

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: علوم اقتصادية وتجارية 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 ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

فعالية الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي

دراسة حالة مفتشية الضرائب جبل ثامر بوسعادة - ولاية المسيلة

تحت اشراف:

اعداد الطالبين:

أ.د طويرات رابح

- صيد بلقاسم

- العايب عبدالرزاق

لجنة المناقشة

رئيسا	جامعة محمد بوضياف - المسيلة	د.حميدي احمد السعيد
مشرفا ومقررا	جامعة محمد بوضياف - المسيلة	أ.د طويرات رابح
مناقشا	جامعة محمد بوضياف - المسيلة	د. كثير عيسى

السنة الجامعية: 2024/2023

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: علوم اقتصادية وتجارية 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 ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

فعالية الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي

دراسة حالة مفتشية الضرائب جبل ثامر بوسعادة - ولاية المسيلة

تحت اشراف:

اعداد الطالبين:

أ.د طويرات رابح

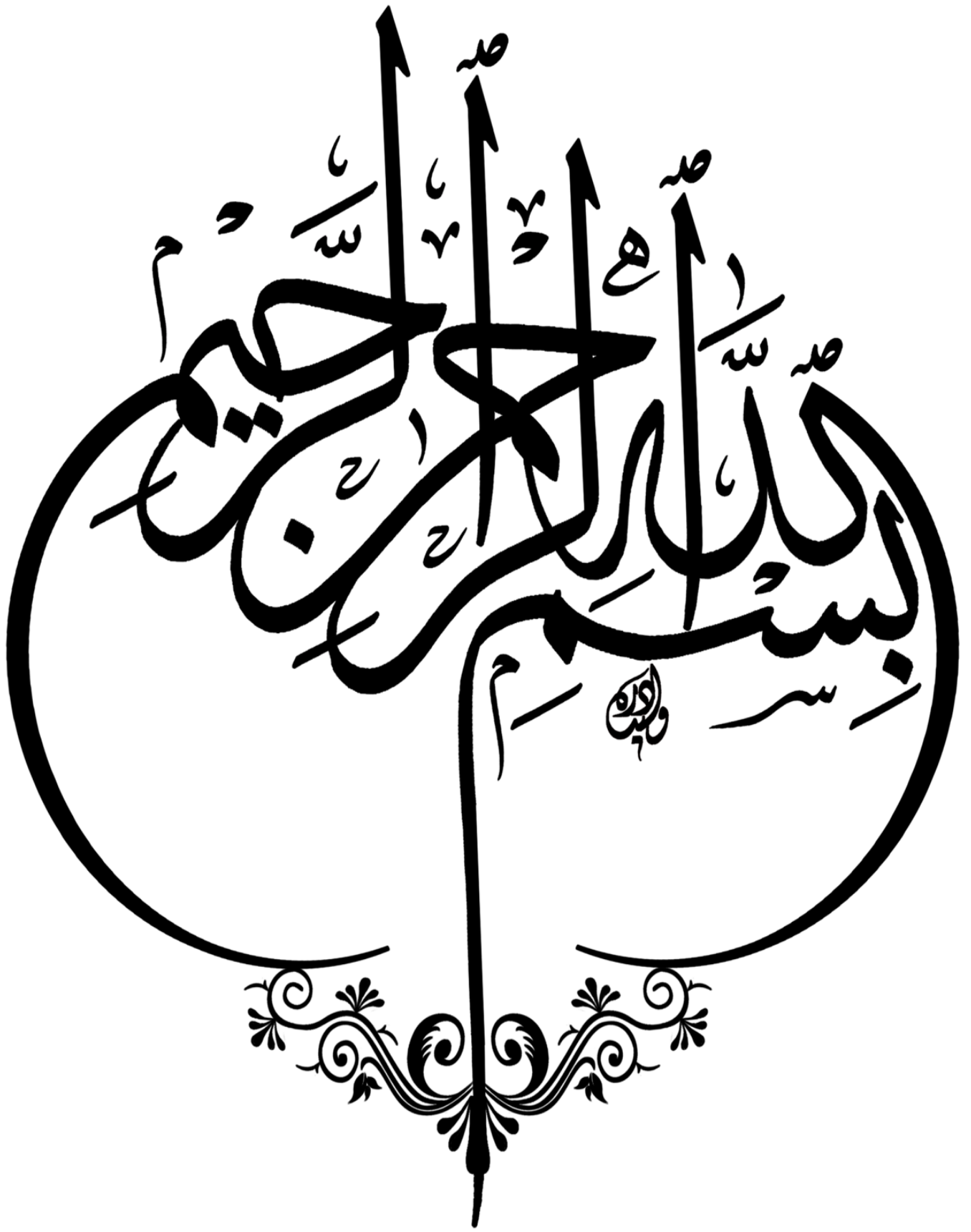
- صيد بلقاسم

- العايب عبدالرزاق

لجنة المناقشة

رئيسا	جامعة محمد بوضياف - المسيلة	د.حميدي احمد السعيد
مشرفا ومقررا	جامعة محمد بوضياف - المسيلة	أ.د طويرات رابح
مناقشا	جامعة محمد بوضياف - المسيلة	د. كثير عيسى

السنة الجامعية: 2024/2023



شكر

قال تعالى: " رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ ﴿19﴾ "
سورة النمل الآية 19 .

كما قال رسول الله صلى الله عليه وسلم

(من لم يشكر الناس لم يشكر الله)

في البداية نشكر الله عز وجل الذي وفقنا لإتمام هذا العمل المتواضع

كما توجه بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدنا على إنجاز هذا البحث

سواء من قريب أو من بعيد ، كما يسعدنا أن تقدم بأسمى عبارات التقدير وجزيل

الشكر إلى الأستاذ المشرف * طويرات رايح * الذي لم يخل علينا بنصائحه

القيمة التي مهدت لنا الطريق لإتمام هذا البحث ، كما لا يفوتنا أن تقدم

بجزيل الشكر والعرفان إلى جمال عيساوي وإلى كل أساتذة قسم المالية والمحاسبة

عبد الرزاق العايب

بلقاس جدير

إهداء

الى روح أبي الراحل .. الذي علمني كيف أمسك بالقلم و كيف أخط الكلمات بلا ندم..
أنحني أمامك عرفانا بالجميل يا من علمتني سر الإنسان الأصيل..كنت شمسي التي أستمد منها دفئي و
معرفتي.. و كنت قمري الذي أستمد منه أملي و شوقي

جعلك ربي سببا في زرع أصفى ما في نفسي و هذبنتني فأحسننت تهذيبي و أدبي...
فجأه و دون سابق إنذار.. رأيتك ملفوفا في أمشه بيضاء..و ترامي لأذني أصوات بكاء.... و أري الناس

تعزيني فيك يا نبع العطاء.....

بجانبك التراب !! فمن لي بعدك يا أرق الأحباب!!!

إلى من تفرح لفرحي وتحزن لحزني..... أي أطال الله عمرها

إلى من كانت سببا في أتمام دراستي.....إلى من تقاسمني الحياة..... زوجتي الغالية.

إلى أبنائي الأعمام.... ابراهيم الخليل.....ادم.....والكتكوتة الصغيرة تسنيم....

إلى إخوتي واخواتي

إلى كل الأصدقاء والأحباب

إلى الاستاذ المشرف طويرات راجح و كل أساتذة قسم المالية و المحاسبة بجامعة المسيلة دون استثناء

إلى كل هؤلاء أهدي هذه الرسالة

بلقاسم صيد



إهداء

بسم الله و الحمد لله أما بعد:

أهدي هذا العمل إلى الوالدة الكريمة رحمها الله وطيب ثراها

إلى الوالد حفظه الله وأمده بموفور الصحة والعافية

إلى كل الأخوة والأخوات

إلى الزوجة الكريمة. وأبنائي : آية .إسلام. ملاك .آدم .مهدي أنس

إلى كل الأساتذة والزملاء وكل من كان له فضلا علينا من قريب أو من بعيد.



العالم عبدالرزاق

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
I	شكر وتقدير
II	الاهداء
IV	فهرس المحتويات
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الاشكال
VIII	جدول الاختصارات
IX	ملخص
أ.ب.ج	مقدمة
14-4	الفصل الاول: الاطار النظري للرقابة الجبائية
5	تمهيد
6	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة الجبائية و أسبابها و مبادئها
6	المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها
8	المطلب الثاني: أسباب الرقابة الجبائية و مبادئها
9	المبحث الثاني: اشكال الرقابة الجبائية و إجراءات تنفيذها
9	المطلب الاول: اشكال الرقابة الجبائية.
12	المطلب الثاني: إجراءات تنفيذ الرقابة الجبائية
14	خلاصة الفصل
35-15	الفصل الثاني: الاطار النظري التهرب والغش الضريبي
16	تمهيد
17	المبحث الأول : ماهية التهرب الضريبي
17	المطلب الاول : مفهوم التهرب الضريبي واشكاله

20	المطلب الثاني : عناصر التهرب و الغش الضريبي
21	المبحث الثاني : أسباب وطرق التهرب و الغش الضريبي
21	المطلب الأول: أسباب التهرب الضريبي
23	المطلب الثاني: طرق التهرب والغش الضريبي
25	المبحث الثالث: آثار التهرب والغش الضريبي ووسائل مكافحته
25	المطلب الأول: آثار التهرب والغش الضريبي
28	المطلب الثاني : وسائل مكافحة التهرب والغش الضريبي
35	خلاصة الفصل
63-36	الفصل الثالث : مفتشية الضرائب جبل ثامر ببوسعادة
37	تمهيد
38	المبحث الاول :الاطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر
38	المطلب الاول :الاطار القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر
42	المطلب الثاني :الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر
45	المبحث الثاني :التعريف بمفتشية الضرائب جبل ثامر
45	المطلب الاول: تعريف مفتشية الضرائب جبل ثامر
47	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب جبل ثامر
49	المطلب الثالث: الانظمة الجبائية المتبعة بمفتشية الضرائب جبل ثامر
51	المبحث الثالث :دراسة حالة تحقيق في المحاسبة في مفتشية الضرائب جبل ثامر
63	خلاصة الفصل
65	خاتمة
69	قائمة المراجع
74	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
53	ملخص للفواتير المخالفة لسنة 2017	01
54	ملخص للفواتير المخالفة لسنة 2018	02
54	ملخص للفاتورة التي تم استرجاعها مرتين	03
55	جدول إعادة إدماج أقساط الاهتلاك المخصصة	04
56	ملخص أرقام الأعمال المفوترة لسنوات (2020-2019-2018-2017)	05
56	ملخص رقم الأعمال المقبوض لسنوات (2020-2019-2018-2017)	06
57	قيمة الرسم على النشاط المهني لسنوات (2020-2019-2018-2017)	07
58	ملخص للرسم على القيمة المضافة غير قابل للخصم	08
59	تلخيص للحقوق المسترجعة و العقوبات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة	09
60	الدخل الإجمالي المعاد تشكيله	10

رقم الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
42	الهيكل التنظيمي لمديريات كبريات المؤسسات	01
43	الهيكل التنظيمي لمديرية الجهوية للضرائب	02
43	الهيكل التنظيمي لمديرية الولائية للضرائب	03
44	الهيكل التنظيمي لمركز للضرائب	04
46	الهيكل التنظيمي لمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة	05
47	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب جبل ثامر	06

قائمة الاختصارات والمصطلحات:

المصطلح باللغة الفرنسية	الاختصار	المصطلح باللغة العربية
Direction des grandes entreprises	DGE	مديريات كبريات المؤسسات
L'impôt sur les bénéfices des sociétés	IBS	الضرائب على أرباح الشركات
L'impôt sur le revenu global	IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
Taxe sur l'activité professionnelle	TAP	الرسم على النشاط المهني
Taxe sur la valeur ajoutée	TVA	الرسم على القيمة المضافة
Vérification approfondie des situations fiscales d'ensemble	VASFE	التحقيق المعمق للوضعيات الجبائية الشاملة
Vérification de comptabilité	VC	التحقيق المحاسبي
Vérification ponctuelle	VP	التحقيق المصوب
La controle sur pièces	CSP	الرقابة على الوثائق

ملخص الدراسة:

تعالج هاته الدراسة موضوع دور فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، حيث تطرقنا إلى الرقابة الجبائية باعتبارها أداة هامة ضمن النظام الضريبي التصريحي، وذلك بإدارته وفعالته التي تبنى على مدى صحة ومصداقية المعلومات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، حيث أن الرقابة الجبائية تعمل على اكتشاف كل المخالفات والتجاوزات المرتكبة بهدف دفع المكلفين إلى التصريح بالمعلومات الكاملة والصحيحة من المداخل التي يحققونها ومن الجهة الأخرى تم التطرق إلى تحليل ظاهرة التهرب الضريبي وأسبابه ومختلف الطرق المستخدمة من أجل التخلص من دفع الضريبة وكذا الآثار الناجمة عن هاته الظاهرة.

والهدف من الدراسة هو اكتشاف فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، وقد تم اختبار ذلك وفق دراسة تطبيقية من خلال التحقيقات الجبائية المتمثلة في التحقيق في محاسبة المكلف.

الكلمات المفتاحية :

- الرقابة الجبائية - التهرب الضريبي - الغش الضريبي .

Study summary:

This memorandum addresses the issue of tax control and its role in reducing tax evasion, as we touched on tax control as it is considered an important tool within the declarative tax system, with its management and effectiveness that is built on the validity and credibility of the information provided by the taxpayer 'As the tax oversight works to discover all violations and abuses committed with the aim of pushing taxpayers to declare complete and correct information about the incomes they achieve, on the other hand, an analysis of the phenomenon of tax evasion, its causes, and the various methods used in order to get rid of tax payment, as well as the effects resulting from this phenomenon, was discussed.

The aim of the study is to discover the effectiveness of fiscal control in reducing tax evasion, and it has been tested

This is according to an applied study through tax investigations represented by the investigation into the taxpayer's accountability.'

Keywords:

- Fiscal control - tax evasion - tax fraud.



مقدمة

لقد تطورت الضرائب عبر مراحل طويلة وكانت محور الدراسات المالية اذ تعتبر من أهم الإيرادات المالية للدولة وتعد وسيلة أساسية لتعبير عن علاقة الدولة بالأفراد، ولما لها من أهمية في تحقيق السياسة المالية للدولة فان المشرع الجزائري يعتبر شأن الضريبة عظيما وكذلك يقدر اهميتها بالنظر الى الدور الذي تؤديه، فهي أداة مهمة للسياسة المالية والمصدر اساسي لخزينة العمومية للدولة ، وبالتالي هي تعتبر فريضة نقدية تفرضها الدولة و جوبا على المكلفين بدفعها دون مقابل وفقا لقواعد قانونية و ذلك بقصد تغطية النفقات العامة .

و بما ان النظام الضريبي الجزائري تصريحي ، و بالتالي فهو يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم ومداخلهم من تلقاء أنفسهم، ولذلك نجد ان المشرع الجبائي منح لكل من المكلفين بالضريبة حقوق وواجبات، كما منح في نفس الوقت للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات لكونها في الكثير من الاحيان تكون صحيحة وغير صادقة و هذا ما يسمى بالتهرب او الغش الضريبي

و شهدت الجزائر انتشار واسعا لهذه الظاهرة التي أثرت سلبا على اقتصاد الدولة و أصبحت تشكل عائقا كبيرا امام تحقيق التنمية التي تعتمد عليها سياستها المالية الامر الذي جعل المشرع الجزائري يركز على وضع تشريعات و إجراءات رقابية اكثر فعالية من اجل، الكشف عن كل الإغفالات والتجاوزات التي يمكن ان يستعملها المكلف سواء في الغش او التهرب الضريبي وكذا تحديد الحجم الحقيقي لهذه الظاهرة والحد منها . ويرجع سبب اختيارنا لموضوع للبحث الى:

الميول الشخصية لهذا النوع من المواضيع ، والاستفادة من الموضوع في الحياة المهنية، وكذلك معرفة علاقة بين المكلف بالضريبة و الادارة الضريبية ، تسليط الضوء على هذه ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين والتي تحرم الخزينة العمومية من موارد مالية هامة وكذا الحاق ضرر بالاقتصاد الوطني .

بينما تبرز وتتجلى أهمية هذا الموضوع كون الادارة الجبائية من اهم المحافظين على الموارد المالية للخزينة العامة للدولة، وبالإضافة الى الآثار السلبية لظاهرة الغش و التهرب الضريبيين والتي تسعى الإدارة الضريبية الى ايجاد جملة من الآليات للحد من هاته الظاهرة سواء كان ذلك من خلال ايجاد نوع من الثقة المتبادلة بين الإدارة والضريبة و المكلف بالضريبة أو من خلال الرقابة الجبائية بمختلف اشكالها.

وتهدف دراسة هذا النوع من الموضوع الى تسليط الضوء على جملة من الآليات التي تستعين بها الإدارة الجبائية المتمثلة أساسا في الرقابة الجبائية قصد تحصيل موارد مالية هامة كانت قد تضيع على الخزينة العمومية، نتيجة للغش والتهرب الضريبيين الممارس من طرف بعض المكلفين بالضريبة.

إشكالية البحث :

من خلال ما تقدم يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية :

-ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي؟ على أساس هذه الإشكالية يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي وماهي الاهداف المرجوة منها؟

- هل تحد الرقابة الجبائية من حجم الغش والتهرب الضريبي ؟

- ما هو الغش والتهرب الضريبي اسبابه وطرق مكافحته ؟

- ما مستوى اعتماد مفتشية الضرائب جبل ثامر على التحقيق المحاسبي كنظام رقابة جبائي ؟

الفرضيات:

-تعد الرقابة الجبائية من أهم الحلول والآليات التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية في محاربة ظاهرة التهرب و الغش الضريبي .

- تحد فعالية الرقابة الجبائية من حجم التهرب والغش الضريبي.

-ان التحقيق المحاسبي يعد من أهم و أكبر الآليات لمكافحة التهرب و الغش الضريبي .

أهداف الدراسة :

يمكن تلخيص الأهداف المرجوة من خلال هذا البحث كالتالي :

- ابراز اهمية واليات الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبي.
- تشخيص ظاهرة التهرب والغش الضريبي وتناول اهم الطرق لمعالجتهما .
- الوقوف على فعالية الأجهزة المختصة في مكافحة التهرب والغش الضريبي خاصة التحقيق في المحاسبة من طرف مفتشية الضرائب جبل ثامر .

أهمية الدراسة :

تتجلى أهمية هذا البحث في أهمية الضرائب كأحد الأدوات الفعالة في الكشف عن الغش والتهرب الضريبي وتبرز أهمية هذا البحث من خلال إبراز الآثار السلبية للتهرب والغش الضريبي و التي تساهم في استنزاف الأموال العمومية في ظل البحث المتواصل من قبل الدولة عن الرفع من مداخيلها المالية ومن هنا تتجلى أهمية الرقابة الجبائية كأحد أهم السبل والوسائل لمعالجة هذه الظاهرة.

سوف نقوم في هذه الدراسة باتباع المنهج الوصفي بهدف جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع و تصنيفها ، و وصف و تشخيص ظاهرة البحث بغرض فهم الإطار النظري و كذلك منهج دراسة الحالة من خلال الملاحظات و المعطيات و المعلومات الميدانية لفهم السير و العمل الميداني من الجهات المعنية المختصة في هذا المجال .

مبررات اختيار الموضوع :

- وجود انتشار كبير لظواهر الانحرافات الضريبية و التي تشكل خطرا على الاقتصاد الوطني.
- أسباب لجوء المكلفين بالضريبة الى التهرب والغش الضريبي و تجنب دفع التزاماتهم الضريبية.
- الكشف عن الطرق المتبعة من قبل مفتشية الضرائب لمواجهة التهرب الضريبي والحد منه.

هيكل البحث :

للإجابة على أهم الأسئلة المطروحة في اشكالية البحث ، تم تقسيمه الى ثلاثة فصول، الفصل الأول فتناول: الإطار النظري للرقابة الجبائية وتم تناول فيه مفاهيم عامة عن الجباية و أهدافها و مختلف مظاهرها . اما الفصل الثاني فقد تناولنا فيه الاطار النظري للتهرب و الغش الضريبي، وكذلك بينا أنواعه وأسبابه وطرق مكافحته .

أما الفصل الثالث فتناولنا فيه الجانب التطبيقي و تطرقنا فيه الى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة و اكتشاف الغش والتهرب الضريبي وتمثل ذلك في دراسة حالة المتمثلة في كيفية عمل مفتشية الضرائب جبل تامر ببوسعادة لكشف ودراسة ظاهرة البحث.



الأطار النظري

للرقابة الجبائية

تمهيد:

يعتمد النظام الجبائي في الجزائر على نظام تصريحي حيث يمنح للمكلف بالضريبة التصريح بمدخله من تلقاء نفسه ، لهذا تعتبر الرقابة البعدية على هذه التصريحات لازمة لأنها قد تكون غير صحيحة وخاطئة سواء عن حسن أو سوء نية من طرف المكلفين بهدف التهرب من دفع الضريبة او التقليل منها ، أي ان المكلف بالضريبة سواء كان شخصا طبيعيا أو شخصا معنويا يلزم بتصريح و دفع مستحقاته الجبائية لدى قابضات الضرائب التابع لها و تتمتع الإدارة الجبائية بقوة القانون بصلاحيات الرقابة على تصريحات المكلفين بالضريبة و من هذا تناولنا في الفصل الاول الاطار النظري للرقابة الجبائية وقمنا بتقسيم هذا الفصل الى مبحثين:

- المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة الجبائية .
- المبحث الثاني: اشكال الرقابة الجبائية و إجراءات تنفيذها

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة الجبائية

من خلال هذا المبحث سنحاول التطرق الى أهم المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية وذلك من خلال ثلاثة مطالب حيث يدرس المطلب الاول تعريف الرقابة الجبائية وأهم أهدافها أما المطلب الثاني فيدرس أسباب الرقابة الجبائية وكذلك سنتناول فيه مبادئها وأشكالها أما المطلب الثالث فنخصصه لدراسة إجراءات وطرق تنفيذ الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها

في هذا المطلب سنتناول فرعيين ، الاول فتناولنا فيه تعريف الرقابة الجبائية اما الثاني فتناول أهداف الرقابة الجبائية

الفرع الاول: تعريف الرقابة الجبائية

تعرف الرقابة الجبائية بأنها: "مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتوبة من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدلّيسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها".¹

في حين يعرفها البعض أيضا بأنها: "التحقق من شمول الوعاء الضريبي للممول لكافة العناصر الخاضعة للضريبة، ومن القيم المالية لهذه العناصر، والتأكد من حقيقة المركز المالي للممول سواء عند تحديد دين الضريبة أو عند النظر في إسقاطها".²

وعرفها قانون الإجراءات الجبائية هو حق الإدارة الجبائية في مراقبة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة³ وهي تتمثل في: مجموع الإجراءات والتقنيات المقررة من طرف المشرع والتي تسمح لإدارة الضرائب بالتحقق من أن المكلفين احترمو و أدوا كل التزاماتهم كما تسمح بتصحيح تلك الأضرار الناجمة عن الأخطاء المرتكبة والتي أدت إلى ضياع حق الخزينة العمومية.⁴

¹ اسهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، ط1، عين مليلة - الجزائر، 2011، ص 48

² حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية الدار الجامعية، الإسكندرية -3- مصر 1999، ص 222.

³ المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 المؤرخ في، 18 ديسمبر 2017.

⁴ Haroune noureddine. Optimisation de l'Action de l'administration fiscale en matière de lutte contre la fraude fiscale. Mémoire de 3 eme cycle professionnel spécialisé en finance publique.

IEDF 2004، Page 22.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية: وتتمثل في

01-الأهداف القانونية: يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أية انحرافات أو مخالفات يمارسوها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية¹.

02- الأهداف الاقتصادية : هدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف الأشكال، بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للاتفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل².

03-الأهداف الإدارية: تؤدي الرقابة الجبائية دور هاما للإدارة الجبائية، وذلك من خلال المعلومات التي تقدمها، والتي تساهم بشكل كبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:³

-تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء مما يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.

-تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب.

-إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص الضريبي ومحاولة إيجاد حلول لها.

4- الأهداف الاجتماعية تتمثل في هدفين رئيسيين هما:⁴

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

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

¹ محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار الميسرة للنشر، عمان - الأردن، 2000، ص 156.

² نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة ماجستير فرع مالية ونقود، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الجزائر الجزائر 2003-2004، ص 36.

³ نوي نجاة، المرجع السابق، ص 36.

⁴ سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، رسالة ماجستير قسم علوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة - الجزائر، 2008-2009، ص 91.

المطلب الثاني: أسباب الرقابة الجبائية و مبادئها

في هذا المبحث سنتطرق الى فرعيين هما:

الفرع الأول: أسباب الرقابة الجبائية

هناك سببين رئيسين للقيام بالرقابة الجبائية في الجزائر هما:¹

- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية: تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة يتم التأكد بما للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.
- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي من صحة التصريحات المكتتبه وضمان صدقها حيث يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التلخص أو تخفيض العبء الضريبي بأساليب شرعية وغير شرعية، لذلك فإن عملية مكافحة هذه الممارسات التدليسية من أولويات الإدارة الجبائية باعتبارها صاحبة السلطة، وذلك بطريق قانونية من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.

الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله وخاصة التهرب

الضريبي بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وتوجيهها لتحقيق أهداف الدولة المنشودة، ولكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها،² والمتمثلة في:

✓ إقامة نظام ضريبي محكم: يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تتعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تمسها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، فبقدر ما يتوفر لديها من خيارات وكفاءات بقدر ما يستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في

¹ اعوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري تحديث قانون المالية 2009، مطبعة مزوار، ط1، الجزائر، 2009، ص 11

² ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم المحاسبة والمالية، البويرة، 2014-2015، ص 8 .

أنظمتها الضريبية وبقدر ما يتأثر بالعوامل الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، ولذلك فان وجود نظام ضريبي فعال وذلك بتبسيط صيغته التشريعي الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية.¹

✓ ترقية وتطوير الإدارة الجبائية: إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي، ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، وذلك بالرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصين في مجال الضرائب، ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات في النظام الضريبي.²

المبحث الثاني: اشكال الرقابة الجبائية و إجراءات تنفيذها

في هذا المبحث سنتطرق الى مطلبين الاول يتحدث عن اشكال الرقابة الجبائية اما المطلب الثاني فيتناول إجراءات تنفيذ الرقابة الجبائية.

المطلب الاول: اشكال الرقابة الجبائية:

1-الرقابة العامة (الشاملة):

ويمكن تعريفها على أنها رقابة سريعة سهلة التنفيذ ولا يشترط في الشخص المكلف بذلك معارف في المحاسبة أو اللجوء إلى مراحل الرقابة الثقيلة، هذه الرقابة لا تستلزم التدخل أو تحقيق خاص لكن يسمح بالتصحيح الآني للأخطاء المكتشفة، كما يعتبر وسيلة هامة تساعد في اختيار الملفات التي ستطبق عليها رقابة عميقة.³

يمكن التمييز بين نوعين منها هما:

أ. الرقابة الشكلية: تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصاريح المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات التي تحملها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية، ويمكن تلخيص أهداف عملية الرقابة الشكلية في:⁴

التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة؛

¹ بشري عبد الغني فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر خلال الفترة 1999-2002، رسالة ماجستير، تخصص نفود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان - الجزائر، 2010-2011. ص92

² ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 09 .

³ Talbi abdelhak et Yacini hakim. Le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale. Mémoire Master en science de gestion. Université bejaia 2013. Page 7

⁴ بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام ، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل مؤشرات الأداء: دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة 2015-2011، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير العدد 17 جامعة محمد بوضياف، المسيلة - الجزائر، 2017، ص 148.

التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات؛

محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريحات.

ب. الرقابة على الوثائق: تمثل الرقابة على الوثائق في المرحلة الموالية للرقابة الشكلية وتتم هذه المرحلة على مستوى مصلحة التحقيق والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية والمكتتبه من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقا من ملفاتهم الخاصة¹ وبالتالي تطلب هذه الرقابة إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية والتي من خلالها تقوم المصالح المعنية بإجراء فحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المشككة للملف الجبائي؛ ومقارنة محتويات التصاريح بالوثائق المرفقة له ومجموع المعلومات التي بحوزة هذه المصالح والمتحصل عليها من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلف، وهدف إلى : معرفة الوضعية المالية للمكلف² كل سنة وبالتالي معرفة وضعيته الجبائية. هذه الرقابة تكون من أجل الأعمال الممارسة في المكتب والتي خلالها إدارة الضرائب تتطرق للتحليل الانتقادي للتصريحات وهذا بالاستعانة بالمعلومات و الوثائق المتواجدة في الملف الجبائي وفي حالة اكتشاف اختلالات تقوم باستدراك الخطأ. كما يمكن للمفتش المحقق أن يطلب من المكلف وثائق محاسبية للتمكن من التحقق من صحة المعلومات المصرح بها كرقم الأعمال و النتيجة.³

ثانيا: الرقابة المعمقة (الرقابة الخارجية): تعتبر الرقابة المعمقة استمرار للرقابة على الوثائق وتتمثل هذه الأخيرة في التدخلات المباشرة لأعوان الإدارة الجبائية بأماكن تواجد أنشطة المكلفين⁴ لغرضها اكتشاف التهرب الضريبي ودراسة الملفات بدقة وبصفة معمقة ومقارنتها مع العناصر الخارجية للمكلفين، وذلك من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع التبريرات اللازمة⁵، ونميز ثلاث أنواع من الرقابة المعمقة والتي تتمثل في:

أ-التحقيق في المحاسبة.(VC) : التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتبة من طرف المكلفين وفحص محاسبته، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مصداقيتها⁶. و وفقا للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة إجراءات تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة

¹ عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير تخصص: تنمية اقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة - الجزائر، 2003-2004، ص 57

² قاسي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس - الجزائر 2015، ص 195

³ Haroune Noureddine .OP cit.,page 24

⁴ بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، ط1، الجزائر 2011 ص 22

⁵ لوقي سفيان، أبو جريو عبد الرؤوف دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة 2010 - 2014 مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 5، العدد 1، ميله - الجزائر، جوان 2019 ص 203

⁶ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، الجزائر، 2017، ص 8

ومراقبتها وكذلك هي مجموعة الإجراءات التي تهدف إلى التحقق من صحة التصريحات الجبائية للمكلف، والهدف منها هو تقييم المسك المحاسبي في المؤسسات واحترامها للشروط من حيث الشكل والمضمون المعمول بهما قانونا وهذا للتأكد من شرعية العمليات المسجلة¹.

ب-التحقيق المصوب في المحاسبة(VP) : حيث في إطار تقوية جهاز الرقابة الضريبية تم استحداث شكل جديد من الرقابة أكثر فعالية، والمتمثل في التحقيق المصوب وذلك ضمن قانون المالية لسنة 2010، هذا الشكل من الرقابة يسمح لأعوان الإدارة الضريبية بإجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة النوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها متقدم أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تقل عن سنة ضريبية، وبصفة عامة التحقيق المصوب في المحاسبة هو إجراء رقابي، مصوب أقل شمولاً سريعاً وأقل بعداً من التحقيق المحاسبي هو كذلك مدخل لفحص الوثائق الثبوتية لفئة من الضرائب والرسوم ولمدة محددة يمكن أن تقل عن السنة المحاسبية وهذا ما جاءت به المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية²، ويتم التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية³.

ت- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: وتم إدخاله من خلال قانون المالية لسنة 1992 والمتمم بالمادة 131 مكرر من قانون الضرائب المباشرة ويشمل هذا التحقيق هدفين رئيسيين هما:

1. التحقق من صحة المداخل المصرح بها بالنسبة للضريبة على الدخل؛
2. مراقبة تجانس هذه المداخل مع الذمة المالية، الوضعية الجبائية وعناصر الثراء من المسكن العائلي.

ث- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية(VASFE) : يقصد بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به أي بصفة عامة التأكد من تصريحات الدخل الإجمالي (المداخل العقارية المحققة خارج الجزائر فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية ... الخ)⁴.

المطلب الثاني: إجراءات تنفيذ الرقابة الجبائية:

¹ القانون رقم 08-21 المؤرخ في 30/12/2008 المتضمن قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية العدد 74، الصادرة في 31/12/2008، المادة 20 الفقرة 4، ص 10، 11

² بلواضح الجبالي، سعدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2007-2012 مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير العدد، 12 المسيلة - الجزائر، 2014، ص 37.

³ قانون الاجراءات الجبائية، سنة 2017، المادة 20 مكرر وزارة المالية،

⁴ المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 19.

إن إجراءات تنفيذ الرقابة الجبائية تم تحديدها من طرف المشرع أي عبارة عن قواعد قانونية يمكن أي إخلال بها أن يبطل عملية الرقابة الجبائية لذا على المراقب الجبائي احترامها وتتبعها بدقة و تتمثل في أربع خطوات:

1- تحضير التحقيق في المحاسبة: بعد تحديد المكلف الذي سيتم إخضاعه للرقابة الجبائية وإعطائه إشعار بالتحقيق وهذا 10 أيام قبل بدأ عملية الرقابة في حالة التحقيق في المحاسبة و 15 يوم في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية VASFE ، يقوم المراقب في هذه المدة ببعض الإجراءات التمهيدية التي تسبق عملية الرقابة منها:

- سحب ودراسة الملف الجبائي: يقوم المراجع بفحص الوثائق ومختلف التصريحات التي يتضمنها الملف الجبائي مع التركيز على مواعيد الاككتاب والمقارنة فيما بين التصاريح ومدى ترابطها والوقوف على مدى نزاهة ومصداقية التصريحات المكتبة من طرف المكلف و من ثم التأكد من رقم الأعمال المصرح به.

- دراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني¹: إن الوثائق التقنية المهنية التي يمكن للمراجع أن يطلع عليها قبل بداية أعمال التحقيق هي أساسية بل تساعده في الحصول على معلومات تتعلق بموضوع نشاط المكلف خاصة التعرف على مداخل الإنتاج ، الآلات المستعملة، التكنولوجيا المستعملة، العلاقات بين مختلف المواد الداخلة في التصنيع نسب الضياع المقبولة، نسب الأرباح العادية.²

2- تحضير الوثائق المعتمدة في الرقابة الجبائية: إن الأعمال الأولية التي يقوم بها المراقب الجبائي تسمح له بمعرفة العناصر المهمة التي تتمحور حولها الرقابة وبالتالي التركيز عليها فمثلا التدقيق ومتابعة الإيرادات المصرح بها على اعتبار أن المراقب عند دراسته للملف الجبائي لاحظ وجود خسارة متكررة، خزينة دائنة باستمرار، غير أنه إذا تم اكتشاف أخطاء أثناء الأعمال الأولية لا يمكن الاعتماد عليها الإصدار حكم مسبق عن قانونية المحاسبة، لكن يجب الفحص بدقة في تفاصيل المحاسبة والسماع لشروحات المكلف.³

3- الإشعار بالرقابة الجبائية والتدخل بعين المكان: قبل البدء في عملية الرقابة تقوم الإدارة بإرسال إشعار بالرقابة مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته ثم يقوم المراقب بفحص الوثائق المحاسبية في مكان الاستغلال ولا يمكن نقلها إلى مكتبه إلا بقبول كتابي من طرف المكلف كما يجب إشعار المكلف أو المحاسب عند نهاية الرقابة بعين المكان وكذا الضمانات المخولة له قانونا والمتمثلة في اللجوء إلى المساعدة أو النزاع عندما ينتج عن الرقابة حقوق مطلوبة.⁴

¹ بساس أحمد و رنان مختار ، اهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات جامعة الأغواط 2013، ص 8.

² DGI. Guide du vérificateur de comptabilité. Alger print. Alger. Edition 2003. Page 31.

³ بساس أحمد و رنان مختار ، المرجع السابق ، ص 8.

⁴ بساس أحمد و رنان مختار ، المرجع نفسه ، ص 9.

4- إجراءات إقفال التحقيق المحاسبي: تتمثل في الإجراءات التالية:

❖ **تبليغ النتائج:** إن نتائج التحقيق يجب أن تبلغ إلى المكلف حتى في حالة غياب التعديل وعدم التبليغ أو عدم صحته يؤدي إلى عدم صحة إجراءات التحقيق.

رد المكلف على التبليغ يجب أن لا تتجاوز فترة الرد 40 يوما والتي تبدأ من تاريخ الاستلام الفعلي للإشعار.

التبليغ النهائي للنتائج بمجرد تقديم المكلف لملاحظاته في الأجل المحدد يبدأ المحقق في دراستها ثم تحرير التبليغ النهائي.

❖ **إقفال الرقابة الجبائية:** إقفال الرقابة الجبائية متعلق بتدوين الأوعية الضريبية المصرح بها و المتحصل عليها بالإضافة إلى إعداد تقرير التحقيق الذي به بلورة نتائج الرقابة وهو عبارة عن الوثيقة التي من خلالها يختم بها المراقب نهائيا عملية التحقيق.¹

خلاصة الفصل:

¹ بساس أحمد و رنان أحمد ، المرجع نفسه ، ص 8.

بعد دراسة مختلف جوانب الرقابة الجبائية للمكلف نلخص أن الرقابة الجبائية تشكل وسيلة فعالة من أجل مكافحة الغش والتهرب الضريبي والتقليل منه ، والإدارة الجبائية تستعملها من أجل معاينة الأخطاء والنقائص وعدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلف وردع المكلفين والمتهربين من الضريبة بفرض عقوبات جبائية تطبق بحسب طبيعة المخالفة ولتسهيل عملية الرقابة الجبائية عمل المشرع الجزائري على تقسيمها إلى قسمين : الرقابة داخلية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف ، ورقابة خارجية والتي تنقسم بدورها إلى التحقيق المحاسبي بفحص محاسبة المكلفين المعنويين، والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالتحقيق في الوضعية المالية الإجمالية للمكلفين الطبيعيين، بالإضافة إلى تدعيم هذين النوعين بنوع جديد يدعي التحقيق المصوب في المحاسبة.

وعلي كل حال ، يجب أن نشير أن المعايير الموضوعية من قبل الإدارة الجبائية المحاربة أنواع الغش والتهرب الضريبي غير كافية نظرا للعدد المحدود للموارد البشرية المؤهلة والوسائل المادية الموضوعية لأعوان الإدارة الجبائية من أجل القيام بمهام الرقابة لكل ملفات المكلفين في نفس الوقت على أحسن وجه بالإضافة إلى العدد الكبير للمكلفين و التعقد الكبير للملفات المكلفين والذي يعد عملا صعبا على المحققين لذلك فإن على الإدارة الجبائية وضع قواعد تسيير متناسقة عصرية.

كما سنتناول في الفصل الموالي الغش والتهرب الضريبي وماهي الاسباب والعوامل التي تؤدي الى هذه الظاهرة وماهي اخطارها على الاقتصاد الوطني.



الفصل الثاني:

الاطار النظري للغش

والتهرب الضريبي

تمهيد :

يتميز النظام الجبائي الجزائري بأنه نظام تصريحي من خلاله يحدد المكلفون بالضريبة أنفسهم الأسس والأوعية الضريبية الخاصة بهم وفق نظام معين، سواء كان حقيقي حسب المادة 17 من قانون الضرائب مباشرة والرسوم المماثلة أو كان النظام المبسط حسب المادة 20 من نفس القانون، أو نظام التصريح المراقب بالنسبة للمؤسسات التي تمارس نشاطات غير تجارية حسب المادة 26 من نفس القانون.

المكلفون بالضريبة يميلون بطبيعتكم إلى تخفيض الأوعية الضريبية بهدف التخفيف من الأعباء الضريبية على مؤسساتهم سواء باستعمال طرق قانونية (التهرب الضريبي)، أو بطرق غير قانونية (الغش الضريبي) هذا السلوك يؤثر سلبا على الموارد الضريبية المتوقعة وبالتالي يؤثر على مداخيل الخزينة العمومية وقد يحدث اختلالات في الميزانية العامة للدولة .

بمقابل هذا النظام التصريحي المعتمد من طرف المشرع الجزائري ، تملك الادارة الجبائية سلطة رقابية على التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين وإجراء التعديلات والتقويمات في ظل الاحترام التام والصارم للقوانين المنظمة لعملية الرقابة الجبائية . كما تعتبر الرقابة الجبائية من أنجع وأبرز الوسائل التي تعتمد عليها الدولة في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين ولهذا سنتطرق في هذا الفصل إلى الاطار النظري للتهرب والغش الضريبي وتم تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي

المبحث الثاني: أسباب وطرق التهرب والغش الضريبي

المبحث الثالث :آثار التهرب والغش الضريبي ووسائل مكافحته.

المبحث الأول : ماهية التهرب الضريبي

يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة عالمية وجدت بوجود الضريبة ، فهي تمس جميع البلدان دون استثناء خاصة الدول النامية منها، وبالرغم من كونها ظاهرة قديمة ، إلا أنها تفتت وتعددت صورها وهي تشكل عائقا كبيرا لمسار التنمية لكونه يؤدي الى استنزاف الموارد الجبائية والتي كانت من المفروض أن تستفيد منها الخزينة العمومية ، من أجل سد حاجيات الاتفاق العام المتزايد. حيث تناولنا في هذ المبحث الى ثلاث مطالب، حيث تطرقنا في المطلب الأول الى مفهوم التهرب الضريبي، وفي المطلب الثاني الى عناصر التهرب والغش الضريبي.

ونظرا للتشابه المصطلحين التهرب والغش الضريبي ففي الحقيقة الظاهرة يتبين أنهما يحملان نفس المعنى لكن جوهريا يختلفان ومن ثم نحاول ان نعطي مفهوم لكل واحد منهما ولأسباب المؤدية الى تلك الظاهرة.

المطلب الاول : مفهوم التهرب الضريبي واشكاله.

ان التهرب هو ذلك الاقتراع الذي تفرضه الدولة على مداخيل والأرباح للأشخاص الطبيعيين والمعنويين، ولكن هؤلاء المكلفين يستخدمون أساليب للتهرب والغش للتملص من دفع مستحقاتهم.

وسنقوم بتقسيم الفرع الاول الى فرعين:

الفرع الاول: تعريف التهرب الضريبي .

الفرع الثاني: أشكال التهرب الضريبي.

الفرع الاول : تعريف التهرب الضريبي

هناك عدة تعاريف تناولت موضوع التهرب الضريبي:

التعريف الأول لـ Paul marie: يرى أن التهرب الجبائي هو مجمل الاعمال التي يقوم بها المكلف للتخلص من الضريبة دون مخالفة القانون.¹

التعريف الثاني لـ margairaze André هو محاولة التملص من الضريبة في حدود القانون

¹ عوادي مصطفى رجال نصر الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة سخري النشر والتوزيع ، الجزائر،

التعريف الثالث ل : جامع أحمد هو تخلص الفرد من دفع الضريبة دون ارتكاب أي مخالفة لنصوص التشريع الضريبي¹.

من خلال هذه التعاريف نستخلص ان التهرب الضريبي هو تلك المراوغة او البراعة التي يستخدمها المكلف بالضريبة للتخلص من دفعها او لتخفيض من وعائها دون الاخلال بالقواعد الجبائية وذاك بالاستفادة من ثغراتها ونقائصها، فمثلا تقوم بعض الشركات بتوزيع أرباحها على شكل اسهم لصالح مساهمها للتخلص من اداء الضريبة وذلك في حالة عدم وجود النص القانوني.

وقد يستعين المكلف في التهرب الضريبي من ذوي الاختصاص في استنباط طرق التحايل مستفيدين من الثغرات القانونية ومستغلا لها بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة والامتناع عن دفعها².

الفرع الثاني: أشكال التهرب الضريبي

ينقسم التهرب الضريبي الى عدة اشكال وانواع حيث يمكن ان يكون هذا الأخير بطرق شرعية أو بطرق غير شرعية.

