

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: علوم اقتصادية تجارية وعلوم التسيير
فرع: العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة
رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي
إعداد الطالبة :

لماني سهام

تحت عنوان:

دور الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبي
دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة الفترة (2017-
(2020)

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د. ولهي بوعلام
مشرفا و مقررا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د: حميدي أحمد السعيد
مناقشا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د. نذير ياسين

السنة الجامعية : 2023/2022

دور الرقابة الجبائية في الحد من الغش و التهرب

الضريبي دراسة حالة – مديرية الضرائب لولاية

المسيلة .

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

الإهداء

الى الوالدين الكريمين

أمي نبع الحنان أطال الله في عمرها

أبي الذي غرس في فؤادي حب العلم و المعرفة

أخي و أختي و كل أفراد عائلتي

أصدقائي و زملائي في الدراسة

الى كل من عرفت فأحببت

الى كل من حمل مشعل العدالة و ساهم في إحقاق الحق و إرسا العدل

الى كل من يحمل لواء العلم و المعرفة

الى كل من نسته مذكرتي و لم تنساه ذاكرتي الى هؤلاء أهدي ثمرة جهدي.

كلمة الشكر

أشكر الله سبحانه و تعالى الذي وفقني لإنجاز ها العمل

و لقول رسول الله صلى الله عليه وسلم " و من لم يشكر الناس لم يشكر الله "

أتقدم بأسمى عبارات الشكر و التقدير الى الأستاذ المشرف " حميدي أحمد السعيد " على

نصائحه و توجيهاته القيمة التي لم يخل بها علي

الى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

الى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد .

الملخص :

تهدف هذه الدراسة الى تبيان دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، و ذلك من خلال التحديات التي تواجه النظام الجبائي الجزائري من عدة معوقات ، أهمها ظاهرة الغش و التهرب الضريبي الذي أفقد النظام الضريبي أهميته و فعاليته على المستوى الاقتصادي و المالي ، و لتحقيق ذلك قمت بدراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة و بالتحديد المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من خلال دراسة ملف خضع للتحقيق المحاسبي خلال الفترة (2017-2020) ، وقد تم التوصل من خلالها الى أن التحقيق المحاسبي له دور إيجابي في دعم الرقابة الجبائية من حيث فعاليته و فعالية برنامجه و هذا ما يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية و الحد أو التقليل من الغش و التهرب الضريبي

الكلمات المفتاحية : الرقابة الجبائية ، التهرب الضريبي ، الغش الضريبي ، التحقيق المحاسبي

This study aims to demonstrate the role of accounting investigation in supporting tax control through the challenges facing the Algerian tax system from several obstacles the most important of which is the phenomenon of fraud and tax evasion which the tax system has underestimated its importance and effectiveness at the economic and financial level and to achieve this I conducted a field study on the level of the tax directorate of the wilaya of msila specifically the sub director of tax control through a study of a file that was subject to an accounting investigation during the period (2017-2020) through which it was concluded that the accounting

Keywords – tax control – tax evasion- tax fraud- accounting investigation

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتوى
	العنوان
	البسملة
	الإهداء
	كلمة شكر
	الملخص
	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول و الأشكال
أ - ز	المقدمة العامة
	الفصل 1: عموميات حول الضريبة و إشكالية التهرب و الغش الضريبي
2	تمهيد
3	المبحث 1 : عموميات حول الضريبة
3	المطلب 1 : تعريف الضريبة و خصائصها
5	المطلب 2 : أهداف الضريبة
6	المطلب 3 : القواعد العامة للضريبة
7	المبحث 2 : إشكالية التهرب و الغش الضريبي
7	المطلب 1 : ماهية الغش و التهرب الضريبي و الفرق بينهما

10	المطلب 2 :أنواع وأسباب الغش و التهرب الضريبي
15	المطلب 3 : آثار التهرب و الغش الضريبي
16	المطلب 4 : أساليب مكافحة الغش و التهرب الضريبي
17	خلاصة الفصل 1
	الفصل 2 : الرقابة الجبائية و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي
20	تمهيد
21	المبحث 1 : الإطار النظري للرقابة الجبائية
21	المطلب 1 : مفهوم الرقابة الجبائية
22	المطلب 2 : أهداف و أشكال الرقابة الجبائية
29	المطلب 3 : أسباب و مبادئ الرقابة الجبائية
31	المبحث 2 : إجراءات التنسيق بين الإدارات و العقوبات المترتبة عن الرقابة الجبائية
31	المطلب 1 : إجراءات التنسيق بين إدارات المكلف بالتهرب الضريبي
32	المطلب 2 : الغرامات و العقوبات الجبائية
38	المطلب 3 : إجراءات الرقابة الجبائية في الحد من الغش و التهرب الضريبي
47	خاتمة الفصل 2
	الفصل 3 : دراسة حالة في المديرية العامة للضرائب بالمسيلة
49	تمهيد
50	المبحث 1 : تقديم المديرية الضرائب بالمسيلة

50	المطلب 1: تعريف مديرية الضرائب بالمسيلة
51	المطلب 2 : دور و مهام مديرية الضرائب بالمسيلة
53	المطلب 3 : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب بالمسيلة
61	المبحث الثاني : إجراءات التحقيق المحاسبي
61	المطلب 1 :التعريف بالمؤسسة و الوضعية الجبائية لها
63	المطلب 2 : خطوات إجراء عملية التحقيق المحاسبي
65	المطلب 3 : التحقيق في محاسبة المؤسسة محل التحقيق شكلا و مضمونا
87	المطلب 4 : إحصائيات التحقيقات لأربع سنوات الأخيرة بالنسبة للتحقيق المحاسبي و المصوب و المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة خلال الفترة (2019 – 2022) .(
91	خلاصة الفصل
92	الخاتمة
98	قائمة المراجع
102	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
9	الفرق بين الغش و التهرب الضريبي	1
34	العرامات المترتبة عن الإمتناع أو التأخر في إيداع التصريحات	2
66	الفارق بين المشتريات المستخرجة و المشتريات المصرح بها لسنوات 2018-2017	3
67	الفارق بين المشتريات المستخرجة و المشتريات المصرح بها لسنوات 2020-2019	4
68	إستيراد و تصدير	5
68	تجميع رقم الأعمال	6
69	تجميع رقم الأعمال (الألواح العازلة)	7
70	الرسم على النشاط المهني إستيراد	8
71	الرسم على النشاط المهني (ألواح عازلة)	9
73	حساب الفارق في الإستهلاك لسنة 2018	10
74	حساب الفارق في الإستهلاك لسنة 2019 ، 2020	11
75	الفارق المرفوض بين الإهتلاك المخصص و الإهتلاك الفعلي لسنة 2020	12
78	الفارق المرفوض بين الإهتلاك المخصص و الإهتلاك الفعلي لسنة 2019	13
78	التقويم النهائي لضريبة على أرباح الشركات IBS للإستيراد	14

79	التقويم النهائي لضريبة على أرباح الشركات IBS ألواح عازلة	15
80	الرسم على المشتريات	16
81	التقويم النهائي لرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع TVA	17
82	التقويم النهائي لرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع TVA ألواح عازلة	18
84	الإقتطاع من المصدر لمداخيل رؤوس الأموال المنقولة	19
85	الحقوق و الغرامات (العقوبات)	20
87	إحصائيات التحقيق المحاسبي و المصوب و المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة للسنوات الأخيرة (2019 الى 2022)	21

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
24	أشكال الرقابة الجبائية.	1
60	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب بالمسيلة.	2
89	منحنى بياني يوضح عدد التغيرات الحاصلة في عدد الملفات المدروسة بالنسبة للتحقيق المحاسبي و المصوب و المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة خلال الفترة (2019 – 2022).	3
90	منحنى بياني يوضح تطور نتائج التحقيق المحاسبي و المصوب و المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة خلال الفترة (2019 – 2022).	4

مقدمة عامة

مقدمة عامة :

تعد الضريبة في ظل التطورات الاقتصادية و السياسية للدولة الحديثة أداة من أدوات السياسة المالية ، فلم يعد هدفها تحقيق الإيرادات الذي كان هو الأساس في فرضها منذ القدم ، بل إتسعت أهدافها لتشمل أهدافا اقتصادية و إجتماعية أخرى ، و نظرا للأهمية التي تكتسبها الضريبة فهي تخضع لأليات تسييرها و قواعد تحكمها لما لها من آثار اقتصادية متعلقة بفرضها .

إقترن وجود الضريبة بوجود ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ، كما أنها لا تقتصر على منطقة جغرافية محددة و لكنها أخذت بعدا و طابعا علميا فهي تمس جميع البلدان دون إستثناء خاصة الدول النامية ، فقد إكتسبت ظاهرة التهرب والغش الضريبي خطورة متنامية بسبب الإتجاه المتزايد نحو العولمة و سقوط الحواجز التجارية و ظهور ثورة الاتصالات و المعلومات ، فلا يوجد أي بلد مهما كانت درجة تطوره الاقتصادي من الخسارة على مستوى الحصيبة الضريبية ، و ذلك ناجم عن التهرب و الغش الضريبي ، لذا فالمشكل لا يكمن في وجود التهرب و الغش الضريبي بل في إمكانية معرفة المدى الذي يبلغه لإتخاذ كل السبل المتاحة لحصره على الأقل ، ما دام من المستحيل القضاء عليه نهائيا ، و من هنا يأتي دور الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية و ردعية في أن واحد بغية التخفيف من حدة ظاهرة التهرب و الغش الضريبي .

— و على ضوء ما سبق تتحدد إشكالية هذا البحث في ما يلي :

أولا : إشكالية الدراسة :

" في ما تكمن فعالية الرقابة الجبائية في الحد من الغش و التهرب الضريبي ؟ "

و من هذه الإشكالية الرئيسية يمكن أن تتفرع الأسئلة الجزئية التي أراها ضرورية لموضوع دراستي في :

— فيما تتمثل إجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي؟.

— هل تساهم فعالية التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؟

— هل يساهم برنامج التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؟

ثانيا : فرضيات الدراسة :

بغية الإجابة عن هذه الإشكالية أقوم بإعتماد الفرضيات التالية :

— الرقابة الجبائية هي الطريقة الأولى و من أهم الحلول و الآليات التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية لمكافحة الغش و التهرب الضريبي.

— من بين إجراءات و أدوات الرقابة الجبائية في الحد من الغش و التهرب الضريبي أجد الرقابة في التحقيق المحاسبي و الرقابة في التحقيق المصوب في المحاسبة و الرقابة في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية .

— التحقيق المحاسبي هو آلية فعالة في إجراءات الرقابة الجبائي

ثالثا : أهمية الدراسة

يعد موضوع الرقابة الجبائية من المواضيع التي لها أهمية كبيرة في النظام الجبائي الجزائري ، حيث تنبع أهمية هذه الدراسة كونها تحاول معرفة مدى تأثير و فعالية الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ، و مما لا شك فيه أن الرقابة الجبائية بصفة عامة و التحقيق المحاسبي بصفة خاصة يعملان للحد أو التخفيف من هذه الظاهرة لردع المكلفين المدلسين ، حيث يعتبر التحقيق المحاسبي من أهم الأدوات المفضلة في الرقابة الجبائية .

رابعا : أهداف الدراسة

تتجلى الأهداف المرجوة من هذا البحث في :

— إبراز الدور الفعال و الأساسي الذي تلعبه الرقابة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي .

- التعرف على الإجراءات الردعية لرقابة الجبائية في الحد و التقليل من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي .
- تشخيص ظاهرة التحقيق المحاسبي و تبيان مدى دوره في الحد أو التخفيف من ظاهرة الغشو التهرب

الضريبي

- معرفة أهم خطوات عملية التحقيق المحاسبي و قدرته على دعم الرقابة الجبائية

خامسا: أسباب إختيار الموضوع

تم إختيار هذا الموضوع للأسباب التالية :

1- الأسباب الذاتية :

- معرفة العلاقة الرابطة بين المحاسبة و الجباسة
- علاقة الموضوع بالتخصص

2- الأسباب الموضوعية :

- الاهتمام المتزايد التي حظيت به ظاهرة الغش و التهرب الضريبي و سبل علاجها في الآونة الأخيرة من قبل السلطات الخاصة .

- تماشيا مع قانون المالية 2023 الذي جاء بجملة من التدابير و إجراءات أهمها مكافحة الغش الجبائي و هذا ما جعلني أقوم بدراسة حديثة للموضوع .

- محاولة الوصول الى كيفية تحقيق التحقيق المحاسبي لمكافحة الغش و التهرب الضريبي .

سادسا: منهج الدراسة

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة و إثبات صحة الفرضيات إستندت في دراستي على منهجين

رئيسيين :

– **المنهج الوصفي** : حيث يعتمد على إعطاء صورة خاصة بالإطار النظري عن الرقابة الجبائية و مساهمتها في محاربة الغش و التهرب الضريبي .

– **المنهج التحليلي** : حيث ركزت على إظهار دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي عن طريق دراسة حالة و تحليلي للمعطيات المقدمة و ما تم إستخلاصه من نتائج.

سابعاً : حدود الدراسة

حتى أتمكن من الإجابة على إشكالية الدراسة ، و تحقيقاً للأهداف المرجوة من هذه الدراسة ، فقد تعين علي وضع محددات و أبعاد الدراسة التي تمثلت في ما يلي :

1-الموضوعية : تقتصر الدراسة على بيان و توضيح دور الرقابة الجبائية في الحد من الغش و التهرب الضريبي ، بما يتوافق و التشريع الجبائي الجزائري.

2 – المكانية : قمت بدراسة تطبيقية في مديرية الضرائب لولاية المسيلة لمعرفة ما هي الطرق المتبعة و المطبقة من قبل أعوان الرقابة الجبائية أثناء التحقيق في محاسبة المكلف بالضريبة .

3- الزمانية : لكي أتمكن من تحديد دور الرقابة الجبائية في الحد من الغش و التهرب الضريبي و ذلك على مستوى مركز الضرائب المسيلة إستعملت العامل الزمني لأنه عامل مهم في الدراسة ، و بحيث تخص فترة التحقيق في المحاسبة لمدة 4 سنوات (2017_2018_2019_2020) .

ثامناً: الدراسات السابقة

من بين الدراسات ذات الصلة بالدراسة الحالية :

1- ترعي زكريا : دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي " دراسة حالة - مديرية

الضرائب لولاية بسكرة " ، مذكرة ماستر، 2019/2018، و تم إعتقاد المنهج الوصفي التحليلي ، و قد توصل الباحث الى : " أنه من بين الأسباب التي تساعد في زيادة فعالية الرقابة الجبائية هو التنسيق بين الإدارات - يعد التهرب الضريبي من أهم التحديات التي تواجه النظام الضريبي ، يتم إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف بالضريبة قبل إجراء التحقيق و هذا من بين الضمانات الممنوحة للمكلف وفق القانون "

2- شناح حنان : جريمة التهرب الضريبي و آليات مكافحتها في ظل التشريع الجزائري ، مذكرة ماستر ،

جامعة محمد البشر الإبراهيمي - برج بوعريبيج - 2022/2021 ، و تم إعتقاد المنهج الوصفي ، و قد توصلت الباحثة الى أن : " المشرع الجزائري يتبع سياسة ضريبية من خلال الإصلاحات المنظمة لعمل الإدارة . يتخذ التهرب الضريبي صورا منها التهرب الضريبي المشروع و التهرب الضريبي الغير المشروع " .

3- أيوب نجار، سلمة شيخي : الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ، المجلة الجزائرية

للمالية العامة ، جامعة علي لونيبي البلدية 2 (الجزائر) ، المركز الجامعي مرسلبي عبد الله تيبازة (الجزائر) 2022/06/1 ، وقد تم التوصل الى أنه يجب تحسين عمل الإدارة الضريبية بتوفير تكنولوجيا حديثة و وجوب تحقيق إستقرار في النظام الجبائي الجزائري

تاسعا : هيكل الدراسة

للإجابة على الأسئلة المطروحة في الإشكالية قمت بتقسيم الدراسة الى ثلاث فصول ، الفصل الأول تحت عنوان عموميات حول الضريبة و الإشكالية التهرب و الغش الضريبي ، تطرقت فيه الى عموميات حول الضريبة كمبحثا أولا و الى إشكالية التهرب و الغش الضريبي كمبحثا ثانيا

أما الفصل الثاني تحت عنوان الرقابة الجبائية و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي حيث تطرقت فيه الى الإطار النظري للرقابة الجبائية كمبحثا أولا و الى إجراءات التنسيق بين الإدارات و العقوبات المترتبة عن الرقابة الجبائية

أما الفصل الثالث تحت عنوان دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية المسيلة ، و تناولت فيه تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة كمبحثا أولا و الإجراءات التحقيق المحاسبي كمبحثا ثانيا و يمكن تلخيص ما يميز دراستي عن الدراسات السابقة في الجدول التالي :

أوجه الاختلاف

بعض الدراسات تناولت المتغير الرقابة الجبائية كموضوع مستقل ، أما البعض الآخر تناول الرقابة الجبائية مع التهرب الضريبي دون الغش الضريبي ، و البعض الآخر تناول التهرب الضريبي و علاقته بمتغير تابع آخر على غرار الرقابة الجبائية في حين أن دراستي جمعت بين المتغيرين الرقابة الجبائية و التهرب و الغش الضريبي.

طبيعة نشاط المؤسسة التي تناولتها الدراسات السابقة تختلف عن طبيعة نشاط المؤسسة في دراستي.

المنهج المتبع في بعض الدراسات السابقة يختلف عن المنهج المتبع في دراستي و هو المنهج الوصفي التحليلي.

بعض الدراسات السابقة قامت بدراسة حالة ملف خضع للتحقيق المصوب و التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على عكس دراستي التي قمت فيها بتحليل ملف خضع للتحقيق المحاسبي.

الفصل الأول :

عموميات حول الضريبة و إشكالية

التهرب و الغش الضريبي

تمهيد :

تعد الضريبة أداة من أدوات السياسة المالية للدولة فهي إقتطاع مالي نقدي إجباري تفرضه الدولة على المكلفين بما حسب قدراتهم التساهمية بدون مقابل و بشكل نهائي ، من أجل تغطية النفقات العامة و تحقيق المنفعة العامة كتعجيل لعملية التنمية و تحقيق التوازن الاقتصادي و إجتماعي و غيرها

ولكن من الملاحظ أن المكلفين بالضريبة قد إعتدو طرق عديدة للتخلص من العبئ الضريبي و حرمان الخزينة العمومية من حقها و ذلك إما بتفادي الضريبة كليا أو بالتقليل من نطاق إقتطاع الضريبي المفروض عليهم و هذا ما أدى الى ظهور ظاهرة التهرب و الغش الضريبي .

لهذا سأقوم بتقسيم الفصل ضمن مبحثين :

المبحث الأول :عموميات حول الضريبة

المبحث الثاني: إشكالية التهرب و الغش الضريبي

المبحث الأول :عموميات حول الضريبة

تعتبر الضريبة من اقدم و أهم المصادر المالية لدولة نظرا لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة للدولة ، وقد تزايدت أهميتها بتزايد حصتها في هيكل الإيرادات العامة وكذا الدور الكبير الذي تلعبه في مجال تحقيق اهداف الدولة السياسية و المالية والاجتماعية و الاقتصادية والتنموية ، ولهذا لا بد من التعريف بماهية الضريبة ولذلك قسمنا هذا المبحث الى اربع مطالب سنعرض في المطلب الأول تعريفا لضريبة اما المطلب الثاني فستتطرق الى خصائص الضريبة دون اغفال عن اهداف وأنواع الضريبة في المطلب الثالث وفي الأخير نذكر جملة القواعد العامة لضريبة .

المطلب الأول : تعريف الضريبة و خصائصها

الفرع الأول : تعريف الضريبة

لقد عرفت الضريبة عدة تعاريف مختلفة نذكر منها :

التعريف الأول : عرف ادم سميث الضريبة " بأنها عقد ايجار فالدولة توجد و تخلق الخدمات و المرافق العامة و الفرد يدفع لها الايجار نظير استخدام هذه المرافق ". (ياسين، 2005، صفحة ص6)

التعريف الثاني : عرفها الأستاذ " غاستون جيز " على انها { أداء نقدي تفرضه السلطة على الافراد بطريقة نهائية او بلا مقابل بقصد تغطية الاعباء العامة } .(مريم ف.، 2021/2020، صفحة 3)

التعريف الثالث : { الضريبة اقتطاع نقدي اجباري لصالح السلطات العمومية ، بصفة نهائية و من دون مقابل مباشر ومحدد ، وذلك بهدف ضمان تمويل الأعباء العامة للدولة الجماعات المحلية او الإقليمية و الإدارات العمومية } . (قدي، 2011، صفحة 22)

التعريف الرابع : { مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة ، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي و دون مقابل محدد ، نحو الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية } . (محززي، 2004، صفحة 13)

الفرع الثاني : خصائص الضريبة(رحمة ، 2014 ، صفحة 3)

من التعاريف السابقة يمكن استخلاص أهم خصائص الضريبة ، وهي :

1- الضريبة اقتطاع نقدي : حيث تدفع الضريبة نقدا بواسطة النقود القانونية التي يصدرها البنك المركزي .

