

جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير



قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تخصص: التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير

الشعبة: العلوم المالية و المحاسبة

دور التدقيق و الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي

دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

مقدمة من طرف :

تحت إشراف الأستاذ:

بو عزة لويزة

برياطي حسين

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بن زيدان ياسين	استاذ محاضر " أ "	جامعة مستغانم
مقررا	برياطي حسين	استاذ محاضر " أ "	جامعة مستغانم
مناقشا	ولد سعيد محمد	استاذ محاضر " أ "	جامعة مستغانم

السنة الجامعية : 2021-2022

إهداء

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى أما بعد
الحمد لله الذي وفقنا لنتمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه
ثمرة الجهد والنجاح بفضلته تعالى مهداة إلى كل العائلة الكريمة التي ساندتني ولا تزال تدعمني وإلى
جميع الأقارب والأصدقاء من قريب أو بعيد وإلى كل من دعا لنا بالخير والنجاح

شكر و عرفان

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات وبتوفيقه تتحقق الغايات والصلاة والسلام على خير الأنام الذي قال:

" لا يشكر الله من لا يشكر الناس "

نتقدم بشكرنا الجزيل إلى أساتذتنا الكرام على النصائح التي أمدونا بها جزاهم الله خيرا،
وعلى رأسهم

الأستاذ "بريأتي حسين" له كل التقدير و الاحترام.

الفهرس

الإهداء

الشكر

قائمة الأشكال والجداول

ملخص

المقدمة

العامه.....

1.....

الفصل الأول: مفاهيم عامه حول التدقيق و الرقابة الجبائيه

5.....

مقدمة الفصل

6.....

المبحث الأول: مفاهيم حول التدقيق

7.....

المطلب الأول: تعريف التدقيق الجبائي

7.....

المطلب الثاني: أشكال التدقيق

الجبائي.....

8.....

المطلب الثالث: معايير التدقيق

الجبائي.....

15...

المبحث الثاني : الإطار القانوني والتنظيمي للتدقيق

الجبائي.....

17.....

المطلب الأول: مبادئ وأهداف التدقيق

الجبائي.....

17.....

المطلب الثاني: الإطار القانوني للتدقيق الجبائي

19.....

المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للتدقيق الجبائي

23.....

المبحث الثالث : عموميات حول الرقابة
الجبائية

27.....

المطلب الأول: ماهية
الجبائية

.....
27.....

و
المطلب الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية
اشكالها
33.....

المطلب الثالث: أسباب اجراء الرقابة الجبائية و اهدافها

37.....

خاتمة

.....
الفصل
40.....

الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب

الضريبيين.....
41.....

مقدمة الفصل

.....
42.....

المبحث الأول : مدخل الى التحصيل

الضريبي.....
43

المطلب الأول: ماهية التحصيل

الضريبي.....
43....

المطلب الثاني: طرق التحصيل الضريبي

و ضماناته.....
44.....

المطلب الثالث: اجراءات التحصيل

الضريبي.....
49

المبحث الثاني: مفاهيم حول التهرب

الضريبي.....
50

المطلب الأول: تعريف التهرب

الضريبي.....
50.....

المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي و

مجالاته.....
51.....

المطلب الثالث: تفعيل اليات الرقابة

الجبائية.....
54.....

المبحث الثالث: طرق التهرب الضريبي و اجراءات زيادة التحصيل

الضريبي.....
60.....

المطلب الأول: طرق التهرب

الضريبي.....
60.....

المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي

وآثاره.....
63.....

المطلب الثالث: إجراءات مكافحة التهرب الضريبي و زيادة التحصيل

الضريبي.....
66.....

خاتمة

الفصل.....

72.....

الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية

مستغانم.....
73.....

مقدمة الفصل

.....

74.....

75.....	المبحث الأول: تقديم المديرية العامة للضرائب
75.....	المطلب الأول: نبذة عن المديرية العامة للضرائب
76.....	المطلب الثاني: مهام مديرية الضرائب لولاية مستغانم
81.....	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية مستغانم
82.....	المبحث الثاني: التصريحات والعقوبات الجبائية
.....	المطلب الأول: أنواع التصريحات
82.....
87.....	المطلب الثاني: المخالفات والعقوبات الجبائية
.....	المطلب الثالث: المنازعات الضريبية
89.....
93.....	المبحث الثالث: دراسة حالة وفق التحقيق المحاسبي
93.....	المطلب الأول: خطوات وإجراءات عملية التحقيق
94.....	المطلب الثاني: النقص التي تحتويها محاسبة المكلف
95.....	المطلب الثالث: تحديد الأسس الضريبية وتبليغ النتائج الأولية
.....	خاتمة الفصل
102.....

خاتمة

عامة

.....
103.....

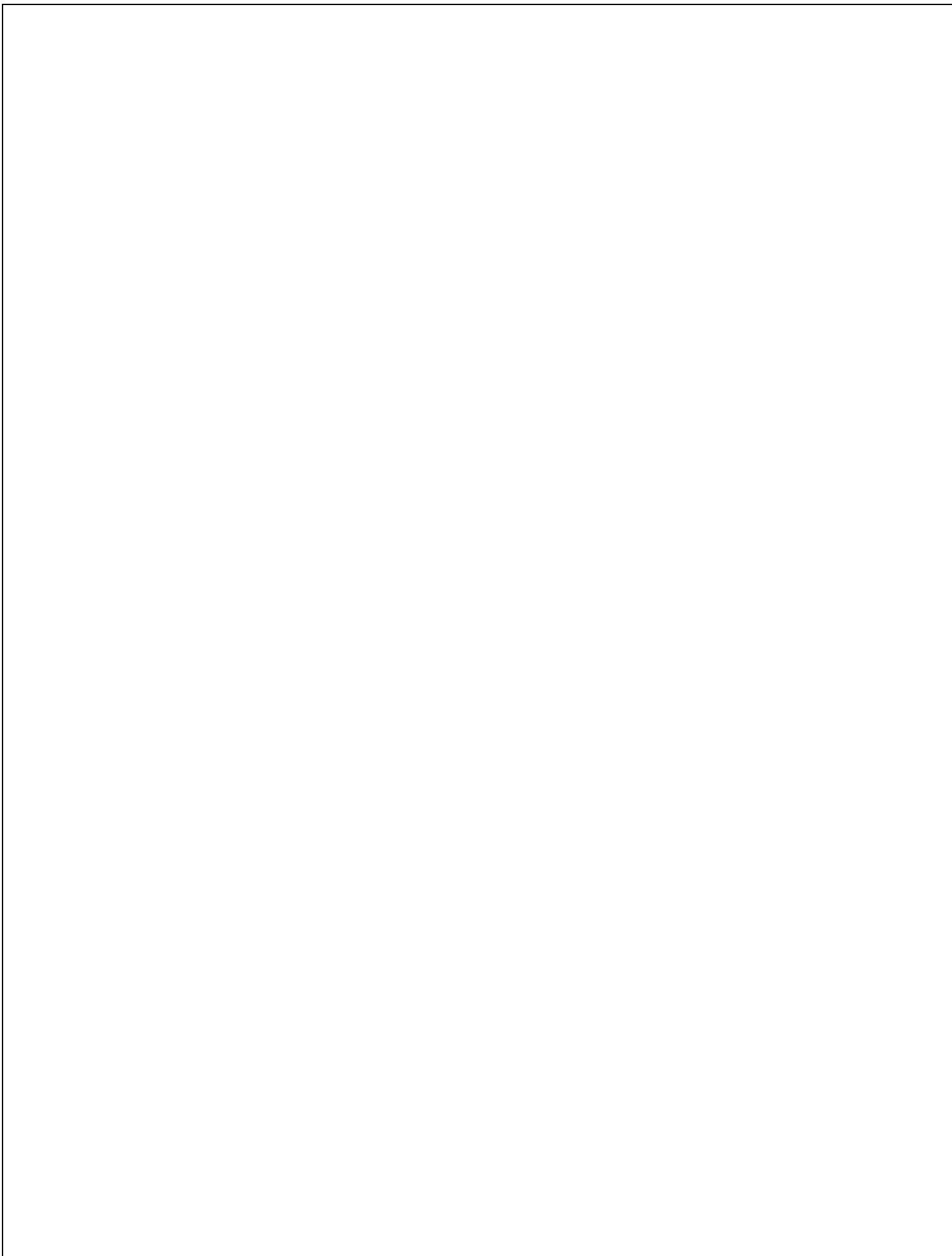
قائمة

المراجع

.....
105.....

صفحة	قائمة الأشكال
10	شكل رقم 01 مخطط الرقابة على الوثائق
15	شكل رقم 02 مخطط أشكال التدقيق الجبائي
37	شكل رقم 03 أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر
81	شكل رقم 04 الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب
97	شكل رقم 05 دائرة نسبية تمثل حقوق (TAP) المحصلة و المسترجعة
98	شكل رقم 06 دائرة نسبية تمثل حقوق (TVA) المحصلة و المسترجعة
100	شكل رقم 07 دائرة نسبية تمثل حقوق (IBS) المحصلة و المسترجعة

صفحة	قائمة الجداول
32	جدول رقم 01 اوجه التشابه والاختلاف بين الضريبة والرسم
53	جدول رقم 02 توزيع التجار حسب قطاع النشاط التجاري
58	جدول رقم 03 نطاق و اهداف التحقيق المصوب
70	جدول رقم 04 العقوبات بموجب التشريع الجبائي لجريمة الغش و التهرب الضريبي
95	جدول رقم 05 جدول اعادة تشكيل رقم الأعمال
96	جدول رقم 06 جدول اعادة تشكيل الأرباح
96	جدول رقم 07 جدول اعادة تسوية الرسم على النشاط المهني (TAP) لرقم الأعمال المحقق
98	جدول رقم 08 جدول اعادة تسوية الرسم على القيمة المضافة لرقم الأعمال المحقق
99	جدول رقم 09 جدول اعادة تسوية الضريبة على ارباح الشركات (IBS)



ملخص :

الجزائر ككل الدول تسعى دائما إلى تطوير وتنمية اقتصادها وذلك من خلال زيادة عائداتها ومن أهمها الضرائب، فهي تسعى دائما إلى زيادة تحصيلها ومعالجة ظاهرة التهرب منها ، فالتحصيل الضريبي يعتبر من اهم الاليات التي تعمل الدولة على تطويره و تفعيله لضمان تنفيذ سياستها المالية وتحقيق الاهداف التي ترجوها سواء كانت اقتصادية او اجتماعية او تنموية ، فلم تعد الضريبة وفقا لذلك غاية بحد ذاتها ، وانما وسيلة تسعى الدولة من خلالها تحقيق غاياتها الاجتماعية و اهدافها الاقتصادية، ولكن تفعيل هذا المفهوم مرهون بمدى استجابة المكلفين لواجباتهم الضريبية، وكذا تواجد نظام فعال قادر على تحصيل تلك الضرائب.

الكلمات المفتاحية :

- التحصيل الضريبي -- الرقابة الجبائية -- التدقيق الجبائي -- التهرب الضريبي.

Rèsumè :

L'Algérie, comme tous les pays, cherche toujours à développer son économie à travers ses recettes, dont le plus important sont les impôts. Elle cherche toujours à les percevoir et à lutter contre le phénomène de leur fraude, qui est devenu une menace pour le trésor public. , elle a donc utilisé des contrôles fiscaux en menant des enquêtes pour découvrir les erreurs déclarées par les contribuables, ce qui est un moyen efficace dont dépend l'administration.

Mots clé : Recouvrement fiscal - contrôle fiscal -audit fiscal –évasion fiscal .

مقدمة عامة:

تعتبر الضرائب من اهم الادوات التي تلجا اليها الدولة لتنفيذ سياستها المالية وتحقيق الاهداف التي ترجوها سواء كانت اقتصادية او اجتماعية او تنموية ، فلم تعد الضريبة وفقا لذلك غاية بحد ذاتها ، وانما وسيلة تسعى الدولة من خلالها تحقيق غاياتها الاجتماعية و اهدافها الاقتصادية، ولكن تفعيل هذا المفهوم مرهون بمدى استجابة المكلفين لواجباتهم الضريبية، وكذا تواجد نظام فعال قادر على تحصيل تلك الضرائب.

والجزائر تعتمد على نظام ضريبي تصريحي يعطي الحرية والاستقلالية النسبية المكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بما يوافق أنشطتهم ومداخيلهم الحقيقية فان التشريع الجبائي أعطى المكلفين حقوق وواجبات وأعطى من جهة أخرى للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف مراقبة التصريحات التي غالبا ما تكون غير صحيحة وهذا ما يسمى بالتهرب الضريبي.

منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية للحفاظ على امتيازات الخزينة العمومية، كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف تحسن مردودية التحصيل الضريبي والتأكد من استرجاع الدولة لكامل حقوق المال العام ومكافحة التهرب الضريبي او على الأقل التخفيف من حدته، ومن اهم تلك الوسائل التي تعتمد عليها ادارة الضرائب، نجد التدقيق و الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها و الياتها التي تسعى جاهدة من اجل الرقابة على التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، و ذلك باعتبارها اداة وقائية وردعية في ان واحد تسعى الادارة الجبائية من خلالها الى زيادة التحصيل الجبائي و كبح نزيف التهرب الذي ينخر الاقتصاد الوطني ويفوت على الخزينة العمومية فرصة الاستفادة من موارد مالية معتبرة يمكن ان تستفيد الدولة منها تنمويا.

إشكالية البحث:

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

✓ كيف يساهم كل من التدقيق و الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي؟

الأسئلة الفرعية:

- ✓ ما هو التدقيق الجبائي؟
- ✓ ماذا نعني بالرقابة الجبائية؟
- ✓ ماهية التهرب الضريبي؟
- ✓ اليات زيادة التحصيل الضريبي؟

الفرضيات:

- ✓ التدقيق الجبائي له أهمية بالغة في الحد من التهرب الضريبي
- ✓ تطبيق التدقيق و الرقابة الجبائية له أثر كبير في زيادة التحصيل الضريبي.
- ✓ تركز فعالية التدقيق الجبائي في مدى كفاءة الإدارة الجبائية.

المنهج المتبع:

من أجل الاجابة على مختلف التساؤلات المطروحة التي تعكس إشكالية البحث ، و اختبار صحة الفرضيات المذكورة أعلاه ، قمنا باختيار المنهج الوصفي التحليلي في البحث ، وذلك بتطرقنا إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بالتدقيق و الرقابة الجبائية والرقابة الجبائية و كذلك التهرب الضريبي و زيادة التحصيل الضريبي بغرض فهم الاطار النظري لموضوع البحث .أما الجانب التطبيقي قمنا بدراسة حالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم .

اهمية البحث :

يستمد البحث اهميته من المكانة التي اصبحت تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بصفة عامة وتمويل الخزينة العمومية بصفة خاصة ، وياتي هذا تزامنا مع الازمات التي يواجهها الاقتصاد الوطني و انخفاض مداخيل الجباية البترولية ، الامر الذي دفع بالدولة للبحث عن موارد مالية اخرى تعوضها من اهمها زيادة ايرادات الجباية العادية من خلال تفعيل الناجع للتحصيل الضريبي ، ولكن استفحال ظاهرة التهرب الضريبي اعاق هذا المسعى، حيث نجد اموالا هائلة تفقدها الخزينة العمومية لهذا السبب، مما دفع بالدولة الى اتخاذ كل السبل والاجراءات لمجابهة هذه الظاهرة . وهنا يبرز دور التدقيق و الرقابة الجبائية والياتها باعتبارها اداة رقابية و ردعية في ان واحد تستطيع من خلالها الادارة الجبائية محاربة المكلفين الذين يحاولون التملص من واجباتهم الضريبية و التقليل من اثارها و الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية .

اهداف البحث :

تتمثل الاهداف المنتظرة من تناول هذا الموضوع في :

_ تغيير النظرة السلبية الشائعة حول الضريبة بنشر الوعي الضريبي و التاكيد على اهميتها ودورها التنموي.

_ التعرف عن قرب على الرقابة الجبائية من خلال التطرق الى اطارها المفاهيمي و القانوني و التنظيمي.

_ ابراز الاجهزة والوسائل المادية و البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية و مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، واهم الاليات و الاجراءات المتخذة للمساهمة في تفعيل التحصيل الضريبي وزيادته .

اسباب اختيار الموضوع :

ترجع اسباب اختيارنا لهذا الموضوع الى :

_ ارتباط موضوع البحث بالتخصص وهو التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير.

_ نظرا لاهمية الضرائب باعتبارها احد الموارد المالية المحلية و الهامة للدولة في تنمية النفقات العامة .

_ استفحال ظاهرة التهرب الضريبي ، و التي اصبحت تحرم الخزينة العمومية من موارد مالية هامة.

_ البحث عن اليات الرقابة الجبائية التي تستخدمها الادارة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي وذلك من اجل رفع مستوى التحصيل الضريبي.

دراسات سابقة:

مناد محمد الأمين التحقيق الجبائي كأداة الحد من التهرب الضريبي،مذكرة ماستر جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم سنة 2018/2019.

قدال خيرة، دحمان احمد،مدى نجاعة المراجعة الجبائية في الحد واكتشاف التهرب الضريبي،مذكرة ماستر جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم سنة2018/2019.

عطاب تواتية،الرقابة الجبائية في محاربة التهرب والعش الضريبي،مذكرة ماستر جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم سنة 2017/2018

هدف الباحثون في هذه الدراسة الى اكتشاف العلاقة بين التحقيق الجبائي ومساهمته في الحد من التهرب الضريبي ، حيث ان الرقابة الجبائية تعمل على اكتشاف المخالفات و التجاوزات المرتكبة بهدف دفع المكلفين الى التصريح بالمعلومات الكاملة و الصحيحة عن المداخل التي يحققونها ، وتم التوصل الى ان التحقيق و الرقابة الجبائية لها دور كبير في زيادة الايرادات و الحد من التهرب الضريبي.

- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير اكايمي في شعبة العلوم الاقتصادية تخصص- محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة ، الجزائر، 2010/ 2011 .

درس الباحث اشكالية مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية استنادا الى واقع النظام الجبائي الجزائري والتحديات التي يواجهها هذا النظام من طرف عدة معوقات ابرزها التهرب الضريبي وما يفرزه من مخاطر على الاقتصاد الوطني بشكل عام و حقوق الخزينة العمومية بشكل خاص لكون الموارد التي تعتمد عليها الدولة في رسم وتنفيذ سياستها التنموية يوجد ما ينصب منها في قنوات مجهولة.

هيكل البحث:

لأجراء هذه الدراسة تطرقنا الى تقسيم البحث إلى مقدمة وثلاثة فصول فصلين نظريين وفصل تطبيقي اعتماداً على دراسة سابقة

الفصل الأول يحتوي على مفاهيم حول التدقيق الجبائي في كل ما يتعلق بتعريفه وأشكالها والإطار القانوني والتنظيمي الذي يعتمد عليه.

الفصل الثاني يحتوي على مفاهيم حول الضريبة والتهرب الضريبي في كل ما يتعلق بتعريفها وأنواعها وتعريف التهرب الضريبي والطرق التي يعتمد عليها المكلفين في تحقيق التهرب الضريبي ووسائل مكافحته

الفصل الثالث يحتوي على تعريف مديرية الضرائب و مهامها وكذلك دراسة سابقة تطبيقية لحالات من خلال مراقبة الوثائق والتحقق المحاسبي والتحقق المعمق بالإضافة إلى خاتمة.

الفصل الأول:

مفاهيم عامة حول التدقيق
و الرقابة الجبائية

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

مقدمة:

تلعب الجباية دور كبير في تنظيم القواعد والقوانين الإدارية المتعلقة بمختلف الضرائب والرسوم وتعتبر وسيلة ضرورية للسياسة الاقتصادية والاجتماعية و بالتالي تعتمد على التدقيق الجبائي الذي هو الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية، ومن أهم خصائص النظام الضريبي الجزائري أنه نظام تصريحي أي أنه يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم التصريحات الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم ودخولهم الحقيقية، وللتأكد من صحة ومصداقية التصريحات وضع المشرع الجزائري جهاز يسمى بالتدقيق و الرقابة الجبائية والذي يقوم بعمليات ضمن إطار واضح طبقا لمواد ونصوص قانونية يتم من خلالها مراقبة التصريحات لإمكانية وجود أخطاء أثناء إعدادها سواء عن قصد أو دون قصد بهدف التهرب من دفع الضريبة .

المبحث الأول: مفاهيم حول التدقيق الجبائي

المطلب الأول: تعريف التدقيق الجبائي

1- حسب النظرة الكلاسيكية :

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

الفحص المنتظم والشامل لجميع سجلات ووثائق المؤسسة لغرض تحقيق مجموعة من الأهداف.

2- حسب النظرة الأنجلوساكسونية :

هي فحص السجلات والتقارير المالية للمنشأة، بغرض التعبير عن مدى إخلاص طريقة عرض المعلومات التي تتضمنها تلك التقارير، ويتم الفحص وفقا لطرق مسطرة مما يضمن للعمل المنجز درجة عالية من الامتياز .

نظرة لجنة المراجعة للمراقبة بأمريكا : هي طريقة أو إجراء منتظم للحصول والتقييم الموضوعي لبراهين خاصة لإثباتات ومعايير موضوعية وكذا نقل النتائج للمهتمين باستعمالها¹.

كذلك هي فحص للتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية وهي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة .

كما يعرفها آخرون بأنها الفحص الشامل للوضع الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية ، من جهة وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة والمتبعة في التسيير من جهة أخرى، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية².

ومما سبق يمكن تعريف التدقيق الجبائي، على أنها فحص التصريحات وكل السجلات الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلفين بالضريبة مهما كانت شخصيتهم الجبائية، وذلك بهدف التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، ومقارنة كل من التصريحات والمعلومات المحصل عليها مع مصادر أخرى ومع الوضعية المالية والمعيشية للمكلف.

تعتبر مفهوم قانوني حيث تمثل السلطة المعترف بها لإدارة الضرائب لتصحيح النقائص، الإغفالات أو الأخطاء المرتكبة أثناء فرض الضريبة على المكلفين ولكن بضمانات سواء بالنسبة للدولة أو الأشخاص بهدف المراقبة³.

المطلب الثاني: أشكال التدقيق الجبائي:

1- الرقابة الداخلية:

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

¹ خلاصي رضا ، شذرات النظرية الجبائية ، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص340.

² نفس المرجع السابق، ص 213

³ نفس المرجع السابق، ص 341

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

1-1 الرقابة الشكلية:

تبدأ هذه الرقابة منذ استلام المصالح المعنية للتصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية وذلك عن طريق الفحص الشكلي للعناصر المصرح بها وتسوية الأخطاء إن وجدت، وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية من التصريحات (G50A) و (G50) وتلك المذكورة في التصريح السنوي، ومع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية من كشوفات الربط وبطاقات المعلومات وقائمة الزبائن التي تمتلكها، وتهدف إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات، وذلك وفقا لإجراءات التالية:

- **المكلف:** يجب أن يحتوي كل ملف جبائي على نسخة من الوثائق والمستندات التالية :
السجلات تجاري بطاقة إثبات الهوية، شهادة الإقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية، فضلا عن كل مراسلات المكلف.
- **النشاط:** يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي، والتصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.
- **الأخطاء المادية:** التأكد من أن إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية في آجالها المحددة، كما التأكد أيضا من أن العمليات الحسابية مدونة في التصريحات وبدون وجود أخطاء في العمليات الحسابية فضلا على أن البيانات المشار إليها في الخانة صحيحة، وان كل بيان يخص الخانة المتعلقة بها¹.

عيوب الرقابة الشكلية:

من العيوب التي تواجه لهذا النوع من الرقابة، أنه لا يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها بقدر ما يعتمد على الكيفية التي تم بها ملء هذه التصريحات وما تحويه من معلومات تعريفية بالمكلف، ومحاسبية أي أن هذه الرقابة تهدف إلى النظر في الشكل الذي جاءت به التصريحات والتي يتم معاينتها في المرحلة الثانية دون تصحيح ما صرح به المكلف، فالرقابة الشكلية ما هي إلا فحص شكلي لجميع التصريحات المقدمة من قبل المكلفين .

1-2 الرقابة على الوثائق:

على العكس من الرقابة الشكلية، فإن الرقابة على المستندات يجب أن تكون شاملة و هذا ما يتطلب الفحص الانتقادي لجميع عناصر التصريح الجبائي و مقارنتها بالمستندات الملحقة للتصريح و كذا المعلومات و البيانات التي في حوزة المصلحة و بصفة عامة فإن هذه الرقابة تتم على الملف و داخل المكتب حيث تتركز أهداف الرقابة على الوثائق:

- فحص جميع الأعمال التي تتم على مستوى المكتب.
- قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبه والمقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

¹مناد محمد الأمين، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس-مستغانم- سنة 2018-

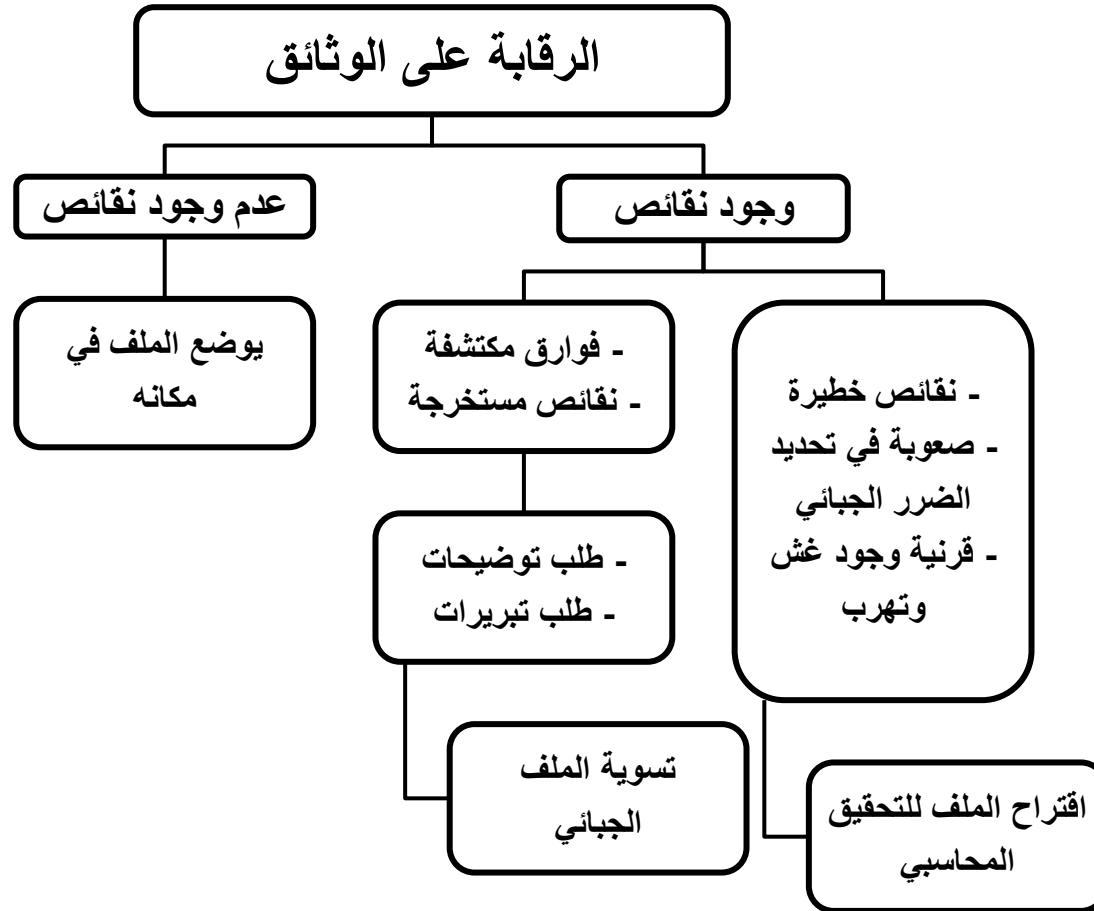
الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

- تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها و تطور ذمة المالية لكل مكلف.
- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة، أو تبريرات وتوضيحات، فيما يخص مبالغ الرسوم المحسوبة والمتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة التأكد من المعدلات الضريبية على كل عملية زيادة إلى النظر في طبيعتها إن كانت فعلا متعلقة بالعمليات المحققة أو كانت من بين العمليات المخفية.

¹مناد محمد الأمين، نفس المرجع السابق، ص 33

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق الجبائي

شكل رقم 01 مخطط الرقابة على الوثائق



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معلومات من موقع المديرية العامة للضرائب

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق الجبائي

1-3 إجراء التعسف في استعمال الحق:

خلال مراقبة التصريحات المتعلقة بكل ضريبة وحق ورسم وإتاوة. لا يجوز التحجج بالمستندات المشككة لتعسف في استعمال القانون لدى الإدارة الجبائية التي يحق لها استبعادها وأن تعيد لها طابعها الحقيقي.

وهذه المستندات، سواء كانت تكتسي طابعا وهميا يخفي مضمونها الحقيقي. أو يهدف إلى إقامة وضعية قانونية مصطنعة بحتة غايتها الأولى هي الإستفادة من الإمتيازات الجبائية أو التملص أو تخفيض الضريبة المستحقة على المعني بالأمر التي كان من المفروض أن يدفعها هذا الأخير بالنظر إلى وضعيته أو أنشطته الحقيقية.

كذلك هو الحال عندما تؤكد الإدارة الجبائية قانونا، وجود مستندات تشكل تعسفا في استعمال القانون يخص وعاء كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة وتصفيته وتسديدها.

في حالة نشوب خلاف حول أساس التصحيح. يعرض النزاع على لجنة دراسة التعسف في استعمال القانون في أجل ثلاثين يوما (30) ابتداء من استلام الإخطار وذلك بناء على طلب من المكلف بالضريبة¹.

قبل إعداد الجدول، يمكن للإدارة الجبائية الإستعانة باللجنة وإبلاغ المكلف بالضريبة بذلك، تتكون لجنة دراسة حالات التعسف في استعمال القانون الجبائي من:

- مدير التشريع والتنظيم الجبائي
- مدير الأبحاث والتحقيقات
- مدير المنازعات
- مدير كبريات المؤسسات أو المدير الجهوي للضرائب، حسب الحالة
- نائب مدير من المديرية العامة للضرائب بصفة المقرر
- خبير محاسبي
- موثق

يتم الاستماع للمكلف بالضريبة، ويمكن لهذا الأخير أن يختار محاميا لتمثله. يجب على اللجنة أن لا تتعدى أجل ستة (6) أشهر للفصل في الطلب المدرج.

في حالة التعسف في استعمال القانون، تتضمن كل أطراف الوثيقة أو اتفاقية مع المكلف بالضريبة عند تقويم الديون غير المبررة. لتسديد الزيادات وتطبيق عقوبات جنائية مقررة في حالة المناورات التدلّيسية.

