وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس

كلية العلوم الإقتصاديةو التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم الإقتصادية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الإقتصادية

تخصص : تدقيق و مراقبة التسيير

عنوان المذكرة :

فعالية الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي

دراسة حالة في مركز الضرائب –مستغانم–

من إعداد الطالة:

*ســـرار فاطـيمة

تحت إشراف:

* الأستاذ مرحوم محمد الحبيب

أعضاء لجنة المناقشة :

د/ برياطي حسين	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم	رئيسا
أ/مرحوم محمد الحبيب	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم	مقررا
أ/ مرحوم علاء	أستاذ مساعد	جامعة مستغانم	مناقشا

2018–2017

بسم الله الرحمن الرحيم

﴿ و الله أخرجكم من بطون أمهاتكم لا تعلمون شيئا و جعل لكم السمع و الأبصار و الأفئدة لعلكم تشكرون ﴾

((أية النحل 78))

قال الإمام الشافعي : "من أراد الدنيا فعليه بالعلم، ومن أراد الآخرة فعليه بالعلم."

وقوله "من طلب علما فليدقق لئلا يضيع دقيق العلم"

و قوله :" العلم بطيء اللزام، بعيد المرام، لا يدرك بالسهام، ولا يرى في المنام، ولا يورث عن الآباء والأعمام إنما هو شجرة لا تصلح إلا بالغرس، ولا تغرس إلا في النفس، ولا تسقى إلا بالدرس، ولا محصل إلا لمن أنفق العينين وجثا على الركبتين، ولا تحصل إلا بالاسشاد إلى الحجر، وافتراش المدر وقلة النوم، وصلة الليل باليوم".

الإهداء

أهدي هذا العمل إلى أعز الناس إلى قلبي،

إلى من منحوني فرصة الوجود إلى الوالدين الكريمين أمي رحمها الله وأبي أطال الله في عمره.

كما أهدي هذا العمل إلى زوجي و إخوتي.

وإلى أستاذي المشرف : "مرحوم الحبيب" .

إلى المدير الفرعي للعمليات الجبائية بمستغانم السيد :" زبوجي خليفة" .

الى صديقاتي حياة ،رشيدة و فريدة .

وإلى كل من ساهم من قريب ومن بعيد في إعداد هذا العمل.

وأخيرا نطلب من الله عز وجل أن يوفقنا إلى ما تحبه ويرضاه.

سـرار فاطيمة .

كلمة شكر

بعد الحمد لله تبارك و تعالى الذي وفقني لاتمام عملي على هذا النحو

أتقدم بشكري و امتناني الى الأستاذ الكريم الدكتور مرحوم محمد الحبيب

على قبوله الاشراف على هذا البحث رغم انشغالاته الكثيرة

و على ما قدمه لي من توجيهات قيمة على مستوى المنهجية أو على مستوى المضمون العلمي

الى كل من قدم لي يد المساعدة من قريب أو من بعيد في انجاز هذا العمل

سـرار فاطيمة

الفهارس

ـ قائمة المحتويات ـ

المحتويات	الصفحة
تشكرات	
اهداء	
فهرس المحتويات	
فهرس الجداول	
فهرس الأشكال	
مقدمة	أ-ج
الفصل الأول : فعالية الرقابة الجبائية	05
المبحث الأول : الاطار المفاهيمي للرقابة الجبائية	06
المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية و مبادئها	06
المطلب الثاني : دوافع اجراء الرقابة الجبائية و أهدافها	09
المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية	17
المبحث الثاني : الاطار التنظمي و القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر	28
المطلب الأول : الهياكل التنظمية المكلفة بالرقابة الجبائية	28
المطلب الثاني : الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية	36
المطلب الثالث : الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية	39
الفصل الثاني : قواعد تأسيس و تحصيل الضرائب بالجزائر	48
المبحث الأول :إجراءات تأسيس الضرائب	49
المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي	49
المطلب الثاني : الضريبة على أرباح الشركات	51
المطلب الثالث : الرسم على القيمة المضافة	54
المطلب الرابع: الرسم على النشاط المهني	58
المبحث الثاني : إجراءات تحصيل الضرائب	60
المطلب الأول : التصريحات	60
المطلب الثاني : طرق تحصيل الضريبة	65
المطلب الثالث :الإجراءات الاجبارية عند رفض تسديد الضريبة	70
الفصل الثالث : دراسة حالة خاضعة للتحقيق في المحاسبة	80
المبحث الأول : التعريف بمركز الضرائب	80
المطلب الأول : نظرة عامة حول مركز الضرائب	80
المطلب الثاني : مهام مركز الضرائب	81

المبحث الثاني : دراسة حالة من حالات الخاضعة للرقابة الجبائية	82
المطلب الأول : بداية التحقيق و تبليغ النتائج	82
المطلب الثاني : رد الكلف بالضريبة على التعديل	89
المطلب الثالث: التبليغ النهائي	89
الخاتمة	
قائمة المراجع	
الملاحق	

ـ قائمة الأشكال ـ

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(1)	أشكال الرقابة الجبائية	17
(2)	مخطط الرقابة على الوثائق	19
(3)	الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات	29
(4)	الهيكل التنظيمي العام للمديرية الولائية للضرائب	30
(5)	الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب	33
(6)	الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات	35
(7)	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	36

ـ قائمة الجداولـ

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1)	معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي وفق فئات الدخل	47
(2)	مراقبة عمليات الشراء و البيع	78
(3)	جدول الرسم على القيمة المضافة الأولي	78
(4)	الغرامات المسترجعة	78
(5)	الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور	79
(6)	تحديد سعر البيع	79
(7)	تأسيس رقم الأعمال الرسم على النشاط المهني	79
(8)	الرسم على النشاط المهني المستحق	79
(9)	تأسيس رقم أعمال الرسم على القيمة المضافة	79
(10)	استترجاع الرسم على القيمة المضافة (مشتريات)	80
(11)	الرسم على القيمة المضافة المستحق (للمبيعات)	80
(12)	تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور	80
(13)	الضريبة على أرباح الشركات	80
(14)	الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء	80
(15)	الرسم على النشاط المهني النهائي	83
(16)	استرجاع الرسم على النشاط المهني المخفض	83
(17)	الرسم على القيمة المضافة نهائي	83
(18)	الرسم على القيمة المضافة مسترجع	83
(19)	تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور النهائي	84
(20)	الضريبة على أرباح الشركات النهائي	84
(21)	الضريبة على الدخل الإجمالي نهائي	84

المقدمة

مقدمة

لقد تعاظم الاهتمام بالجباية العادية كبديل للجباية البترولية ، خاصة لعدم استقرار أسعار البترول و الصدمة النقطية الحالية ، و هدا ما عجل بالسلطات العمومية إلى مباشرة إصلاحات بخصوص المنظومة الجبائية العادية . باعتبار أن الضريبة احدى أدوات الضبط الاقتصادي التي تتدخل بواسطتها لتحقيق أهدافها المالية ، الاقتصادية و الاجتماعية .

تعتبر الضريبة منبعا ماليا أساسيا لا يمكنه أن يختفي مادام هناك اقتصاد يشمل نشاطات صناعية و تجارية خاضعة تقتطع عليها حصص مالية إجباريا لتوجه فيما بعد إلى تمويل النفقات العمومية ، و التكفل المباشر بالاستثمارات و المسامات ذات الطبيعة الاجتماعية التي تعتبر ضرورة الحياة المتحضرة و لا يمكن تحقيق هدا إلا بتطبيق سياسة جبائية فعالة و تشكيل الرقابة الجبائية محور هذه السياسة ، إذ تساعد على الحد من انتشار ظاهرتي التهرب و الغش الضريبي و بالتالي صون حقوق الخزينة العمومية .

إن ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ، أصبحت تهدد اقتصاديات الدول و خاصة الجزائر و ذلك راجع لنظامها الضريبي التصريحي الذي يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبة بشكل يوافق نشاطاتهم و مداخيلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم و التي تكون في الكثير من الأحيان غير صحيحة و غير صادقة ، فهذا يحول دون تحقيق الدولة للأهداف سياستها الاقتصادية و الاجتماعية التي تسعى لمعالجة هذه الظاهرة بتحديد كل طاقاتها و إمكانياتها المادية و البشرية عن طريق الرقابة الجبائية التي من خلالها يتم الكشف عن كل الاغفالات و التجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف و إدراك الأسباب الحقيقية التي أدت إلى انعكاسات سلبية على عملية التحصيل الضريبي .

أولا ـــاشكالية البحث

من خلال ما تقدم تتبلور معالم إشكالية بحثنا و التي يمكن صياغتها كما يلي : ما الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في نجاعة عملية التحصيل الضريبي في الجزائر ؟

ان طرح هذه الإشكالية يقودنا الى طرح التساؤلات الفرعية التالية :

1- ماهية الرقابة الجبائية ؟و كيف تمارس في الجزائر ؟
2- هل الرقابة الجبائية فعالة في تحسين عملية التحصيل الضريبي
3- ما هي الأسباب الحقيقية لضعف التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية .

ثانيا ـــفرضيات البحث

للإجابة عن مجموعة الأسئلة الفرعية السابقة التي تضمنتها الإشكالية الرئيسية ،قمنا بصياغة الفرضيات التالية - ان نجاح الرقابة الجبائية يرتكز على مدى كفاءة التنظيم التقني و التشريعي المتمثل في الإدارة الجبائية

-ان الرقابة الجبائية ليست فعالة بالقدر الكافي لتحسين عملية التحصيل الضريبي ، و ذلك لعدم قدرتها على كبح ظاهرة الغش و التهرب الضريبي .

- تجسيد العدالة الضريبية و نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة له دور أساسي في تحسين أداء الإدارة الجبائية و بالتالي عملية التحصيل الضريبي .

ثالثا___الدراسات السابقة للموضوع

ان الدراسات التي تتعلق يالموضوع الرقابة الجبائية ، و التي تم الاطلاع عليها من قبل الطالبة تتتجلى في :

- سليمان عتير ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية الوادي ، مدكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجيستير في علوم التسيير تخصص محاسبة 2010-2011 ، و تم التوصل الى أن المكلفين بالضريبة يعتمدون على التهرب من دفع مستحقاتهم بطرق و أساليب أهمها التلاعب في اعداد و تقديم المعللومات المحاسبية التي تعبر عن وضعيتهم المالية و خاصة القوائم المالية .
- ساعد نبيلة ، الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي ، دراسة حالة بمفتشية الضرائب في الأخضرية – مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة و المالية تخصص محاسبة و تدقيق 2014-2015 ، و تم التوصل الى أن الرقابة الجبائية تتميز بنقص الفعالية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي رغم مساهمتها في زيادة المردودية الا أنها بعيدة عن الطموحات المعلنة في اطار السياسة الجبائية المنتهجة.

رابعا___أهذاف البحث

تتمثل الأهذاف المنتظرة من تناول هذا الموضوع فيمايلي :

- تسليط االضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق للاطارها المفاهيمي ، القانوني و التنظيمي .
- محاولة تشخيص ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ، و ابراز الأجهزة القائمة لمكافحتها.
- محاولة إعطاء حلول علمية لكيفية الرقابة الجبائية ، بما يضمن تحقيق التوازن بين أهذاف الإدارة و المكلفين

حدود الدراسة

الحدود المكانية

البحث يقتصر على توضيح فعالية الرقابة الجبائية و دورها في زيادة عملية التحصيل الضريبي بما يتوافق و التشريع الجبائي الجزائري ، كما يرتكز البحث على بيان الدور الذي تلعبه الهيئات الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي ، و كانت الدراسة بمركز الضرائب لولاية مستغانم .

الحدود الزمنية

تتعلق بالفترة الزمنية لمعالجة الإشكالية و التي تتمثل في مدة التربص ماي 2018.

خامسا___مبررات اختيار الموضوع

لقد قمنا باختيار هذا الموضوع لعدة اعتبارات تم ايجتزها في النقاط التالية :

- اعتبار الضرائب أحد الموارد المالية الداخلية و الهامة للدولة في تنمية النفقات العامة

- نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين من خلال تجسيد تقافة الضريبة تعود بالفائدة على الاقتصاد الوطني و بالتالي على المواطنين و ليست عبئا فقط.
- تأثير ظاهرة الغش و التهرب الضريبي على موارد الخزينة العمومية .
- البحث عن أليات الرقابة الجبائية التي لم تستطع كبح تنامي ظاهرة الغش و التهرب الضريبي.

سادسا____أهمية الموضوع

تنبع أهمية الدراسة باعتبار الجزائر تعتمد على جمع مواردها من الضرائب و خاصة الجباية البترولية ، و التي تمثل المورد الأساسي لخزينة الدولة باعتبارها هي المساهم الأكبر في تمويل ميزانية الدولة ، و في الأونة الأخيرة شاهدنا انخفاض ملحوظ في أسعار البترول مما أدى نقص في تمويل الميزانية ، مما دفع الى البحث عن تمويل محلي أخر و هي الجباية العادية حيث لو استغلت جيدا لمكن الخزينة العمومية من تغطية نفاقاتها مما يستوجب على الدولة تشديد الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة من أجل الحفاظ على أموال الخزينة العمومية من الغش و التهرب الضريبي .

سابعا____المنهج المتبع

حتى نتمكن من الإجابة على الإشكالية و اختبار صحة الفرضيات المصاغة ، اعتمدنا على المنهج االوصفي و ذلك باستعراض مختلف المفاهيم الأساسية سواء المتعلقة بالرقابة الجبائية أو التحصيل الضريبي ، الغش و التهرب الضريبي ، تم القيام بالدراسة التطبيقية للبحث المتمثلة في دراسة حالة لمؤسسة تجارية باعتمادنا على امنهج التحليلي .

ثامنا____صعوبات البحث

لا يخلو أي عمل من الصعوبات و من أبرزها الصعوبات التي واجهناها ، الوقت الذي يعتبر من القيوود التي حالت بيننا و بين جمع المعلومات الخاصة بالبحث .

تاسعا____خطة البحث

للوصول الى دراسة علمية تحيط بجوانب الإشكالية المطروحة ، قسمنا بحثنا الى ثلاث فصول و قد سبقت هذه الفصول مقدمة عامة

الفصل الأول تتم التطرق الى مختلف الجوانب النظرية ذات الصلة بالرقابة الجبائية ، حيث بدوره يقسم الى مبحثين الاطار المفاهيمي الرقابة الجبائية ، إضافة الى الاطار التنظيمي و القانوني للرقابة الجبائية

أما الفصل الثاني تعلق بالطرف الثاني من البحث و هو قواعد تأسيس و تحصيل الضرائب في الجزائر من خلال تقديم إجراءات تأسيس الضرائب في المبحث الأول و تقديم إجراءات تحصيل الضريبة في المبحث الثاني .

الفصل الثالث يتعلق بالدراسة التطبيقية للبحث و التي كانت بمركز الضرائب بولاية مستغانم ، و التي تم فيها دراسة حالة تطبيقية خاضعة للرقابة المحاسبية ، و الذي قسم بدوره الى مبحثين المبحث الأول خصص لتقديم مركز الضرائب المبحث الثاني دراسة حالة من الحالات الخاضعة للرقابة .

و في الأخير ننهي البحث بخاتمة عامة نلخص فيها نتائج اختبار الفرضيات ، و أهم النتائج التي تم التوصل اليها في جميع جوانب البحث مع تقديم التوصيات و الاقتراحات و إعطاء اشارات لمواضيع لاحقة يمكن أن تكون كأفاق مستقبلية لهذا البحث .

الفصل الأول:
فعالية الرقابة الجبائية

تمهيد:

إن المعطيات الحالية للنظام الجبائي تدل على أن معظم المكلفين بالضريبة لهم استعداد للقيام بأعمال الغش و التهرب الضريبي و استغلال الثغرات القانونية , مما يستدعي من الدولة التصدي لهده الظاهرة بقصد تحقيق سياستها المالية و إثبات حق أساسي من حقوقها و المثمتل في المحافظة على مصادر تمويل الخزينة العمومية لدلك اتخذت معظم الدول سياسة الرقابة الجبائية التي تعتبر في الحقيقة حق من حقوق الإدارة الجبائية ، و كذلك الوسيلة الأنجع لمحاربة آفة الغش و التهرب الضريبي , فأعطاها المشرع الجبائي التعاريف الخاصة بها مبرزا لخصوصياتها التي تميزها عن باقي الأنظمة الضريبية ، كما حددت الإجراءات اللازمة لتنظيم العلاقة الرابطة بين كل من الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة من خلال الإطار القانوني لها و اهتم بحسن سير عملية الرقابة من الناحية التنظيمية فحدد الإطار التنظيمي و القانوني لجهاز الرقابة الجبائية .و عليه سنستعرض في هدا الفصل في سبيل الإلمام بجوانب الموضوع المختلفة ، المبحثين التاليين :

***المبحث الأول** : الاطار المفاهيمي للرقابة من خلال التعرف على مفهوم الرقابة الجبائية و دوافعها و كذلك إلى مبادئها و أشكالها المختلفة

***المبحث الثاني** : الإطار التنظيمي و القانوني للرقابة الجبائية ودلك بإبراز مختلف الوسائل الهيكلية و البشرية و القانونية المخصصة للرقابة الجبائية .

المبحث الأول : الاطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

نظرا للأهمية البالغة للسياسة الجبائية في تعبئة الوعاء المالي للدولة ، تشكل الرقابة الجبائية محور هده السياسة ،اد تساعد على الحد من انتشار ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي ، و بالتالي صون حقوق الخزينة العمومية حيث تهدف الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها و آلياتها ، للتأكد من التصريحات الجبائية المقدمة من طرف الملفين بالضريبة و التي من خلالها ،يتم كشف كل الاغفالات و التجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف .

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية و مبادئها

هناك عدة تعاريف للرقابة الجبائية و بالرغم من هدا التعدد إلا أن مغزاها ينحصر في كونها تلك الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، بغرض التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة و قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية، يجب التطرق إلى تعريف الرقابة و الجباية .

أولا / تعريف الرقابة

تعتبر الرقابة إحدى الوظائف الأساسية التي يقوم بها أجهزة متعددة بغية التأكد من تحقيق النشاط المالي في حدود السياسة العامة لها ، كما تعمل على الكشف عن السلوكيات اللأخلاقية و اللاقانونية مثل الرشوة و السرقة في المؤسسات الإدارية ، حيث يعرف هنري فايول الرقابة : "بأنها التحقق من أن التنفيذ يتم طبقا للخطة المقررة التعليمات الصادرة و المبادئ المعتمدة ، فهي عملية اكتشاف ما ادا كان كل شيء يسير حسب الخطط الموضوعة ،دلك لغرض الكشف عن ما يوجد هناك من نقاط ضعف و الأخطاء و معالجتها و تفادي تكرارها .[1]

و كتعريف شامل للرقابة نجد أن الرقابة هي الإشراف و الفحص و المراجعة، من جانب سلطة أعلى لها الحق في التعريف على كيفية سير العمل داخل الوحدة و كشف نقاط الضعف و الانحرافات و الاختلافات و تصحيحها.

ثانيا / تعريف الجباية :

" الجباية هي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة التي تضم الضرائب، الرسوم، الأدوات و المساهمات الاجتماعية ".[2]

[1] حمدي سليمان ، سحميات القبيلات ، الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية "دراسة تحليلية و تطبيقية "، مكتبة دار الثقافة ، الأردن ، 1998 ص13

[2] محمد عباس محرزي ، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ص183

ثالثا / تعريف الرقابة الجبائية :

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الأكثر نجاعة للكشف عن موطن الغش و التهرب الضريبي حيث تعرف بأنها :

" السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية لأجل متابعة و مراقبة مدى التزام المكلف بالضريبة بالنظام الجبائي و الضريبي السائد في البلاد، بهدف التقليل و محاولة الحد من التهرب الضريبي و المحافظة على موارد الخزينة العمومية و كذلك تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بالضريبة "[1].

لم يعرف المشرع الرقابة الجبائية بمفهومها النظري ،و لكن حدد ضوابطها و خول صلاحياتها للمؤسسات الكفيلة بدلك. ففي المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية نص المشرع على مهمة الإدارة الجبائية الخاصة بالرقابة بقوله " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو اتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات ،التي ليس لها صفة التاجر التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها" تتم تبينته بصورة موجزة كيفية القيام بهده المهمة بما جاء في الفقرة الثانية من نفس المادة على أنه " يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية ،بناءا على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها ،أيضا تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشأت المعنية , خلال ساعات فتحها للجمهور و ساعات ممارسة نشاطها "[2]

مما سبق يمكن إعطاء تعريف شامل للرقابة الجبائية ، هي أنها مجمل العمليات التي تهدف الى تحقيق في عين المكان على جميع الدفاتر المحاسبية لمكلف ما , و مقارنتها مع جميع العناصر الاستغلال و دلك من أجل :

- احترام المعايير المحاسبية
- ترجمة جميع العمليات التي تمس النشاط الفعلي للمؤسسة الى كتابات محاسبية
- التجانس التام بين الكتابات المحاسبية و الأرقام المصرح بها للإدارة الجبائية

و من هنا نستنتج أن الرقابة الجبائية هي مراقبة سير النظام الجبائي التصريحي بهدف التقليل من التهرب الضريبي ، و كدا تحقيق العدالة بين المكلفين بالضريبة و المحافظة على موارد الخزينة .

رابعا / مبادئ الرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية لى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله و خاصة التهرب الضريبي بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية و توجيهها لتحقيق أهداف الدولة المنشودة ،و لكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها و المثمثلة في :[3]

[1] عوادي مصطفى ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة ، مطبعة مزوار ، الجزاءر 2009 ص11
[2] المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية ، طبعة 2017 ص 09
[3] marie christine, Michel bolier, l'administration fiscale en France, puf, parie,.p48 1988

1- إقامة نظام ضريبي محكم:

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة و من بينها النظام الضريبي ، و لدلك فان تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال و هدا من خلال :

- تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه ، اد يجب أن تكون القوانين و النصوص التشريعية واضحة و سهلة الأسلوب ، إضافة إلى إدراج مذكرات توضيحية للقوانين و النصوص التشريعية بلغة بسيطة و سهلة في متناول عامة المكلفين بالضريبة، للتقليل من إحساسهم بتعقد التشريع الضريبي و اقتناعهم به مما يؤدي بهم إلى الالتزام بواجباتهم الضريبية و عدم التهرب منها
- تحقيق العدالة الضريبية و دلك بتطبيق العدالة الأفقية و يقصد بها أن تتم معاملة المكلفين المتساويين الدخل و الحالة الاجتماعية و الاقتصادية معاملة ضريبية متساوية ، و كذلك تجسيد العدالة العمودية , التي تقتضي اختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الدين يحتلون مراكز مالية و اجتماعية مختلفة

2- ترقية و تطوير الإدارة الجبائية

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة ، و التي يجب توفرها على مستوى عال من التطور و الكفاءة إضافة الى توفرها على الإمكانيات البشرية و المادية اللازمة ، و التي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه ، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض ادا لم تكن ذات خبرة و كفاءة في الميدان و لدلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين .

و تكوين إطارات متخصصة في مجال الضرائب و الرقابة الجبائية ، وضع برامج تكوينية تتماشى مع التحديدات التي يشهدها النظام الجبائي ، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطباعا جيدا لدى الموظفين ، إضافة الى توفير أجهزة الاعلام الألي ووسائل الاتصال الحديثة ، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم و توفير الخدمات اللازمة لهم .

المطلب الثاني : دوافع إجراء الرقابة الجبائية و أهدافها .

بما أن الأنظمة الجبائية الحديثة أنظمة تصريحيه تسمح للمكلف بالتصريح بمداخليه للإدارة الجبائية ،باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي و يفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس ، و للتأكد من دلك وجدت الرقابة الجبائية لمراقبة هده التصريحات و التأكد من صحتها و مطابقتها لما هو موجود في الحقيقة

الفرع الأول : دوافع إجراء الرقابة الجبائية .

هناك عدة أسباب دعت الى ضرورة إيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين، و الحفاظ عل حقوق الخزينة العمومية و مراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية و نلخصها فيما يلي :

1- محاربة الغش الضريبي:

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة من ورائها المحافظة على حقوق الخزينة ، من

خلال محاربة الغش الضريبي أو التخفيض من حدته , فالرقابة تعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة و سلامة المعلومات المدلى بها في اقتراحات المكلفين ، و إرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات .

1-1 تعريف الغش الضريبي

لقد تعددت التعاريف و مفاهيم الغش الضريبي من طرف المؤلفين في هده الظاهرة ، و هدا باختلاف وجهات نظرهم القانونية و الاقتصادية و نظرا لدلك ليس من السهل تقديم تعريف شامل و دقيق، للغش الضريبي و من هده التعاريف نذكر :

- الغش على أنه الخفض أو الامتناع بطريقة غير شرعية عن دفع الضرائب المستحقة ، و نماذجه متنوعة كالأخطاء الإدارية في التصريحات أو خفض الإيرادات و تضخيم النفقات.
- يقصد به تمكن المكلف كليا أو جزئيا من التخلص من تأدية الضرائب المستحقة عليه ، و دلك عبر ممارسة الغش و التزوير في القيود و مخالفة القوانين و الأنظمة الضريبية المعتمدة ، و تختلف صور الغش تبعا لاختلاف الأساليب إلى يعتمدها كل مكلف للتهرب من تأدية الضرائب المترتبة عليه، فقد يعمد المكلف إلى كتم عمله عن الدولة أو يمتنع عن تقديم التصريح المطلوب منه، أو أن يقدم تصريحا مزيفا و مدعوما بمستندات مزورة عن حقيقة أرباحه فيخفي بعض أوجه نشاطاته ، أو يزيد من قيمة تكاليف الدخل أو يستعين ببعض القوانين التي تساعده على إخفاء حقيقة أرباحه[1].
- أيضا هو عبارة عن فعل إرادي يقوم به الممول الذي يقرر مخالفة القانون للتملص من دفع الضريبة ، و في هده الحالة نلاحظ وجود سلوك إجرامي مقصود و متعمد ،و عليه فان الغش الضريبي هو جزء ووجه من عدم الانتظام الضريبي و يعرفه MARGUERAZ بأنه :"بأنه التخلص من الضريبة بتقديم عرض خاطئ للواقع أو تفسير مضلل" و من أجل دلك يستعمل المكلف طرق الغش و الاحتيال ، مرتكبا بدلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون .[2]

2-1 **طرق الغش الضريبي**: تأخذ طرق الغش الضريبي شكلين أساسيين هما طريقة الإخفاء القانوني و طريقة الإخفاء المحاسبي.

[1] مجدي محفوظ ، علم المالية العامة و التشريع المالي الضريبي ، ديوان النشر ،لبنان ، الطبعة الرابعة 2004 ص 379
[2] عبد المجيد قدي ، دراسات في علم الضرائب ، دار جرير للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى 2011 ص 215

1-2-1 الإخفاء القانوني: و يعني خلق وضعية قانونية مرئية ،و هدا النوع من الغش يأخذ شكلين أساسين :[1]

- الغش عن طريق التكييف الخاطئ للوضعية القانونية الحقيقية

و يتمثل في تغيير عملية قانونية حقيقية بمظهر عملية أخرى خاضعة لنظام جبائي أكثر امتيازا ،و هدا يسمح بعدم أداء الضريبة أو أدائها بنسبة أقل من تلك الناتجة عن الوضعية القانونية الأولى ،و هدا ما يكون له أثر في تغيير المعنى الحقيقي لعملية ما و تزييف حالة أو فعل أخر غير خاضع للضرائب ، أو خاضع لمعاملة جبائية خاصة أكثر اعتدالا ، و من الأمثلة الواقعية الشائعة حالة إخفاء عملية توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة و استبدالها بشكل أخر و هو دفع الأجور بإفراط للشركاء و هدا لكي لا تؤدي الضريبة

- **تركيب عملية وهمية**

و هو الأكثر استعمالا من طرف المكلفين المتهربين حيث يتمثل عمل المؤسسة تجارية مثلا في إعداد فواتير وهمية و لا تتطابق مع أي توزيع حقيقي للسلع لحساب الزبائن مؤسسات أخرى ، و بدلك تتمكن هده الأخيرة من خصم مبلغ الرسم على القيمة المضافة على مبيعاتها الوهمية المذكورة في الفواتير المزورة التي سلمتها المؤسسة التجارية ،و هكذا يكون من حق هده المؤسسات الحصول على تعويض يساوي مبلغ الفرق .