2 - الطابع الالزامي للضريبة : بمعنى ان المكلف يدفع الضريبة مجبرا للدولة التي تفرضها عن طريق

القانون الجبائي [التشريع ، تحديد المبالغ ، تواريخ التحصيل] ويحق لهذه الأخيرة تحصيل الضريبة ولو باكراه باستعمال القوة العمومية .

3 - الطابع النهائي لضريبة : أي انه لا يمكن للمكلف باي حال من الأحوال استرداد الضريبة

المدفوعة و المحصلة بطريقة قانونية .

4- تدفع الضريبة دون مقابل : أي تدفع للدولة دون اشتراط الحصول على مقابل [منافع او

خدمات] فلا يمكن للمكلف المطالبة بمقابل مباشر لها كما لا يمكنه معرفة مقدار او طبيعة المنفعة التي ستعود عليه من خلال النفع العام الذي تحققه الضريبة .

5- تدفع الضريبة لتغطية النفقات العمومية : أي انها تمثل الايراد الأساسي للدولة دون ان

تكون موجهة لنفقة معينة بحد ذاتها بل لعموم نفقات الدولة فالمكلف يدفعها بصفته احد افراد المجتمع و عليه ان يساهم في الأعباء العامة للدولة .

المطلب الثاني : اهداف الضرائب

للضريبة عدة اهداف منها ماهي اهداف اقتصادية ومنها ما هي أهداف إجتماعية ومنها ما هي أهداف

سياسية :

1-أهم الاهداف الاقتصادية: (لعلاوي، 2015/2014، صفحة 9)

للضريبة عدة اهداف اقتصادية لعلی أهمها انها تعد وسيلة فعالة في حالة ما أرادت الدولة تشجيع مجالات اقتصادية معينة و ذلك اما بتخفيض الضريبة على هذه المجالات او الأنشطة ، او باعفائها تماما منها . كما قد تستعمل الضريبة " كأداة في التقويم الاقتصادي ، ففي حالة التضخم يتم رفع نسبة الضرائب بغية امتصاص الكتلة النقدية ، وفي حالة الانكماش يتم تخفيض أسعارها مع زيادة التحفيزات و الإعفاءات الجبائية لتنشيط الاستثمار " .

2 - أهم الأهداف الاجتماعية : (جمام، 2010/2009، صفحة 21)

للضريبة عدة اهداف اجتماعية لعلی أهمها :

— فرض ضرائب على الثروات من أجل القضاء على ظاهرة الاستحواذ فئة قليلة من المجتمع على الثروات و المكاسب.

– تعد الضريبة وسيلة ناجحة لحل مشكل السكن وهذا بالتخفيض او الاعفاء الجبائي مثلا على الأنشطة المرتبطة بالسكن .

– لضريبة دور ردعي في بعض الأحيان على بعض الظواهر الاجتماعية السيئة التي تضر بصحة المواطنين مثل الكحول والسجائر..... الخ ، لهذا قد تقوم الدولة بفرض ضرائب مرتفعة على هذه المنتجات الضارة للحد من استهلاكها .

3 – أهم الأهداف السياسية: (جمام، 2010/2009، صفحة 2)

تستخدم الضريبة كذلك من طرف الدولة لتحقيق اهداف سياسية ، كالعامل على حماية السلع المحلية من المنافسة الدولية عن طريق فرض ضرائب مرتفعة على منتجات بعض الدول الأخرى ، كما قد تكون الضريبة وسيلة لاحداث التوازن الجهوي و ذلك من خلال توطين الصناعات عبر ولايات الوطن باعطاء إمتيازات ضريبية للعمل و الاستثمار بالجنوب مثلا .

المطلب الثالث : القواعد العامة للضريبة(محمد علي العوضي، 2014، صفحة 13)

أدم سميث من أوائل من وضعو القواعد التي تقوم عليها الضريبة ، وذلك في كتابه [ثروة الأمم] حيث لخصها في اربع القواعد التالية :

1 – قاعدة العدالة و المساواة : و تعني ان يقوم جميع الافراد في الدولة بالاسهام في نفقات الدولة المختلفة

وفقا لمقدراتهم النسبية قدر الإمكان ، أي بنسبة ما يتمتع به كل منهم من دخل في ظل حماية الدولة .

2 – قاعدة اليقين : و وفقا لها يجب ان تكون الضريبة المقررة واضحة لا غموض في مقدارها و مواعيد

أدائها و الجزاءات المترتبة على التهرب عن أدائها .

3 - قاعدة الملائمة في الدفع : و مضمون هذه القاعدة ان تكون احكام الضريبة على نحو يتلائم مع

ظروف الممولين من حيث مواعيد و طرق إجراءات تحصيلها .

4 - قاعدة الاقتصاد في التحصيل : و تقضي هذه القاعدة ان تقوم الدولة بتحصيل الضريبة بأقل

التكاليف الممكنة .

المبحث الثاني : إشكالية التهرب و الغش الضريبي

يعتبر التهربو الغش الضريبي ظاهرة عالمية قديمة قدم الضريبة بل وليدتها ، و قد عرفتها الاقتصاديات القومية

لبعض البلدان من القدم ، و تعدد اساليبها حتى اعتبرت من اكبر المشكلات التي تواجه كافة الأنظمة الضريبية في

مختلف انحاء العالم ، مما أدى الى سعي الدولة لمحاربتها و القضاء عليها و كي لا تتسبب هذه الظاهرة في عجز

الدولة عن وظائفها الأساسية

المطلب الاول : ماهية الغش و التهرب الضريبي

الفرع الأول : تعريف الغش الضريبي

التعريف الأول : هو تهرب غير مشروع يعتمد على مخالفة القانون ، و قد يتم هذا الغش قبل فرض الضريبة ،

من خلال محاولة إخفاء ” مطرح الضريبة ” - و هو المادة المطبق عليها فرض الضريبة او موضوع الضريبة -

عن علم الإدارة الضريبية ، سواء كله ام جزء منه و ذلك لتقليل حجم الضريبة المفروضة ، وهو ما يؤثر على موارد

الدولة المالية ، و يؤثر بالتالي على الخزينة العامة للدولة . (إسماعيل، 2018، صفحة 37)

التعريف الثاني : يتمثل في خرق القانون الجبائي بهدف التهرب من فرض مادة الضريبة و تخفيض أساس تقديرها

. (ياقوت، 2003/2002، صفحة 7)

التعريف الثالث : ان الغش الضريبي يتمثل في كل الحركات المادية و العمليات القانونية ، المادية و كل الوسائل

و الترتيبات التي يلجا اليها المملف بهدف التخلص من دفع الضرائب و المساهمات . (ياقوت، 2003/2002،

صفحة 8)

الفرع الثاني : تعريف التهرب الضريبي

التعريف الأول : { التهرب الضريبي هو فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي } ، و يتم اما بتفادي

النشاط الخاضع و الاتجاه للانشطة التي لا تدخل في عداد الاوعية الضريبية الخاضعة للتكليف الضريبي ، او النفاذ

من الثغرات القانونية التي ينطوي عليها التشريع الضريبي . (حميد، 2013، صفحة 61)

التعريف الثاني : عرف بعض الاقتصاديين التهرب الضريبي بانه : " محاولة الممول التخلص من دفع الضريبة كليا

او جزئيا بالمخالفة لاحكام و قواعد القوانين الضريبية " و قد يقع هذا التهرب عند تحديد وعاء الضريبة. (زيدان،

2020، صفحة 111)

التعريف الثالث : " التهرب الضريبي يقع عندما يعتمد بعض المكلفين الى إتباع أساليب الغش و الخداع ،

مخالفين بذلك أحكام التشريع الضريبي ". (بلواضح، 2015/2014، صفحة 100)

التعريف الرابع : "هو التخلص الفرد من من دفع الضريبة دون إرتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الضريبي

". (رشيدة، 2015، صفحة 233)

التعريف الخامس : " التهرب الضريبي هو سلوك يحاول فيه دافع الضرائب عدم دفع الضريبة المستحقة كلياً أو

جزئياً دون نقل عبئها الى شخص آخر ، من أجل تحقيق التهرب الضريبي يتخذ دافع الضرائب القانوني عدة طرق

قد تكون قانونية أو غير قانونية " . (Reda, 2022-11-12, p. 310).

الفرع الثالث : الفرق بين الغش الضريبي و التهرب الضريبي :

الجدول رقم (1): الفرق بين الغش و التهرب الضريبي

النوع البيان	التهرب الضريبي	الغش الضريبي
من حيث العقوبة .	يقوم عن سوء نية على أساس تجنب الضريبة بأساليب و معالجات لا يقيمها القانون .	يعاقب عليه جزائياً ، فهو تهرب من الضريبة بوسائل يعاقب عليها القانون .
من حيث السبل التي يسلكها دافع الضرائب .	طرق مشروعة .	طرق غير مشروعة .
من حيث الالتزام القانوني .	دون مخالفة او انتهاك لاحكام جبائية أي بما لا يتعارض مع احكام الضريبة	مخالفة القانون عمدا .
من حيث العنصر الذي يتوفر فيه .	العنصر المعنوي او الأخلاقي دون العنصر المادي .	العنصر المعنوي او الأخلاقي و المادي .

يمثل الخاص فالغش الضريبي يمثل حالة خاصة		من حيث
من حالات التهرب الضريبي من خلال	يمثل العام .	الشمولية .
انتهاك القانون .		

المصدر : من اعداد الطالبة بالاعتماد على :

– _ عائشة بو عزم، جرائم الجبايات الشركات التجارية ، عمان الاردن ، ط 1 ، 2021 ، ص 13

(عائشة ب.، 2021، صفحة 13)

– تكوك نمير ،معوقات التفعيل الجبائي ، مجلة القانون و العلوم السياسية ، جامعة أبو بكر بلقايد –

تلمسان- ، المجلد4، العدد2018،2،ص793.(نمير، 2018، صفحة 793)

المطلب الثاني : أنواع و أسباب الغش و التهرب الضريبي

الفرع الأول : أنواع الغش و التهرب الضريبي

أولا : انواع الغش الضريبي(نصر، 2006/2007، صفحة 20، 21)

يشار أحيانا الى الغش الضريبي على انها تهرب ضريبي غير قانوني ، و هناك العديد من تصنيفات الغش نذكر منها

ما يلي :

1- الغش البسيط و الغش المعقد :

1-1- الغش البسيط : هو الغش المعتمد من طرف المكلف لغرض تضليل الإدارة الجبائية و يتم عندما

يصرح مكلف بأسس أو عناصر التي تعتمد لتحديد الوعاء الضريبة ، و يبين من خلالها دخلا او ربحا ناقصا أو غير

صحيح ، وهي تخص على العموم التصريحات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم. (عاشور، 2013، صفحة 5)

1-2- الغش المعقد : يمكن تعريفه بأنه غش بسيط مقرون بممارسات تدليسية ، أي ان المكلف يستعمل

أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة ، وكذلك مس كل الاثار التي قد تؤدي الى كشف مغالطاته .

2- الغش الوطني و الغش الدولي :

1-2- الغش الوطني : يمكن تعريفه بأنه استعمال لطرق و ممارسات غش من قبل المكلف محاولة منه للتخلص

بصفة شرعية من التزاماته الجبائية الناجمة عن التشريعات الجبائية الوطنية .

2-1- الغش الدولي : يتمثل هذا النوع من الغش في عدم دفع الضريبة او الضرائب داخل البلد و تحويل

المداهيل الى بلد يتميز بجاذبية جبائية ان صح التعبير ، و هذا بغية التقليل من المبالغ المقتطعة و هذا النوع من

الغش يرجع الى التطور الكبير الذي عرفته التبادلات الدولية و النشاط الكبير الذي غير حركة رؤوس الأموال .

ثانيا : أنواع التهرب الضريبي (حميد، 2013، صفحة 61.62.63)

و يأخذ التهرب الضريبي شكلين رئيسيين هما :

1- التهرب الضريبي المشروع : { التهرب الضريبي المشروع هو فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون

الجبائي } ، و يتم اما بتفادي النشاط الخاضع و الاتجاه للانشطة لا تدخل في عداد الاوعية الضريبية الخاضعة

للتكليف الضريبي ، أو النفاذ من الثغرات القانونية التي ينطوي عليها التشريع الضريبي ، وعلى العموم فهذا التخلص

من تكليف أداء الضريبة مشروع ولا ينافي الترتيبات القانونية باعتباره يراعي عدم تجاوزها بل استغلال الثغرات

فيها فقط .

2- التهرب الضريبي الغير المشروع :

هو التخفيض أو الامتناع بطريقة غير شرعية عن دفع الضرائب المستحقة و نماذجه متنوعة جدا كالاخطاء الادارية في التصريحات ، تخفيض الإيرادات تضخيم النفقات . يتجلى هذا النوع في شكل مخالفة صريحة و عمدية لاحكام القانون الضريبي ، كتزوير المستندات او الامتناع عن تقديم التصريح بشكل نهائي ، عدم دفع مستحقات الضريبة ، التصريح المزيف او الناقص او الكاذب من خلال القيود المحاسبية.... الخ و لتحقيقه لابد من شرطين اساسين وهما :

– الشرط المادي { المخالفة } .

– العنصر المعنوي { النية } .

الفرع الثاني : أسباب الغش و التهرب الضريبي

أولا : أسباب الغش الضريبي(عوادي مصطفى، رحال، و عيدة، 2019، صفحة 73_74_75)

يتزايد الغش الضريبي يوما بعد يوم ، مع زيادة حجم النشاط الاقتصادي و السكان يؤدي الى حرمان الخزينة العامة من الأموال الضخمة كل عام ، حيث تتعدد الأسباب و الدوافع المؤدية الى هذه الظاهرة نلخصها على النحو التالي :

1- أسباب تعود للمكلف :

غالبا ما تعود أسباب التهرب الضريبي الى المكلف في حد ذاته و التي تدرج في :

– يحفز ضعف المستوى الخلفي للمكلفين على التهرب في أداء واجبه الضريبي .

– اعتقاد ان الضريبة هي اقتطاع مالي دون مقابل .

— اعتقاد المتهرب من الضرائب هو سارق شريف يقوم بسرقة الدولة و هي شخص معنوي فهو لا يضر بالآخرين .

— سوء تخصيص النفقات العمومية حيث يشعر المكلفون بتبذير أموالهم في أوجه لا تعود عليهم بالمنفعة العامة .

— الحالة المادية السيئة للمكلف تجعله يميل نحو التهرب الضريبي لتعويض ما خسره .

2 - أسباب مرتبطة بطبيعة النظام الضريبي :

— توجد عدة عوامل تؤثر على التهرب الضريبي و نطاقه والتي ترتبط بطبيعة التنظيم الفني الضريبي و مدى استقرار التشريع الضريبي

— تعقد النظام الضريبي و ذلك من حيث تعدد وتنوع معدلات الرسوم و الضرائب .

— عدم استقرار التشريع الضريبي الراجع بالدرجة الأولى الى التغييرات العديدة التي تحدث على القوانين المالية الرئيسية و القوانين المالية التكميلية .

3- الأسباب المرتبطة بالإدارة الضريبية :

— عدم التحضير الجبائي للمكلفين .

— ضعف التكوين في المجال الضريبي و الاعتماد الكلي على مضامين النظام الضريبي الفرنسي دون سواه .

— عدم استطاعة الإدارة الضريبية اعتماد فكرة الزبونية في علاقاتها مع المؤسسات ، اذ لازالت ترى في كل

مؤسسة خاصة ان تكن عمومية محتالا ضريبيا محتملا ، و من هنا كانت العلاقة تصادمية و مبنية على الشك .

4- الأسباب المرتبطة بظاهرة الرشوة و الفساد الإداري :

انتشار ظاهرة الرشوة و الفساد الإداري بين أعوان الإدارة الضريبية له تأثير كبير على التهرب الضريبي ، حيث لن بعض أعوان المصالح الضريبية لا يتورعون في استلام الهدايا و الهبات من المكلفين ، و التي هي في الحقيقة رشاوي ، و هذه الظواهر المرضية مسيطرة على الإدارة الضريبية بسبب نقص المراقبة الحكومية و قلة الأجهزة المخصصة لمحاربتها ، و هذه الظاهرة ليست ناتجة فقط عن غياب رقابة الدولة و غياب الصرامة في معاقبة الموظفين ، بل قد تنتج من التنظيم السياسي للمجتمع نفسه و كذلك من ضعف المرتبات الممنحة للموظفين .

ثانيا : أسباب التهرب الضريبي(العاطي، 2016، صفحة 10،11،12،13)

تتنوع أسباب التهرب الضريبي ، فهناك الأسباب التنظيمية الفنية و الأسباب السياسية و الاقتصادية

1- الأسباب التنظيمية الفنية للضرائب :

و هذه تكون من خلال ان الضريبة لا تتم الا بتصريح من قبل المنشاء التجارية او الصناعية او غيرها ، فعدم وجود برنامج مراقبة فني دقيق يتابع الافراد و الشركات و كيفية حسب الضريبة الحقيقية عليهم يلعب دورا هاما ، و من هنا ظهرت طريقة التهرب من الضريبة الجمركية من خلال إخفاء الورقة الحقيقية الخاصة بالبضائع و اظهار ورقة مزورة غيرها تحمل قيمة اقل من الاصلية ، و بالحصلة فان الأسباب الفنية و التنظيمية و مدى انضباطها و قدرتها على كشف التهرب الضريبي له الأثر الذي لا يستهان به في جعل المكلفين يتخذون قراراتهم بشأن التهرب من دفع الضريبة او الالتزام بها .

2- الأسباب السياسية للتهرب الضريبي :

تلعب السياسة التي تتبعها الدولة دورا هاما في التهرب الضريبي فاذا انفقت الدولة حصيلة الضرائب التي تجبها في وجوه نافعة فإن الافراد يشعرون ان ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة و بالتالي يقل تهربهم من الضرائب

المفروضة اما اذا بددت الدولة حصيلة الضرائب في وجوه لا تعود بالنفع على المواطنين فانهم سيبدلون قسارى جهدهم في التهرب من الضريبة ، أي ان الدولة قد لا تظهر أي تغيير على صعيد التطوير العام للدولة و لقطاع الخدمات العام بحيث لا يشعر المواطنون بالفائدة لدى دفعهم الضريبة و حينها سيتهرب المواطنون من دفع الضريبة

3- الأسباب الاقتصادية :

و هنا مستوى المعيشة و الوضع الاقتصادي العام يفرض دورا في الالتزام بالضريبة ، فالوضع الاقتصادي الجيد و وفرة رؤوس الاموال تؤدي الى عدم التهرب الضريبي و العكس صحيح .

المطلب الثالث : اثار التهرب و الغش الضريبي

للتهرب و الغش الضريبي آثار سلبية حيث انها تؤدي الى تخفيض الإيرادات العامة و بالتالي الاضرار بالخرينة العمومية مما يترتب عليه عدم قيام الدولة بالانفاق العام على اكمل وجه تحقيقا لمصلحة المجتمع ، هذا و بالاضافة الى تاثير الظاهرة على الجوانب المالية و الاقتصادية و الاجتماعية و يمكن اجمالها بالاتي : (شعبان، التجارة الإلكترونية و التهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي الضرائب فلسطين، 2022، صفحة 8_9)

1 - الاثار المالية :

إن التهرب يؤدي الى عدم تحقيق الضريبة لاهداف التي انشأت من اجلها فهي تمول الخينة العامة بما يلزم لتغطية النفقات العامة من خلال تلبية الإيرادات الضريبية لحجم الانفاق فعدم التوازن بين الإيرادات و النفقات يؤدي بنا الى خسارة الخزينة لاموال طائلة كما ان التهرب يؤدي الى تخفيض الدخل القومي و الذي بدوره يخفض مستوى الدخل الفردي ، كما ينتج عنه ضعف قيمة العملة الوطنية عن طريق إخفاء أموال غير مصرح بها و التي تكون سببا في ظاهرة التضخم النقدي .

2 - الاثار الاقتصادية :

ينتج عن التهرب و الغش الضريبي انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني بكبح اهم محفزات الاقتصاد فالمكلف المتهرب سواء شخص طبيعي او كان معنوي سيصبح في وضعية مالية افضل من الذين دفعو مستحقاتهم تجاه الخزينة العمومية و بالتالي وضعيته المالية تسمح له في ظل الظروف الاقتصادية ان يقوي مكانته في السوق بتقديم منتجات و خدمات بأسعار تنافسية لتتاح له بذلك الفرصة لاحتكار السوق .