الآثار الجبائية المترتبة عن إجراء التعسف في استعمال الحق :

¹Procedures du contrôle fiscal 2021,p03 www.mdfgi.gov.dz consulté 25-04-2022

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

بالإضافة إلى هذه الزيادات، تترتب على إجراء التعسف في استعمال الحق آثار جبائية إزاء أنظمة الإخضاع الريب وإجراءات المراقبة وحق استرداد: لا سيما:

- استثناء حق الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والأنظمة الإستثنائية
- إمكانية إعادة تجديد عملية التحقيق المحاسبي المنتهية
- إمكانية تمديد أجل التحقيق في عين المكان
- تمديد في أجل التقادم بسنتين(2)
- استثناء حق التأجيل القانوني للدفع المقدر ب 20% وجدول الدفع بالتقسيط
- التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش¹.

1-4 إجراء التعسف في استعمال الحق و المحرر الجبائي:

لا تطبق هذه الأحكام، إذا لجأ المكلف بالضريبة للإدارة الجبائية. قبل الخضوع لمراقبة جبائية وتصنيف المستندات على أنها تعسف في استعمال القانون، عن طريق محرر جبائي ليمدها وجوبا من خلاله بكل العناصر اللازمة لتقدير المضمون الحقيقي لهذه المستندات.

لا تطبق هذه الأحكام أيضا في حالة عدم رد الإدارة على المحرر الجبائي في أجل أربعة (4) أشهر، ابتداء من تاريخ الإحالة².

2- الرقابة الخارجية :

تتمثل الرقابة الخارجية في التدخلات المباشرة للأعوان المحققون للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة الإقرارات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية، وكذا جميع الوثائق الملحقة وتبريراتها اللازمة في محاولة كشف احتمالاته للتهرب، وذلك بهدف مقارنة العناصر والمعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة على أرضية الواقع، ويمكن أن تأخذ الصور التالية التحقيق المحاسبي. التحقيق المصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية³.

1-2 التحقيق في المحاسبة:

يسمح هذا الشكل من التحقيق للإدارة الجبائية من التأكد من صحة و ثبوتية التقييدات المحاسبية أو إجراء مقارنة بين التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة والتقييدات المحاسبية قصد التأكد من مصداقية وصحة التصريحات لا يمكن إجراء التخفيضات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.

¹Procedures du contrôle fiscal 2021,p04 www.mdfigi.gov.dz consulté 25-04-2022

²Idem .

³مناد محمد الأمين،، نفس المرجع السابق، ص 34

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

2-2 التحقيق المصوب:

التحقيق المصوب هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في تحقيق المحاسبة.

2-3 التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة :

يرمى التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلى التأكد من مصداقية وصحة التصريحات الإجمالية بالمداخل. أيضا يمكن تنفيذها على الأشخاص الذين لا يكتتبون التصاريح الجبائية ويتمثل هذا التحقيق في مراقبة الإنسجام الحاصل بين:

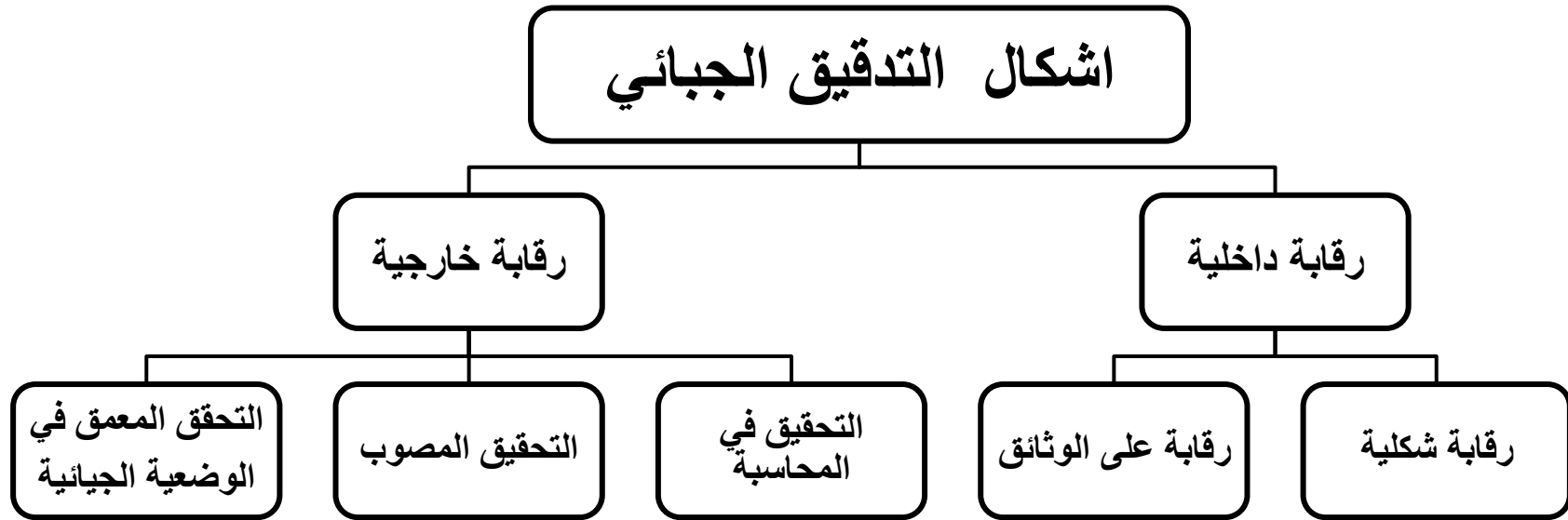
- من جهة مداخيل المصرح بها¹.
 - ومن جهة أخرى الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي.
- لا يمكن إجراء التخفيضات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل².

¹Procedures du contrôle fiscal 2021,p05 www.mdfgi.gov.dz consulté 22-04-2021

²Idem.

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق الجبائي

شكل رقم 02 : مخطط أشكال التدقيق الجبائي



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معلومات من موقع المديرية العامة للضرائب

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق الجبائي

المطلب الثالث: معايير التدقيق الجبائي

معايير التدقيق الجبائي تتلخص في التقرير عن مدى التزام بالمتطلبات القانونية الواردة في قوانين الضرائب و المبنية على علمي المحاسبة و مراجعة الحسابات و بالتالي فهي ضمن مراجعة الالتزام و منها ينشأ الاختلاف في مفهوم الربح المحاسبي و الربح الجبائي.

1- المعايير الشخصية :

- التأهيل العلمي و العملي للمدقق الجبائي :

- التأهيل العلمي و الخبرة المهنية .
- الخبرة العلمية في مجال الممارسة العلمية للمراجعة و استمرار التعلم أثناء الممارسة مع تلقي التدريبات الكافية الرسمية و الغير الرسمية اذ أن توفر المؤهل العلمي مع الخبرة العلمية و التدريب الكافي تحقق في مجملها مستوى الكفاءة اللازمة للمدقق للقيام بعمله و تحسين فعالية أداءه و عليه يجب ان يكون له مستوى عالي من المعلومات الجبائية ليستطيع اتخاذ القرار حول نوعية المعلومات التي يراجعها .

- الاستقلال:

تتوقف على استقلالية و حيادية المراجع الجبائي في إبداء رأيه ولا يوجد درجات في عدم الاستقلال يجدر التفرقة بين نوعين من الاستقلال :

فالأول : يخص الاستقلال المهني و هو ضروري لممارسة المهنة و تحكمه معايير ذاتية مما يؤدي إلى التحرر من الرقابة و السلطة العليا إذ يعتمد على نفسه ولا يكون تابعا لعملية ابداء الرأي.

ثانيا : بذل العناية المهنية اللازمة تتعلق هذه القاعدة بما يقوم به المدقق الجبائي و على درجة ودقة القيام بمهامه و يسترشد المدقق الجبائي في تحديد مستوى العناية المهنية الملائمة بدرا مسؤولياته القانونية و المهنية هذه العناية تتطلب فحص انتقادي لكل مستوى من مستويات الإشراف على العمل الذي يتم و تتطلب أداء مهني يتفق مع حجم وضخامة و تعقيدات عملية التدقيق إلى استخدام العينات و الخيارات فان كل بند يتم اختياره للاختبار يجب أن يتم فحصه بعناية مهنية مناسبة¹ .

2- معايير العمل الميداني:

أ- السليم للعمل و الإشراف الملائم على المساعدين : تتطلب أولا اختيار المساعدين المناسبين ثم ضرورة تنفيذ عملية المراجعة الجبائية وفقا لخطة ملائمة فمسؤولية القيام بقدر كاف من التخطيط المسبق تقع على المراجع الجبائي ومساعديه و ذلك لتوفير أساس سليم لعملية المراجعة الفعالة إذ يجب إعداد برنامج المراجعة الجبائية لكل عملية للتأكد من تحدي خطوات العمل الضرورية أو الأزمة بصورة منتظمة و مفهومة من قبل جميع مستويات هيئة المراجعة الجبائية.

¹قدال خيرة، دحمان أحمد، مدى نجاعة المراجعة الجبائية في الحد واكتشاف التهرب الضريبي - مذكرة ماستر - جامعة عبد الحميد بن

باديس - مستغانم- سنة 2018- 2019 ص08

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

- كفاية و ملائمة أدلة الإثبات : ضرورة حصول المراجع الجبائي على قدر كاف من أدلة وقرائن الإثبات الملائمة لتكون أساسا سليما يركز عليها عن التعبير عن التقارير المالية وذلك عن طريق الفحص المستندي و التدقيق الحسابي و الأنتقادي و الملاحظة و الاستفسارات و المصادقات

ج- توثيق العمل: يوثق عمل المراجعة الجبائية دوما بملفات عمل يتم مسكها بغرض توثيق التحقيقات التي تم القيام بها وتدعيم النتائج المتوصل إليها هذه الملفات تسمح بتنظيم أفضل للمهمة و تعطي دلائل على اتخاذ الاحتياطات و الاحتراز الضروري قبل الوصول إلى النتائج و الأحكام النهائية¹.

3- معايير التقرير:

و هي تتضمن الإجراءات المتبعة في كتابة التقرير النهائي للمراجع الجبائي و نجد فيه المعايير التالية:

- المبادئ المحاسبية المتعارف عليها : يجب أن يتضمن التقرير إشارة إلى أن الحسابات و القوائم المالية قد أعدت وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها . ولا يقتصر ذلك على القبول العام للطرق و المبادئ و يتطلب من المراجع الجبائي إبداء الرأي فيما إذا كانت المبادئ المحاسبية المستخدمة في إعداد الحسابات الختامية و القوائم المالية مبادئ متعارف عليها ام لا و المقصود بالقبول العام للمبادئ المحاسبية أن المبدأ يلقي تأييدا واستخداما ملائما وينبغي على المراجع الجبائي التركيز على أن المبادئ المستخدمة تحقق ما يلي:

- كون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل أي مطابقة للنصوص القانونية
- المحاسبة مثبتة لأنها مبررة بوثائق و مستندات الإثبات
- المحاسبة صادقة ، لأن الاهمالات و الاغفالات قليلة و غير خطيرة.

- استخدام المبادئ المحاسبية: يجب أن يتضمن التقرير إشارة إلى مدى التجانس أو ثبات تطبيق استخدام المبادئ المحاسبية من فترة إلى أخرى و تهدف هذه القاعدة إلى ضمان قابلية القائمة المالية للمقارنة و بيان طبيعة التغيرات التي طرأت على المبادئ و أثرها على هذه القوائم.

- الكامل في القوائم المالية: يجب أن يتضمن التقرير التحقق من كفاية ملائمة الإفصاح كما تعبر عنها القوائم المالية و التي ينبغي أن تشتمل على بيانات و معلومات و العرض السليم للقوائم و مدى كفاية البيانات و الدقة في ترتيبها و تبويبها و توضيح كافة المعلومات المتعلقة بالأصول و الخصوم و التي تتطلب إيضاحات أفلت عند إعداد القوائم المالية و ذلك لتقديم بيانات تساعد على العرض السليم لها دون الإعلان عن أسرار المشروع أو الإضرار به و من المفيد أن يأخذ المراجع الجبائي الاعتبارات التالية للحكم على ملائمة الإفصاح و كفايته :

- الهدف الرئيسي للإفصاح هو المصلحة العامة.
- وجود مبررات لعدم الإفصاح لتضارب المصالح ; قد يكون الضرر المشروع يفوق الفوائد العائدة للغير ويلعب عامل الأهمية دورا كبيرا في مجال الإفصاح لارتباطه بالمصلحة العامة و يقاس باحتمال تأثيره على المستثمر العادي و الأهمية لا تتوقف على قيمة العنصر النسبية فقط بل على أهمية المعلومات لمستخدمي القوائم المالية.

¹أقدال خيرة، دحمان أحمد، نفس المرجع السابق، ص 09

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

- القوائم المالية المتفق عليها قد تكون غير ملائمة فيما يتعلق بالإفصاح عن أوضاع و توقعات هامة قد تكون ضرورية لاتخاذ القرارات.
- أن محتويات القوائم المالية ظاهرة بشكل صريح و كامل ولا تحمل أكثر من معنى أو تحمل شكا في معناها.

- **إبداء الرأي في القوائم المالية :** يجب على المراجع التعبير عن رأيه في القوائم المالية كوحدة واحدة و في حالة امتناعه عن إبداء الرأي في أمور معينة فعليه يجب أن يتضمن تقريره الأسباب التي أدت إلى ذلك و تنبغي أن يوضح تقريره بصورة واضحة لطبيعة الفحص الذي قام به و درجة مسؤولياته على القوائم المالية و يتخذ المراجع الجبائي في مجال التعبير عن رأيه في القوائم أربعة مواقف طبقا لقواعد المراجعة الجبائية¹.

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للتدقيق الجبائي

المطلب الأول: مبادئ وأهداف التدقيق الجبائي

1- مبادئ التدقيق الجبائي:

تمتاز أساليب الرقابة الجبائية بالصرامة من جهة والردع من جهة أخرى، وتبقى في أمس الحاجة إلى إيجاد المبادئ والأطر الأساسية التي عن طريقها تكون الضوابط الجبائية ذات فعالية في الميدان وذلك من خلال العمل على تغيير الجبائية وتربية المواطن² شيئا فشيئا تغيير ذهنية المكلفين وتوضح أخلاقيات المهنية .

ولتحقيق ذلك وجب توفر مبادئ مهمة للرقابة الجبائية :

- مبدأ التدخل والمراقبة هو مبدأ يعكس تطور الفكر الضريبي مع تطور دور الدولة المعاصرة التي أصبحت تستخدم الضريبة كأداة من أدوات الضبط الاقتصادي والمالي والاجتماعي بما يخدم الصالح العام كتحفيز الاستثمار ومحاربة الغش والتهرب الجبائيين، حماية مبادئ اقتصادية هامة كمبدأ المنافسة الأعوان الاقتصاديين، من خلال مبدأ الرقابة والمحاسبة والمساءلة، أو من خلال حماية المجتمع من الأفات والاستهلاك الضار كتجارة التبغ والمخدرات وغيرها، أو بتحقيق التوازنات.
- ترقية الإدارة الضريبية بالعمل على تغطية النقائص وإصلاحها خاصة أن تبعيات التهرب لا تقع على المشرع المالي والمكلف لوحدهما، وإنما تقع كذلك على الإدارة المالية وباعتبار أن مشكلة الغش تعود لعدم فعالية النظام الجبائي والتي تستلزم وجود هيكل إداري منظم وعصري بعيدا عن كل ملامح التخلف والإهمال واللامبالاة.
- إقامة نظام جبائي مضبوط يمتاز بالعدالة، البساطة الاستمرارية ومبني على أسس العصرية.
- إرساء تقاليد ضريبية لدى المكلف لجره الاحترام الإجراءات الجبائية من خلال إعلامه وتوعيته باعتبار أن النظام الجبائي يدفع للتعامل معه بدوافع نفسية عن كل متغيرات ومستجدات التشريع الجبائي³.

¹أقدال خيرة، دحمان أحمد، نفس المرجع السابق، ص10

²خلاصي رضا، نفس المرجع السابق، ص 217

³خلاصي رضا، نفس المرجع السابق، ص 218

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

2- أهداف التدقيق الجبائي:

➤ الأهداف الرئيسية :

- التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية.
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول.
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لإستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي.

➤ الأهداف الثانوية :

- تقييم الحظر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية¹.
- تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح أو التأخر فيه ، أو الانتقال منه توضيح أهمية الحظر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي.

➤ الأهداف الأخرى :

- الحد من الغش والتهرب الضريبي وذلك بإكتشاف الغش و الأخطاء المرتكبة وكل التلاعبات التي يمكن استعمالها .
- توسيع الوعاء الضريبي بما يسمح بتحصيل موارد إضافية وتوجيهها إلى تحقيق الأغراض الإقتصادية و الإجتماعية
- تحديد الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين بالضريبة المحافظة على أموال الخزينة باسترجاع حقوقها المنقوصة.
- دفع المكلفين على التصريح الصحيح وتجنب الطرق التدليسية واحترام التنظيمات والقوانين التشريعية.

وبصفة عامة يهدف التدقيق الجبائي إلى المحافظة الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكال بغرض إيرادات الخزينة العمومية بالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي الرفاهية الإقتصادية للمجتمع².

و هي تلعب دورا هاما للإدارة الضريبية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية :

- تحديد الإنحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة لمعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تتجم عن ذلك.
- تساعد بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي.
- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها³.

المطلب الثاني: الإطار القانوني للتدقيق الجبائي:

¹ نفس المرجع السابق، ص 215

² خلاصي رضا، نفس المرجع السابق، ص 216

³ خلاصي رضا، نفس المرجع السابق، ص 217

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

حدد القانون الجبائي الجزائري إطار تشريعي وتنظيمي للتدقيق الجبائي حيث أعطى للإدارة الجبائية عدة وسائل أو صلاحيات تسمح لها بتأدية مهامها، ومن جهة أخرى منح القانون التجاري المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة عدة امتيازات تحميهم من تجاوزات الإدارة الجبائية.

1- وسائل وتقنيات التدقيق الجبائي :

تسمى أيضا بصلاحيات الإدارة الجبائية، وهي عبارة عن حقوق منحها المشرع الجبائي لإدارة الضرائب من أجل إجراء تدقيق جبائي قانوني ومنظم وتتمثل هذه الحقوق في :

1-1- حق الرقابة :

في المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية نص المشرع على حق الإدارة الجبائية الخاص بالرقابة على أن: تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة. وبذلك فإن المشرع منح أعوان الإدارة الجبائية الحق في القيام بكل أشكال التدقيق الرقابية إضافة إلى حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعاها أو مرتبات مهما كانت طبيعتها. ويعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات التي منحها المشرع إلى الإدارة الجبائية للتأكد من صحة المعلومات التي تتضمنها التصريحات المقدمة من قبل المكلفين.

2- حق المعاينة:

من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية يمكن للإدارة الضريبية أن ترخص للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا للقيام بإجراء المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة. تتم المعاينة وحجز الوثائق و الأملاك التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية تحت سلطة القاضي ورقابته¹.

3- حق الإطلاع :

يسمح هذا الحق للعون المكلف بعملية التحقيق بمعرفة كل الوثائق والسجلات والمستندات التي تم استعمالها من قبل المكلف وذلك من أجل الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات التي تساعد المدقق في أداء مهمته بالإضافة إلى المعلومات الواردة في التصريحات المقدمة إلى إدارة الضرائب. وهذا ما نصت عليه المواد من 45 إلى 64 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث جاء نص المادة 45 كالآتي²: " يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات".

4- حق إجراء التحقيق :

¹المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر.

²المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع السابق.

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث أي أن أعوان الإدارة الجبائية لهم الحق في إجراء التحقيق ويكون ذلك عن طريق التدخل المفاجئ لدى المؤسسات والأشخاص الذين يقومون بأعمال خاضعة للرسم على القيمة المضافة وفي المقابل المكلف يكون ملزماً بتقديم كل الوثائق والسجلات التي تحدد رقم الأعمال كما أن ممارسة هذا الحق محددة بفترة زمنية من 08 صباحاً إلى غاية 20 مساءً في المحلات ذات الاستعمال المهني وبعد الانتهاء من التحقيق يتم تحرير محضر تذكر فيه كل الملاحظات والمخالفات التي تم إيجادها ويسجل فيه أيضاً الجرد الخاص بالوثائق والمستندات التي سلمها العون المكلف بالضريبة¹.

5- حق التقادم :

يسمى أيضاً بحق استدراك الخطأ، حيث نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية والمحدد بأربع سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة لما يلي² :

- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها.
 - القيام بأعمال الرقابة.
 - قمع المخالفات المتعلقة بالقانون والتنظيمات ذات الطابع الجبائي.
- وحق التقادم يمكن أن يعرف على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو النقائص أو الإغفالات في التصريحات الجبائية المكتتبه وانقضاء أجل التقادم لا يعد عائقاً أمام أعوان الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات: لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بحق التقادم.

4- ثانياً : حقوق و ضمانات المكلف الخاضع للرقابة:

إن الصلاحيات والسلطات الواسعة الممنوحة لإدارة الجبائية بخصوص عمليات الرقابة الجبائية تقابلها حقوق و ضمانات أعطاهها المشرع الجبائي إلى المكلفين الخاضعين لهاته الرقابة والتي هي كالاتي:

1- الإعلام المسبق وأجل التحضير:

إن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون إجراء أي مراقبة جبائية بدون إرسال إشعار بالمراقبة في مقابل إشعار بالاستلام من المكلف مرفقاً بميثاق وواجبات المكلف الخاضع للرقابة من أجل إعلامه وهذا الأخير له أجل 10 أيام لتحضير محاسبته في حال مراقبة المحاسبة³ وأجل 15 يوماً في حال المراقبة كحد أدنى في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، وعلى كل حال يمكن للمكلف أن يطلب تمديد الأجل (بناء على طلب) ، وهذا لا يمنع المحققين من القيام بزيارة مفاجئة في عين المكان لمعاينة العناصر المادية ووجود الوثائق المحاسبية للمكلف⁴.

2- الاستعانة بمستشار:

¹المادة 33، نفس المرجع السابق

²المادة 39، نفس المرجع السابق

³المادة 20، نفس المرجع السابق

⁴المادة 21، نفس المرجع السابق

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

يكون للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الحق في الاستعانة بمستشار يختاره بمحض إرادته أثناء عملية الرقابة، وهذا ما جاء به نص المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية¹ "...المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو" ويمكن للمكلف أن يعين ممثلاً عنه في فترة المراقبة لأن غيابه لا يمنع من إجراء عملية المراقبة التي تفقد قيمتها إذا لم يتم إجراؤها.

3- إستحالة إعادة الرقابة:

في حالة القبول الصريح، يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائياً، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، سواء كان نمط الرقابة تحقيقاً محاسيبياً² أو إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل ولا يجوز للإدارة الضريبية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد خاص بنفس الفترة ونفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدليسية .

4- محدودية مدة الرقابة:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة أشهر فيما يخص³:

- مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها .

يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه. إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في الحالات الأخرى تسعة أشهر. وعلى كل حال يمكن أن تتجاوز هذه الأجل عندما يعطي المكلف خلال عمليات الرقابة الجبائية معلومات ناقصة أو غير دقيقة أو لم يرد على طلبات التوضيح في الأجل المحددة قانوناً. كما يجب الإشارة إلى أن فترة الرقابة في عين المكان تبدأ من تاريخ أول تدخل مذكور في إشعار بالمراقبة الأولى⁴ .

5- الإجراءات الاعتراضية:

الإجراء الاعتراضي أو كما يسمى حق الرد، هو عبارة عن نقاش شفوي أو كتابي يتم بين المحقق والمكلف، من أجل السماح لهذا الأخير بالاستعلام حول سير أشغال عملية الرقابة الجبائية من ناحية،

¹المادة 21، نفس المرجع السابق

²المادة 20، نفس المرجع السابق

³المادة 21، نفس المرجع السابق

⁴ميثاق المكلفين بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، طبعة 2003، ص18

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

وتسمح له بمعرفة كل التوضيحات الضرورية حول التعديلات التي أجريت من ناحية أخرى كما يسمح هذا الإجراء بإقامة جو من الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف الخاضع للرقابة وضمن مقابلة مختلف الوضعيات بينهما ويسمح أيضا بتقليل عدد المنازعات الجبائية مستقبلا.

6- السر المهني:

تبعاً لأحكام المواد 65 إلى 69 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على الإلتزام بالسر المهني حيث تنص المادة 65 منه " يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض العقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص يدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة وحق الطابع المذكور في التشريع الجبائي المعمول به¹ .

المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للتدقيق الجبائي:

1- المصالح المركزية:

➤ مديرية الأبحاث والتدقيقات: هي مكلفة بما يأتي:

- إنجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.
 - تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.
 - مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين (مراقبة الوضعية الشخصية (من خلال علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات، في إطار إخضاع المداخل الخفية للجبائية.
 - متابعة المساعدة الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية.
- و تتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

- ✓ المديرية الفرعية للأبحاث والتحقيقات الجبائية.
- ✓ المديرية الفرعية للبرمجة .
- ✓ المديرية الفرعية لمحاربة الغش.
- ✓ المديرية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية.

2- المصالح اللامركزية:

➤ المديرية الجهوية للضرائب : هي مكلفة بـ:

- ضمان تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي.
- السهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية.
- ضمان العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب².

¹المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع السابق

²موقع المديرية العامة للضرائب <http://www.mfdgi.gov.dz>

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

- تنشيط عمل المديرية الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته .
 - السهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه وإجراءاته.
 - إعداد بصفة دورية حصيلة وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية.
 - تقديم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي.
 - المشاركة في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم.
 - دراسة طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات.
 - تقدير احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية، و إعداد تقريرا دوريا عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها.
 - تنظيم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي.
 - الموافقة على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.
- تتكون المديرية الجهوية للضرائب من أربع (04) مديريات فرعية:

- ✓ المديرية الفرعية للتكوين
- ✓ المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل
- ✓ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل
- ✓ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات¹
- **المديرية الولائية للضرائب : هي مكلفة بـ:**
- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- 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.

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

- 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.
- تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية:
 - ✓ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية
 - ✓ المديرية الفرعية للتحصيل.
 - ✓ المديرية الفرعية للمنازعات.
 - ✓ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.
 - ✓ المديرية الفرعية للوسائل¹.
- **المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات:** هي مكلفة ب:
 - تنفيذ برامج التحقيق و البحث ومراقبة النشاطات و المداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها.
 - ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي.
 - تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري.
 - تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية و المدير العام للضرائب و كل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية.
 - تطبق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولائيتين للضرائب أو أكثر .
- تتكون المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات من ثلاثة (03) أقسام:
 - ✓ قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم.
 - ✓ قسم المساعدة على الرقابة.
 - ✓ قسم الوسائل².
- **مديرية كبريات المؤسسات:**

<http://www.mfdgi.gov.dz>
<http://www.mfdgi.gov.dz>

¹موقع المديرية العامة للضرائب
²موقع المديرية العامة للضرائب

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

- مسك وتسيير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها.
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع وتعابنها وتصادق عليها.
- مراقبة الملفات حسب كل وثيقة.
- ملفات تعويض قروض الرسوم.
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- مراقبة حساب التسيير مراقبة مسبقة وتصفيه.
- التموين بالطوابع ومسك محاسبتها.
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.
- إعداد و إنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها.
- دراسة التظلمات ومعالجتها.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- معالجة طلبات التخفيض الإداري.
- إعداد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات والتصفيه، والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها وتسهر على تنفيذها وتحيينها.
- ضمان تسيير المستخدمين وتقييم الاحتياجات من الوسائل المادية والبشرية والتقنية وتعد التقديرات لميزانية المطابقة لذلك.
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- نشر المعلومات والآراء اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجبائية.
- التعاون والتنسيق مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام في مجال إستراتيجية الاتصال والاستقبال والإعلام وكذا تنفيذها.
- تتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمس (05) مديريات فرعية و قباضة و مصلحتين
- ✓ المديرية الفرعية لجبائية المحروقات.
- ✓ المديرية الفرعية للتسيير.
- ✓ المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات.
- ✓ المديرية الفرعية للمنازعات.
- ✓ المديرية الفرعية للوسائل.
- **المفتشيات** : تتمثل مهامها للتحقيق في التسيير على وجه الخصوص، فيما يأتي:
- القيام بكل الأعمال المرتبطة بالرقابة الداخلية للمصالح الجبائية.
- متابعة المهام التي يقوم بها المحققون في التسيير التابعون لها جهويا و مراقبتها.
- اعداد برنامج شهري للتحقيق في التسيير يبين حالة تقدم الأشغال .
- جمع كل المعلومات المتعلقة بسير المصالح و ارسال تقرير بياني عن ذلك الى المفتشية العامة للمصالح الجبائية.
- السهر على اعداد و استغلال التقارير السنوية للتحقيق و تقارير التحريات بكل أنواعها.

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

- السهر على استغلال التقارير النهائية للتحقيق لا سيما بمراقبة اجال و كفيات تداول هذه الوثائق بين المسيرين الذين تمت مراقبتهم و ميري الضرائب بالولايات و المفتشيات الجهوية¹.

المبحث الثالث: عمومات حول الرقابة الجبائية

لطالما إرتبطت الغاية من أية عملية رقابة إلى التعرف على نقاط الضعف لتقويضها و الاخطاء من اجل تصحيحها و معرفة مناطق الخلل و الانحراف لتفاديها مستقبلا، و ما الرقابة الجبائية إلا نوع من أنواع الرقابة، إلا أنها تختص باهداف و انواع و هياكل خاصة بها دون غيرها من أنواع الرقابة. سنراها في هذا المبحث.

المطلب الأول: ماهية الجبائية

تحظى الجبائية في جميع السياسات المالية بأهمية بالغة، فهي تنظم في اطار قانوني محكم و مضبوط و هذا باعتبارها الممول الرئيسي لنفقات ميزانية الدولة، وهي تشمل كل أنواع الضرائب و الرسوم و جميع الاقطاعات المالية الأخرى و تعتبر الجبائية العامة في عصرنا الحالي من اهم ايرادات الخزينة العمومية.

1- مفهوم الجبائية:

تعرف على انها الاقطاعات الاجبارية المفروضة من الدولة والتي تضم كل من الضرائب و الرسوم و الاتاوات و المساهمات الاجتماعية، و من التعريف يتضح ان مفهوم الجبائية أوسع من مفهومي كل من الضرائب و الرسوم، علما أن الضرائب تاخذ حصة الأسد من الجبائية من حيث المداخل و مجال فرضها².

