكبير، 03 شاحنات من النوع الصغير و رافعة، بالإضافة إلى بعض المعدات الأخرى ذات الحجم الصغير

الموردين: الشركة الجزائرية لبيع التمور ، مؤسسة إنتاج تجارية

الحسابات الجارية: لدى البنك الوطني الجزائري

العمال: 10 تختلف وظائفهم

السنوات: 2011 ، 2012 ، 2013 ، 2014.

المطلب الثاني: تحديد النظام الجبائي الذي تخضع له المؤسسة

مادام المكلف ينشط في مجال تجارة بيع التمور بالتالي خاضع للنظام الحقيقي أي يتحمل الضرائب و الرسوم التالية:

- الرسم على القيمة المضافة (TVA) بنسبة 17% خلال كل السنوات و ذلك بموجب المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

- الرسم على النشاط المهني (TAP) بنسبة 02% خلال كل السنوات ، و ذلك طبقا للمواد 217 إلى 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) طبقا للمواد 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة و

- الرسوم المماثلة

المطلب الثالث: مراجعة الملف الجبائي

إن الإطلاع على الملف الجبائي يعد من أولويات التحقيق الجبائي و المحاسبي، فمن خلاله يتسنى للأعوان المحققين معرفة طبيعة نشاط المكلف، و كذا مختلف المعلومات المتعلقة بسلوكه إتجاه الإدارة الجبائية. و على هذا الأساس فقد قام المحققان بسحب الملف الجبائي للمكلف الخاضع للضريبة من مفتشية الضرائب المختصة إقليمياً، و هذا بعد تقديمهما لأمر ممارسة حق الإطلاع وموضعه الملحق رقم 01 .

الجدول رقم : 02

مديرية الضرائب لولاية بسكرة
إعلان عن تحقيق محاسبي وجبائي رقم :/م و ض/م فرج /م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ
الخاص بنشاط السيد :
تبلغ رقم :/م و ض/م فرج /م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ : عدد الصفحات.....

تبعاً للإعلان عن التحقيق رقم/م و ض/م فرج /م ت ج / ف أ / 2015 والمؤرخ في/...../..... والمتعلق بإجراء التحقيق المحاسبي والجبائي لمؤسستكم للفترة من/...../..... إلى/...../..... ، وبعد الاطلاع على الدفاتر القانونية والوثائق والتصريحات الشهرية والسنوية سجلنا الملاحظات والنقائص التالية :

1 - وجود فرق في المشتريات حسب بطاقة المعلومات الواردة إلينا من مديرية الضرائب لولاية البليدة غير مصرح بها ضمن مشترياتكم لسنة 2011 و هي موضحة كما يلي الجدول رقم 02:

| المصدر | الفرق في المشتريات خارج الرسم | مبلغ المشتريات خارج الرسم المصرح به في المحاسبة | مبلغ المشتريات خارج الرسم حسب بطاقة المعلومات | اسم المورد | تاريخ العملية |
|---|-------------------------------|---|---|---|---------------|
| بطاقة معلومات واردة إلينا من مديرية الضرائب - البليدة | 1.640.890.00 | 62.500.00 | 1.703.390.00 | ALI TCHITCHA TRANSFORMATION DE PAPIER ET CARTON - 63 RUE AVEC MOHAMED BEN TOMOU - BLIDA | سنة 2011 |
| | 1.640.890.00 | | | الفرق في المشتريات (مواد التعبئة والتغليف) | |

2 - وجود فواتير مشتريات متعلقة بمواد التعبئة (Barquettes) غير مصرح بها ضمن المشتريات للسنوات 2012 و 2013 و المحققة مع الشركة ذ م م المسماة SARL STB TOLGA وهي موضحة كما يلي :

سنة 2012 :

| المصدر | مبلغ الرسم على القيمة المضافة | المبلغ خارج الرسم | البيان | اسم المورد | رقم الفاتورة | التاريخ |
|---------------|-------------------------------|-------------------|--|---|--------------|------------|
| فاتورة الشراء | 11.449.59 | 67.350.50 | مواد تعبئة و تغليف متمثلة في -Barquettes 500 grs Ref 162 (10.000.00 وحدة) - Film Terable Ref 300 x 1500 | SARL STB TOLGA EL BARAKA ZONE D'ACTVITE TOLGA - W.BISKRA | 115/2012 | 2012/07/01 |

سنة 2013 :

| المصدر | مبلغ الرسم على القيمة المضافة | المبلغ خارج الرسم | البيان | اسم المورد | رقم الفاتورة | التاريخ |
|---------------|-------------------------------|-------------------|---|--|--------------|------------|
| فاتورة الشراء | 155.088.45 | 912.285.00 | شراء مواد تعبئة و تغليف متمثلة في -Barquettes 500 grs Ref 162 (110.000.00 وحدة) - Film Terable Ref Aliment 350 x 1500 - Barquettes 350 g Ref 70 D (59590 وحدة) | SARL STB TOLGA EL BARAKA ZONE D'ACTVIVTE TOLGA - W.BISKRA | 091/2013 | 2013/05/30 |

3 - الاستفادة من استرجاع TVA واردة بفواتير محررة من طرف زبون مدرج ضمن القائمة الوطنية لمرتكبي الغش و غير متموقع و هو السيد : لوبيزي أمين لسنة 2011.

مديرية الضرائب لولاية بسكرة

إعلان عن تحقيق محاسبي وجبائي رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ

الخاص بنشاط السيد :

تبليغ رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ : عدد الصفحات

و بالرغم من هذه النقائص فان محاسبتكم تبقى مقبولة و عليه فان الطريقة المتبعة في التغيريم هي الطريقة التحوارية.

أولا : تحديد رقم الأعمال :

1 - تحديد رقم الأعمال الخاص بالصادرات : لقد تم الاحتفاظ برقم الأعمال المصرح به من قبلكم و المتعلق بالصادرات (التمور) وهذا طبقا للفواتير المرفقة بوثيقة التصدير و كذا الإقرارات الشهرية (GN°50) و هذا لكل السنوات محل التحقيق (2011 - 2012 - 2013 و 2014).