كما ان ظهور ازمة رؤوس الأموال اذ ان التهرب يكون في العادة باخفاء رقم الاعمال او إبقاء الأموال حاملة لاتظهر للمصالح الجبائية فلا يتم الاقتطاع فيها ، و قد يلجا البعض الى فتح حسابات بنكية في الخارج و تهريب رؤوس أموالهم الى الخارج ما ينقص إيرادات الدولة .

3 - الاثار الاجتماعية :

- يخلف التهرب و الغش اثار حساسة على المستوى الاجتماعي نجلها في بعض النقاط كالآتي :
- التهرب يولد تهرب اخر : " الأمناء ممن يتحملون التزامهم الضريبي بكل اخلاص قد ينظمون للمكلفين الذين تهربو بالفعل نتيجة عدم احساسهم بالعدالة قد يكون رفع سعر الضريبة هو السبب و ذلك بتحملهم العبئ فوق طاقتهم سعيا من المشرع الضريبي لتدارك النقص الأصل في الإيرادات الضريبية و موازنة الإيرادات و النفقات لتناسب و البرنامج التنموي " .
 - تراجع الصدق في المعاملات الاقتصادية : بما ان كل متهرب يمسك محاسبة مزورة لاطفاء رقم اعماله ، فمن الطبيعي ان يضع خطة بديلة في حال تفتنت المصالح الجبائية لامر تصريحاته و باشرت بالإجراءات القانونية للتحصيل بما يتحملة من عقوبات على اخفائه لرقم اعماله .

المطلب الرابع : أساليب مكافحة الغش و التهرب الضريبي(عناية، 2006، صفحة 345)

الوسائل الوقائية لمعالجة التهرب و الغش الضريبي تتمثل الأسباب الوقائية في ما يلي :

- ضرور تبسيط النظام الجبائي و العمل عل استقراره فعدم ثبات النظام الجبائي يؤدي ال صعوبة الفهم في تطبيق النصوص القانونية ، سواء من جهة المكلفين بالضريبة او من طرف أعوان الإدارة الجبائية ، و هذا راجع الى نقص الاعلام و من ثم يصبح المكلف يعتبر كل تعبير هو فخ منظم للوقوع به .
- تحسين الإدارة الجبائية و يكون ذلك من خلال توفير الإمكانيات المادية و البشرية و تحسين كفاءة المستخدمين و تكوين الإطارات المؤهلة ، بإنشاء معاهد مخصصة في المجال الجبائي و ادخال أجهزة متطورة كالمعالجة المعلوماتية ، و التي أصبحت لازمة و حتمية من اجل متابعة ملفات الكلفين المتزايدة سنويا .
- تحسين العلاقات بين الإدارة و المكلف بالضريبة ، إن خلق جو ملائم لتحسين العلاقة بين المكلف و الإدارة الجبائية يمكن من خلال بذل مجهودات هامة لاطهار دور و أهمية الجباية و هذا وفق الإجراءات التالية :

➤ السماح للمكلفين على حساب الدولة الاتصال هاتفيا بمصالح الضرائب .

➤ فتح مكاتب للعلاقات الإنسانية .

➤ نشر منشورات دورية تشرح القانون الجبائي .

➤ فتح مكاتب المصالح الجبائية في الأوقات التي لا يعمل فيها المكلفون بالضريبة .

الوسائل العلاجية لمحاربة الغش و التهرب الضريبي و تتمثل في :

- تشديد الرقابة الجبائية حيث تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة قانونية في التشريع الجبائي بحيث تمكن الإدارة من خلالها التأكد من صدق و صحة التصريحات و المعلومات التي يقدمها المكلفون .

خلاصة الفصل :

لقد تناولت من خلال هذا الفصل الإطار النظري و المفاهيمي للضريبة و الغش و التهرب الضريبي بصفة عامة و أستخلص من خلال ذلك أن :

__ الضريبة تعتبر أداة مهمة من أدوات السياسة المالية التي إتسع دورها ليشمل أهدافا مالية و إقتصادية و إجتماعية و سياسية في ظل تطور مفهوم و وظيفة الدولة الحديثة.

__ الغش و التهرب الضريبي يتمل في عدم إقرار المكلف بواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال عدم تقديم البيانات اللازمة طبقا للقوانين أو تقديم بيانات مضللة و غير كاملة للإدارة الضرائب أو بتخفيض إيرادات الضريبة بطرق مختلفة سواء كانت مشروعة او غير مشروعة.

__ التأثير السلبي الذي تخلفه ظاهرة الغش و التهرب الضريبي على الخزينة العمومية بتأثير على عدة مجالات منها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية.

__ تسخير الدولة لتشريعات عديدة و متنوعة من أجل الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ، و التي من واجبها اليقظة الكاملة لتقديم ماربة ردعية بطرق مختلفة لمكافحة الظاهرة.

أخلص في الأخير أنه يجب على الإدارة الضريبية البحث عن حلول سهلة في التعامل مع المكلف لكسبه و جعله يسدد الضريبة بطريقة سلمية من تلقاء نفسه ، و ذلك من خلال توفير كل الوسائل المادية و البشرية و التكنولوجية الحديثة المتاحة لتسهيل إتصال بين الإدارة و المكلف و منح إمتيازات الضريبة للمكلف.

الفصل الثاني : الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

مقدمة الفصل الثاني :

إن ظاهرة الغش و التهرب الضريبي تعتبر من أبرز التحديات التي تواجه كيان الدولة في تطبيقاتها للسياسة الاقتصادية ، و عليه فإن مكافحة ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ضرورة ملحة للسلطات المختصة ، غير أنه يتعين عليها أن تكون ملمة بصورة واضحة عن حجم الظاهرتين لإتخاذ الحلول المناسبة و من بين الحلول المعتمدة هي فرض رقابة جبائية فعالة بأدواتها المتنوعة ، و التي تعتبر النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات و معاينة الأخطاء و النقائص و الإعفاءات و كذا عدم إحترام الإلتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة .

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

و هذا ما سيتم معالجته في هذا الفصل ضمن مبحثين :

_ المبحث الأول : الإطار النظري للرقابة الجبائية .

_ المبحث الثاني : إجراءات و عقوبات الرقابة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي .

المبحث الأول : الاطار النظري للرقابة الجبائية

تقوم الجزائر على غرار الدول في محاربة ظاهرة الغش و التهرب الضريبي من خلال الرقابة الجبائية لكونها الوسيلة الأكثر استخداما و لاعتبارها اهم من اهم الإجراءات المتخذة التي لها أهمية بالغة من خلال مساهمتها الفعالة فس الحد من تحايل و تلاعب المكلفين بالضريبة من خلال تصريحاتهم و اتخاذ كافة الإجراءات العقابية لهم

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

من التعريفات المتعددة للرقابة الجبائية اذكر ما يلي :

التعريف الأول : الرقابة الجبائية هيا مجموعة من الإجراءات التي وضعها المشرع الجزائري و التي تسمح للإدارات بضمان وفاء دافعي الضرائب لواجباتهم ، و كذلك لإصلاح الأضرار التي لحقت بالخزينة العامة (GouAREZKI, 2019-12-5, p. 195).

التعريف الثاني : مجموعة الإجراءات التي تسمح بالتأكد من صحة التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية ، و بالتالي الرقابة الجبائية ماهي الا مجموعة الإجراءات المعترف بها من طرف المشرع ، و التي تهدف الى التأكد من مصداقية و قانونية تصريحات المكلفين بالضريبة . (الدين، 2016، صفحة 71)

التعريف الثالث : كما عرفها " Claude Laurant " بانها الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بان المكلفين ملتزمين في اداء واجباتهم و تسمح لهم بتصحيح الأخطاء الملاحظة . (بن عثمان و وهي، 2017، صفحة 147)

التعريف الرابع : و حسب A.Hamini الرقابة الجبائية هي " تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي ، و التحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة . "(عوادي مصطفى، رحال، و عيدة، 2019، صفحة 75)

المطلب الثاني : أهداف و أشكال الرقابة الجبائية

الفرع الأول : أهداف الرقابة الجبائية (عتير، 2012/2011، صفحة 82،83).

وضع المشرع الضريبي أهدافا معينة و محددة للرقابة الجبائية ، و إعتبرها وسيلة إستراتيجية أكثر تخصصا و هي مملوكة للإدارة للتحقق من مطابقة البيانات للقوانين و القواعد الضريبية من أجل مكافحة الغش و التهرب الضريبي ، و من بين الأهداف التي تبنى عليها الرقابة الجبائية نجد :

1- من الناحية القانونية :

و يتمثل في المقارنة و التأكد من مدى مطابقة و مسايرة مختلف العمليات المالية و المادية الخاصة بالمكلفين مع القوانين و التشريعات الجبائية المختلفة ، و تتمثل هذه الأهداف في مايلي :

- التحقق من تنفيذ و تحصيل الضريبة وفقا للتشريع الجبائي .
- مراقبة و تطبيق التشريعات و القوانين الضريبية وفقا لمبادئ الضريبة و تعميمها على كل المكلفين بها ، و ذلك من خلال تأديتهم للإلتزامات الضريبية و ضمان حصولهم و إستفادتهم من حقوقهم الضريبية بشكل قانوني .

2 - من الناحية الاقتصادية و المالية :

تهدف الرقابة الى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله سواءً أكان سرقة ، تلاعب أو تهرب ، بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية مما يؤدي إلى زيادة الموارد المتاحة للإنفاق العمومي و المزيد من الرفاهية للمجتمع في عدة مجالات سواءً إقتصادية أو غيرها .

3 - من الناحية الإدارية :

تلعب الرقابة دوراً هاماً للإدارة الضريبية و يتمثل ذلك في زيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها و يمكن أن نلم بهذا الدور في النقاط التالية :

- تساعد الرقابة الجبائية على إمكانية كشف الثغرات القانونية و النقائص الموجودة في التشريعات المعمول بها ، مما يساعد الإدارة الضريبية على إتخاذ إجراءات تصحيحية و إيجاد حلول لهذه الثغرات و النقائص .
- تحديد الإنحرافات و كشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة و الإلمام بأسبابها و تقييم أثارها ، و بالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لتفادي الوقوع فيها .

4 - من الناحية الاجتماعية :

تتمثل في هدفين رئيسين هما :

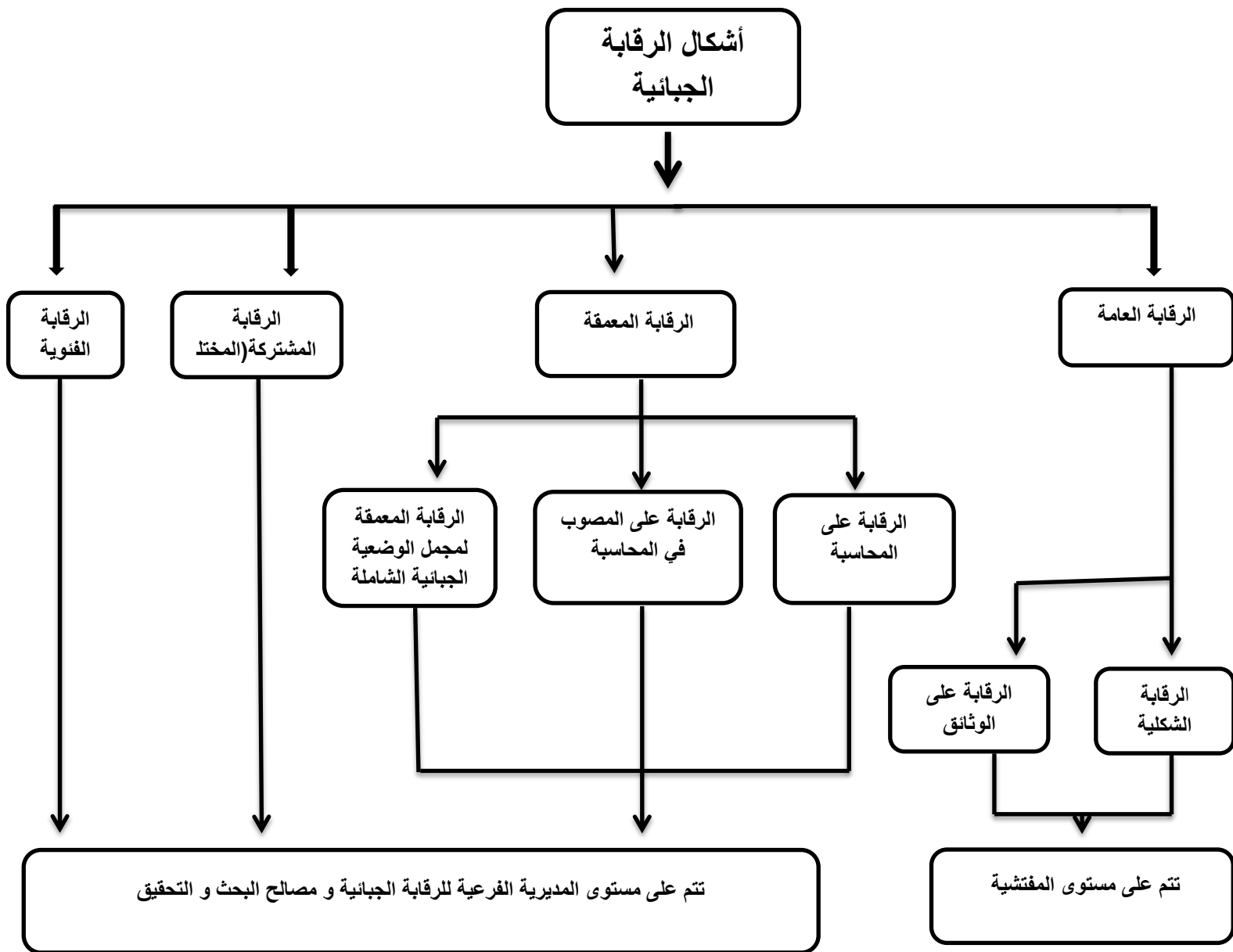
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة و هذا بإرساء مبدأ أساسي للإقتطاعات و المتمثل فيقع جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة .
- منع و محاربة إنحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة و الإهمال أو تقصير في أداء و تحمل واجباته إتجاه المجتمع .

الفرع الثاني : أشكال الرقابة الجبائية

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

التالي :

الشكل رقم (1) : أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: بوعلام وهي ، بن عثمان عائشة " تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء - دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة (2011-2015) ، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية.

1 - الرقابة العامة : (بوعلام و عائشة ، صفحة 148)

تتم على مستوى مفتشيات الضرائب و يمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة ، الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق ، حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة و فحص تصريحات المكلفين بالضرائب و تتم المراقبة على شكل فحص تمهيدي و هو ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة .

1-1- الرقابة الشكلية : تتم هذه الرقابة على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الإختصاصو التابعةلمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة و هي تهدف إلى ما يلي :

- التأكد من هوية و عنوان المكلف بالضريبة .
- التأكد من عدم وجود أخطأ مادية على التصريحات .
- محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم إكتشافها من خلال التصريح .

1-2- الرقابة على الوثائق : تعني مجموعة الاعمال المنجزة و التي من خلالها تقوم مفتشيات الضرائب المعنية بإنتهاج فحص إنتقادي للتصريحات و الوثائق إعتقادا على المعلومات المكونة للملف الجبائي ، و بصفة خاصة تلك التي تمثل زيادة في رقم الأعمال ، إذ تقارن كل محتويات التصريحات بالوثائق الملحقة به و مجموع المعلومات التي هي بجوزة المصلحة ، و التي تتحصل عليها من مختلف الهيئات و المؤسسات المتعاملة مع المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة على الوثائق.

2 - الرقابة المعمقة : (ناصر، 2004، صفحة 45،46)

تعد الرقابة الخارجية تدخلا مباشرا للأمكنة التي يزاول المكلفون أنشطتهم بهدف التأكد من صحة المصرح به من المعلومات عن طريق الفحص الميداني للدفاتر و الوثائق المحاسبية و كذا جميع الوثائق الملحقة و تبريراتها اللازمة في محاولة الكشف عن احتمالات التهرب و هذا بهدف مقارنة العناصر والمعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة على أرضية الواقع .

ولقد كرس النظام الجبائي الجزائري هذا النوع من الرقابة ليشمل هذا التحقيق 3 وسائل : " التحقيق المحاسبي - التحقق المصوب في المحاسبة - التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية " .

2 - 1 - التحقيق المحاسبي :

إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته ، و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها .

وتتمثل هذه الرقابة في إتباع كل الطرق و الوسائل و الكيفيات التي تساعد في صحة و تنظيم المحاسبة وفقا لقواعد و أسس عملية و علمية ، بإعتبار أن المحاسبة هي المرآة العاكسة لمختلف مراحل نشاط المؤسسة ، و هي مصدر كل البيانات و المعلومات العلمية .

ولهذا إشتراط المشرع الجبائي ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى يتم إجراء التحقيق المحاسبي و قد كان نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية صريحا حتى جاء فيه " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها " .

2 - 2 - التحقق مصوب في المحاسبة :

هو تحقيق جزئي ، ينصب على جزء من المحاسبة ، كأن يكون قاصرا على نوع معين من الضرائب التي تحدد على أساس هذه المحاسبة ، وما دام التحقيق المصوب تحقيقا جزئيا فإنه لا يجوز فيه سوى مراقبة أو طلب الوثائق العادية فقط كالفواتير و العقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق و الضرائب و الرسوم و الاتاوى المتعلقة بالتحقيق ، و لا يجوز بأي حال من الأحوال فحص معمق و نقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة . (مالح، 2016، صفحة 6)

وفي إطار تقوية جهاز الرقابة الجبائية تم إستحداث شكل جديد من الرقابة أكثر فعالية ، و المتمثل في التحقيق المصوب و ذلك بموجب المادة 02 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، و المقنن في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية و المعدل بموجب المادة 26 من قانون رقم 13_08 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2013 المتضمن قانون المالية لسنة 2014 ، حيث يمكن من خلاله لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة للمكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب ، لفترة كاملة ، أو لجزء منها غير غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية . (الطيب، 2022، صفحة 1036)

2 - 3 - التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية :

هو عبارة عن مجموع العمليات الخاصة بالبحث والتقصي من أجل الكشف عن الفروقات مما بين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف و ما بين المداخيل المحققة فعلا ، و هي تهدف إلى تحقيق ما يلي :

— التحقق من صحة المداخيل المصرح بها كأساس للضريبة على الدخل .

- مراقبة تجانس هذه المداخل مع صحة الذمة المالية و وضعية الخزينة ، عناصر الثراء الخارجية و أعباء أعضاء السكن العائلي .
- إرتباطه بالجانب الشخصي للمكلفين يصعب في مهمة فرق التحقيق .
- وجود السوق الموازية .
- قلة تعامل الهيئات الإدارية الأخرى مثل مصالح ترقيم السيارات و الضمان الاجتماعي .
- قلة تعاون المصالح الجبائية فيما بينها خاصة إذا تعلق الأمر بطلب معلومات من خارج الولاية محل السكن الرئيسي للمكلف .
- أنه غير مفسر و غير مشروح بما يكفي بالدلائل و المنشورات .

3- الرقابة المشتركة (المختلطة) : (بوعلام و عائشة ، صفحة 148)

لقد بدأت فرق البحث المختلطة في العمل إبتداء من شهرأفريل 1996 ، و تم التأسيس لها رسميا بالمرسوم التنفيذي رقم 97/290 المؤرخ في 1997/07/27 {25}.

ومن خلال سنة 1999 عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات جممة بسبب النقائص مما أدى إلى ارتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجريها الفرق ، لذلك جاءالمنشور رقم 293 بتاريخ 1999/06/21 بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى إحترام التشريعات الجبائية و الجمركية و التجارية في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء .

إن تقييم نشاط الفرق المختلطة يستوقفنا عند النقائص التالية:

- عدم المتابعة الدقيقة للأنشطة هذه الفرق من قبل المصالح المركزية .
- عدم فعالية التنسيق المشترك بين الهيئات الثلاثة المشكلة للفرق .

— عدم التأطير الجيد لهذه الفرق .

4 - الرقابة الفئوية (الرقابة على المعاملات العقارية) : (بوعلام و عائشة ، صفحة 148)

إن مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها تشكل أحد أهم الأدوات في مكافحة التهرب الجبائي في هذا الميدان و هو يخص المعاملات التالية : " العقارات المبنية - العقارات الغير مبنية - مراقبة المداخل العقارية " .
وتعتمد مراجعة هذه الأثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار ، أي قيمة العقار في السوق ، و هي الثمن الي ممكن أن يشتري أو يباع به العقار ، و بعبارة أخرى الثمن المتفاوض عليه في السوق بين البائع و المشتري الخاضع لقانون العرض و الطلب أخذًا بعين الإعتبار العناصر المادية و العوامل القانونية للعقار و كذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار ، و لذلك ينبغي المتابعة الدقيقة الدائمة عن طريق مصالح التسجيل لكل المعاملات العقارية مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات و الدواوين و المؤسسات التي تنشط في مجال العقار .

