



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي الوشريسي - تيسمسيلت -
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير تخصص علوم مالية

الموضوع:

دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة
التصريحات الضريبية بالنسبة للمؤسسات
ذات مسؤولية محدودة

مذكرة تخرج تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر ل.م.د في العلوم التجارية وعلوم التسيير

إشراف الدكتور:

بلحسين لخضر

إعداد الطالبتين:

عسلي ايمان مريم

لجنة المناقشة

يميني ايمان

رئيسا

الأستاذ: د. براضية حكيم

مقررا

الأستاذ: أ. بلحسين لخضر

ممتحنا

الأستاذ: أ.بن غالية فؤاد

السنة الجامعية: 2016/2017

كلمة شكر

بداية أتقدم بشكري إلى الله سبحانه وتعالى الذي منحني القوة والارادة والصبر في إنجاز هذا العمل المتواضع.

كما أتقدم بجزيل الشكر إلى الاستاذ الفاضل بلحسين لخضر عن قبوله الإشراف على هذا البحث وعن توجيهاته بنصائحه القيمة طوال إعداد هذه المذكرة، فنحن بذلك مدينون له بفضل لا ينسى.

كما أتقدم بالشكر لأعضاء لجنة المناقشة على الوقت والجهد الذي خصصوه لمطالعة هذا العمل خدمة للبحث العلمي .

كما نتوجه بالشكر إلى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة تيسمسيلت الذين غدوا أذهاننا وأناروا عقولنا وأحسنوا إلينا بعلمهم.

كما لا أنسى موظفي مركز الضرائب لولاية تيارت وعلى رأسهم المحقق مخلوفي وهاب الذي كرس جل وقته لمساعدتنا .

إلى كل من كان له الفضل في مساعدتنا من قريب أو من بعيد لإيجاز هذا العمل .

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي عملي هذا

إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها والدتي حفظها الله وبارك في

عمرها

إلى من يسر لي طريق العلم وعلمني حب العمل والصبر والمثابرة

والذي حفظه الله وبارك في عمره

إلى كل إخوتي وأقاربي وأصدقائي الذين شجعوني على مواصلة هذا

المشوار .

إهداء

الشكر

الفهرس

I.....	قائمة الأشكال والجداول
II	قائمة الملاحق
III.....	قائمة المختصرات
IV.....	قائمة الرموز
V.....	الملخص
أ-و.....	المقدمة

الفصل الأول: الرقابة الجبائية

2.....	تمهيد
3	المبحث الأول: : ماهية الرقابة الجبائية والإطار القانوني والتنظيمي له
3	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها
5.....	المطلب الثاني: : الإطار القانوني الرقابة الجبائية
15.....	المطلب الثالث: الإطار التنظيمي الرقابة الجبائية
25.....	المبحث الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية
25	المطلب الأول: على مستوى التشريع والإدارة الضريبية
28.....	المطلب الثاني: تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف
30.....	المطلب الثالث: توسيع دائرة التعاون بين مختلف الإدارات الاقتصادية
33.....	المبحث الثالث: أسباب الرقابة الجبائية
33.....	المطلب الأول: التهرب والغش الضريبي
36	المطلب الثاني: طرق الغش والتهرب الضريبي واثاره
39.....	المطلب الثالث: أسباب التهرب والغش الضريبي
43.....	خلاصة الفصل

الفصل الثاني: استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

45.....	تمهيد.....
46	المبحث الأول: : الإطار النظري للتصريحات الجبائية.....
46	المطلب الأول: مفهوم التصريحات الجبائية والحق في مراقبتها.....
47.....	المطلب الثاني: أنواع التصريحات الجبائية بالنسبة لشركات ذات المسؤولية المحدودة
56.....	المطلب الثالث: العقوبات المفروضة على التصريحات الجبائية
61	المبحث الثاني: أساليب الرقابة الجبائية المطبقة على التصريحات الضريبية.....
62.....	المطلب الأول: الرقابة الشاملة.....
66.....	المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي المصوب في المحاسبة
72.....	المطلب الثالث: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE
76.....	المبحث الثالث: دور الاجراءات الميدانية للتحقيق في تحسين جودة التصريحات الجبائية.....
76.....	المطلب الأول: الاجراءات الميدانية للتحقيق المحاسبي.....
83.....	المطلب الثاني: الإجراءات الميدانية للرقابة الجبائية المعمقة الشاملة.....
89.....	المطلب الثالث: اثر الرقابة على جودة التصريحات الجبائية.....
95.....	خلاصة الفصل

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بمركز الضرائب

لولاية تيارت.

97.....	تمهيد.....
98.....	المبحث الأول: عرض عام حول مديرية الضرائب لولاية تيارت.....
98.....	المطلب الأول: بطاقة تعريف المديرية.....