أولا التهرب الضريبي المشروع

يقصد بالتهرب الضريبي المشروع تخلص المكلف بالضريبة من اداء مستحقته الضريبية نتيجة استفادته من التغيرات في النصوص القانونية دون ان يكون هناك مخالفة للقانون ومثال ذلك التهرب من الضريبة التركات حال حياتهم من خلال توزيع هذه الثروة على الورثة على شكل هبات وذلك ليتخلصوا من دفع ضريبة التركات، وهنا الشخص لم يخالف لقانون ولكنه استفاد من ثغرات قانونية ، ولا يمكن فرض أي عقوبة عليه كذلك بالنسبة لنقل مقرات الشركات ومراكزها الى دول تقل فيها نسبة الضرائب ويعرف أيضا بأنه فن تجنب الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي³.

احيانا يطلق مصطلح التجنب الضريبي على التهرب الضريبي المشروع ويعرف على انه تجنب الضريبة ويعني ان الممول لا يرتكب مخالفة لقوانين فرض الضرائب⁴.

¹ جامع أحمد علم المالية فن المالية العامة، الطبعة الثانية، الجزء الأول، دار النشر العربية ، القاهرة، 1975، ص244-245.

² بطريق يونس أحمد حامد عبد المجيد، مبادئ المالية العامة، دار الشباب جامعة الاسكندرية، 1978، ص 157.

³ بلخوخ عيسى الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية جامعة باتنة 2003-2004، ص3.

⁴ حسين مصطفى حسين، المالية العامة، الطبعة5، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2006، ص5.

من خلال التعاريف السابقة نستطيع القول ان التهرب الضريبي المشروع يتم وفق القانون دون ارتكاب أي مخالفة لنصوص التشريع الجبائي من خلال استغلال الثغرات او النقص في القوانين الجبائية والتي لم يتداركها المشرع.

ثانيا - التهرب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي)

يعرفه رفعت محجوب " الغش الضريبي هو مخالفة نص من نصوص القانون الجبائي ، وقد يتم ذلك بمناسبة تحديد وعاء الضريبة أو بينما يقدم اقرار غير صريح ، كما قد يتم ايضا بمناسبة تحصيل الضريبة حينما يقوم الممول بإخفاء أمواله ليفوت على الإدارة الجبائية استقاء حقها منه.¹

ويعرفه غازي حسين " هو محاولة الممول التخلص من الضريبة وعدم الالتزام القانوني بإدائها.²

لم يعرف المشرع الجزائري الغش الضريبي ولم ينص عليه ولكنه اورد نصا معدلا من المادة 193 من القانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة حيث عدد فيه الافعال التي تدخل ضمن الغش الضريبي الا ان المشرع الجزائري خص ماهية الطرق الاحتيالية و انواعها وصنف الغش في 6 حالات وحسب نص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يقصد بالغش الضريبي خاصة:

1. اخفاء أو محاولة اخفاء المبالغ او المنتوجات الى تطق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف اشخاص مدينين به خاصة المبيعات بدون فاتورة.
2. تقديم وثائق مزورة او غير صحيحة للاستناد اليها عند الطلب للحصول اما على تخفيض او خصم أو اعفاء واسترجاع للرسم على القيمة المضافة واما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين.
3. القيام عمدا بنسيان تقييد أو اداء قيد في الحسابات أو القيام بتقييد أو اجزاء قيد في الحسابات غير صحيح أو هي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليه في المواد 9 و 10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها ولا يطبق هذا الحكم الا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم اقفال حساباتها.
4. قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم امكانية الدفع أو الوضع عوائق بطرق اخرى امام تحصيل اي ضريبة او رسم مدين به.
5. كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل او جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هو مبين في التصريحات المودعة.

¹ رفعت محجوب، الايرادات العامة، دار النهضة العربية للطباعة ، بيروت ، 1968 ، ص 161.

² غازي حسين عناية ، النظام الضريبي في الفكر المالي الاسلامي، مؤسسات شباب الجامعة الاسكندرية، 2006 ، ص 340.

6. ممارسة نشاط غير قانوني يعبر كذلك كل نشاط مسجل أو لا تتوفر على محاسبة قانونية محررة تتم ممارسته كنشاط رئيسي أو ثانوي.

الاختلاف بينهما: يكمن في أن التهرب الضريبي (التجنب الضريبي) يكون دون مخالفة للقانون الجبائي -اتباع سبل مشروعة- و لا توقع عليه عقوبة او جزاء ، اما الغش فهو عكس ذلك يستعمل في ذلك طرقا غير مشروعة (التدليس) و توقع عليه جزاءات ويتابع قانونا.

المطلب الثاني : عناصر التهرب و الغش الضريبي

لا تقوم جريمة الغش الضريبي من الناحية القانونية الا بتوفر عناصر لابد منها:

العنصر الشرعي بالنسبة للتهرب والغش الضريبي فالقانون هو الذي يحدد هذا الفعل ان كان جريمة لأنه لا يحرم

فعل دون وجود نص قانوني وهذا ما نجده في قانون العقوبات حيث

تنص المادة الأولى منه: "لا جريمة و لا عقوبة او تدابير أمن بغير قانون."

ان القصد من تجريم النص القانوني للفعل الهدف من ذلك هو حماية الحقوق المصالح، وفي المجال الضريبي يهدف المشرع الجبائي لتجريم فعل الغش الضريبي بالدرجة الأولى لحماية المصلحة العامة للدولة وقد يستعين المشرع الجبائي بقانون العقوبات لتجريم بعض الافعال كما هو الحال في المواد 303 و 308 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمواد 407 و 408 من نفس القانون

-ويكمن الركن المادي للتهرب والغش الضريبي في اداء عمل يمنعه القانون او الامتناع عن أداء فعل.

ويتمثل العنصر المادي عن خلال المكلف بواجباته الضريبية ومن اشكال الاختلال لهذه الواجبات:

✓ استعمال المكلف طرق تدليسية.

✓ التملص أو محاولة التملص كلياً أو جزئياً من دفع الضريبة¹.

أما العنصر المعنوي فيتمثل خاصة في القصد الجنائي حيث يرتكب المكلف الفعل بنية سيئة وتكون عن وعي وادراك ، وهو ادراكه وعلمه بالطابع الغير قانوني والشرعي للأفعال التي يقوم بها من خلال عدم مسك محاسبة

¹ المادة 303 فقرة 1 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، مرجع سابق، معدلة بموجب المادة 28 من قانون المالية سنة 2003 ، الجريدة الرسمية عدد 86 بتاريخ 25/12/2002، ص 9 ، والمادة 13 من قانون المالية سنة 2012، العدد 72 بتاريخ 29/12/20011، ص6.

مخالفة لأحكام القانون المعمول به ، أو شراء فواتير وهمية بالإضافة الى وجود قصد خاص وهو توفر نية التملص او محاولة التملص الكلي او الجزئي من دفع الضريبة ومن ثم اللاحاق ضرر بخزينة الدولة.

المبحث الثاني : أسباب وطرق التهرب و الغش الضريبي

تتعدد أسباب وطرق التهرب والغش الضريبي وتختلف من بلد الى آخر، فحدة وطأة الضرائب سبب مباشر للتهرب حيث كلما ارتفع معدل الضريبة كان سببا للتهرب ، بالإضافة الى درجة الوعي والمستوى الثقافي ، أيضا وجود اسباب أخرى تتمثل في الأسباب التشريعية والاقتصادية كذلك يلجأ المكلفون الى اتباع طرق وابتعاد ثغرات للتملص من دفع الضريبة.

حيث تناولنا في هذا المبحث الثاني الى مطلبين ، ففي المطلب الأول أسباب التهرب والغش الضريبي، وتطرقنا في المطلب الثاني الى طرق التهرب والغش الضريبي

المطلب الأول: أسباب التهرب الضريبي

هناك جملة من الاسباب والعوامل التي تدفع جل المكلفين بالضريبة بعدم التزامهم بواجبتهم الضريبية ومن بينها أسباب اجتماعية ، اقتصادية ، تشريعية.

- الأسباب النفسية والاجتماعية(أسباب خاصة بالمكلف) والتي غالبا ما تعود اسباب التهرب الضريبي الى دوافع نفسية واجتماعية و اخلاقية حيث يلعب المحيط الاجتماعي دور هام في تأصيل فكرة التهرب الضريبي وانتشاره في المجتمع والعكس فكلما زي الوعي الضريبي والاخلاقي قل التهرب الضريبي¹

-توفر الشك لدى المكلف في عدم فعالية مساهمة في تغطية اعباء الدولة يجعله يتهرب من دفع الضريبة.

-سوء فهم مصطلح الاقتطاع الضريبي الذي يراه البعض مجرد أموال ضائعة بدون مردودية ومن ثم اعتقاد المكلف بأنها خسارة شخصية لا بد من تخفيضها.

-الاعتقاد أن التهرب من دفع الضريبة لا يعد تصرفا لا أخلاقيا استنادا لفكرة سرقة الدولة.

-الاعتقاد السائد لدى المجتمعات للضريبة باعتقادهم أنها مصدر انتقار الشعوب كشكل من أشكال الاحتجاج (حالة الاستعمار الفرنسي للجزائر) مما يدفع للسلطات الاستعمارية ولد في نفسه نوع من الرفض.

-العامل الديني حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند إلى عقيدة و بالتالي لا تلقى قبول لدى المكلفين عكس الزكاة فهي من أركان الإسلام وجب دفعها¹.

¹ محي محمد مسعد، العلاقة القانونية بين الممون والادارة الضريبية دراسة تحليليةمقارنة مكتبة اشعاع الاسكندرية، 2002،ص 179.

ترجع أسباب التهرب الضريبي الى أسباب التشريعية حيث وجود الثغرات في التشريع الجبائي مما يسهل للمكلفين استغلالها وعدم دفع الضرائب أو من هذه الأسباب نذكر منها:

✓ تعقد تشريعات الضرائب : ان عدم استقرار النظام الضريبي للكه الهائل من النصوص القانونية (6) قوانين جبائية من شأنها تجعل المكلف غير قادر على فهمه للنصوص، وتحتوي على الكثير من الغموض ومن امثله هذه التعقيدات كثرة المعدلات ، الإعفاءات وإضافات في سعر الضريبة والتي تزيد من احتمال ظاهرة التهرب و الغش الضريبي.

✓ عدم استقرار التشريع الضريبي وتعاقب تعديلاته نتيجة تعديلات المتواليه والمختلفة وكذا الغاء بعض الاحكام الجبائية التي تستحدث بمناسبة قوانين المالية السنوية وقوانين المالية التكميلية فهذه السرعة لم تتمكن لا العناصر الجبائية ولاموظفو الادارة الجبائية من استيعاب مضمون النظام الجبائي² مما ساعد المكلف على التهرب إذن لا بد من ضرورة توشي المشرع للحذر والحرص أثناء فرض مثل هذه القوانين³.

✓ الضغط الجبائي : حيث كلما زاد معدل الضريبة وازدياد العبء على المكلف كان سببا للتهرب من دفع الضريبة، كلما زاد ضغط الجبائي إلى المكلف دفعه إلى التهرب الضريبي.

✓ اعتماد النظام الجبائي على تصريحات المكلفين : النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي حيث يقوم المكلف بإيداع تصريحات وتكون له كامل الحرية واعتقاده بالاعتماد الإدارة الجبائية بناء على التصريحات المكتتبه ، ومن ثم إقرار الضريبة حسب ما صرح به من ضرائب وتقوم الإدارة بجميع المعلومات للتحقق من ذلك وهذا في الحقيقة يؤدي بالمكلف إلى عدم التصريح بما هو حقيقي فلا يصرح بكل رقم أعماله ومن ثم يعتبر متهرب من دفع الضرائب.

- الأسباب السياسية و الإدارية بالنسبة للأسباب السياسية والتي تعمل على انتشار التهرب و الغش الضريبي هي الاعتماد على الموارد البترولية بدل الجباية الضريبية، كما هو الحال في الجزائر اليوم حيث تمثل الجبائية البترولية 98% وهذا سبب رئيسي ودافع للتهرب الضريبي وعدم جباية الدولة لحصيلتها الضريبية ، وجد نوع من التراخي فيما يخص الضرائب ومكافحة الغش التهرب والضريبي لم تكن ضمن أولويات النظام السياسي ، أما الأسباب الادارية فتتمثل في:

• ضعف الإدارة الجبائية.

¹ سهام كردودي الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص12.

² محمد فلاح، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات حالة الجزائر ، أطروحة مقدمة لنيل دكتورا ،دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسير ، جامعة الجزائر ، 2005-2006، ص 79.

³ محمد خالد المهائلي ، التهرب الضريبي وأساليبه مكافحته منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية، جامعة الدول العربية، القاهرة 2010 ، ص 185.

- ضعف الإمكانيات المادية و البشرية من حيث نقص عدد الموظفين ونقص كفاءاتهم المهنية حيث يترتب عليه صعوبات في التحديد الدقيق للمكلفين و تقدير الوعاء الضريبي
- الكم الهائل للمكلفين بالضريبة وصعوبة دراسة كل ملفاتهم.
- سيادة الاساليب الكلاسيكية في العمل الاداري وضعف التكوين في المجال الضريبي، وبعد الادارة عن المكلفين ووجود عدد كبير من المكلفين الأميين.
- عدم تحقيق الضرائب للعدالة الاجتماعية المنشودة من خلال عدم الرشادة في الانفاق العام.
- تدني أجور موظفي الإدارة الجبائية و الضغوطات التي يتعرضون إليها.
- تعدد الإجراءات الإدارية التنظيمية.
- عدم وجود شبكة معلومات للنظام الجبائي.
- تعقد وكثرة الإجراءات الروتينية تغرس روح الكراهية اتجاه الضريبة¹.

-الأسباب الاقتصادية لها أهمية في عملية التهرب الضريبي بالوضعية للمكلف بالضريبة لها انعكاسا أي أدائه لواجباته الضريبية (أي حسب الوضعية المالية للمكلف) والتهرب الضريبي المتأثر بالاقتصاد الوطني حيث في فترات الازدهار الاقتصادي تزداد مداخيل الأفراد وارتفاع قدرتهم الشرائية وهنا يقل ثقل العبء الضريبي على الكلف مما يقلل من التهرب الضريبي. أما في حالة الركود والانكماش الاقتصادي تتخفف نسبة التبادلات الاقتصادية ويكون الطلب ضعيفا مقارنة بالعرض وتعسر في القدرة الشرائية وعدم قدرة البائعين على تحميل

المشتريين للعبء الجبائي وتحمل المنتجون الخسائر مما يعد عامل مشجع للغش الضريبي

عدم تنظيم الاقتصاد الوطني وانتشار الاقتصاد الغير رسمي يساعد على زيادة حجم التهرب².

المطلب الثاني: طرق التهرب والغش الضريبي

يشكل الغش الجبائي احد التحديات أمام التطبيق الفعال للسياسة الاقتصادية و المالية بحيث يسعى المكلف دوما الى تطبيق طرق وأساليب للتهرب الجبائي ويجاد ثغرات قانونية للإفلات من دفع الضريبة ومن ثم إلحاق الأضرار بالخزينة العمومية و الاقتصاد الوطني ككل لذلك فقد تنوعت و تعددت طرق وأساليب التهرب و الغش الضريبي وذلك حسب الانشطة الممارسة ومن هذه الأساليب نذكر ما يلي:

¹ مراد ناصر ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة الجزائر ، 2003 ، ص 160.

² سهام كركودي ، مرجع سابق ، ص 18.

-التهرب عن طريق العمليات المحاسبية حيث يمكن للمكلف أن يتهرب من دفع مستحقاته بالجوء إلى تقديم إقرار ضريبي أو من خلال التصريحات استنادا إلى دفاتر و سجلات و حسابات مخالفة للسجلات والدفاتر الحقيقية ويتم ذلك على مستويين:

- تخفيض الايرادات: يعد هذا النوع من التهرب الأكثر شيوعا للتخلص من دفع الضرائب حيث يلجأ المكلف بالضريبة الى عدم تسجيل في الدفاتر والسجلات المحاسبية جزء من الايرادات التي تدخل في حساب الربح الخاضع للضريبة، وهذا بتخليص الوعاء الضريبي، مثل البيع دون فواتير والبيع دون التصريح بالأشعار الحقيقية (فواتير وهمية)، وتسجيل قيمة المبيعات بأقل من قيمتها الحقيقية بالاتفاق مع الزبون.
- تضخيم التكاليف (الأعباء): حيث ينص القانون الجبائي على خصم بعض التكاليف الأعباء عندما يتم تحديد الأساس الخاضع للضريبة كما هو في حالة الربح على أن تكون لها علاقة بنشاط المؤسسة و تكون مبررة بوثائق رسمية كمثل على ذلك خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي أو الإضافة إلى النشاطات ذات الطابع الثقافي ، و الاعباء المتعلقة للسير عادي الى نشاط المؤسسة ، لكن المكلف يعمل دائما على تضخيم بعض الأعباء و ادخال النفقات وهمية من اجل تخفيض الأساس الخاضع للضريبة¹.
- المستخدمون الوهميون حيث يقوم المكلف بتقييد أجور و رواتب مستخدمين لا وجود لهم في الواقع ومن ثم التخفيض في دفع الضريبة.
- القيام بتسجيل المكافآت بأرقام مرتفعة بعمال محليين و يمارسون أعمال ثانوية فقط.
- التكاليف والمصاريف غير المبررة هنا يقوم المكلف بالمرادغة و التحايل إلى خارج نشاط المؤسسة مثل مصاريف صيانة سيارة أو بيت خاص بصاحب المؤسسة بالإضافة إلى مصاريف أخرى كفواتير الهاتف والكهرباء وتسجيل هذه النفقات باسم المؤسسة وهذا كله لتخفيض الأعباء.
- حساب الاهتلاك فالاهتلاك يغبر عن النقص التدريجي في قيمة الأصول الثابتة ولقد عمد المشرع الجزائري بوضع سلم خاص لمعدلات الاهتلاك.

وبعبارة أخرى فهو يمثل القيمة المفقودة تدريجيا للموجودات الثابتة اي الأصول المملوكة للمؤسسة المتمثلة في المباني والعقارات والتجهيزات وسائل النقل ومعدات المكاتب ولقد سمح المشرع بخصمه من الأرباح المحققة بشروط منها، أن يكون الاهتلاك يمس بالأصول الثابتة، وان تكون هذه الأصول محل الاستغلال ويجب التقيد المحاسبي للاهتلاكات². والاهتلاك يحسب على أساس قيمة الشراء خارج الرسم ولكن المكلف يحاول التلاعب

¹ عوادي مصطفى، رجال ناصر، مرجع سابق ، ص 44.

² عوادي مصطفى ، رجال ناصر ، المرجع نفسه ، ص 46.

من خلال تطبيق معدلات لا تتعلق بالأصل المهتك ويقوم بحساب تمن الشراء مضافا إليه الرسم على القيمة المضافة ، أو يطبق الاهتلاك على أصول قد تتنازل عنها، والهدف من ذلك هو تخفيض نسبة الضريبة.

-التهرب عن طريق العمليات المادية والقانونية ومنها:

✓ التهرب عن طريق العمليات المادية ويكون هذا النوع من التهرب عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية لواقعة مادية بالإخفاء الكلي أو الجزئي للمادة الخاضعة للاقتطاع ، فالإخفاء الكلي يتمثل في عدم الإخطار بمزاولة النشاط التجاري أو الصناعي أو الحرفي ، أما الإخفاء الجزئي يتمثل في إخفاء جزء من المادة تقع عليها الضريبة أو في عدم التصريح القانوني لجزء من المواد و البضائع إلى تدخل في الاقتطاع الضريبي أو بالقيام بأنشطة في مناطق معزولة وهكذا لحرمان الخزينة من حصيله الضرائب¹.

✓ التهرب عن طريق العمليات القانونية حيث يعتبر هذا الأسلوب الأكثر استعمالا وتنظيما حيث يتم من خلاله خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية أين يعتمد المتهرب لممارسة عمليات وهمية لخلق محاسبة مشتريات دون فواتير ،فواتير دون شراء أو بيع ، وهو الأخطر عن طريق كتابات متناسقة حيث لا تجد فيها مجال للشك، من خلال استغلال القانون أو استغلال الثغرات الموجودة فيه للتخلص من دفع الضريبة، وهنا يقوم المكلف بخلق حالة قانونية مصطنعة مخالفة للوضعية الحقيقية بتكيف خاطئ لحالة ما مثل تمرير عملية خاضعة للضريبة محل عملية أخرى هي معفاة في حقيقتها ، كتسجيل عقد بيع على أساس أنها هبة تقاديا لدفع الضريبة على عملية البيع.

كما يمكن التهرب اثر عمليات وهمية كشراء فواتير مزيفة من اجل خصم الرسم على القيمة المضافة بأسعار متدنية وهذا كله هروبا من عدم دفع الضريبة واجتهادا منهم في خلق طرق و ابتكار كل الوسائل للتهرب من دفع مستحقاتهم².

المبحث الثالث: آثار التهرب والغش الضريبي ووسائل مكافحته

للتهرب والغش الضريبي آثار وخيمة على كل المستويات فهو يقف دون الوصول لتحقيق الأهداف المسطرة من قبل الدولة من اجل تحقيق الإيرادات الجبائية لهدف تغطية النفقات العامة المتزايدة بالاستمرار وسيتم تناول في هذ المبحث الثالث الى مطلبين، حيث تطرقنا في المطلب الأول الى آثار التهرب والغش الضريبي ، وفي المطلب الثاني الى وسائل مكافحة التهرب والغش الضريبي.

المطلب الأول: آثار التهرب والغش الضريبي

¹ المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام الضرائب والموازنة العامة الدار الجامعية للطباعة والنشر ، بيروت، 2000، ص 99.

² بلخوخ عيسى ، ، مرجع سابق، ص 14.