1-2-2 الإخفاء المحاسبي

و يكون هدا النوع من الغش حسب الطرق التالية:

- **الغش بزيادة التكاليف (الأعباء)**

لقد سمح المشرع للمكلف بخصم الأعباء التي يتحملها فعلا في إطار نشاط مؤسسته شريطة أن تكون التكاليف مرتبطة مباشرة بالاستغلال، و في حدود السقف المسموح الذي وضعه القانون، لكن بعض المكلفين يدخلون أعباء ليست لها علاقة بالنشاط الرئيسي للمؤسسة.

- **التسجيل المحاسبي للنفقات الشخصية ضمن محاسبة المصاريف العامة**

ودلك بتقييد النفقات الشخصية الغير قابلة للخصم ضمن المحاسبة العامة للمصاريف العامة، التي تعتبر بطبيعتها قابلة للخصم من الربح المحقق قبل الإخضاع الضريبي.

- **الزيادة في مختلف العوائد الممنوحة**

ودلك عن طريق الزيادة المبالغ فيها للعوائد (الأجور) المسجلة في المحاسبة ،و التي ليست لها علاقة نسبية مع العمل أو الخدمة المقدمة من طرف الشخص المأجور، كما يمكن أن تكون في الأصل أرباح موزعة على الشركاء تحث غطاء أجور لكي لا تخضع للضريبة على أرباح الشركات ، أو التسجيل عمال وهميين في

[1] ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2011 ، ص153

المحاسبة الخاصة بالرواتب و الأجور حيث يسجلون شهريا دون القيام بأي عمل فعلي للمؤسسة ، و هده الطريقة تسمح بتضخيم الكتلة الأجرية التي تخصم من الربح الخاضع للضريبة ، مما يؤدي الى تحقيق الضريبة الواجبة الأداء.

- **الغش بتخفيض النواتج و الإيرادات**

حيث يتمثل في عدم إجراء التسجيل المحاسبي بصفة كلية أو جزئية للإيرادات المحققة، و دلك باستعمال طرق ووسائل مختلفة مثل إهمال المبيعات حيث هده الطريقة تتمثل في لجوء بعض المكلفين الى البيع نقدا بدون استعمال الفواتير أو الشيكات ،و بهدا لا يكون هناك أي أر لعملية البيع ، فيحصل ثمن البيع و لا تظهر العملية في محاسبة المبيعات أو الخزينة .

2- محاربة التهرب الضريبي

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من أهم انشغالات المشرع، حيث أنها تقلص أهمية النظام الضريبي و تهدد وجوده و نظرا للدور الذي تؤديه الضريبة في المجال الاقتصادي و الاجتماعي، اد تعتبر المصدر الرئيسي لتمويل خزينة الدولة ، و مساهمتها في صياغة السياسة التنموية ، و دلك يترتب على التهرب عدة انعكاسات سلبية تضر بالاقتصاد الوطني ، مما يستوجب مكافحة هده الظاهرة و التخفيف من حدتها .

2-1 تعريف التهرب الضريبي

لقد تعددت المفاهيم و التعاريف التي جاء بها المختصين حول مفهوم التهرب و من بينها نجد:

- يقصد بالتهرب:"دلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا دون أن ينقل عبئها إلى شخص أخر "[1].
- و يعرف على أنه :"مجموع السلوكيات الرامية إلى تقليص مبالغ الاقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع"[2]
- و بدوره الدكتور منصور ميلاد يونس يرى :"بأنه تخلص الشخص المكلف من أداء الضريبة المفروضة عليه نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي "[3]

ومن هدا المنطلق يتضح لنا أن التهرب الضريبي يأخذ عدة أشكال تتمثل في :

أولا: التهرب الضريبي عن طريق التجنب أو الامتناع

[1] ناصر مراد ، التهرب و الغش الضريبي ، دار قرطبة للنشر و التوزيع ، الجزائر .2004 ص 06
[2] عبد المجيد قدي مرجع سابق دكره ص 216 .
[3] منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية االعامة ، الجامعة المفتوحة 1994 ص 40

يتمثل في امتناع الفرد عن القيام بالتصريح المنشأ للضريبة حتى يتجنب دفعها ، كأن يرفض استراد بعض السلع الأجنبية حتى يتجنب أداء الضريبة الجمركية التي تفرض عليها.

- الامتناع من استهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة بقصد تفادي دفعها
- ترك النشاط الإنتاجي الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة، و الانتقال إلى نشاط أخر خاضع لضريبة أقل

نلاحظ أن هدا التهرب يرتكز على إدارة المكلف الذي يجب أن يكون على علم بمختلف الضرائب المفروضة

ثانيا/ : التهرب الجبائي عن طريق استعمال ثغرات في التشريع الجبائي

قد يتحقق التهرب الضريبي نتيجة وجود ثغرات في القانون الضريبي ، و هو ناتج عن إهمال المشرع و في هده الحالة يقوم المكلف باستغلال ثغرات التشريع الضريبي ، و من أجل دلك قد يستعين المكلف بأهل الخبرة و الاختصاص لاكتشاف تلك الثغرات ،فمثلا يستطيع المكلف تجنب الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية بالتوصل إلى إعطاء نشاطه صفة غير تجارية من وجهة النظر القانونية رغم أن طبيعة نشاطه تجارية من الناحية الاقتصادية.

يعد هدا الأسلوب من الأساليب التي لا يعاقب عليها القانون لآن المكلف يتهرب من دفع الضريبة، دون ارتكاب أي خطأ يعاقب عليه القانون و من جهة أخرى فان المشرع هو الذي يضع هده الثغرات ،سعيا منه إلى توجيه الأفراد إلى بعض النشاطات التي تتماشى من سياسة الضريبية المرجوة و يكون هدا الأسلوب أكثر استعمالا من طرف المؤسسات الكبرى ، حيث نجدها توف ملحقا خاصا بالجباية مهمته الأساسية التعامل الجبائي و القيام بدراسة شاملة للقانون الجبائي لإيجاد بعض الثغرات.[1]

يتضح مما سبق أن هدا النوع من التهرب الضريبي لا يعتبر تهربا حقيقيا '، و دلك نظرا لعدم التجسد المادي للواقعة المنشئة للضريبة القانونية، لدلك يسعى المكلف استغلال هده الأساليب حتى يقلص العبء الضريبي.

2-2 أثار التهرب الضريبي

تعتبر الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية،اقتصادية و اجتماعية لدلك فان الإخلال بالواجب الضريبي يؤثر على الدور المنوط بها ،و دلك في غياب نظام ضريبي فعال يضمن التحصيل الأمثل للموارد الضريبية المقررة ، و عليه يؤدي التهرب الضريبي عدة أثار سلبية يمكن تصنيفها إلى أثار مالية اقتصادية و اجتماعية .

أولا : الآثار المالية

[1] رضا بعزيزي ، التهرب الضريبي في الجزائر ، رسالة ماجيستير ، جامعة الجزائر ، معهد العلوم الاقتصادية 1999 ص 14.

يؤدي التهرب الضريبي إلى الأضرار بالخزينة العمومية للدولة بحيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية ،و يترتب على دلك عدم القيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل ، و بالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية اتجاه مواطنيها ، و في ظل عجز الميزانية تضطر الدولة إلى اللجوء إلى وسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي، و اللجوء إلى الاقتراض إلا أن دلك الاتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي و الاقتصادي للبلد المعني .

ثانيا: الآثار الاقتصادية

تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا هاما ، لدلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني ، و دلك من عدة جوانب بالنسبة لاستثمار فان نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام ، لدلك يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية بالإضافة إلى دللك فان انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة، في إطار ترقية الاستثمار و يترتب على دلك ركود اقتصادي يتميز بارتفاع معدلات التضخم و البطالة .

ثالثا : الآثار الاجتماعية

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع ، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي ، إذا يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الدين تمكنوا من التهرب الضريبي لجوء الدولة، إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة فيزداد العبء الضريبي على من لم يتهرب من الضريبة .

لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع، بالإضافة إلى دلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل و الإفلات من الواجب الضريبي.

رابعا : الآثار على فعالية النظام الضريبي

يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي ، لدلك فان انتشار ظاهرة التهرب الضريبي كدليل على عدم فعاليته في هدا المجال ، نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية ، كما يقلص الإيرادات المالية للدولة بحيث يعمل على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية ، المالية ،الاقتصادية و الاجتماعية.

مما سبق نلاحظ أن كل من الغش و التهرب الضريبي أثار ضارة من عدة جوانب، لدلك تعمل الدولة على مكافحة هده الظاهرتين و دلك على المستوى الوطني و الدولي و يتم دلك من خلال معالجة أسبابه ، و في هدا المجال يجب:

- تحسين فعالية النظام الضريبي
- تحسين الجهاز الإداري الضريبي
- تحسين العلاقة بين الإدارة و المكلف
- دور التعاون الدولي في محاربة التهرب الضريبي .
- تحسين الرقابة الجبائية .
- تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط و تحصيل الضرائب , فضلا عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها.
- إرساء نظام ضريبي عادل و دلك من خلال مراعاة :
- شمولية الضريبة .
- اعتدال معدل الضريبة.
- تجنب الازدواج الضريبي.
- إعفاءات ضريبية مدروسة.

الفرع الثاني : أهداف الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية أهمية كبيرة ،فهي الوسيلة التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي التي تخرب الاقتصاد الوطني و تقلص الموارد العمومية ، حيث تعمل الإدارة الجبائية على تحقيق عدة أهداف باستعمالها للرقابة الجبائية من أهمها :[1]

1الهدف الإداري : إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية من خلال الخدمات و المعلومات التي تقدمها و التي تساهم بشكل حيوي و كبير في زيادة الفعالية و الأداء و يمكن تحديدها في النقاط التالية :

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص و الخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الضريبية على اتخاذ الإجراءات الصحيحة.
- تحديد الانحرافات و كشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة، و الإلمام بأسبابها و تقييم أثارها و بالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن دلك.
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

2الهدف المالي الاقتصادي : حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة ،من التلاعب و السرقة أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال ، و هدا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة

[1] جودي محمد رياض ، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي ، 2012-2013 رسالة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية جامعة بسكرة ص 05.

العمومية و بالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام ،مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد و الجباية .

3الهدف الاجتماعي : و يثمثل في :

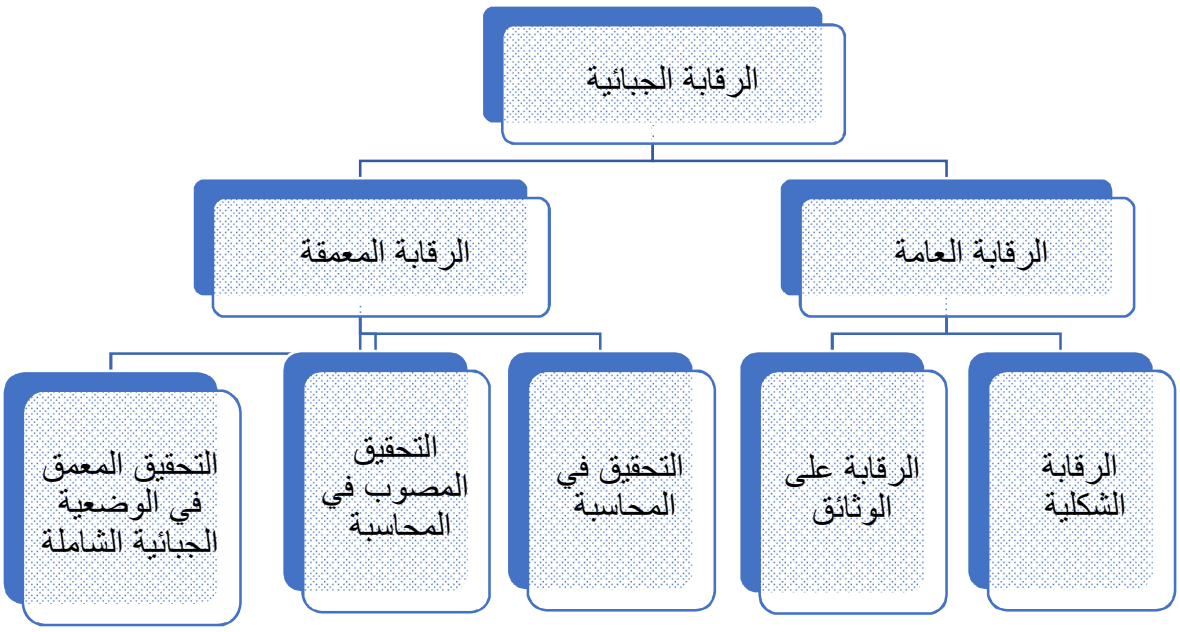
- منع و محاربة انحرافات الممول مختلف صورها مثل السرقة و الإهمال أو تقصيره في أداء و تحمل واجباته اتجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة و هدا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات و المتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة .

4-الهدف القانوني : و يتمثل في التأكد من مدى مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين و الأنظمة ،لذا تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية و المحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة ،عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية

تملك الإدارة الجبائية بمقتضى القانون السلطة المطلقة في إجراء الرقابة التي تتمثل ،على وجه الخصوص في حق إجراء التحقيق ، بينما يعترف بالمقابل للمكلفين بالضريبة بالضمانات المنصوص عليها قانونا ، و نميز في الرقابة الجبائية شكلين حسب ما يوضحه الشكل التالي :

الشكل I-1 : أشكال الرقابة الجبائية



المصدر:من إعداد الطالبة .

أولا/ الرقابة العامة : ا ن هدا النوع من الرقابة يتم على مستوى مفتشيات الضرائب،المراكز الجوارية للضرائب ,و مراكز الضرائب و تتم دون تنقل أفراد مصلحة الضرائب أو اجراء أبحاث خاصة من طرف إدارة

الجبائية ، الا أن أهمية هده الرقابة يمكن أن تتغير و تتسع ، و يتم التمييز بين نوعين الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق .[1]

1- الرقابة الشكلية:[2]

يراقب المفتش التصريحات و يطلب التوضيحات و التبريرات كتابيا كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية ،المتعلقة بالبيانات و العمليات و المعطيات موضوع الرقابة ،كما يستمع للمعنيين اذا تبين أن استدعاءهم لهدا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي ، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهدا لطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات و تكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين (30) يوما .

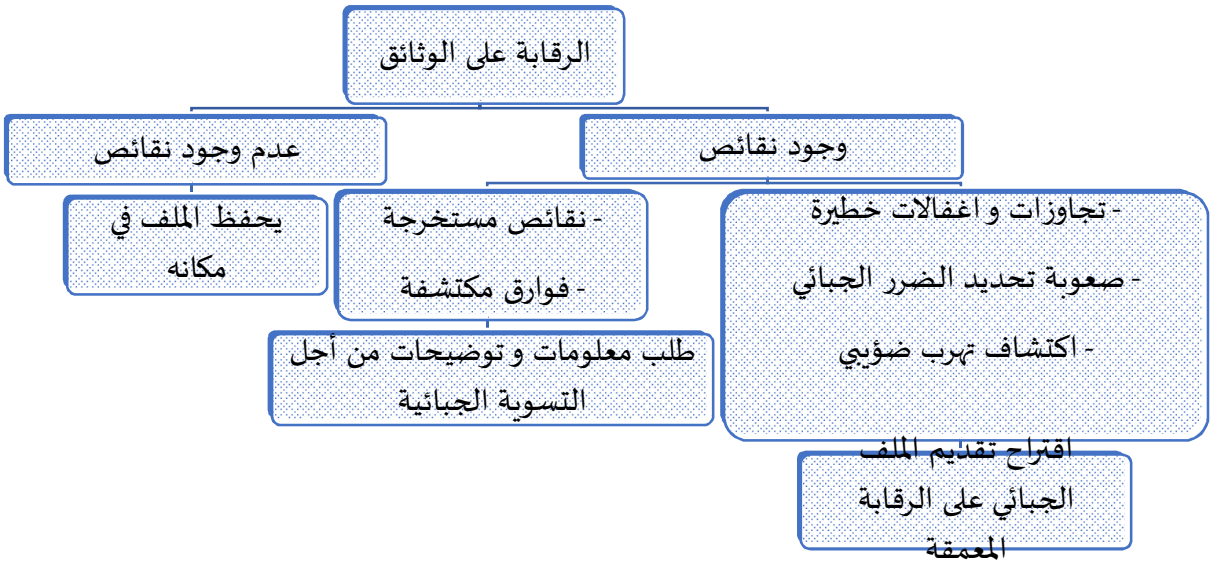
يمكن للمفتش أن يصحح التصريحات ، لكن عليه قبل دلك تحث طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي ، أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل إعادة تقويم الأسباب التي دعت إلى دلك و مواد قانون الضرائب المطابقة لدلك، و كدا أسس الإخضاع الضريبي و حساب الضرائب المترتبة ، كما يقوم في نفس الوقت بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل ثلاثين (30) يوم و يعد عدم الرد في هدا الأجل بمثابة قبول ضمني .[3]
يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام.

يحدد المفتش بعد انقضاء أجل الرد ، أساس الإخضاع الضريبي الذي يتم تبليغه أيضا للمكلف بالضريبة مع مراعاة حق المعني في الاعتراض، بعد إعداد جدول التسوية يمكن أن تكون تصريحات الخاضعين للضريبة غير المدعمة بالمعلومات و الوثائق المنصوص عليها في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محل تصحيح تلقائي غير أنه ، ادا قدم المكلف بالضريبة بناءا على طلب من المفتشين محاسبة قانونية، من حيث الشكل و كفيلة بتبرير النتيجة المصرح بها فانه لا يمكن تصحيحها إلا تبعا للإجراء التناقضي .

2-الرقابة على الوثائق: نبينها في الشكل التالي :

[1] ناصر مراد ، مرجع سابق دكره ص 45.
[2] المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية طبعة 2017 ص 09
[3] المادة 40 من قانون المالية لسنة 2018 تعدل أحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية .

الشكلII-2: مخطط الرقابة على الوثائق



المصدر: من إعداد الطالبة

خلال مراقبة الإدارة الجبائية للتصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة و المستندات المستعملة، لفرض كل ضريبة و حق و رسم و إتاوة ، فانه يحق لها التشكيك في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة ، و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد، عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية .[1]

فالمحقق يقوم بالتحليل و التدقيق و المقارنة في التصريحات المقدمة من طرف المكلف و دراسة مدى ترابط و انسجامها ،من سنة إلى أخرى مستعينا في دلك بالملف الجبائي للمكلف الذي بحوزة الإدارة الجبائية ، ومصادر خارجية مثل البنوك، الهيئات ،المؤسسات العامة و الخاصة و المتعلقة بالمعاملات أو الصفقات التي أبرمت مع المكلف و بعض الكشوفات إضافة إلى كل هذا ،بإمكان المحقق طلب المعلومات و تبريرات أخرى من المكلف حول خصم معين أو توضيحات حول نقطة معينة، كالتأكد من صحة مبالغ الرسوم المخصومة TVA التحقيق في المعدلات المطبقة .

ومما سبق نستخلص خاصيتين لهذه الرقابة:

- تعتبر أول عملية رقابية للتصريحات .
- تهدف إلى مراقبة شكل و كيفية التصريحات دون التأكد من صحة هده الأخيرة .

كما أنها تهدف إلى:

- اكتشاف الأخطاء في الحسابات ، المعدلات و الهوامش المختلفة للربح.

[1] المادة 19 مكرر "قانون إجراءات الجبائية " ، مرجع سابق دكره ص 18.

- معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة .
- مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات.
- إعداد قائمة المكلفين المقترحين للرقابة المعمقة.

خلال مراقبة التصريحات المتعلقة بكل ضريبة لا يجوز التحجج بالمستندات المشكلة لتعسف في استعمال القانون لدى الإدارة الجبائية التي يحق لها استبعادها، أن تعيد لها طابعها الحقيقي و هذه المستندات سواء كانت تكتسي طابعا وهميا يخفي مضمونها الحقيقي ، أو تهذف إلى إقامة وضعية قانونية مصطنعة بحتة غايتها الأولى هي الاستفادة من الامتيازات الجبائية ، التملص أ تخفيض الضريبة المستحقة على المعني بالأمر ، التي كان من المفروض أن يدفعها هذا الأخير بالنظر إلى وضعيته و أنشطته الحقيقية .

كذلك هو الحال عندما تؤكد الإدارة الجيائية قانونا وجود مستندات تشكل تعسفا في استعمال القانون يخص وعاء كل ضريبة ، حق ، رسم أو أتاوة و تصفيتها و تسديدها.

في حالة نشوب خلاف حول أساس التصحيح يعرض النزاع على لجنة دراسة التعسف في استعمال القانون في أجل ثلاثين يوما ، ابتداءا من استلام الاخطار ، و ذلك بناءا على طلب من المكلف بالضربة قبل اعداد الجدول ، يمكن للإدارة الجبائية الاستعانة بالجنة و ابلاغ المكلف بالضريبة بذلك .[1]

و في حالة التعسف في استعمال القانون ، تتضامن كل أطراف الوثيقة أو الاتفاقية مع المكللف بالضريبة عند تقويم الديون غير المبررة ، لتسديد الزيادات و تطبيق العقوبات جنائية المقرة في حالة المناورات التدليسية .[2]

بالإضافة إلى هذه الزيادات ، تترتب على إجراء التعسف استعمال الحق أثارا جبائية إزاء أنظمة الاخضاع الضريبي و إجراءات المراقبة و حق الاسترداد لا سيما :

- استتناء حق الاستفادة من الاعفاء من TVA و الأنظمة الاستتنائية .
- إمكانية إعادة تجديد عملية التحقيق المحاسبي المنتهية
- إمكانية تمديد أجال التحقيق في عين المكان
- تمديد في أجال التقادم بسنتين
- استتناء حق التأجيل القانوني للدفع المقدر ب 20% و جدول الدفع بالتقسيط
- التسجيل في البطاقية الوطنية لمرتكبي أعمال الغش .

ثانيا/ الرقابة المعمقة

بخلاف الرقابة الجبائية الشاملة،تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة لأعوان المحققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين ،اد تهدف هده التدخلات إلى التأكد من صحة و نزاهة التصريحات المكتتبة

[1] المادة 41 من قانون المالية لسنة 2018 ، يعدل أحكام المادة 19 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية .
[2] المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق دكره ص 22.

من طرفهم ، كما يتم الفحص الميداني للدفاتر و الوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة، و هده لأربعة (04) سنوات لم يمسها التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي.

نجد في هدا النوع من الرقابة مجموعة من تحقيقات نذكر منها :

1- التحقيق في المحاسبة

يسمح هدا الشكل من التحقيق للإدارة الجبائية من التأكد من صحة و ثبوتية التقييدات المحاسبية، أو في إجراء مقارنة بين تصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة و التقييدات المحاسبية، قصد التأكد من مصداقية و صحة التصريحات المكتتبة ،و لا يمكن اجراء التخفيضات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الدين لهم رتبة مفتش على الأقل .[1]

ووفقا للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية :" يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها ،يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة من العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة

1-1 شروط التحقيق في المحاسبة

حسب نص الفقرة الأولى من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية :

- يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان، أي في محل المكلف بالضريبة غير أن هناك استثناء أوردته نص المادة "هو حالة تقديم المكلف لطلب مكتوب و مقبول من طرف الإدارة الجبائية أو في حالة قوة قاهرة ".
- و تنص الفقرة الثانية على أنه لا يمكن إجراء تحقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الدين لهم رتبة مراقب على الأقل و في حالة استبدال المحققون يجب إعلام المكلف بالضريبة بدلك .
- يمارس التحقيق مهما كانت الوسيلة أو السند المستعمل لحفظ الحقوق.

1-2 إجراءات التحقيق في المحاسبة

لقد ضبطت المادة 20 السالفة الذكر بدقة إجراءات التحقيق و بينت كل التفاصيل و الاستثناءات ،المتعلقة بهده العملية و يمكن تفصيل هده الإجراءات وفق ترتيبها الوارد في المادة كما يلي :[2]

الإجراء الأول : حسب نص الفقرة الرابعة فانه لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا ،و دلك بهدف تحضير الوثائق و مستلزمات التحقيق عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته (10)عشرة أيام .

[1] ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية ، المديرية العامة للضرائب طبعة 2017 ص 1
[2] المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق دكره ، ص10

ابتداء من تاريخ استلام هدا الإشعار ، رغم أنه هناك استثناء أوردته نفس الفقرة المتعلقة بحالة حدوث مراقبة مفاجئة ،يكون الهدف منها أو مبررها هو المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية ،و حالتها و في هده الحالة يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة و في الحالة العادية لا يمكن البدء في التحقيق إلا بعد مرور (10)عشرة أيام .

الإجراء الثاني: يجب أن ينص الإشعار بالتحقيق البيانات التالية:

- ألقاب و أسماء و رتب المحققين ؛
- تاريخ و ساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها؛
- الحقوق و الضرائب و الرسوم المعنية و كدا الوثائق الواجب الاطلاع عليها؛
- يجب أن يشير إلى الإشعار صراحة و تحت طائلة بطلان الإجراءات أن المكلف بالضريبة يستطيع الاستعانة بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة ؛

في حالة استبدال المحققين ,يجب إعلام المكلف بالضريبة بدلك في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية و حالتها ، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة لا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور سابقا .

الإجراء الثالث: لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من (03) ثلاثة أشهر فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات ,إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز1000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها
- كل المؤسسات الأخرى ,اذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز 200000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها
- يمدد الأجل الى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه, إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5000000 دج و 10000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان، في جميع الحالات الأخرى (09) تسعة أشهر يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان ، عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيره ، و توضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هدا الأخير التوقيع

و تمدد مهلة التحقيق في عين المكان وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه بموجب المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات ، للإجابة على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشرة للأرباح، بمفهوم المادة 14 من قانونا الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و يمكن تمديد هدا الأجل بستة أشهر

(06) عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى ، و دلك في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات.[1]

لا يحتج بمدة المراقبة أمام الإدارة لدراسة الملاحظات أو العرائض التي يقدمها المكلف بالضريبة بعد نهاية التحقيق في عين المكان.علاوة على دلك ، لا تطبق مدة المراقبة في عين المكان المحدد أعلاه، في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا ، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الآجال على الطلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة 19 أعلاه.