102.....	المطلب الثاني: مركز الضرائب لولاية تيارت.
107.....	المطلب الثالث: التعريف بمصلحة المراقبة.
108	المبحث الثاني: دراسة ميدانية للرقابة على مستوى مركز الضرائب لولاية تيارت.
108.....	المطلب الأول: الرقابة الشكلية Control formel
110.....	المطلب الثاني: الرقابة على الوثائق
113.....	المطلب الثالث: الحكم على مدى جودة التصريحات الضريبية.
115	المبحث الثالث: دراسة ميدانية للتحقيق على مستوى مركز الضرائب -ولاية تيارت-.
115	المطلب الأول : طريقة التحقيق المصوب (Ponctuelle).
118	المطلب الثاني: طريقة التحقيق المحاسبي Verification de comptabilité
131.....	المطلب الثالث: طريقة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (Vasfe).
137.....	خلاصة الفصل
139.....	الخاتمة.
143.....	المراجع.
	الملاحق

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
14	تشكيل رقم التعريف الاحصائي	(01-01)
42	أوجه التشابه والاختلاف بين التهرب الضريبي والتجنب الضريبي	(02-01)
58	التصريحات الجبائية اجالها وايداعها	(01-02)
91	إعادة تقييم العناصر العينية	(02-02)
93	إعادة التقييم من خلال موازنة الخزينة	(03-02)
94	إعادة التقييم من خلال الميزان النقدي	(04-02)
127	حساب البريدي الجاري ccp 2012	(01-03)
128	حساب البريدي الجاري ccp 2013	(02-03)
129	حساب البريدي الجاري ccp 2014	(03-03)
129	حساب بنك البدر 2014	(04-03)
130	حساب البريد الجاري ccp 2015	(05-03)
131	حساب بنك البدر 2015	(06-03)
132	الرسم على النشاط المهني TAP	(07-03)
132	الرسم على القيمة المضافة TVA	(08-03)
134	الضريبة على أرباح الشركات IBS	(09-03)
135	الضريبة IRG/L	(10-03)
136	الحكم على مدى جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التصريحات	(11-03)
138	نتائج عملية المراقبة لسنة 2012	(12-03)
139	نتائج عملية المراقبة لسنة 2013	(13-03)
139	نتائج عملية المراقبة لسنة 2014	(14-03)
141	نتائج عملية المراقبة لسنة 2015	(15-03)

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
18	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب الولائية	(01-01)
22	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	(02-01)
23	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	(03-01)
24	الهيكل التنظيمي للمركز الجوي للضرائب	(04-01)
67	أنواع الرقابة الجبائية والمصالح الجبائية المكلفة بها	(01-02)
71	مخطط الرقابة على الوثائق	(02-02)
75	مخطط توضيحي لإجراءات إعداد برنامج التحقيق المحاسبي	(03-02)
108	مخطط الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية تيارت	(01-03)
112	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية تيارت	(02-03)

قائمة الملاحق:

DECLARATION D'EXISTENCE التصريح بالوجود	01
G50 TAP التصريح الشهري	02
G50 TVA التصريح الشهري	03
G01 التصريح السنوي	04
G11 التصريح السنوي	05
G29 التصريح بالمرتبات والأجور خلال السنة	06
G04 التصريح بالضريبة على أرباح الشركات	07
C02 طلب معلومات	08
MISE EN DEMEUR طلب توضيحات ومعلومات	09
CONVOCATION استدعاء	10
AVIS DE VERIFICATION PONCTUELLE اشعار بالتحقيق	11
NOTIFICATION DE REDRESSEMENT اشعار اولي	12
NOTIFICATION DEFINITIVE اشعار نهائي	13
ROLE ورد	14
AVIS DE VERIFICATION COMPTABILITE اشعار بالتحقيق	15
ATTESTATION UUR L'HONNEUR تصريح شرفي	16
ETAT 104 الكشف التفصيلي للعملاء	17
محضر معاينة	18

قائمة المختصرات:

الرسم على النشاط المهني	TAP
الرسم على القيمة المضافة	TVA
الضريبة على أرباح الشركات	IBS
الضريبة على الدخل الإجمالي	IRG
مديرية المؤسسات الكبرى	DGE
مركز الضرائب الكبرى	CDI
مركز الضرائب الجوارية	CPI
الضريبة الجزافية الوحيدة	IFU
التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	VASF
الضريبة على الدخل الإجمالي الحر	IRG/L
غرامة الوعاء	PA

الملخص:

هدفت الدراسة لاكتشاف العلاقة بين المراقبة وتحسين جودة التصريحات الجبائية، حيث تشكل المراقبة الجبائية عاملا هاما ضمن النظام الضريبي التصريحي في قدرتها على ادارته بعدالة وانصاف، حيث تعتمد جودة التصريحات على مدى صحة ودقة المعلومات التي يقدمها المكلف بالضريبة فالتأكيد على تطوير نظام المراقبة الجبائية المقابل لتصريحات المكلفين والمعلومات والحسابات التي يقدمونها يعمل على اكتشاف المخالفات المرتكبة بهدف دفعهم للتصريح بالمعلومات الكاملة والصحيحة على المداخيل التي يحققونها، وتم اختيار ذلك وفقا لدراسة تطبيقية لأنواع الرقابة ومدى مساهمتها في ضبط جودة التصريحات الضريبية والتي بدورها تمكن من تشجيع المكلفين على التصريح الصحيح والدقيق بالضريبة وهذا من شأنه زيادة الإيرادات الضريبية.

Résumé :

Notre thème est consacré pour le traitement et l'analyse de la relation entre l'exercice du control fiscal algérien et le système déclaratif de l'impôt réservé au contribuable.

