

المدرسة العليا للتسيير والاقتصاد الرقمي

ESGEN

مذكرة نهاية الدراسة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في علوم
التسيير.

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

الموضوع:

دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.
دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية البليدة.

إشراف الأستاذ:

مقران فريد

من إعداد الطالب:

بسالمي محمد

دفعة: جوان 2022

المدرسة العليا للتسيير والاقتصاد الرقمي

ESGEN

مذكرة نهاية الدراسة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في علوم
التسيير.

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

الموضوع:

دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.
دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية البليدة.

إشراف الأستاذ:

مقران فريد

من إعداد الطالب:

بسالمي محمد

دفعة: جوان 2022

شكر وتقدير

نشكر الله سبحانه وتعالى أولا ونحمده كثيرا على أن يسر لنا أمرنا في القيام بهذا العمل

ثم أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى أستاذي الفاضل: مقران فريد على تدريسي أولا،
وعلى قبوله الإشراف على هذا العمل المتواضع ثانيا، وعلى كل ما قدمه من توجيهات
ونصائح لإنجاز هذا العمل.

كما أتقدم بالشكر إلى المفتش الجبائي والمشرف في التربص التطبيقي الأستاذ الفاضل:
زايمي مولود على كل ما قدمه من معلومات ومراجع ووثائق، وعلى نصحه وإشرافه على
هذه الدراسة. وإلى كل عمال مديرية الضرائب لولاية البليدة

كما أشكر كل من أعانني في هذه الدراسة سواء من قريب أو من بعيد

ولكم مني جميعا فائق الاحترام والتقدير

إهداء

يشرفني أن أهدي هذا العمل:

إلى أعز الناس إلى قلبي أمي وأبي اللذان كانا عوننا وسندا لي دائما، وكانت دعواتهم لي
سببا لتوفيقي

إلى أخي وأخواتي حفظهم الله على دعمهم الدائم لي

إلى كل أفراد أسرتي

إلى كل أصدقائي، ومن كانوا برفقتي في مشواري الدراسي

وإلى كل أساتذة وعمال المدرسة العليا للتسيير والاقتصاد الرقمي

وإلى كل من ساهم في تلقيني ولو بحرف في حياتي الدراسية

محمد

الفهرس العام:

الفهرس العام:

شكر وتقدير

إهداء

I	الفهرس العام
IV	فهرس الجداول
VI	فهرس الأشكال
VIII	قائمة المختصرات
X	قائمة الملاحق
أ - ث	المقدمة العامة
1	الفصل الأول: الضرائب والتهرب الضريبي في الجزائر
3	المبحث الأول: ماهية الضريبة
3	المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها
5	المطلب الثاني: أهداف وتصنيفات الضرائب
13	المطلب الثالث: الضرائب التي تخضع لها المؤسسات
23	المبحث الثاني: التهرب الضريبي
23	المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي
25	المطلب الثاني: أسباب وطرق التهرب الضريبي
29	المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي واليات مكافحته
32	خلاصة الفصل الأول
34	الفصل الثاني: الرقابة الجبائية
35	المبحث الأول: أساسيات الرقابة الجبائية
35	المطلب الأول: مفهوم وأهداف وأشكال الرقابة الجبائية
41	المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
49	المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية
59	المبحث الثاني: تقنيات ومعوقات الرقابة الجبائية
59	المطلب الأول: تقنيات الرقابة الجبائية
75	المطلب الثاني: معوقات الرقابة الجبائية
81	خلاصة الفصل الثاني

83	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية البليدة
84	المبحث الأول: التعريف بالمديرية واحصائيات المديرية في الفترة الممتدة ما بين (2017 - 2021)
84	المطلب الأول: التعريف بالمديرية وهيكلها التنظيمي ومهامها
92	المطلب الثاني: واحصائيات المديرية في الفترة الممتدة ما بين (2017 - 2021)
102	المبحث الثاني: الرقابة الجبائية من الناحية التطبيقية (حالة التحقيق المحاسبي).
102	المطلب الأول: المهام الأولية لعملية التحقيق المحاسبي
104	المطلب الثاني: عملية التحقيق المحاسبي
117	المطلب الثالث: أعمال نهاية التحقيق
118	خلاصة الفصل الثالث
120	الخاتمة العامة
124	قائمة المراجع
XII - I	الملاحق

فهرس الجداول:

- جدول 1 : يبين معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي..... 22
- جدول 2 : يبين الإختلاف بين التجنب الضريبي والغش الضريبي : 25
- جدول 3 : يبين العقوبات الجزافية..... 67
- جدول 4 : يبين العناصر المالية المحددة للذمة المالية للمكلف..... 71
- جدول 5 : يبين عدد ملفات النظام الحقيقي على المستوى الولائي..... 92
- جدول 6 : يبين عدد الملفات السنوية المحقق فيها على مستوى المديرية..... 94
- جدول 7 : يبين معدل دوران الملفات المعالجة..... 96
- جدول 8 : يبين الشكل القانوني للتحقيق من مجموع التحقيقات السنوية التي تقوم بها المديرية..... 97
- جدول 9 : المبالغ الإجمالية المسترجعة من عمليات التحقيق على مستوى المديرية..... 99
- جدول 10 : يبين مردودية الملف الواحد..... 101
- جدول 11 : يبين الضرائب التي تخضع لها المؤسسة..... 103
- جدول 12 : يبين مبيعات المؤسسة المصرح بها لسنة 2017..... 105
- جدول 13 : المبالغ المعدلة من طرف المحققين هامش الربح قدره 20 %..... 106
- جدول 14 : يبين المبلغ المتهرب منه..... 107
- جدول 15 : يبين الرسم على القيمة المضافة المتهرب منها..... 107
- جدول 16 : الرسم على النشاط المهني المتهرب من دفعها..... 108
- جدول 17 : يبين الضريبة على أرباح الشركة المتهرب منها..... 109
- جدول 18 : يبين الضريبة على الدخل الإجمالي المتهرب منها..... 110
- جدول 19 : المبالغ الإجمالية المتهرب منها..... 111
- جدول 20 : يبين تعديل هامش الربح..... 112
- جدول 21 : يبين تعديل الرسم على القيمة المضافة..... 113
- جدول 22 : يبين تعديل الرسم على النشاط المهني..... 114
- جدول 23 : يبين تعديل الضريبة على أرباح الشركات..... 115
- جدول 24 : يبين تعديل الضريبة على الدخل الإجمالي..... 116
- جدول 25 : يبين المبلغ الإجمالي المتهرب من دفعه..... 116

فهرس الأشكال:

- الشكل رقم 1 : يبين تصنيفات الضريبة.....12
- الشكل رقم 2 : يبين أشكال الرقابة الجبائية.....37
- الشكل رقم 3 : يبين الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب.....86
- الشكل رقم 4 : يبين تطور الملفات الخاضعة للنظام الحقيقي على المستوى الولائي93
- الشكل رقم 5 : يبين عدد ملفات السنوية المحقق فيها94
- الشكل رقم 6 : يبين نسبة تغيير الملفات المحقق فيها مقارنة بالسنة الماضية.....95
- الشكل رقم 7 : يبين الملفات المعالجة على المستوى المديرية98
- الشكل رقم 8 : يبين المبالغ المسترجعة.....99
- الشكل رقم 9 : بين نسبة تغيير المبلغ المسترجع مقارنة بالسنة الماضية.....100
- الشكل رقم 10 : يبين نسبة تغيير متوسط مردودية الملف الواحد.....101

قائمة المختصرات:

IFU	Impôt forfaitaire unique	الضريبة الجزافية الوحيدة
IRG	Impôt sur le revenu global	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة

قائمة الملاحق:

رقم الملحق	عنوان الملحق
1	إشعار بالتحقيق
2	التبليغ الأولي
3	رد المكلف بالضريبة
4	التبليغ النهائي
5	جدول الإخضاع (أمر بدفع الضرائب)

المقدمة العامة

المقدمة العامة:

تسعى معظم الدول على تنمية اقتصاداتها وتنويع مصادر التمويل، وتعتبر الضرائب من أهم مصادر تمويل الخزينة العمومية ولها أهمية بالغة في معالجة المشاكل الاقتصادية، السياسية والاجتماعية. كما تساهم في الإنعاش الاقتصادي والدفع بعجلة التنمية في البلاد.

لكن معظم الدول تعاني من التحصيل الكلي لضرائبها نتيجة التهرب الضريبي، ويعتبر التهرب الضريبي بالشبح الاقتصادي الذي يحول دون قيام الضريبة بدورها التمويلي للخزينة العمومية.

وتعتبر الجزائر من بين الدول التي تعاني من ظاهرة التهرب الضريبي حيث كشف التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2019 عن تهرب ضريبي ضخم يقدر ب 13 ألف مليار دينار أي ما يعادل حوالي 100 مليار دولار.¹

ومن هنا تأتي دور الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية وردعية في آن واحد بغية تقويم الاعوجاج في تحصيل الضريبة و التخفيف من حدة ظاهرة التهرب الضريبي ، نظرا لما تكتسبه هذه الأخيرة من عمل معاكس لمجرى السياسة الإصلاحية للجباية في النظام الجزائري وضمان توزيع عادل للعبء الضريبي و حماية روح المنافسة النزيهة و بالرغم من الإجراءات الرقابية المتخذة من طرف الدولة في سبيل القضاء عليه إلا أنه مازال في وتيرة متزايدة و مستمرة ذلك لتكيفه مع التطورات الاقتصادية والتكنولوجية الجديدة وهو ما يجعل أموالا طائلة تتداول دون الاقتطاع الضريبي مما يضعف الخزينة العمومية.

ومن خلال هذا العرض الموجز تتبلور معالم إشكالية بحثنا التي يمكن صياغتها كما يلي:

ما هو دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي؟

من هذه الإشكالية الرئيسية ارتأينا طرح بعض التساؤلات التالية وتتمثل في:

- ما هي أهداف الضريبة وماهي خصائصها؟

- ما هو التهرب الضريبي وفيما تكمن أسبابه؟ وماهي طرق التهرب الضريبي؟ وكيفية مكافحته؟

- ماذا نقصد بالرقابة الجبائية؟ وما هو الإطار التنظيمي والإطار القانوني لها؟

- ماهي تقنيات الرقابة الجبائية؟ وماهي العوامل التي تعيق عمل الإدارة الجبائية؟

¹ إيمان كيموش، مقال جريدة الشروق، يوم 21 - 12 - 2021.

فرضيات البحث:

بعدها طرحنا الإشكالية السابقة، رأينا من الضروري تقديم الفرضيات التي ستكون البداية لدراستنا وهي كما يلي:

- الضريبة من أهم مصادر الخزينة العمومية.
- التهرب الضريبي منتشر بشكل واسع، ويستعملها المكلف للتخلص من العبء المالي.
- الرقابة الجبائية تنقص من حدة ظاهرة التهرب الضريبي.

أهمية البحث:

النظام الضريبي الجزائري يعتمد على تصريحات المكلفين، حيث يعطي المشرع الحرية التامة للتصريح بمداخلهم، مما أدى لانتشار ظاهرة التهرب الضريبي بشكل رهيب في الجزائر. وقد أدت هذه الظاهرة إلى أضرار كبيرة بالخزينة العمومية. كما انتشر نقص الوعي الضريبي والفهم الخاطئ للضريبة بين أفراد المجتمع. ويعتبر المكلف الإدارة الضريبية على أنها أداة لسلبهم أموالهم. مما أدت هذه الضريبة بالإخلال بالمنافسة الاقتصادية وانتشار السوق الموازية وانتشار التفاوت بين طبقات المجتمع.

أهداف البحث:

نسعى من خلال هذا البحث تبيان ما يلي:

- معرفة الضريبة، والنظام الضريبي في الجزائر.
- معرفة التهرب الضريبي وتأثيره على الاقتصاد الوطني.
- دراسة الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- دراسة شاملة للإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.
- الإلمام بالتقنيات والأساليب المتبعة من طرف الإدارة الجبائية في عملية التحقيق.
- إظهار العوامل التي تصعب العمل على الإدارة الجبائية.

دوافع اختيار الموضوع:

يمكننا تقسيم الدوافع إلى نوعين:

- الدوافع الموضوعية:

- معرفة النظام الضريبي في الجزائر.
- محاولة معرفة أسباب انتشار التهرب الضريبي في الجزائر.

- الإلمام بعمل الرقابة الجبائية والمجهود المبذول من أجل الحد من التهرب الضريبي.

- الدوافع الشخصية:

- بحكم تخصصي في التدقيق ومراقبة التسيير، فيجب أن أزيد من رصيدي العلمي ومستواي المعرفي في مجال الضرائب والرقابة الجبائية.
- محاولتي للوصول للأسباب المؤدية لظاهرة التهرب الضريبي وسبب انتشار الأسواق الموازية في الجزائر.
- إفادة مكتبة المدرسة العليا للتسيير والاقتصاد الرقمي بدراسة مفصلة عن النظام الضريبي في الجزائر وعمل الرقابة الجبائية والبحث العلمي في الجزائر.

منهج الدراسة:

اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي وأسلوب دراسة الحالة، حيث تم استخدام المنهج الوصفي من خلال توضيح المفاهيم كتعريف الضريبة والتهرب الضريبي والرقابة الجبائية
واتبعنا أسلوب دراسة الحالة في تحليل إحصائيات مديرية الضرائب لولاية البليدة ودراسة حالة تطبيقية لمؤسسة متهربة ضريبيا

الأدوات المستخدمة في الدراسة:

- القوانين والتشريعات المتعلقة بالضرائب وعمل الإدارة الجبائية.
- إحصائيات مديرية الضرائب لولاية البليدة في الفترة الممتدة ما بين (2017-2021).
- حالة تطبيقية لمؤسسة قامت بأعمال تدلسية للتهرب من دفع الضرائب.

صعوبات البحث:

- قلة المراجع المختصة في الضرائب والرقابة الجبائية في الجزائر.
- صعوبة الحصول على المعلومات والإحصائيات من مديرية الضرائب بحجة السر المهني.
- عدم وجود إحصائيات دقيقة لبناء عليها البحث.
- التغير المستمر في القوانين صعب مهمة البحث.

تقسيم الدراسة:

تم تقسيم الدراسة إلى 3 أقسام للإجابة عن الأسئلة المطروحة في الإشكالية والتحقق من الفرضيات التي انطلقت منها الدراسة.

قمنا بتقسيم الفصل الأول إلى مبحثين إثنين فتناولنا في المبحث الأول تعريف الضريبة وخصائصها، وتصنيفات الضريبة وأهداف التي تحققها الضريبة. كما تعرفنا على الضرائب التي تخضع لها المؤسسات حسب النظام الضريبي الجزائري. قمنا بدراسة مفصلة عن التهرب الضريبي في المبحث الثاني حيث بينا مفهوم التهرب الضريبي الأسباب التي تدفع المكلف للتهرب الضريبي والطرق المستعملة في التهرب، كما بينا آثار التهرب الضريبي وطرق مكافحة هذه الظاهرة التي تنزف أموال الخزينة العمومية.

قسّمنا الفصل الثاني إلى قسمين إثنين كذلك، فتطرقنا في المبحث الأول إلى ماهية الرقابة الجبائية من ذكر تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها وأشكالها. كما قمنا بالإلمام عن الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية. وتناولنا في المبحث الثاني لتقنيات المتبعة من طرف الإدارة الجبائية في عملية الرقابة الجبائية، والمعوقات التي تصعب مهمة الإدارة الجبائية.

أما في الفصل الثالث فقمنا بدراسة تطبيقية على مستوى المديرية الولائية للضرائب بولاية البليدة، فقمنا بتعريف المؤسسة وذكر مهام المديرية ومهام المديريات الفرعية، كما قمنا بتحليل إحصائيات المديرية في الفترة الممتدة ما بين 2017-2021 على الخاضعين للنظام الحقيقي على مستوى الولاية وعدد الملفات المحقق فيها من طرف المديرية الولائية والمبالغ السنوية المسترجعة ومردودية الملف الواحد. كما تطرقنا لمؤسسة نشاطها استيراد مادة الرخام قامت المديرية الولائية بالتحقيق المحاسبي في ملفاتها مما أدى لاكتشاف أعمال تدلسية قامت بها عن طريق تخفيض هامش الربح المحقق، فقمنا بتوضيح الإجراءات التعديلية ومراحل التحقيق التي تمر بها هذه العملية.

الفصل الأول: الضرائب والتهرب الضريبي في الجزائر

الفصل الأول: الضرائب والتهرب الضريبي في الجزائر

تمهيد:

تعد الضرائب أهم مورد مالي للخزينة الدولة، لمساهمتها الكبيرة في تغطية النفقات الحكومية، وتعتبر الضرائب عبء كبير على المكلف بها، لذا يسعى المكلف بالضريبة للتملص من دفعها بطرق وأساليب مختلفة، وتسمى هذه الظاهرة بالتهرب الضريبي، حيث انتشرت هذه الظاهرة بشكل رهيب خاصة في الدول السائرة في طريق النمو وأصبحت تهدد اقتصاداتها ومن بين هذه الدول وطننا الجزائر.

وقصد الإلمام بهذه الظاهرة وإبراز أثارها على الاقتصاد الوطني، قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى قسمين:

المبحث الأول: ماهية الضريبة.

المبحث الثاني: التهرب الضريبي.

المبحث الأول: ماهية الضريبة

النظام الضريبي له أهمية بالغة واهتمام وعناية خاصة من طرف الحكومة نظرا لكونه أهم مصدر للإيرادات العامة للدولة ومساهمته الكبيرة في تغطية النفقات الحكومية.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها.

1 - مفهوم الضريبة:

بالرغم من تعدد المفاهيم والتعريفات للضريبة في كتب الاقتصاد؛ يبقى هناك تقارب في آراءهم حول مفهوم الضريبة؛ حيث يرى:

* الدكتورة سوزي عدلي ناشد: الضريبة فريضة مالية يدفعها الأفراد جبرا للدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية، وتعتبر مساهمة من الأفراد في التكاليف والأعباء العامة للدولة دون العودة بالنفع الخاص على دافع الضريبة.¹

* الدكتور ياسر صالح الفريجان: الضريبة هي مبلغ تستقطعه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين على حسب قدراتهم وبطريقة نهائية لتغطية الأعباء العامة ولتحقيق دخل الدولة.²

* الدكتور محمد عباس محرزى: تعتبر الضريبة مساهمة مالية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق سلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل، من أجل تحقيق أهداف المحددة من طرف السلطات العمومية.³

* الدكتور علي زغود: هي مبلغ من المال تفرضه الدولة إجبارا على المكلفين بصورة جبرية ونهائية دون تقديم مقابل له وذلك من أجل تغطية النفقات العامة.⁴

ومن هذه التعريفات نستنتج بأن الضريبة هي اقتطاع مالي يتحمله الأشخاص الطبيعيين والمعنويين حسب قدرتهم التساهمية، وبدون مقابل، من أجل تغطية النفقات العامة وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

2 - خصائص الضريبة:

من خلال المفاهيم السابقة للضريبة نستنتج الخصائص التالية:

¹ سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت - لبنان، 2008، ص 117 .
² ياسر صالح الفريجان، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2008، ص 18.
³ محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2003، ص 13 .
⁴ علي زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 175.

2-1- الضريبة مبلغ من المال:

الضريبة هي اقتطاع نقدي، وهذا هو الحال في العصر الحديث، ففي النظم الاقتصادية القديمة كانت الضريبة تحصل على نسبة من الإنتاج أو بتقديم خدمة وهذا هو الشكل السائد في تلك الحقبة. وفي ظل أهمية القطاع الزراعي في العصور الإقطاعية والنظم الاستبدادية كانت تحصل عينا نظرا لدوره الأساسي في تكوين الإنتاج القومي آنذاك، وكان اللجوء للقوة والإكراه من أجل الحصول على الضريبة عينا بشكل خدمات عمل تقدم للدولة عن طريق الإلزام والإجبار¹.

2-2- الضريبة تدفع جبرا:

ليس للمكلف خيارا في أداء الضريبة، بل تدفع جبرا، والتخلف عن تسديد الضريبة في الموعد المحدد يعرض المكلف المساءلة القانونية والغرامات الجزائية، والدولة هي المخول لها تحديد قيمة الضريبة وكيفية ومواعيد تسديدها. وتمارس ذلك ضمن مفهوم السيادة الوطنية للدولة².

2-3- تدفع بصورة نهائية:

يدفع المكلفون الضريبة للدولة بصورة نهائية، والدولة لا تلتزم برد قيمتها وبدفع أي فوائد وخدمات للمكلفين بالضريبة. وبالتالي تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع الفوائد عن قيمة القرض³.

2-4- الضريبة تدفع بدون مقابل:

تدفع الضريبة من طرف المكلفين بدون مقابل أو منفعة، فتدفع الضريبة من أجل المساهمة في المجتمع وباعتبار المكلف عضوا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب، وعلى هذا فإنه يبدو منطقيا أن يساهم في تغطية أعباء الدولة التي تحمي الجماعة وتشرف عليها⁴.

2-5- الضريبة تمكن الدولة من تحقيق أهدافها:

الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة وتوفر للدولة الموارد المالية اللازمة لتغطية نفقاتها وتحقيق المنافع العامة للمجتمع، كما أنها تساهم في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي بين حقوق الخزنة

¹ حسن خلف فليح، مدخل إلى المالية العامة، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2007، ص 121.

² محمد خصاونة، المالية العامة النظرية والتطبيق، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان -الأردن، 2014، ص 91.

³ سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، مرجع سابق ذكره، ص 120.

⁴ محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة-الجزائر، 2003، ص 58.

العامة وحقوق الأفراد، وتحقق العدالة الاجتماعية وتقلص الفوارق في المداخل بين أفراد المجتمع، عن طريق الضرائب التصاعدية.¹

المطلب الثاني: أهداف وتصنيفات الضرائب

1- أهداف الضريبة:

الضريبة لها أهداف متعددة، ففي بداية القرن العشرين كان هدف الضريبة الوحيد هو الهدف المالي، فاستخدمتها السلطات لتغطية نفقاتها العامة، فكانت الضريبة على حياد لا تستخدم لأغراض اقتصادية واجتماعية، لكن مبدأ الحياد قد اختفى وحل محله الضريبة التدخلية، حيث أصبحت للضريبة أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية.

وتتمثل أهم هذه الأهداف كما يلي:

1-2- الهدف المالي:

الهدف الوحيد للضريبة في الفكر التقليدي هو تغطية النفقات العامة، ولتحقيق هذا الهدف يجب ألا يكون لها تأثير اقتصادي. فلا يمكنها ان تمتاز بالحياد لأنه من المستحيل الاقتراع عن طريق الجبر الضريبي دون انعكاسات على القدرة الشرائية للمواطن، لأنها تزيد في أسعار السلع والخدمات وبالتالي تؤثر في حجم استهلاكها.

حيث اتضحت أهداف أخرى للضريبة إلى جانب الهدف المالي، فالدولة الرأسمالية هدفها تحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب في مرحلة انكماش لزيادة الاستهلاك وزيادة الضرائب في مرحلة التضخم.

1-2- الهدف الاقتصادي:

الضريبة أداة لتدخل الدولة في المجال الاقتصادي، فيمكن للدولة أن تستعملها لامتناع الفائض من القدرة الشرائية وإلى محاربة التضخم كما يمكن استعمال الضريبة لتشجيع قطاع معين فنقوم بإجراءات ضريبية تخفيفية لصالح ذلك القطاع لتمكن من تقليل التكاليف.

1-3- الهدف الاجتماعي:

تسعى الضريبة لتحقيق الأهداف التالية:

¹ سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، مرجع سابق ذكره، ص 122.

- تخفيف الأعباء الضريبية على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة.
- إعفاء المؤسسات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية.
- فرض ضرائب منخفضة على السلع واسعة الاستهلاك للمحافظة على القدرة الشرائية للمواطن.
- الحفاظ على صحة المواطنين من خلال فرض ضرائب عالية على السلع والمنتجات المضرة بصحة الإنسان كالكحول.....الخ.

وتسمح هذه الإجراءات الضريبية بتحقيق نوع من العدالة الاجتماعية بزيادة القدرة الشرائية للطبقة الهشة من المجتمع، وتلجأ إليها الحكومات لتحقيق الرفاهية العامة في مختلف الميادين، وتم تطبيق هذه السياسة في الدول اسكندنافيا وأظهرت نتائج إيجابية.¹

1-4- الهدف السياسي:

تمكننا الضريبة من تحقيق أهداف سياسية، وتستعمل كوسيلة لتعزيز مركز السلطة الحاكمة، من خلال تسهيل أو تعصيب التجارة مع الدول الخارجية، ففي حالة وجود علاقات وطيدة بين الدول تقوم السلطات بخفض أو إعفاء الرسوم الجمركية للدول الصديقة، ففي حالة العكس تعمل على زيادة الرسوم والضرائب على منتجات و السلع الدول الغير صديقة.²

2- تصنيفات الضريبة:

يمكن تصنيف الضريبة إلى التصنيفات التالية:

2-1- من حيث العبء الضريبي:

وحسب هذا التصنيف هناك نوعين من الضرائب:

2-1-1- الضرائب المباشرة:

تعتبر ضريبة مباشرة نظرا لكون المكلف هو من يتحمل العبء الضريبي لوحده، ولا يستطيع نقل عبئها لشخص اخر، مثل الضريبة على أرباح الشركات (IBS) والضريبة على الدخل (IRG).³

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص ص من 198 إلى 202.

² ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2016، ص ص من 59 إلى 60.

³ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 22.

تتميز الضرائب المباشرة بالخصائص التالية:

- الضريبة المباشرة تتميز بالثبات النسبي وغير سريعة التغير وتكون الضرائب المفروضة عليها ثابتة.
- يكون توزيع الأعباء على حسب مقدرة المكلف بالضريبة، لذا تكون الضريبة المباشرة عادلة.
- الضريبة المباشرة مرنة لأن بإمكان السلطات رفع الضريبة كلما اقتضت الحاجة.
- قلة تكاليف جبايتها لأنها تفرض على عناصر ظاهرة يسهل حصرها وبالتالي ليست بحاجة إلى وقت وجهد كبيرين للوصول إليها.
- إشعار المواطنين بواجبهم: إذ يتحدد شروط دفعها ومواعيد الدفع بما يتفق وظروف الممول.¹

ومن عيوب الضرائب المباشرة ما يلي:

- تعتبر عبء ثقيل على المكلف بالضريبة.
- للضريبة المباشرة تأثير ضار على العمل والادخار.²

2-1-2- الضريبة الغير مباشرة:

الضريبة غير المباشرة عكس الضريبة المباشرة إذ يمكن للمكلف القانوني بالضريبة بنقل عبئها ليتهاؤها شخص آخر. مثال: الرسم على القيمة المضافة TVA لأن دافع الرسم TVA المشتريات يمكن استرجاعه عند البيع ويدفع الفارق فقط بين TVA المشتريات و TVA المبيعات الخ.

تتميز الضرائب غير المباشرة بالخصائص التالية:

- عدم تهرب المكلف من دفع الضريبة لأنها تضاف في سعر المنتج الذي يشتريه.
- مرونة حصيلة هذه الضرائب، يمكن أن تعكس الانتعاش الاقتصادي وما يضمن الخزنة العامة أو تستفيد من هذا الانتعاش.
- تحصل بشكل مستمر مما يعطي الحرية المالية للخزينة العمومية.
- المكاسب النقدية كبيرة لأنها تفرض على عدة قطاعات.³

¹ طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء، الأردن، 2009، ص 56.

² محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة، الأردن، 2006، ص 62.

³ رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، 1979، ص 243.

ومن عيوب الضرائب غير المباشرة ما يلي:

- لا تتناسب مع القدرة التكاليفية للممول، بل إنها تتجه إلى التناسب مع المقدرة تناسباً عكسياً.
- يتم تحصيل الضرائب غير المباشرة من السلع الضرورية، أي التي يشتريها الجزء الأكبر من أصحاب الدخل المنخفضة ومعنى ذلك أنها غير عادلة.
- تتطلب حبايتها عدة إجراءات لتفادي الغش، وما قد يؤدي إلى إعاقة الإنتاج وتداول الثروة.
- عيبها في مرونتها لاسيما وقت الكساد فتقل حصيلتها¹.

2-2- من حيث المادة الخاضعة للضريبة:

ونقصد بها أساساً أو محل الضريبة، وقد يكون موضوع الضريبة تصرفاً أو نشاطاً أو شخصاً، وتنقسم الضريبة إلى ما يلي:

2-2-1- الضرائب على الأشخاص:

والمقصود بالضرائب على الأشخاص أن يكون الإنسان بحد ذاته هو محل الضريبة أو وعاء الضريبة، وهي مفروضة على الناس بسبب تواجدهم على أراضي الدولة سواء كان لديهم ثروة أم لا.

وقد عرف التاريخ المالي الضريبة على الأشخاص منذ القدم، فكان العرب يفرضون الجزية على غير المسلمين وكانت تقتصر على الأفراد البالغين فقط من الذكور.

وقد انتشرت في القديم ضريبة الرؤوس الموحدة لكونها تتماشى مع الظروف الاجتماعية والاقتصادية لتلك الحقبة، حيث كانت الثروات متقاربة بالإضافة إلى بدائية الإدارة المالية مما يصعب عليها تقدير وعاء الضريبة، فكانت تفرض ضريبة موحدة على الأشخاص ليسهل تحصيلها، وكانت الحصيلة الضريبية بسيطة لأن سعر الضريبة منخفض ليتمكن الجميع من دفعها.

ومع التقدم وظهور الفوارق الاجتماعية بين الأفراد في مداخلهم، ضريبة الرؤوس الموحدة لم تعد تحقق العدالة الاجتماعية، لذا بدأ الاتجاه نحو ضريبة الرؤوس المدرجة، حيث كان المجتمع يقسم إلى طبقات وكل طبقة ملزمة بدفع مبلغ محدد، إلا أنها لم تحقق العدالة نظراً للدخول للطبقة غير متساوية.

وتكاد تخلو التشريعات الحالية للعديد من الدول من ضريبة الرؤوس ينوعها، لأنها لا تحقق العدالة ولما فيها من إهدار لكرامة الإنسان وحقوقه بجعله محلاً للضريبة².

¹ رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق ذكره، ص 244

² سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، مرجع سابق ذكره، ص-ص 134-136.

2-2-2- ضريبة على الأموال:

نظرا لعيوب ضريبة الأشخاص، فقد ساد الاتجاه نحو اختيار الأموال كأساس لفرض الضريبة. وإما أن تكون الأموال رأس مال أو دخلا. ومن المشاكل الضريبة على الأموال هي صعوبة حصر أموال الأشخاص لاحتساب الضريبة مما يسهل على المكلف التهرب من الدفع.¹

2-2-3- الضريبة الموحدة:

في هذا النظام نجد أن الدولة تقوم بفرض ضريبة واحدة على كل الأنشطة مهما كان نوعها (تجارة، صناعة، فلاحية، خدمات...) .