2 - تحديد رقم الأعمال الخاص بتقديم الخدمات (الفلاحية) : لقد تم الاحتفاظ برقم أعمالكم المصرح به بالميزانية السنوية و الإقرارات الشهرية (GN°50) و هذا لكل السنوات محل التحقيق (2011 - 2012 - 2013 و 2014)

3 - تحديد رقم الأعمال الخاص بالسوق الوطنية :

- سنة 2011 : تم تحديد رقم الأعمال بالاعتماد على بطاقة المعلومات المتعلقة بالمشتريات لمواد التعبئة و التغليف (cartons) غير المصرح بها و غير مقيد ضمن المحاسبة و التي بلغت 1.640.890.00 دج.

و تم توزيعها على أنواع و حجم مواد التعبئة (carton) باللجوء الي ونسبة كل حجم تم شرائه من نفس المورد في سنة 2012 حيث كانت المشتريات المحققة مقسمة كما يلي :

30.000 وحدة من كرطون حجم 1 كلغ نسبة 50 % سعر الوحدة 18 دج

30.000 وحدة من كرطون حجم 5 كلغ نسبة 50 % سعر الوحدة 50 دج

باعتدال العلاقة السابقة فان مشتريات سنة 2011 تم تقسيمها كما يلي :

$1.640.890.00 \times 50 \% \div 18.00 \text{ دج} = 45.580$ وحدة من حجم 1 كلغ

$1.640.890.00 \times 50 \% \div 50.00 \text{ دج} = 16.409$ وحدة من حجم 5 كلغ

و للحصول على رقم الأعمال تم اعتبار أنه قد تم تعبئة الصناديق من حجم 1 كلغ و حجم 5 كلغ بالتمور و تم بيعها في السوق الوطنية و هذا بتطبيق سعر بيع متوسط قدر ب 100 دج خارج الرسم.

- سنة 2012 : لقد تم تحديد رقم الأعمال لهذه السنة بالاعتماد على فاتورة المشتريات لمواد التعبئة علب (Barquettes) الغير مصرح بها وهذا باعتماد سعر بيع متوسط للكلغ مأخوذ من السوق الوطنية للعلبة ذات حجم 500 غ من التمور المعالجة (100.00 دج) ، و تم حساب عدد العلب (Barquettes) ذات سعة

500 غ ، حيث تم الحصول على 5000 وحدة (Barquette) غير مصرح بها لهذه السنة وهذا اعتمادا على فاتورة الشراء.

سنة 2013 : لقد تم تحديد رقم الأعمال لهذه السنة بالاعتماد على فاتورة المشتريات لمواد التعبئة علب (Barquette) غير المصرح بها و هذا باعتماد سعر بيع متوسط للكلغ مأخوذ من السوق الوطنية للعلبة ذات حجم 500 غ من التمور المعالجة و كذا ذات حجم 350 غ و تم حساب عدد العلب (Barquette) بالكلغ كما يلي :

11000 وحدة (Barquette) ذات سعة 500 غ = 55000 كلغ

59590 وحدة (Barquette) ذات سعة 350 غ = 20856 كلغ

و بالتالي فان كمية العلب (Barquettes) الاجمالية الغير مصرح بها هي : 75856 وحدة.

و للحصول على المبيعات تم تطبيق متوسط سعر البيع بمبلغ 112.50 دج للكلغ الواحد على الكميات المعبئة بالتمور من حجم 500 غ و 350 غ

سنة 2014 : بالنسبة لهذه السنة فانه لا توجد أي تسوية تذكر لكونكم لم تحققوا أي رقم أعمال

مديرية الضرائب لولاية بسكرة

إعلان عن تحقيق محاسبي وجبائي رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ

الخاص بنشاط السيد :

تبلغ رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ : عدد الصفحات

- جدول يبين كيفية تحديد رقم الأعمال الخاص بالسوق الوطنية :

| 2013 | | 2012 | 2011 | | السنوات التعيين |
|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------|--------------|--|
| (Barquettes) 500 غ | (Barquettes) 350 غ | (Barquettes) 500 غ | كرطون سعة 5 كلغ | كرطون 1 كلغ | |
| 110.000 وحدة | 59590 وحدة | 10.000 وحدة | 16.409 علبة | 45580 علبة | عدد مواد التعبئة و التغليف المستهلكة |
| 500 غ | 350 غ | 500 غ | 5 كلغ | 1 كلغ | سعة الكرطونة الواحدة و مواد التعبئة (Barquette) |
| 55.000 كلغ | 20.856.5 كلغ | 5.000 كلغ | 82.045 كلغ | 45580 كلغ | الكمية المعبأة من التمور |
| 112.50 | 112.50 | 100.00 دج | 100.00 دج | 100.00 دج | سعر البيع المتوسط المقبوض السوق الوطنية للكلغ الواحد |
| 6.187.500 | 2.346.356.25 | 500.000.00 | 8.204.500.00 | 4.558.000.00 | رقم الأعمال المحقق بالسوق الوطنية حسب طبيعة الكرطون |
| 8.533.856.25 | | 500.000.00 | 12.762.500.00 | | رقم الأعمال المحقق في السوق الوطنية |

ثانيا : تحديد الربح : تم تحديد الربح المحقق بإضافة العناصر التالية إلى ربحكم المصرح به و هذا لكل السنوات محل التحقيق حيث تم إضافة الزيادة في رقم الأعمال المحققة بالسوق الوطنية من جهة و حسم البضاعة المستهلكة الغير مصرحة الناتجة عن المشتريات الغير مصرحة لمواد التعبئة (Barquettes) و حسم الزيادة في الرسم على النشاط المهني من جهة أخرى و هذا للسنوات 2011 – 2012 و 2013 أما بالنسبة لسنة 2014 فإنه قد تم الاحتفاظ بربحكم المصرح به لهذه السنة. تم تحديد البضاعة المستهلكة غير المصرحة و الناتجة عن تعبئة الكميات من وحدات التعبئة (الكرتون Barquette) حسب كل حجم غير مصرح وهذا حسب الجدول التالي :

| 2013 | | 2012 | 2011 | | السنوات التعيين |
|-----------------------|-----------------------|---------------------|--------------|--------------|---|
| (Barquettes) 500 غ | (Barquettes) 350 غ | (Barquettes) 500 | كرطون 5 كلغ | كرطون 1 كلغ | |
| 110.000 وحدة | 59590 وحدة | 10.000 وحدة | 16.409 علبة | 45580 علبة | عدد وحدات مواد التعبئة و التغليف المستهلكة |
| 500 غ | 350 غ | 500 غ | 5 كلغ | 1 كلغ | سعة الكرطونة الواحدة أو مواد التعبئة (Barquettes) |
| 55.000 كلغ | 20856 كلغ | 5000 كلغ | 82.045 كلغ | 45580 كلغ | كمية التمور غير المصرحة |
| 90 دج | 90.00 دج | 80.00 دج | 80.00 دج | 80.00 دج | سعر الشراء المتوسط للكلغ الواحد |
| 4.950.000 | 1.877.040.00 | | | | |
| 6.827.040.00 | | 400.000.00 | 6.563.600.00 | 3.646.400.00 | مبلغ البضاعة المستهلكة الغير مصرحة |