الجبائية هي ذلك النظام التشريعي الموضوع حيز التطبيق لضمان إجراءات فعالة من اجل تحصيل الإيرادات الضريبية لتغطية نفقات الدولة بصفة مباشرة³.

2- مفهوم الضريبة:

من بين اهم تعاريف الضريبة نجد ما يلي:

-الضريبة هي "فريضة اجبارية غير جزائية تؤدي لنقل الموارد من القطاع الخاص الى القطاع العام و تفرض بمعايير محددة مسبقا بدون مقابل و ذلك لتحقيق اهداف اقتصادية و اجتماعية معينة".

-الضريبة هي "اقتطاع مالي الزامي و نهائي تحده الدولة و دون مقابل بغرض تحقيق اهداف عامة".⁴

¹ موقع المديرية العامة للضرائب <http://www.mfdgi.gov.dz>

² رضا خلاصي، نفس المرجع السابق، ص64

³ العياشي عجلان، "واقع إشكالية تطبيق الجبائية المحلية في الجزائر، صعوبات الاقتطاع و افاق التحصيل"، مجلة الدراسات القانونية، العدد الأول الجزائر، 2013، ص5

⁴ حميدة بوزيدة، جبائية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص08

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

كما يمكن تعريفها على انها إقتطاع نقدي إجباري بدون مقابل و بصفة نهائية تفرضه الدولة وفقا لقواعد قانونية مبينة ،هذا الاقتطاع يكون من أموال الاشخاص الطبيعيين والمعنويين حسب قدراتهم التكلفية،بغرض استخدامه لتحقيق المنفعة العامة.

وبصفة عامة،يمكن ان نقول ان الضريبة هي "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدرتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الاموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل نحو تحقيق الاهداف المحددة من طرف السلطة العمومية".¹

3-خصائص الضريبة :

-الضريبة اقتطاع نقدي: وهذا تماشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي كون ان كل المعاملات تقوم على استخدام النقود بما في ذلك النفقات العامة التي تكون في صورة نقدية، ومنه لا بد ان تحصل الضرائب كذلك بالنقود.

- الضريبة فريضة إلزامية من قبل الدولة : أي أن المكلف ليس حرا في دفع الضريبة، بل أن السلطات العامة هي التي تحدد مقدارها و كلفتها وموعد دفعها وفقا لقواعد قانونية تحكمها.

- الضريبة تفرض بدون مقابل: ان الفكر المالي الحديث يرى أن الضريبة هي تضامن اجتماعي أي تفرض على كل الأفراد بغض النظر على المنافع التي تعود عليهم، أي ليس لها مقابل مباشر لدفعها.

- تدفع لتحقيق النفع العام: ان الضريبة لا تفرض مقابل نفع خاص لدفعها كما ذكرنا من قبل، بل الدولة تلتزم بتخصيص حصيلتها لتحقيق المنفعة العامة، فهي لا تحصل لغرض الإنفاق على شيء معين بذاته، بل لمواجهة نفقات عامة تخص جميع المواطنين والدولة وهو الهدف الاساسي للضريبة.²

4-تصنيف الضرائب:

يمكن تصنيف الضرائب بالاعتماد على عدة معايير وهي :

1-من حيث تحمل العبئ الضريبي: وفق هذا المعيار يمكن التمييز بين:³

1-1-ضرائب مباشرة: وهي ضرائب تورد الى الخزينة العمومية من قبل المكلف بها، بمعنى ان العبئ الضريبي يستقر على المكلف بها نفسه، ولا يستطيع تحميل عبئها الى طرف اخر مهما كانت صفته، مثلا الضريبة على الدخل الاجمالي هي ضريبة مباشرة فلا يقدر المكلف نقل عبئها الى أي طرف اخر

1 -محمد عباس محرزى ، اقتصاديات الجبابة والضرائب ، الطبعة الاولى ، دار هومة للنشر و التوزيع ، الجزائر ، 2006، ص13
2 -بوزيد خديجة ، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر اكايمي في شعبة العلوم المالية والحاسبية تخصص-تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير،جامعة عبد الحميد بن باديس،مستغانم ، الجزائر، ص32.
3 -رضا خلاصي ، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الطبعة الثالثة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص18-20

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

1-2-ضرائب غير مباشرة: وهي عكس الضرائب المباشرة،كون العبئ الضريبي فيها ينقل من المكلفين بها قانونيا الى المستهلك الاخير،ويلعب المكلف قانونيا دور الوسيط بين الخزينة و المستهلك. مثل الرسم على القيمة المضافة ، اذ ان البائع يتحمل الرسم في تكلفة البيع بالاضافة الى ثمن الشراء والمصاريف.

2-من حيث المادة الخاضعة للضريبة: وتصنف فيه الضرائب الى:

1-2-الضرائب على الاموال: اساس هذه الضرائب هو ما يملكه الشخص، وليس الشخص في حد ذاته،وهذا

الاخير قد يملك دخلا او راس مال او قيم منقولة كالاسهم و السندات او قيم عقارية، وبالتالي فان اساس فرض هذا النوع من الضرائب هو امتلاك دخل او راس المال او القيم المالية الاخرى.

1-2-الضرائب على الاشخاص: ان هذا النوع من الضرائب هو من اقدم الانواع، حيث تفرض الضرائب على الاشخاص المقيمين في اقليم معين، كم تدفع حسب الانتماء الاجتماعي لهؤلاء الاشخاص، وتعرف هذه الضريبة في النظام الاسلامي بالجزية.

3-من حيث المصدر: حسب هذا المعيار فان الضريبة تنقسم الى:¹

1-3-نظام الضرائب الوحيدة : وفق هذا المعيار يتم تجميع كل الانشطة مهما كان نوعها (تجارية، صناعية، زراعية،مالية..الخ) واخضاعها الى ضريبة وحيدة. بعبارة اخرى يجمع ما يحصل عليه المكلف من الدخل الخاضع على انها وعاء واحد.

2-3-نظام الضرائب المتعددة: هذا النظام يعتمد على تخصيص ضريبة لكل نشاط، ونتيجة لهذا النوع نجد انواعا مختلفة ومتعددة من الضرائب باختلاف وتعدد الانشطة.

4-من حيث معدل او سعر الضريبة: يتم التفريق وفق هذا المعيار بين:

1-4-الضرائب النسبية: هي تلك الضريبة المحسوبة على اساس معدل ثابت مهما كان حجم المادة الخاضعة للضريبة، أي ذلك الاقتطاع النقدي الذي يفرض بنسبة واحدة على مجموع المداخيل.

2-4-الضريبة التصاعدية: نجد في هذا النوع علاقة طردية بين الدخل والمعدل، فكلما زاد الدخل زاد المعدل المطبق، وتفرض هذه الضرائب بنسب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي، وهذا الأسلوب واسع الانتشار، وهناك أشكال مختلفة للضرائب التصاعدية فمنها:

❖ **التصاعدية بالطبقات:** التي ترتب طبقات الممولين تصاعديا بالنسبة للثروة والدخل ثم تفرض الضريبة بنسبة متزايدة كلما انتقلنا إلى طبقة أكثر ثراء .

1 - اسماء كرايمية-الجمعي سلامة،الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل،مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر اكايمي في شعبة العلوم الاقتصادية- تخصص نقود و مالية، كلية العلوم الاقتصادية،التجارية و علوم التسيير،جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2017/2016،ص07

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

❖ **التصاعدية بالشرائح:** حيث يتم تقسيم دخل الممول إلى عدة أقسام أو شرائح ، ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى ، وتعتبر هذه الطريقة أكثر عدالة من الأولى كونها تراعي الشرائح السابقة للشريحة التي يقع فيها الدخل.

5-اهداف الضريبة:

تصبو الضريبة في أي مجتمع إلى تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن تحديدها كالآتي:

❖ **الأهداف المالية:** يقصد بها تغطية الأعباء العامة، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها تجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع ، أي

تمويل الإنفاق على الخدمات العامة و على استثمارات الإدارة الحكومية.¹

❖ **الأهداف الاقتصادية:** تتمثل في تشجيع بعض انواع المشاريع لاعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كليا او جزئيا، استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على اصحاب الدخل المرتفع لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك، وبالتالي رفع الطلب الكلي و تحقيق التشغيل العام، بالإضافة الى حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات وتحقيق الاستقرار الاقتصادي.²

❖ **الاهداف الاجتماعية:** تعمل الضريبة على تخفيف حدة التفاوت بين ا لمداخيل و الثروات ، حيث تقوم بإعادة توزيعها على أصحاب الدخل المنخفضة، و يتم ذلك من خلال التصاعدية في الضرائب، بالإضافة الى تخفيض نسبة الضريبة على المنتجات ذات الاستهلاك الواسع.³

❖ **الاهداف السياسية:** تستطيع الدولة عن طريق الضرائب التعبير عن موقفها السياسي اتجاه الدول الاخرى، اذ تعمل على فرض رسوم جمركية متنوعة وعالية على الدول المخالفة لها سياسيا وتقوم بالعكس مع الدول الموافقة لها.⁴

-تعريف الرسم:

الرسم هو اقتطاع نقدي يدفعه الفرد الى الدولة او غيرها مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له يترتب عليها نفع خاص. كما يمكن تعريفها على انها اقتطاع نقدي بواسطة الدولة او الهيئات المحلية يدفعه الفرد جبرا اذا فقط كان مقابل نفع خاص يحصل عليه، كالرسوم القضائية ورسوم تسيير سيارة للانتفاع بالطرق العامة.⁵

ان الرسوم لها نقاط تشابه عديدة مع الضرائب من حيث الدفع وتحقيق المنفعة كما تختلف معها في اخرى ويمكن تحديد اهم نقاط التشابه والاختلاف وفق الجدول ادناه:

1- محمد عباس محرز ، مرجع سبق ذكره، ص16

2- حميدة بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص12

3- اسماء كرايمية-الجمعي سلامة، مرجع سبق ذكره ، ص05

4- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، مرجع سبق ذكره ، ص22

5- حميدة بوزيدة ، مرجع سبق ذكره ، ص17

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

الجدول رقم (01) : اوجه التشابه والاختلاف بين الضريبة والرسم .

اوجه الاختلاف	اوجه التشابه
<p>بالنسبة للمقابل: الرسم يستحق اذا حصل دافعه على اي مقابل، اما الضريبة فتدفع دون أي مقابل أي حسب المقدرة المالية للمكلف.</p> <p>بالنسبة للنهائية: نهائية الرسم غير مطلقة حيث يجوز استردادها عند عدم الحصول على مقابل، اما الضريبة فهي غير مستردة.</p> <p>بالنسبة للجبر: ان الفرد لا يدفع الرسم الا للحصول على خدمة او مقابل، أي هو حر في الحصول عليها من عدمها، على عكس الضريبة التي تدفع جبرا وبالزامية تامة.</p>	<p>النقدية: كلاهما يدفع نقدا لا عينيا من قبل الاشخاص الطبيعيين والمعنويين وهذا حسب الاقتصاديات النقدية المعمول بها.</p> <p>الالزامية: كلاهما يدفعان جبرا (الرسم للحصول على منفعة عكس الضريبة) ويفرضان من قبل الدولة.</p> <p>الحكومية: يفرضان ويحصلان من قبل الدولة بموجب نص قانوني واضح.</p> <p>تحقيق منفعة: كلاهما يحققان منفعة للمكلف سواء كانت خاصة عن طريق الرسم او عامة عن طريق الضريبة.</p>

المصدر: رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، مرجع سابق، ص72-73

الغرامة:

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

هي مبلغ مالي تفرضه الدولة على اي شخص يخالف القانون مثل مخالفة التاخر في دفع الضرائب او مخالفة القواعد والقوانين بصفة عامة، فهو اقتطاع مالي قانوني يلزم الافراد بشكل جبري.¹

الاتاوى:

تاخذ الدولة بمبدا الاتاوة نتيجة تقديمها لعمل عام له مصلحة عامة، فهو مبلغ من المال يساهم به ملاك العقارات جبرا لانه يعود بمنفعة خاصة الى فئة معينة من المواطنين كارتفاع القيمة الراسمالية للعقارات نتيجة انشاء الدولة لمشاريع جديدة بجانبها كتوصيل المياه او الكهرباء.²

المطلب الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية و اشكالها

الرقابة الجبائية هي احد اهم الاجراءات التي تسعى من ورائها الادارة الجبائية للمحافظة على المال العام من الضياع، وسنحاول في هذا المطلب ايضاح كل من تعريف الرقابة الجبائية و اشكالها.

1- مفهوم الرقابة الجبائية:

قبل التطرق الى تعريف الرقابة الجبائية ينبغي اولاً ان نفهم مصطلح الرقابة اكثر .

1-1-تعريف الرقابة:

تعتبر الرقابة احدى الوظائف الاساسية التي تقوم بها اجهزة متعددة بغية التأكد من تحقيق النشاط المالي في حدود السياسة العامة المقررة له، وقد عرف المفكر الاقتصادي "هنري فايول" الرقابة على انها "عملية تقوم على التحقيق فيما اذا كان التنفيذ يتم طبقاً للخطة المقررة و التعليمات الصادرة و القواعد المقررة لها، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف او الاخطاء وذلك من اجل تقويمها و منع تكرارها"³

و كتعريف شامل للرقابة يمكن ان نقول انها عملية اشراف و فحص و مراجعة تكون من جانب سلطة اعلى

لها الحق في التعرف على كيفية سير العمل داخل الوحدات وكشف نقاط الضعف والانحرافات وتصحيحها.

1-2-تعريف الرقابة الجبائية:

عرف التشريع الجزائري الرقابة الجبائية كما يلي: " تراقب الادارة الجبائية التصريحات والمستندات لفرض كل ضريبة او اتاوة، كما يمكنها ان تمارس الرقابة على المؤسسات والهيئات التي لها صفة التاجر والتي تدفع اجورا او مرتبات مهما كانت طبيعتها".⁴

¹ -رضا خلاصي، النظام الجبائي الحديث، مرجع سبق ذكره، ص70

² -العياشي عجلان ، مرجع سبق ذكره، ص 25

³ -رضا خلاصي ، مرجع سبق ذكره، ص 212

⁴ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، قانون الاجراءات الجبائية، طبعة 2020 ،المادة 18، ص08،

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية هي فحص التصريحات و كل السجلات و وثائق و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية طبيعية او معنوية، وذلك قصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، اي هي تشخيص لمحتوى التسجيلات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي و التأكد من هذا المحتوى مع الاثباتات و التصريحات المقدمة.¹

بشكل عام نقول عن الرقابة الجبائية بانها " مجموعة من الاجراءات التي تقوم بها الادارة الجبائية قصد التحقق من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و تقييمها قانونيا بهدف القضاء على التجاوزات الجبائية و عدم تكرارها للمحافظة على حقوق الخزينة العمومية و تحقيق العدالة الضريبية"².

2- اشكال الرقابة الجبائية:

تنقسم الرقابة الجبائية الى عدة انواع على وهذا اساس طبيعة الدور الذي يختص به كل نوع منها، و نميز شكلين هما:

2-1- الرقابة الجبائية العامة او الشاملة:

وتكون على مستوى مفتشيات الضرائب، حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة و فحص تصريحات المكلفين ، و تكون هذه الرقابة على شكل فحص تمهيدي و تتم بمكتب الرقابة على مستوى ملف المكلف بالضريبة ، حيث تنجز من غير تنقل او اجراء أبحاث خاصة من طرف مصلحة الضرائب، و يتم فيها التمييز بين نوعين من الرقابة هما الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق.

2-2- الرقابة الشكلية:

تعد عملية الرقابة الشكلية الخطوة الأولى التي تباشرها إدارة الضرائب في عملية الرقابة الجبائية، حيث يتم فيها الفحص الشكلي لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة و التصحيح المادي للاخطاء المرتكبة فيها مع عدم اجراء أي تقدير او مقارنة بين التصريحات و المعلومات التي تمتلكها إدارة الضرائب . و تتمثل الرقابة الشكلية للتصريحات الضريبية في تحليل كل الوثائق المحررة من قبل المكلفين بهدف تجنب الأخطاء المادية المرتكبة من الناحية الشكلية فقط اثناء تقديم التصريحات، و هذه المرحلة لا يتم فيها تعديل الأرقام المصرح بها او حتى النظر فيها. و يقوم المراقبين الجبائيين بالتأكد من مختلف العناصر التي تدخل في تحديد الوعاء الضريبي وفق لما يلي:³

❖ **بالنسبة للمكلف:** يجب ان يشمل كل ملف جبائي على نسخة من الوثائق و المستندات التالية: السجل التجاري، بطاقة اثبات الهوية، شهادة الإقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية ، فضلا على كل مراسلات المكلف و الادارة الضريبية.

¹ -رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره ،ص 213

² -بوزيد خديجة، مرجع سبق ذكره، ص09

³ - سرار فاطيمة، فعالية الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر اكايمي في شعبة العلوم الاقتصادية-تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية،التجارية و علوم التسيير ،جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018/2017، ص17

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

- ❖ **بالنسبة للنشاط:** يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي ، التصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب و كذا ملخصات الارقام لكل سنة.
- ❖ **بالنسبة للاخطاء المادية :** التأكد من ان إيداع التصريحات الشهرية و الثلاثية كانت في اجالها المحددة، كما يتم التأكد أيضا من ان العمليات الحسابية المدونة في التصريحات تكون بدون وجود أخطاء وأيضا البيانات المشار اليها تكون صحيحة وكل بيان يخص الخانة المتعلقة به.

2-3- الرقابة على الوثائق :

تهتم باجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في الملف الضريبي للمكلف الذي بحوزة إدارة الضرائب وكذلك مجمل المعلومات التي يتم الحصول

عليها من مصادر اخرى كالبنوك وغيرها...ولكن دون إجراءات تحريات بعين المكان.

_ ان الرقابة على الوثائق (الرقابة المستندية) تبقى رقابة بسيطة ،فهي فحص أولي للتصريحات الذي يكون متميزا عن التحقيق المعمق ، يقوم فيها المراقب بتحليل دراسة مدى ترابط الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة مع السنوات السابقة للوصول الى اكتشاف الأخطاء المرتكبة،وتتم هذه الرقابة في الغالب دون اخطار المكلف بالضريبة .¹

_ الهدف من الرقابة على الوثائق هو التحقق من مصداقية التصريحات ومقارنتها مع ما هو متوفر من معلومات لديها (الادارة الضريبية)، اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات ، التأكد من التطبيق السليم لاسس التشريع الجبائي (المبالغ الخاضعة، المعدلات..الخ)، المساعدة في اختيار الملفات للرقابة المعمقة لما ترى ادارة الضرائب ضرورة لذلك، وتحليل المعلومات و ربطها بالحالة المالية للمكلف لكل سنة.²

في حالة وجود بعض الغموض بإمكان المراقب طلب توضيحات من المكلف بالضريبة، و في حالة رفضه للطلب فيعيد المراقب كتابة طلب اخر للمكلف يوضح فيه النقاط التي يراها ضرورية للحصول على تبريرات و توضيحات اذا لزم الامر، لاسيما المتعلقة بنمط المعيشة او بعض الأعباء المخصصة ويتم ذلك عن طريق :³

- ❖ **طلب المعلومات:** يتمثل هذا الاجراء في سعي إدارة الضرائب الى إزالة الغموض او الشك في التوضيحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة وذلك عن طريق تقديم طلب من طرف المصلحة المحققة الى المكلف سواء كان شفويا او كتابيا ، حيث نصت المادة 19 من قانون الاجراءات

¹ -حداد زكرياء، الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر اكايمي في شعبة العلوم التجارية-تخصص مراجعة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية،التجارية وعلوم التسيير ، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، 2017/2016، ص13

² -رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره ، ص 220

³ -قانون الاجراءات الجبائية، المادة 19 الفقرة 1-2، مرجع سبق ذكره ، ص09

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

الجبائية "يراقب المفتش التصريحات. وتطلب التوضيحات و التبريرات كتابيا. كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة." ❖ **طلب التوضيحات و التبريرات :** في حالة عدم رد المكلف او رده بالرفض وعدم رغبته في تقديم المعلومات، يقوم المحقق باعادة المراسلة مرة اخرى مع اضافة طابع الالزامية على الطلب هذه المرة، ويتعين على المكلف تقديم رده في اجل ثلاثين (30) يوما ، وفي حالة امتناعه يتم تقدير الضريبة بطريقة تلقائية، واذا وجد المحقق ان هذا الاجراءات غير كافية فانه يقوم بتحويل الملف الى الرقابة المعمقة.

3-الرقابة الجبائية المعمقة: 1

تعتبر الرقابة الجبائية رقابة خارجية ،لأنها تتطلب تنقل المراقبين الى اماكن مزاولة المكلفين لانشطتهم وقيامهم باجراء تدخلات و تحقيقات هناك، والتي تهدف الى التأكد من صحة المعلومات المصرح بها من خلال الفحص الميداني لمختلف لدفاتر والوثائق المحاسبية للمهني. وتعتبر الرقابة الجبائية المعمقة اهم آلية تملكها الادارة الضريبية من اجل كشف التهرب الضريبي والحد منه، وهي تتكون من ثلاثة انواع هي والتي سنراها بشكل مفصل في المبحث الثاني من الفصل الثاني من هذا البحث وذلك لارتباطها بموضوع كشف التهرب الضريبي باعتبارها الية جد فعالة في كشفه والحد منه وهذه الاليات هي :

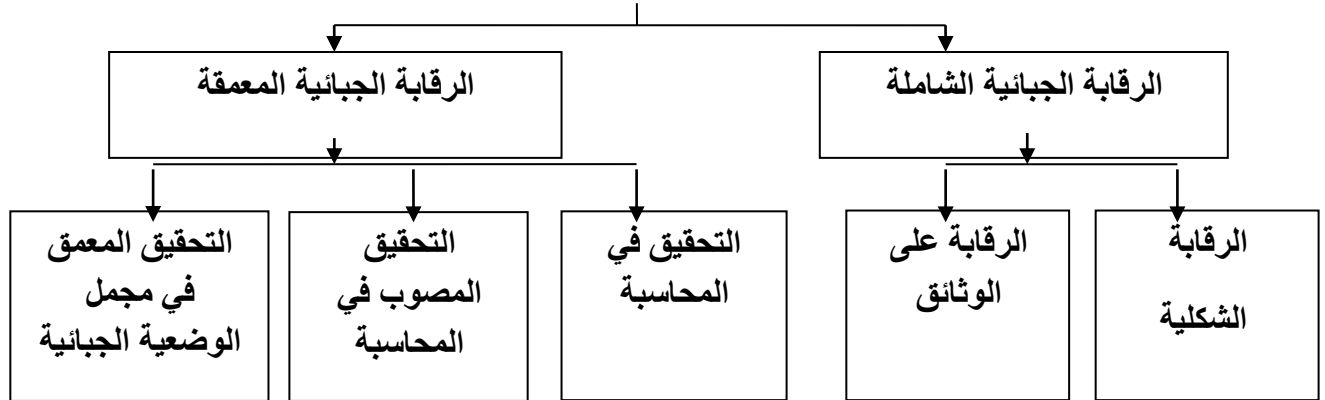
- ❖ التحقيق المحاسبي .
- ❖ التحقيق المصوب في المحاسبة.
- ❖ اضافة الى التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

الشكل رقم 3 :اشكال الرقابة الجبائية في الجزائر

اشكال الرقابة الجبائية

¹ -حداد زكرياء ، مرجع سبق ذكره، ص13

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية



المصدر : سرار فاطيمة، مرجع سبق ذكره، ص16

المطلب الثالث: أسباب اجراء الرقابة الجبائية و اهدافها

تنوعت الاسباب التي ادت الى ايجاد نظام رقابي جبائي على تصريحات المكلفين للحفاظ على مصالح الخزينة العمومية وكذلك تحقيق جملة من الاهداف المختلفة سنوضحها في هذا المطلب.

1- اسباب اجراء الرقابة الجبائية:

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

❖ الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة التصريحات :

بما ان الانظمة الجبائية الحديثة انظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمداخيله من تلقاء نفسه للإدارة الجبائية ، فالرقابة الجبائية تعد وسيلة هامة لمتابعتها و التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبة و ضمان مصداقيتها و صحتها و تطابقها مع ماهو موجود في الواقع باعتبار ان هذه التصريحات هي الاساس في تحديد الوعاء الضريبي، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية اي المساواة في الدفع.

❖ الرقابة الجبائية وسيلة لمكافحة التهرب الضريبي .

نظرا للأسباب المتعددة، يلجا بعض المكلفين الى التهرب او التخفيض من العبء الضريبي بشتى الأساليب و الطرق الغير شرعية التي تمس بايرادات الخزينة العمومية وحقوقها، لذلك فان مكافحة هذه الممارسات التدلisisية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية و التي تملك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها لضمان تحقيق مصالح الخزينة العمومية و تطبيق القوانين الجبائية، وهذا عن طريق اليات

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

مختلفة ومتعددة و التي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الية فعالة و ضرورية لمكافحة التهرب الضريبي.¹

2- اهداف الرقابة الجبائية:

تتنوع اهداف الرقابة الجبائية من اهداف قانونية و مالية/اقتصادية الى اخرى ادارية و اجتماعية كالتالي:

❖ الهدف القانوني:

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين و الانظمة الجبائية، لذا وحرصا على سلامة هذه الاخيرة، فالرقابة الجبائية تركز على مبدأ المسؤولية و المحاسبة لمعاقبة أية انحرافات أو مخالفات يمارسها المكلف اثناء دفعه لالتزاماته الجبائية القانونية.

❖ الهدف الاداري:

تساعد الرقابة على التنبيه الى اوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، بما يساعد الادارة الجبائية على اتخاذ الاجراءات التصحيحية، كما تساهم في تحديد الانحرافات وكشف الاخطاء وهذا يساهم في معرفة والامام باسبابها وتقييم اثارها من كامل النواحي وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لها، كما تسمح لنا الرقابة الجبائية في اعداد النسب والاحصائيات اللازمة مثل نسب التهرب والتحصيل الضريبيين.

❖ الهدف المالي والاقتصادي:²

تهدف الرقابة الجبائية الى الحفاظ على الاموال العمومية من التلاعب او السرقة، اي حمايتها من كل ضياع باي شكل من الاشكال، وهذا لضمان تحقيق ايرادات اكبر للخزينة العمومية و زيادة الاموال المتاحة للانفاق العام، مما يؤدي الى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية والمستوى المعيشي.

❖ الهدف الاجتماعي:

على الصعيد الاجتماعي نجد ان الرقابة الجبائية تسعى لمنع ومكافحة انحرافات المكلف بالضريبة بمختلف صورها مثل التلاعبات و الاهمال او التقصير في اداء الالتزامات القانونية، وتسعى ايضا لضمان تطبيق قواعد ضريبية تطبيقا عادلا بين الافراد لتكريس مبدأ المساواة والعدالة الاجتماعية والجبائية بين المكلفين.

¹ -اسماء كرايمية-الجمعي سلامة، مرجع سبق ذكره، ص34

² - بوزيد خديجة، مرجع سبق ذكره، ص10

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق و الرقابة الجبائية

خاتمة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى مفاهيم حول التدقيق و الرقابة الجبائية كونهما وسيلتين تهدفان إلى خدمة الإدارة الجبائية من خلال التأكد من صحة المعلومات والتصريحات والوثائق حيث يحافظ على حقوق المكلفين والدولة بالإضافة إلى زيادة حصيلة الضرائب واحترام الواجبات الجبائية التي تؤدي إلى زيادة القدرة الجبائية للدولة وتمكينها من تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.

يعد التدقيق و الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الضريبية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة وكذا التطبيق الميداني للقوانين الضريبية، إذ تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها واسترجاع المبالغ التي تهرب المكلف من دفعها.

تأخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال الرقابة على الوثائق والتحقيق المحاسبي، والتي يتوجب استعمالها في الوقت المناسب وحسب أهميتها كونها تهدف أساسا إلى التأكد من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

ومن جهة أخرى عمل المشرع الجزائري على جملة من القوانين التي تسمح للإدارة الضريبية من أداء مهامها على أحسن وجه فقد عمل على منح جملة من الصلاحيات والحقوق للأعوان المحققين تيسيرا لأداء عملهم، وفي نفس الوقت فرض عليهم عدة التزامات.

يعتبر التدقيق و الرقابة الجبائية أهم طريقتين لزيادة التحصيل الضريبي في الجزائر، إلا أنها تعاني من مجموعة من الصعوبات كنقص الإمكانيات المادية والبشرية وعدم التنسيق بين الإدارة الضريبية والإدارات الأخرى كالبنوك و ادارة الجمارك و مديريات التجارة .

الفصل الثاني:

الإطار المفاهيمي للتحصيل و التهرب
الضريبيين

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

مقدمة الفصل:

إن التحصيل الضريبي يتميز بطابعه الفني الإجرائي وخصوصيته القسرية والجبرية ، وله ارتباط وثيق بمختلف القطاعات الاقتصادية والاجتماعية داخل الدولة، ولاسيما الخزينة العمومية باعتباره يقوم بعملية تحويل أرقام المبالغ الضريبية إلى نقود فعلية.

ونظرا لأهمية التحصيل الضريبي وانعكاساته على حجم موارد الخزينة العمومية، دأب المشرع الجزائري على وضع تدابير قانونية تهدف إلى منح الإدارة الضريبية سلطات واسعة، والتي ترمي إلى تفعيل عملية التحصيل الضريبي مما يسمح بتجسيد مبدأ المساواة الضريبية.

وبالرغم من هذه السلطات الواسعة لإدارة الضرائب، إلا أن هذه الأخيرة لم تستطع تجسيدها على أرض الواقع، وهذا بسبب جملة من المعوقات بالإضافة إلى حالات العراقيل التي يتسبب فيها العنصر البشري سواء من حيث تطبيق القوانين أو عدم فهمها.

المبحث الاول: مدخل الى التحصيل الضريبي

يعد تحصيل الموارد المالية لتغطية النفقات العامة للدولة ، هدفا كلاسيكيا لأي نظام جبائي، بالرغم من تغيير مفهومها بحيث أصبح لها دور على مستوى السياسة الاقتصادية والتوجيه الاقتصادي ، فإن الهدف المالي المباشر ظل عنصرا رئيسيا في السياسة الجبائية للدول النامية، لعدم تمكنها من

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

إنشاء نظام فعال لتشغيل الموارد المعطلة و ضمان موارد مالية أكثر، وسنتعرف في هذا الفصل على التحصيل الضريبي أكثر من خلال تعريفه وتقديم اهم قواعده وكذا طرق التحصيل الضريبي و ضماناته والاجراءات المتبعة في عملية التحصيل.

