

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

ميدان: علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير
فرع:
تخصص: محاسبة وجباية معمقة.



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

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

إعداد الطلبة:

عطابي سيف الدين

سنوسي نسيم

تحت عنوان:

دور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي للنظام الحقيقي

- دراسة حالة مفتشية الضرائب بمقرة-

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د. شوبار الياس.
مشرفا ومقررا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د. نذير ياسين.
مناقشا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د. زيد ايمن.

السنة الجامعية: 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

أشكر الله الذي وهبنا نعمة العلم ووفقنا على إنجاز هذه المذكرة.
نود أن نعرب عن جزيل شكرنا وامتناننا إلى كل من قدم يد العون من أجل إنجاز هذا البحث منذ إرساء لبنته الأول وإلى إتمامه.
غير أن الاعتراف بالجميل يملئ علينا أن نتقدم بفائق الشكر إلى الدكتور نذير ياسين الذي تفضل بالإشراف على هذه المذكرة.
كما نجد أنفسنا مدينين بالشكر والعرفان لجميع أساتذتنا الأفاضل بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير وكذا كل الزملاء في الجامعة الذين لم يبخلوا علينا بالدعم والمساعدة، كما لا يفوتنا في هذا الصدد التقدم بالشكر الجزيل إلى مسيري مفتشية الضرائب بدائرة مقرة.
فجزاكم الله عنا خير الجزاء.

إهداء

أشكر الله عز وجل الذي منحنا العقل وأنعم علينا العلم وهدانا إلى نوره
وألهمنا الصبر ويسر لنا دربنا ومكننا من تخطي الصعاب وقدرنا على إتمام
هذا العمل المتواضع

ولأن شكر الناس من شكر الله، أهدي عملي هذا إلى:

إلى من أعزنا الله بطاعتهما وكرمهما في كتابه العزيز بقوله " ولا تقل لهما
أف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما".

إلى من جعلت الجنة تحت قدميها، إلى التي أكستني الدفء والحنان بين
ذراعيها، إلى التي تعلمت لأجلي أن تسهر الليالي الحالكات، إلى ينبوع الحب
والحنان، إلى التي غمرتني بدعواتها عقب كل صلاة إلى التي ينحني القلم
لذكرها " أُمِّي الغالية" أطال الله في عمرها.

إلى ستري وعوني وصاحب الفضل في حياتي، إلى من رسم لي معالم النجاح
"أبي الغالي" أطال الله في عمره وأبقاه تاجا فوق رؤوسنا. إلى مصابيح دربي
وشموع حياتي، إلى من نشأت وترعرعت بينهم وقاسموني همومي
وأحزاني "إخوتي " وأختي". وإلى كل الأهل والأصدقاء.

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى الدكتور نذير ياسين الذي قبل الإشراف على
مذكرتي وعلى ما قام به من جهود مخلصة وعطاء ملحوظ

إلى كل من سعتة ذاكرتي ولم تسعه مذكرتي.

عطابي سيف الدين

إهداء

قال الله تعالى

"قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون "

سورة التوبة، آية رقم: 105

أهدي تخرجي إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي
طريق العلم

إلى من كلفه الله بالهيبة والوقار إلى من علمني العطاء
بدون انتظار

أحمل اسمه بكل افتخار والدي العزيز أرجو من الله أن يمد
في عمره.

إلى ملاكي في الحياة إلى معنى الحب والحنان والتفاني
إلى بسمة الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي
والدتي العزيزة

أتمنى أن يمد الله في عمرها.

أهدي هذا النجاح إلى من شجعني بكل إخلاص لأكمل مشواري

إلى إخوتي وأصدقائي وإلى كل الزملاء، كما أخص بالشكر الجزيل الأستاذ نذير
ياسين الذي ساهم بشكل كبير في هذا النجاح، كما لا أنسى جميع الأساتذة في قسم
العلوم المالية والمحاسبة.

سنوسي نسيم

فهرس المحتويات

الصفحة	العناوين
	البسمة
	الشكر والتقدير
	إهداء
	إهداء
	قائمة المحتويات
	قائمة الأشكال والجداول
	الملخص
أ-ج	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب والنظام الحقيقي
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية الضرائب والرسوم
3	المطلب الأول: تعريف الضرائب والرسوم
4	المطلب الثاني: خصائص وأهداف الضرائب والرسوم
7	المطلب الثالث: تقنيات الضرائب وأنواعها
12	المبحث الثاني: النظام الحقيقي
12	المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
17	المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS
20	المطلب الثالث: الضرائب والرسوم الأخرى
20	الفرع الأول: الرسم على القيمة المضافة TVA
22	الفرع الثاني: الرسم على النشاط المهني TAP
25	المبحث الثالث: الالتزامات المتعلقة بالنظام الحقيقي
25	المطلب الأول: الالتزامات الجبائية والمحاسبية
25	الفرع الأول: الالتزامات الجبائية
28	الفرع الثاني: الالتزامات المحاسبية
29	المطلب الثاني: الالتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة
30	المطلب الثالث: الالتزامات الجبائية للمؤسسة كونها جامعا للضريبة

32	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: الرقابة الجبائية
34	تمهيد
35	المبحث الأول: الإطار النظري والهيكل للرقابة الجبائية
35	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها
37	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
40	المطلب الثالث: الوسائل الهيكلية المكلفة للرقابة الجبائية
44	المبحث الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.
44	المطلب الأول: الحقوق الممنوحة للأعوان الضريبيين.
46	المطلب الثاني: الضمانات المقدمة للمكلفين بالضريبة.
49	المبحث الثالث: التحقيقات الجبائية والعقوبات
49	المطلب الأول: طرق الرقابة الجبائية.
50	الفرع الأول: التحقيق في المحاسبة
51	الفرع الثاني: التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية
53	الفرع الثالث: التحقيق المصوب
54	المطلب الثاني: العقوبات
54	الفرع الأول: العقوبات الجبائية
55	الفرع الثاني: العقوبات الجنائية
56	الفرع الثالث: العقوبات الإضافية
57	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دراسة حالة بمفتشية الضرائب بدائرة مقررة.
59	تمهيد.
59	المبحث الأول: ماهية مركز الضرائب.
59	المطلب الأول: تعريف ومهام مركز الضرائب.
61	المطلب الثاني: التعريف بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.
61	الفرع الأول: النشأة
61	الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة
64	المطلب الثالث: التعريف بمفتشية الضرائب بمقررة
64	الفرع الأول: تقديم مفتشية الضرائب بمقررة.

64	الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب بمقرة.
65	المبحث الثاني: دراسة حالة خاصة بمفتشية الضرائب بمقرة.
65	المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المحاسبي.
68	المطلب الثاني: نتائج التحقيق المحاسبي (التبليغ الأولي).
73	المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي (التبليغ النهائي) .
78	خلاصة الفصل
	خاتمة
	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الأشكال والجداول:

1- قائمة الأشكال:

الصفحة	قائمة الأشكال
36	الشكل رقم (01): الرقابة الجبائية.
39	الشكل رقم (02): المخطط العام للرقابة على الوثائق.
41	الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات.
43	الشكل رقم (04): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب فرع الرقابة الجبائية.
62	الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب.
63	الشكل رقم (06): المفتشيات والقباضات التابعة لمديرية الضرائب ولاية المسيلة.
64	الشكل رقم (07): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب بمقرة.

2- قائمة الجداول:

رقم الصفحة	الجدول
15	الجدول رقم 1: الجدول التصاعدي للشرائح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.
67	الجدول رقم 2: المشتريات (التبليغ الأولي).
67	الجدول رقم 3: بضائع مستهلكة (التبليغ الأولي).
67	الجدول رقم 4: تنقلات ومهمات (التبليغ الأولي).
68	الجدول رقم 5: مراجعة أرقام الأعمال (التبليغ الأولي).
68	الجدول رقم 6: الرسم على النشاط المهني (التبليغ الأولي).
70	الجدول رقم 7: الضريبة على أرباح الشركات (التبليغ الأولي).
71	الجدول رقم 8: الاقتطاع من المصدر لمداخل رؤوس الأموال المنقولة (التبليغ الأولي).
71	الجدول رقم 9: الضريبة على الأجور والرواتب (التبليغ الأولي).
72	الجدول رقم 10: الرسم على المشتريات (التبليغ الأولي).
72	الجدول رقم 11: الرسم على المبيعات (التبليغ الأولي).
73	الجدول رقم 12: الرسم على النشاط المهني (التبليغ النهائي).
73	الجدول رقم 13: الضريبة على أرباح الشركات (التبليغ النهائي).
74	الجدول رقم 14: الاقتطاع من المصدر لمداخل رؤوس الأموال المنقولة (التبليغ النهائي).
74	الجدول رقم 15: الضريبة على الأجور والرواتب (التبليغ النهائي).
75	الجدول رقم 16: الرسم على المشتريات (التبليغ النهائي).
75	الجدول رقم 17: الرسم على المبيعات (التبليغ النهائي).
76	الجدول رقم 18: مقارنة بين المبالغ المصرح بها والمبالغ المستخرجة.

قائمة الاختصارات:

الاختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IRG	Impôt sur le revenu global	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TAP	Impôt sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة

الملخص:

تعالج هذه المذكرة موضوع دور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي للنظام الحقيقي، استنادا إلى واقع الرقابة الجبائية في الجزائر والتحديات التي تواجهها، أبرزها التهرب الضريبي الذي يؤثر سلبا على الحصيلة الضريبية، ومن خلال تطبيق الأنواع المختلفة للرقابة الجبائية ووسائلها القانونية، وهياكل الإدارة الجبائية كإجراء يهدف إلى التحقق من مدى صحة المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين للضريبة وزيادة الحصيلة الضريبية.

وباعتبار الجزائر تعتمد على جمع مواردها من الضرائب وخاصة في الآونة الأخيرة بسبب تراجع أسعار النفط، وبالتالي فالدولة تسعى إلى تعويض الجباية البترولية بالجباية العادية، مما يتوجب على الدولة تشديد الرقابة على المكلفين بالضريبة للحفاظ على الضرائب كمورد هام لخزينة الدولة.

وتوصلنا في هذه الدراسة إلى جملة من النتائج:

- تعدد أهمية الضريبة لكونها أداة تؤثر في الأوضاع الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي.
- بالرغم من الإصلاحات التي تم إدخالها في النظام الضريبي إلا أنه مازال بعيد كل البعد عن الطموحات والأهداف المسطرة والتي كان محورها الأساسي محاربة الغش والتهرب الضريبي.
- تعتمد الإدارة الضريبية في الرقابة الجبائية ميدانيا بالدرجة الأولى على التحقيق في التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

الكلمات المفتاحية:

الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي، التحصيل الجبائي، النظام الضريبي الحقيقي.

Summary:

This note deals with the topic of the role of fiscal control in controlling the tax base of the real system, based on the reality of fiscal control in Algeria and the challenges it faces, most notably tax evasion, which negatively affects the tax proceeds, and through the application of the different types of fiscal control, its legal means and fiscal management structures as a measure aimed at Verify the validity of the information declared by the taxpayers and increase the tax proceeds.

As Algeria relies on collecting its resources from taxes, especially in recent times due to the decline in oil prices, the state is seeking to compensate petroleum taxation with regular tax, which requires the state to tighten control over taxpayers to preserve taxes as an important resource for the state treasury.

In this study, we reached a number of results:

- The multiplicity of the importance of the tax because it is a tool that affects the economic situation and achieve economic stability.
- Despite the reforms that have been introduced into the tax system, it is still far from the ambitions and goals established, which were the main focus of the fight against fraud and tax evasion.
- The tax administration in the field tax control depends primarily on the investigation of the statements made by the taxpayers.

key words :

Fiscal control, tax evasion, tax collection, the real tax system.

مقدمة

تمهيد:

تعتبر الضريبة من أهم المصادر لتمويل خزينة الدولة، والتي تسعى من خلالها تنفيذ برامج الإصلاح الاقتصادي، واستمراره متوقف على مدى استجابة والتزام المكلفين بالضريبة لواجباتهم الضريبية لكن الواقع الاقتصادي المعاش يبين أن هذه الاستجابة في غالب الأحيان تكون نسبية نتيجة الجدال القائم منذ القديم بين دفع الضريبة والتهرب من أدائها عن طريق استغلال الثغرات القانونية، وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي أو عن طريق استعمال طرق تدليسية وهو ما يعرف بالغش الضريبي، وهذا ما يترجم ظاهرة التهرب الضريبي الذي يأخذ أبعاد خطيرة وأثار سلبية على الاقتصاد الوطني، والتي بطبيعتها تؤدي إلى استنزاف موارد من المفروض أن تستفيد منها الخزينة العامة للدولة لتغطية نفقاتها العمومية من خلال استثمارها في المشاريع التنموية للبلاد هذا ما دفع إلى تبني سياسة محكمة للتصدي لهذه الآفة التي أصبحت ظاهرة عالمية لصيقة بالضرائب، ومن هنا يأتي دور الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية وردعية في آن واحد بغية تقويم الاعوجاج في تحصيل الضريبة والتخفيف من حدة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، نظرا لما تكتسبه هذه الأخيرة من عمل معاكس لمجرى السياسة الإصلاحية للنظام الجبائي في الاقتصاد الجزائري وضمان التوزيع العادل للعبء الضريبي وحماية روح المنافسة النزيهة بالرغم من الإجراءات الرقابية المتخذة من طرف الدولة في سبيل القضاء على التهرب الضريبي، إلا أنه مازال في وتيرة متزايدة ومستمرة وذلك لتكيفه مع التطورات الاقتصادية والتكنولوجية الجديدة وهو ما يجعل أموالا طائلة تتداول من دون اقتطاع ضريبي مما يضعف حصيلة الخزينة العمومية في وقت تسعى فيه الدولة للرفع من الموارد الجبائية لتغطية نفقاتها المتزايدة في سبيل تحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة.

الإشكالية:

على ضوء ما سبق؛ يمكننا بلورة سؤال جوهري ورئيسي يحتوي إشكالية أساسية خاصة أن اهتمام الجزائر يصب في إيجاد بدائل للجباية البترولية، الشيء الذي يؤدي بنا إلى طرح التساؤل الرئيسي التالي:

"ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي للنظام الحقيقي"

وحتى يتسنى لنا الإلمام بجوانب الموضوع كان لابد من تجزئة الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ ماذا نعني بالضريبة وما الأهداف التي تعمل من أجل تحقيقها؟
- ✓ ماذا نعني بالنظام الحقيقي، وما هي أهم ضرائب النظام الحقيقي والتزاماته؟
- ✓ ما هي الإجراءات الكفيلة لتفعيل آليات الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي؟

✓ ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الجبائي؟

فرضيات الدراسة:

وللإجابة على التساؤلات السابقة إرتيأنا إلى طرح بعض الفرضيات التي ستكون منطلق الدراسة والتي قمنا بتحديددها على أساس أن الرقابة الجبائية تعتبر كأحدى أهم الأدوات التي تساهم في الحد من الغش والتهرب الضريبيين، والتي يمكن صياغتها كالآتي:

- إن نجاح الرقابة الجبائية يرتكز على مدى كفاءتها.
- رغم كفاءة الإدارة الجبائية إلا أن هناك ضعف في الحصيلة الجبائية.
- تساهم الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي للنظام الحقيقي.

أسباب اختيار الموضوع:

- علاقة الموضوع بالتخصص.
- الرغبة في التعرف على نشاطات المفتشية ميدانيا لاكتساب التجربة والمعلومات.
- الموضوع له علاقة بالواقع المعاش كونه يمس فئات المجتمع.
- اهتمام الدولة في الوقت الراهن بإيجاد بدائل لموارد الجبائية البترولية.
- التحولات التي يعرفها الاقتصاد الوطني والتي تتطلب منها الاعتماد على الموارد الجبائية.
- الميول الشخصي لمضمون الموضوع.
- الموقف السلبي للمؤسسات الاقتصادية اتجاه الرقابة الجبائية.
- إهمال المؤسسات للجانب الجبائي واعتباره عبء رغم أنه يمكن أن تستفيد من الخيارات الممنوحة لاتخاذ القرارات الاستثمارية.

أهمية الدراسة:

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية كبيرة في النظام الحقيقي، حيث تكتمل مهمتها في فرض الرقابة على تصريحات المداخل وممتلكات الخاصة بالمكلفين بالضريبة، إلا أن ظاهرة التهرب الضريبي تقف حائلا دون تحقيق الرقابة الجبائية للأهداف المرجوة منها، وذلك نظرا لما تخلفه من آثار سلبية على المستوى المالي والاقتصادي والاجتماعي. حيث تؤدي إلى الإضرار بالخزينة العمومية في وقت تسعى فيه الدولة لرفع من الموارد الجبائية العادية، واهتمامها في الوقت الراهن بإيجاد بدائل للموارد الجبائية البترولية في سبيل تحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة.

ومعرفة محتوى ومضمون ضرائب النظام الحقيقي كالضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

أهداف الدراسة:

- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي بالجزائر.
- دراسة أثر فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي.
- التعرف على النظام الضريبي الحقيقي في الجزائر.
- الوقوف على مدى فعالية الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الجبائي.

صعوبات الدراسة:

- رغم التصريح الصحيح للتحصيلات الخاصة بالمكلف في إطار الرقابة الجبائية إلا أنه هناك صعوبة في الحصول على الملاحق للأموال المسترجعة باعتبارها وثائق سرية، لحفظ السر المهني.
- صعوبة متابعة التعديلات المستمرة التي تحدث في قوانين المالية السنوية والتكميلية.

منهج الدراسة:

من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة وإشكالية البحث، ومن أجل اختبار صحة الفرضيات فقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم استخدام المنهج الوصفي الذي يعتمد على وصف وسرد الحقائق المتعلقة بالرقابة الجبائية و النظام الحقيقي وتقديم مختلف المفاهيم الخاصة بهم، أما المنهج التحليلي فقد تم الاعتماد عليه في دراسة واقع الرقابة الجبائية على المستوى المحلي انطلاقا من القيام بعرض مختلف المعلومات والتوجيهات التي تم الحصول عليها من مفتشية الضرائب ومن ثم استخلاص بعض النتائج والتوصيات التي تخدم أغراض البحث.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في:

الحدود المكانية: تتمثل الحدود المكانية في ولاية المسيلة وبالتحديد مفتشية الضرائب - بمقرة -

الحدود الزمانية: الحدود الزمانية لهذه الدراسة الميدانية هي سنة 2017-2020.

الدراسات السابقة

من بين الدراسات السابقة التي تناولناها في هذا الموضوع، والتي تتعلق به أو ببعض أجزائه الأساسية، والتي تمكنا من الحصول عليها:

1. مركيك عبد الله، الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي، دراسة حالة، رسالة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم 2018. وتم التوصل إلى الدور الفعال الذي تلعبه الضرائب في دفع عجلة الاقتصاد نحو التقدم والرفي، كونها تلعب دورا رياديا في السياسة المالية للدولة، وكذلك إلى أهمية النظام الحقيقي، ومختلف الضرائب الخاضعة له، كيفية تصريحها وتحصيلها، والتزامات مكلف بالضريبة.
2. زين محمد الزين وآخرون، أثر المفاضلة بين النظام الحقيقي والنظام الضريبي الجزافية الوحيدة عن العبء الضريبي، رسالة ماستر، جامعة حمة لخضر الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية، 2017. حاولت هذه الدراسة التطرق إلى الاختيار الأمثل للمؤسسة في إتباعها النظام الضريبي لتصريح بالتزاماتها الضريبية مما يخفض من الأعباء الجبائية والمالية، وتبسيط إجراءات تحقيق الضريبة وجبايتها يسهل على المكلف إعداد تصريحات بطريقة صحيحة ودقيقة.
3. دراسة إلياس قلاب ذبيح، التي تحمل عنوان: مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، 2011. قدمت الدراسة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة. حيث توصل الباحث إلى جملة من النتائج أهمها الحرص على تطبيق حق الاطلاع والمعاينة لمساعدة الأعوان المدققين على كشف الأخطاء والتجاوزات التي يرتكبها المكلفون بالضريبة عن قصد أو دون قصد، كما يجب على العون المدقق الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخوض في عملية التدقيق المحاسبي بهدف رسم الخطط المتبعة وتحديد الضرائب والرسوم المناسبة لطبيعة النشاط، الاطلاع الدائم على القوانين الجبائية، تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة المباشرة عن طريق عاملين الأول يمثل رقم الأعمال والثاني يتمثل في هامش الربح الصافي.
4. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011-2012. ومن خلال هذه الدراسة قد تم التوصل إلى دور الرقابة الجبائية أثناء التحقيق المحاسبي في التحقق من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على الجوانب التالية: خاصية الملائمة، خاصية الموثوقية، خاصية القابلية للمقارنة، خاصية الثبات، خاصية الشمول.
5. نوى نجا، فعاليات الرقابة الجبائية في الجزائر الفترة (1999-2003)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، 2003-2004. وقد توصلت الباحثة إلى أن الرقابة الجبائية تعاني من نقص الفعالية في مكافحة التهرب الضريبي نظرا لعدم مطابقتها لمؤشرات الجودة والفعالية، ورغم النتائج التي حققتها إلا أنها مازالت بعيدة عن الطموحات المعلنة والتي محورها الأساسي

يمكن في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وحتى تكون الرقابة الجبائية فعالة لا بد من توفر مقومات ضرورية كمية ونوعية يمكن من خلالها بلوغ الأهداف المرجوة.

هيكل الدراسة:

قصد الإلمام الشامل بالموضوع وقصد الإجابة على الإشكالية الأساسية والأسئلة الفرعية، وبغرض الوصول إلى استنتاجات ذات الصلة للتحقق من الفرضيات المطروحة، قسم هذا البحث إلى جانبين جانب نظري وجانب تطبيقي.

الفصل الأول كان بعنوان الإطار النظري للضرائب والنظام الحقيقي بحيث تناولنا في هذا الفصل ثلاثة مباحث، وهي ماهية الضرائب والرسوم، النظام الحقيقي والإلتزامات الجبائية في النظام الحقيقي. أما الفصل الثاني فحمل عنوان الإطار النظري والقانوني للرقابة الجبائية بحيث تناولنا في هذا الفصل ثلاثة مباحث وهي الإطار النظري والهيكل للرقابة الجبائية، الإطار القانوني للرقابة الجبائية بالإضافة إلى التحقيقات الجبائية والعقوبات.

أما الفصل الثالث فقد كان في فحواه تطبيقي تناولنا من خلاله تحديد وتقديم مؤسسة الدراسة والمتمثلة في مركز الضرائب ومفتشية الضرائب بمقرة وهذا ضمن إطار المبحث الأول والثاني، أما المبحث الثالث حاولنا من خلاله مكان الدراسة الميدانية من خلال تقديم مركز الضرائب ومفتشية الضرائب، وكذا إبراز أساليب الرقابة الجبائية على النظام الحقيقي، وأيضا تقديم مثال يجسد فيه بعض أساليب الرقابة الجبائية على النظام الحقيقي، ثم توصيات أفاق تكون منطلقا لبحوث أخرى وختمنا الدراسة بخاتمة لخصنا فيها مختلف النتائج والاقتراحات.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب والنظام الحقيقي

تمهيد:

تعد الضرائب والرسوم من بين أهم إيرادات الدولة، فهذه الأخيرة تعمل جاهدة لتوفير الموارد اللازمة لتغطية نفقاتها المتنوعة فهي ملزمة بالنفاق على القطاعات العمومية، من هنا كان لابد من وجود أنظمة مالية تعالج كيفية تحصيل الإيرادات وتسيير النفقات.

ومن أهم المصادر نجد الضرائب بأنواعها إلى جانب الرسوم، والجزائر من بين الدول التي تولي اهتمام كبيراً لهذا الجانب، رغم التطورات المستمرة لأنظمتها الجبائية التي صادفت الدولة خلال مراحل نموها.

وتناولنا في الفصل المحاور الرئيسية التالية:

- المبحث الأول: ماهية الضرائب والرسوم.
- المبحث الثاني: النظام الحقيقي.
- المبحث الثالث: الالتزامات المتعلقة بالنظام الحقيقي.

المبحث الأول: ماهية الضرائب والرسوم

إن أهم ما يميز عصرنا الحالي هو تلك الأهمية الكبيرة التي أصبحت تحظى بها الضرائب وذلك لما لها من آثار تمس كافة النواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وقد ازدادت هذه الآثار وتطورت بتطور دور الدولة وازدياد تدخلها في النشاط الاقتصادي، إذ إنتقل دورها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة، وازدادت أهميتها أيضا بسبب التزايد المستمر في النفقات العامة وذلك لأنها تعتبر من بين المصادر الرئيسية للإيرادات العامة.

ويهتم علم الضريبة بدراسة القضايا القانونية والاقتصادية والاجتماعية المتعلقة بالضريبة وهو يضم النظرية العامة للضريبة التي تهتم بتحديد مفهوم الضريبة، وتحليل مكوناتها كما تهتم بتصنيف مختلف أنواع الضرائب وتحديد خصائصها قصد الوصول إلى مفهوم واضح للنظام الضريبي.

المطلب الأول: تعريف الضرائب والرسوم

أولا: تعريف الضرائب: تعددت تعاريف بشأن الضريبة نذكر منها

التعريف الاول: الضريبة هي اقتطاع ذو ميزة جبرية وبدون مقابل من أجل الصالح العام.¹

التعريف الثاني: الضريبة هي فريضة إلزامية يدفعها الفرد جبرا للدولة، أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، بدون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.²

التعريف الثالث: عرفها "قاسطون جيز" بأنها ذلك الأداء المالي الإجباري الذي يدفعه الملتزم بها وبصفة نهائية وبدون مقابل لتحقيق تغطية النفقات العمومية.³

ويمكن تعريف الضريبة بأنها "اقتطاع نقدي إلزامي نهائي تحدده الدولة مع التزامها بأدائها بلا مقابل تمكننا بتحقيق أهداف المصلحة العامة".

ثانيا: تعريف الرسوم

التعريف الأول: مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة أو إلى إحدى هيئاتها العامة، مقابل نفع خاص يحصل عليه الفرد بجانب نفع عام يعود على المجتمع ككل.

¹ Jacques Grosclaude، PhlippMarchessou، **Droit fiscal général**، 3eme édition : Dallaz paris، 2001، page02.

² سوزي عدلي ناشد، **المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، ط1، بيروت، لبنان، 2006، ص115.

³ حسين الصغير، **دروس في المالية والمحاسبة العمومية**، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999، ص53.

التعريف الثاني: يعرف الرسم بأنه مبلغ من المال تحصل عليه الدولة من المنتفع مقابل خدمة يطلبها ويحصل عليها من الدولة فقد تكون الخدمة على شكل عمل قام به موظف الدولة لإنجاز معاملة جواز سفر لمواطن أو حصول المواطن على رخصة سياقة¹.

ويمكن تعريف الرسم على أنه: "فريضة مالية تقدم من شخص معين مقابل خدمة خاصة ذات طابع إداري تؤديها له الدولة أو نفع خاص يعود عليه".