ينتج عن التهرب والغش الضريبي عدة آثار سواء على المستوى الاقتصادي أو الاجتماعي أو المالي ويمكن أن نصيغها كما يلي:

- للتهرب الضريبي آثار مالية حيث يؤدي التهرب الضريبي الى انقاص ملموس بالخزينة العامة للدولة من خلال فقدانها لجزء من الحصيلة الضريبية ما كانت لتفقد لولا حدوث التهرب وبالتالي عدم قيام الدولة بالإنفاق العام وعجزها عن أداء واجباتها الأساسية نحو مواطنيها¹

كما قد يؤدي التهرب الضريبي إلى تخفيض الدخل القومي ومنه سينخفض الدخل الفردي وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة إلى وسائل تمويل أخرى كالإصدار النقدي أو اللجوء إلى الاقتراض مما قد يتسبب في ضرر ومخاطر بالاستقلال المالي والاقتصادي للوطن، من خلال اللجوء الى الاصدار النقدي، الرفع من الضغط الجبائي (رفع معدلات الضريبة)... الخ.

- للتهرب الضريبي آثار اقتصادية حيث تحدث اعوجاج بالنسبة للاقتصاد الوطني وتتمثل فيما يلي:

- ارتفاع معدلات الضرائب و أسعارها.
- إعاقة المنافسة الاقتصادية.
- إعاقة التقدم
- التوجيه الوهمي للنشاط الاقتصادي.
- ظهور رؤوس الأموال².

تؤدي ظاهرة التهرب إلى نقص الإيرادات الضريبية ومن ثم تلجأ الدولة الى الرفع من معدلات الضرائب لتغطية النقص الحاصل في الإيرادات وترفع معدلاتها لتغطية ذلك النقص، فان التهرب الضريبي سوف يتسبب في تحويل الضغط الضريبي ووقوعه على المكلفين الذين يؤديون واجباتهم الضريبية وبذلك تغيب العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية.

- ويؤثر على المنافسة حيث يؤدي التهرب الضريبي إلى الإخلال بقواعد المنافسة، فالمؤسسات التي تتمتع من دفع الضريبة تحقق أرباحا وهي في أفضل وضعية من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية بصفة منتظمة حيث يسمح ذلك من امتلاكها لرؤوس الأموال ضخمة أي أنها تؤدي ظاهرة التهرب من كبح اهم محفز اقتصادي وهو روح المنافسة، أيضا تساهم ظاهرة التهرب الضريبي في توجيه الاقتصاد الوطني أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي.

¹ محمد خالد المهاني ، مرجع سابق ، ص 308.

² حميد بوزيدة ، مرجع سابق ، ص 50.

ويؤثر على إعاقة التقدم الاقتصادي حيث أن الأثر التمثل في إعاقة المنافسة والذي يترتب عليه الغش الضريبي يساهم في إبطاء والتأخير في التطور الاقتصادي و إعاقة التقدم الاقتصادي¹.

- ويؤثر على التوجيه الوهمي للنشاط الاقتصادي بلجوء بعض الأعوان الاقتصاديون إلى أنشطة اقتصادية في قطاعات حساسة للتهرب من الضرائب غير مبالين بالأنشطة التي تساعد على التنمية الاقتصادية وتزيد القيمة المضافة و الدخل الوطني فهم لا يتوجهون إلى الأنشطة الاقتصادية التي تجلب الثروة ومن ثم يصبح التهرب الضريبي سبب في الركود الاقتصادي².

- إن عملية التهرب الضريبي جلتها تتمثل في إخفاء المكلف رقم أعماله وأرباحه الحقيقية من خلال عملية الاكتناز أو على شكل أوراق نقدية أو معادن كالذهب كذلك يقوم بعض المكلفين بفتح حسابات بنكية خارج الوطن و تهريب رؤوس الأموال الشيء الذي يسبب نقص الإيرادات³.

- كذلك يؤثر التهرب الضريبي على الادخار والاستثمارات فنقص الإيرادات سببه التهرب وبالتالي لا يسمح بتكوين ادخار ومنه إضعاف الاستثمار والتقليل من إمكانيات الدولة في مجال الإنفاق العمومي مثل التعمير - الصحة - التعليم - البناء السكن.

- للتهرب الضريبي آثار اجتماعية تتجسد في تعمق الفوارق الاجتماعية ، من حيث زيادة فقر الطبقة الفقيرة والمتوسطة نتيجة عدم استفادة المجتمع من الخدمات ونقص في المرافق العمومية، كما يؤدي التهرب إلى زيادة معدلات الضرائب غير المباشرة التي تدخل ضمن أسعار مختلف المنتجات والسلع وهذا يمس جميع الأفراد بما فيها الطبقة الفقيرة . وفيه اخلال بإعادة توزيع المداخيل على أفراد المجتمع اذن بغياب العدالة الضريبية تغيب العدالة الاجتماعية مما يؤدي إلى عدم تساوي المكلفين أمام الضريبة ومن ثم عدم المساواة بين المكلفين.

إن الهدف من الضريبة هو إرساء عدالة اجتماعية والتهرب من دفعها أصبح مصدر ظلم اجتماعي لان الأموال أو الإيرادات الضائعة بسبب التهرب يؤدي في كثير من الأحيان للرفع من قيمة الضرائب، ومن ثم زيادة الأعباء الضريبية على المكلف الذي لا يتهرب⁴.

¹ حميد بوزيدة ، المرجع نفسه، ص 51.

² سهام كردودي، مرجع سابق، ص 21.

³ خالد شحادة الخطيب أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية،الأردن، 2005، ص 223

⁴ حميد بوزيدة ، مرجع سابق ، ص 52.

المطلب الثاني : وسائل مكافحة التهرب والغش الضريبي

ان الآثار السيئة الناتجة عن التهرب الضريبي و التي ألحقت ضرر بخوينة الدولة ،وكذا آثارها الاجتماعية والاقتصادية توجب على الدولة ممثلة في الادارة الجبائية بمكافحة هذه الظاهرة الخطيرة بمختلف الوسائل وقائية كانت أم علاجية.

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

1- ضرورة تبسيط النظام الجبائي والعمل على استقراره فعدم ثبات النظام الجبائي يؤدي الى صعوبة الفهم في تطبيق النصوص القانونية، سواء من جهة المكلفين بالضريبة أو من طرف الاعوان الادارة الجبائية وهذا راجع الى نقص الاعلام ومن ثم يصبح المكلف يعتبر كل تعبير هو فخ منظم للوقوع به.

اذن لا بد من تحقيق مبدأ اليقين الذي يقتضي ان الضريبة لا بد ان تكون محددة و معروفة لدى المجتمع من خلال التعريف بوعائها وطرق تحصيلها ونزاعاتها

✓ - تحسين الادارة الجبائية ويكون ذلك من خلال توفير امكانات المادية والبشرية وتحسين كفاءة المستخدمين وتكوين الاطارات المؤهلة، بإنشاء معاهد مخصصة في مجال الجبائي و ادخال اجهزة متطورة كالمعالجة المعلوماتية، والتي اصبحت لازمة وحتمية من اجل متابعة ملفات المكلفين المتزايدة سنويا.

✓ - تحسين العلاقات بين الادارة والمكلف بالضريبة ان خلق جو ملائم لتحسين العلاقة بين المكلف والادارة الجبائية يمكن من خلال بذل مجهودات هامة لإظهار دور واهمية الجبائية وهذا وفق الاجراءات التالية:

- السماح للمكلفين على حساب الدولة الاتصال هاتفيا بمصالح الضرائب
- فتح مكاتب للعلاقات الانسانية
- نشر منشورات دورية تشرح القانون الجبائي.

• فتح مكاتب المصالح الجبائية في الاوقات التي لا يعمل فيها المكلفون بالضريبة.¹

الوسائل العلاجية لمحاربة التهرب والغش الضريبي وتتمثل هذه الأخيرة في:

✓ تشديد الرقابة الجبائية حيث تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة قانونية في التشريع الجبائي بحيث تمكن الادارة من خلالها التأكد من صدق و صحة التصريحات والمعلومات التي يقدمها المكلفون.

¹ غازي حسين عناية، مرجع سابق ، ص 345/346.

وتلعب الرقابة الجبائية دور مهم جدا وفعال من خلال اضعاف او وجود رقابة تجعل المكلفين بالضريبة يتخوفون أو يمتنعون عن ممارسة التهرب والغش الضريبي وذلك من خلال الرقابة العامة أو الرقابة المعمقة.

-العقوبات على جريمة التهرب و الغش الضريبي :تتفق القوانين الجبائية على اعتبار الغش الضريبي جنحة تخضع من حيث الجزاء إلى عقوبات جزائية وجبائية.

لكن الأمر المستحدث بالنسبة للنصوص الجبائية تفر بالمسؤولية الجنائية للشخص المعنوي خلافا وخروجا على المبادئ العامة للقانون الجزائري

تعرف الجريمة الضريبية بأنها كل عمل أو امتناع يترتب عليه الإخلال بمصلحة ضريبية يقرر القانون على ارتكابها عقابا. وهي تتميز عن سائر الجرائم بأنها تتضمن اعتداء على مصلحة الخزينة العامة، ولعل من أبرز الجرائم الضريبية وأكثرها شيوعا جريمة التهرب الضريبي.

وتقوم جريمة التهرب الضريبي على ركنين المادي والمعنوي بالنسبة للركن المادي يعاقب كل من يتملص أو حاول التملص مستعملا طرق تدليسية في إقرار أساس الضريبة أو الرسوم التي يخضع لها أو تصفياتها كليا أو جزئيا.

أما الركن المعنوي فيعتبر جريمة التهرب الضريبي من الجرائم العمدية وتقع بإتيان سلوك محذور قانون وهو استعمال طرق تدليسية. واخفاء مبالغ تسري عليها الضريبة.

✓ وقد تضمن القانون الجبائي نوعين من العقوبات العقوبة الأولى تتمثل في العقوبات الجزائية والقانونية والعقوبات الجبائية.

والعقوبات الجزائية التي تنفرع إلى عقوبات أصلية تتمثل في الحبس والغرامات المالية والتكميلية تتمثل في الحكم بمنع مزاوله مهنة الخبراء وكذلك نشر الحكم وتعليقه وبالنسبة لموضوع دراستنا موضوع الضرائب تنطبق إلى العقوبات الجبائية ثم العقوبات الجزائية. ونجد في مختلف القوانين الجبائية نوعين من الجزاءات:

-جزاءات مالية توضع من قبل الإدارة الجبائية.

- جزاءات جنائية تصدر من المحاكم ضد مرتكبي المخالفات والجزاءات الجبائية قد تكون مجرد زيادات تدفع علاوة على الضريبة المفروضة قد تكون غرامات مالية تتمثل أساس في الغرامات الجبائية المنصوص عليها في مختلف القوانين الجبائية وسنبين هذه الزيادات ثم بعد ذلك نتطرق على الغرامات الجبائية¹.

¹ رجال نصر، عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص 33 وما بعدها.

-الزيادات: تختلف باختلاف درجة المخالفات وتطبق على المكلف عند عدم قيامه بتسوية وضعيته في الآجال المحددة قانونا ولقد تناولتها مختلف القوانين الجبائية وهي مقررة في حالات معينة تتمثل في الزيادات بسبب النقص في تقديم التصريح فعدم تصريح بأسس وعاء الضريبة أو تبيان دخلا أو ريعا ناقصا أو غير صحيح يزداد على مبلغ الحقوق المتملص منها أو كل بها بنفسه... 10% : إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50.000 دج أو يساويه . 15% : إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن 200.000 دج أو يساويه 25% : إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج. الزيادات بسبب عدم التصريح أو التأخير في تقديمه¹:

كذلك تطبق الزيادات أيضا لعدم التصريح أو التأخير في تقديمه حيث تفرض الضريبة تلقائيا في حالة عدم تقديم التصريح السنوي وإذا لم يصل التصريح للإدارة خلال 30 يوم اعتبارا من تاريخ التبليغ تطبق زيادة بنسبة 35%². (2) وأضاف المادة 193 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة أنه في محاولة

القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الاخفاء المتبعة من طرف المكلف بالضريبة. ولا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة 100% وتطبق نسبة 100% عندما تتعلق الحقوق التملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق

الاقطاع من المصدر.

- **الغرامات الجبائية:** هي غرامات منصوص عليها في القوانين الجبائية وتدفع على من لم يؤدي الضريبة وتطبق الغرامات الجبائية في الحالات الآتية:

عدم تقديم التصريح بالوجود دفع غرامة جبائية محددة ب 30.000 دج³. بموجب المادة 12 من قانون

في حالة عدم مسك الدفاتر المرقمة والمسجلة يعاقب عليها بغرامة تقدر ب 5000 دج المكلفين بالضريبة المنتمون للنظام الجزافي أو التقدير الإداري⁴. كل شخص يتصرف بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان

¹ المادة 193 فقرة 1 قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة، مرجع سابق، معدلة ، المالية 2006 و المادة 8 من قانون المالية لسنة 2012 ، جريدة رسمية عدد 72 بتاريخ 29/12/2011، ص5.

² المادة 192 فقرة 1 قانون الضرائب المباشر ورسوم المماثلة ، معدلة بموجب المادة 6 من قانون المالية 2010 و المادة 2 من قانون المالية 2013 ، جريدة رسمية عدد 72 بتاريخ 30/12/2012 ، ص3.

³ المادة 194 فقرة 01 قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة ، معدلة بالمادة 19 من قانون المالية لسنة 1999 ، جريدة رسمية عدد 98 بتاريخ 31/12/1998 ص 7.

⁴ المادة 194 فقرة 03 قانون الضرائب المباشر ورسوم المماثلة ، مرجع سابق، معدلة بالمادة 19 من قانون المالية لسنة 1999 ، جريدة رسمية عدد 98 بتاريخ 31/12/1998 ص 7 .

المؤهلين لمعاينة مخالفات تشريع الضرائب القيام بمهامهم يعاقب بغرامة جبائية ما بين 10000 دج إلى 300000 دج. في حالة منع المصالح الجبائية من عملية المراقبة خلال المعاينة للمحلات وغلق المحلات بغرامة تقدر ب 50000 دج

يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء الضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته كلياً أو جزئياً بغرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج، نص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

أما بالنسبة للغرامات الجبائية في قانون الضرائب غير المباشرة فقد اقتصر على نوعين من الغرامات الجبائية تتمثل في¹:

- غرامات ثابتة: وهي غرامات محددة وتتراوح ما بين 5000 دج و 25000 دج بالنسبة لجميع المخالفات المتعلقة بالأحكام الخاصة بالضرائب غير المباشرة.

- غرامات نسبية: تساوي مبلغ الحقوق المتملص منها على أن لا تقل عن 25.000 دج، وفي حالة استعمال طرق احتيالية على أن لا يقل عن 50000 دج بالإضافة إلى الغرامات الجبائية هناك بعض الأفعال مخالفة للقانون وخاضعة للغرامة نذكر منها:

- رفض تقديم الوثائق أو اتلافها قبل انقضاء الأجل للحفاظ عليها تطبق غرامة ما بين 1000 دج و 10.000 دج و هذا طبقاً للمادة 538 من قانون الضرائب غير مباشرة. - في كل زراعة للتبغ غير مطابقة للقانون تطبق غرامة جبائية يكون حدها الأدنى 500 دج. - في حالة مساهمة وكيل أعمال أو خبير جبائي في إعداد وثائق يتبين أنها غير صحيحة تطبق غرامة تتراوح ما بين 1000 دج و 3000 دج وهذا ما نصت عليه المادة 544 من قانون الضرائب غير مباشرة.

- نصت المادة 527 من قانون الضرائب غير مباشرة انه في حالة عرقلة أعوان المراقبة الجبائية أثناء تأدية مهامهم تتراوح الغرامة ما بين 10.000 دج و 100.000 دج .

ولقد تضمن قانون التسجيل غرامات تطبق في حالة قيام المكلف بالضريبة من التملص من التسجيل فنص على أن تطبق غرامة جبائية مساوية لأربعة أضعاف هذه الرسوم دون أن تقل عن 5000 دج².

¹ المادة 523 قانون الضرائب غير مباشر ، مرجع سابق ، معدلة بموجب المادة 54 من قانون المالية لسنة 2003 ، جريدة رسمية عدد 86 بتاريخ 25/12/2002 ص 17.

² المادة 120 فقرة 2 من قانون التسجيل منشورات المديرية العامة للضرائب، طبعة 2013: أمر رقم 76 / 105 بتاريخ 17 ذو الحجة 1396 الموافق لـ 09 ديسمبر 1976 الجريدة الرسمية 81 بتاريخ 18/12/1976 ، ص 1212، معدلة المادة 21 من قانون المالية لسنة 2000 جريدة رسمية عدد 92 بتاريخ ديسمبر 1999.

وفي حالة عرقلة أعوان المراقبة الجبائية من طرف المكلف تطبق غرامة ما بين 5000 دج و 50000 دج¹.

نص قانون الطابع على الغرامات الجبائية في حالة تملص المكلف من الرسوم الخاصة بالطابع فنصت المادة 35 من قانون الطابع على أنه في حالة التملص على دفع غرامة جبائية تساوي خمسة مرات دون أن تقل عن 2000 دج².

كما نصت المادة 37 من قانون الطابع أنه في حالة عرقلة أعوان المراقبة الجبائية فالغرامة تتراوح ما بين 10000 دج إلى 100000 دج

كذلك الحال تناول قانون الرسم على رقم الاعمال غرامات في حالة مخالفة أحكام هذه القانون على تطبيق غرامة جبائية تتراوح ما بين 500 دج إلى 2500 دج اما في حالة استعمال طرق تدليسية فهي الغرامة تتراوح ما بين 1000 دج إلى 5000 دج³.

و أضافت المادة 122 من قانون الرسم على رقم الاعمال أنه في حالة عدم تقديم الوثائق أو إتلافها خلال الأجال المحددة يعاقب بغرامة جبائية تتراوح ما بين 1000 دج و 10.000 دج.

- **العقوبات الجزائية** : تتضمن القوانين الجزائية نوعين من العقوبات وهي العقوبات الجبائية والعقوبات الجزائية وفي أغلب الأحيان ترجع هذه القوانين إلى نصوص قانون العقوبات فيما يخص أفعال الغش الضريبي مثلا: المادة 418 منه: تنص على انه إذا حصل اعتراض جماعي على إقرار أساس الضريبة تطبق عليه الأحكام القانونية المتعلقة بالمساح بحسن سير الاقتصاد الوطني، بالإضافة إلى المادة 42 فقرة 2 من قانون العقوبات المحددة التعريف لشريك الذي ساعد لكل الطرف أو عاون الفاعل أو الفاعلة والذين قبضوا باسهم قسائم يملكها الغير وكذلك المادة 53 من قانون العقوبات أيضا المتعلقة بالظروف المخففة بالمادة ونص المادة 599 من

¹ المادة 62 من قانون الاجراءات الجبائية ، منشورات مديرية العامة للضرائب، وزارة المالية ، طبعة 2012: قانون رقم 01/21 المؤرخ في 07 شوال 1422 الموافق لـ 22/12/2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 (قانون الاجراءات الجبائية) نص المادة 200 تلغى الاحكام المتعلقة بالاجراءات الجبائية و تحول الى قانون الاجراءات الجبائية « جريدة رسمية عدد 79 بتاريخ 23/12/2001 ، صفحة 55 .

² المادة 35 من قانون الطابع ، منشورات المديرية العامة للضرائب ، طبعة 2012 أمر رقم 76/103 المؤرخ بتاريخ 09 ديسمبر 1976 الجريدة الرسمية عدد 39 بتاريخ 15/05/1977 ص 680 ، تضمن قانون الطابع ، معدلة بموجب المادة 31 من قانون المالية 2000 العدد 92 بتاريخ 15/12/1999 ، ص 16-17 .

³ المادة 114 من قانون الرسم على رقم الاعمال ، منشورات المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية 2012 : أمر رقم 76/102 بتاريخ 09 ديسمبر 1976 المتضمن قانون الرسم على رقم الاعمال جريدة رسمية عدد 103 بتاريخ 26 ديسمبر 1976 ، ص 20-15.

قانون الإجراءات الجزائية التي تنص على الإكراه البدني والعقوبات الجزائية هي نوعين من العقوبات الأولى تتمثل في العقوبات الأصلية والثانية تتمثل في العقوبات التكميلية.

-**العقوبات الأصلية** : تتمثل في الحبس والغرامة أو بإحدى العقوبتين فقط وتحول الجريمة من جنحة إلى جناية وتخضع للمادة 418 من قانون العقوبات والتي تنص على السجن ما بين 10 إلى 20 سنة. إذا كان الضرر اللاحق بالخزينة العامة نتيجة التملص من الضريبة يتجاوز المبلغ الإجمالي 3 مليون دينار جزائري.

وتضمنت المادة 303 فقرة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه " فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في لإقرار وعاء الضريبة أو حق رسم خاضع له أو تصفيته كليا أو جزئيا بما يأتي:

- الحبس من شهرين إلى ستة أشهر و بغرامة من 100.000 دج إلى 500.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج ولا يتجاوز 1000.000 دج.

- الحبس من 6 أشهر إلى سنتين وغرامة مالية من 500.000 دج إلى 2000.000 دج. أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج ولا يتجاوز 5000.000 دج.

- الحبس من 02 سنة إلى 5 سنوات وغرامة مالية من 2000.000 دج إلى 500.000 دج.

أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج.

- الحبس من 5 سنوات إلى 10 سنوات وغرامة مالية من 5000.000 دج إلى 10.000.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج¹.

- كما إضافة المادة 303 الفقرة 2 على أن تطبق على شركاء مرتكبي المخالفات نفس العقوبات المطبقة على مرتكبي هذه المخالفات أنفسهم مع مراعاة أحكام المادة 306 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- وأضافت المادة 303 فقرة 03 أنه في حالة العود في أجل خمس السنوات ينتج عنه الحكم القانون مضاعف العقوبات سواء كانت جبائية أو جزائية دون الإخلال بالعقوبات الخاصة المنصوص عليها في نصوص أخرى (المنع من ممارسة المهنة والعزل من الوظيفة و غلق المؤسسة....)