De ce fait les méthodes de contrôle constituant l'élément principal dans l'activité fiscale et notamment en son volet de recherche de la fiabilité et sincérité de diverses déclarations et la légitimité de tout revenus afin de pallier les insuffisances et de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale

Il est à signaler que la réalisation des objectifs indiqués au thème peut-être envisager suivant la promotion du civisme fiscal du contribuable et de la bonne exécution de loi et règlementation.

المقدمة العامة

توطئة:

الضرائب هي الثمن الذي تدفعه من أجل الحضارة، لذلك تعتبر من اهم الادوات التي تلجأ لها الدولة في سياستها المالية لتحقيق أهدافها المرجوة سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو تنمية، ومنه فإن الضريبة لا تعد غاية في حد ذاتها وإنما هي وسيلة تسعى من خلالها الدولة لتطبيق سياستها التدخلية وتحقيق غاياتها الاجتماعية وأهدافها المختلفة، لكن ديمومة هذا المفهوم واستمراره مرهون بمدى استجابة المكلفين لواجباتهم الضريبية.

ومع ذلك فإن معظم الدول تعاني من قصور معتبر في دور الضريبة ومدى تنشيطها ودعمها للاقتصاد بسبب انتشار ظاهرة التهرب الضريبي، حيث أصبحت هذه الظاهرة بمثابة الشبح الاقتصادي الضريبي الذي يحول دون قيام الضريبة بدورها التمويلي والاستثماري.

ولقد اعتبرت الجباية البترولية لفترة طويلة ومازالت كذلك، من اهم الموارد التي اعتمدها الجزائر في تمويل نفقاتها باعتبار إيرادات البترول تشكل نسبة عالية من المداخيل، وكذا لضعف الاقتصاد الوطني في خلق موارد مالية جديدة لأجل تمويل التنمية الاقتصادية، الشيء الذي انعكس سلبا على الاقتصاد الوطني في خلق موارد مالية جديدة لأجل تمويل التنمية الاقتصادية، حيث شكلت هذه الازمة البترولية منعرجا حاسما في مسار الاقتصاد الوطني فالانخفاض المفاجئ في الإيرادات النفطية خلف ظروف اقتصادية غير مساندة للسيرورة المساعدة على النمو الاقتصادي، وخلف جوا من النقاش في الدوايب الدولية على ضرورة تفعيل الجباية العادية كبديل للجباية البترولية في تمويل التنمية الاقتصادية .

لهذا عمدت الدولة الجزائرية ابتداء من سنة 1992 إلى إجراء إصلاحات وتعديلات قانونية في التشريع الجبائي لتفعيل مردودية الجباية العادية وإحلالها محل الجباية البترولية، وتسخير مختلف الوسائل القانونية للإدارة الجبائية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي التي شهدت أبعادا خطيرة، لهذا أصبحت تعتبر من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها وتنفيذها لمختلف سياساتها.

كما تعد الشركات ذات المسؤولية المحدودة من وسائل الجباية العادية حيث انه تم أول ظهور للشركات ذات المسؤولية المحدودة في ألمانيا سنة 1892 بقصد تطبيق نشاطها على المشاريع الصغيرة والمتوسطة وللميزة التي تتمتع بها خاصة بالنسبة للمسؤولية المحدودة الملقاة على الشركاء انتقل هذا النوع إلى الكثير من الدول الأوروبية وفرنسا تبني قانونها هذا النوع من الشركات بعد استعادتها لمنطقة اللازاس واللوران من ألمانيا حيث وجدت شركات قائمة ونقلتها عن القانون الفرنسي تبني المشرع الجزائري سنة 1975 أحكام الشركة ذات المسؤولية المحدودة وعرفها في المادة 564 من القانون التجاري والمعدلة بأمر رقم 27/96 على النحو الآتي: "تؤسس الشركة ذات المسؤولية المحدودة من شخص واحد أو عدة أشخاص لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموا من حصص، وتعين بعنوان للشركة يمكن أن يشتمل على اسم واحد من الشركاء أو أكثر".

أما أهم الوسائل التي تعتمد عليها إدارة الضرائب في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي نجد الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها والياتها تسعى للتأكد من التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والتي من خلالها يتم كشف كل الإغفالات والتجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف، وللوصول إلى تحقيق ذلك فإن الإدارة الضريبية تعطي للأعوان حق التدخل وفحص المستندات المحاسبية ومراقبتها، وإجراء المقارنات بما هو موجود في الواقع وذلك من خلال طلب تبريرات وتوضيحات وكذا ممارسة حق الاطلاع والفحص، وبذلك تعد الرقابة الجبائية وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة، ومن جهة أخرى لردع المكلفين وتحسيسهم بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم، وهذا ما ينعكس على تصريحاتهم وسلوكاتهم اتجاه التزامهم الضريبي.