المطلب الثاني: خصائص وأهداف الضرائب والرسوم

أولاً: خصائص الضرائب: من خلال التعاريف السابقة نستخلص الخصائص التالية:

- 1- الضريبة اقتطاع نقدي:** يقصد بذلك أن المكلف يقوم بدفعها لصالح الدولة في صورة نقدية حيث كانت قديماً بشكل عيني، إما في شكل تسليم أشياء أو جزء من المحصول إلا أن نظام الضريبة العينية، لم يكن عادلاً عند فرض الضريبة على الناتج الإجمالي دون النظر إلى تكاليف الإنتاج.²
- 2- الضريبة تدفع جبراً:** أي أن الضريبة تفرض من قبل الدولة على الأفراد لما للدولة من السلطة على رعاياها، وهذا يوضح أن العلاقة الضريبة بين الدولة والمكلفين ليست على علاقة تعاقدية، وإنما هي علاقة قانونية تنظمها الدولة وهي التي تحدد نوعها ووعائها ومعدلها والإجراءات القانونية الخاصة بها وعقوبة من يمتنع عن أدائها، أي إن تحصيلها يكون بموجب قوانين وأوامر السلطة العمومية، لكن لا يتم تحصيلها لفائدة الدولة فقط فبعض الضرائب أو جزء منها تخصص لصالح الجماعات المحلية. وتتمثل الجباية أيضاً في حق الدولة على معاقبة المتهربين منها وتحصيلها منهم بالقوة أو بفرض العقوبات وبالترغيب والترهيب.³
- 3- الضريبة تدفع بدون مقابل:** ويقصد بها أن دافعها لا يحصل على خدمة أو سلعة بل يحصل على مقابل بشكل غير مباشر كالاستفادة من المرافق العامة مثل: طريق، معهد، مستشفى... الخ.⁴
- 4- الضريبة تفرض إجبارياً من طرف الدولة:** تفرض الضريبة على كل شخص قادر على الدفع تبعاً لمقدرته المالية، وذلك حسب القواعد القانونية المحددة من قبل الدولة.
- 5- الضريبة تحقق المنفعة العامة:** الضريبة لا تحصل بغرض الإنفاق على شيء معين بذاته بل لمواجهة نفقات عامة، تخص جميع المواطنين و الدولة فمنعتها عامة.¹

¹ طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 100.

² حمد زهير، عبد الناصر نور، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة، الطبعة الثانية، الأردن، 2008، ص 12.

³ غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار البيارق، الأردن، 1992، ص 73.

⁴ أبو منصف، مدخل التنظيم الإداري والمالية العامة، دار المحمدية العامة، الجزائر، دون سنة النشر، ص 108.

ثانيا: خصائص الرسم: للرسم عدة خصائص نذكر منها:

- 1- يحصل الرسم من الدولة، وذلك باستنادها إلا مؤسساتها مختلفة.
- 2- يحصل الرسم على شكل مبالغ نقدية.
- 3- يدفع الرسم جبرا بمجرد طلب الفرد للخدمة من الدولة وحصوله عليها.
- 4- يحصل الرسم على شكل مبالغ نقدية.
- 5- يدفع الرسم مقابل خدمة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب تحقيق نفع عام.²

ثالثا: أهداف الضرائب والرسم

تقرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أغراض وأهداف معينة، يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي باعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأهداف المالية والسياسية والاقتصادية الأخرى، وقد تطورت هذه الأهداف بتطور دول الدولة تشمل:

1 - الأهداف المالية: تعتبر الضريبة من أهم الوسائل المستعملة في تحصيل نفقات الدولة المتزايدة فالهدف المالي يتمثل في:

- تغطية الأعباء العامة ويعني هذا أن تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع.
- تعتبر أفضل وسيلة لتوزيع عادل للدخل.
- تعتبر الضريبة في ظل الفكر المعاصر وسيلة من أنجح الوسائل التي تستخدمها الدولة في التأثير على مختلف التغيرات الاقتصادية كالتدخل وتوجيهها بأفضل الطرق لتحقيق أهدافها المالية، وتعد الأهداف المالية من الأهداف التقليدية للضرائب ولذا كانت الضريبة لدى الفكر التقليدي مسوغة بغايتها المالية.³

2- الأهداف الاقتصادية: إن الهدف الاقتصادي يتمثل في الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي وأصبحت الضريبة من الناحية الاقتصادية في إطار الدولة الحديثة وسيلة للتأثير على الفعالية الاقتصادية (الاستثمار، الاستهلاك، الاستيراد، التصدير). وتحقيق الاستقرار الاقتصادي وذلك من خلال التأثير على الدخل والادخار والإنتاج.

¹ رفعت محجوب، المالية العامة، دار النهضة، بيروت، 1997، ص104.

² شعباني لطفي، حماية المؤسسة، دار متيجة للطباعة، براق، الجزائر، 2017، ص19.

³ غازي عناية، المالية والتشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، 1998، ص97.

وهكذا نرى أن الضريبة كأداة مالية يمكن أن تلعب دوراً هاماً فيما يلي:

2-1: تحقيق الاستقرار في مستويات الأسعار: تعتبر الضرائب إحدى الوسائل المهمة في تحقيق

الاستقرار في مستوى الأسعار، فإن كل الاقتصاد يعمل عند مستوى التوظيف الكامل فإنه مع زيادة الطلب سيؤدي بالضرورة لرفع مستويات الأسعار، بالتالي تقوم بامتصاص فائض القدرة الشرائية، وتخفيض الطلب ومن ثم تحقيق التوازن، والعكس في حالة التقليل من مقدار الضرائب.

2-2: تحقيق التنمية الاقتصادية: يمكن للدولة تشجيع في مجالات معينة عن طريق الضرائب فإذا رغبت

الدولة بتشجيع قطاع معين قامت بإعفاءه من الضرائب بالنسبة للقطاعات المفروض عليها ضريبة بالتالي توجيه الاقتصاد للعمل في ذلك المجال، كذلك يمكن أن تفرض الضرائب لحد من الاستهلاك و تشجيع الادخار خاصة في الدول النامية، و بالتالي توجيه تلك المدخرات إلى الاستثمار عن طريق الضرائب، و يمكن للدولة أن تختار سياسة ضريبة حكيمة بتشجيع الادخار والاستثمار في المجالات التي تخدم الاقتصاد.¹

3-الأهداف الاجتماعية: يكون استعمالها لتحقيق أهداف ذات صيغة اجتماعية فيمكن استخدامها للتقليل من

الفوارق الاجتماعية الموجودة بين مختلف الفئات وذلك بإعادة توزيع الدخل القومي.

إن التطور الاقتصادي واتساع مجال دخل الدولة أدى إلى ظهور أهداف اجتماعية أخرى من ضمنها:

• حماية الصحة العمومية وذلك بالتخفيض من استيراد واستهلاك المنتجات الضارة عن طريق فرض رسوم إنتاج مرتفعة مثل المشروبات الكحولية.

• وكذلك منح تخفيضات جبائية لقطاعات أخرى قصد تطوير المجتمع مثل تمويل نفقات خدمات المساهمة في بناء المرافق ومشروعات الدولة كالمدارس.²

• كما تساهم الضريبة في التحكم في النمو الديمغرافي من خلال تخفيض الضريبة المفروضة على الأجور والرواتب وعلى الأفراد المتزوجين فقط عندما تسعى إلى تشجيع النمو الديمغرافي (الزواج). والعكس إذا أرادت تخفيض النمو الديمغرافي.³

4-الأهداف السياسية: تعتبر الضريبة الأداة المالية الرئيسية التي تستخدمها الحكومات لتنفيذ سياساتها العامة،

والتي ينتج عنها آثار سياسية، فقد كان للضريبة أثر هام في التاريخ السياسي للمجتمعات والشعوب. واستخدمت

¹ غازي عناية، مرجع سابق، ص 97.

² قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، ط01، عمان، الأردن، 2011، ص 117.

³ عادل فليح علي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، دار حامد، عمان، 2003، ص 97.

الضريبة من قبل الطبقة الحاكمة لمواجهة الطبقات الأخرى وقد تستعمل لجحد من دخول منتجات دول بعينها لاعتبارات سياسية أو العكس لتشجيع دخول منتجات دول أخرى. واستخدمت الضريبة كوسيلة لبعض الشعوب في مقاومة المحتمل، بامتناع الأفراد عن دفع الضرائب كما فعل الفلسطينيون في الانتفاضة الأولى.¹

المطلب الثالث: تقنيات الضرائب وأنواعها

أولاً: تقنيات الضرائب:

يجب على المشرع أولاً اختيار المادة الخاضعة للضريبة، وطرق تحديد هذه المادة فإذا وصل إلى ذلك تثار أمامه مشكلة سعر الضريبة، فإذا تم له ذلك تطلب له الأمر منه كيفية تقديرها وتحصيلها وهي تكمل دراسته للضريبة في جوانبها الفنية، لا بد أن تتعرض لظاهرة التهرب منها وكيفية معالجتها، وتشمل تقنيات الضرائب على العمليات التالية:

1- وعاء الضريبة: يقصد بوعاء الضريبة الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة أو المادة التي تفرض عليها الضريبة، ووعاء الضريبة في العصر الحديث، هو الثروة ومن ثم يعرفه بعضهم بأنه الثروة التي تخضع للضريبة، والتي تقاس الضريبة بها.

ويختلف وعاء الضريبة عن مصدرها فمصدر الضريبة هو الثروة التي تسدد منها فعلاً أي التي تصيبها الضريبة والمصدر الأساسي للضرائب هو الدخل استناداً إلى أن الضريبة فريضة متجددة، ومن ثم يجب أن تستوفي من ثروة متجددة وقدما تستوفي استناداً من رأس المال عن عدم كفاية الدخل.

2- سعر الضريبة: بعد أن تم تحديد وعاء الضريبة لا بد من تحديد مقدار الضريبة أو بعبارة أخرى يتطلب الأمر تحديد ما يمكن استقطاعه من ذلك الوعاء بوصفه ضريبة وهو ما يعرف بسعر الضريبة والذي يمكن تعريفه بأنه نسبة الضريبة إلى وعائها، وقد مر سعر الضريبة بمرحلتين أساسيتين هما:

المرحلة الأولى: الضريبة التوزيعية وتؤدي هذه المرحلة بقيام المشرع الضريبي بتحديد مقدار الضريبة مقدماً يتم فيها توزيعه جغرافياً حسب المحافظات، واقتصادياً حسب قدرة الأفراد على الدفع.

المرحلة الثانية: هي مرحلة الضريبة القياسية وتتخذ هذه المرحلة ثلاث صور هي الضريبة النسبية والتصاعدية، وتنازلية.¹

¹ قدي عبد المجيد، مرجع سابق، ص 117.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب والنظام الحقيقي

إذا كان سعر الضريبة هو نسبة الضريبة إلى وعائها أو هو مبلغ الضريبة في علاقاته بوعاء الضريبة فإن تلك العلاقة أو النسبة تتخذ صورتين أساسيتين هما:

• **السعر القيمي:** ويتمثل في صورة نسبة مئوية من قيمة الوعاء بعد تقديره بالنقود.

وتطبق الأسعار القيمية على الضرائب المباشرة غالباً كالضرائب على الدخل ورأس المال.

• **السعر النوعي:** ويتمثل في صورة مبلغ نقدي معين على كل وحدة كمية، من وعاء الضريبة وقد تكون هذه

الوحدة وزناً أو حجماً أو مساحة... الخ.

أما السعر النوعي فيطبق غالباً على الضرائب غير المباشرة كالضرائب الجمركية وضرائب الاستهلاك.

3-تقدير الضريبة: بعد أن تم معالجة الوعاء وتحديد السعر الذي يطبق عليه، تبرز مشكلة تحديد المبلغ الذي

يجب على المكلف دفعه أي ما يعرف بربط الضريبة أي تحديد دين الضريبة، ولكي يتم ذلك لابد من التأكد أولاً

أن الواقعة المنشئة للضريبة قد تحققت ثم تعتمد بعد ذلك إلى تقدير وعاء الضريبة ثانياً، ثم وسائل تحليل دين

الضريبة ثالثاً، ثم لابد أن التعرف على واقعة التهرب من الضريبة وكيفية معالجتها.

4-تحصيل الضريبة: يقصد بها انتقال المبالغ الضريبة من حيازة المكلف إلى الخزينة العمومية عن طريق

قباضات الضرائب أين يدفع المكلف بالضريبة المبالغ الضريبية المقدرة في العملية السابقة ويصبح ممولاً وتختلف

عملية الدفع حسب الحالتين التاليتين:

الحالة الأولى: الدفع من قبل الشخص غير المكلف ويتحقق ذلك عادة في الضرائب المباشرة أين يقوم المكلف

شخصياً بدفع المبلغ المستحق شخصياً إلى مصلحة الضرائب بعد إشعاره من طرفها بالقيمة وإجراءات السداد

والموعد .

الحالة الثانية :الدفع من قبل الشخص غير المكلف كما هو الحال بالنسبة للضرائب على الاستهلاك أين يتولى

المكلف القانون (التاجر أو المستورد) توريدها إلى الخزينة العمومية ليسترجعها فيما بعد من المكلف الحقيقي.²

ثانياً: أنواع الضرائب

تتعدد تصنيفات الضرائب في ظل المبادئ والقوانين الاقتصادية التي يجب مراعاتها في فرضها وتحصيلها

إلى أنواع موجزة كالاتي:

1-التصنيف الإداري: يعتمد هذا التصنيف في المحاسبة العمومية وينطلق من زاويتين:

¹ خليل عواد أبو حشيش، المحاسبة الضريبية، دار حامد، ط01، الأردن، 2004، ص98.

² حسن عواضة، فطيش عبد الرؤوف، المالية العامة لموازنة الضرائب والرسوم، دار الخلود، ط01، مصر، 1995، ص173.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب والنظام الحقيقي

1-1 الزاوية الأولى: وهي الجهة الإدارية التي تعود إليها حصيللة الضرائب ووفقا لذلك يتم التمييز بين:

- الضرائب العائدة للحكومة المركزية.
- الضرائب العائدة للحكومات الإقليمية أو المحلية.
- الضرائب العائدة للهيئات والأدوات الاجتماعية.
- الضرائب العائدة للسلطات فوق الوطنية (في حالة وجود اتحاد اقتصادي كما هو جار في إطار الاتحاد الأوروبي).

1-2 الزاوية الثانية: وهي الجهة الإدارية القائمة بالتحصيل الضريبي ويتم التمييز بين:

- الإدارة الضريبية التي تقوم بجباية الضرائب وفق قوائم اسمية في مواعيد دورية محددة على وضعيات تتميز بالديمومة وتسمى بإدارة الضرائب المباشرة.
- الإدارة الضريبية التي تقوم بتحصيل الضرائب على وقائع (معاملات، تبادل) ذات طابع عرضي غير قابل للتوقع وتسمى بإدارة الضرائب الغير مباشرة.¹

2- التصنيف الاقتصادي: حسب هذا التصنيف نميز عدة معايير:

1-2 المادة الخاضعة للضرائب: وفق هذا المعيار نجد:

- * **الضرائب على الدخل:** أي الضرائب على دخل الأشخاص الطبيعيين (الضرائب على الدخل الإجمالي) والمعنويين (ضرائب على أرباح الشركات).
- * **الضرائب على رأس المال أو الثروة:** وتتمثل الضرائب على القيم المنقولة و القيم غير المنقولة.
- * **الضرائب على الإنفاق:** وهي الضرائب المفروضة بمناسبة استخدام الدخل.

2-2 الأعوان الاقتصاديون: وفق المعيار نجد:

- * **الضرائب على العائلات:** وتشمل مجموع الضرائب التي تتحمل عبئها العائلات كالرسم على القيمة المضافة، الضرائب على الاستهلاك والضرائب على الفعل...الخ.
- * **الضرائب على الشركات:** وتشمل مجموع الضرائب المفروضة على شركات الأعمال كالضريبة على أرباح الشركات الرسم على النشاط المعني...الخ.
- * **الضرائب على المنتجات:** وهي الضرائب المفروضة على المنتج بغض النظر عن طبيعة العون الاقتصادي الحائز له.²

¹ قدي عبد المجيد، مرجع سابق، ص30.

² مرجع نفسه، ص31.

3-التصنيف التقني: يمكن أن يتم استخدام هذا التصنيف باعتماد أكثر من معيار أهمها:

3-1 مدى استقرار العبء الضريبي لدى الممول: نميز في هذا المعيار:

3-1-1 الضرائب المباشرة: وهي الضرائب التي تستقر على المكلف ولا يمكنه نقل عبئها بصفة كلية وإن المكلف (الممول) هو الذي يتحملها نهائيا ومن أمثلتها:

• الضريبة على الدخل: وهي الضريبة التي تفرض على القيمة النقدية التي تحقق بصفة دورية في الثبات والاستقرار والعلاوات، أو أرباح المكاتب أو العمل أو التجارة.

• الضريبة على رأس المال: وهي الضرائب التي تفرض على الثروة أو رأس مال ونقصد بها تلك الضرائب التي تفرض على كل ما يملكه الفرد من أموال عقارية أو منقولة في مدة زمنية سواء كانت هذه الأموال قسمه أو غير قسمه كالأرض والعقارات المناسبة والنقود والأسهم والسندات.¹

3-1-2 الضرائب غير المباشرة: هي الضريبة التي يتحمل عبئها المكلف مؤقتا، ويستطيع نقل عبئها إلى مكلف آخر وهي تنقسم إلى ضرائب على الاستهلاك وضرائب على التداول.

أ/ ضرائب الاستهلاك: وتظم

• الضرائب الجمركية: عند دخول أو خروج السلع.

• ضرائب الإنتاج: تفرض على السلع بمناسبة إنتاجها كالضرائب المطروحة على إنتاج سلعة وعادة يقوم

المنتج بدفع الضريبة ثم بدفعها في سعر الوحدة المباعة بمقدار الضريبة لتحمل المستهلك في النهاية.

ب/ ضرائب التداول: وهي تفرض على انتقال الثروة من شخص إلى آخر وأنواعها "الضريبة على التسجيل" و"الضريبة على الدمغة".

3-2 مدى مراعاة حالة المكلف بالضريبة عند فرضها: حسب هذا المعيار نميز:

3-2-1 الضرائب الشخصية: وهي الضرائب التي تأخذ بعين الاعتبار القدرة التكلفية للممول، واخذ بعين الاعتبار حالته الشخصية وأعبائه العائلية، وهناك اليوم اتجاه عام في معظم دول العالم إلى شخسه الضرائب كمرادف للعدالة الديمقراطية.

3-2-2 الضرائب العينية: وهي تلك الضرائب التي تفرض على عنصر اقتصادي دون اعتبار الحالة الشخصية للمالك مثل الضرائب العقارية، حقوق التسجيل.... الخ.²

3-3 التصنيف القائم على ظروف وضع الضريبة: نميز حسب هذا التصنيف مايلي:

¹ ولهى بوعلام، جباية المؤسسة، دار الهدى، الجزء 1، الجزائر، 2018، ص15.

² مرجع نفسه، ص16.

3-3-1 الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية:

1- الضريبة التوزيعية: هي تلك التي لا يحدد المشرع معدلها مسبقاً، و لكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية وفي مرحلة ثانية يقوم بتوزيع هذه الحصيلة على المكلفين بها، بحسب ما يملكه كل فرد من المادة الخاضعة للضريبة، وحينها يمكن تحديد معدل الضريبة ثم يقوم المشرع بتوزيع هذا المبلغ على الجماعات المحلية بنسب معينة، ثم يتم توزيع المبلغ الخاص بكل جماعة محلية.

2- الضريبة القياسية: هي تلك الضريبة التي يحدد المشرع معدلها مسبقاً دون أن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة قاطع تاركاً أمر تحديدها الظروف الاجتماعية، ويتم تحديدها بفرض معدل معين يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة، أما في صورة نسبة مئوية على إجمالي الوعاء الضريبي أو تكون في صورة أو تكون في صورة مبلغ معين يتم تحصيله عن كل عنصر من عناصر المادة الخاضعة للضريبة و بذلك فإن المكلف بها يعلم مقدماً مقدار الضريبة الواجب دفعها.¹

3-3-2 الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية

أ- الضريبة النسبية: هي النسبة المئوية الثابتة للاقتطاع الذي يفرض على المادة الخاضعة للضريبة ولا تتغير قيمتها مثل الضريبة على أرباح الشركات، وتزداد الحصيلة الضريبة في الضريبة النسبية بنفس نسبة الزيادة في قيمة المادة الخاضعة لها.

ب- الضريبة التصاعدية: تفرض بمعدلات مختلفة باختلاف المادة الخاضعة لها ويراعي في هذه الضريبة مبادئ العدالة والظروف الخاصة بالمكلف كما أنها وسيلة فعالة لتقليل من التفاوت بين دخول الأفراد ورفع مستوى الفئات المحرومة.²

¹ محرز محمد عباس، اقتصاديات الحياة والضرائب، دار هومة للنشر والتوزيع، بوزريعة، الجزائر، 2004، ص79.

² مرجع نفسه، ص79.

المبحث الثاني: النظام الحقيقي

يعتبر النظام الحقيقي من أنظمة فرض الضريبة انطلاقاً من المبادئ الأساسية التي تبرز أهمية المحاسبة الضريبية في ذلك على اعتبارها إحدى فروع المحاسبة والتي تعني عرض البيانات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الجبائي وفق أحكام القانون الجبائي.¹

ويتعامل النظام الحقيقي مع نسب متغيرة حسب تغير رقم الأعمال المحقق، وهذا النظام يتطلب عملاً ميدانياً أكثر أهمية من النظام الجزافي، نظراً لأهمية المبالغ المالية المتغيرة الخاضعة للنظام الحقيقي، كالمؤسسات الكبيرة التي يكون لها رقم أعمال مرتفع ومتغير.

وهو نظام يخضع له جميع الأشخاص الطبيعيون والمعنويون الذين يحققون رقم أعمال أكبر أو يساوي 8000000 دج إجبارياً، وكذلك الأشخاص الطبيعيون والمعنويون الذين لديهم رقم أعمال أقل من 8000000 دج اختياريًا عن طريق طلبا لخضوع إلى النظام الحقيقي ويفرض على المكلفين إمساك المحاسبة، دفتر اليومية، دفتر الكبير، دفتر الجرد، ميزان المراجعة والقوائم المالية.²

كما سنتناول في هذا المطلب مختلف الضرائب المطبقة في النظام الحقيقي المتمثلة في:

(الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني).

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

أولاً: تعريفها

التعريف الأول: هي ضريبة سنوية وحيدة تفرض على دخول وأرباح المكلف بالضريبة التي يحققها أو التي يحصل عليها كل سنة تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقاً لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة.³

التعريف الثاني: يقصد بها الضريبة التي تفرض على مجموع الدخل المتحقق للمكلف بالضريبة من مصادر متعددة ويعرفها المشرع الجزائري وفقاً للمادة 01: من قانون الضرائب المباشرة "يتم تأسيس ضريبة سنوية

¹ ولهى بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، حالة الجزائر، (رسالة دكتوراه غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2012، ص 80.

² المادة 282، مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص 57.

³ المادة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص 10.

واحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تدعى بضريبة الدخل الإجمالي، تطبق هذه الضريبة على دخول وأرباح المكلف بالضريبة التي يحققها أو التي يحصل عليها كل سنة.¹

ثانيا: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:

- تطبق على الأشخاص الطبيعيين.
- تعتبر ضريبة سنوية، أي تؤسس كل سنة على الأرباح أو المداخل التي يحققها المكلفون بالضريبة أو التي يحصلون عليها خلال سنة معينة.
- تعد ضريبة إجمالية أي شاملة لكل المداخل التي تمس الدخل الصافي الإجمالي وهذا بعد خصم أعباء المحددة قانونا.

- تعتبر ضريبة تصريحية، بمعنى أنها واجبة التصريح من طرف المكلف بها.²

ثالثا: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي حسب المادة الثالثة من قانون الضرائب المباشرة

1-الأشخاص الخاضعون للضريبة

- الأشخاص الذين موطن تكليفهم في الجزائر
- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر وعائدتهم من مصدر جزائري.
- يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى :
 - الأشخاص الذين تتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين أو منتفعين أو مستأجرين.
 - الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم.
 - الأشخاص الذين يمارسون نشاطا معينا سواء كانوا إجراء أم لا.
 - الأشخاص التابعين للدولة كأعوان لها والذين يمارسون وظائفهم ويكلفون بمهامهم في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخولهم.³
- الأشخاص الغير مقيمين بالجزائر والذين يحصلون على مداخيلهم من مصدر جزائري، والأشخاص من جنسيات جزائرية أو أجنبية والذين يحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل فإنهم تفرض عليهم ضريبة في الجزائر.

- الضريبة على الشركاء في الشركات.

¹ محمد عباس محرز، المدخل إلى الحياة والضرائب، دار النشر ITCIS، الجزائر، 2010، ص 75.

² ولهى بوعلام، مرجع سابق، ص 53.

³ المادة 03، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص 10.

- شركات الأشخاص.
- الشركات المدنية المشكّلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة الأعضاء.
- الضريبة على الأعضاء في الشركات.
- شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محدودة بالنسبة لديون.
- المسيرين ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة.¹
- تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص، ومداخل أولاده والأشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالتهم.
- يمكن للمكلف بالضريبة أن يطالب بفرض ضرائب متميزة عن أولاده عندما يتقاضون دخلا من عملهم الخاص أو من ثروة مستقلة عن ثروته.
- إن فرض ضريبة مشتركة، يمنح الحق في تخفيض 10% من الدخل الخاضع للضريبة.²

2-الأشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الإجمالي:

طبقا لأحكام المادة 05 من (ق.ض.م.ر.م): يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.³

3-مكان فرض الضريبة

إذا كان المكلف بالضريبة محل إقامة وحيدة، تقرر الضريبة في مكان وجود محل الإقامة هذا، وإذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة في الجزائر، فإنه يخضع للضريبة في المكان التي توجد فيه مؤسسته الرئيسية، كما يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي في المكان الذي توجد فيه على مستوى الجزائر مصالحهم الرئيسية، الأشخاص الطبيعيون الذين يتوفرون على إيرادات صادرة عن ممتلكات أو مستثمرات أو مهن موجودة أو ممارسة في الجزائر دون أن يوجد موطن تكليفهم.⁴

¹ بن أعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص55.

² المادة 6، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022، ص10.

³ المادة 5، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022، ص10.

⁴ المادة 3، قانون المالية، 2022، ص4.

رابعاً: تعريف الدخل الخاضع للضريبة:

تعريف 1: تستحق الضريبة في كل سنة على الإيرادات أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف فيها خلال السنة نفسها.¹

تعريف 2: يتكون الربح أو الدخل الخاضع للضريبة من قانون الناتج الإجمالي المحقق فعلاً بما في ذلك قيمة الأرباح والامتيازات العينية التي يتمتع بها المكلف بالضريبة على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه.²

يحدد الدخل الصافي الإجمالي المعتمد أساساً لضريبة الدخل بجمع الأرباح أو الإيرادات الصناعية لكل المراحل مطروحة منها جميع النفقات والأعباء المنصوص عليها قانوناً.

خامساً: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

فقد عدل قانون المالية 2022 السلم التدريجي للضريبة على الدخل الإجمالي المحدد في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، بشكل يسمح بتخفيض هذه الضريبة التي تتطور وفقاً للراتب الخاضع للضريبة (وليس صافي الراتب). وعليه فإن المادة 31 من القانون تحدد معدلات تدريجية على ست مستويات.³

الجدول رقم 1: الجدول التصاعدي للشرائح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.

نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي	قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)
0%	لا يتجاوز 240.000 د.ج
23%	من 240.001 د.ج إلى 480.000 د.ج
27%	من 480.000 د.ج إلى 960.000 د.ج
30%	من 960.000 د.ج إلى 1.920.000 د.ج
33%	من 1.920.000 د.ج إلى 3.840.000 د.ج
35%	أكثر من 3.840.000 د.ج

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 100، 30 ديسمبر 2021، ص12.

¹ المادة 9، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص11.

² المادة 10، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص11.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 100، 30 ديسمبر 2021، ص12.

تستفيد هذه المداخل من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية يقدر ب 40 % . لا يمكن أن يقل هذا التخفيض عن 12.000 دينار سنويا أو يزيد عن 18.000 دينار سنويا (أي بين 1.000 دج و 1.500 دج / شهريا). تستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي، المداخل التي لا تتعدى 30.000 دج. تستفيد من تخفيض ثاني إضافي، المداخل التي تفوق مبلغ 30.000 دج وتقل عن 35.000 دج. تحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل، حسب الصيغة الآتية:

$$\text{الضريبة على الدخل الإجمالي} = \text{الضريبة على الدخل الإجمالي (حسب التخفيض الأول)} \times (137/51) - (8/27925).$$

بالنسبة للمداخل التي تفوق 30.000 دج وتقل عن 42.500 دج، بالنسبة للعمال ذوي الإعاقة الحركية أو العقلية أو المكفوفين أو الصم البكم، وكذا العمال المتقاعدين الخاضعين للنظام العام، فإنها تستفيد من تخفيض إضافي على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي، على ألا يتراكم مع التخفيض الثاني المذكور أعلاه. وتحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل، وفقا للصيغة الآتية:

$$\text{الضريبة على الدخل الإجمالي} = \text{الضريبة على الدخل الإجمالي (حسب التخفيض الأول)} \times (61/93) - (41/81.213)^1.$$

سادسا: فئات الضريبة على الدخل الإجمالي:

- الأرباح الصناعية أو التجارية أو الحرفية
- الأرباح الغير تجارية.
- الأجور والمرتبات والرجوع العمرية.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
- المداخل الفلاحية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية والغير مبنية.
- فوائض القيمة المترتبة عن التنازل لقاء عوض عن العقارات المبنية والغير مبنية.²

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2022، العدد 100، 30 ديسمبر 2021، ص 13 ص 14.

² بن عمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الحياة، دار هومة، الجزائر، 2009، ص 108.

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS

أولاً: تعريفها: تنص المادة (135) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح في المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة (136) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات".¹

ثانياً: خصائص الضريبة على أرباح الشركات

من خلال التعريف نستخلص عدة خصائص لهذه الضريبة والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

- **ضريبة سنوية:** تفرض مرة واحدة خلال السنة المالية على الأرباح المحققة خلال تلك السنة.
- **ضريبة حقيقية:** تتناسى هذه الضريبة كلياً الحالة الشخصية الخاضع لها ودون اخذ بعين الاعتبار لحالته المادية، وهي التي تهتم بالمادة الخاضعة للضريبة والمتمثلة في الربح.²
- **ضريبة عامة:** كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
- **ضريبة نسبية:** وذلك بتطبيق معدل ثابت على الأرباح المسجلة من المؤسسة.
- **ضريبة تصريحية:** بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة.³

ثالثاً: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

تنص المادة (136) من قانون الضرائب المباشرة على انه يخضع للضريبة على أرباح الشركات (IBS) مايلي:

1- الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151. ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة (151) ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.¹

¹ المادة 135، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص 37.

² بن أعمارة منصور، **الضريبة على أرباح الشركات**، دار هومة للنشر، ط 02، الجزائر، 2010، ص 15.

³ زين محمد الزين وآخرون، **أثر المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة عن العبء الضريبي**، رسالة ماستر، جامعة حمة لخضر الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية، 2017، ص 20.

• هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

2- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري يخضعون لهذه الضريبة:²

• الشركات التي تنتج العمليات والمنتجات المذكورة في المادة (12) من ق ض م.

• الشركات التعاونية والاتحاديات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة (138) من ق ض م.

رابعا: نظام التسديدات التلقائية: يجب أن تحسب الضريبة على أرباح الشركات من طرف المكلف بالضريبة نفسه أي تدفع تلقائيا إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة أو لصندوق محصر الضرائب بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لهذه المراكز، دون إصدار مسبق لجدول الضرائب، ويتضمن نظام التسديدات التلقائي مايلي:

• من جهة دفع ثلاثة تسبيقات.

• ومن جهة أخرى رصيد تصفية الضرائب.³

خامسا: حساب الضريبة على أرباح الشركات

1- يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

• 19%، بالنسبة للأنشطة إنتاج السلع.

• 23%، بالنسبة للأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء

وكالات الأسفار.

• 26%، بالنسبة للأنشطة الأخرى.⁴

2- تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:⁵

• 10%، بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا

يخصم من فرض الضريبة النهائي.

• 40%، بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع

طابعا محررا.

¹ المادة 136، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص 37.

² المادة 136، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص 38.

³ بن عمار منصور، مرجع سابق، ص 17.

⁴ المادة 46، قانون المالية، 2022، ص 20.

⁵ المادة 150، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص 47.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب والنظام الحقيقي

• 20%، بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاعات

من المصدر ويكتسي هذا الاقتطاع طبعاً محرراً.

• 30%، بالنسبة:

- المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليس لها منشآت معينة دائماً في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.

- المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.

- للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، أما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم أو بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته أو منح امتياز لذلك.

• 10%، بالنسبة:

- للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري، غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عالية أو دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.

• 15%، محرر من الضريبة بالنسبة:

- لعائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية وكذا المداخل المماثلة المذكور في المواد من 45 إلى 48 من هذا القانون، المحققة من طرف الأشخاص المعنويين الذين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر.

• 5% محرر من الضريبة، بالنسبة للمداخل المتأتية من توزيع الأرباح التي تم إخضاعها للضريبة على

أرباح الشركات أو تم إعفاؤها صراحة.¹

سادساً: تدابير جبائية خاصة بالضريبة على أرباح الشركات:

بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات في قانون المالية لسنة 2022 تم إدخال تدابير من شأنها

تبسيط النظام الجبائي وخفض الضغط الضريبي عن طريق تقليل الاختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية مما سيؤدي إلى إدماج ضريبي.

وتحدد النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية لمختلف العمليات أي كانت طبيعتها، أخذاً بعين

الاعتبار التشريع والتنظيم الجبائيين الساري المفعول، المحققة من طرف كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لنفس المؤسسة، بما في ذلك على وجه الخصوص التنازل عن عناصر الأصول سواء خلال فترة الاستغلال أو

¹ المادة 150، قانون الضرائب المباشرة والروم المماثلة، 2022، 47.

في نهايتها. ويتم تقييم النواتج والأعباء المحررة بالعملات الأجنبية على أساس سعر الصرف الساري عند تاريخ تحقيقها، ويتم تقييم الحقوق والديون المحررة بالعملات الأجنبية في نهاية كل سنة مالية، على أساس سعر الصرف الأخير. لا تدرج أرباح وخسائر الصرف المنجزة عنها، في تحديد النتيجة الجبائية لسنة معاينتها. تربط هذه الأخيرة بالنتيجة الجبائية المتعلقة بسنة تحقيقه.

المطلب الثالث: الضرائب والرسوم الأخرى

الفرع الأول: الرسم على القيمة المضافة TVA:

أولاً: تعريف الرسم القيمة المضافة

1- مفهوم القيمة المضافة: هي الفرق بين الإنتاج العام والاستهلاك الوسيط للسلع والخدمات بمعنى آخر فهي تقيس القيمة المحصل عليها من طرف المؤسسة للسلع والخدمات الآتية من المتعاملين كما توضحه المعادلة التالية:

$$\text{الإنتاج} = \text{القيمة المضافة} + \text{الاستهلاك}^1$$

2- مفهوم الرسم على القيمة المضافة: يعرف الرسم على القيمة المضافة على أنه "ضريبة تظهر بشكل مبلغ محدد على أساس حجم القيمة المضافة، يفرض على سبيل الإلتزام على المنتجين والمقاولين والتجار وغيرهم كوسطاء لان العبء يتحمله المستهلك النهائي".²

وتوصف هذه الضريبة بأنها ضريبة خاضعة للخصم لان المنتجين لا يكون عادة ملزمين بان يدفعوا للحكومة المبالغ الكاملة للضريبة التي يدرجونها في الفواتير الصادرة منهم إلى عملائهم، حيث يسمح لهم باقتطاع مقدار الضريبة التي يدرجونها التي يحملونها على مشترياتهم من السلع أو الخدمات الموجهة إلى الاستهلاك الوسيط أو لتكوين رأس مال ثابت.³

ثانياً: خصائص الرسم على القيمة المضافة:

يتميز الرسم على القيمة المضافة بمجموعة من الخصائص المميزة نجعلها في:

- **رسم قيمي:** أي يفرض بمعدلات معينة، وهذا ما يعطيه ميزتين (المرونة، العدالة والمساواة).

- **رسم يقع على عاتق المستهلك:** أي أن الرسم على القيمة المضافة يمس التعامل المرتبط بالبضائع والخدمات، ويقع كليا على عاتق المستهلك باعتباره المكلف الحقيقي، ولا يقع على عاتق المؤسسة أو التاجر.

¹ بن أعمارة منصور، مرجع سابق، ص 10.

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

³ قدي عبد المجيد، مرجع سابق، ص 129.

- **الحيادة والشفافية:** يتميز بالحيادة في التعامل إذ يمس كل من اقتصاديات اليد العاملة والاقتصاديات ذات الرأس المالي، والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

- **ضمان إيرادات الدولة ومضاعفاتها:** إن خصائص الرسم على القيمة المضافة وطرق تحصيله تمكن من مضاعفة إيرادات خزينة الدولة، وضمان عملية التحصيل، ويتجلى ذلك أساسا في القضاء أو على الأقل التخفيف وبشكل كبير من تخلفات الرسوم والتهرب الضريبي، باعتبار أن المكلف الحقيقي هو المستهلك النهائي وليس التاجر أو المنتج الذي قد يحاول التهرب.¹

ثالثا: الحدث المنشأ للقيمة المضافة

1- **بالنسبة للمبيعات:** من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

2- **بالنسبة للأشغال العقارية:** من قبض الثمن كليا أو جزئيا.

3- **بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية:** يتكون الحدث المنشأ من التسليم.

4- **بالنسبة للواردات:** من إدخال البضاعة لدى الجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

5- **بالنسبة للصادرات من المنتجات الخاضعة للضريبة:** من تقديمها للجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

6- **بالنسبة للخدمات عموما:** يقبض الثمن جزئيا أو كليا وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب والتسليلات بمختلف أنواعها، يمكن أن يكون الحدث المنشأ للرسم، إن تعذر القبض من تسليم التذكرة.

غير انه يمكن أن يرخص لمقاولي الأشغال ومؤدي الخدمات بتبرئة ذمتهم حسب الخصوم، وفي هذه الحالة يكون الحدث المنشأ للرسم من الخصم ذاته.²

رابعاً: معدلات الرسم على القيمة المضافة

● 9% (المعدل المخفض) للرسم على القيمة المضافة، ويطبق هذا المعدل على المنتجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات.³

● 19% (معدل عادي) للرسم على القيمة المضافة.¹

¹. طلحاوي عبد العزيز، بن سليمان عبد الرحيم، دور الرسم على القيمة المضافة في تمويل الخزينة العمومية (دراسة حالة-مديرية الضرائب

لولاية ميله)، رسالة ماستر، جامعة بوالصاف عبد الحميد، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية، 2019، ص 35 ص 36.

² المادة 14، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2022، ص 10 ص 11.

³ المادة 23، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2022، ص 13.

خامسا: تدابير جبائية خاصة بالرسم على القيمة المضافة

جاء في قانون المالية 2022 العديد من التدابير التي تتعلق بالضريبة على القيمة المضافة كما نصت عليه المواد 89 إلى 98 من هذا القانون:

- تعفى من الرسم على القيمة المضافة عند الاستيراد التحف الفنية واللوحات والمنح ولت والقطع الفنية، بصفة عامة، وكل التحف من التراث الثقافي الوطني المستورد من طرف المتاحف الوطنية في إطار استرجاع التراث الثقافي الوطني الموجود في الخارج، عندما تكون هذه الأخيرة موجهة لإثراء التجمعات المتحفية.
- الفاء الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بعمليات بيع السكر، من أجل إخضاعها للمعدل المخفض 9%.

• تمديد تطبيق المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة، لمدة ثلاث (03) سنوات إضافية وهذا إلى غاية 31 ديسمبر سنة 2024 على استفادة الخدمات المتصلة بالنشاطات السياحية والفندقية والحمامات المعدنية والإطعام السياحي المصنف والأسفار وتأجير السيارات للنقل السياحي.

- تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة.
- يكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية.²

الفرع الثاني: الرسم على النشاط المهني TAB

أولاً: تعريف الرسم على النشاط المهني

يصنف الرسم على النشاط المهني نظريا ضمن الضرائب المباشرة لعدم استفادات المكلف بالضريبة من خدمات متعلقة بالتسديد إضافة إلى تحمل عبء الضريبة من قبل المكلف بدفعة دون إمكانية تحميله لشخص آخر.³

يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو للضريبة على أرباح الشركات.⁴

ثانياً: الحدث المنشأ للرسم على النشاط المهني

¹ المادة 21، قانون الرسم على رقم الأعمال، 2022، ص 13.

² من المادة 89 إلى المادة 98، قانون المالية، 2022، من ص 35 إلى ص 38.

³ شعباني لطفي، مرجع سابق، ص 118.

⁴ المادة 217، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص 67.

1- بالنسبة للمبيعات: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة غير أن بيع الماء الصالح للشرب، عن طريق هيئات التوزيع، فإن الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني يتكون من تحصيل الثمن جزئيا أو كليا. يتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن جزئيا أو كليا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية. وفي غياب التحصيل، يصبح الرسم على النشاط المهني مستحق الأداء بعد اجل سنة(1) ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

2-بالنسبة للأشغال العقارية وأداء الخدمات: من قبض الثمن كليا أو جزئيا. بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية في الإطار الحصري نشاطها، يتكون الحدث المنشئ للرسم من التسليم القانوني أو المادي للمك إلى المستفيد. غير انه فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية وبالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحق عند انتهاء الأشغال، بعد الرسم المدفوع بعد كل تحصيل، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة. فيما يتعلق بالحفلات والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض، من تسليم التذكرة.

غير انه يمكن أن يرخص لمقاولي الأشغال ومؤدي الخدمات بتسديد الرسم على النشاط المهني حسب الخصوم، وفي هذه الحالة، يتكون الحدث المنشئ للرسم من الخصم ذاته.¹

ثالثا: معدلات الرسم على النشاط المهني

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 5،1%.

غير انه، يرفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى 3%، فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي:

1- حصص البلدية: 66%.

2- حصص الولاية: 29%.²

• تدفع نسبة 50% من حصص الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة.

¹ المادة 221 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص 69.

² المادة 222، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص 69.

- تدفع نسبة 50% من حصص الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات المتبقية التابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة، مقابل خدمات غير مأجورة للبلديات المعنية والمسجلة في اتفاقية بين الولاية والبلديات.¹

رابعا: الأشخاص الخاضعون ومكان فرضه

1- يؤسس الرسم كما يلي:

- باسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة حسب مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الإقتضاء.
- باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها الفرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها.
- 2- يؤسس الرسم في الشركات مهما كان شكلها على غرار مجموعات الشركات بالمساهمة باسم الشركة أو المجموعة.²

خامسا: تدابير جبائية خاصة بالرسم على النشاط المهني (2022)

- استثناء من مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني، إيرادات المحققة من طرف الأشخاص الممارسين للمهن غير التجارية.
- يستثنى من القاعدة الخاضعة للرسم على النشاط المهني مبلغ عمليات البيع المنجزة من طرف المنتجين.
- تخفيض معدل الرسم على النشاط المهني إلى 1,5% بدل 2%.

¹ المادة 222 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022، ص 69.

² المادة 233، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022، ص 70.

المبحث الثالث: الالتزامات المتعلقة بالنظام الحقيقي.

يتقيد المكلف بالضريبة التابع للنظام الحقيقي بمجموعة من الالتزامات الجبائية والمحاسبية خلال فترة زمنية محددة والتي تساهم في ضمان حقوق المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية.

المطلب الأول: الالتزامات الجبائية والمحاسبية

الفرع الأول: الالتزامات الجبائية

تتقيد المؤسسة بالالتزامات تخص إيداع التصريحات وهذا على امتداد مدة ممارستها لنشاطها، فهناك التزامات عند بداية ممارسة النشاط والتزامات عند الانتهاء منه إضافة إلى التزامات سنوية وأخرى شهرية وثلاثية.

1-تصريح بالوجود:

يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا لنموذج الذي تقدمه الإدارة. انظر الملحق رقم 1.01¹

2-التصريحات السنوية:

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يحققون أرباح صناعية وتجارية، إن يكتتبوا، وفقا للشروط نفسها المنصوص عليها في المواد (151) و (151 مكرر) و(152) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، بعنوان النتيجة السنة أو السنة المالية السابقة، التصريح الخاص بمبلغ نتيجتهم، ويتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للهيكل المزودة بالنظام المعلوماتي " جيبايتك"، اكتباب كشف سنوي تلخيصي يحتوي على المعلومات التي يجب أن تستخرج من التصريح المذكور أعلاه والكشوف المرفقة، انظر الملحق رقم 02.

يجب أن يصل التصريح السنوي إلى إدارة الضرائب المتواجدة في منطقة المقر الاجتماعي (المقر الرئيسي) للمؤسسة قبل الفاتح من أفريل الذي يلي تاريخ إقفال الحسابات.²

عناصر التصريح السنوي:

- مبلغ رقم أعمالهم،
- رقم تسجيلهم في السجل التجاري،

¹ المادة 183، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص 57.

² لمادة 18، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، مرجع نفسه، ص 57.

• لقب المحاسب أو المحاسبين أو الخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم وعناوينهم أو تحديد أو مراقبة النتائج العامة لمحاسبتهم، مع ذكر ما إذا كان هؤلاء التقنيون من بين المستخدمين الأجراء لمؤسستهم. ويجب علّهم إرفاق تصريحاتهم بالملاحظات الأساسية والخلاصات الموقعة التي استلموها من الخبراء المحاسبين أو المحاسبين المعتمدين الذين كلفوهم، في حدود اختصاصهم، بإعداد ومراقبة وتقييم حواصلهم وحساباتهم الخاصة بنتائج النشاط، وإلى جانب تقديم التصريح المنصوص عليه في المادة (151) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة فإن المكلفين بالضريبة ملزمون بأن يسجلوا على الاستثمارات التي تعدّها وتقدمها الإدارة.

• مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها، ولا سيما منها ملخص عن حساب النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها للاهلاكات المالية والأرصدة المشكلة باقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الاهلاكات المالية والأرصدة.

• جدولاً للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة.

• كشفاً للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور.

• كشفاً مفصلاً للتسبيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات.¹

كما أن التصريح السنوي يجب أن يحتوي على الوثائق والمعلومات الموالية:

1- السيارة السياحية: على المؤسسة أن ترفق تصريحها السنوي كشفاً حول السيارات السياحية المشكلة لأصولها أو الداخلة في المصاريف التي تحملتها خلال الدورة.

2- الأجور والمكافأة المدفوعة للغير: يجب أن يرفق التصريح السنوي أيضاً بكشف حول الأتعاب وحقوق الاختراع وعاملات التسجيل ومصاريف المساعدة التقنية وكل الأجور المدفوعة إلى أشخاص غير موظفين في المؤسسة ولا يملكون كشف راتب فيها، ويجب أن يتضمن هذا الكشف أسماء وعناوين المستفيدين من هذه الأجور والمبالغ المدفوعة لهم.

3- معلومات تخص الشركاء والمساهمين: يمكن تقسيم هذه المعلومات إلى قسمين حسب الشكل القانوني للمؤسسة:

• بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة: إن مسيري المؤسسات ذات المسؤولية المحدودة مطالبون بتقديم كشف يبين مايلي:

• أسماء وألقاب وعناوين الشركاء.

¹ المادة 152، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص 48.

- المبالغ المدفوعة لكل شريك خلال الدورة من رواتب وتعويضات وكل الأجور لهم من أجل وظائفهم في الشركة.
 - المبالغ المدفوعة إلى شريك خلال السنة السابقة في شكل قسائم وفوائد والنواتج الأخرى الخاصة بحصصهم الاجتماعية وكذلك المبالغ الموضوعة تحت تصرفهم عن طريق شخص أو شركة على شكل تسبيقات أو سلفات أو دفعات على الحساب.
 - بالنسبة للشركات الأخرى غير الشركات ذات المسؤولية المحدودة الشركات: التي تتمتع بالشخصية المعنوية غير الشركات ذات المسؤولية المحدودة وكل الشركات الخاضعة للضريبة على إرباح الشركات ملزمون بتقديم كشوفات تشير إلى المعلومات المالية:
 - نسخ من مداولات مجالس الإدارة والمساهمين.
 - أسماء وألقاب وعناوين أعضاء مجلس الإدارة بالإضافة إلى المبالغ المدفوعة على شكل قسائم ومكافآت حضور لكل واحد منهم خلال السنة السابقة¹.
 - المبالغ المدفوعة إلى كل شريك خلال السنة السابقة في شكل قسائم وفوائد أو نواتج أخرى، وكذلك المبالغ الموضوعة تحت تصرفهم خلال نفس السنة.²
- 3-التصريحات الشهرية:** على المؤسسات القيام بإيداع تصريح وحيد لكل من الرسم على النشاط المهني، الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، والضريبة على الدخل الإجمالي، كل على حدا، هذا التصريح يجب أن يتم إيداعه لدى مديرية الضرائب خلال 20 يوم الأولى للشهر الذي يلي الشهر موضوع التصريح في سلسلة(G50)، انظر الملحق رقم 03.³
- 4 -التصريح في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:**
- في حالة التنازل أو التوقف الجزئي أو الكلي للمؤسسة أو التوقف عن ممارسة مهنة أو استغلال مستثمرة فلاحية، يتعين على المكلف بالضريبة التصريح الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي والتصريح الخاص في عشرة أيام(10) ابتداء من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط.

¹ مركيك عبد الله، الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي، دراسة حالة، رسالة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم، 2018، ص 25.

² مركيك عبد الله، مرجع سابق، ص 25.

³ مرجع نفسه، ص 26.

أما في حالة الوفاة، فيجب التصريح بالمدخيل الخاضعة للضريبة من خلال تصريح إجمالي وتصريح خاص، حيث يجب اكتتاب هذه التصريحات من طرف ذوي حقوق المتوفي.¹

الفرع الثاني: الالتزامات المحاسبية:

حددت هذه الالتزامات في القانون التجاري بالمواد (09-10-11) ويمكن تلخيصها فيما يلي:

أ- **دفتر اليومية:** هو عبارة عن دفتر مرقم ومختوم من قبل المحكمة المختصة تسجل فيه العمليات التي تقوم بها المؤسسة بتاريخ متتابعة، حيث أنكل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، ويقيد فيه يوما بيوم عمليات نشاط المؤسسة بانتظام ومن دون ترك فراغ أو شطب، إضافة إلى إرفاق المستندات الخاصة بإثبات مختلف العمليات.²

ب- **دفتر الجرد:** يجب على التاجر القيام بجرد عناصر الأصول مرة على الأقل خلال السنة، حيث تنص المادة 10 من القانون التجاري أنه "يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي يحمل صفة التاجر أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مقاولته، وأن يقل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج، وتنسخ هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد".³

ت- **حفظ الدفاتر وسندات المراسلات:** يلزم المشرع الجزائري المكلف الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية لها، إضافة إلى المستندات المشار إليها في القانون التجاري لمدة عشر (10) سنوات، وطبقا للمادة 12 من القانون التجاري فإنه يجب الاحتفاظ بمستندات المراسلات طيلة نفس المدة ابتداء من تاريخ تحريرها.

كما أن أي إخلال بهذه الشروط السابقة الذكر يؤدي إلى رفض المحاسبة من قبل المحققين وبالتالي فإن المكلف يعتبر مخالفا للواجبات المحاسبية.⁴

¹ دليل الجبائي للمكلف بالضريبة، الجزائر، 2018، ص 85 ص 86.

² المادة 09، القانون التجاري الجزائري، 2007، ص 04.

³ المادة 10، القانون التجاري الجزائري، 2007، ص 04.

⁴ المادة 12، القانون التجاري الجزائري، 2007، ص 05.

المطلب الثاني: الالتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة

تخص هذه الالتزامات تسديد الضريبة على أرباح الشركات، والضريبة على الدخل الإجمالي، والضرائب ذات الطابع المهني.

1- الضريبة على أرباح الشركات

يصرح بالتسبيقات على الحساب فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات وتسدد مثلما هو منصوص عليه في المادة (356) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بواسطة تصريح (سلسلة G50) حسب الآجال الآتية:

- التسبيق الأول: 20 مارس.

- التسبيق الثاني: 20 جوان.

- التسبيق الثالث: 20 نوفمبر من السنة التي تم فيها تحقيق الأرباح.¹

وكل دفعة تساوي 30 % من الضريبة الإجمالية المتعلقة بأرباح الدورة الأخيرة، وإذا كان مبلغ الضريبة للسنة الماضية غير معروف فإن الدفعة الأولى تحسب على أساس ضريبة السنة التي تسبقها، ومبلغ الدفعة الأولى يتم تعديله عند دفع الدفعة الثانية. أما بالنسبة للمؤسسات الحديثة الإنشاء فإن الدفعة تساوي 30 % من الأرباح التي يتم تقديرها ب 5 % من رأس المال.²

2- الضريبة على الدخل الإجمالي: يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، حتى يتسنى إقرار أساس هذه الضريبة، أن يكتتبوا ويرسلوا، على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم، تصريحاً بدخلهم الإجمالي الذي تقدم مطبوعة من قبل الإدارة الجبائية.³

3- الضرائب ذات الطابع المهني

تختلف الالتزامات حسب اختلاف الرسم على النحو الآتي:

3-1: الرسم على النشاط المهني:

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 1,5 %.

غير أنه يرفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى 3 %، فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

¹ المادة 164، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 59.

² مركيك عبد الله، مرجع سابق، ص 26.

³ المادة 99، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 28.