المطلب الثالث : أسباب الرقابة الجبائية و مبادئها

الفرع الأول : أسباب قيام الرقابة الجبائية (مصطفى ، 2009 ، صفحة 11)

هناك سببين رئيسيين لقيام الرقابة الجبائية في الجزائر و الي يمكن تلخيصها فيما يلي :

1 - الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريجات الجبائية :

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي ، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة و يصرح بها للإدارة الجبائية ، و عن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريجات المكتتبه و ضمان مصداقيتها و صحتها ، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية .

2 - الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي :

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبئ الضريبي بشتى الطرق و الأساليب الشرعية و الغير شرعية ، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية و التي تمتلك سلطات و صلاحيات واسعة تمارسها و ذلك عن طريق تقنيات مختلفة و متعددة على مختلف أصناف المكلفين و التي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب و الغش الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية .

الفرع الثاني : مبادئ الرقابة الجبائية (نصر، 2007/2006، صفحة 60)

لكي تؤدي الرقابة الجبائية الأهداف المرجوة لابد من وجود مبادئ ترتكز عليها و المتمثلة في مايلي :

1 - إقامة نظام ضريبي محكم : يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة و من بينها النظام الضريبي فبقدر ما يتوفر لديها خبرات بقدر ما يستطيع الخبير لضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في أنظمتها الضريبية ، كما أن التهرب الضريبي يعود الى عدم إحكام القوانين و التشريعات من حيث تعقيد النظام الضريبي و عدم إستقراره و لذلك يجب تحسين فعالية النظام الضريبي و كذا تحقيق العدالة الضريبية .

2 - ترقية و تطوير الإدارة الجبائية :

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة ، و التي يجب توفيرها على مستوى عالي من التطور و الكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية و المادية اللازمة ، و التي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه ، إلا أن اليد العاملة لا تفني بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة و كفاءة في الميدان و لذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين و تكوين

إطارات متخصصة في مجال الضرائب و الرقابة الجبائية ، إضافة إلى إجراء تربصات لموظفي و أعوان الإدارات الجبائية و وضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي ، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي إنطبعا جيدا لدى الموظفين ، إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الألي و وسائل الإتصال الحديثة ، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم و توفير الخدمات اللازمة لهم .

المبحث الثاني : إجراءات التنسيق بين الإدارات المترتبة عن العقوبات الجبائية.

الأشكال المختلفة للرقابة الجبائية حسب الأساليب المختلفة المستخدمة في التحقيق و حسب الهدف المراد تحقيقه ، و في هذا الصدد تقوم الإدارة الجبائية بعدة تحقيقات قد ينتج عنها عقوبات و ذلك للحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ، و من خلال هذا سأتطرق الى الإجراءات و العقوبات .

المطلب الأول : إجراءات التنسيق بين إدارات المكلف بالتهرب الضريبي (علي، 2013، صفحة

(227

نظرا لتفاقم ظاهرة التهرب الضريبي في وقتنا الحالي وما سببته من خسائر كبيرة للخزينة العامة السبب الذي ينعكس على الاقتصاد الوطني لا سيما و أن الجزائر شرعت في تطبيق نظام إقتصاد السوق الذي يتأسس على حرية التجارة مما زاد في عدد المستوردين ن الأمر الذي قد يزيد من نسبة التهرب الضريبي و قصد زيادة مردودية الإدارة الجبائية و إعطائها وتيرة تسمح لها بمسايرة التحولات الاقتصادية ، و الدور المنوط بها في التنمية الاقتصادية و في إطار دعم مكافحة التهرب الضريبي بات من الضروري وضع سياسة منسجمة تقوم على التنسيق بين الإدارات المعنية (إدارة الضرائب ، مديرية التجارية ، إدارة الجمارك) ، لأن الكثير من الإقتصاديين يرجعون

المشكلة الرئيسية للتهرب الضريبي الى عدم وجود تنسيق محكم بين الإدارات على المستوى المركزي ، الجهوي ، و كذا الولائي .

1 - التنسيق بين الإدارة الجبائية و مصالح الجمارك : من واجب الإدارة الجبائية في اغلب الأحيان

اللجوء الى مصادر لمدها بالمعلومات اللازمة لمصالح الجمارك بإعتبارها حلقة وصل بين الداخل و الخارج و نظرا لما لها من إمكانيات إستقصاء المعلومات قسمة بشأن حركة رؤوس الأموال و التحويلات المشبوهة من قبل المؤسسات المالية ، كل ذلك من أجل كشف حالات التهرب الضريبي ، زيادة على ذلك يجب على مصالح الجمارك التبليغ التلقائي بكل المعلومات التي تخص الإستيرادات الخاصة بالمكلف .

2 - التنسيق مع مصالح التجارة : يتم التنسيق مع مصالح التجارة عن قصد لإيجاد تجاوب الذي من شأنه

التقليل من حالات التهرب الضريبي ، أصبح من الضروري التنسيق بين الإدارة الجبائية و المصالح التجارية خاصة مديرية المنافسة و الأسعار و مديرية الإحصاءات التي تساعد في التبليغ عن المخالفات التي يرتكبها بعض المكلفين بالضريبة ، و التي تؤثر سلبا على الاقتصاد الوطني ،بالإضافة الى التبليغ عن أسعار السلع و الخدمات .

المطلب الثاني : الغرامات و العقوبات الجبائية

يرتكز دور الرقابة الجبائية على مدى أهمية العقوبات و الغرامات المحددة من طرف المشرع الجزائري ، إلا ان المبالغ في تلك العقوبات قد يكون له أثر معاكس في هذا المجال .

وفي هذا الصدد فإن المشرع الجزائري فرض عدة إجراءات عقابية و مضاعفة العقوبات المالية لكل من يخالف القانون الضريبي ، و هذا ما دل على شيء فإنه يدل على مساندة المشرع الجزائري للأوضاع الاقتصادية و

محاوله منه التوفيق أو الربط بين الجزاءات و التهرب الضريبي و هذا بالتعديل المتواصل للجزاءات المالية ، و من هذه العقوبات نجد : " الغرامات الجبائية - العقوبات الجنائية " .

1- الغرامات الجبائية :

هي عبارة عن عقوباتمادية تطبق تلقائيا و مباشرة من طرف الإدارة الجبائية على كل من يخالف القانون الجبائي و تعويض ما سببه من إختلال في مداخيل الخزينة في نفس الوقت. (بدري، 2009/2008، صفحة 111)

يقصد بالغرامات الجبائية تلك الغرامات المحددة بقيمة نقدية ثابتة تفرض على المخالفات و تقع إما مرة واحدة كعدم تقديم التصريح أو أن ترتكب مخالفات بصفة متكررة كإغفال أو إخفاء وثائق طلبتها الإدارة ، فلم يقتزن المشرع الجزائري تطبيقها بمحاولة المكلف القيام بأعمال غش قصد التملص و لا بنوع معين من الضرائب أو الرسوم ، و لايرتبط تطبيق هذه الغرامة بمبلغ معين للضريبة أو أجل محدد لإستحقاقها . (عائشة ب.، 2015، صفحة 98)

1- 1 - الغرامات المترتبة عن الإمتناع أو التأخر في إيداع التصريحات :

➤ الجدول رقم (02) : الغرامات المترتبة عن الإمتناع أو التأخر في إيداع التصريحات

- نصت المواد (183- 219- 192- 193) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، و نصت المواد (55) من قانون المالية 2022 :

التأخر في إيداع التصريح	غياب التصريح	طبيعة التصريح
-------------------------	--------------	---------------

الفصل الثاني : الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

30.000 دج إذا كانت مدة التأخير أكثر من شهر	30.000 دج	التصريح بالوجود المادة رقم 183 من ق . ض . م
10% إذا كانت مدة التأخير لا تتجاوز شهر 20% إذا كانت مدة التأخير تتجاوز شهرا و تقل عن شهرين 25% إذا كانت مدة التأخير تتجاوز شهرين 10% إذا كان التسديد متأخر للضريبة كعقوبة مع إضافة 3 عن كل شهر تأخير بداية من الشهر الثاني لتاريخ إستحقاق الضريبة.	إخطار المؤسسة بتسوية وضعيتها في أجل أقصاه 30 يوما و عندما عدم إستجابة المؤسسة تلجأ الإدارة الجبائية الى الفرض التلقائي للضريبة مع عقوبة 35% من الحقوق المستحقة	التصريحات الفصلية و الشهرية الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الإجمالي
2500- دج إذا كانت مدة التأخير شهر واحد 5000- دج إذا كانت مدة التأخير شهرا و تقل عن شهرين 10.000- دج إذا كانت مدة التأخير تتجاوز شهرين		التصريحات التي تحمل عبارة (لاشئ) و المستفيدين من إعفاء جبائي
فقدان التخفيض المنصوص عليه في		التصريح المفصل الخاص بالزبائن

<p>المادة 2019 من قانون الضرائب المباشرة و المتعلقة بالرسم على النشاط المهني. تطبيق غرامة جبائية من 1000 دج الى 10.000 دج عن كل مرة تثبت فيها أخطاء و إغفالات أو عدم صحة المعلومات تطبق على المكلفين بالضريبة الذين لا يقومون بإرفاق التصريح السنوي للنتيجة بكشف الزبائن ، غرامة جبائية محددة بمعدل 2 % من رقم الأعمال السنوي للسنة المعنية) المادة 55 من ق م لسنة 2022). يعاقب بغرامة جبائية قدرها 50 % من مبلغ كل عملية مصرح بها اذا كان المكلفون بالضريبة لم يتأكدوا من صحة الأرقام السجلات التجارية و أرقام التعريف الجبائي لشركاتهم التجاريين ، إضافة الى</p>		
---	--	--

الفصل الثاني : الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

<p>المكلفين بالضريبة الذين لا يقدمون الى مفتش الضرائب الوثائق المحاسبية و الإثباتات النصوص عليها .</p>		
<p>1.000.000 دج قبل تاريخ 20 ماي على الأكثر من كل سنة و في حالة تسجيل عجز في النتيجة الجبائية تطبق غرامة قدرها 100.00 دج و عندما يكون هذا الكشك يحتوي بيانات مختلفة عن تلك الواردة في التصريح السنوي للنتائج و الكشوف المرفقة تطبق غرامة جبائية 10.000 دج لكل بيانات غير مطابقة دون أن تتعدى 100.00 دج .</p>		<p>الكشف التلخيصي السنوي الإلكتروني المادة 192 مكرر من ق . ض م .</p>

1-2- الغرامات المترتبة عن نقص في التصريح (المادة 193 من ق.ض.م):

— إذا كانت الحقوق المغفلة لا تتجاوز 50.000 دج تطبق زيادة قدرها 10 %.

– إذا كانت الحقوق المغفلة أكبر من 50.00 دج و أقل من أو تساوي 200.000 دج تطبق زيادة قدرها 15 %.

– إذا كانت الحقوق المغفلة تفوق 200.000 دج تطبق زيادة قدرها 25 %.

– عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50 % و عندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة 100 % و تطبق نسبة 100 % كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الإقتطاع من المصدر .

2 – العقوبات الجبائية :

نصت المادة 303 من قانون الضرائب الرسوم المماثلة الفقرة 01 المؤرخ في 2017 على هذه العقوبات

كما يلي :

فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة ، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء الى الأعمال

التدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له ، أو تصفيته كلياً أو جزئياً بما يأتي :

– غرامة مالية من 50.000 دج الى 100.000 دج عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج.

– الحبس من (06) أشهر الى سنتين (02) و غرامة مالية من 100.000 دج الى 500.000 دج ، او

بإحدى هذه العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج .

- الحبس من سنتين (02) الى خمس (5) سنوات و غرامة مالية من 2.000.000 دج الى 5.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج و لا يتجاوز 10.000.000 دج .
- الحبس من خمس (05) سنوات الى عشر (10) سنوات و غرامة مالية من 5.000.000 دج الى 10.000.000 دج ، أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج .

المطلب الثالث : إجراءات الرقابة الجبائية في الحد من الغش و التهرب الضريبي

إن نجاح عملية الرقابة الجبائية مرتبط بإتباعها لمختلف الإجراءات القانونية بالإضافة الى خبرة فريق التحقيق ، و لقد تعددت و اختلفت أشكال الرقابة الجبائية مع إختلاف الطريقة المتبعة في التحقيق ، وهذا حسب صلاحيات الإدارة الضريبية المخولة من قبل المشرع الضريبي ، حيث تعتمد الرقابة الجبائية على ثلاث طرق أساسية :

- التحقيق المحاسبي الذي يتعلق بالوضعية المحاسبية للمكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق.
- التحقيق المصوب في المحاسبة و الذي يهتم بضريبة معينة .
- التحقيق المعمق في مجمل الوضعة الجبائية و الذي يعتبر دعماً للتحقيقين السابقين يخضع له الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للرقابة .

أولاً - إجراءات التحقيق المحاسبي : (مبروك، 2016/2015، صفحة 57_67)

تنص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية في الفقرة 02/01 المؤرخ في 2017 على ما يلي :

يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان ما عدا في حالة طلب معاكس من المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا و تقبله المصلحة أو في حالة القوة القاهرة يتم الإقرار عنها قانونيا من طرف المصلحة ، و لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل .

1- إنجاز عملية التحقيق :

لإتمام عملية المراقبة المحاسبية يتعين على الإدارة الجبائية إتباع عدة خطوات وهي كالآتي :

إن أول خطوة تتم بقيام الأعوان المحققين ببعض الأعمال التمهيديّة في المكتب ، و ذلك لمعرفة الوضعية الحقيقية للمكلف المراقب من خلال مسك الملف الكامل لها ملف شخصي ، الملف الضريبي ، و المتكون من تصريحاته الخاصة بكل أنواع الضرائب الخاضعة لها ، و للإشارة الى أن المحقق يقيم ويمسك الدفاتر الضرورية و المتمثلة في E_31 (بيان مقارنة الحسابات الختامية) و K_37 (كشف المحاسبة) ، لضمان السير الحسن لعملية التحقيق.

إن عملية التحقيق في المحاسبة تنجز عبر عدة مراحل و قواعد محددة قانونا و هذا من أجل ضبط سير إجراءات عملية الرقابة و هي متمثلة في ما يلي :

1 - 1 - الإشعار بالتحقيق : يجب على الإدارة الجبائية إعلام المكلف بعملية التحقيق و ذلك عن طريق

إرسال إشعار بالتحقيق مع وصل تسليم مرفق بميثاق المكلف بالضريبة مع إعطاء المكلف مهلة 10 أيام لتحضري الوثائق المحاسبية للتحقيق ، حيث يجب أن يحتوي الإشعار على :

– الأجل الأدني و هو 10 أيام لتحضير المكلف للوثائق المحاسبية لعملية التحقيق ابتداء من تاريخ إستلامه للإشعار .

- إسم و عنوان المكلف و إسم المؤسسة .
- تاريخ و ساعة بداية عملية التحقيق في عين المكان ، و كذلك تاريخ إرسال الإشعار .
- الوثائق التي يجب مراجعتها ، و كذلك الضرائب و الرسوم التي سيتم التحقيق فيها .
- السنوات المعنية بالمراقبة و غالبا ما تكون أربع 04 سنوات .

1 - 2 - سحب و دراسة الملف الضريبي للمكلف :

يقوم العون المحقق بفحص ملف المكلف قبل إجراء التحقيق المحاسبي ، سواءً من حيث كونه ملف ضريبي مفتوح باسم شخص معنوي (بإسم الشركة) أو مفتوح باسم شخص طبيعي (ملف شخصي) بالنسبة لصاحب المؤسسة أو الشركاء ، و كما يقوم العون المحقق بفحص ملف المكلف من حيث التصريحات الجبائية السنوية من حيث مدى ضبط تواريخ إيداعها .

1 - 3 - المعاينة في عين المكان :

تبدأ هذه المرحلة بإتصالات بين المحققين و المكلف بالضريبة أو مدير الشركة أو ممثله ، فهذا الإتصال مهم بالنسبة لعملية التحقيق ، حيث تسمح لهم بخلق جو من الثقة المتبادلة ، و تسمح أيضا للإدارة الجبائية بزيارة محل ممارسة نشاط المكلف و محاورته ، و يجمع المحقق المعلومات اللازمة لعملية التحقيق و ذلك من خلال الملاحظة و النقاط التي إكتشفها من الحوار .

1-4 - عملية جمع المعلومات :

يقوم المحققون بمجرد كامل لمختلف المتعاملين مع المكلف و من ثم جمع كافة المعلومات عن التعاملات ، و تسمح هذه العملية بمعرفة :

- نشاط المؤسسة و الهدف منه و عدد فروعها.
 - الزبائن و العملاء : عددهم مخططهم الجغرافي و طرق الدفع و مخطط النظام التجاري من توزيع و شراء .
 - أسعار الشراء و البيع المستعملة حاليا و كذلك دوران المخزون ، و الأسعار التي يقيد بها من الدفاتر .
 - المستخدمون ، عددهم (إدارات ، موظفين ، عمال ، مسؤولين و ممثلين).
 - العلاقات مع المؤسسات الأخرى .
 - الوضعية الجبائية للمكلف.
 - محاسبة المكلف و طرق تسجيل العمليات و نظام الاتصالات داخل المنشأة .
- 2 - المراقبة الفعلية :** و تتمثل في عملية المراقبة الفعلية و التأكد من محاسبة الممول شكلا و مضمونا

2 - 1 - الرقابة الشكلية للمحاسبة (فحص المحاسبة من حيث الشكل):

تتمثل هذه المرحلة في إطلاع فرقة التدقيق على الوثائق المحاسبية المنصوص عليها في القانون التجاري و المتمثلة في دفتر اليومية ، دفتر الجرد ، حيث تقوم الفرقة بإجراء فحص في شكل المحاسبة ، و من أهم الشروط الواجب توفرها في المحاسبة هي : " محاسبة كاملة و نظامية - محاسبة صحيحة و دقيقة - محاسبة مطابقة للواقع " .

2 - 2 - فحص المحاسبة من حيث المضمون : يقوم المحقق في هذه المرحلة بقراءة معمقة للحسابات

الرئيسية التالية :

أ - المشتريات : يظهر هذا الحساب مجموعة من المخالفات يمكن تصنيفها الى مجموعتين :

– **التضخيم في المشتريات** : هدفه تخفيض الربح الإجمالي و بالتالي تخفيض الربح الصافي ، (التسجيل

المحاسبي لنفس الفاتورة بتاريخين مختلفين ، التسجيل المحاسبي للمشتريات الوهمية غير مبررة محاسبيا بفاتورة شراء إلخ).

– **التخفيض في المشتريات** : هدفه إخفاء الإيرادات الناتجة عن المبيعات ، (مشتريات دون فواتير ،

أخطاء مادية عمدا ، مشتريات تمت بالتجزئة ، نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء).

ب – المخزونات : يعتمد العون المحقق في فحصه للمخزونات على دفتر الجرد الذي يعتبر أهم وسيلة إثبات

لمراقبة المخزونات ، فيقوم بمراقبة الجرد الفعلي مع الجرد المحاسبي و يدرس عملية دوران مخونات المكلف و يتأكد من تسجيل قيمتها نقدا و كما .

ج – المبيعات : إن مراقبة المبيعات المحققة تسمح بالتحقق من رقم الأعمال كونه إيرادا أساسيا للدولة ، فيقوم

المحقق بفحص فواتير و سجلات البيع و مقارنتها بحسابات البنك و الصندوق و كذلك الموردين .

د – التحقيق في حسابات الميزانية : تتمثل عملية التحقيق في التأكد من مطابقة المستندات التي تعتبر

وسيلة إثبات لكل محاسبة ، و منه معاينة حقيقية للمركز المالي للمكلف و هذا عن طريق :

– **أصول الميزانية** : يمكن للمحقق التحقق من وجود جميع الأصول و أن إجراءات عمليات الإهلاك تتم

بطريقة صحيحة و قانونية ، كما يتأكد أيضا من الملكية الدائمة أو المؤقتة لجميع الممتلكات و كذلك قائمة التغيرات في الملكية .

– **خصوم الميزانية** : هي جميع مصادر الأموال المستحضرة و الموضوعة تحت تصرف المؤسسة سواء كانت

طولة الأجل أو قصيرة الأجل ، و أنها موجهة من أجل تمويل نشاط المؤسسة .