ثالثا : الضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بالأجور و المرتبات :

لا توجد أية تسوية تذكر في هذا الشأن و هذا لكل السنوات محل التحقيق 2011 – 2012 – 2013 و 2014

رابعا : حقوق الطابع :

لا توجد أي تسوية تذكر في هذا الخصوص و هذا لكل السنوات محل التحقيق (2011 – 2012 – 2013 و 2014)

إعلان عن تحقيق محاسبي وجبائي رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ

الخاص بنشاط السيد :

تبلغ رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ : عدد الصفحات

خامسا : حسم الرسوم على المشتريات : بعد مراقبة التصريحات الشهرية وكشف الرسوم المسترجعة تبين أن هناك خطأ في ترحيل الرصيد للرسم على القيمة المضافة و هذا الفرق سيعاد إدماجه ضمن الحقوق الواجبة الدفع و هذا حسب التوضيحات الواردة بالجدول أدناه :

| السنة | التعيين | المبالغ | سبب إعادة الدمج |
|---|--|------------|---|
| سنة 2013 | الفرق في مبلغ الرصيد الدائن المبين بإقرار شهر أوت و مبلغ الرصيد الدائن المبين بإقرار شهر سبتمبر | 25.825.00 | وجود خطأ في عملية ترحيل الرصيد الدائن و غياب الوثائق التبريرية كذلك |
| سنة 2013 | الفرق في مبلغ الرصيد الدائن المبين بإقرار شهر أكتوبر و مبلغ الرصيد الدائن المبين بإقرار شهر سبتمبر | 306.348.00 | // // // |
| المبلغ الإجمالي للرسم على القيمة المضافة المعاد دمج | | 332.173.00 | |

* بالنسبة لسنة 2012 فقد تم إعادة دمج الرسم على القيمة المضافة المسترجع و الوارد وفواتير محررة من طرف السيد : (loubizi Amine) و الذي يعتبر غير متموقع و مسجل ضمن القائمة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش وهي موضحة كما يلي :

| التاريخ | رقم الفاتورة | البيان | المبالغ خارج الرسم | مبلغ الرسم على القيمة المضافة | إقرار شهر | سبب إعادة الدمج |
|---|--------------|--|--------------------|-------------------------------|-------------------------|---|
| 2011/04/10 | 08/2011 | LOUBIZI AMINE Cité Amir Abdelkader Av.D Constantine 06 | 77.000.00 | 13.090.90 | إقرار شهر أفريل 2012 | المعني مدرج ضمن قائمة مرتكبي الغش وغير متموقعين |
| 2011/04/13 | 10/2011 | // // // | 77.000.00 | 13.090.90 | // // // | // // // |
| 2011/04/24 | 12/2011 | // // // | 77.000.00 | 13.090.90 | // // // | // // // |
| 2011/04/25 | 14/2011 | // // // | 77.000.00 | 13.090.90 | // // // | // // // |
| 2011/04/26 | 17/2011 | // // // | 77.000.00 | 13.090.90 | // // // | // // // |
| 2011/04/28 | 18/2011 | // // // | 77.000.00 | 13.090.90 | // // // | // // // |
| 2011/05/09 | 19/2011 | // // // | 77.000.00 | 13.090.90 | // // // | // // // |
| 2011/05/11 | 20/2011 | // // // | 77.000.00 | 13.090.90 | // // // | // // // |
| 2011/05/23 | 21/2011 | // // // | 77.000.00 | 13.090.90 | // // // | // // // |
| 2011/05/25 | 22/2011 | // // // | 77.000.00 | 13.090.90 | // // // | // // // |
| المبلغ الاجمالي للرسم على القيمة المضافة المعاد دمجها | | | 130.909.00 | | | |

و عليه فان وضعيتكم الجبائية تكون على النحو التالي :

أولا : جداول تحديد رقم الأعمال

1 - جدول رقم 04 : تحديد رقم الأعمال الخاص بالصادرات

| 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات التعيين |
|---------------|---------------|---------------|---------------|--------------------|
| 54.833.691.00 | 19.493.042.00 | 31.889.810.00 | 42.171.147.00 | رقم الأعمال المحقق |
| 54.833.691.00 | 19.493.042.00 | 31.889.810.00 | 42.171.147.00 | رقم الأعمال المصرح |
| لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | الزيادات |

2 - جدول رقم 05 : تحديد رقم الأعمال الخاص بالسوق الوطنية :

| 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات التعيين |
|--------|--------------|------------|---------------|--------------------|
| لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | رقم الأعمال المصرح |
| لا شيء | 8.533.856.25 | 500.000.00 | 12.762.500.00 | مبيعات غير مصرحة |
| لا شيء | 8.533.856.25 | 500.000.00 | 12.762.500.00 | رقم الأعمال المحقق |
| لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | رقم الأعمال المصرح |
| لا شيء | 8.533.856.25 | 500.000.00 | 12.762.500.00 | الزيادات |

3 - جدول رقم 06 : تحديد رقم الأعمال الخاص بتقديم الخدمات (الفلاحية) :

| 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات التعيين |
|------------|--------------|--------------|--------------|--------------------|
| 769.231.00 | 1.282.051.00 | 1.880.342.00 | 2.999.528.00 | رقم الأعمال المحقق |
| 769.231.00 | 1.282.051.00 | 1.880.342.00 | 2.999.528.00 | رقم الأعمال المصرح |
| لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | الزيادات |