طرح الاشكالية :

تتوقف جودة معلومات التصريح على مدى توفر ضوابط رقابية وقائية في النظم الجبائية، وبناء على هذا يمكن صياغة اشكالية الدراسة الاساسية كما يلي :

ما هو دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة؟

وعلى اساس هذه الاشكالية يمكننا طرح الاسئلة الفرعية التالية:

- ماهية الرقابة الجبائية ؟
- ما هي اساليب الرقابة المطبقة على التصريجات الجبائية للشركات ذات المسؤولية المحدودة للتحسين من جودتها ؟
- ما هي انواع الرقابة المطبقة ميدانيا في المديرية الولائية للضرائب ؟

فرضيات البحث:

1. للمراقبة الجبائية دور كبير في تحسين جودة التصريجات الضريبية.
2. يعتبر الغش والتهرب الضريبي من أهم أسباب الرقابة الجبائية.
3. تتوقف فعالية الرقابة الجبائية على مدى فعالية أساليبها .

مبررات اختيار الموضوع:

المبررات الذاتية: الرغبة الشخصية باعتبارنا موظفتين في مركز الضرائب للتوسع في مجال عملنا لننمي معارفنا وقدراتنا الوظيفية وخاصة فيما يتعلق بعمل المحققين.

المبررات الموضوعية: الاقتصاد الجزائري وخصوصيته في الاعتماد على الجباية البترولية الامر الذي غطى على الجباية العادية ومدى مساهمتها في التنمية، والانخفاض في اسعار البترول في السنوات الاخيرة مما ادى إلى ضرورة إعادة الاعتبار لمجال الضرائب.

تحديد مساهمات الرقابة الجبائية في تحسين الجباية العادية وإبراز اليات تفعيلها من اجل استيعاب التحديات الحالية والمستقبلية.

المنهج والوسائل المستخدمة في البحث:

- اعتمدنا على المنهج الوصفي في اجزاء البحث المتعلقة بمفهوم الرقابة الجبائية، الإطار القانوني لها وأسبابها والهيئات المخولة قانونا لممارستها.

- واعتمدنا على المنهج التحليلي لتحليل نتائج الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها على مستوى المديرية الولائية للضرائب (ولاية تيارت) وكذا تحليل بعض الجداول الاحصائية المتعلقة بنتائج الرقابة الجبائية على المستوى الوطني.

اما الوسائل المستعملة في بحثنا فتمثل في :

- القوانين والتشريعات الضريبية المتعلقة بالرقابة الجبائية ؛
- ميثاق المكلف بالضريبة .

حدود الدراسة :

الاطار المكاني :

يقتصر البحث على بيان وتوضيح دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية للمكلفين الخاضعين للضريبة بما يتوافق والتشريع الجبائي الجزائري، كما يركز هذا البحث على بيان هذا الدور على المستوى المحلي من خلال دراسة حالات على مستوى مركز الضرائب لولاية تيارت.

الاطار الزمني :

تمت معالجة الاشكالية العامة للبحث بما يتناسب والنصوص القانونية لقانون الاجراءات الجبائية الجزائري، و اخر التعديلات الى غاية سنة 2017.

أهمية البحث :

يكتسب هذا الموضوع اهمية من خلال التعريف بالدور الاخر والغير مباشر للرقابة الجبائية، وما يمكن أن تسفر عنه هذه الرقابة باكتشاف وإحباط الكثير من محاولات الغش والتضليل التي يمكن أن تشوب المعلومات المحاسبية الصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة، ولان هذه الرقابة تتولى القيام بها مصالح الضرائب، وباعتبارها إدارة حكومية تتمتع بسلطة قانونية، فإن التصريحات التي تخضع للرقابة سوف تتحسن جودتها الى حد كبير، وبالتالي يمكن أن تكون هذه المعلومات المحاسبية كدليل تستخدمه الاطراف الاخرى عند الحاجة دون عوائق أو حواجز تحول دون ذلك .

أهداف البحث :

- يمكن تلخيص أهم الاهداف من خلال موضوع الدراسة فيما يلي :
- تشخيص الرقابة الجبائية ؛
- إبراز الاجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية ؛
- التحقق من مدى وجود تأثير لمختلف أساليب الرقابة الجبائية على جودة التصريحات الضريبية ؛
- الوقوف على تقييم دور الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية تيارت.

صعوبات البحث :

لقد واجهتنا عدة صعوبات في هذا البحث أهمها :

- نقص الكتب في هذا المجال، وان وجدت فإنها تحتوي نفس المعلومات لهذا اعتمدنا في بحثنا في الكثير من الأحيان على القوانين والتشريعات.

تقسيمات البحث :

للوصل الى دراسة علمية تحيط بجوانب الاشكالية قسمنا بحثنا الى ثلاثة فصول، فصلين نظري وفصل تطبيقي.

الفصل الأول : الرقابة الجبائية بداية بمفهوم الرقابة الجبائية والاطار القانوني والتنظيمي لها في المبحث الاول وصولا الى مبادئ الرقابة الجبائية في المبحث الثاني، حيث اننا تناولنا في المبحث الثالث أسباب الرقابة الجبائية.

أما الفصل الثاني : فيتمثل في استخدام اساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية تناولنا فيه مفهوم التصريحات الجبائية، أنواعها والعقوبات المفروضة عليها من خلال المبحث الاول، اما المبحث الثاني فتناولنا أساليب الرقابة الجبائية المطبقة على التصريحات الضريبية، وتطرقنا الى دور الاجراءات الميدانية للتحقيق في تحسين جودة التصريحات الجبائية .