¹ المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق ، معدلة بموجب المادة 28 من قانون المالية سنة 2003، جريدة رسمية عدد 86 بتاريخ 25/12/2002. ، ص 9 و معدلة بالمادة 13 قانون المالية 2012 العدد 72 بتاريخ 29/12/2011، ص6.

عدم تطبيق الظروف المحققة فيما يخص العقوبة الجبائية وأبقت على هذا المبدأ فيما يخص العقوبة الجزائية (الحبس والغرامة) حيث يمكن إفادة المتهم بأحكام المادة 53 من قانون العقوبات متى توافر الشروط والجمع بين الغرامات الجزائية والغرامات الجبائية في جنحة الغش الضريبي.

تطبيق مبدأ التضامن بين الأشخاص فيما بينهم وبين هؤلاء والشركات في توقيع العقوبات المالية المحكوم بها ضدهم في حالة إدانتهم بنفس المخالفة.

العقوبات التكميلية : تتمثل العقوبات التكميلية فيما يلي:

- ✓ تحديد الإقامة.
- ✓ المنع من الإقامة.
- ✓ الحرمان من مباشرة بعض الحقوق.
- ✓ المصادرة الجزئية للأموال.
- ✓ حل الشخص الاعتباري¹.
- ✓ نشر الحكم وتعليقه وذلك على نفقة المحكوم عليه ويكون هذا الإجراء إلزاميا في حالة العود. المنع من ممارسة النشاط التجاري للمكلف الصادر في حقه حكم نهائي بممارسة الغش الضريبي².
- ✓ المنع من ممارسة المهنة المستشار الجبائي أو المحاسب غلق المؤسسة أو الحل مؤقت³.
- ✓ مصادرة الأشياء موضع الغش ووسائل التزوير (المادة 525 قانون الضرائب غير المباشرة). مصادرة الأواني غير المصرح بها المستعملة في عمليات الصنع أو الحيازة وكذلك العربات الأخرى المستعملة في نقل الأشياء المحجوزة.
- ✓ المنع من المشاركة في الصفقات العمومية على انه يمنع من المشاركة في الصفقات العمومية لمدة 10 سنوات كل شخص حكم عليه بمقرر قضائي نهائي يثبت تورطه في الغش الضريبي⁴.

خلاصة الفصل:

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة خطيرة سواء مان التهرب الضريبي قانوني او غير ذلك (الغش الضريبي)، ولما كان التهرب يمثل أهم التحديات التي تواجهها الدولة في تطبيقها لسياستها الاقتصادية

¹ عوادي مصطفى رحال نصر، مرجع سابق، ص 38.

² المادة 29 من قانون المالية التكميلي 2004 جريدة رسمية عدد 83 بتاريخ 29/04/2003 صفحة 17.

³ المادة 146 قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، معدلة بموجب المادة 39 قانون المالية 2006 العدد 85 بتاريخ 31/12/2005، صفحة 13.

⁴ عوادي مصطفى رحال نصر، مرجع سابق، ص 39.

والاجتماعية وهذا ما قادنا الى محاولة تشخيص مختلف جوانب هذه الظاهرة ومن خلال ما عرضناه اتضح لنا انه من الصعب اعطاء تعريف دقيق لظاهرة التهرب الضريبي من الناحية النظرية و هذا راجع الى اختلاف وجهات النظر التي انطلق منها كل باحث، كما ان هذه الظاهرة تعود الى أسباب متداخلة ومتراطة فيما بينها تترجمها تصرفات المكلفين بسبب التملص والافلات سواء الكلي أو الجزئي من ادائهم لوجباتهم الضريبية بطرق واساليب مختلفة وهذا ما زاد في صعوبة التحكم في هذه الظاهرة.

غير انه مهما كانت الطريقة المعتمدة فالنتائج دائما تأخذ منعطف سلبي في معالجة هذه الظاهرة على عدة مستويات سواء كانت اجتماعية او مالية او اقتصادية وهذا ما يفرض على الدولة ضرورة الحد من الآثار والنتائج السلبية لهذه الظاهرة من خلال معالجتها والتعرف على اسبابها و وضع العقوبات الردعية عليها سواء كانت جبائية أو جزائية.

لكن هذا لا يمنع من اتخاذ بعض الاجراءات العلاجية بتصحيح الاسباب المؤدية لظاهرة التهرب من خلال تحويل مهام ذلك الى الاجهزة المختصة كجهاز الرقابة الجبائية.

وهذا ما يأخذونا بطبيعة الحال الى الجزء التطبيقي والذي يحتوي على الفصل الثالث والمتمثل في دراسة حالة ميدانية والمتمثلة في مفتشية الضرائب جبل ثامر ببوسعادة.



الفصل الثالث

دراسة حالة مفتشية

الضرائب جبل ثامر

ببوسعادة

تمهيد:

بعد أن تطرقنا في الفصل الاول الى الاطار نظري الرقابة الجبائية في الفصل الثاني للاطار النظري للتهرب و الغش الضريبيين ، كان لابد من تعزيز ذلك بدراسة تطبيقية لإعطاء دراسة واقعية حول نيين فيه فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب و الغش الضريبي على مستوى مفتشية الضرائب(جبل ثامر ببوسعادة) لدراسة ملف جبائي معين يخضع لشكل من أشكال الرقابة الجبائية وهو الرقابة على المحاسبة على مستوى المفتشية ، حيث تم تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الاول: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر.

المبحث الثاني : التعريف بالمؤسسة بمفتشية الضرائب جبل ثامر.

المبحث الثالث: دراسة حالة بمفتشية الضرائب " جبل ثامر " .

المبحث الأول: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر

لا بد لنا من التعرف على بعض القوانين التي تنظم الرقابة الجبائية وسنتناولها كما يلي:

المطلب الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر

أعطى المشرع الجزائري الإدارة الجبائية جملة من القوانين التي تساعد في مهمتها الموكلة لها نذكر منها

الفرع الأول: حقوق الإدارة الجبائية**1- حق الإدارة الضريبية في الاطلاع**

مكن المشرع الجزائري الإدارة الجبائية من حق الاطلاع لأداء مهمة المراقبة والتحقق في دفاتر المكلف ومستنداته، إذ تنص المادة 45 من قانون الاجراءات الجبائية على أنه "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات "وذلك حسب طبيعة الهيئة المعنية¹، كما يلي:

1-1 حق الاطلاع لدى الادارات والهيئات العمومية والمؤسسات: لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات

الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أن تعرقل أعوان الإدارة الجبائية في أداء مهامهم بحجة السر المهني إذ لا بد من تمكينهم من الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها.

من واجب هيئات الضمان الاجتماعي على الإدارة الجبائية أن توافيها سنويا بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان أو قابلة أو مساعد طبي، عن المؤمن لهم يبين فيه رقم تسجيل والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب، والمبلغ الإجمالي لهذه الأتعاب.

يجب أن تصل الكشوف التي تعد على نفقة الهيئات المعنية، قبل 31 ديسمبر من كل سنة، إلى مدير الضرائب بالولاية، قبل الاول أفريل من السنة الموالية.

يمكن في كل دعوى أمام الجهات القضائية المدنية و الإدارية والجزائية أن تمنح النيابة العامة حق الإطلاع على عناصر من الملفات للإدارة الجبائية.

2-1 حق الاطلاع لدى الغير: يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع

عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية باسمها، نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تنقيد، قصد ممارسة أعوان الإدارة الجبائية لحق الاطلاع، وهو الأمر نفسه بالنسبة لكل الشركات الجزائرية أو الأجنبية، مهما كان نوعها وكذا كل الموظفين العموميين المكلفين بتحرير العقود أو تبليغها، يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، بالحصول على المعلومات والوثائق، مهما كانت وسيلة حفظها، قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها²

¹ المديرية العامة للضرائب ، قانون الاجراءات الجبائية ، المادة 45 ، ص 22 .

² قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 55 ، ص 2 .

1-3- حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية: تعتبر البنوك وجميع الهيئات المالية ملزمة بصفة إجبارية بتمكين أعوان الإدارة الجبائية من الاطلاع على كشوفات وحسابات المكلفين بالضريبة، وتقرض عليها في حالة الامتناع أو العرقلة عقوبات جبائية تتراوح من 5000 دج إلى 50.000 دج¹.

2- حق الإدارة الضريبية في الاسترداد: ويقصد به أنه يمكن للإدارة الجبائية وفي السنوات المالية غير المتقدمة و المحددة بأربع سنوات² حالة كل إغفال أو خطأ أو نقص في فرض الضريبة يتم اكتشافه إثر تحقيق جبائي مهما كانت طبيعته، يتم تسويته قبل انقضاء السنة الأولى التي تلي سنة تبليغ اقتراح الرفع في الضريبة بالنسبة للسنة المالية المتقدمة³.

3- حق الإدارة الضريبية في المعاينة: حتى تتمكن الإدارة الجبائية من كشف المناورات التدليسية والتصرفات الرامية إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة في حالة وجودها، يحق لها إجراء المعاينة الميدانية للمحلات ذات الاستعمال المهني أو تلك المخصصة لصنع أو إنتاج أو تحويل وكذا تخزين البضائع أو بيعها أو تأدية الخدمات بجميع أنواعها، قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية، مع تحرير محضر تسجل فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة، لتأسيس وعاء الضريبة⁴.

حق الإدارة الضريبية في الرقابة: يمكن لأعوان الإدارة الجبائية ممارسة حقهم في رقابة التصريحات وطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، ودراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة⁵.

الفرع الثاني: حقوق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية:

يتمتع المكلفون بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية بكل الحقوق والضمانات التي كفلها لهم القانون

ومنها:

1-2 الإشعار المسبق: لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، مرفق بميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة عن طريق رسالة ملحوظة أو تسلم مباشرة للمكلف بالضريبة على أن يمنح مدة عشرون (10) يوما للتحضير⁶، وفي حالة رفض الاستلام يمكن إجراء التحقيق وتفرض الضريبة تلقائيا، كما أنه من حق المكلف بالضريبة إعلامه في حالة تغيير المحققين أو أحدهم.

¹ المرجع نفسه، المادة 62 ، ص 25 .

² المرجع نفسه، المادة 33 ، ص 25 .

³ المرجع نفسه ، المادة 45 ، ص 2 .

⁴ المرجع نفسه، المادة 33 ، ص 16 .

⁵ المرجع نفسه، المادة 13 ، ص 5 .

⁶ قانون الإجراءات الجبائية،، المادة 20-04 ، ص 11.

2-2 الاستعانة بمستشار: يجب الإشارة صراحة للمكلف بالضريبة بأن بإمكانه الاستعانة بوكيل يختاره بإرادته أو ينوب عنه أثناء عملية المراقبة¹.

2-3 المكلفين الذين خضعوا للتحقيق مسبقا: عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب ، وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق ، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية فواتير أو مذكرات ، بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم ، و بالنسبة لنفس الفترة².

2-4 حق الاطلاع والرد على نتائج الرقابة الجبائية : من حق المكلف الذي خضع لإجراءات الرقابة الجبائية مهما كان نوعها ، أن تقدم له من طرف العون المحقق تفسيرات شفوية بناء على طلبه وهذا قبل انتهاء أجل الرد الممنوح له والمقدر ب أربعون (40) يوما³.

الفرع الثالث : واجبات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية:

حتى يستفيد المكلف بالضريبة من جميع حقوقه، فهو ملزم ببعض الواجبات الجبائية والمحاسبية:

1-3 الالتزامات الجبائية:

3-1-1 التصريح بالوجود (GN°08) : يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة خلال الثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ بداية نشاطهم المهني إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها ، مرفقا بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الميلاد المستخرجة من المصالح المدنية للبلدية التي ولدوا فيها سواء لحاملي الجنسية الجزائرية أو الأجنبية للذين ولدوا فوق التراب الوطني ، كما يجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المتعلقة الأسماء والألقاب والعنوان التجاري، وكذا العنوان في الج ا زئر وخارج الج ا زئر إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية⁴.

3-1-2 التصريحات السنوية: يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي تقديم الميزانية الجبائية متضمنة مبلغ ربحهم الصافي أو مبلغ العجز خلال السنة أو السنة المالية المنصرمة، وفق نماذج واستمارات مقدمة من طرف الإدارة الجبائية، عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية ، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي⁵.

1 المرجع السابق ، المادة 20-04 ، ص 11 .

2 المرجع السابق ، المادة 20-08 ، ص 12 .

3 المديرية العامة للضرائب، "ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة"، الجزائر، 2017 ، ص 15 .

4 المديرية العامة للضرائب ،"قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"، الجزائر، 2017 ، المادة 183 ، ص 43 .

5 المديرية العامة للضرائب،"قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"، الجزائر، 2017 ، المادة 183 ص 43 .

3-1-3 التصريح الشهري (G 50): يجب على الخاضعين للنظام الحقيقي (الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات) اكتتاب و إيداع تصريح ج رقم 50 يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد (الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي على الأجر) ، لدى قابض مركز الضرائب خلال عشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر المدني الذي تم خلاله تحقيق رقم أعمالهم¹.

4-1-3 وضع رقم التعريف الإحصائي: تعتبر الإشارة إلى رقم التعريف الإحصائي في كل الوثائق المتعلقة بنشاط المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية من الالتزامات التي فرضها المشرع الجبائي² ، بهدف تسهيل التسيير الجبائي للملفات الجبائية ومكافحة التهرب الضريبي، في حالة عدم تقديم رقم التعريف الإحصائي أو التصريح بمعلومات خاطئة ينجم عنه الحرمان من:

- تسليم شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

- تسليم مستخرجات من جدول الضرائب.

- منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم .

5-1-3 التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط: حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمؤسسة الخاضعة للضريبة المفروضة على الربح الحقيقي لنشاطها التجاري ،أو غير التجاري وجب عليها وفي أجل شهر على الأكثر اكتتاب تصريح بذلك ،تعلم فيه الإدارة الضريبية بتاريخ تنازلها أو توقفها، وكذا أسماء ،ألقاب ،وعناوين المتنازلين.

3-2 لالتزامات المحاسبية:

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

✚ دفتر اليومية

✚ دفتر الجرد

✚ حفظ الدفاتر المحاسبية وسندات المراسلات

3-2-1- دفتر اليومية: إن مسك دفتر اليومية محدد في القانون التجاري، حيث يجب على "كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية³ وهو عبارة عن دفتر مرقم ومختوم من قبل المحكمة المختصة تسجل فيه العمليات التي تقوم بها المؤسسة بتاريخ متابعة يوما بيوم، ومن دون ترك فراغ أو شطب، إضافة إلى إرفاق المستندات الخاصة بإثبات مختلف العمليات على أن تحفظ لمدة عشر (10) سنوات.

¹ المديرية العامة للضرائب، "واجبات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب"، نشرة 2017.

² قانون المالية ، 2022 ، المادة 03 ، ص 04.

³ القانون التجاري ، 2007 ، المادة 09 ، ص 04.

3-2-2-- دفتر الجرد :تنص المادة 15 من القانون التجاري على أنه يجب كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مؤسسته وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج ونسخها في دفاتر الجرد¹ على أن تحفظ هذه الدفاتر والمستندات لمدة عشر (10) سنوات.

المطلب الثاني :الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر

تعتبر محاربة ظاهرة التهرب الضريبي من أهم الأهداف التي تسعى الإدارة الجبائية إلى تحقيقها من خلال عمليات التحقيق والبحث عن المادة الضريبية وذلك بالاتصال بمختلف المصالح وهي مهام ليست بالسهلة، ولتحقيق هذا كان لزاما على الإدارة الجبائية أن تكون مهيكلة بشكل جيد للقيام بعملية الرقابة الجبائية عن طريق مصالحها المكلفة بذلك.

الفرع الأول : أجهزة الرقابة الجبائية:

1-1-مديرية كبريات المؤسسات (DGE) :تعتبر واحدة من أجهزة الرقابة الجبائية التي لها صلاحيات الرقابة على المستوى الوطني، وتم إنشاءها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 24 سبتمبر 2006 ، إذ تتكفل فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها، بمجال الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات الخاصة بالضرائب والرسوم الواقعة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما يكن شكلها القانوني ومهما يكن محلها الرئيسي².و يتكون هيكلها التنظيمي من خمس مديريات يمكن تخليصها وفق الشكل التالي:

الشكل رقم : (01) الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر : من اعداد الطالبين اعتمادا على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في :2009 /02/21،
الجريدة الرسمية 20 الصادرة بتاريخ 29 مارس 2009

1-2-المديرية الجهوية للضرائب: تضمن المديريات الجهوية للضرائب تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي وتسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية، كما

¹ المرجع السابق ، المادة 15 ، ص 04.

² المرسوم التنفيذي رقم 06-307 ، الجريدة الرسمية ،العدد 59 الصادرة بتاريخ 18 /09/2006، المادة 03 ، ص 7.

تضمن العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب بالإضافة إلى أنها تتولى تنشيط عمل المديرية الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهها وتنسيق وتقويمها مراقبتها¹، ويبلغ عدد المديريات الجهوية على مستوى الوطن تسعة مديريات (09) في كل من: الشلف، بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة و وهران ، تتبع كل منها مديريات ولائية للضرائب ويمكن تبين الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (02) الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب



المصدر : من اعداد الطالبين اعتمادا على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في :2009 /02/21،
الجريدة الرسمية 20 الصادرة بتاريخ 29 مارس 2009

1-3-المديرية الولائية الضرائب (DWI): تعريف: المديرية الولائية للضرائب، على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن، لها دورا رئيسيا في مجال الرقابة الجبائية وتتولى القيام بهذه المهمة مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية إذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة لذا تسند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق².
يمكن توضيح الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية وفق الشكل التالي:
الشكل (03) الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر : من اعداد الطالبين اعتمادا على القرار الوزاري مشترك الصادر بتاريخ 2009/02/21 ،
الجريدة الرسمية العدد 20 الصادرة بتاريخ 2009/03/29

¹ المرسوم التنفيذي رقم 06-307 ، الجريدة الرسمية ،العدد 59 الصادرة بتاريخ 18 /09/2006، المادة 07 ، ص 8.

² المرسوم التنفيذي رقم 06-307 ، الجريدة الرسمية ،العدد 59 الصادرة بتاريخ 18 /09/2006، المادة 17 ، ص 10.

1-4-مركز الضرائب: تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبيريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطاتهم المهنية¹.

وبما أن هذه المراكز مستحدثة في إطار عصنة الإدارة الجبائية وتقريب الإدارة من المواطن فإنه لم يتم تعميمها على كامل التراب الوطني إلى يومنا هذا و تستمر مفتشيات وقباضات الضرائب في أداء مهامها بصفة مؤقتة. ويمكن توضيح الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (04) الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر : من اعداد الطالبين اعتمادا على القرار الوزاري مشترك الصادر بتاريخ 2009/02/21 ،
الجريدة الرسمية العدد 20 الصادرة بتاريخ 2009/03/29

1-5-المركز الجوي الضرائب: تختص المراكز الجوية الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات بكل الضرائب والرسوم المستحقة على المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الج ا زفي والمستثمرات الفلاحية وكذا تسيير الرسوم المفروضة على الممتلكات العقارية المبنية وغير المبنية².

الفرع الثاني: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية

يعتبر العنصر البشري عنصرا هاما وأداة تنفيذ فعالة لتحقيق أهداف الإدارة الجبائية من خلال ممارسته للرقابة الجبائية، لذا عملت إدارة الضرائب على الحرص في انتقاء موظفيها وفق معايير تعتمد الكفاءة المهنية العالية والخبرة كأساس للتوظيف، و وضع المشرع الجبائي إطارا يحدد مسؤولياتهم تجاه الإدارة الجبائية واتجاه المكلفين بالضرائب .

2-1- المدير الفرعي للرقابة الجبائية: هو المسؤول عن الإعدادات وفي أحسن الظروف الممكنة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة وفي هذا المجال يراقب أعمال التحقيق الجبائي، كما يستقبل في بعض الحالات

¹ المرسوم التنفيذي رقم 06-307 ، الجريدة الرسمية ، العدد 59 الصادرة بتاريخ 18 /09/2006، المادة 20 ، ص 11.

² المرسوم التنفيذي رقم 06-307 ، الجريدة الرسمية ، العدد 59 الصادرة بتاريخ 18 /09/2006، المادة 26 ، ص 11.

الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين، حيث يحرص على إجراء التحقيق وفقاً للقانون ويرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق. بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة، وتقديم الملاحظات حول برنامج التحقيق المنجزة، ووضع وتقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب خلال 30 يوماً بعد إرسال كل إبلاغ نهائي.

2-2- رئيس مكتب الأبحاث و المراجعات: إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن 6 سنوات كمحقق جبائي، ويكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولاً عن النظام العام داخل فرقته ويسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم وهو مسؤول أيضاً مع المحققين على القضايا المبرمجة لصالح فرقته ويتدخل أحياناً عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق، وبصفة عامة كلما كان هناك تقييم نافع لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين.

2-3- الأعوان المحققين: حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملين لرتبة مراقب وهذا التزاماً بالتشريع الجبائي حتى تكون له الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية، وكذلك يجب أن تسلم لهم بطاقة انتداب من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم.

المحققين الذين تسند لهم مهمة التدخل هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق و مراقبة النتائج وحساباتها مع إرسال التقويمات، ومعالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلف بالضريبة المحقق معه، وإقفال التحقيق تحت إدارة وحضور رئيس فرقة التحقيقات، مع الإشارة إلى أنه يجب أن تتم أعمال التحقيق في مقر المكلفين باستثناء حالات خاصة ومرخصة من طرف المسؤول (نائب المدير) تحت طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: التعريف بمفتشية الضرائب جبل ثامر

نقوم في هذا المبحث بتقديم المؤسسة التي وقع عليها محور الدراسة وهي مفتشية الضرائب جبل ثامر التابعة للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، والتي سنقوم بتعريفها وتقديم هيكلها التنظيمي و المهام التي تقوم بها كل مصلحة ويحتوي هذا المبحث على مطلبين الأول خاص بتعريف المفتشية أما الثاني فيتحدث عن الهيكل التنظيمي للمفتشية.