3 - نتائج عملية التحقيق المحاسبي : و ينتج عنه الحالات التالية :

3 - 1 - قبول المحاسبة : حيث يجب على فرقة التدقيق إبلاغ الممول بنتائج التحقيق و هي :

أ - قبول صريح المحاسبة : أي أن المحاسبة مقنعة و صادقة و منتظمة بشكل مقبول ، و هنا يجبعلى

الإدارة ملزمة بتبليغ المكلف بنتائج التحقيق ، و هذا ما نصت عليه المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية التي هي " إذا حدد العون المحقق أسس فرض الضريبة عل أثر التحقيق في المحاسبة ، فإنه يجب على الإدارة تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة ن و ذلك حتى في حالة عدم إجراء إعادة تقويم " .

ب - قبول نسبي للمحاسبة : يقوم المحقق باللجوء الى إجراءات التقويم الثاني و هذا في حال وجود

غموض و إرتياب من خلال تسجيل بعض التجاوزات من قبل المكلف ، أي أن يتم الإتصال بين المكلف و المحقق لتقديم الملاحظات و التفسيرات حول هذه الإنحرافات ، و ثم يقوم المحقق بإعادة تأسيس رقم أعمال و أساس فرض الضريبة ، و يجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التقييم عن طريق الإشعار بالتقييم الأولي ، مع منح مهلة 40 يوم للرد على هذا التقييم .

3 - 2 - رفض المحاسبة : في بعض الأحيان قد يخلص المحقق الجبائي الى رفض المحاسبة نظرا لكثرة

الأخطاء الموجودة فيها ، و هذا من أجل حماية المكلف بالضريبة من التعمق و تمادي العون المحقق في اللجوء الى التقدير التلقائي للضريبة من خلال رفضه للمحاسبة و يكون هذا في الحالات التالية :

- مسك دفاتر غير مطابقة لأحكام القانون التجاري ، و لشروط النظام المحاسبي المالي ، و لاحتوي المحاسبة

على أية قيمة مقنعة بسبب إنعدام الوثائق الثبوتية .

- تتضمن المحاسبة أخطاء أو معلومات غير صحيحة خطيرة و متكررة .

4 - نهاية التحقيق : تعتبر هذه المرحلة كخلاصة عمل المحقق حيث يرى ضرورة إجراء بعض التعديلات

على أساس الضريبة بإتباعه الإجراءات العادية للتقويم (إجراء التقويم الشائي _ إجراء التقويم الأحادي).

ثانيا : إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة : يعد التحقيق تحقيقا محاسبيا مصوبا إذا إقتصرت التحقيق

المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة الغير متقدمة أو جزء منها ، أو مجموعة من

العمليات أو المعطيات المحاسبية بفترة تقل عن سنة جبائية .

هذا النوع من المراقبة هو عبارة عن وسيلة تسمح بالقيام بتحريات مصوبة أو برامج أولوية بما أنه لا يمنع

الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء تحقيق معمق للمحاسبة ، و الرجوع الى الفترة التي تمت فيه المراقبة مع الأخذ

بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التقييم من جراء التحقيق المصوب ، طبقا للمادة 20 مكرر 6 _

من قانون الإجراءات الجبائية.

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي و المكلف بالضريبة محل

التحقيق المصوب و يتمتع بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق المحاسبي و المفصلة أدناه ، غير أن طابع

التصويب الذي يتميز به هذا النوع من التحقيق يوجب على الأعوان المحققين توضيحه على إشعار بالتحقيق

بالإضافة للعناصر التي ينبغي أن يحملها هذا الأخير طبقا للمادة 20_3 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية

و عليه نصت أحكام المادة 20_4 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ، لا يمكن تحت طائلة بطلان

الإجراء ، أن تستغرق مدة التحقيق المصوب في عين المكان في الدفاترو الوثائق أكثر من شهرين .

ثالثا - إجراءات التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية :

بتعدد النشاطات و زية المداخيلو تنوعها جاءت المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية التي تتمثل في مجموعة التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة و الدخل المصرح به أي بصفة عامة ،التأكد من التصريحات على الدخل العام (المداخيل المحققة خارج الجزائر _ فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و الغير مبنية إلخ).

حيث لا تتم هذه العملية إلا من طرف أعوان الإدارة التي لهم رتبة مفتش على الأقل ، و كذلك بوجود المكلف بالضريبة و آخرون (المحاسب ، المحامي ...)، و كذلك لتسهيل عملية التحقيق في مجمل الوضعية حدد المشرع حدوداً للإدارة الجبائية ، كما أنه منح للمكلفين بالضريبة حقوق من شأنها أن تساعد في ماولة نشاطه بصفة عادية و تتمثل في إعطائه أجل 15 يوما لتحضير نفسه للتحقيق بعد أن يستلم إشعارا بالتحقيق مرفوقا بإشعار بإستلام و كذا ميثاق المكلفين بالضريبة .

1- إعداد برنامج التحقيق : يتم التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية بدراسة الوثائق المحصلة لدى إدارة

الضرائب حيث يفحص المحقق تصريحات المكلف و من خلال هذه الدراسة يحدد ما يملكه المكلف فيقوم ب : " إختيار الملف - فحص الملف - جمع المعلومات من مصادر خارجية " .

2 - سير عملية التحقيق : بعد إنتهاء المحقق من إجراءات القانونية لعملية التحقيق ، و جمع أكبر قدر

ممکن من المعلومات المساعدة من خارج منشأة المكلف ، و إن لم تكن تلك المعلومات كافية فيحق للمحقق و بقوة القانون من طلب تبريرات و توضيحات من المكلف و ذلك من أجل التأكد من مصداقية التصريحات ، و يعتبر هذا الطلب إجراء عادي للتحقق من التصريحات عل الدخل الإجمالي .

3 - نتائج عملية التحقيق : عندما يتوصل المحقق الى تشكيل النتائج فإنه يقوم بأحد الإجراءات التالين :

- إجراءات التصحيح الحضوري .

– إجراءات التصحيح التلقائي.

رابعاً : الرقابة المفاجئة : إذ يمنح القانون في إطار التحقيقات المحاسبية حق ممارسة التدخلات المفاجئة في

المؤسسة من أجل ممارسة معاينات مادية قبل الرقابة المعمقة للوثائق المحاسبية و بالتالي الهدف منها هو السماح

للإدارة بإجراء بعض المعاينات المادية التي تفقد قيمتها إن أجلت و المتمثلة في :

– معاينة وسائل الإنتاج الجرد المادي للوسائل المنقولة ، وغير المنقولة و كذا الوسائل البشرية .

– معاينة وجود الوثائق المحاسبية و لكن ليس من حق المحقق فحص مضمونها .

– جرد قيم المخزون .

– كشف أسعار البيع المطبقة من قبل المؤسسة .

خلاصة الفصل :

تناولت من خلال هذا الفصل الإطار النظري للرقابة الجبائية و إجراءاتها الردعية للحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي و أستخلص من خلال ذلك أن :

— الرقابة الجبائية تشكل وسيلة فعالة من اجل مكافحة الغش و التهرب الضريبي في المسسات المالية ، و الإدارة الجبائية تستعملها من أجل معاينة الأخطا المرتكبة و النقائص و عدم إحترام الإلتزامات الجبائية من قبل المكلف .

— و لتحقيق الأهداف المرجوة من عملية الرقابة الجبائية عمل المشرع الجزائري على تنظيم مراحل سير عملية الرقابة ، وكذا تنظيم الهياكل الإدارية و أسند لكل من هذه المصالح مهام يقوم بها ، و تتم هذه الإجراءات من بداية سحب ملف مكلف بالضريبة و إعادة تشكيل القاعدة الضريبية الى غاية كشف الأخطاء وصولا ال نهاية مهمة التحقيق.

— تعتبر الرقابة الجبائية ركيزة من ركائز الحوكمة الضريبية نظرا لتحقيقها هدف رئيسي يتمثل في إعادة تمويل خزينة الدولة بالقيمة من الإيرادات اللازمة للتحصيل.

الفصل الثالث :

دراسة حالة في المديرية العامة للضرائب بالمسيلة

تمهيد:

بعد دراستي للموضوع من الجانب النظري و التطرق الى إجراءات و دور الرقابة الجبائية في الحد من الغش و التهرب الضريبي سأقوم بدراسة ميدانية و تطبيقية فيما يخص كيفية القيام بالرقابة الجبائية للحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي و التعرف على مصالح المديرية العامة و مراحل قيامها بإجراءات واقعية للحد من الظاهرة و في هذا الفصل قسمت دراستي الى مبحثين :

– **المبحث الأول :** تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

– **المبحث الثاني:** إجراءات التحقيق المحاسبي.

المبحث الأول : تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة

أقوم في هذا المبحث بتقديم المؤسسة التي وقع عليها محور الدراسة و المتمثلة في مديرية الضرائب لولاية المسيلة ، و التي سأقوم بتعريفها و تقديم هيكلها التنظيمي و المهام التي تقوم بها .

المطلب الأول : تعريف مديرية الضرائب بالمسيلة

تعتبر المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة السلطة التنفيذية للدولة لممارسة سيادتها الجبائية ، وإحدى أهم المديريات التي تمثل إحدى الخلايا المغذية للخزينة ، و قبل تعريفي للمديرية ، أعطي لمحة مختصرة عن ولاية المسيلة .

أولا - التعريف الإقليمي لولاية المسيلة : " المصدر (مديرية الضرائب بالمسيلة)"

تقع ولاية المسيلة بين الأطلس التلي و الأطلس الصحراوي أي في الوسط و تعتبر ملتقى إستراتيجي هام بين مدن الشمال و الجنوب ، و تجمع بين التل و الصحراء و السهوب و لها فهي تعتبر ولاية فلاحية رعوية بالدرجة الأولى ، و تتكون من 15 دائرة و 47 بلدية و تبلغ مساحتها 18646 (كلم2) ، و يبلغ عدد سكانها حوالي 1.094.000 نسمة بكثافة سكانية تقدر ب 60 نسمة في كلم 2 (سنة 2023) ، و من أهم دوائرها بوسعادة ، أولاد دراج ، مقرة حمام الضلعة.....إلخ.

ثانيا : تعريف مديرية الضرائب بالمسيلة " المصدر (مديرية الضرائب بالمسيلة)"

مديرية الضرائب هي إحد المديريات الحكومية التي من مهامها المحافظة على الإستمرار في جميع المجالات للدولة كما تعتبر من أولى المؤسسات الحكومية الممولة للخزينة عن طريق فرض الضرائب و رسوم مختلفة ، و عند الإستقلال بقيت الإدارة الضريبية تحت الرقابة الفرنسية من الناحية القانونية و التقييم العام و التنظيمي ، لكن بمجرد إنتخاب المجلس الشعبي الوطني سنة 1962 قرر تجسيد مديرية للضرائب فأصبحت مديرية وطنية تحت وصاية

وزارة الاقتصاد ،لتصبح تحت وصاية وزارة المالية بعد إعادة الهيكلة الاقتصادية ، و بعد التقسيم الجديد أصبحت مكونة من مديرية عامة متمركزة في الجزائر العاصمة و تدير مديريات جهوية تدير بدورها مديريات ولائية مكونة من مديريات فرعية تتضمن مكاتب .

المطلب الثاني : دور و مهام مديرية الضرائب بالمسيلة " المصدر (مديرية الضرائب بالمسيلة)"

مديرية الضرائب بالمسيلة مكلفة بما يلي :

- ضمان المديريات الولائية للضرائب بمارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب و المراكز الجوية للضرائب .
- السهر على إحترام التنظيم و التشريع الجبائي ، و متابعة و مراقبة نشاط المصالح و تحقيق الأهداف المحددة لها .
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية .
- إصدار الجداول و قوائم المنتوجات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و تعينها و تصادق عليها و تقوم النتائج و تمد الحصيلة الدورية .
- تحليل و تقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لإختصاصها ، إعداد تلخيصا عن ذلك و إقترا أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها .
- الجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الأتاوى.
- مراقبة التكفل و التصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة و متابعة تسوية ذلك .
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل .
- ضمان الرقابة القبالية و تصفية حسابات تسير القابضين .
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية و إستغلالها.

- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة و متابعة تنفيذها و تقويم نتائجها .
- وضع الرقابة المخصصة في ما يخص القيم و الأسعار و تأذن بالزيارة إن إقتضى الأمر ذلك .
- دراسة العرائض و تنظيم الأشغال لجان الطعن و متابعة المنازعات و مسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة .
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعا الضريبة.
- تقدير إحتياجات المديرية من الوسائل البشرية و المادية و التقنية و المالية و إعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- ضمان تسيير المستخدمين و الإعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- توظيف و تعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- تنظيم و تطبيق أعمال التكوين و تحسين المستوى التي تبادر به المديرية العامة للضرائب.
- تكوين رصيذا و ثائقيا للمديرية الولائية و تسييره و ضمان توزيعه و تعميمه.
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية و المنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك و المحافظة عليها .
- تنظيم إستقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم .
- نشر المعلومات و الآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب بالمسيلة " المصدر (مديرية الضرائب بالمسيلة)"

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية :

1- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : و تكلف ب :

- تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات و تجميعها ، كما تكلف بأشغال الإصدار.
 - التكفل بطلبات اعتماد حصص شرا بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و متابعتها و مراقبتها .
 - متابعة أنظمة الإعفاء و الإمتيازات الجبائية الخاصة.
- و تعمل على تسيير :

أ- مكتب الجداول ، و يكلف ب :

- التكفل بالجداول العامة و التصديق عليها .
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة و سندات التحصيل.

ب- مكتب الإحصائيات ، و يكلف ب :

- إستلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية .
- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء و التحصيل.
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية و ضمان إحالتها الى المديرية الجهوية للضرائب.

ج - مكتب التنظيم و العلاقات العامة ، و يكلف ب:

— إستلام و دراسة طلبات الإعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الإعتمادات .

— متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الإمتيازية.

— نشر المعلومة الجبائية و إستقبال الجمهور و إعلامه و توجيهه.

د- مكتب التنشيط و المساعدة ، و يكلف لا سيما ن بضمنان ما يأتي :

— التكفل بالإتصال مع الهياكل الجهوية و المديريات الولائية للضرائب و كذا بتنشيط المصالح المحلية.

— متابعة تقارير التحقيق في التسير و معالجتها.

1- المديرية الفرعية للتحصيل ، و تكلف ب :

— التكفل بالجداول و سندات الإيرادات و مراقبتها و متابعتها و كذا بوضعية تحصيل الضرائب و الرسوم و كل ناتج آخر أو أتاوى.

— متابعة العمليات و القيود المحاسبية و المراقبة الدورية لمصالح التحصيل و تنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير و تصفية الحسابات و كذا التحصيل الجبري للضريبة.

— التقييم الدوري لوضعية التحصيل و تحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع إقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

— مراقبة القابضات و مساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات و تطهيرها.

تعمل على تسيير :

أ - مكتب مراقبة التحصيل ، و يكلف ب :

– دفع نشاطات التحصيل.

– المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة و عند إرجاع فائض المدفوعات.

– إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية و كذا الهيئات المعنية.

ب- مكتب متابعة عمليات القيد و أشغاله ، و يكلف بضمان :

– متابعة أعمال التأشير و التوقيع على المدفوعات و على شهادات الإلغاء من الجداول و سندات

الإيرادات المتكفل بها.

– المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم الغير نشطة.

– التكفل الفعلي بالأوامر و التوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير ، بخصوص مهام المراقبة و تنفيذها.

– ضمان إعداد و تأشير عمليات و القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين .

ج- مكتب التصفية ، و يكلف بضمان :

– مراقبة التكفل بالجداول العامة و بسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات و

مستخرجات الأحكام و القرارات القضائية في مجال الغرامات و العقوبات المالية أو الموارد الغير

الجبائية.

– إستلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب و المصادقة عليها .

– مركزة حسابات تسيير الخزينة و المستندات الملحقة.

– التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها و جدول تصفية منتجات الخزينة و سجل

الترحيل، و مراقبة ذلك.

2- المديرية الفرعية للمنازعات ، و تكلف بضمان :

– معالجة الإحتجاجات المقدمة برسم المرحتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية ، و تبليغ القرارات المتخذة و الأمر بالصرف بالإلغاءات و التخفيضات الممنوحة.

– معالجة طلبات الإسترجاعالدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.

– تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الإستئناف و الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

تعمل على تسيير :

أ- مكتب الإحتجاجات ، و يكلف ب:

– إستلام دراسة الطعون الهادفة سواء الى إرجاع الحقوق أو الى إلغاء القرارات الملاحقة أو الى المطالبة بأشياء محجوزة.

– إستلام و دراسة الطلبات المتعلقة بإسترجاع إقتطاعت الرسم على القيمة المضافة.

ب- مكتب لجان الطعن، و يكلف ب:

– دراسة الإحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة و تقديمها للجان المصالححة و الإعفائي المختصة.

– تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية الى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل و عرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة .

ج- مكتب المنازعات القضائية ، و يكلف ب :

– إعداد و تكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.

- الدفاع امام الهيئات القضائية الجزائرية المختصة .
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الإحتجاج على فرض الضريبة.
- د- مكتب التبليغ و الامر بالصرف ، و يكلف ب :**
 - تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن .
 - الأمر بالصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.
- 4- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية ، و تكلف ب :**
 - إعداد برامج البحث و مراجعة و مراقبة التقييمات و متابعة إنجازها.
 - تعمل على تسيير :
- أ- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية ، الذي يعمل في شكل فرق ، و يكلف ب :**
 - تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها .
 - تنفيذ برامج التدخلات و البحث و كذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية .
- ب- مكتب البطاقات و المقارنات ، و يكلف ب :**
 - تكوين و تسيير مختلف البطاقات الممسوكة .
 - التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة .
 - مراقبة إستغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

ج - مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق ، و يكلف بضمآن :

— متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة.

— تسجيل الكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة .

— إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.

د- مكتب مراقبة التقييمات ، الذي يعمل في شكل فرق ، و يكلف ب :

— إستلام و إستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا .

— المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية .

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

5 - المديرية الفرعية للوسائل ، وتكلف ب:

— تسيير المستخدمين و الميزانية و الوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.

— السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية و تنسيقها و كذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية و التطبيقات

المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل على تسيير :

أ- مكتب المستخدمين والتكوين ، و يكلف ب :

— السهر على إحترام التشريع و التنظيم السارين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية و التكوين.

— إنجاز أعمال ضبط التعداد و ترشيد مناصب العمل ، التي يشرع فيها بالإتصال مع الهياكل المعنية في

المديرية الجهوية.

ب-مكتب عمليات الميزانية ، و يكلف ب :

- القيام في حدود صلاحياته ، بتنفيذ العمليات الميزانية .
- تحرير أمر بالصرف ملفات إسترداد الرسم على القيمة المضافة ، وذلك في حدود الإختصاص المخول له .
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن إستعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع ، الموجودة في حدود إختصاص المديرية الولائية للضرائب و مراكز الضرائب .
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية .

ج- مكتب الوسائل و تسيير المطبوعات و الأرشيف ، و يكلف ب:

- تسيير الوسائل المنقولة و غير المنقولة و كذا مخزن المطبوعات و أرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين و الهياكل و العتاد و التجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

د- مكتب الإعلام الألي ، و يكلف ب :

- التنسيق في مجال الإعلام الألي بين المصالح على الصعيدين المحلي و الجهوي .
 - المحافظة في حالة الشغل للمنشآت التحتية التكنولوجية و مواردها .
- باستثناء مديرتي الضرائب لولايتي إليزي و تندوف فهما مكونتان فقط من ثلاث (03) مديريات فرعية :

1-المديرية الفرعية للعمليات الجبائية و التحصيل ، تضم : (مكتب الجداول و الإحصائيات، مكتب

التنظيم و التنشيط و العلاقات العمومية ، مكتب مراقبة التحصيل، مكتب متابعة العمليات و الأشغال القيد و التصفية).