4 - جدول رقم 07 : تحديد رقم الأعمال الإجمالي :

| 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات التعيين |
|---------------|---------------|---------------|---------------|---|
| 54.833.691.00 | 19.493.042.00 | 31.889.810.00 | 42.171.147.00 | رقم الأعمال الخاص بالصادرات |
| 769.231.00 | 1.282.051.00 | 1.880.342.00 | 2.999.528.00 | رقم الأعمال الخاص بتقديم الخدمات |
| لا شيء | 8.533.856.25 | 500.000.00 | 12.762.500.00 | رقم الأعمال الخاص بالسوق الوطنية |
| 55.602.922.00 | 29.308.949.25 | 34.270.152.00 | 57.933.175.00 | إجمالي رقم الأعمال المحقق |
| 55.602.922.00 | 20.775.093.00 | 33.770.152.00 | 45.170.675.00 | إجمالي رقم الأعمال المصرح بالميزانية |
| لا شيء | 8.533.856.25 | 500.000.00 | 12.762.500.00 | الزيادات |

مديرية الضرائب لولاية بسكرة

إعلان عن تحقيق محاسبي وجبائي رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ

الخاص بنشاط السيد :

تبلغ رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ : عدد الصفحات

ثانيا - جدول رقم 08: تحديد الربح :

| 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات التعيين |
|--------------|--------------|--------------|---------------|--|
| 7.141.260.00 | 2.051.772.00 | 1.196.104.00 | 3.836.875.00 | الربح المصرح |
| لا شيء | 8.533.856.25 | 500.000.00 | 12.762.500.00 | الزيادة في رقم الأعمال |
| 179.415.60 | 259.200.00 | لا شيء | لا شيء | دمج تكاليف غير قابلة للحسم |
| لا شيء | 6.827.040.00 | 400.000.00 | 10.210.000.00 | حسم البضاعة المستهلكة غير مصرحة |
| لا شيء | 170.677.00 | 10.000.00 | 255.250.00 | حسم الرسم على النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال |
| 7.320.675.60 | 3.847.111.25 | 1.286.104.00 | 6.134.125.00 | الربح المحقق |
| 7.141.260.00 | 2.051.772.00 | 1.196.104.00 | 3.836.875.00 | الربح المصرح |
| 179.415.60 | 1.795.336.25 | 90.000.00 | 2.297.250.00 | الزيادات |

مديرية الضرائب لولاية بسكرة
إعلان عن تحقيق محاسبي وجبائي رقم :/م و ض/م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ

الخاص بنشاط السيد :

تبلغ رقم :/م و ض/م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ : عدد الصفحات.....

مما سبق توضيحه تكون الأسس الخاضعة و الحقوق الواجبة الدفع بعد التحقيق كالاتي :

أولا : جداول تحديد قواعد و أسس فرض الضرائب و الرسوم

رقم 09:

1 - جدول تحديد قواعد و أسس فرض الرسم على النشاط المهني :

| 2014 | | 2013 | | 2012 | | 2011 | | السنوات |
|--------------|---------------|---------------|---------------|--------------|---------------|---------------|---------------|--------------------|
| الخاضع | المعفى | الخاضع | المعفى | الخاضع | المعفى | الخاضع | المعفى | التعيين |
| 1.282.051.00 | 54.833.691.00 | 13.413.726.00 | 19.493.041.00 | 1.574.766.00 | 30.815.044.00 | 16.307.396.00 | 42.171.148.00 | رقم الأعمال المحقق |
| 1.282.051.00 | 54.833.691.00 | 4.879.870.00 | 19.493.041.00 | 1.074.766.00 | 30.815.044.00 | 3.544.896.00 | 42.171.148.00 | رقم الأعمال المصرح |
| لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | رقم الأعمال المغرم |
| لا شيء | لا شيء | 8.533.856.00 | لا شيء | 500.000.00 | لا شيء | 12.762.500.00 | لا شيء | الزيادات |

ملاحظة: - الزيادة في رقم أعمال السنوات 2011 - 2012 و 2013 تتعلق بمبيعات بالسوق الوطنية غير المصرح بها.

مديرية الضرائب لولاية بسكرة

إعلان عن تحقيق محاسبي وجبائي رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ

الخاص بنشاط السيد :

تبلغ رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ : عدد الصفحات.....

2 - جدول رقم 10 : تحديد قواعد و أسس فرض الرسم على القيمة المضافة :

| 2012 | | | 2011 | | | السنوات التعيين |
|-------------|--------------|---------------|--------------|---------------|---------------|--------------------|
| الخاضع 17 % | الخاضع 7 % | المعفى | الخاضع 17 % | الخاضع 7 % | المعفى | |
| لا شيء | 1.574.766.00 | 30.815.044.00 | 1.766.667.00 | 13.544.930.00 | 42.171.147.00 | رقم الأعمال المحقق |
| لا شيء | 1.074.766.00 | 30.815.044.00 | 1.766.667.00 | 782.430.00 | 42.171.147.00 | رقم الأعمال المصرح |
| لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | رقم الأعمال المغرم |
| لا شيء | 500.000.00 | لا شيء | لا شيء | 12.762.500.00 | لا شيء | الزيادات |

| 2014 | | | 2013 | | | السنوات التعيين |
|--------------|------------|---------------|--------------|--------------|---------------|--------------------|
| الخاضع 17 % | الخاضع 7 % | المعفى | الخاضع 17 % | الخاضع 7 % | المعفى | |
| 1.282.051.00 | لا شيء | 54.833.691.00 | 3.375.214.00 | 9.195.912.00 | 20.335.636.00 | رقم الأعمال المحقق |
| 1.282.051.00 | لا شيء | 54.833.691.00 | 3.375.214.00 | 662.056.00 | 20.335.636.00 | رقم الأعمال المصرح |
| لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | رقم الأعمال المغرم |
| لا شيء | لا شيء | لا شيء | لا شيء | 8.533.856.00 | لا شيء | الزيادات |

ملاحظة هامة : - تم إضافة الزيادة في رقم الأعمال الناتجة عن المشتريات الغير مصرحة إلى رقم أعمالكم الخاضع لمعدل مخفض 7 % لكون هذه الزيادة تتعلق بالتمور الطازجة مباعة في السوق الوطنية أما رقم الأعمال الخاضع لمعدل 17 % فهو يمثل خدمات معالجة التمور و محاربة الحشرات التي تصيب النخيل و المقدمة لفائدة الفلاحين في إطار الحملة التي تقوم بها مديريةية المصالح الفلاحية كل سنة أما رقم الأعمال المعفى فهو يتعلق بالصادرات للتمور مع العلم أنه تم الأخذ بعين الاعتبار للحدث المنشأ للرسم عن تحديد الحقوق.