3-1 نتائج التحقيق في المحاسبة

يهدف التحقيق في المحاسبة إلى إعادة تأسيس وعاء الضريبة, سواء كان دلك في حالة القبول الصريح من طرف المكلف، أو إعادة التقويم من طرف المكلفين أو في حالة التقييم التلقائي اثر رفض المحاسبة و هو ما سنفصله في الفقرات التالية:

النتيجة الأولى: إعادة التقويم

يرسل الإشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كاف و معللا, كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها .و للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله و يعد عدم الرد في هدا الأجل بمثابة قبول ضمني قبل انقضاء أجل الرد ، يجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المقيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هدا الأخير دلك كما يمكنه بعد الرد و الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هدا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية ،يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب ،في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون ، حسب الحالة :

- مدير كبريات المؤسسات
- رئيس مركز الضرائب
- رئيس مصالح التدقيق و المراجعات

يجب أن يوضح الاستدعاء المكتوب التاريخ و الساعة و يرسل إلى المكلف بالضريبة الذي حقق معه لاستدعائه للحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق و يمكن للمكلف بالضريبة الذي حقق معه أن يستعين بمستشار من اختياره عند رفض العون المحقق لملاحظات المكلف بالضريبة ، ينبغي عليه أن يعلمه بدلك من خلال مراسلة تكون كذلك مفصلة و مبررة ، و إذا ظهرت هده الأخيرة سببا أخر للإعادة التقويم ، أو أخد عناصر

[1] المادة 20 معدلة بموجب المادة 43 من قانون المالية لسنة 2017.

جديدة لم يسبق أخدها سابقا عبر الإشعار الأصلي يمنح للمكلف أجل إضافي يقدر ب (40) أربعين يوما ليرسل ملاحظاته .

النتيجة الثانية: حالة قبول التصريح

نقصد بقبول التصريح اعتراف المكلف بالضريبة بالأساس فرض الضريبة المحدد نهائيا ، و لا يمكن للإدارة الرجوع فيه ، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق ،كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف بالضريبة .

عندما ينتهي التحقيق ف المحاسبة الخاصة بفترة معينة ، بالنسبة للضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب ، و باستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية ، فواتير أو مذكرات بالنسبة لنفس الضرائب و الرسوم و بالنسبة لنفس الفترة .

النتيجة الثالثة: رفض تقديم المحاسبة

و في حالة اتخاذ الإجراءات اللازمة من طرف الإدارة (الإشعار) و مقابلة دلك من طرف المكلف برفض تقديم المحاسبة فان المحقق يتخذ الإجراءات التالية :

1- تحضير محضر يدعى بموجة المكلف للتوقيع عليه حضوريا .
2- يكون موضوع الاعذار يدعى من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن ثمانية (08) أيام كما يذكر الرفض المحتمل للتوقيع على المحضر ،و يتم التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المكلف بالضريبة دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في مواد قانونية أخرى ، حسب ما تقتضيه المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية ، و على العموم فان رفض تقديم المحاسبة من طرف المكلف بالضريبة لا يعني القبول التلقائي بالمحاسبة المقدمة من طرفه فقد نصت المادة 43 على الحالات التالية :[1]

- عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق للأحكام المواد من 09 إلى 11 من القانون التجاري و لشروط و كيفيات تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة
- عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الثبوتية .
- عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو اغفالات أو معلومات غير صحيحة خطيرة و متكررة في العمليات المحاسبية .

[1] المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق دكره ص 22.

و كنتيجة تبلغ الإدارة الجبائية أسس فرض الضريبة المحددة تلقائيا على اثر رفض المحاسبة و هي ملزمة بالرد على الملاحظات المكلف بالضريبة .

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 لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية .[1]

تم استحداثه مؤخرا ضمن قانون المالية لسنة 2010 و هو لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة من حيث الإجراءات ، يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في تحقيق المحاسبة .

و يتم التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة ،و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية ، أثناء هدا التحقيق ،يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أتناء هدا التحقيق ، تقديم الوثائق المحاسبية و الوثائق التوضيحية على غرار الفواتير و العقود ووصول الطلبيات، أو التسليم المرتبط بالحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المتعلقة بالتحقيق بأي حال من الأحوال فحص معمق و نقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة .[2]

و حسب الفقرة الثانية من المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ،لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بدلك مسبقا ، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار التحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق و التزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير ، مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هدا الإشعار .

يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق ، بالإضافة الى العناصر المشترطة أتناء التحقيق في المحاسبة توضيح خاصية التحقيق المصوب يجب التعرف على طبيعة العمليات المحقق فيها .

لا يمكن تحث طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان ، في الدفاتر و الوثائق أكثر من شهرين (02) يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان ، عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيره ،و توضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هدا الأخير التوقيع .

و تمدد مدة التحقيق في عين المكان وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه بموجب المادة 20 مكرر1 من قانون الإجراءات الجبائية ،للإجابة على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشرة للأرباح بمفهوم المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

[1] Ministére des finances , direction général des impots , guide pratique des contribuable ,direction des relations publiques et de la communication ,algerie ,2017 page 02

[2] المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق دكره، ص 12.

يمكن تمديد هدا الأجل بستة (06) أشهر ، عندما توجه الإدارات الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى ، و دلك في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات يملك المكلف بالضريبة أجل ثلاثين (30) يوما ،لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداءا من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم .

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

يرمي التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلى التأكد من مصداقية و صحة التصريحات الإجمالية للمداخيل .[1]

و يشمل هدفين رئيسين :

- التحقيق من صحة المداخيل المصرح بها بالنسبة للضريبة على الدخل ؛
- مراقبة تجانس هدا المدخول مع الدمة المالية ,وضعية الخزينة و عناصر الثراء من المسكن العائلي؛

حسب المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين، بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي , سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا .

و من إجراءات التحقيق المحاسبي المعمق في مجمل الوضعية الجبائية العامة نذكر:

الإجراء الأول :

لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي ، فيما يتعلق بالضريبة على الدخل دون إعلام المكلف بالضريبة بدلك مسبقا من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في الوضعية الجبائية ومنه أجل أدنى للتحضير يقدر بخمسة (15) عشر يوم ، ابتداءا من تاريخ الاستلام .

الإجراء الثاني :

من حق المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية الاستعانة بمستشار من اختياره هو، و من الواجب على الإدارة الجبائية اعلامه بهدا الحق من خلال الإشعار المرسل له ، فادا غاب الإعلام بهدا الحق بطل التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة .

الإجراء الثالث :

لا يمكن أن يمتد تحث طائلة البطلان فرض الضريبة التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة طيلة فترة تفوق سنة واحدة ، اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق المنصوص عليه أو تاريخ تسلمه ، إلى غاية تاريخ

[1] Guide pratique des contribuable ,2017 op cit page 04

الأشعار بإعادة التقويم و تمتد إلى سنتين في حالة اكتشاف نشاط خفي , و تمدد هده الفترة بأجل يمنح عند الاقتضاء للمكلف بالضريبة و بناء على طلب هدا الأخير ، للرد على طلبات التوضيح أو تبرير الأرصدة و مدا خيل الأرصدة من الخارج .

كما تمدد هده الفترة بالثلاثين (30) يوما المنصوص عليها في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية

الإجراء الرابع:

عندما يكون العون قد حدد أسس فرض الضريبة على اثر تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي ، بالنسبة للضريبة على الدخل يتعين على الإدارة في هده الحالة أن تعلم المكلف بالضريبة بالنتائج و دلك حتى في غياب إعادة التقويم برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام ، ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 20-06 يمكن أن يسلم الإشعار بالتقويم للمكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام، يتمتع المكلف بالضريبة بأجل أربعين (40) يوما لتبليغ ملاحظاته أو قبوله و يكون عدم الرد خلال هدا الأجل بمثابة قبول ضمني .

المبحث الثاني :الإطار التنظيمي و القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر

تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية ، لهدا قد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي و تنظيمي للرقابة الجبائية ، و أسند للإدارة الجبائية صلاحيات و سلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة ، و كما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات و في المقابل منح لهم عدة ضمانات من أجل حمايتهم من تعسف الإدارة و التجاوزات المحتملة ، و هدا ما سنتطرق إليه بالتفصيل من خلال هدا المبحث .

المطلب الأول :الهياكل التنظيمية المكلفة بالرقابة الجبائية:

إن المهمة التي تؤديها مصالح الرقابة الجبائية ليست بالسهلة ، و هدا راجع لطبيعة و تشعب و تعقد هده

المهمة ، و لأن عملية الرقابة الجبائية تعتبر ضرورة ملحة أقرتها الوقائع على أرض الواقع ،و ارتباطها بأحد أهم الموارد و الأدوات المالية لأي اقتصاد كان ، و حتى يتسنى تحقيق هده الأهداف و باقي الأهداف الأخرى كان إلزاما إعداد مخطط هيكلي منظم و محكم و يسمح بتناسق و تكامل مختلف هياكل الرقابة الجبائية ، و في ما يأتي سنحاول التطرق إلى هاته المصالح للرقابة الجبائية المنتشرة عبر تراب الوطن و إلى مختلف فروعها و أقسامها .

الفرع الأول : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية تتمثل هده الأجهزة في :

1- مديرية البحث و المراجعات

تعتبر أعلى الهيئات الجبائية للرقابة الجبائية على المستوى الوطني ، حيث تسهر على ضمان استمرارية و توحيد تنفيذ إجراءات الرقابة الجبائية

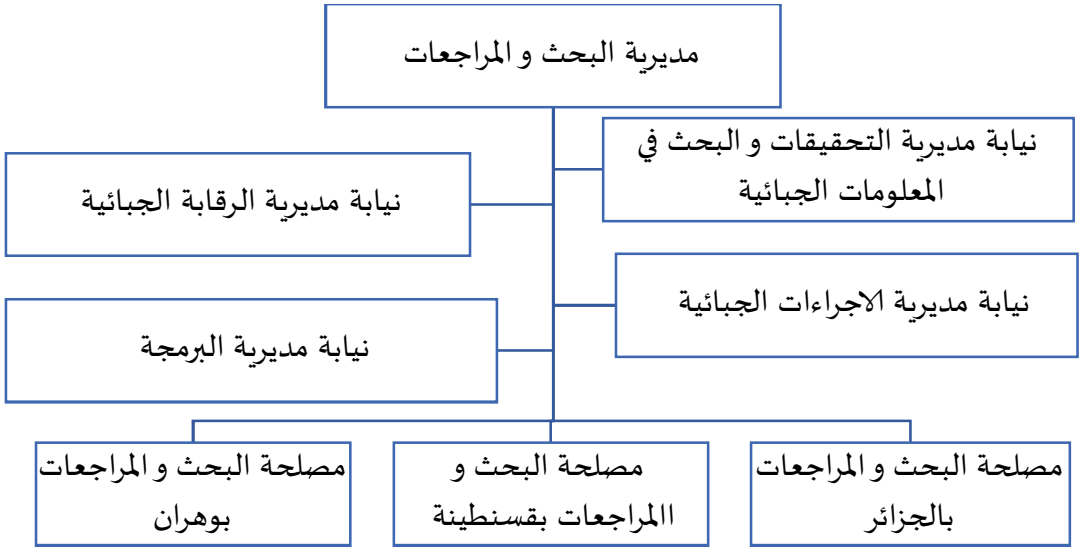
أ/- التعريف بمديرية البحث و المراجعات

تسير عمليات الرقابة الجبائية عل المستوى المركزي عن طريق مديرية البحث و المراجعات ، و هي مصلحة مركزية لها صلاحيات و سلطان على المستوى الوطني ،أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم (228/98) المؤرخ في 13 جويلية 1998 و تتضمن ثلاث مصالح جهوية للبحث و المراجعات (SRV) . و أربع مديريات فرعية

ب/- الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات

وفقا لما تم ذكره سابقا فالهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات يكون على النحو التالي :

الشكل I-3: الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات



المصدر: المادة 1 من المرسوم التنفيذي رقم 228/98 و المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية ، المؤرخ في 19 ربيع الأول الموافق ل 13 جويلية 1998

ج/- مهام مديرية البحث و المراجعات :

- التعريف بالعمليات الدائمة الواجب تحقيقها من أجل تجميع ،استغلال ، الاحتفاظ و مراقبة استعمال المعلومة الجبائية .
- برمجة و تحقيق على المستوى الوطني لكل تحقيق أو بحث متعلقة بالتحقيقات الجبائية
- توجيه،تعاون و تقييم نشاطات مصالح التحقيقات المحاسبية و الجبائية المتواجدة على المستوى الجهوي و المحلي.

و طبقا للتعليمة رقم 268/وم/م ع ض المؤرخة في 1998/09/15 يتم تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الدين يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج لدلك ، و هدا باقتراح الملفات المواد مراقبتها و التحقيق فيها من طرف

مفتشيات الضرائب و مراكز الضرائب ثم نيابة مديرية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب الولائية ، يصادق على البرنامج أو يغير من طرف مديرية البحث و المراجعات و اعتمادا على صلاحيات المديرية في اطار البحث و التحقيق فهي مكلفة :

- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي
- جعل الرقابة أكثر شفافية مع الأخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هدا الإطار
- إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم أداء المفتشيات المحلية للضرائب و تحسين المر دودية الجبائية العامة.

2- المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية

إضافة إلى مديرية البحث و المراجعات , فان المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية و تتكفل مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية بمهمة دلك اذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة ، لدا تسند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق .

أ/- **الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب** يأخذ الشكل التالي :

الشكل رقم (I-04) : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

المصدر: قرار وزاري مشترك مؤرخ في 25 صفر عام 1430 هـ الموافق ل 21 فبراير 2009 ,يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها , المواد من 59-83 منه الجريدة الرسمية المؤرخة في 2 ربيع الثاني عام 1430 هـ الموافق ل 29 مارس 2009 ، العدد 20

ب/- مهام المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية :

ان المديرية الولائية للضرائب مكلفة بتطبيق برامج التحقيق المصادق عليها من طرف مديرية البحث و المراجعات ، و هده الأخيرة مكلفة بالتحقيقات الكبرى أما المديرية الفرعية للرقابة الجبائية فلقد وكلت إليها مهمة التحقيق في النشاطات الحرة و مقدمي الخدمات، و في هدا الإطار فان المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكلفة بما يلي :[1]

[1] قرار وزاري مؤرخ في 25 صفر عام 1430 ، مرجع سابق دكره

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة؛
- البرمجة و التحقيق في كل نقطة من حدود الولاية و كل التحريات و التحقيقات و الأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي ؛
- دراسة و اقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة ؛
- السهر على تحصيل الضرائب و الرسوم الناتجة من خلال التحقيق و كدا على وصول تقارير التحقيق للإدارة في أحسن الظروف ؛
- البحث و تحليل أسباب التهرب و الغش الضريبي و إيجاد الحلول و اقتراحات ناجعة لهذا الإشكال ؛
- تنسيق و تنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية ؛

3- مفتشيات الضرائب :

لها علاقة مباشرة بالمكلفين بالضريبة ، فهي التي تمسك ملفاتهم الجبائية و تتابع و تستلم تصريحاتهم

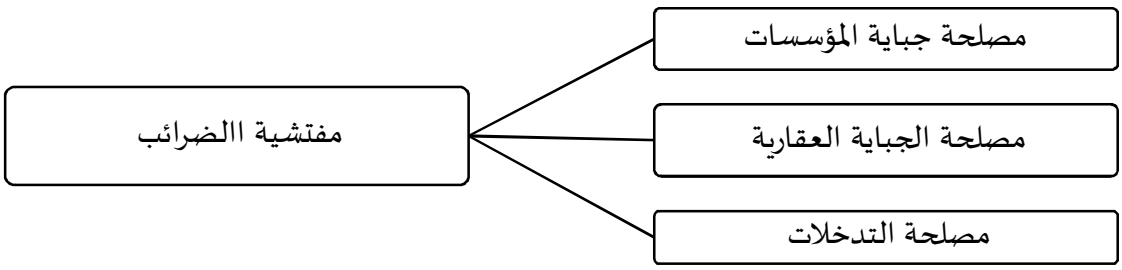
أ/- **التعريف بمفتشيات الضرائب**

تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة ، فتقوم بالبحث و جمع المعلومات الجبائية، و استغلالها و مراقبة التصريحات و إصدار الجداول الضريبية و كشوف العائدات و تنفيذ عمليات التسجيل.[1]

ب/- **الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب**

الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب يأخد الشكل التالي :

الشكل رقم (I-05) :الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب



المصدر: المديرية الولائية للضرائب

ج/- مهام مفتشية الضرائب

تقوم مفتشية الضرائب بمايلي :

- مراقبة التصريحات الشهرية أو الفصلية أو السنوية.

[1] المرسوم التنفيذي رقم 9-60 المؤرخ في 23 فبراير 1991 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، المادة 12 منه الجريدة الرسمية المؤرخة في 27 فبراير 1991 العدد .9

- المتابعة و المراقبة المستمرة للملفات الجبائية فيما يخص التغيرات التي تطرأ على طبيعة النشاط، من جهة و على الطبيعة القانونية للمكلفين بالضريبة من جهة أخرى .
- تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين الجدد، و إعادة تحديد الوعاء للدين تبث عليهم نشاط أكبر من الذي صرح به.
- تسجيل المنازعات و الطعون .

الفرع الثاني : الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية

بهدف مواكبة التطورات الحديثة و التحكم بشكل فعال في تسيير الملفات المكلفين بالضريبة قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء هياكل تنظيمية إدارية جديدة ابتداءا من سنة 2002 و هي :

1-مديرية كبريات المؤسسات

تعتبر مديرية كبريات المؤسسات حديثة النشأة مقارنة بباقي المصالح الجبائية الأخرى ، و جاء إنشائها تلبية لدواع و أغراض خاصة تتماشى و طبيعة الاقتصاد الجزائري الذي يتميز بتمركز أكبر المداخيل ضمن عدد محدود من المؤسسات الكبرى.

أ/- التعريف بمديرية كبريات المؤسسات

تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات في سنة 2002 ،و هي مديرية تابعة للإدارة العامة للضرائب تقوم بالرقابة الجبائية للمؤسسات الكبرى في الجزائر، و تقوم بمتابعة المؤسسات الكبرى البترولية و الأجنبية و المؤسسات التي لا يقل رقم أعمالها عن 200 مليون دج .[1]

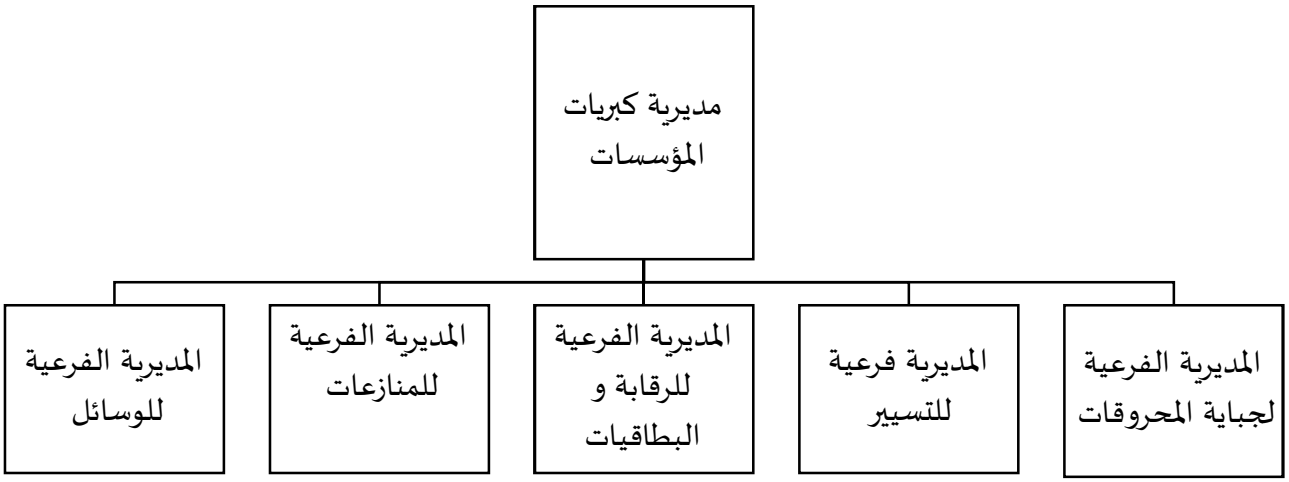
كما تشكل مكان لدفع التصاريح و تسديد الضرائب ، و قد بدأت هده المديرية مشروعا في 2002 و اكتمل هدا المشروع في 2005 حسب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 جوان 2005 ، الذي نص على تنظيم و عمل المديرية الفرعية لمديريات كبريات المؤسسات و باشرت عملها في 2007 ، حيث تقوم بمتابعة المؤسسات البترولية و المؤسسات التجارية و الصناعية من الناحية الجبائية و شبه بترولية، و كدا الشركات الأجنبية غير المقيمة و الخاضعة للقانون العام .[2]

ب/- الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات

تتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمسة (05) مديريات فرعية على النحو التالي:

[1] تعليمة وزارية رقم 1425 المؤرخة في 2017/10/03.
[2] قرار وزاري مشترك مؤرخ في 2 ربيع الثاني عام 1430 ه الموافق ل29 مارس سنة 2009 ، مرجع سابق ذكره ، المواد 3 و 7 منه

الشكل رقم (I-6): الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: قرار وزاري مشترك مؤرخ في 25 صفر عام 1430 هـ الموافق ل21 فبراير 2009 مرجع سابق دكره , المواد من 2 الى 18 منه

ج/- مهام مديريات كبريات المؤسسات

تتكفل مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها ، بمهام الوعاء و التحصيل و المراقبة و منازعات الضرائب و الرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص المعنويين و المجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما يكن شكلها القانوني ، و مهما كان محل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مقرها و يمكن حصر مهام مديرية كبريات المؤسسات في المجالات التالية :[1]

- **في مجال الوعاء :**
  - تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للقانون العام و كدا المؤسسات غير المقيمة.
  - استلام التصريحات و استغلالها و كذا مراقبة الملفات على أساس المستندات.
  - إصدار الجداول و قوائم التحصيلات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و تنفد عمليات التسجيل و الطابع و تعاينها و تصادق عليها .
- **في مجال التحصيل**
  - التكفل بالجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم .
  - المراقبة المسبقة و تصفية حسابات التسيير.
  - التموين بالطوابع و مسك محاسبتها.
- **في مجال المراقبة**
  - البحث عن المعلومة الجبائية و استغلالها مع انجاز التحقيقات و التحريات .

[1] المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان عام 1427 ه الموافق ل 2006/9/18 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، المادة 3 منه الجريدة الرسمية المؤرخة في 1 رمضان 1427 ه الموافق ل 2006/9/24 العدد 59.

- تنفيد برامج مراجعة المحاسبة و متابعتها .
- اقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة .

- **في مجال المنازعات** [1]

- فحص الشكاوي و الطعون الخاضعة لاختصاصها و دراستها .
- تحضير الملفات النزاعية المتعلقة بالقضايا المقدمة للهيئات القضائية المختصة مع فحص هده الملفات و متابعتها .
- تبليغ القرارات و الأمر بصرفها .

- **في مجال تسيير الوسائل**

- تسيير المسارات المهنية للمستخدمين و المبادرة بالأعمال التكوينية .
- إعداد الميزانية السنوية و الحساب الإداري و مسك الجرد .
- الأمر بدفع التخفيضات.
- متابعة و تنسيق جهاز تقييم الأداء في إطار مؤشرات التسيير.

2- مراكز الضرائب

تعتبر مراكز الضرائب من الهياكل الجديدة المستحدثة في الإدارة الجبائية غير أنه لم يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني ، و اقتصار وجودها على بعض المناطق و في انتظار تعميمها على كل الوطن تواصل المفتشيات و قباضات الضرائب ،عملها بصفة انتقالية في انتظار إدماجها الكلي حسب الحالة في مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية.

أ/- التعريف بمركز الضرائب

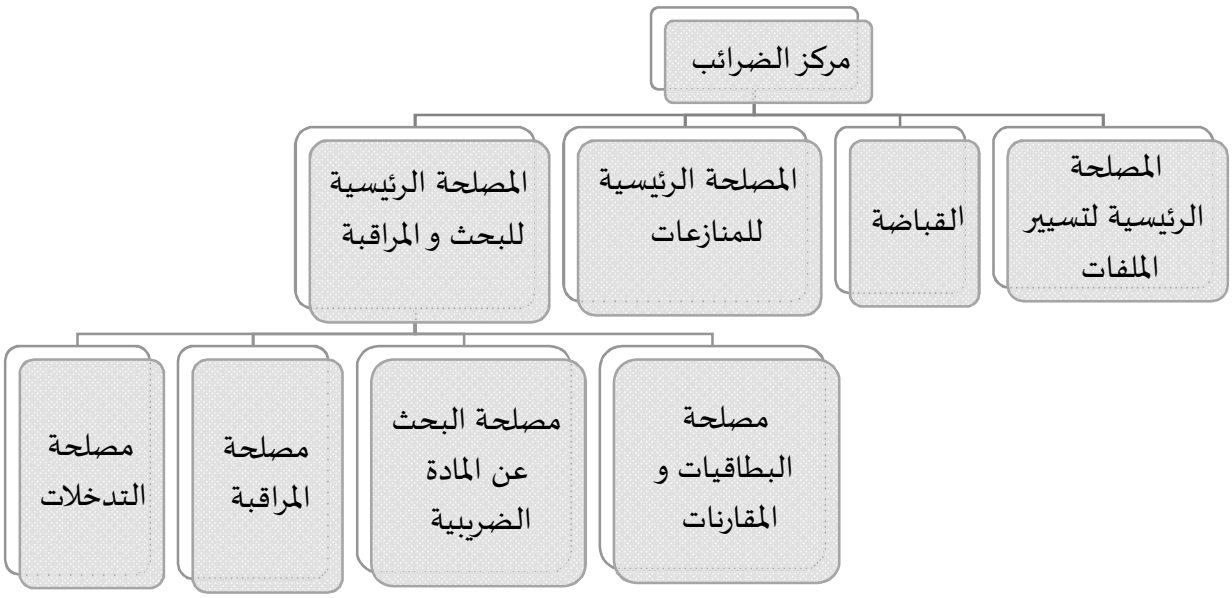
هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي و مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب ، كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، يتجاوز رقم أعمالها السنوي 30 000 000 دج ، و يختص هدا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية و لمنازعات في حدود صلاحيته .

ب/- الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

يأخذ الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب الشكل التالي :

[1] قرار وزاري مؤرخ في 2 ربيع الثاني عام 1430 ه الموافق ل 09 مارس 2009 مرجع سابق دكره ،ص13

الشكل رقم (I-7): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: قرار وزاري مشترك مؤرخ في 2 ربيع الثاني عام 1430 هـ الموافق ل29 مارس 2009 ,مرجع سابق دكره المواد 8 الى 94 منه

ج/- مهام مركز الضرائب

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز في مجال الوعاء ، مراقبة الجبائية و متابعة الامتيازات الجبائية و الدراسة الأولية للاحتجاجات.
- المصادقة على الجداول و السندات و الإيرادات و تقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها ، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و/أو لمراجعة محاسبية .
- إعداد تقارير دورية و تجميع الإحصائيات و إعداد مخططات العمل و تنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

3/- المراكز الجوارية للضرائب

هي بمثابة النموذج المصغر لمراكز الضرائب حيث لا يتجاوز رقم أعمال المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة 30 000 000 دج .

أ/التعريف بالمركز الجواري للضرائب

تتابع مراكز الضرائب الجوارية ملفات المكلفين الغير تابعين للهيئات الجبائية السابقة الذكر، و الخاضعين للضريبة الجزافية بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في متابعة الجباية العقارية ، المعادن النفيسة ، الكحول التبغ وكدا الجباية المحلية و الفلاحية .

ب/-مهامه

يمكن إبراز هده المهام في النقاط التالية :

- تسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها.
- إصدار الجداول و قوائم التحصيل و شهادات الإلغاء أو التخفيض و معاينتها و المصادقة عليها
- مراقبة التصريحات و تنظيم التدخلات .
- دراسة الشكاوي و معالجتها .