2_ المديرية الفرعية للمنازعات و الرقابة الجبائية ، تضم: (مكتب الإحتجاجات _ مكتب المنازعات

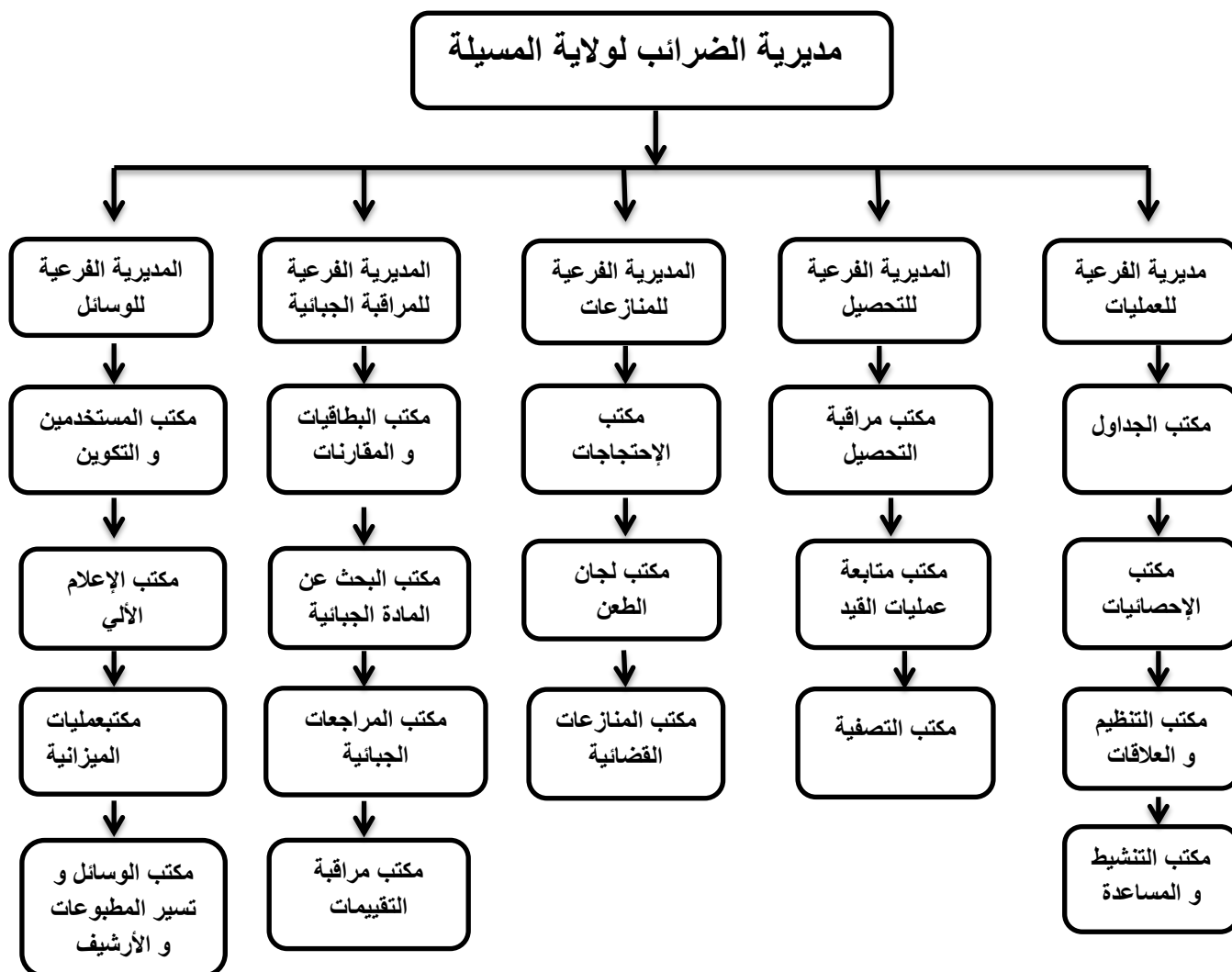
القضائية و لجان الطعن_مكتب التليغات و الأمر بالصرف _ مكتب البحث عن المهلومة الجبائية و المراجعات

الجبائية و مراقبة التقييمات).

3- المديرية الفرعية للوسائل ، تضم : (مكتب المستخدمين و التكوين ، مكتب العمليات الميزانية ، مكتب

الوسائل و الإعلام الألي).

الشكل 2: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب بالمسيلة



المصدر: مديرية الضرائب بالمسيلة (دار المالية).

المبحث الثاني : إجراءات التحقيق المحاسبي

إن الرقابة الجبائية أداة تستعملها الإدارة الجبائية لتأكد من صحة التصريحات المودعة لديها من طرف المكلف بالضريبة من أجل مكافحة ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ميدانيا من خلال التحقيقات الجبائية ، حيث يتم التحقيق في محاسبة المكلف بالضريبة من حيث الشكل إن كانت قائمة حسب المبادئ المحاسبية ، كما يتم التحقيق فيها من حيث المضمون للتأكد من صحة التسجيلات المحاسبية ، و من خلال هذا المبحث سأعمل على عرض خطوات و نتائج التحقيق المحاسبي المتعلق بإحدى المؤسسات المحقق في وضعيتها بمديرية الضرائب لولاية المسيلة و هذا بالنسبة لسنوات 2017_2020، مع عدم الإشارة الى المعلومات التفصيلية الخاصة بهذه المؤسسة لسرية هذه المعلومات.

المطلب الأول : التعريف بالمؤسسة و الوضعية الجبائية لها

مديرية : الضرائب لولاية المسيلة

قضية تحقيق رقم : SARL XXXXXXXXX 16VC2020 المنطقة الصناعية مجموعة ملكية رقم 09 المسيلة .

تبليغ أولي رقم :132/2021.....المؤرخ في : 26/05/2021.

عدد الصفحات :(2/7).....

أولا : التعريف بالمؤسسة " المصدر (مديرية الضرائب بالمسيلة)"

ش ذ م م XXXXXXXXX تمارس نشاط التحويل الأولي للمعادن غير الحديدية و صنع نصف المنتجات من المعادن الغير الحديدية منذ 28/04/2015 ليقوم بتعديله و يضيف نشاط الإنتاج الصناعي للمنتجات المقاومة و الحافظة للحرارة منذ تاريخ 05/12/2018 حسب السجل التجاري رقم :02 ب XXXXXX و عنوان الشركة يقع المنطقة الصناعية مجموعة ملكية رقم 09 القسم 121 بلدية المسيلة كما يمارس الأنشطة الثانوية أدناه :

– صناعة الأجهزة الكهربائية و الإلكترونيات منزلية المختلفة منذ تاريخ 12/04/2004 بالتجزئة 361 قطعة وحدة 2 حرف من محل 08 بلدية المسيلة تخزين السلع منذ تاريخ 28/07/2010 بالتجزئة 361 قطعة رقم 22 وحدة 02 المسيلة .

– إستيراد السكر ، الشاي ، البن ، الكاكاو ، و التوابل من تاريخ 30/08/2010 محل 08 التجزئة 361 قطعة وحدة 02 المسيلة.

– إستيراد التجهيزات و المعدات المرتبطة بالميدان الكهرومنزلي منذ 17/05/2015 و عنوان النشاط المحل رقم 05 و 06 التجزئة الترايية 361 قطعة الوحدة 02 بلدية المسيلة.

حدد رأس مال الشركة ب 65 000 000 دج مقسم الى 65000 حصة إجتماعية و للسيد سويح كمال 16250 حصة و لكل من السادة سويح عبد الله و سويح سعد و سويح عبد الغني 16250 حصة أيضا لكل واحد منهم ، الشركة لديها ملف جبائي مسجل بفتشية الضرائب إشبيليا تحت رقم المادة : 28014003049 و الرقم الجبائي : 000228010412174 ، و يقوم بتسيير شؤونها السيد سويح كمال و باقي الشركاء كشريك في التسيير .

ثانيا : الوضعية الجبائية لها " المصدر (مديرية الضرائب بالمسيلة)"

1-الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة :

تخضع الأرباح المتأتية من نشاط الشركة للضريبة على أرباح الشركات وفقا للمواد 135-136-150 من ق ض م تخضع الأرقام الأعمال المحققة للرسم على النشاط المهني وفقا للمواد 217 و 357 من نفس القانون ، و لكون أن المكلف مستخدما يشغل عمالا فإن الأجور المدفوعة تخضع لضريبة على الأجور و الرواتب حسب نص المواد 66 و 75 من نفس القانون.

تخضع الأرباح الموزعة المتأتية من نشاط الشركة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة وفقا للمادة 45 من ق
ض م النشاط الممارس يخضع لرسم الطابع على المبيعات التي تتم نقدا حسب نص المادة 100 من قانون الطابع.

2-الرسم على القيمة المضافة: النشاط الممارس يخضع للرسم على القيمة المضافة حسب المواد 01
،29،21،23،02 من قانون رقم الأعمال.

المطلب الثاني : خطوات إجراء عملية التحقيق المحاسبي " المصدر (ميثاق المكلفين بالضريبة
الخاضعين للرقابة 2023)"

1_إرسال إشعار بالتحقيق :

لا يمكن إجراء تحقيق دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق ، ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الذي ينص
على حقوقه و واجباته على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها عشرة (10) أيام.

يرسل إشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع إشعار بالإستلام ، إن عدم قبول
إستلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق ، و في هذه الحالة يلجأ المحققون أي فرض الضريبة تلقائيا. (طبقا
للمادة 20-4 من قانون الإجراءات الضريبية). (أنظر الملحق رقم 1)

2-إجراء التعديل بعد التحقيق:

يستوجب على المحقق إشعار المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار
بالإستلام أو يسلم له مع إشعار بالإستلام (طبقا للمادة 20-6 من قانون الإجراءات الضريبية)، ينبغي على

المحقق كذلك إعلام المكلف بضريبة المحقق معه بنتائج المراقبة بواسطة رسالة حتى في حالة إنعدام التقويم (طبقا للمادة 42 من قانون الإجراءات الضريبية).

يكون الإشعار بإعادة التقويم (الإشعار الأولي) مفصلا بقدر كاف و معللاً ، كما يتعين ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم و كذا الطريقة المتبعة في ذلك بصفة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها و ذلك في أجل أربعين (40) يوما سارية من تاريخ إستلام إشعار بإعادة التقويم (طبقا للمادة 20-6 من قانون الإجراءات الضريبية). (أنظر الملحق رقم 2)

3-إشعار التعديل النهائي بعد التحقيق :

في حالة القبول الصريح ، تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائيا ، و لا يمكن الاعتراض عليها من طرف الإدارة ، ما عدا حالات إستعمال المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو تقديم معلومات غير صحيحة أثناء التحقيق ، كما لا يمكن للمكلف بالضريبة أن يتعرض عليها عن طريق الطعن .(طبقا للمادة 20-7 من قانون الإجراءات الضريبية). (أنظر الملحق رقم 3).

4-إجراء محضر نهاية عمل التحقيق :

بعد نهاية أعمال التحقيق يقوم المحقق الجبائي بإعادة تقرير بإنهاء أعمال التحقيق باسم المؤسسة محل التحقيق وفقا لأحكام المادتين 4-20 و 5-20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الضريبية.

المطلب الثالث : التحقيق في محاسبة المؤسسة محل التحقيق شكلا و مضمونا

أولا : التبليغ الأولي

1- التحقيق في المحاسبة من حيث الشكل : تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية :

– دفتر اليومية : مصادق و موقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ 02/05/2007 و يحوي 97 ورقة.

– دفتر الجرد : مصادق و موقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ 02/05/2007 و يحوي 46 ورقة.

– دفتر الأجور : مصادق و موقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ 01/07/2018 و يحوي 46 ورقة.

– الدفاتر المساعدة: تتمثل في " دفتر المشتريات ، دفترالبنك ، دفتر الصندوق ، دفتر العمليات المختلفة " وهيا ممسوكة بنظام الإعلام الألي بطريقة منظمة و مرتبة.

1- التحقيق في المحاسبة من حيث المضمون :

التقييم العام للمحاسبة : إن محاسبة المكلف مقبولة في تأسيس وعاء الضريب

1-2- دراسة المشتريات :

➤ الجدول رقم 03 :الفارق بين المشتريات المستخرجة و المشتريات المصرح بها لسنوات

2017-2018دج

2020	2019	2018	2017	السنوات البيان
-	-	12.198.141	42.242.152	المشتريات المستخرجة
-	-	12.198.141	42.242.152	المشتريات المصرحة
-	-	0	0	الفارق

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة

- من خلال الجدول تم مقارنة المشتريات المستخرجة و المحددة في إطار التحقيق التحقيقي المحاسبي مع المشتريات المصرح بها من طرف المؤسسة ، و كما هو واضح من خلال الجدول فهناك تطابق بين المشتريات في كلا الحالتين لسنتي 2017 و 2018 ، في حين في سنة 2019 و 2020 لم تحدث أي عملية إستيراد البيع .

➤ الجدول رقم (04) : الفارق بين المشتريات المستخرجة و المشتريات المصرح بها لسنوات

دج 2020-2019

2020	2019	2018	2017	السنوات البيان
590.301.888	290.117.854	-	-	المشتريات المستخرجة
589.675.376	298.357.075	-	-	المشتريات المصرحة
626.512	8.239.221	-	-	الفارق

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

- كما ذكرت سابقا فإن المؤسسة محل التحقيق تقوم بإستيراد المادة الأولية للإنتاج المتمثلة في : إستيراد السكر ، الشاي ، البن ، الكاكاو ، التوابل و إستيراد التجهيزات و المعدات المرتبطة بالميدان الكهرومنزلي .
- و من خلال هذا الجدول تم مقارنة المشتريات المستخرجة و المشتريات المصرح بها لسنتي 2019 ، 2020 ، حيث من الملاحظ عدم وجود تطابق في كلا الحالتين و تم تبرير الفوارق (626.512 – 8.239.221) بأنه عبارة عن غرامات الرسو في الميناء و غرامات أخرى ، و حسب المواد 141 و 169 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المتعلقة بخصم الأعباء فإن غرامات التأخير لا تقبل كأعباء في تحديد الربح الجبائي مما أدى اى دمجها في لأرباح .و الفارق لا يدخل ضمن تكلفة المشتريات ، في حين في سنتي 2017، 2018 لم يتم إستيراد أي مادة أولية للإنتاج.

2-2- دراسة أرقام الأعمال :

➤ الجدول رقم (05) :إستيراد و تصدير

إن تتبع المخزون الأولي لسنة 2017مكننا من تحديد مبلغ 12.865.160 دج مواد و لوازم و الذي تم

ترصيده مع الحساب الجاري للشركاء موزع بالشكل التالي : دج

المبلغ	البيان
9.183.268	ح / 45501
2.629.923	ح / 45502
525.985	ح / 45503
525.985	ح / 45504
12.865.160	المجموع

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

- حيث تم تبرير العملية عن طريق محضر معاينة معد من طرف المحضر القضائي والي عبد الطيف بتاريخ 20/04/2016 و الذي بين فيه قطع غيار إلكترونية فاسدة و غير صالحة للإستعمال و التي تبين أن مصدرها من سنوات متقدمة و تم ترصيدها في المحاسبة مع حساب الشركاء و لم يتم تخصيصه على أنه خسارة قيمة كما تم شرحه في المحضر المعد من طرف المحضر القضائي.
- و لكون المحضر المعد من طرف المحضر القضائي بين أنها قطع غيار إلكترونية و بالتالي تم إعتبرها قابلة للبيع من طرفنا و تم تأسيس رقم الأعمال عليها سنة 2018 بمعدل ربح 12 % لكون العملية غير مبررة من الجانب الجبائية لمحضر معد من طرف المصالح الجبائية المختصة .

➤ الجدول رقم (06) : تجميع رقم الأعمال

دج

2020	2019	2018	2017	السنوات البيان
147.522.585	13.271.815	74.185.879	73.171.776	رقم الأعمال المستخرج
147.522.585	13.271.815	59.776.900	73.171.776	رقم الأعمال المصرح به
0	0	14.4080979	0	الفارق

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

— من خلال الجدول أعلاه تمت المقارنة بين رقم الأعمال المستخرج و رقم الأعمال المصرح به فتبين وجود فارق لسنة 2018 يقدر ب : 14.408.979 لا تعتبر ربح غير مصرح به.

دج الجدول رقم (07) :تجميع رقم الأعمال (الألواح العازلة).

2020	2019	2018	2017	السنوات البيان
552.338.701	53.765.424	0	0	رقم الأعمال المستخرج
552.338.701	53.765.424	0	0	رقم الأعمال المصرح
0	0	0	0	الفارق

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

— من خلال الجدول أعلاه تمت المقارنة بين رقم الأعمال المستخرج و رقم الأعمال المصرح به فتبين عدم وجود فارق لسنة 2019 و 2020.

مديرية : الضرائب لولاية المسيلة

قضية تحقيق رقم :SARL XXXXXXXXXXXX 16VC2020 المنطقة الصناعية مجموعة

ملكية رقم 09 المسيلة .

تبلغ أولي رقم : 132/2021المؤرخ في 26/05/2021.

عدد الصفحات :.....(4/7).....

2-3- الرسم على النشاط المهني :

➤ الجدول رقم (08) :الرسم على النشاط المهني (إستيراد) دج

السنوات البيان	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المستخرج	73.171.776	74.185.879	13.271.815	147.522.585
رقم الأعمال المصرح به	73.171.776	59.776.900	13.271.815	147.522.585
الفارق	0	14.408.979	0	0
معدل الرسم	%2	%2	%2	%2
مبلغ الرسم	0	14.408.979	0	0
نسبة العقوبة	%10	%25	%10	%10

الفصل الثالث :دراسة حالة في المديرية العامة للضرائب بالمسيلة

0	0	72.045	0	العقوبة
0	0	360.224	0	المجموع العام

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

— يمثل الجدول أعلاه التقويم النهائي لرسم على النشاط المهني لعملية الإستيراد من خلال تطبيق معدل الرسم على الفارق الحاصل بين رقم الأعمال المستخرج و رقم الأعمال المصرح به ، و هذا حسب المادة 219.217 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، كما تطبق عقوبة أيضا بنسبة 10% لسنوات (2017)

2018 - 2019) ، و تطبق عقوبة بنسبة 25% بالنسبة لسنة 2018 بسبب وجود فارق بين رقم الأعمال المستخرج و رقم الأعمال المصرح به يقدر ب 14.408.979 الذي يعتبر ربح غير مصرح به

الجدول رقم (09) :الرسم على انشاط المهني (ألواح عازلة)

دج

2020	2019	2018	2017	السنوات البيان
53.338.701	53.765.424	0	0	رقم الاعمال المستخرج
552.338.701	53.765.424	0	0	رقم الأعمال المصرح به
0	0	0	0	الفارق

الفصل الثالث :دراسة حالة في المديرية العامة للضرائب بالمسيلة

معدل الرسم	%1	%1	%1	%1
مبلغ الرسم	0	0	0	0
نسبة العقوبة	M10	%10	%10	%10
العقوبة	0	0	0	0
المجموع العام	0	0	0	0

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

– يمثل الجدول أعلاه التقييم النهائي لرسم على النشاط المهني للألواح العازلة من خلال تطبيق معدل الرسم على الفارق الحاصل بين رقم الأعمال المستخرج و رقم الأعمال المصرح به ، و هذا حسب المادة 219.217 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، كما تطبق عقوبة أيضا بنسبة 10% لجميع

السنوات (2017-2018-2019-2020)

2-4- تأسيس الأرباح

أ- دراسة الأعباء :

ب- أ- ح / 60 :

الجدول رقم (10) : حساب الفارق في الإستهلاك لسنة 2018

السنوات	2017	2018	2019	2020
---------	------	------	------	------

الفصل الثالث :دراسة حالة في المديرية العامة للضرائب بالمسيلة

البيان				
مشتريات المستخرج	-	-	12.198.141	42.242.152
مخزون أول المدة	140.262.925	152.571.998	208.977.612	235.019.334
مخزون آخر المدة	2.422.969	140.262.925	152.571.998	208.977.612
الإستهلاكات المستخرجة	137.839.956	12.309.073	68.603.755	68.283.874
الإستهلاكات المصرح بها	137.839.956	12.309.073	55.738.596	68.283.874
الفارق في الإستهلاكات	-	-	-12.865.159	-

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

— يتضح من خلال الجدول رقم 09 بأن الإستهلاك المستخرج لسنوات 2017، 2018، 2019، 2020، تم تحديده بالإعتماد على مشتريات المستخرج و المخزون أول المدة و مخزون نهاية المدة :

■ الإستهلاك المستخرج = مخزون أول المدة + مشتريات المستخرج - مخزون آخر المدة .

و تم حساب الفارق في الإستهلاك بطرح الإستهلاك المستخرج مع الإستهلاك المصرح به.

ح / 61 : تطبيقا لنص المادة 141 الفقرة 06 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لايقبل تفيض

الغرامات الواقعة على كاهل مالفي الأحكام القانونية من الأرباح الخاضعة للضريبة.

الفصل الثالث :دراسة حالة في المديرية العامة للضرائب بالمسيلة

مديرية : الضرائب لولاية المسيلة

قضية تحقيق رقم : SARL XXXXXXXXXXX 16CV2021 المنطقة الصناعية مجموعة

ملكية رقم 09 المسيلة

تبليغ أولي رقم : 132/2021المؤرخ في 26/05/2021

عدد الصفحات :(5/7).....