ودفع الرسم على المهني لدى محصل مركز الضرائب خلال العشرين (20) يوما الأولى للشهر الذي يلي الشهر الذي تم تحقيق رقم الأعمال والإيرادات.¹

3-2: الرسم العقاري:

يتم تسديد الرقم العقاري تبعا لشروط القانون العام بمعنى اليوم الأخير من الشهر الثاني الذي يلي تاريخ إدراج التحصيل.²

المطلب الثالث: الإلتزامات الجبائية للمؤسسة كونها جامعا للضريبة

يتعلق الأمر بالمكلفين الذين ينتمون إلى النظام الحقيقي والاقتطاع من المصدر

1- المكلفين الذين ينتمون إلى النظام الحقيقي

يلتزم المكلفون الذين ينتمون إلى نظام حقيقي بمايلي:

- إيداع تصريح شهري برقم أعمالهم والرسم الواجب دفعه،
- مسك محاسبة منتظمة تتضمن دفاتر مرقمة ومؤشرة تسجل فيها يوميا بدون فراغات ولا تشطيبات المبالغ الخاصة بالعمليات المحققة سواء كانت خاضعة للضريبة أو خاضعة لها،
- وضع لوحات تعريفية في واجهات البنايات التي يمارسون فيها نشاطهم.
- أما مؤسسات الأشغال فهم ملزمون بتثبيت لوحة تعريفية خارج موقع الأشغال، إظهار الرسم في الفواتير ووضعية الأشغال، وتقديم قائمة بالعمال والموظفين.

2- الاقتطاع من المصدر:

وتحتوي على عنصرين هما كالآتي:

1-2 الإلتزامات الخاصة بالمؤسسات التي توظف إجراء

كل المؤسسات التي تدفع أجور منح، تعويضات وأتعاب دائمة تقع على عاتقها الإلتزامات الموالية:

- القيام بحساب وتسديد الاقتطاع من المصدر بالنسبة للضرائب على كل الأجور الخاضعة للضريبة.
- تسجيل الضريبة على الدخل الإجمالي على دفتر خاص بالأجور مرقم ومؤشر من طرف المحكمة.
- تقديم كشف الأجر عند دفعه.
- القيام بالتسديد الدوري للدفع الجزافي والضريبة على الدخل الإجمالي.³

¹ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2021، ص 100.

² الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2021، ص 103.

³ المادة 75، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص 22.

- إيداع تصريح سنوي للأجور والمنح، هذا التصريح يجب أن يخص جميع المبالغ المدفوعة للعمال والموظفين (أجور، وعلاوات، ومنح، وتعويضات) خلال السنة، ويجب أن يتم إيداع هذا التصريح على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة.

2-2 الالتزامات الخاصة بالمؤسسات التي تدفع مبالغ خاضعة للضريبة لأشخاص لا ينتمون إليها يجب على هذه المؤسسات القيام بما يلي:

- القيام باقتطاع من المصدر عند تسديدها لمبلغ خاضع للضريبة، و أن تقوم بتسديد هذا الاقتطاع إلى إدارة الضرائب خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الاقتطاع.
- تقديم وصل مستخرج من دفتر للقوائم موجود على مستوى إدارة الضرائب.
- إظهار مبلغ الاقتطاعات من المصدر في التصريحات السنوية إلى جانب التسجيلات العادية.¹

¹ المادة 76، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022، ص22.

خلاصة الفصل:

تعتبر الضريبة أداة هامة من أدوات السياسة المالية للدولة، فهي تهدف أساسا إلى تمويل النفقات العمومية، لتستخدم في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، فبعد دفعها يكون المكلف حرا في أداء عمله وفي ماله، وكذلك تراعي الضريبة قدرات المكلف أي طبقا لدخله وإنفاقه وثروته.

ولقد استعرضنا في هذا الفصل ماهية الجباية من حيث المفهوم والخصائص والأنواع كذلك التقنيات الضريبية، كما استعرضنا مختلف الضرائب التي تشكل النظام الجبائي الحقيقي الجزائري.

وعليه نظرا لأهمية هذا المورد في تحصيل الإيرادات وجب على الدولة المحافظة عليه خاصة من التهرب من الدفع، وهذا ما سنتناوله في الفصل الثاني وكيف تسعى الدولة إلى مكافحته باستخدام الرقابة الجبائية.

الفصل الثاني: الرقابة الجبائية

تمهيد:

لقد منح المشرع الجزائري لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية حقوق وواجبات من أجل حماية الحقوق العامة والخاصة، ولذلك أوجب على المكلفين بالضريبة إعطاء تصريحات صحيحة ودقيقة وتامة، لأن في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وصادقة، لأن بعض المكلفين بالضريبة يرون أن الضريبة قيد على أموالهم وحرياتهم الاقتصادية، مما يجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تقادي الضريبة. وسعيا من طرف القانون إلى محافظة على حقوق الخزينة عن طريق الرقابة الجبائية التي تعد أحد أهم الإجراءات في المحافظة على المال العام، فقد وضع المشرع الجزائري أدوات قانونية تتمثل في مجموعة الإجراءات والوسائل التي يعتمد عليها الأعوان الرقابيون في القيام بالعملية الرقابية.

حيث تطرقنا في هذا الفصل إلى المحاور الأساسية التالية:

المبحث الأول: الإطار النظري والهيكل للرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: التحقيقات الجبائية والعقوبات.

المبحث الأول: الإطار النظري والهيكل للرقابة الجبائية

لطالما ارتبطت الغاية من أية عملية رقابة باعتبارها وسيلة علاجية تهدف إلى التعرف على نقاط الضعف والخطأ، والعمل على تصحيحها ومعرفة مناطق الخلل والانحراف قبل وقوعها من أجل تفاديها، وما الرقابة الجبائية إلا نوع من أنواع الرقابة، إلا أنها تخص بأهداف وأنواع وهياكل خاصة بها دون غيرها من أنواع الرقابة.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها

إن الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية للمحافظة على المال العام من الضياع، ولهذا سنحاول في هذا المطلب إيضاح كل من مفهومها والأهداف التي تصبو إلى تحقيقها.

أولاً: مفهوم الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية لها مفاهيم عديدة ومتنوعة تختلف من باحث لآخر، ومن أجل الإلمام بكل معاني الرقابة الجبائية سوف نتطرق إلى بعض التعريفات التي قدمت لها كما يلي:

• **التعريف الأول:** حسب "كلود لوران Cloud Laurent" تعرف الرقابة الجبائية على أنها عبارة عن "

مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدلسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقييمها"¹.

• **التعريف الثاني:** الرقابة الجبائية هي مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي، وكل التجاوزات الجبائية المهددة للاقتصاد الوطني.²

• **التعريف الثالث:** عرف "كولين فيليب Collin Filipe" على أنها الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين

الأفراد في دفع الضريبة. وتشكل شرطاً من الشروط الرئيسية والفعالة في تحقيق المنافسة الشريفة والعادلة بين المؤسسات.³

لقد تنوعت التعريفات المقدمة للرقابة الجبائية، كما اختلفت وجهات نظر الكتاب في مجال تحديد و تعريف موحد و دقيق يختص بالرقابة الجبائية، و بالرغم من ذلك إلا أن أغلبهم يتفقون على المعنى العام للرقابة الجبائية الذي يمكن إيضاحه في التعريف التالي: الرقابة الجبائية هي مجموعة من العمليات و الإجراءات التي تقوم من خلالها الإدارة الجبائية بفحص تصريحات و مستندات و وثائق المكلفين، سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين،

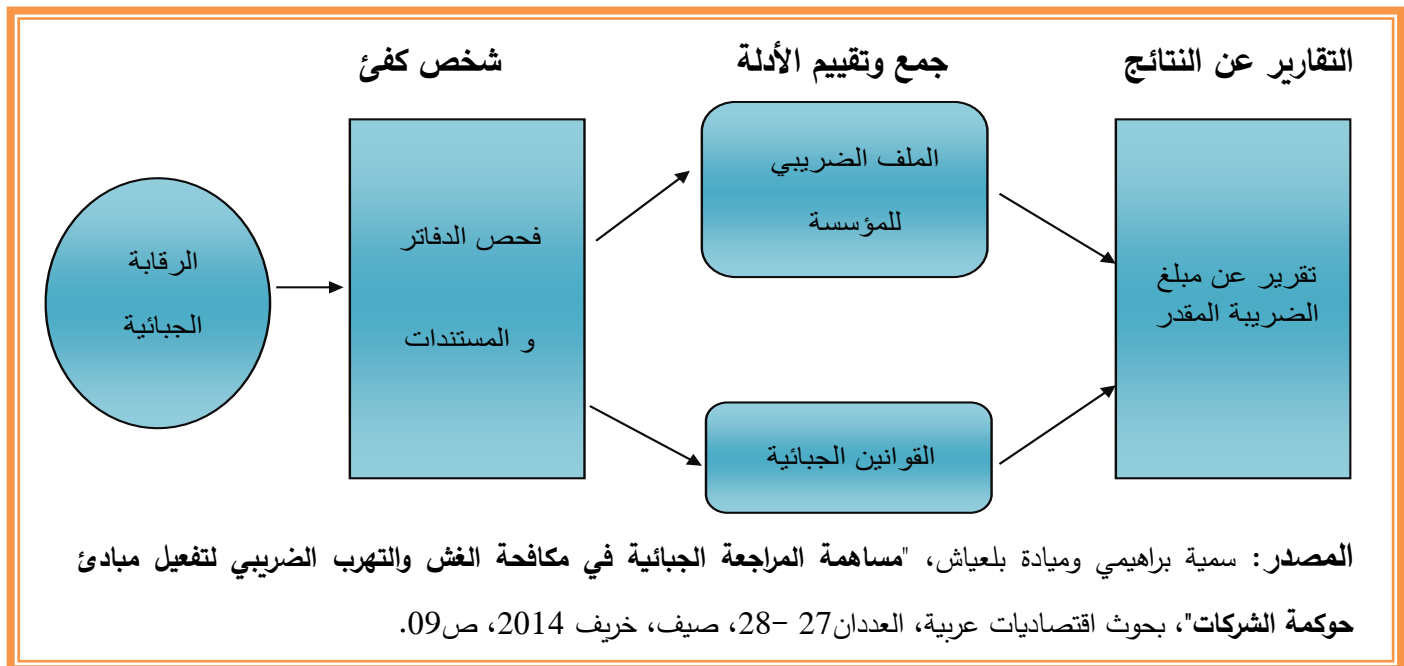
¹منور اوسرير، محمد حمو، "محاضرات في جباية المؤسسات"، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص201.

²حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، -دراسة تحليلية وتطبيقية-، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998، ص13.

³ مرجع نفسه، ص13.

بهدف التأكد من مدى صحة و مصداقية هذه التصريحات، بالإضافة إلى فحص المحاسبة من حيث الشكل و المضمون من أجل اكتشاف الممارسات التدلسية، و في الأخير يتم اتخاذ الإجراءات العقابية اللازمة. كما يمكن تلخيص التعريفات السابقة في الشكل التالي:

الشكل رقم (1): الرقابة الجبائية



ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

من خلال تعريفنا للرقابة الجبائية يمكننا استخلاص بعض الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها والمتمثلة في:

1. **الهدف القانوني للرقابة الجبائية:** ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين بالقوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة من أية مخالفات أو انحرافات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.¹

2. الهدف الإداري للرقابة الجبائية:

تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية ويتمثل ذلك في زيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها حيث يتمثل دورها في النقاط التالية:

¹ محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000، ص 166.

- تساعد الرقابة الجبائية على كشف الثغرات القانونية والنقائص الموجودة في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الضريبية على اتخاذ إجراءات تصحيحية وإيجاد حلول لهذه الثغرات والنقائص.
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لتقادي الوقوع بها.
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات الخاصة بجميع أنواع الضرائب وتقدير التهرب الضريبي، ومدى التأثير في المؤشرات الاقتصادية الأخرى.¹

3. الهدف المالي والإقتصادي للرقابة الجبائية:

حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية.²

4. الهدف الاجتماعي للرقابة الجبائية:

- منع ومحاربة انحرافات المكلفين بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في الأداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة (المساواة أمام الضريبة).³

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

تتفرد الرقابة الجبائية بعدة أشكال أو أنواع تساعد على القيام بمهامها والوصول إلى الغايات المرجوة، وتكون متتالية ومتكاملة لا يمكن فصلها وتتمثل فيما يلي:

1. الرقابة الجبائية الداخلية:

ويقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية في المكتب بناء على الوثائق التي بحوزتهم ومفتشية الضرائب هي المصلحة المكلفة بالقيام بهذا النوع من الرقابة دوريا ولأهداف مسطرة مسبقا، ويمكن أن تكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق.

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، 2011-2012، ص 82.

² منور اوسرير، محمد حمو، مرجع سابق، ص 202.

³ بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2003-2004، ص 57.

1.1. الرقابة الشكلية:

تبدأ هذه الرقابة منذ استلام المصالح المعنية للتصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية وذلك عن طريق فحص الشكلي للعناصر المصرح بهاو تسوية الأخطاء إن وجدت، وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية من التصريحات (G50A) و (G50) وتلك المذكورة في التصريح السنوي مع المعلومات وقائمة الزبائن التي تمتلكها، وتهدف إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات.¹

2.1. الرقابة على الوثائق:

على قرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين، فإن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من قبل المكلفين، بمقارنتها مع المعلومات والوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي هو بحوزة الإدارة الجبائية، وكذا مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإيرادات والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلفون في حالة وجود بعض الغموض بإمكان الإدارة الجبائية طلب معلومات أو توضيحات من المكلف كما يلي:²

- طلب معلومات: يمكن للمحقق أن يطلب من المكلف بإمداده بعض ببعض المعلومات سواء شفويا أو كتابيا فيما يخص الأمور التي تضمنها التصريح، وذلك بمراسلته من أجل تقديم التوضيحات.

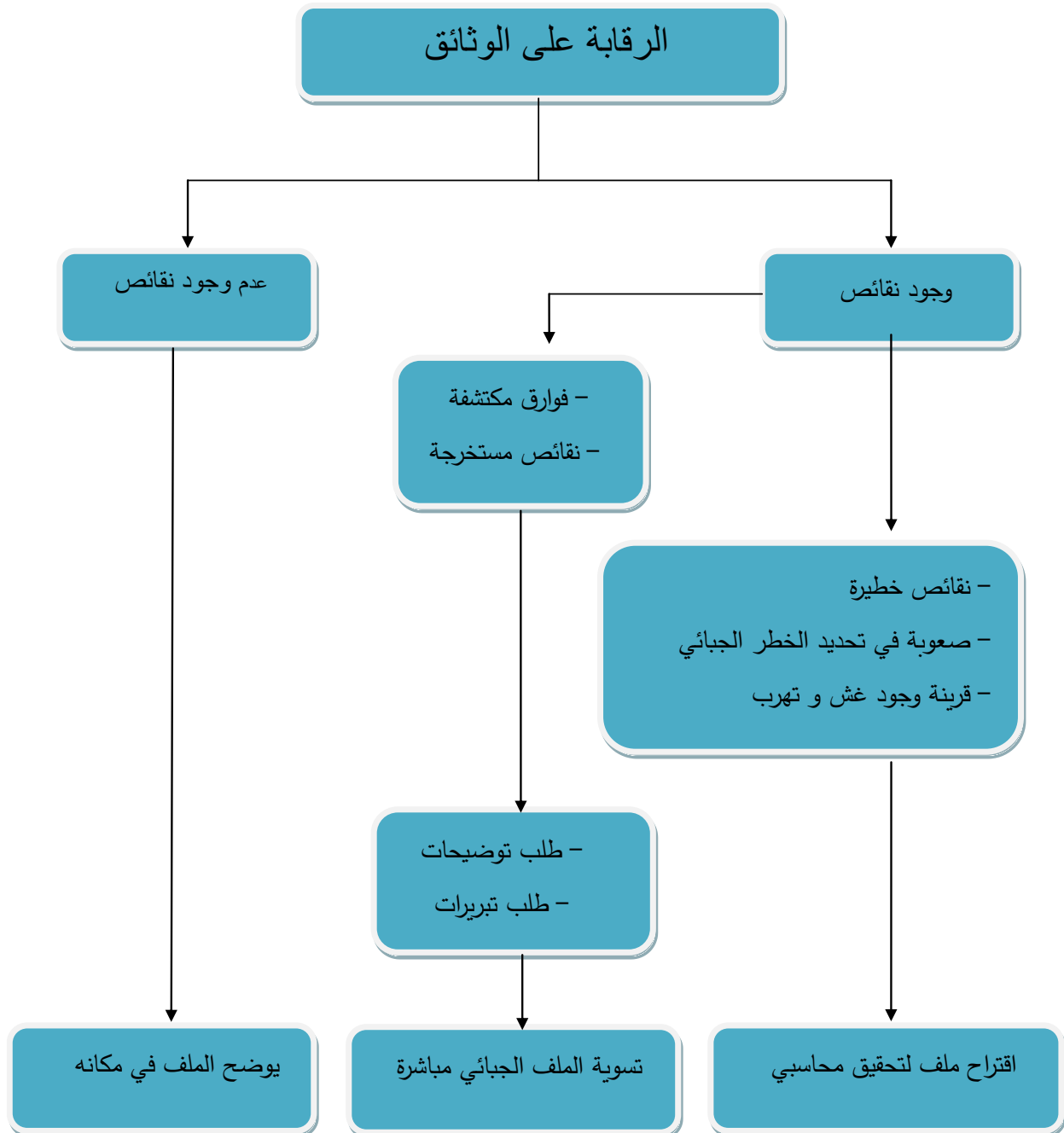
- طلب التبريرات والتوضيحات: وفي حالة عدم رد المكلف أو رده بالرفض وعدم رغبته في تقديم المعلومات يقوم المحقق بإعادة المراسلة مرة أخرى مع إضفاء طابع الإلزامية على الطلب هذه المرة، ويتعين على المكلف تقديم رده في أجل ثلاثين (30) يوما، وفي حالة امتناعه يتم تقدير الضريبة بطريقة تلقائية، وإذا وجد المحقق أن هذه الإجراءات غير كافية من أجل اكتشاف حالات الغش فإنه يقوم بتحويل الملف إلى الرقابة المعمقة وهذا ما يخوله له القانون.³

¹ عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص 12.

² نوي نجا، فعاليات الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 37.

³ المادة 19، الفقرتين 4-5، قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 10.

الشكل رقم (2): المخطط العام للرقابة على الوثائق



المصدر: سهام كردادي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، ص17.

2. الرقابة الجبائية الخارجية (المعمقة):

تعتبر الرقابة المعمقة كرقابة خارجية كذلك لأنها تتطلب التنقل إلى أماكن مزاولة المكلفين لأنشطتهم ولهذا يطلق عليها اسم "الرقابة بعين المكان"، إلا أنها لا تتم بصفة دورية وإنما تكون بطريقة مبرمجة تقوم بها أجهزة مختصة، حيث يتدخل أعوان الضرائب بصفة مباشرة من أجل إجراء معاينة ميدانية بهدف التأكد من صحة المعلومات المصرح بها كذلك عن طريق القيام بفحص شامل لمختلف دفاتر وسجلات ووثائق المعني.

المطلب الثالث: الوسائل الهيكلية المكلفة للرقابة الجبائية

يعتمد تنفيذ برامج التحقيق الجبائي على وجود أجهزة هيكلية وميدانية تعنى بالقيام بمهام المراقبة والمراجعة الجبائية وتتمثل أساسا في:

أولاً: مديرية الأبحاث والمراجعات (DRV)

انشأت مديرية البحث والمراجعات (DRV) بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 23 جويلية، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي التي تحت غطاءها، كم أن إختصاصها يمتد على مستوى التراب الوطني، وقد كان الإنطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث والمراجعات في سبتمبر 1998 ويتواجد مقرها بالجزائر العاصمة.¹

وتتكون من مجموعة من النيابات وهي:

- نيابة مديرية الإجراءات الجبائية.
- نيابة مديرية البرمجة.
- نيابة مديرية الرقابة الجبائية.
- نيابة التحقيقات والبحث على المعلومات.²

حيث يتمثل دور هذه النيابات في:

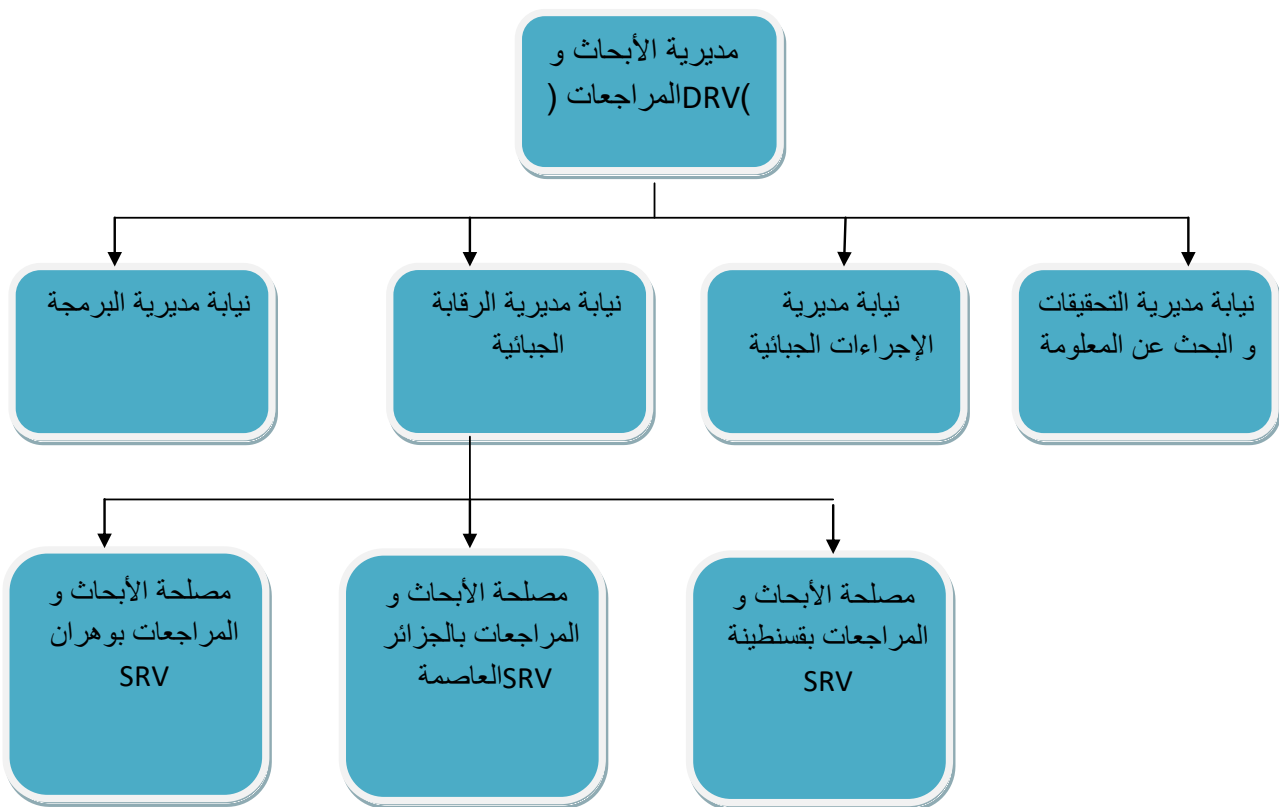
- البرمجة والتحقيق على المستوى الوطني فيما يخص التحقيقات الجبائية.
- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب مما يساعد على معرفة الملفات ذات الأولوية كالأهمية من أجل دراستها.

¹ المادة 1، المرسوم التنفيذي 228/98، والمتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، المؤرخ في ربيع الأول الموافق ل 13 يوليو 1998، ص 03.

² منور اوسرير، محمد حمو، مراجع سابق، ص 207.

- التعريف بالعمليات الدائمة الواجب تحقيقها من أجل تجميع، استغلال، الاحتفاظ كمراقبة استعمال المعلومة الجبائية.
- جعل الرقابة أكثر شفافية حماية لمصالح الخزينة العمومية.
- تقليص حجم المنازعات الجبائية نظرا لخطورتها.
- الهدف الأساسي لهذه المديرية هو مكافحة التهرب الضريبي ولذلك فإنها تبنت إستراتيجية محكمة من أجل بلوغ هذا الهدف وتتمثل أساسا في تحقيق كل ما سبق ذكره.¹

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات:



المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59 المؤرخ في 2006/09/24، الجزائر، ص6.

¹ منور اوسريز، محمد حمو، مرجع سابق، ص 207.

ثانيا: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (S/DCF):

حيث تقوم هذه المديرية بالبحث والكشف عن المادة الخاضعة للضريبة، والسهر على تنظيم العمل، تقديم الأحسن، وإعطاء الصورة الحسنة للهيئة العامة.¹

وتتولى هذه المديرية القيام بالمهام التالية:

- تحديث تقنيات الرقابة الجبائية كالقيام بكل الأعمال كالأبحاث التي تعود بالفائدة على عملية الرقابة.
- تحميل نتائج التحقيقات كالعمل على التنسيق مع مصلحة التحقيقات على المستوى الوطني.
- البرمجة كالتحقيق والتحري على الممارسات الواقعة في الإقليم الولائي كالقيام بالأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي.

- القيام بعملية التحصيل الضريبي وكذا السير على تزويد الإدارة بتقارير موضوعية عن التحقيق.²
- إن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية تدرج فيها ثلاثة مصالح وتمثل الوسائل الميدانية للرقابة الجبائية وتتمثل هذه المصالح في:

1- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية:

حيث يقوم هذا المكتب بالمهام التالية:

- تقييم أنشطة المكتب والمفتشيات كتقديم الاقتراحات قصد تحسين عملية البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.
- برمجة التدخلات المحلية التي تختص بها فرق البحث المختلفة فيما يخص المادة الجبائية، والسهر على إجراءها في الآجال المحددة.
- إعداد بطاقة خاصة بالجماعات المحلية، الإدارات، الأجهزة، المؤسسات، والأشخاص الذين من المحتمل أن تتوفر لديهم المعلومات التي تفيدهم في تأسيس وعاء الضريبة وتحصيلها.
- برمجة التدخلات المباشرة المخولة لهذا المكتب والتي تقوم بها فرق البحث وجمع المعلومات وإرسالها إلى المكتب المكلف بمقارنتها.³

¹ قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي المدية، الجزائر، 2008-2009، ص 42.

² نوي نجا، مرجع سابق، ص 41 ص 42.

³ قتال عبد العزيز، مرجع سابق، ص 42.