مديرية الضرائب لولاية بسكرة

إعلان عن تحقيق محاسبي وجبائي رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ

الخاص بنشاط السيد :

تبلغ رقم : / م و ض / م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ : عدد الصفحات

3 - جدول رقم 11 : تحديد قواعد و أسس فرض وحساب الضريبة على الدخل الإجمالي :

| 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات |
|--------------|--------------|--------------|--------------|-------------------------------|
| | | | | التعيين |
| 7.320.675.00 | 3.847.111.00 | 1.286.104.00 | 6.134.125.00 | الربح المحقق |
| 179.415.00 | 259.200.00 | لا شيء | 216.000.00 | حسم تأمينات الشيخوخة (CASNOS) |
| 7.141.260.00 | 3.587.911.00 | 1.286.104.00 | 5.918.125.00 | الدخل المحقق |
| 7.141.260.00 | 2.051.772.00 | 1.196.104.00 | 3.620.876.00 | الدخل المصرح |
| لا شيء | لا شيء | لا شيء | 3.717.711.00 | الدخل المغرم |
| لا شيء | 1.536.139.00 | 90.000.00 | 2.200.414.00 | الزيادات |

ملاحظة هامة : لقد تم تغريمكم فيما يخض الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2011 و هذا حسب الورد الفردي رقم (152/2015) و هذا بتاريخ 2015/08/02 من قبل المفتشية المختصة إقليميا. و تم تطبيق غرامة الوعاء بمعدل 10 %.

ثانيا : جداول حساب الحقوق و الغرامات :

1 - جدول رقم 12 : حساب الحقوق والغرامات الخاصة بالرسم على النشاط المهني :

| 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات |
|-----------|------------|-----------|------------|---------------------------------|
| | | | | التعيين |
| 25.641.00 | 268.274.00 | 31.495.00 | 326.148.00 | الحقوق المستحقة |
| 25.641.00 | 97.598.00 | 21.495.00 | 70.898.00 | الحقوق المدفوعة |
| لا شيء | 170.676.00 | 10.000.00 | 255.250.00 | الحقوق المغفلة |
| لا شيء | 25.601.00 | 1.000.00 | 63.812.00 | غرامات الوعاء |
| لا شيء | 17.067.00 | 1.000.00 | 25.525.00 | غرامات عدم تسديد الدفع التلقائي |
| لا شيء | 213.344.00 | 12.000.00 | 344.587.00 | مجموع الحقوق والغرامات |

مديرية الضرائب لولاية بسكرة
إعلان عن تحقيق محاسبي وجبائي رقم :/م و ض/م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ
الخاص بنشاط السيد :
تبلغ رقم :/م و ض/م ف ر ج / م ت ج / ف أ / 2015 بتاريخ : عدد الصفحات.....

2 - جدول رقم 13: حساب الحقوق والغرامات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة :

| 2014 | | 2013 | | 2012 | | 2011 | | السنوات التعيين |
|------------|--------|--------------|------------|------------|------------|--------------|------------|--|
| % 17 | % 7 | % 17 | % 7 | % 17 | % 7 | % 17 | % 7 | |
| 217.949.00 | لا شيء | 573.786.00 | 643.713.00 | لا شيء | 110.233.00 | 300.333.00 | 948.145.00 | الحقوق المستحقة |
| 217.949.00 | | 620.130.00 | | 75.234.00 | | 355.103.00 | | الحقوق المدفوعة |
| لا شيء | | 597.369.00 | | 34.999.00 | | 893.375.00 | | الحقوق المغفلة |
| لا شيء | | 332.173.00 | | 130.909.00 | | لا شيء | | دمج الرسم على القيمة المضافة الغير قابلة للحسم |
| لا شيء | | 929.542.00 | | 165.908.00 | | 893.375.00 | | إجمالي الحقوق المغفلة |
| لا شيء | | 232.385.00 | | 24.886.00 | | 223.343.00 | | غرامات الوعاء |
| لا شيء | | 1.161.927.00 | | 190.794.00 | | 1.116.718.00 | | مجموع الحقوق والغرامات |

3 - جدول رقم 14: حساب الحقوق والغرامات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي :

| السنوات | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|------------------------|--------------|------------|--------------|--------------|
| التعيين | | | | |
| الحقوق المستحقة | 1.939.343.00 | 325.831.00 | 1.123.768.00 | 2.367.441.00 |
| الحقوق المصرحة | 1.135.306.00 | 298.831.00 | 586.120.00 | 2.367.441.00 |
| الحقوق المغفلة | 804.037.00 | 27.000.00 | 537.648.00 | لا شيء |
| غرامات الوعاء | 201.009.00 | 2.700.00 | 134.412.00 | 236.744.00 |
| مجموع الحقوق والغرامات | 1.005.046.00 | 29.700.00 | 672.060.00 | 236.744.00 |

ملاحظة: تم تطبيق غرامات التأخير في إيداع التصريح نسبة 10 % وفقا للمادة 192 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للشروط المنصوص عليها في المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

الجدول رقم 15: العام للحقوق و الغرامات

| التعيين | الحقوق | الغرامات | المجموع |
|----------------------------|--------------|--------------|--------------|
| الرسم على النشاط المهني | 435.926.00 | 134.005.00 | 569.931.00 |
| الرسم على القيمة المضافة | 1.988.825.00 | 480.614.00 | 2.469.439.00 |
| الضريبة على الدخل الإجمالي | 1.368.685.00 | 574.865.00 | 1.943.550.00 |
| مجموع الحقوق و الغرامات | 3.793.436.00 | 1.189.484.00 | 4.982.920.00 |

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

على هذا الأساس فقد قام المحققان بسحب الملف الجبائي للمكلف الخاضع للضريبة من مفتشية الضرائب المختصة إقليمياً، و هذا بعد تقديمهما لأمر ممارسة حق الإطلاع و الموضه في الشكل الموالي:

بعد مرور مختلف المراحل القانونية التي تسبق البدء في عملية التحقيق و مراجعة الملف الجبائي للمكلف، يتم الشروع في عملية التحقيق و اليت بدورها تمر بعد مراحل:

أولاً: الإشعار بالتحقيق

يتم إشعار المكلف الخاضع للتحقيق، و هذا بوثيقة تتضمن البيانات التالية طبقاً لنصوص أحكام قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة:

إسم المكلف ، عنوانه، حساباته البنكية، تاريخ إرسال الإشعار، تاريخ إستلامه، أنواع الضرائب الخاضعة للتحقيق، عبارة " لكم الحق في إختيار مستشار جبائي"، إمضاء المحقق و رئيس الفرقة ، السنوات قيد المراجعة، نشاط المكلف.