المطلب الثاني : الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية

لأداء مهام الرقابة الجبائية وفرت إدارة الضرائب الإمكانيات البشرية اللازمة لتمارس مهامها على أكمل وجه ،و التي خول لها القانون معايير انتقاء الموارد البشرية التي تمتاز بالخبرة و الكفاءة المهنية العالية ، كما حدد المشرع الجبائي مسؤولياتهم اتجاه الإدارة الجبائية و اتجاه المكلفين بالضريبة .

الفرع الأول : الأعوان المكلفين بالضريبة

ان الرقابة الجبائية هي من حق الإدارة الجبائية وحدها التي تمارس من طرف موظفيها إجراء التدقيق في المحاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل المراجعات الضرورية للوعاء و مراقبة الضريبة ،كما يجب أن يكون للعون المدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بوظيفته و هي تبين صفة العون المدقق كالهوية ، الرتبة و حتى الوظيفة المسندة إليه ، كما يمكن أن تسحب هده البطاقة في حالة التوقف عن العمل و ترجع له عند الاستئناف ، و الموظفين المكلفين بدلك هم :

1. **نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية :**

هو المسؤول عن الإعداد و في أحسن الظروف الممكنة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة ،و في هدا المجال يراقب أعمال التحقيق الجبائي ، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين , حيث يحرص على ضمان إجراء التحقيق وفقا للقانون و يرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق .

بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء و فرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة ، ووضع و تديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات , كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في 30 يوم بعد ارسال كل إبلاغ نهائي.

2. **رئيس مكتب الأبحاث و المراجعات :**

ان القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش ، و خبرة لا تقل عن ستة سنوات كمحقق جبائي و يكون رئيس رقة التحقيق مسؤولا عن النظام العام داخل فرقته و يسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم، و هو المسؤول أيضا مع المحققين على القضايا المبرمجة لصالح فرقتهم ،و يتدخل أحيانا عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق ، و بصفة عامة كلما كان هناك تقييم نافع لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين .

3. الأعوان المحققين:

حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملي لرتبة مراقب و هذا التزاما بالتشريع الجبائي ، فكل عون للآدارة الجبائية الذي له رتبة مراقب على الأقل له الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية ؛ تسلم لهم بطاقة انتداب من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم

بالنسبة المحققين الدين تسند إليهم مهام التدخل ، هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق و مراقبة النتائج و حسابها ،مع إرسال التقويمات ، و معالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلف بالضريبة المحقق معه ،و اقفال التحقيق تحث إدارة و حضور رئيس فرقة التحقيقات مع الإشارة الى أنه يجب أن تتم أعمال التحقيق في مقرات المكلفين ،باستثناء حالات خاصة و مرخصة من طرف المسؤول (نائب المدير) تحث طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية

الفرع الثاني : مسؤولية الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية

عند ممارسة أعوان الضرائب مهامهم لا سيما تلك المتعلقة بالرقابة الجبائية يتعين عليهم احترام قواعد أخلاقيات المهنة،لدلك يرمي توازن بين حقوق وواجبات الأعوان الى وقايتهم من النزاعات التي تعترضهم ، كما وضع المشرع الجبائي عدة التزامات مرتبطة بصفته كممثل للدولة نذكر أهمها:

1. تأدية الخدمة في إطار احترام العلاقات السليمة لكونه قد يكون رئيسا أو مرؤوسا.
2. تأدية اليمين أمام المحكمة وواجب الالتزام بخدمة الدولة نظام الداخلي للإدارة .
3. تأدية الخدمة بكل استقلالية و حياد اتجاه المكلفين بالضريبة .
4. الالتزام بالنزاهة و السر المهني .

كما يترتب على عاتق الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية عدة مسؤوليات ملخصة فيما يلي :

1. **مسؤولية المدنية** : يتحمل عون الضرائب المسؤولية المدنية ، عند إلحاق الضرر بالغير و هي نتيجة لخطأ أو عدم الانتباه أو إهمال قام به العون بنفسه أو أشخاص آخرين تحث مسؤوليته و هدا بمقتضى أحكام المادة 124 من القانون المدني لجزائري و لا يكون كل موظف أو عون عمومي مسؤولا شخصيا عن عمله الذي أضر بالغير ادا قام به تنفيذا لأوامر صدرت إليه من رئيسه الإداري .

2. **المسؤولية الجنائية** : يمكن اعتبار الموظف مسؤولا من الناحية الجنائية عندما يقوم بارتكاب جناية أو جنحة ينص و يعاقب عليها قانون العقوبات ، و يلغي الإجراء الجنائي المتخذ تجاه العون أليا الإجراء التأديبي ، و من بين الأعمال التي تعتبر جناية أو جنحة نجد منها : التعسف في استعمال المنصب، استغلال النفوذ، الرشوة ، اختلاس الأموال ، تزوير الوثائق.....الخ
3. **المسؤولية التأديبية** : يعتبر الموظف الذي يقوم بارتكاب خطأ مهني مسؤولا من الناحية التأديبية و يتعرض للعقوبات المقررة حسب درجة الخطأ المرتكب و المصنفة بأربعة (04) درجات مختلفة ، و هدا حسب درجة الخطأ المرتكب أما العقوبات التي حددها القانون نجد: التنبيه، الاندار الكتابي ،التوبيخ، التوقيف المؤقت عن العمل ، التنزيل من الدرجة، النقل الجبري إلى غاية التسريح.

المطلب الثالث : الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية

لقد وضع المشرع الجزائري إطارا قانونيا أوجب من خلاله كل المحققين الجبائيين بإتباع إجراءات معينة و هدا بهدف حماية الخزينة العمومية من كل التلاعبات و التجاوزات التي تقوم بها المكلفون بالضريبة كما حدد القانون الجبائي مختلف الالتزامات التي يجب على المكلف التقيد بها ، و كدا الضمانات الممنوحة له حتى يتسنى له معرفة جميع حقوقه ووجباته تجاه الإدارة الجبائية

الفرع الأول : الحقوق القانونية للإدارة الجبائية

تتمتع الإدارة الجبائية بوسائل قانونية في حقوق تسمح لها بالتحقيق من صحة التصريحات و مدى مصداقيتها فهي تسمح برقابة العناصر الخاضعة و التي من خلالها يمكن تحديد الضريبة مع ضمان تحصيلها و تتمثل فيما يلي :

1.حق المعاينة :

خول المشرع الجبائي لأعوان الضرائب حق المعاينة الميدانية لمقرات المكلفين في اطار مباشرة الرقابة و المتمثلة في المعاينة المادية .فيمكنهم التحرك بحرية في المقرات المهنية قصد البحث و الحصول و حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة الى التملص من الوعاء و المراقبة ودفع الضريبة ،و تكون هده المراقبة عندما توجد القرائن تدل على ممارسة تدليسية .[1]

و يكون الترخيص بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاضي يفوضه هدا الأخير كما أن طلب الترخيص يكون من مسؤول الإدارة الجبائية و تتم المعاينة و حجز الوثائق و الأملاك التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية ، تحث سلطة القاضي ورقابية و لهدا الغرض ، يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية و يعطي كل التعليمات للأعوان الدين يشاركون في هده العملية .[2]

[1] قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق دكره المادة 34 منه.
[2] قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق دكره المادة 35 منه.

2.حق الرقابة :

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الضريبية ، حيث تراقب هده الإدارة تصريحات المكلف و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حقق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي دفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها. و يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضربية بناءا على طلبها الدفاتر و الوثائق التي تتوفر عليها. و تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشأت و المؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور و ساعات ممارسة نشاطها.[1]

3.حق استدراك الخطأ :

هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية لاجراء تقويمات لنفس المدة و نفس الضريبة ،عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة في تأسيس الضرائب المعنية ،و يتمثل هدا الحق في إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو انشاء اقتطاع جديد وفقا للنص :" يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب و الرسوم المؤسسة عن طريق الجداول " .[2] و قد حدد الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء الى أربع (04) سنوات [3]

4.حق الاطلاع :

تسمح للعون المحقق بمعرفة كل المستندات و الوثائق المستعملة من طرف المكلف الدي هو بصدد التحقيق معه بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق، و تصريحاتهم المكتوبة و الموجهة للإدارة الإدارة الجبائية .[4]

في هدا الصدد يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية ،قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها، بتصفح الوثائق و المعلومات المنصوص عليها في مواد قانون الإجراءات الجبائية . والتي تمس عدة هيئات و منشأت و مؤسسات .

الفرع الثاني: التزامات المكلفين بالضريبة و الضمانات الممنوحة لهم

من أجل تحقيق عدالة ما بين الإدارة و المكلف بالضريبة حدد المشرع الجبائي مجموعة من الالتزامات وجب على المكلف احترامها و مقابل دلك منحه ضمانات تحميه من أي تعسف قد ينجم عن الإدارة .

1. التزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية .

[1] قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق دكره المادة 18 منه.
[2] المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،2017 المادة 327 الفقرة 1 منه .
[3] نفس المرجع السابق ، المادة 326 منه .
[4] قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق دكره ، المادة 45 منه.

يخضع المكلف بالضريبة إلى نوعين من الالتزامات إحداهما جبائية و الأخرى محاسبية .

أ/ الالتزامات الجبائية :

يقوم المكلفين بالضريبة باكتتاب تصريحاتهم و التي تكون كالتالي :

- **التصريح بالوجود :**[1]

يجب على المكلفين بالضريبة الجدد و الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في التلاثين (30) يوما الأولى من بداية نشاطهم تصريحا بالوجود صنف (Gn°8)

الى سواء الى مركز الضرائب أو مفتشيات الضرائب و المراكز الجوارية التابعين له

- **التصريح الشهري أو الفصلي لرقم الأعمال:**

يجب على المكلفين أن يودعوا كشفا شهريا أو فصليا صنف (Gn°50) لرقم الأعمال ، و تفاصيل العمليات الخاضعة للضريبة ،و تسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت مثل الرسم على النشاط المهني ، اقتطاعات الضرائب على الأجور ،الرسم على القيمة المضافة ....الخ و هدا خلال عشرين (20) يوما الموالية للشهر أو الفصل المعني التي تحددها ادارة الضرائب

- **التصريح السنوي للدخول و النتائج**

يجب على كل مكلف بالضريبة تقديم الميزانية الجبائية و ملاحقها المرفقة ، مع التصريح بالمداخيل و الأرباح السنوية المحققة ، من خلال ملئ نمادج واستمارات مقدمة من طرف الإدارة الجبائية ، و يقدم دلك حتى في فترة التوقفف المؤقت لأن الإدارة لم تعفيه من هدا الالتزام ، كما يتم إيداع التصريحات السنوية بكل ملحقاتها القانونية ليستخرج الوعاء الخاضع للضريبة و هدا قبل (30) أفريل للسنة الموالية من الدورة المقفلة المعنية بالتصريح .

- **تصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط :**

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي عن النشاط لمكلف خاضع للنظام الحقيقي ،يتوجب عليه تقديم اشعار عن دلك خلال عشرة (10) أيام للجهة المختصة.[2]

و يكون دلك من خلال تقديم مايلي :

- تصريح اجمالي للمداخيل؛
- تصريح خاص لمختلف فئات دخله

ب/ الالتزامات المحاسبية :

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سابق دكره، المادة 183 منه .
[2] نفس المرجع السابق المادة 195 منه.

قد حدد القانون التجاري الجزائري في مواده من 9 الى 12 ما مدى التزام التاجر بمسك الدفاتر المحاسبية بشكل اجباري ، و يشترط الاحتفاظ بها مع الاثباتات القانونية كالفواتير و غيرها من المراسلات الرسمية التي تمارس عليها حق الرقابة و الاطلاع لمدة عشر (10) سنوات [1]. الدفاتر المحاسبية القانونية ملزمة على المكلفين الخاضعين للنظم الحقيقي

- **دفتر اليومية :**

هو دفتر موقع و مرقم من طرف القاضي لدى المحكمة المختصة إقليميا و يفرض عل كل الأشخاص الطبيعين أو المعنويين المصنفين في النظام الحقيقي و يمارسون نشاطات تجارية و صناعية ، كما يعزز قيد كل عملية مسجلة بسند قانوني يثت صحتها و يقدم عند طلب الإدارة الجبائية ،أما غيابه يشكل سببا كافيا لالغاء و رفض محاسبة المكلف .

- **دفتر الجرد:**

إن إلزامية مسك دفتر الجرد ناتج عن الأهمية التي ستكتسيها هدا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من أجل انجاز القوائم المالية في نهاية السنة المالية ، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤشر من طرف قاضي المحكمة حتى يحتمل الصبغة القانونية ،و أن يخلوا من كل فراغ أو بياض ، و يمنع الكتابة في الهوامش و منع الشطب و التزوير

الفرع الثاني: الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة:

مقابل الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الضريبية لممارسة مهمتهم الرقابية، فقد منح المشرع الضريبي مجموعة من الضمانات و الحقوق للمكلفين بالضريبة بهدف خلق جو من التفاهم و التراضي بين المكلف بالضريبة و العون المحقق. هده الحقوق يمكن قسمتها إلى ضمانات متعلقة أساسا بالتحقيق، و ضمانات متعلقة بحالة إعادة التقويم.

1. **الحقوق المتعلقة بالتحقيق** : . و تتمثل فيما يلي :

أ/ حق الإشعار المسبق و أجل التحضير :

لا يمكن إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بدلك مسبقا ، عن طريق ارسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته. على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هدا الإشعار.

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب و أسماء و رتب المحققين ،و كدا تاريخ و ساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها و الحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المعنية و كدا الوثائق الواجب الاطلاع عليها ،و أن

[1] قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق دكره ، المادة 64 منه.

يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء اجراء عملية المراقبة . و في حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بدلك .[1]

أما بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية فالأجل القانوني الأدنى المخول للمكلف لتسوية أموره و تهيئة نفسه خمسة عشر (15) يوما ابتدءا من تاريخ استلام الإشعار .[2]

لكن يمكن أن تلغى هده المدة في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال، أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية و حالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة.[3]

ب/ حق الاستعانة بمستشار:

تحث طائلة بطلان الإجراءات ، يستطيع المكلف أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته قصد متابعة سير عمليات التحقيق و مناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب و هدا مع بداية عمليات التحقيق إلى غاية إرسال الإشعار بالتقويم ، لكن حضوره ليس ضروريا أثناء الرقابة الجبائية المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما ادا تم تأجيلها.[4]

ج/ عدم إمكانية تجديد التحقيق :

عند انتهاء التحقيق الخاص بفترة معينة فانه لا يمكن للمراقب إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة أو لنفس الضرائب و الرسوم إلا في حالة وجود معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق أو اكتشاف استعمال المكلف لطرق و مناورات تدليسية.

2. الحقوق المتعلقة بإجراءات التقويم :

أ/ الإشعار بالتقويم

يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهاءها من عملية التحقيق إبلاغ المكلف بنتائج التقويم ،حتى في حالة انعدام التقويمات تنتهي عملية التحقيق اثر إبلاغ المكلف بوضعيته ،و هدا بإرسال إشعار في رسالة موصى ليها أو يسلم له مع إشعار بالاستلام ، كما يجب أن يكون الإشعار مفصلا و معللا بطريقة تسمح للمكلف

بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته أو قبوله.[5]

ب/ حق الرد :

[1] قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق دكره، المادة 2 الفقرة 4 منه.
[2] نفس المرجع السابق ، المادة 2 الفقرة 4 منه.
[3] نفس المرجع السابق ، المادة 20 الفقرة 4 منه .
[4] ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، مرجع سابق دكره ص16.
[5] قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق دكره ، المادة 42 منه.

من المشرع المكلف الخاضع للرقابة الجبائية أجال أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله ، و يعد عدم الرد في هدا الأجل بمثابة قبول ضمني ،كما يمكن للعون المحقق بعد الرد الاستماع إلى المكلف أو بإعطاء تفسيرات تكميلية ، أما في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة محددة نهائيا و لا يمكن للإدارة الرجوع فيه إلا في حالة ما ادا اكتشف أن المكلف بالضريبة استعمل مناورات تدليسية أتناء عملية التحقيق

ج / حق الطعن :

تطبيقا لمبدأ العدالة الضريبية، يحق للمكلف الاحتجاج على بعض الضرائب المفروضة عليه المنشأة من طرف المحقق حيث يتم الاحتجاج كما يلي:

- **حق الطعن النزاعي :**

تدخل الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات العدة من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي ، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي .[1]

يجب أن توجه هده الشكاوي إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة ، و يسلم الوصل بدلك إلى المكلف بالضريبة .[2]

تقبل الشكاوي إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل ، أو الحصول الأحداث الموجبة لها الشكاوي .[3]

- **حق الطعن الإداري :**

يمكن للمكلف بالضريبة أن يلجأ إلى مدير البحث و المراجعات أو مدير كبريات الشركات أو المدير الولائي للضرائب كل حسب اختصاصه للنظر في الصعوبات التي تنشأ خلال التحقيق أو النتائج المترتبة عنها، و يقدر كل منهم دراسة الشكاوي في أجل أربعة أشهر ابتداءا من تاريخ تقديم الشكوى

- **حق الطعن الولائي :**

يجوز للمكلفين بالضريبة أن يلتمسوا الإعفاء من الضرائب المفروضة قانونا أو التخفيف منها في حالة العوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز على ابراء ذمتهم إزاء الخزينة ، و يمكنهم أيضا ، أن يلتمسوا الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية [4].

[1] نفس المرجع السابق ، المادة 70 منه .
[2] نفس المرجع السابق المادة 71 منه.
[3] نفس المرجع السابق ، المادة 72 الفقرة الأولى منه.
[4] نفس المرجع السابق ، المادة 93 الفقرة 1 منه.

خلاصة الفصل :

خلصنا في هدا الفصل إلى أن أهم طريقة منتهجة لمكافحة التهرب و الغش الضريبيين في الجزائر هي الرقابة الجبائية باعتبارها من أهم الوسائل المستخدمة لدى الإدارة الضريبية كمقابل للنظام ألتصريحي الذي منح للمكلف بالضريبة ، بهدف التأكد من صحة و مصداقية تصريحاته و استرجاع المبالغ المتهرب منها في ظل مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي .

محاولة تحقيق أهداف الرقابة الجبائية ، عمل المشرع الجبائي على تأسيس الإطار القانوني لها من خلال تنظيم العلاقة بين الإدارة الضريبية و المكلف بدءا بالسلطات المخولة لإدارة الضرائب ووصولا إلى حقوق و التزامات المكلف من أجل السير الحسن لها، كما عمل المشرع أيضا على توفير الإطار التنظيمي لها من خلال تقسيم المهام بين مصالح الإدارة الضريبية .

أما فيما يخص ألي الرقابة الجبائية تمتاز بإجراءات دقيقة وواضحة تساعد على تبيان مواطن الغش و التهرب الضريبيين و تنقسم إلى : التحقيق المصوب في المحاسبة ، التحقيق المحاسبي خاصة بفحص محاسبة المكلفين المعنويين والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة المتعلقة بالتحقيق في الوضعية المالية الإجمالية للمكلفين الطبيعيين .

الفصل الثاني:

قواعد تأسيس و التحصيل الضرائب في الجزائر

تمهيد:

يقصد بقواعد تأسيس و تحصيل الضرائب الإجراءات الجبائية المحددة و المفصلة لفرض و تأسيس الضريبة و تحصيلها و متابعة أثارها على الهيكل الضريبي تنظيما و تنسيقا و مختلف الصور التقنية للضرائب بمختلف تطوراتها ، و متابعتها حيث يتوقف نجاح الدولة في اختيار النظام الضريبي الأمثل على معرفة كاملة بإيديولوجيات المجتمع و كافة أوضاعه الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية ، و الأهداف التي تسعى الى تحقيقها و على تفهم متعمق بالأسس و القواعد العلمية لرسم السياسة الضريبية كمشروع إلى غاية تسديدها من طرف المكلف إلى الخزينة العمومية .

وسيتم التطرق من خلال هدا الفصل إلى مجمل قواعد و إجراءات تأسيس و تحصيل الضرائب

المبحث الأول : إجراءات تأسيس الضرائب

سيتم التركيز على أربع أنواع من الضرائب يتم التفرقة بينهما على أساس الشكل القانوني للمؤسسات أو المكلفين باعتبارهم أشخاصا طبيعين أو معنويين ، و تتمثل هده الضرائب في الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) ،الضريبة على أرباح الشركات (IBS) ، الرسم على النشاط المهني (TAP) و الرسم على القيمة المضافة (TVA) و قد تم تناول تأسيس هده الضرائب لاستخدامها في الدراسة العملية لاحقا .

المطلب الأول : الضريبة على الدخل الإجمالي:

أولا/ التعريف

لقد تم تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991 ، و قد نصت المادة الأولى من الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أنه "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي ، و تفرض هده الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة ".[1]

ثانيا/ الخصائص الأساسية للضريبة على الدخل الإجمالي

و يمكن ابرازها كالأتي :

- ضريبة مباشرة يتحملها بشكل نهائي و مباشر صاحب المداخيل الخاضعة لهده الضريبة
- ضربة عامة ووحيدة تمس جميع المداخيل النوعية المحددة في المادة الثانية من قانون الضرائب المباشرة ، و هي تفرض مرة واحدة
- تعتبر كضريبة تصاعدية ، و دلك لكونها تحسب على أساس جدول متصاعد باستثناء المداخيل الخاضعة للاقتطاع من المصدر ، و تزيد نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي بزيادة حجم الدخل حسب جدول حسابها
- ضريبة سنوية تفرض على المداخيل المحققة خلال السنة ، و يستثنى من دلك الأجراء الدين يتقاضون أجرا وحيد أين يتم اقتطاعها من مداخيلهم الشهرية وفق سلم محدد
- ضريبة شخصية بما أنها تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلفين بدفعها.
- تعتبر ضريبة تصريحية ، بحيث تعتمد على تصريح المكلفين بدفعها و دلك قبل الفاتح من شهر أفريل من كل سنة ، و تودع هده التصريحات لدى مفتشيات الضرائب و المراكز الجوارية للضرائب.

ثالثا/ مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي

[1] قوانين جبائية ، المادة 01، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، طبعة 2017، ص15.

تطبق هده الضريبة على الشركاء في شركات الأشخاص، ما لم تختر هذه الأخيرة الخضوع للضريبة على أرباح الشركات و يرفق طلب الاختيار هدا بتصريح عن المداخيل ، و لا يمكن العدول أو التراجع عن هدا الاختيار مدى حياة الشركة .فحسب القانون الضريبي الجزائري يخضع لهدا النوع من الضرائب شركات الأشخاص، الشركات المدنية التي تخضع لنفس نظام شركات الأشخاص سواء كانت إقامتهم الجبائية بالجزائر أو خارجها على أن يكون مصدر دخلهم من ممارسة نشاطاتهم في الجزائر ، شريطة ألا تشكل هده الشركات في شكل شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية و أن تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة ، أعضاء شركات المساهمة الذين له مسؤولية تضامنية و غير محددة .

رابعا / تحديد الوعاء الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي :

حيث تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى " الضريبة على الدخل الإجمالي " و تفرض هاته الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف الضريبة المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، و يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية بالإضافة لأصناف الآتية :[1]

- الأرباح الصناعية و التجارية و الحرفية
- عائدات المستثمرات الفلاحية
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية و غير المبنية
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة
- المرتبات و الأجور و المعاشات و الريوع العمرية

خامسا / تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي

يتم وفقا لطريقتين أساسيتين هما :

أ – طريقة الاقتطاع من المصدر : وفقا لهده الطريقة يتم اقتطاعها من الدخل الإجمالي الصافي للمكلف من قبل الهيئة المستخدمة ، و بدلك يتم دفعها بطريقة مباشرة إلى الإدارة الضريبية ، و تساهم هده الطريقة في التقليص من حجم التهرب الضريبي ،كما تعتبر محبذة من قبل الإدارة الضريبية كونها غير مكلفة و خالية من التعقيد.[2]

ب- نظام التسبيقات على الحساب : تبعا لهدا النظام تسدد الضريبة على الدخل الإجمالي في شكل دفعات مؤقتة و طوعية خلال السنة المالية ، و تتبع هده الدفعات المؤقتة مباشرة تسديد الضريبة خلال الشهرين

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،المادة 01 وزارة المالية ،المديرية لعامة للضرائب ، طبعة 2017 ص15.
[2] قوانين جبائية ، القسم الخامس، وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب، طبعة 2017،ص41.

الأولين من السنة الموالية التي يحقق فيها الدخل و يحدد كل تسبيق بنسبة 30% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف .

أما فيما يخص معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي فابستتناء المداخيل الخاضعة لنظام الاقتطاع من المصدر وفقا لنسبة معينة ، فان الضريبة تحسب وفقا لجدول تصاعدي ، و يتضمن هدا الجدول شرائح الدخل توافقها معدلات الضرائب المفروضة على كل فئة و دلك على النحو التالي :

الجدول رقم II-1 : معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا لفئات الدخل

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	نسبة الضريبة (%)
لا يتجاوز 120.000	0
من 120.001 إلى 360.000	20
من 360.001 إلى .1.440.000	30
أكثر من 1.440.000	35

المصدر: قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وزارة المالية المديرية العامة للضرائب2017 المادة 104 منه

المطلب الثاني : الضريبة على أرباح الشركات

أولا / التعريف

تأسست الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر بموجب القانون 90/36 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 ، حيث نصت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على مايلي :

" تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين ، و تسمى هده الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات "[1].

و قد جاءت هده الضريبة لتراجع النقائص التي سبقت مع الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارب من خلال تطبيقها على جميع الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسبي دون التمييز بين الشركات و تمكينها من تحقيق هدفين:

- إعادة التنظيم الضريبي من خلال فصل الضرائب الأشخاص الطبيعيين عن الضرائب الأشخاص المعنويين
- تخفيف العبء الضريبي الذي كانت منه الشركات و تمكينها من تحقيق النمو

ثانيا/ الخصائص الأساسية للضريبة على أرباح الشركات

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المادة 135 ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، طبعة 2017 ، ص50

يمكن إبرازها كالأتي :

- تعتبر ضريبة وحيدة كونها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين .
- ضريبة عامة تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز.
- ضريبة سنوية ، حيث يتضمن الوعاء الخاص بها الربح السنوي للمؤسسة .
- ضريبة نسبية ، من حيث خضوع الربح الضريبي لنسبة و معدل واحد و ليس لجدول تصاعدي ، كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي .
- يتم الدفع الضريبة على أرباح الشركات من خلال التصريح لدى إدارة الضرائب ، و دلك بتقديم الميزانية الجبائية لمركز الضرائب قبل الفاتح من شهر أفريل من كل سنة .

ثالثا/ مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

تنقسم الشركات الخاضعة لضريبة على أرباح الشركات إلى قسمين :

القسم الأول خاضع لهده الضريبة بصفة إجبارية وتتمثل فيما يلي :

أ- كل الشركات مهما كان شكلها و غرضها باستثناء:

- شركات الأشخاص و المساهمين بمفهوم القانون التجاري الجزائري إلا إذا اختارت الخضوع لهده الضريبة ، شريطة أن يكون هدا الاختيار لا رجعة فيه مدى حياة الشركة و يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الجاري
- الشركات المدنية غير المكونة على شكل شركات الأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات

ب- المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري .

ج- كما تخضع لهده الضريبة الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 ، و كدا الشركات التي تنجز العمليات و المنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة .[1]

أما الشركات التي تخضع اختياريا للضريبة على أرباح الشركات ، فهي تلك الشركات التي تعتبر خاضعة أصلا للضريبة على الدخل الإجمالي إلا ادا اختارت بصفة إرادية الخضوع للضريبة على أرباح الشركات ، و في هده

[1] قانون الضرائب و الرسوم المماثلة ، المادة 136 منه ، مرجع سابق دكره ، ص 52

الحالة جب عليها تقديم طلب الاختيار الى إدارة الضرائب و يعتبر هدا القرار نهائيا تخضع له الشركة المعنية مدى الحياة ، و تتمثل هده الشركات أساسا في شركات التضامن ، و كدا الشركات التوصية البسيطة .

رابعا / تحديد الوعاء الخاضع للضريبة على أرباح الشركات

يتحدد الوعاء الضريبي من خلال تحديد الربح الخاضع للضريبة ، بما في دلك التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهاية عمره المحاسبي . و يتحدد الربح الصافي من الفرق بين قيم الأصول الصافية لدى اختتام الدورة المحاسبية و افتتاحها ، و التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كقاعدة لحساب الضريبة على أرباح الشركات بعبارة أخرى تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات من خلال الفرق بين النواتج المحققة و الأعباء التي تتحملها المؤسسة .[1]

تتمثل النواتج المحقق أساسا فيما يلي :

- مبيعات خلال الدورة (نواتج الاستغلال)
- النواتج الأخرى المختلفة (نواتج خارج الاستغلال)
- النواتج الاستثنائية كالتنازل عن الاستثمارات .

أما الأعباء التي يجب خصمها لتحديد الربح الخاضع لهده الضريبة فتتمثل فيما يلي :

- المصاريف العامة لنفقات المستخدمين في الشركة ، مكافآت المسيرين و الشركاء ، العمولات ، إضافة إلى كراء العقارات و مصاريف الاحتفالات و الاستقبالات على أن لا تتعدى نسبة 01 % من الربح الصافي للسنة السابقة .
- النفقات المالية المختلفة مثل الأتاوى، مصاريف المساعدة على التنقيب، من المصاريف المتعلقة بالقروض، التأمينات..الخ
- الضرائب و الرسوم الواقعة على كاهل المؤسسة خلال السنة المالية من رسوم عقارية ، رسوم التطهير ، الرسم على النشاط المهني و الدفع الجزافي .
- المصاريف المتعلقة بمختلف الاهتلاكات و المؤونات
- مختلف الهدايا التي تقدمها المؤسسة باستثناء تلك المتعلقة بالإشهار ، إضافة إلى مختلف الإعلانات و التبرعات و الهبات على أن لا تتجاوز قيمتها 20.000 دج .[2]

لاعتبار الأعباء السابقة الذكر قابلة للخصم ، يجب أن تتوفر بها الشروط التالية :

- أن تكون التكاليف مرتبطة مباشرة بالتسيير العادي للشركة .

[1] قانون الضرائب و الرسوم المماثلة ،المادة 140 ،مرجع سابق دكره ،ص 54.
[2] قانون الضرائب و الرسوم المماثلة ، المادة 141، مرجع سابق دكره ،ص 55.

- يجب أن تثبت هده الأعباء بطرق قانونية،و أن تكون مبررة بوثائق إثبات.
- يجب أن تكون خاصة فقط بالسنة المالية الجارية، و أن تكون مسجلة بدفاتر المؤسسة.

خامسا / تحصيل الضريبة على أرباح الشركات :

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق نظام التسديد التلقائي تدفع بصفة تلقائية لصندوق قباضات الضرائب المختلفة دون إشعار مسبق من قبل هدا الأخير ، و تسدد الضريبة المستحقه حسب نظام التسديد التلقائي على ثلاثة تسبيقات مؤقتة أو أقساط فصلية متبوعة بتسديد باقي الضريبة ، و تسدد هده الأقساط لدى قباضة الضرائب المختصة في العشرين يوم الأولى التي تلي الشهر أو الثلاثي الذي تصبح فيه الحقوق الجبائية مستحقة ، حيث تعادل قيمة كل تسبيق 30% من قيمة الربح الضريبي للسنة الماضية ، ليتم بعد دلك تسوية رصيد التصفية فادا كان موجب وجب على الشركة المعنية دفعة إلى الإدارة الجبائية قبل 15 أفريل من السنة الموالية ، أما ادا كان رصيد التصفية سالبا ففي هده الحالة وجب على الإدارة الجبائية دفعة للشركة أو إحالته إلى السنة الموالية .[1]

المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة

مقارنة مع الأنواع الأخرى من الضرائب من نفس الطبيعة يقدم هدا النظام العام للضريبة على الاستهلاك، عدة فوائد أهمها البساطة و الشفافية المنشودتان من طرف الإدارة الجبائية و كذا المكلف بالضريبة .

أولا/ التعريف

لقد تم إنشاء الرسم على القيمة المضافة عام 1954م ،يعتبر ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي ، التجاري و الحرفي .كما تبنتها الجزائر مند أفريل 1992م .

يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من :[2]

- بالنسبة للمبيعات ، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة
- بالنسبة للأشغال العقارية ، من قبض الثمن كليا أو جزئيا
- بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة و من الأشغال العقارية يتكون الحدث المنشئ من التسليم
- بالنسبة للواردات ، من إدخال البضاعة عند الجمارك ، و المدين بهدا الرسم هو المصرح لدى الجمارك
- بالنسبة للصادرات من المنتوجات الخاضعة للضريبة بمقتضى المادة 13
- بالنسبة للخدمات عموما يقبض الثمن جزئيا أو كليا

[1] قانون الضرائب و الرسوم المماثلة ، المادة 355 منه ، مجع سابق دكره، ص 88.
[2] قانون الرسوم على رقم الأعمال ،المادة 4 منه ،مرجع سابق دكره ص8.

غير أنه ، يمكن أن يرفض لمقاولي الأشغال ، و مؤدي الخدمات بتبرئة ذمتهم حسب الخصوم ، و في هده الحالة يتكون الحدث المنشئ للرسم من الخصم ذاته و يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخاصيات التالية :

- انه ضريبة حقيقية ، تخص استعمال المداخيل أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع و الخدمات .
- انه ضريبة غير مباشرة، تدفع للخزينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي و لكن من طرف المؤسسة التي هي المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج و توزيع السلع و الخدمات .
- ضريبة نسبية القيمة ، تحصل بنسبة قيمة المنتجات و ليس بالاستناد إلى النوعية المادية للمنتوج (الحجم أو الكمية).
- ضريبة مؤسسة حسب آلية الدفعات المجزئة ، في كل مرحلة توزيع ، فان الرسم على القيمة المضافة يخص فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج بحيث أن في نهاية الحلقة التي اتبعها المنتوج ،فان التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق السعر المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك .
- ضريبة تتوقف على آلية الخصوم ، في هدا الصدد و المراحل المختلفة للمحيط الاقتصادي ، يجب على المدين أن :
  - يحسب الرسم المستحق في المبيعات أو في تقديم الخدمات .
  - يخصم من هده الضريبة ، الرسم المثقل للعناصر المشكلة لسعر الكلفة .
  - يدفع للخزينة الفارق بين الرسم المحصل و الرسم المخصوم.
- ضريبة محايدة، الرسم على القيمة المضافة محايد بالنسبة للمدينين الشرعيين بما أنه متحمل من طرف المستهلك النهائي.

ثانيا / مجال التطبيق:

حسب المادة الأولى من قانون الرسوم على رقم الأعمال تخضع للرسم على القيمة المضافة عمليات البيع و الأعمال العقارية و الخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا و يتم إنجازها في الجزائر ، بصفة اعتيادية أو عرضية و كدا عمليات الاستيراد و يطبق هدا الرسم أيا كان :

- الوضع القانوني للأشخاص الدين يتدخلون في انجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى
- شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص

ثالثا / العمليات الخاضعة للضريبة

نجد العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا أو اختياريا

1- العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا [1]

تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة :

- المبيعات أو التسليمات التي يقوم بها المنتجون .
- الأشغال العقارية .
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.
- عمليات الايجار و أداء الخدمات و أشغال الخدمات و البحث و جميع العمليات من غير المبيعات و الأشغال العقارية .
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات ، و المكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو أحجار كريمة .
- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهن الحرة .
- الحفلات الفنية و الألعاب التسلية بمختلف أنواعها .
- الخدمات المتعلقة بالهاتف و التليكس.
- العمليات البيع التي يقوم بها المساحات الكبر و نشاطات التجارة المتعددة .
- العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين .

2- العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا

حسب المادة 3 من قانون الرسم على رقم الأعمال :

يجوز للأشخاص الطبيعين أو المعنويين الاختيار بين الدين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا ،بناء على تصريح منهم للاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة ، على أن يزودوا بسلع أو خدمات :

- التصدير
- للشركات البترولية
- للمكلفين بالرسم .
- لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42 يخضع المعنيون وجوبا لنظام الربح الحقيقي .

يمكن طلب الاختيار ، في أي وقت من السنة و يجب أن ينهي الاختيار إلى علم مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التي يتبع لها مكان فرض الضريبة ، و يصبح نافدا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتسب فيه الاختيار.

[1] قوانين جبائية ، قانون الرسوم على رقم الأعمال المادة 2 منه طبعة 2017 ص 6.

يمكن أن يشمل الاختيار كل العمليات أو جزءا منها ما لم يحمل تنازل أو توقف عن النشاط، يعطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي في يوم 31 ديسمبر من السنة التالية التي يلي السنة التي بدأ فيها سريان الاختيار و يحدد الاختيار ضمنيا ، ما لم يحمل نقص صريح ، يقدم ظرف ثلاثة أشهر قبل انقضاء كل فترة .

رابعا / قواعد تأسيس الرسم و معدلاته

سنتطرق أولا إلى كيفية تأسيس الرسم :

تأسيس الرسم :[1]

يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما فيه كل المصاريف و الحقوق و الرسوم ، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته

و يتكون : - بالنسبة لعمليات البيع ، من المبلغ الإجمالي للمبيعات

- بالنسبة لعمليات تبادل البضائع ، أو المواد الخاضعة للرسم من قيمة المواد أو البضائع المسلمة مقابل تلك المستلمة
- بالنسبة للتسليمات للدات للأموال المنقولة من ثمن البيع بالجملة المنتوجات المماثلة ، لأموال العقارية و من ثمن تكلفة الإنجاز
- بالنسبة وكلاء النقل ووسطاء العبور ، يتكون رقم أعمالهم من أجورهم الاجمالية
- عند الاستيراد حسب المادة 19 يتكون الأساس الخاضع للضريبة من القيمة المحددة لدى الجمارك بما فيها الحقوق و الرسوم ، باستتناء الرسم على القيمة المضافة
- عند التصدير حسب المادة 20 يتكون الأساس الخاضع للضريبة ، بالنسبة للمنتوجات الخاضعة للرسم ، من قيمة البضائع عند التصدير ، بما فيها الحقوق و الرسوم ، باستثناء الرسم على القيمة المضافة

1- المعدلات:

يحصل الرسوم على القيمة المضافة بمعدل عادي 19%.[2]

و المعدل المخفض ب 9 % و يطبق هدا المعدل على المنتوجات و المواد و الأشغال و العمليات و الخدمات المبينة في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال .

خامسا / الإعفاءات :

تعتبر الإعفاءات أحكام خاصة تطمح إلى الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بعض العمليات التي في غياب مثل هذه الأحكام تكون عادة خاضعة للضريبة .

[1] قانون الرسوم على رقم الأعمل ، المادة 15 منه ،مرجع سابق دكره ،ص16
[2] قانون الرسوم على رقم الأعمال ، المادة 21 منه، مرجع سابق دكره، ص12

كما تستجيب هده الإعفاءات بصفة عامة إلى اعتبارات اقتصادية ،اجتماعية أو ثقافية :

- في المجال الاقتصادي : الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الرسوم على الأعمال تتعلق خصوصا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة و الغازية و البحث عنها و استغلالها و تمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها المؤسسة "سوناطراك".
- في المجال الاجتماعي : ترتبط بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع (الخبز، الحليب، الشعير ، الدقيق...الخ)، الأدوية و المطاعم المعتدلة الأسعار و التي لا يهمها الربح و كدا السيارات الموجهة للمعطوبين....الخ.
- في المجال الثقافي : تمس هذه الإعفاءات المظاهرات الثقافية أو الفنية و كل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون، و كذا كل المؤلفات و الأعمال المتعلقة بالإبداع و الإنتاج .

المطلب الرابع: الرسم على النشاط المهني

تم إنشاء الرسم على النشاط المهني بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 1996

أولا / التعريف:

يستحق الرسم بصدد رقم الأعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي ، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات غير أنه ، تستثنى من مجال التطبيق الرسم مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتج عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك لرسم بموجب المادة 217 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة .

ثانيا / مجال التطبيق:

يستحق الرسم بصدد :

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الدين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما و يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي ، في صنف الأرباح الغير تجارية ماعدا مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين
- رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الدين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية و التجارية أو الضريبة على أرباح الشركات

ثالثا / أساس فرض الضريبة و معدلاته

سنتطرق أولا :

أ- أساس فرض الضريبة [1]

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المادة 219 منه مرجع سابق دكره ، ص96.

يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية ، أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهدا الرسم المحقق خلال السنة.

غير أنه يستفيد من تخفيض قدره 30 %

- مبلغ عمليات البيع بالجملة
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة
- %عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين و التجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة

يستفيد من تخفيض قدره 50 %

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي تتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 5% من الحقوق غير المباشرة .
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية .

كما يستفيد من تخفيض قدره 75%

- مبلغ العمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز و العادي و الغازوال .

ب-حساب الرسم :[1]

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يأتي :

- 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب
- 1% بدون الاستفادة من التخفيضات ، بالنسبة لنشاطات الإنتاج
- 2 % فيما يخص نشاطات البناء و الأشغال العمومية و الري مع تخفيض بنسبة 25%.

المبحث الثاني : إجراءات تحصيل الضرائب

نعني بتحصيل الضريبة مجموعة العمليات و الإجراءات التي تؤدي إلى نقل الدين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية و الضريبة المطبقة في هدا الإطار حيث أنه في مجال تحصيل الضرائب فان قباضة الضرائب تسعى دائما إلى بعث حوار متواصل و توطيد العلاقة بينها و بين المكلفين و الملاحظ هو القباضة تتخذ إجراءات تسهيلية لتحقيق الهدف المرجو منها و هو التحصيل الضريبي ، و هدا باتخاذ آليات و إجراءات بغية تحصيل أكبر عدد ممكن النسب الضريبية ،

و هذه الإجراءات هي بمثابة إعطاء عدة فرص المكلفين للقيام بتسديد مستحقاتهم قبل اتخاذ الإجراءات الردعية التي غالبا ما تمثل عائقا في سير عملية التحصيل .

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المادة 222 منه، مرجع سابق ذكره، ص99.

المطلب الأول : التصريحات

تمثل التصريحات الجبائي في تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال بينهما، تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف، والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية. أيضا عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة.

أ-التصريح بالوجود و تكوين الملف :[1]

يكون الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعين أو معنويين سواء خاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة ، الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات بتكوين ملف جبائي يتعين عليهم اكتتاب تصريح بالوجود نموذج يسلم من طرف الإدارة الجبائية في أجل أقصاه ثلاثين (30) يوما ابتدءا من بدء النشاط .

و يتم التصريح لدى مفتشيات الضرائب ، المراكز الجوارية و مركز الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة نشاطهميجب أن يتضمن التصريح بالوجود المعلومات التالية :

- الاسم و اللقب
- العنوان بالجزائر و خارج الجزائر ادا كنتم مكلفين بالضريبة و من جنسية أجنبية

لا تخضع الالتزامات التصريح بالوجود و التصريح السنوي بالمداخيل المؤسسات التي ليس لها مقرا مهنيا دائما في الجزائر و التي تقوم انطلاقا من الخارج ، بعمليات خاضعة للضريبة في الجزائر وفقا لنظام الاقتطاع من المصدر و كدا المؤسسات التي تخضع لنفس النظام ، و المرتبط تدخلها بتواجد خبرائها في الجزائر لمدة لا تتجاوز 183 يوما خلال فترة 12 أشهر

ب-اخضاع المكلف لنظام معين :

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر ، و هما النظام الحقيقي و النظام الجزافي ، يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها ادا كان المكلف سواء كان شخص معنوي أو طبيعي حقق رقم أعمال يفوق 30 000 000 سوف يفرض عليه الخضوع الى النظام الحقيقي أما ادا كان أدنى من دلك سيخضع مباشرة للنظام الجزافي ،لكل نظام خصائصه التي تختلف عن الأخر فزيادتا عن الأشخاص الطبيعيون أو المعنويين ، الشركات و التعاونيات التي تمارس نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي ، أو مهنة غير تجارية و التي لا تتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار 30 000 000 دج[2] ، فهناك أيضا المستمرون

[1] قانون الضرائب و الرسوم المماثلة ، المادة 183 منه ، مرجع سابق دكره ، ص48.
[2] قانون الضرائب و لرسوم المماثلة ، المادة 282 مكرر1 ، مرجع سابق دكره ، ص74.

الدين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع و المؤهلين للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة .

حالة خاصة :

عندما يقوم المكلف بالضريبة باستغلال في أن واحد و في نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو ورشات أو أماكن أخرى لممارسة نشاط ما ، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة و تكون في كل الحالات خاضعة للضريبة بصفة منفصلة ما دام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز سقف 30 000 000 دج [1]

و في الحالة المخالفة ، يمكن للمكلف بالضريبة المعني اختيار الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب النظام الحقيقي لمجمل مدا خيله ، و يبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة تطبيق نظام الربح الحقيقي ، و يبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة و السنتين المواليتين حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه .

يمدد الاختيار ضمنيا على فترة ثلاث (3) سنوات ، و يكون لا رجعة فيه طوال هده الفترة على المكلفين بالضريبة الراغبين في التخلي عن هدا الاختيار تبليغ الإدارة الجبائية بدلك قبل أول فبراير من السنة الموالية للفترة التي تمت فيها ممارسة هده الاختيار أو تم فيها التمديد ضمنيا .

ج- أنواع التصريحات

هناك نوعين من التصريحات :

- **التصريح الشهري** : هو تصريح وحيد يعتبر كجدول اشعار بالضريبة و الرسوم المحصلة نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر (الرسم على النشاط المهني، التسبيقات على الحساب ، الضريبة على أرباح الشركات ،الضريبة على الدخل الإجمالي (أجور،مداخيل الأموال المنقولة) الأرباح غير تجارية، الرسم الداخلي على الاستهلاك، الرسم على القيمة المضافة)
  - يجب اكتتاب التصريح (سلسلة ج 50 لون أزرق) من طرف المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي
  - يجب اكتتاب (سلسلة ج 50أ لون بني) من طرف الإدارات العمومية
  - يجب إيداع التصريح لدى قباضة الضرائب التي تتبع لها مقر المؤسسة في العشرين (20) يوما الأولى من الشهر.
  - التصريح الشهري للاقتطاعات على الأجور :[2]

يتوجب على المكلف بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة دفع المبالغ المستحقة خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي أجريت خلاله الاقتطاعات.

[1] قانون الضرائب و الرسوم المماثلة ، المادة 282 مكرر3، مرجع سابق دكره ، ص78.

[2] Calendrier fiscal, direction général des impôts ,édition 2017,page11.

- **التصريح السنوي بالمداخيل :** هناك عدة تصريحات منها :

1- بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي

يجب اكتتاب التصريح الإجمالي بالمداخيل (سلسلة ج -1) من طرف :
الأشخاص الطبيعين التابعين للنظام الحقيقي الدين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو غير تجاري أو فلاحي.

- الأشخاص الطبيعين الدين يحققون مداخيل متأتية من تأجير عقارات مبنية أو غير مبنية بما فيها الأراضي الفلاحية .
- الأشخاص المستفيدين من مداخيل رؤوس الأموال المنقولة .
- الأجراء الدين يتحصلون على مداخيل أجرية أو غير أجرية ، زيادة على أجرتهم الرئيسية باستثناء الأشخاص الممارسين إضافة إلى نشاطهم الرئيسي نشاطا تعليميا أو في مجال البحث بصفة مؤقتة.

يجب اكتتاب التصريح الإجمالي وجوبا و يرسل على الأكثر يوم 30 أفريل[1] من كل سنة عندما ينتهي إيداع التصريح يوم عطلة قانونية ، يمدد أجل الاستحقاق الى يوم مفتوح يليه و يتعين على المكتتب إرسال التصريح الإجمالي إلى مفتشية الضرائب أو المركز الجواري للضرائب مع تقديم كل المعلومات الضرورية بخصوص الحالة المتعلقة بالأعباء العائلية و ذكر مختلف العناصر الضرورية المحددة للدخل و يرفق التصريح الإجمالي ب :

- قائمة الأشخاص الدين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلف بالضريبة
- جدول الأعباء الواجب خصمها من الدخل الإجمالي و يبين هدا الجدول :

- بالنسبة للديون المترتبة و الريوع المدفوعة بصفة الزامية :

- اسم و مكان إقامة الدائن
- طبيعة و تاريخ السند المتعلق بالدين
- مبلغ الفوائد أو المتأخرات السنوية
- الجهة القضائية التي أصدرت الحكم

- بالنسبة للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة القابلة للخصم من الضريبة على الدخل الإجمالي

- طبيعة كل ضريبة
- مكان فرض الضريبة
- مادة جدولة الضريبة و مبلغ المساهمات

[1] قانون الضرائب و الرسوم المماثلة ، المادة 18 ،مرجع سابق دكره،ص13

إضافة إلى التصريح الإجمالي للمداخيل ، ينبغي على المكلف بالضريبة اكتتاب التصريحات الخاصة التالية :

- بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة ،يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب تصريح تقديري ج رقم 12 و إرساله إلى مفتشيه الضرائب أو المركز الجواري للضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط و يجب أن يتم اكتتاب هدا التصريح في الفترة الممتدة ما بين الأول و الثلاثين من يونيو من كل سنة .[1]

بالنسبة لتصريح التكميلي يتعين اكتتابه في الفترة الممتدة من 20 يناير إلى 15 فبراير من السنة ن+1 و دفع الضريبة المتعلقة بها ، في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز دلك المصرح به بعنوان السنة ن

في حالة ما ادا تجاوز رقم الأعمال المحقق سقف ثلاثين مليون دينار 30 000 000 دج فخضع الفرق بين رقم الأعمال المحقق و دلك المصرح به إلى الضريبة الجزافية الوحيدة ، وفقا للمعدل الموافق له أما المكلفين بالضريبة الدين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف فرض الضريبة الجزافية الوحيدة فيتم صبهم في نظام الربح الجقيقي

يتعين على المكلفين بالضريبة الجدد بالضريبة الجدد اكتتاب التصريح ج رقم 12 و تسديد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحق تلقائيا و يجب اكتتاب هدا التصريح قبل 31 ديسمبر من سنة بداية نشاطهم

3 – بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات :

يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات، اكتتاب تصريح يتضمن مبلغ أرباح المؤسسة،[2] الخاضعة للضريبة و المتعلقة بالسنة المالية السابقة يجب إيداع التصريح لدى مركز الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو مقر المؤسسة الرئيسية في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة مع إرفاق تصريحاتهم بالميزانية الجبائية:

- كشف المدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني
- كشف مفصل عن التسبيقات المدفوعة بعنوان الضريبة على أرباح الشركات
- وثائق تسمح بتبرير سياسة أسعار التحويل المعمول بها في إطار العمليات المختلفة المحققة مع الشركات المتصلة بها ، بمفهوم أحكام المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، بالنسبة للشركات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات عندما تكون متحالفة

يترتب على عدم تقديم أو الإيداع الغير كامل للوثائق المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ، خلال أجل قدره ثلاثون (30) يوما ابتداءا من تاريخ التبليغ ، في ظرف موصى عليه مع

[1] قانون الإجراءات الجبائية ، المادة 1 منه ، مرجع سابق دكره، ص7.
[2] قانون الضرائب و الرسوم المماثلة ، المادة 139 ،مرجع سابق دكره ، ص35.

إشعار بالاستلام ، تطبيق غرامة بمبلغ 500 000 دج ادا لم تحترم المؤسسة إلزامية التصريح و تعرضت للمراقبة ، فانه زيادة على الغرامة السالفة الذكر ، يتم فرض غرامة إضافية تساوي 25 % من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة ، و دلك بمفهوم أحكام المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

يمكن المؤسسات ذات الجمعية التي يجب أن تثبت بشأن الحسابات اكتتاب تصريح تصحيحي على الأكثر خلال الواحد و العشرين (21) يوما التي تلي انقضاء الأجل القانوني المنصوص عليه في لقانون التجاري للانعقاد الجمعية و يجب أن ترفق تحث طائلة عدم قبول التصريح ضمن الأجل الوثائق في شكلها القانوني التي تؤسس التصحيح لا سيما محضر الجمعية و تقرير محافظ الحسابات (المادة 14 من قانون المالية 2009).

المطلب الثاني: طرق تحصيل الضريبة:

تقاس كفاءة النظام الضريبي في كمية الضريبة التي يتم تحصيلها و ليس فيما يفرض من الضرائب ، حيث يستخدم الأساس النقدي و الذي يقوم على قياس ما تم تحصيله في السنة الضريبية و ليس ما تم تقديره على المكلفين ، و تختلف طرق التحصيل و تعدد من دولة للأخرى و من مكلف لأخر و دلك حسب طبيعة الدخل الخاضع للضريبة ، و حسب توقيت تحصيل الضريبة

1- الدفع النقدي المباشر:

فيتم دفع الضريبة المستحقة على المكلف أو المتفق عليها للخزينة العامة تقسيط المبلغ وفق ظروف معينة و لأسباب تستوجب التقسيط و يتحدد مبلغ كل قسط و تاريخه و عند عدم الوفاء بأي قسط تصبح جميع الأقساط مستحقة الدفع دون إنذار و يتحمل المكلف كافة الإجراءات القانونية و الإدارية لدلك

2- طريقة دفع السلفيات :[1]

بسبب الصعوبات تلجأ الضريبة الى تحصيل قيمة الضريبة أثناء السنة و ليس بعد الانتهاء منها ، و على دفعات شهرة أو ربع سنوية تعرف بالدفعات على الحساب أو الدفعات المقدمة أو السلفيات تحث الحساب و لاستخدام هده الطريقة يتطلب تحديد مايلي :

- الأشخاص المكلفين بدفع السلفيات : حيث يتم تحديد قائمة الأشخاص الطبيعين أو المعنويين المطلوب منهم دفع السلفيات ، و هم غالبا أصحاب الأعمال و الشركات المساهمة العامة و الخاصة .
- أساس تحديد قيمة الدفعات أو السلفيات : حيث يتم تحديد قائمة الأشخاص الطبيعين أو المعنويين المطلوب منهم دفع السلفيات ، و هم غالبا أصحاب الأعمال و الشركات المساهمة العامة و الخاصة .

[1] قانون الضرائب و الرسوم المماثلة ، المادة 355 منه ، مرجع سابق دكره ، ص88.

- عدد الدفعات المطلوبة دفعها و تواريخها المستحقة : من الممكن أن يطلب دفع الضريبة على دفعات شهرية أو أقل و قد تصل الى عشرة دفعات خلال السنة للشخص الطبيعي و أربع دفعات للشخص المعنوي .
- طريقة الدفع: فيجب تحديد طريقة التسديد و النمادج المستخدمة لدلك تغيير قيمة السلفيات من زيادة أو نقصان و إعادة النظر أو وقف العمل بها ، فيجب أن توضع تعليمات خاصة لتوضيح إجراءات زيادة أو نقصان أو وقف السلف في حالة تغيير ظروف المكلف.
- علاقة السلفية بخصم المصدر و قيمة الضريبة المستحقة: تكون السلفيات مبالغ تحث الحساب ، حيث تحدد الضريبة الفعلية بعد انتهاء السنة الضريبية ، و يتم تقاصها مع الضريبة المستحقة عند تقديم الإقرار الضريبي ، و لا يعفى دفع السلفيات من تقديم الإقرار الضريبي في موعده ، خاصة من الشركات المساهمة العامة أو الخاصة .