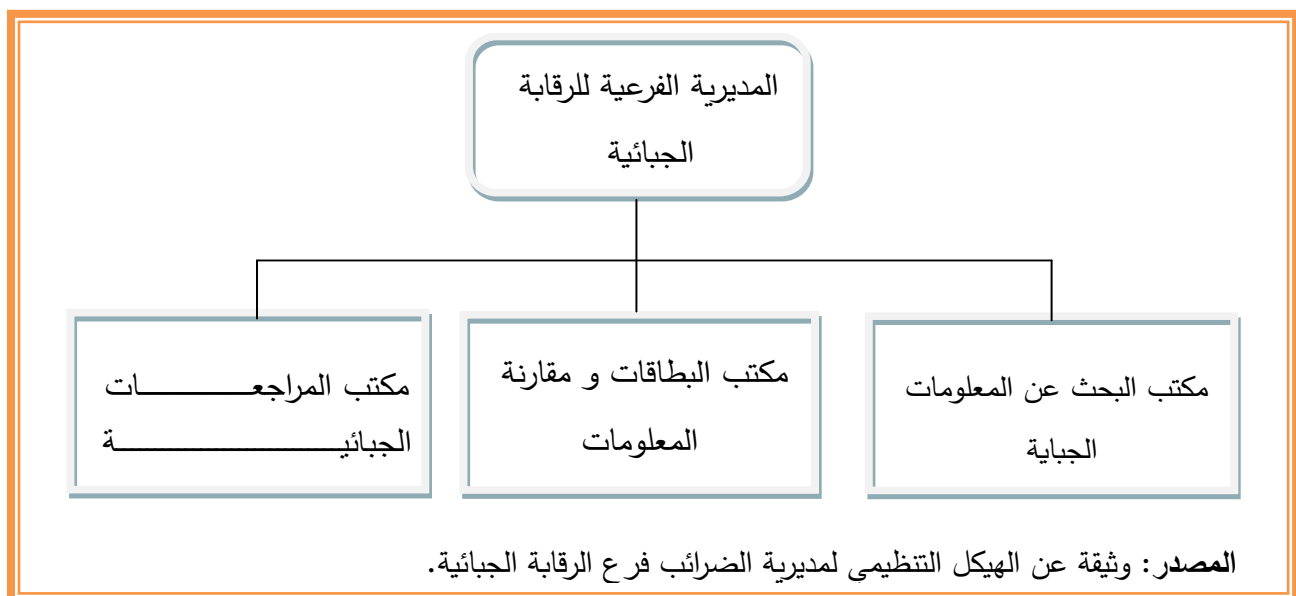
2- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات: يكلف هذا المكتب بالقيام بما يلي:

- إستقبال المعلومات التي يتحصل عليها المكتب والمصالح المكلفة بالبحث في المادة الخاضعة للضريبة وتصنيفها وتوزيعها على مفتشيات الضرائب المعنية لاستغلالها.
- تقديم الاقتراحات والآراء الرامية إلى تحسين حفظ المعلومات واستغلالها ومراقبة استعمالها.
- تسيير البطاقات ومساعدة مفتشيات الوعاء الضريبي على تأسيس بطاقتها.
- تنظيم استغلال جداول الزبائن وسندات التسليم والوثائق الأخرى بكيفية تعمل على التعجيل بتوزيع المعلومات التي تتضمنها هذه الجداول والسندات.¹

3- مكتب التحقيقات والمراقبة الجبائية: مهمته إنشاء وتسيير البطاقات للمؤسسات والأشخاص الطبيعيين، وكذلك عن طريق قيامه بالعمليات التالية:

- متابعة ومراقبة عمل فرق المراجعة، والسهر على إجراء هذه الفرق لتدخلاتها وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما، وحقوق المكلفين بالضريبة الذين خضعوا للمراجعة والمحافظة على مصالح الخزينة.
- برمجة القضايا الخاضعة للمراقبة السنوية ومتابعة انجاز البرنامج في الآجال المحددة.
- تكوين وتسيير ملفات المؤسسات والأشخاص الطبيعيين الذين يحتمل أن يكونوا محل مراجعة أو مراقبة معمقة لوضعيتهم الجبائية، على أساس المعايير التي تقررها الإدارة المركزية.
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة و الإرسال المنتظم لتقارير المراجعة إلى الإدارة المركزية.²

الشكل رقم (04): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب فرع الرقابة الجبائية



¹ قتال عبد العزيز، مرجع سابق، ص 43.

² بمكواز ليلي، باديس صبرينة، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة تخرج ليسانس في العلوم الاقتصادية، فرع نقود مالية وبنوك، جامعة البويرة، 2011، ص 37.

المبحث الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

سعيًا من طرف القانون من أجل تنظيم الرقابة، رسم المشرع الجزائري إطارًا قانونيًا لا يمكن من خلاله للمحققين أو أعوان الإدارة الجبائية الحياد عنه لممارسة أي شكل من أشكال التعسف بحجة تطبيق القانون، كما منح المشرع الجبائي مجموعة من الضمانات والحقوق للمكلفين وهذا مقابل الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية بهدف خلق جو من التراضي بين المكلف بالضريبة والمراقب الجبائي.

المطلب الأول: الحقوق الممنوحة لأعوان الضريبيين

يستند الأعوان المدققين إلى جملة من الحقوق المخولة لهم طبقًا للقانون وتتمثل أساسًا فيما يلي:

1. حق الإطلاع: هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجزائري لأعوان الإدارة الجبائية، فبواسطتها يمكنهم الإطلاع على مختلف المستندات والوثائق الخاصة بالمكلف، والذي بصدد التحقيق معه بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق¹.

ويمكن أن يمارس حق الإطلاع على عدة أنواع من الأجهزة الإدارية حيث تتمثل هذه الأنواع في:

أ. حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية: يتمتع أعوان الإدارة الجبائية بحق الإطلاع لدى إدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة، وكذا المؤسسات أو الهيئات، أيًا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، ولا يمكن لهذه المؤسسات والهيئات الاحتجاج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها.²

ب. حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة: يلزم جميع الأشخاص كالشركات التي تقوم بعمليات الوساطة من أجل البيع أو الشراء وكذا أولئك الذين يمارسون مهنة التجارة المصرفية، أو أي مهنة مرتبطة بها أيًا كان غرضها أن تقوم بتقديم عند الطلب من أعوان الإدارة الجبائية كل الدفاتر والوثائق التي نص عليها القانون التجاري وكذا جميع الملحقات والمستندات اللازم للقيام بعملية التحقيق قصد تقدير وعاء الضريبة ومراقبته، وهذا طبقًا لما صرحت به المادة 58 من قانون الإجراءات الجبائية.³

ت. حق الإطلاع لدى الهيئات المالية: يحق لأعوان الضرائب الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الضرورية الخاصة بالهيئات المالية والبنوك والمؤسسات أو الشركات القائمة بأعمال الصرف والعمولات، التي

¹ إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة،

قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص 34.

² المادة 46، قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2017، ص 23.

³ وازطة مريم، مرجع سابق، ص 21.

تفكر. بإرسال إشعار خاص للإدارة الجبائية قصد متابعة أي عملية قفل أو فتح لحسابات الأموال للمؤسسات بمختلف أنواعها، وكذا إثراء الجبائية بالإثباتات التي تحوزها هذه المؤسسات وبالتالي ضمان مصداقية وشرعية الحكم النهائي للرقابة.¹

2. حق الرقابة: كون نسبة كبيرة من الضرائب الموجودة في النظام الجبائي تقوم على أساس تصريحات وإقرارات من طرف المكلف وهذا الأخير الذي يبقى دوما متحيذا في عين الإدارة مما يستوجب إحاطتها بوسائل لتقدير مدى صحة ونزاهة التصريحات القادمة من بينها وسيلة حق الرقابة.

فالمادة رقم (18 فقرة 1) من قانون الإجراءات الجبائية تنص على: "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق رسم أو إتاوة، كما تمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات المعنية والتي لها صفة التاجر التي تدفع أجورا وأتعابا، أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، فيتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها الدفاتر والوثائق التي تتوفر عليها".²

3. حق استدراك الأخطاء: هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في الاقتطاعات سواء بتعديلها أو إنشاء اقتطاعات جديدة، حيث أنه يجوز استدراك كل خطأ يترتب من نوع الضريبة أو مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم وفقا للنص التالي: "يمكن استدراك الإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب".³

4. حق المعاينة (الزيارة) والحجز: تنص قانون الإجراءات الجبائية على تأسيس حق المعاينة ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الإدارة الجبائية في حالة ثبوت محاولة تدليس أو غش، حيث يمكن للإدارة الجبائية في إطار ممارستها لحق الرقابة، و بترخيص من رئيس الحكومة المختصة إقليميا، بناءا على طلب مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، و عند توفر قرائن تدل على ممارسات تدليسية أن ترخص لأعوانها الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين قانونا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث و حجز كل المستندات التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الرقابة ودفع الضريبة.⁴

5. حق إجراء التحقيق: نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء التحقيق، و يقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على

¹ المادة 51، قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص24.

² المادة 62-63، قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص77.

³ Direction Général Des Impôts، Code Des Procédures Fiscaux، 2009، Article 105، P88.

⁴ العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2006، ص54.

القيمة المضافة، و المكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق و المستندات الضرورية لتحديد رقم الأعمال و أسس فرض الضريبة، هذا الحق يمكن أن يمارس ابتداء من الساعة 08 صباحا إلى الساعة 20 مساء في المحلات ذات الاستعمال المهني، و يتم إثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت، و تفصيل المخالفات الملاحظة، و يسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.¹

المطلب الثاني: الضمانات المقدمة للمكلفين بالضريبة

إن المشرع الجزائري منح للأعوان الضريبيين حقوقا تضمن لهم الحرية في القيام بعملهم وللمكلفين التزامات قصد تحديد وتوجيه أفعالهم، إلا أنه منح للمكلفين في المقابل ضمانات حفاظا على حقوقهم من الضياع في خضم التعسف الإداري، وهذا من أجل خلق حو من التوازن بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة. وتتخلص حقوق المكلفين فيما يلي:

أولا: الضمانات المتعلقة بسير التحقيق: يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق حيث يجب على الأعوان المحققين احترامها والإخلال بها يؤدي إلى بطلان إجراءات التحقيق.²

1. الإشعار بالتحقيق (الإعلام المسبق): أوجب المشرع الجزائري على الإدارة الجبائية أن تقوم بإرسال إشعار للمكلف، يسلم له مع وصل الاستلام، وذلك من قبل فترة المراقبة بعشرة (10) أيام حتى يتمكن المكلف بتحضير نفسه لهذه العملية، إذ لا يمكن أن تجري عملية الرقابة دون أن يكون المكلف على دراية وعلم مسبق، كما يجب أن يحتوي الإشعار على معلومات متعلقة بنوع الضرائب المراد مراقبتها والدفاتر الواجب تحضيرها من قبل المكلف.

1-1- بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

- اسم ولقب المكلف.
- ألقاب أسماء ورتب المحققين.
- تاريخ وساعة تدخل المراقبين.
- إمكانية الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف.
- الأجل الأدنى للتحضير مدة 15 يوما ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

¹ المادة 33، قانون الإجراءات الجبائية، 2014، ص 17.

² إلياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 40.

1-2- بالنسبة للتحقيق المحاسبي:

- اسم ولقب المكلف.
- ألقاب أَسْمار ورتب المحققين.
- تاريخ وساعة أول تدخل في مؤسسة.
- الضرائب والحقوق والرسوم الخاضعة للرقابة.
- الأجل الأدنى للتحضير مدة 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

ومنه نستخلص أن المراقب الجبائي لا يمكنه الخوض في عملية التحقيق إلا بعد إرسال الإشعار بالتحقيق وانتهاء مدة التحضير الممنوحة للمكلف، ولكن يمكن أن تلغي هذه المدة في حالة الرقابة المفاجئة التي ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة، أو التثبيت من وجود الوثائق المحاسبية، وفي هذه الحالة يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية عمليات المراقبة، ولا يمكن البدء في الفحص العميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استيفاء أجل التحضير.¹

2- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية:

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

3- حق الاستعانة بمستشار:

لقد منح المشرع الجبائي للمكلف إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره، سواء كان محاسبيا أو مستشارا جبائيا أو محاميا...، وهذا قصد متابعة عمليات المراقبة، ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها الإدارة الجبائية وهذا ما نصت عليه المادة (320) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه يخول القانون المكلف بالضريبة بالاستعانة بمستشار من اختياره.²

4- عدم تجديد التدقيق: لا يمكن تجديد التدقيق أو القيام به مرة أخرى إذا ما انتهى التدقيق المحاسبي المتعلق بفترة معينة إلا في الحالات التي يكون المكلف قام بالتدليس أو قدم معلومات خاطئة أو غير كاملة أثناء القيام بعملية التدقيق، وهذا استنادا إلى أنه يمنع على الإدارة الجبائية على نفس الوثائق المحاسبية أو نفس الضرائب بنفس الفترة.³

¹ نوى نجا، مرجع سابق، ص 54.

² ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب (مديرية الأبحاث والتحقيقات)، 2016، ص 34.

³ وازطة مريم، مرجع سابق، ص 25.

5-تحديد مدة التدقيق: إن مدة التدقيق لا يمكن أن تستغرق أكثر من الوقت المحدد لها وهذا حسب طبيعة رقم أعمال المؤسسة وطبيعة نشاطها كما يلي:

-المؤسسات الخدمائية حددت المدة بثلاث (03) أشهر وهذا فيما يخص رقم أعمال لا يتجاوز 1.000.000 دج، وستة (06) أشهر لرقم أعمال يفوق (1.000.000 دج وأقل من 5.000.000 دج).

-أما المؤسسات الأخرى فقد حددت المدة بثلاث (03) أشهر لرقم أعمال لا يتجاوز (2.000.000 دج) وستة (06) أشهر لرقم أعمال يفوق (2.000.000 دج وأقل من 10.000.000 دج).

-ويمكن أن تمتد هذه الفترة بستة (06) أشهر زيادة عن الآجال الضرورية وهذا بغية الحصول على كشوفات الحساب في حالة عدم تمكن المكلف من تقديمها في الآجال المحددة.¹

ثانيا: الضمانات المتعلقة بإجراءات التقويم:

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

1-الإشعار بالتقويم: عند الانتهاء من عملية التدقيق يتم إعلام المكلف بنتائج التقويم المتوصل إليها أو بإبلاغه بوضعيته في حالة انعدام التقويم، وذلك عن طريق إرسال إشعار مع رسالة موصى عليها أو يقدم له نع إشعار بالاستلام. ويجب أن يكون الإشعار مفصلا ومعللا بحيث يمكن للمكلف من تقديم ملاحظاته أو قبوله.²

2-حق الرد: يقوم المكلف بإرسال ملاحظاته أو قبوله في أجل أربعين (40) يوما من حصوله على نتائج التقويم، ويعتبر عدم الرد كقبول ضمني ويمكن للمدقق السماع للمكلف وتقديم التوضيحات اللازمة التكميلية، وفي حالة موافقة المكلف فإن الضريبة تعتبر محددة نهائيا ولا يمكن الرجوع في هذا القرار إلا إذا اكتشف حالات تدليسية في عملية التدقيق.³

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

¹ المادة 02، الفقرة 05، قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 11.

² ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2016، ص 17.

³ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2016، ص 18.

3-1- الطعن الولائي: يمكن للمكلف أن يقدم طعنا للمدير الولائي للضرائب المختصة إقليميا مع إرفاق هذا الطلب بنسخة من الجدول الذي يحدد الضرائب والرسوم المتنازع حوله، وكذا جميع الوثائق التبريرية لذلك. وتقدم هذه الشكاوى في مدة لا تزيد عن اليوم 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة تحصيل الكشف. إن المدير الولائي له حق الفصل في الشكاوى بعد أربعة أشهر من تاريخ تقديمها بالنسبة للتي يقل مبلغ الحقوق والغرامات فيها عن 1.000.000 دج.

أما بالنسبة للتي تفوق هذا المبلغ فإن المدير الولائي للضرائب يأخذ برأي الإدارة المركزية (المدير العام للضرائب) عن الفصل فيها، ويمدد الأجل عندها بشهرين.¹

3-2- الطعن أمام اللجان الإدارية: يتم الطعن أمام اللجان المختصة في أجل شهرين من تاريخ التبليغ للإدارة، لتقوم المصلحة المعنية بإصدار قراراتها بالقبول أو الرفض في أل أربعة (04) أشهر من تاريخ الطعن.

3-3- الطعن أمام الجهة القضائية: ويتم هذا على مستوى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي حيث يتم الفصل فيها في أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ تقديم الطعن، وفي حالة عدم اقتناع المكلف يجوز له طلب إعادة النظر في قضيته أمام مجلس الدولة وهذا للفصل في قرارات الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي. إن كل طرق الطعن السابقة تدل على رفض المكلف لكل تجاوزات الإدارة الجبائية وأخطائها استنادا إلى الحجج والتبريرات اللازمة.²

المبحث الثالث: التحقيقات الجبائية والعقوبات

اسند القانون الجبائي للإدارة الجبائية أثناء قيامها بالمهام الرقابية على صلاحيات وسلطات واسعة تمكنها من معرفة صحة ومصادقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، واكتشاف المتهربين منها ومراقبة العناصر الخاضعة للضريبة، والتي بموجبها تقوم بتحديد الوعاء الضريبي، مع ضمان تحصيل الضريبة.

المطلب الأول: طرق الرقابة الجبائية

وضع المشرع الجزائري أدوات قانونية يعتمد عليها الأعوان المراقبون في تنفيذ مهامهم الرقابية، سنتطرق لأهم الطرق الرقابية في الجبائية.

¹ قاسي كمال، ساعد سعود رضوان، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة ليسانس، جامعة بومرداس، 2005، ص 61.

² إلياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 32.

الفرع الأول: التحقيق في المحاسبة

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص المحاسبة والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها، أثناء التحقيق المحاسبي يطلع عون الإدارة الجبائية للمكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حساباته. وفي هذه الحالة يمكن أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات نتيجة لهذه الأخطاء ويطلع المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة.

والهدف من التحقيق المحاسبي هو إظهار النقائص والتجاوزات التي يمكن أن تكون في المحاسبة قصد التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة، وصحة الأرقام والنتائج التي قدمتها المحاسبة. وذلك باتجاه الأساليب اللازمة وبالتالي يتبين أن الذين يعينهم التحقيق المحاسبي هم المكلفون الملزمون بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي أكد عليها القانون التجاري الجبائي.

1- مقاييس اختيار ملفات التحقيق: تخضع عملية اختيار الملفات المراد التحقيق فيها لمقاييس مختلفة ومتعددة والتي تتمثل في:

- المؤسسات المهمة التي لم تكن محل الرقابة منذ زمن طويل أو لم تراقب أصلا.
- التغيرات المهمة في رقم الأعمال وفي النتائج المصرح بها في مدة ثلاث أو أربع سنوات الأخيرة.
- أهمية رقم الأعمال المصرح به في ذمته المالية المحاسبية خلال السنتين الأخيرتين.
- ضعف الهاش الإجمالي مقارنة بالهامش العادي المطبق في النشاط.
- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط المزاول.
- التحسن الكبير في المستوى المعيشي لصاحب المهنة الحرة دون تطابق مع تصريحاته، وعدم معرفة هذه

العائدات.¹

2- سير التحقيق: يتم وفق ما يلي:

- الإشعار بالتحقيق: لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق محاسبي دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

¹ المادة 20- الفقرة 04، قانون الإجراءات الجبائية، 2010، ص 16.

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء، ورتب المحققين، وتاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها، والحقوق، والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية، وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، إن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.¹

ب- التحقيق: بعد انقضاء الأجل المحدد للتحضير وبوصول أول موعد مباشر بعين المكان يقوم المحققون بمباشرة أعمالهم داخل المؤسسة قيد التحقيق فيها، وهذا بتقديمه لطلب موقع ومقدم لمدير الإدارة الجبائية، وفي هذه الحالة يقوم المحققون بالتوقيع على تعهد باستلامهم للوثائق المحاسبية، وإرجاعها بعد عملية فحصها.

الفرع الثاني: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية "VASFEE":

يقصد بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل الإجمالي والمداخيل المحققة خارج الوطن فوائض ناتجة عن التنازل بمقابل العقارات المبنية وغير المبنية، ويستلزم هذا الإجراء مقارنة المداخيل المصرح بها بالمداخيل المنتجة من وضعية أملاك المكلف بالضريبة حالة خزينة هو كذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر أفراد أسرته.

فالتحقيق المعمق يعتبر امتدادا منطقيا للتحقيق المحاسبي والذي يخص بالتحديد الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) أي المداخيل الخاصة بالشخص الطبيعي.

يطبق كذلك هذا التحقيق في حالة ما لوحظ فارق محسوس بين الدخل المصرح من طرف المكلف من جهة، وعناصر نمطه المعيشي والنفقات المخصصة لصيانة أملاكه من جهة أخرى. بالتالي تطلب الإدارة الجبائية على طلب التبريرات والتوضيحات التي تراها أساسية مما قد يحملها إلى إعادة تقويم الوعاء الضريبي، وهذا عن طريق التصحيح الحضورى والتصريح التلقائى.²

1-مقاييس اختيار ملفات التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: إن الأشخاص الخاضعين ل

(VASFEE) يجب اختيارهم عن طريق مؤشرات موضوعية وهادفة منها:

• الأشخاص الذين سجلت المفتشية في ملفاتهم عدم توافق وفروقات هامة بين المداخيل المكتتبه في

التصريحات السنوية والنفقات المستعملة.

¹ المادة 20-الفرقة 04، قانون الإجراءات الجبائية، 2010، ص 16.

² ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2016، ص 25.

• خلال عملية التحقيق المحاسبي، استغلال بعض عناصر الميزانية تظهر منها فوارق معتبرة بين الدخول المصرحة من طرف الشركاء والدخول الحقيقية المحققة.

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

• تبعا للتحقيق المعمق من قبل المفتشية للملف الذي بحوزتها تحصل على مؤشرات ودلائل تضع التصريحات المقدمة في موضع الشك.¹

2- التحضير للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية "VASFEE": يقوم الأعوان المحققون في مجمل

الوضعية الجبائية بإتباع نفس مراحل وخطوات التحقيق المحاسبي حيث يتم:

• سحب الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق، وهذا على مستوى المفتشية التابع لها إضافة إلى إمكانية سحب وفحص مختلف الملفات الجبائية للأشخاص الذين يعيشون مع هذا الملف.

• إجراء البحوث الخارجية، بهدف الحصول على معلومات غير موجودة في الوثائق والملفات التي تملكها الإدارة الجبائية مثل فحص الحسابات البنكية للمكلف، كما يتم مراقبة الأسهم التي قد يملكها المكلف في بعض الشركات، الاتصال بمصالح محافظة الشرطة لمعرفة عدد الرحلات نحو الخارج.²

3- سير التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: بعد انتهاء المدة المحددة للتحضير، تأتي عملية التحقيق المعمق، والتي تتم في مصالح الإدارة الجبائية رغم أنها رقابة خارجية، والغرض من ذلك هو عدم مضايقة أفراد المنزل إلا في حالة طلب المكلف أن تجرى عملية التحقيق المعمق في بيته أو مكتب مستشاره. وفي كل الحالات فإن المحقق ملزم ب:

- عدم الكشف بسرعة عن المعلومات المتوفرة لديه، والتي توحى بأنه على دراية معمقة بملفه.
- ألا يناقش بسرعة المشاكل التقنية المتعلقة بفحص ملفه الجبائي، ولكن يترك الحوار يسير لبعض الوقت حول انشغالات المكلف حيث يترك له كامل الحرية في الكلام.³
- تهيئة جو من الثقة معه وتقادي إثارته.
- التحلي بالصبر مع المكلف، دون دفعه إلى تقديم توضيحات خلال المقابلة معه.

¹ نوي نجا، مرجع سابق، ص 80.

² ناصر مغني، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2010/2009، ص 123.

³ ناصر مغني، مرجع سابق، ص 124.

- استقبال كل المعلومات الضرورية من الناحية الجبائية، والمقدمة من طرف المكلف.

بعد أن يحصل العون المحقق على مختلف المعلومات وكشوفات الحسابات يقوم بفحصها، تحليلها، ومقارنتها مع تلك التصريحات بهدف استخراج الملفات والأخطاء المرتكبة. وفي حالة جمع المحقق عدة عناصر تثبت أن المكلف يحقق مداخل مهمة مقارنة بما صرح به، يمكنه طلب توضيحات وتبريرات لنقطة أو عدة نقاط حول ما أصبح به المكلف كضريبة وما حققه من موارد ونفقات.

الفرع الثالث: التحقيق المصوب

هو تحقيق جزئي، ينصب على جزء من المحاسبة، كأن يكون قاصرا على نوع معين من الضرائب التي تحدد على أساس هذه المحاسبة، ولا يجوز فيه سوى مراقبة أو طلب وثائق توضيحية عادية كالفواتير، العقود، وصول الطلبات، ولا يجوز بأي حال من الأحوال فخص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.¹

■ **سير التحقيق المصوب:** يخضع التحقيق المصوب لنفس القواعد التي يخضع لها التحقيق المحاسبي وقبل إجراء أي تدخل يجب إعلام المكلف بالضريبة بالتحقيق المصوب مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق إلى المكلف أو إلى المدراء القانونيين للمؤسسة وإعطاء مهلة (10) أيام للتحضير بحسب ابتداء من تاريخ استلام هذا الشعار، إلا أن ما يميز هذا التحقيق خاصية الدقة في الرقابة مع الحفاظ على الحوار التبادلي الشفهي والكتابي طيلة فترة الرقابة المصوبة.

تحدث أعمال الرقابة في عين المكان، إلا في حالة المعاكسة أي إذا طلب المكلف ذلك كتابيا ووافقت عليه الإدارة أو في حالة قوة القاهرة.

تتمتع الإدارة الضريبية بحق إجراء رقابة معمقة للمحاسبة بعد غلق الرقابة المصوبة، والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التقييم من جراء التحقيق المصوب.

وفي الأخير تبلغ نتائج الرقابة المصوبة للمكلف بواسطة تبليغ ابتدائي الذي تسلمه مقابل إشعار بالاستلام حتى في حالة غياب إعادة التقويم، في المقابل يتمتع المكلف بحق الرد لمدة (40) يوم ليبيدي موافقته أو رفضه للنتائج المحررة بإحضار مستندات ووثائق تبريرية تبرر موقفه، وللتذكير إن عدم الرد من طرف المكلف يعد بمثابة قبول ضمني للقواعد المبلغ بها، وبعد انتهاء المدة التي يمنحها القانون للمكلف من أجل الرد يتم التبليغ النهائي لإعادة التقويم في كل الحالات.²

¹ سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالمة، يومي 28-29 أكتوبر 2015، ص6.

² زهرة حبو، التهرب الضريبي الدولي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 27، العدد الأول، 2011، ص127.

المطلب الثاني: العقوبات

لقد أوجب المشرع الجزائي العقوبات التي تتماشى ونوع المخالفات المرتكبة من طرف المكلف، وهي تهدف سواء إلى ضمان احترام الواجبات الجبائية أو لردع ومعاقبة كل من حاول التملص عن الضريبة وعليه فإن العقوبات تتخذ جزاءات مختلفة على كل من يخالف أحكام القانون من أجل التقدير الحسن للوعاء الضريبي، وتعويض الخزينة العمومية عن الأضرار التي تلحقها من عدم الوفاء بالواجبات الجبائية. وقد تأخذ هذه الأخيرة شكلين، فهي من جهة عقوبات جبائية ومن جهة أخرى تأخذ شكل عقوبات جنائية، زيادة إلى العقوبات الإضافية.