ومن مميزات هذه الضريبة:

- تتميز بالسهولة بحيث يدفع المكلف ضريبة واحدة على مجموع الدخل الذي يحققه من مختلف مصادره.
- يقوم المكلف بتقرير واحد على نتائج أعماله.
- ارتكازها على جزء من الثروة لا يجعل هذه الضريبة ذات حصيلية كبيرة، وثقل عبئها على المكلفين يشجعهم على التهرب من الضريبة والإفلات من المساهمة في النفقات العامة.

2-2-4- الضريبة المتعددة:

يتضمن الهيكل الضريبي أنواع عديدة من الضرائب أي تخصيص لكل نشاط ضريبة خاصة به، لذلك نجد أنواع مختلفة ومتعددة باختلاف وتعدد الأنشطة.

وتتميز الضريبة المتعددة عن الضريبة الوحيدة بالموازنة بين مختلف أنواع المقدرية التكاليفية، والتفرقة في المعاملة بين الإيرادات لمختلف المصادر ومن حيث غزارة الحصيلية الضريبية وتوزيع على المقدرية الاقتصادية وتحصيلها من المنبع، الأمر الذي يقلل من النفقات الجبائية فلا يشعر الممول بوقعها، ولا يحاول التهرب منها.

ومن عيوبها تعدد الإدارات الضريبية مما يرهق المكلف الذي يضطر إلى تقديم قرارات عديدة للإدارات المختلفة كما أن تعدد الإدارات الضريبية يؤدي إلى زيادة نفقات التحصيل، والسياسة الضريبية لا بد لها من دراسة أثر فرض الضريبة على أوجه النشاط الاقتصادي.²

¹ سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، مرجع سابق، ص 136-137.

² علي زغود، المالية العامة، مرجع سابق ذكره، ص - ص 190-192.

2-3- من حيث الواقعة المنشئة للضريبة:

يقصد بالواقعة المنشئة للضريبة، أن الالتزام بالضريبة ينشأ بمجرد توافر تلك الظروف الموضوعية والشخصية التي تؤدي إلى ظهور الالتزام بالضريبة. وطبقا لهذا المعيار نميز ما يلي:

2-3-1- الضرائب على رأس المال:

هي الضرائب التي تنشأ عن واقعة تملك رأس المال. ويقصد بواقعة تملك رأس المال من الناحية الضريبية، مجموع الأموال المنقولة (الأسهم السندات، ...)، والعقارية (المبينة، وغير المبينة) التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة، والقابلة للتقدير بالنقود، سواء كانت تدر دخلا أم لا. ومن أمثلتها حقوق التسجيل المدفوعة بمناسبة تملك عقار مبني، أو غير مبني، وبمقابل.

2-3-2- الضرائب على الدخل:

والتي تتولد عن واقعة تحقق الدخل. ويفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيراد مقابل السلع التي ينتجها، أو الخدمة التي يقدمها. وبذلك تكون مصادر الدخل الأساسية هي:

- العمل.
- رأس المال.
- العمل ورأس المال معا.

وللعمل عائد الأجر الذي تفرض عليه الضريبة على الأجور بينما عائد رأس المال، الفوائد تفرض عليها الضريبة على الدخل، ويدر العمل ورأس المال بمجرد توافر المال معاربحا تفرض عليه الضريبة على الأرباح إلخ.

2-3-3- الضرائب على الاستهلاك:

هذه الضرائب هي نتاج واقعة الاستهلاك التي مفادها أن الالتزام بدفع الضريبة ينشأ بمجرد شراء السلعة. ويقصد بالضرائب على الاستهلاك، تلك الضرائب التي تفرض على الدخل عند استعماله في أوجه معينة تتمثل بالحصول على السلع الاستهلاكية وضرائب الاستهلاك قد تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع أي في صورة نوعية على الاستهلاك كالرسم الداخلي على الاستهلاك وقد تفرض على جميع أنواع السلع في صورة ضريبة عامة على الاستهلاك كالرسم على القيمة المضافة TVA¹.

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، مرجع سابق ذكره، ص 20-21.

2-4- من حيث معدل الضريبة:

حسب هذا المعيار يمكن تصنيف الضريبة إلى ضريبة نسبية وضريبة تصاعدية

4-2-1- الضريبة النسبية:

هي الضريبة التي تفرض بمعدلات ونسب ثابتة لا تتغير مهما تغير الأساس الخاضع للضريبة، ومثال ذلك الضريبة على أرباح الشركات التي تعرض بمعدل ثابت، أما الضريبة التصاعدية فتفرض بمعدلات مختلفة تختلف باختلاف الأساس الخاضع للضريبة كالضريبة على الدخل الإجمالي للأجور. كما تعد الضريبة النسبية غير عادلة حيث أنها تتجاهل الظروف الشخصية للمكلف بها، حيث أنها تمثل عبئا تقليديا على أصحاب الدخل الضعيف، قد لا يشعر به أصحاب الدخل المرتفع كما أن حصيلتها قليلة، ولهذا اتجهت مختلف التشريعات الضريبية الحديثة إلى الأخذ بالطريقة التصاعدية، وحصر الضريبة النسبية في مجال ضيق نسبيا.

4-2-2- الضريبة التصاعدية:

وهي التي تفرض بمعدلات متصاعدة كلما زاد الأساس الضريبي، حيث اعتمدت معظم النظم الضريبية المعاصرة على الضريبة التصاعدية نظرا للعديد من المزايا التي تنتم بها هذه الأخيرة من حيث كونها تراعي مبادئ العدالة والظروف الشخصية للمكلف ضريبيا، كما تعتمد كأداة لتقليل التفاوت بين مداخيل الأفراد.

وتستخدم لمعالجة الأزمات الاقتصادية، وخاصة في فترات الانكماش، فالضريبة التصاعدية تعيد توزيع الدخل الوطني لصالح الطبقات ذات الدخل المنخفضة مما يؤدي إلى ارتفاع الاستهلاك الوطني.

وتأخذ الضريبة التصاعدية عدة أشكال نذكر منها:

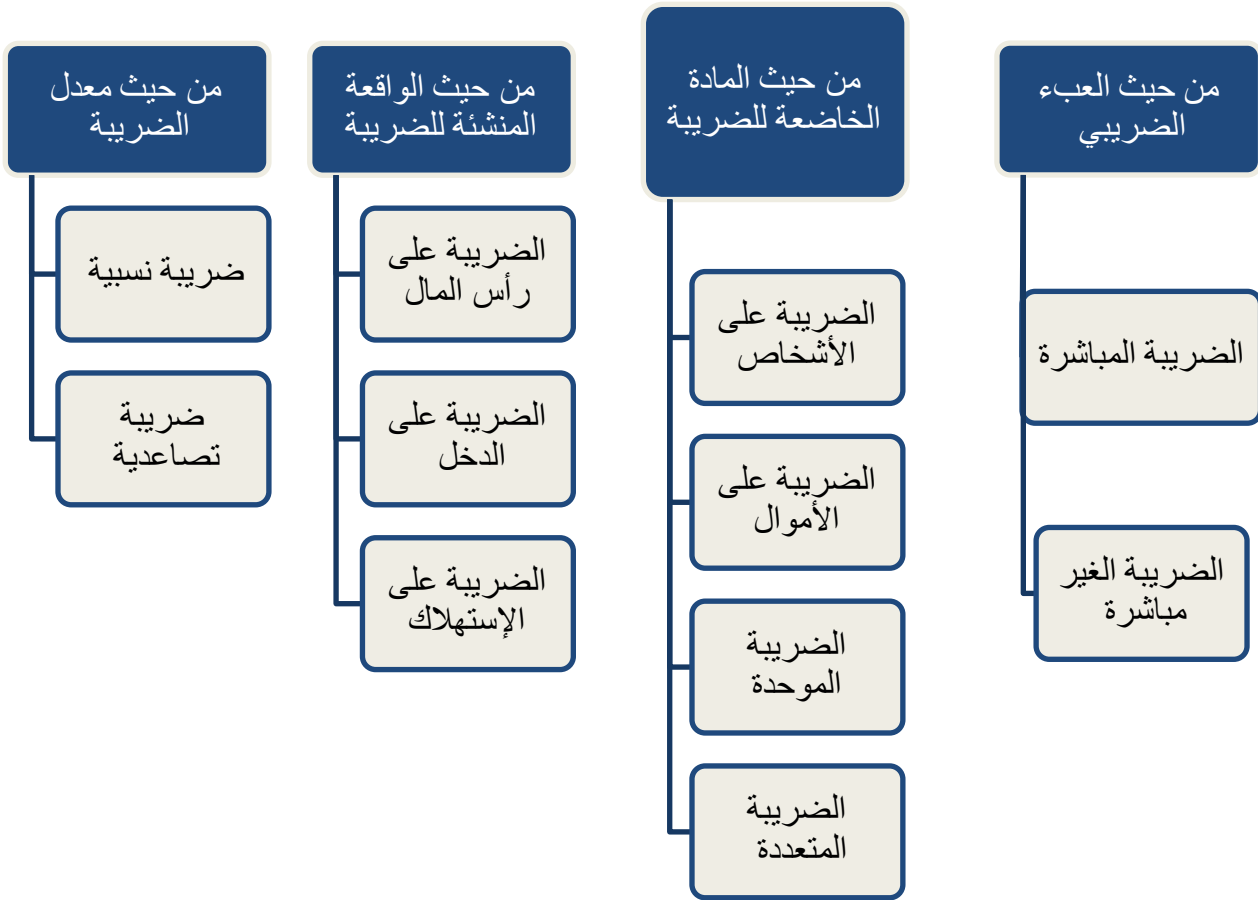
***التصاعدية المباشرة:** وفيها يتم تقسيم المكلفين بالضريبة إلى طبقات وفقا لمستوى دخلهم ويطبق على كل طبقة معدل ضريبة واحد.

*** التصاعدية الجزئية:** يقسم دخل المكلف بالضريبة إلى عدة شرائح أو أجزاء، بحيث يفرض على كل شريحة ضريبة بمعدل معين، بحيث يرتفع المعدل بارتفاع الشرائح إلى الأعلى، وكل شريحة تعامل وتعالج بحسب ما يوافقها من معدل.¹

¹ محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم تخصص علوم اقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015، ص ص 21-22.

الشكل رقم 1: يبين تصنيفات الضريبة

تصنيفات الضريبة



المصدر من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة.

المطلب الثالث: الضرائب التي تخضع لها المؤسسات.

1- الضريبة الجزائرية الوحيدة:

تؤسس ضريبة وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، عندما لا يتجاوز رقم الأعمال 15 مليون دينار جزائري

1-1- مجال تطبيق الضريبة الجزائرية الوحيدة:

يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة، الأشخاص الطبيعيون والشركات المدنية ذات الطابع المهني التي تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا وحرفيا، وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي أو إيراداتها المهنية السنوية ثمانية ملايين دينار (8.000.000) دج ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي. يستثنى من نظام الإخضاع الضريبي الحالي:

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي.
 - أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها.
 - أنشطة شراء - إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبق للأحكام المنصوص عليها في المادة 224 من هذا القانون.
 - الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء
 - الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية.
 - أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة.
 - القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين.
 - الأشغال العمومية والري والبناء.
 - المهن غير التجارية
- يبقى نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة مطبقا من أجل تحديد الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام. ويتم تحديد هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات. ويظل هذا النظام قابلا للتطبيق كذلك بالنسبة للسنة الموالية.¹

2-1- معدل الضريبة الجزائرية الوحيدة:

يحدد معدل الضريبة الجزائرية الوحيدة كما يأتي:

¹ المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة طبعة 2022.

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.

- 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

1-3- إعفاءات من الضريبة الجزافية الوحيدة:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها.
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم.
- تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع، المؤهلون للاستفادة من دعم " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة " من إعفاء كامل من الضريبة الجزافية الوحيدة لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ استغلالها. تمتد هذه المدة إلى ست سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال، عندما تتواجد هذه الأنشطة في مناطق يراد ترفيقها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم. تمتد هذه المدة بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة مستخدمين على الأقل، لمدة غير محدودة.¹

2- الرسم على النشاط المهني:

2-1- تعريف الرسم على النشاط المهني:

تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطا مهنيا، وتحسب على أساس رقم الأعمال. والمقصود برقم الأعمال المبالغ المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها....

2-2- حساب الرسم على النشاط المهني:

- يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 1.5 %.

- 3 % فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.²

2-3- التخفيضات الممنوحة:

- يستفيد من تخفيض 30 %

¹ المادة 282 مكرر 6 من القانون سابق ذكره.

² المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2022

- عمليات البيع بالجملة.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50 % من الحقوق غير المباشرة.
- يستفيد من تخفيض 50%:
- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50 % من الحقوق غير المباشرة.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط أن تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 90-31 المؤرخ في 15 يناير 1996 ؛ وأن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10 % و 30 %.
- يستفيد من تخفيض قدره 75 %:
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والخالي من الرصاص، والغاز أويل ووقود غاز البترول المميع، والغاز الطبيعي المميع.
- كما يستفيد تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير وأرامل الشهداء، تخفيضا بنسبة 30 % من رقم الأعمال الخاضع للضريبة.¹
- ولا تمنح هذه التخفيضات بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقدا.²
- 2-4 -رقم الأعمال المعفى من الرسم:**
- مبلغ العمليات البيع المنجزة من طرف المنتجين.
- مبلغ عمليات البيع، الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض.
- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بالمواد الاستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996 المتضمن كليات تحديد أسعار بعض المواد والخدمات الاستراتيجية، عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10 %.
- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الايجاري المالي.

¹ المادة 219 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، طبعة 2022.

² المادة 219 مكرر من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، طبعة 2022

- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار.
- مبلغ غرامات التأخير والمنتجات الأخرى التي لا تتوافق مع الشريعة الإسلامية، المحصلة من طرف البنوك والمؤسسات المالية عندما توجه هذه المبالغ للأعمال الخيرية، حيث تتم هذه العملية تحت رقابة الهيئة الشرعية الوطنية للإفتاء للصناعة المالية الإسلامية.¹

3- الضريبة على أرباح الشركات:

3-1- عموميات:

تم فرض هذه الضريبة في قانون المالية لسنة 1991 وحسب المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة: تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين.²

3-2- مجال تطبيق الضريبة:

الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.
- شركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات.³

¹ المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2022.

² المادة 135 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، طبعة 2022.

³ المادة 136، من القانون سابق ذكره.

3-3- حساب الضريبة:

هناك 3 معدلات للضريبة على أرباح الشركات:

- 19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات السفر.
- 26% بالنسبة لأنشطة الأخرى¹

3-4- الإعفاءات من الضريبة:

- تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. ترفع مدة الإعفاء إلى ست سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. وتمدد فترة الإعفاء هذه بسنتين يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.
- عندما يمارس هذا الشباب المستثمر النشاط في مؤسسة داخل منطقة من المناطق التي يجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم وخارج هذه المناطق، فإن الريح المعفى من الضريبة ينتج من النسبة بين رقم الأعمال المحقق في المنطقة التي يجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي. إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر "، في منطقة تستفيد من إعانة " الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب "، تمدد مدة الإعفاء إلى عشر سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال .
- تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات كما تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات.
- كما تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات:
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.
- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط.

¹ المادة 150 من القانون سابق ذكره.

- التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا الاتحاديات المستفيدة من الاعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والسياسة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.
- الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل، حفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه والسياسة طبقا للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيروها.
- تستفيد من إعفاء لمدة عشر سنوات، المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي.
- تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط، وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.
- تستفيد من إعفاء دائم، عمليات تصدير السلع وتلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة. يمنح الإعفاء المذكور في البندين 4 و5 من هذه المادة، حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة. وتتوقف الاستفادة من أحكام هذه الفقرة على تقديم المعنى إلى المصالح الجبائية المختصة وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك متوطن بالجزائر. لا يمكنها الاستفادة من أحكام الفقرة 5 من هذه المادة، عمليات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك وكذا بالنسبة لمتعاملي الهاتف النقال وحاملي تراخيص إقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الإنترنت والمؤسسات الناشطة قبل وبعد الإنتاج في القطاع المنجمي فيما يخص عمليات تصدير المواد المنجمية على حالها الخام أو بعد تحويلها.¹
- تستفيد شركات رأس مال المخاطرة من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركة لمدة خمس سنوات ابتداء من انطلاق نشاطها.²

4- الرسم على القيمة المضافة:

4-1- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة: تخضع للرسم على القيمة المضافة:

- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.
- ويطبق هذا الرسم، أيا كان:
- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.

¹ المادة 138 من القانون سابق ذكره

² المادة 138 مكرر 1 من القانون سابق ذكره.

● شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

- عمليات الإستيراد¹.

وحسب المادة 2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال: العمليات التي تخضع للضريبة وجوبا هي:

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون. حسب تعريفهم في المادة 4.
- الأشغال العقارية.
- المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي، من المنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، كما جاء تعريفهم في المادة 5.
- التسليمات لأنفسهم: أ -عمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم.
- ب -الأملك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، لأنفسهم، لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجيات مستثمراتهم بموجب المختلفة، على ألا تستعمل هذه الأملك لا نجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة طبقا للمادة 9.
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- أبيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها.
- ب -العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأسلاك المشار إليها في الفقرة السابقة.
- ج -عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية، وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.
- د -عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النقاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، كما هو محدد في التشريع المعمول به.
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات، والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو القصبة أو من أحجار كريمة طبيعية أو الأشياء المقيدة تحت الرقم 01- 71 و 02- 71 ، من التعريف الجمركية ، وكذا الحف الفنية الأصلية ، والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات المفيدة تحب الرقمين 05- 99 و 07- 99 من التعريف الجمركية .
- العمليات المحققة في إطار الممارسة مهنة حرة.

¹ المادة 1 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، طبعة 2022.

- الحفلات الفنية والألعاب التسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل.
- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتليكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة.
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.
- عمليات البيع المنجزة إلكترونياً.¹

وحسب المادة 3 من قانون الرسوم على رقم الأعمال: فإنه يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا، بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بسلع أو خدمات:

- التصدير
- الشركات البترولية
- للمكلفين بالرسم، الآخرين
- المؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42.²

2-4- معدل الرسم على القيمة المضافة:

- المعدل العادي للرسم على القيمة المضافة 19 %.³

- وهناك معدل مخفض للرسم على القيمة المضافة المقدر ب 9 % ويطبق على المنتجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات المذكورة في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

5- الضريبة على الدخل الإجمالي:

5-1- تعريفها:

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى (الضريبة على الدخل الإجمالي) وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة.⁴

¹ المادة 2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، طبعة 2022.

² المادة 3 من القانون سابق ذكره.

³ المادة 21 من القانون سابق ذكره.

⁴ المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022.

5-2- الأشخاص الخاضعين للضريبة:

- يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر. ويخضع لضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

والمقصود بموطن تكليفهم موجود في الجزائر بالنسبة:

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.
- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.
- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء أكانوا أجراء أم لا.
- يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم¹.
- يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى².
- تفرض الضريبة كذلك على مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص ومداخيل أولاده والأشخاص المعتبرين في كفالتهم³.
- يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة تناسيبا مع حقوقهم فيها الشركاء في شركات الأشخاص:
- شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي شريطة ألا تشكل هذه الشركات في شكل شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية، وأن تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها⁴.

¹ المادة 3 من القانون سابق ذكره.

² المادة 4 من القانون سابق ذكره.

³ المادة 6-1 من القانون سابق ذكره.

⁴ المادة 7 من القانون سابق ذكره.

5-3- حساب الضريبة:

5-3-1- الإخضاع الضريبي للدخل الإجمالي:

اتباع المشرح الجزائري طريقة التصاعد بالشرائح حيث تمتاز هذه الطريقة بأنها تضمن معاملة مختلف شرائح الدخل الواحد ومن ثم لا يضار صاحب الدخل المرتفع حيث أن لشرائح الأولى من الدخل تخضع لمعادلة ضريبة مخففة.

وحسب قانون المالية 2022 يخضع الدخل الصافي السنوي تبا للجدول التصاعدي التالي:

جدول 1: يبين معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الخاضع للضريبة
0%	أقل أو يساوي 240.000 دج
23 %	من 240.001 إلى 480.000 دج
27 %	480.0001 إلى 960.000 دج
30 %	960.001 إلى 1.920.000 دج
33 %	1.920.001 إلى 3.840.000 دج
35 %	أكثر من 3.840.000 دج

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2022.

5-3-2- الإخضاع الضريبي للمداخيل الصافية:

- الأرباح الصناعية والتجارية والمهن غير التجارية والمداخيل الفلاحية: تخضع المداخيل للضريبة تبعا للجدول السابق.
- المداخيل الناتجة عن الإيجار مبنية وغير مبنية وذات الإيجار السنوي الذي يساوي أو أقل عن 600.000 دج:
- 7 % من المبلغ الإجمالي من المداخيل المتأتية من إيجار ذات طابع سكني.

- 15% من المبلغ الإجمالي من المداخل المتأتية من إيجار ذات طابع تجاري أو مهني غير مزود بمعدات أو أثاث.

- 15% تحسب على المبلغ الإجمالي للأموال الغير مبنية ويخفض إلى 10% بالنسبة لإيجارات الفلاحة

• إخضاع مؤقت للضريبة بمعدل 7% لمبلغ الإيجارات الذي يتجاوز 600.000 دج، والذي يتم خصمه من الإخضاع الضريبي النهائي للدخل الإجمالي، الذي تعده المصالح الجبائية التابع لها موطن تكليف الخاضع للضريبة.

• تخضع عائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية والمداخل المماثلة لاقتطاع قدره 15%¹.

المبحث الثاني: التهرب الضريبي

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من أكبر انشغالات الدولة، حيث أصبحت تهدد وجود النظام الضريبي وتؤثر على عوائد المالية لخزينة الدولة. وتعتبر ظاهرة يعاني منها العالم لكن بدرجات متفاوتة، فالدول السائرة في طريق النمو أكثر تضررا من التهرب الضريبي. مما يتوجب مكافحة هذه الظاهرة والتخفيف من حدتها.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي

يعرف التهرب الضريبي على أنه ذلك السلوك الذي يدفع المكلف من التخلص من الضريبة أو نقلها لشخص آخر، لذا يتخذ المكلف عدة أساليب وطرق مشروعة وغير مشروعة للتملص، وعلى هذا الأساس نميز بين شكلين للتهرب الضريبي:

1- التجنب الضريبي: L'évasion fiscale:

المقصود بتجنب الضريبة أن يتملص عن دفع الضريبة بطرق مشروعة (غير مخالفة للتشريع الضريبي). وتوجد ثلاث حالات للتجنب الضريبي.

1-1- تهرب ناتج عن سلوك المستهلك:

والمقصود بذلك السلوكيات التي يقوم بها المكلف لتجنب الضريبة:

- امتناع عن استهلاك ونتاج ذات الضرائب المرتفعة.
- ترك النشاطات التي تفرض عليها ضرائب مرتفعة

¹ المادة 104 من القانون سابق ذكره.

1-2- تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي:

حيث يدرس المكلف ثغرات المشروع ويقوم باستغلالها لصالحه من أجل التخلص أو تخفيف الضريبة. لذلك يسعى المشرع لمعالجة الثغرات لتحسين فعالية النظام الضريبي

1-3- تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي:

تستخدم الدولة الضريبة لتحقيق عدة أهداف (مالية اقتصادية ...) لذلك ينظم المشرع هذا التهرب مشروع لتحقيق أهداف مسطرة مسبقا.

2- الغش الضريبي: La fraude fiscale

الغش الضريبي هو تهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة أي بمخالفة القوانين الذي نصها المشروع.

عن طريق إعطاء معلومات مغلوطة، تفسير مضل، لذلك يستعمل المكلف طرق الغش والاحتيال وتعتبر هذه الطرق جرائم مالية يعاقب عليها القانون وتتمثل فيما يلي:

- عدم تقديم المكلف القانوني تصريح ضريبي على النشاط الخاضع للضريبة، متعمدا عدم وجود مقر لنشاطه، ويعتبر تهرب كلي.
- إدخال السلع المستوردة خفية لتهرب من الرسوم الجمركية.
- تقديم تصاريح كاذبة من أجل خفض ضريبة كتصريح رقم أعمال أقل من رقم أعماله الحقيقي.
- زيادة التكاليف لإنقاص الأرباح وبنقص الضريبة على الأرباح IBS.
- إخفاء أو تهريب أموال المكلف بالضريبة حتى لا يدفع قيمتها لذا يتعذر على إدارة الضرائب تحصيل مستحقاتها.
- هروب المكلف خارج البلاد.¹

ويمكننا تلخيص الاختلاف وفق الجدول التالي :

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2016، ص- ص من 150 إلى 154 .

جدول 1: يبين الاختلاف بين التجنب الضريبي والغش الضريبي:

البيان	التجنب الضريبي	الغش الضريبي
الطرق المستخدمة	مشروعة	غير مشروعة
من حيث تسليط العقوبات	لا تسلط عليه أي عقوبة إلا في حالة خطأ أو سهو	تقع عليه عقوبة
من حيث الاكتشاف	صعوبة اكتشافه لأنه يعتمد على ثغرات قانونية	سهولة إكتشافه لأنه يعتمد على التحايل و التصريحات المغلوطة
من حيث الشمولية	يمثل العام	يمثل الخاص لأنه تهرب عن طريق خرق القانون
من حيث الالتزام القانوني	دون أن يخالف أو ينتهك الأحكام الجبائية.	يتعمد مخالفة القانون

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة .

المطلب الثاني: أسباب وطرق التهرب الضريبي

1 -أسباب التهرب الضريبي:

تعددت أسباب انتشار ظاهرة التهرب الضريبي وانتشر بشكل رهيب نتيجة وجود بيئة ملائمة ومساعدة على التهرب.

وتختلف الأسباب من بلاد إلى أخرى لاختلاف الأوضاع الاقتصادية.

1- 1- أسباب متعلقة بالمكلف:

في معظم الحالات تعود أسباب التهرب إلى المكلف شخصيا وللأسباب التالية:

- ضعف المستوى الخلقي والذي يجعل المكلفين يتهربون ضريبيا.
- ضعف الوعي الوطني أي أن المواطن يعرف التزاماته اتجاه وطنه وما يقتضيه من تضحيات مادية.¹
- اعتبار الضريبة اقتطاع مالي بدون مقابل.
- اعتقاد ديني حول عدم شرعية الضريبة بعكس الزكاة التي تعتبر ركن من أركان الإسلام.

سوء صرف النفقات العامة والذي يؤدي بالأفراد الشعور بتبذير أموالهم.²

¹ محمد مرسي فهمي، سيد لطفى عبد الله، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعية وتطبيقاتها العملية، القاهرة، بدون دار نشر، 1999، ص301.

² ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق ذكره، ص 155.

1-2- أسباب متعلقة بالقوانين الجبائية:

- ثقل عبء الضريبة: حيث تعتبر الهدف الأساسي لتهريب المكلفين.¹
- عدم استقرار التشريعات الجبائية: حيث التغييرات المتكررة للقوانين وإلغاء بعض من الأحكام بمناسبة قوانين المالية السنوية والتكميلية، فهذه السرعة لم تتمكن لا المكلفين بالضريبة ولا موظفو الإدارة من استيعاب مضمون النظام الجبائي.²
- تعقد التشريعات الجبائية: (الإعفاءات، التخفيضات، الإضافات): فهذه التعقيدات تترك مجالاً للتهرب الضريبي.³
- عدم مرونة النظام الجبائي والذي يجب أن يرتبط بالتنمية وطبيعة الأنشطة الاقتصادية. لذلك يجب تتبع أساليب عمل مرنة تتلائم مع الظروف الاقتصادية.⁴

1-3- أسباب متعلقة بالظروف الاقتصادية:

إن فترات عدم الاستقرار الاقتصادي تزيد من التهرب الضريبي بسبب قلة المداخيل مما تؤدي إلى تدهور القدرة الشرائية للعائلات وهذه الحالة الاقتصادية تدفع المنتجين للتهرب لكي لا يضيف العبء الضريبي للمنتج النهائي.

وفي فترات الانتعاش الاقتصادي ينقص التهرب الضريبي لكثرة النقود وارتفاع القدرة الشرائية للمواطنين يسمح بنقل العبء الضريبي للأفراد.

كما تساعد الأسواق الموازية على انتشار التهرب الضريبي، كما هو الحال في الجزائر. لعدم ضمان حرية المنافسة وعدم ضبط السوق والسلع والخدمات. ويعتبر السوق الموازي أكبر مشجع للتهرب الضريبي.⁵

1-4- أسباب متعلقة بالظروف السياسية:

إن سياسة الانفاق العام للحصيلة الجبائية تلعب دوراً هاماً في تفشي ظاهرة التهرب الضريبي بحيث كلما كان الانفاق العام شاملاً ورشيداً وعادلاً، أحس المكلف بوجود منافع من وراء الضريبة التي يدفعها كلما قل التهرب وازدادت الحصيلة الضريبية والعكس صحيح في حالة شعوره بالغياب التام للسلطات العامة من جهة وإقناعه بالتسيير السيئ للنفقات العامة.

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق ذكره، ص 156.

² عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، دار النهضة للنشر والتوزيع، مصر، 1994، ص 237.

³ ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، الجزائر، 2004/2003، ص 29.

⁴ عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، مرجع سابق ذكره، ص 225.

⁵ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق ذكره، ص 157.

1-5- أسباب متعلقة بالظروف الاجتماعية

من الأسباب التي تمنع المكلف هي عدم وجود عدالة ضريبية مطبقة، مما يضعف ثقة المكلف بالأنظمة الضريبية.

كما يعد تأثير المحيط الاجتماعي سببا رئيسيا في تفشي ظاهرة التهرب الضريبي، بحيث عندما يولد المواطن في محيط معظمه يغش سيندمج معهم.

2- طرق التهرب الضريبي

أشكال التهرب الضريبي عديدة ولا يمكن حصرها، حيث أن المكلفين المتهربين يخترعون طرقا متعددة من أجل الإفلات من الالتزامات الجبائية، وهناك طرقا مشروعة وطرق غير مشروعة.¹

1-2 طرق التهرب الضريبي المشروع

- الامتناع عن أي نشاط فيه ضرائب متعددة أو مرتفعة.
- التوجه نحو الأنشطة التي فيها ضرائب منخفضة أو إعفاءات.
- التهرب من الضريبة عن طريق توزيع الأرباح على الشركاء والعمال.
- التهرب من الضريبة عن طريق تقسيم الشركة إلى عدة وحدات.²

2-2 طرق التهرب الضريبي غير المشروع:

يستخدم المكلف بالضريبة طرق غير مشروعة من أجل الامتناع أو تخفيض الضرائب ومن بين هذه الطرق

1-2-2 التحايل أو التلاعب المحاسبي:

يقوم المكلف في هذه الحالة بتضخيم الأعباء أو تخفيض الإيرادات

- تضخيم الأعباء

- بواسطة تسجيل رواتب في كشوف المحاسبة لمستخدمين وهميين أو لأشخاص موجودين فعلا داخل المؤسسة لكنهم يؤدون أعمال ثانوية غير تلك التي سجلت لها تلك الأعباء.
- بواسطة تسجيل نفقات عامة غير مبررة مثل الإفراط في تقديم المكافآت أو شراء مستلزمات خاصة سجل على حساب المؤسسة.
- بواسطة تقنية الإهلاكات التي يستغلها المكلف ويتلاعب بها من خلال تطبيق معدلات لا تتعلق بالأصل المهتك أو برفع قيمتها مثلا أو بزيادة إهلاكات الأصول التي أصبحت خردة والتي لم يعد لها وجود أصلا.³

¹ بوشیخی عائشة، بوشیخی فاطمة، مجلد الدراسات الجبائية، العدد 01، جامعة تلمسان، ص 157.

² ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق ذكره، ص 152.

³ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، مرجع سابق ذكره، ص 46.

- تخفيض الإيرادات

ويتمتع المكلف بالتصريح الكاذب للأرباح المحققة مستخدماً لذلك عدة عمليات

- إخفاء جزء من رقم الأعمال.
- بيع السلع نقداً دون فواتير ووصول البيع.
- تسجيل قيمة المبيعات أقل من قيمتها الحقيقية وذلك بعد اتفاق يبرمه مع الزبون.
- عدم التسجيل المحاسبي لفوائض القيم الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الاستثمار.
- عدم التصريح غالباً بالمدخل أو الإيرادات الحقيقية للأعمال غير التجارية كالمهن الحرة.
- تسجيل مردودات وهمية للبضائع أو تخفيضات تجارية بشكل كبير في حساب المبيعات.¹

2-2-2 الممارسات التدلسية

يلجأ المكلف للقيام بممارسات تدلسية والتي حددها المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية كما يلي:

- ممارسة نشاط غير مشروع.
- إنجاز عمليات شراء وبيع بضائع دون فاتورة خاصة بالبضائع، وذلك مهما يكن مكان حيازتها أو تخزينها أو استيادتها.
- تسليم فواتير وسندات تصليح أو أي وثيقة لا تتعلق بالعمليات الحقيقية.
- نقل تقييدات حساباته خاطئة أو وهمية عمداً في الوثائق المحاسبية التي يكون مسكها إجبارياً بمقتضى القانون التجاري.²

2-2-3 التهرب عن طريق عمليات وهمية:

- يعتبر هذا النوع من أخطر مظاهر الغش ويستعمل غالباً في مجال الرسم على القيمة المضافة (TVA)، والذي يتمثل في إنشاء فواتير مزيفة لعملية الشراء والبيع من طرف المكلف للاستفادة من:
- حق خصم الرسوم على المشتريات في حين أن هذه الرسوم لم تسدد مطلقاً للخزينة العامة للدولة.
 - تخفيض عبء الربح الخاضع للضريبة بما تحمله الفواتير الوهمية من مبالغ خيالية.
 - تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاصة برقم الأعمال (قيمة الرسم الوهمي).

2-2-4 التهرب عن طريق العمليات المادية:

بالإضافة إلى التلاعب المحاسبي يلجأ المكلف إلى استعمال طرق أخرى للغش الضريبي يتمثل في إخفاء سلع أو مواد أولية خاضعة للتهرب سواء كان هذا الإخفاء جزئياً أو كلياً بما يساهم في تشجيع الاقتصاد غير الرسمي.³

¹ عيسى بولوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة 2003 / 2004، ص 13.

² المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية.

³ حميد بوزيدة، جبائية المؤسسات، مرجع سابق ذكره، ص 45.

المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي وآليات مكافحته:

1- آثار التهرب الضريبي:

للتهرب آثار سلبية عديدة على الاقتصاد الوطني، لذا نذكر 3 آثار وهي كالتالي:

1-1 الآثار المالية للتهرب الضريبي:

يضر التهرب الضريبي بالخزينة العامة للدولة ، ومن نتائجه عجز الدولة عن أداء واجباتها الأساسية اتجاه المواطنين ، لذا تضطر الدولة للجوء لوسائل تمويلية أخرى تضر بالاستقلال المالي والاقتصاد الوطني كالإصدار النقدي واللجوء إلى الاقتراض.¹

1-2 الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي:

يؤثر التهرب الضريبي سلبا على الاقتصاد الوطني وتتمثل فيما يلي:

- ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها: يؤثر على الإيرادات الضريبية مما يدفع الحكومة لرفع الضرائب لتغطية النقص الناتج عن التهرب الضريبي.
- إعاقة المنافسة الاقتصادية: المؤسسات التي تدفع الضرائب هدفها تحسين جودة منتوجاتها وخفض تكاليفها من أجل تحقيق الأرباح وعلى العكس المؤسسات المتهربة تسعى لتحسين وضعيتها المالية عن طريق التهرب الضريبي وبذلك تخفض أسعار منتوجاتها، وبذلك تكون منافسة غير عادلة.
- إعاقة التقدم الاقتصادي: إعاقة المنافسة تؤدي إلى التهرب الضريبي، وبالتالي تعيق التطور والتقدم الاقتصادي.
- التوجيه الوهمي للنشاط الاقتصادي: يتجه المستثمرون إلى القطاعات الأكثر حساسية للتهرب الضريبي ولا يتجهون إلى الأنشطة الاقتصادية التي تساعد في تنمية الاقتصاد الوطني، وبالتالي يصبح سببا في هبوط النمو الاقتصادي.
- ظهور أزمة رؤوس الأموال: يتعمد المكلف ضريبيا بالتصريح الكاذب لرقم أعماله وأرباحه الحقيقية ويقوم بإخفاء أمواله عن طريق الاكتناز أو على شكل أوراق نقدية أو معادن كالذهب بالإضافة إلى ذلك يقوم بفتح حسابات بنكية خارج الوطن لتهريب رؤوس الأموال، والذي يؤدي إلى نقص إيرادات الدولة وإضعاف الاستثمارات والتقليل من إمكانيات الدولة في مجال الإنفاق العمومي.²

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق ذكره، ص 160.

² حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، مرجع سابق ذكره، ص ص من 50 إلى 52.

1-3 الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي:

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع ، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي ، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا من التهرب منها ، أي عدم العدالة في توزيع العبء الضريبي ، وتؤدي كثرة التهرب إلى رفع الضرائب ويزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة ، لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع ، بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي¹.

2- آليات مكافحة التهرب الضريبي:

تسعى الدولة لمكافحة التهرب الضريبي، وتختلف طرق المكافحة من دولة إلى أخرى ومن بين هذه الطرق:

2-1 تحسين النظام الضريبي:

يعتبر التهرب نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي فلذلك تحسين فعاليته تؤدي لمعالجة هذه الظاهرة وذلك لمراعاة ما يلي:

- تبسيط النظام الضريبي.
- إرساء نظام ضريبي عادل.
- تحسين التشريع الضريبي.

2-2 تحسين الجهاز الإداري الضريبي:

التشريع الضريبي لا يحل لوحده ظاهرة التهرب الضريبي بل يجب توفر إدارة ضريبية عالية الكفاءة من حيث التطبيق والتنظيم، فلا يمكن أن يتحقق التشريع الضريبي إلا بوجود جهاز إداري ضريبي كفؤ وذلك باتخاذ الإجراءات اللازمة لترقية مستوى الإدارة من خلال التحسين النوعي والكمي للإمكانيات المتوفرة، ويتم تحسين الجهاز الإداري الضريبي عن طريق:

- تحسين الإمكانيات البشرية.
- تحسين الإمكانيات المادية.
- تنظيم الإدارة الضريبية.

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق ذكره، ص 161.

2-3 تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة:

تعمل الإصلاحات الضريبية على تقريب الإدارة بالمكلف، قصد إحداث تجاوب وتصالح من شأنه أن يخفف من حالات التهرب الضريبي، لذا يجب أن تكون العلاقة مبنية على مبدأ الإنسانية بعيدا عن العداوة وقصد تحسين تلك العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية:

- نشر الوعي الضريبي.
- تكوين وإعلام المكلف.
- تحسين العلاقة الإنسانية.

2-4 تحسين الرقابة الجبائية:

للمراقبة الجبائية دور مهم في مكافحة التهرب نظرا لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي قد لا تعكس الحقيقة، لذلك تقوم الإدارة الضريبية بعدة أشكال قصد الكشف عن المخالفات المرتكبة وتتوقف فعالية الرقابة على ما يلي

- تنظيم الإطار القانوني للمراقبة الجبائية.
- تعدد أشكال الرقابة الجبائية.
- أهمية الغرامات والعقوبات الجبائية.

2-5 أهمية التعاون الدولي في مكافحة التهرب الضريبي:

توسع التهرب الضريبي على المستوى الدولي، مما يجعل التعاون الدولي للحد من هذه الظاهرة ضرورة حتمية، ويجب تبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الحالة المالية للمكلف، ويتم ذلك عن طريق عقد اتفاقيات دولية لمكافحة التهرب الضريبي.¹

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق ذكره، ص ص من 162 إلى 171.

خلاصة الفصل الأول:

بعد دراسة الضريبة من جميع الجوانب، نستخلص أن الضريبة فريضة نقدية يخضع لها جميع المكلفين سواء كانوا طبيعيين أو معنويين، كما تطورت الضريبة من لها هدف وحيد وهو الهدف المالي إلى أن أصبحت تحقق أهدافا اجتماعية واقتصادية وسياسية، وفي آخر المبحث الأول تطرقنا للضرائب في النظام الضريبي الجزائري.

كما قمنا بدراسة التهرب الضريبي وأثاره السلبية سواء على المستوى الاقتصادي والاجتماعي، واستنتجنا أنه من الضروري التصدي لهذه الظاهرة التي تنزف أموال الخزينة العمومية وتنتشر عدم العدل بين أفراد المجتمع، لذا تسعى مختلف التشريعات لمكافحة هذه الظاهرة مستخدمة الأساليب والوسائل المختلفة وأهم هذه الوسائل هي الرقابة الجبائية التي سنتطرق إليها في الفصل القادم.

الفصل الثاني: الرقابة الجبائية.

الفصل الثاني: الرقابة الجبائية.

تمهيد:

بعدما تطرقنا في الفصل الأول للضريبة والتهرب الضريبي، واكتشفنا كيف أن النظام التصريحي يسمح للمكلفين بالضريبة بالتلاعب والتدليس في التصريحات واستعمال جميع الثغرات من أجل تجنب دفع الضريبة لذا يجب التأكد من صحة هذه التصريحات عن طريق الرقابة الجبائية.

وتقوم الرقابة الجبائية بفحص التصريحات وفق برنامج مسطر مسبقا من طرف الإدارة الجبائية بالاعتماد على الأشكال والتحقيقات المختلفة المنصوص عليها في القانون الجبائي.

لذا سنسعى في هذا الفصل إلى تبيان وتوضيح هذه الأمور من خلال تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: أساسيات الرقابة الجبائية

المبحث الثاني: تقنيات ومعوقات الرقابة الجبائية.

المبحث الأول: أساسيات الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية هي أهم إجراء تقوم به الحكومة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، لكونها الحل الأمثل لاكتشاف المخالفات والتجاوزات المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة وذلك عن طريق، فحص وتدقيق التصريحات التي قدمها المكلفون بالضريبة للإدارة الجبائية مع الوضعية المالية للمكلف ووفق البرنامج المنصوص في القانون الجبائي.

المطلب الأول: مفهوم وأهداف وأشكال الرقابة الجبائية

1- مفهوم الرقابة الجبائية:

توجد تعاريف مختلفة للرقابة الجبائية نذكر منها:

* **حسب Claude Laurent**: الرقابة الجبائية هي الوسيلة الوحيدة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بان المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة.¹

* **وحسب A.Hamini**: الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي، والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة.²

* **وحسب الدكتور فوزي عبد المنعم**: التحقق من الوثائق والسجلات والمستندات الخاضعين للضريبة سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين بغية التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الضريبية.³

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج: أن الرقابة الجبائية هي فحص وتدقيق التصريحات الجبائية والوثائق والمستندات التي قدمها المصرح للإدارة الجبائية من أجل التأكد من صحة وصدق المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الضريبية.

2- أهداف الرقابة الجبائية:

للقابة الجبائية أهداف عديدة قد تكون قانونية، اجتماعية، إدارية، اقتصادية، يمكن إجمالها على النحو التالي:

¹Claude Laurent, *Contôle fiscale la vérification personnelle*, Bayausaine, France, 1995, p 13

² A. Hamini, *L'audit comptable et financier*, Ed Perti, Alger, 2001, p : 172.

³ فوزي عبد المنعم، المالية العامة والسياسات المالية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، 1994، ص 223

2-1-الهدف القانوني:

الهدف القانوني للرقابة الجبائية يتمثل في مطابقة العمليات المالية للمكلف مع القوانين الجبائية و بناءا على ذلك تقوم هذه الرقابة على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين على ارتكاب أي مخالفات يمارسونها للتملص من دفع مستحقاتهم المالية.¹

2-2-الهدف الإداري:

تقدم الرقابة الجبائية الخدمات والمعلومات للإدارة الجبائية التي تساهم في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- تساعد الرقابة الجبائية في اكتشاف الثغرات والنقائص الموجودة في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ إجراءات التصحيحية.
- تحديد الانحرافات والكشف عن الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.
- ضمان استمرارية النظام التصريحي.²

2-3 - الهدف الاقتصادي و المالي :

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكالها بغرض الحفاظ على إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الإنفاق العام مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقات المركبة بين الاقتصاد والجبائية.³

3-4- الهدف الاجتماعي : ويتمثل فيما يلي :

- منع ومحاربة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.¹

¹ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2011/2010، ص 44

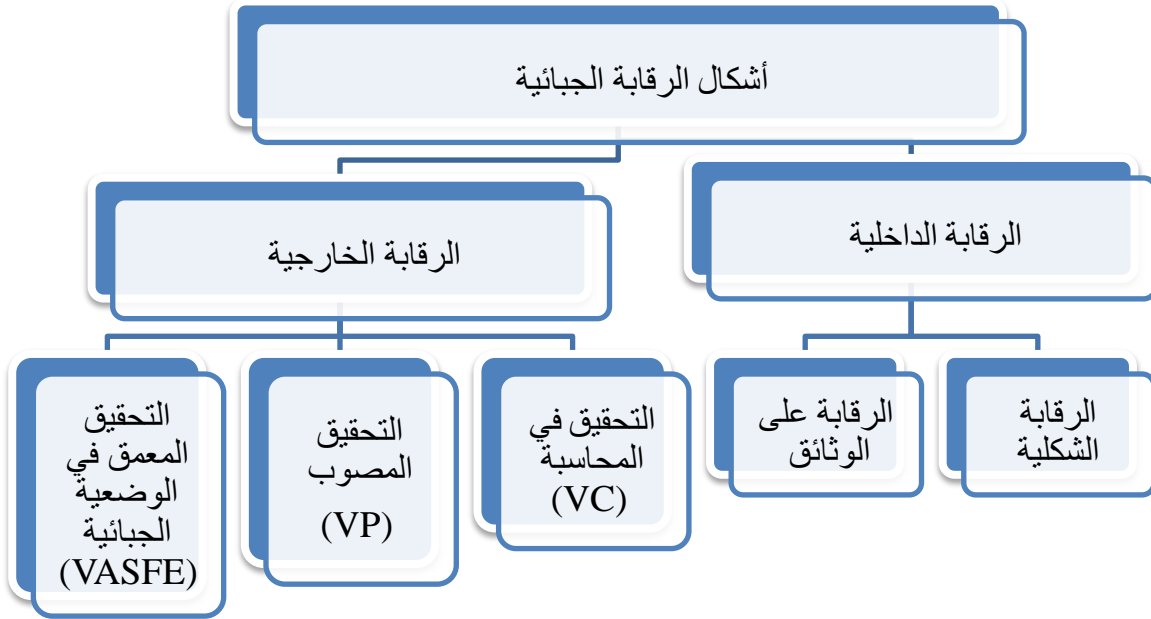
² بغني شريف، سلطات الإدارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي، مقال، المركز الجامعي صالحى أحمد بونعامة 2021، ص 31.

³ Marc Leray, *Le contrôle fiscale, édition l'hurmann*, paris, 1993, P 16-18.

3- أشكال الرقابة الجبائية:

تقوم الرقابة الجبائية على مراقبة وفحص التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، ويتحتم على الإدارة الجبائية تنويع طرق الرقابة الجبائية وهي كالتالي:

الشكل رقم: 2 يبين أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المواد 19 - 20 - 21 من قانون الإجراءات الجبائية .

3-1- الرقابة الداخلية:

تتم على مستوى مفتشية الضرائب (مركز الضرائب حالياً)، وتتم عملية الرقابة دون التنقل إلى مقر النشاط المكلف، ويتولى مهمة الرقابة مدير المفتشية وتشمل الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق

3-1-1 - الرقابة الشكلية :

الرقابة الشكلية هي أول عملية رقابية يخضع لها المكلف بالضريبة، ويتم التأكد من كيفية تقديم المعلومات دون إجراء مقارنة بين المعلومات المصرح به والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الجبائية.

وتتم على مستوى مفتشية الضرائب، ويتم القيام بها كل سنة كخطوة أولى لباقي أنواع الرقابة الجبائية الأخرى.

¹ منصور بن عمارة، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار الهومة 2016، ص 29.

*** دور الرقابة الشكلية:**

- تصحيح الأخطاء المادية المحتملة والمثبتة في التصريحات كأخطاء الجمع وأخطاء الترحيل.....
- البحث والكشف عن المعلومات والعناصر المغفول عنها، ويطلب من المكلف بتصحيحها.
- التأكد من المعلومات الشخصية للمكلف بالضريبة.

*** عيوب الرقابة الشكلية:** أهم عيب في الرقابة الشكلية انه يعتمد على المعلومات التعريفية بالمكلف وطريقه ملئ التصريحات ولا يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها. فالرقابة الشكلية تهدف إلى فحص شكلي للتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.¹

3-1-2 الرقابة على الوثائق:

تتم هذه العملية على مستوى مفتشية الضرائب، حيث تخضع التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة لفحص وتدقيق شامل من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق الموجودة بحوزة الإدارة الجبائية. إذ تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة. وفي المقابل يستوجب الأمر على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية اللازمة لعملية الرقابة.

***أهداف الرقابة على الوثائق :**

- اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات.
- معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة.
- مراقبة مصداقية التصريحات مقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب.
- إعداد قائمة المكلفين المقترحين للرقابة المعلقة وفي حاله وجود نقاط غامضة او مبهمه من طرف المراقب يحق له أن يطلب بعض المعلومات والتبريرات من طرف المكلفين بالضريبة.

3-2- الرقابة الخارجية:

الرقابة الخارجية يقصد بها تنقل الأعوان المحققون للاماكن التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم، والهدف من التنقل هو التأكد من صحة التصريحات. عن طريق الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية والمقارنة بين العناصر والمعطيات المسرح بها مع تلك الموجودة على ارضية الواقع

¹ سلمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة نيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2011/2012، ص 123.

ويمكن أن تأخذ الصورة التالية: التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب، التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية.

3-2-1- التحقيق في المحاسبة:

ويتم التحقيق في المحاسبة من طرف الأعوان الإدارة الجبائية انطلاقا من الوثائق التي في حوزتهم، وتبدأ هذه الرقابة منذ استلام المصالح المعنية للتصريحات الجبائية والمحاسبية المرسله أو المودعة من قبل المكلفين، سواء التصريحات الشخصية أو التصريحات المهنية. ويتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية وذلك عن طريق الفحص للعناصر المصرح بها وتسوية الأخطاء إن وجدت، وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين (G50.A) و (G50) وتلك المعلومات الموجودة في التصريح السنوي، مع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية من كشوفات الربط وبطاقة المعلومات وقوائم العملاء التي تمتلكها، وتهدف هذه الرقابة إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات، وتسمح أيضا في برمجة الملفات للرقابة الجبائية فيما بعد.¹

وتنص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية على:

- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.
- لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.
- إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.
- لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.
- يجب ألا تستغرق عملية التحقيق أكثر من 3 أشهر للمؤسسات الخدمائية التي رأس مالها لا يتجاوز 1.000.000 دينار جزائري والمؤسسات الأخرى التي لا يتجاوز رقم أعمالها 2.000.000 دج.

¹ مصطفى عوادي، نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر (مقال)، جامعة الوادي، 2016، ص 33

- ويمدد هذا الأجل إلى 6 أشهر إذا كان رقم أعمالها يتجاوز 5.000.000 دج للمؤسسات الخدمائية و10.000.000 دج للمؤسسات الأخرى.
- وفي كل الحالات يجب ألا تتجاوز مدة التحقيق 9 أشهر.
- يمكن للمكلف بالضريبة الاستعانة بمستشار.
- في حالة القبول الصريح، يصبح فرض الضريبة محدد نهائيا ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، ولا يسمح للمكلف من تقديم طعن.¹

3-2-2- التحقيق المصوب:

نصت المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي: يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة 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. يتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية، ولا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان لهذا النوع من المراقبة لأكثر من شهرين. ويخضع التحقيق المصوب لنفس قواعد الخاصة بمراقبة التحقيق في المحاسبة.²

3-2-3- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يحق لأعوان الإدارة الجبائية أن يقوموا بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، حيث يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى ويتم والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعيه الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا، ووجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة.

ولا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق معمق دون إعلام المكلف مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق، ويستفيد من أجل للتحضير لا يقل عن 15 يوم من تاريخ استلام الإشعار، ولا يمكن أن تتجاوز مده تحقيق سنة ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.³

¹ المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية

² المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

³ المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية

المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.

تعتبر الرقابة الجبائية أداة مهمة لحماية مصالح الخزينة العمومية ، لذا حدد القانون الإطار القانوني للرقابة الجبائية ، لذا اسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها في الشروط القانونية المحددة ، وكذلك فرض القانون التجاري على المكلفين بعض الالتزامات كما نص في المقابل على ضمانات تمنح إليهم من أجل حمايتهم من التجاوز المحتمل للإدارة الجبائية ، وهذه الأخيرة تمتلك سلطات وصلاحيات خولت لها من طرف المشرع الجبائي من أجل ضمان مهمة الرقابة الجبائية بشكل فعال وبالتالي مكافحه الغش الضريبي على أحسن وجه.¹

1-سلطات الرقابة الجبائية:

منح قانون الإجراءات الجبائية صلاحيات عديدة للإدارة الجبائية من أجل التحقق من صحة المعلومات والتصريحات وما مدى مصداقيتها وقانونيتها، ويمكن أن نوجزها فيما يلي:

1-1- حق الرقابة:

نصت المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية على هذا الحق، ومنحت لمصالح الإدارة الجبائية القيام بمراقبة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتأوة كما تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا وأنعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها. ويجب على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية اللازمة.

وتتم ممارسة حق الرقابة على المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.²

1-2- حق الاطلاع:

منح المشرع الصلاحيات لأعوان الإدارة الجبائية حق الاطلاع على الوثائق والمستندات والملفات الخاصة بالمكلف بالضريبة، وتفرض على المكلف عقوبات في حالة رفضه حق الاطلاع، والمعلومات المجمعة من الرقابة تستعمل من أجل تحديد الوعاء الضريبي ومراقبة كل ضريبة على عاتق المكلف.

¹ مصطفى عوادي، نصر رحال، مرجع سابق ذكره، ص 35
² المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية.

1-2-1- حق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات:

حسب المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه لا يمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أي كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها¹.

1-2-2- حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرون:

حسب المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية : يجب على المؤسسات والشركات والقائمين بأعمال الصرف والصرفيين وأصحاب العمولات ، وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة ، أن يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الجبائية ، بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسييرها مؤسساتهم بالجزائر كما يمس هذا الإلزام خصوصا ، البنوك وشركة البورصة والدواوين العمومية والخزائن الولائية ومركز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات².

1-2-3- حق الاطلاع لدى الغير:

حسب المادة 58 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية، باسمها، نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تتقيد، قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الاطلاع³.

ويعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50.000 دج، كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها، والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها⁴.

ويترتب على هذه المخالفة، زيادة على ذلك، تطبيق تلجنة مالية قدرها 100 دج، كحد أدنى، عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل

¹ المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية .

² المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية.

³ المادة 58 من قانون الإجراءات الجبائية .

⁴ المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية .

العون المؤهل على أحد دفاتر المعني، تثبت بأن الإدارة الجبائية قد تمكنت من الحصول على حق الاطلاع على الوثائق ويتم النطق بالغرامة والتلجنة المالية من طرف المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً التي تبث في القضايا الاستعجالية، بناء على عريضة يقدمها مدير الضرائب بالولاية بدون مصاريف. تبلغ نسخة من العريضة للأطراف من طرف كتابة ضبط المحكمة الإدارية، ويقوم قابض الضرائب بتحويل الغرامة والتلجنة المالية.¹

1-3- حق المعاينة:

منح المشرع للإدارة الجبائية حق المعاينة حيث نصت المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدلسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص، للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانوناً، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة دفع الضريبة.²

كما نصت المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض يفوضه هذا الأخير. يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، مؤسساً وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة، وتبين، على وجه الخصوص، ما يأتي:

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة
- عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدلسية، والتي يتم البحث عن دليل عليها -أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم.

تتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدلسية، تحت سلطة القاضي ورقابته. ولهذا الغرض، يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية.³

¹ المادة 63 من قانون الإجراءات الجبائية.

² المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية

³ المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية

1-4- حق التقادم:

نصت المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الأجل يتقادم فيه عمل الإدارة، بأربع (4) سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدلسية، وهذا بالنسبة لما يأتي:

- تأسيس الضرائب والرسوم، وتحصيلها.
- القيام بأعمال الرقابة.
- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي.¹

ومنه نستنتج أن حق التقادم هو الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو النقائص أو الإغفال في التصريحات الجبائية.

2- حقوق المكلف بالضريبة:

أعطى المشرع الجبائي حقوق و ضمانات للمكلفين الخاضعين للرقابة وهي كالتالي:

2-1- الإعلام المسبق وأجل التحضير:

إن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون إجراء أي مراقبة جبائية بدون إرسال إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته ، ويجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين ، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة البطلان الإجراء ، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة ، وفي حالة استبدال المحققين ، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك ويستفيد المكلف بالضريبة من أجل أدنى للتحضير ، قبل قيام عملية المراقبة وفق ما يلي :

- التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في المحاسبة: مدة التحضير لمكلف عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.²
- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: يتم منحه أجلا أدنى للتحضير يقدر ب 15 يوما ابتداء من تاريخ الاستلام.³

¹ المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية

² المادة 20 - 4 من قانون الإجراءات الجبائية.

³ المادة 21 - 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

2-2- الاستعانة بمستشار:

يمكن لكل مكلف خاضع للرقابة الجبائية أن يستعين بمستشار من اختياره (محامي، محاسب، مستشار جبائي)، ويمكن له أيضا أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية، وغياب المكلف لا يمنع من إجراء عمليات المراقبة الجبائية للمعاينة المادية والتي تفقد من قيمتها في حال عدم إجرائها.¹

2-3- محدودية فترة الرقابة في عين المكان:

2-3-1- بالنسبة للتحقيق المحاسبي:

حسب المادة 20-5 من قانون الإجراءات الجبائية لا يجب أن تتجاوز مدة التحقيق في عين المكان للدفاتر والوثائق والمستندات المحاسبية لمدة حددها المشرع.

* ألا تتجاوز مدة التحقيق 3 أشهر

- بالنسبة للمؤسسات الخدمائية التي لا يتجاوز رقم أعمالها 1.000.000 دج

- بالنسبة للمؤسسات الأخرى التي لا يتجاوز رقم أعمالها 2.000.000 دج

* وألا تتجاوز مدة التحقيق 6 أشهر:

- بالنسبة للمؤسسات الخدمائية التي لا يتجاوز رقم أعمالها 5.000.000 دج

- بالنسبة للمؤسسات الأخرى التي لا يتجاوز رقم أعمالها 10.000.000 دج

* وفي كل الحالات يجب ألا تتجاوز مدة التحقيق 9 أشهر².

2-3-2- التحقيق المصوب:

بحسب المادة 20 مكرر-4 من قانون الإجراءات الجبائية: لا يمكن، تحت طائلة البطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين³.

2-3-3- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

نصت المادة 21-4 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن، تحت طائلة بطلان فرض الضريبة، أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية لفترة تفوق السنة¹.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة .

² المادة 20 - 5 من قانون الإجراءات الجبائية.

³ المادة 20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية.

2-4- عدم إعادة الرقابة:

حسب المادة 21-6 من قانون الإجراءات الجبائية: فإنه عندما يتم الانتهاء من إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل، لا يجوز للإدارة الجبائية، بعد ذلك، الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق خاصة بنفس الفترة ونفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدلسية.

2-5- الإجراءات الاعتراضية (حق الرد) :

إن الإجراء الاعتراضي هو النقاش الشفوي أو الكتابي بين المحقق والمكلف من أجل السماح لهذا الأخير بالاستعلام حول سير أشغال عملية الرقابة الجبائية من ناحية، وتسمح له بمعرفة كل التوضيحات الضرورية حول التعديلات المجراة من ناحية أخرى، وهو ليس فقط الإلزام بتبليغ نتائج الرقابة الجبائية وإجراء التعديلات، وهذا الإجراء يسمح بإقامة جو من الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف الخاضع للرقابة وضمان مقابلة مختلف الوضعيات بينهما وتما يسمح بتقليل عدد الخراجات الجبائية في المستقبل.

2-6- السر المهني:

بحسب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية: يلزم بالسر المهني، بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به.²

2-7- حق الطعن:

يسمح المشرع الجبائي للمكلف بالضريبة بالطعن لمعالجة خلافته مع الإدارة الضريبية حول نتائج التحقيق، لذا يحق له الطعن والذي يطلب من خلاله التخفيف الجزئي أو الكلي أو التعديل أو إعادة الحساب للنسب المطبقة وذلك بتقديم شكايات لدى الجهات المعنية.³

¹ المادة 21 - 4 من قانون الإجراءات الجبائية.

² المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية.

³ نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، رسالة نيل شهادة الماجستير جامعة الجزائر، 2004، ص 58 .

3-التزامات المكلف الخاضع للضريبة:

يستوجب على المكلفين بالضريبة ان يلتزموا بجميع القوانين التجارية والجبائية التي نصها المشرع، من اجل الاستفادة من كل الحقوق والضمانات التي نص عليها القانون، كما يعاقب القانون عن التخلف عن هذه الواجبات. لذا على المكلف أن يعرف التزاماته اتجاه الإدارة الجبائية وتمثل فيما يلي:

3-1-الالتزام بمسك المحاسبة:

- يلزم القانون المكلف بالضريبة بمسك دفتر اليومية ليقيد فيه عملياته اليومية أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا¹.