الجدول رقم (11) : حساب الفارق في الإستهلاك لسنة 2019 ، 2020 دج

2020	2019	2018	2017	السنوات البيان
590.301.888	290.117.854	-	-	مشتريات المستخرج
230.587.749	-	-	-	مخزون أول المدة
425.097.311	230.857.749	-	-	مخزون آخر المدة
396.062.326	59.260.105	-	-	الإستهلاكات المستخرجة
395.435.814	67.499.326	-	-	الإستهلاكات المصروفة
626.512	8.239.221	-	-	الفارق في الإستهلاكات

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

- يتضح من خلال الجدول رقم (10) بأن الإستهلاك المستخرج لسنتين 2019 و 2020 تم تحديده
بالإعتماد على مشتريات المستخرج و المخزون أول المدة و المخزون نهاية المدة :

■ الإستهلاك المستخرج = مخزون أول المدة + مشتريات المستخرج - مخزون آخر

المدة

- و تم حساب الفارق في الإستهلاك بطرح الإستهلاك المستخرج مع الإستهلاك المصرح به .

➤ الجدول رقم (12) : الفارق المرفوض بين الإهتلاك المخصوم و الإهتلاك الفعلي لسنة

2020

ح / 66 : الفارق المرفوض في سنة 2020 عبارة عن التسجيل المحاسبي لعقوبات على فوائد بنكية تأخر

تسديدها و بالتالي لا تستفيد من الخصم طبقا لنص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

دج

2020	2019	2018	2017	السنوات البيان
47.980.706	637.835	-	-	إهتلاك المخصوم
47.341.281	637.835	-	-	الإهتلاك الفعلي
639.425	-	-	-	الفارق المرفوض

المصدر :المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

➤ الجدول رقم (13) : الفارق المرفوض بين الإهلاك المخصص و الإهلاك الفعلي لسنة

2019

ح /68: طبقا لنص المادة 141 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن حساب

الأقساط السنوية للإهلاك المالي القابلة للخصم تحدد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء موحدة

قدرها 1.000.000 دج .

دج

2020	2019	2018	2017	السنوات البيان
82.682.924	13.207.590	-	-	الإهلاك المخصص
82.682.924	13.107.600	-	-	الإهلاك الفعلي
-	99.990	-	-	الفارق المرفوض

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

➤ الجدول رقم (14) : التقويم النهائي للضريبة على أرباح الشركات IBS للإستيراد دج

2020	2019	2018	2017	السنوات البيان
14.522.585	13.271.815	74.185.879	73.171.77	رقم الأعمال المستخرج
147.522.585	13.271.815	59.776.900	73.171.776	رقم الأعمال المصرح

الفصل الثالث :دراسة حالة في المديرية العامة للضرائب بالمسيلة

0	0	14.408.979	0	الفارق
0	0	0	0	الأعباء المرفوضة
0	0	13.153.339	0	الأعباء القابلة للخصم
4.794.846	-859.228	307.262	586.972	الربح المصرح به
4.794.846	-859.228	1.562.902	586.972	الربح المستخرج
%26	%26	%26	%26	معدل الضريبة
1.246.660	10.000	406.355	152.613	الضريبة المستخرجة
1.246.660	10.000	79.888	152.613	الضريبة المصرح بها
0	0	326.466	0	الفارق
%10	%10	%25	%10	معدل العقوبة
0	0	81.617	0	مبلغ العقوبة
0	0	408.083	0	المجموع

المصدر :المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

- الجدول رقم (12) يمثل التقويم النهائي للضريبة على أرباح الشركات للإستيراد من خلال مقارنة رقم الأعمال المستخرج و رقم الأعمال المصرح به ، بالإضافة الى الأعباء الرفوضة و الأعباء القابلة للخصم .
- الربح المستخرج يمثل مجموع كل من الفارق بين رقم الأعمال المستخرج و المصرح به بالإضافة الى الربح المصرح به و الأعباء المرفوضة مطروحا منه الأعباء القابلة للخصم.

■ الربح المستخرج = (رقم الأعمال المستخرج - رقم الأعمال المصرح به) + الربح المصرح به +

الأعباء المفروضة - الأعباء القابلة للخصم

- الضريبة المستخرجة تمثل الربح المستخرج في معدل الضريبة (26%).

- مبلغ العقوبة يمثل الفارق بين الضريبة المستخرجة و الضريبة المصرح بها في معدل العقوبة .

- المجموع يمثل مجموع الفارق بين الضريبة المستخرجة و الضريبة المصرح بها مع مبلغ العقوبة .

مديرية : الضرائب لولاية المسيلة

قضية تحقيق رقم : SARL XXXXXXXXXXXX 16VC2021 المنطقة الصناعية مجموعة ملكية رقم

09 المسيلة .

تبلغ أولي رقم : 132/2021المؤرخ في : 26/05/2021.

عدد الصفحات :(6/7).....

➤ الجدول رقم (15) : التقويم النهائي لضريبة على أرباح الشركات IBS (الألواح العازلة)

دج

2019	2019	2018	2017	السنوات البيان
552.338.701	53.765.424	0	0	رقم الأعمال المستخرج
552.338.701	53.765.424	0	0	رقم الأعمال المصرح به

الفصل الثالث :دراسة حالة في المديرية العامة للضرائب بالمسيلة

0	0	0	0	الفارق
1.265.937	8.339.211	0	0	الأعباء المرفوضة
0	0	0	0	الأعباء القابلة للخصم
8.339.211	0	0	0	العجز المرحل المرفوض
1.739.070	-24.167.900	0	0	الربح المصرح به
11.344.218	-15.828.689	0	0	الربح المستخرج
%19	%19	%19	%19	معدل الضريبة
2.155.401	10.000	0	0	الضريبة المستخرجة
330.423	10.000	0	0	الضريبة المصرح بها
1.824.978	0	0	0	الفارق
%25	%10	%10	%10	معدل العقوبة
456.245	0	0	0	مبلغ العقوبة
2.281.223	0	0	0	المجموع

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

– الجدول رقم (13) يمثل التقويم النهائي للضريبة على أرباح الشركات IBS للألواح العازلة من خلال مقارنة رقم الأعمال المستخرج و رقم الاعمال المصرح به ، بالإضافة الى الأعباء المرفوضة و الأعباء القابلة للخصم و العجز المرحل المرفوض .

– إن الربح المستخرج يمثل مجموع كل من الفارق بين رقم الأعمال المستخرج و المصريح به بالإضافة الى الربح المصريح به و الأعباء المرفوضة مطروحا منه العجز المرحل المرفوض :

$$\text{الربح المستخرج} = (\text{رقم الأعمال المستخرج} - \text{رقم الاعمال المصريح به}) + \text{الربح المصريح به} + \text{الأعباء المرفوضة} - \text{العجز المرحل المرفوض}$$

– الضريبة المستخرجة تمثل الربح المستخرج في معدل الضريبة (19 %) .

– مبلغ العقوبة يمثل الفارق بين الضريبة المستخرجة و الضريبة المصريح بها في معدل العقوبة .

– المجموع يمثل مجموع الفارق بين الضريبة المستخرجة و الضريبة المصريح بها مع مبلغ العقوبة .

2 – 5 – تأسيس المشتريات :

➤ الجدول رقم (16) : الرسم على المشتريات

2020	2019	2018	2017	السنوات البيان
121.329.326	56.658.382	56.658.832	6.694.969	مشتريات المستخرجة
121.329.326	56.658.382	56.658.832	6.694.696	المشتريات المصريح بها
0	0	0	0	الفارق

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

– من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا الفارق بين المشتريات المستخرجة و المشتريات المصريح بها يكون

(لا شيء) لكل السنوات (2017 2018 2019- 2020)، مما يدل على أن مبلغ

الفصل الثالث :دراسة حالة في المديرية العامة للضرائب بالمسيلة

المشتريات الذي تم تسديده كليا عن طريق الصكوك البنكية على عدم وجود تلاعب الذي يؤدي

الى التهرب الضريبي من دفع الضرائب .

➤ الجدول رقم (17): التقييم النهائي لرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع إستيراد

دج

TVA

2020	2019	2018	2017	السنوات البيان
147.522.585	13.271.815	74.271.815	73.171.776	رقم الأعمال المستخرج
147.522.585	13.271.815	59.776.900	73.171.776	رقم الأعمال المصرح به
0	0	14.408.979	0	الفارق
%19	%19	%19	%19	معدل الرسم
0	0	27.377.06	0	الرسم المستحق
0	0	0	0	الرسم القابل للدمج
0	0	0	0	الرسم القابل للخصم
0	0	2.737.706	0	الرسم الواجب للدفع
%10	%10	%25	%10	نسبة العقوبة
0	0	684.426	0	العقوبة
0	0	3.422.132	0	المجموع

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

- يمثل الجدول رقم (15) التقييم النهائي للرسم على القيمة المضافة من خلال حساب الفروق الواقعة بين كل من رقم الأعمال المستخرج و المصروح به بالإضافة الى الرسم القابل للدمج .
- إن مجموع الرسم الواجب الدفع يمثل مبلغ الرسم الناتج عن الفرق في رقم الأعمال لسنة 2018 ، و الرسم القابل للدمج بالنسبة للأعباء التي تم رفضها ، حيث يمثل الرسم القابل للدمج للأعباء المرفوضة في 19 % .

مديرية : الضرائب لولاية المسيلة

قضية تحقيق رقم :SARL XXXXXXXXXXXX 16VC2020 المنطقة الصناعية مجموعة ملكية رقم 09 المسيلة .

تبلغ أولي رقم :132/2021.....المؤرخ في : 26/05/2021 .

عدد الصفحات : (7/7)

➤ الجدول رقم (18) : التقييم النهائي لرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع (ألواح عازلة

دج

(

2020	2019	2018	2017	السنوات البيان
0	0	0	0	رقم الأعمال المستخرج
0	0	0	0	رقم الأعمال المصروح به
0	0	0	0	الفارق

الفصل الثالث :دراسة حالة في المديرية العامة للضرائب بالمسيلة

معدل الرسم	%19	%19	%19	%19
الرسم المستحق	0	0	0	0
الرسم القابل للدمج	0	0	0	0
الرسم القابل للخصم	0	0	0	0
الرسم الواجب الدفع	0	0	0	0
نسبة العقوبة	%10	%10	%10	%10
العقوبة	0	0	0	0
المجموع	0	0	0	0

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

– يمثل الجدول رقم (16) التقويم النهائي لرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع (ألواح عازلة) من خلال حساب الفروق الواقعة بين كل من رقم الأعمال المستخرج و المصرح به بالإضافة الى الرسم القابل للدمج .

– الرسم القابل للدمج بالنسبة للأعباء التي تم رفضها حيث يمثل الرسم القابل للدمج الأعباء المرفوضة في 19 % .

➤ الجدول رقم (19) : الإقتطاع من المصدر لمداخيل رؤوس الأموال المنقولة

– تعتبر الفوارق المستخرجة موزعة حسب المواد 45 و 46 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و تطبيقا للأحكام المادة 229 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة : " في حالة التنازل عن النشاط أو

الفصل الثالث :دراسة حالة في المديرية العامة للضرائب بالمسيلة

توقفه كليا أو جزئيا ، يؤسس الرسم المستحق فورا على رقم الأعمال أو الإيرادات التي لم تخضع بعد للرسم ، بما في ذلك الديون المكتسبة و غير المحصلة " .

- و تطبيقا للأحكام المادة 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الي نصت عليه : " عندما يتوقف خضوع شخص إعتباري للضريبة المطبقة على أرباح الشركات تعتبر أرباحه و إحتياطاته مدفوعة لشركاء تناسبيا مع حقوقهم فيها " .

دج

السنوات	البيان	2017	2018	2019	2020
الفارق في الربح المتراكم المتوزع	0	1.255.640	0	0	0
الضريبة على الربح المتراكم	0	326.466	0	0	0
الربح القابل للتوزيع	0	929.174	0	0	0
ضريبة مقتطعة 15%	10%	15%	15%	15%	15%
الحقوق	0	139.376	0	0	0
نسبة العقوبة	10%	15%	10%	10%	10%
العقوبة	0	20.906	0	0	0
المجموع	0	160.282	0	0	0

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

- بالنسبة للأسس الضريبية لمداخيل رؤوس الأموال المنقولة فإن الأرباح التي تنتج عنها تدفقات نقدية تخضع للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة سنة 2018 بينما سنتي 2019 و 2020 لم ينتج عنها أي تدفق نقدي و تعتبر خارج مجال تطبيق هذا النوع من الضرائب .

➤ الجدول رقم (20) : الحقوق و الغرامات (العقوبات) دج

5.316.705	مجموع الحقوق خارج غرامة التأخير
1.315.239	الغرامات (العقوبات)
6.631.945	الحقوق الواجبة الدفع

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

- يمثل الجدول رقم (18) مجموع كل من الحقوق و الغرامات الواجبة الدفع بالنسبة لسنوات (2017 – 2018 – 2019 – 2020) حيث يمثل مجموع الحقوق خارج غرامة التأخير مجموع كل من مبلغ الرسم TAP بالإضافة الى مجموع الفرق في الضريبة IBS و مجموع الضرائب المستخرجة IRCM وكذلك مجموع الرسوم الواجبة الدفع TVA ، أما مجموع الغرامات (العقوبات) فيمثل مجموع كل من العقوبات المرتبطة ب : " TAP ، RCM ، IBS ، TVA " فيما تمثل الحقوق الواجبة الدفع (الإجمالي) مجموع كل من الحقوق خارج غرامة التأخير و الغرامات (العقوبات) .

❖ بعد إجراء التحقيق المحاسبي و القيام بالتسويات اللازمة إتضح أنه على صاحب الشركة حقوق و

غرامات مستحقة واجبة الدفع و التي قدرت ب :

✓ بالنسبة للحقوق خارج غرامة التأخير : 5.316.705 دج .

✓ بالنسبة للغرامات (العقوبات) : 1.315.239 دج .

✓ بالنسبة لإجمالي الحقوق و الغرامات المستحقة (الحقوق واجبة الدفع) : 6.631.945 دج

ملاحظة : تبعا لأحكام المادة 31 من قانون المالية 2012 المعدلة للمادة :20 من قانون الإجراءات الجبائية ، فإن لديكم إمكانية طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق .

مديرية : الضرائب لولاية المسيلة

قضية تحقيق رقم :SARL XXXXXXXXXXXX 16VC2021 المنطقة الصناعية مجموعة ملكية رقم 09 المسيلة .

تبلغ نهائي رقم : 570/2021.....المؤرخ في :29/07/2021.

عدد الصفحات : (2/6).....

ثانيا : التبليغ النهائي (نتائج التحقيق المحاسبي)

- تطبيقا لأحكام المواد 31 من قانون المالية 2012 ، 50 من قانون المالية 2021 المعدلة للمادة 20 الفقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية و من خلال الاجتماع المنعقد يوم 26/07/ 2021 على الساعة 9:30 بمقر المديرية الولائية للضرائب تحت إشراف السيد المدير الولائي و بحضور أعضاء الإدارة الجبائية و المكلف بناءً على الإستدعاء رقم 147 و المستلم يدًا بتاريخ 15/07/2021 لمناقشة نقاط إحتجاجكم .

■ حيث تمحورت الإحتجاجات حول النقاط التالية :

– المكلف يحتج على رفض عملية الإلتلاف مبرراً إبتجائه بعدم وجود نصوص قانونية تلزمه بضرورة الحصول على محضر معد من طرف المصالح الجبائية .

– المكلف يحتج على رفض مصاريف الرسو في الميناء لأنه لا يوجد نص قانوني صريح ينص على أنها غرامات كما أن التعليمات الداخلية ليست في متناولهم .

▪ بعد دراسة رد المكلف و مناقشته تم التحكيم من طرف المدير الولائي كالتالي :

– رفض الإحتجاج المكلف لعدم إتباع الإجراء القانوني المعمول به حسب التعليم رقم 516/م م /م ع ج بتاريخ 15/03/2021 لا سيما إخطار مديرية الضرائب بالعملية و طلب حضورها .

– رفض إحتجاج المكلف إعتماذاً على نص المادة 141 فقرة 06 من قانون الضرائب المباشرة .

المطلب الرابع : إحصائيات التحقيق المحاسبي و المصوب و المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

الشاملة للسنوات الأخيرة (2019 ، 2020 ، 2021 ، 2022)

وهو ما يلخصه الجدول الموالي :

➤ الجدول رقم (21) : إحصائيات التحقيق المحاسبي و المصوب و المعمق في مجمل الوضعية

الجبائية الشاملة للسنوات الأخيرة (2019 ، 2020 ، 2021 ، 2022).

دج

2022	2021	2020	2019	السنوات عدد الملفات
0	53	33	42	التحقيق المحاسبي
11	15	15	12	التحقيق المصوب

الفصل الثالث :دراسة حالة في المديرية العامة للضرائب بالمسيلة

0	13	3	0	التحقيق المعمق في مجممل الوضعية الجبائية
0	257.114.519	297.445.942	142.519.494	نتائج التحقيق المحاسبي
44.623.837	22.245.623	78.433.340	8.909.369	نتائج التحقيق المصوب
0	35.703.105	18.899.289	0	نتائج التحقيق المعمق في مجممل الوضعية الجبائية

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

- من خلال الجدول أعلاه وفقا للفترة مابين 2019- 2022 يوضح عدد القضايا المدروسة على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة يث ألاحظ عدد القضايا خلال سنتي 2019 و 2020 متناقصة ثم إرتفعت في سنة 2021 و ها ما يعكس الجهود المبذولة من طرف الإدارة الضريبية للحد من ظاهرة النهب و الغش الضريبي ، ثم تناقصت تناقص حاد في سنة 2022 و راجع هذا الى :
 - إنخفاض عدد القضايا المطروحة أمام الإدارة الجبائية لولاية المسيلة من طرف المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي المسؤولة على إرسال القضايا .
 - تأثير فيروس كورونا المستجد و نتيجة لإجراءات الحجر الصحي الذي طبقته الحكومة للحد من إنشار الجائحة .

- و ألاحظ من التحقيق الجبائي أجد أن التحقيق المحاسبي أكثر من التحقيق المصوب و التحقيق المعمق في مجممل الوضعية الجبائية و السبب راجع الى أن التحقيق المحاسبي شامل لجميع أنواع الضرائب (– IBS TAP – TVA – IRG)، أما التحقيق المصوب يشمل نوع واحد من الضرائب المذكورة و تكون

مدة التحقيق من سنة الى أربع سنوات ، أما التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة يضم نوع

واحد من الضرائب (IRG) و تكون مدة التحقيق أربع سنوات كما هو حال التحقيق في المحاسبة .

— إن النتائج المتوصل إليها في التحقيق المحاسبي و المصوب و المعمق في مجمل الوضعية الجبائية خلال 4

سنوات المدروسة ألاحظ إختلاف في المبالغ المحصلة عليها و هذا قد يكون في عدد القضايا أو في طبيعة

الملفات التي تم التحقيق فيها أي يكون عدد القضايا كبير لكن النتائج المتوصل إليها قليلة خلال عملية

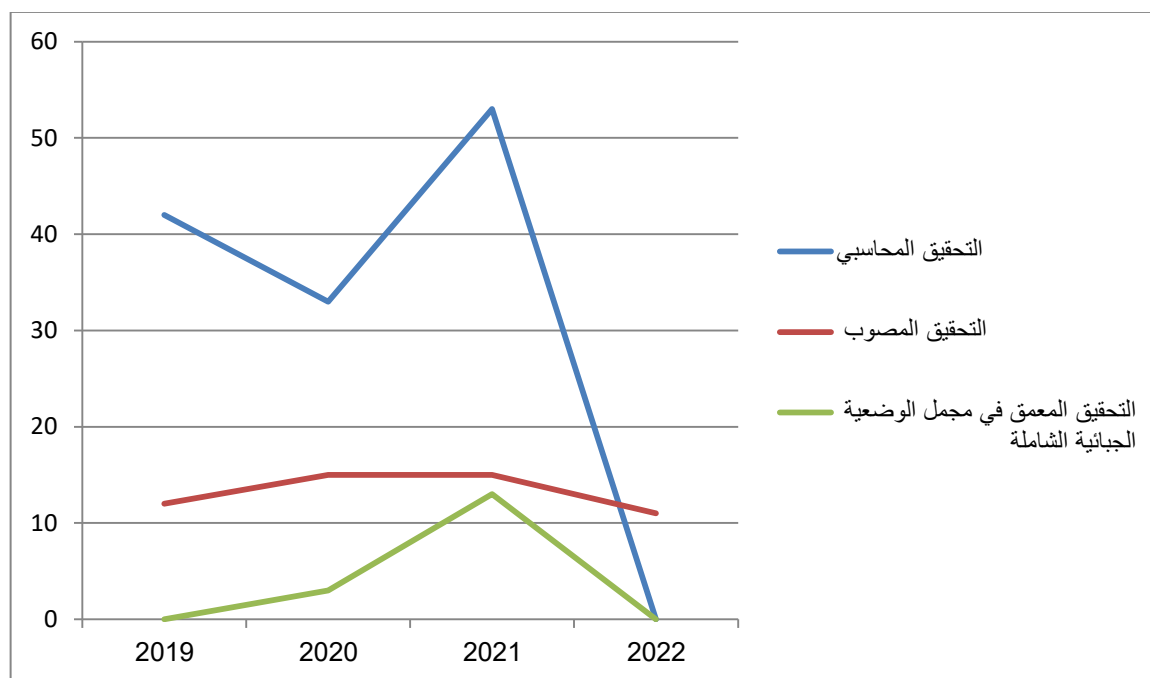
التحقيق حيث ألاحظ وجود تفاوت بين السنوات إلا أن هناك إنخفاض في سنة 2019 و سنة

2020.