الفرع الأول: العقوبات الجبائية

إن العقوبات أو الغرامات الجبائية التي تطبق تلقائيا ومباشرة من طرف الإدارة الجبائية هي بمثابة عقاب المكلف المخالف للقانون الجبائي، وتعويض لما سببه من اختلال في مداخيل الخزينة في آن واحد وهي تتنوع حسب الحالة كالآتي:

- 1- **عقوبة عدم التصريح بالوجود:** تطبق عقوبة جبائية قدرها (30000 دج) على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح بالوجود خلال 30 يوما الأول من بداية النشاط.
- 2- **عقوبة عدم التصريح السنوي:** تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%، تخفض هذه الزيادة إلى (10% أو 20%) ضمن الشروط المحددة في المادة 322 من (ق.ض.م.ر.م)، إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال أُل 30 يوم ابتداء من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام والقاضي بموجب تقديم التصريح ضمن هذا الأجل تطبق زيادة 25% على كامل الحقوق الواقعة على كاهل المكلف بالضريبة.¹
- 3- **عقوبة التأخر في تقديم التصريح:** في حالة قيام المكلف بالضريبة بإيداع متأخر لتصريحه السنوي أي خلال الشهرين المواليين لتاريخ انقضاء الآجال المحددة قانونيا تنخفض الزيادة المقدرة 25% إلى:

• 10% إذا لم تزد فترة التأخر عن شهر واحد.

• 20% إذا لم تتعدى مدة التأخير شهرين.²

¹ المادة 194، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2014، ص74.

² المادة 402، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2014، ص99.

4- عقوبة الإنقاص في التصريح: عندما يكون المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحاته تتضمن الإشارة إلى الأسس والعناصر التي تعتمد بتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح يزداد على المبلغ الحقوق التالية:

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها (يقال عن مبلغ 50000 دج، أو يساويه).
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها (يفوق 50000 دج أو يقل، أو يساوي 200000 دج).
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها (يفوق 200000 دج).¹

الفرع الثاني: العقوبات الجنائية

يمكن أن يتعرض المكلف الذي يقوم بأعمال الغش لعقوبات جنائية فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، ويعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته.² وعليه فإن القانون يعاقب جميع الأعمال التدليسية التي تشمل:

- الإغفال أو الإنقاص عن قصد في التصريح برقم الأعمال.
- الإغفال قصدا عن تسجيل الحسابات أو التسجيلات الخاطئة أو الوضعية في كل من السجل اليومي وسجل الجرد المنصوص عليهما في المادتين (09 و10) من القانون التجاري.
- ولأن القانون أقر أن ظاهرة الغش أو التهرب الضريبي تعد جنائية فقد نص القانون المالي في سنة 1992 على بعض الزيادة في المحددات المطبقة على المرتكبين وتتمثل في:
- 100% إذا كان المبلغ المتملص (أقل أو يساوي 500000 دج).
- 200% إذا زاد هذا المبلغ عن 500000 دج في سنة واحدة.

أما فيما يخص الرسم على القيمة المضافة فقد يتعرض الخاضع للضريبة الذي يستعمل أساليب تدليسية إلى عقوبات. إن كل من تملص أو حاول التملص بصفة جزئية أو كلية أو باستعمال طرق تدليسية، على أساس الضرائب أو الرسوم التي يخضع لها أو تصفيته أو دفعها، يعاقب بغرامة جزائية مبلغها من (5000 دج إلى 20000 دج). وبالحبس من سنة إلى خمس سنوات أو بإحدى العقوبات فقط.

وأوضح المشرع الصور التي يمكن اعتبارها أعمال تدليسية كما يلي:

- إخفاء أو محاولة إخفاء من قبل أي شخص للمبالغ أو الحواصل التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة.

¹ المادة 38، مكرر 2، قانون الإجراءات الجنائية، ص 20.

² المادة 303، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016، ص 122.

- الإغفال عن قصد لنقل حسابات غير صحيحة أو وصية للدفتر اليومي أو دفتر الجرد.
- كل عمل أو طريقة تبين إرادة أو نية واضحة للتملص من دفع الرسوم على رقم الأعمال المستحقة أو جزء منها أو تأخير دفعها.
- تقديم وثائق خاطئة وغير صحيحة لطلبات نرمي إلى الحصول إما على تخفيض أو تخفيف أو يتخلص أو يسترجع الرسم على القيمة المضافة، أو إما إلى الاستفادة من المزايا الجبائية المنصوص عليها لفائدة بعض الفئات من المدنيين بالضريبة.¹

الفرع الثالث: العقوبات الإضافية

- لقد عقد المشرع الجزائري إلى التشدد في وضع العقوبات الردعية بهدف حماية الحقوق المالية للخزينة العمومية، فزيادة علة العقوبات الجبائية والجنائية جاء قانون المالية لسنة 1997 ببعض الأساليب والإجراءات لتعزيز الجهاز الردعي من أجل دعم نظام محاربة التهرب الضريبي وتتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:
- حرمان المكلفين الذين صدرت أحكام التهرب الضريبي من الدخول إلى المزاد العلني والأسواق العمومية.
 - تفويض الصلاحية للمدير الولائي للضرائب للغلق المؤقت للمجالات التجارية والمهنية التابعة للمكلفين بالضريبة، والمتهربين من دفع المستحقات الجبائية من الضرائب والرسوم المختلفة، بحيث لا تتعدى مدة الغلق (06) ستة أشهر، كما يبلغ هذا الإجراء بمحضر في المحكمة.
 - اشتراط وثيقة الحسابات عند أي إجراء يهدف إلى تغيير أو إلغاء السجل التجاري وذلك من أجل تصفية الديون الجبائية التي قد تكون على عاتق هذا المكلف.²
- إن نجاعة هذه العقوبات مرتبطة بالنظام الضريبي وكفاءة وإرادة الإدارة في تطبيقه وإجراء حملة توعية شاملة للمكلفين، إذ يتم فيها تبيان واجباتهم وحقوقهم وإقناعهم بأن مساهمتهم المدفوعة على شكل ضريبة ذات أهمية بالغة في الإصلاح والتنمية بما يعود بالفائدة سواء على الدولة أو المكلفين.

¹ المادة 117، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2017، ص73.

² المادة 117، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2017، ص74.

خلاصة الفصل:

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة كما تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها مراقبة المكلفين ومن أهم طرق الرقابة الجبائية وباستعراض الطرق الثلاث اتضح لنا أن عملية التحقيق المحاسبي تكون بفحص محاسبة المكلف المعنى بالتحقيق شكلا ومضمونا بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة، والتي تقود إلى عدم التوافق مع ما هو مصرح به، مما يؤدي في الكثير من الأحيان إلى الرفض الكلي، أو الجزئي لمحاسبته، ومن ثم ضرورة إعادة تأسيس القاعدة الخاضعة للضريبة. لكن هذه الطريقة في التحقيق محدودة، لأنها خاصة بالأشخاص المعنويين، مما أدى إلى تدعيمها بطريقة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الخاصة بالأشخاص الطبيعيين لمراقبة إذا كان تطور ذمته المالية مساير لدخوله المعلنة.

كما تم التطرق إلى التحقيق المصوب الذي يقوم على محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

الفصل الثالث: دراسة حالة مفتشية

الضرائب بدائرة مقرة

تمهيد:

لإسقاط الجانب النظري للدراسة على أرض الواقع قمنا بدراسة تطبيقية بمفتشية الضرائب بدائرة مقرة ولاية المسيلة، إذ سلطنا الضوء على الرقابة الجبائية على النظام الحقيقي باعتبارها هي أهم عملية حيث من خلالها تتمكن إدارة الضرائب من تحصيل حقها الضريبي أي الالتزام الضريبي، ومن أجل الإلمام بكيفية سير المصالح الجبائية وطرق تسيير عملية التحصيل الضريبي، لابد من تقديم مركز الضرائب ومديرية الضرائب لولاية المسيلة ومفتشية الضرائب بمقرة من نشأتها ومهامها وهيكلتها التنظيمي هذا فيما يخص المبحث الأول، أما المبحث الثاني فخصصناه إلي دراسة حالة ميدانية.

المبحث الأول: ماهية مركز الضرائب

في هذا المبحث سنتعرف على تنظيم ومهام الضرائب لولاية المسيلة ومفتشية الضرائب بدائرة مقرة، وذلك من خلال الاطلاع على هيكلتها الإداري والتنظيمي، إضافة إلى عرض تنظيم والخصائص والمهام المخولة لكل منهما.

المطلب الأول: تعريف ومهام مركز الضرائب

1 - تعريف مركز الضرائب:

مركز الضرائب هو مركز التسيير موحد يجمع تحت إشراف المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حاليا المفتشيات والقباضات والمديريات الضرائب الولائية. هذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي والنظام المبسط
- المهن الحرة.

-المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات

2 -مهام مركز الضرائب:

ينشط مركز الضرائب في المجالات الرئيسية الآتية:

مجال الوعاء:

- يمسك و يسير الملفات الجبائية للشركات و غيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.¹

¹ مركيك عبد الله، مرجع سابق، ص 62.

- مسك و تسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية والأرباح غير التجاري.

- إصدار ومعاينة والمصادقة على الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض.

مجال التحصيل:

-التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والإتاوة.

-التكفل بالعمليات المادية للدفع و التحصيل وتقدير الأموال النقدية.

- ضبط الكتابات والحسابات ومركز تسليم القيم.

مجال الرقابة:

- دراسة و معالجة الشكاوى.

- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.

- تسديد قروض والرسوم.

مجال الاستقبال والإعلام:

- ضمان مهمة استقبال و إعلام المكلفين بالضريبة.

- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.

- تنظيم و تسيير المواعيد.

-نشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

تنظيم مركز الضرائب

يسير مركز الضرائب رئيس مركز، وهو يتشكل من:

1. ثلاث مصالح رئيسية:

أ- المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات.

ب- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.

ت- المصلحة الرئيسية للمنازعات.¹

¹ مركيك عبد الله، مرجع سابق، ص 62.

2-مصلحتين:

1-مصلحة الاستقبال و الإعلام.

2-مصلحة الإعلام و الوسائل.¹

المطلب الثاني: التعريف بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

الفرع الأول: النشأة

بموجب المرسوم الرئاسي رقم(60/91) المؤرخ في: 1991/02/27 المحدد لتنظيم المصالح الخارجي للإدارة الجبائية واختصاصاتها تم إنشاء المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة بعد استقلالها عن مديرية التنسيق المالي، حيث كانت هذه الأخيرة تضم خمسة (05) مديريات وهي:

•المديرية الفرعية للضرائب، التحصيل والوعاء.

•المديرية الفرعية لأموال الدولة.

•المديرية الفرعية لمسح الأراضي.

•المديرية الفرعية للخرينة.

•المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

عند إحداث المديرية كانت تضم ثلاث (03) مديريات فرعية وهي:

•المديرية الفرعية للوسائل.

•المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل.

•المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية.

وبموجب القرار 484 المؤرخ في 1998/07/12 المحدد للنطاق الإقليمي والتنظيم اختصاصات المديريات

الجهوية والمديريات الولائية للضرائب أصبحت المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة تضم خمسة (05) مديريات

فرعية وهي كالتالي:

•المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

•المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

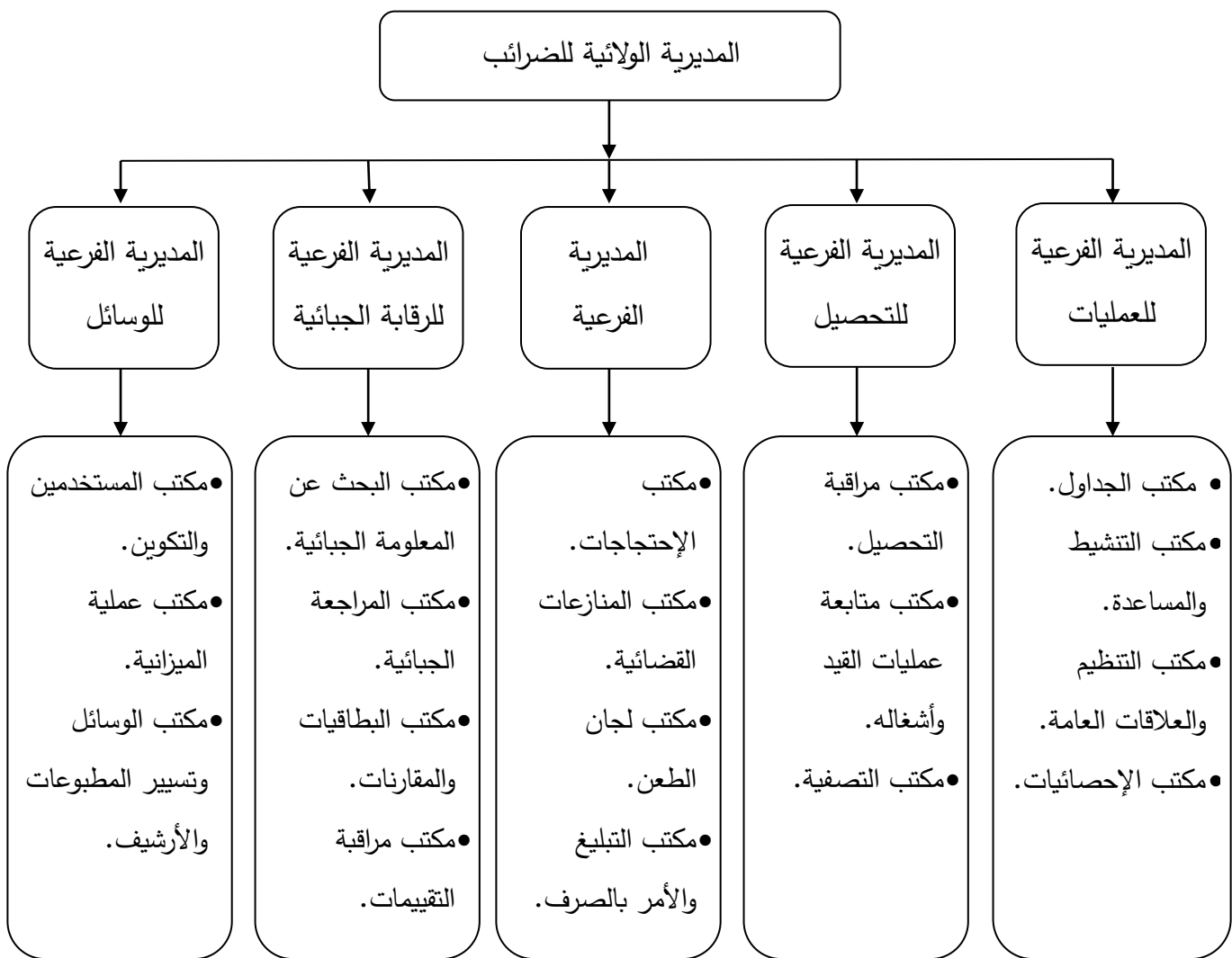
¹ مركيك عبد الله، مرجع سابق، ص 63.

- المديرية الفرعية للتحويل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للوسائل.

مع العلم أن المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة تابعة إداريا للمديرية الجهوية للضرائب بسطيف.

ويمكن تلخيص الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب في الشكل التالي:

الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: معلومات مقدمة من قبل مفتشية الضرائب بدائرة مقررة.

كما يوجد على مستوى الولاية 13 مفتشية (مصلحة الوعاء) بالإضافة إلى مفتشية التسجيل والطابع بالمسيلة، و11 قباضة (مصلحة التحصيل) منتشرة عبر كامل مناطق الولاية، والشكل الموالي يبين مكان تواجد كل من المفتشية والقباضة.

الشكل رقم(06): المفتشيات والقباضات التابعة لمديرية الضرائب ولاية المسيلة



المطلب الثالث: التعريف بمفتشية الضرائب بمقرة

الفرع الأول: تقديم مفتشية الضرائب بمقرة:

التعريف: مفتشية الضرائب بمقرة هي مؤسسة حديثة النشأة، وهي عبارة عن إدارة جبائية تقوم بمسك وتسيير ملفات المكلفين بالضريبة، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات كما تقوم بإرسال إشعارات الدفع للتجار، والحرفيين والصناع والمقاولين وترسلها إلى قبضة الضرائب للحصول كما أنها تعتبر المقر الأول في إعداد برامج الرقابة الجبائية لكل سنة وهي تقع في الجهة الشرقية لولاية المسيلة وهي تشرف على تسيير خمسة بلديات:

• مقرة.

• برهوم.

• دهاينة.

• عين خضراء.

• بلعائية.

وتتكون المفتشية من أربعة مصالح على رأسها رئيس المفتشية وهي:

• مصلحة جباية المداخل.

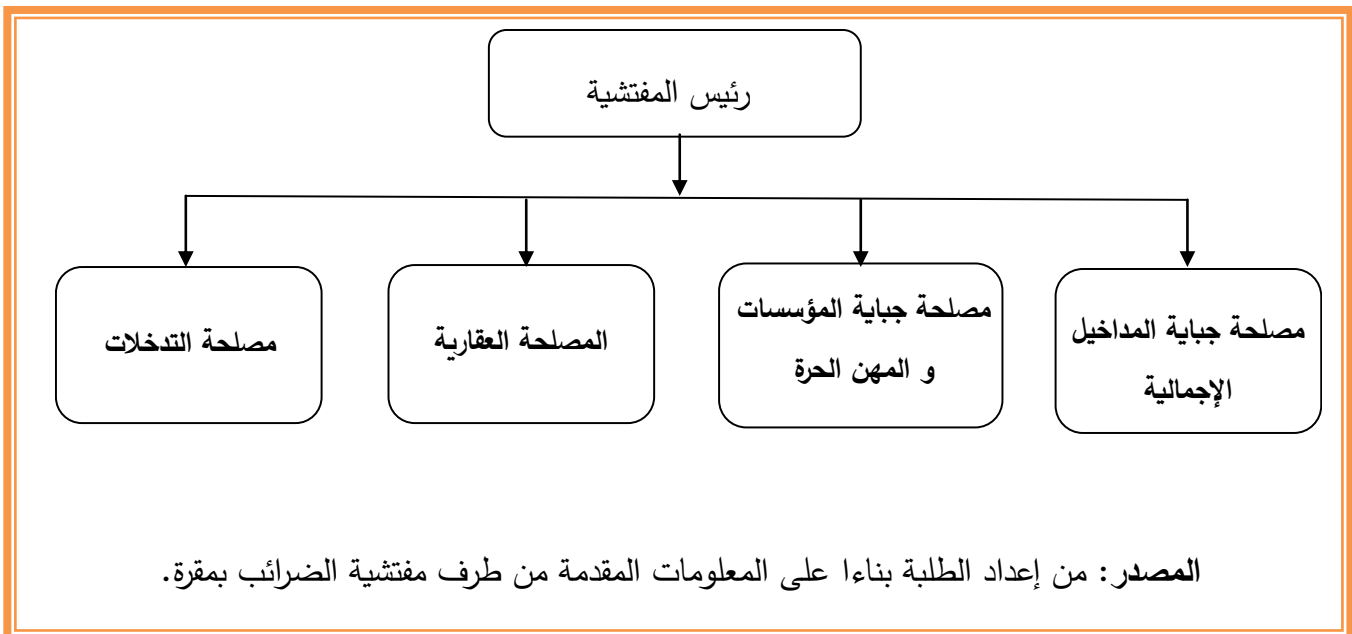
• مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة.

• مصلحة الجباية العقارية.

• مصلحة التدخلات.

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب بمقرة

الشكل رقم (07): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب بمقرة



المبحث الثاني: دراسة حالة خاصة بمفتشية الضرائب بمقررة

المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المحاسبي

أولاً: تقديم عام للشركة:

1 -تعريف بالشركة:

تأسست شركة ذات مسؤولية محدودة (SARL)، ونظر لسرية الوثائق المقدمة من قبل المفتشية تم إخفاء اسم الشركة من طرف أعوان ادارة الرقابة الجبائية، انظرالملحق رقم 4: المعلومات المقدمة من طرف المفتشية. وهو ما يؤكد ذلك. بتاريخ 2014/06/02. برأس مال قدره 8000000 دج، تحمل سجل تجاري رقم 14B056288300، ويتمثل نشاطها في الاستيراد والتصدير (قيد رئيسي) ممثلة من طرف مسيرها، ومقر المؤسسة ببلدية برهوم ولاية المسيلة، مسجلة تحت رقم التعريف الجبائي: 000628119003600 ورقم المادة : 28110920290. وتم تعديل عقد تأسيس الشركة بتاريخ 2020/07/23 تحت رقم 2020/599 برفع رأس المال بمبلغ قدره 20000000 دج

2-الوضعية الجبائية :

أ- الضرائب المباشرة:

تخضع الأرباح المحققة من طرف الشركة للضريبة على أرباح الشركات (IBS) بناء على المواد(135)و(136)و(150)من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إضافة للرسم على النشاط المهني (TAP) حسب حجم المعاملات وفق للمواد (217) و (219)و (222) و (224)من نفس القانون. وكون الشركة تدفع أجورا فان الأجور المدفوعة تخضع للضريبة على الأجور والرواتب (IRG/S) حسب المواد من (66 إلى 75)من نفس القانون. تخضع الشركة أيضا للضريبة على الدخل الإجمالي فئة رؤوس الأموال المنقولة كما تنص عليه المواد من (45 إلى 48)و (104) من نفس القانون.

ب- الرسم على رقم الأعمال:

وكذلك يخضع نشاط الشركة للرسم على القيمة المضافة (TVA) حسب نصوص المواد (2 و5 و14 و21 و29 و30) من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

ج-الضرائب الغير مباشرة:

كما تخضع مبيعات الشركة المسدد نقدا إلى حقوق الطابع حسب ما تنص عليه المادة 100 من قانون الطابع.

3- التحقيقات الأولية: تم برمجت المكلف ضمن برنامج التحقيق المحاسبي لسنة 2021 حيث تم استلام

الإشعار بالتحقيق رقم 2021/171 بتاريخ 2021/06/06 يدا بيد إلى مسير الشركة. وبتاريخ 2021/06/20 تم الانتقال إلى عين المكان من أجل إجراء التدخل وذلك حسب نص المادة: 20 الفقرة 04 من قانون الإجراءات الجبائية وإعداد محاضر المعاينة للمخزونات والتنشيطات التي بحوزة المكلف كما تمت عملية البحث عن المعلومة الجبائية وذلك بمراسلة زبائن وموردين المكلف، وكشوف المعلومات الموجودة في الملف الجبائي وتتبع حركة الكشف البنكية، والمراسلات مع الإدارة والهيئات المالية.

4-التحقيقات المحاسبية:

4-1-من حيث الشكل:

تقديم الدفاتر المحاسبية التالية:

- **دفتر اليومية:** مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة مقرة بتاريخ: 2014/07/06، ويحتوي على 47 ورقة.
- **دفتر الجرد:** مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة مقرة بتاريخ: 2014/07/06، ويحتوي على 43 ورقة.
- **دفتر الأجرة:** مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة مقرة بتاريخ: 2014/07/06، ويحتوي على 48 ورقة.
- **الدفاتر المساعدة:** هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة الإعلام الآلي وهي (دفتر المشتريات، دفتر المبيعات، دفتر البنك، دفتر الصندوق، دفتر العمليات المختلفة).

4-2 من حيث المضمون:

للقيام بالتحقيقات المحاسبية من حيث المضمون يجب دراسة (المشتريات، الاستهلاكات، الأعباء، مراجعة رقم الأعمال)، وأيضاً القيام بعملية المقارنة بين المعلومات المصرح بها والمعلومات المستخرجة واستنتاج الفارق لتحديد معدل العقوبة.

حيث تم اعتماد الوثائق والمحاسبة المقدمة من طرف الشركة في تحديد الوعاء الضريبي بالنسبة لجميع سنوات موضوع التحقيق.

4-2-1-دراسة المشتريات:

تم دراسة المشتريات بالاعتماد على فواتير الشراء المقدمة من طرف الشركة، ومقارنتها بما هو مدون في السجلات المحاسبية

الجدول رقم 2: المشتريات (التبليغ الأولي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
المشتريات المستخرجة	28625704	31041665	23370813	6811935
المشتريات المصرح بها	28625705	31041665	23370813	6811935
الفارق	-1	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

الفارق = المشتريات المستخرجة - المشتريات المصرح بها

4-2-2-دراسة الاستهلاكات:

حساب 600: بضائع مستهلكة

الجدول رقم 3: بضائع مستهلكة (التبليغ الأولي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
مخزون اولي 01/01	0	818842	0	0
مشتريات مستخرجة	28625704	31041665	23370813	6811935
مشتريات مصرحة	28625704	31041665	23370813	6811935
مخزون نهائي 12/31	818842	0	0	0
استهلاكات مستخرجة	27806863	31860507	23370813	6811935
استهلاكات مصرح بها	27806863	31860507	23370813	6811935
الفارق في الاستهلاك	0	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

4-2-3-دراسة الأعباء:

حساب / 625: تنقلات ومهمات

الجدول رقم 4: تنقلات ومهمات (التبليغ الأولي).

البيان/السنوات	2017
الأعباء المخصصة	600000
الأعباء الفعلية	520000
الفارق	80000

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

قام المكلف بإدراج أعباء شخصية بقيمة 80000 دج لا تتعلق بنشاط المؤسسة لذلك تم رفض هذا المبلغ، حيث صنف في الأعباء المرفوضة.

4-2-4-مراجعة أرقام الأعمال:

تم الاعتماد في مراجعة أرقام الأعمال على فواتير البيع وتتبع تسجيلها المحاسبي.
الجدول رقم 5: مراجعة أرقام الأعمال (التبليغ الأولي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المستخرج	3050081	34926486	25238036	7357130
رقم الأعمال المصرح به TCR	3050081	34926486	25238036	7357130
رقم الأعمال المصرح به G 50	3050081	34926486	25238036	7357130
الفارق TCR	0	0	0	0
الفارق G 50	0	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

المطلب الثاني: نتائج التحقيق المحاسبي (التبليغ الأولي)

أولاً: حساب الرسم على النشاط المهني (TAP):

الجدول رقم 6: الرسم على النشاط المهني (التبليغ الأولي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المستخرج	30590081	34926486	25238036	7357130
رقم الأعمال المصرح به	30590081	34926486	25238036	7357130
رقم الأعمال المستخرج الخاضع بدون تخفيض	0	34926486	25238036	0
رقم الأعمال المصرح به بتخفيض 30%	0	24448540	25006546	0
الفارق الخاضع TAP	0	10477946	231490	0
معدل الرسم	2%	2%	2%	2%
مبلغ الرسم	0	209559	4630	0
معدل العقوبة	10%	25%	10%	10%
عقوبة	0	52390	463	0
المجموع	0	261949	5093	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

ملاحظة: وفقا لقانون المالية لسنة 2022 تم تخفيض معدل الرسم على النشاط المهني إلى 1.5%، ولكن في هذه الحالة تم تطبيق معدل 2% وفقا لقانون المالية المطبق في السنوات (2017،2018،2019،2020).

يتم تحديد معدل العقوبة وفقا لقوانين ثابتة استنادا على مبلغ الحقوق المتهرب بها (الغير مصرح بها) والتي يمكن تلخيصها كالتالي:

لما تكون الحقوق المتهرب بها:

- أقل من 50000 دج، معدل العقوبة: 10%.
- من 50000 دج إلى 190000 دج، معدل العقوبة: 15%.
- أكثر من 200000 دج، معدل العقوبة: 25%.
- في حالة عدم التصريح يتم تطبيق معدل العقوبة 25% بصفة تلقائية.