- كما يلزمه المشرع أن يقوم بالجرد السنوي للأصول والخصوم، وقفل ميزانيته من أجل إعداد الميزانية وحساب النتائج وعليه الاحتفاظ بهم في دفتر الجرد.²

- يجب أن يمسك دفتر اليومية والجرد بالطريقة المنصوص عليها قانونيا حيث نصت المادة 12 من القانون التجاري على: ان يمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش. و ترقم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليها من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد.³

- يجب على المكلف بالضريبة أن يحتفظ بالدفاتر المحاسبية لمدة 10 سنوات. كما يجب عليه أن يرتبها ويحفظ المراسلات الواردة والنسخ الرسالات الموجهة طيلة نفس الفترة.⁴

3-2-الالتزامات الجبائية للمكلف:

على المكلف التزامات جبائية تتمثل في تصريحات نصها المشرع الجبائي وعلى المكلف أن يصرح بها في الأجال المحددة قانونيا.

¹ المادة 9 من القانون التجاري.

² المادة 10 من القانون التجاري

³ المادة 11 من القانون التجاري

⁴ المادة 12 من القانون التجاري

3-2-1- التصريح بالوجود:

يلزم القانون على المكلفين بالضريبة والخاضعين لها على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا تصريحا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطهم، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها.¹ مرفوقا بالوثائق اللازمة.

ويعاقب القانون من يتخلف عن التصريح بدفع غرامة جبائية قدرها 30.000 دج.²

3-2-2- التصريح الشهري بالضرائب والرسوم:

يلزم القانون المكلفين بأن يصرحوا عن مداخيلهم شهريا أو فصليا صنف (G50) أو صنف (G50.A) بجميع الضرائب والرسوم المدفوعة أو عن طريق اقتطاع من المصدر لدى قبضة الضرائب قبل عشرون يوما من كل شهر مع الكشف عن كل التفاصيل العمليات المحققة خلال الشهر الفائت.

3-2-3- التصريح السنوي:

ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يكتبوا قبل أول ماي تصريحا بقيمة الأرباح المحققة خلال السنة الفارطة، أما الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي / صنف أرباح صناعية وتجارية فقد ألزمهم بإيداع قبل أول ماي من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف والمتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة أو في التي يقع في مجالها الإقليمي المقر الرئيسي للمؤسسة، والنموذج يقدم مجانا من الإدارة الجبائية، ونفس الشيء بالنسبة للمكلفين الممارسين لمهن تجارية، صناعية، حرفية، فلاحية أو المهن غير تجارية كذلك هم ملزمون باكتتاب تصريح خاص في إطار مداخيلهم الصنفية.³

3-2-4- التصريح بالتوقف أو التنازل عن النشاط :

حيث نصت المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي ما زالت لم تفرض عليها الضريبة.

يعد سحب الاعتماد المقرر في المادة 141 من القانون المتعلق بالنقد والقرض كإنهاء للنشاط.

¹ المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

² المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

³ مصطفى عوادي، نصر رحال، مرجع سابق ذكره ، ص 39

ويجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل عشرة (10) أيام، كما هو محدد أدناه، وأن يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا، وكذا عند الاقتضاء، اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه.

ويسري تاريخ العشرة (10) أيام ابتداء من:

- اليوم الذي ينشر فيه البيع أو التنازل في جريدة الإعلانات القانونية إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن محل تجاري.
- اليوم الذي يتسلم فيه المشتري أو المتنازل له إدارة الإستغلالات إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن مؤسسات أخرى.
- اليوم الذي أغلقت فيه نهائيا المؤسسات، إذا تعلق الأمر بوقف النشاط
- تاريخ السحب إذا تعلق الأمر بسحب الاعتماد.

المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.

لضمان السير المثالي لعملية الرقابة الجبائية يجب هيكلة وتنظيم أجهزة الإدارة الجبائية، لكي تكون عملية الرقابة بطريقة منظمة وجيدة، لذا منح المشرع الجزائري لأعوان أجهزة الرقابة مجموعة من الصلاحيات والحقوق التي لا بد من الاستناد عليها لأداء مهمتهم الرقابية على أكمل وجه.

1- المصالح الخارجية للإدارة الجبائية:

تتكون المصالح الخارجية للإدارة الجبائية من:

- مديرية كبريات المؤسسات،
- مديريات جهوية للضرائب
- مصالح جهوية للبحث والمراجعات
- مراكز جهوية للإعلام والوثائق
- مديريات ولائية للضرائب
- مراكز للضرائب
- مراكز جوارية للضرائب¹.
- المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية²

¹ المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 مؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق ل 18 سبتمبر 2006.
² www.mfdgi.gov.dz الموقع الإلكتروني الرسمي للمديرية العامة للضرائب ، يوم 15 - 4 - 2022 ، الساعة 20 .

1-1- مديرية كبريات المؤسسات:

أنشئت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي في رقم 02/303 المؤرخ في 21 رجب 1423، الموافق لـ 28 سبتمبر 2002، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

1-1-1- مهام مديرية كبريات المؤسسات:

تتكفل مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء والتحصيل والمراقبة والمنازعات الخاصة بالضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا، أو الكيانات مهما يكن شكلها القانوني ومهما يكن محل مؤسستها الرئيسي، أو مديريتها الفعلية أو مقرها، ولاسيما:

* في مجال الوعاء:

- تمسك وتسير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها
- تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنفذ عمليات التسجيل والطابع وتعاينها وتصادق عليها.
- تراقب الملفات حسب كل وثيقة.
- تتكفل بملفات تعويض قروض الرسوم.

* في مجال التحصيل:

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- تراقب حساب التسيير ومراقبة مسبقة وتصفيه.
- تمون بالطوابع وتمسك محاسبتها.

* في مجال الرقابة:

- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقيم نتائجها.

* في مجال المنازعات:

- دراسة ومعالجة التظلمات.
- متابعة النزاعات الإدارية والقضائية.
- معالجة طلبات التخفيض الإداري.

* في مجال تسيير الوسائل:

- تعد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات التصفية، والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها وتسهر على تنفيذها وتحيينها.

- تضمن تسيير المستخدمين وتقييم الاحتياجات من الوسائل المادية والبشرية والتقنية وتعد التقديرات الميزانية المطابقة لذلك.

*في مجال الاستقبال والإعلام:

- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- تنشر المعلومات والآراء التجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديريات كبريات المؤسسات، مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجبائية.
- تتعاون وتنسق مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام في مجال استراتيجية الاتصال والاستقبال والإعلام وكذا تنفيذها.¹

1-1-2 -تنظيم مديرية كبريات المؤسسات:

تتكون المديرية من خمس مديريات فرعية:

- المديرية الفرعية لجبائية المحروقات.
- المديرية الفرعية للتسيير.
- المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للوسائل.

وتتضمن أيضا:

- قباضة، مصلحة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.

- مصلحة للإعلام الآلي.

كما تتضمن مديرية كبريات المؤسسات ملحقتين يحدد إنشاؤهما وتنظيمهما وصلاحياتهما بقرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية.²

1-2-2 -المديرية الجهوية للضرائب:

تضمن المديريات الجهوية للضرائب تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي، وتسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية. كما تضمن العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب، تتولى المديريات الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الاقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته.

1-2-1 -مهام المديرية الجهوية للضرائب:

- تسهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه وإجراءاته.

¹ المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق ذكره.

² المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق ذكره.

- تعد بصفة دورية حصائل وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية.
- تقدم أي اقتراح لتكليف التشريع الجبائي.
- تشارك في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتحديد معلوماتهم.
- تدرس طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات.
- تقدر احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية ، وتعد تقريرا دوريا عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها.
- تنظم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي.
- توافق على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول.¹

1-2-2- تنظيم المديرية الجهوية للضرائب: تتكون المديرية الجهوية للضرائب من 4 مديريات فرعية التالية:

- المديرية الفرعية للتكوين.
- المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل.
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للرقابة.²

1-3-3- المصالح الجهوية للبحث والمراجعات:

يوجد ثلاث مصالح جهوية على مستوى التراب الوطني في الولايات التالية: الجزائر، وهران وقسنطينة ويتم تحديد تنظيمها وصلاحياتها بقرار وزاري مشترك بين وزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية. يحدد الوزير المكلف بالمالية بقرار الاختصاص الإقليمي للمصالح الجهوية للبحث والمراجعات.³

1-3-3-1- مهام المصالح الجهوية للبحث والمراجعات:

- تقوم المصالح الجهوية للبحث والمراجعات بما يلي:
- تنفذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها.
 - تضمن تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي.
 - تنفذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري.

¹ المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 ، مرجع سابق ذكره.

² مصطفى عوادي، نصر رحال، مرجع سابق ذكره، ص41

³ المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327، مرجع سابق ذكره.

- تنفذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية والمدير العام للضرائب وكل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية.
- تطبق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولائيتين للضرائب أو أكثر¹.

1-3-2- تنظيم المصالح الجهوية للبحث والمراجعات:

- قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم.
- قسم المساعدة على الرقابة.
- قسم الوسائل².

1-4-4- المراكز الجهوية للإعلام والوثائق:

توجد المراكز الجهوية للإعلام و الوثائق في الولايات التالية: الجزائر، وهران، قسنطينة و ورقلة، وتحدد دائرة الاختصاص الإقليمي للمراكز بقرار من وزير المالية المكلف³.

1-4-4-1- مهام المراكز الجهوية للإعلام والوثائق:

تكلف المراكز الجهوية للإعلام والوثائق بما يلي:

- تنسق برامج البحث وتجمع وتعالج المعلومة الاقتصادية والمالية المحلية.
- تستغل السجلات الأصلية وتنشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير والضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات، وتنشر الإنذارات الموافقة لها والسجلات الأولية للسنة المالية الموالية.
- تقدم أوراق النتائج التي تعطي بالنسبة للجداول العامة لبلدية بكاملها وولاية، وتراجع عدد المكلفين بالضريبة الذين فرضت عليهم الضريبة وأسس العناصر الخاضعة للضريبة والنتائج الإجمالي لكل ضريبة أو رسم والحصص التي تعود لكل جماعة عمومية والغرف الحرفية.
- تصدر سندات إيرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديرية الولائية للضرائب طابعا تنفيذيا⁴.

1-4-4-2- تنظيم المراكز الجهوية للإعلام والوثائق:

يتكون المركز الجهوي للإعلام والوثائق من ثلاث (03) مديريات فرعية:

- المديرية الفرعية للبحث عن المعلومة وتجميعها.

¹ المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق ذكره.

² www.mfdgi.gov.dz الموقع الإلكتروني الرسمي للمديرية العامة للضرائب، يوم 20-4-2022، على الساعة 10 .

³ المادة 15 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 ، مرجع سابق ذكره.

⁴ المادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 ، مرجع سابق ذكره.

- المديرية الفرعية لمعالجة المعلومة وتحليلها.
- المديرية الفرعية لإدارة الدائرة الإعلامية وتنظيمها.¹

1- 5- المديرية الولائية للضرائب:

يتم تحديد نظامها و صلاحياتها بقرار وزاري مشترك بين وزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية، ويحدد الوزير المكلف بالمالية بقرار الاختصاص الإقليمي للمديرية الولائية للضرائب.

1- 5- 1- مهام المديرية الولائية للضرائب:

تتولى المديرية الولائية للضرائب علة ما يلي:

* في مجال الوعاء:

- تنظم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- تصدر الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- تحلل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، وتعد تلخيصا عن ذلك وتقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

* في مجال التحصيل:

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والاتاوى.
- تراقب التكفل والتصفية اللذين يقوم بهما كل مكتب قباضة وتتابع تسوية ذلك.
- ضمن الرقابة القبلية وتصفي حسابات تسيير القابضين.

* في مجال الرقابة:

- تنظم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- تعد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها وتقوم نتائجها.
- تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.

في مجال المنازعات:

- تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.

¹ www.mfdgi.gov.dz الموقع الإلكتروني الرسمي للمديرية العامة للضرائب. يوم 20 - 4 - 2022 ، على الساعة 11 .

***في مجال الوسائل:**

- تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وتعد التقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- تضمن تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- تنظم وتطبق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- تكون رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وتضمن توزيعه وتعميمه.
- تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما تسهر على صيانة هذه الأملاك وتحافظ عليها.

***في مجال الاستقبال والإعلام:**

- تنظم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- تنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.¹

1- 5- 2- تنظيم المديرية الولائية للضرائب:

وتتكون المديرية الولائية للضرائب من 5 مديريات فرعية:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحويل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.
- المديرية الفرعية للوسائل.²

1- 6- 6- مراكز الضرائب:

تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة.

1- 6- 1- مهام مراكز الضرائب:

***في مجال الوعاء:**

- تمسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

¹ المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق ذكره.

² www.mfdgi.gov.dz الموقع الإلكتروني الرسمي للمديرية العامة للضرائب. يوم 29 - 4 - 2022 ، على الساعة 14 .

- تمسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.
- تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها.

*في مجال التحصيل:

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى
- تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.
- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.

*في مجال الرقابة:

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها وتراقب التصريحات.
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقيم نتائجها.

*في مجال المنازعات:

- تدرس الشكاوى وتعالجها.
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- تعوض قروض الرسوم.

*في مجال الاستقبال والإعلام:

- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي.
- تنظم المواعيد وتسيرها.
- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.¹

1-6-2- تنظيم مراكز الضرائب:

تتكون من ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين تتمثل في:

- المصلحة الرئيسية للتسيير.
- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.
- المصلحة الرئيسية للمنازعات.
- القباضة.

¹ المادة من المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 ، مرجع سابق ذكره.

- مصلحة الاستقبال والإعلام.
- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل¹.

1-7- المركز الجوي للضرائب:

تتولى مهمة المصالح الرئيسية والقباضة في مصالح يحدد تنظيمها وصلاحياتها بقرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية² وتتولى تسيير:

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجرافي.
- المستثمرات الفلاحية.
- الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمة المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية.
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة، أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم.
- المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب، برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها.

1-7-1- مهام المركز الجوي للضرائب:

*في مجال الوعاء:

- تمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها.
- تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها.

*في مجال التحصيل:

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوى.
- تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.
- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.

*في مجال الرقابة:

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها.
- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات.

¹ www.mfdgi.gov.dz الموقع الإلكتروني الرسمي للمديرية العامة للضرائب. يوم 29 - 4 - 2022 ، على الساعة 15 .

² المادة 28 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق ذكره.

***في مجال المنازعات:**

- تدرس الشكاوى وتعالجها.
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- تدرس طلبات التخفيض الإداري.

***في مجال الاستقبال والاستعلام:**

- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات أو التصريح بكل تعديل.
- تنظم المواعيد وتسييرها.
- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص المراكز الجوارية للضرائب¹.

1-7-2 -تنظيم المراكز الجوارية للضرائب:

يتكون المركز الجوارى للضرائب من ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين تتمثل في:

- المصلحة الرئيسية للتسيير.
- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.
- المصلحة الرئيسية للمنازعات.
- القباضة.
- مصلحة الاستقبال والإعلام.
- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.

1-8 -المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية:

تتولى المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية بالمهام التالية:

- القيام بكل الأعمال المرتبطة بالرقابة الداخلية للمصالح الجبائية.
- متابعة المهام التي يقوم بها المحققون في التسيير التابعون لها جهويا ومراقبتها.
- إعداد برنامج شهري للتحقيق في التسيير يبين حالة تقدم الأشغال.
- جمع كل المعلومات المتعلقة بسير المصالح وإرسال تقرير بياني عن ذلك الى المفتشية العامة للمصالح الجبائية.

¹ المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 ، مرجع سابق ذكره.

- السهر على إعداد واستغلال التقارير السنوية للتحقيق وتقارير التحريات بكل أنواعها.
- السهر على استغلال التقارير النهائية للتحقيق لا سيما بمراقبة اجال وكيفيات تداول هذه الوثائق بين المسيرين الذين تمت مراقبتهم ومديري الضرائب بالولايات والمفتشيات الجهوية.

2- المديرية المركزية:

تتكون المديرية المركزية للإدارة الجبائية من:

- المفتشية العامة للمصالح الجبائية
- مديرية التشريع والتنظيم الجبائين.
- مديرية المنازعات.
- مديرية العمليات الجبائية والتحصيل.
- مديرية الأبحاث والتدقيقات.
- مديرية الإعلام والوثائق الجبائية.
- مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.
- مديرية العلاقات العمومية والاتصال.
- مديرية إدارة الوسائل والمالية.¹

المبحث الثاني: تقنيات ومعوقات الرقابة الجبائية.

تسعى الإدارة الجبائية للكشف عن التهرب الضريبي والتأكد من التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، لذا سنتطرق في هذا المبحث لتقنيات الرقابة الجبائية في عملية التحقيق المحاسبي وعملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، كما سنستعرض في هذا المبحث إلى المعوقات التي تواجه الرقابة الجبائية في عمليات التحقيق.

المطلب الأول: تقنيات الرقابة الجبائية

1- التحقيق المحاسبي:

1-1- الإجراءات التمهيدية لعملية التحقيق المحاسبي:

تعتبر هذه الإجراءات بمثابة تمهيد تتبعه الإدارة الجبائية من أجل البدء بعملية التحقيق وهي تتمثل فيما يلي:

- إعداد برنامج التحقيق المحاسبي.
- تحديد معايير اختيار ملفات التحقيق.

¹ www.mfdgi.gov.dz الموقع الإلكتروني الرسمي للمديرية العامة للضرائب. يوم 29-4-2022، على الساعة 9.

• دراسة الملفات.

1-1-1- إعداد برنامج التحقيق المحاسبي:

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

بعد ذلك تقوم المديرية المركزية بالمصادقة على البرنامج النهائي للتحقيق الجبائي وتقوم بإرساله إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمباشرة العمل به وينص المرسوم رقم 52 المؤرخ 1994/04/29 الصادر عن وزارة المالية على أن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية هي المسؤولة عن إعداد وتنفيذ التحقيق المحاسبي بالإضافة إلى مراقبة الأسعار والتقويمات العقارية¹.

1-1-2- تحديد معايير اختيار ملفات التحقيق:

ليس هنالك معايير محددة لاختيار المكلفين الذين سيخضعون لعملية الرقابة المحاسبية، لكن تتعلق بحالات ظرفية حيث توجد عدة معايير يمكن أن نتبعها في إعداد برنامج التحقيق:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.
- تكرار نتائج الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة بطبيعة النشاط للممارس ورقم الأعمال المصرح به.
- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط وماهي عليه المنشآت المماثلة.
- تغييرات جد مهمة في رقم الأعمال وفي النتائج المصرحة بها في مدة الأربع سنوات الأخيرة.
- ملاحظة استعمال الطرق التدلسية واكتشاف المخالفات ذات الطابع الاقتصادي.
- الزيادة المذهلة في المستوى المعيشي للمكلف بالضريبة.
- الأنشطة التي يمكن أن تنطوي على عمليات غش كبيرة أو فرص غش مرتفعة مثل المهن الحرة، مقدمو الخدمات، نشاطات الاستيراد و البيع بالجملة ، الشراء و إعادة البيع الخ....
- ملفات جبائية للمكلفين تحتوي على أخطاء متكررة وحالات نسيان خطيرة مكتشفة عند الرقابة في المكتب ولكن لم تفهم بشكل مناسب إلا بإجراء مراقبة في عين المكان.²

1-1-3- دراسة الملفات:

يقوم أعوان الإدارة الجبائية بدراسة الملفات المكونة للمكلف بالضريبة لدى الإدارة الجبائية قبل البدء في الأعمال الميدانية وتكون الغاية من دراسة الملفات البحث عن العناصر التي تساهم في تنفيذ التحقيق

¹ جغادر زينب، الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الجبائية في الجزائر 1992-2011، مذكرة نيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، ص98

² Circulaire N 135MF/DGI Du 15 février 2000.

يسحب المحقق الجبائي هذه الملفات بعد إظهار وثيقة الأمر بمهمة التحقيق وإمضاء تعهد بأخذ الملف كما نص عليه القانون، وبالتالي يقوم المحقق في كل عملية لمراقبة المحاسبة بفحص ما يلي:

1- 3- 1- 1- الملف الجبائي: يحتوي على مختلف التصريحات السنوية للضرائب التي يخضع لها المكلف بالضريبة، وهي إجباري على المكلف بالضريبة.

1- 3- 1- 1- الملف الشخصي: هو خاص بالضريبة على الدخل (IRG) للمكلف و هي إجباري على المكلف بالضريبة.

1- 3- 3- 1- دراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني: يقوم المحقق الجبائي بمراجعة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني قبل بداية عملية التحقيق، ومن أجل ضمان عملية التحقيق المحاسبي يقوم المحقق بملأ الوثائق التقنية التالية:

أ- كشف أو بيان المقارنة بين الميزانيات: تظهر في هذه الوثيقة مجمل الكتابات المحاسبية المتعلقة بحسابات الميزانية لأربع سنوات غير متقدمة بالإضافة إلى السنة الخامسة المتقدمة وتسمح هذه الخطوة بتقدير ما يأتي:

- تغيرات حسابات الميزانية.
- ظهور أو اختفاء حسابات في محاسبة المكلف.
- تزايد الإهلاكات وكيفية تطورها.
- حركة القروض.

ب- كشف المحاسبة (كشف مقارنة حسابات النتائج): تعد هذا الكشف انطلاقا من جدول النتائج المحاسبية لأربع سنوات المحقق فيها ويضم لوائح حسابات النتائج ويظهر في هذا الكشف لكل دورة محاسبية محقق فيها ما يلي:

- رقم الأعمال المصرح به
- الهامش الإجمالي ونسبته
- القيمة المضافة ونسبتها
- نتيجة الاستغلال
- نسبة هامش الربح¹.

1- 2- البدء في عملية التحقيق المحاسبي:

تسير الرقابة الجبائية وفق قواعد قانونية تضبط فيها الإجراءات الواجب اتباعها من طرف الإدارة الجبائية والتي توضح حقوق وواجبات المكلف بالضريبة.

¹ جغادر زينب، الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الجبائية في الجزائر 1992- 2011، مرجع سابق ذكره، ص - ص من 99 إلى 101 .

1-2-1- الإشعار بالتحقيق:

لا يمكن إجراء تحقيق دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق. ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الذي ينص على حقوقه وواجباته؛ على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة قدرها عشرة (10) أيام لتحضير جميع وثائقه المحاسبية ، نسخ البرقيات ، مستندات الإيرادات والمصاريف ... الخ ؛ التي يمكن من وراء فحصها التأكد من مدى مصداقية التصريحات الجبائية . يرسل الإشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع إشعار بالاستلام. إن عدم قبول استلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق. في هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائياً. " طبقاً للمادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية. يمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية، في هذه الحالة يسلم " الإشعار بالتحقيق " مع بداية عمليات المراقبة. لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير المنصوص عليها سابقاً. في حالة تغيير أحد المحققين أو أحدهم، يعلم بالمكلف هذا التغيير. " طبقاً للمادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية ". تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة في هذا الإشعار أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة به أو الإنابة عنه، " طبقاً للمادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية ". يتضمن الإشعار السنوات التي ستخضع للتحقيق ومختلف الضرائب والرسوم التي سيخضع لها المكلف أثناء فترة التحقيق.

1-2-1- الاتصال الأولي مع المكلف بالضريبة:

بعد إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق للمكلف محل التحقيق المحاسبي، تأتي مرحلة اللقاء به في مكان تواجد نشاطه لمعاينته وتقييم لوازم الاستغلال، المعدات والتجهيزات المكتبية ... الخ. ويتم ملاً بطاقة معلومات تخص جميع العناصر سابقة الذكر. مع العلم أن تاريخ اللقاء أو الاجتماع بالمكلف محددة ومذكورة مسبقاً في الإشعار بالتحقيق بعد المعاينة يتم تسليم جميع الوثائق المحاسبية للمحققين وتوفير مكتب ملائم لقيامهم بعملية التحقيق لأنها يجب أن تتم بعين المكان أي في محل المكلف بالضريبة، وهذا من أجل خلق جو المناقشة بين المحقق والمكلف بالضريبة " طبقاً للمواد 20-1 و 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية. إلا أن هناك استثناء لهذا الإجراء.

ففي حالة طلب مكتوب من المكلف بالضريبة وبعد قبوله من طرف الإدارة أو في حالة قوة قاهرة يمكن للمحققين أخذ الوثائق لفحصها في مكاتبهم. يسلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تثبت فيها الوثائق المسلمة (عدد الوثائق، طبيعتها... الخ) طبقاً للمواد 20-1 و 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية.

وفي حالة عدم تقديم المحاسبة أو الامتناع عن تقديمها يثبت هذا الأمر في محضر يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة مع إلزام ذكر رفضه، وهذا يعد إشعاره بتقديم المحاسبة في أجل أقصاه ثمانية (8) أيام طبقا للمادة 20-9 من قانون الإجراءات الجبائية.

1-2-2- التحقيق المحاسبي من حيث الشكل:

يقوم هذا الفحص على التأكد من مدى وجود واحترام التقييد بالعناصر التالية:

* **مسك السجلات التجارية:** يقصد بها دفتر اليومية ودفتر الجرد، حيث يجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة ومصادق عليا من قبل الهيئات المختصة، كما يجب أن تكون ممسوكة يوما بيوم، وبدون شطب ولا حشو أو كتابات على الهامش.

* **دقة ووفرة الوثائق المحاسبية:** يجب على المكلف توفير الوثائق والمستندات التي تثبت قيامه بمختلف العمليات، خاصة فواتير الشراء والمصاريف التي قام بها، حيث يسعى المحققون للتأكد من صحة البيانات المحاسبية من ناحية الدقة وصحة المجاميع.¹

1-2-3- فحص المحاسبي من حيث المضمون:

هذا الفحص يهدف إلى التأكيد من مصداقية المعلومات المحاسبية، أي المشتريات، المخزونات وأشغال قيد التنفيذ، والمبيعات من ناحية، و مراجعة الحسابات الرئيسية للميزانية و حسابات التسيير من ناحية أخرى.

1-2-3-1- مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية: تتركز مراقبة المعطيات والمعلومات المحاسبية على العناصر التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة، وهي المشتريات والمخزونات والأشغال قيد التنفيذ و المبيعات.

* **مراقبة المشتريات:** يقوم المحقق بمقارنة الكشوفات المقابلة التي يحوزها مع التسجيلات المحاسبية من جهة ومن جهة أخرى بين وصلات الطلبات والتسليم والوثائق المحاسبية المساعدة كما يقوم الفحص النقدي لفواتير الشراء والتسجيل المحاسبي لها ، وأهم المخالفات التي يمكن أن يقع فيها المكلف بالضريبة هي :

- الزيادة في قيمة المشتريات والهدف من هذه العملية هو تخفيض الربح الإجمالي وبذلك تخفيض الربح الصافي.
- التخفيض من كمية المشتريات: وغالبا ما تكون الغاية من هذه العملية إخفاء الإيرادات الناتجة عن المبيعات المحققة من تحويل المشتريات إلى مخرجات.

¹ عبد الرحيم لواج، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تفويض تصريحات المكلفين بالضريبة - دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل، مجلة أوراق إقتصادية، 2018، المدرسة العليا للتجارة ، ص 168 .

*مراقبة المخزونات و الأشغال قيد التنفيذ: و يشكل دفتر الجرد الوثيقة الأساسية لإجراء عملية الرقابة على المخزونات، حيث يعد المحقق بناء على الجرد المادي كشف المشتريات السنوية و كشف المبيعات المجرات من قبل المكلف خلال 4 سنوات الخاضعة للرقابة، من أجل إعادة تأسيس مخزون المواد الأولية و البضاعة، و هذه الرقابة يمكن أن تظهر نوعين من الخلل:

- الجرد يظهر الكميات الحقيقية للمخزون ولكنها مسعرة بقيم أقل من السعر الحقيقي (تخفيض من قيمة المخزون).

- الجرد لا يظهر إلا جزء من المخزونات (تخفيض كمية المخزون).

يمكن أن يلاحظ المحقق أن الفترة الخاضعة للرقابة الجبائية قد شهدت خفضا لكميات وقيم المخزونات معا (تخفيض في القيم والكميات)، ومهما كانت الطرق المستعملة في التلاعب بقيم المخزونات فهي تهدف في النهاية إلى التوصل إلى تخفيض الربح الخام ومنه الربح الصافي. وفيما يتعلق بالأشغال قيد التنفيذ على المحقق أن يفحص كشوفات الوضعيات، وتقارير رؤساء الورشات وسندات الموردين، وبطاقات التصنيع، و عليه التأكد من أن كل التكاليف المباشرة قد أدرجت في المحاسبة.

* مراقبة المبيعات: تعتبر حسابات المبيعات أهم حساب و يجب التركيز عليه لأنه من الصعب الكشف عن الوسائل الاحتيالية لتقليل من رقم الأعمال الذي بدوره يؤثر على نتيجة المؤسسة. ومن أهم المخالفات التي يقع فيها المكلف بالضريبة في هذا المجال ما يلي:

- السهو والإهمال خاصة من بقايا المواد الأولية أو المنتج النصف مصنع.
- البيع بدون فاتورة.

- البيع بفاتورة جزئية لا تحتوي المبلغ الحقيقي الصحيح

1-2-3-2- مراقبة حسابات الميزانية: تعتبر حسابات الميزانية المرآة العاكسة لحالة المالية

والاقتصادية للمؤسسة فهي تعبر عن الممتلكات التي بحوزة المؤسسة سواء المؤقتة منها أو الدائمة كما تظهر الديون المترتبة على ذمتها. وتنقسم الميزانية إلى قسمين يشمل كل قسم عناصر ثابتة حددها النظام المحاسبي المالي الجديد وهما:

* الأصول: هي مجموعة المستخدمات والممتلكات التي تعتبر ملك دائم للمؤسسة وتتكون من الحسابات التالية:

- التثبيات

- المخزونات والحسابات الجارية.

- حسابات الغير.

* الخصوم: وتتكون من:

- رؤوس الأموال.
- حسابات المالية.