أما الفصل الثالث : هو فصل تطبيقي لمختلف أنواع الرقابة على مستوى مركز الضرائب لولاية تيارت، قدمنا فيه عرض عام حول المديرية ومركز الضرائب كمبحث اول اما المبحث الثاني والثالث فتناولنا فيهما دراسات تطبيقية للرقابة على مستوى مركز الضرائب على التوالي.

وفي الأخير ننهي البحث بخاتمة عامة تلخص فيها اهم النتائج التي تم التوصل اليها في جميع جوانب البحث، مع تقديم التوصيات والاقتراحات التي يمكن ان تكون افاق مستقبلية لهذا البحث.

الدراسات السابقة :

- 1- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، سنة 2010-2011، وتم التوصل الى ان المكلفين بالضريبة يعتمدون على التهرب من دفع مستحقاتهم بطرق واساليب اهمها التلاعب في اعداد وتقديم المعلومات المحاسبية التي تعبر عن وضعيتهم المالية وخاصة القوائم المالية.
- 2- ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.
- 3- حيث تعرض الباحث من خلال موضوعه إلى ظاهرة التهرب الجبائي، لما له أثر على اقتصاد الدولة، كما تعرض الباحث الى المراجعة الجبائية والتي هي عبارة عن فحص شامل لوضعية المكلف ومراقبة مدى احترامه للقوانين الجبائية.
- 4- طالبي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، البحث عبارة عن رسالة ماجستير مقدمة لمعهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، سنة 2000، لقد حاول الباحث تحديد مكانة الرقابة الجبائية، ومعرفة أساليب عملها وأدواتها داخل النظام الجبائي.
- 5- بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الاصلاح في الفترة (1992-2004) أطروحة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1998.

الفصل الأول

الرقابة الجبائية

تمهيد :

لقد اصبح النظام الضريبي الجزائري بكل مكوناته من ضرائب ورسوم وعلاقته بمستوى التقدم الاقتصادي يتمتع بخصائص في ظل المتغيرات الاقتصادية، المحلية والدولية، كما اصبح يتمتع بمردودية مالية، ناهيك عن العوامل المحفزة والكابحة لعمل هذا النظام الشيء أدى للغش والتهرب الضريبي، مما استوجب وجود كيان ردعي ووقائي من شأنه إيقاف هذا النزيف المحرب لاقتصادنا الوطني، هذا ما سنحاول معرفته هذا الفصل من خلال تقسيمه الى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية والإطار القانوني والتنظيمي لها ؛

المبحث الثاني : مبادئ الرقابة الجبائية ؛

المبحث الثالث : أسباب الرقابة الجبائية.

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية والإطار القانوني والتنظيمي لها

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة بامتياز التي تضمن مبدأ المساواة امام الضريبة اتجاه الأشخاص الذين لا يوفون بالتزاماتهم الجبائية، كما ترمي الى تحقيق التوازن في ظروف ممارسة المنافسة من جهة، ومن جهة أخرى الحرص على استقرار المالية العامة.

ومن خلال المفهوم العام للرقابة الجبائية قمنا بتقسيم هذا المبحث الى ثلاثة مطالب :

المطلب الأول مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها، المطلب الثاني الإطار القانوني للرقابة الجبائية، اما المطلب الثالث درسنا من خلاله الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها

نقوم من خلال هذا المطلب بحصر الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية في مفهومها وكذا أهدافها وفق ما يلي :

1.1. مفهوم الرقابة الجبائية : لمحاولة الإحاطة بمفهوم الرقابة الجبائية فإننا نقدم بعض تعاريف الرقابة بشكل عام، ثم نستنتج مفهوم الرقابة الجبائية بشكل خاص.

حيث تعرف الرقابة الجبائية بانها : "فحص للتصريحات وكل السجلات والوثائق والمستندات الخاصة بالمكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية طبيعية او معنوية، بهدف التأكد من صحة المعلومات المصرح بها التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، والمقارنة بين ما هو مصرح به من طرف المكلف والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى، وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للمكلف بالضريبة " (1).

1 - عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، الطبعة الأولى، منشأ المعارف، الإسكندرية، بدون سنة نشر، ص 46.

كما يعرفها الدكتور حامد عبد المجيد دراز بانها : " التحقق من شمول الوعاء الضريبي للممول لكافة العناصر الخاضعة للضريبة، ومن صحة القيم المالية لهذه العناصر، والتأكد من حقيقة المركز المالي للمكلف سواء عند تحديد دين الضريبة او عند النظر في اسقاطها"⁽²⁾.

كما يعرفها الأستاذ ولهي بوعلام بانها : " الرقابة الجبائية هي عبارة عن تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية، بما يتلائم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة " ⁽³⁾.

من خلال التعريفات السابقة يمكن القول ان الرقابة الجبائية هي وسيلة تسعى من خلالها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة التصريحات واكتشاف الأخطاء والانحرافات التي تحول دون تحقيق الاهداف الضريبية.

2.1. اهداف الرقابة الجبائية : من خلال التعاريف السابقة المتعلقة بالرقابة الجبائية يمكننا استخلاص بعض الأهداف التي تسعى الى تحقيقها والتمثلة في :

1.2.1. الهدف القانوني : يتمثل في مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على اية انحرافات او مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

2.2.1. الهدف الإداري : تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها، والت تساهم بشكل حيوي في زيادة الفعالية والأداء، ويمكن تحديدها في النقاط التالية :

● تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه الى أوجه النقص والخلل في تشريعات الممول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية؛⁴

² - حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1995، ص 222.