و يكون الإشعار كما الملحق رقم 03 .

ثانياً: بداية التحقيق

تم إرسال الإشعار بالتحقيق قيد الدراسة بتاريخ 08-07-2010 و لم المكلف من خلاله بمدة تحضير الوثائق و المستندات المحاسبية و المقدرة بعشرة (10) أيام

وعلى هذا الأساس فإن يوم التدخل كان في 20-07-2010 من طرف المحققين، و من قبل مكتب التحقيقات، و تحت إشراف المدير الفرعي للتحقيقات الجبائية، حيث قام الأعوان المحققون بإعداد بطاقة بداية أعمال التحقيق كما هو موضح في الملحق رقم 03:

يوجد على مستوى ولاية بسكرة توجد المفتشيات التالية:

1. مفتشية محطة بسكرة

2. مفتشية بسكرة سطر الملوك

3. مفتشية بن مهدي

4. مفتشية العالية

5. مفتشية سيدي غزال

6. مفتشية بسكرة القديمة

خلاصة الفصل :

أثناء دراستنا للجانب التطبيقي و ذلك من خلال الدراسة الميدانية لمختلف المراحل التي يمر بها التحقيق الجبائي، تأكد لنا الدور الكبير اذي تلعبه عملية التحقيق في زيادة الحصيلة الضريبية حيث تعتبر أداة فعالة للكشف عن مواطن الأخطاء ومحاولات التهرب التي يقوم بها المكلف بالضريبة ، مما يعطي لنا الصورة المثلى للإدارة الحريصة على القيام بواجبها للقضاء على الظواهر السلبية المنتشرة.

ومن خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة ،و الذي يخص كل أنواع الرسوم و الضرائب التي يخضع لها المكلف إضافة إلى البيانات المحاسبية المتعلقة ب 4 سنوات الأخيرة لنشاطه ،أو على مستوى التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة التي خص فقط مداخيل المكلف.

الخاتمة:

رغم أن الجزائر إعتمدت إلى انتهاج جملة من السبل والتي من شأنها تفعيل أكبر لتحقيق الجبائي إلا أن التحقيق الجبائي تصادفها الكثير من العقبات والصعوبات التي تعيق العون المحقق كون أن النظام الجبائي الجزائري لم يهيأ الإدارة الجبائية للتأقلم مع النصوص الجديدة والتعديلات على إعتبار أن أي تحول إقتصادي يتطلب توفير عدد هائل من الإطارات المكونة تكويننا سليما بالإضافة على توفير الوسائل الحديثة لإدارة عصرية.تمكنها من إكتشاف الأخطاء والتلاعبات من جانب المكلفين بالضريبة في الوقت المناسب وبالسرعة المطلوبة، باعتبار التحقيق الجبائي الأداة التي تقابل فحص التصريحات وقدرته على معرفة الثغرات والخلل الذي قد يمس مصداقية وفعالية المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين بالضريبة

كما إتضح لنا خطورة التهرب الضريبي على جميع المستويات باعتباره وسيلة تهدف إلى إنقاص والتقليل من الموارد المالية التي تشكل وسيلة لتمويل الميزانية العامة للدول التي تعتمد على الضرائب في تمويل النفقات العمومية، كما تساعد على تمويل الإستثمار في المجالات الاقتصادية والاجتماعية.

أن التهرب الضريبي، بات يشكل نقطة سوداء في الأنظمة الجبائية لمختلف الدول نتيجة إرتفاع حجم الخسائر التي يعكسها والتي تكلف ميزانية هامة لسد العجز الحاصل على مستوى مالية الدولة.

وفي هذا الإطار نجد معظم فقهاء القانون الجبائي يتفقون على أن الضرائب أصبحت تشكل وسيلة فعالة وضرورية لتوجيه السياسة الجبائية والاقتصادية للدول، وبالتالي فإن التهرب الضريبي يبقى هاجسا أمام السلطات العامة لكونه يستنزف هذه الضرائب التي تشكل ركيزة أساسية لتمويل النفقات وتأهيل الاقتصاد الوطني، ليصبح أكثر تنافسية خاصة في ظل العولمة و إنفتاح الأسواق الخارجية.

إن السياسية الجبائية التي تنتهجها الدولة، يمكن أن توفر مؤشرات هامة وأساسية للوكلاء الاقتصاديين وأن يكون لها الأثر الواسع على كثير من جوانب الإقتصادية ، ذلك لأنها تؤثر على أسعار السلع وعوامل الإنتاج وعلى حوافز الإدخار والإستثمار وعلى تدفقات رأس المال الأجنبي وفعالية الأسواق.

لكن التحديات التي تواجه السياسة الضريبية هي ظاهرة التهرب الضريبي والتي تكمن خطورتها في تعدد أشكالها وإختلاف صورها، والأكثر خطورة هو إنتشار طرق التهرب الضريبي بمفهومه الضيق في إطار التحايل على النصوص القانونية، مما يطرح صعوبة كشفه وتتبع سيرورته وهذا ما يجعل المقاربة الجزرية غير كافية في محاربه أو غير ذات جدوى حتى في التقليل منه، مما يطرح وبكل حزم التفكير في مقاربات أخرى، تعتمد كآليات لمعالجة ظاهرة التهرب الضريبي.

ذلك أن التهرب ليس قدرا مقدرا، وإنما ميلاده وانتشاره كان نتاج إختلالات عديدة ومختلفة، وبالتالي فالقضاء على هذه الآفة يتطلب أولا إصلاح الاختلالات المولدة له، وخلق قوانين رديعية قوية لرفض التهرب ومحاربه.