3- خصم المصدر:[1]

حيث يطلب من المصدر الذي يتولى الدفع للمكلف مقابل الخدمة أو السلعة يطلب منه تحصيل و توريد الضريبة من هدا المكلف المادة 31 من قانون ، و تكون نهائية للمكلفين الدين ليس لهم دخول إضافية بينما تعتبر دفعات تحث الحساب بالنسبة للمكلفين الدين لهم دخول إضافية تخضع للضريبة ، حيث يتم عمل مقاصة لهده الدفعات من مجموع الضريبة المستحقة ، و ينطبق دلك غالبا على الرواتب و الأجور و ما في حكمها.

و يكون أصحاب العمل هم كافة المؤسسات التي تعمل فيها موظفين أو عمال ، و سواء كانت الشركات عادية أو مساهمة أو جمعيات أو خلافه من وحدات حكومية ووزارات و بلديات ووحدات شبه حكومية ، و هده الطريقة تتميز بالسهولة في التحصيل ، و يتم خصم المصدر من اجمالي الدخل و ليس من صافي الدخل مع الأخد في الاعتبار الإعفاءات للمكلف ، و ادا كانت المبالغ المدفوعة في شكل عيني فانه يتم خصم المبلغ يعادل القيمة السوقية للمزايا العينية التي يتقاضاها المستخدم و يمكن تطبيق هده الفكرة على أنشطة عمل المقاولات ، و النقل و التأسيس و غيرها ، و تبقى عملية خصم المصدر من الرواتب و ما في حكمها أكثر تنظيما من الحالات الأخرى تعتبر نهائية .

و هناك عناصر رئيسية لطريقة تحصيل ضريبة الدخل بواسطة خصم المصدر و تشمل :

-تحديد الجهات الملزمة بخصم المصدر : فكل الجهات التي لديها مستخدمين يتقاضون أجرا أو رواتب أو مكافأت أو ما في حكمها ملزمة حسب القانون بتنفيذ خصم المصدر ، و في بعض الأحيان يضع المشرع جدا أدنى من العاملين لعمل خصم المصدر ، مثلا قد يعفى المؤسسات التي لا يزيد عدد العاملين فيها عن ثلاثة من خصم المصدر ولكن دلك لا يعفى أصحاب الدخل العاملين أنفسهم من دفع الضريبة من خلال الإقرار

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المادة74 الفقرة الأولى ، مرجع سابق دكره ، ص19

الضريبي ، و تعتبر هده الرواتب الأجور و ما في حكمها كمصاريف يسمح القانون بتنزيلها و في حال عدم استقطاع الضريبة المستحقة عليها لا يسمح القانون بتنزيلها بل يتم ردها للأرباح و بالتالي يستحق على جهة العمل ضريبة إضافية

- طريقة حساب الضريبة المستحقة و استقطاعها :

فمثلا يمكن استخدام نماذج حساب ضريبة الدخل للمكلفين حسب وضعهم الاجتماعي و حسب الفئات و شرائح الضريبة و التي تعدها وتجهزها دوائر الضريبة، و توزعها على أصحاب العمل للالتزام بها، أو يمكن استخدام طرق النسب المئوية أو أي طريقة أخرى تسمح بها التشريعات.

- فترة تحويل الضرائب المحصلة:

حيث تطلب معظم التشريعات تحويل المبالغ المستقطعة من المكلفين الى الحسابات الخاصة بدوائر ضريبة الدخل (الخزينة العمومية) مرفقا معها كشوف الخصم بشكل شهري أو ربع سنوي أو كحد أقصى نصف سنة

- المستندات المطلوبة لعمل خصم المصدر:

و هي مستندات تلتزم العمل خصم المصدر مثل شهادة خصم المصدر و التي تفيد بقيمة المبلغ المخصوم على المكلف ، و نمادج كشوف معدلات الضريبة ، و اشعار توريد المبلغ للضريبة

4- الدفع عند تقديم الإقرار و التسوية النهائية :

إذا لم يستخدم نظام السلفيات أو خصم المصدر فيمكن ، دفع الضريبة المستحقة بكاملها مع تقديم الإقرار الضريبي ، و هناك بعض التشريعات في الدول تسمح بإعطاء مهلة للمكلف لدفع الضريبة تكون نفس مهلة تقديم الإقرار الضريبي ،و قد تصل هده المهلة إلى 4 شهور لا يسمح بتمديدها إلا في حالات خاصة إلى 6 شهور بعد نهاية العام و لكن يطلب من المكلف دفع النسبة الأكبر من قيمة الضريبة حتى يسمح له بتأجيل تقديم الإقرار الضريبي ،و هده الطريقة مستخدمة بشكل كبير لكافة أنواع الدخول باستثناء الرواتب و ما في حكمها ، حيث يقوم المكلف بدفع الضريبة بشيك لحساب دائرة الضريبة خلال الفترة المسموح بها للدفع .

- دفع المتأخرات الضريبة بالتقسيط:

قد تنشأ خلافات بين المكلف و دائرة الضريبة على تقدير قيمة الضريبة أو الشك في البيانات المقدمة من المكلف ، و تبدأ مرحلة الطعن و قد يواجه المكلف عسر مالي أو نقص سيولة ، و تحدث تراكمات ضريبية على المكلف و تزداد في حالة وجود فوائد تأخير أو غرامات تضاف لقيمة الضريبة المستحقة ، و هدا يتطلب عمل تسوية مع المكلف ، حيث تعامل دائرة الضريبة المكلف كأي مدين يحرص صاحب الدين على تحصيل دينه منه خاصة ادا كان المكلف يستخدم أساس الاستحقاق في عمله مما يؤدي الى تراكم مبالغ كبيرة كديون على

عملائه ، و بالتالي نقص حاد في السيولة لدى المكلف ، فتلجأ دائرة الضريبة الى جدولة هده الديون و تقسيطها على أقساط لفترات معينة حتى تقوم بتحصيل الريبة المستحقة .

و قد يكون نسب التراكمات في الضريبة على المكلف وجود تسويات من سنوات سابقة أو خلاف من سنوات سابقة و بدلك يبقى ملف الضريبة للمكلف مفتوحا بأكثر من نسبة ضريبية و بدلك يتم التعامل مع المكلف على أساس ما يدفع من دفعات على الحساب ، و يتم تسوية الضريبة المستحقة سنوات سابقة خلال الدفعات، و هده الطريقة تخلق الكثير من المشاكل بسبب تقادم البيانات المقدمة و المبالغ المستحقة، و لدلك تحدد دائرة الضريبة تواريخ محددة ينتهي عندها كل من الأتي :

1- تقادم دخل ما خاضع للضريبة : حيث تحدد فترة مثلا من 3-5 سنوات حيث لا يستطيع مأمور الضريبة العودة إلى المطالبة بضريبة استحقت على دخل بعد مرور هده الفترة
2- تقادم دين ضريبة الدخل: فقد يصبح هدا الدين متقادم بعد 5 سنوات، و لكن بعض التشريعات لا تعترف بمدة التقادم
3- تقادم عملية فحص الإقرار الضريبي للمكلف: فيعتبر الإقرار المقدم من المكلف نهائيا بعد مرر 2-3 سنوات ما لم يرد إشعار من مأمور الضريبة بأن هنالك خطأ معين في الإقرار أو أنها تعمل على فحص
4- فترة إعادة فحص الملف الضريبي للمكلف: و هي لا تزيد عن 4 سنوات

يمكن أن نقوله في أخر مراحل التحصيل الضريبي أن هناك حالات أين نجد أليات أخرى و إجراءات هامة لتسيير و تحصيل المبالغ المالية الجبائية كحالة التهرب الضريبي ، أي عدم دفع المكلف الضريبة أو الرسم المفروض عليه ، أين تتدخل مصلحة المتابعات ضد المكلف الذي لم يسدد مستحقاته في الآجال القانونية و من هذه الإجراءات مايلي :

التنبيه: و هي أول درجات المتابعة و التي تأتي مباشرة بعد يوم من تاريخ استحقاق الضريبة [1]، و هي بمثابة عريضة مبلغة قانونا و تخضع لقواعد القانون العام المبينة في نصوص قانون الإجراءات المدنية و الإدارية (من المادة 406 الى المادة 416) ، و يجب أن يحرر بالغة العربية و أن يتضمن وجوبا البيانات التالية المادة 613 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية :

- اسم و لقب و عنوان المدين بالضريبة
- رقم المادة الضريبية
- نشاط و سنة التغريم
- تاريخ و امضاء القابض
- تاريخ التنبيه باللأحرف

[1] قانون الإجراءات الجبائية ، المادة 147 منه ، مرجع سابق دكره ، ص48.

- مبلغ الدين
- اسم و لقب العون المحرر
- توضيح الشخص الذي استلم الأمر
- بيان مصاريف المتابعة
- بيان تاريخ و ساعات الخاصة بالتنفيد اذا كانت من قبل المحضر القضائي
- امضاء و ختم المحضر القضائي
- يجب أن يحمل السند عبارة الدفع خلال خمسة عشر (15) يوما و الا أصبح متابع بطرق جبرية أخرى (الحجز و البيع).

الاندار : و هي ثاني وثيقة ترسلها مصلحة المتابعة في حالة عدم التسديد ، اذ تحدد للمكلف مهلة 08 أيام للاستجابة قبل ارسال وثيقة أكثر أهمية و أخيرة أين يتعرض فيها المكل الى إجراءات ردعية على أعلى مستوى و هو الحجز.[1]

الغلق المؤقت للمحلات المهنية : بموجب المادة 34 من قانون المالية لسنة 1997 أدرج المشرع الجزائري إجراءا قانونيا قسريا يتم قبل الحجز يتمثل في الغلق المؤقت للمحلات المهنية للمكلفين المتقاعسين عن تسديد ديونهم الجبائية .

و هذا الإجراء لا يقصد به تجريد المكلفين من ملكيتهم و إنما يخص تعليق انتفاع المدين بممتلكاته لممارسة نشاطه المهني و يهدف هذا الإجراء إلى الضغط على المدين لاجباره على التحرر من ديونه الجبائية من خلال تعليق موارده المهنية مؤقتا و ذلك بغلق محله المهني لمدة مؤقتة و المادة 145 و 146 من قانون الإجراءات الجبائية تبين هذا الإجراء وكيفية تطبيقه حيث يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه بناءا على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع (القابض) المختص إقليميا و لا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة (06) أشهر و يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة المؤهل قانونا أو محضر قضائي.

و اذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي أو لم يكتتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل 10 أيام ابتداءا من تاريخ التبليغ ، يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت.

الإشعار بالحجز : و هو آخر إجراء تقوم به مصلحة المتابعة ، أين تقوم بتكليف محضر قضائي بغلق و حجز ممتلكات المكلف و يكون مؤقت ولمدة 06 أشهر و في حالة عدم الاستجابة في حدود الستة أشهر يكون الحجز نهائيا ، و تقوم مصلحة الضرائب بإعلان عن طريق الملصقات ببيع ممتلكات المكلف في المزاد العلني و من هنا

[1] قانون الإجراءات الجبائية ، المادة 144 منه ،مرجع سابق دكره ،ص 47.

يظهر لنا مدى أهمية الإنذار و الإشعار بالحجز لأنه بمثابة فرض للمكلف لتفاديه الحجز و من جهة أخرى ، محاولة المصالح الضريبية تفادي الحجز بهده الإجراءات كي لا يعقد الأمر لها أكثر ، في كثير من حالات الحجز .

و بما أن الهدف هو تحصيل الأموال لفائدة الخزينة العمومية ، وضعت آليات تتيح فرص عالية لتحصيل تلك المبالغ في ظل الآجال القانونية .

البيع : وفقا للمادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية ، يخضع لمتابعات عن طريق البيع لرخصة تعطى للقابض من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى و تقوم مقامه ، و هذا بعد أخد رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب بالولاية و في حالة عدم الحصول على الترخيص من قبل الوالي خلال ثلاثين (30) يوما من تاريخ إرسال الطلب يمكن للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية أن يرخص قانونا لقابض الضرائب المباشر للمتابعات بالشروع في البيع.

و ما يمكن أن يعلمه المكلف الذي يجهل أبسط التفاصيل عن العلاقة بين المساهمين و مصالح الضرائب هو:

(إذا لم يستدعي المكلف أو يتبع لمدة 04 سنوات من قبل الضرائب فانه معفى عن تسديد الضرائب المفروضة عليه)

المطلب الثالث : الإجراءات الإجبارية عند رفض تسديد الضريبة .

جاء المرسوم رقم 08 بتاريخ 1994/01/22 لضبط شروط التحصيل و لهدا الغرض تم أخذ ترتيبات لتحسين وظيفة قباضة الضرائب و تحرير العمال من بعض الوظائف المتكررة أو الصلاحيات الملزمة و كذلك بدأ الشروع في عمليات أخرى مثل تحصيل ما تبقى من ضرائب IBS،IRG في 1994 . TCA في 1995.

الفرع الأول: تطبيق عملية التحصيل الجبري ضد المدنيين الذين لا ينتمون للقطاع العام (القطاع الخاص)

رغم البدء في تطبيق هده الترتيبات وجب الملاحظة عبر الإحصائيات أن جميع التحصيلات مازالت تشكل من الدفع الفوري للحقوق و التسبيقات على الحساب و القليل من العمليات بالتحصيل الجبري للضرائب و الرسوم قد جربت من طرف القابضين و قليلا ما تستعمل للمكلفين خارج القطاع العام للاشعار الى غير الجائز لهدا الغرض وظفت جميع الوسائل المخولة لادارة الضرائب ، سوف تطبق بنية الاقناع و جلب تدريجيا جميع المكلفين لأداء واجباتهم الجبائية .

أولا / اعلام الجمهور:

أ- **المعلقات و الملصقات :** هدا التبليغ يكون :

- على المستوى الوطن: عن طريق البيانات في الجرائد اليومية و الأسبوعية
- على المستوى المحلي : عن طريق الملصقات في الأماكن العمومية ، كمر البلدية ....الخ

هذا التبليغ يقتصر على تذكير:

- ضرورة تسديد المكلفين لمستحقاتهم من الضرائب و الرسوم في المهلة المحددة بالنسبة للسنة الجارية و السنوات المتبقية .
- إمكانية جدولة تسديد المستحقات في حدود المعقول مع وجوب احترامه للوقت المحدد له.
- في حالة عدم تسديد المستحقات و عدم احترام مهلة الجدولة يحال الشخص للمتابعة الجبائية .[1]

ب- الاشعار بالتسديد:

كل المكلفين المتأخرين يخبروا باشعار أخير لتسديد المبلغ المفصل لكل سنة حسب طبيعة الضرائب و الرسوم المستحقة و ما سيتعرضون اليه ادا لم يقوموا بواجبهم الجبائي.

ثانيا : تطبيق عملية القهر نجد :

أ- **اختيار المكلفين** : يتم في بداية الأمر اختيار من 20 الى 30 مكلف و ذلك من طرف قباضة الضرائب و هذا كالتالي :

- العملية يجب أن تتم بحضور نائب مدير التحصيل أو رئيس مكتب التحصيل و ذلك باختيار:
- 10 مكلفين لديهم ديون جبائية أكثر من 000 500 دج
- 15 مكلف لديهم ديون جبائية تتراوح ما بين 000 100 دج و 000 500 دج
- 5 مكلفين لهم ديون جبائية أقل من 000 100 دج .

و يجب الحرص على أن الضريبة المطالب بتسديدها لا تكون محل المنازعات.

ب- **مرحلة التراضي** : يتم استدعاء المكلفين المختارين أول مرة لإخبارهم بطبيعة و تفاصيل الضرائب الملزمين بدفعها ، لكي يتم دفعها مباشرة . و في حالة عدم تمكنهم بسبب صعوبات مالية واضحة ، يمكن اقتراح جدول تسديد معقول مع الدفع المسبق من 15% إلى 20% من المبلغ المدان . وامضاء التعهد باحترام الجدول المذكور سابقا .

و من هنا يسعر القابض على مصالح الخزينة و بذل مجهود لتسهيل تسديد الديون للمدنيين. في حالة عدم تسديد المكلفين لديونهم الجبائية أو رفضهم إمضاء التعهد ،سيدعون مرة أخرى بعد 05 أيام لاطلاعهم مما قد يتعرضون له في حالة المرور الى أقصى درجات المتابعة ثم يدعون لتسديد ديونهم .

هذه المرحلة من الإجراءات ، في حالة رفض المكلفين تكون متبوعة بارسال رسالة يذكر فيها :

- طرق الإقناع المأخوذة في مرحلة التراضي.
- طبيعة الإجراءات التي سوف تتخذ اتجاهه.
- المصاريف الباهظة التي ستنجم عن هذه العملية .
- التعرض إلى فقدان كل إمكانيات الحصول على أية مسامحة أو التقليل من العقوبة

ج- تطبيق المتابعة :[2]

يعد القابض المسؤول الأول على تحصيل مختلف الضرائب و الرسوم التي تكفل بجداولها و يتعين عليه

[1] سعيد عبد العزيز عدنان ،النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، بيروت ، 1985 ص85.
[2] قانون الإجراءات الجبائية ، المادة 145 منه ،مرجع سابق دكره، ص47.

تقديم البرهان على تمام تحقيقها ضمن الشروط المعمول بها في هدا المجال ، كما أن جميع المتابعات تتم على يد الأعوان الذين يمثلون القابض ، و بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف حيث لا يمكن لأعوان المتابعة مباشرة أي أمر متابعة أو مباشرة أي إجراء تحصيل جبري الا بأمر كتابي من القابض يسجل في مفكرة المتابعة ، كما يعمل الأعوان في مصلحة واحدة تسمى مصلحة المتابعة و نجدها في جميع قباضات الضرائب وتتكون من رئيس المصلحة و الأعوان الذين يعملون تحث إمرته.

ج-1 مصالح المتابعة : [1]

أولا/ مصلحة القباضة : و يمثلها القابض فوفقا لنص المادة 406 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة يعد القابض الضرائب مسؤولا عن تحصيل الضرائب و الرسوم التي تكفل بجداولها (سندات التحصيل) و يتعين عليه تقديم البرهان على تمام تحقيقها ضمن الشروط المحددة في التشريع الجاري به العمل في مجال التحصيل و لهذا يجب توفير الوسائل المادية و البشرية زيادة على اتباع القوانين و التشريعات الجبائية في هذا الميدان .

ثانيا/ رئيس مصلحة المتابعة و مهامه : لرئيس مصلحة المتابعة مهمتين أساسيتين على مستوى مصلحته

1- علاقته مع القابض : التي تتمثل أساسا في مشاركة القابض في اعداد و تنفيد برنامج المتابعة بالنسبة للمكلفين المتقاعسين عن الإيفاء بديونهم الجبائية .

2- المهمة الثانية علاقته مع أعوان المتابعة : يقوم بتحضير مفكرات المتابعة للأعوان ، كما يقوم بالأعمال المكتبية الأخرى مثال ذلك المساعدة المباشرة للأعوان المتابعة في الإجراءات االمتابعة (التنبيه، الحجز...الخ) يأخد على عاتقه من خلال المكتب اصدار أوامر المتابعة بالنسبة للمكلفين المتخلفين عن تسديد ديونهم الجبائية .

ثالثا / أعوان المتابعة : هم يضمنون حضور الإدارة الجبائية و يقومون ب :

- مسك مفكرة المتابعة لتنفيذ البرنامج المقترح للمتابعة .
- كما يقومون بالإجراءات المختلفة للمتابعة من تبليغ التنبيهات و الحجز .....الخ
- القيام بالأعمال المكتبية الأخرى من تحرير الاندارات و مراقبتها قبل إرسالها .
- تسجيل الملاحظات على الجداول (التنبيه،إشعار لغير الحائز،حجز.....الخ).
- مشاركة القابض و رئيس مصلحة المتابعة في وضع رزنامة الدفع .

ج-2 سندات التحصيل :

نجد من بين سندات التحصيل :

- **الورد الجماعي** : هو عبارة عن وثيقة اسمية للمكلفين الخاضعين للضريبة و الرسوم المماثلة مثل الورد الجماعي لضريبة الدخل الإجمالي IRG يحمل المعلومات التالية : الاسم و اللقب ، عنوان الخاضعين ، طبيعة و مبلغ الضريبة التي يجب أن تدفع و الجزء المقابل مخصص للشطب عند التحصيل و الى تسجيل المعلومات الإحصائية المنجزة من قبل أعوان المتابعة من تحرير التنبيهات و الحجز و اشعار الى غير

[1] Recouvrement forcé , direction general des impot, page 6.

الحائز ....الخ و هو منجز من قبل المركز "ميكانوقرافيك" بفضل المصفوفة المنجزة من قبل مفتشية الضرائب و المركز الجواري .

- **الورد الاسمي** : سواء لوضعية تصحيحية أو تكميلية ينجز من قبل مفتشية الضرائب و المركز الجواري و مركز الضرائب و يمكن أن يكون خاص أي فردي أو جماعي اسمي و يمكن أن يحمل عدة ضرائب أو مجموعة من الضرائب و لعدة سنوات و كل ورد فردي استلم خلال الشهر يكون مسجلا في جدول المعاينة D41 .
- **الغرامات القضائية** : تستقبل من قبل كتاب الضبط للمحكمة أو مجلس القضاء أو المجلس الأعلى أين ينطق بالحكم و حسب نص المادة 597 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائرية تتولى الإدارة المالية تحصيل المصاريف القضائية و الغرامات ما لم ينص القانون على خلاف ذلك في القوانين الخاصة ، و كل هذه الأحكام يتم معاينتها على مستوى المديرية الولائية للضرائب بوضعها في رزنامة تحمل كل واحدة 200 حكم و معاينتها حسب كل قباضة و إرسالها إلى هذه الأخيرة للمعاينة و التحصيل و تتكون من الاسم و اللقب و رقم الحكم ، رقم الإرسال تاريخ الحكم ، العناصر المالية التي تسمح بالمعاينة (مبلغ الغرامة و المصاريف) في سند المعاينة K4 و الشطب عند التحصيل و كذلك بالنسبة لتسجيل كل الأوامر المنجزة .
- **سندات التحصيل** : نجد في الوثيقة الاسم و اللقب ، عنوان المعني ، المبلغ و سبب الدفع و كدل المصلحة التي وضعت السند و أين يقيد في حساب ميزانية الدولة (حساب 2001007).
- **التصريح ب G50** : و هو أن القابض مطالب بمقتضى الإصلاح الجبائي في قانون المالية لسنة 1995 باستقبال تصريح وحيد يسمى G5 لدفع مختلف الضرائب (...IRG-TAP-IBS-DROIT DE TIMBRE) و يجب أن يدفع هدا الأخير في العشرين يوم الموالية لشهر تحقيق رقم الأعمال ، كل هذه التصريحات المدفوعة خلال الشهر تجمع في جدول H61 بنسختين وحسب كل بلدية و تحول الى مفتشية الضرائب المعنية و بعد المراقبة و التصديق عليها تعاد نسخة الى القابض و مفتشية الضرائب تنجز سند التحصيل D37 موقوف حسب الحساب و السطر للمعاينة و التصديق عليه من قبل المديرية
- **أوامر الدفع لحقوق التسجيل و الطابع** : و يخص النتائج المتأتية من حقوق التسجيل و حقوق الطابع :

- ناتج عن التسجيل مثل حق التسجيل على قسمة الأموال المنقولة أو العقارية ، حق التسجيل على الهبة ....الخ.
- ناتج الطابع مثل حق الطابع على السجل التجاري ، حق الطابع المنجمي ،....الخ، و مفتشية التسجيل و الطابع هي التي تحدد معلومات التقييد و مبلغ التحصيل و كل الأوامر بالدفع تحصل في الحال و مع ارتباط بقباضة الضرائب و تعاين بسند التحصيل D37 .

- **مستحقات الضمان الاجتماعي** : و هي مستندات منفردة تخص الأشخاص المتخلفين عن دفع مستحقاتهم من الضمان الاجتماعي و القابض هو المختص في تحصيل هده المبالغ و تحويلها الى الجهات المختصة تحمل هذه المستندات المعلومات التالية : اسم و اللقب المنخرط، النشاط، العنوان، رقم الاشتراك ، مبلغ الدين ، زيادات و عقوبات التأخير ، مجموع مبلغ الدين ، مصاريف الارسال و المبلغ الإجمالي للدين.

- **أوامر التحصيل الخاصة** : هي مستندات خاصة بمديري الطاقة و المناجم ترسل إلى المديرية الولائية للضرائب للتحصيل و هي عبارة عن سندات فردية تحمل المعلومات التالية : الاسم و اللقب ، نوع النشاط، العنوان و المبلغ المستحق.

ج-3 الشروط العامة لاجراء المتابعة :

تتكون من الشروط المبدئية و الشكلية أما الشروط المبدئية فيجب توفر فيها :

1- **وجود الدين** : لا يمكن لأعوان المتابعة الذين يمثلون القابض متابعة الخاضعين لمختلف الضرائب و الرسوم ، ما لم يكونوا حائزين على سند تحصيل و أصبح تفيدي حسب القانون .

2- **دخول وقت استحقاق الدين** : طبقا لنص المادة 354 و 402 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المتعلقة بكيفية وجوب تحصيل الضرائب و أدائها : "تطبق الغرامات التأخير الخاصة بتحصيل الجداول العامة في اليوم السادس عشر الذي يلي اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي يدرج فيه جدول التحصيل عقوبة قدرها 10% عندما يتم الدفع بعد أجل خمسة عشر (15) يوما ابتداءا من تاريخ استحقاق الدين و في حالة عدم التسديد في أجل الثلاثون (30) يوما الموالية للآجال المحددة للفترة السابقة تطبق غرامة تهديدية قدرها 3% من كل شهر تأخير أو جزء منه دون أن تتجاوز هذه الغرامة المجموع مع العقوبة الجبائية الأولى نسبة25% ".

أما بالنسبة للشروط الشكلية فيجب توفر فيها ما يلي :

1- الطرق القانونية للتبليغ :و يقصد بها طريقة ارسال أوامر المتابعة فالتبليغ يتم بطريقتين

- أولا : عن طريق أعوان المتابعة بالنسبة لمختلف الضرائب و الرسوم .
- ثانيا : بالبريد بالنسبة للغرامات القضائية .

2- المعلومات التي تحملها أوامر المتابعة : أوامر المتابعة بجميع أنواعها تحمل المعلومات التالية :

- تاريخ التبليغ
- تعيين القابض
- تعيين عون المتابعة
- توضيح الشخص الذي استلم الأمر
- موضوع الأمر

و لهذا يجب مراقبة أوامر المتابعة بعد تحريرها من حيت المعلومات التي تحملها و تسجيل جميع الملاحظات على الجداول.

الفرع الثاني :الإجراءات الإجبارية لتحصيل الديون الجبائية للمؤسسات المنتمية الى القطاع العام:

تتلقى الإدارة الجبائية صعوبات كبيرة لتحصيل الدين الجبائي و الذي هو مورد جد هام للمؤسسات و المنظمات التابعة للقطاع العام على المستوى الوطني و المحلي .

ان تفكك البنيان المالي لعدد كبير من المؤسسات و المنظمات ، و قلة النتائج المحصل عليها بالوسائل المستعملة لحد الأن من طرف مصالح الضرائب لمحاولة استرجاع الضرائب و الرسوم المدينة ، أدت الى تفاقم الدين الجبائي للقطاع العمومي سنة تلوى الأخرى.