المطلب الاول: ماهية التحصيل الضريبي

1- مفهوم التحصيل الضريبي:

تعددت التعاريف بشأن التحصيل الضريبي نذكر منها:

هو مجموع العمليات التي تقوم بها الادارة المالية في سبيل وضع القوانين و الانظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي ايصال حاصلات الضرائب الى خزينة الدولة، ويتم الدفع نقدا او عن طريق البنك او حوالة بريدية.¹

التحصيل الضريبي يعني مجموع العمليات التي تقوم بها الادارة الضريبية التي تستهدف نقل الضريبة من ذمة المكلف الى الخزينة العمومية من اجل استيفاء حقها على أساس الواقعة المنشأة لها بعد اختيار المادة الخاضعة للضريبة، ثم تقديرها وحساب مبلغها، لنصل الى اخر عملية وهي تحصيل الضريبة، والتي تعبر عن مجموع العمليات التي تستهدف تحويل قيمة الضريبة وانتقال العنصر المالي من المكلف بالضريبة الى الدولة.²

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن اعطاء تعريف شامل للتحصيل الضريبي على انه مجموعة من الاجراءات الادارية والتقنية، التي يتم بواسطتها يتم تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بها الى ملكية الخزينة العمومية طبقا لقواعد قانونية منشأة لها.³

2- قواعد التحصيل الضريبي:

1-2- الفعل المولد للضريبة: الفعل المولد للضريبة تحدده نصوص التشريع الجبائي ، و يعني المناسبة أو السلوك الموجب المؤدي إلى تحصيل حق الضريبة من طرف مصالح الإدارة الجبائية على حساب المكلف. وحدد التشريع الجبائي مجموعة من القواعد التي تخص كل حالة و ملف إذا توفرت فيه شروط الخضوع للضريبة ، إذن الفعل المولد للضريبة يختلف باختلاف نوع و طبيعة الضريبة. فالضرائب المباشرة مثلا، نجد أن الضريبة على الدخل الإجمالي تلزم بموجب دخول القيم المنقولة، اي الفعل المولد لهذه الضريبة يتمثل في توزيع إيرادات القيم الخاضعة للضريبة و وضعه تحت تصرف مستحقيه ، أما الضرائب الغير مباشرة، فيعتبر مرور السلعة للحدود الإقليمية للدولة هو الفعل المولد للضريبة بالنسبة للاستيراد أو التصدير.

2-2- قاعدة الملائمة: أي ضرورة وجود ملائمة في إجراءات فرض الضريبة وتحصيلها وإمكانية تقسيطها أو تأجيلها ، لتسيير الاحتكاك المباشر مع المكلف وجعل التحصيل اقل مشقة وصعوبة ، ويتجلى ذلك في النظام الضريبي الجزائري من خلال الضرائب على الأجور والمرتببات

¹ - عبد الحميد- محمد القاضي ، مبادئ المالية العامة- الاقتصاد العام- ، دار الجامعة المصرية، 1984، مصر، ص123

² -مخطاري سامية، بن شني يوسف، مرجع سبق ذكره، ص32

³ اسماء كرايمية، الجمعي سلامة، مرجع سبق ذكره ، ص14

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

التي تقتطع من الأجر في آخر الشهر بعد دفع المرتب وهو الوقت المناسب للموظفين.¹

2-3- قاعدة الاقتصاد : وتقوم على أساس أن تكون هناك جدوى من تحصيل الضريبة ، فتكون تكلفة تحصيلها أقل ما يمكن ، اي يجب تخفيض تكلفة الجباية وتسهيل الإجراءات وعدم تعقيدها ، والبحث عن الضرائب الأكثر منفعة أو إيراداً من غيرها. فالهدف هو ان تكون نفقات التحصيل اقل ما يمكن لكي تكون الحصيلة الجبائية وحقوق الخزينة العمومية اكبر ما يمكن وذلك للاستفادة منها اكثر.

المطلب الثاني: طرق التحصيل الضريبي وضماناته

تتبع إدارة الجباية طرق مختلفة لتحصيل الضريبة، بحيث تختار لكل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة التي تحقق الاقتصاد في النفقات الجبائية والملائمة في تحديد مواعيد استحقاقها، وهذا وفق ضمانات تسمح لكلا الطرفين المكلف والإدارة الضريبية بتفعيل عملية التحصيل الضريبي في كل الحالات.

1- طرق التحصيل الضريبي:

طرح الفكر المالي أساليب متعددة لتحصيل الضرائب ، وجاء هذا الاختلاف في هذه الأساليب بسبب ان كل اسلوب معين في التحصيل يعتمد على نوع الضريبة بالدرجة الاولى ، وعليه نميز في تحصيل الضريبة طريقتين:

1-1- التحصيل الودي للضريبة (الطريقة العادية):

هذه الطريقة هي الأصل في دفع قيمة الضريبة من المكلفين الى صناديق الخزينة العمومية، بحيث انه في هذه

الحالة يلتزم المكلف بدفع ما عليه من المبالغ المستحقة وفق العديد من الطرق والتقنيات يمكن حصرها في:

1-1-1 التوريد المباشر:²

وذلك ان يقوم المكلف بتزويد قيمة الضريبة الى الجهات الضريبية طواعية ومن تلقاء نفسه. وحسب هذه الطريقة يتم الدفع مباشرة من طرف المكلف، حيث بعد ان يتم تحديد دين الضريبة، تخطر الإدارة الجبائية المكلف بميعاد الدفع والإجراءات التي يجب اتباعها لتوريد قيمة الضريبة الى الجهة المختصة في الميعاد المذكور. وهذا هو الأصل طالما ان المكلف يقوم بتقديم تصريحاته

¹ - عبد الحميد، محمد القاضي ، مرجع سبق ذكره ، ص 126

² - مختاري سامية-بن شني يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 34

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

الى الإدارة الضريبية ما لم يكن هناك تدليس وتضليل بخصوص هذه التصريحات، وقد تأخذ هذه الطريقة عدة اشكال اهمها:

- ❖ دفع قيمة الضريبة دفعة واحدة او بعدة دفعات وفقا للنص القانوني الخاص بذلك.
- ❖ دفع الدين الضريبي بشراء "طوابع الدمغة" او "أوراق الدمغة" وذلك يكون في صورة شراء طوابع مدفوعة.

1-1-2 التوريد عن طريق الأقساط المقدمة:1

في سبيل تخفيف العبئ الضريبي على المكلفين بها، تلجأ السلطات الضريبية الى وضع تقنية الأقساط، فقد يكون لدى دافع الضريبة تاهيلا وخبرة كافية تمكنه من تقدير الضريبة التي سيتحمل عبئها في موعد استحقاقها، وفي هذه الحالة يقوم المكلف بدفع مسبق لاقساط مبلغ الضريبة، قد تكون أقساط شهرية او ثلاثية او سداسية، حيث بموجبها يلتزم المكلف بدفعها في الاجال محددة، وفي نهاية السنة تقوم الإدارة الضريبة بتسوية حساب الضريبة ومطالبة دافعها بدفع بقية المبلغ اذا كانت الضريبة المستحقة اكبر من مقدار المبلغ المدفوع مسبقا كاقساط، كما قد تقوم الإدارة الضريبية برد المبلغ الفائض اذا كانت الأقساط المدفوعة فعلا اكبر من مقدار الضريبة المستحقة. واخيرا قد تقوم الإدارة الضريبية بترحيل المبلغ الفائض لحساب الضريبة للسنة القادمة. وتجدر الإشارة الى ان المشرع الجزائري قد اخذ بهذه التقنية في العديد من الضرائب المفروضة على غرار الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات التي تدفع حسب المادة 164 من قانون الإجراءات الجبائية في الاجال التالية من السنة التي تم فيها تحقيق الأرباح:

- ❖ التسبيق الأول في 20 مارس.
- ❖ التسبيق الثاني في 20 جوان.
- ❖ التسبيق الثالث 20 نوفمبر.

ومن محاسن هذا الأسلوب في جباية الضريبة انه يضمن تدفق إيرادات متجددة الى خزينة الدولة و بصورة مستمرة خلال السنة، ويسد حاجات الدولة من الموارد المالية على مدار السنة وليس في نهاية السنة المالية فقط. كما ان أسلوب الدفع بالاقساط يخفف من تأثير الضريبة على دافعها وتصبح مسالة الدفع امرا سهلا وميسورا. يضاف الى ذلك ان هذا الأسلوب في التحصيل يضعف احتمال اللجوء الى الغش و التهرب الضريبي.

1-1-3 طريقة الاقتطاع من المصدر:2

تعتبر من اهم طرق تحصيل الضرائب، حيث تلجأ الادارة الجبائية بصدد تحصيل الضريبة الى طريقة الاقتطاع من المصدر (الحجز من المنبع) التي تتميز عن غيرها من طرق الجباية من ناحية لجوء الادارة الجبائية الى تطبيقها في اللحظة التي يحصل فيها المكلف بالضريبة على الدخل، الامر الذي يؤدي الى تزويد الدولة تباعا بحصيلة ضريبة مستمرة. وتنطوي هذه الطريقة على دفع الضرائب من طرف شخص اخر (طرف ثالث) غير المكلف القانوني بها، فيقوم بحجز قيمة

1 - قانون الإجراءات الجبائية، المادة 164 معدلة بموجب المادة 63 من ق.م لسنة 2020، مرجع سبق ذكره ص46..

2 - حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الطبعة الاولى، مركز الاسكندرية للكتاب، الطبعة الاولى، مصر، 2000، ص110-

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

الضريبة المستحقة ويوردها الى الخزينة العمومية تلقائياً، وتعتبر من اهم طرق تحصيل الضرائب، حيث تنعدم فرص التهرب الضريبي من قبل المكلف وهي من اكثر طرق الجباية ملائمة للخزينة العمومية وتتميز هذه الطريقة من طرق التحصيل ب:¹

❖ سهولة وسرعة التحصيل فالممول لا يشعر بوقوع الضريبة وفي اغلب الاحيان يجهل مقدارها.
❖ استحالة التهرب الضريبي حيث تحصل قبل حصول الممول نفسه على المادة الخاضعة للضريبة.

❖ انخفاض النفقات الجبائية في ظل هذه الطريقة خاصة وان الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها للخزينة لا يتقاضى في الغالب اجرا نظير ذلك.

❖ يضمن هذا الاسلوب تدفق الايرادات للخزينة العمومية بصفة مستمرة على مدار السنة.

1-2-1 الطريقة الجبرية (الطريقة الغير عادية):

عند احالة استفاء الادارة الجباية لدين الضريبة من مال المكلف، تلجا الى الطريقة الثانية وهي طريقة التحصيل الاجباري. وفي هذه الحالة فان الادارة الجبائية تقوم بتحصيل دين الضريبة بقوة القانون وفي بعض الاحيان الاستعانة بالقوة العمومية. هذه الطريقة لها العديد من الاليات والانماط من بينها:

1-2-1-1 التنبيه :

قبل البدء في ممارسة المتابعات، تمنح الادارة الجبائية المكلف بالضريبة اجالا قانونية لتسديد الضريبة قبل

دخولها حيز الاستحقاق. حيث يتم فيها ارسال الانذارات الضريبية كمرحلة اولى، ففيها يرسل قابض الضرائب انذارا الى المكلف المسجل في جدول الضرائب، ويبين هذا الانذار المبالغ المطلوب ادائها وشروط الاستحقاق وكذا تاريخ الشروع في التحصيل. وفي حالة عدم التسديد وعدم تقديم المكلف لطلب التاجيل القانوني للدفع، يقوم قابض الضرائب بارسال رسالة تذكير للمدين بالضريبة قبل 15 يوما من التبليغ كاول قرار متابعة.

1-2-2-1 ممارسة المتابعات:²

تتم المتابعات على يد اعوان الادارة المعتمدين قانونيا او المحضرين القضائيين بحكم القوة التنفيذية الممنوحة لهم من طرف الوزير المكلف بالمالية. وتتمثل اجراءات المتابعة في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع.

❖ **الغلق المؤقت للمحل المهني:** هذا الاجراء يدخل ضمن الاجراءات الردعية من اجل تفعيل التحصيل الجبري للضريبة، ويتخذ من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير

¹ -حميدة بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص37

² -مراد ميهوبي، "اجراءات تحصيل الضريبة"، مجلة التواصل في الاقتصاد والادارة والقانون، العدد 39، الصادرة في سبتمبر 2014، ص246

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

الضرائب بالولاية بناء على تقرير يعده المراقب المتابع، ولا يمكن ان تتجاوز مدة الغلق 6 اشهر اذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي او لم يكتتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في اجل 10 ايام من تاريخ التبليغ يقوم المحضر القضائي او العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت.

❖ **الحجز:** يعتبر الحجز اهم اجراء تنفيذي لتحصيل الضرائب والرسوم، حيث يجوز لقابض الضرائب ان يوجه تنبيهها الى المكلف بالضريبة بوجوب التحصيل، وتكون عملية القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه. وتوجد عدة اشكال للحجز اهمها : الحجز التنفيذي، الحجز على التحصيل الزراعي، الحجز على الاثاث والمبيعات، الحجز الاستردادي، الحجز التوقيفي، الحجز العقاري.

❖ **البيع:** بعد عجز المكلف واستحالة كل اجراءات التحصيل والمتابعة، لا يبقى امام القابض الا خيار وحيد وهو بيع الشيء او الاشياء المحجوزة، و لا يتم بيع هذه الاشياء المحجوز عليها الا بعد موافقة المدير الولائي كتابيا للقابض وكذلك من طرف والي الولاية وكل سلطة تقوم بهذا المهام، وتتم عملية الاشهار بيوم واحد قبل بداية البيع مع تحديد الاشياء المراد بيعها وكذلك اليوم والساعة التي تبدأ فيها عملية البيع.

¹ وفي بعض الاحيان يصل الامر الى الحد الاكراه البدني بالحبس لمدة معينة اذا كانت هناك طرق تديسية ومخالفات خطيرة للقانون، وقد تتخذ شكل حرمان المكلف بالضريبة من استخراج بعض الوثائق الادارية وممارسة الانشطة التجارية، كما نشير ان قيمة الضريبة المستحقة تعد دينا امتيازيا يجب استفاؤه من اموال المدين بها عند انتقال الملكية منه الى اشخاص اخرين (حالة تركة).

2- ضمانات التحصيل الضريبي:

من خلال طرق التحصيل ، يمكننا ان نلمس بشكل واضح ضمانات التحصيل سواءا كانت بالنسبة للمكلف بالضريبة او الخزينة العمومية.

1_ بالنسبة للمكلف بالضريبة :

تتضح هذه الضمانات في مدى توفر المبادئ الأساسية للضريبة من ناحية زمنها و وضوحها و يقينها ، اي ان ما فرض على المكلف من ديون جبائية تكون واضحة من حيث وعائها والحدث المنشئ لها وسعرها وقد تم إبلاغه واطلاعه عليها من حيث الوعاء او المادة الخاضعة لها ومن حيث تطبيق الأسعار المفروضة عليها والتعريفات القانونية الخاصة بها و كذا طرق تصفيتها، و اعلامه بالتوقيت المحدد للتحصيل ، وهو ما يجعل المكلف بالضريبة كيف وضعيته المالية ومقدرته التكلفة على حسب هذه الالتزامات الضريبية. وبالتالي كل هذه الأمور تعتبر ضمان لدفع المكلف لتسديد ما عليه من ديون والعكس ، حيث كلما كانت هذه الديون غير واضحة وغير مؤكدة لدى المكلف ولم يبلغ باجراءاتها، كانت بعيدة عن ضمان تسديدها.²

2_ بالنسبة لادارة الضرائب :

¹ - اسماء كرايمية - الجمعي سلامة، مرجع سبق ذكره، ص19

² -رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص203-204

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

ان المشرع قد احاط الدين الضريبي ببعض الضمانات التي تجعله ديناً متميزاً باعتبار حق الخزينة دين ممتاز ذو اسبقية على كامل الديون الأخرى وكذا مكانتها في الميزانية العامة السنوية، وهذه الضمانات تتمثل في:¹

❖ **حق الامتياز:** اذ يمنح القانوني الضريبي دين الضريبة امتيازاً على كافة اموال المكلف، أي له الأولوية في الاستحقاق قبل غيره من الديون الأخرى، ولكن هذا بعد استيفاء الديون القضائية.

❖ **اتباع القاعدة التالية "اجمع ثم استرد":** أي على الممول ان يقوم بدفع الضريبة اولاً بعد ذلك اذا اراد المعارضة فله ذلك، وهذا لكي لا يؤثر ذلك على التزاماته بالدفع، ولكن اذا ثبت له حق بعد ذلك، فله ان يسترجع ما دفعه دون اية اضافات بمعنى انه لا يطالب ادارة الضرائب بتعويضات.

❖ **المنازعة:** ان الخلاف حول مقدار الضريبة اوفي صحتها لا يوقف تحصيلها، فالدفع ملزم اولاً ثم المعارضة بعد دفع الاستحقاق، وهذا يعني ان مصلحة الضرائب لا تنتظر كما هو الحال في القانون التجاري او المدني الى غاية صدور حكم نهائي، بل يدفع المكلف الضريبة حتى وان لم يفصل في النزاع الضريبي بعد.

❖ **استحقاق دين الضريبة عند وفاة الممول:** وهنا يأتي حق امتياز الضريبة التي يكفل لها حق اتباع الاموال في أي يد كانت، بمعنى انه يمكن لمصلحة الضرائب ان تستوفي دينها على الفرد من التركة التي ورثها اولاده، سواء قد تم توزيعها فعلاً او لم توزع بعد.

❖ **لا يمكن مطالبة ادارة الضرائب بالتعويضات:** أي انه بالرغم من ان مصلحة الضرائب تحصل على غرامات تاخيرية من جراء عدم دفع الضريبة في وقت استحقاقها، فانه ما اذا حصل وان دفع الممول اما خطأ او اكثر مما يستحق عليه من ضريبة قانونية فيحق له استردادها من غير مطالبة مصلحة الضرائب بتعويضات او اية فوائد اتجاه تلك الاموال.

❖ **الحجز الاداري:** يمكن لمصلحة الضرائب ان تقوم بالحجز الاداري على اموال المكلف الذي يعجز عن استحقاق الضريبة في اوقاتها المحددة، فهنا يمكن لمصلحة الضرائب ان تحجز على الحسابات البنكية للمكلف، وقد تقوم بالحجز على بعض المنقولات او العقارات حتى تجبره على الوفاء سريعاً بدين الدولة، او تقوم ببيع تلك المحجوزات من العقار في المزاد العلني استقاء لدينها.

❖ **حجز الضرائب من المنبع:** تعتمد الادارة الضريبية على هذه الطريقة في التحصيل لانها تمكنها من الحصول على حقها كاملاً دون عناء.

❖ **المضايقات الادارية:** حيث تخص القوانين الضريبية احياناً على أمر دوائر السفر و الدوائر الأخرى التي بعدم منح تراخيص السفر او تجديدها للمكلف قبل التأكد من ان طالبها قد سدد ما عليه من الضرائب، وذلك تسهيلاً لتحصيل الضرائب وتجنب التهرب من دفعها.

² منح المشرع الجزائري للموظفين المختصين على مستوى المصالح الضريبية حق الاطلاع على الوثائق والاوراق والدفاتر المحاسبية الموجودة لدى المكلف او الغير من اجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة، بل ويجوز للنيابة العامة ان تطلع الادارة الضريبية على ملفات أي دعوى مدنية او جنائية تساعد في تحديد مبلغ الدين.

¹ -بوزيد خديجة، مرجع سبق ذكره، ص39

² - عبد المجيد قدرى، دراسات في علم الضرائب، دار جريري للنشر و التوزيع، عمان-الأردن، 2011، ص67

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

وإكمالاً لكل هذا فقد وضع المشرع أيضاً جزاءات جنائية و مدنية على مخالفة التشريعات الضريبية، تكون الغاية منها ضمان حصول الخزانة على حقوقها ومنع تهرب الممولين من دفع ما يستحق عليهم من ضرائب.

المطلب الثالث: إجراءات التحصيل الضريبي

قبل التحدث عن إجراءات سير التحصيل الضريبي لابد أن يكون المكلف على استعداد وقابلية للدفع وكي يكون كذلك لابد أن يصرح بوجود نشاط تجاري يخضعه للضريبة وذلك بامتناله القوانين الضريبية.

1- تكوين الملف :

يقوم الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين أو معنويين بتكوين ملف جبائي يودع لدى مفتشية الضرائب التابعة للمنطقة التي يزاولون بها نشاطهم ويتضمن الملف ما يلي:

❖ **بالنسبة للأشخاص الطبيعيين :** شهادة الميلاد الأصلية ، شهادة الإقامة ، نسخة من عقد الكراء أو الملكية، طلب خطي للوضعية الجبائية ، تقرير المحضر القضائي.

❖ **بالنسبة للأشخاص المعنويين :** شهادة الميلاد الأصلية للمسير و شركائه، هيكل المؤسسة، عقد الكراء أو الملكية، شهادة الإقامة للمسير و شركائه، طلب خطي للوضعية الجبائية، تقرير المحضر القضائي.

2- إخضاع المكلف لنظام جبائي معين :

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر، وهما النظام الحقيقي والنظام الجزافي، يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها ، إذا كان المكلف عبارة عن شخص معنوي أو مستورد أو بائع جملة فإنه يخضع تلقائياً للنظام الحقيقي ، أما بالنسبة للنشاطات الأخرى فيكون تحديد نظام الإخضاع حسب رقم الأعمال المحقق الذي يكون وفقاً لطبيعة النشاط .

3- تحضير الإشعار بالدفع و تحصيل الضرائب:

تقوم مفتشية الضرائب بتحضير وإرسال الإشعار بالدفع للمكلف الذي يقوم بالتوجه إلى القبضة بعد حصوله على هذا الإشعار والذي يخص الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS)، و تقوم مفتشية الضرائب بإرسال هذا الإشعار سنوياً في شهر جانفي من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من طرف المكلف، الذي يقوم بملأ وثيقة تسمى (G01) وإعادتها قبل 04 /01 من السنة التي تتم فيها تحقيق الدخل ، وبعد إيداعها من طرف المكلف تقوم مفتشية الضرائب بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى تسمى (Prematrice) مدون عليها الاسم واللقب والرقم الجبائي ومبلغ الدخل والغرامة والعنوان ثم تبعث المفتشية وثيقة (G01) إلى المركز الميكاتوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة عليه وحساب الضريبة على وثيقة تسمى الإشعار بالدفع. وعند وصول الإشعار بالدفع إلى قبضة الضرائب، تقوم بتقديم هذا الإشعار إلى أمين الصندوق الموجود في مصلحة الدفع أين يكون المكلف قادراً على الدفع بالطرق الآتية:

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

❖ **الدفع نقدا :** وفيها يقوم أمين الصندوق بتحرير وثيقة تسمى وصل الاستلام (Quittance) وتكون مختومة بطابع القباضة والتي تثبت الدفع المادي للمكلف وتتضمن هذه الوثيقة البيانات التالية :

الرقم الجبائي، مبلغ غرامة التأخر، نوع الضريبة المدفوعة.

❖ **الدفع عن طريق الشيك أو صك بريدي :** وفيها يقوم أمين الصندوق بتحرير وصل الاستلام الذي يثبت استلام أمين الصندوق لشيك بمبلغ الضريبة، هذا الوصل يكون مختوم بطابع القباضة، ثم يقوم بإرسال الشيكات إلى خزانة الولاية مرفقة بوثيقة تسمى (H10) التي تقوم بتحويلها إلى البنك المركزي.

المبحث الثاني: مفاهيم حول التهرب الضريبي

المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي

وهو مجموع السلوكات الرامية إلى تقليص مبالغ الإقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع¹.

يقصد بالتهرب الضريبي أن تفرض على تصرف معين، كالبيع أو الشراء لكن المكلف بالضريبة رغبة منه في عدم دفع الضريبة، يعمل على عدم تحقق الواقعة المنشأة لها. فتصرفه يكون سلبيا، إذ لا يقوم بواقعة البيع أو الشراء فالتهرب الضريبي يعني إذن التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا دون مخالفة أو إنتهاك القانون، حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية بإعتبار أن حريته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون مضمونة دستوريا.

ومن ثم لا يسأل المكلف بالضريبة عن تصرفه السليبي نظرا لأنه لم ينتهك القانون أو يحتال عليه. ونفس الشيء بالنسبة للشركات التي تقيم مراكزها ومقراتها الإجتماعية في دول أين توجد معدلات الضريبة فيها جد منخفضة كذلك قد يتجنب الشخص الضريبة عن طريق الاستفادة من ثغرات التشريع الجبائي. مثل، حينما لا يقوم التشريع الجبائي بإخضاع الهبات للضريبة على الدخل الإجمالي فيقوم الشخص في حياته بتوزيع ثروته على الورثة عن طريق الهبة لكي يتجنب الخضوع للضريبة الخاصة بالتركات. فهذا الشخص لم يخالف القانون، ولكنه استفاد من الثغرات الموجودة فيه. وبالرغم من أنه قد يكون سيء النية إلا أنه لا يمكن فرض أية عقوبة عليه ولا يكون أمام المشرع إلا محاولة سد هذه الثغرات².

المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي و مجالاته.

1-التهرب المشروع :

التهرب المشروع من الضريبة هو تخلص المكلف من دفع الضريبة كلها أو جزءا منها دون مخالفة القانون ودون أن ينقلها للغير.

التهرب المشروع من الضريبة قد يكون مقصودا من المشرع ومتوافقا مع أهدافه من فرض الضريبة، وقد لا يكون مقصودا بل قد يؤدي إلى حدوث أضرار جسيمة وتحقيق التهرب يتطلب

¹ عبد المجيد قدي، نفس المرجع السابق، ص 216

² محمد عباس محرز، نفس المرجع السابق، ص 170

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

تصرفات معينة من المكلف للتهرب، وهذه التصرفات قد تكون اقتصادية، وقد تكون غير اقتصادية¹.

2- التهرب غير المشروع :

التهرب غير المشروع من الضريبة هو تخلص المكلف من دفع الضريبة كلها أو جزءا منها للدولة بمخالفته القانون .

يسعى المكلف جاهدا مستعينا بكافة الوسائل المتيسرة لديه ليهرب من فرض الضريبة عليه، وهذا التهرب ومداه (كليا أو جزئيا) ليس قاصرا على وعاء ضريبة دون أخرى، أي يتحقق التهرب سواء كان وعاء الضريبة هو الدخل أو الإنفاق أو رأس المال².

و بهذا يهدف هذا التهرب إلى تخفيف أساس الضريبة ولتحقيقه يتوفر شرطين هما

➤ العنصر المادي:

و يتمثل في تخفيض أساس الاقتطاع الضريبي بصورة غير قانونية عن طريق إخلال المكلف بواجباته الضريبية التي يملئها التشريع و من أوجه الإخلال بهذه الواجبات نذكر:

- المبالغة في تقدير الأعباء و تكاليف الاستغلال.
- الامتناع عن تقديم التصريحات للإدارة الضريبية
- الإخفاء الكلي أو الجزئي للعمليات التي يتم تحقيقها أو المداخل الناتجة عنها.
- عدم مسك محاسبة منتظمة حسب التنظيم المعمول به ذلك بهدف عرقلة أي مراقبة جبائية محتملة.

➤ العنصر المعنوي:

يقصد به أن يرتكب الفعل من طرف المكلف بالضريبة بنية سيئة و هذه المخالفة المعتمدة تكون عن وعي غير أن إظهار نية الغش صعبة لان القانون الضريبي يفترض دائما حسن نية المكلفين و عليه يتوجب على إدارة الضرائب إظهار تعمد المكلف في ارتكاب المخالفة بجميع وسائل الإثبات .

وهناك حالات لا تحتاج فيها إدارة الضرائب إلى إثبات سوء نية المكلف لإدانته كحالة الأعمال التدليسية التي تكون القانون الضريبي قد ترقبها كعدم مسك المحاسبة او مسكها مخالفا للأحكام والقوانين المعمول بها او تسجيل فواتير شراء وهمية.

3- التهرب الضريبي الدولي :

يعتبر هذا النوع من التهرب من أخطر أنواع التهرب إذ انه يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل و الأرباح التي من المفروض أن تخضع لضرائب البلد الذي حققت فيه فعلا إلى بلد آخر يتميز بضغطه الضريبي الملائم و يمكن أن يتخذ هذا النوع من التهرب الأشكال التالية :

➤ التلاعب في التصريح بأسعار الصفقات التجارية:

¹ خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية ، دار الهومة للنشر و التوزيع، الجزائر 2014، ص 421

² خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية ، نفس المرجع السابق، ص 421

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

و يكون ذلك سواء عن طريق تضخيم أسعار المشتريات عند الاستيراد أو تخفيض أسعار المبيعات عند التصدير يستعمل هذا النوع من التهرب الضريبي الدولي عادة بين الشركات التي تملك فروعاً في الخارج¹ حيث تقوم بتحويل أرباحها لاتجاه فروعها المتواجدة في دول رسومها اقل .

➤ المبالغة في تضخيم التكاليف:

يسعى مسيري الشركات للتلاعب بالمكافآت الممنوحة للموظفين خارج البلاد مع أشخاص وهميين أو بمعنى آخر تمرير جزء معين من أرباحها المحققة على شكل أجور ورواتب وكذلك مكافآت لخدمات مقدمة من طرف أشخاص أو مؤسسات².

4- مجالات التهرب الضريبي:

4-1- قطاع النشاط التجاري:

يشمل هذا القطاع بالخصوص كل تجار الجملة والتجزئة والمستوردين وكما هو معلوم بأن هذا القطاع يمثل نسبة كبيرة في الجزائر وصلت إلى 26 بالمائة بالنسبة للأشخاص المعنويين وإلى نسبة 64 بالمائة من الأشخاص الطبيعيين في 31 ديسمبر 2000 . كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم 02 توزيع التجار حسب قطاع النشاط التجاري

الأشخاص المعنويين	%	الأشخاص الطبيعيين	%
قطاع الإنتاج	40%	قطاع الإنتاج	40%
قطاع الخدمات	34%	قطاع الخدمات	24%
قطاع التصدير والإستيراد	11%	قطاع التصدير والإستيراد	4%
قطاع التجارة بالجملة	8%	قطاع التجارة بالجملة	2%
قطاع التجارة بالتجزئة	7%	قطاع التجارة بالتجزئة	56%
المجموع	100%	المجموع	100%

المصدر: بن داني محمد، ابن الحاج جلول إلياس، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، سنة 2019 ص 21

4-2- قطاع المهن الحرة:

إن قطاع المهن الحرة يشمل بصفة خاصة الأطباء والمحامين والموثقين والمحضرين القضائيين المستشارين، إن التهرب الضريبي في هذا القطاع يزداد نظراً للأسباب التالية :

- عدم مسك الكثير من الدفاتر والسجلات القانونية

¹أفدال خيرة، دحمان أحمد، نفس المرجع السابق، ص27
² نفس المرجع السابق، ص28

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

- عدم استقرار أحكام القانون الجبائي من سنة لأخرى بخصوص هذه الفئة .
- عدم إخضاع هذه الفئة لمراقبة إلا في حالات نادرة .
- عدد كبير من أصحاب هذا القطاع لا يصرحون بحقيقة أرقام أعمالهم .