³ - ولهي بوعلام، "نحو إطار مقترح لتفعيل أليات الرقابة الجبائية للحد من الأزمة"، مداخلة الملتقى العلمي الدولي حول الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2009، ص 05.

⁴ -منور اوسرير، محمد هو، محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة، ط1، مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو، 2009، ص 202.

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء، وهذا ما يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والامام بأسبابها وتقييم اثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم على ذلك ؛
- تسمح عملية الرقاب الجبائية بإعداد الاحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

3.2.1. الهدف المالي والاقتصادي : تهدف الرقابة الجبائية الى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع باي شكل من الاشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي الى زيادة الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.⁵

4.2.1. الهدف الاجتماعي يتمثل في محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والاهمال او تقصيره في اداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع.

تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ اساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساوات امام الضريبة.

المطلب الثاني : الإطار القانوني للرقابة الجبائية

لقد رسم المشرع الجزائري اطارا قانونيا لا يمكن من خلاله للمحققين او اعوان الضرائب الحياد عنه لممارسة اي شكل من اشكال التعسف بحجة تطبيق القانون، فقد حدد القانون صورا متتابعة ومتكاملة فيما بينها والزم المحقق اتباعها عند عملية الرقابة.

ويقصد بالإطار القانوني للرقابة الجبائية "هو مجموع الحقوق المخولة لإدارة الضرائب من اجل ممارسة عملية الرقابة"⁶.

ومن جهة اخرى يمثل جميع الضمانات التي تحافظ على اموال وحقوق المكلف بالضريبة باستبعاد العمليات التعسفية الإدارية⁷ ؛

⁵-منور اوسيرير، محمد حمو، مرجع سابق ، ص202.

⁶ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، طبعة1، دار المحمدية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 39.

⁷الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، سنة 2014، المادة 18، ص 11.

وتتمثل مختلف هذه الحقوق فيما يلي :

● الحقوق المخولة للإدارة الجبائية ؛

● الحقوق المخولة للمكلف بالضريبة والتزاماته⁸.

3.1 الحقوق المخولة للإدارة الجبائية تتمثل في :

1.3.1. حق الرقابة : يعتبر حق الرقابة من اهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الضريبية، حيث تراقب الادارة تصريحات المكلف والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة او حق او رسم، كما تتمكنها ان تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر، والتي تدفع اجورا او اتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها ويتعين على الهيئات والمؤسسات ان تقدم للإدارة الضريبية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها وتتم ممارسة الرقابة على مستوى المؤسسات والمنشآت المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.

2.3.1. حق المعاينة : يمكن للإدارة الجبائية في حالة وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية، ان تقوم بمعاينات مفاجئة في كل المحلات قصد البحث والحصول على المستندات والوثائق والدعائم او العناصر المادية التي من شأنها ان تبرر التصرفات الهادفة الى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.

يجري حق المعاينة بأمر من رئيس المحكمة المختصة اقليميا او قاض يفوضه هذا الاخير، كما يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية⁹.

⁸ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، الرقابة الجبائية عمل ثابت للإدارة الجبائية، رسالة المديرية العامة للضرائب، 2012/58، ع. راوية الى مديرية العامة للضرائب، ص07.

⁹ العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير بجامعة مديّة، الجزائر، 2008-2009، ص 116.

3.3.1 حق الاطلاع : يسمح حق الاطلاع لأعوان الادارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات¹⁰، ومن الادارات والهيئات والمؤسسات التي يمكن لموظفي الادارة الجبائية أن يحصلوا منها على المعلومات المطلوبة نذكر:

- ادارات الدولة والولايات والبلديات، المؤسسات والهيئات الخاضعة لمراقبة الدولة وأي سلطة ادارية أخرى؛
- مصالح الضمان الاجتماعي؛
- السلطة القضائية ومختلف هيئاتها؛
- التجار والشركات التجارية؛
- المؤسسات والهيئات المالية¹¹.

4.3.1 حق استدراك الأخطاء : هو الحق الممنوح للإدارة لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة¹².

فحق استدراك الأخطاء أو الاعادة هو الامكانية الممنوحة للإدارة الجبائية لإعادة النظر في الأخطاء سواء بالتعديلات أو انشاء اقتطاع جديد، حيث يجوز استدراك كل خطأ يترتب سواء من نوع الضريبة أو مكان فرضها بالنسبة لأي كان من ضرائب ورسوم الشركة عن طريق الجداول¹³، وقد حدد الاجل القانوني لاستدراك الأخطاء بأربعة سنوات، سواء بالنسبة للضرائب المباشرة أو الرسم على القيمة المضافة الا ان هذه المدة قابلة للتمديد إذا اعترضها فعلى سبيل المثال اشعار بتقدير وتصحيح الخطأ من طرف الادارة¹⁴.

5.3.1 حق الزيارة : ان أعوان الضرائب يستمدون من القانون الجبائي حق زيارة المكلفين المسموح لهم بكل حرية التحرك في المقرات المهنية، كما يمكنهم مصادرة ما يخزنه هؤلاء المكلفون من بضاعة، أو قيامهم

¹⁰ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 45، سنة 2014، ص 24.