ان المؤسسات التي تشهد إعادة التنظيم و الهيكلة و تسديد الديون ، لم تعد لتعتبر كمكلفين مثل الأخرين ، حيث لا يمكن تطبيق وسائل القهر العادية .

أولا/ عملية التحصيل الجبري للديون الجبائية لمؤسسات و منظمات القطاع العمومي المدينة بتعهد تسديد الدين الجبائي عن طريق السحب الأوتوماتيكي من الداخل :

يتمثل هذا الإجراء في إمضاء لمؤسسة أو المنظمة العمومية المدينة بتعهد تسديد الدين الجبائي عن طريق السحب من الواردات المسجلة في حسابكم البنكي.

يعتبر هذا التعهد كأمر عام من المؤسسة إلى البنك الماسك لحسابها للشروع في السحب و دفعه شهريا بشيك بنكي الى قابضي الضرائب ، الذي حرر الإشعار إلى الغير الحائز (ATD) المرفق بتعهد المذكور أعلاه.[1]

ثانيا / مؤسسات و منظمات مفتوحة لكل المؤسسات و المنظمات العمومية ببقايا ديون جبائية و كذا الذين استفادوا في بداية تطبيق مرسوم الإجراءات الإجبارية لتحصيل الديون الجبائية للمؤسسات العمومية بجدول تسديد ديونهم الجبائية .

و تظهر حالتين :

- من جهة مؤسسات و منظمات القطاع العام المدينين ببقايا جبائية الذين سيسددون بانتظام ديونهم الجبائية و الرسوم المندرجة من نشاطاته للسنة الجارية .

الشرط الأول لهذه الفئة الاستفادة من الإجراء الجديد هو التعهد بتسديد كل واجباتهم الجبائية الخاصة بايداع التصريحات الشهرية (تسديد الضرائب و الرسوم حالا و نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر) السنوية (التصريح في سند IBS) و تسديد الحقوق الناجمة .

في هذه الحالة يكون السحب من أجل تسديد ما تبقى من الديون بمعدل يتراوح ما بين 03% إلى 05% من المداخيل المسجلة في الحساب البنكي للمؤسسة أو المنظمة العمومية .

من جهة أخرى المؤسسات و المنظمات العمومية التي هي في إعادة الهيكلة المالية و التي لا تستطيع تسديد واجباتها الجبائية العادية مثل المذكورة أعلاه ، و لا تستطيع تسديد ديونها الجبائية المتراكمة في العمليات السابقة.

إضافة إلى عملية تحصيل الديون الجبائية ، الهدف الأساسي هو دفع هذه الفئة من المؤسسات أو المنظمات العمومية لواجباتهم الجبائية العادية بطلب منهم إمضاء تعهد واضح للتواصل خلال سنة تأدية واجباتهم الجبائية العادية بصفة منتظمة حسب تدهور حالتهم المالية .

المرحلة التالية تهذف الى تحديد سنة السحب الذي يتراوح من08% إلى 12 % و الذي من الضروري أن يغطي كل الضرائب و الرسوم الناتجة عن النشاط السنوي (IRG SALAIRE. TVA...) و تحرير الباقي .

و مهما يكن معدل السحب فالتصريحات الشهرية لحقوق الدفع الفوري ، يجب أن توضع في مهلتها المحددة ، و عدم وجود خزينة لا يبرر في أي حال من الأحوال عدم التصريح بالضرائب و الرسوم المستحقة .[2]

ثالثا/ كيفية تطبيق إجراء السحب على المداخيل : سنتطرق أولا إلى :

[1] Procedures de recouvrement, op cit page 41.

[2] Recouvrement forcé , op cit , page 42,43.

أ-دور قابض الضرائب :

- **العملية الأولى** : تهدف الى إحصاء الديون الجبائية لكل مؤسسة أو منظمة عمومية مدينة لقباضة الضرائب
- **العملية الثانية** : تهدف إلى دعوة مسؤولي المؤسسات لمناقشة شروط دفع ديونهم الجبائية ، في خلاصة المناقشة يتعهد مسؤول المؤسسة العمومية الذي له صلاحياته في التحكم في الحساب البنكي تستخرج كل 03 أشهر نسخ للتعهد حيث تبعث واحدة منها الى البنك الذي يمسك الحساب البنكي للمؤسسة العمومية مرفوقة بإعلان الإشعار إلى غير الحائز (ATD) ملخصا لجميع الديون الجبائية التي سوف يتم تحصيلها بهذه العملية .
- **العملية الثالثة** : تهدف إلى فتح ملف باسم المؤسسة العمومية للحفاظ من جهة على المراسلات التي تنشأ من عملية السحب من المداخيل ، و من جهة أخرى بطاقة الحالة الجبائية مفصلة للضرائب و الرسوم المستحقة ، التحصيلات الناتجة عن عملية الدفع المسحوب و عبارة 'توقيف العقوبات' 'عقوبة الوعاء'

ب-واجبات المؤسسات العمومية التي تتعهد بتسديد الديون الجبائية عن طريق السحب الأوتوماتيكي من المداخيل :

وجب على مسؤولي المؤسسة العمومية الاحترام الكلي للتعهد و لا يحاولون فعل أي مناورات للاحتيال على السحب أو إنقاص المبلغ الإجمالي ، إلا في حالة التي تشكل فيها حصة مهملة بالنسبة لرأس المال ، فالتحصيلات تجري نقدا ثم تدفع إجباريا إلى الحساب البنكي

الذي هو عرضة للسحب الأوتوماتيكي لتسديد الديون الجبائية على المؤسسة ،و لا يمكن كذلك فتح حساب بنكي أخر للهروب من السحب أو تقليصه ، و في حالة الضرورة يفتح حساب بنكي أخر و ذلك بإخبار قباضة الضرائب في الحين و في كل الأحوال فان الساحبون من الحساب البنكي المألوف التعامل معه ، و كل عملية تزوير يؤدي إلى إيقاف العملية بعد توجيه الاعدارات الاعتيادية و إصدار إشعار إلى الغير الحائز يتضمن تجميد الحساب البنكي لغاية التسديد الكامل للديون مع تطبيق الغرامات.

ج- مهام البنك :

ينفذ البنك الإشعار إلى غير الحائز بموجب الأحكام القانونية و العملية المتخذة تهدف إلى تسهيل تسيير الحسابات البنكية للمؤسسات العمومية المدينة بالضرائب و الرسوم و التي كانت عرضة لعملية التوقيف و التسريح المزعجة التعهد الممضي من طرف المؤسسة العمومية المدينة يحتوي على إشارة بأمرها لبنكها بالشروع في السحب الأوتوماتيكي و إلى دفعة دوريا إلى الإدارة الجبائية ، و يمكن أن يكون عاجلا (حالة القبض لوضعية العمل أو مذكرة المصالح المرسلة من طرف المؤسسة الأشغال العمومية...)أو الشهري للأصناف الأخرى من المؤسسات العمومية .[1]

[1] Recovrement forcé ,op cit page 44,45.

و في حالة رفض المؤسسة البنكية تنفيذ الإشعار إلى غاية الحائز الذي بلغت به بصفة منتظمة أما في إطار إجراءات القانون العام أو في حالة الإجراء الخاص الذي تم وضعه ، تتعرض إلى إجراءات قانونية من طرف الإدارة الجبائية و التي من الممكن أن تلحق الضرر بسيرها الحسن

د- مفعول العقوبة و تحصيل التعهد الممضي من طرف المؤسسة العمومية

1- عقوبة التحصيل: المسحوبات من الضرائب و الرسوم المستحقة بدون التطبيق عقوبة التحصيل - التأخير-

2- عقوبة الوعاء : عند إمضاء التعهد من طرف المؤسسة العمومية يحرر طلب تقليص عقوبات الوعاء مهما كانت طبيعتها ، في هذا الصدد تعلن لجنة الطعون في أسرع الآجال عند التوقيف الكلي لهذه العقوبات بما فيها التي سددت في إطار الإمضاء السابق لجدول التسديد .

خلاصة:

لقد اتخذت الإدارة الجبائية كل الإجراءات اللازمة سعيا منها لتحسين التحصيل الضريبي على مستوى الجباية العادية .و باشرت بإجراءات قسرية لضمان الضغط الدائم على المكلفين من أجل التحرر من ديونهم الجبائية و بذلك تحقق أهداف التحصيل المسطرة من قبل الإدارة المركزية و لتحقيق ذلك يجب توفر العناصر البشرية الكفؤة و المتكونة إضافة إلى العناصر المادية التي تساعد على تحقيق الأهداف العامة المسطرة سواء على المستوى الولائي أو على المستوى المركزي.

الجانب التطبيقي

دراسة حالة خاضعة للتحقيق في المحاسبة

تمهيد:

تتصف الضريبة بالمرونة و قابلية التعديل و المراجعة من قبل المشرع و على هذا الأساس ، يمكن التحكم في أثارها و ذلك بإعادة النظر في تنظيمها ، أي في معدلاتها و طريقة تحصيلها لدلك يجب أن تكون هناك إدارة تقوم بتسيير و مراقبة مسار هذه الضرائب، لهذا الغرض تم إنشاء مراكز جوارية للضرائب ، مركز الضرائب و المديرية العامة للضرائب، يديرها مدير عام وهي متكونة من ستة مديريات مركزية و هذا تحت رقابة وزارة المالية و بمساعدة المدير العام للضرائب و أيضا بمساعدة المفتشية العامة للمصالح الجبائية.

نظرا للأهمية التي تكتسيها أداء الإدارة الجبائية فإن عملية تطوير إدارة الضرائب تمت تدريجيا و تحت ظروف مختلفة، أي كلما كانت هناك مشكلة أو عائق يعرقل السير الحسن لعمل المصالح الجبائية حاول القائمون عليها معرفة السبب من أجل إيجاد الحلول الملائمة، و هذا إما بإدخال تعديلات على الهيكل التنظيمي (إذا كان المشكل داخليا)، و إما إعادة النظر في السياسة الجبائية (فرض ضرائب جديدة، تخفيض نسبة ضريبة معينة أو إلغائها، منح امتيازات و تخفيضات لفئة معينة من الخاضعين للضريبة).

لذلك يتم التطرق في هذا الفصل إلى أحد هذه الأجهزة التي تحتوي على مصلحة مكلفة بالرقابة الجبائية و هي مركز الضرائب، كما أنها الهيئة المستقبلة أثناء تربصنا.

المبحث الأول: التعريف بمركز الضرائب :

هناك العديد من الأجهزة التي تضطلع بمهام الرقابة الجبائية و التي يمكن حصرها في الجزائر في أربعة أجهزة: مصالح البحث و المراجعات التابعة لمديرية البحث و المراجعات، المتواجدة حاليا بالجزائر، وهران و قسنطينة، بحيث تتمتع بصلاحيات التدخل على مستوى القطر الوطني للتحقيق في وضعية كبار المكلفين بالضريبة لأهمية نشاطهم.

_ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التابعة للمديريات الولائية للضرائب في إطار الإقليم الإداري للولاية.
- مديرية المؤسسات الكبرى.
- المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية التابعة لمركز الضرائب.

و سوف يتم تقديم في هذا المبحث المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية التابعة لمركز الضرائب.

المطلب الأول: نظرة عامة حول مركز الضرائب :

أنشأ مركز الضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 327/06 الصادر في 18 سبتمبر 2006، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاء هذا المركز لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها، وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مركز الضرائب في 2010.

* تنظيم المديرية:[1]

- يتكون مركز الضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية و قباضة ومصلحتين
- -المصلحة الرئيسية للتسيير.
- المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث.
- المصلحة الرئيسية للمنازعات.
- القباضة
- مصلحة الاستقبال و الاعلام
- مصلحة الاعلام الآلي و الوسائل .
- لقد تطرقنا إلى الهيكل التنظمي في الفصل الأول

المطلب الثاني: مهام المركز

طبقا لتعليمة رقم 268/وم/م ع ض المؤرخة في 1998/09/15 يتم تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق، حيث يكون انتقاء الملفات عن طريق وضع برنامج لذلك، وهذا باقتراح الملفات المراد مراقبتها والتحقيق فيها من طرف مفتشيات الضرائب أولا، ثم نيابة مديرية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب الولائية، ثم يصادق على البرنامج أو يغير من طرف مديرية البحث والمراجعات.

فمركز الضرائب مكلف بـ:

* تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص

*مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة؛

* مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛

* مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛

* إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها؛

* الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛

* تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛

* ضبط الكتابات ومركزة تسليم القيم؛

* البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات؛

* إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها؛

* تدرس الشكاوى وتعالجها؛

[1] Decret exécutif n°06/327 du 18 septembre 2006 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration ficale ,article 20

* تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
* تعوض قروض الرسوم؛
* تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
* تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي؛
* تنظم المواعيد وتسيرها؛
*تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

المبحث الثاني: دراسة حالة من الحالات الخاضعة للرقابة :

إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى و لو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر التجارية الواجبة قانونا) والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.

وهكذا و بعد فترة من التربص في مركز الضرائب ، يبدو من المهم تقديم دراسة لحالة من حالات الخاضعة للرقابة ، وذلك بغية تقديم المزيد من التوضيحات حول هذا الموضوع، و هذا تبعا لإجراءات برنامج التحقيق المحاسبي لمؤسسة "SARL"X.

المطلب الأول: بداية التحقيق و تبليغ النتائج:

حيث تتمثل الإجراءات الأولية في التحقيق فيما يلي:

1_ سير التحقيق: LE DEROULEMENT DE LA VERIFICATION نجد:

1_1 إرسال الإشعار بالتحقيق: ENVOI DE L'AVIS DE VERIFICATION

خضعت مؤسسة لتصدير و استراد مواد والعتاد الفلاحي "SARL "X لبرنامج الرقابة المحاسبية لسنة 2016 وهذا بعد إرسالها إشعار بالتحقيق261/DIWM/CDI/SDCFR/SCF/2016 للمكلف في تاريخ 2016/5/23 مرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الذي ينص على حقوقهم وواجباتهم، مع إشعار بالاستلام، وذلك بهدف إعلام المؤسسة بالتحقيقات المحاسبية التي سوف تخضع لها مما يلزمها بتحضير كل المستندات و الوثائق لفحصها من طرف المراقبين، و بالتالي استفاد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها عشرة (10) أيام على الأقل و التي يبدأ فيها المراقبين في دراسة الملف الجبائي للمؤسسة و من ثم ينتقلون إلى عين المكان أي إلى مقر المؤسسة و ذلك ابتداءا من اليوم الأول لانقضاء المدة المحددة في الإشعار بالتحقيق.

تبدأ التحقيقات في العمليات المحاسبية و الإجراءات الضرورية لمراقبة كل تصريحات المكلف بالضريبة المتعلقة بنشاط أربع (4) سنوات الأخيرة 2012، 2013، 2014 و 2015 أي تم تحديد مدة التحقيق من 01/01 /2012 إلى 31/ 12 /2015، إذ يقوم المراقب بتسجيل أهم النتائج المتوصل إليها فقد تكون مطابقة لتصريحات المكلف أو تكون مخالفة لها.

1_2 تبليغ النتائج: NOTIFICATION DES RESULTATS

يحتوي التبليغ بالنتائج في الصفحة الأولى على:

_ رقم الإشعار بالتحقيق المرسل إلى المكلف بالضريبة

N°261/DIWM/CDI/SDCFR/SCF/2016

_ الفترة المعنية بالتحقيق من:2012/01/01 إلى 2015/12/31.

_ كل الضرائب و الرسوم موضع التحقيق.

1)_ الوضعية الجبائية: POSITION FISCALE

في الإطار القانوني للنشاط الممارس (لتصدير و استراد المواد و العتاد الفلاحي) من طرف المكلف بالضريبة تخضع هذه المؤسسة إلى النظام الجبائي التالي:

أ_ الرسوم على رقم الأعمال:

_ المكلف خاضع للرسم على القيمة المضافة بمعدل17 % و معدل مخفض 7% على رقم الأعمال المحقق بعنوان كل سنة محقق فيها، و ذلك حسب المادة 21 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

ب_ الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة:

_ يخضع المكلف للرسم على النشاط المهنيTAP بمعدل 2% على إجمالي رقم الأعمال المنجزة خلال السنوات المحقق فيها، و ذلك تطبيقا للمواد 217 إلى 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

_ الضريبة على أرباح الشركات متغيرة حسب السنوات 2013،2012 25% ،2014 23 % و 2015 26% على النتيجة المحاسبية الصافية .

_ و أيضا الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء (IRG/ASSOCIE)بمعدل 15 % بالنسبة للأرباح الموزعة.

ج_ حقوق الطابع:

_ يخضع المكلف لحقوق الطابع على الفواتير المحصلة نقدا en espèce أي عن طريق الصندوق (مجموع المبيعات المفوترة)، طبقا للمادة 100 من قانون الطابع.

2)_ فحص المحاسبة: EXAMEN DE LA COMPTABILITE

أ_ من حيث الشكل: EN LA FORME

_ **دفتر اليومية:** موقع ومختوم من طرف المحكمة، ويحتوي على 100ورقة مسجل فيها العمليات اليومية.

_ **دفتر الجرد:** مختوم و موقع من طرف المحكمة و يحتوي على 45ورقة.

شكلا تظهر محاسبة المكلف غير منتظمة لأنها :

-لا تحتوي على كل الوثائق المنصوص عليها في القانون التجاري في مواده من 9 إلى 11، حيث أن الوثائق التي يجب تقديمها للمحقق

-_ عدم وجود القيود المحاسبية على دفتر اليومية(أي ترك فراغات) و كذلك في دفتر الجرد خلال السداسي الثاني من سنة 2015.

_ بالإضافة إلى بعض الوثائق الأخرى المساعدة على التحقيق.

ب_ من حيث المضمون: EN LE FOND

وبعد فحص الوثائق و الدفاتر و كذا الملف الجبائي من طرف المراقبين مكن من استخراج الأخطاء التالية:

_ مراقبة حسابي المشتريات و المبيعات مكن من اكتشاف فوارق غير مبررة خلال سنوات التحقيق الثلاثة.

_ استرجاع غير قانوني للرسم على القيمة المضافة لشهر نوفمبر 2013 بمبلغ 877 487 1 دج

من خلال هذه الملاحظات المسجلة من دراسة محاسبة المؤسسة لوحظ أن هذه المؤسسة ارتكبت أخطاء خلال تقييد عملياتها المحاسبية، و بالتالي تعتبر هذه المحاسبة غير مقنعة و مرفوضة طبقا لأحكام المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية .

و عليه فان تصريحات المكلف الجبائية تم تعديلها تلقائيا طبقا للمادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية.

يعلم المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق بالنتائج المتوصل اليها عن طريق تبليغ أولي يكون مفصلا و مبررا ليسمح له بإبداء ملاحظاته ، كما يمنح له مهلة 40 يوم ابتداءا من أول يوم يستلم فيه التبليغ ليقدم ملاحظاته فيما إذا كان موافقا لما جاء في التبليغ أو غير موافق.

و في حالة رفضه يجب أن يقدم ملاحظاته مفصلة ومبررة .

وقبل انتهاء المدة الممنوحة للمكلف للرد على التبليغ الأولي يمكنه أن يستعين بمستشار من اختياره من أجل مناقشة الاقتراحات أو من أجل الرد عليها و هذا حسب المادة 20 الفقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية.

*** إعادة تأسيس رقم الأعمال:**

خلال هذا التحقيق ارتأى المحققون من أجل إعادة تأسيس رقم الأعمال، مراقبة جميع العمليات التي قامت بها المؤسسة و كدا الوثائق المحاسبية و التصريحات (الميزانية، فواتير الشراء و البيع ...) تم اكتشاف بعض الفروق كما يلي :

1- تخفيض غير قانوني في شهر نوفمبر 2013 بمبلغ 877 487 1 .

2- مراقبة المبيعات و المشتريات سمح بملاحظة وجود فرق في كمية البقر خلال سنة 2013 كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقمIII-1 : مراقبة عمليات الشراء و البيع

تعيين	مخزون أولي	مبيعات	مخزون نهائي	مشتريات	مبيعات مصرحة	الفرق
الكمية/الوحدة	00	119	00	119	27	92

3-اكتشاف فروق في مبلغ الرسم على القيمة المضافة على المبيعات المستحق.

الجدول رقم III-2 : جدول الرسم على القيمة المضافة الأولي

سنة 2013

تعيين	رقم الأعمال المؤسس	رقم الأعمال المصرح به	الفروق	الرسوم الواجب دفعها	الرسوم المدفوعة	الرسوم المستحقة
رسم7%	10 115 491	18 452 927	-8 337 436	708 084	1 291 704	-583 620
رسم 17%	5 694 107	/	5 694 107	967 988	/	967 988
رقم أعمال معفى	12 965 295	10 321 968	2 643 327	/	/	/
المجموع	28 774 893	28 774 895		1 676 072	1 291 704	384 368

سنة 2014

تعيين	رقم الأعمال المؤسس	رقم الأعمال المصرح به	الفروق	الرسوم الواجب دفعها	الرسوم المدفوعة	الرسوم المستحقة
رسم7%	39 957 240	39 957 240	/	2 797 006	2 797 006	/
رسم 17%	12 666 750	10 496 750	2 170 000	2 153 347	1 784 447	368 899
رقم أعمال معفى	10 746 162	12 996 162	-2 170 000	/	/	/
المجموع	63 370 152	63 350 152		4 950 353	4 581 453	368 900

سنة 2015

تعيين	رقم الأعمال المؤسس	رقم الأعمال المصرح به	الفروق	الرسوم الواجب دفعها	الرسوم المدفوعة	الرسوم المستحقة
رسم7%	11 984 115	8 081 370	3 902 745	838 888	565 695	273 193
رسم 17%	1 155 000	1 155 000	/	196 350	196 350	/
رقم أعمال معفى	10 353 271	14 256 016	3 902 745 -	/	/	/
المجموع	23 492 386	23 492 386	/	1 035 238	762 045	273 193

4-استرجاع الغرامات

الجدول رقم III-3 :الغرامات المسترجعة.

الفترة	2015
الغرامات	96 038

5-جباية الأجور :

المقارنة بين المبالغ المصرحة في الوثيقة G50 و المبالغ المصرحة في الميزانية للسنة 2015 سمحت باكتشاف أن هناك مبلغ غير مصرح به فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور.

الجدول رقم III-4 :الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور

الفتر ة	مبلغ IRG/S (الميزانية)	مبلغ IRG/S (G50)	الفروق
2015	2 648 100	2 009 280	638 820

6- عدم إيداع تصريح قائمة العملاء (Etat 104) بالنسبة لسنة 2012 لدا وجب على المكلف دفع الرسم على النشاط المهني الذي يقدر ب 052 28 دج.

على أساس ما سبق قام المحققون بإعادة تأسيس رقم الأعمال و كدا الأرباح الموضح كالتالي :

*إعادة تقويم قواعد الضرائب و حساب الرسوم و الضرائب الإضافية:

الجدول رقمIII-5 : تحديد سعر البيع

تعيين	مخزون أولي	مبيعات	مخزون نهائي	مشتريات	مبيعات مصرحة	الفرق	سعر البيع خارج الرسم
الكمية/الوحدة	00	119	00	119	27	92	261 487

الجدول رقم III-6: تأسيس رقم الأعمال للرسم على النشاط المهني

السنة	ر.أ المؤسس	ر.أالمصرح	الفرق	المعدل	الرسوم	الغرامات*	المجموع
2012	4 675 385	4 675 385	/	%2	/	/	/
2013	52 831 691	28 774 895	24 056 804	%2	481 136	120 284	601 420
2014	63 450 152	63 450 152	/	%2	/	/	/
2015	23 492 386	23 492 386	/	%2	/	/	/

*يقدر مبلغ الغرامة ب25%

نتج عن عدم إيداع تصريح قائمة العملاء لسنة 2012 مبلغ مستحق كما هو وضح في الجدول التالي :

الجدول رقم III-7 : الرسم على النشاط المهني المستحق

السنة	الرسم	الغرامة	المجموع
2012	28 052	7 013	35 065

تأسيس رقم الأعمال للرسم على القيمة المضافة

الجدول رقم III-8 : تأسيس رقم الأعمال للرسم على القيمة المضافة

السنة	ر.أ المؤسس	ر.أالمصرح	الفرق	المعدل	الرسوم	الغرامات*	المجموع
2012	4 675 385	4 675 385	/	%7	/	/	/
2013	52 831 691	28 774 895	24 056 804	%7	1 683 976	420 994	2 104 970
2014	63 450 152	63 450 152	/	%7	/	/	/
2015	23 492 386	23 492 386	/	%7	/	/	/

*يقدر مبلغ الغرامة ب25%

الجدول رقم III-9: استرجاع الرسم على القيمة المضافة (بالنسبة للمشتريات).

السنة	الرسم على القيمة المضافة المسترجع	الغرامة(25%)	المجموع
2013	1 487 877	371 969	1 859 846

الجدول رقم III-10: الرسم على القيمة المضافة المستحق (بالنسبة للمبيعات).

السنة	الرسم على القيمة المضافة المستحق	الغرامة(25%)	المجموع
2013	384 368	96 092	480 460
2014	368 900	92 225	461 125
2015	273 193	68 298	341 491

جباية الأجور

الجدول رقم III-11 :تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور

السنة	IRG/S(الميزانية)	IRG/S(وثيقة G50)	الفرق	الرسم	معدل الغرامة	المجموع
2015	2 648 100	2 009 280	638 820	127 764	31 941	159 705

بالنسبة للأرباح

ان المبالغ المصرح بها في الميزانية للسنوات 2013،2014 و 2015 صحيحة ،أما بالنسبة للسنة 2013 فيعاد تقويمها حسب الجدول التالي :

جدول رقم III-12الخاص بالضريبة على أرباح الشركات

السنة	2013
الربح الصافي المصرح به Bénéfice déclaré	1 123 897
الفرق في رقم الأعمال Rehaussement CA	24 056 804
السلع المستهلكة Marchandise Consommées	19 787 176
تخفيض الرسم على النشاط المهني Deduction TAP	481 136

الضريبة عل أرباح الشركات Base IBS Retenu	4 912 389
الضريبة عل أرباح الشركات المدفوعة	1 123 897
الفرق Rehaussement	3 788 492
معدل الضريبة على أرباح الشركات	%25
الرسوم المستحقة Droits Dus	947 123
الغرامة Pénalités	236 780
المجموع	1 183 903

جدول رقم III-13 الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء

السنة	2013
الفرق في الربح الصافي	3 788 492
الضريبة على أرباح الشركات	947 123
الفرق	2 841 369
المعدل	%10
الرسم	284 136
الغرامة	71 034
المجموع	355 171

ملاحظة:

تم تطبيق العقوبات وفقا للمادة 193 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة التي تنص على:

_ عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا غير صحيح، يزاد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها بنسبة:

_10% اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه.

_15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج أو يقل عن 200.000 دج أو يساويه.