4- ثالثا: قطاع الأشغال العمومية :

إن هذا القطاع يعرف ارتفاع كبير هو الآخر في مجال التهرب الضريبي، نظرا لكونه مرتبط بالبناء بكل أصنافه، إضافة إلى تعدد الضرائب والرسوم المفروضة على المكلف المنتمي إلى هذا القطاع ويتضح التهرب أساسا في :

- البيع غير الشرعي لمواد البناء.
- استخدام فواتير الشراء الوهمية قصد الاستفادة من الرسوم المحملة على المشتريات.

5- رابعا : قطاع المعاملات العقارية :

يعرف هذا القطاع ارتفاع ملحوظ للتهرب يتزايد من سنة لأخرى خصوصا ما تعلق منه بحقوق التسجيل والضريبة على الدخل الإجمالي ذلك نظرا لارتباطه بفئة واسعة من الجمهور من جهة ، وضعف إمكانيات الإدارة الجبائية في المتابعة والمراقبة من جهة أخرى¹.

المطلب الثالث : تفعيل اليات الرقابة الجبائية

نظرا لآثار التهرب الضريبي الجد سلبية الناتجة التي تؤثر على الاقتصاد الوطني وكذلك الخزينة العمومية، كان على السلطات المختصة ان تواجه هذه الظاهرة باتخاذ اجراءات صارمة و تسخير كل الموارد المتاحة خاصة تفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من هذه الظاهرة ، ومن هذه الاليات نذكر مايلي:

1-حق الادارة في القيام بالرقابة الجبائية وفقا للقانون :

بما ان النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، فهو يعطي الحق للادارة في القيام بالرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة والبحث عن التجاوزات التي يقومون بها . وعادة ما تطبق الرقابة على المكلفين المقترحين من طرف المفتشيات اعتمادا على عدة معايير منها :

❖ التصريح بالعجز المتكرر، و ذلك عندما يقدم الممول في كل مرة وثائق تدل على عجزه رغم أن الممولين الذين يعملون في نفس المجال يحققون ربحا ، الامر الذي يستلزم القيام بعملية الرقابة لمعرفة ما اذا كان هناك تلاعب ام هناك عجز حقيقي.

❖ النقص المستمر في الربح المحقق رغم أن رقم الاعمال يحقق ربحا أكبر من المصرح به، و بالتالي يجب اخضاع المكلف للرقابة من أجل تقدير الربح الحقيقي، وتمثل الحقوق القانونية للادارة الجبائية في:²

1-1-حق الاتصال او الاطلاع :

هو امكانية قانونية تسمح للادارة الجبائية بمعرفة كل الوثائق المستعملة من طرف جميع الخاضعين للضريبة للاطلاع على تصريحاتهم المكتوبة و الموجهة للادارة الجبائية. اذ يخص

¹بن داني محمد، ابن الحاج جلول إلياس، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، سنة 2019 ص 21

² - محمد عباس محرزوي، مرجع سبق ذكره، ص36

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

الحق في الاطلاع بالدرجة الاولى على السجلات المحاسبية و كل الوثائق و المستندات والفواتير، وهذا الحق يطبق بعين المكان ، لكن الادارة لا تستطيع أن تأخذ نسخا من بعض الاوراق أو المستندات الضرورية للمكلفين بالضريبة للاستفادة من معلومات تتعلق بالرقابة الجبائية المعنية.

1-2 حق التفتيش :

لاعاون الضرائب الحق في المراقبة و يسمح لهم بالتفتيش دوريا في التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة و يتم ذلك بمراقبة محاسبة المؤسسة و الوضعية الجبائية للشخص المعنوي . وحق التفتيش مقنن بقواعد صارمة مبنية على ضمانات للمكلف بالضريبة و عدم احترام هذه القوانين يؤدي الى عدم أهمية المراقبة و التعديلات الجبائية.

1-3 حق الاستدراك :

يعني الامكانية الممنوحة للادارة الجبائية في اعادة النظر في الاقطاع سواء بتعديله او انشاء اقطاع جديد، حيث أنه يجوز استدراك اي خطأ يتعلق بنوع الضريبة أو مكان فرضها لاي نوع كان من الضرائب والرسوم. وقد حدد الاجل القانوني لاستدراك الاخطاء بأربع سنوات سواء بالنسبة للضرائب المباشرة او الرسم على القيمة المضافة.

2-التحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للمكلف :

1-2 التحقيق في المحاسبة (vc) :¹

هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها الفحص المحاسبي في عين المكان للملفات المحاسبية ومقارنتها بالتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها، حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها، كي لا تاتر النتيجة المحاسبية على حساب الوعاء الضريبي ، والذين يعنيه الفحص المحاسبي هم ملزمين بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي اكد عليها القانون التجاري و الجبائي².

ان هذا الفحص يسمح بالتأكد من صحة التصريحات الجبائية عن طريق مقارنتها بالعناصر الخارجية كالدفاتر المحاسبية، اذ بواسطتها يتأكد العون المراقب من مصداقية تصريحات المكلفين بالضريبة و ذلك من خلال نتائج التحقيق المتوصل اليها اثناء التحقيق ، ولا يهدف التحقيق المحاسبي الى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها فحسب ، بل يسمح كذلك باطلاع هذه الاخيرة على واجباتها الجبائية.

تتعلق اجراءات التحقيق المحاسبي اساسا في اعادة النظر في القواعد الضريبية لرقم الاعمال، الرسم ، الدخل ، الفوترة ، المستخدمين...الخ، ومقارنة الوجود المادي لعناصر الاصول المحاسبية مع الواقع والمعلومات المجمع من المحقق ، ليتم في نهاية التحقيق طلب توضيحات من المكلف ، هذه التوضيحات لا تأخذ بعين الاعتبار في حالة تقديم معلومات خاطئة غير دقيقة وناقصة او أية اعمال تدليسية تقود للغش الضريبي.

يهتم المحقق بصحة المعلومات الملخصة في الدفاتر المحاسبية بعد مقارنتها بالنقاط الموضوعية في كل من دفتر اليومية ودفتر الجرد ويتم ذلك من خلال ما يلي:

¹ - عطاتب تواتية ، الرقابة الجبائية كاداة في محاربة التهرب والغش الضريبي،مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في شعبة العلوم المالية و المحاسبية-تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية،التجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم ، الجزائر، 2018/2017، ص15

² - قانون الاجراءات الجبائية،المادة 20-01 المعدلة بموجب ق.م لسنة 2019، مرجع سبق ذكره ،ص10

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

- ❖ **فحص المحاسبة من حيث المضمون :** فبعد انتهاء المحقق من مراجعة المحاسبة من الناحية الشكلية ينتقل الى مراجعتها من ناحية المضمون و الذي يكون اساس فحص حسابات النتائج و الميزانية.
- ❖ **فحص الميزانية ومراجعة عملية الجرد¹:** المحاسبة الدقيقة تقتضي ضرورة التساوي بين الجانب الذاتي والجانب المادي لدفتر اليومية ويكون ذلك بتساوي الجانبين مع مثليهما في دفتر الاستاذ وكذا ميزان المراجعة قبل اجراءات قيود الجرد و ميزان الجرد المعد بعدها.
- ❖ **فحص التطابق بين الوثائق التبريرية و الوثائق المحاسبية :** حيث تقتضي المحاسبة الدقيقة تطابق الارصدة المدونة في الوثائق التبريرية مع ما هو مسجل في محاسبة المكلف بالضريبة الواجب فحصها وهي الحساب البنكي، الحسابات البريدية، حساب الصندوق. ويكون ذلك بمطابقة الكشوف المقدمة من طرف البنوك و المؤسسات المالية مع ما هو مسجل لدى المكلف من قيود محاسبية.

2-2- مراحل التحقيق المحاسبي :

1-2-2 التحضير للتحقيق²:

بعد تلقي مصالح المديرية الولائية للضرائب لاقتراحات مختلف المفتشيات المتواجدة بتراب الدوائر التابعة لها، تقوم بدراسة هذه الاقتراحات من جميع الجوانب، ثم تباشر في اعداد برنامج التحقيق كعمل أولي. وتتمثل الاعمال التحضيرية في جلب و دراسة الملفات الجبائية، دراسة الوثائق التقنية و اشعار المكلف بالرقابة. والتحضير للتحقيق هو عبارة عن مجموعة من الاعمال التمهيدية التي تقوم بها المصلحة المحققة من أجل:

- ❖ الالمام بكل ما يخص الوضعية الفعلية للمكلف.
- ❖ فحص كل التصريحات الخاصة حسب كل نوع من الضرائب التي يخضع لها المكلف.
- ❖ فحص طلبات التوضيح و التبريرات التي سبق الحصول عليها من خلال اجراء الرقابة على الوثائق.
- ❖ الاستعانة بالمعلومات التي تم جلبها من مصالح اخرى.

2-2-2 التحقيق المحاسبي :

تسير عملية الرقابة الجبائية وفق قواعد قانونية تضبط الاجراءات الواجب اتباعها من طرف الادارة الجبائية والتي توضح فيها حقوق وواجبات المكلف بالضريبة . والتحقيق المحاسبي يجب ان يتم بعين المكان أي في محل المكلف بالضريبة وهذا من اجل خلق جو المناقشة بينه وبين المحقق . و يكون اما في حالة طلب مكتوب من المكلف بالضريبة يقبل من طرف الادارة او في حالة قوة قاهرة يمكن للمحققين اخذ الوثائق لفحصها في مكاتبهم.

¹-رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية ، مرجع سبق ذكره، ص222
² - عطاء تواتية، مرجع سبق ذكره ، ص23

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

2-2-3 نتائج التحقيق :¹ تعتبر نتائج التحقيق اخر مرحلة في التحقيق المحاسبي ، و فيها يرى المحقق احتمالية وجود مجال لاحداث بعض التعديلات في القاعدة الضريبية المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة اذا

استدعت الضرورة، فبعد

الفحص الدقيق يعمد المحقق الى استخلاص النتائج المتحصل عليها :

- اقرار مدى صحة أو خطأ التصريحات .
- استحداث تعديلات قانونية ان وجدت .

_ عندما تثبت الإدارة ان هناك نقائص ، اخطاء ، اغفالات ، او اخفاء في العمليات الضريبية تقوم ب:

❖ **الاجراء الحضورى :** يستوجب على المحقق اشعار المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة بواسطة رسالة موصى بها مع اشعار بالاستلام (طبقا للمادة 06- 20 من ق.ا.ج) و ينبغي كذلك على المحقق اعلام المكلف المحقق معه بنتائج الرقابة بواسطة رسالة حتى في حالة انعدام التقويم (طبقا للمادة 42 من ق.ا.ج). ويكون الاشعار باعادة التقويم (الاشعار الاولي) مفصلا بقدر كاف ومعللا . كما يتعين ذكر احكام المواد التي يؤسس عليها اعادة التقويم وكذا الطريقة المتبعة في ذلك بصفة تسمح للمكلف باعادة تشكيل اسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته او اعلان قبوله لها وذلك في اجل اربعين 40 يوما سارية من تاريخ الاستلام.

و عليه فان رفض المحاسبة تقوم الادارة الجبائية مايلى :

_ اثبات الطابع الغير مقنع للمحاسبة.

_ اشعار المكلف بالضريبة المحقق معه بالاسس الضريبية المترتبة عن نتائج التحقيق.

_ الرد على ملاحظات المكلف بالضريبة المحقق معه.

❖ **التصحيح التلقائي:** تلجا الادارة الجبائية الى التصحيح التلقائي لقواعد فرض الضريبة في الحالات التالية:

_ رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية ، التحقيقات و المعاينة سواء من قبله او من تدخل او من حضور أي شخص باي طريقة كانت حيث يتعذر على الاعوان القيام بمهامهم.

_ عدم تقديم المحاسبة بعد انقضاء مدة 08 ثمانية ايام من انذاره و المنصوص عليها في المادة 09- 20 ق.ا.ج ، الا في حالة حدوث قوة قاهرة.

_ في حالة ما تزيد نفقاته الشخصية الظاهرة و المعروفة و مداخله العينية على المجموع المعفى ولم يقدم تصريحا بذلك او يكون دخله المصرح به بعد خصم الاعباء يقل عن مجموع هذه النفقات الغير مصرح بها.

¹ -بلعجال نسرين ، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في شعبة العلوم المالية و الحاسبية- تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية،التجارية وعلوم التسيير ،جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018/2019، ص45

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

بالإضافة الى ان كل مكلف بالضريبة امتنع عن الاجابة على الطلبات الواردة من مفتش الضرائب و المحقق بخصوص التوضيحات والاثباتات الواجب تقديمها طبقا للمادة 19 من ق.ا.ج.

كل شركة او مؤسسة اجنبية التي تتوفر على منشآت مهنية بالجزائر وتكون خاضعة للضريبة على ارباح الشركات، امتنعت عن الرد على طلب مصلحة الضرائب التي تطلب منها تعيين ممثلا لها في الجزائر.

عدم مسك المحاسبة القانونية او السجل الخاص المنصوص عليه في المواد 67،66،68 من قانون الرسوم على رقم الاعمال الذي يسمح باثبات رقم الاعمال المصرح به.

1 كل مكلف بالضريبة لم يقدم تصريحه ويزيد دخله الصافي المحدد وفقا للمواد من 85 الى غاية 98 من قانون الضرائب المباشرة على المجموع المعفى من الضريبة.
3-التحقيق المصوب في المحاسبة (vpc) :

يعد التحقيق ، تحقيقا محاسبيا مصوبا اذا اقتصر على نوع او عدة انواع من الضرائب ، حيث يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة اجراء رقابي موجه اقل شمولية و اكثر سرعة و اقل اتساعا من اجراء التحقيق في المحاسبة ، و يمكن للادارة الجبائية اجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع او عدة انواع من الضرائب لمجموعة عمليات او معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية .

يتم التحقيق المحاسبي عندما تشكل الادارة الجبائية في صدق المستندات او الاتفاقيات التي أبرمها المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف الى تجنب او تخفيض الاعباء الجبائية اثناء هذا التحقيق، حيث يمكن ان يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم اثناء هذا التحقيق تقديم الوثائق المحاسبية التوضيحية على غرار الفواتير و العقود و وصول الطلبات او التسليم المرتبط بالحقوق والضرائب والرسوم و الاتاوى المتعلقة بالتحقيق.

3-1 نطاق واهداف التحقيق المصوب:

الجدول رقم (03) : نطاق و اهداف التحقيق المصوب

اهداف التحقيق المصوب	نطاق التحقيق المصوب
تصحيح الاغفالات و الاخطاء و النقائص التي يتم الكشف عنها. يكمن الهدف الرئيسي للتحقيق المصوب في السماح للمصالح الجبائية بالرفع من عدد عمليات الرقابة مع التخفيض من عدد معاينات بعين المكان. تقتصر مطالبة الادارة الجبائية للملف بالضريبة الا على الوثائق التي تخص عناوين الضرائب للفترة المستهدفة للرقابة.	مراقبة قانونية للخصومات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة و اصل التسبيقات و الحصص الممنوحة و النسب المطبقة. مراقبة عناصر المحاسبة بناءا على التصريح بالنتيجة (اعباء، الاهتلاكات، المؤونات). مراقبة الاستردادات وقروض الضرائب. مراقبة العجز المتكرر والامتيازات الجبائية الممنوحة و الارباح المعاد استثمارها.

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على المادة 20 مكرر، قانون الاجراءات الجبائية، 2016

¹ -ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، منشورات 2014، ص20

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

4-التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASFE) : 1

يمكن تعريفه على انه الفحص الذي يقوم على مراقبة الشخص الطبيعي للتأكد بان تطور و نمو املاكه و امواله يتوافق مع المداخيل المصرح بها ، عن طريق مجموعة عمليات ترمي الى الكشف عن الفارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به و مقارنة هذا الاخير مع وضعيته المادية ويعتمد المحقق في ذلك على مقارنة جميع العناصر المتعلقة بمستوى المعيشة و بجمع كل المعلومات من الابحاث الخارجية والتي تؤول لاعداد ميزان الخزينة من خلال تحليل حسابات المكلف وعائلته في مختلف المؤسسات مالية .

2_ و حسب ما جاء في المادة 21 من قانون الاجراءات الجبائية فانه "يمكن لاعوان الادارة الجبائية ان يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الاجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي ام لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة ."

_ مراحل سير عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

4-1 التحضير لعملية التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية: 3

يتم من خلالها اختيار مجموعة الملفات المراد مراقبتها ولكن هذا الاختيار يخضع الى مقاييس ومؤشرات ومعايير موضوعية سواء من حيث الكمية و الامكانيات المتواجدة على مستوى كل ولاية، ومن هذه المعايير:

- ❖ الاشخاص الذين سجلت المفتشية في ملفاتهم عدم توافق و فروقات هامة بين المداخيل المكتتبة في التصريحات السنوية.
- ❖ خلال عملية التحقيق المحاسبي هناك استغلال لبعض عناصر الميزانية (الحساب الجاري للشركاء ، الارباح الموزعة) التي تظهر فيها فوارق معتبرة بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي .
- ❖ الاشخاص الذين ليس لهم ملف جبائي ، وفي مسار حياتهم اليومية تظهر عليهم مؤشرات تؤكد وجود مداخيل مخفية هامة.

_ بعد اختيار مجموعة الملفات المراد التحقيق فيها ، يقوم الاعوان المراقبين بالخطوات و المراحل التالية:

4-1 سحب الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق : وهذا على مستوى المفتشية التي يقيم بها لغرض :

- ❖ اخذ فكرة عن الهوية و العنوان الحقيقي للشخص المراقب.
- ❖ التأكد من وجود مجمل التصريحات السنوية للدخل.
- ❖ استخراج مؤشرات تحدد حالة الذمة المالية (العقارات ، المحلات التجارية).

1 - رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، مرجع سبق ذكره ، ص223

2 - قانون الاجراءات الجبائية، المادة 21 المعدلة بموجب قانون المالية لسنة 2016، مرجع سبق ذكره ، ص13

3 - قلال نسرين ، الانظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد وتسيير ، كلية العلوم الاقتصادية،التجارية وعلوم التسيير جامعة، عبدالحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018/2019، ص37،

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

❖ مراقبة ان كان الخاضع للضريبة قد احتوى مجمل المداخيل وذلك بفحص كشوفات الضريبة ، ونسخ الانذارات المطلوبة من المكلف.

4-2 ابلاغ المكلف بالضريبة : اذ يقوم المراقب الجبائي بارسال اشعار بالتحقيق للمكلف المعني بعملية الرقابة يعلمه فيها بخضوعه لعملية الرقابة مع منحه 15 يوما للتحضير، وهذا الاشعار يجب ان يحدد بشكل ضروري بعض العناصر مثل سنوات التحقيق مع امكانية الاستعانة المكلف بمستشار من اختياره .

4-3 جمع المعلومات من مصالح خارجية : بعدما ينتهي المحقق من فحص الوثائق الادارية الخاصة بالمكلف بالضريبة وتلك التي استقاها من ملف هذا الاخير اضافة الى المعلومات الجبائية المقدمة من مصالح البحث التابعة للهيكل المحلية و المركزية ، يلجا الى المحقق الى الابحاث الخارجية لاجل البحث عن المعلومات الغير موجودة في الوثائق الادارية ، وذلك باستخدامه لحقوقه الادارية التي منحها له المشرع الجبائي كحق الاطلاع، حيث يتصل بكل المؤسسات الخارجية التي لها علاقة مع المكلف بالضريبة من اجل بحثه .

4-4 اعداد الميزانية الشكلية : بعد فحص الملف الجبائي و كذا المعلومات المتحصل عليها ، يقوم المحقق بوضع ميزانية اولية تحتوي على مجمل المعطيات المتحصل عليها.

5- سير التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية :¹

بعد المرحلة التحضيرية و اعداد الميزان الشكلي وانتهاء المدة المحددة للتحضير، تأتي عملية التحقيق المعمق التي تتم في مصالح الادارة الضريبية ، الا في حالة طلب المكلف ان تجرى في بيته او في مكتب مستشاره ، والغرض من ذلك عدم مضايقة افراد المنزل ، حيث يقوم المراقب باستدعاء المكلف المعني بالتحقيق لتزويده بكشوفات الحسابات البنكية، البريدية ، و كذا جميع الحسابات الاخرى التي من الممكن ممارستها.

و بعد تسليم هذه الحسابات من قبل المكلف ، فان المراقب يخوض في حوار مع هذا الاخير ليبين له ان هذا التحقيق نابع من ضرورة توضيح وضعيته الجبائية ، وفي كل الحالات فانه ملزم ب:

❖ ان لا يناقش بسرعة المشاكل التقنية المتعلقة بفحص ملفه الجبائي ، ولكن يترك الحوار يسير لبعض الوقت حول انشغالات المكلف ، اذ يترك له كامل الحرية في الكلام .

❖ استقبال كل المعلومات الضرورية من الجانب الجبائي ، والمقدمة من طرف المكلف.

❖ التحلي بالصبر مع المكلف دون دفعه الى تقديم توضيحات خلال مقابلة معه.

❖ عدم الكشف بسرعة عن المعلومات المتوفرة لديه ، والتي توحى للمكلف بانه على دراية معمقة بملفه.

وبحصول المراقب على مختلف المعلومات و كشوفات الحسابات ، يقوم بفحصها وتحليلها ومقارنتها مع تلك التصريحات بهدف استخراج المخالفات و الاخطاء المرتكبة.

المبحث الثالث: طرق التهرب الضريبي و اجراءات زيادة التحصيل الضريبي

المطلب الأول: طرق التهرب الضريبي.

¹ - قحوش محمد خليل، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر اكاديمي في شعبة العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة بسكرة، الجزائر، 2016/2017 ص 36-37

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

التهرب الضريبي هي ظاهرة يحاول من خلالها المكلف القانوني بالضريبة بعدم دفع الضريبة كليا وجزئيا دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، ومن أجل ذلك يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة.

1- تهرب ضريبي بانتهاك القانون الضريبي (الغش الضريبي): من أجل ذلك يستعمل المكلف عدة تقنيات تتمثل فيما يأتي :

- عدم تقديم المكلف القانوني التصريح الضريبي حتى لا تفرض عليه ضريبة أو تقديم التصريح مخالف للحقيقة.
- إدخال السلع المستوردة من الخارج خفية، أي عدم التصريح به لدى إدارة الجمارك
- المبالغة في تقدير التكاليف الواجبة الخصم.
- يعتبر النظام الجزافي كعلاوة للغش والتهرب الضريبي¹.

يصبح الغش لا يطاق خاصة في أوقات الأزمات بحيث يجعل إدارة الأزمة صعبة للغاية ويضعف سيادة القانون ويهدد سلامة الأسواق المالية ويقضي على توازن جهود الموجهة الفعالية الاجتماعية والاقتصادية. حجم الغش مرتبط بالشعور الأكيد من الإفلات من العقاب الذي يهده أساسا لتدمير سلطة الدولة ومؤسساتها.

2- تهرب ضريبي بدون انتهاك القانون الضريبي :

هو تهرب مشروع لا يخالف القانون الضريبي ويعرف بتجنب الضريبة وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين ثلاثة حالات وهي :

➤ **التهرب الضريبي الناتج عن تغير سلوك المكلف :**

وذلك بالحد من الإستهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها الضريبة بقصد تفادي دفعها ، أو ترك النشاط الإنتاجي الذي توجد فيه ضريبة مرتفعة، والانتقال إلى نشاط آخر خاضع لضريبة أقل.

➤ **تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي :**

والقصد منه تحقيق بعض الأهداف العامة للدولة ويتحقق ذلك حينما يقرر المشرع إخضاع الأشخاص لضريبة معينة، مع وجود تنظيم آخر يسمح لبعض هؤلاء المكلفين بدفع ضريبة أقل من تلك الضريبة المقررة.

لظاهرة التهرب الضريبي دوافع منها ضعف الوعي الضريبي، التنظيم السيئ للضريبة، المجال غير النافع لإنفاق الدولة لحصيلة الضرائب والظروف الاقتصادية السيئة².

3- تهرب ضريبي عن طريق العمليات المحاسبية:

يقوم عمل مصلحة الضرائب على قرارات الربح الذي يحققها المشروع فمن البديهي إن النظام المحاسبي هو الذي يوفر البيانات نظرا لكونه نظام قياس و اتصال يقوم على تسجيل و مسك و تقييد حركة الأموال في المؤسسة، فالمحاسبة تعتبر قاعدة في الإدارة الجبائية التي تقوم بمقارنة التصريحات والوثائق المحاسبية المقدمة قصد التأكد من صحتها ، فالمكلف البارح يبحث دوما عن وضع يتم فيه مطابقة القيود المحاسبية فيما بينها من الناحية المحاسبية ، وكذا بينها وبين المستندات

¹ خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، نفس المرجع السابق، ص 462

² نفس المرجع السابق

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

الثبوتية المظلة، أي أن الوثائق المحاسبية سلاح ذو حدين يمكن استعمالها كدليل لمختلف التصريحات التي يقوم بها الممول.

➤ تضخيم التكاليف:

إن أبرز مظاهر الغش تلك التي تتمثل في التقليل من قاعدة الاقتطاع الضريبي من الأرباح ومن رقم الأعمال و في رفع النفقات والتكاليف كون أن النظام الجبائي الجزائي هو نظام تصريحي، فقد رخص المشرع الجبائي للمكلفين خصم بعض الأعباء من الربح الخاضع للضريبة وفقا للشروط المحددة:

- أن يكون توظيف هذه الأعباء في صالح نشاط المؤسسة.
- أن تكون الأعباء ذات علاقة مباشرة بالمؤسسة.
- أن تكون مبررة بوثائق رسمية.
- أن تكون في حدود السقف المحدد قانونا.

➤ تخفيض الإيرادات:

من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كليا كما يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير أي البيع نقدا ولا يترك أي اثر للعملية، هذا السلوك يمكنه من إخفاء جزء كبير من رقم أعماله كما يسجل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية وهذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون ويتبع المكلفين بالضريبة الطرق التالية لتخفيض الإيرادات¹.

- التخفيض من مبلغ المبيعات محاسبيا ، حيث يقوم المكلف باسترجاع بضائع وهمية مسترجعة أو خصومات تجارية ممنوحة بشكل مبالغ.
- عدم التسجيل المحاسبي لبعض التنازلات على الاستثمارات المحققة لفائض القيمة
- يلجا بعض المكلفين بالضريبة إلى تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنها وذلك بالتواطؤ مع الزبون.
- يقوم المكلف بتخفيض الواردات مما يجنبه أداء الرسم على رقم الأعمال وكذا ضريبة الربح المحقق من المبيعات من جهة أخرى.

وهناك طريقة أخرى يقوم بها المكلف و التي تبرز الغش جليا . عندما تخفض قيمة المبيعات دون أن يقابلها تخفيض في قيمة المشتريات بشكل كبير يؤدي إلى التباين في الربح الإجمالي الشيء الذي بلغت انتباه المحقق الجبائي².

4- تهرب ضريبي عن طريق الإخفاء القانوني :

وتعد هذه الطريقة أكثر تنظيما ، وأرقى تقنية من مسابقتها و تكمن في:

- التهرب عن طريق عمليات وهمية.
 - التهرب عن طريق التلاعب، في تصنيف الحالات القانونية.
- التهرب عن طريق عمليات وهمية:

¹عطاب تواتية، الرقابة الجبائية في محاربة التهرب و الغش الضريبي،مذكرة ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، سنة

2017-2018 ص 39

² نفس المرجع السابق، ص 40

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

و يتمثل في البيع دون فواتير ، أو استعمال فواتير خاطئة للاستفادة من حق خصم الرسوم على المشتريات .ولما كان التحقيق الجبائي يهدف إلى التحقيق من أن كتابات الدفاتر المحاسبية مطابقة للتبريرات المقدمة عن طريق الفواتير يكفي أن يستعين المكلف المعني بمؤسسات ليحصل على فواتير مزورة باسم مؤسسات وهمية .

أما تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاص برقم أعماله بقيمة الرسم الوهمي المسجل في الفواتير المزورة.أو تخفيض الربح الخاضع للضريبة نتيجة لما تحمله الفواتير من مبالغ خيالية.

➤ التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية :

و بمثل هذا الشكل من الغش في محاولة إظهار عملية قانونية تحت شكل عملية أخرى تتمتع بنظام جبائياً أكثر امتيازاً ، أو إظهارها بمظهر عملية أخرى معفاة من الضريبة ، ولتوضيح ذلك في الجزائر مثلاً هناك بعض السلع المستوردة خاضعة لنظام الأسعار المعيارية عند الجمركة و السلع المستوردة كالأقمشة مثلاً فتاجر الأقمشة إذا أراد استيرادها و الإفلات من هذه الضريبة ، يقوم باستيرادها بصفة الصناعي الذي يستورد الأقمشة على أساس أنها مواد أولية و ليست بضاعة لغرض البيع .

كما يعتمد بعض التجار في الجزائر إلى استعمال سجلات تجارية و حسابات بنكية بأسماء غير أسمائهم كما يستعملون أشخاص غير مؤهلين للمعاملات التجارية المسنين و المجانين و حتى المتوفين في بعض الحالات حيث أن الاستعمال المتزايد للأسماء المستعارة واستئجار السجلات التجارية والوكالات يزيد في تفاقم الغش الجبائي¹ .

المطلب الثاني:أسباب التهرب الضريبي وآثاره

1-أسباب التهرب الضريبي

➤ الأسباب النفسية :

إن ثقافة الجبائية المجتمع تعاني من نقص شديد إذ أغلبية الأفراد لا يحسون بالذنب أو بارتكابهم للخطأ عندما يقومون بمغالطة مصلحة الضرائب من خلال عدم إيفائهم بالتزاماتهم الجبائية ومحاولتهم إخفاء مداخيلهم أو التخلص من الواجب الذي يجب عليهم القيام به اتجاه الدولة تحملهم لجزء من النفقات العامة وهذا طبعا يعود إلى نقص الوعي الضريبي الذي تقصد به: "شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه من تضحيات مادية تعني الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء" .

➤ الأسباب السياسية :

إذا كان المكلف يميل إلى محاولة التهرب من الإقتطاع الجبائي هذه السياسة التي تستعمل الإقتطاع الجبائي ليبين فقط لمواجهة النفقات العامة باعتبارها الهدف الأولي لكن أيضا : أداة للسياسة الإجتماعية حيث أنه عندما تحس الطبقة الإجتماعية أنها ظلمت من طرف الطبقة الحاكمة ترى التهرب من الضريبة شكلا من أشكال المقاومة.