بالنسبة للسنوات (2017،2020) فإنه لا يوجد فارق بين رقم الأعمال المستخرج الخاضع بدون تخفيض ورقم الأعمال المصرح به بتخفيض 30%. ومنه لا يوجد تهرب ضريبي بالنسبة للرسم على النشاط المهني (TAP).

بالنسبة للسنوات (2018،2019) تبين وجود فارق بين رقم الأعمال المستخرج الخاضع بدون تخفيض ورقم الأعمال المصرح به بتخفيض 30%.

بالنسبة لسنة 2018:

$$209559 \times 25\% = 52390 \text{ دج (سنة 2018)}.$$

بالنسبة لسنة 2019:

$$4630 \times 10\% = 463 \text{ دج (سنة 2019)}.$$

ثانيا: حساب أرباح الشركات (IBS):

الجدول رقم 7: الضريبة على أرباح الشركات (التبليغ الأولي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المستخرج	30590129	34926534	25238084	7357178
رقم الأعمال المصرح به	30590081	34926486	25238036	7357130
الفارق في رقم الأعمال	0	0	0	0
الأعباء المرفوضة	80000	0	0	0
الأعباء القابلة للخصم	0	0	0	0
ربح مصرح به	1289440	2168190	399141	-504927
ربح مستخرج	1369440	2168190	399141	-504927
الضريبة المصرح بها	335254	563729	103777	10000
الضريبة المستخرجة	356054	563729	103777	10000
الفرق	20800	0	0	0
معدل العقوبة	%10	%10	%10	%10
العقوبة	2080	0	0	0
المجموع	22880	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

بالنسبة للسنوات (2018،2019،2020) فإنه لا يوجد فارق بين الضريبة المستخرجة والضريبة المصرح بها.

ومنه لا يوجد تهرب ضريبي بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات (IBS).

بالنسبة لسنة 2017 تبين وجود فارق بين الضريبة المستخرجة والضريبة المصرح بها.

تم تطبيق معدل العقوبة 10% لأن الحقوق المتهرب بها أقل من 50000 دج.

$20800 \times 10\% = 2080$ دج. (سنة 2017).

ثالثا: الاقتطاع من المصدر لمداخل رؤوس الأموال المنقولة:

تعتبر الفوارق المستخرجة موزعة حسب المواد (45 و 46 و 104) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

بالنسبة للسنوات (2018،2019،2020) فإنه لا يوجد فارق بين الضريبة المستخرجة والضريبة المصرح بها.

ومنه لا يوجد تهرب ضريبي بالنسبة للاقتطاع من المصدر لمداخل رؤوس الأموال المنقولة.

بالنسبة لسنة 2017 تبين وجود فارق بين الضريبة المستخرجة والضريبة المصرح بها. وفي هذه الحالة تم تطبيق

معدل عقوبة 25% بصفة تلقائية لأن المكلف لم يتم بعملية التصريح نهائيا.

$59200 \times 25\% = 8880$ دج (سنة 2017).

كما هو موضح في الجدول:

الجدول رقم 8: الاقنطاع من المصدر لمداخيل رؤوس الأموال المنقولة (التبليغ الأولي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
الفارق في الأرباح	80000	0	0	0
الضريبة على أرباح الشركات 26%	20800	0	0	0
الأرباح الموزعة المستخرجة	59200	0	0	0
الأرباح الموزعة المصرح بها	0	1	2	3
معدل الضريبة IRCM	15%	15%	15%	15%
الضريبة المستخرجة	8880	0	0	0
الضريبة المصرح بها	0	0	0	0
الفارق	8880	0	0	0
معدل العقوبة	25%	10%	10%	10%
العقوبة	2220	0	0	0
المجموع	11100	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

رابعاً: الضريبة على الأجور والرواتب (IRG/S):

الجدول رقم 9: الضريبة على الأجور والرواتب (التبليغ الأولي)

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
الحقوق المصرح بها في سجل الأجرة ونموذج G 29	-	3312	-	-
الحقوق المصرح بها في G 50	0	0	0	0
الفارق في الحقوق	0	3312	0	0
معدل العقوبة	10%	10%	10%	10%
العقوبة	0	331	0	0
المجموع	0	3643	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

من خلال مقارنة التصريحات الشهرية G 50 مع التصريح السنوي G 29 وسجل الأجرة تبين بأنه هناك حقوق لم يتم تسديدها ضمن التصريحات الشهرية G 50، وعليه يتم تسوية وضعية المكلف على النحو التالي:

بالنسبة للسنوات (2017،2019،2020) فإنه لا يوجد فارق بين الحقوق المصرح بها في سجل الأجرة ونموذج G 29 وبين الحقوق المصرح بها في G 50. ومنه لا يوجد تهرب ضريبي بالنسبة للضريبة على الأجور والرواتب IRG/S. بالنسبة لسنة 2018، تبين وجود فارق بين الحقوق المصرح بها في سجل الأجرة ونموذج

G 29 وبين الحقوق المصرح بها في G 50.

$$3312 \times 10\% = 331.2 \text{ دج (سنة 2018)}$$

خامسا: الرسم على القيمة المضافة TVA:

5-1- الرسم على المشتريات:

الجدول رقم 10: الرسم على المشتريات (التبليغ الأولي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
الرسم على المشتريات المستخرج	5403770	5844358	4416089	1288514
الرسم على المشتريات المصرح به G 50	5632987	5844358	4416089	1288514
الرسم القابل للخصم	0	0	0	0
الرسم القابل للزيادة	-229217	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

5-2- الرسم على المبيعات:

الجدول رقم 11: الرسم على المبيعات (التبليغ الأولي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
الفارق في رقم الأعمال	0	0	0	0
معدل الرسم	19%	19%	19%	19%
الرسم المستحق	0	0	0	0
الرسم القابل للخصم	0	0	0	0
الرسم القابل للدمج	0	0	0	0
الرسم	0	0	0	0
معدل العقوبة	10%	10%	10%	10%
العقوبة	0	0	0	0
المجموع	0	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

ملاحظة: حسب المعلومات المتوصل إليها وطبقا للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، فيمكن للمكلف أن يقوم بطلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد في موضوع التحقيق.

المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي (التبليغ النهائي):

بما أن المكلف بالضريبة لم يرد على التبليغ الأولي قبل 2021/12/21 فإن النتائج التالية هي نتائج نهائية.
أولاً: الرسم على النشاط المهني (TAP): الجدول رقم 12: الرسم على النشاط المهني (التبليغ النهائي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المستخرج	30590081	34926486	25238036	7357130
رقم الأعمال المصرح به	30590081	34926486	25238036	7357130
رقم الأعمال المستخرج الخاضع بدون تخفيض	0	34926486	25238036	0
رقم الأعمال المصرح به بتخفيض 30%	0	24448540	25006546	0
الفارق الخاضع TAP	0	10477946	231490	0
معدل الرسم	%2	%2	%2	%2
مبلغ الرسم	0	209559	4630	0
معدل العقوبة	%10	%25	%10	%10
عقوبة	0	52390	463	0
المجموع	0	261949	5093	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

ثانياً: تحديد أرباح الشركة (IBS):

الجدول رقم 13: الضريبة على أرباح الشركات (التبليغ النهائي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المستخرج	30590129	34926534	25238084	7357178
رقم الأعمال المصرح به	30590081	34926486	25238036	7357130
الفارق في رقم الأعمال	0	0	0	0
الأعباء المرفوضة	80000	0	0	0
الأعباء القابلة للخصم	0	0	0	0
ربح مصرح به	1289440	2168190	399141	-504927
ربح مستخرج	1369440	2168190	399141	-504927
الضريبة المصرح بها	335254	563729	103777	10000
الضريبة المستخرجة	356054	563729	103777	10000
الفرق	20800	0	0	0
معدل العقوبة	%10	%10	%10	%10
العقوبة	2080	0	0	0
المجموع	22880	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

ثالثا: الاقتطاع من المصدر لمداخيل رؤوس الامول المنقولة

الجدول رقم 14: الاقتطاع من المصدر لمداخيل رؤوس الأموال المنقولة (التبليغ النهائي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
الفارق في الأرباح	80000	0	0	0
الضريبة على أرباح الشركات 26%	20800	0	0	0
الأرباح الموزعة المستخرجة	59200	0	0	0
الأرباح الموزعة المصرح بها	0	1	2	3
معدل الضريبة IRCM	15%	15%	15%	15%
الضريبة المستخرجة	8880	0	0	0
الضريبة المصرح بها	0	0	0	0
الفارق	8880	0	0	0
معدل العقوبة	25%	10%	10%	10%
العقوبة	2220	0	0	0
المجموع	11100	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

رابعا: الضريبة على الأجور والرواتب (IRG/S):

الجدول رقم 15: الضريبة على الأجور والرواتب (التبليغ النهائي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
الحقوق المصرح بها في سجل الأجرة ونموذج G 29	-	3312	-	-
الحقوق المصرح بها في G 50	0	0	0	0
الفارق في الحقوق	0	3312	0	0
معدل العقوبة	10%	10%	10%	10%
العقوبة	0	331	0	0
المجموع	0	3643	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

خامسا: الرسم على القيمة المضافة (TVA):

1-الرسم على المشتريات:

الجدول رقم 16: الرسم على المشتريات (التبليغ النهائي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
الرسم على المشتريات المستخرج	5403770	5844358	4416089	1288514
الرسم على المشتريات المصرح به G 50	5632987	5844358	4416089	1288514
الرسم القابل للخصم	0	0	0	0
الرسم القابل للزيادة	-229217	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

2-الرسم على المبيعات:

الجدول رقم 17: الرسم على المبيعات (التبليغ النهائي).

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
الفارق في رقم الأعمال	0	0	0	0
معدل الرسم	%19	%19	%19	%19
الرسم المستحق	0	0	0	0
الرسم القابل للخصم	0	0	0	0
الرسم القابل للدمج	0	0	0	0
الرسم	0	0	0	0
معدل العقوبة	%10	%10	%10	%10
العقوبة	0	0	0	0
المجموع	0	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين استناد على الملحق رقم (04)

مقارنة بين المبالغ المصرح بها والمبالغ المستخرجة:

الجدول رقم 18: مقارنة بين المبالغ المصرح بها والمبالغ المستخرجة

السنوات	تعيين الضريبة أو الرسم	المستحقات	العقوبة	إجمالي المستحقات
2017	الرسم على النشاط المهني	-	-	-
	الضريبة على أرباح الشركات	20800	2080	22880
	الاقتطاع من المصدر	8880	2220	11100
	الضريبة على الأجور والرواتب	-	-	-
	الرسم على القيمة المضافة	-	-	-
	المجموع	29680	4300	33980
2018	الرسم على النشاط المهني	209559	52390	261949
	الضريبة على أرباح الشركات	-	-	-
	الاقتطاع من المصدر	-	-	-
	الضريبة على الأجور والرواتب	3312	331	3643
	الرسم على القيمة المضافة	-	-	-
	المجموع	212871	52721	265592
2019	الرسم على النشاط المهني	4630	463	5093
	الضريبة على أرباح الشركات	-	-	-
	الاقتطاع من المصدر	-	-	-
	الضريبة على الأجور والرواتب	-	-	-
	الرسم على القيمة المضافة	-	-	-
	المجموع	4630	463	5093
2020	الرسم على النشاط المهني	-	-	-
	الضريبة على أرباح الشركات	-	-	-
	الاقتطاع من المصدر	-	-	-
	الضريبة على الأجور والرواتب	-	-	-
	الرسم على القيمة المضافة	-	-	-
	المجموع	-	-	-
المجموع العام		247181	57484	304665

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات السابقة.

من خلال الجدول يتضح لنا ازدياد حصيللة المبالغ المسترجعة نتيجة تطبيق الرقابة الجبائية على المؤسسة خلال الفترة الممتدة (2017-2019) من حيث سجلت الحصيللة الفعلية للمستحقات المسترجعة تزايداً، و هذا ما يؤدي إلى توفير إيرادات إضافية للخزينة العمومية تعود على الإنفاق العام و تؤدي إلى رفاهية المجتمع، حيث و من خلال الإحصائيات نجد أن المستحقات المسترجعة للرسم على النشاط المهني مرتفعة مقارنة مع أنواع الضرائب الأخرى، حيث نلاحظ في سنة 2017 أن مستحقات الرسم على أرباح الشركات في المرتبة الأولى بمبلغ (20880 دج)، تليها الاقتطاع من المصدر بمبلغ (8880 دج)، أما الرسم على النشاط المهني والضريبة على الأجور والرواتب و الرسم على القيمة المضافة لم تسجل أي مستحقات.

أما في سنة 2018 فنجد أن مستحقات الرسم على النشاط المهني في المرتبة الأولى بمبلغ (209559 دج)، تليها الضريبة على الأجور والرواتب بمبلغ 3312 دج، بينما الضريبة على أرباح الشركات والاقتطاع من المصدر والرسم على قيمة مضافة لم تسجل أي مستحقات. أما في سنة 2019 فتم تسجيل مستحقات في الرسم على النشاط المهني فقط بمبلغ (4630 دج). بالنسبة للسنة 2020 لم يكن هناك مستحقات واجبة الدفع (لا يوجد تهرب ضريبي).

ومن خلال هذه الإحصائيات نجد أن التهرب والغش الضريبي يؤثر على حصيللة الضرائب والرسوم، ولأجل تخفيض المبلغ المدفوع أو عدم الدفع في بعض الأحيان يلجأ المكلفون في كثير من المرات إلى إتباع طرق تدليسية.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل إلى الإجابة على الإشكال الرئيسي الذي تتناوله الدراسة، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى شقين.

في الشق الأول تطرقنا إلى الجانب النظري للمؤسسة محل الدراسة، والذي من خلاله قمنا بتوضيح مفهوم مركز الضرائب وأهم مهامه وكذلك التعريف بمديرية الضرائب لولاية المسيلة ومفتشية الضرائب بدائرة مقررة والتي قمنا بدراسة حالة خاصة فيها.

أما في الشق الأخير من الدراسة فقد تطرقنا من خلاله إلى التحقيق المحاسبي الخاص بالشركة ذات المسؤولية المحدودة فيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والضريبة على الأجور والرواتب والاقتطاع من المصدر لمداخل رؤوس الأموال المنقولة والرسم على القيمة المضافة خلال السنوات (2017، 2018، 2019، 2020).

وخلال عملية التدقيق تم قبول التصريحات المحاسبية للشركة من حيث الشكل ليتم فحصها من حيث المضمون، وقد تم التركيز على تأسيس المشتريات وأرقام الأعمال وكذلك الأعباء المرفوضة، بهدف إيجاد الفارق في الربح غير المصرح به الذي على أساسه يتم حساب مبلغ الضرائب بالإضافة إلى مبلغ العقوبة المتأتية من ذلك، للحصول في الأخير على المبلغ الواجب الدفع في كل سنة.

حيث تم التوصل في الحالة المدروسة إلى مجموعة من الفروقات بين التصريحات المصرح بها والتصريحات المستخرجة من عملية التحقيق، حيث قدر مبلغ هذه الفروقات ب (247181 دج). وتمت معاقبة المؤسسة نظرا لتهربها الضريبي بمبلغ قدر ب (57484 دج)، ليصبح إجمالي المستحقات الواجب دفعه يساوي (304665 دج).

بعد ظهور النتائج السابقة توضحت الأهمية البالغة التي تلعبها الرقابة الجبائية في استرجاع الإيرادات الضائعة المتهرب من تسديدها من قبل المكلفين بالضريبة، حيث تسهر على التأكد من مدى صحة التصريحات الجبائية المقدمة، وضمان احترام تطبيق التشريع الجبائي من خلال التكامل بين الإجراءات وطرق الرقابة الجبائية، وبالتالي فإن التهرب الضريبي يمنع المكلف بالضريبة من الاستفادة من الامتيازات والتخفيضات من جهة، ومن جهة أخرى يتعرض المكلف بالضريبة خلال تهربه الضريبي إلى أقصى العقوبات والتي تعود سلبا على وضعيته المالية.

خاتمة

خاتمة:

جاءت هذه الدراسة لتوضح دور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي للنظام الحقيقي، ونظرا للأهمية التي تكتسبها الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي فقد منح لها المشرع إطارا قانونيا يتجسد في الحقوق الممنوحة لها إضافة إلى الأشكال والأجهزة المخولة لها، وبذلك يعتبر التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب وكذا التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للمكلفين التابعين للنظام الحقيقي أهم الطرق التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية للتعامل مع النظام الحقيقي. لهذا فقد تمحورت الإشكالية الرئيسية التي عالجناها، حول مدى مساهمة الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي للنظام الحقيقي، حيث حاولنا في هذه الدراسة إبراز مفهوم الضريبة وأهدافها بالإضافة إلى النظام الحقيقي وأهم ضرائب والتزاماته، إضافة إلى محاولة رصد مختلف الإجراءات الكفيلة لتنفيذ آليات الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي، وأيضا مدى مساهمة الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الجبائي.

في إطار المعالجة السليمة والشاملة للإشكالية الجوهرية التي تطرحها الدراسة، حاولنا جاهدين الإحاطة والإلمام -قدر الإمكان- بمختلف جوانب وحيثيات الموضوع. وفي هذا الصدد قسمنا بحثنا إلى ثلاثة فصول، إذ حاولنا في الفصل الأول عرض مختلف الأدبيات المتعلقة بالضرائب والنظام الحقيقي، وذلك بغرض توضيح مفهوم الضرائب والرسوم وأهم تقنياتها وأنواعها، بالإضافة إلى أهم الضرائب ومختلف الإلتزامات التي يحتويها النظام الحقيقي.

أما من خلال الفصل الثاني فقد تم التطرق لمختلف جوانب الرقابة الجبائية، وذلك من خلال ثلاث جوانب أساسية. حيث استهللنا الفصل بعرض الإطار النظري والهيكل للرقابة الجبائية، بعد ذلك عمدنا إلى توضيح الإطار القانوني للرقابة الجبائية، وفي الشق الأخير للفصل تطرقنا إلى التحقيقات الجبائية والعقوبات، حيث قمنا بعرض طرق الرقابة الجبائية مع توضيح أهم العقوبات المطبقة على المكلفين المتهربين ضريبيا.

أما الفصل الثالث فقد خصصناه للدراسة التطبيقية، حيث أردنا دعم مضمون هذا البحث والتعمق في إشكاليته والإحاطة بها من جوانبها المختلفة، من خلال الدراسة الميدانية التي كانت بمفتشية الضرائب بدائرة مقررة. ولهذا الغرض، حاولنا في بداية هذا الفصل توضيح ماهية مركز الضرائب، وأيضا التعريف بمديرية ومفتشية الضرائب.

أما في الجزء الأخير من الفصل المعني عمدنا إلى دراسة حالة خاصة بمفتشية الضرائب بدائرة مقررة، عن طريق إجراء تحقيقات في محاسبة المكلف، والمقارنة بين التصريحات المصرح بها والتصريحات المستخرجة بعد

عملية التحقيق. حيث اتضح لنا أن المكلف قد قام بتقديم تصريحات غير صحيحة من أجل التهرب من أداء الضريبة المفروضة عليه.

1- نتائج البحث واختبار الفرضيات: من خلال دراستنا للموضوع و تعمقنا في جوانبه توصلنا إلى مجموعة

من النتائج التي تمثلت أغلبها فيما يلي:

- تقوم الإدارة الجبائية بعملية الرقابة الجبائية، وبالتالي فهي تتمتع بصلاحيات وسلطة قانونية وهو ما يمكنها من إجراء الرقابة بصورة واسعة، وهذا بالاعتماد على وسائل هيكلية، قانونية، بشرية، ساعدها على أن تكون ذات فاعلية. وهذا يدعوا إلى أن الفرضية الأولى صحيحة بأن نجاح الرقابة الجبائية يرتكز على فعاليتها.
- بالرغم من الأجهزة الموضوعة والإجراءات والوسائل المتحدا لتدعيم الرقابة الجبائية إلى أنها تبقى غير كفيلة بتحقيق الهدف الرئيسي لها وهو مكافحة التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الجبائية. وهذا تأكيد لصحة الفرضية الثانية، رغم كفاءة الإدارة الجبائية إلا أن هناك ضعف في الحصيلة الجبائية.
- تساهم الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بكل أنواعه وذلك باستعمال مختلف الأساليب القانونية التي يمنحها المشرع الضريبي للإدارة الجبائية من أجل تحسين الإيرادات الجبائية وضبط الوعاء الضريبي في النظام الحقيقي. وهذا يدعو إلى أن الفرضية الثالثة صحيحة.
- للضريبة أهمية كبرى ليست لكونها مورد مالي يمول نفقات الدولة فحسب بل تعدد هذا لكونها أداة تؤثر في الأوضاع الاقتصادية تحقيق الاستقرار الاقتصادي.
- يعاني النظام الضريبي من الغموض وعدم الاستقرار إضافة إلى ضعف الإدارة الجبائية ورغم الإصلاحات التي تم إدخالها إلا أنه مازال بعيد كل البعد عن الطموحات والأهداف المسطرة والتي كان محورها الأساسي محاربة الغش والتهرب الضريبي.
- تعتمد الإدارة الضريبية في الرقابة الجبائية ميدانيا بالدرجة الأولى على التحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب وكذا التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الذي ظهر بعد الإصلاح الضريبي إلى أن تنتهي بالغرامات والعقوبات.

1- التوصيات:

- إعادة النظر في الثغرات الموجودة في القانون الضريبي، ومحاولة إيجاد صيغ قانونية جديدة لكل الطرق والأساليب التي يتم اتخاذها في مجال التهرب من دفع الضريبة.
- الاهتمام بموظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع مستواهم العلمي والميداني عن طريق التكوين والتدريب بالاطلاع على كافة المستجدات والتعديلات التي تطرأ من حين لآخر على القوانين الجبائية.

- إعداد نظام عقوبات صارم على من ثبت عليه مخالفة القانون سواء المكلف بالضريبة أو المحققين وزيادة الوعي لدى المكلفين من خلال القيام بحملات توعية من أجل نشر ثقافة ضريبية ومن أجل تقريب المكلف من الإدارة وخلق حوار بينهما.
- تخفيض معدل الضرائب وعدم التغير المستمر في القوانين الجبائية من أجل تشجيع الاستثمار المحلي والأجنبي وكذلك تحفيز المكلفين بتقديم التصريحات الحقيقية من أجل تسديد مستحقاتهم والتي تعود بالفائدة على الخزينة العمومية من أجل تحريك عجلة التنمية.

2- آفاق الدراسة:

- إن هذه النتائج تطرح أمامنا جملة من التساؤلات التي يمكن أن تشكل أفقا ومحاور مهمة يمكن من خلالها توسيع دائرة البحث في هذا المجال، يمكن إيجازها في النقاط التالية:
- استقصاء دور كل من الامتيازات الممنوحة لأصحاب التصريحات الصحيحة، وكذا دور العقوبات المطروحة على أصحاب التصريحات الغير صحيحة في إمكانية التزام المكلف بأداء الضريبة المفروضة عليه.
 - هل كفاءة المحققين كافية لنجاح الرقابة الجبائية؟

وفي الأخير نرجو من الله عز وجل أن نكون قد وفينا الموضوع حقه، فإن أصبنا فمن عند الله وعسانا بذلك ننال أجر الصواب والاجتهاد وإن أخطأنا فحسبنا أننا حاولنا.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

❖ الكتب باللغة العربية

1. أبو منصف، مدخل التنظيم الإداري والمالية العامة، دار المحمدية العامة، الجزائر، دون سنة النشر.
2. العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2006.
3. اوسير منور، محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009.
4. تومي ميلود، محاسبة الرسم على القيمة المضافة، دار القدس للطباعة، الجزائر، 2006.
5. حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999.
6. حمد زهير، عبد الناصر نور، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة، ط02، الأردن، 2008.
7. حسن عواضة، فطيش عبد الرؤوف، المالية العامة لموازنة الضرائب والرسوم، دار الخلود، ط01، مصر، 1995.
8. حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، -دراسة تحليلية وتطبيقية-، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998.
9. خليل عواد أبو حشيش، المحاسبة الضريبية، دار حامد، ط01، الأردن، 2004.
10. ديدان ميلود، القانون التجاري حسب آخر تعديل له في فيفري 2005، دار بقيس للنشر، 2006.
11. رفعت محبوب، المالية العامة، دار النهضة، بيروت، 1997.
12. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الأردن، 2000.
13. شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دار متيجة للطباعة، براق، الجزائر، 2017.
14. طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
15. عادل فليح علي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، دار حامد، عمان، 2003.
16. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.
17. غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، ط01، دار البيارق، الأردن، 1992.
18. غازي عناية، المالية والتشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، 1998.
19. قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، ط01، عمان، الأردن، 2011.

20. محرزى محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر والتوزيع، بوزريعة، الجزائر، 2004.
21. محمد عباس محرزى، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار النشر ITCIS، الجزائر، 2010.
22. محمود حسين الوادى، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالى فى الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000.
23. منصور بن أعمارة، أعمال موجهة فى تقنيات الجباية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2009.
24. منصور بن أعمارة، الضرائب على الدخل الإجمالى، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
25. منصور بن أعمارة، الضرائب على أرباح الشركات، دار هومة، الجزائر، 2010.
26. ولهى بوعلام، جباية المؤسسة، دار الهدى، ال جزء 1، الجزائر، 2018.

الكتب باللغة الفرنسية

1. Jacques Grosclaude، **PhlippMarchessou**، Droit fiscal général، 3eme édition:Dallaz، paris، 2001.

❖ الرسائل والأطروحات:

1. إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبى فى دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير فى علوم التسيير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011.
2. بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهريب والغش الضريبي، رسالة ماجستير فى العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2003-2004.
3. بمكواز ليلى، باديس صبرينة، التهريب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة تخرج ليسانس فى العلوم الاقتصادية، فرع نفود مالية وبنوك، جامعة البويرة، 2011.
4. حبو زهرة، التهريب الضريبي الدولى، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 27، العدد الأول، 2011.
5. زين محمد الزين وآخرون، أثر المفاضلة بين النظام الحقيقى ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة عن العبء الضريبي، رسالة ماستر، جامعة حمة لخضر الوادى، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية، 2017.
6. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية فى تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير فى العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، 2011-2012.

7. طلحاي عبد العزيز، بن سليمان عبد الرحيم، دور الرسم على القيمة المضافة في تمويل الخزينة العمومية، (دراسة حالة-مديرية الضرائب لولاية ميله)، رسالة ماستر، جامعة بوالصاف عبد الحميد، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية، 2019.
8. قاسي كمال، ساعد سعود رضوان، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة ليسانس، جامعة بومرداس، 2005.
9. قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي المدية، الجزائر، 2008-2009.
10. مريك عبد الله، الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي، دراسة حالة، رسالة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم، 2018.
11. مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2009/2010.
12. نوي نجا، فعاليات الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004.
13. وازطة مريم، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مكمل لنيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة سكيكدة-الجزائر، 2014-2015.
14. ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة حالة الجزائر، (رسالة دكتور غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2012.

❖ القوانين والمراسيم

1. المادة 1 من المرسوم التنفيذي 228/98، والمتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، المؤرخ في ربيع الأول الموافق ل 13 يوليو 1998.
2. المادة 09، القانون التجاري الجزائري، 2007.
3. المادة 10، القانون التجاري الجزائري، 2007.
4. المادة 12، القانون التجاري الجزائري، 2007.
5. المادة 20 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية، 2014.
6. المادة 33، قانون الإجراءات الجبائية، 2014.
7. المادة 194، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2014.