1-2-3-2- فحص حسابات التسيير والنتائج: بعد انتهاء المراقب من التحقق والتأكد من صحة حسابات الميزانية، فإنه ينتقل إلى مراقبة والتأكد من صحة وسلامة البيانات المسجلة في حسابات التسيير والنتائج، وتمثل حسابات التسيير (الاستغلال) مجموع الأعباء التي تقوم المؤسسة بتحملها، وفي المقابل تحصل على إيرادات تكون نتيجة للعمليات التي تقوم بها المؤسسة.¹

1-3-3-1- نهاية التحقيق المحاسبي وإفقال إجراءات التحقيق:

1-3-1-1- تقييم المحاسبة :

1-3-1-1-1- قبول المحاسبة: تكون المحاسبة مقبولة إذا كانت مطابقة لأحكام النظام المحاسبي المالي الجديد وتستوفي الشروط الشكلية والموضوعية وأن النقائص الملحوظة لا ترفع عنها صفة الإقناع، وفي هذه الحالة يتم تصحيح النتائج عن طريق اللجوء إلى الإجراءات الاعتراضية.²

1-3-1-2- رفض المحاسبة: حسب المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية: يتم رفض المحاسبة عندما: يكون مسك الدفاتر والسندات المحاسبية والوثائق الثبوتية غير مطابقة لأحكام المواد 9 و 11 من القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي وغيرها من التشريعات والتنظيمات المعمول بها. - تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات مرتبطة بالعمليات المحاسبية.³

1-3-2-2- إجراءات التقويم:

1-3-2-3-1- التقويم الثنائي : يخضع لمثل هذه الإجراءات المكلف الذي لا يخلي بالتزاماته الجبائية والمحاسبية بحيث يحق له مناقشة المحقق في نتائج التحقيق المتوصل إليها، وهذه المناقشة بدايتها تكون بإرسال إشعار بالتقويم الأولى عن طريق رسالة مضمونة ومسجلة ، أو عن طريق استلام اليد باليد فهي تتضمن التوضيحات و التبريرات لبعض النتائج المتوصل إليها في أجل لا يزيد عن 40 يوم ابتداء من يوم تسلمه الإشعار ، و بعد مناقشة الحجج المقدمة من قبل المكلف و تبريرها يكون هذا التقويم النهائي ، أي الإعلان النهائي لنتائج التحقيق و لا يحق للمكلف بعد ذلك مناقشة المحقق بل تكون المناقشة مع مصالح الطعن و المنازعات.

1-3-2-3-2- التقويم الأحادي: يعاقب المكلف الذي يخل بواجبه الجبائي والمحاسبي بحرمانه من إجراءات التقويم الثنائي وإتباع إجراءات التقويم الأحادي، ولا يكون تطبيق هذا الإجراء إلا في حالة من

¹Guide de vérificateur de comptabilité ; Op ; Cit ;P -P 56-58 .

² جغادر زينب ، مرجع سابق ذكره، ص 110.

³ المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية.

الحالات التي ذكرها المشرع الجبائي وهي أما أن المكلف لا يرد على الإشعار أو يرد عليه بعد الفترة القانونية (40 يوم) وهذا لكي لا يكون سلاحا في يد الإدارة تستعمله كما تشاء و حماية المكلفين من تعسفهم تتم عملية التقويم الأحادي بإتباع الإجراءات التالية:

- إجراءات التصحيح التلقائي.
- إجراءات إعادة التقدير التلقائي.
- إجراءات التعديل التلقائي

إن نتائج التقويم تكون في 3 نسخ: نسخة إشعار نهاية التحقيق ونتائجه تسلم للمكلف تبقى لدى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، والنسخة الأخيرة تسلم لمفتشية الضرائب.¹

1-3-3- العقوبات المفروضة: عندما يكتشف المكلف بأن هنالك أخطاء جبائية أو ممارسات تدلسية من طرف المكلف بالضريبة، يتم تطبيق عقوبات جبائية أو جزافية حسب درجة خطورة المخالفة.

1-3-3-1- العقوبات الجبائية: تختلف العقوبات بحسب المخالفة المرتكبة من طرف المكلف.

***عقوبة عدم التصريح أو تأخيرها:** -تفرض الضريبة على المكلف الذي لم يقدم التصريح السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي أو على أرباح الشركات بمضاعفة المبلغ المفروض عليه بنسبة 25% .

- في كل مرة يسجل إغفال الوثائق أو عدم صحتها يترتب على المكلف دفع غرامة جبائية قدرها 1000دج.

- في حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة في أجل (30 يوم) ابتداء من تاريخ الإنذار الموجه إليه، في ظرف الموصى عليه مع الإشعار بالاستلام، تفرض الضريبة تلقائيا ويضاعف مبلغ الحقوق إلى 25% .

- يترتب عن عدم تقديم أو الإيداع غير الكامل للوثائق المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية في أجل قدره 30 يوم، ابتداء من تاريخ التبليغ، في ظرف موصى عليه مع اشعار بالاستلام، تطبيق غرامة بمبلغ 2.000.000 دج اذا لم تحترم المؤسسة إلزامية التصريح وتعرضت للمراقبة، يتم فرض غرامة إضافية تساوي 25% من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة.

2

***عقوبة نقص التصريح أو القيام بأعمال غش:** عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة:

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل 50.000 دج أو يساويه.

¹ جغادر زينب ، مرجع سابق ذكره ، ص 115 .

² المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- 15 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه.

- 25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص يفوق 200.000.

وعند القيام بأعمال تدلسية تطبق زيادة موافقة لنسبة التدليس تقدر هذه الزيادة بين 50 % و 100%. وتطبق نسبة 100% عندما تتعلق حقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.¹

1-3-2- العقوبات الجزافية: حسب المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يعاقب كل متملص أو حاول التملص بالجوء إلى أعمال تدلسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته كلياً أو جزئياً بما يأتي

جدول 3: يبين العقوبات الجزافية

الوحدة: الدينار الجزائري.

المبلغ المتملص من (بدينار)	الغرامة المالية (بدينار)	مدة عقوبة السجن
لا يتجاوز 100.000 دج	من 50.000 دج إلى 100.000 دج	-
أكثر من 100.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000 دج	من 100.000 دج إلى 500.000 دج	الحبس من شهرين إلى 6 أشهر
أكثر من 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج	من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج	الحبس من 6 أشهر إلى سنتين
أكثر من 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج	من 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج	الحبس من سنتين إلى 5 سنوات
أكثر من 10.000.000 دج	من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج	الحبس من 5 سنوات إلى 10 سنوات.

المصدر من إعداد الطالب بالإعتماد على المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.²

¹ المادة 193 من نفس القانون.

² المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

2- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يطبق التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على الأشخاص الطبيعيين فقط، ويرمي إلى التأكد من مصداقية المكلفين الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي فقط، ويتم تنفيذ من خلال مراقبة الانسجام بين مداخيل المكلف المصرح بها وحالة المكلف المالية والعناصر المكونة لنمط معيشته ومعيشة أعضاء مقره الجبائي.

2-1- الإجراءات التمهيدية لعملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

إن برمجة المكلفين الذين سيخضعون للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة يخضع إلى قواعد إجرائية وإلى معايير انتقاء محددة من قبل الإدارة المركزية أي المديرية العامة للضرائب ، وتعتبر مرحلة اختيار المكلفين مرحلة ذات أهمية كبيرة لأن فعالية عملية التحقيق ترتبط بصورة كبيرة بالاختيار الجيد والدقيق للمكلفين التي تتضمن ملفاتهم الجبائية إغفالات هامة بما يسمح في مرحلة التحقيق من الكشف عنها ومن ثم استرجاع الحقوق الضريبية المتهرب من دفعها ، و نظرا لأهمية وخصوصية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية فإنه يتم الأخذ بعين الاعتبار معايير خاصة لاختيار الأشخاص الخاضعين له ، هذه المعايير تتمثل في :

- الأشخاص الذين لديهم تناقضات وفوارق بين الدخل المصرح به في التصريحات السنوية الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي المودعة لدى الإدارة الجبائية والمصاريف المهمة التي أنفقوها.
- عندما تتوافر دلالات ومؤشرات تمس صدق التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي حين إخضاع المكلف بالرقابة على الوثائق بالنسبة للمستغل الشخصي للمؤسسة، أو المسيرين أو الشركاء.
- الأشخاص الذين لم يتم احصائهم من طرف الإدارة الجبائية أي الذين ينشطون في القطاع غير الرسمي (لا يمتلكون ملف جبائي) إلا أن نمط حياته يوحي بوجود مؤشرات ودلائل تبرز مداخيل هامة قد تم اخفاءها بطرق تحايل معقدة.
- الأشخاص الذين أنفقوا مبالغ مالية مهمة في تعاملات مالية كسواء عقارات أو الاستحواذ على حصص أو أسهم في شركات دون ان يكون لهم دخل مكافئ للمبالغ التي أنفقوها في تلك التعاملات المالية.

ونشير إلى أن المعايير السالفة الذكر جاءت على سبيل الذكر وليس الحصر، حيث يمتلك مدراء الضرائب الولائيين كل الصلاحيات في اقتراح وتسجيل الأشخاص للخضوع لهذا الشكل الرقابي إذا توفرت لديهم معلومات تبرر برمجتهم كما يمكن أيضا لمديرية الأبحاث والتحقيقات على مستوى الإدارة

المركزية (المديرية العامة للضرائب) أن تقوم بعملية البرمجة دون المرور على إجراءات البرمجة المعمول بها.¹

2-1-1-1- معايير انتقاء المكلفين للخضوع للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

2-1-2- فحص الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق:

ويتم هذا على مستوى المفتشية التي يقيم بها، حيث تفحص مختلف المعلومات التي يضمها ملفه، إضافة إلى إمكانية فحصهم مختلف الملفات الجبائية للأشخاص الذين يعيشون مع هذا المكلف. ويسمح فحص الملف الجبائي بـ:

- أخذ فكرة عن الهوية والعنوان الحقيقي للشخص المراقب.
- تقييم السلوك العادي للمكلف تجاه التزاماته الجبائية (وجود مجمل التصريحات السنوية للمداخيل تاريخ إيداع التصريحات، إعدارات إن وجدت، مراسلات، وغيرها).
- معرفة طبيعة المداخيل، والذمة المالية للمكلف، والقروض والسلفيات.
- يسمح للمحققين بمعاينة عدم التجانس بين المداخيل المصرح بها أو التي فرضت عليها ضريبة ووضعية الممتلكات وعناصر نمط المعيشة للمكلف.²

2-1-3- الإشعار بالتحقيق:

حسب المادة 21-3 من قانون الإجراءات الجبائية: فإنه لا يمكن إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي دون إعلامه مسبقا من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام، مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية، ومنحه المشرع 15 يوما للتضير ابتداء من تاريخ الاستلام. ويجب أن يذكر الإشعار بالتحقيق موضوع التحقيق، كما يحق للمكلف الاستعانة بمستشار خلال عملية الرقابة يختاره هو.³

2-2- بدأ عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

بعد الانتهاء من المرحلة التمهيدية تنتقل إلى مرحلة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة التي تتم في مصالح الإدارة الضريبية، إلا في حالة ما أراد للمكلف أن تقام في منزله أو مكتب مستشاره الجبائي.

¹ منير لواج، عبد الرحيم لواج، دور التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية في الكشف عن الوعاء الحقيقي للضريبة على الدخل الإجمالي، دراسة حالة ملف جبائي بمركز الضرائب جيجل 2017 – 2020، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، مجلد 8 رقم 1 2022، ص 367.

² جغادر زينب، الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الجبائية في الجزائر 1992-2011، مرجع سابق ذكره، ص 121

³ المادة 21-3 من قانون الإجراءات الجبائية.

ويتحصل المراقب الذي يجب أن يكون مفتش على الأقل على المعلومات والوثائق والكشوفات المالية لمقارنتها مع التصريحات المقدمة للإدارة الجبائية بهدف كشف الأخطاء والتدليسات المرتكبة.

2-2-1- العناصر العينية المحددة للذمة المالية للمكلف:

يقوم المحقق الجبائي بمراقبة الأصول العينية للمكلف الخاضع للتحقيق لمعرفة الحالة المالية والمستوى المعيشي للمكلف، ويتم إعادة تقييم العناصر المفوترة لدى مصلحة الضرائب وفق الجدول التالي:

جدول 04 : يبين العناصر المالية المحددة للذمة المالية للمكلف

بيان العناصر	طريقة التقييم	الملاحظات
1 - المنقولات	مبلغ الفواتير أو الأسعار المحددة مقارنة م المواد المماثلة في الطبيعة والخصائص	يجب الأخذ بعين الاعتبار سنة الحيازة وطبيعة المواد وخصائصها إلخ
أ- السيارات	يختلف التقييم حسب حالة السيارة هل هي قديمة أم جديدة	
	فإذا كانت جديدة ينبغي معرفة السعر من خلال وكلاء بيع السيارات أو الفاتورة أو من مستوردة من خلال وثيقة D3	مهم جدا معرفة أسعار وكلاء بيع خاصة في ظل انعدام الفاتورة و كما يجب إستغلال معلومات مصالح الجمارك في حالة الإستيراد.
	أما إذا كانت قديمة فيجب إعادة تقييمها بسعر السوق.	تخفيض تقديري عن السعر المفوتر 10 % إلى 20 % و هذا بأخذ بعين الاعتبار حالة السيارة و المسافة التي قطعتها ب (KM)
ب- سفن النزهة	سعر في الفاتورة أو وثيقة D3 إذا كانت مستوردة	ضرورة الحصول على معلومات من مصالح الملاحة و السفن.
2 - العقارات		
أ- الحيازة	القيمة الحالية للعقار المأخوذ عن مصالح التسجيل	عدم الأخذ بعين الاعتبار العقارات الموروثة أو الهبات و ذلك بمراقبة العقود.
ب- التنازل	القيمة الحالية للعقار المأخوذ عن مصالح التسجيل	
ج - الإنجاز الذاتي	أخذ بعين الاعتبار مدة الإنجاز و كلفه ، حالة تقدم لأشغال و المساحة المبنية.	ضرورة معرفة القوائم بالإنجاز هل هي مؤسسة و بالتالي معرفة إتفاقية الإنجاز أو شخص آخر هذا لتسهيل التقييم.
3- شهرة المحل	المبلغ المعاد تقييمه من طرف مصالح الضرائب.	
4- المخزونات	المخزونات المعد تقييمها من خلال المحاسبة من طرف مصالح الضرائب.	إذا كانت مؤسسة ، يأخذ الميزان الإجمالي.
5- أشياء أخرى	أحصنة سباق، الذهب إلخ	

2-2-2- الحسابات المالية المحددة لدخل المكلف بالضريبة:

- التحقيق في الحسابات المالية للمكلف تكشف عن المداخل غير مصرح بها من طرف المكلف بالضريبة، ويسعى المحقق الجبائي للكشف عن المداخل غير مصرح بها بطريقتين هما:
- مقارنة الكشوفات البنكية مع التصريحات الجبائية المصرح بها.
- إنشاء ميزان الخزينة.

2-2-2-1- تحليل الكشوفات البنكية:

*التحليل الدائن البنكي:

- الهدف من هذا التحليل هو إحصاء المساهمات المالية للمكلف عن طريق الموازية النقدية ومقارنة المداخل الدائنة من الحسابات البنكية مع المداخل المصرح بها وهذا لتقديم الحصة وإحصاء الدائن الذي لم يتم تفسيره، يعني أن الدائن لا يتناسب مع مدخول معروف لدى المصلحة، فالعون المحقق يقوم في أول خطوة بعزل الدائن الصافي وذلك بإبعاد التحويلات من حساب إلى حساب المساهمات النقدية لتفادي تضخيم موازنة الخزينة ثم مقارنة الدائن الصافي مع المداخل المعروفة المصدر وهناك 3 حالات وهي:
- مجموع الدائن الصافي أكبر من المداخل المعروفة وهو ما يعني أن هناك مداخل غير معروفة المصدر يجب تفسيرها.
- مجموع الدائن الصافي يساوي المداخل المعروفة وهو ما يعني ضرورة مواصلة البحث خاصة في الحسابات النقدية.
- مجموع الدائن الصافي أقل من المداخل المعروفة وهو ما يعني أن المكلف يملك حسابات لدى المصلحة وألا تحصل على مداخل نقدية.

*التحليل المدين البنكي:

- يسمح دفتر الشيكات بفحص السحوبات المجرأة من طرف المكلف وطبيعة النفقات التي تمت بها، كما يمكن الحصول على هذه المعلومات في حالة رفض المكلف تقديم دفتر الشيكات من المؤسسة المالية التي تتعامل هذا المكلف ا ويسمح هذا التحليل بـ:
- جرد جميع السحوبات النقدية المجرأة.
- إحصاء النفقات المعيشية المسددة بالشيك وخصم تلك التي تمت نقدا.
- إحصاء النفقات المعيشية الغير المعروفة مصدر التمويل
- معرفة كيفية تمويل الذمة المالية للمكلف.¹

¹ محمد طالبي، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري (1995 - 1999) شهادة نيل ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير جامعة الجزائر ، 2002 ص 118 .

2-2-2- إنشاء ميزان الخزينة:

إن ميزان الخزينة يتيح تحديد المبلغ الإجمالي للنفقات خلال فترة المراقبة، يساوي لتلك المصادر التي من الممكن للمكلف الحصول عليها خلال نفس الفترة، لأن هذا الميزان يجب أن يحتوي على جميع التحصيلات والنفقات المحققة من طرف المكلف الخاضع للرقابة وكذا الأشخاص الذين يعيشون معه. وبالتالي يسمح لنا أن نأخذ بعين الاعتبار عدم التوازن الذي إذا لم يفسر بشكل الدليل على وجود دخول غير مصرح بها، و تقديم الموازنات بشكل وسيلة تقنية لعملية VASFE وفي الحقيقة لا يمكن تحليل الحسابات المالية إلا بمساعدة هذه الموازنات التي تسمح بمقارنة الدائن البنكي مع المداخل المصرح بها وتحديد رصيد الميزان النقدي و بعد ذلك يتم تجميع النتائج في موازنة شاملة للخزينة.

***الميزان النقدي:** مقارنة العمليات التي تمت نقدا، انطلاقا من ميزان التجانس (مدين ودائن البنك) هذه المقارنة تقودنا إلى ظهور (03) حالات هي:

- توازن الميزان: وفي هذه الحالة يصبح فحص الحسابات البنكية وموازنة الخزينة ضروري.

- رصيد الدائن: تأتي من وجود مداخل نقدية غير معروفة وهو الشيء الذي يستدعي البحث عن طبيعتها ومصدرها.

- رصيد مدين: يعني هناك خلل في تقييم الممتلكات العينية، أو وجود ادخار غير معروف المصدر، وهذا ما يسمح بمعرفة العمليات المخفاة والتي تمت نقدا.

***الميزان الخاص:** يستعمل عندما يمارس المكلف نشاطات تجارية أو غير تجارية بشكل فردي، والتي من الممكن إبعاد الخزينة الخاصة عن الخزينة المتعلقة بنشاطه، وتطبق أيضا عندما تريد تقديم ميزان المتاحات الخاص بالمسيرين والشركاء الرئيسيين للمؤسسة، وهذا دون إضافة لتحركات هذا الميزان الاقتطاعات والتحصيلات الممارسة من قبل المعنى في تجارته أو استغلاله.

*** الميزان الشامل:** إذا تعذر التفريق بين الميزان النقدي والميزان الخاص، لعدم القدرة على حساب المساهمات. الاقتطاعات التي يقوم بها المكلف، نلجأ إلى استخدام الميزان الشامل، ويعود ذلك للأسباب التالية: مبالغ الاقتطاعات والتحصيلات غير قابلة للتحديد رقميا بصفة دقيقة.

- الأرباح والمداخل محددة جزافيا.

- المحاسبة غير ممسوكة بطريقة جيدة.

ففي هذه الحالات تصعب معرفة حركة الأموال من وإلى الشركة، حينئذ يجب إعداد حساب الخزينة التجاري، والذي يرسم الحركة الدقيقة للمتاحات المستخرجة والمتاحات المستعملة¹.

¹ جغادر زينب، مرجع سابق ذكره، ص-ص من 126 إلى 127.

2-2-3- طلب التبريرات والتوضيحات:

يطلب المحقق الجبائي من المكلف بالضريبة الخاضع لعملية الرقابة توضيحات وتبريرات بما صرح به وما حققه من موارد وما أنفقه.

2-2-3-1- التبريرات: تلتمسها الإدارة من المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق في الحالات التالية

- تقديم تبريرات عن وضعيته الجبائية.
- تقديم تبريرات عن التكاليف التي تم خصمها من الدخل الإجمالي، عندما تكتشف الإدارة أن للمكلف يتمتع بمدخيل معتبرة مقارنة بالمدخيل المصرح بها.

2-2-3-2- التوضيحات:

يقوم المحقق الجبائي بطلب التوضيحات من المكلف لرفع الشك عن الغموض في التصريحات وبإمكانه طلب التوضيح في أي نقطة غامضة في التصريح المقدم للإدارة الجبائية¹.

وتلزم الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة تقديم التوضيحات اللازمة وتمنحه مهلة 30 يوما للرد، وفي حالة عدم الرد من قبل المكلف يلجأ المراقب إلى طريقة التقدير الجزافي.

2-3-2- نهاية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

2-3-2-1- إبلاغ المكلف بالنتائج:

حسب المادة 21-5 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يتعين على الإدارة الجبائية إعلام المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق بالنتائج وذلك حتى في غياب إعادة التقويم، برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام. ويمكن أن يسلم الإشعار بالتقويم للمكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام. يجب أن يحتوي الإشعار على التفاصيل والتوضيحات اللازمة لتساعد المكلف بتقديم ملاحظاته أو قبوله بها. ويتمتع المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة بحق تقديم ملاحظات وأراء حول نتيجة التحقيق. في أجل أقصاه 40 يوما. وإذا لم يرد خلال هذا الأجل فيعتبر قبولا ضمنيا.

في حالة رفض المكلف بالضريبة لنتائج التحقيق يسمح له المشرع برفض ملاحظات المحقق عن طريق مراسلة مفصلة ومبررة، وإذا أظهرت سببا آخر لإعادة التقويم أو ظهور عناصر جديدة لم تكن في الإشعار الأصلي، يمنح للمكلف أجلا إضافيا قدره 40 يوما².

2-3-2-2- التقرير النهائي:

بعد نهاية التحقيق، يتم تحرير تقرير مفصل يحتوي على جميع المعلومات المتعلقة تم التحقيق فيها، وترسل نسخة من التقرير للمديرية العامة للضرائب ونسخة للمكلف بالضريبة الخاضع إلى التحقيق.

¹ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ص 19-20
² المادة 21-5 من قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الثاني: معوقات عمل الرقابة الجبائية:

رغم سعي الدولة المستمر لدعم الإدارة الجبائية والصلاحيات المخولة لها، إلا أنها مازالت تعاني من مشاكل تعيق أداء مهامها بكفاءة وفعالية، ولم تستطع من تحقيق الأهداف المرجوة منها، لذا سنتطرق في هذا المطلب إلى العوامل والأسباب التي تعيق عمل الإدارة الجبائية، سواء تلك المتعلقة بالنظام الجبائي في حد ذاته أو المشاكل المتعلقة بالإدارة الجبائية، وكذا المتعلقة بالمكلف والمحيط الخارجي.

1- المشاكل المتعلقة بنظام الرقابة الجبائية:

نظام الرقابة الجبائية به العديد من المشاكل التي تعيق عمل الرقابة الجبائية لذا سنتطرق إلى هذه المعوقات في العناصر التالية:

1-1- مشكل برمجة الملفات:

إن طريقة برمجة واختيار الملفات التي ستخضع للتحقيق بطيئة جدا من حيث التوقيت لأن وجود برنامج سنوي واحد يخضع للتصفية في أكثر من مرحلة يؤثر سلبا على إعداد واختيار القضايا، كما أن ضرورة اختيار ومصادقة المديرية المركزية للتحقيقات الجبائية المنجزة تعوق في العديد من المرات عمل مصالح مديريات الرقابة المكلفة بتنفيذ برامج التحقيق ، لأنها في بعض الأحيان تقوم بإتمام المهام المسندة إليها في مدة قصيرة، ويبقى لها الوقت الكافي لإنجاز عدة قضايا أخرى ، وبما أنه من الضروري الرجوع إلى المديرية المركزية المسؤولة على انتقاء الملفات ، فإن كل ذلك يأخذ وقتا كان من الأفضل استغلاله .. إضافة إلى أن عدد الملفات المنتقاة ضئيل جدا مقارنة بعدد المكلفين، والتي لا تمثل سوى 0,9 % من إجمالي عدد المكلفين المصرحين.¹

1-2- مشكل عدم مواكبة التكنولوجيا:

لم يتطور النظام الضريبي ليوكب التطورات الاقتصادية والتكنولوجية السريعة جدا الحاصلة عالميا، ومن بين هذه التطورات (التجارة الإلكترونية، تداول العملات الرقمية، التسويق بالعمولة.....).
يختلف نظام الرقابة المالية في بيئة التجارة التقليدية عن نظام الرقابة المالية في بيئة التجارة الإلكترونية، حيث يعتمد الأخير على التبادل الإلكتروني للبيانات، ويعتمد بشكل أساسي على نقل وتداول الحاسبات الإلكترونية، ولا يعتمد على المستندات التقليدية. والدفاتر والسجلات المحاسبية، وينعكس أثر هذا النظام في أسلوب الرقابة المالية على معاملات التجارة الإلكترونية، حيث يصعب على المدققين الماليين تتبع مسارات المعاملات لفحصها ومراجعتها والتأكد من سلامتها، خاصة وأن التقليدية المالية تعتمد طريقة الرقابة بشكل كامل على مراجعة تفاصيل العمليات والأرصدة. واستخدام أساليب تهدف لوجود دليل موضوعي يؤيد صحة القيمة الدفترية لبنود القوائم المالية .

¹ علالي محمد علي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة، تخصص محاسبة، المدرسة العليا للتجارة، 2007 / 2008، ص 87.

ومن أهم المشاكل التي تقف أمام فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية هي:

- سهولة التهرب في عوائد التجارة الإلكترونية لأنها غير منظورة.
- صعوبة تتبع وفهم المعاملات التي تتم عبر شبكة الإنترنت.
- صعوبة حصر وتحديد المجتمع الضريبي للتجارة الإلكترونية.
- عدم وجود مستندات مكن مراجعتها ضريبيا.
- الحرص على حرية التجارة الإلكترونية وعدم فرض عوائق عليها.
- القصور الحادث في مجال التعاون الدولي الضريبي.
- عدم تطوير الإدارات والكوادر بما تلائم مع التجارة الإلكترونية.¹

1-3- مشكل الإحصائيات الجبائية:

تلعب الإحصائيات دورا هاما في أخذ القرارات، لكن الإدارة الجبائية في الجزائر تفتقد للعديد من الإحصائيات بسبب نقص المعطيات اللازمة، وكذا نقص المقاييس الموضوعية لإعدادها. إذ تعد بصفة عشوائية وبالتالي فهي غير إدلالية، وبحسب التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2019، فإن الإحصائيات تشير إلى تهرب ضريبي ضخم يقدر ب 100 مليار دولار. وهذا الرقم يرى العديد من الخبراء أنه ليس بالرقم الدقيق². ويرجع سبب ضخامة هذا الرقم لنقص الإحصائيات الواردة من البنوك لمساعدة الإدارة الجبائية في عملها بالإضافة إلى التأخر في إعداد الإحصائيات الخاصة ببعض نتائج التحقيقات الجبائية وذلك نتيجة عدم احترام المديرات الضرائب للأوقات المحددة لإرسال المعلومات إلى المصلحة المركزية لقيامها بعملية التحقق النهائي للمعطيات والمعلومات لتصدر في الأخير الإحصائيات الختامية لمجمل العمليات والموارد المحققة. وبالتالي فالإشكال المطروح، إذا لم تكن لدينا تقديرات واقعية تقريبا، فكيف يمكن للسلطات المعنية اتخاذ الإجراءات الكفيلة بالحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟ وكيف يمكن الحكم على فعالية جهاز الرقابة الموضوع؟

2-مشاكل متعلقة بالنظام الجبائي والإدارة الجبائية:

2-1- غموض وعدم استقرار التشريعات الجبائية:

غموض و عدم وضوح النصوص الضريبية يحد من تنفيذ أعوان و مراقبي الإدارة الجبائية لهذه القوانين، كما نجد أن كثرة التعديلات و التغييرات التي يتم إدراجها في التشريع الضريبي من خلال قوانين المالية يتمثل في عدم استقرار النظام الضريبي و بذلك يصعب على الموظفين و المكلفين في

¹ جغادر زينب ، مرجع سابق ذكره ، ص 146.

² إيمان كيموش، مقال جريدة الشروق، 21 - 12 - 2021 .

فهمها و تطبيقها، لذلك يمكن أن نقول أن هناك بعض التشريعات تحد من فعالية أداء جهاز الرقابة الجبائية للأسباب التالية:

- عدم وجود نصوص تشريعية تحمي أعوان الرقابة الجبائية في تنفيذ مهامهم.
- صدور العديد من التعديلات في القوانين التي تثير الكثير من الجدل والنقاش، وتؤدي إلى الكثير من البلبلة الفكرية بين الممولين وأعوان الضرائب
- عدم توفر نسخ القوانين، المنشورات، اللوائح، والتعليمات التي على أساسها يقوم العون بأداء مهامه.
- عدم مواكبة التشريعات الضريبية المطبقة للتطورات الاقتصادية والتكنولوجية الحاصلة.¹

2-2- مشكل في الموارد البشرية:

إن الإدارة الكفؤة والناجعة هي التي تتوفر على عدد كافي من الموظفين الأكفاء، حيث أن العنصر البشري مفتاح تطبيق كل برنامج، والعامل الأهم في تحقيق ونجاح السياسة المسطرة. لكن في الواقع فإن الإدارة الجبائية غير قادرة على تحقيق ذلك، بحيث لا يوجد تناسب بين عدد المكلفين وعدد الأعوان الجبائيين، فإذا كان في بلجيكا كل عامل في الإدارة الضريبية يقابله 100 مكلف لمجد في الجزائر أن كل عامل يقابله 300 مكلف، وهذا ما يعمل على صعوبة متابعة الإدارة الجبائية لهؤلاء المكلفين مما ينعكس سلبا على تباعد فترات حملات الرقابة خاصة تلك التي تتم في عين المكان، فإذا كانت سنوات التقادم القانونية هي أربع سنوات لكي تستطيع الإدارة الضريبية إعادة التحقيق لنفس المكلف، فإنه واقعا حتى بمرور 100 سنة لا يمكنها الخوض في تحقيق ثان نظرا للنقص في عدد المراقبين الجبائيين. إضافة إلى المشكل الكمي الذي تعاني منه الإدارة الجبائية في أعوانها والذي يحول دون كفاءتها، هناك مشاكل ذات طابع نوعي، حيث أن نجاح الإدارة الضريبية في أداء وظائفها مرتبط أيضا بمدى توفر العناصر الفنية ذات الكفاءة العالية والخبرات الواسعة التي تساهم في ارتفاع مستوى تأهيلها وتدريبها. لكن ما تتميز به الإدارة الضريبية الجزائرية أنها تفتقد لهذه الكفاءات، إذ أنه أكثر من 63% من إجمالي عمالها لا يتمتعون بمستوى جامعي، رغم أن 46% منهم لا يتعدى متوسط عمرهم 40 سنة، كما أن أغلب عمالها تواجدوا في وظائفهم بالأقدمية دون المرور بتكوين في مجال التقنيات الجبائية، الذي يسمح لهم بتوسيع مداركهم وتحديث معارفهم.