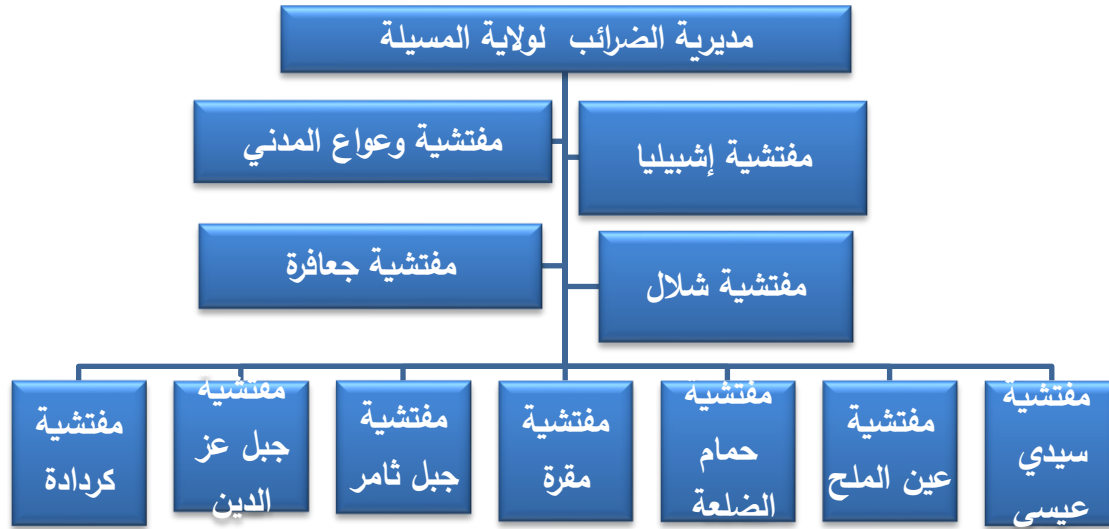
المطلب الأول: تعريف مفتشية الضرائب جبل ثامر

قبل الحديث عن مفتشية الضرائب لابد من تقديم الهيئة التابعة لها وهي:

المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة: تعتبر إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام، تكتسب شخصية معنوية و ذات مهام و وظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي و هو بتحديد الوعاء الضريبي و حساب الضريبة و تخصيصها و الرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية سارية المفعول و هي قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، قانون الضرائب الغير مباشرة، قانون الطابع، قانون التسجيل

و قانون الرسم على حجم المعاملات و قانون الاجراءات الجبائية، والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

الشكل (04): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية الضرائب المسيلة



المصدر: إعداد الطالبين اعتمادا على معلومات مقدمة من طرف المفتشية

مفتشية الضرائب لولاية المسيلة (جبل ثامر): تم إنشاء مفتشيات الضرائب بموجب الأمر رقم 90/61 بتاريخ 1991/02/23¹، حيث تنص المادة 12 منه تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة حيث تقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل، حيث تشكل مفتشيات الضرائب حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية وتنقسم إلى:

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحر.
- مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين.
- مصلحة الجباية العقارية.
- مصلحة التدخلات.
- و تشرف على تسيير (11) بلدية هي:
- بلدية الهامل ؛
- بلدية اولاد سيدي ابراهيم.
- بلدية امجدل.

¹ الامر رقم 90/21 ، المؤرخ في 1991/02/23 ، والمتضمن قانون مفتشيات الضرائب ، الجريدة الرسمية عدد 09 ، بتاريخ 1991/02/26.

- بلدية مناعة.

- بلدية سيدي عامر.

- بلدية امسيف

- بلدية تامسة.

- بلدية بنزوه.

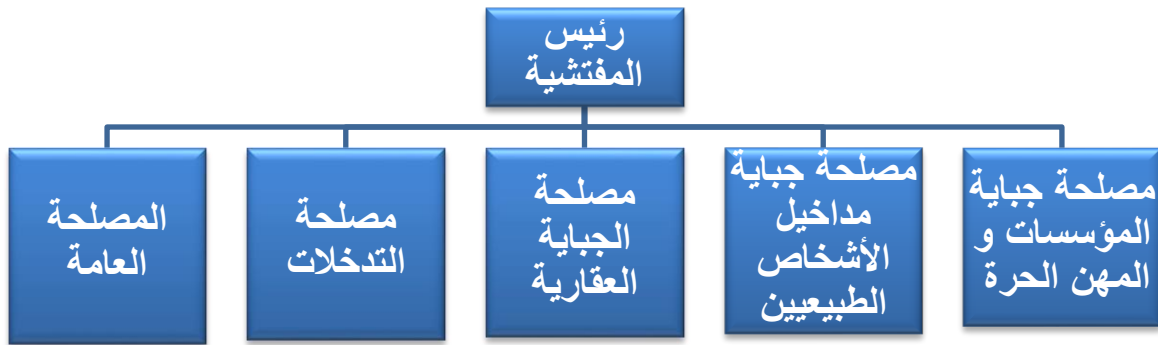
- بلدية الخبانة.

- بلدية الحوامد

- بلدية ولتام.

المطلب الثاني: هيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب

تتكون المفتشية من خمس مصالح على رأسها رئيس المفتشية وهي:
الشكل رقم (05) الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب جبل ثامر



المصدر: إعداد الطالبين اعتماداً على معلومات مقدمة من طرف المفتشية.

01-تعريف مهام رئيس المفتشية: وهو أعلى سلطة في المفتشية حيث يقوم بتجميع البيانات وتنفيذ القوانين الصادرة من وزارة المالية .

02-تعريف المصلحة العامة: هي أول مصلحة تلي رئيس المفتشية وتقوم باستقبال المكلفين بالضريبة كما تبدأ استقبالها بفتح ملف جبائي مرفق بالوثائق المطلوبة وبعد الفتح يتم تصنيف الملفات حسب الأنظمة المعمول بها بهذه المصلحة كما تستقبل البريد الصادر والوارد كما تقوم بإرسال التصريحات السنوية مثل G12 و G01 (الميزانية الجبائية السنوية).

كما توجد في هذه المصلحة العديد من السجلات وهي كالتالي:

-سجلات ترقيم المواد ؛

-سجل الملفات المفتوحة والمتوقفة ؛

-سجل الوضعية الجبائية ؛

-سجل التصريحات السنوية ؛

- سجل المناشير والتعليمات ؛
- سجل البريد الصادر والوارد ؛
- سجل استثمارات الترقيم الجبائي؛
- سجل تسليم بطاقة الترقيم الجبائي ؛
- سجل خاص بالاستدعاءات ؛
- سجل تسجيل الشهادات.

03-مصلحة التدخلات الميدانية والجبائية العقارية: تقوم بمعاينة جميع النشاطات التي تخضع للضرائب والرسوم سواء (تجارية - صناعية - فلاحية - حرفية) كما تقوم أيضا بمعاينة الأملاك العقارية ومعاينة العتاد المقتنى بالإعفاء ومعاينة المخزون.

04-مصلحة مداخيل الأشخاص الطبيعيين: تتمثل هذه المصلحة في متابعة ومعالجة الأرباح بمختلف أصنافها.

05-مصلحة المؤسسات و المهن الحرة:

- **المؤسسات:** وهم المكلفين الذين يمارسون الأنشطة مثل: تجار - مقاولين - صناعيين ، ويخضع أصحاب هذه الأنشطة للنظام الجبائي الحقيقي، وتعتمد التصريحات الفصلية والسنوية ويتبع أصحابها للنظام المحاسبي ، حيث يقوم المحاسب بمعالجة الوثائق المحاسبية (مسك حسابات) ابتداء من الوثائق المحاسبية إلى نهاية تقديم الميزانية وكذلك يقوم بإصدار الجداول الضرائب والرسوم المتعلقة بها.
- **المهن الحرة:** هم المكلفون الذين يمارسون مهن حرة ذات صيغة ير تجارية مثل: مكتب محاماة - التوثيق - محضر قضائي- الأطباء- البيطرة - المحاسبين -الخبراء العقاريين والمهندسين ، و يخضعون للرسم على النشاط المهني (TAP) و الرسم على القيمة المضافة (TVA) و الرسم على الدخل الاجمالي (IRG) أما الأطباء و البيطرة يخضعون لمعدل مخفض لرسم على القيمة المضافة (TVA) بنسبة 09% والباقية 19%

كما توجد في هذه المصلحة العديد من السجلات وهي كالتالي.

- سجل الإخطار بالتبليغ نموذج C24 ؛
- سجل كشوف المعلومات الصادرة والواردة ؛
- سجل المراقبة المعمقة ؛
- سجل الامتيازات الجبائية ؛
- سجل الشهادات الشراء بالإعفاء ؛
- سجل متابعة الشراء بالإعفاء.

المطلب الثالث : الأنظمة الجبائية المتبعة في مفتشية الضرائب

تستعمل المفتشية الانظمة الجبائية التالية:

- النظام الحقيقي ؛

- النظام الجزافي (IFU)

- النظام المبسط للمهن غير التجارية.

01- نظام الحقيقي: النظام الحقيقي هو نظام اخضاع ضريبي يعتمد على الربح الحقيقي للنتيجة المحققة خلال السنة، يسمح هذا النظام بخصم النفقات المصروفة فعليا من الربح الخاضع مما يخفض الإخضاع الجبائي مع إلزامية امتلاك محاسبة مطابقة للقانون.

و يخضع للنظام الحقيقي حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

-الأشخاص المعنويون

الأشخاص الطبيعيون الذين يحققون رقم أعمال يفوق 8.000.000 دج

-الأشخاص الطبيعيون الذين يحققون رقم أعمال أقل من يساوي 8.000.000 دج

كما توجد نشاطات اخرى خاضعة للنظام الحقيقي (المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة) وهي:

-نشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي

-نشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها؛

-أنشطة شراء إعادة البيع على حالها الممارسة حسب شروط البيع بالجملة طبقا للأحكام المنصوص عليها في

المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة ؛

-الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء؛

-الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية؛

-أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة؛

-القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة صانعي و تجار المصنوعات من الذهب والبلاتين؛

-الأشغال العمومية والري و البناء .

و يتكون النظام الحقيقي من نوعين للإخضاع للضرائب: الضريبة على ارباح الشركات والضريبة على الدخل

الاجمالي/صنف الأرباح الصناعية و التجارية

كما يمكن للأشخاص الطبيعيين الذين يحققون رقم أعمال يساوي او يقل عن 8.000.000 دج

لإختيار هذا النظام يتوجب عليكم ايداع طلب لدى مفتشية الضرائب او مركز الضرائب التابع له مقر نشاطهم.

المادة 3 من ق.إ.ج.

02-نظام الضريبة الجزافية الوحيدة: الضريبة الجزافية الوحيدة هي ضريبة مبسطة تجمع ما بين الرسم على النشاط المهني (TAP) والرسم على القيمة المضافة (TVA) والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG). (المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة) وتطبق الضريبة الجزافية الوحيدة على:

-الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل مهنتهم الرئيسية في بيع السلع والمواد، عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثمانية ملايين دينار (8,000,000 دج)، وكذا الحرفيون الذين يقومون بنشاط حرفي؛

-الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو غير تجاري لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثمانية ملايين دينار جزائري (8,000,000 دج)؛

-التعاونيات الحرفية الفنية والتقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار جزائري (8,000,000 دج)؛ (المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)

-الأشخاص الطبيعيون الذين يقومون بتسويق منتجات واسعة الاستهلاك ذات اسعار او هوامش محددة او مسقفة بموجب التنظيم؛ (المادة 282 مكرر 2من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)

-الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا في إطار نظام المقاول الذاتي عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي خمسة ملايين دينار جزائري (5,000,000 دج)؛ (المادتين 282 مكرر 4من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و 51 من قانون المالية لسنة 2023)

- المكلفين بالضريبة الذين يمارسون في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة، عدة مؤسسات ودكاكين ومتاجرو ورشات، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة على حدى، وتكون خاضعة للضريبة بصفة منفصلة عندما لا يتجاوز مجموع أرقام أعمالها عتبة 8,000,000 دج (المادة 282 مكرر 3من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)

- الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع، المؤهلون للاستفادة من الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية " أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو" الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر" عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوية ثمانية ملايين دينار جزائري (8,000,000 دج).

وتطبق معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة كالتالي:

- 05 % للأنشطة الإنتاج وبيع السلع. (المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)

- 0.5% للأنشطة الممارسة في إطار نظام المقاول الذاتي؛ (المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)

-05 % أنشطة جمع الورق المستعمل والنفايات المنزلية وكذا النفايات الأخرى القابلة للاسترجاع لجمع نفايات الورق والنفايات المنزلية وغيرها من النفايات القابلة لإعادة التدوير من قبل الأشخاص الطبيعيين؛ (المادة 32 من ق.م. 2014)

12- % للأشطة الأخرى؛ (المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)
 12- % للإيرادات المهنية السنوية المحققة من طرف المكلفين بالضريبة في فئة المهن غير التجارية.
 05- % اقتطاع من المصدر للمداخيل المتأتية من توزيع السلع والخدمات عبر منصات رقمية أو باللجوء إلى البيع المباشر على الشبكة. (المادة 282 مكرر 4 أ من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)
 مبلغ هامش الربح المحقق، لتسويق المنتجات الواسعة الاستهلاك ذات اسعار او هوامش محددة او مسقفة بموجب التنظيم (مثل الحليب والسكر وغاز البوتان..... وما إلى ذلك). (المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)
 وفيما يتعلق بمعدل الضريبة الجزافية الوحيدة المطبق على النشاط المختلط، يتم تحديده بالتناسب مع رقم الاعمال الخاص بكل نشاط.

03-النظام المبسط للمهن غير التجارية: تأسس النظام المبسط الذي بموجب قانون المالية لعام 2008 وهو نظام ضريبي سهل حيث تحدد الضريبة من الربح الحقيقي، هذا النظام خاص بالمهن غير التجارية.(BNC) ويطبق النظام المبسط على المكلفين بالضريبة الذين لا يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة والذين يقدر رقم أعمالهم السنوي أو يساوي 8.000.000 دج

يخضع المكلفون بالضريبة الذين يحققون مداخيل تابعة لفئة المهن غير التجارية للنظام المبسط. واخيرا بعد اتمامنا لهذين المبحثين من الدراسة التطبيقية المبحث الاول والذي تناولنا الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية و المبحث الثاني التعريف بمفتشية الضرائب جبل ثامر تم إثبات صحة الفرضية التي نصت على الرقابة الجبائية تعد من اهم الحلول والاليات التي تعتمد عليها الادارة الضريبية في محاربة التهريب والغش الضريبي ، حيث انها ساعدت في الكشف على كل محاولات الغش في التصريحات و الوثائق المحاسبية، هذه التجاوزات يتم على أساسها اعتماد أسس جديدة للإخضاع الضريبي، وهو ما يؤدي إلى تحقيق إيرادات كان يمكن ان لا تستفيد منها الخزينة العمومية.

المبحث الثالث :د راسة حالة عن التحقيق في المحاسبة .

قبل أن نباشر في عملية التحقيق المحاسبي يجب التعريف على نوع ونشاط المكلف الخاضع لهذا النوع من التحقيق.

أولاً: المرحلة التحضيرية لبدء عملية التحقيق

و يتم ذلك عبر المراحل التالية :

01- التعريف بطبيعة ونشاط المكلف: المكلف الخاضع للتحقيق السيد M الممارس لنشاط

مؤسسة الخدمات الفندقية والإطعام، خاضع للنظام الحقيقي كما يخضع للضرائب والرسوم التالية :

-الرسوم على القيمة المضافة: المواد 2، 6، 21، 23، 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال .

-الضريبة على الدخل الإجمالي: المواد 3، 104، 193 من قانون الضرائب المباشرة .

- الضريبة على المرتبات والأجور المواد: 66، 104 و 193 من قانون الضرائب المباشرة .
- حقوق الطابع: المواد 100 و 106 من قانون الطابع .

02- إعلام المكلف ببدء عملية التحقيق: بعد حصول المحقق على ملف المكلف الخاضع للتحقيق بالمصلحة الرئيسية للتسيير المركزي، وفحص الملف بغرض استخراج المعلومات التي تتعلق بمهنته وعنوان النشاط، قام المحققون بإرسال إشعار بالتحقيق رقم 137 المؤرخ في 2021/06/07 المسلم يدا بيد يوم 2021/06/07 اشعار بالتحقيق، والذي يمس السنوات: 2017-2018-2019-2020 ملاحظة :

- تم منح للمكلف الخاضع 30 أيام كحد أدنى قصد إرسال المعلومات المتعلقة بمحاسبته.
- يقوم المحقق عند إرسال الإشعار بإرفاق ميثاق المكلف بالضريبة .

ثانيا: بدء عملية التحقيق

ويتم ذلك كالتالي :

1- فحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون: بعد انقضاء المادة القانونية التي منحت للمكلف الخاضع، تم الانطلاق في عملية التحقيق المحاسبي في 2021/06/21 وهو تاريخ التدخل لدى المكلف، والذي طلبناه في حالتنا هذه بممارسة حق المحققين في مكان الإدارة الجبائية، و برز ذلك بعدم امتلاكه لمكان لائق يوفره للمحققين، و بناءا على ذلك فقط حرر طلبا بهذا الخصوص للسيد مدير المفتشية وتم الموافقة عليه، وبالمقابل قدم المحققين وثيقة التنازل عن الوثائق والسجلات المحاسبية للمكلف في نسختين، ثم إعطاء المكلف نسخة واحدة حتى يستطيع استرجاع وثائقه و سجلاته عندما نهاية التحقيق.

1-1-فحص المحاسبة من حيث الشكل: محاسبة المؤسسة متكونة من :

✓السجل المركزي .

✓دفتر الجرد .

✓دفتر الأجور .

✓اليوميات المساعدة، ووثائق الإثبات قد اعتبرت سليمة من حيث الشكل .

1-2- فحص المحاسبة من حيث المضمون: بعد قيام المحقق الجبائي بقبول محاسبة المكلف من حيث الشكل، قام المحقق بفحص التصريحات الجبائية ومقارنتها من حيث المضمون. وأثناء فحصها يتم مناقشتها أثناء بعد تقديم البالغ الأولي عند المناقشة الحضورية مع المكلف .

ثالثا: الاستدعاء لحضور المناقشة الحضورية

بعد دراسة المحققين المعلومات المتحصل عليها والتحقيق فيها، تم إرسال إستدعاء رقم 607 المؤرخ في 14-11-2021 أجل الحضور المناقشة الحضورية .

رابعا: الإبلاغ بنتائج التحقيق الابتدائي

بعد أن تم اكتشاف كل النقائص و الاخلالات في تصريحات المكلف، تم إعلامه عن طريق إرسال التبليغ الأولي بنتائج التحقيق بتاريخ 2021/11/14 وتتمثل هذه الفروقات و الإغفالات في :

1- التحقيق الخاص بالفواتير في سنوات التحقيق 2017-2018-2019-2020

سنة 2017

بعد دراسة المشتريات من طرف المحقق تبين أن المكلف قام بتحقيق مشتريات مع مورد مدرج ضمن قائمة

الغشاشين، وفيما يلي ملخص لهاته الفواتير :

جدول رقم(01): ملخص للفواتير المخالفة لسنة 2017

تاريخ الفاتورة	المورد	مبلغ الفاتورة خارج الرسم	الرسم على القيمة المضافة	المبلغ بكل الرسوم	ملاحظات
2017/08/31	شركة شمس الاصيل	7.450.000	1.415.500	8.865.500	2017/09
2017/11/30		7.159.100	1.360.229	8.519.329	2017/11
المجموع		14.609.100	2.775.729		

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مفتشية الضرائب

وعليه فإن مجموع هاته الفواتير خارج الرسم والمقدر بـ: 14.609.100 دج سيضاف إلى الدخل المصرح به لسنة 2017 كما أنه سيعاد إدماج الرسم على القيمة المضافة المحسوم والمقدر بـ: 2.775.729 دج.

سنة 2018

بعد دراسة المشتريات من طرف المحقق تبين أن المكلف قام بتحقيق مشتريات مع مورد مدرج ضمن قائمة الغشاشين، وفيما يلي ملخص لهاته الفواتير :

الجدول رقم(02): ملخص للفواتير المخالفة لسنة 2018

رقم وتاريخ الفاتورة	المورد	مبلغ الفاتورة خارج الرسم	الرسم على القيمة المضافة المحسوم	المبلغ بكل الرسوم
رقم 10 بتاريخ 05/03/2018	يوسف	81 375,00	9 963,75	91 338,75
رقم 15 بتاريخ 10/03/2018		44 835,00	5 280,15	50 115,15
رقم 20 بتاريخ 18/03/2018		87 835,00	10 545,15	98 380,15
رقم 26 بتاريخ 31/03/2018		87 835,00	10 545,15	98 380,15
رقم 36 بتاريخ 07/04/2018		85 395,00	10 325,55	95 720,55
رقم 39 بتاريخ 16/04/2018		79 965,00	9 695,85	89 660,85
رقم 44 بتاريخ 22/04/2018		42 795,00	5 096,55	47 891,55
رقم 48 بتاريخ 30/04/2018		84 985,00	10 288,65	95 273,65
المجموع			595 020,00	71 740,80

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مفتشية الضرائب

وعليه فإن مجموع هاته الفواتير خارج الرسم والمقدر ب: 595.020 دج سيضاف إلى الدخل المصرح به لسنة 2032، كما أنه سيعاد إدماج الرسم على القيمة المضافة المحسوم والمقدر ب: 71.740 دج . بعد استغلال الحساب رقم 445 الخاص بالتسجيل المحاسبي لعمليات استرجاع الرسم على القيمة المضافة الوارد في دفتر الأستاذ، تم ملاحظة أن هناك فاتورة مؤرخة في: 2017/04/02 تم باسترجاعها مرتين. و فيما يلي ملخص لهاته الفاتورة:

الجدول رقم (03): ملخص للفاتورة التي تم استرجاعها مرتين

رقم وتاريخ الفاتورة	المورد	مبلغ الفاتورة خارج الرسم	الرسم على القيمة المضافة المسترجع	المبلغ بكل الرسوم
رقم 15 بتاريخ 2017/04/02:	SARL ELBECHANOUF	1.312.000	249.280	استرجعت خلال شهر ماي 2017 و خلال شهر جانفي 2018

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مفتشية الضرائب

وعليه تم إعادة إدماج الرسم على القيمة المضافة المخصوم خلال شهر فيفري 2018 و المقدر بـ: 249.280 دج .