¹¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات الخاسبية، مذكرة ماجستير، جامعة الوادي الجزائر، 2011-2012، ص 84.

¹² العثماني مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص 173.

¹³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2012، المادة 1/327، ص 118.

¹⁴ المرجع سابق، المادة 326، ص 117.

بنشاطات تجارية صناعية أو حرفية دون تصريحات بذلك مما يسمح بالتهرب من دفع الضرائب والرسوم كما يسمح هذا الحق لأعوان الضرائب بمتابعة تحركات البضائع في مختلف مراحل التسويق ومتابعة الصفقات التي تتم بين المنتجين والمسوقين¹⁵.

هذا الحق يستعمل عادة في مجال الرقابة على المؤسسات، اذ يعتبر الوسيلة الوحيدة الممكنة لمعرفة رقم الاعمال الحقيقي، وهذا عند مراقبة مستودعات المواد الاولية والمنتجات المصنعة.

وأخيرا يمكن للمحقق استعمال طريقة المراقبة المفاجأة إذا كانت الحالة تقتضي ذلك لان أحيانا عند ارسال اشعار بالمراقبة تفقد الرقابة فعاليتها فمثلا في حالة وجود محاسبة حقيقة يمكن أن يجربها عند استلامه لإشعار التحقيق¹⁶.

4.1 الحقوق المخولة للمكلف بالضريبة والتزاماته :

1.4.1.1 الحقوق المخولة للمكلف بالضريبة : لا يمكن القيام بالرقابة الجبائية الا عن طريق اجراء قانون

صارم يملك فيه المكلف حق الرقابة عدة ضمانات تؤمن له حقوقه خاصة في حالة أي خلاف أو نزاع مع أعوان الادارة الجبائية، وتمثل تلك الضمانات فيما يلي :

1.1.4.1.1 الاشعار المسبق بالرقابة : لا يمكن الشروع في التحقيق في المحاسبة دون اعلام المكلف بالضريبة

مسبقا، بهدف تحضير الوثائق ومستلزمات التحقيق عن طريق ارسال أو تسليم اشعار بالتحقيق مقابل اشعار بالوصول، مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدة 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الاشعار.

غير ان هناك استثناء والمتعلق بحالة حدوث مراقبة مفاجئة يكون الهدف منها أو مبررها هو المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال، أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها وفي هذه الحالة يسلم الاشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عملية المراقبة.

¹⁵ Ministère des finances la lettre n°58 de la DGI. Le contrôle fiscal، **une action constante de l'administration fiscale**، 2012، page 07.

¹⁶ محمد طالي، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، 2001/2002، ص 62.

ويجب أن يبين الاشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها¹⁷.

2.1.4.1. حق الاستعانة بمستشار : تحت طائلة بطلان الاجراء يجب أن يشار في الاشعار بإعادة التقييم الا ان المكلف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره من اجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة، أو من أجل الاجابة عليها¹⁸.

3.1.4.1. حق استحالة اعادة الرقابة : في حالة القبول الصريح بين العون المحقق والمكلف يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائيا، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه سواء كان نمط الرقابة تحقيقا محاسبيا أو اجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة، ولا يمكن للإدارة الجبائية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد خاص بنفس الفترة ونفس الضريبة، الا اذا كان المكلف بالضريبة قد ادلى بمعلومات غير كاملة او خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل اساليب تدليسية.

4.1.4.1. محددية مدة الرقابة : لا يمكن تحت طائلة بطلان الاجراءات أن تتعدى مدة التحقيق في التصريحات والوثائق المحاسبية، طبقا لرقم الاعمال المحقق سنويا وطبيعة نشاط الشركة اجال محددة¹⁹ وتختلف هذه الأجل باختلاف نمطية الرقابة المعمول بها كما يلي²⁰ :

أ. **المعاينة اليومية :** لا يمكن لأعوان الضرائب الدخول الى محلات الصناعات والتجار والمكلفين بالضريبة الاخرين المنصوص عليهم في المادة 22 من قانون الاجراءات الجبائية من اجل القيام بكل اعمال المعاينة والتحقيق الضرورية لضمان حق الضريبة الا خلال النهار وفي الساعات التالية :

- من 1 أكتوبر الى 31 مارس من الساعة 6 صباحا الى غاية الساعة 6 مساء.
- من 1 افريل الى غاية 30 سبتمبر من الساعة 5 صباحا الى غاية 8 مساء.

¹⁷ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 85.

¹⁸ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 4/20، سنة 2014، ص 11.

¹⁹ شريط كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر الاجراءات والادوات، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة، 2004-2005، ص 103.

²⁰ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، المواد 23-20 مكرر معدلة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010، ص 14-15.

ب. التحقيق المصوب : لا يمكن تحت طائلة البطلان أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان أكثر من شهرين.

ج. في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية : لا يمكن ان تتجاوز هذه المدة سنة واحدة ابتداء من تاريخ استلام أو تسليم الاشعار بالتحقيق.