إضافة إلى أن إطاراتها الضريبية لا تخضع لتكوين واحد، ذلك أن هناك هيكلين مكلفين بتكوين هؤلاء الإطارات، المعهد الوطني للمالية، ومعهد الاقتصاد الجمركي والجبائي، والبرامج بينهما متباينة، ثم إن هذا التكوين يغلب عليه الطابع العام والواجب أن يكون ذا طابع دقيق متخصص حسب أنواع الضرائب وحسب الأوعية الضريبية، لأنه يستحيل تحويل كل الإداريين إلى خبراء في كل المجالات، في القانون الجمركي، الإجراءات ... إلخ.

¹ جلال الشافعي، العولمة الاقتصادية، الأثر على الضرائب في مصر، كتاب الأهرام الاقتصادي، العدد 179، 2002، ص 64

ومنه فإن هناك تباينا كبيرا بين الدروس النظرية والتطبيق الميداني. وبالتالي فغياب الكفاءات المتخصصة في الجهاز الرقابي الجبائي سوف يضعف من كفاءته، خاصة أن المكلفين هم أكثر كفاءة من هؤلاء الأعوان، إضافة إلى أن التطورات التكنولوجية والمعلوماتية تستدعي توفر كفاءات جد متخصصة.¹

3- مشاكل متعلقة بالمكلف والمحيط الخارجي:

3-1- نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة:

يعتبر نقص الوعي الضريبي من أهم المشاكل التي تعيق عمل الإدارة الجبائية ومن أسبابها ما يلي:

- انعدام الوعي الضريبي للمكلف بالضريبة ويقصد به " شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة مل يلقى عليها من أعباء أو هو راجع لانعدام الحس المدني الجبائي لبعض المكلفين أو المتعاملين الاقتصاديين.
- ضعف المستوى الأخلاقي للمكلف بالضريبة وانتشار ظاهرة الرشوة بمنح أعوان الإدارة الجبائية هدايا وهبات مقابل إخفاء الكشوفات والمخالفات التي يرتكبونها في ملفاتهم، وقد يصل الأمر أحيانا إلى التغاضي عن مراقبة ملفاتهم نهائيا من خلال عدم إدراجها أثناء برمجة الملفات داخل مفتشية الضرائب وللتهرب من دفع الضرائب.
- غياب الثقافة الضريبية لدى المكلفين بالضريبة فيما يخص الضرائب المفروضة عليهم والجهل بكيفية تحديد الوعاء و طرق التحصيل إلى عدم الاقتناع بالنظام الضريبي المطبق، واعتقادهم الدائم بأنها مجرد عقوبة مفروضة عليهم من قبل السلطات العامة.²

3-2- انتشار الاقتصاد الموازي:

يعرف الاقتصاد الموازي بأنه كل نشاط اقتصادي يمارس خارج النظام القانوني الاقتصادي الرسمي، والذي يفلت من الرقابة المالية والجبائية ويتم تبييض عائداته في النشاط الاقتصادي الرسمي. يترتب من خلال ذلك أن الاقتصاد الموازي لا يخضع للقيود التنظيمية الرسمية وبالتالي يتحرر من كل القيود الضريبية والالتزامات الجبائية، وهو في ذلك يشترك مع ظاهرة الغش الضريبي في الافلات من الضريبة بشكل غير قانوني من الضريبة.³ ويمارس نشاطه بشكل عادي مثل صاحب النشاط الخاضع للضريبة، وبالتالي تكون له أفضلية في أنه لا يدفع الضرائب تسمح له بتخفيض التكاليف. وحددت المديرية العامة للضرائب مظاهر الاقتصاد الموازي في الجزائر:

¹ علالي محمد علي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سابق ذكره ، ص 88 .

² جغادر زينب ، مرجع سابق ذكره ، ص 151

³ بولجة نادية، حسين نواره ، الحماية الجزائية للأمن الاقتصادي من الغش الضريبي، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، المجلد 12 ، العدد 3 ، 1-1-2022 ، ص 64 .

- عدم استخدام الفواتير في عملية الشراء والبيع.
- تحويل الإعفاءات الجبائية عن مسارها الحقيقي.
- تصريحات خاطئة لأرقام الأعمال.
- تخصيص الثمن المصرح به لدى الجمارك.
- استخدام التسديد النقدي بدل الشيكات.
- التغيير القانوني والمحاسبي لمختلف القوانين الأساسية والسجلات التجارية.
- النشاط التجاري وغيره ضمن المناطق الغير حضرية وتجارية.

3 - 3 - عدم التكامل والتنسيق بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات:

تحتاج الإدارة الجبائية لممارسة مهامها خصوصا في مجال الرقابة الجبائية للعديد من المعلومات حول المكلفين الذين تقوم بمراقبتهم، ولا يمكنها إتمام ذلك إلا بالتنسيق مع مختلف المؤسسات والإدارات الحكومية الأخرى، كمصالح القضاء، البنوك، مصالح التجارة ... ، التي تحوز على أكبر قدر ممكن من المعلومات حول هؤلاء المكلفين وذلك في إطار ممارسة أنشطتهم ، والتي تستدعي التعامل مع تلك المؤسسات والإدارات .

لكن توجد هناك قطيعة وعدم التنسيق في العمل وتبادل المعلومات بين هذه الأخيرة وبين مصالح الرقابة الجبائية، مما يشكل لها عائقا يحول دون أداء مهامها بكفاءة.

وفي هذا الصدد أحد مسؤولي الإدارة الضريبية بقوله: " إن البنوك مثلا لا تزودنا بالمعلومات اللازمة لمتطلبات عمل مصالح الرقابة، إذ تمكننا فقط من الحصول على معلومات تخص فترة أربعة (4) أشهر من العمل، مبررين ذلك بأنه إذا تجاوز الأجل هذه الفترة يتطلب ذلك بحثا في أرشيف البنك لاستقصاء المعلومات المطلوبة، وسبب بسيط كهذا يكلف إدارة الضرائب خسارة جسيمة في الوقت " .

وقد صرح كذلك مدير البحث والتحقيقات الجبائية في المديرية العامة للضرائب ، أن الإدارة الضريبية تواجهها العديد من العراقيل الخارجة عن نطاقها مما يعوقها عن أداء مهامها ، كما هو الحال بالنسبة لقطاع العدالة الذي لا يساعد بالمستوى المرغوب في مكافحة التهرب الضريبي ، فقد أشار إلى أن الدعاوي القضائية المرفوعة من طرف مصالحه ضد المتهربين من دفع الضرائب ، لا تفصل فيها العدالة إلا بعد مرور 27 شهرا كمعدل لكل قضية ، وهو ما لا يساعدنا للقضاء على التهرب الضريبي حيث كشف أنه من أصل 341 قضية رفعت للعدالة سنة 2003 لم تفصل هذه الأخيرة سوى في 65 منها فقط . إضافة إلى مشكل عدم التنسيق المحلي الذي تعاني من الإدارة الجبائية الجزائية، يوجهها كذلك انعدام في التنسيق وتبادل المعلومات مع مختلف الإدارات سواء الجبائية أو غيرها على المستوى الدولي ، خصوصا لما تعرفه الجزائر من انفتاح في اقتصادها على السوق الخارجية وفتح أبوابها على المستثمرين الأجانب الذين يعمدون إلى استعمال تقنيات عالية لتسريب أرباحهم إلى الخارج دون

إخضاعها للضرائب، وكذا المستثمرين المحليين الذين ينشطون في الخارج دون تحويل أرباحهم إلى البلد الأم .

مما سبق ذكره نلاحظ أن عدم مساهمة مختلف المؤسسات والإدارات سواء على المستوى المحلي أو الدولي في مساعدة الإدارة الجبائية عامة ومصالح الرقابة الجبائية خاصة، هو الذي يعمل على الحد كفاءتها في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي. وأخيرا يمكننا القول إن العيوب التي تتصف بها إدارة الرقابة الجبائية والمشاكل التي تعانيها تعوقها في تنفيذ المهام المسندة إليها بكل كفاءة وفعالية.¹

¹ علالي محمد علي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سابق ذكره، ص 94 .

خلاصة الفصل الثاني :

تعد الرقابة الجبائية أهم إجراء تقوم به الإدارة الجبائية من أجل معينة الأخطاء والإغفالات وعدم احترام التشريعات الجبائية من طرف المكلف بالضريبة، بهدف تصحيحها وتقويمها.

ولتحقيق الأهداف المرجوة قام المشرع الجزائري بسن قوانين التي تعد معلما موحدًا في نفس الوقت بالنسبة لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية. لذا منح صلاحيات للأعوان المحققون من أجل أداء مهامهم على أكمل وجه، وفي نفس الوقت فرض على المكلف بالضريبة عدة التزامات. ولضمان السير المثالي لعملية الرقابة الجبائية قام المشرع الجزائري بتقسيم الرقابة الجبائية إلى قسمين : رقابة داخلية للتأكد من صحة المعلومات المصرح من طرف المكلف بالضريبة دون التنقل إلى مقر نشاط المكلف ، ورقابة خارجية التي تنقسم إلى: التحقيق المحاسبي بفحص محاسبة الأشخاص المشكوك فيهم، بالإضافة إلى التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة التي تسعى لكشف المبالغ الإجمالية للأشخاص الطبيعيين المتهربين ضريبيا ، و تم تدعيمهم بنوع جديد وهو التحقيق المصوب ، ويتنقل الأعوان المحققون لمقر نشاط المكلف من أجل التأكد من صحة الملفات المصرح بها .

ورغم كل الجهود المبذولة من طرف الإدارة الجبائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي إلا أنها غير كافية نظرا للعدد المحدود للأعوان المحققون وغموض وعدم استقرار التشريعات الجبائية وكذلك عدم مواكبة التطور التكنولوجي. لذا يتوجب على الإدارة الجبائية مضاعفة الجهود من أجل الحد من هذه الظاهرة الخطيرة.

**الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب
لولاية البليدة.**

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية البليدة

تمهيد:

بعد التعرض للدراسة النظرية في الفصل الأول والثاني. حيث قمنا بدراسة تفصيلية للضرائب والتهرب الضريبي والرقابة الجبائية في الجزائر. لذا سنتطرق في هذا الفصل إلى التعريف بمديرية الضرائب لولاية البليدة والمهام التي تقوم بها المديرية، وإحصائيات المديرية للفترة الممتدة

ما بين 2017-2021.

كما سنتطرق لدراسة تطبيقية لعملية التحقيق المحاسبي لمعرفة مختلف المراحل التي يمر بها المحققون أثناء عملية الرقابة الجبائية. وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: التعريف بالمديرية وإحصائيات المديرية في الفترة الممتدة ما بين (2017 - 2021).

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية من الناحية التطبيقية (حالة التحقيق المحاسبي).

المبحث الأول: التعريف بالمديرية والإحصائيات المديرية في الفترة الممتدة

ما بين (2017-2021).

سنتطرق في هذا المبحث إلى التعريف بمديرية الضرائب لولاية البلدية لمعرفة هيكلها التنظيمي والمهام الموكلة اليها، كما سنتطرق الى التحصيل المحقق بالمديرية للفترة الممتدة بين 2017 و2021 والاحصائيات عن الملفات المعالجة من طرف مكتب التحقيقات المحاسبية والجبائية لولاية البلدية لنفس الفترة.

المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب وهيكلها التنظيمي ومهامها:

1- التعريف بمديرية الضرائب لولاية البلدية:

تم انشاء نظام المديرية الجهوية والمديريات الولائية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 08 شعبان 1411 هـ الموافق لـ 23 فيفري 1991 م المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلحياتها والذي صدر في الجريدة الرسمية تحت رقم 09، اين عرفت المصالح الخارجية للإدارة الجبائية تنظيما هيكليا مستقلا في شكل مديريات ولائية ومتفشيات للضرائب طبقا للقرار الوزاري المؤرخ في 30 أفريل 1991 م والذي طرأت عليه تعديلات بموجب القرار الوزاري المؤرخ في 12 ديسمبر 1994 م.

أما فيما يخص المرسوم رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 هـ في مواد 43-45 يحدد صلاحيات المديرية الجهوية المتمثلة في تنشيط عمل المديرية الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي حيث تقوم بتوجيه، تنسيق، تقويم ومراقبة هذه الأخيرة وطبق للمادة الرابعة من نفس المرسوم فإن المديرية الجهوية تتكون من أربع مديريات فرعية مع تحديد وتنظيم كل هيكل وصلحياته بقرار من الوزير.

كما عرفت المديرية تغيير في توزيع مصالحها، وفقا للقرار الوزاري المشترك مؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق لـ 21 فيفري 2009، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية ومصالحها.

2- مهام المديرية الولائية للضرائب:

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب.
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.

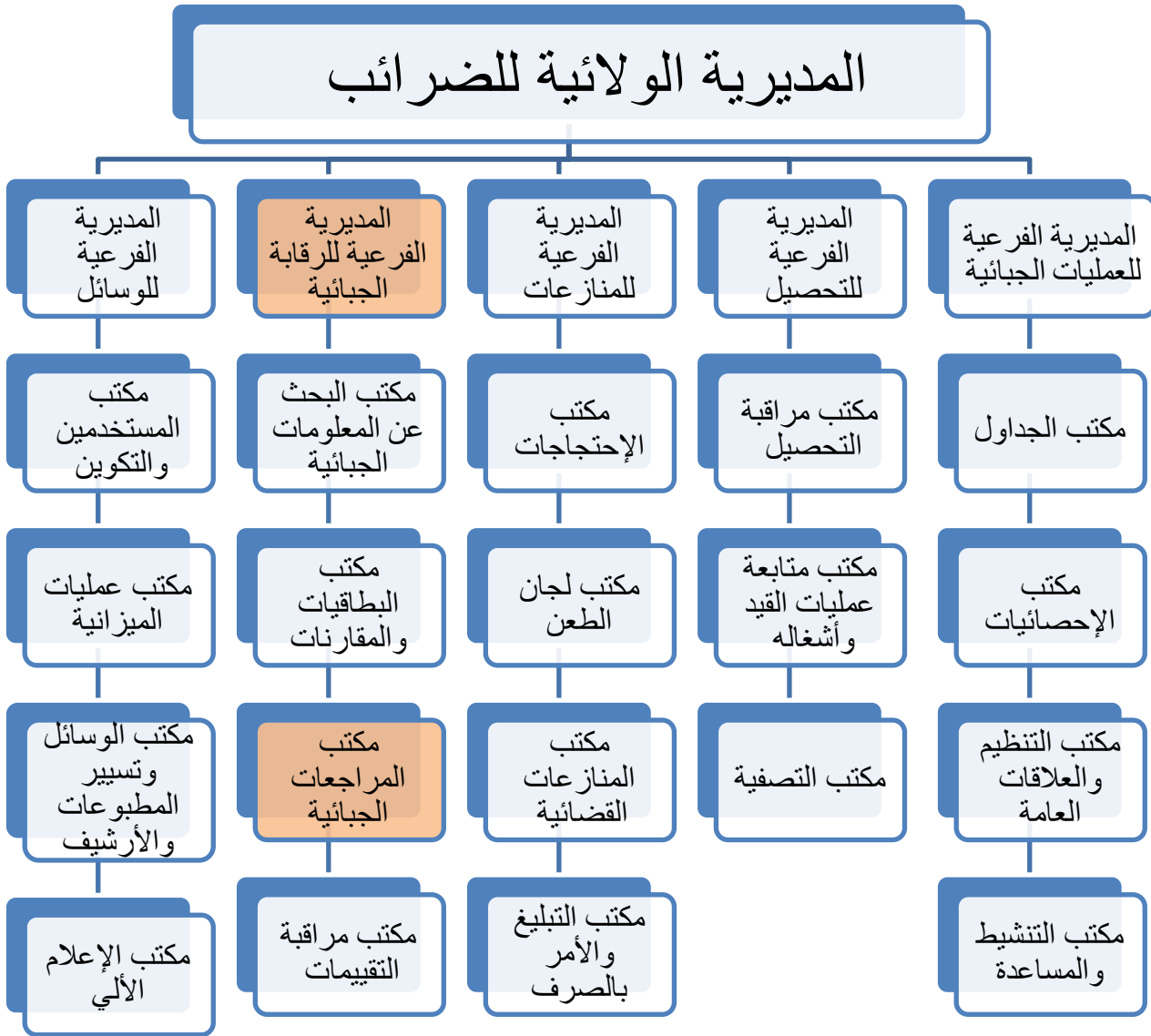
- إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين.
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- تكوّن رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه.
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.¹

¹ <https://www.mfdgi.gov.dz> الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب يوم 12- 5- 2022 على الساعة 20

3- الإطار التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب:

3-1- الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب:

الشكل رقم 3: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: المرسوم التنفيذي رقم 06- 327 المؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق ل: 18

سبتمبر 2006 .

3-2- مهام المديرية الفرعية للضرائب:

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (5) مديريات فرعية:

3-2-1- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: تتكلف ب:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار.
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.
- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

وهي تحتوي على 04 مكاتب:

أ- مكتب الجداول: ويكلف ب:

- التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها.
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب- مكتب الإحصائيات: ويكلف ب:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.
- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

ج- مكتب التنظيم والعلاقات العامة: ويكلف ب:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية.
- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

د- مكتب التنشيط والمساعدة: ويكلف ب:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

3-2-2- المديرية الفرعية للتحويل: وتكلف ب:

- تكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحويل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى.
 - متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحويل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحويل الجبري للضريبة.
 - التقييم الدوري لوضعية التحويل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.
 - مراقبة القباضات ومساعدتها قصد تطهير حساباتها، بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.
- وتعمل على تسيير:

أ- مكتب مراقبة التحويل: ويكلف ب:

- دفع نشاطات التحويل.
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة و عند إرجاع فائض المدفوعات.
- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

ب- مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف ب:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.
- ضمان إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

ج- مكتب التصفية: ويكلف ب:

- مراقبة التكفل بالجدول العامة وبسندات التحويل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.
- مركز حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.

- التكفل بجدول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

3-2-3- المديرية الفرعية للمنازعات: وتتكلف ب:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

وتعمل على تسيير:

أ- مكتب الاحتجاجات: ويكلف ب:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

ب- مكتب لجان الطعن: ويكلف ب:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

ج- مكتب المنازعات القضائية: ويكلف ب:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

د- مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف ب:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

3- 2- 4- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: وتكلف ب:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

وتعمل على تسيير:

أ- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

ب- مكتب البطاقات والمقارنات: ويكلف ب:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة.
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

ج- مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

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

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق).
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

3-2-5 -المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف ب:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

وتعمل على تسيير:

أ-مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف ب:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

ب -مكتب عمليات الميزانية: ويكلف ب:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية.
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

ج -مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف: ويكلف ب:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

د -مكتب الإعلام الآلي: ويكلف ب:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

المطلب الثاني: إحصائيات المديرية في الفترة الممتدة ما بين (2017 - 2021).

1-الملفات النظام الحقيقي على مستوى المديرية الولائية:

- حسب قانون المالية لسنة 2007 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006 فإنه: يخضع للنظام الحقيقي كل من يزيد رقم أعمالهم أو مداخيلهم السنوية عن ثلاثون مليون دينار (30.000.000).
- قبل أن يتم تعديله في قانون المالية التكميلي لسنة 2020 وتم تخفيض رقم الأعمال أو مداخيلهم السنوية إلى خمسة عشر مليون دينار (15.000.000).
- وفي آخر تحديث لسنة 2022 تم تخفيض رقم الأعمال أو مداخيلهم السنوية ثمانية ملايين دينار (8.000.000) دج.

وفي الجدول التالي نبين تطور الملفات الخاضعة للنظام الحقيقي على مستوى المديرية الولائية من سنة 2021- 2017.

جدول 5 : يبين عدد ملفات النظام الحقيقي على المستوى الولائي

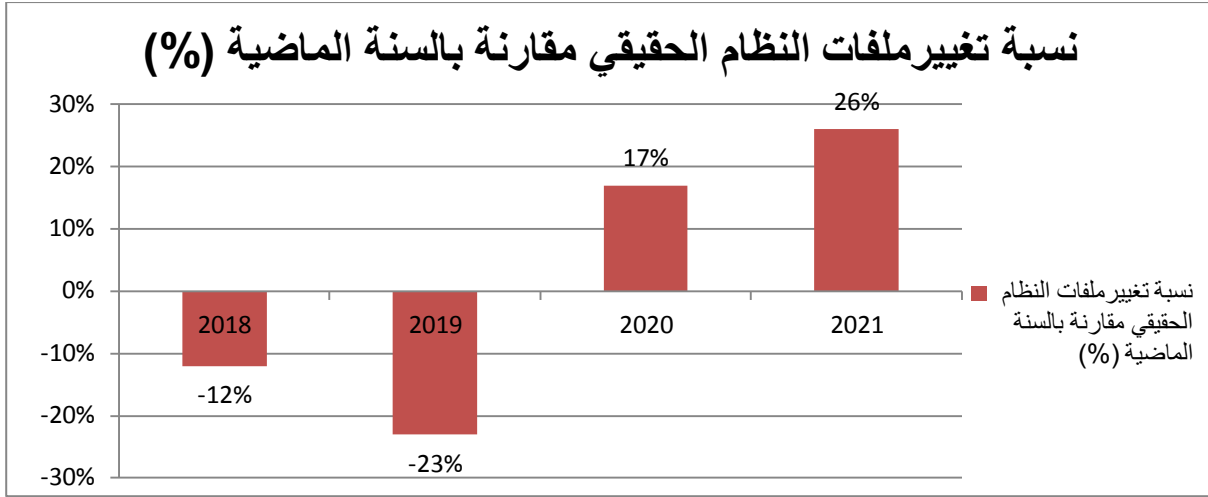
الوحدة: عدد الملفات

السنة	2017	2018	2019	2020	2021
ملفات النظام الحقيقي على المستوى الولائي	10722	9426	7238	8468	10698
نسبة التغيير (مقارنة بالسنة الماضية)	-	-12%	-23%	17%	26%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية البليدة.

ومن خلال الرسم البياني: نبين تطور الملفات الخاضعة للنظام الحقيقي على المستوى الولائي.

الشكل رقم 04 : نبين تطور الملفات الخاضعة للنظام الحقيقي على المستوى الولائي.



الملاحظات:

- نلاحظ انخفاض عدد ملفات النظام الحقيقي في سنة 2018 بمعدل 12 % مقارنة بسنة 2017.

- نلاحظ استمرار الانخفاض في عدد الملفات في سنة 2019 مقارنة بسنة 2018، حيث انخفضت الملفات بنسبة 23 %

- في سنة 2020 نلاحظ أن هناك زيادة في عدد ملفات النظام الحقيقي بنسبة 17 %، مقارنة بسنة 2019.

- في سنة 2021 نلاحظ استمرار زيادة عدد الملفات النظام الحقيقي بنسبة 26 % مقارنة بسنة 2020.

التفسيرات:

- سبب انخفاض الملفات من 2017- 2019 بسبب الأوضاع الاقتصادية بالإضافة إلى توجه العديد من الشركات إلى السوق الموازي بحيث ليس عنده أي التزامات ولا يدفع الضرائب.

- سبب ارتفاع الملفات من 2019- 2021 هو تخفيض رقم الأعمال من 30.000.000 إلى 15.000.000 دج في قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

2- الملفات المعالجة في الفترة الممتدة ما بين 2017 - 2021:

2-1- عدد الملفات المعالجة على المستوى الولائية:

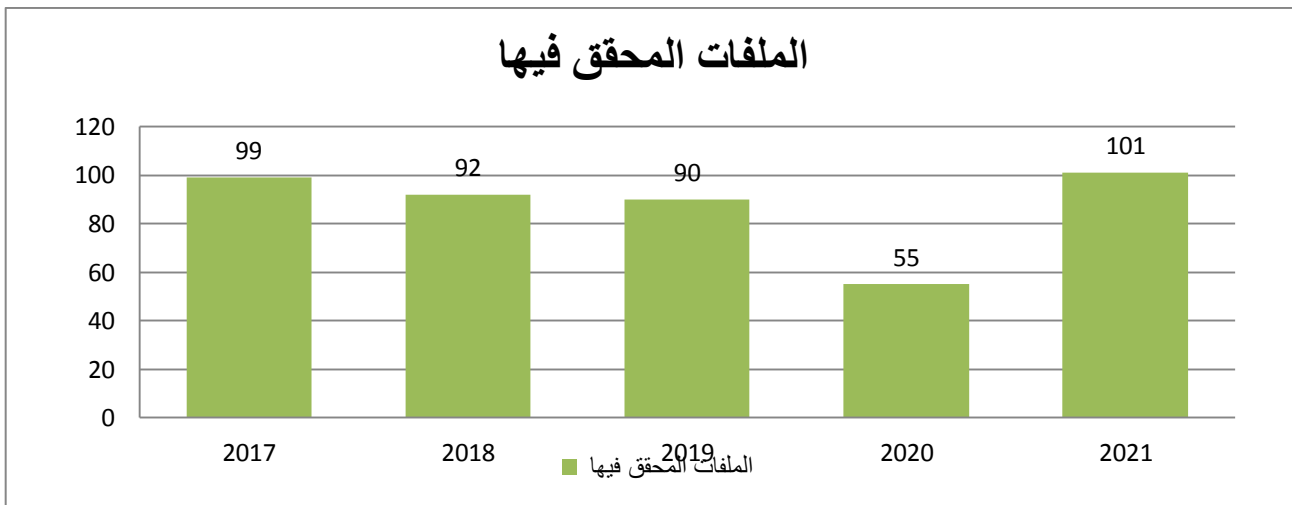
جدول 6: يبين عدد الملفات السنوية المحقق فيها على مستوى المديرية

الوحدة: عدد الملفات.

السنة	2017	2018	2019	2020	2021
إجمالي الملفات النظام الحقيقي على المستوى المديرية الولائية	10722	9426	7238	8468	10698
عدد الملفات التحقيق للسنة	99	92	90	55	101
النسبة المئوية لعدد الملفات المعالجة	0,009233	0,00976	0,012434	0,006495	0,009441
نسبة تغيير الملفات المحقق فيها مقارنة بالسنة الماضية	-	-7%	-2%	-39%	84%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية البليدة.

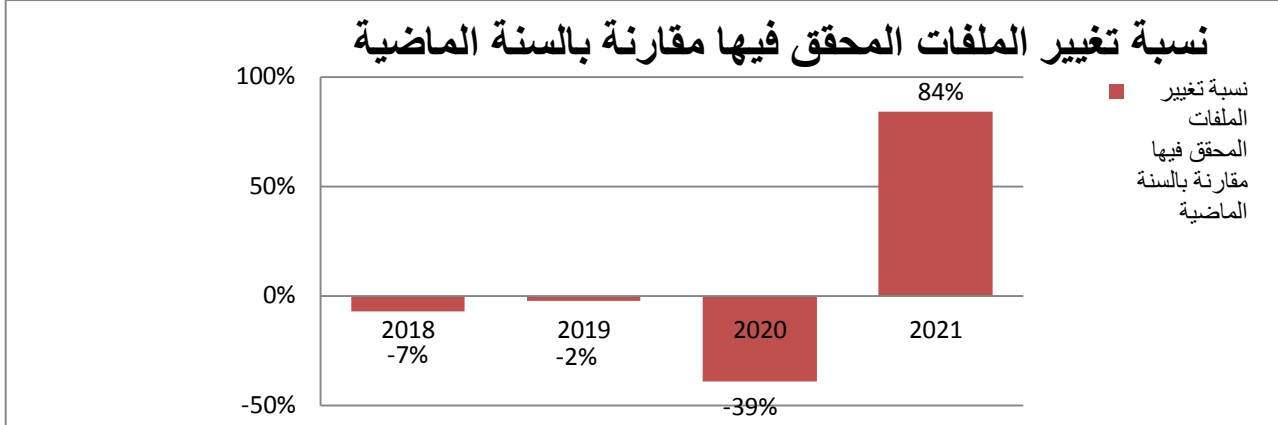
الشكل رقم 5: يبين عدد ملفات السنوية المحقق فيها.



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية البليدة.

الرسم البياني: يبين نسبة تغير الملفات المحقق فيها مقارنة بالسنة الماضية.

الشكل رقم 6: نسبة تغيير الملفات المحقق فيها مقارنة بالسنة الماضية



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية البليدة.

الملاحظات:

- نلاحظ أن الملفات المحقق فيها ما بين 2017 و 2019، متقاربة عموماً
- ففي سنة 2018 انخفضت الملفات المحقق فيها ب 7 % عن 2017.
- ونلاحظ في سنة 2019 استمر الانخفاض مقارنة بالسنة السابقة وبمعدل 2 % فقط.
- في سنة 2020 نلاحظ أن هناك انخفاض كبير في عدد الملفات المعالجة، حيث انخفضت بنسبة مئوية قدرها 39 %
- في سنة 2021 نلاحظ ارتفاع كبير في عدد الملفات المعالجة مقارنة بسنة 2020 وزادت بنسبة مئوية قدرها 84 % وتعافي عمل الرقابة وعودتها كما السابق.

التفسيرات:

- سبب الانخفاض الكبير لعدد الملفات المعالجة في سنة 2020 راجع لأزمة كورونا التي أدت لغلق جميع الإدارات خاصة في ولاية البليدة بؤرة الوباء آنذاك، ودام الغلق لأشهر عديدة، مما عطل مهام مديرية الضرائب في التحقيق.
- وسبب الزيادة الكبيرة في سنة 2021 هو التحكم في الوباء مما أدى لفتح الإدارات، لتعود المديرية الولائية للضرائب لعملها.

2-2- معدل دوران الملفات المعالجة:

نقصد بمعدل دوران الملفات المعالجة الوقت (السنوات) اللازم للمراجعة الكلية للملفات وخضوعها للتحقيق المحاسبي والجبائي ولو مرة على الأقل.

معدل الدوران = عدد الملفات الإجمالية (نظام الحقيقي) / عدد الملفات المحقق (نظام الحقيقي).

جدول 7: يبين معدل دوران الملفات المعالجة

متوسط	2021	2020	2019	2018	2017	البيان
9310,4	10698	8468	7238	9426	10722	إجمالي الملفات النظام الحقيقي على المستوى المديرية الولائية
87,4	101	55	90	92	99	عدد الملفات التحقيق للسنة
110,2132	105,9208	153,9636	80,42222	102,4565	108,3030303	معدل الدوران / السنة المالية

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية البليدة.

الملاحظة:

نلاحظ أن الملفات المعالجة من طرف مديرية الضرائب لولاية البليدة ضئيل جدا مقارنة بالعدد ملفات النظام الحقيقي الإجمالي، حيث تحتاج في المتوسط 110 سنة للقيام بالرقابة على كل الملفات.

التفسيرات:

يعود سبب نقص الملفات المحقق فيها إلى:

- نقص الموارد البشرية بحيث مديرية الضرائب لولاية البليدة بها 12 محقق فقط.
- عدم تعاون مختلف الإدارات مع المديرية بحجة السر المهني كالبنوك..... إلخ.
- تأخر الانطلاق في البرنامج السنوي للرقابة.
- خروج بعض المحققين في عطلة مرضية.
- والانخفاض الكبير في عدد الملفات المحقق فيها في سنة 2020 راجع لغلق المديرية بسبب وباء كورونا، حيث اعتبرت مدينة البليدة بؤرة الوباء.