¹أوغاري فاطمة الزهراء، التهرب الضريبي و أثره على الخزينة العمومية، مذكرة ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم،

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

➤ الأسباب التقنية :

إن السبب التقني الرئيسي للتهرب الضريبي يتمثل تعقد النظام الجبائي لدرجة أن مصلحة الضرائب تجد فيه صعوبات لفهمه وتطبيقه وهو ما يعطي فرصة للمكلفين من استغلال النقائص والثغرات التي تتخلله لتحقيق أغراضهم دون المساس بالقانون أو مخالفته وتعقد النظام الجبائي يتعارض مع¹ قابلية المراقبة الفعالة كما هو أن التطور النظام الجبائي وتبنيه التقنيات أكثر تعقيدا لتقييم المادة الخاضعة للضريبة ساهم في تطور وتفشي ظاهرة التهرب.

➤ الأسباب الاقتصادية :

إن الوظيفة الاقتصادية للمكلف غالبا ما تحدد تصرفاته تجاه مصلحة الضرائب وكذا تدخل الظروف الاقتصادية تساهم كثيرا في تفشي ظاهرة التهرب.

➤ الأسباب التشريعية :

إن عمومية التشريع وتعديله باستمرار، وما يترتب عليها من غموض وعدم دقة، وعدم تحديد وصعوبة في الفهم يفسحان في المجال الثغرات يستفيد منها المكلف أو الإدارة، فقد يتطلب تحقيق أهداف المشرع من الضريبة رفع أسعارها (أهداف مالية)، أو التمييز في المعاملة الضريبية بإعفاء بعض الاستثمارات من الضريبة (أهداف اقتصادية)، أو إعفاء أصحاب الدخل المحدودة من الضريبة (أهداف اجتماعية)، أو تخفيف العبء الضريبي عن طبقة ملاك الأراضي أو أصحاب رؤوس الأموال (أهداف سياسية)، فيشعر المكلف الذي زاد العبء الضريبي عليه " برفع أسعارها " أو الذي لاستفيد من هذا التمايز في المعاملة الضريبية، بالغبين وعدم المساواة، مما يشكل ضغطا نفسيا عليه يضعه في موقع الدافع عن حقوقه بالتهرب من الضريبة².

➤ الأسباب العائدة للمكلف :

تعود الأسباب العائدة للمكلف إلى درجة الوعي عنده، بالإضافة إلى ما تحدثه الضرائب من ضغوطات نفسية تدفعه للتهرب، فكلما انخفضت درجة تعليم المكلف، ومستواه الثقافي³، وكلما زاد اقتناعه بعدم عدالة الضريبة، وبأنها ليست التزام يتعين عليه أدائها، بقصد الإسهام في تمويل الإنفاق على برامج الحكومة ذات النفع العام، بل يعتبرها انقطاعا جائرا، تحصل عليه الدولة ظلما، ويبدد حصيلتها رجال الحكومة، دون تحقيق أي نفع حقيقي للمجتمع، وكلما انتشرت ظاهرة التهرب الضريبي في المجتمع، كلما زاد اقتناعه بعدم دفعها وبذل مجهودا أكبر للتهرب منها، مما يجعلها في النهاية عادة اجتماعية حميدة، تفوق القانون في مصداقيتها وطاعتها.

المكلف يتساءل ما إذا كان الدخل الذي يجنيه من التهرب الضريبي يعوض الأخطار التي سوف يتعرض إليها من جراء ذلك، فكلما زادت نسبة الضرائب المفروضة كلما زاد المكلف في تهريه مندفع الضريبة، لأن عدم دفع الضريبة يجعل دخله أكثر ومن جهة أخرى فإنه عندما تكون الحالة المادية للمكلف جيدة يميل إلى دفع الضريبة من أجل تجنب نفسه الخطر الذي يجعله يتحمل ثقل الإخفاء والاختلاس، أما إذا كانت حالته الاقتصادية مزرية فإنه يميل إلى التهرب رغم المخاطر الناجمة عنه لأنه يرى في ذلك السبيل الوحيد الاستمرارية مؤسسته في النشاط وإنقاذها من الإفلاس والتوقف. إن عدم اعتدال العبء الضريبي ليس السبب الوحيد وراء التهرب الضريبي وهناك أسباب أخرى نوجزها فيما يلي :

¹ خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، نفس المرجع السابق، ص 422

² نفس المرجع السابق.

³ نفس المرجع السابق.

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

- الغموض في النظام الضريبي.
 - ضعف الوعي الضريبي
 - عدم عدالة النظام الضريبي.
 - سوء استخدام حصيلة الضرائب¹.
 - عدم كفاءة الإدارة الضريبية.
 - ضعف الجزاء على المتهربين.
 - فقدان المرونة في تطبيق النظام الضريبي
 - فقدان الثقة بين الدوائر المالية والمكلف
 - إن إنتشار التهرب الضريبي تتشكل هذه العملية في
- وجود عدة تغيرات في التشريع الجنائي مما يدفع المكلفين لاستغلالها والتهرب من الضريبة.
 - نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين واعتقادهم أن الضريبة تسمى أموالهم الخاصة دون مقابل مما يدفعهم إلى استعمال كل الطرق من أجل التهرب من الضريبة².

2-آثار التهرب الضريبي :

يؤدي التهرب إلى عدة آثار سلبية يمكن تصنيفها إلى آثار مالية واقتصادية واجتماعية.

- **الآثار المالية :** نلخصها في النقاط التالية:
- الإضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزء هاماً من الموارد المالية.
- عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأمثل.
- عجز الدولة عن أداء واجباتها الأساسية اتجاه مواطنيها.
- لجوء الدولة إلى وسائل تمويلية أخرى كالاقتراض والإصدار النقدي وبالتالي تتسبب في مخاطر تمس الاستقلال المالي للبلد³.
- انخفاض قيمة العملة الوطنية.
- **الآثار الاقتصادية:**
- نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام و بالتالي الحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية فتلجأ الدولة الرفع معدلات الضرائب لتغطية ذلك النقص في الإيرادات.
- انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار تنمية المشاريع الاستثمارية، ويترتب على ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة
- الإخلال بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية.
- كما يضر التهرب الضريبي بإنتاجية المؤسسة بحيث يعمل ذلك التهرب إلى توجه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي يسهل فيها التهرب الضريبي حتى ولو كانت هذه الأنشطة ذات إنتاجية ضعيفة

¹ خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، نفس المرجع السابق، ص 424

² نفس المرجع السابق، ص 425

³ نفس المرجع السابق .

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

- تساهم ظاهرة التهرب الضريبية في توجيه الاقتصاد الوطني نحو إرساء اقتصاد غير رسمي أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي والذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني
- الآثار الاجتماعية :

- إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع.
- عدم المساواة بين المكلفين في تحميل عبء الضريبة ، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا من التهرب منها¹ .
- عجز الضريبة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع .
- تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل و الإفلات من الواجب الضريبي.

المطلب الثالث: إجراءات مكافحة التهرب الضريبي وزيادة التحصيل الضريبي.

1-الاجراءات المستحدثة لتفعيل الرقابة الجبائية:

تسعى الدولة الجزائرية إلى اتخاذ عدة إجراءات وتدابير التي تهدف إلى تدعيم وتطوير الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي ومن اهمها مايلي:

1-1 اجراءات تحسين نظام الرقابة الجبائية :

تتعلق هذه الاجراءات بتحسين و تقوية نظام الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي ومن اهمها ما يلي :

- ❖ تسهيل الاجراءات الجبائية من خلال تاسيس الملف الجبائي الوحيد ، والذي تصنف وتتابع فيه كل التصريحات المختلفة للمكلفين بالضريبة .
- ❖ انشاء التحقيق المصوب او التحقيق الظرفي الذي يعتبر اقل شمولية و اكثر سرعة و اقل تعقدا من التحقيق المحاسبي ، اذ ان خاصية التصويب لهذا التحقيق تمكن المراقبين من اكتشاف التهرب الضريبي فور وقوعه، وبالتالي يتم اعادة تاسيس الضريبة وارسالها الى المكلف مباشرة لدفعها الى قباضة الضرائب.
- ❖ التشديد في العقوبات المفروضة على المكلفين بالضريبة المتهربين من دفع واجباتهم بشتى الطرق .

1-2عصرنة الادارة الجبائية :

خضعت الادارة الجبائية في الجزائر لعدة اصلاحات تهدف في مجملها الى تطوير هياكل الادارة الجبائية وتصنيفها حسب فئات المكلفين بالضريبة ، وقد تميز التنظيم الجديد للادارة الجبائية بما يلي :

- ❖ انشاء ثلاث هياكل كبيرة جديدة هي مديرية كبريات المؤسسات، مراكز الضرائب، المراكز الجوارية .
- ❖ انشاء مديرية العلاقات العمومية والاتصال ومديرية الاعلام و التوثيق من اجل تحسين العلاقات بين الادارة الجبائية والمكلفين بالضريبة .

¹خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، نفس المرجع السابق، ص 426

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

- ❖ رفع كفاءة اعوان الادارة الجبائية من خلال اعداد برامج لتكوين الموظفين و تحسين مستواهم، اضافة الى زيادة عدد المراقبين الاكفاء المتخرجين من المعهد المغاربي للجباية والمدرسة الوطنية للضرائب .
- ❖ ادخال الاجهزة الالكترونية الحديثة وتقنيات الاتصال والتكنولوجيا لتفعيل نظام الرقابة الجبائية اكثر، كاستحداث الية التصريح الالكتروني للمكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، حيث تهدف لجعل التسيير العادي للضرائب اكثر سهولة و التقليل من التكلفة و كسب الوقت و مشقة التنقل .

1-3 تعزيز و تدعيم التعاون والتنسيق مع مصالح الجمارك :¹

و يتم ذلك عن طريق تكاتف وتنسيق جهود مختلف الهيئات التابعة لمصالح الجمارك والادارة الجبائية ب :

- ❖ خلق و انشاء فرق مختلطة ما بين الجمارك والضرائب للقيام بالتحقيقات المشتركة .
- ❖ تبادل المعلومات حول قنوات التهريب المعينة من طرف احدى المصلحتين .
- ❖ تبادل الملفات المتعلقة بمكافحة التهرب الضريبي .

1-4 التعاون والتنسيق الدولي :

ان الانفتاح الاقتصادي الذي تعرفه الجزائر اليوم على مختلف دول العام والتطور الذي تعرفه و المبادلات المالية والتجارية العالمية، ادى الى التعاون العالمي في مكافحة التهرب الضريبي من خلال الاجراءات التالية:

- ❖ الاطلاع على اموال الافراد في الخارج وذلك بحثهم على تقديم تصريحات الابرادات المحققة في الخارج .
- ❖ عقد الاتفاقيات الخاصة بتبادل المعلومات الضريبية وخاصة التي تتعلق بالحسابات الجارية المفتوحة لدى البنوك ، وذلك تسهيلا لتحصيل الضرائب المستحقة وفرص العقوبات .
- ❖ الحرص على تتبع وفهم المعاملات التي تتم عبر شبكة الانترنت مع سن تشريعات ضريبية مناسبة لها .

2- العقوبات الجنحية والغرامات لزيادة التحصيل الضريبي:

تتوقف فعالية الرقابة على مدى شدة العقوبات و الغرامات المطبقة، إلا أن المبالغة في تلك العقوبات قد يكون لها أثرا عكسيا ، وفي هذا المجال فرض التشريع الجبائي الجزائي عدة إجراءات عقابية على كل من يخالف أحكام القانون الضريبي لضمان التحصيل الجيد للضريبة وزيادة مردوديتها، و من هذه الاجراءات :

2-1 الغرامات الجبائية :

تتمثل الغرامات الجبائية في فرض زيادات مالية على المكلف المعني ، ويختلف حجم الزيادات حسب طبيعة المخالفة، ويتضح كمايلي :

أ-الزيادات بسبب عدم التصريح او التأخير في تقديمه :²

¹ -مخطاري سامية، بن شني يوسف، مرجع سبق ذكره، ص45
² - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المادة 192 معدل حسب المادة من قانون المالية التكميلي لسنة 2012 ، مرجع سبق ذكره، ص45

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

زيادة بنسبة 25 % للمكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي في حالة الضرائب المباشرة ، و اذا لم يقدم التصريح للادارة في اجل 30 يوما من تاريخ التبليغ تطبق زيادة بنسبة 30 % .

غرامة 1000 دج عند عدم تقديم الوثائق والمعلومات المطلوبة ، و اذا لم يقدم التصريح الى الادارة في اجل 30 يوما من تاريخ التبليغ تطبق زيادة بنسبة 25% تلقائيا .

يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحا بالوجود ، المنصوص عليه في المادة 183 من ق.ض.م، بدفع غرامة جبائية محددة ب 30000 دج .

ب-الزيادات بسبب النقص في التصريح :1

تنص المادة 193 من ق.ض.م:"عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الاشارة الى الاسس او العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، فاذا بين دخلا او ربحا ناقصا او غير صحيح يزداد على مبلغ الحقوق التي تمتص منها بالنسب التالية :

- ❖ 10 % اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه يقل عن 50.000 دج او يساويه .
- ❖ 15 % اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه يفوق 50.000 دج و يقل عن مبلغ 200.000 دج او يساويه .
- ❖ 25 % اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج .

عند القيام باعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الاخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة ، ولا يمكن ان تقل الزيادة عن 50 % ، وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة ب 100 % .

2-2العقوبات بموجب التشريع الجبائي لجريمة الغش و التهرب الضريبي :2

إن العقوبات المختلفة المنصوص عليها في القانون الضريبي تسمح لنا بتبيان انواعها كالتالي:

أ-في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال :
العقوبات الجزائية منصوص عليها في المادة 303 من ق.ض.م المعدلة بموجب المادة 13 من قانون رقم 11-16 المؤرخ في 20/12/2011 المتعلق بقانون المالية لسنة 2012 و عليها تستند اغلب الشكاوى في مجال الغش و التهرب الجبائي.

ب-في مجال الضرائب غير المباشرة :
العقوبات الجزائية منصوص عليها في المادة 532 ق.ض.م التي تنص : "يعاقب كل من يستعمل طرقا احتيالية للتملص أو محاولة التملص من مجموعة أو جزء من وعاء الضريبة التعسفية أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها بغرامة 50.000 دج الى 200.000 دج و بالحبس من سنة الى 05 سنوات .

ج- في مجال حقوق التسجيل :
العقوبات الجزائية منصوص عليها في المادة 119 التي تنص فعلا عن العقوبات الجبائية المطبقة

1 - قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المادة 193 معدل بموجب ق.م لسنة 2012، مرجع سبق ذكره ، ص45
2 - مركيك عبد الله، الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي ، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في شعبة العلوم المالية والمحاسبة-تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية،التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم ، الجزائر ، 2018/ 2019، ص55

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

"يعاقب كل من تملص أو حاول التملص كلياً أو جزئياً من وعاء الضريبة أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها باستعماله طرقاً تدليسية بغرامة تتراوح من 5.000 دج إلى 20.000 دج و حبس من سنة إلى خمس سنوات " .

في كل الأحوال يجوز للقاضي تعيين خبير لتحديد مبلغ الضريبة المتملص منه وتبعاً لذلك فإذا كان المتهم متابعاً لتملصه من الضريبة خلال 03 سنوات فإن العقوبة لا تكون على أساس مجموع المبالغ المتملص منها خلال السنوات الثلاث وإنما تكون العقوبة على أساس قيمة المبلغ الأكبر المتملص منه خلال تلك السنوات.

❖ الجدول الموالي يلخص العقوبات الجزائية المنصوص عليها ضمن القوانين الجبائية السابقة كالتالي:

الجدول رقم (04) : العقوبات بموجب التشريع الجبائي لجريمة الغش و التهرب الضريبي

الحبس		الغرامة الجزائية		قيمة المبلغ المتملص منه		نوع الضرائب و الرسوم
الحد الأدنى	الحد الأقصى	الحد الأدنى	الحد الأقصى	الحد الأدنى	الحد الأقصى	الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة (المادة 303).
/	/	50.000	100.000	0.00	100.000	
شهرين	06 أشهر	100.000	500.000	100.000	1.000.000	

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

02 سنتين	06 اشهر	2.000.000	500.000	5.000.000	1.000.000	الرسوم على رقم الأعمال
05 سنوات	02 سنتين	5.000.000	2.000.000	10.000.000	5.000.000	
10 سنوات	05 سنوات	10.000.000	5.000.000	اكثر من 10.000.000		
05 سنوات	سنة واحدة	200.000	50.000	حقوق الطابع المادة 34 مهما كان المبلغ غير انه في صورة الاخفاء يشترط تطبيق العقوبات المذكورة ان يتجاوز هذا الاخفاء عشر مبلغ الضريبة او المبلغ 10.000 دج		
06 اشهر	06 ايام	/	/	مهما كان المبلغ		المادة 530
العقوبات في المادتين 209 و 210 من قانون العقوبات				مهما كان الاخفاء		المادة 531
05 سنوات	سنة واحدة	200.000	50.000	اي مبلغ كان غير انه في صورة الاخفاء يشترط تطبيق العقوبات المذكورة ان يتجاوز هذا الاخفاء عشر المبلغ الخاضع او مبلغ 10.000 دج		المادة 532
				حقوق التسجيل		

المصدر: احسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائري الخاص، دار هومة للنشر والتوزيع، الطبعة 17، الجزائر، 2014، ص 458

لقد لاحظنا فيما سبق أن للتهرب الضريبي آثار ضارة من عدة جوانب، لذلك تعمل الدولة على مكافحة هذه الظاهرة، وذلك على المستوى الوطني والدولي، ويتم ذلك من خلال معالجة أسبابه وفي هذا المجال نستعرض العناصر التالية:

- ✓ تحسين فعالية النظام الضريبي من خلال :
 - تبسيط النظام الضريبي.
 - إرساء نظام ضريبي عادل.
 - تحسين التشريع الضريبي.
- ✓ تحسين الجهاز الإداري الضريبي من خلال :
 - تحسين الإمكانيات البشرية .
 - تحسين الإمكانيات المادية .

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

- تنظيم الإدارة الضريبية.
- ✓ تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة من خلال:
- نشر الوعي الضريبي.
- تكوين وإعلام المكلف تحسين العلاقة الإنسانية.
- ✓ تحسين الرقابة الجبائية من خلال :
- تنظيم الإطار القانوني للرقابة الجبائية¹.
- تعدد أشكال الرقابة الجبائية
- أهمية الغرامات والعقوبات الجبائية
- ✓ أهمية التعاون الدولي في مكافحة التهرب الضريبيين خلال:
- تبادل المعلومات الضريبية فيما بين الدول.
- عقد اتفاقيات دولية خاصة بتبادل المعلومات الضريبية بين الدول².

خاتمة الفصل:

إن التحصيل الضريبي يتميز بطابعه الفني الإجرائي وخصوصيته القسرية والجبرية ، وله ارتباط وثيق بمختلف القطاعات الاقتصادية والاجتماعية داخل الدولة، ولاسيما الخزينة العمومية باعتباره يقوم بعملية تحويل أرقام المبالغ الضريبية إلى نقود فعلية.

ونظرا لأهمية التحصيل الضريبي وانعكاساته على حجم موارد الخزينة العمومية، دأب المشرع الجزائري على وضع تدابير قانونية تهدف إلى منح الإدارة الضريبية سلطات واسعة، والتي ترمي إلى تفعيل عملية التحصيل الضريبي مما يسمح بتجسيد مبدأ المساواة الضريبية.

وبالرغم من هذه السلطات الواسعة لإدارة الضرائب، إلا أن هذه الأخيرة لم تستطع تجسيدها على أرض الواقع، وهذا بسبب جملة من المعوقات بالإضافة إلى حالات العراقيل التي يتسبب فيها العنصر البشري سواء من حيث تطبيق القوانين أو عدم فهمها.

¹ خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، نفس المرجع السابق، ص 427

² نفس المرجع السابق

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتحصيل والتهرب الضريبيين

الفصل الثالث: الجانب التطبيقي
دراسة حالة بـمديرية الضرائب لولاية
مستغانم

الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

مقدمة الفصل:

تلعب المديرية العامة للضرائب دورا هاما في تطبيق القوانين الجبائية باعتبارها أعلى هيئة، دائما تسعى إلى تحسين و تسهيل علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة، و السهر على تنفيذ التدابير و الإجراءات الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي.

تعتبر مديرية الضرائب لولاية مستغانم فرع من فروع النظام الجبائي الجزائري، تطبق عملها داخل حدود الولاية.

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب

المطلب الأول: نبذة عن المديرية العامة للضرائب

الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

❖ أولا: تعريف المديرية العامة للضرائب:

تعتبر المديرية العامة للضرائب أحد الركائز الأساسية في الاقتصاد الوطني و التي تعتمد عليها الحكومة في تنفيذ برامجها، و لكونها مكلفة لإدارة النظام الضريبي و التحكم في كل جوانبه من التشريع و التنظيم إلى تنفيذ خطط السياسة الجبائية بهدف تحصيل الموارد التي تعتبر مصادر رئيسية لخزينة الدولة كما تتمثل الغاية الرئيسية للمديرية العامة للضرائب في الإطلاع بمهامها ، كإدارة فعالة لتطلعات المكلفين بالضريبة.

و يعد اختصاص الإدارة المركزية للضرائب بتنفيذ القوانين و المساهمة في تعديل للتشريعات و التعديلات لكي ترقى ، بالنظام الضريبي نجد أن مهام الإدارة الجبائية تنحصر في المزج بين الوسائل الإدارية و القانونية ، بدرجات الإتقان و الكمال الفنية و المالية لتكون بدور الوسيط بين تمويل الخزينة العمومية باعتبارها الهدف الذي نشأت من أجله و بين رضا المكلفين بالضريبة لكونهم يمثلون رأسمال الإدارة الجبائية¹.

➤ مهام المديرية العامة للضرائب:

بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 364-07 مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق 28 نوفمبر سنة 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، فإن المديرية العامة للضرائب مكلفة بما يأتي :

- السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب وتصفياتها وتحصيل الضرائب و الحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية.
- السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقيات الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية أو شبه جبائية.
- تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائين.
- السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم أيا كانت طبيعتها.
- توفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير و مردودية مصالح الإدارة الجبائية، لا سيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية.
- السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة.

و تتكون من ثماني (08) مديريات رئيسية :

- مديرية التشريع والتنظيم الجبائين.
- مديرية المنازعات.
- مديرية العمليات الجبائية والتحصيل.
- مديرية الأبحاث والتدقيقات.

¹موقع المديرية العامة للضرائب www.mdfigi.gov.dz

الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

- مديرية الإعلام والوثائق الجبائية.
- مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.
- مديرية العلاقات العمومية والاتصال.
- مديرية إدارة الوسائل والمالية¹.

❖ ثانيا: تعريف مديرية الضرائب لولاية مستغانم

إن المديرية الولائية للضرائب هي عبارة على مؤسسة مالية تهتم بتحصيل وجباية مختلف الضرائب والرسوم، وتعتبر وسيط بين الدولة والمدنيين بالضريبة.

تم بناء دار المالية سنة 1997 وقام السيد وزير التجارة والمالية بتدشينها في 19 رجب 1419 هجري الموافق ل 09 نوفمبر 1998، حيث كانت تتواجد بوسط المدينة وتحتوي دار المالية على ثلاثة فروع :

- أملاك الدولة .
- الضرائب.
- مسح الأراضي.

إن المديرية تشرف على 14 مفتشية تختص بتأسيس كل الرسوم و الضرائب 4 منها متواجدة في مستغانم و 9 الأخرى تتواجد بضواحي الولاية والوحدة الباقية متكلفة بالتسجيل والطبع .

المطلب الثاني: مهام مديرية الضرائب لولاية مستغانم.

تعد إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام، إذ تكتسب شخصية معنوية و ذات مهام و وظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي، و هو تحديد الوعاء الضريبي و حساب الضريبة و تحصيلها و الرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول. و تتكون مديرية الضرائب لولاية مستغانم من خمس مديريات فرعية و كل مديرية تضم مكاتب و لكل مكتب مهام يقوم بها و يظهر ذلك كما يلي :

❖ أولا: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

و تضم مكاتب أربعة :

➤ مكتب الجداول: مكلف ب:

- المصادقة تصف على الجداول التي تمت تصفيتها من الضرائب و الرسوم عن طريق مركز الإعلام الآلي.
- إعداد نسخ ثانية من الإنذارات و تسليمها.
- المحلية تحضير العناصر الضرورية لإعداد الميزانيات الأولية للجماعات المحلية.

¹موقع المديرية العامة للضرائب www.mdfigi.gov.dz

الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

➤ مكتب الإحصائيات: مكلف:

- بتثبيتها جمع حالات الإحصائية الدورية و إرسالها إلى المديريات الجهوية للضرائب المختصة بتثبيتها.

➤ مكتب التنظيم و التشطيب و العلاقات العامة: مكلف:

- توزيع العمليات الجبائين و المناشير و المذكرات الواردة للإدارة المركزية و المديرية الجهوية بتطبيق التشريع و التنظيم الجبائين.
- متابعة و مراقبة تنفيذ برنامج عمل المفتشيات و الوعاء فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات الجبائية و الإحصاء الدوري للمكلفين بالضريبة.
- استقبال الجمهور و إعلامه و توجيهه و إعطاء المكلفين بالضريبة المعلومات الخاصة بالتشريع و التنظيم الجبائين.

➤ مكتب التسجيل و الطابع: مكلف:

- تقييم أعمال المفتشيات التسجيل و الطابع، و تقديم الاقتراحات التي من شأنها تحسين مهام هذه المفتشيات.
- الإشراف على عمليات المراقبة المتعلقة بضريبة الطابع على العموم و بكل الإعلانات.
- اقتراح كل التدابير التي من شأنها أن تساهم في الإجراءات الخاصة بالتسجيل و الطابع¹.

❖ ثانيا : المديرية الفرعية للمنازعات:

تتكفل هذه المديريات بالمنازعات بين إدارة الضرائب و المكلفين بالضريبة لأن القوانين الجبائية كلها تنص على أنه من بين حقوق المكلفين بالضريبة حق الطعن في الضرائب المفروضة و هذه الطعون لا تقبل إلا بعد تقديم شكلية في إطار التظلم أمام المدير الولائي للفصل فيها ، و هذه ما يسمى الطعن الإداري و المكلف ليس له الحق بتقديم الطعن أمام العدالة إذ لم يقدم أمام المدير الولائي ، و تتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب هي:

➤ مكتب المنازعات القضائية و لجان الطعن: مكلف ب:

- تلقي و دراسة الطعون المشكلة ضد القرارات المدير الولائي في مجال المنازعات. و عرضها على لجنة المنازعات المختصة .
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على الاحتياجات الخاصة بالضرائب أو الإجراءات التي لم تلتزم بها الإدارة الجبائية.

➤ مكتب الشكايات: مكلف ب:

- تلقي الطلبات الرامية إلى إعفاء أو التخفيض التي أسست وعائها المفتشية.
- تلقي الطلبات الرامية إلى إعفاء من الزيادات أو التخفيضات أو العقوبات و تعويضات التأخر تطبيقها قابضات الضرائب.

➤ مكتب التبليغات و الأمر بالصرف: مكلف ب:

¹موقع المديرية العامة للضرائب www.mdfgi.gov.dz

الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

- الطعن تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات بعد استشارة لجان الطعن.
- تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي في مجال المنازعات و كذا القرارات الصادرة في مجال الطعون الولائية.
- الأمر بالتخفيض و التصحيح بعد القابلية المقررة في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

➤ مكتب لجان الطعن :

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفين بالضريبة للجان المصالح و النزاعي أو الإعفائي المختصة.
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاع دفع أقساط ضريبة أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل و عرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة!

❖ **ثالثا: المديرية الفرعية للتحصيل:** و تضم ثلاثة مكاتب:

➤ مكتب مراقبة التحصيل:

- متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة، و فحص وضعية الآخرين المتأخرين في دفع مستحقاتهم الجبائية و اتخاذ الإجراءات اللازمة ضدهم و التدابير الإلزامية للتنمية السريعة لأقساط الضريبة غير المحصلة.

- مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة و السجل الخاص بترحيل المبالغ.

➤ مكتب مراقبة التسيير المالي للبلديات و المؤسسات العمومية و المحلية :

- مراقبة الخزينة الأولية و الإضافية و التراخيص المتضمنة فتح اعتماد المخصص للبلديات و المؤسسات العمومية المحلية التي تتكفل بتسييرها ماليا.
- مراقبة تنفيذ العمليات المقررة في ميزانيات تلك البلديات و المؤسسات العمومية

➤ مكتب التصفية:

- مراقبة عمليات التكفل بمستخلصات الأحكام القضائية و القرارات فيما يتعلق بالغرامات و العقوبات المالية.
- تلقي النتائج المتعلقة بالإحصائيات التي تعدها قابضات الضرائب و تقوم بتجميعها ماديا و تضمن إرسالها إلى الإدارة المركزية.

❖ **رابعا: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية:** و تضم أربعة مكاتب:

➤ مكتب البحث عن المعلومات الجبائية:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني الوعاء الضريبي و مراقبته و كذا تحصيل الضريبة.
- تنفيذ برنامج التدخلات و البحث و التحري و كذلك الإطلاع بالإضافة إلى حق المعاينة الميدانية.

➤ مكتب البطاقيات و المقارنات: و يكلف بما يلي:

- تكوين و تسيير مختلف البطاقيات.
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.

الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

- مراقبة استغلال مصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.
- **مكتب المراجعات الجبائية:**
- متابعة و تنفيذ برنامج المراقبة و المراجعة.
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية
- **مكتب مراقبة التقييمات :**
- استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.
- المشاركة في تقييم الضرائب المستحقة في عمليات بيع و شراء العقارات.
- ❖ **خامسا: المديرية الفرعية للوسائل:**
- تسيير المستخدمين و الميزانية و الوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.

- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

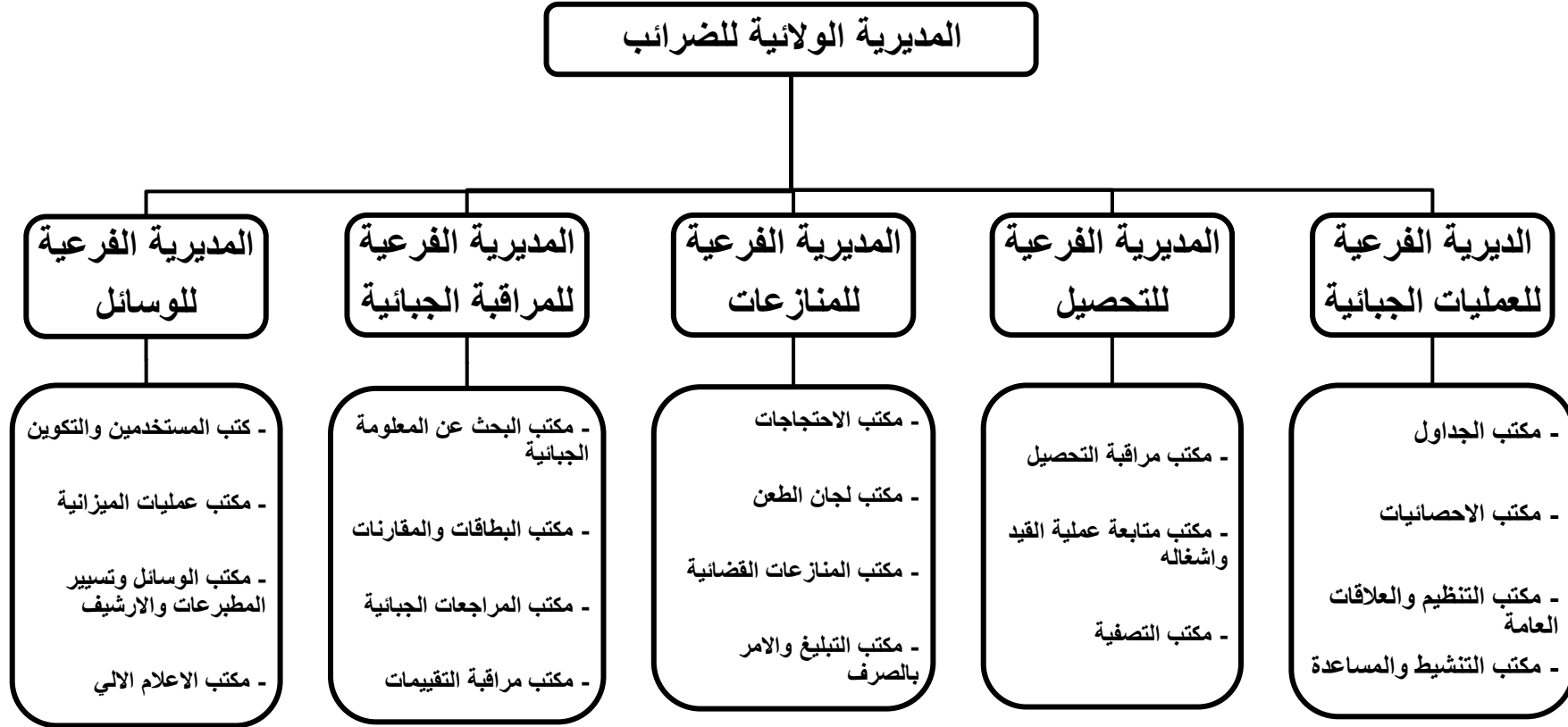
تعمل على تسيير:

- **مكتب المستخدمين والتكوين:** ويكلف ب:
 - السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
 - إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيدها مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.
- **مكتب عمليات الميزانية:** ويكلف ب:
 - القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية.
 - تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له.
 - تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب .
 - الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.
- **مكتب الإعلام الآلي:** ويكلف ب:
 - التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.
 - المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها

الفصل الثالث: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية مستغانم

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

الشكل: 04 الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معطيات من موقع مديرية الضرائب

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق الجبائي

المبحث الثاني: التصريحات و العقوبات الجبائية

المطلب الأول: أنواع التصريحات

❖ أولاً: فيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات :
➤ التصريح :

يتعين على المؤسسات التابعة لمراكز الضرائب أن يكتتبوا تصريح سنوي سلسلة (G 04) قبل 30 أبريل على الأكثر من كل سنة عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية يمدد أجل الإستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه يجب إيداع التصريح لدى قابض مركز الضرائب. يحل هذا التصريح محل جدول إشعار بالدفع. يرفق التصريح السنوي بالمستندات الجبائية و الوثائق الإجبارية.

➤ التصريح التصحيحي :

يمكن للمؤسسات ذات المجلس الذي يجب أن يبيث بشأن الحسابات ، إكتتاب تصريح تصحيحي على الأكثر خلال واحد و عشرين (21) يوم التي تلي إنقضاء الأجل القانوني ، المنصوص عليه في القانون التجاري لإنعقاد هذا المجلس . يجب أن ترفق طائلة عدم قبول التصريح ، ضمن نفس الأجل ، ووثائق في شكلها القانوني التي تؤسس التصحيح لا سيما محضر المجلس و تقرير محافظ الحسابات

➤ التصريح بالكشف التلخيصي السنوي :

يتعين الأشخاص المعنويين، أن يكتتبوا، بعنوان نتيجة السنة أو السنة المالية السابقة، التصريح الخاضع ربحهم الصافي وكذا كشفا تلخيصيا سنويا يحتوي على المعلومات التي يجب أن تستخرج من التصريح المذكور أعلاه والكشوف المرفقة.

➤ طرق الدفع:

في حالة ما اذا كانت شركة تخضع للضريبة على أرباح الشركات، دفع بصفة تلقائية إلى قابض مركز الضرائب ثلاث (03) تسبيقات على الحساب يعادل كل منها 30 % من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مالية مختتمة أو بالربح المحقق لآخر فترة لفرض الضريبة¹.

يسوى مبلغ هذه التسبيقة على أساس نتائج آخر سنة مالية أو آخر فترة فرض الضريبة عند دفع التسبيق اللاحق. تسدد هذه التسبيقات عن طريق تصريح (سلسلة G 50) حسب الأجل التالية:

- التسبيقة الأولى : من 20 فبراير إلى 20 مارس .
- التسبيقة الثانية : من 20 مايو إلى 20 جوان .
- التسبيقة الثالثة : من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر .

¹Guide du contribuable – CDI 2022,p 20

www.mdfigi.gov.dz consulté 18-05-2022

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

تتم تصفية الرصيد المتبقى من الضريبة من طرف المكلفين بالضريبة و يقومون بأنفسهم بدفع المبلغ المتعلق به أيضا دون إخطار مسبق بعد خصم الأقساط التي سبق دفعها بواسطة جدول إشعار بالدفع في أجل أقصاه 20 من الشهر الذي يلي آخر أجل لإيداع التصريح السنوي .

إذا تجاوزت التسبيقات المدفوعة مبلغ الضريبة للسنة المالية، ينتج عن الفرق فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاصة بالتسبيقات، أو عند الاقتضاء، طلب استرجاعها.

➤ إلغاء الجداول بصدد الضريبة على أرباح الشركات :

لم تعد الشركات التابعة لمراكز الضرائب مجبرة على دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق الجداول . بحيث من الآن فصاعدا تقوم بنفسها بالتصفية والتصريح و الدفع التلقائي للأقساط الوقتية الثلاث عن طريق التصريح الشهري و كذا تسديد رصيد التصفية.

❖ ثانيا: فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي:

➤ التصريح :

يتم إكتتاب التصريح الإجمالي بالمداخل صنف (G 01) على الأكثر يوم 30 أفريل من السنة الموالية التي تم من خلالها تحقيق المداخل. عندما تنتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية ، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي. يتم اكتتاب و إيداع التصريح الخاص بالأرباح المهنية النظام الحقيقي(G11) لدى قابض مركز الضرائب و ذلك على الأكثر يوم 30 أفريل من السنة الموالية التي تم من خلالها تحقيق المداخل عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، بمدد أجل الإستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه ترفق هذه التصاريح بالمستندات الجبائية و الوثائق الإجبارية¹

➤ التصريح بالكشف التلخيصي السنوي:

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي، أن يكتتبوا، بعنوان نتيجة السنة أو السنة المالية السابقة، التصريح الخاص بمبلغ ربحهم الصافي وكذا كشفا تلخيصيا سنويا يحتوي على المعلومات التي يجب أن تستخرج من التصريح المذكور أعلاه والكشوف المرفقة.

طرق الدفع :

أ- نظام التسبيقات على الحساب : (النظام الحقيقي)

إذا كنتم من غير الأجراء و مقيدين في جدول السنة السابقة بمبلغ يفوق ألف و خمسمائة دينار(1500دج) يتم أداء الضريبة على الدخل بدفع تسبيقين (02) خلال الفترة من 20 فبراير إلى 20

¹Guide du contribuable – CDI 2022,p 21

www.mdfigi.gov.dz consulté 18-05-2022

الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

مارس، ومن 20 مايو إلى 20 يونيو من السنة التي تلي السنة التي حققت أرباحها الأرباح أو المداخيل التي يبني عليها حساب الضريبة.

يساوي مبلغ كل تسبيق 30 % من الحصص الضريبية المفروضة على المكلف بالضريبة عن طريق الجداول المتعلقة بالسنة الأخيرة التي وجبت عليها الضريبة تتم تصفية الرصيد المتبقى من الضريبة من طرف المكلفين بالضريبة ويقومون بأنفسهم بدفع المبلغ المتعلق به أيضا دون إخطار مسبق بعد خصم الأقساط التي سبق دفعها بواسطة جدول إشعار بالدفع في أجل أقصاه 20 من الشهر الذي يلي آخر أجل لإيداع التصريح السنوي.

إذا تجاوزت التسبيقات المدفوعة مبلغ الضريبة للسنة المالية، ينتج عن الفرق فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاصة بالتسبيقات، أو عند الاقتضاء، طلب استرجاعها.

ب- الإقتطاع من المصدر:

تخضع الرواتب التي تصرف للأجراء للضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق إجراء إقتطاع من المصدر حسب الجدول التصاعدي المنصوص عليه في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة¹.

❖ ثالثا : فيما يتعلق بالرسم على القيمة المضافة

➤ النظام العام: التصريح الشهري

إذا كان شخص طبيعي يمارس نشاطه ضمن فئة الأرباح المهنية ، أو شخص معنوية تابع لمراكز الضرائب، يجب تسليم تصريح سلسلة (G50) ودفع الرسم على القيمة المضافة خلال العشرون (20) يوما من كل شهر) ، لدى مركز الضرائب .

✓ الدفع الشهري :

ان دفع الرسم على القيمة المضافة المستحقة ،يمكن أن لا يتم بتاريخ إيداع التصريح . في حالة القيام بعمليات دفع تتجاوز الأجل المقررة ، فإنه يتم تطبيق غرامات التأخر عن الدفع المنصوص عليها في المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، تحتسب ابتداء من التاريخ الذي كانت فيه من المفروض واجبة الأداء².

➤ النظام الاختياري للتصريح: نظام التسبيقات على الحساب

يمكن إختيار نظام التسبيقات على الحساب فيما يخص الرسم على القيمة المضافة، مع مراعاة تحقيق الشروط الآتية:

- إمتلاك إقامة دائمة.
- ممارسة نشاط منذ ستة أشهر على الأقل.

¹Guide du contribuable – CDI 2022,p 22

www.mdfgi.gov.dzconsultè 18-05-2022

²Guide du contribuable – CDI 2022,p 22

www.mdfgi.gov.dzconsultè 18-05-2022

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

- تقديم طلب الإختيار و توجيهه قبل 1 فيفري من السنة الجارية إلى رئيس المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات بمركز الضرائب.
- يعتبر إختيار هذا النظام صالحا للسنة المالية بأكملها، باستثناء حالتى التنازل أو التوقف عن النشاط و يحدد هذا الإختيار ضمنيا .

➤ طرق الدفع :

يجب على المكلفين بالضريبة الذين إختاروا هذا النظام القيام بمايلي :

- إيداع كل شهر تصريح (سلسلة G50) يبين فيه بوضوح و لكل نسبة،رقم أعمال خاضع للضريبة يساوي الجزء الثاني عشر من رقم الأعمال المحقق خلال السنة السابقة مع خصم الرسم المحمل على العناصر المكونة لسعر العملية الخاضعة للضريبة¹.
- دفع الرسوم المطابقة، بعد خصم الرسوم منها القابلة للحسم، المذكورة على فواتير المشتريات أو الخدمات.
- إيداع في أجل أقصاه 20 فيفري لكل سنة، نسختين من تصريح، يبين فيه رقم أعمال السنة السابقة، وأجزاء هذا الرقم، المعفاة من الضرائب أو الخاضعة لها، وإذا اقتضى الأمر ذلك إيداع قبل يوم 25 أفريل، تتمه الضريبة الناتجة عن المقارنة بين الحقوق المستحقة فعلا والأقساط المدفوعة،

في حالة وجود مبلغ زائد يخصم هذا الأخير من الأقساط التي تستحق لاحقا أو يرد إلى المدين بالضريبة إذا توقف خضوعه للرسم على القيمة المضافة.

❖ رابعا: فيما يتعلق بالرسم على النشاط المهني

➤ النظام العام :

✓ التصريح الشهري:

إذا كان شخص طبيعي يمارس نشاطه ضمن فئة الأرباح الصناعية و التجارية أو شخص معنوي تابع لمراكز الضرائب ، فهم ملزمون باكتتاب تصريح شهري ودفع الرسم على النشاط المهني لدى محصل مركز الضرائب خلال العشرين يوم من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال أو الإيرادات.

✓ الدفع الشهري :

إن دفع الرسم على النشاط المهني المستحقة ،يمكن أن لا يتم بتاريخ إيداع التصريح . في حالة القيام بعمليات دفع تتجاوز الأجل المقررة ، فإنه يتم تطبيق غرامات التأخر عن الدفع المنصوص عليها في المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحتسب ابتداء من التاريخ الذي كانت فيه من المفروض واجبة الأداء.

¹IDEM

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

➤ النظام الاختياري للتصريح: نظام التسبيقات على الحساب :

يجوز للمؤسسات ، التي تمارس منذ سنة على الأقل وبطلب منهم أداء الرسم على النشاط المهني وفقا لنظام التسبيقات على الحساب يجب أن يقدم الطلب إلى رئيس المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات بمركز الضرائب قبل أول أبريل من السنة المعنية و يكون إختيار هذا النظام صالح لمجمل السنة المالية إلا إذا حصل تنازل أو توقف فيمدد بالتجديد الضمني¹.

➤ طرق الدفع :

- يكون كل دفع فصلي مساويا، حسب الحالة الجزء من إثني عشر او ربع لمبلغ الرسم الخاضع للضريبة في السنة السابقة.
- يتم الدفع عن طريق جدول إشعاري يحمل عبارة "إختيار نظام التسبيقات على الحساب"
- يصفى المكلف بالضريبة الرسم، وتدفع الحقوق المطابقة له، بعد خصم التسبيقات المسددة وذلك من دون سابق إنذار وفي أجل أقصاه اليوم 20 من شهر فبراير.

بالنسبة لنشاطات النقل، البنوك و التأمينات يصفى الرسم في أجل عشرين يوم الموالية لأجل إكتتاب التصريح السنوي .

❖ خامسا: فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي:

➤ التصريح السنوي:

يتعين على المؤسسات التي تدفع أجورا، مرتبات أو أتعاب بتقديم التصريح السنوي بالأجور سلسلة (G29)تسلمه الإدارة الجبائية و ذلك على الأكثر 30 أبريل من كل سنة. عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية ، يحدد أجل الإستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه.

➤ التصريح الشهري :

إذا كان شخص خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي ضمن فئة الأرباح المهنية أو شخص معنوي خاضع للضريبة على أرباح الشركات ، فهم ملزمون باكتتاب تصريح شهري و دفع الإقتطاعات من المصدر التي تخضع لها المرتبات و الأجور و المعاشات و الريع العمرية خلال العشرين (20)يوما الأولى من الشهر التالي ، لدى قابض مركز الضرائب المختص إقليميا.

➤ طرق الدفع :

إن دفع الضريبة المستحقة ، يمكن أن لا يتم بتاريخ إيداع التصريح . في حالة القيام بعمليات دفع تتجاوز الأجل المقررة ، فإنه يتم تطبيق غرامات التأخر عن الدفع المنصوص عليها في المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، تحتسب ابتداء من التاريخ الذي كانت فيه من المفروض واجبة الأداء².

¹Guide du contribuable ,Op Cit , p 24

²Guide du contribuable – OpCit ,P25.

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

المطلب الثاني : المخالفات و العقوبات الجبائية

❖ أولاً: المخالفات

• عدم قيام المدينين بالضريبة بالتزاماتهم :

عدم تقديم العقود للتسجيل أو عدم القيام بالتصريح اللفظي الخاضع إجباريا للإجراء.

• إنقاص أو إخفاء الأسس الضريبية :

عدم كفاية وإخفاء الأثمان، إغفال وتقديم بيانات غير صحيحة

❖ ثانيا: العقوبات الجبائية:

هناك بعض العقوبات المطبقة على المخالفات المرتكبة بسبب إنتهاك أحكام قانون التسجيل

➤ عدم التسجيل أو التأخير في التسجيل:

يتعين على الموثقين، المحضرين ومحافظي البيع بالمزايدة الذين لم يسجلوا عقودهم في الأجل المقررة أن يدفعوا غرامة يحدد مبلغها عن كل مخالفة كما يلي:

- 10% إذا كان التأخير في التسجيل يتراوح ما بين يوم واحد (1) إلى ثلاثين (30) يوما.
- إلزام مالي مقدرب 3% عن كل شهر أو جزء من شهر التأخير إذا كان الإيداع قد تم بعد اليوم الأخير وذلك دون أن يتعدى مجموع الالتزام المالي والغرامة الجبائية المشار إليها سابقا مستوى 25%.
- على الورثة أو الموصى لهم الذين لم يقدموا خلال الأجل المنصوص عليها التصريحات بأموالهم المنقولة عن طريق الوفاة أن يدفعوا تعويضا يحدد معدله ب 1% عن كل شهر أو جزء من شهر¹ ويستحق ابتداء من اليوم الأول من الشهر الذي يلي تاريخ إستحقاقية الرسوم التي يتعلق بها.

لا يمكن أن يقل هذا التعويض عن 25000دج غير أنه إذا لم يسمح التصريح بتحصيل أي حق فيجب على الورثة أو الموصى لهم دفع تلجئة مالية قدرها 100دج عن كل شهر أو جزء من الشهر دون أن تقل عن 500 دج.

➤ التصريح الخاطئ:

- تدفع غرامة تساوي ضعف المبلغ الإضافي للرسوم المستحقة من دون أن تقل هذه الغرامة عن 5000 دج عن كل تصريح خاطئ².
- كل شخص شريك في المناورات من أجل التملص من دفع الضريبة يدفع غرامة تساوي ضعف الحقوق و الرسوم المتملص منها من دون أن تقل هذه الغرامة عن 10.000 دج.

¹Guide du contribuable – OpCit , p77

²Guide du contribuable – OpCit , p78

الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

➤ عدم كفاية الثمن أو التقديرات:

في حالة النقصان في الثمن أو في التقدير فإنه يضاف إلى مبلغ الحقوق المتملص منها النسب التالية:

- 10 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يساوي 50.000 دج أو يقل عنه .
- 15 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها أكثر من 50.000 دج و يقل أو يساوي 200.000 دج.
- 25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج، في حالة تحرير سند التحصيل فإن العقوبة تقدر ب 25 %.

➤ إخفاء الثمن:

- يعتبر إخفاء الثمن غش ويتمثل في إنقاص الثمن المعبر عنه بالنسبة للمبالغ المتفق عليها في العقود والتصريحات المقدمة للإجراء.
- يعاقب القانون عليه بغرامة تساوي ضعف الحقوق والرسوم المتملص منها من دون أن تقل هذه الغرامة عن 10.000 دج.

➤ الغش الجبائي:

- كل من خفض أو حاول تخفيض الكل أو البعض من وعاء الضريبة أو تصفيتها أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها باستعماله مناورات الغش، تطبق عليه وعلى شريكه غرامة جزائية تتراوح بين 5000 دج و 20.000 دج وسجن من سنة إلى خمس سنوات أو إحدى هاتين العقوبتين فقط (المادة 119-1 من ق.ت).
- تطبق هذه الغرامة أيضا إذا كان الإخفاء يفوق عشر المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ الرسوم المساوي أو يفوق 1000 دج .
- في حالة العودة تضاعف الغرامات سواء كانت الغرامات جبائية أو جنائية.
- فيما يتعلق بالحقوق المتملص منها فإن الغرامة المطبقة تكون مساوية لأربعة أضعاف هذه الرسوم من دون أن تقل عن 5000 دج.

➤ منع المراقبة الجبائية :

- كل شخص يجعل الأعوان المؤهلين لإثبات مخالفة التشريعات الجبائية غير قادرين على إتمام مهامهم يعاقب بغرامة جبائية تقدر ب 5000 دج إلى 50.000 دج.
- في حالة العود تستطيع المحكمة فضلا عن هذا الحكم بإصدار عقوبة سجن تتراوح من ستة (06) أيام إلى ستة (06) أشهر.

➤ حق الشفعة:

- تستطيع إدارة التسجيل أن تستعمل لصالح الخزينة حق الشفعة على العقارات أو الحقوق العقارية أو المحلات التجارية أو الزبائن أو حق الإيجار أو الاستفادة من وعد بالإيجار على العقار والذي ترى فيه بأن ثمن البيع غير كافي مع دفع مبلغ هذا الثمن مزايد فيه العشر.

المطلب الثالث: المنازعات الضريبية

❖ أولا: اختصاص رئيس الضرائب:

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

- بيت رئيس مركز الضرائب باسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوى المرسله إليه من طرف المكلفين بالضريبة التابعين له.
 - يمارس رئيس مركز الضرائب صلاحياته من أجل إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يقل أو يساوي مبلغها خمسون مليون دينار (50.000.000 دج).
 - يجب أن بيت مدير مركز الضرائب في الشكاوى المقدمة إليه في أجل أقصاه أربعة (04) أشهر اعتبارا من تاريخ تقديمها.
 - غير أنه يمكن لرئيس مركز الضرائب أن بيت فوراً بالرفض في الشكاوى غير الجديرة بالقبول نهائياً ، و خاصة تلك المقدمة بعد إنقضاء الأجل.
- ❖ **ثانيا : شكل الشكاوى**

لكي يتم قبول الشكاوى، يجب احترام الشروط الشكلية المنصوص عليها في المادة (73) من قانون الإجراءات الجبائية يجب أن تكون الشكاوى :

- فردية غير أنه يجوز للمكلفين بالضريبة الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا و أعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة أن يقدموا شكاوى جماعية¹.
- محررة على ورق عادي تحت طائلة عدم القبول، يجب أن تتضمن كل شكاوى ن زيادة على المعلومات الضرورية لتعريف الشاكي (الاسم و اللقب).
- ذكر الضريبة المعترض عليها.
- بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر إستظهار الإنذار. و في الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة ، ترفق الشكاوى بوثيقة تثبت مبلغ الإقتطاع أو الدفع.
- عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرف.
- توقيع صاحبها باليد أو الشخص الموكل إليه قانونا².

❖ **ثالثا: الطعون:**

➤ **الطعن أمام لجان الطعن :**

يمكن للمكلف بالضريبة الذي لا يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه من طرف رئيس

مركز الضرائب، اللجوء إلى لجنة الطعن الولائية خلال اجل أقصاه أربعة أشهر (04) ابتداء من تاريخ تبليغ قرار الإدارة، كما يجب أن ترسل الطعون من طرف، المكلفين بالضريبة إلى رئيس اللجنة.

إن الطعن لا يعلق الدفع و لكن يمكن للشاكي اللجوء إلى لجنة الطعن للاستفادة من التأجيل القانوني للنفع و ذلك بأن يسند عن جديد مبلغ 20 % من الحقوق والعقوبات محل النزاع غير أنه لا يمكن أن يرفع الطعن إلى اللجنة بعد رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية يجب إرسال الطعون إلى رتبي اللجنة من طرف المكلفين بالضريبة يوزع اختصاص لجان الطعن على النحر الآتي :

¹Guide du contribuable – OpCit , P 32

²Guide du contribuable – OpCit , P 33

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

- اللجنة المركزية للطعن.
- اللجنة الجهوية للطعن.
- اللجنة الولائية للطعن¹.

➤ الطعن القضائي :

- الطعن أمام المحكمة الإدارية:

يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن رئيس مركز الضرائب و المتعلقة بالشكاوي موضوع النزاع و التي لا ترضي بصفة كاملة المعنيين بالأمر، وكذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص أمام المحكمة الإدارية².

- الطعن أمام مجلس الدولة :

يمكن الطعن في الحكم الصادر عن الجهات القضائية الإدارية أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف وفق نفس الأجل المحددة على اللجوء إلى المحكمة الإدارية. يجب إيداع الطعن لدى كتابة الضبط لمجلس الدولة على شكل عريضة موقعة من طرف محامي معتمد يسري الأجل المتاح لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة بالنسبة للإدارة الجبائية إعتبارا من اليوم الذي تم فيه تبليغ المصلحة مدير الضرائب بالولاية.

➤ الطعن الولائي

في حالة العوز أو ضيق الحال الذي يجعل المكلفين بالضريبة غير قادرين على الوفاء بالتزاماتهم اتجاه الخزينة ، يمكنهم طلب إلتماس الإدارة الجبائية للإعفاء أو التخفيف من الضرائب المباشرة المفروضة عليهم.

يمكن للمكلفين بالضريبة أيضا طلب الإعفاء أو التخفيف من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي تعرضوا لها لعدم مراعاتهم للنصوص القانونية.

❖ رابعا: التخفيض المشروط وإجراءات الاستفادة منه

➤ التخفيض المشروط:

يمكن الإدارة، بصيغة تعاقدية، قبول طلب المكلف بالضريبة الرامي إلى تخفيف الغرامات الجبائية أو الزيادات الضريبية تخول السلطة الفصل في هذه الطلبات إلى³:

- المدير الولائي للضرائب بعد عرضها على لجنة الطعن الولائي التي تم إحداثها على مستوى الولاية عندما يقل المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات، موضوع التماس التخفيض المشروط ، أو يساوي مبلغ 5.000.000 دج.

¹Guide du contribuable – OpCit , P 34

²Guide du contribuable – OpCit , P 35

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

- المدير الجهوي للضرائب بعد عرضها على لجنة الطعن الولائي التي تم إحداثها على المستوى الجهوي عندما يفوق المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات، موضوع التماس التخفيض المشروط، مبلغ 5.000.000 ج:
➤ إجراء الاستفادة من التخفيض المشروط:

- من أجل الاستفادة من هذا التدبير، يتعين على المكلف بالضريبة تقديم طلب كتابي لدى السلطة المختصة ، يلتمس من خلاله التخفيض المشروط.
- تبلغ الإدارة الجبائية في أجل أقصاه ثلاثون يوما (30) اقتراح التخفيض المشروط إلى المكلف بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مقابل إشعار بالاستلام، يبين فيه المبلغ المقترح للتخفيض وكذا الجدول الزمني لتسديد الدين الحالي، و يمنح الحل ثلاثين (30) يوما للمكلف بالضريبة من أجل إبداء قوله أو رفضه.
- في حالة قبول المكلف بالضريبة فإنه يبلغ بقرار التخفيض المشروط عن طريق رسالة موصى عليها مقابل إشعار بالاستلام.

عندما يصبح التخفيض المشروط نهائيا بعد استيفاء الالتزامات المدونة به وموافقة السلطة المختصة، لا يمكن اتخاذ أي إجراء نزاعي أو إعادة السير فيه من أجل إعادة النظر في الغرامات والعقوبات التي كانت موضوع هذا التخفيض أو الحقوق المرتبطة بها.

المبحث الثالث: دراسة حالة وفق التحقيق المحاسبي

المطلب الأول : خطوات وإجراءات عملية التحقيق :

أسندت عملية التحقيق إلى رئيس فرقة المحققين، حيث تتم دراسة الملف الضريبي للمكلف الذي تم برمجته للخضوع للتحقيق المحاسبي بعنوان برنامج الرقابة الجبائية لسنة 2022 ، حيث أنه يخضع للنظام الحقيقي وتم تحديد نشاط الشركة و الضرائب التي تخضع لها .

1- إرسال الإشعار بالتحقيق :

بتاريخ 13 / 03 / 2022 قام أعوان الإدارة الضريبية بتسليم إشعار بالتحقيق إلى المكلف المعين بالرقابة، حيث أرفق هذا الإشعار بميثاق المكلف بالضريبة ، وتم منح المكلف المعين بالرقابة مهلة 10

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

أيام لتحضير الوثائق اللازمة كما تم إخباره بإمكانية استعانتة بمستشار محاسبي من اختياره ، وأهم المعلومات التي تضمنها هذا الإشعار ما يلي:

❖ اسم المؤسسة الخاضعة للتحقيق : الشركة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة (X) و التي يتمثل نشاطها في الاستيراد .

❖ السنوات المعنية بالتحقيق : 2018 - 2019-2020-2021

❖ الضرائب المعنية بالتحقيق :

- الضريبة على أرباح الشركات (IBS) .

- الرسم على القيمة المضافة (TVA) .

- الرسم على النشاط المهني (TAP) .

1_2 المرحلة الميدانية لعملية التحقيق : بعد انقضاء المدة قامت فرقة التحقيقات بإجراء أول تدخل في عين المكان وذلك في : 2019/03/13 ، وذلك من خلال زيارة مقر المؤسسة الخاضعة للتحقيق من أجل ممارسة معاينات مادية قبل الرقابة المعمقة للوثائق المحاسبية والهدف منها هو السماح للإدارة بإجراء بعض المعاينات المادية التي تفقد أهميتها في حالة تأجيلها والتمثلة في :

❖ معاينة وسائل الإنتاج (الجرد المادي للوسائل المنقولة و الغير المنقولة) .

❖ معاينة مادية للمخزون من خلال محضر معاينة (الجرد المادي للمخزون الموجود في تاريخ التدخل) .

❖ معاينة وجود الوثائق المحاسبية .

❖ جرد قيم الصندوق و كشف أسعار البيع المطبقة من طرف الشركة .

نظرا لعدم توفر الإمكانات اللازمة للقيام بعملية التحقيق داخل الشركة ، ولأنه قانونيا لا يسمح للأعوان بأخذ الدفاتر المحاسبية إلى مكاتبهم ، قام المكلف بقبول طلب موقع و مقدم من الأعوان المحققين الذين قاموا بالتوقيع على تعهد باستلامهم للوثائق المحاسبية و إرجاعها بعد عملية فحصها .

- و تجسدت عملية التحقيق المحاسبي في فحص كل الدفاتر والمستندات المحاسبية للمؤسسة عبر مرحلتين :

1- الفحص المحاسبية من حيث الشكل : للتأكد من مطابقة هذه الوثائق للتنظيمات المنصوص عليها ، تتم المعاينة المادية للدفاتر و الوثائق المحاسبية الموضوعة تحت تصرف المحقق والخاصة بالسنوات محل التحقيق، للتأكد من الوجود الفعلي للوثائق المحاسبية والإجبارية (دفترية اليومية والجرد) ووثائق الإثبات اللازمة (الفواتير، الإيصالات، التراخيص..) وأن البيانات المسجلة فيها صحيحة من ناحية دقة الحسابات . - - - وبعد فحص محاسبة المكلف تم استخلاص بعض الملاحظات أهمها :

❖ وجود دفتر اليومية مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليميا .

❖ وجود دفتر الجرد مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليميا .

❖ وجود التصريحات الشهرية وهي مودعة في آجالها القانونية .

❖ وجود التصريحات السنوية وهي مودعة في آجالها القانونية.

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

2- فحص هذه الوثائق من حيث المضمون : بعد انتهاء المحقق من المراجعة الشكلية للمحاسبة ينتقل إلى مراجعتها من ناحية المضمون و يركز على المعلومات المحاسبية التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة التي تتمثل في المشتريات المخزونات و أشغال قيد التنفيذ و المبيعات والذي ينقسم إلى :

- ❖ حسابات الاستغلال الخاصة بالمشتريات، المخزونات، المبيعات .
- ❖ حسابات الميزانية المتمثلة في الأصول والخصوم .
- ❖ حسابات التسيير تضم الأعباء، الإيرادات والنتائج .
- و أثناء قيام المحقق بالتدقيق في الدفاتر الإلزامية والوثائق المحاسبية ومقارنتها بالتصريحات الشهرية والسنوية المودعة من طرف المؤسسة حيث اتضح للمحقق وجود عدة نقائص و إغفالات .

المطلب الثاني : النقائص التي تحتويها محاسبة المكلف :

- من خلال الاطلاع على حسابات الشركة في البنوك مع ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية، وبعد الإطلاع على بعض الأعباء و الإيرادات تم اكتشاف مجموعة من النقائص و الاغفالات من قبل المكلف تخص بعض التكاليف و الإيرادات ، و تتمثل أهمها فيما يلي :
- ❖ عدم إظهار الجدول التفصيلي للمخزونات في دفتر الجرد و ذلك في جميع السنوات محل التحقيق .
- ❖ غياب بعض الفواتير المتعلقة بالأعباء .
- ❖ وجود فواتير مقيدة مرتين .
- ❖ عدم التصريح بالمبلغ المقبوض الظاهر بالجانب الدائن للحساب الجاري للشركة المفتوح لدى بنك معين .
- ❖ تسجيلات محاسبية بدون وثائق تبريرية (فواتير الشراء، ديون غير مبررة) .

- ❖ المبالغة في مصاريف كراء وسائل نقل خلال سنة 2020.
- ❖ وجود فواتير شراء غير مقيدة في أصول المؤسسة خلال سنة 2020.
- ❖ عدم التصريح بجزء من رقم الأعمال المحقق خلال جميع السنوات المعنية بالتحقيق.

المطلب الثالث : تحديد الأسس الضريبية وتبليغ النتائج الأولية

بعد إجراء عملية التدخل و دراسة الدفاتر و الوثائق المحاسبية و التصريحات السنوية و الشهرية ، والتي سمحت باكتشاف النقائص السابقة ، يجب على الاعوان القيام بالتعديلات و التصحيحات اللازمة للنقائص المكتشفة، لإعادة تشكيل الأسس الضريبية وتبليغ النتائج الأولية .

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

- تتم عملية حساب رقم الاعمال المحقق الفعلي بواسطة برنامج يمكن من حساب رقم الاعمال المحقق و الفعلي، وقيمة الضرائب الجديدة بالاضافة الى الغرامات المطبقة بالاعتماد على قواعد ومعدلات ضريبية .

أولا / جداول تحديد رقم الأعمال و الأرباح :

1 - جدول اعادة تشكيل رقم الأعمال :

الجدول رقم (05) : جدول اعادة تشكيل رقم الأعمال

السنوات	2018	2019	2020	2021
رقم الاعمال المصرح به	1.000.000	1.200.000	1.500.000	1.600.000
الفارق المسترجع بعد التحقيق المحاسبي	180.000	216.000	270.000	288.000
رقم الأعمال بعد التسوية الأولية	1.180.000	1.416.000	1.770.000	1.888.000
قيمة التخفيضات الضريبية	200.000	210.000	250.000	270.000
رقم الأعمال المحقق	980.000	1.206.000	1.520.000	1.618.000

المصدر: المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة ، مركز الضرائب لولاية مستغانم

❖ تتم التسوية الأولية لرقم الاعمال بعد معالجة الاغفالات و الاخطاء أثناء التحقيق المحاسبي ومن ثم استرجاع الفارق الغير مصرح به في رقم الاعمال، الذي يضاف الى ر.أ.المصرح به لتأسيس التسوية الأولية لرقم الاعمال.

❖ بعد التسوية الأولية لرقم الاعمال ، يتم طرح التخفيضات الضريبية اللازمة المحددة في الجدول اعلاه ، ليتم الحصول على رقم الاعمال الفعلي المحقق الذي نستند اليه في اعادة تسوية الضرائب والرسوم

(TAP / TVA) المكلف بها .

2- جدول اعادة تشكيل الأرباح :

جدول رقم (06) : جدول اعادة تشكيل الأرباح

السنوات	2018	2019	2020	2021
رقم الاعمال المحقق	980.000	1.206.000	1.520.000	1.618.000
هامش الربح الصافي	14%	14%	14%	14%
الأرباح الصافية التجارية	137.200	168.840	212.800	226.520

المصدر: المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة ، مركز الضرائب لولاية مستغانم

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

❖ بعد القيام بالتعديلات و التصحيحات و اعادة تسوية رقم الاعمال ، لابد من اعادة تشكيل قيمة الارباح الصناعية و التجارية التي تقدر قيمتها ب 14% من رقم الاعمال المحقق . وهذا من اجل التأسيس عليها لاحقا لاعادة تسوية الضرائب على ارباح الشركات (IBS) .

ثانيا / جداول اعادة تسوية الضرائب و الرسوم :

1- جدول اعادة تسوية الرسم على النشاط المهني (TAP) :

جدول رقم (07): جدول اعادة تسوية الرسم على النشاط المهني (TAP) لرقم الأعمال المحقق

السنوات	رقم الاعمال المحقق	رقم الاعمال المصرح به	الفارق المسترجع	نسبة الرسم المطيقة	الحقوق	الغرامات (10%)	المجموع المسترجع الكلي
2018	980.000	600.000	380.000	02%	7.600	760	8.360
2019	1.206.000	700.000	506.000	02%	10.120	1.012	11.132
2020	1.520.000	800.000	720.000	02%	14.400	1.440	15.840
2021	1.618.000	900.000	718.000	02%	14.360	1.436	15.796
						القيمة الاجمالية المسترجعة	51.128

المصدر: المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة ، مركز الضرائب لولاية مستغانم

يتم حساب الاساس الخاضع لضريبة TAP (الفارق المسترجع) باجراء الفرق بين رقم الاعمال المحقق الفعلي و رقم الاعمال المصرح به، و انطلاقا من هذا الناتج نتحصل على (الحقوق) الواجبة الدفع بعد تطبيق عليها نسبة الرسم على النشاط المهني التي تقدر ب (2%) ، اما الغرامات فتقدر بنسب متفاوتة حسب مبلغ الحقوق المسترجعة ، وبما ان مبلغ الحقوق المسترجعة لم يتجاوز 50.000 دج ، تطبق عليها نسبة (10%) وفقا للتالي :

❖ 10% اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه يقل عن 50.000 دج او يساويه .

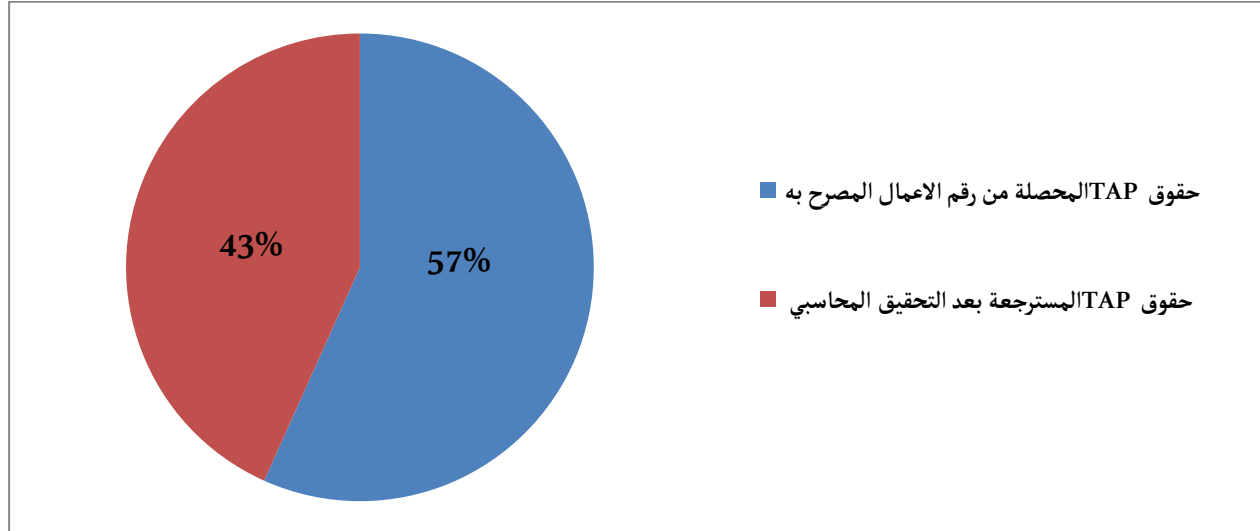
❖ 15% اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه يفوق 50.000 دج و يقل عن مبلغ 200.000 دج او يساويه .

❖ 25% اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج .

❖ حقوق الخزينة الاجمالية = الحقوق المحصلة من رقم الاعمال المصرح به + الحقوق المسترجعة بعد التحقيقات المحاسبية

الشكل رقم (05): دائرة نسبية تمثل حقوق (TAP) المحصلة و المسترجعة

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم



المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الاحصائيات السابقة

2-جدول اعادة تسوية الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

جدول رقم (08) : جدول اعادة تسوية الرسم على القيمة المضافة لرقم الأعمال المحقق

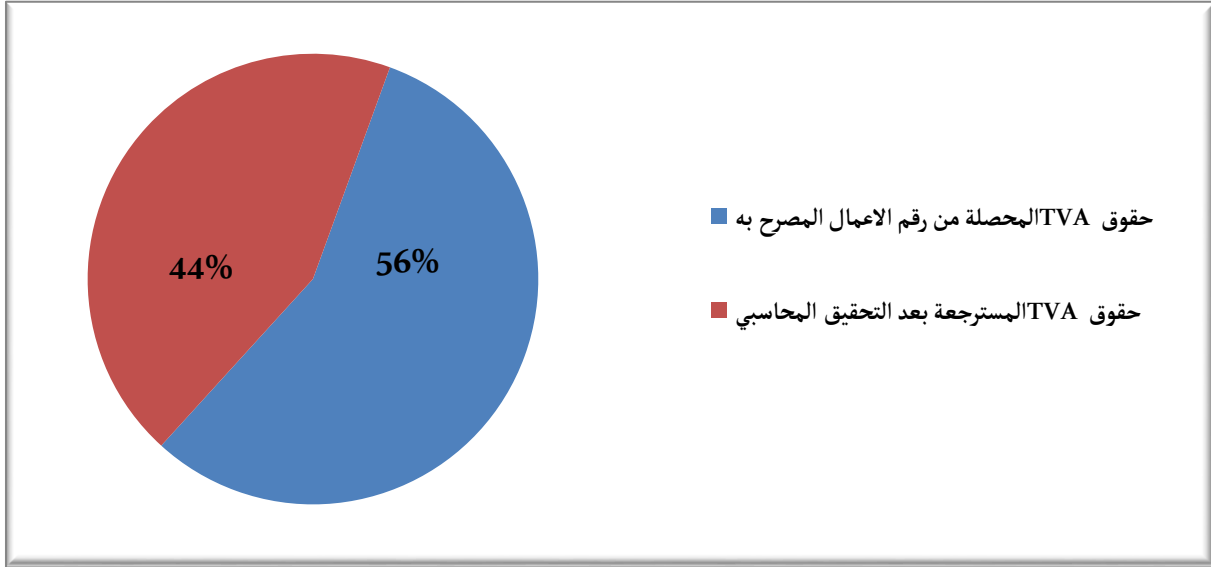
السنوات	رقم الاعمال المحقق	رقم الاعمال المصرح به	الفارق المسترجع	نسبة الرسم المطيقة	الحقوق	الغرامات (15%)	المجموع المسترجع الكلي	
2018	980.000	600.000	380.000	19%	72.200	10.830	83.030	
2019	1.206.000	700.000	506.000	19%	96.140	14.421	110.561	
2020	1.520.000	800.000	720.000	19%	136.800	20.520	157.320	
2021	1.618.000	900.000	718.000	19%	136.420	20.463	156.883	
							القيمة الاجمالية المسترجعة	507.794

المصدر: المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة ، مركز الضرائب لولاية مستغانم

❖ يتم حساب الاساس الخاضع لضريبة TVA (الفارق المسترجع) بنفس الطريقة السابقة ، نسبة (19%) بالنسبة TVA ، اما الغرامة المطبقة فتقدر ب (15%) بما أن الحقوق المسترجعة تفوق مبلغ 50.000 دج.

الشكل رقم (06) : دائرة نسبية تمثل حقوق (TVA) المحصلة و المسترجعة

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على الاحصائيات السابقة

3-جدول اعادة تسوية الضريبة على ارباح الشركات (IBS) :

جدول رقم (09) : جدول اعادة تسوية الضريبة على ارباح الشركات (IBS)

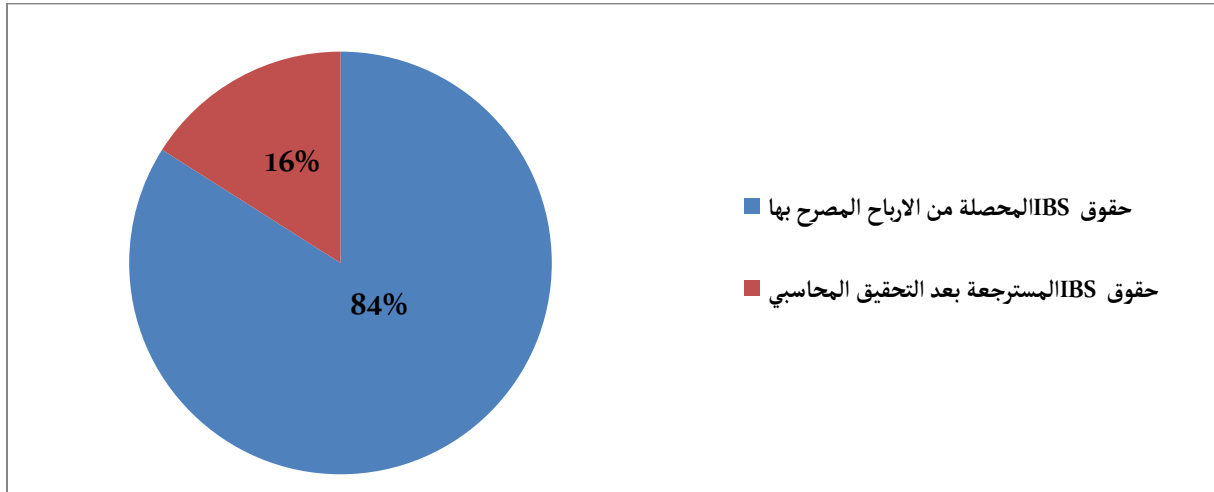
السنوات	قيمة الارباح الصناعية والتجارية المحققة	قيمة الارباح الصناعية والتجارية المصرح بها	الفارق المسترجع	نسبة الرسم المطيقة	الحقوق	الغرامات (10%)	المجموع المسترجع الكلي
2018	137.200	120.200	17.000	26%	4.420	442	4.862
2019	168.840	130.240	38.600	26%	10.036	1.003	11.039
2020	212.800	167.800	45.000	26%	11.700	1.170	12.870
2021	226.520	210.320	16.200	26%	4.212	421	4.633
						القيمة الاجمالية المسترجعة	33.404

المصدر: المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة ، مركز الضرائب لولاية مستغانم

❖ يتم حساب الاساس الخاضع لضريبة IBS (الفارق المسترجع) بنفس الطريقة السابقة ، لكن في هذه الحالة نجد الفارق المسترجع بطرح الفرق بين قيمة الارباح الصناعية و التجارية المحققة و قيمة الارباح الصناعية و التجارية المصرح بها ، ثم نطبق عليها رسم يقدر ب 26 % لايجاد الحقوق المسترجعة ، اما الغرامة فتقدر ب (10%) بما أن قيمة الحقوق لا تفوق مبلغ 50.000 دج

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

❖ الشكل رقم (07): دائرة نسبية تمثل حقوق (IBS) المحصلة و المسترجعة



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على الاحصائيات السابقة

❖ تبليغ النتائج وردود المكلف على النتائج:

بعد الانتهاء من عمليات التحقيق و اعادة تسوية أسس و قواعد فرض الضريبة ، فإنه على الإدارة الجبائية تبليغ النتائج للمكلفين ، وذلك حتى في حالة عدم إجراء التقييم ، كما يتعين عليها الرد على ملاحظات المكلف.

أولا / التبليغ الاولي :

- بعد إعادة تكوين أسس الإخضاع، قام المحقق بإبلاغ الاولي للمكلف بوضعيته الجبائية الجديدة المتوصل إليها في ملخص لنتائج التحقيق المحاسبي مع وصل استلام ، حيث كان التبليغ مفصلا بأرقام و جداول تسمح للمكلف بفهم التعديلات في الأسس و القواعد ، من أجل الرد عليها بملاحظاته أو قبولها ، كما تم منح المكلف مدة 40 يوما من أجل ذلك و احتوى التبليغ على :

❖ النقائص المكتشفة عند فحص الملف الضريبي و اظهار عدم التوافق الملاحظ ما بين الدخول المصرح بها وتلك المعاد تشكيلها مع إظهار مصدر المعلومة المستغلة .

الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

❖ طريقة و كيفية التعديلات والتسويات المقترحة .

ثانيا / التبليغ النهائي :

-يمكن التطرق إلى حالتين هما:

- ❖ **حالة عدم الرد:** و هو القبول الضمني ، و هنا يتحول التبليغ الأولي إلى تبليغ نهائي حيث يحتفظ المحقق بتعديلات وتقويمات التبليغ الأولي ويقوم بإعادة إرسالها مرة ثانية على شكل تبليغ نهائي.
- ❖ **حالة الرد :** بعد قراءة الرد على التبليغ الأولي، وفي حالة الرد الإيجابي للمكلف أي القبول الصريح للتسوية.

➤ لم تسجل أي ردود للمكلف المعين بالرقابة و هذا ما يعني القبول الضمني للمكلف بنتائج الرقابة الجبائية، وبعد انقضاء الأجل يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائي و لا يمكن للإدارة الرجوع فيه .

تحدد القيمة النهائية للمبلغ الاجمالي من خلال جمع قيمة الحقوق و الغرامات المتحصل عليها بالنسبة لكل ضريبة ، حيث يجب على المكلف تسديد هذا المبلغ لصالح خزينة الضرائب الولائية

ثالثا/ كتابة التقرير النهائي و إقفال التحقيق :

ينتهي عمل المحقق بكتابة التقرير النهائي الذي يجب أن يتضمن كل المعلومات و الأرقام والمبالغ التي تسمح بالتأكد من نتائج المراقبة وكذا الإجراءات المعمول بها في عملية التحقيق المحاسبي . و في الأخير ترسل نسخة من الملف إلى المديرية الجهوية التابعين لها ونسخة أخرى إلى المديرية العامة للضرائب وتبدأ بعدها عملية تحصيل الحقوق و الغرامات التي تترتب على عاتق المكلف بالضريبة .

الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

خاتمة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى تعريف المديرية العامة للضرائب و مختلف مهامها و كذلك أنواع التصريحات و المنازعات الضريبية التي تحصل بين الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة، وكذلك التدابير التي يعمل بها أعوان الإدارة الجبائية في إثبات مدى صدق التصريحات المقدمة من طرف المكلف أو عدم صدقها بهدف زياد التحصيل الضريبي و مكافحة التهرب و الغش الضريبي. فقمنا بدراسة حالة أثناء تربصنا الذي كان بمديرية و مركز الضرائب لولاية مستغانم ، حيث قمنا بدراسة حالة وفق التحقيق المحاسبي ، تعرفنا فيه على أهم الطرق والإجراءات التي يتبعها المحققون في حصولهم على أدلة تثبت أن المكلف قام بعمليات غير قانونية تدل على وجود حالة تهرب ضريبي أو غش ضريبي و بالتالي زيادة التحصيل الضريبي عن طريق فرض غرامات على الفوراق بين التأخير عن السداد و كذلك بين ما هو محقق و مصرح به .

ترتكز الرقابة الجبائية على مجموعة من الإجراءات القانونية و العملية تنظم تدخل مراقبي الإدارة الجبائية و تضمن حقوق المكلفين بالضريبة ، و يؤدي مخالفتها و عدم الالتزام بها الى بطلان عملية الرقابة الجبائية و النتائج المترتبة عنها .

الخاتمة العامة:

الضريبة هي اقتطاع مالي إجباري تفرضه الدولة بشكل نهائي من أجل تغطية النفقات العامة ، بالإضافة إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية و سياسية ، وبالتالي فهي تعتبر موردا هاما ودائما للخرينة العمومية، و التأسيس للضريبة من تقدير وعائها وصولا الى تحصيلها يبدأ من التفكير في الضريبة كمشروع إلى غاية سدادها من طرف المكلف بها ، فالتحصيل الضريبي هو عبارة عن مجموعة من العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من المكلف إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار. ونظرا للأهمية التي تكتسيها الضريبة والأهداف التي تحققها ، قامت الدولة بفرض مجموعة من الضمانات التي تحمي هذا الدين و استحداث اجهزة متخصصة و وسائل مادية وبشرية لحمايته من ظاهرة التهرب الضريبي التي تنتشر بصورة كبيرة وسط المكلفين بالضريبة وذلك لعدة أسباب وبأساليب مختلفة .

من خلال ما سبق ذكره وما تطرقنا إليه تبين لنا أن التدقيق الجبائي وسيلة تعتمد على الإدارة الجبائية كونه عملية مراجعة والتأكد من مدى مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين ويعتبر أول وسيلة يمكن من خلالها الحد والتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي وذلك بعد تصحيح الأخطاء التي يرتكبها المكلفين وهذا ما يؤدي إلى زيادة إيرادات الدولة وبالتالي يمكنها تحقيق المنفعة العامة.

يعتبر التدقيق و الرقابة الجبائية كاليات مهمة لزيادة التحصيل الضريبي إلا أنهما غير كافيين وحدهما للحد من الظاهرة التهرب و الغش الضريبي وذلك راجع الى عدة أسباب منها ما يعرف بتساهل الإدارة الجبائية و غياب الرقمنة و التنسيق بين مختلف المصالح الادارية و المالية بالإضافة إلى غياب الوعي الثقافي و المجتمعي حول أهمية الضريبة في تحقيق الرفاه الاجتماعي .

من خلال ما سبق دراسته والتطرق إليه، يمكن القول ان المشرع الجبائي اعتمد جملة من التدابير الرامية لتوسيع سلطات إدارة الضرائب بهدف تحصيل مختلف الضرائب والرسوم، إلا أن هناك عدة معوقات أثرت سلبا على تحقيق الأهداف المرجوة من التحصيل المتمثلة في زيادة حجم موارد الخزينة العمومية، مما يستدعي اتخاذ جملة من الإجراءات لتحسين عملية التحصيل الضريبي.

اختبار فرضيات البحث :

التدقيق الجبائي له أهمية بالغة في الحد من التهرب الضريبي. من خلال التدقيق في التصريحات يتم تصحيح الأخطاء التي قدمها المكلفين وهذا ما يؤدي الى الحد من هذه الظاهرة.

تطبيق الرقابة و التدقيق الجبائي له أثر كبير في زيادة التحصيل الضريبي و معالجة ظاهرة التهرب الضريبي. من خلال ما تطرقنا إليه سابقا في الإطار القانوني والتنظيمي التدقيق الجبائي و كذلك بالنسبة للجانب التطبيقي أين تبين لنا صحة الفرضية. تركز فعالية الرقابة و التدقيق الجبائي في مدى كفاءة الإدارة الجبائية في اكتشاف العمليات غير قانونية واتخاذ التدابير والإجراءات اللازمة.

التوصيات

- ✓ العمل على تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة.
- ✓ توسيع نشاط الإدارة الجبائية وضع لجان متكفلة بالتدقيق في جميع التصريحات

- ✓ وضع قوانين صارمة و ردعية لكل محاولة تهرب ضريبي
- ✓ تبسيط وتسهيل النظام الضريبي للمكلفين
- ✓ تطبيق مبدأ العدالة الضريبية
- ✓ تشجيع المكلفين الذين تثبت براءة ذمتهم الجبائية بمنحهم امتيازات ضريبية
- ✓ العمل على تحسيس الأفراد المكلفين بالضريبة بأهميتها في تقديم المنفعة العامة.
- ✓ وضع إطار منظم لمكافحة التهرب الضريبي.
- ✓ رفع الوعي الجبائي من خلال قنوات الاتصال المرئية والسمعية، وكذا شبكات التواصل الاجتماعي؛
- ✓ العمل على إلزام كافة المتعاملين الاقتصاديين التعامل بالفاتورة والدفع غير النقدي في معاملاتهم التجارية والمالية؛
- ✓ الاسراع في عملية رقمنة المصالح وتفعيل التنسيق بينها.

قائمة المراجع

الكتب

- أحمد علام، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، 2012.
- بن اعمارة منصور، **اجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر.
- حامد عبد المجيد دراز- **مبادئ المالية العامة**-السكندرية للكتاب- مصر-2000.
- حسين عواضة و عبد الرؤوف قطيش، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2013.
- حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات** ، الساحة المركزية، بن عكنون الجزائر، الطبعة الثانية.
- د ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، دار هومة، الجزائر، 2003.
- زينب حسين عوض الله، **مبادئ المالية العامة**، "دار الجامعة الجديدة للنشر"، سنة 1998.
- سوزي عدلي ناشد ، **ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية** ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، لبنان ، الطبعة الأولى ، 2008.
- عادل فليح، **المالية العامة والتشريع المالي والضريبي**، الطبعة الأولى، دار الحامد، الأردن، 2003.
- عبد الفتاح مراد، **موسوعة شرح اتفاقيات منع التهرب الإزدواج الضريبي**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر.
- عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، الطبعة الأولى، دار جرير، الأردن، 2011.
- عتاب أحمد الناصر، **فعالية النظام الضريبي الجزائري** ، دار المحمدية للنشر ، الجزائر ، 2005.
- عطية عبد الواحد ، **مبادئ و اقتصاديات المالية العامة** ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2000 .
- علي زغدود ، **مالية العامة** ، ديوان الوطنيللمطبوعات الجامعية ، الجزائر ، الطبعة الثانية ، 2005 .
- عوادي مصطفى و رحال نصر ، **الغش و التهرب الضريبي الجزائري** ، مطبعة صخري ، حي المنظمة الجميل ، الجزائر ، 2011.

- فليح حسن خلف ، **المالية العامة** ، جدارا للكتاب العالمي ، العبدلي عمان، 2008.
- محمد عباس محرز، **اقتصاديات الجباية و الضرائب**، دار الهومة للطباعة والنشر، سنة 2003 .
- خلاصي رضا، **جباية الأشخاص الطبيعيين و المعنويين**، دار الهومة للطباعة والنشر، سنة 2005.
- خالد أمين عبد الله، **التدقيق و الرقابة في البنوك**، طبعة 2012.
- خلاصي رضا، **شذرات النظرية الجبائية** ، دار الهومة للنشر و التوزيع، الجزائر 2014.

ثانيا: الكتب باللغة الفرنسية

- Allel Hamini ,**l'audit Comptable et Financier** ,Edition Berti ,Algérie ,2001
- Camille Rosier ,**L'impôt** ,cité par Margairaz.
- Célestin Foudjem, **Blanchiment De Capitaux et Fraude Fiscale**, Edition L'Harmattan, Paris, 2011
- Hamini Ahmed, **l'audit comptable et financier** ,Ed .BERTI .Algérie ,2002

المذكرات

- أوغاري فاطمة الزهراء، **التهرب الضريبي و أثره على الخزينة العمومية**، مذكرة ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، سنة 2016-2017 .
- العثماني مصطفى ،**نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية** ،مذكرة ماجستير في التسيير معهد العلوم الإقتصادية ،التسيير والتجارة المركز الجامعي الدكتور يحي فارس المدية، اكتوبر 2008.
- ايت بلقاسم لامية، **ليات اجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي**، مذكرة ماستر- كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير – جامعة البويرة-2013

- بدري جمال، عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 2008-2009
- رحال نصر ، محاربة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص : تسيير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، جامعة ورقلة ، 2007
- رونق قدوم، دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، قسم علوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2018-2019
- سهام كردودي-المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية- مذكرة ماجستير- جامعة بسكرة - الجزائر-2008.
- طالبي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1995-1999 ،رسالة من متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع التحليل الاقتصادي . كلية الاقتصاد و علوم التسيير. جامعة الجزائر .2001-2002.
- عطابتواتية، الرقابة الجبائية في محاربة التهرب و الغش الضريبي، مذكرة ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، سنة 2017-2018 .
- مناد محمد الأمين، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس-مستغانم- سنة 2018-2019.
- قidal خيرة، دحمان أحمد، مدى نجاعة المراجعة الجبائية في الحد واكتشاف التهرب الضريبي؛ مذكرة ماستر جامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم- سنة 2018- 2019
- بن داني محمد، ابن الحاج جلول إلياس، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، سنة 2019- 2020.
- بلمغني نجات، بن عياد إكرام ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، سنة 2019-2020 .

❖ النصوص القانونية والمراسيم :

- المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في 13 جويلية 1998 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية العدد 51 المؤرخة في 15 جويلية 1998.

- المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18/09/2006 المعدل والمتمم والمتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد 59 المؤرخة في 24/09/2006.
- المادة 327، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، معدلة بموجب المادة 200 من قانون المالية لسنة 2002.
- المادة 1-18، من قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 20، من قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 1-20 من قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 04-20، من قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 05-20، من قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 06-20، من قانون الإجراءات الجبائية، 2012.
- المادة 2-21، من قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 5-21، من قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 43، من قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 42، من قانون الإجراءات الجبائية.
- المواد 192-193 قانون الضرائب والرسوم المماثلة لسنة 2013.
- المادة 115 من قانون الرسم على القيمة المضافة.
- قانون المالية 1997.
- ميثاق المكلفين بالضريبة منشورات 2013.

مواقع الكترونية

موقع المديرية العامة للضرائب www.mdfgi.gov

ميثاق المكلفين بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، طبعة 2003.

المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر.

Procédures du contrôle algérien 2021 www.mdfgi.gov.

Guide du contribuable – CDI 2021. www.mdfgi.gov

Guide de enregistrement – 2021 . www.mdfgi.gov