الشكل رقم (03) :منحنى بياني يوضح عدد التغييرات الحاصلة في عدد الملفات المدروسة

بالنسبة لتحقيق المحاسبي و المصوب و المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة خلال الفترة

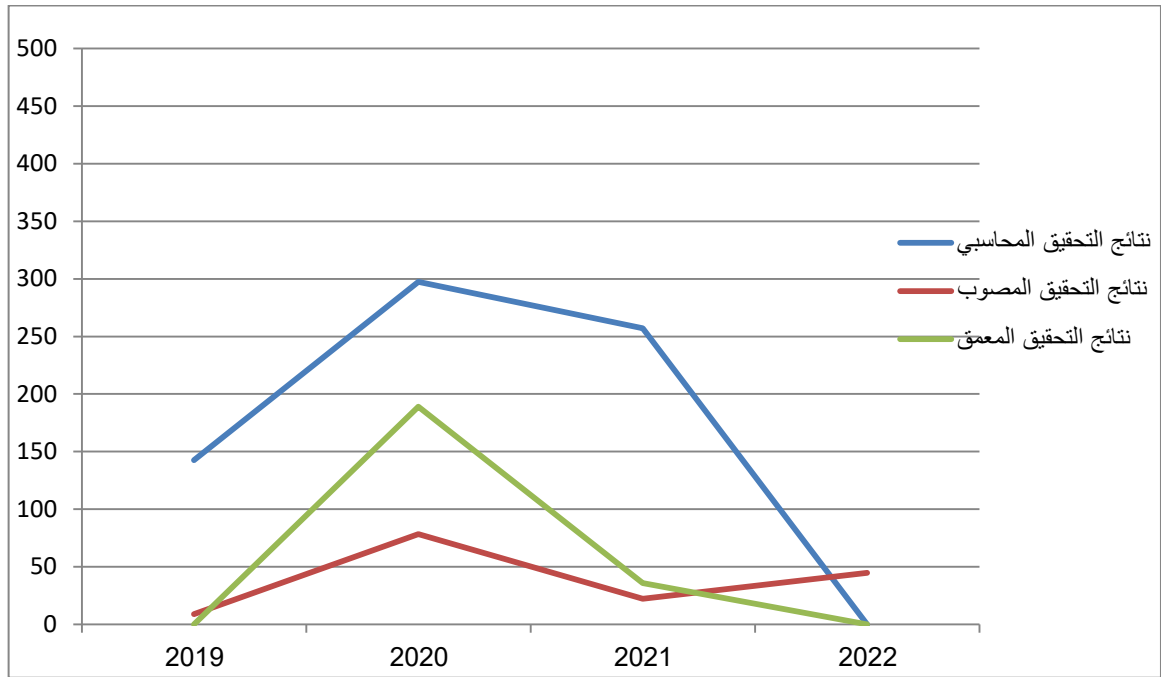
(2019 ، 2020 ، 2021 ، 2022).



المصدر :من إعداد الطالبة بالإعتماد على معطيات الجدول رقم (21).

الشكل رقم (04): منحى بياني يوضح تطور نتائج التحقيق المحاسبي و المصوب و المعمق في مجمل الوضعية

الجبائية خلال الفترة (2019 ، 2020 ، 2021 ، 2022)



المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على معطيات الجدول رقم (21).

خلاصة الفصل :

من خلال الدراسة التي قمت بها على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة إتضح أن للإدارة أن للإدارة الجبائية دور فعال في كشف التجاوزات و الأخطاء المرتكبة قصد إخفاء مداخلهم .

حيث شمل هذا التبرص تتبع مختلف مراحل سير التحقيق المحاسبي لحالة تم إختيارها عشوائيا ، و بعد الوقوف على خطوات و مراحل التحقيق المحاسبي و بعد أخذني لشركة كحالة تمت دراستها و معاينتها و مراقبتها جبائيا ، بغية التأكد من مدى إلتزام هذه الشركة للقوانين و الإجراءات الجبائية ، حيث أنه أثناء سير عملية التحقيق تم إكتشاف أن هنالك تهرب و غش ضريبي مما نتج عنه تحمل حقوق و غرامات واجبة الدفع لصالح الخزينة العمومية .

و منه فإن للرقابة الجبائية دور كبير في الكشف عن التلاعبات و التهربات الضريبية و مراقبة صحة و مصداقية تصريحات المكلفين و التأكد منها للمحافظة على المال العام و للحد من الغش و التهرب الضريبي الذي يستنف أموال الخزينة العمومية .

الخاتمة

الخاتمة :

من خلال دراستي لموضوع دور الرقابة الجبائية كأداة في الحد من الغش و التهرب الضريبي ، وذلك من خلال محاولة حصر أهم مايتعلق بالموضوع من جانبيه النظري والتطبيقي انطلاقا من التعرف على أساسيات حول الضريبة وكذا ظاهري الغش والتهرب الضريبي، وتم التطرق الى الرقابة الجبائية كونها وسيلة تمكن من الكشف عن حالات التهرب الضريبي وتدارك النقص الحاصل في الموارد المالية. ، وبما أن النظام الجزائري نظام تلقائي و صريح لمختلف المداخل والأرباح المحققة فالمكلف بالضريبة يسعى الى التخفيف بشكل كلي أو جزئي من الضريبة المستحقة سواء كانت بطريقة شرعية (التهرب الضريبي) أو غير شرعية (الغش الضريبي) وذلك عن طريق إستغلال ثغرات قانونية أو عن طريق التحايل المادي أو القانوني وكذا عن طريق التلاعب في المحاسبة سواء بتضخيم التكاليف أو تخفيض إيرادات وهذا بسبب نقل عبئ الضريبي على المكلف وتعقد النظام الجبائي ، وهذا ما يؤدي الى الاضرار بالخرينة العامة للدولة ويؤثر سلبا على مواردها المالية، وبالتالي المساس بالحصيلة الضريبية لخرينة الدولة وكذا بالاقتصاد الوطني ومنه إستنزاف الاقتصاد لكونها المحرك الأساسي لعملية التنمية الاقتصادية وهذا ما يجعل الدولة تتجه الى سياسات التمويل البديلة كالديون والاصدار النقدي وبالتالي انجراف مسار السياسة الاقتصادية كزيادة معدلات التضخم والتبعية الاقتصادية لذا منح المشرع للإدارة الجبائية حق الرقابة الجبائية كونها الوسيلة الوحيدة للكشف عن الغش والتهرب الضريبي ورغم ذلك فهي لا تخلو من بعض النقائص كون أن كل الإجراءات المتخذة من طرف رقابة الجبائية لتدارك النقص لاتزال ظاهري الغش والتهرب الضريبي متفشية .

ومما سبق أستنتج أن الرقابة الجبائية استطاعت بواسطة ألياتها الكشف عن حالات التحايل التي يقوم بها المكلف الى أن هذه الاليات تبقى ضعيفة ولا تخلو من بعض النقائص كونها لاتحد تماما من ظاهري الغش والتهرب الضريبي وذلك لعدم توفر استراتيجية وطنية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي في الجزائر

نتائج الدراسة المتوصل إليها :

- 1 - الضريبة هيا الوسيلة المثلى لدفع عجلة التنمية الاقتصادية و تحقيق الأهداف لا سيما إن حضيت بعناية كبيرة من طرف الحكومة.
- 2 - إن ظاهرة الغش و التهرب الضريبي تشكل عائقا يقف أمام التطبيق الفعال لسياسة المالية و الاقتصادية نظرا لأثاره السلبية المتعددة .
- 3 - من بين الأسباب التي تساعد على زيادة فعالية الرقابة الجبائية هو التنسيق المحكم بين الإدارات على المستوى المركزي و الجهوي و كذا الولائي الذي بدوره يتيح لإدارة الضرائب أن تكون على دراية كاملة بجميع المعاملات التي يقوم بها المكلف بالضريبة .
- 4- الرقابة الجبائية تعتبر الأداة التي تحوّل للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات و معاينة الأخطاء و النقائص و الإعفاءات .
- 5- يؤدي التحقيق المحاسبي دور فعال في إكتشاف الغش و التهرب الضريبي و هو ما ينجر عنه تعديل للأسس الخاضعة للضريبة و بالتالي تحقيق إيرادات إضافية للخزينة العامة .
- 6- إن النتائج التي حققتها عملية التحقيق المحاسبي تعتبر كدليل عن دور و أهمية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي و هذا من خلال فحص المحاسبة من حيث الشكل و من حيث المضمون .
- 7- تعتمد الإدارة الضريبية في الرقابة الجبائية ميدانياً بالدرجة الأولى على التحقيق في المحاسبة و التحقيق المصوب و التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ، لكن يتم إعتداد التحقيق المحاسبي بصفة أكبر لشمولته لجميع أنواع

الضرائب (IBS – TAP – TVA –IRG) ، و يتم التحقيق المحاسبي في الميدان التطبيقي بالمراحل التالية : " إرسال إشعار بالتحقيق - إجراء التعديل بعد التحقيق .- إشعار التعديل النهائي بعد التحقيق - إجراء محضر نهاية عمل التحقيق " .

إختبار فرضيات الدراسة :

قدمت في المقدمة العامة من هذه الدراسة ثلاث فرضيات أحكم على نفيها أو تثبيتها من خلال ما يلي :

الفرضية 1 : " الرقابة الجبائية هي الطريقة الأولى و من أهم الحلول و الأليات التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية لمكافحة الغش و التهرب الضريبي " ، تم إثبات صحة هذه الفرضية فإن الرقابة الجبائية تعتبر الوسيلة الأولى التي تلجأ إليها الإدارة الضريبية في الكشف عن أي تلاعب و تهرب ضريبي ، و لا يتم ذلك دون وجود جهاز إداري مختص و إجراءات ضريبية سهلة و واضحة بالنسبة للعون الضريبي على جميع المستويات .

الفرضية 2 : " من بين إجراءات و أدوات الرقابة الجبائية في الحد من الغش و التهرب الضريبي أجد الرقابة في التحقيق المحاسبي و الرقابة في التحقيق المصوب في المحاسبة و الرقابة في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية " ، تم إثبات صحة هذه الفرضية من خلال ما عرضته في الفصل الثاني للدراسة فإن نجاح الرقابة الجبائية مرتبط بإتباعها على ثلاث طرق أساسية في التحقيق : " التحقيق المحاسبي - التحقيق المصوب في المحاسبة - التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية " .

و هذا حسب صلاحيات الإدارة الضريبية المخولة من قبل المشرع الضريبي.

الفرضية 3 : " التحقيق المحاسبي هو آلية فعالة في إجراءات الرقابة الجبائية " ، تم إثبات صحة هذه الفرضية من خلال ما عرضته في الجانب التطبيقي ، حيث تم إكتشاف تهرب و غش ضريبي على صاحب الشركة ترتب عنه حقوق واجبة الدفع و التي قجرت ب 6.631.945 دج .

إقتراحات الدراسة :

- من خلال دراستي و إستخراج النتائج يمكنني تقديم بعض الإقتراحات المتمثلة كالأتي :
- تحديث و تطوير الدلائل الخاصة بالرقابة الجبائية للتكيف مع كل الأخطاء و الممارسات المشبوهة بالغش و التهرب الضريبي
 - تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة و ذلك من خلال الاهتمام المتزايد بنشر الوعي الضريبي وسط المجتمع الجزائري و توعيته بأهمية المورد الجبائي .
 - تخفيض الضغط الضريبي بما يسمح للمكلف بعدم التهرب من دفع الضرائب .
 - تنفيذ عمليات التحقيق المحاسبي في مقرات نشاط المكلفين بدلا من مكاتب الإدارة الجبائية من أجل الإطلاع بصورة أوفى على جميع المعلومات الخاصة بطبيعة نشاط المكلف و الرفع من مردودية عمليات التحقيق المنجزة.
 - الرفع من إمكانيات الإدارة الضريبية في مجال التحقيق المحاسبي سواء من حيث الجانب المادي أو البشري بالنظر الى حجم الملفات القابلة للتحقيق

أفاق الدراسة :

من خلال الدراسة التي قمت بها و النتائج المتوصل إليها فقد تظهر لي أفاق جديدة للبحث و تخصص

المواضيع التالية :

- تأثير الرقابة الجبائية على الوضعية المالية للمكلف .
 - تأثير عمليات الرقابة الجبائية على العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة .
 - دراسة فعالية الرقابة الجبائية في تحديد نسبة النزاهة الخاصة بالتصريحات .
- و في الأخير لا أدعي الكمال لدراستي و لا أنفي قصور لمجهودي و لكن أمل أن أكون قد وفقت الى حد بعيد في الإلمام بجوانب الدراسة .

قائمة المراجع

— قائمة المصادر والمراجع باللغة العربية :

قائمة المراجع و المصادر :

1-الكتب :

- حامد نور الدين. (2016). أثر إصلاح النظام الضريبي (الإصدار 1). الجزائر: دار زهران للنشر و التوزيع.
- رضا السيد عبد العاطي. (2016). التصالح في الجرائم الضريبية (الإصدار 1). القاهرة، مصر: دار محمود للنشر و التوزيع.
- مراد ناصر. (2004). التهرب و الغش الضريبي في الجزائر (الإصدار 1). الجزائر: دار قرطبة للنشر و التوزيع.
- عاطف زيدان. (2020). ظاهرة الإقتصاد الموازي و أثرها على التنمية الإقتصادية في مصر. مصر.
- عبد الله الحررتسي حميد. (2013). تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي. دار زهران للنشر و التوزيع.
- عبد المجيد قدي. (2011). دراسة في علم الضرائب (الإصدار 1). الأردن، الأردن: دار الجرير للنشر و التوزيع.
- عوادي مصطفى. (2009). الرقابة الجبائية على المكلفين في النظام الضريبي الجزائري. الجزائر، الجزائر: مطبعة مزوار الجزائر.
- الحرازي محمد علي العوضي. (2014). التشريع الضريبي اليمني (أحكام قانون ضرائب الدخل رقم 17 لسنة 2010). صنعاء، اليمن: دار الكتب اليمنية للنشر و التوزيع.
- غازي حسين عناية. (2006). النظام الضريبي في الفكر الإسلامي. مصر: مؤسسة شباب الجامعة.
- محمد عباس محرز. (2004). إقتصاديات الجبائية و الضرائب. الجزائر: دار هومة للنشر و التوزيع.
- فؤاد ياسين. (2005). المحاسبة الضريبية. دار اليازوزي للنشر و التوزيع.
- بو عزم عائشة. (2021). جرائم الجبائيات الشركات التجارية (الإصدار 1). عمان، الأردن.
- سلار ناجي إسماعيل. (2018). دور التشريع في معالجة الفساد الإقتصادي (الإصدار 1). مصر: المصرية للنشر و التوزيع.

2-الرسائل و الأطروحات :

- محمد لعلاوي. (2015/2014). دراسة تحليلية لقواعد تأسيس و تحصيل الضرائب بالجزائر (أطروحة دكتوراة). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسير ، بسكرة: جامعة محمد خيضر .
- الجبلاني بلواضح. (2015/2014). التهرب الضريبي بين فعالية أليات الرقابة و استراتيجية المكافحة _ حالة الجزائر خلال الفترة 2011/2015، (أطروحة دكتوراة). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسير، المسيلة: جامعة محمد بوضياف المسيلة.
- أو هيب بن سالمة ياقوت. (2003/2002). الغش الضريبي (شهادة ماجستير). كلية الحقوق و العلوم الإدارية، الجزائر: جامعة الجزائر.

- نابتي رحمة . (2014). النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر و الفكر المالي الإسلامي (رسالة ماجستير). قسنطينة.
- حمد جمام. (2010/2009). النظام الضريبي و أثاره على التنمية الإقتصادية دراسة حالة الجزائر (رسالة دكتوراة). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسنطينة: جامعة محمد منتوري قسنطينة.
- جمال بدري. (2009/2008). عملية الرقابة الجبائية على الغش و التهرب الضريبي (مذكرة ماجستير). الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، فرع إدارة و مالية، الجزائر: جامعة الجزائر01.
- رحال نصر. (2007/2006). محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة (مذكرة ماجستير). كلية الحقوق و العلوم الإقتصادية، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح ورقلة .
- رحمة نابتي. (2014). النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر و الفكر المالي الإسلامي (مذكرة ماجستير). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسنطينة: جامعة قسنطينة 2.
- سليمان عتير. (2012/2011). دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (مذكرة ماجستير). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، بسكرة: جامعة بسكرة.
- غزة مبروك. (2016/2015). فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي (مذكرة ماستر). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص:فحص محاسبي، بسكرة: جامعة بسكرة .

3- المقالات و المجلات :

- بن عمور عائشة. (2015). الطبيعة القانونية للعقوبات الجبائية الإدارية في التشريع الجزائري. مجلة التأرجح بين التعويضات المدنية و العقوبات القمعية، 6(2)، صفحة 97_105.
- بوحالة الطيب. (2022). الوسائل الرقابية لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر. مجلة طبينة للدراسات العلمية الأكاديمية، 5(2)، صفحة 1024_1042.
- بودلال علي. (2013). ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر و سياسات التعامل معها _ دراسة حالة _ . مجلة ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر و سياسات التعامل معها، 9(1)، صفحة 218_238.
- بوعلام و لهي. (20_21 أكتوبر 2009). نو إطار مقتر لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من الأزمة. مداخلة الى الملتقى العلمي الدولي حول أزمة المالية و الإقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية (صفحة 22). سطيف: جامعة فرحات عباس.
- تكار ي هيفاء رشيدة. (2015). ظاهرة التهرب الضريبي و أصنافه. مجلة القانون العقاري، 2(1)، صفحة 227_250.
- سعاد مالح. (2016). قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر. مجلة القانون العام الجائري و المقارن، 2(2)، صفحة 86_106.
- عوادي مصطفى، نصر رحال، و أنور عيدة. (2019). الرقابة الجبائية و دورها في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي _ دراسة حالة _ المديرية الولائية لضرانب بالوادي. مجلة الإقتصاد و التنمية المستدامة، 2(1)، صفحة 67_84.
- غزال مريم. (2019). الرقابة كأداة لقمع التهرب الضريبي. مجلة إقتصاد المال و الأعمال، 4(2)، صفحة 235.

- مروان أبو هلال ، شيرين شعبان. (2022). التجارة الإلكترونية و التهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي الضرائب فلسطين. *المجلة العربية للإدارة، 2(2)*، صفحة 35_58.
- نمير، ت. (2018). معوقات التنفيع الجبائي. *مجلة القانون و العلوم السياسية. 4(2)*, pp. 790-808.
- ولهي بوعلام، و بن عثمان عائشة . (بلا تاريخ). تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء - دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة خلال الفترة (2011-2015). *مجلة العلوم الإقتصادية و التسير و العلوم التجارية(7)*، الصفحات 146-157.
- يوسف عاشر. (2013). الغش الضريبي. *مجلة البحوث و الدراسات العلمية، 7(1)*، صفحة 102_132.

4- المحاضرات :

- فلكاوي مريم. (2021/2020). محاضرات في الضريبة على الأموال. *الضريبة ع الأموال (صفحة 3)*. قالمة: جامعة 8 ماي 1945.

5- قائمة المصادر و المراجع باللغة الأجنبية :

- GouAREZKI, M. (2019-12-5). Les procédures du controle fiScal en Algrie avec étude d'évaluation des résultats (2000-2016). *Journal Tawassal Ecomomie Admimistration et Droit, 26(04)*, pp. 194-206.
- Reda, T. M. (2022-11-12). An Estimated Study of the Size of Tax Evasion in Algeria (2000-2020). *Journal of Administrative ad finacial Sciences Review, 06(02)*, pp. 308-319.

6- القوانين و المواثيق :

- المادة 115 من قانون الرسم على رقم الأعمال.
- الفقرة 1 – 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
- المواد (183- 219- 192- 193) من قاون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .
- المادة (55) من قانون المالية 2022.

الملاحق

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n°4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le _____ à _____ H, à l'effet de vérifier au titre des exercices _____, _____, _____, l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : _____

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

A

Le

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° [] du [], vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices [], [], [], [], se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

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

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

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

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

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

La présente notification comporte [] feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 sexes

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

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

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du [] et du [] en réponse à la notification de redressement N° [] du [] et la notification complémentaire / rectificative N° [] du []

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