8. المادة 195، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2014.
9. المادة 402، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2014.
10. المادة 303، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016.
11. المادة 19، الفقرتين 4-5، قانون الإجراءات الجبائية، 2017.
12. المادة 20، الفقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية، 2017.
13. المادة 38، مكرر 2، قانون الإجراءات الجبائية، 2017.
14. المادة 46، قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2017.
15. المادة 51، قانون الإجراءات الجبائية، 2017.
16. المادة 62-63، قانون الإجراءات الجبائية، 2017.
17. المادة 117، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2017.
18. المادة 03، قانون المالية، 2022.
19. المادة 46، قانون المالية، 2022.
20. من المادة 89 إلى المادة 98، قانون المالية، 2022.
21. المادة 14، قانون رسم على رقم الأعمال، 2022.
22. المادة 21، قانون رسم على رقم الأعمال، 2022.
23. المادة 23، قانون رسم على رقم الأعمال، 2022.
24. المادة 164، قانون الإجراءات الجبائية، 2022.
25. المادة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022.
26. المادة 03، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022.
27. المادة 05، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022.
28. المادة 06، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022.
29. المادة 09، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022.
30. المادة 10، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022.
31. المادة 18، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022.
32. المادة 75، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022.
33. المادة 76، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022.
34. المادة 99، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022.
35. المادة 135، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022.
36. المادة 136، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022.
37. المادة 150، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، 2022.

38. المادة 152، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022.
39. المادة 183، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022.
40. المادة 217، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022.
41. المادة 221 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022.
42. المادة 222، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022.
43. المادة 222 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022.
44. المادة 233، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022.
45. المادة 282 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، 2022.

❖ المقالات والمؤتمرات:

1. ولهي بوعلام، الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، أيام 20-21 أكتوبر 2009.
 2. سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالمة، يومي 28-29 أكتوبر 2015.
 3. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 100، المؤرخ في 30 ديسمبر 2021.
 4. الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2022.
 5. الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2018.
 6. الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، منشورات المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2011.
 7. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب (مديرية الأبحاث والتحقيقات)، 2016.
8. Direction Général Des Impôts، Code Des Procédures Fiscaux، Article 105، 2009.

الملاحق

الملحق رقم 1: التصريح بالوجود

تاريخ الإستلام	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية	وزارة المالية
	تصريح بالوجود	المديرية العامة للضرائب
	يكتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى :	مديرية الضرائب
	- الضريبة على أرباح الشركات - الضريبة على الدخل الإجمالي	لولاية
	(1) }	
سلسلة G. رقم 8 (2007) المطبعة الرسمية الجزائر		
الاسم واللقب أو التسمية : اسم الشهرة التجاري : عنوان المقر الإجتماعي : رقم السجل التجاري : ح.ج. البريدي أو البنكي : رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد : الهاتف : رت. الاحصائي : رت. الجبائي : عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) : صفة المصروح : مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (1) : تاريخ بدء النشاط :		

الشكل القانوني للشركة (ضع علامة في الخانة المناسبة)	
☐ مؤسسة فردية. ☐ شركة فعليه. ☐ شركة التضامن. ☐ شركة مدنية مهنية. ☐ جمعية بالمشاركة. ☐ شركة ذات مسؤولية محدودة. ☐ شركة المساهمة. ☐ شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني :	☐ شركة تعاونية. ☐ مؤسسة عمومية (شركة). ☐ مؤسسة عمومية. ☐ شركة ذات الإقتصاد المختلط. ☐ وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية). ☐ أخرى :
طبيعة النشاط الرئيسي : نشاطات ثانوية أخرى : عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى : مكان مسك المحاسبة : إسم وعنوان المحاسب :	

(1) اشطب العلامات غير الملائمة

(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو عقود الأشغال أو الدراسات.

يشهد بصحته من طرف المصروح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاعه على التزاماته الجبائية.

بـ في
الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى
الموالية لتاريخ بدء النشاط، لدى مفتشية الضرائب
المؤهلة.

A le
(Signature).

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F.

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Exercice du

au

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques		N		N-1	
		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			0,00		0,00
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			0,00		0,00
Achats de marchandises vendues					
Matières premières					
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations				
	Entretien, réparations et maintenance				
	Primes d'assurances				
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
	Publicité				
Déplacements, missions et réceptions					
Autres services					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		0,00		0,00	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			0,00		0,00
Charges de personnel					
Impôts et taxes et versements assimilés					
IV-Excédent brut d'exploitation			0,00		0,00

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F

Désignation de l'entreprise :.....

Activité :.....

Adresse :.....

Autres produits opérationnels				
Autres charges opérationnelles				
Dotations aux amortissements				
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		0,00		0,00
Produits financiers				
Charges financières				
VI-Résultat financier		0,00		0,00
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		0,00		0,00
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire		0,00		0,00
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats				
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		0,00		0,00

(*) À détailler sur état annexe à joindre.

Autres charges opérationnelles		Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires		
Moins values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers		
Jetons de présence		
Perte sur créances irrécouvrables		
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun		
Amendes et pénalités, subventions accordées, dons et libéralités		
Charges exceptionnelles de gestion courante		
Autres charges de gestion courante		
TOTAL		0,00
Autres produits opérationnels		Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires		
Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers		
Jetons de présence et rémunérations d'administrateurs ou de gérant		
Quotes-parts de subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice		
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun		
Rentrée sur créances amorties		
Produits exceptionnels sur opérations de gestion		
Autres produits de gestion courante		
TOTAL		0,00

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Exercice du

au

5/ Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecart (1) - (2)
Goodwill				0,00		0,00
Immobilisations incorporelles				0,00		0,00
Immobilisations corporelles				0,00		0,00
Participations				0,00		0,00
Autres actifs financiers non courants				0,00		0,00
TOTAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

6/ Tableau des immobilisations créées ou acquises au cours de l'exercice :

Rubrique (Nature des immobilisations créées ou acquises à détailler)	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			0,00
Immobilisations incorporelles			0,00
Immobilisations corporelles			0,00
Participations			0,00
Autres actifs financiers non courants			0,00
TOTAL	0,00	0,00	0,00

(2) A détailler en tableau 8/2

Filiales	Valeur nominale au début de l'exercice	Perte de valeur constituée	Valeur nette comptable
			0,00
			0,00
			0,00
			0,00

(*) A détailler sur état annexe à joindre.

[illegible]

Lieu de paiement de la TAP	Chiffre d'affaires imposable Par commune	Chiffre d'affaires exonéré	TAP acquittée

Droit de timbre sur état حق الطابع				
Code	Opérations imposables عمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00			%	0,00
			%	0,00
			%	0,00
				0,00
4	TOTAL	0,00		0,00

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب والرسوم المفيز واردة أعلاه				
Code	Opérations imposables عمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
			%	0,00
			%	0,00
			%	0,00
				0,00
5	TOTAL	0,00		0,00

RECAPITULATION (EN DA)		تجميع (دج)	Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بخاصة الضرائب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة لوجاء
1 - TAP.	C/500 026/A	0,00	شهادة بصحة و صحتي محتوى هذا التصريح و تضامنه مع الوثائق المحاسبية. Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables. A le Cachet, signature,	Reçu - ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro : payée - par chèque bancaire N° : du : tiré sur l'Agence : - par chèque postal N° : - en numéraire : prise en recette par quittance N° de ce jour. A le Le receveur des impôts Cachet, signature,	Déclaration enregistrée le:
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1				Observations éventuelles :
3.1 - IRG salaires.	C/201 001/100				
3.2 - IRG / Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	0,00			
3.3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	0,00			
- TIC.	C/201 003/303/A/B				
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	0,00			
5 - Autres.	C/.....	0,00			
6 - TVA.	C/500 020/A	0,00			
MONTANT TOTAL A PAYER		0,00			

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

الرسوم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

تمثل أرقام الأعمال و المداخل بالدينار و العدد الأخير يراجع إلى الصفر.
(مثال: 325.620 = 325.626 دج)

A / Chiffres d'affaires imposables رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	الضلع المدفوع بـ (دج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	7%	0,00
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 14	Actes médicaux			0,00	"	0,00
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers			0,00	"	0,00
E 3 B 16	Fourniture d'énergie			0,00	"	0,00
E 3 B 21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	17%	0,00
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%			0,00	"	0,00
E 3 B 24	Professions libérales			0,00	"	0,00
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances			0,00	"	0,00
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de téléx			0,00	"	0,00
E 3 B 28	Autres prestations de services			0,00	"	0,00
E 3 B 31	Débts de boissons			0,00	"	0,00
E 3 B 32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'article 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 34	Tabacs et allumettes			0,00	"	0,00
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 37	Consommations sur place			0,00	"	0,00
المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES			0,00	0,00		0,00

B / Déductions à opérer		C / TVA à payer		ت - ر. ل. م الواجب دفعه
Nature des déductions	Montant			
E 3 B 91 Précompte antérieurs (mois précédent)		C - Total des droits dus.		0,00
E 3 B 92 TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C. TCA)		E 3 B 97 Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)		
E 3 B 93 TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)		E 3 B 98 - Reversement de la déduction (art. 38 C. TCA) (+)		
E 3 B 94 Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C. TCA)				0,00
E 3 B 95 TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C. TCA)		TOTAL A RAPPELER (C) مصدرة المستندات		0,00
E 3 B 96 Autres déductions (notification de précompte, etc...)		B - Total des déductions à opérer (B) (-)		0,00
NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA		E 3 B 00 TVA à payer au titre du mois (C - B)		
مجموع الخصومات المدعومة Total des déductions à opérer (B)		(A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne 10)		
		E 3 B 99 Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)		

Réinitialiser le formulaire

Valider et imprimer

تعليمية ملء التصريح بالضريبة	تأثير الالتزامات المكلفين بالضريبة	تعليمية تمديد الضريبة
إن هذا التصريح الذي يعد بمثابة جدول إلتزام خاص بالدفعة، يشمل كل الضرائب و الرسوم المدفوعة فوراً، أو عن طريق الإقتطاع من المصدر أو لاجبة الأداء من طرف المكلفين بالضريبة حسب نظام اربح الخسائر والنظم العام لرسوم على القيمة المضافة وأصناف المهن الحرة. يعرض هذا التصريح لإنهاء من أول جاني 1995 كل من: - جدول الإلتزام الخاص بالدفعة الرسم على النشاط المهني (لون أصفر). - جدول الإلتزام الخاص بالدفعة التسييلات على الحساب المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات (لون أخضر). - جدول الإلتزام الخاص بالدفعة الجزائي وجزائري... على الأجر (لون أزرق). - جدول الإلتزام الخاص بالدفعة الحق الوعي على المازين و المواد الصيدلانية. - التصريح الخاص بالرسوم الداخلي على الإستهلاك. - التصريح الخاص بالرسوم الوعي الإضافي. - التصريح الخاص برسم الدفعة على الكثوف. - التصريح الخاص بالرسوم على القيمة المضافة. خطة رقم 2: نصح و لمدة ثلاثة (03) تسييلات على الحساب الضريبة على أرباح الشركات في العشرين (20) يوم الأولى من شهر مارس، جوان و نوفمبر (أما 60 من قانون المالية لسنة 2001). خطة رقم 4: هذه لفظة تضمن المكلفين بالضريبة الذين يطولون لتمديد رسم الدفعة على الكثوف. ملاحظة: المهن الحرة : الخلفاء و3. - إيجار التزينة : الخلفاء و3. - إيجار الحملة : الخلفاء، 3 و 6 (الرسوم على القيمة المضافة). - المتقنون : الخلفاء، 3 و 6 (الرسوم على القيمة المضافة) و عدد الإقتضاء، الخلفاء 5 (الرسوم الداخلي على الإستهلاك). عندما تمارس أنشطة إلتزام بالقرض أو بدمجة أو الأنشطة الإثباتية من طرف شركات رأس المال فإن هذه الأخيرة تخرج ضمن الخطة رقم 2. ملاحظة: تشمل الإدارات و المكلفين بالضريبة حسب النظام الجزائي نموذجاً مبسطاً من التصريح المذكور (Série G - n° 50 A).	1- يجب على المكلفين بالضريبة الدائنين نظام اربح الخسائر و لنظام العام لرسوم على القيمة المضافة وكذا أصناف المهن الحرة المعتمدين بالدفعة الضرائب و الرسوم فوراً أو عن طريق الإقتطاع من المصدر، إيداع هذا التصريح لدى قبضة الضرائب المختصة و دفع المبالغ المقتضية خلال العشرين (20) يوماً الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي استلخت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه خصم الإقتطاعات من المصدر. (الواد 110، 121، 129، 159، 1-358 و 1-359 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المعدلة و الواد 76 و 88 من قانون الرسوم على رقم لأصل). 2- إذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال لمدة أقل من خمسين ألف دينار (50.000 دج)، فإنه يرخص للمكلف بالضريبة في السنة الموالية أن يصرح ويدفع هذه الحقوق في العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي لتسليم المصالح. (المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المعدلة و المادة 78 من قانون الرسوم على رقم لأصل). 3- تطبق نظرية 10 % من الحقوق المستعجلة في حالة الإيداع المتأخر لهذا التصريح. أربع هذه نظرية إلى 25 % بعد إخطار المعني بشعورية و ضحيته خلال شهر واحد. إن الإلتزام عن التصريح بالضريبة بعد إقتضاء هذا الأجل يستوجب فرض العقوبة الضريبة بتطبيق العقوبة الجبائية المذكورة أعلاه (25 %). 4- ترتب عن التمدد المتأخر للحقوق و الرسوم تحصل عقوبة جبائية قدرها 10 %. و فيما يخص الرسوم على رقم لأصل، تطبق غرامة إلزامية نسبها 3 % عن كل شهر تأخير أو جزء من الشهر يكون أن يحدى هذا الإثر لم المجموع مع نظرية 10 % المنصوص عليها أعلاه نسبة 25 %.	كما يستطيع أن يقوم بقرضاته بالدفعة عن طريق هوية بحيث يرسل هذا التصريح لخاص لضرائب مسجولاً بهذا الدفع الفريدي. إذا لم يكن للمكلف بالضريبة حساباً بنكياً أو بريدياً، فإنه يمكنه أداء الضريبة باستعمال هوية طرية بقرض لخاص الضرائب المختصة لدى أي مكتب بريدي. يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قبض الضرائب مرفوقاً بوثيقة إثبات الدفع تسلمة من طرف مكتب البريد. إذا لم يمكن التمدد بالهيكليات المذكورة أعلاه، تبقى دائماً أمام المكلف بالضريبة إمكانية الدفع نقداً لدى قبض الضرائب المختصة عند إيداع التصريح.
Comment servir la déclaration	Rappel des obligations des Contribuables	Mode de paiement de l'impôt
La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et par les titulaires des professions libérales. Elle remplace à compter du 1^{er} janvier 1995 - le bordereau avis de versement de la TAP (jaune); - le bordereau avis de versement des acomptes IRS (blanc); - le bordereau avis de versement du VP et IRS salaires (bleu); - les bordereaux avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l'IRS; - le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques; - la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation; - la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle; - la déclaration relative au droit de timbre sur état; - la déclaration de la TVA. Cadre N° 2 : Les trois (03) acomptes provisionnels de l'impôt sur le bénéfice des sociétés sont déclarés et payés respectivement dans les vingt (20) premiers jours des mois de mars, juin et novembre. (Article 60 de la loi de finances pour 2003) Cadre N° 4 : Ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'acquitter du droit de timbre sur état. Exemple : Professions libérales: cadre 1 et 3. Commerçants détaillants : cadre 1 et 3. Commerçants grossistes : cadre 1, 3 et 6 (TVA). Producteurs: cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...). Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2. N.B/ Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G - n° 50 A).	1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du Receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants. (Articles 110, 121, 129-1, 159-1, 358-2, et 359-1 du Code des impôts Directs et Taxes Assimilées) (Articles 28, 76 et 88 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires) 2/ Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars (50.000 DA), le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à s'acquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil. (Articles 371 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires) 3/ Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus. Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois. Le défaut de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25 % citée ci-dessus et l'émission d'un rôle, immédiatement exigible. 4/ Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10 %. En matière de taxes sur le chiffre d'Affaires, une astreinte de 3 % par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10 % citée ci - dessus avec un maximum de 25 %.	Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par chèque bancaire qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque. Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par virement postal en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal. Au cas où il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par Mandat carte Trésor, libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste. Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas où les modes de paiement cités ci - dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territorialement compétent, lors de dépôt de la déclaration.

الملحق رقم 4: المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

Envoyer par message

Imprimer le formulaire
Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLICHE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA

M'SILA

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب بالولاية

Référence N°:

Lettre avec A.R.

N°

SARL A

M'SILA

Le 29 DEC 2021

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 171/21 du 6 juin 21, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2017, 2018, 2019, 2020, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés: IBS-TAP-TVA-IRG/CM-DT

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 certains 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 01 feuillet y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة
قضية تحقيق رقم 2021...
تبليغ اولي رقم 2021... المؤرخ في : 2021...
عدد الصفحات : (07)

عمومات

التعريف بالشركة :
التاسيسي 349 بتاريخ 28/05/2021 حسب السجل التجاري رقم 14 ب 0563805 - 00/28 ويتمثل نشاطها في في الاستيراد والتصدير (قيد رئيسي) بالعنوان حي هواوي بومدين محل 01 بلدية برهوم
تم تعديل عقد تاسيس الشركة بتاريخ : 23/07/2020 تحت رقم 598/2020 برفع راس المال بمبلغ قدره : 20,000,000 دج

شركة تابعة اقليميا لدائرة اختصاص مفتشية الضرائب مقررة تحت رقم المادة : 28040354990
الرقم الجبائي : 001428129009834
يقوم بتسييرها السيد : مشري النذير



الوضعية الجبائية

أ/الضرائب مباشرة :

تخضع الأرباح المحققة من طرف الشركة للضريبة الأرباح على الشركات IBS بناء على المواد 135 و 136 و 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة اضافة للرسم على النشاط المهني حسب حجم المعاملات وفقا للمواد 217 و 219 و 222 و 224 من نفس القانون
و كون الشركة تدفع اجورا فان الاجور المدفوعة تخضع للضريبة على الاجور والرواتب حسب المواد من 66 الى 75 من نفس القانون .
تخضع الشركة ايضا للضريبة على الدخل الاجمالي فئة رؤوس الاموال المنقولة كما تنص عليه المواد من 45 الى 48 و 104 من نفس القانون .
ب/الرسم على رقم الاعمال :

وكذلك يخضع نشاط الشركة للرسم على القيمة المضافة حسب نصوص المواد 2 و 5 و 14 و 21 و 29 ، 30 من قانون الرسوم على رقم الاعمال.

ج/الضرائب غير مباشرة

كما تخضع مبيعات الشركة المسدد نقدا الى حقوق الطابع حسب ما تنص عليه المادة 100 من قانون الطابع .

التحقيقات الاولى :

تم برمجة المكلف ضمن برنامج التحقيق المحاسبي لسنة 2021، حيث تم استلام الاشعار بالتحقيق رقم : 171/2021 بتاريخ 06/06/2021 يدا بيد الى مسير الشركة المذكور اعلاه .
وبتاريخ : 20/06/2021 انتقلنا الى عين المكان من اجل اجراء التدخل بعين المكان وذلك حسب نس المادة : 20 الفقرة 4 - من قانون الاجراءات الجبائية واعداد محاضر المعاينة للمخزونات والتثبيطات التي بحوزة المكلف
كما قمنا بعملية البحث عن المعلومة الجبائية وذلك بمراسلة زبائن و موردي المكلف ، وكشوف المعلومات الموجود في الملف الجبائي وتتبع حركة الكشوف البنكية ، والمراسلات مع الادارات والهيئات المالية .

التحقيقات المحاسبية :

من حيث الشكل : تم تقديم الدفاتر المحاسبية
دفتر اليومية : مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة مقررة بتاريخ : 06/07/2014 و يحتوي على 47 ورقة
دفتر الجرد : مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة .مقررة بتاريخ : 06/07/2014.. و يحتوي على 43 ورقة
سجل الاجرة : مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة .مقررة بتاريخ : 06/07/2014.. و يحتوي على 48 ورقة
الدفاتر المساعدة : هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة الاعلام الآلي وهي دفتر المشتريات ، دفتر المبيعات ، دفتر البنك، دفتر الصندوق ودفتر العمليات المختلفة .

لمديرية الولائية للضرائب بالمستقلة.
قضية تحقيق رقم 16/2021... الشركة... قروب...
تبليغ اولي رقم 16/2021... المؤرخ في : 2021...
عدد الصفحات : (08)

التقييم العام للمحاسبة :
تم اعتماد الوثائق و المحاسبة المقدمة من طرف الشركة في تحديد الوعاء الضريبي بالنسبة لجميع سنوات موضوع التحقيق
دراسة المشتريات
تم دراسة المشتريات بالاعتماد على فواتير الشراء D10 المقدمة من طرف الشركة ومقارنتها بما هو مدون في الكتابات المحاسبية
تتبع حركة الكشف البنكي اعطت النتائج التالية :

2020	2019	2018	2017	البيان / السنوات
6 811 935	23 370 813	31 041 665	28 625 704	المشتريات المستخرجة
6 811 935	23 370 813	31 041 665	28 625 705	المشتريات المصرح بها

دراسة الاستهلاكات

2020	2019	2018	2017	البيان / السنوات
0	0	818 842	0	مخزون اولي 01/01
6 811 935	23 370 813	31 041 665	28 625 704	مشتريات مستخرجة
6 811 935	23 370 813	31 041 665	28 625 705	مشتريات مصرحة
0	0	0	818 842	مخزون نهائي 31/12
6 811 935	23 370 813	31 860 507	27 806 863	استهلاكات مستخرج
6 811 935	23 370 813	31 860 507	27 806 863	استهلاكات مصرح به

دراسة الاعباء

ح / 625 تنقلات ومهمات

2017	البيان / السنوات
600 000	الاعباء المخصصة
520 000	الاعباء الفعلية

مراجعة ارقام الاعمال

تم الاعتماد في مراجعة ارقام الاعمال على فواتير البيع وتتبع تسجيلها المحاسبي

2020	2019	2018	2017	البيان / السنوات
7 357 130	25 238 036	34 926 486	30 590 081	رقم الاعمال المستخرج
7 357 130	25 238 036	34 926 486	30 590 081	رقم الاعمال المصرح به TCR
7 357 130	25 238 036	34 926 486	30 590 081	رقم الاعمال المصرح به G 50

المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

قضية تحقيق رقم : 2021/.../...

تبلغ أولى دفعة : 2021/.../...

عدد الصفحات : (٠٢)

مفتشية الضرائب

نتائج التحقيق المحاسبي

16 MARS 2021

حساب الرسم على النشاط المهني : TAP

2020	2019	2018	2017	البيان / السنوات
7 357 130	25 238 036	34 926 486	30 590 081	رقم الاعمال المستخرج
7 357 130	25 238 036	34 926 486	30 590 081	رقم الاعمال المصرح به

تحديد الارباح الشركة (حساب الضريبة IBS)

تطبيقا لاحكام المادة 190 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

2020	2019	2018	2017	البيان / السنوات
7 357 178	25 238 084	34 926 534	30 590 129	رقم الاعمال المستخرج
7 357 130	25 238 036	34 926 486	30 590 081	رقم الاعمال المصرح به
0	0	0	0	الفارق في رقم الاعمال
0	0	0	80 000	الاعباء المرفوضة
0	0	0	0	الاعباء القابلة للخصم
-504 927	399 141	2 168 190	1 289 440	ربح مصرح
-504 927	399 141	2 168 190	1 369 440	ربح مستخرج
10 000	103 777	563 729	335 254	الضريبة المصرح بها
10 000	103 777	563 729	356 054	الضريبة المستخرجة

الاقتطاع من المصدر لمداخل رؤوس الاموال المنقولة :

تعتبر الفوارق المستخرجة موزعة حسب المواد 45 و 46، 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

2020	2019	2018	2017	البيان / السنوات
0	0	0	80 000	الفارق في الارباح
0	0	0	20 800	الضريبة على ارباح الشركات 26%
0	0	0	59 200	الارباح الموزعة المستخرجة
3	2	1	0	الارباح الموزعة المصرح بها
15%	15%	15%	15%	معدل الضريبة IRCM
0	0	0	8 880	الضريبة المستخرجة
0	0	0	0	الضريبة المصرح بها

المديرية الولائية للضرائب بالمستقلة
قضية تحقيق رقم : 2021... الشركة :
تبلغ اولى رقم : 2021... المؤرخ في : 2021...
عدد الصفحات : (٠٢)

الضريبة على الأجر و الرواتب : IRG/S

من خلال مقارنة التصريجات الشهرية ج 50 مع التصريح السنوي G 29 وسجل الاجرة تبين بأنه هناك حقوق لم يتم تسديدها
ضمن التصريجات الشهرية ج 50 وعليه يتم تسوية وضعتكم على النحو التالي

2020	2019	2018	2017	البيان/ السنوات
-	-	3 312	-	الحقوق المصرح بها في سجل الاجرة ونموذج G 29
0	0	0	0	الحقوق المصرح بها في G50

الرسم على القيمة المضافة

الرسم على المشتريات :

2020	2019	2018	2017	البيان/ السنوات
1 288 514	4 416 089	5 844 358	5 403 770	الرسم على المشتريات المستخرج
1 288 514	4 416 089	5 844 358	5 632 987	الرسم على المشتريات المصرح به G50

الفارق في الرسم على القيمة المضافة القابل للزيادة لسنة 2017 تم إعادة دفعه خلال التصريح الشهري لشهر مارس 2017
الرسم على المبيعات :

2020	2019	2018	2017	البيان / السنوات
0	0	0	0	الفارق في رقم الاعمال
10%	10%	10%	17%	معدل الرسم
0	0	0	0	الرسم المستحق
0	0	0	0	الرسم القابل للخصم
0	0	0	0	الرسم القابل للدمج

من مديرية الضرائب بالمستقلة
الوزير :
رقم : 2021... تاريخ : 2021...
16



تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والتزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة) : المولود(ة) بتاريخ: 28, 10, 1998 ب. عنابة.
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أوكرس) رقم: 207501466 الصادرة بتاريخ: 2022.02.02 عن:
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: تخصص: معتمدة: خلال السنة الجامعية: 2021-2022.
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: ".....
التي هي:
.....
.....

أصرح بشرفي أنني التزمت بمراعاة معايير الأمانة والتزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2022/06/01

التوقيع و البصمة





تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): بساطي ديسف الدين المولود(ة) بتاريخ: 03.03.1997 بـ: مقرة
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أورس) رقم: 2.000938.8.02 الصادرة بتاريخ: 01.01.2017 من: مس. المسيلة
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: العلوم المالية والإقتصادية تخصص: محاسبة وإدارة مالية خلال السنة الجامعية: 2022/2021
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: دور المسؤولية الاجتماعية في ضبط الأداء المالي للمنظمة
الحقيقية - دراسة حالة مفتشية الضرائب مقررة -

أصرح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2022/06/15

التوقيع والبصمة

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