2-3- الشكل القانوني للملف المعالج على مستوى المديرية الولائية:

سنتطرق إلى نوع الملف المحقق فيه، والمديرية تقوم ب 3 تحقيقات:

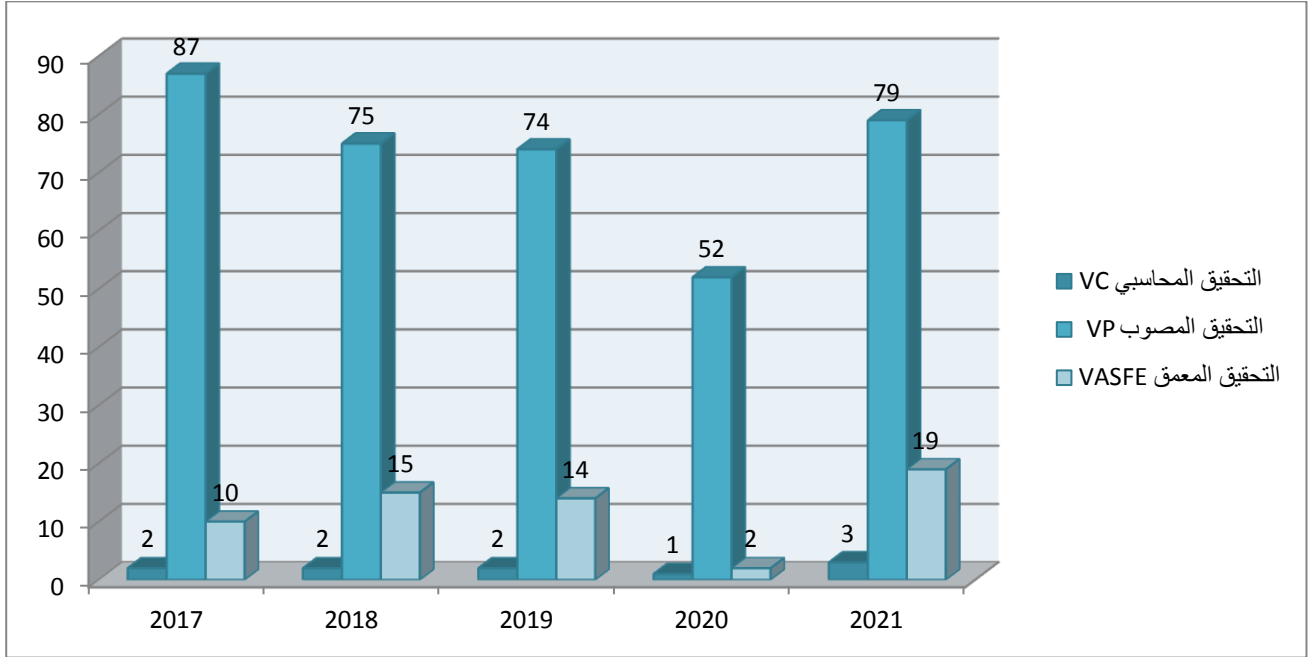
- التحقيق المحاسبي
- التحقيق المصوب
- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية.

جدول 8 : يبين الشكل القانوني للتحقيق من مجموع التحقيقات السنوية التي تقوم بها المديرية
الوحدة: عدد الملفات

2021	2020	2019	2018	2017	البيان
3	1	2	2	2	التحقيق المصوب (VP) عدد الملفات النسبة المئوية
3%	2%	2%	2%	2%	
79	52	74	75	87	التحقيق المحاسبي (VC) عدد الملفات النسبة المئوية
78%	95%	82%	82%	88%	
19	2	14	15	10	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE) عدد الملفات النسبة المئوية
19%	4%	16%	16%	10%	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية البلدة.

الشكل رقم 7 : مثل الملفات المعالجة على المستوى المديرية.



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية البليدة.

الملاحظة:

- نلاحظ أن المديرية الولائية معظم تحقيقات التي تقوم بها وبنسبة سنوية متوسطة تقدر ب 85 % تخص التحقيق المحاسبي.
- كما نلاحظ ملفات التحقيق في الوضعية الجبائية تأتي في المرتبة الثانية بنسبة سنوية مقدر ب 13 %
- أما التحقيق المصوب فنسبته تكاد تكون منعدمة، حيث نسبته السنوية 2 % فقط.

3-التحصيلات السنوية بالمديرية الولائية:

3-1-المبالغ المسترجعة الإجمالية:

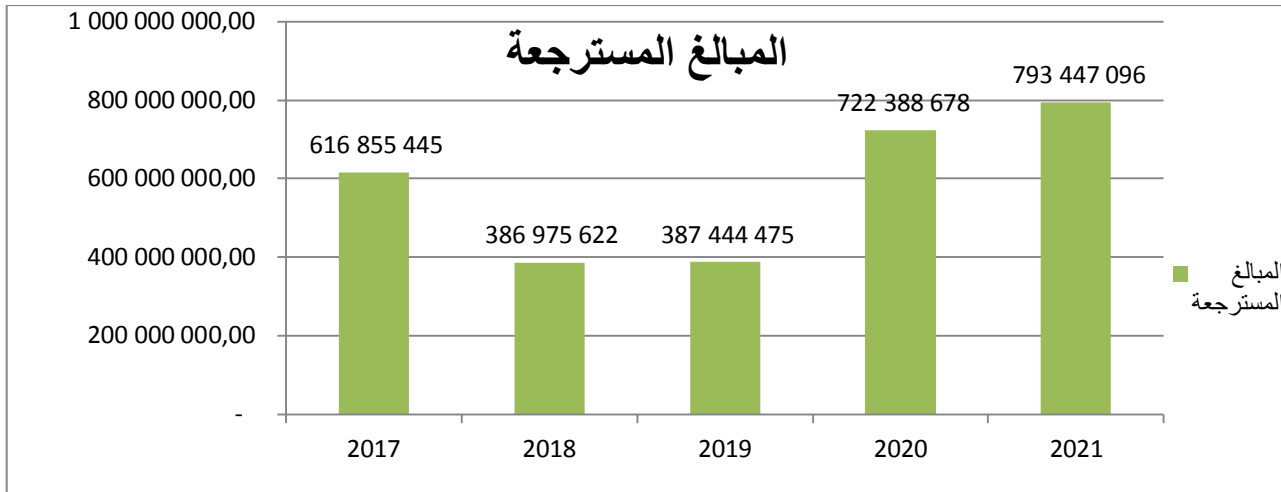
جدول 9 : المبالغ الإجمالية المسترجعة من عمليات التحقيق على مستوى المديرية

الوحدة: الدينار الجزائري.

السنة	عدد الملفات المعالجة	المبالغ المسترجعة (الحقوق + الغرامات) ب (دج)
2017	99	616 855 445
2018	92	386 975 622
2019	90	387 444 475
2020	55	722 388 678
2021	101	793 447 096

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية البليدة.

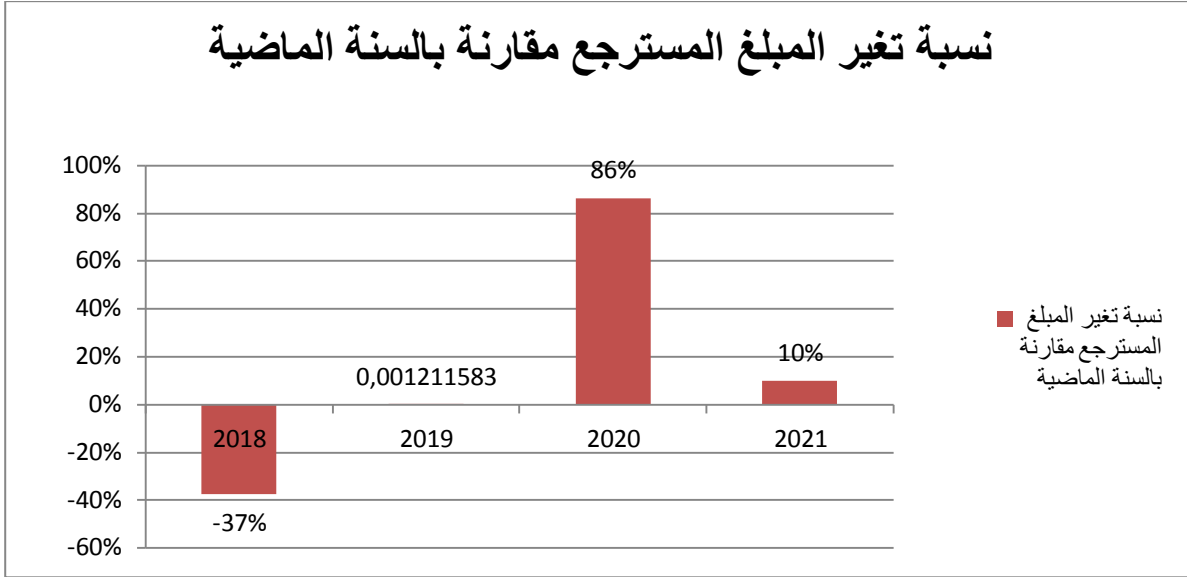
الشكل رقم 08 : يبين المبالغ المسترجعة



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية البليدة.

الرسم البياني: يبين نسبة تغير المبلغ المسترجع مقارنة بالسنة الماضية

الشكل رقم 09 : يبين نسبة تغير المبلغ المسترجع مقارنة بالسنة الماضية



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية البليدة.

الملاحظات:

- نلاحظ انخفاض كبير في المبالغ المسترجعة لسنة 2018 مقارنة بسنة 2017، وقدّر هذا التخفيض بنسبة مئوية قدرها 37%.

- نلاحظ زيادة طفيفة في المبالغ المسترجعة لسنة 2019 مقارنة ب 2018.

- نلاحظ زيادة كبيرة في المبالغ المسترجعة في سنة 2020 قدرت هذه الزيادة ب 86 % مقارنة بسنة 2019.

- نلاحظ استمرار الزيادة حيث زادت المبالغ المسترجعة في سنة 2021 بنسبة 10 % مقارنة بالسنة السابقة لها.

3-2 -متوسط مردودية الملف:

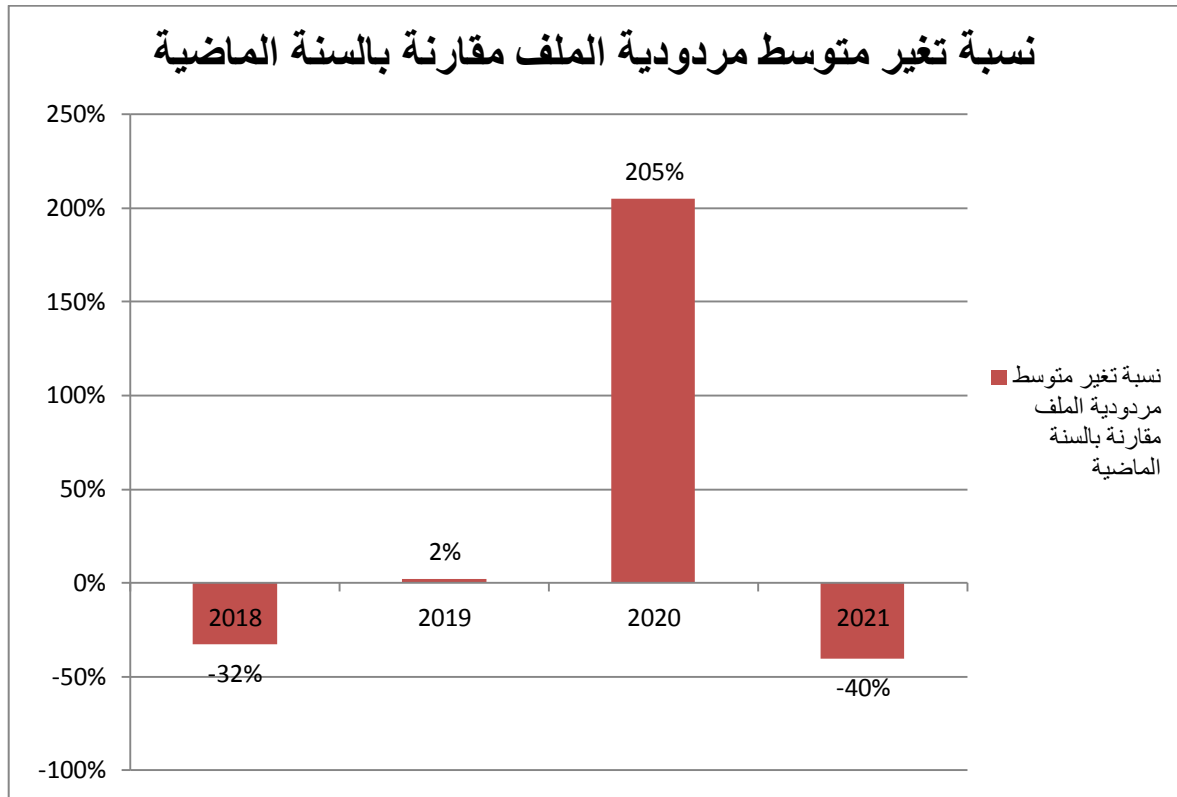
جدول 10 : يبين مردودية الملف الواحد

الوحدة: الدينار الجزائري

السنة	عدد الملفات المعالجة	المبالغ المسترجعة (الحقوق + الغرامات) ب (دج)	متوسط مردودية الملف ب (دج)
2017	99	616 855 445	6 230 863
2018	92	386 975 622	4 206 257
2019	90	387 444 475	4 304 939
2020	55	722 388 678	13 134 340
2021	101	793 447 096	7 855 912

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية البلدية.

الشكل رقم 10: يبين نسبة تغير متوسط مردودية الملف الواحد



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية البلدية.

الملاحظات : - انخفاض في نسبة متوسط مردودية الملف الواحد في سنة 2018 مقارنة بالسنة السابقة بنسبة مئوية قدرها 32 % ويمثل معدل مرتفع .

- ارتفاع بسيط في متوسط مردودية الملف في سنة 2019 مقارنة ب 2018 بنسبة 2 %.

- ارتفاع كبير في نسبة متوسط مردودية الملف قدرها 205 % في سنة 2020 مقارنة بالسنة السابقة

- انخفاض في متوسط مردودية الملف في سنة 2021 مقارنة بالسنة السابقة، وقد انخفض بنسبة 40%

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية من الناحية التطبيقية (حالة التحقيق المحاسبي)

سنتطرق في هذا المبحث إلى دراسة حالة تطبيقية لعملية التحقيق المحاسبي، لمعرفة المراحل المتمثلة في عملية التحضير للتحقيق ويليها عملية التحقيق المحاسبي ثم نهاية التحقيق وإجراءاته الختامية لمؤسسة خضعت لهذا التحقيق من طرف مديرية الضرائب لولاية البليدة.

المطلب الأول: المهام الأولية لعملية التحقيق المحاسبي.

1-تعريف بالمؤسسة الخاضعة للتحقيق:

- عنوان المؤسسة: ولاية البليدة.
- نشاط المؤسسة: استيراد الرخام.
- الشكل القانوني: شركة ذات المسؤولية المحدودة وذات الشخص الوحيد (EURL) .
- برنامج التحقيق: 2020.
- الفترة المعنية بالتحقيق: 2016، 2017، 2018، 2019.
- بداية التحقيق: يوم 25 أكتوبر 2020.
- نهاية التحقيق: يوم 7 جويلية 2021

- الضرائب التي تخضع لها المؤسسة ونسبها:

جدول 11 : يبين الضرائب التي تخضع لها المؤسسة

الوحدة: النسبة المئوية

المادة القانونية	نسبة الضريبة	الضريبة
المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال	19%	الرسم على القيمة المضافة TVA
المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	2%	الرسم على النشاط المهني TAP
المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة	26%	الضريبة على أرباح الشركة IBS
المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة	10%	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG LIBE

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المواد القانونية.

2- الإشعار بالتحقيق: (الملحق 01)

تم إشعار المؤسسة المعنية بالتحقيق حسب المادة 20- 4 من قانون الإجراءات الجبائية يوم 13 أكتوبر 2020 ويتضمن الإشعار المعلومات التالية:

- اسم الشركة.
- نوع نشاطها.
- مقر الشركة.
- رقم الإشعار.
- تاريخ بداية التحقيق يوم: 25 أكتوبر 2020 على الساعة 9 صباحا.
- الفترة المعنية بالتحقيق: 2016- 2017- 2018- 2019.
- الضرائب التي سيتم التحقيق فيها:
 - الرسم على القيمة المضافة (TVA).
 - الرسم على النشاط المهني (TAP)
 - الضرائب على أرباح الشركة (IBS)
 - الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور (IRG)
 - الضريبة على الدخل الإجمالي التحرري (Libe ; IRG)
 - الأجور والضرائب والرسوم الأخرى.

- تقديم الدفاتر المحاسبية والوثائق الإثباتية وأنظمة الإعلام الآلي المستعملة في المحاسبة.
- يحق للمؤسسة الاستعانة بمستشار لحضور اللقاءات مع المحققين ومتابعة عملية التحقيق.
- إرسال رفقة الإشعار ميثاق المكلف بالضريبة.
- في حالة الاعتراض عن عملية التحقيق من طرف المؤسسة الخاضعة للتحقيق، تخضع المؤسسة للضريبة تلقائيا وفق المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية.
- ذكر معلومات المراقبين (اسم ولقب والرتبة وإمضاء) رئيس فرقة التحقيقات الجبائية والمحققين.

3- الأعمال التحضيرية لعملية التحقيق المحاسبي:

- في الفترة التي تسبق عملية التحقيق المقدرة ب 12 يوم في هذه الحالة، قام المحقق بأعمال تحضيرية من أجل معرفة السيرة الجبائية للمكلف بالضريبة من خلال دراسة ما يلي:
- مدى التزام المكلف بالضريبة بالواجبات الجبائية في أجالها ومن بينها:
 - التصريح بالوجود.
 - إيداع التصريحات الشهرية.
 - الإجابة على مراسلات المفتشية.
 - التخفيضات في الضرائب والرسوم الممنوحة في حالة وجود منازعات.
 - معرفة جميع العمليات التي قام بها المكلف (بيع، شراء) عن طريق إرسال طلب المعلومات من الزبائن والموردين الذين يتعامل معهم المكلف. وطلب معلومات من البنوك التي يتعامل معها المكلف للتأكد من رقم الأعمال المصرح به وعدم وجود حسابات بنكية غير مصرح بها.
 - مقارنة الميزانيات لسنوات التحقيق لاستخراج العيوب والنقائص منها.
 - دراسة عناصر حسابات التسيير وذلك بإظهارها على الكشف المحاسبي من خلال استخدام النسب.

المطلب الثاني: عملية التحقيق المحاسبي:

يوم 25 أكتوبر 2020 على الساعة 9 صباحا وبعد انتهاء المهلة المقدمة للمؤسسة المقدرة ب 12 أيام، فالمكلف بالضريبة مجبر بتقديم جميع الوثائق المحاسبية اللازمة للمحقق. وبناء على تلك الوثائق يباشر المحقق عمله.

1- فحص المحاسبة:

قامت المؤسسة بتقديم جميع الوثائق المحاسبية الإلزامية (دفتر اليومية، دفتر الجرد.....) المنصوص عليها في المادة من 9 إلى 11 في القانون التجاري، والمستندات والإثباتات التي تبين صدق المعلومات المحاسبية المقدمة. وفق النظام المحاسبي الجديد (SCF).

واستوفت محاسبة المؤسسة جميع الشروط المنصوص عليها، ومنه فهي مقبولة شكلا.

2- الفحص المعمق للمحاسبة: الملحق (2)

بعد القيام بالفحص المعمق لحسابات المؤسسة لسنة 2017 تبين أنها تطبق هامش ربح أقل من هامش الجملة، وهو ما يتعارض مع قواعد المنافسة.

المؤسسة قامت بتطبيق معدل ربح متوسط قدره = 8.115061 %

مما قام المحققون بتعديل هذه النسبة إلى 20 % لذا تم تطبيق معامل هامش إجمالي قدره 1.20 على الاستهلاك المعلن: لذا سنوضح في الجدول التالي المبيعات المصرح بها لمديرية الضرائب.

جدول 12 : يبين مبيعات المؤسسة المصرح بها لسنة 2017

الوحدة: الدينار الجزائري.

رقم الفاتورة	تاريخ البيع	تكلفة المشتريات المباعة ب (دج)	المبلغ خارج الرسم (HT) ب (دج)
1	30/01/2017	1 144 109	1 236 954
2	2017/02/28	5 056 651	5 467 001
3	30/03/2017	1 373 024	1 484 445
4	30/04/2017	4 464 829	4 827 153
5	31/05/2017	5 834 345	6 307 806
6	29/06/2017	7 274 255	7 864 566
7	31/07/2017	2 756 960	2 980 689
8	31/08/2017	2 970 432	3 211 484
9	30/09/2017	6 518 210	7 047 167
10	31/10/2017	8 359 980	9 038 398
11	30/11/2017	9 079 351	9 816 146
12	31/12/2017	7 420 064	8 022 207

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق (2)

جدول 13 : المبالغ المعدلة من طرف المحققين هامش الربح قدره 20 %

الوحدة: الدينار الجزائري.

رقم الفاتورة	تاريخ البيع	تكلفة المشتريات المباعة ب (دج)	المبلغ خارج الرسم (HT) ب (دج)
1	30/01/2017	1 144 109	1 372 931
2	2017/02/28	5 056 651	6 067 981
3	30/03/2017	1 373 024	1 647 628
4	30/04/2017	4 464 829	5 357 795
5	31/05/2017	5 834 345	7 001 214
6	29/06/2017	7 274 255	8 729 107
7	31/07/2017	2 756 960	3 308 352
8	31/08/2017	2 970 432	3 564 518
9	30/09/2017	6 518 210	7 821 853
10	31/10/2017	8 359 980	10 031 976
11	30/11/2017	9 079 351	10 895 221
12	31/12/2017	7 420 064	8 904 077

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق (2)

التعليق:

قام المحقق الجبائي بتعديل رقم الأعمال عن طريق فرض هامش ربح جديد قدره 20 %، ومنح أصبح

رقم الأعمال 74.702.653 بدلا من 67.304.016 دج.

جدول 14 : يبين المبلغ المتهرب منه

الوحدة: الدينار الجزائري.

62 252 211	تكلفة المشتريات المباعة لسنة 2017 خارج الرسم (HT)
67 304 016	رقم الأعمال المصرح به من طرف المؤسسة خارج الرسم (HT)
74 702 653	رقم الأعمال المحقق خارج الرسم (HT)
7 398 637	المبلغ المتهرب منه

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق (2).
التعليق:

بعد طرح رقم الأعمال المصرح به من رقم الأعمال المحقق، وجدنا المبلغ المتملص، وهو المبلغ الذي سيتم من خلاله حساب الضرائب هو 7.398.637 دج

2-1 - تعديل الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

بعد تعديل رقم الأعمال وجب على المحقق حساب الرسم على القيمة المضافة للمبلغ المتهرب منه

جدول 15 : يبين الرسم على القيمة المضافة المتهرب منها

الوحدة: الدينار الجزائري.

74 702 653	رقم الأعمال المحقق
67 304 015	رقم الأعمال المصرح به
7 398 637	المبلغ المتهرب منه
19%	نسبة الرسم على القيمة المضافة
1 405 741	الحقوق
25%	نسبة الغرامة
351 435	الغرامة
1 757 176	المبلغ المستحق (الرسم على القيمة المضافة + الغرامة)

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق 02.

تعليق: تم تطبيق الرسم على القيمة المضافة للمبلغ المتهرب منه، وبما أن المؤسسة تختص في استيراد الرخام وحسب المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال فيطبق الرسم بمعدل 19 %، بالإضافة إلى غرامة نسبتها 25 %.

2 - 2 - تعديل الرسم على النشاط المهني (TAP) :

يتم حساب الرسم على النشاط المهني من رقم الأعمال، ومنه فعليه حساب الرسم على النشاط المهني للمبلغ المتهرب منه.

جدول 16 : الرسم على النشاط المهني المتهرب من دفعها

الوحدة: الدينار الجزائري.

المبلغ ب دج	البيان
74 702 653	رقم الأعمال المحقق
67 304 015	رقم الأعمال المصرح به
7 398 637	المبلغ المتهرب منه
2%	نسبة الرسم على النشاط المهني
147 973	الحقوق
15%	نسبة الغرامة
22 196	الغرامة
170 169	المبلغ المستحق (الرسم على النشاط المهني + الغرامة)

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق 02.

التعليق:

تم حساب الرسم على النشاط المهني لرقم الأعمال المتهرب منه بمعدل 2% حسب المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ولم يتحصل على تخفيض لأنه رقم أعماله محقق نقدا (حسب المادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

وتم احتساب غرامة نسبتها 15 %.

2-3- تعديل الضريبة على أرباح الشركة:

جدول 17 : يبين الضريبة على أرباح الشركة المتهرب منها

الوحدة: الدينار الجزائري.

المبلغ ب دج	البيان
7 398 637	المبلغ المتهرب منه
147 973	الرسم على النشاط المهني TAP
7 250 664	المبلغ الخاضع للضريبة على الأرباح المتهرب منه
1 622 364	المبلغ الخاضع للضريبة على الأرباح المصرح به
8 873 028	المبلغ الخاضع للضريبة الإجمالي
26%	نسبة الضريبة على أرباح الشركات
1 885 173	الضريبة على أرباح الشركة المتهرب منها
25%	نسبة الغرامة
471 293	الغرامة
2 356 466	المبلغ المستحق (الضريبة على ارباح الشركة + الغرامة)

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق 02.

التعليق: تم تعديل الضريبة على أرباح الشركات، بتطبيق معدل 26 % حسب المادة 150 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة على المبلغ المتهرب منه مطروح منه الرسم على النشاط المهني المتهرب من دفعه، كما طبقت الإدارة غرامة بنسبة 25% على المبلغ المتهرب.

2 - 4 - تعديل الضريبة على الدخل الإجمالي

جدول 18 : يبين الضريبة على الدخل الإجمالي المتهرب منها

الوحدة: الدينار الجزائري.

المبلغ ب دج	البيان
7 398 637	المبلغ المتهرب منه
147 973	الضريبة على النشاط المهني
1 885 173	الضريبة على أرباح الشركة
5 365 492	الدخل القابل للتوزيع
10%	انسبة لضريبة على الدخل التحري
536 549	الضريبة على الدخل التحري
25%	نسبة الغرامة
134 137	الغرامة
670 686	المبلغ المستحق (الضريبة على الدخل التحري + الغرامة)

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق 02.

التعليق: بعد خفض جميع التكاليف تم احتساب الضريبة على الدخل التحري المتهرب منه ، وتم تطبيق معدل 10% حسب المادة 104 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة ، وتطبيق غرامة بنسبة 25%

2 - 5 - المبلغ الكلي المتهرب منه :

جدول 2 : المبالغ الإجمالية المتهرب منها

الوحدة : الدينار الجزائري .

المبلغ ب دج	البيان
1 757 176	(الرسم على القيمة المضافة + الغرامة)
170 169	(الرسم على النشاط المهني + الغرامة)
2 356 466	(الضريبة على ارباح الشركة + الغرامة)
670 686	(الضريبة على الدخل التحريري + الغرامة)
4 954 497	المبلغ الإجمالي المتهرب منه

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق 02.

التعليق: بعد الانتهاء من حساب جميع المبالغ المتهرب منها والغرامات، تم إعداد هذا الجدول لمعرفة

المبلغ الإجمالي الواجب دفعه من طرف المكلف للإدارة الجبائية.

3 - التبليغ الأولي بنتائج التحقيق: (الملحق 02)

بعد الانتهاء من عملية التحقيق في المحاسبة. تم إرسال إشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة يوم 18 أفريل 2021، تعلمه الإدارة الجبائية بالنتائج التي تم تعديلها كأساس لحساب الضرائب والرسوم. ومطالبة المؤسسة الخاضعة للتحقيق بالضرائب الإضافية زائد الغرامات التي قمنا بحسابها في الجداول السابقة. كما أعلنت الإدارة الجبائية المكلف بأسباب زيادة هذه الضرائب، كما تمنحه حسب المادة 20 - 6 من قانون الإجراءات الجبائية مهلة 40 يوما لإرسال ملاحظاته واعتراضاته أو موافقته عن التعديلات المقترحة. يسقط حق الاعتراض إذا تجاوز المهلة المحددة.

كما تم تبليغ المكلف الخاضع للتحقيق بأن لديه الحق في طلب التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون، حسب الحالة من مدير كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات. ويحق له طلب تفسيرات شفوية حول محتوى الإشعار كما يحق له اختيار مستشار لمساعدته في الرد.

ويتضمن الإشعار (الاسم واللقب والرتبة وإمضاء) رئيس فرقة التحقيقات الجبائية والمحققين.

4 - رد المكلف بالضريبة : (الملحق 03)

بعد وصول إشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة، لم يرضى المكلف بالنتائج التي تم تعديلها لحساب الضرائب والرسوم، وقدم طعن لمديرية الضرائب لولاية البلدية يوم 9 ماي 2021.

قدم المكلف بالضريبة تبريرات التالية للمحققين من أجل تخفيض الضرائب:

- نشاطه يقتصر على استيراد مادة الرخام كمادة أولية وليست بضاعة جاهزة.
- أعلم الإدارة الجبائية بأنه يتعرض لخسائر كبيرة نتيجة الانكسار السهل لمادة الرخام عند نقلها في المركبات أو من طرف العمال.
- كما أبدى اعتراضه عن هامش الربح المطبق وأخبر الإدارة الجبائية بأنه لا يلائم حقيقة ممارسة النشاط.
- كما اقترح على الإدارة الجبائية احتساب هامش ربح قدره 10%.

5 -التبليغ النهائي: الملحق (04):

بعد تقديم الطعن من طرف المكلف بالضريبة، أرسلت الإدارة الجبائية إخطار بالتعديل النهائي للمكلف بالضريبة يوم 7 جويلية 2021 ردا على التبريرات والملاحظات المقدمة من المكلف.

تخبره بأن العناصر التي تم إخطارها في التبليغ الأولي تم الاحتفاظ بها جزئيا. وتم تخفيض هامش الربح من 20 % إلى 15 % . وسيتم حساب الضرائب كما يلي:

5-1 -تعديل هامش الربح:**جدول: 20 يبين تعديل هامش الربح**

الوحدة: الدينار الجزائري.

البيان	2017ب (دج)
رقم الأعمال المصرح به	67 304 016
تكلفة المشتريات المباعة	62 252 211
معدل هامش الربح	15%
رقم الأعمال المحقق	71 590 043
المبلغ المتهرب منه	4 286 027

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق 04 .

5 - 2 - تعديل الرسم على القيمة المضافة :

جدول 3 : يبين تعديل الرسم على القيمة المضافة

الوحدة: الدينار الجزائري.