بعد استغلال الحساب رقم 445 الخاص بالتسجيل المحاسبي لعمليات استرجاع الرسم على القيمة المضافة الوارد في دفتر الأستاذ، الحظ المحقق أن الرسم على القيمة المضافة الواجب استرجاعه لشهر جويلية هو 522.020 دج، في حين أن المكلف بالضريبة قدم في تصريحه أن الرسم على القيمة المضافة الواجب استرجاعه لشهر جويلية هو 721.381 دج. إذن الفارق المقدر: 199.351 دج سيتم إعادة إدماجه .

سنة 2019

قام المكلف بالضريبة بقبض مبلغ يقدر بـ: 26.508.710 دج بتاريخ: 2019/03/04 في حين أنه خلال التصريح به فيما يخص الرسم على النشاط المهني إلى غاية شهر أكتوبر، وعليه عمالا بأحكام القانون الجبائي المعمول به في المادة 360 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ستطبق غرامة جبائية قدرها 10% على الحقوق الواجبة الدفع .

سنة 2020

بعد أن قام المحققين بإجراء معاينة للعتاد رفقة المكلف بالضريبة بتاريخ: 2020/11/14 وجد مايلي :

لاحظ المحقق وجود عتاد تم اقتنائه لكنه لا يزال غير مستعمل، أي أنه لم يساهم بعد في تحقيق أي رقم أعمال، إلا أن المكلف قام بخصم الاهتلاك الخاص بهذا العتاد عند تحديد الربح الخاضع للضريبة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول رقم (04): جدول إعادة إدماج أقساط الاهتلاك المخصومة

رقم وتاريخ الفاتورة	المورد	مبلغ الفاتورة خارج الرسم	القسط الاهتلاك المخصوم	الملاحظات
رقم 10 بتاريخ: 2020/02/25	EURL ELKHALIL	2.000.000	333.333.33	Chambre froide
رقم 10 بتاريخ: 2020/02/25		2.160.000	360.000	Chambre froide
رقم 21 بتاريخ: 2020/02/25		1.828.571.34	243.809.51	Climatiseurs 12 Btu
رقم 27 بتاريخ: 2020/06/10		1.412.000	164.733.33	Climatiseurs industriel
رقم 27 بتاريخ: 2020/06/10		4.739.000	315.933.33	Lave vaicelle indust.tunel 15 m
مجموع أقساط الاهتلاك المعاد إدماجها في الربح		1.417.809,50		

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مفتشية الضرائب

وعليه سيتم إعادة إدماج أقساط الاهتلاك المخصومة المقدرة بـ: 1.417.809,50 دج في الربح المصرح به لسنة 2020 .

2- التحقيق في رقم الأعمال خلال سنوات التحقيق (2017-2018-2019-2020): من أجل التحقيق في رقم الأعمال يقوم المحقق بحساب رقم الأعمال المقبوض ومقارنته مع رقم الأعمال المصرح به.

2-1 رقم الأعمال المفوتر: بعد قيام المؤسسة بتقديم الفواتير إلى المصلحة قام المحقق الجبائي بالتحقيق في رقم الأعمال وفي الأخير توصل إلى تلخيص لرقم الاعمال المفوتر المستخرج وقام بمقارنته برقم الأعمال المصرح به من قبل المكلف وذلك من أجل عملية المطابقة بينهما و الجدول التالي يبين ذلك :

الجدول رقم (05): ملخص أرقام الأعمال المفوترة لسنوات (2017-2018-2019-2020)

التعيين	2017	2018	2019	2020
رقم الاعمال المستخرج	129.172.660	39.326.650	8.909.747	26.227675
رقم الاعمال المصرح به	129.172.660	39.326.650	8.909.747	26.227675
الفرق	00	00	00	00

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز المفتشية

من خلال الجدول نلاحظ أن المعلومات التي قدمها المكلف بالضريبة في ما يخص رقم الأعمال المفوتر صحيحة خلال السنوات 2017-2018-2019-2020 لان رقم الأعمال المفوتر المستخرج يساوي رقم الأعمال المفوتر المصرح به.

2-2 رقم الأعمال المقبوض: بعد قيام المحققين باستخراج المبالغ من الكشوفات البنكية الخاصة بالمكلف بالضريبة قاموا بتشكيل رقم الأعمال المقبوض ومقارنته برقم الأعمال المصرح به للتأكد من صحته. والجدول الموالي يبين لنا تلخيص لرقم الأعمال المقبوض في الفترة المدروسة .

جدول رقم (06): ملخص رقم الأعمال المقبوض لسنوات 2017-2018-2019-2020

التعيين	2017	2018	2019	2020
رقم الاعمال المستخرج	58.510.158	44.981.399	48.995.500	33.836.580
رقم الاعمال المقبوض المصرح به	58.510.158	44.981.399	48.995.500	33.836.580
الفرق	00	00	00	00

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مفتشية الضرائب

من خلال الجدول نلاحظ أن المعلومات التي قدمها المكلف بالضريبة في ما يخص رقم الأعمال المقبوض صحيحة خالل السنوات 2017-2018-2019-2020 لان رقم الأعمال المقبوض المستخرج يساوي رقم الأعمال المقبوض المصرح به .

3- الضرائب والرسوم المفروضة: سنقوم هنا بدراسة مختلف الضرائب والرسوم والمتمثلة في:

3-1 الرسم على النشاط المهني: بالاعتماد على رقم الأعمال المعاد استخراجها من طرف المحققين الجبائين فإن الجدول الموالي يبين أرقام الأعمال والرسم على النشاط المهني والحقوق المغفلة لسنوات المدروسة.

الجدول رقم(07): قيمة الرسم على النشاط المهني لسنوات 2017-2018-2019-2020

التعيين	2017	2018	2019	2020
رقم الاعمال المستخرج	58.510.158	44.981.399	48.995.500	33.836.580
رقم الاعمال المقبوض المصرح به	58.510.158	44.981.399	48.995.500	33.836.580
الفرق	00	00	00	00
الحقوق الواجبة التسديد % TAP 2	1.170.203	899.628	979.910	676.731
الحقوق المسددة % TAP 2	1.170.203	899.628	979.910	676.731
الحقوق المغفلة	00	00	00	00
معدل الغرامة	/	/	/	/
مبلغ الغرامة	/	/	/	/
مجموع الحقوق والغرامات	/	/	/	/

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مفتشية الضرائب

الفارق في رقم الأعمال = رقم الأعمال المستخرج - رقم الأعمال المصرح به .

الحقوق المغفلة = الحقوق الواجبة التسديد - الحقوق المسددة .

من خلال هذا الجدول تبين لنا أنه لا توجد فروقات بين رقم الأعمال المصرح به ورقم العمال المستخرج، وكذلك بالنسبة للحقوق المسددة والواجبة التسديد، وبذلك ال توجد حقوق مغفلة تفرض عليها غرامة في كل سنوات التي تمت دراستها .

3-2- الرسم على القيمة المضافة: عند قيام المحققين بفحص فواتير المكلف وجدوا إغفالا

تتمثل في قيام المكلف بخصم الرسم على القيمة المضافة لبعض الفواتير المذكورة في الجدول أسفله .

الجدول رقم(08): ملخص للرسم على القيمة المضافة غير قابل للخصم

السنة	التعيين	المبلغ خارج الرسم	رسم على القيمة المضافة المحسوم	رسم على القيمة المضافة المعاد ادماجه	سبب الدمج
2017	فواتير شراء خاصة بالمورد: MADANI ZAKARIA	14.609.100	2.775.729	2.775.729	المورد مدمج ضمن قائمة الغشاشين غير المواطنين
	فواتير شراء خاصة بالمورد: MOHAMMED TAHAR	595.020	71.740	71.740	المورد مدمج ضمن قائمة الغشاشين غير المواطنين
2018	فاتورة خاصة بالمورد: عماد الدين	1.312.000	249.280	249.280	مسترجعة مرتين
	فواتير شراء	/	/	199.351	حسم مبالغ فيه
2020	فاتورة شراء عتاد خاصة بالمورد: بو شمال	2.160.000	410.400	410.400	عتاد مسجل محاسبيا و هو غير موجود
	فاتورة شراء عتاد خاصة بالمورد: بو شمال	1.828.571.34	347.428.55	347.428.55	عتاد مستعمل من طرف شخص آخر

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مفتشية الضرائب

بالاعتماد على الجدول أعلاه تحصلنا على قيمة الرسوم الواجبة الإرجاع و التي سنضيفها إلى مجموع الحقوق الكلية للرسم على القيمة المضافة كما هي موضحة في الجدول التالي :

الجدول رقم (09): تلخيص للحقوق المسترجعة و العقوبات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة

التعيين/ السنة	2017	2018	2019	2020
المعدل	%19	%19	%19	%19
رقم الاعمال المستخرج	58.510.158	44.981.399	48.995.500	33.836.580
الحقوق	11.116.930	8.546.466	9.309.145	6.428.950
رقم الاعمال المقبوض المصرح به	58.510.158	44.981.399	48.995.500	33.836.580
الحقوق	11.116.930	8.546.466	9.309.145	6.428.950
الفرق في رقم الاعمال	00	00	00	00
الحقوق المغفلة	00	00	00	00
الرسم الواجب ارجاعه	2.775.729	520.371	/	757.828
الحقوق الكلية	2.775.729	520.371	/	757.828
معدل الغرامة	% 25	% 25	/	% 25
مبلغ الغرامة	693.932	130.093	/	189.457
مجموع الحقوق والغرامات	3.469.661	650.464	/	947.285

المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مفتشية الضرائب

من خلال الجدول السابق يتضح لنا أن المكلف قام بخصم مبلغ الرسم على القيمة المضافة، و عليه سيعاد دمج هذه المبالغ بالنسبة للسنوات 2017-2018-2020 بقيمة: 693.932، 130.093، 189457 على التوالي أما لسنة 2019 لا تطبق عليها أي غرامة لان المكلف قام بتسديد جميع الحقوق الواجب عليه دفعها.

3-3- الضريبة على الدخل الإجمالي: بعد أعمال التحقيق والفحص من طرف المحققين في الوثائق المحاسبية والتبريرية وجد أن المكلف لم يصرح بالدخل الحقيقي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، ولإعادة تشكيل الربح نطبق العلاقة التالية :

الدخل المستخرج = الدخل المصرح به + الأعباء الغير قابلة للخصم - حقوق الرسم على النشاط المهني

الجدول رقم(10): الدخل الإجمالي المعاد تشكيله

2020	2019	2018	2017	السنة البيان
خسارة 1.442.530 دج	877.246	2.968.971	8.342.611	الدخل المصرح به
1.417.809	00	595.020	14.609.100	+ الاعباء الغير قابلة للخصم
00	00	00	00	- الرسم على النشاط المهني
خسارة 24.721 دج	877.246	3.563.991	22.951.711	الدخل المعاد استخراجة

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مفتشية الضرائب

من خلال نتائج الجدول مقارنتها مع الدخل المصرح به من طرف المكلف والدخل المعاد تشكيله تبين لنا ما يلي :

-تم تقدير قيمة الفرق بيت الدخل المصرح به والمعاد استخراجة لسنة 2017 بقيمة 14.609.100 دج، إذ كانت نسبة الحقوق المغفلة 23.94 % من الدخل المعاد تشكيله .

-تم تقدير قيمة الفرق بيت الدخل المصرح به والمعاد استخراجة لسنة 2018 بقيمة 595.020 دج، إذ كانت نسبة الحقوق المغفلة 16.69 % من الدخل المعاد تشكيله .

-في سنة 2019 ال يوجد فرق بين رقم الأعمال المصرح ورقم الأعمال المعاد تشكيله.

- في سنة 2020 تم تسجيل خسارة في رقم الأعمال المصرح به بقيمة 24.721 دج .

بعد قيام المحققين بإعادة تكوين الدخل المعاد تشكيله، تم إعداد الحقوق التي تم التهرب من دفعها مع تطبيق الحقوق الجبائية التي نص عليها القانون في المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ونلخصها في الجدول أسفله:

السنة البيان	2017	2018	2019	2020
الدخل المستخرج	22.951.710	3.563.990	877.246	خسارة 24.721 دج
الحقوق	7.901098	1.115.396	203172	10.000
الدخل المصرح به	8.342.610	2.968.970	877.240	خسارة 1.442.530
الفرق	14.609.100	595.020	/	/
الحقوق المغفلة	5.113.185	208.257	/	/
معدل الغرامة	%25	25%	/	/
مبلغ الغرامة	1.278.296	52.064	/	/
مجموع الحقوق والغرامات	6.391.481	260.321		

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مفتشية الضرائب

نلاحظ من خلال الجدول المجموع الحقوق والغرامات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي في سنة 2017 كانت مرتفعة جدا مقارنة بالسنوات الأخرى بمبلغ 6.391.481 ، وفي سنة 2018 انخفضت بشكل كبير فاصبح المبلغ بـ 260.321 دج اما في سنة 2019 لا توجد غرامة لان الدخل المستخرج يساوي الدخل المصرح به اما في سنة 2020 لا توجد غرامة في كل من الدخل المستخرج والدخل المصرح سجلت عجز او خسارة .

خامسا: رد المكلف

بعد استلام الإبلاغ الابتدائي لنتائج التحقيق من طرف المكلف يمنح له مدة قدرها 40 يوما لإبداء ملاحظاته حول نتائج التحقيق الابتدائي أو قبولها .

كما يمكن للمكلف طلب في حالة رفض طلباته وملاحظاته طلب التحكيم، حيث يطلب تدخل السيد مدير الولائي للضرائب وبناء عليه يتم توجيه استدعاء المكلف لحضور اجتماع التحكيم ويعطى له مدة قانونية للتحضير لا تقل عن 10 ايام ، كما أن له الحق في إحضار محاسب او اي مستشار يحضر معه هذا الاجتماع .

سادسا: الإبلاغ النهائي بنتائج التحقيق

في دراستنا لم يتم المكلف بإبداء أي ملاحظة خلال فترة 40 يوم إذ تعتبر النتائج الابتدائية المبلغة نهائية ..

سابعا: إرسال الورد الفردي

بعد الإبلاغ النهائي يقوم المحقق الجبائي بتحرير الورد الفردي ، الذي قام فيه بتسجيل الضرائب الرسوم المستحقة التي تخص التحقيق، وفي الأخير يتم إعداد التقرير النهائي حول المكلف بالضريبة .
و بعد نهاية التحقيق يقوم المحققين ببعض الأعمال الختامية من أجل الغلق النهائي للملف محل التحقيق وهي كما يلي :

يتم إنجاز استمارة معلومات تبين القدرة على الوفاء للمكلف المحقق معه وهي تضم الحسابات البنكية، الودائع والمخزونات التي تتوفر عليها المؤسسة، الاستثمارات، ... إلخ ويتم إرسالها إلى قابض الضرائب بالمركز، من أجل الحجز عند عدم تسديد الحقوق والغرامات المترتبة على المكلف.

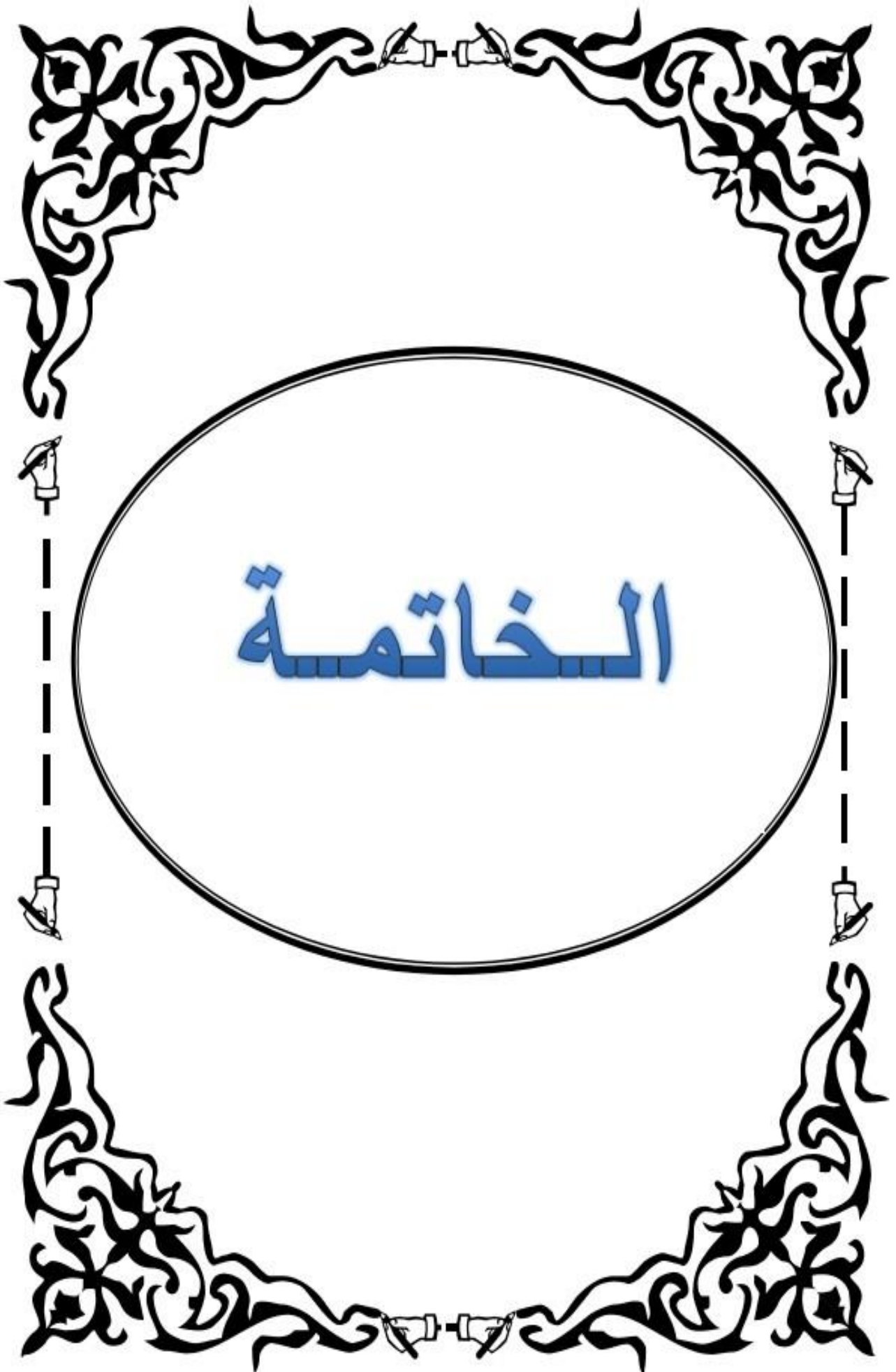
بعد اتمامنا للمبحث و المتمثل في التحقيق في المحاسبة للمكلف بالضريبة M تم إثبات صحة الفرضية

التي تنص على قدرة الرقابة الجبائية في الحد من حجم التهرب والغش الضريبي ونتائج التحقيق السابق تبين ذلك .

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة الميدانية في مفتشية الضرائب جبل ثامر تم استنتاج الدور والأهمية البالغة للرقابة الجبائية في استرجاع المداخل والإيرادات التي يقوم المكلفين بالتهرب منها وعدم تسديدها، حيث تقوم المفتشية الضرائب بالتأكد من صحة وصدق التصريحات المقدمة من طرف المكلفين وكذلك تسهر على ضمان واحترام وتطبيق قوانين التشريع الجبائي .

كما تمكنا من خلال دراستنا معرفة أنواع الرقابة الجبائية على مستوى المفتشية وخصوصا (التحقيق في المحاسبة)، وكذلك التطور الناتج عن التحصيل الضريبي بالاعتماد على الرقابة الجبائية، كما لاحظنا أن عملية التحقيق تختلف من نوع إلى آخر وذلك راجع لعدة عوامل أهمها أنواع الضرائب الخاضعة، عدد الملفات المدروسة والتغيرات الاقتصادية، إذ أن هذا يؤثر على المردودية الاقتصادية. و للرفع من الحصيلة الضريبية يجب محاولة تحسين إجراءات الرقابة الجبائية وذلك بتوسيع نطاق الرقابة والبحث عن المعلومات الخاصة بالمكلفين ومراجعة القوانين و تحديثها بما يتناسب مع أي تغير يؤثر على الاقتصاد.



الخاتمة

الخاتمة

من خلال تطرقنا إلى هذه الدراسة والمتمثلة في فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، حيث تم حصر هذه الدراسة في ثلاثة فصول تطرقنا فيهم إلى الاطار النظري للتهرب والغش الضريبيين ، بحيث يمكن القول أن التهرب الضريبي هو استعمال بعض المكلفين لطرق مشروعة وغير مشروعة لعدم دفع الضرائب، كما تطرقنا خلال دراستنا إلى الاطار النظري للرقابة الجبائية والتي هي الأداة القانونية الوحيدة في يد الإدارة الجبائية، من خلال مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، والعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها وتقييمها حيث تم استعمال وسيلة التحقيق المحاسبي وباقي وسائل الرقابة الجبائية لاكتشاف المتهربين وكيفية معاملتهم في مفتشية الضرائب جبل ثامر .