2- إختيار الفرضيات :

- بالنسبة بالفرضية الأولى تساهم في نشر الوعي الضريبي عند المكلفين من خلال دراسة الأخطار الناجمة عنها، و الحد من التهرب الضريبي حيث أن الطبيعة التصريحية لنظام الضريبي الجزائري تجعل من المكلف يصرح بحسب مقدرته التكلفة في الوقت الملائم .
- أما الفرضية الثانية : و التي تمثل مدى مساهمة المؤهلات المحقق الجبائي في تحقيق الفعالية الجبائية، له تأثير على جودة بيانات التصريح الجبائي، من خلال تطبيق القواعد و مبادئ ومعايير المحاسبة الضريبية
- الفرضية الثالثة : تتمثل في فعالية التحقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي وذلك من زيادة الإلتزام الضريبي الطوعي للمكلفين بالضريبة، حيث تعمل فعالية التحقيق الجبائي على زيادة الفعالية من خلال الإجراءات الضريبية المستهدفة وتقليل لأدنى حد وهذا بالنسبة للإدارة الضريبية .

3- عرض إستنتاجات الدراسة:

- يمكن أن يؤدي التحقيق الجبائي دورا هاما في مكافحة التهرب الضريبي و إسترجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة
- تحسين العلاقة مع المكلفين إستفسارهم و إستعلامهم عن حقوقهم واجباتهم الجبائية و الرجوع للإدارة الضريبة لتزويدهم بالمعلومات اللازمة .
- نقص الفعالية لدى مصلحة التحقيق الجبائي نتيجة ضعف الموظفين المكلفين لمراقبة المتهربي من الضرائب .

4- التوصيات :نقترح جملة من التوصيات وهي كما يلي :

- نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين .
- الحد من منح الإمتيازات الجبائية
- زيادة التأهيل وتدريب المحقق الجبائي من خلال الإرتقاء بمستواهم العلمي والمهني والعلمي ،وذلك لضمان إلتزام بمعايير المحاسبية و خاصة المحاسبة الجديدة

قائمة المراجع

الكتب :

1. أبو الزيد علي المتيت، الضرائب غير المباشرة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1975 .
2. أمين السيد، احمد لطفي، فلسفة المحاسبة عن ضريبة الدخل، الدار الجامعية للنشر والتوزيع الإسكندرية، مصر 2007.
3. حامد عبد المجيد دراز، سميرة ابراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، الداؤ الجامعية، مصر، 2002.
4. حميدة بوزيدة ،جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، ط2، 2007
5. خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار النشر، الأردن 2003
6. خالد عبد المنعم السيد عوض، الضريبة على القيمة المضافة، دراسة مقارنة لنظام الضريبة العالمية، مصر، ايتراك للطباعة والنشر، ط1، 2007 .
7. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث .دار نشر بدواوو الجزائر
8. خليل عواد أبو الحشيش ،المحاسبة الضريبية، دار الحامد للنشر والتوزيع الأردن ط1 2004
9. سميرة بوعكاز -مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي مذكرة دكتوراه -جامعة بسكرة سنة 2015
10. عبد الباسط علي جاسم الجحشي، الإعفاءات من الضريبة الدخل، دار حامد للنشر والتوزيع الأردن ط1 2001
11. محمد حمد منور أو سرير ،محاضرات في جباية المؤسسة، الشركة الجزائرية بدواو ط1 - الجزائر
12. محمد رفيق الطيب، مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي ،ديوان المطبوعات الجامعية ، 2004
13. محمد عباس المحرزي - اقتصاديات المالية العامة ،ديوان المطبوعات الجزائر 2003
14. محمد محرزي محمد عباس -اقتصاديات المالية العامة-، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية 2010
15. مراح فروق. دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي . مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية. بسكرة . 2010/2011
16. ميلود تومي، محاسبة الرسم على القيمة المضافة، بسكرة الجزائر ،دار القدس للطباعة ،2006
17. ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003- دار المنشورات بغدادي ،الجزائر
مذكرات :
18. سميرة بوعكاز -مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي مذكرة دكتوراه -جامعة بسكرة سنة 2015

القوانين

19. قانون الإجراءات الجبائية - المادة 06/20
20. القانون التجاري . المواد 11/10/09
21. قانون الرسم على القيمة المضافة، ديوان المطبوعات الجامعية -1992-
22. قانون المالية سنة 2010
23. المادة 20 - 06 من قانون الإجراءات الجبائية
24. المادة من 183 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .
25. المادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية. طبعة 2010/2009
26. المادة 18 - من قانون الإجراءات الجبائية
27. المادة 190 -01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
28. المادة 20 -40 من قانون الإجراءات الجبائية
29. المادة 20 مكرر: محدثة بموجب المادة 22 ،من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 و المعدلة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010
30. المادة 1-20 من قانون الإجراءات الجبائية طبعة 2008 /2007
31. المادة 1- 21 من قانون الإجراءات الجبائية
32. المادة 01-312 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل بموجب المادة 86 من قانون المالية لسنة 2002
33. المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية
34. المادة 47/46 . من قانون الإجراءات الجبائية .
35. المادة 53 من قانون الاجراءات الجبائية
36. المادة 64 من قانون الاجراءات الجبائية
37. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية عامة لضرائب، طبعة، 2006
38. لجريدة الرسمية سنة 2010/2009
39. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب 2009

40. Guide du vérificateur de comptabilise. DGI Alger édition. 2001

41. Guide pratique du contribuable

42. MF/DGI/DLF/guide pratique de tva .2004.

43. Ministère de finance .DGI .DRV. guide vérification. Edition. Alger. 2001

44. Philippe colin .Gilles Gervais. martine Rasseti. Les bases de la fiscalité 1995

45. T-Lambert. Le control fiscal droit et pratique. édition PUF. PARIS 1991
46. [http : www.ohasehis.com](http://www.ohasehis.com).
47. www.tipod.com
48. [http :www.ingdz.com](http://www.ingdz.com) 10-3-2019

الملاحق

ملحق رقم (01): يمثل أمر حق ممارسة الإطلاع

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

مديرية الضرائب الولائية- بسكرة-

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

إلى السيد: رئيس مفتشية الضرائب

رقم:

الموضوع: ممارسة حق الإطلاع

المرجع: المواد 44 إلى 63 من قانون الإجراءات الجبائية

في إطار ممارسة حق الإطلاع المعترف به لمصالح الإدارة الجبائية وفقا لنصوص المواد المذكورة أعلاه , و حتى يتسنى لنا القيام بعملية التحقيق الجبائي و المحاسبي, لنا الشرف أن نطلب منكم تسليمنا الملف الجبائي الخاص بالمكلف (س).