المبالغ ب دج	البيان
71 590 043	رقم الأعمال المحقق
67 304 015	رقم الأعمال المصرح به
4 286 028	المبلغ المتهرب منه
19%	نسبة الرسم على القيمة المضافة
814 345	الحقوق
25%	نسبة الغرامة
203 586	الغرامة
1 017 932	المبلغ المستحق (الرسم على القيمة المضافة + الغرامة)

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق 04.

5-3- تعديل الرسم على النشاط المهني:

الوحدة: الدينار الجزائري.

جدول 22 : يبين تعديل الرسم على النشاط المهني

المبلغ ب دج	البيان
71 590 043	رقم الأعمال المحقق
67 304 015	رقم الأعمال المصرح به
4 286 027	المبلغ المتهرب منه
2%	نسبة الرسم على النشاط المهني
85 721	الحقوق
15%	نسبة الغرامة
12 858	الغرامة
98 579	المبلغ المستحق (الرسم على النشاط المهني + الغرامة)

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق 04.

4-5 - تعديل الضريبة على أرباح الشركة:

جدول 23 : يبين تعديل الضريبة على أرباح الشركات

الوحدة: الدينار الجزائري.

المبلغ ب دج	البيان
4 286 027	المبلغ المتهرب منه
85 721	الرسم على النشاط المهني TAP
4 200 306	المبلغ الخاضع للضريبة على الأرباح المتهرب منه
1 622 364	المبلغ الخاضع للضريبة على الأرباح المصرح به
5 822 670	المبلغ الخاضع للضريبة الإجمالي
26%	نسبة الضريبة على أرباح الشركات
1 092 080	الضريبة على أرباح الشركة المتهرب منها
25%	نسبة الغرامة
273 020	الغرامة
1 365 100	المبلغ المستحق (الضريبة على ارباح الشركة + الغرامة)

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق 04.

5 - 5 - تعديل الضريبة على الدخل الإجمالي :

جدول 4 : يبين تعديل الضريبة على الدخل الإجمالي

الوحدة: الدينار الجزائري.

المبلغ ب دج	البيان
4 286 027	المبلغ المتهرب منه
85 721	الضريبة على النشاط المهني
1 092 080	الضريبة على أرباح الشركة
3 108 226	الدخل القابل للتوزيع
10%	انسبة لضريبة على الدخل التحري
310 823	الضريبة على الدخل التحري
25%	نسبة الغرامة
77 706	الغرامة
388 528	المبلغ المستحق (الضريبة على الدخل التحري + الغرامة)

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق 04

5 - 6 - المبلغ الكلي المتهرب منه:

جدول 25 : يبين المبلغ الإجمالي المتهرب من دفعه

الوحدة: الدينار الجزائري.

المبلغ ب دج	البيان
1 017 932	(الرسم على القيمة المضافة + الغرامة)
98 579	(الرسم على النشاط المهني + الغرامة)
1 365 100	(الضريبة على ارباح الشركة + الغرامة)
388 528	(الضريبة على الدخل التحري + الغرامة)
2 870 138	المبلغ الإجمالي المتهرب منه

المصدر من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب الملحق 05

المطلب الثالث: أعمال نهاية التحقيق.

بعد الانتهاء من عملية التحقيق، يقوم المحقق بالأعمال التالية:

1- أعمال إعداد التقرير:

- إعداد جدول الضرائب (الكشف الفردي) ويقوم بتسجيله لدى المفتشية المختصة إقليميا التابع له المكلف الخاضع للتحقيق.
- يقوم المحقق بإعداد تقرير التحقيق المحاسبي في (أربعة) 04 نسخ مرفق بكل الوثائق المتعلقة بعملية التحقيق وهي:
 - 4 نسخ من الإشعار بالتحقيق.
 - 4 نسخ من الإشعار الأولي بإعادة التقويم.
 - 4 نسخ من رد المكلف بالضريبة.
 - 4 نسخ من الإشعار النهائي بإعادة التقويم.
 - 4 نسخ من ملخص الميزانية.
 - 4 نسخ من ملخص جدول حسابات النتائج.
 - 4 نسخ من جدول الضرائب (الكشف الفردي).
 - إعداد التقرير الختامي للتحقيق.
 - تنقيط السيرة الجبائية.

2- بداية عملية التحصيل:

- بعد القيام بتسجيل الكشف في المفتشية المختصة إقليميا، يقوم رئيس المفتشية بإرسال الكشف الى مكتب الاوراد لتسجيله، وبعدها يتم تسجيله يقوم رئيس المكتب بإرساله إلى مدير الضرائب للإمضاء ويوضع عليه تاريخ بداية التحصيل وتاريخ الاستحقاق.
- بعد الانتهاء من التسجيل والإمضاء، يتم إرساله إلى قابض الضرائب للتحصيل.
- بعد أن يقوم القابض باستقبال الكشف الفردي يقوم هو كذلك بتسجيله في سجل خاص، ويقوم بإرسال الإنذار بالدفع إلى المكلف بالضريبة، وينتظر حتى انتهاء أجال التحصيل والمتمثل في شهر و15 يوم، وعند انتهاء الأجل يبدأ تاريخ الاستحقاق، أين يتم احتساب غرامة التحصيل.

خلاصة الفصل الثالث:

من خلال الدراسة التي قمنا بها في هذا الفصل تبين لنا أن الرقابة الجبائية تلعب دورا هاما في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وأن مديرية الضرائب تسعى بكل الطرق لمكافحة هذه الظاهرة الخطيرة التي تضر بالاقتصاد الوطني.

وأثناء فترة التربص بمديرية الضرائب لولاية البلدة، قمنا بدراسة مفصلة على الإحصائيات والنتائج المتحصل عليها في الفترة الممتدة ما بين (2017-2022) من أجل معرفة الدور الهام التي تلعبه المديرية. كما تطرقنا إلى مؤسسة خاضعة لعملية التحقيق المحاسبي خلال الفترة ما بين 2016-2019 والذي يخص كل أنواع الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة ، لنبين المراحل التي تمر بها عملية التحقيق المحاسبي .

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة:

تم من خلال هذه الدراسة تناول الضريبة وأهميتها في تغطية النفقات الحكومية، وتأثيرها الكبير على الاقتصاد الوطني. لذلك تسعى الحكومة بشتى الوسائل والطرق لمعالجة ظاهرة التهرب الضريبي من أجل تحصيل الأموال المتهرب من دفعها ومراقبة الأموال الطائلة التي تتداول بكل حرية ودون رقابة في الاقتصاد الوطني.

ثقل العبء الضريبي دفع المكلف بالضريبة إلى السعي لتملص من دفعها عن طريق استغلاله لثغرات قانونية أو التلاعب في المحاسبة بواسطة تضخيم التكاليف أو تخفيض الإيرادات، مما يسبب أثارا سلبية على المستوى الاقتصادي، المالي والاجتماعي. وتكمن خطورة التهرب الضريبي في إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع وعدم المساواة فيما بينهم، والخطر الأكبر هو عدم مقدرة الحكومة على تقدير حجم التهرب الضريبي.

تسعى الحكومة لتقليص حدة التهرب الضريبي بشتى الطرق، وتعتبر الرقابة الجبائية الحل الأمثل للتقليل من حدتها، فالرقابة الجبائية تسعى لاستدراك وتعديل النقائص، وإظهار الإغفالات والتدليسات التي يقوم بها المكلف. وتقوم الإدارة الجبائية بهذا العمل بعدما قام المشرع بإعطائها مجموعة من الحقوق والصلاحيات من أجل تسهيل مهامهم كحق الرقابة وحق المعاينة..... الخ. وتقوم بالرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق على مستوى المفتشية (مركز الضرائب) وفي حالة الشك في التصريحات المقدمة يقوم المحققون بالتحقيق في الوثائق المحاسبية وتأخذ هذه العملية الصورة التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية.

بالرغم من كل الجهود المبذولة من طرف الإدارة الجبائية إلا أنها غير كافية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي والإدارة الجبائية غير قادرة لتحقيق الأهداف المرجوة، وذلك راجع للعديد من التحديات والصعوبات التي تواجه عملها. مما يستوجب تحسين عدة أمور لزيادة فعالية الرقابة الجبائية والحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

نتائج البحث:

وعلى ضوء ما سبق تم التوصل للنتائج التالية:

- الضريبة تعتبر من أهم الموارد التي تستخدمها الحكومة في تغطية نفقاتها.
- ظاهرة التهرب الضريبي منتشرة بشكل كبير ورغم الإجراءات المتبعة لمكافحتها إلى أنها غير كافية، وتجد السلطات صعوبة كبيرة في إحصاء حجم التهرب الضريبي.

- الرقابة الجبائية هي الوسيلة الوحيدة التي تبين أن المكلف بالضريبة يؤدي واجباته الجبائية.
 - الرقابة الجبائية عاجزة عن مكافحة التهرب الضريبي لنقص الإمكانيات وتطور طرق وأنواع التهرب الضريبي.
 - من خلال دراسة إحصائيات مديرية الضرائب لولاية البليدة تبين لنا أن عدد الملفات المحقق فيها ضئيل جدا مقارنة بالملفات الإجمالية على مستوى الولاية، وبالرغم من عدد الملفات المحقق فيها ضئيل إلا أن المديرية قامت باسترجاع مبالغ ضخمة.
 - وبدراستنا لحالة مؤسسة تختص في استيراد الرخام، تبين لنا أن المكلفين يستعملون طرق جديدة وثغرات مبتكرة للتملص من دفع الضريبة.
 - إن الرقابة الجبائية بحاجة ماسة إلى تعديلات كبيرة لزيادة فعاليتها كتطوير الموارد البشرية وزيادة عدد الملفات المعالجة والتحول التحقيق من النظام التقليدي إلى النظام الرقمي الخ.
- الاقتراحات والتوصيات:**

بعد عرض النتائج، يمكن تقديم الاقتراحات والتوصيات التالية، التي من شأنها أن تؤدي إلى تحسين عمل الرقابة الجبائية:

* في النظام الجبائي نقترح ما يلي:

- تفادي التغيرات المستمرة في النظام الجبائي.
- تخفيض الضرائب والرسوم لتشجيع المكلفين بالضريبة بتقديم التصريحات الحقيقية وتشجيع العاملين في السوق الموازي بالتصريح عن أعمالهم.

* في الإدارة الجبائية نقترح ما يلي:

- تزويد الإدارة الجبائية بالمعدات التكنولوجية المتطورة من أجل تسهيل وتسريع عملية الرقابة الجبائية.
- تحسين بيئة العمل لبناء منظومة متناسقة ومنسجمة بين مختلف أعوان الإدارة الجبائية.
- تكثيف عمليات البحث والتحقيق في المعلومات.

* في الموارد البشرية نقترح ما يلي:

- زيادة عدد الأعوان المحققون.
- التكوين المستمر لأعوان الرقابة الجبائية من أجل مواكبة التغيرات الحاصلة في النظام الضريبي والتطور التكنولوجي المستمر.
- تحفيز الأعوان المحققون ماديا ومعنويا من أجل زيادة مردودية العمل.

- حماية أعوان الرقابة الجبائية من جميع المخاطر التي تواجههم أثناء قيامهم بعملية التحقيق.
- تثقيف أعوان الرقابة الجبائية بضرورة النزاهة في أداء مهامهم.

* وفي العلاقات الخارجية نقترح ما يلي:

- إلزامية البنوك والمؤسسات المالية بتقديم الكشوف المالية المتعلقة بالتحويلات المالية اللازمة لعملية التحقيق.
- تبادل المعلومات مع العالم الخارجي لمنع نقل رؤوس الأموال إلى الخارج.
- بناء علاقة متينة بين المصالح الجبائية والمكلفين بالضريبة مبنية على حسن النية بين الطرفين
- تثقيف والإعلام المستمر للمكلفين بمستجدات التشريعات والقوانين وكل ما يتعلق بالضرائب من أجل تفادي الأخطاء التي يقع فيها المكلفون بالضريبة.

أفاق الدراسة:

بعد تناول هذا الموضوع على هذا النحو والتوصل إلى النتائج المذكورة، وكذا تقديم مجموعة من الاقتراحات. وفي الأخير يمكن أن تكون هذه الاقتراحات محل الدراسة والأخذ بعين الاعتبار من قبل السلطات المعنية، وتتمثل فيما يلي:

- دور الإصلاحات الضريبية في القضاء على السوق الموازي
- التأثير السلبي للتهرب الضريبي على الاقتصاد الوطني
- ضرورة إدماج التكنولوجيات الحديثة للإدارة الجبائية

وفي الأخير يمكننا القول إن التهرب الضريبي ظاهرة تضر بالاقتصاد الوطني وموارده المالية، والتصدي لهذه الظاهرة مسؤولية الجميع وليست مسؤولية الإدارة الجبائية لوحدها، وعلى الحكومة مضاعفة جهودها للحد من هذه الظاهرة.

قائمة المراجع

أولاً: باللغة العربية:

1 - الكتب:

- جلال الشافعي، العولمة الاقتصادية، الأثر على الضرائب في مصر، كتاب الأهرام الاقتصادي العدد 179، 2002
- حسن خلف فليح، مدخل إلى المالية العامة، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2007.
- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجبائية، 2005.
- رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة - مصر، 1979.
- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت - لبنان، 2008.
- طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء، الأردن، 2009.
- عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، مصر، 1994.
- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005.
- عمان - الأردن، 2008.
- محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة - الجزائر، 2003.
- محمد خصاونة، المالية العامة النظرية والتطبيق، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2014.
- محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
- محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003.
- محمد مرسي فهمي، سيد لطفى عبد الله، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعية وتطبيقاتها العملية، القاهرة، بدون دار نشر، 1999.
- محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة، الأردن، 2009
- منصور بن عمارة، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار الهومة 2016.
- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2016.

- ولهي بوعلام، أثر المردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي، حالة الجزائر، الجزائر، 2003-2004.

- ياسر صالح الفريجان، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر والتوزيع،

2- المذكرات والرسائل الجامعية:

- جغادر زينب، الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الجبائية في الجزائر 1992-2011، مذكرة نيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر 2004.

- سلمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة نيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2011/2012.

- علالي محمد علي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة، تخصص محاسبة، المدرسة العليا للتجارة، 2007 / 2008

- عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2003-2004.

- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2010/2011.

- محمد طالبي، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري (1995-1999) شهادة نيل ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير جامعة الجزائر 2004.

- محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم تخصص علوم اقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014 - 2015

- نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة نيل شهادة الماجستير جامعة الجزائر، 2004

3- القوانين:

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة طبعة 2022.

- قانون الرسوم على رقم الأعمال طبعة 2022.

- قانون الإجراءات الجبائية طبعة 2022.

- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة.

- قانون التجاري طبعة 2022.

- المرسوم التنفيذي رقم 06-327 مؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق ل 18 سبتمبر 2006 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

4- الملتقيات والمنشورات:

- بغني شريف، سلطات الإدارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي، مقال، المركز الجامعي صالحى أحمد بونعامة 2021.
- بوشيخي عائشة، بوشيخي فاطمة، مجلد الدراسات الجبائية، العدد 01، جامعة تلمسان.
- بولجة نادية، حسين نواره، الحماية الجزائرية للأمن الاقتصادي من الغش الضريبي، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، المجلد 12، العدد 3، 1-1-2022
- عبد الرحيم لواج، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل، مجلة أوراق اقتصادية، 2018.
- مصطفى عوادي، نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر (مقال)، جامعة الوادي، 2016
- منير لواج، عبد الرحيم لواج، دور التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية في الكشف عن الوعاء الحقيقي للضريبة على الدخل الإجمالي، دراسة حالة ملف جبائي بمركز الضرائب جيجل 2017 - 2020، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، مجلد 8 رقم 1، 2022
- مونة مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية المجلد 4 العدد 1، سنة 2021.

5- المواقع الإلكترونية:

- الموقع الإلكتروني الرسمي للمديرية العامة للضرائب www.mfdgi.gov.dz
- الجريدة الإلكترونية: جريدة الشروق www.echoroukonline.com

ثانيا: باللغة الفرنسية.

- A. Hamini, L'audit comptable et financier, Ed Perti, Alger, 2001.
- Claude Laurent, Contrôle fiscale la vérification personnelle Bayausaine, France, 1995.
- Marc Leray, Le contrôle fiscale, édition l'hurmattan, paris, 1993,

الدلائل:

- Guide de VASEF.MF/DGI/DRV. 2002 P15

الملاحق

الملحق 01 :

Envoyer par messagerie

الملاحق رقم 01 لسنة 2020

Imprimer le formulaire

Série O n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WIL. YA

EURL

Rue:

Z:

Rue:

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

13/10/2020

Référence N°

DIW.SDCF/BV/9/2020

Lettre avec
A.R
N°

Mr.

LE GERANT DE LA EURL

"IMPORTATION"

J.W.BLIDA

BLIDA

Le 13/10/2020

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre Entreprise le 25.10.2020 à 09 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2016, 2017, 2018, 2019 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : TVA-TAP-IBS-IRG/Libe,IRG/Salaires -Autre Impôts et Taxes.

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

الملحق 02 :

الملاحق رقم 02، التبليغ الأولي

Imprimerie le formulaire
Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA ... YA
A

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°: ...DIW/SDCF/BVCF/2021

Lettre avec
A.R.
N°

Mr. LE GARANT DE LA EURL : ...
"IMPORTATION"
A.

BLIDA

Le

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

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 91 du 13 oct. 20, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2017, 2018, 2019, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TVA-TAP_IBS-IRG/lib -IRG/Salaires- Autre Impots et Taxes.

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

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

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

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

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

La présente notification comporte 05 feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade

des vérificateurs

INSPECTEUR D'IMPOTS

/ de : Vérification N° : 12020 Mr : le Gérant de EURL - Notification N° : / DIW / 09 / SDCF / BVF / du : - Nombre de Pages : (05)
--

Nous avons l'honneur de vous relater, ci-après les conclusions auxquelles nous sommes parvenus à l'issue de la vérification comptable et fiscale dont votre entreprise à fait l'objet.

Cette vérification inscrite au programme de travail 2020, dans le cadre des dispositions de l'article 20-01^{ère} du code des procédures fiscales, a pour objet de contrôler la sincérité des déclarations fiscales que vous avez souscrites, et qui s'étale du 01/01/2017 au 31/12/2019.

Nous vous rappelons tout d'abord la position fiscale de votre entreprise :

***En Matière de Taxes sur le Chiffre d'Affaires :**

Réalisant L'importation des Marbres et granites ; votre activité est obligatoirement redevable de la taxe sur la valeur ajoutée dans les conditions prévues par l'article 02 paragraphe 2 du C.TCA..

*** En Matière d'Impôts Directs et Taxes Assimilées :**

En matière d'impôts directs et taxes assimilées, votre activité est soumise à la taxe sur l'activité professionnelle au taux de 02 %, et ce conformément aux articles 217 et suivant du « CID ».

A l'impôt sur les bénéfices des sociétés IBS au taux de 26% conformément aux articles 136 et 150 du CIDTA.

Votre société est tenue d'opérer une retenue à la source de 10% pour 2015, 2016, 2018 et 15% pour 2018 libératoire sur les revenus réputés distribués aux associés et actionnaires conformément aux dispositions de l'article 104 du CIDTA.

Enfin, vous êtes chargés, en vertu des articles 66 à 76 du même code, de la retenue à la source et du versement au Trésor de l'IRG catégorie traitements et salaires à la charge des salariés.

DIW de : 1

- Vérification N° : 1232 Mr : le Gérant de EURL

- Notification N° : / DIW / 09 / SDCF / BVF / du :

- Nombre de Pages : (04)

Examen de la Comptabilité :

En la Forme :

L'examen de votre comptabilité en la forme à permis de constater l'existence de tous les livres comptables obligatoires prévus par les articles 09 à 11 du code de commerce ,appuyés des pièces justificatives, lesquels ont été tenus selon les recommandations du nouveau système comptable et financier (SCF)

AU FOND : L'examen de votre comptabilité dans le fond nous a permis de constater les ventes en 2017 destinées aux 'divers clients 'en appliquant une marge inferieure à la marge de gros, ce qui est contraire aux pratiques commerciales et les règles de la concurrence édictées par la réglementation,

De ce fait le service s'est vu dans l'obligation de procéder à la régularisation de votre situation fiscale de l'exercice 2017 en considérant ces ventes comme ventes réalisé au détail avec une marge brute de 20% ,ce qui donne lieu à l'application d'un coefficient de marge brute de 1,20 sur les consommations déclarées à savoir :

Exercice 2017 :

N/FCT	DATE	CLIENTS	MT HT
1	30/01/2017	DIVERS CLIENTS	1 236 954,22
2	28/02/2017	DIVERS CLIENTS	5 467 001,33
3	30/03/2017	DIVERS CLIENTS	1 484 445,29
4	30/04/2017	DIVERS CLIENTS	4 827 152,59
5	31/05/2017	DIVERS CLIENTS	6 307 805,54
6	29/06/2017	DIVERS CLIENTS	7 864 565,74
7	31/07/2017	DIVERS CLIENTS	2 980 689,34
8	31/08/2017	DIVERS CLIENTS	3 211 484,09
9	30/09/2017	DIVERS CLIENTS	7 047 167,23
10	31/10/2017	DIVERS CLIENTS	9 038 397,82
11	30/11/2017	DIVERS CLIENTS	9 816 145,69
12	31/12/2017	DIVERS CLIENTS	8 022 206,93
CA HT 2017			67 304 015,81
Consommation détail déclaré (08,11%)			62 252 211,00
CCoefficient de marge			1.20
CA RECONNU			74 702 653,20
Rehaussements			7 398 637,39

- DIW de : ...
 - Vérification N° : ... Mr : le Gérant de EUR'
 - Notification N° : ... / DIW / 09 / SDCF / BVF / du :
 - Nombre de Pages : (05)

-TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (LA T.V.A) Unité : DA

ex	Chiffre d'affaires Reconnus	Chiffre d'affaire Déclarés	Chiffre d'affaires Rehaussés	T %	Droits	Tx pté %	pénalité
2017	74.702.653	67.304.015	7.398.637	19	1.405.741	25	351.435

-TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONELLE (LA T.A.P)

ex	Chiffre d'affaire Reconnu	Chiffre d'affaire Déclarés	Chiffre d'affaire Rehaussés	Tau x%	Droits	Tx pté	pénalité
2017	74.702.653	67.304.015	7.398.637	02	147.973	15%	22.196

-IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCITES (I.B.S)

LIBELLE	2017 en Da.
REHAUSSEMENT BRUT	7.398.637
Déduction TAP	147.973
REHAUSSEMENT NET	7.250.664
BENEFICE DECLARE	1.622.364
BENEFICE RECONNU	8.873.028
DROIT I.B.S AU TAUX 26%	1.885.173
Pénalité-25%-	471.293.

- DIW de : 4
 - Vérification N° : Mr : le Gérant de E
 - Notification N° : / DIW / 09 / SDCF / BVF / du :
 - Nombre de Pages : (05)

Impot Sur Le Revenu Global IRG/Liberatoire Unité : DA

LIBELLE	2017
REHAUSSEMENT BRUT	7.250.664
Déduction I.B.S	1.885.173
REVENU DISTRIBUABLE	5.365.491
IRG/LIBERATOIRE à 10 %	536.549
Pénalités-25%-	134.137

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

Le chef de brigade ;

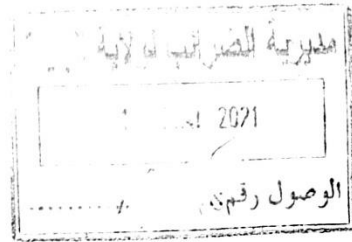


Les Vérificateurs ;

(I re)

الملحق 03 :

المادة رقم 3 رد الملائمة
السعوية الجبائية



النشاط : إستيراد مادة الرخام .

العنوان : ...

الموضوع : تقديم طعن .

لي كل الشرف العظيم أن أتقدم إلى سيادتكم الموقرة بهذا الرد فيما يخص الورد الإشتعاري الصادر عن مصلحة الرقابة الجبائية للفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية 2019 والتي تم فيها تغيير سعر البيع لهذه المادة كما تم تقديره بمعدل 30% ومن ثم تم احتساب الضرائب .

أحييتكم علما أن نشاطي يقتصر على إستيراد مادة الرخام كمادة أولية وليست بضاعة جاهزة للبيع حيث يقع بيدها نتيجة الطلب ويتطلب هذا الأخير في تقطيعها على حسب المقياس المطلوب من طرف الزبون وكما تعلمون أن هناك خسارة كبيرة على هذه المادة يوميا وبشكل كبير من حيث إنكسارها وتفكيكها ، وأحيانا بمجرد نقلها في المركبات يتم تكسيرها من طرف العمال وهذا معروف لدى الجميع كما أنني صرحت عن كل هذه المشاكل اليومية التي يعاني منها نشاطي ، غير أن الإدارة لم تأخذ هذه الحقائق بعين الاعتبار في تقديرها هامش بيع عشوائي لا يعبر عن حقيقة النشاط ولا يمكن في أي حال من الأحوال تحقيقه أمام هذه الظروف التي تم ذكرها في واقع ممارسة النشاط .

كما أنه تم التصريح عن معدل الهامش بـ 10 % الملائم مع حقيقة ممارسة النشاط. باتخاذ ما تم ذكره .

- وفي الأخير ، وبدون إطالة عن سيادتكم رجائي الوحيد وأملي فيكم إتخاذ الإجراءات اللازمة فيما يخص هذه التوضيحات في إلغاء هامش البيع المقدر من طرف المصلحة الذي ليس له أي مصداقية كما أنه لا يعبر عن حقيقة النشاط الممارس ، كما تقبلوا مني كل فائق الإحترام والتقدير .

إمضاء المعني بالأمر.

EURI

الملحق 04 :

ROYER par messagerie

الرسالة رقم 04، التبريد النهائي

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 sexes

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS WILAYA

Rue MEDDAH Mohamed N°58

28

18/04/2021

Référence N°: DJW/SDCF/BVCF/2021

Lettre avec A.R. N°

Mr. LE GARANT DE LA EURL F "IMPORTATION" R. DA.

BLIDA LE Le 30.06.2021

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

Madame, Monsieur, LE GERANT DE LA EURL F

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 10/05/2021 et du en réponse à la notification de redressement N° du 20/12/2020 et la notification complémentaire / rectificative N° du 18/04/2021

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

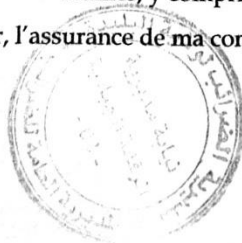
En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article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

La présente lettre comporte 03 feuilles, y compris celle-ci.

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

Chief de brigade

1/10 X



Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

Monsieur ;

Comme suite à votre correspondance citée ci-dessus, vous avez formulé des observations relatives aux résultats issus de la vérification comptable et fiscale dont votre Entreprise a fait l'objet au titre des exercices 2016, 2017, 2018 et 2019, en sollicitant la révision du taux de la marge retenue par le service.

En réponse, et compte tenu des circonstances de votre activité, nous avons l'honneur de vous informer que le service a jugé utile de réviser à la baisse la marge qui sera ramenée à 15% au lieu de 20%.

De ce qui précède, Votre situation fiscale se présente comme suit

1- Ventes Détails

Exercices 2016-2017

LIBELLE	2016	2017
CA DETAIL	16 461 453,84	67 304 015,81
Consommation Détail (CA/Coefficient Marge Gros)(09%)	15 102 251,23	62 252 211,00
Marge Détail Retenue	15%	15%
CA RECONNU DETAIL	17 367 588,92	71 590 042,65
Rehaussement CA Détail	906 135,07	4 286 026,84

2- Gain de Change

C/541	LIBELLE	Montant 2016
	TOTAL GAIN DE CHANGE	2 218 533,35

-TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (LA T.V.A)

	Chiffre d'affaire Reconnu	Chiffre d'affaire Déclarés	Chiffre d'affaire Rehaussés	Ta ux %	Droits	T. pté	pénalité
2016	31.899.657	30.993.522.	906.135	17	154.043	15%	23.106.
2017	71.590.041	67.304.015	4.286.026	19	814.345	25%	203.586

-TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONELLE (LA T.A.P)

ex	Chiffre d'affaire Reconnu	Chiffre d'affaire Déclarés	Chiffre d'affaire Rehaussés	Tau x%	Droits	Tx pté	pénalit é
2016	31.899.657	30.993.522.	906.135	02	18.123.	10%	1.812.
2017	71.590.041	67.304.015	4.286.026	02	85.721	15%	12.858

-IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCITES (I.B.S)

LIBELLE	2016	2017
REHAUSSEMENT BRUT	906.135	4.286.026
Deduction TAP	18.123.	85.721
REHAUSSEMENT NET	888.012	4.200.305
(+) GAIN DE CHANGE	2.218.533	-
BENEFICE DECLARE	722.987	1.622.364
BENEFICE RECONNU	3.829.532	5.822.669
DRUIT I.B.S AU TAUX 26%	807.702.	1.092.079
pénalité-25%	201.925.	273.020.

Impot Sur Le Revenu Global IRG/Liberatoire

Unité : DA

LIBELLE	2016	2017
REHAUSSEMENT BRUT	3.106.545	4.200.305
Déduction I.B.S	807.702.	1.092.079
REVENU DISTRIBUABLE	2.298.843	3.108.226
IRG/LIBERATOIRE à 10 %	229.884	310.823
Pénalités-25%-	57.471	77.705

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

Le chef de brigade ;

**Les Vérificateurs ;**


الملحق 05 :

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

Année n° : **2016**

Série D - n° 1° A
 CODE ACTIVITE
 DATE DE MISE EN RECOURS
 DATE D'EXIGIBILITE

Série D - n° 1° B
 CODE ACTIVITE
 DATE DE MISE EN RECOURS
 DATE D'EXIGIBILITE

RECEPTE DES IMPOTS

(Cache et identification)

M. Le GERANT de la EURL
 Activité ou Profession : **IMPRESSION**
 Adresse : **W. ...**
 Article d'imposition : **W. ...**
 Numéro d'identification Statistique : **W. ...**
 Numéro d'identification Fiscale : **W. ...**

(Les bases imposables et les droits sont arrondés en dirhams) إلى 01 01 2016 و 31/12/2016

ANNEE	BASE * Imposable (A)	BASE Imposable déduite (B)	MONTANT réductionnel (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		MONTANT des droits requis	PENALTES		
					De la base imposable	De la base imposée (Dédouane)		Taux	Montant	
2016	2298843	—	2298843	22,98%	—	—	229884	2,5%	5747	
2016	3822669	722984	306595	26,7%	98730	—	306595	2,5%	7664	
2016	3159004	6730405	4286026	22,7%	434680	—	428602	2,5%	10712	
2016	3090352	96625	96625	3,1%	58889	—	96625	2,5%	2421	
TOTAL GENERAL DU ROLE										
								2411548	2062403	436487

السيد (1) السيد
 السيد السيد
 السيد السيد
 السيد السيد
 السيد السيد

مديرة الضرائب ولاية
 ولاية تلمسان 505
 الجزائر