_25% اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

المطلب الثاني: رد المكلف بالضريبة على هذا التعديل و ملاحظاته:

قبل انتهاء المدة الممنوحة للمكلف لتقديم ملاحظاته حول التبليغ المقدم له من طرف المحققين، و التعديلات التي أجريت على رقم أعماله والنتائج وكذلك الضرائب الإضافية التي يجب عليه دفعها، أرسل هذا الأخير بتاريخ 2017/02/13 ردا يشمل على مجموعة من التبريرات و الملاحظات بعدما قام هو الأخر بإعادة حساب رقم الأعمال و الضرائب التي يجب دفعها الموضحة كما يلي:

1_ إعادة تشكيل رقم الأعمال من طرف المكلف:

قام المكلف باعادة حساب رقم أعماله و الذي أضحى مختلفا عما كان عليه في التبليغ الأولي و قد قدم مجموعة من التبريرات على ذلك منها:

_ وجود فواتير لم تقدم إلى المحققين تؤكد عدم استرجاع الرسم على القيمة المضافة و التي لم تأخذها بعين الاعتبار منها:

- فاتورة استراد D3 المؤرخة في 2013/12/04 لم تسترجع قيمة الرسم على القيمة المضافة و التي تقدر ب: 32. 276 683 دج .
- فاتورة شراء رقم 13/571 من الشركة ب تقدر قيمة الرسم على القيمة المضافة المسترجعة ب : 82. 512 288 1 دج .
- فاتورة شراء رقم 13/816 من الشركة ب مبلغ قيمة الرسم على القيمة المضافة المسترجعة هو: 360 358 دج

و بالتالي المبلغ المؤسس من طرف المحققين و الذي يقدر ب 877 487 1 دج قد صرح بجزء منه و الذي يقدر ب796 598 دج في وثيقة G50 سنة 2013 وفق فاتورة D3 المؤرخة في 2013/10/22 .

كما تبلغ قيمة الرسم على القيمة المضافة المسترجعة إلى غاية 2013/12/31 ب: 945 928 2 دج.

_ بالإضافة لتقديمه توضيح يخص الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للأجور الفرق المعتمد من طرف المحققين الذي يقدر ب 820 638 دج يخص الأجور تحث المبلغ الأدنى للأجور (18000دج) و أنه صرح فقط بالأجور التي هي أعلى منه.

-أما بالنسبة لعدد البقر الغير مصرح به في 2013 (16) قد ماتت .

المطلب الثالث: التبليغ النهائي NOTIFICATION DEFINITIVE :

في تاريخ 27_02_2017 قام(المحققون) بإعداد تبليغ نهائي موجه للمؤسسة، بعد دراسة و تحليل مختلف الملاحظات السابقة الذكر المقدمة من قبل المكلف، وبالتالي تم عرض النتائج النهائية كما يلي:

* إعادة تأسيس رقم الأعمال إنطلاقا من الملاحظات السابقة.

1- الفواتير المقدمة تم أخذها بعين الإعتبار و بالتالي إلغاء مبلغ 887 487 1 دج.

2- فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور قام المحققون بأخد كل المبلغ.

3- أما بالنسبة للبقر المتوفي ففي غياب محضر الخاص بمركز الضرائب ، لا يمكن اثبات صحة ما صرح به المكلف.

و بالتالي تم تأسيس رقم الأعمال النهائي فيما يخص :

*الرسم عل النشاط المهني حسب المادة 222 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة

جدول رقم III-14: الرسم على النشاط المهني النهائي .

السنة	رقم الأعمال المؤسس	رقم الأعمال المصرح	الفرق	معدل الرسم	الرسم	الغرامة	المجموع
2012	4 675 385	4 675 385	/	%2	/	/	/
2013	52 831 691	28 774 895	24 056 804	%2	481 136	120 284	601 420
2014	63 450 152	63 450 152	/	/	/	/	/
2015	23 492 386	23 492 386	/	/	/	/	/

بالنسبة لسنة 2012 قام المكلف بتخفيض قيمة رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني و بالتالي وجب إرجاع قيمة ذلك المبلغ مع غرامة المبينة في الجدول .

جدول رقم III-15: استرجاع قيمة الرسم على النشاط المهني المخفض.

السنة	2012
قيمة الرسم على النشاط المهني المخفض	28 052
الغرامة	7013
المجموع	35 065

الرسم على القيمة المضافة النهائي لم يحدث أي تغير تم أخذ كل الرسوم كما جاء في التبليغ الأولي مع فرض غرامات الوعاء.

جدول رقم III-16: الرسم على القيمة المضافة النهائي

السنة	رقم الأعمال المؤسس	رقم الأعمال المصرح	الفرق	معدل الرسم	الرسم	الغرامة	المجموع
2012	4 675 385	4 675 385	/	%7	/	/	/
2013	52 831 691	28 774 895	24 056 804	%7	1 683 976	420 994	2 104 970
2014	63 450 152	63 450 152	/	/	/	/	/
2015	23 492 386	23 492 386	/	/	/	/	/

جدول رقم III-17 : الرسم على القيمة المضافة المسترجعة

السنة	TVAالمسترجعة	معدل الغرامة 25%	المجموع
2013	384 368	96 092	480 460
2014	368 900	92 225	461 125
2015	273 193	68 298	341 491

جباية الأجور(المادة 130 و 134 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة)

الجدول رقم III-18 :تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور النهائي

السنة	IRG/S(الميزانية)	IRG/S(وثيقة G50)	الفرق	الرسم	معدل الغرامة	المجموع
2015	2 648 100	2 009 280	638 820	127 764	31 941	159 705

عند غياب الوثائق التي تتبث أن صحة ماجاء به المكلف الخاضع للرقابة أنه هناك عمال لا يفوق أجرهم الحد الأدنى لأجر الوطني المضمون (SMNG=18000)

لا يوجد أي تعديلات فيما يخص الضرريبة على أرباح الشركات تم أخد نفس التصحيحات المدكورة في التبليغ الأولي.

جدول رقم III-19الخاص بالضريبة على أرباح الشركات النهائي

السنة	2013
الربح الصافي المصرح به Bénéfice déclaré	1 123 897
الفرق في رقم الأعمال Rehaussement CA	24 056 804
السلع المستهلكة Marchandise Consommées	19 787 176
تخفيض الرسم على النشاط المهني Deduction TAP	481 136
الضريبة عل أرباح الشركات Base IBS Retenu	4 912 389
الضريبة عل أرباح الشركات المدفوعة	1 123 897
الفرق Rehaussement	3 788 492
معدل الضريبة على أرباح الشركات	%25
الرسوم المستحقة Droits Dus	947 123
الغرامة Pénalités	236 780
المجموع	1 183 903

فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء لا يوجد أي تعديلات عن التبليغ الأولي و بالتالي تم أخد بعين الاعتبار كل المبالغ المصححة .

جدول رقم III-20الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء النهائي

السنة	2013
الفرق في الربح الصافي	3 788 492
الضريبة على أرباح الشركات	947 123
الفرق	2 841 369
المعدل	%10
الرسم	284 136
الغرامة	71 034
المجموع	355 171

بعد إرسال الإشعار النهائي بالتقويم، قام المحققون بإعداد الأوراد الإضافية التي يتم بواسطتها دفع الضرائب و الغرامات الإضافية المفروضة على المكلف الخاضع للرقابة.

خلاصة :

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية التأكد من صحة التصريحات المقدمة. كما تعتبر اداة قانونية تسعى من خلالها لمراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية والعمل على اكتشاف كل الاخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها ، ولتحقيق الأهداف المرجوة من عملية الرقابة الجبائية ، وهذا بغرض زيادة ا رادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للانفاق مما يؤدي الى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

إلا ان الملاحظ انه ورغم الإمكانيات التي توفرها السلطات الجزائرية للإدارة الجبائية من اجل الرفع من مستوى الرقابة الجبائية بما يحقق المحافظة على الوعاء الضريبي إلا انها تبقى محدودة بالنظر الى نقص العنصر البشري المؤهل ، والوسائل المادية الموضوعة لأعوان الادارة الجبائية من أجل القيام بمهامهم ، و هذا ما تبين من خلال الدراسة التطبيقية لحالة التحقيق في المحاسبة لأحد المكلفين بالضريبة الذي وجد أن هناك نقص في تصريحاته خلال مراقبة العمليات المحاسبية ، و في هذه الحالة اهتمت مصالح الرقابة الجبائية بتطبيق الإجراءات العقابية فقط دون انتهاج إجراءات أخري أكثر فعالية كوضع إجراءات الشكلية المتعلقة بالممارسة الشفافة للنشاط التجاري كإجبارية الفواتير.

الإهتمام بدرجة الوعي الضريبي لدى المكلف من خلال مشاركة مختلف الأطراف الفاعلة في المجتمع (الجمعيات،النقابات، مراكز التكوين...).

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة

نظرا للأهمية البالغة للسياسة الجبائية ، في تعبئة الوعاء المالي للدولة تشكل الرقابة الجبائية محور هذه السياسة ، اذ تساعد على الحد من انتشار ظاهرة التهرب الضريبي ، و بالتالي صون حقوق الخزينة العمومية

و رغم الإصلاحات الجبائية التي عرفتها الجزائر مند الاستقلال ، الا أن الادارة الجبائية لازالت غير قادرة على تحقيق الأهذاف المرجوة ، و هذا بالنظر الى الصعوبات و المشاكل التي تواجهها على عدة أصعدة كغموض و عدم استقرار التشريعات الضريبية ، و نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين ذلك أن فعالية الرقابة الجبائية تتوقف على مدى فعالية أدواتها و أجهزتها.

لقد حاولت و مازالت الإدارة الجبائية تبدل جهود معتبرة في عملية تأسيس و تحصيل مجمل الضرائب و الرسوم ، وفق منظومة جبائية غير قادرة للوصول الى الأهذاف المسطرة خاصة مع أزمة الانهيار أسعار البترول و البحث عن البدائل لذا وجب اعتماد منظومة جبائية تتماشى ووسائل الإدارة الجبائية ، و الواقع الحقيقي للبلاد مع أخده بعين الاعتبار لكل المتغيرات و القيم الحقيقية للاقتصاد الوطني

من خلال هذه الدراسة حاولنا الإحاطة قدر الإمكان ،بمختلف جوانب الموضوع و الإجابة على الإشكالية الرئيسية و الأسئلة الفرعية المطروحة حيث تم التوصل الى النتائج التالية :

-نتائج فرضيات البحث

قدمنا في المقدمة العامة ثلاث فرضيات نحكم على صحتها من عدمها من خلال مايلي :

الفرضية الأولى : ان نجاح الرقابة الجبائية يرتكز على مدى كفاءة التنظيم التقني و التشريعي المتمثل في الإدارة الجبائية ، قد تحققت و هذا ما تطرقنا اليه في الفصل الأول من خلال التنظيم القانوني و الهيكلي للرقابة الجبائية .

الفرضية الثانية : ان الرقابة الجبائية ليست فعالة بالقدر الكافي لتحسين عملية التحصيل الضيبي و ذذلك لنقص الكفاءة و الامكانيات البشرية و كذا الوسائل االمالية .

الفرضيبة الثالثة : تجسيد العدالة الضريبية له دور أساسي في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ، قد تحققت و ذلك من خلال نقص الوعي الضريبي للمكلف و تهاونه مع الإدارة الجبائية و هذا ما يؤدي الى ضعف الرقابة و هذا ما تطرقنا له في الفصل الأول من خلال تبيان أسباب الغش و التهرب الضريبي و أثاره على الاقتصاد و المجتمع

النتائج المتوصل اليها

على ضوء ما سبق تم التوصل الى النتائج التالية :

-النتائج المتوصل اليها من خلال الجانب النظري :

-لم تؤسس الدولة الجزائرية لثقافة الرقابة بصورة واضحة على المال العام ، و ان دل هذا على شيئ فانما يدل على الاختلال في وظيفة الدولة المتدخلة لغرض تعبئة الموارد العامة للدولة و ترشيدها .

-نظام الرقابة الجبائية يعاني مشاكل كالبرمجة القليلة لملفات التحقق مقارنة بعدد المكلفين و ضعف الإمكانيات البشرية في غياب العناصر المؤهلة و القادرة على القيام بما أوكل اليها بدرجة عالية من الجودة وكذا التقص الفادح في الإمكانيات المادية الضرورية للقيام بالمهام على أحسن وجه في أوقاتها المحددة لمن شأنها باضعاف المردودية .

- الغموض و عدم الاستقرار الذي يميز التشريعات الضريبية ، أدت الى الحد من فاعلية جهاز ز الرقابة االجبائية .
- الثغرات التي تكتنف التشريع الجبائي أدت الى تنامي ظاهرة التهرب الضريبي .
- عدم وجود نصوص قانونية تحمي أعوان الرقابة الجبائية و تضمن حقوقهم في تنفيد مهامهم.
- التعديلات المتكررة في القوانين التي تتير الكثير من الجدل و النقاش ، و تؤدي الى الكثير من النزعات الفكرية بين الممولين و أعوان الضرائب.
- عدم مواكبة التشريعات الضريبية المطبقة للتطورات الاقتصادية و التكنولوجية الحاصلة
- نقص الكفاءات و الخبرة في مجال الرقابة الجبائية ، في ظل التطور المستمر لطرق التهرب الضريبي و استعانة المتهربين من ذوي الخبرة باستعمال طر لا يتم اكتشافها الا من طرف المراقبين ذوي خبرة مهنية في هذا المجال
- كما تعاني الإدارة الجبائية من نقص المراقبين ، و خاصة و أن القانون الإجراءات الجبائية ينص على أن عملية الرقابة الجبائية لا تتم الا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل .
- نقص الإمكانيات و الوسائل المادية
- الضريبة مقبولة لكن كرها ، المكلف بالضريبة يدفعها و له توجه حتمي لرفضها أو الغش في دفعها .

إن الرقابة الجبائية تتميز بنقص الفعالية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي و بالتالي التحصيل الضريبي، فرغم مساهمتها في زيادة المردودية الا أنها مازالت بعيدة عن الطموحات المعلنة في اطار السياسة الجبائية المنتهجة و التي محوها الأساسي يكمن في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي .

-نقص الوعي الضريبي لدى الكثير من المؤسسات و الأفراد أصبح هاجسا يلاحق عملية الرقابة الجبائية و يصعب من اتخاد السياسات الضريبية الملائمة في المدى المنظور على الأقل.

-تماطل بعض الإدارات و الهيئات العمومية و المؤسسات المالية التي لها علاقة مباشرة مع المكلف بالضريبة ، و التي تقدم معلومات للإدارة الجبائية للكشف عن المداخيل المصرح بها.

فالبنوك مثلا عادة ما تتماطل في تقديم كشف الحساب العملاء الخاضعين للرقابة الجبائية ، و تكتفي بتقديم الكشوف لفترة قصيرة لا تتجاوز (06) أشهر.

-ان الإدارة الجبائية لا تستطيع أن ترفع من مردود ضرائبها أو بالأحرى أن ترفع من قجدراتها على التحصيل الضريبي ، دون أن تواجه مجموعة من العراقيل و الصعوبات فالمشكل في التحصيل الضريبي قد يتتسبب فيه الطرفان الإدارة الجبائية من جهة و المكلفين بالضريبة من جهة أخرى

نتائج الدراسات التطبيقية

-تعتبر الرقابة على الوثائق أكبر مردودية نظرا لسهولة تطبيقها.

يسمح نظام الاعلام الألي بتحسين الرقابة الجبائية و تواصل المعلومات بالدقة و السرعة المناسبة .

التوصيات و الاقتراحات

-ضرورة تسهيل الإجراءات الجبائية من خلال تأسيس الملف الجبائي الوحيد و الذي تصنف و تتابع فيه كل التصريحات المختلفة للمكلفين بالضريبة

-زيادة التشديد في العقوبات المفروضة على المكلفين المتهربين

-اعداد برامج تكوينية لرفع كفاءة أعوان الإدارة الجبائية

-العمل على ادخال و استعمال الاعلام الألي في كل مصالح الإدارة الضريبية .

استحدات ألية التصريح الالكتروني للمكلفين بالضريبة حيث تهذف هذه الالية الى توفير للمكلفين بالضريبة إمكانية ارسال عن بعد و بكل أمان تصريحاتهم الملزمين بها و هذا بغية جعل التسيير العادي للضرائب أكثر سهولة و التقليل من تكلفة الوقت و الانتقال .

-تعزيز التعاون و التنسيق مع مصالح الجمارك : و هذا عن طريق انشاء فرق مختلطة ما بين الجمارك و الضرائب للقيام بالتحقيقات المشتركة و تبادل المعلومات بمكافحة التهرب .

-ادراج إجراءات الدفع عن بعد .

-انشاء قضاء متخصص في مجال المنازعات الضريبة حيث تضمن المحكمة الجبائية استقرار التشريعات الجبائية و توحيد شروحا و تنفيدها ، بما يضمن حقوق المكلفين من جهة و المحافظة على حقوق الخزينة العمومية من طرف إدارة الضرائب من جهة أخرى

-العمل على سن قوانين جبائية ذات صياغة واضحة

-العمل على تقريب الإدارة الجبائية من المواطن و تحسين الخدمة العمومية و ترقية تقافة الاستقبال و نوعية الخدمة .

آفاق الدراسة

في الأخير نأمل من خلال هذا البحث أن يكون منطلقا لبحوث أخرى في المستقبل :

-ترقية الإدارة الجبائية في ظل التغيرات الاقتصادية .

-الإدارة الجبائية في ظل النظام المعلوماتي جبايتك

-نظام المعلوماتي جبايتك كأداة لعصرنة و تطوير الإدارة الضريبية

النظام الجبائي الجزائري في ظل الإصلاحات الضريبية

المراجع

المراجع باللغة العربية:

- منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية االعامة ، الجامعة المفتوحة 1994
- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة .
- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية ، المديرية العامة للضرائب طبعة 2017 ص 1
- ناصر مراد ، التهرب و الغش الضريبي ، دار قرطبة للنشر و التوزيع ، الجزائر .2004
- ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2011 ،
- جودي محمد رياض ، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي ، 2012-2013 رسالة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية جامعة بسكرة.
- حمدي سليمان ، سحميات القبيلات ، الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية "دراسة تحليلية و تطبيقية "
- رضا بعزيزي ، التهرب الضريبي في الجزائر ، رسالة ماجيستير ، جامعة الجزائر ، معهد العلوم الاقتصادية 1999
- سعيد عبد العزيز عدنان ،النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، بيروت ، 1985 ص85.
- عبد المجيد قدي ، دراسات في علم الضرائب ، دار جرير للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى 2011
- عوادي مصطفى ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة ، مطبعة مزوار ، الجزائر

التعليمات الوزراية و الجرائد الرسمية و القوانين:

- تعليمة وزارية رقم 1425 المؤرخة في 2017/10/03.
- الجريدة الرسمية المؤرخة في 27 فبراير 1991 العدد 9.
- فانون الإجراءات الجبائية
- قانون الرسوم على رقم الأعمال
- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، طبعة 2017
- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 2 ربيع الثاني عام 1430 هـ الموافق ل29 مارس سنة 2009 ، مرجع
- قرار وزاري مؤرخ في 2 ربيع الثاني عام 1430 هـ الموافق ل 09 مارس 2009
- قرار وزاري مؤرخ في 25 صفر عام 1430 ،
- قوانين جبائية ، القسم الخامس، وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب، طبعة 2017
- قوانين جبائية ، قانون الرسوم على رقم الأعمال المادة 2 منه طبعة 2017.

- المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية ، طبعة 2017
- المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية طبعة 2017
- المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية .
- المادة 40 من قانون المالية لسنة 2018 تعدل أحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية
- المادة 41 من قانون المالية لسنة 2018 ، يعدل أحكام المادة 19 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية
- المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية .
- المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية .
- مجدي محفوظ ، علم المالية العامة و التشريع المالي الضريبي ، ديوان النشر ،لبنان ، الطبعة الرابعة 2004
- محمد عباس محرزي ، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ،
- المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،2017 المادة 327 الفقرة 1 منه .
- المرسوم التنفيدي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان عام 1427 هـ الموافق ل 2006/9/18 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، المادة 3 منه الجريدة الرسمية المؤرخة في 1 رمضان 1427 هـ الموافق ل 2006/9/24 العدد 59.
- المرسوم التنفيدي رقم 9-60 المؤرخ في 23 فبراير 1991 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، المادة 12

المراجع باللغة الفرنسية:

- Guide pratique des contribuable ,2017 op cit
- Calendrier fiscal, direction général des impôts ,édition 2017.
- Decret exécutif n°06/327 du 18 septembre 2006 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration ficale ,article 20
- ,parie, puf, l'administration fiscale en France, marie christine, Michel bolier
- Ministére des finances , direction général des impots , guide pratique des contribuable ,direction des relations publiques et de la communication ,algerie ,2017,
  Recouvrement forcé , op cit .
- Recouvrement forcé , direction general des impot,
- Recovrement forcé ,op cit

الملاحق

Envoyer par messagerie

Imprimer le formula

Série O n° 5

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A
MR.
Commerçant
Yasmine

Référence N° - /Sim4/SDLF/BVC

Lettre avec A.R N°

Le XXX

Avis de Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du 2014 au 2017.

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie des membres de votre foyer fiscal au sens de l'article 21-1 du Code des Procédures Fiscales.

A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposer d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification (Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales).

Votre attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des comptes financiers de votre foyer fiscal, l'origine des fonds dont vous avez disposés, leur composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est fixée à une (01) année, toutefois cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvre frauduleuses, de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications conformément à l'article 21-4 du Code des Procédures Fiscales.

Vous avez la faculté de vous faire assister, au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

1/

Envoyer par messagerie

Imprimer le formula

Série O n° 33

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°:

Lettre avec A.R.
N°

Le

CONVOCATION POUR ARBITRAGE

Conformément aux dispositions des articles 20-6 et 21-5 du Code des Procédures Fiscales, et suite à votre réponse à la notification de redressement du parvenue à mes services le dans laquelle vous sollicitez l'arbitrage auprès de

Nous avons I 'honneur de vous inviter dans nos bureaux sis au le à H minute(s) pour assister à la réunion d'arbitrage.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix (Art **20-4** du Code des Procédures fiscales).

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

Nom/prénom et qualité du signataire

Envoyer par messagerie

Imprimer le formula

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 24

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

CSPI Ouest
DRV

Fiche de fin des travaux de Vérification

Le

Numéro de l'affaire 01/2018.

Numéro d'identification Fiscale

Nom / Prénom ou raison sociale

Activité

Avis de vérification N° 405 du. 15/05/2018.

Date de fin des travaux sur place..... Date notification initial

Date de notification des résultats de la vérification..... 15/11/2018.

Date de notification de la position définitive de l'administration x x x x

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formula

Série O n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°

Lettre avec A.R N°

Le

Avis de contrôle ponctuel de comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le à H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur et concernant les années , , , en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formula

Série O n° 24

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Fiche de fin des travaux de Vérification

Le

Numéro de l'affaire 01/2018.

Numéro d'identification Fiscale

Nom / Prénom ou raison sociale

Activité

Avis de vérification N° 405 du. 15/05/2018.

Date de fin des travaux sur place..... Date notification initial.

Date de notification des résultats de la vérification.....15/12/2018.

Date de notification de la position définitive de l'administration. x x x x

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formula

Série O n° 33

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°:

Lettre avec A.R.
N°

Le

CONVOCATION POUR ARBITRAGE

Conformément aux dispositions des articles 20-6 et 21-5 du Code des Procédures Fiscales, et suite à votre réponse à la notification de redressement du parvenue à mes services le dans laquelle vous sollicitez l'arbitrage auprès de

Nous avons I 'honneur de vous inviter dans nos bureaux sis au le à H minute(s) pour assister à la réunion d'arbitrage.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix (Art **20-4** du Code des Procédures fiscales).

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

Nom/prénom et qualité du signataire

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulai

Série O n° 32

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés,

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise exerçant l'activité de

Sise au , conformément aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° du

Fait à le

L'intéressé a signé : Oui Non

Nom/prénom/qualité du signataire vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

Envoyer par messagerie

Imprimer le formul

Série O n° 21 sexies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°:

Lettre avec A.R. N°

Le

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

Madame, Monsieur,

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

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

☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;

☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;

☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulai

Série O n° 32

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés,

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise exerçant l'activité de

Sise au , conformément aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° du

Fait à le

L'intéressé a signé : Oui Non

Nom/prénom/qualité du signataire

Nom/Prénom/Grade de(s) vérificateur (s)

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulai

Série O n° 32

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés,

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise exerçant l'activité de

Sise au , conformément aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° du

Fait à le

L'intéressé a signé : Oui Non

Nom/prénom/qualité du signataire

Nom/Prénom/Grade de(s) vérificateur (s)

Envoyer par messagerie

Imprimer le formula

Série O n° 21 quater

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°:

Lettre avec A.R.
N°

Le

Notification Complémentaire ☐ Rectificative ☐*
de Redressement Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du ,vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : , dont une notification initiale n° du vous a été transmise et/ou remise.

Compte tenu de nouveaux éléments, en vertu des dispositions de l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments déjà notifiés, servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

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

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

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

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).
La présente notification comporte feuillets y compris celui-ci.
Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

(*) Cocher la case correspondante

Envoyer par messagerie

Imprimer le formula

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°:

Lettre avec A.R. N°

Le

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

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

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

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

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

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

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

La présente notification comporte feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formula

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°:

Lettre avec A.R. N°

Le

Notification de Redressement Suite à la vérification de comptabilité

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

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

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

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

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

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

La présente notification comporte feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formula

Série O n° 8 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

DECHARGE
(Retrait du dossier fiscal)

Le (la) soussigné (e)

Vérificateur (s) de comptabilité exerçant au sein de

Certifie (ent) avoir reçu en main propre le dossier fiscal de

constitués des pièces ci-après désignées :

Envoyer par messagerie

Imprimer le formula

Série O n° 19 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Le

Procès Verbal de Constat
Matériel des Eléments Physiques d'Exploitation
(Art. 20/4 CPF)

Nous soussigné (s)

Nous nous sommes rendus en date du à Heures minutes dans les locaux professionnels de sise au représentée par monsieur en sa qualité de

Suite à la remise, contre accusé de réception, de l'avis de vérification N° du nous l'avions informé que nous allons procéder à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation y annexés.

L'intéressé (e) a assisté (e) à ce contrôle inopiné : Oui Non

Nom/ Prénom du gérant ou de son représentant légal (1)

Nom/ Prénom et Grade des vérificateurs

(1) Mention doit être portée sur le PV en cas de refus de signature.

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 5

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A
MR.
Commerçant
Mitidjanum

Référence N° - /Sinn/SSLP/PNC.

Lettre avec A.R N°

Le XXX

Avis de Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du 2014 au 2017.

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie des membres de votre foyer fiscal au sens de l'article 21-1 du Code des Procédures Fiscales.

A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposer d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification (Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales).

Votre attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des comptes financiers de votre foyer fiscal, l'origine des fonds dont vous avez disposés, leur composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est fixée à une (01) année, toutefois cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvre frauduleuses, de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications conformément à l'article 21-4 du Code des Procédures Fiscales.

Vous avez la faculté de vous faire assister, au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

1/

2/

Envoyer par messagerie

Imprimer le formula

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Copie DRV.

Fiche de début des travaux de Vérification

Le 28/05/2018

Numéro de l'affaire 01/2018.

Numéro d'identification Fiscale. 1981.

Nom / Prénom ou raison sociale. MR.

Activité. ETB.

Adresse. Mostaganem. Tel

Avis de vérification N° 405 du 15/05/2018.

Remis-le 15/05/2018

Période à vérifier du 01/01/2014 au. 31/12/2017.

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

Date de début des travaux préparatoires 15/05/2018.

Date du contrôle inopiné (1)..... -

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) 27/05/2018.

Chef de brigade

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

Envoyer par messagerie

Imprimer le formule

Série O n° 5

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A
MR. Commerçant
M. [illegible]

Référence N° - /Div/M/SDLP/BVC.

Lettre avec A.R N°

Le XXX

Avis de Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du 2014 au 2017.

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie des membres de votre foyer fiscal au sens de l'article 21-1 du Code des Procédures Fiscales.

A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposer d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification (Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales).

Votre attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des comptes financiers de votre foyer fiscal, l'origine des fonds dont vous avez disposés, leur composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est fixée à une (01) année, toutefois cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvre frauduleuses, de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications conformément à l'article 21-4 du Code des Procédures Fiscales.

Vous avez la faculté de vous faire assister, au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

1/