و في الأخير, تقبلت منا سيدي فائق الإحترام و التقدير

ملحق رقم (02): يمثل أمر حق ممارسة الإطلاع

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

مديرية الضرائب الولائية- بسكرة-

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

إلى السيد: رئيس مفتشية الضرائب

رقم:

الموضوع: ممارسة حق الإطلاع

المرجع: المواد 44 إلى 63 من قانون الإجراءات الجبائية

في إطار ممارسة حق الإطلاع المعترف به لمصالح الإدارة الجبائية وفقا لنصوص المواد المذكورة أعلاه , و حتى يتسنى لنا القيام بعملية التحقيق الجبائي و المحاسبي, لنا الشرف أن نطلب منكم تسليمنا الملف الجبائي الخاص بالمكلف (س).

و في الأخير, تقبلت منا سيدي فائق الإحترام و التقدير

ملحق رقم (03): يمثل بطاقة بداية أعمال التحقيق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

بسكرة في : 2010/07/20

مديرية الضرائب لولاية بسكرة

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

بطاقة بداية أعمال التحقيق

- رقم القضية:

- رقم المادة الضريبية :

- رقم التعريف الجبائية:

الإسم و اللقب أو المقر الإجتماعي: (س)

النشاط: تجارة مواد البناء

العنوان: بسكرة

إشعار بالتحقيق: بتاريخ 2010/07/08

أرسل و أستلم في : 2010/07/10 يدا بيد

فترة التحقيق: من 2006/01/01 إلى 2009/12/31

إسم و رتبة الأعوان المحققين:

السيد: "ع" مفتش

السيد: "ج" مفتش

تاريخ بداية الأعمال التحضيرية : 2010/07/20

تاريخ الرقابة المفاجئة: 2010/07/20

تاريخ التدخل بعين المكان: 2010/07/20

محضر نهاية عمليات التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

المواد 21 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية

في اليوم السادس والعشرين من شهر أكتوبر من عام ألفين و ستة عشر.
و على الساعة العاشرة صباحا (10 H)

نحن الموقعون أدناه : السيد : رزاق كريم – مفتش قسم - رئيس فرقة
السيد : عبد الباقي أحمد لخضر – مفتش قسم – محقق
السيد : سايب عمار – مفتش مركزي - محقق

السيد / قمنا بإبلاغ السيد : خطاب علي بن عمر
مؤسسة الأشغال العمومية - حي شتمة الجديد – بلدية شتمة

بإنهاء أعمال التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة للسنوات 2012 – 2013 - 2014
و 2015

و تم إقفال هذا المحضر في اليوم و الشهر و السنة المذكورين أعلاه و دعونا
السيد : خطاب علي بن عمر - لإمضائه معنا و الذي قبل - رفض

المحققان

رئيس الفرقة

اسم و لقب المكلف بالضريبة

عبد الباقي أحمد لخضر (م ق)

سايب عمار (م م)

**محضر نهاية عمليات التحقيق المعمق
في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة**

المواد 21 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية

في اليوم الخامس والعشرين من شهر أكتوبر من عام ألفين و ستة عشر.
و على الساعة العاشرة صباحا (10 H)

نحن الموقعون أدناه : السيد : رزاق كريم – مفتش قسم - رئيس فرقة
السيد : عبد الباقي أحمد لخضر – مفتش قسم – محقق
السيد : سايب عمار – مفتش مركزي - محقق

قمنا بإبلاغ السيد : بن عيشي مسعي بن صالح –
نقل المسافرين – الساكن بحي الحرملية الجنوبية - زريبة الوادي
بإنهاء أعمال التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة.

و تم إقفال هذا المحضر في اليوم و الشهر و السنة المذكورين أعلاه و دعونا
السيد : بن عيشي مسعي بن صالح - لإمضائه معنا و الذي قبل - رفض

المحققان

رئيس الفرقة

اسم و لقب المكلف بالضريبة

عبد الباقي أحمد لخضر (م ق)

سايب عمار (م م)

محضر نهاية عمليات التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

المواد 21 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية

في اليوم الخامس و العشرين من شهر أكتوبر من عام ألفين و ستة عشر.
و على الساعة العاشرة صباحا (10 H)

نحن الموقعون أدناه : السيد : رزاق كريم – مفتش قسم - رئيس فرقة
السيد : عبد الباقي أحمد لخضر – مفتش قسم – محقق
السيد : سايب عمار – مفتش مركزي - محقق

قمنا بإبلاغ السيد : بن عيشي مسعي بن صالح –
نقل المسافرين – الساكن بحي الحرملية الجنوبية - زريبة الوادي
بإنهاء أعمال التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة.

و تم إقفال هذا المحضر في اليوم و الشهر و السنة المذكورين أعلاه و دعونا
السيد : بن عيشي مسعي بن صالح - لإمضائه معنا و الذي قبل - رفض

المحققان

رئيس الفرقة

اسم و لقب المكلف بالضريبة

عبد الباقي أحمد لخضر (م ق)

سايب عمار (م م)

وزارة المالية
المديرية الولائية للضرائب

بمسكرة
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
مكتب التحقيقات الجبائية

رقم : /م و ض/م ف ر ج/م ت ج/ف ب/ 2015.

محضر معاينة الناتج عن التحقيق في المحاسبة

إن التحقيق الجبائي والمحاسبي الذي أجري على نشاط السيد

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

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

وحتى يتسنى لنا تحديد الأسس الخاضعة ، لنا الشرف أن نطلب من سيادتكم تقديم كل التوضيحات اللازمة
والمعلقة بالنقائص المستخلصة والمذكورة أعلاه: (1)

تقبلا منا سيدي فائق الشكر و التقدير.

حرر ببمسكرة في :

المحققان

رئيس الفرقة (ب)

محضر نهاية عمليات التحقيق

المواد 20 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية

في اليوم
و على الساعة

نحن الموقعون أدناه : السيد : - رئيس فرقة
السيد : - محقق
السيد : - محقق

قمنا بإبلاغ السيد :

بإنهاء أعمال التحقيق في المحاسبة الذي أجري على نشاط
و تم إقفال هذا المحضر في اليوم و الشهر و السنة المذكورين أعلاه و دعونا
السيد :
لإمضائه معنا و الذي قبل - رفض

المحققان

رئيس الفرقة

اسم و لقب المكلف بالضريبة