ومنه فإن الرقابة الجبائية لا يمكن تجسيدها على أرض الواقع لوجود عدة صعوبات تواجهها من طرف المكلفين، وإنما هي تسهر على التقليل من ظاهرة التهرب و الغش الضريبيين ، والتي تعمل الدولة على تحقيقها من أجل التخفيف والحد من هذه الظاهرة، وتكمن فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي عندما تكشف حالة التهرب تقوم بالإجراءات اللازمة له حتى تسوي وضعيته الجبائية ومنه فهي قامت بالحد من هاته الظاهرة.

أولا :اختبار صحة الفرضيات

على ضوء ما سبق تم الوصول إلى النتائج التالية:

✚ **بالنسبة للفرضية الأولى** تعتبر الجباية من أهم موارد الدولة في تغطية نفقاتها، وهدفها توفير الموارد المالية اللازمة، من خلال الدراسة النظرية تبين لنا أن أهداف الجباية هو تحقيق العدالة في المجتمع، وهذا من خلال كل الامتيازات المقدمة من أجل الأعمال الاجتماعية والأخذ بالاعتبار كل طبقات المجتمع، وهذا يثبت صحة هذه الفرضية.

✚ **وبالنسبة للفرضية الثانية** تحد الرقابة الجبائية من التهرب والغش الضريبي فهي اساسا تقوم على فحص كل السجلات المحاسبية والتصريحات وسندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، ومن أهم آلياتها :تحقيق محاسبي، تحقيق مصوب في المحاسبة، تحقيق في مجمل الوضعية الجبائية، فمن خلال الدراسة النظرية وجدنا أن الرقابة الجبائية هي من اسس الإطار التنظيمي القانوني لمفتشية الضرائب ومهمتها الكشف عن التجاوزات والتهرب الضريبي، فمن خلال دراسة حالة تحقيق توصلنا إلى أنه من أهم آليات الرقابة الجبائية التحقيق المحاسبي ، وهذا يثبت صحة هاته الفرضية

✚ **بالنسبة للفرضية الثالثة** يعتبر التحقيق في المحاسبة من اهم الآليات التي تعتمد عليها الادارة الجبائية في الحد التهرب والغش الضريبي حيث تقوم بدراسة شاملة لمحاسبة المكلف الخاضع للضريبة والكشف عن عدم دفعه للضرائب المستحقة والمترتبة على دخله أو تخفضها عن طريق وسائل مشروعة وغير مشروعة،

من خلال الدراسة وجدنا أنه المكلف يستخدم بعض الأساليب تؤدي إلى التملص من الضريبة، وهذا يثبت صحة الفرضية.

ثانياً: نتائج الدراسة:

يعتمد الكثير من المكلفين على استعمال أساليب عديدة للتخلص من دفع الضريبة كلياً أو جزئياً عن طريق التلاعب في إعداد وتقديم المعلومات المحاسبية التي تعبر عن وضعيتهم المالية، إضافة إلى القراءة السلبية للتشريعات الجبائية واستغلال ثغراتها.

استفحال ظاهرة التهرب الضريبي ناتج عن ضعف الوعي الضريبي والوضعية الاقتصادية الخاصة بالمكلفين

الرقابة الجبائية هي الإجراء الوحيد الذي تسعى الدولة من خلاله لمجابهة التهرب الضريبي.

ضعف التنسيق بين الإدارات العمومية الخدماتية والاقتصادية والإدارة الجبائية مما يساعد على التهرب الضريبي.

تعتبر الرقابة الجبائية الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة للوقوف على الأخطاء وتقييمها وبما أن الإدارة الضريبية إحدى هذه السلطات المختصة، فإن رقابتها تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق أن المكلفين ملتزمين بأداء واجباتهم الضريبية أم لا وتصحيح الأخطاء إن وجدت.

تعدد أشكال الرقابة الجبائية يساعد على تغطية أنشطة أكثر ودراسة عدد ملفات أكبر.

تم إجراء المراجعة الأولية من طرف المفتشية وفي حال وجود اختلال يتم إرساله إلى المديرية الولائية للضرائب ومن ثم يحول للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

تم إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف بالضريبة قبل بداية إجراء التحقيق ب 10 أيام من أجل تحضير المكلف بالضريبة نفسه للتحقيق.

بعد القيام بعملية التحقيقات الأولية يتم إبلاغ المكلف بالنتيجة وفي حال وجود طعن من طرف المكلف يتم دراسته من طرف المصالح الجبائية ويتم إبلاغه بالنتائج النهائية

ثالثاً: الاقتراحات:

من خلال النتائج السابقة المتوصل إليها من هذه الدراسة يمكن تقديم بعض الاقتراحات التالية والتي تساهم في مكافحة التهرب:

1- العمل على نشر الوعي الجبائي بين المكلفين لتدعيم الثقافة الجبائية وذلك بإنشاء مصالح متخصصة في الإعلام والترشيد الجبائي.

2- تحديث وتطوير الدلائل الخاصة بالرقابة الجبائية للتكيف مع كل الأخطاء والممارسات المشبوهة بالغش والتهرب الجبائي.

- 3- تحسين أوضاع العاملين في الإدارة الجبائية وذلك بتحسين الأجور أو منحهم مكافئات تكون بمثابة حافز أمام الإجراءات المالية التي تقدم لهم.
- 4- تنظيم النصوص القانونية الجبائية على اختلافها وفق العمليات والإجراءات المتعلقة بكل نوع من أنواع الضرائب حتى يسهل فهمها وتطبيقها من طرف الإدارة الجبائية و المكلفين على حد سواء .
- 5- الرفع من إمكانيات الإدارة الجبائية في مجال التحقيق المحاسب سواء من حيث الجانب المادي أو البشري بالنظر إلى حجم الملفات القابلة للتحقيق.
- 6- لتكوين والتدريب المستمر للموظفين لزيادة كفاءتهم وخبرتهم.
- 7- تبسيط الإجراءات وتسهيل التحفيزات للدفع في الوقت المناسب.
- 8- إعداد برنامج رقابة فعال يعتمد على معايير محددة وفعالة من أجل خضوع جميع الملفات الجبائية للرقابة على التصريحات على الأقل مرة واحدة كل أربع سنوات
- 9- تبسيط القواعد و الأنظمة الضريبية و جعلها تتماشى مع الظروف الاقتصادية و الاجتماعية السائدة في المجتمع.
- 10- تشجيع التنسيق بين مختلف الإدارات و الهيئات من أجل تبادل المعلومات خاصة الإدارات الحساسة و تعزيز مركزها و تدعيم مراكزها عبر القطر الوطني.

رابعا: آفاق الدراسة :

- بعد دراستنا لموضوع البحث تبين لنا أن الرقابة الجبائية في حد ذاتها تعتبر جوهر البحوث المستقبلية، كما يجب ان تهتم الدراسات الاقتصادية بها لأهميتها و لا بد من أن تكون هذه الدراسات عميقة و متجددة من شأنها أن تقوي جوانب الضعف فيها، وايضا لكي لا يتم استغلال تلك الجوانب المشروعة بالنسبة للمكلفين ضريبيا، و عليه نقترح المواضيع التالية للدراسة مستقبلا:
- مدى تأثير الرقابة الجبائية على الوضعية المالية للمكلف
 - مدى تأثير نظام التصريح الإلكتروني في تحسين نواتج الرقابة الجبائية.
 - دور الرقابة الجبائية في ابراز نقاط القوة والضعف في التشريع الضريبي الجزائري.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا المراجع باللغة العربية

الكتب

- 1- اسهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، ط 1، عين مليلة - الجزائر، 2011 ،
- 2- اعوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري تحديث قانون المالية 2009 ، مطبعة مزوار ، ط 1، الجزائر، 2009 ،
- 3- بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومة، ط 1، الجزائر، 2011
- 4- حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، - 1999
- 5- لوقي سفيان، أبو جريو عبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة 2010 - 2014 ، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 5، العدد 1، ميللة الجزائر، جوان 2019.
- 6- محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار الميسرة للنشر، عمان الأردن، - 2000
- 7- المرسي السيد حجازي ، مبادئ الاقتصاد العام والضرائب والموازنة العامة ، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت ، 2000.
- 8- البطريق يونس أحمد ، حامد عبد المجيد دراز ، مبادئ المالية العامة ، دار الشباب الجامعة الاسكندرية ، مصر ، 1978.
- 9- جامع أحمد ، علم المالية فن المالية العامة ، الجزء الاول، طبعة الثانية ، دار النشر العربية، القاهرة، 2010.
- 10- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، طبعة 5، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
- 11- خالد شحادة، الخطيب أحمد زهير الشامية ، المالية العامة ، الطبعة الثانية ، دار وائل للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2005.
- 12- رفعت محجود ، الإيرادات العامة ، دار النهضة العربية للطباعة ، لبنان ، 1968
- 13- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، دار المفيد في النشر والتوزيع، الجزائر ، 2011.
- 14- عوادي مصطفى ، رجال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة سخري للنشر، الجزائر، 2010/2011.
- 15- غازي حسين عناية ، النظام الضريبي في الفكر الاسلامي ، مؤسسة شباب الجامعة ،مصر، 2006.

- 16- محي محمد مسعد ، العلاقة القانونية بين الممول والادارة الضريبية دراسة تحليلية مقارنة ، مكتبة الاشعاع، الاسكندرية، 2002.
- 17- مراد ناصر ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، طبعة أولى ، دار هومة للطباعة والنشر ، الجزائر ، 2003 ،
- 18- محمد خالد المهاني، التهرب الضريبي وأساليب مكافحته ، منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية جامعة الدول العربية، القاهرة، 2010.

المذكرات ورسائل التخرج

- 19- بشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر خلال الفترة 1999 - 2002 ، رسالة ماجستير، تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان الجزائر، 2011/2010.
- 20- ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم المحاسبة والمالية، البويرة، 2015/2014.
- 21- سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة الجزائر، 2009/2008
- 22- عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي دراسة حالة ولاية باتنة ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة باتنة، 2004/2003.
- 23- قاسي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس الجزائر، 2016/2015
- 24- محمد فلاح، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات حالة الجزائر ، أطروحة مقدمة لنيل دكتورا دولة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة الجزائر ، 2006/2005.

المجلات والدوريات العلمية:

- 25- بلواضح الجيالي، سعدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2007 - 2012 مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12 ، المسيلة الجزائر ، - 2014 ،

- 26- بساس أحمد و رنان مختار. اهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات. جامعة الأغواط 2013
- 27- بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل مؤشرات الأداء: دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة 20112015 ، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 17 ، جامعة محمد بوضياف، المسيلة الجزائر، - 2017.
- 28- ولهي بوعلام ، مداخلة بعنوان نحو اطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر، ملتقى الازمة الاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، جامعة سطيف، 2009.
- 29- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، الجزائر، 2017

القوانين:

- 30- أمر رقم 76/102 بتاريخ 09/12/1976 والمنشور في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية عدد رقم 103 بتاريخ 26/12/1976 المتضمن القانون رسم على رقم الأعمال
- 31- أمر رقم 76/103 بتاريخ 9/12/1976 والمنشور في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية عدد رقم 39 بتاريخ 15/5/1977 المتضمن قانون الطابع.
- 32- أمر رقم 76/105 بتاريخ 9/12/1976 ، والمنشور في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية عدد 81 بتاريخ 18/12/1976 المتضمن قانون التسجيل.
- 33- قانون المالية لسنة 1999 ، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 98 بتاريخ 31/12/1998.
- 34- القانون رقم 01/21 المؤرخ بتاريخ 7 شوال 1422 الموافق لـ 22/12/2001 ، جريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، عدد، 79 المتضمن قانون المالية .2002(قانون الاجراءات الجبائية)
- 35- قانون المالية لسنة 2003 ، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 86 بتاريخ 25/12/2002.
- 36- قانون المالية التكميلي ، 2004 جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 83 بتاريخ 29/04/2003.
- 37- قانون المالية ، 2006 جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 85 بتاريخ 31/12/2005.
- 38- قانون المالية لسنة 2009 ، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 74 ، بتاريخ 31 / 12 / 2008

- 39- -قانون المالية لسنة 2012 ، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 72 بتاريخ 29/12/2011.
- 40- -قانون المالية لسنة 2013 ، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 72 بتاريخ 30/12/2012.
- 41- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 المؤرخ في. 18 . ديسمبر. 2017.
ثانيا: باللغة الأجنبية
- 42- DGI. **Guide du vérificateur de comptabilité**. Alger print. Alger. Edition 2003.
- 43- Haroune noureddine. **Optimisation de l'Action de l'administration fiscale en matière de lutte contre la fraude fiscale**. Mémoire de 3 eme cycle professionnel spécialisé en finance publique. IEDF 2004.
- 44- Talbi abdelhak et Yacini hakim. **Le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale**. Mémoire Master en science de gestion. Université bejaia 2013.



الملاحق

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

-----oO-----

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

**CONVOCAION POUR UN DEBAT
CONTRADICTOIRE**

Dans le cadre d'une Verification Ponctuelle de Comptabilité

Lettre
avec AR

A/Mr

.....

Dans le cadre de la vérification ponctuelle de votre comptabilité des exercices 2017,2018 et 2019 dont vous en avez été informé par avis de vérification N° 208 du 12/01/2021 accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié, et en application des dispositions de l'article 20 bis du code des procédures fiscales, nous vous prions de bien vouloir assister au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification qui sera organisé le / / 2021 au niveau de nos bureau sis à à partir de 10 heures.

Au cours de ce débat, vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix.

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

Les Vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE	Série O n° 4
MINISTERE DES FINANCES DIRECTION GENERALE DES IMPOTS	وزارة المالية المديرية العامة للضرائب
Lettre avec A.R. N°:.....	A MR /
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;">Avis de Vérification de Comptabilité</div>	
<p>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 établissement 21/06/2021 à 10 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2017, 2018, 2019 et 2020 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés: TAP, TVA, IRG/BIC, IRG/S ET DROIT DE TIMBRE.</p> <p>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.</p> <p>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.</p> <p>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.</p> <p>(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).</p> <p>Vous trouvez ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié « édition » accompagné des aménagements apportés à la faveur des dispositions de la loi finances pour l'année</p> <p>Veillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.</p>	
<u>Chef de brigade</u>	<u>Nom, prénom et grade des vérificateurs</u>
(1)À cocher en cas de contrôle inopiné	

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

**MINISTRE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**

**وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب**

Lettre avec A.R.
 N°:.....

M / السيد
 مؤسسة الخدمات التقنية والإعلام

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

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 137 du 02/06/2021, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2017 , 2018, 2019 et 2020 , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés: TAP,TVA , IRG , IRG/Salaire et DROIT DE TIMBRE.

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.

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

Chef de brigade

**Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs**

الملحق (04): إستدعاء لحضور اجتماع التحكيم

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
RECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A MONSIEUR

CONVOCATION
POUR UNE
REUNION D'ARBITRAGE

Dans le cadre de votre réponse à la notification de redressement n°... du .../.../....
parvenue à l'administration fiscale le .../.../..., vous avez sollicité une réunion d'arbitrage
et ce Conformément, selon le cas, aux dispositions des articles 20-6 et 21-5 du Code des
Procédures Fiscales.

Dès lors, nous vous informons que vous êtes invité à prendre part à la réunion
d'arbitrage programmée, dans nos bureaux sis au de
le /.../... à H minute(s).

Vous disposez d'un délai de préparation de dix (10) jours, à compter de la date de
réception de cette convocation, conformément aux dispositions des articles 20-6 et 21-5 du
Code des Procédures Fiscales (CPF), ainsi que vous avez la faculté de vous faire assister par
un conseil de votre choix (Art 20-4 du même Code).

L'ordre du jour de cette réunion d'arbitrage portera sur les points ci-dessous :

1. La régularisation Fiscale en Matière des Déchets et Rebuts (Exercice 2018 et 2019)
2. La régularisation Fiscale Concernant le Stock de Matières premières (Exercice 2020)

Veuillez, agréer, . Mr l'expression de notre parfaite considération.

Site: O n° 21 oct13

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Lettre avec A.R.
N°:.....

المستند / M
موسسة التعمات القمقة و المظام

**Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Absence de réponse)**

Madame, Monsieur, M

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° du à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Nous vous informons que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade des vérificateurs

MINISTRE DES FINANCESDIRECTION GENERALE DES IMPOTSFiche de renseignements

Sur la solvabilité du redevable vérifié

(Personne physique et Personne Morale)

Désignation du redevable (nom, prénom/raison sociale) MR M Adresse (1) : N° de l'identifiant fiscal Activité du redevable Nom et adresse du gérant : M Nom et adresse du propriétaire du fonds de commerce (2) :
--

I- Biens Immobiliers (Terrain, Maisons d'habitation, Appartements etc.)
Appartenant au redevable vérifié

Nature	Adresse	Année d'acquisition ou de création
.....
...../...../...../.....
.....
.....
.....
.....

VI- Rappel des droits et pénalités

Année(s)	Impôts et taxes	Montant des droits et pénalités	
		Droits simples	Pénalités
2017	TAP		
2018	TAP		
2019	TAP		
2020	TAP		
2017	TVA		
2018	TVA		
2019	TVA		
2020	TVA		
2017	IRG		
2018	IRG		
2019	IRG		
2020	IRG		
TOTAL			
TOTAL / DROIT + PENALITE			

A découper

.....
 Date de l'envoi de la fiche de
 Renseignements au receveur des impôts :

.....

accusé de réception à renvoyer au
 Service émetteur :

Cachet et signature
 du receveur

.....

ETAT RECAPITULATIF DES DROITS ET PENALITES :

	2017	2018	2019	2020	TOTAL
TAP					
- Droits	/	/	/	/	/
- Pénalités					
TVA					
- Droits	/	/	/	/	/
- Pénalités					
IRG					
- Droits	/	/	7.036.052	/	7.036.052
- Pénalités	/	/	1.759.013	/	1.759.013
IBS					
- Droits	/	/	/	/	/
- Pénalités					
IRG/S					
- Droits	/	/	/	/	/
- Pénalités					
IRG/R S					
- Droits	/	/	/	/	/
- Pénalités					
D.Timbre					
- Droits	/	/	/	/	/
- Pénalités					
TOTAL GENERAL	/	/	8.795.065	/	8.795.065

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

الموضوع : إشعار بالاستلام

المرجع : المواد 04 و 07 من قانون المالية لسنة 2000

أنا المعضي أسفله السيد.....

النشاط الممارس :

عنوان المحل التجاري :

.....

بشرفني أن أعلمكم بأنني استلمت:

(1)- الإشعار بالتحقيق رقم: المؤرخ في.....

(2)- ميثاق الملاءمة.....

إمضاء المعنوي

المحققين :

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

2018.03.04

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTSوزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par nous nous présenterons à votre ETABLIS le a 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 :TAP-TVA-IBS-IRCM-IRG/ SAL-DT et toutes autres impôts et taxes

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-I 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.

Veuillez 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.

Rappel de certaines dispositions fiscales

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Important !

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

Tél n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur

, Tél n°

الملحق (11) : محضر التبليغ النهائي التحقيق في الموقع

envoyer par message

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

0100000000

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

العميرية العامة للضرائب

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés,

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise exerçant l'activité de
sise au , conformément aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° du

Fait à le

L'intéressé a signé : Oui Non

Nom/prénom/qualité du signataire vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

الملحق (12) : طلب الموافقة على إجراء دراسة تطبيقية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة محمد بن ضياف - المصيلة
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and
Management Sciences
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

المصيلة في
إلى السيد المحترم:
.....

رقم:

الموضوع: طلب الموافقة على إجراء دراسة تطبيقية

تحية طيبة وبعد..

يهدف إعداد مذكرة الماستر، التي تعتبر جزءاً أساسياً من متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي، يشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم الموقرة بطلب الموافقة - لطلبة المذكورين أدناه - على إجراء دراسة تطبيقية بمؤسستكم في حدود ما يسمح به النظام والنظام الداخلي لمؤسستكم. وذلك من أجل الوقوف على إمكانية وقابلية تطبيق النتائج المتوصل إليها، أو التأكيد من صحة فرضيات الدراسة أو دحضها وتفنيدها.

نشكركم على حسن تعاونكم، وتقبلوا منا أسعى عبارات الشكر والتقدير.

الطلبة المعنيون:

الرقم	الإسم واللقب	رقم بطاقة التعريف الوطنية	الإمضاء
1	صيد بلتاسم	204932755	
2	العايب عبد الرزاق	203918374	

عنوان البحث:
.....
.....

المشرف (الإسم واللقب والامضاء)	المؤسسة المستقبلة (الخطم والإمضاء)	إدارة القسم (الخطم والإمضاء)
	لوحده لدى علميته الصخرية مسجل تامر العدير الفرعي للوسائل بالقصر بمقرته	

Faculty of Economics,
Commercial and
Management Sciences

السنة الجامعية 2024/2023



الملحق (13) : تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لانجاز بحث

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة محمد بوضياف - المسيلة
University Mohamed BOUDIAR of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and
Management Sciences
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لانجاز بحث

(ملحق القرار الوزاري رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020، المتعلق بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

أنا الممضي أسفله،

الإسم: د. لقب:
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 2014.9.9.27.59... والصادرة بتاريخ: 2019.09.05
المسجل (ة) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. قسم العلوم المالية والمحاسبة.

والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث مذكرة ماستر؛ عنوانها:

دور في حالة الجبلية من التصويب
والغش الأمر دراسة حالة من حيث
..... تأشير بوعلام

أصرح بشرفي أنني أتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية، ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2024.05.23

الإمضاء

Faculty of Economics,
Commercial and
Management Sciences

السنة الجامعية 2024 / 2023



Scanne avec CamScanner

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة محمد بو ضياف - المديانة
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and
Management Sciences
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(ملحق القرار الوزاري رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020، المتعلق بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

أنا المضي أسفله،

الإسم: السيد السيد اللقب: السيد
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 2039153744 والصادرة بتاريخ: 2019/01/04
المسجل (ة) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. قسم العلوم المالية والمحاسبة.

والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث مذكرة ماستر؛ عنوانها:

دور في
و
من
.....

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية، ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2024/05/23

الإمضاء

Faculty of Economics,
Commercial and
Management Sciences

السنة الجامعية 2024/2023



Scanne avec CamScanner



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