د. التحقيق المحاسبي : لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان أكثر من 4 أشهر فيما يخص :

- مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم اعمالها السنوي يتجاوز (1.000.000) دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- يمتد هذا الاجل الى ستة أشهر بالنسبة للشركات المذكورة إذا كان رقم اعمالها السنوي لا يتجاوز (2000.000) دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- يمتد هذا الاجل الى ستة أشهر بالنسبة للشركات المذكورة إذا كان رقم اعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5000.000 دج و 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- يجب ان لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الاخرى سنة واحدة، غير ان هناك استثناءات تكون فيها الادارة الجبائية غير مقيدة بمدد الرقابة وهي :

● حالة استعمال مناورات تدليسية ؛

● تقديم المكلف بالضريبة معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق ؛

● عدم الرد أو الرد المتأخر على طلبات التوضيحات والتبريرات²¹.

5.1.4.1. السر المهني : يجب على الاعوان المحققين الاحتفاظ بالسر المهني باعتبارهم قد اطلعوا على ملف المكلف، وعملوا على جمع معلومات هامة حول نشاطه وتعاملاته وبالتالي لا يمكن كشف هذه المعلومات.

²¹مغني ناصر، مرجع سبق ذكره، ص 113.

1.4.1.6.1.4.1. الابلاغ بنتائج الرقابة : لقد فرض المشرع على المراقب ضرورة ابلاغ المكلف بالنتائج المتوصل اليها اعترافا منه لهذا الاخير بحق الاطلاع على النتائج وذلك بواسطة رسالة مسجلة مع وصل الاستلام ويشترط ان يكون الاشعار بالتقويم مفصلا وبطريقة تساعد المكلف او الخبير على تقديم ملاحظاته في اجل اربعين يوما، أو الادلال بقبوله ويعتبر عدم الرد بالقبول في هذا الاجل قبولا ضمينا²².

1.4.1.7.1.4.1. حق الطعن : يحق للمكلف الاحتجاج على بعض الضرائب المفروضة عليه من قبل المحقق ويتم الاحتجاج كما يلي²³:

1.4.1.8.1.4.1. حق الطعن النزاعي: ان الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والغرامات المعدة من قبل إدارة الضرائب تدخل في مجال الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها اما الحصول على استدراك الاخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة او في حسابها واما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي، يجب ان توجه هذه الشكاوى الى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة، ويسلم وصل بذلك الى المكلف بالضريبة وتقبل الشكاوى الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة ادراج الجدول في التحصيل أو حصول الاحداث الموجبة لهذه الشكاوى.

1.4.1.9.1.4.1. حق التأجيل القانوني للدفع : يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع من خلال شكوى في صحة ومقدار الضرائب المفروضة عليه أن يؤجل دفع القدر المتنازع فيه من الضرائب المذكورة من خلال دفع مبلغ يساوي 20 بالمئة من هذه الضرائب لدى قابض الضرائب المختص إذا طلب الاستفادة من ذلك في شكواه ويؤجل تحصيل الحقوق الباقية الى غاية صدور قرار الادارة الضريبية.

1.4.1.10.1.4.1. حق التحقيق في الشكاوى : يتم النظر في الشكاوى من قبل المفتش الذي قام بتأسيس الضرائب ويبت في هذه الشكاوى المدير العام للضرائب ورئيس مركز الضرائب.

²²تمثال عبد العزيز، اسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، مذكرة الماجستير، جامعة المدية 2008-2009، ص 58.

²³العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، سنة 2006، ص 85.

وكذا رئيس المركز الجوارى للضرائب المتعلقة باختصاص كل منهم للنطق بقرارات التخفيض أو القبول الجزئي أو رفض هذه الشكاوى في أجل ستة 06 أشهر ابتداء من تاريخ تقديمها شريطة أن لا يتجاوز مبلغها من الحقوق والعقوبات عشرين مليون دينار (20.000.000) دج، غير انه اذا تعلق الشكاوى بمبلغ يتجاوز المبلغ المذكور يتوجب عندئذ الاخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية وتمدد فترة البت الى 8 أشهر.

11.1.4.1. حق اللجوء الى لجنة الطعن المختصة : يمكن للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه اللجوء الى لجنة الطعن المختصة في اجل أربعة 04 أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار ادره الضرائب حيث تلزم لجان الطعن بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة اليها بالقبول او بالرفض صراحة من اجل 04 أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن الى رئيس اللجنة²⁴.

12.1.4.1. حق الطعن امام الغرف الادارية للمحكمة : اذا لم تبد لجان الطعن قرارها في الاجل المذكور أعلاه، فان ضمتها يعتبر رفضا ضميا للطعن، وفي هذه الحالة يجوز للمكلف بالضريبة أن يرفع دعوى الى المحكمة الادارية في اجل اربعة 04 اشهر ابتداء من تاريخ انقضاء الاجل الممنوح للجنة لكي تبت في الطعن.

ان كل الضمانات الممنوحة للمكلف السابقة الذكر تسعى الى ترسيخ علاقة ثقة بين المكلف بالضريبة والادارة الجبائية من خلال الانصاف والاحترام²⁵.

5.1. التزامات المكلفين بالضريبة :

1.5.1. الواجبات المحاسبية: يجب على المكلفين احترام المبادئ المحاسبية والتقييد بها من خلال مسك محاسبة صحيحة ودقيقة طبقا للنظام المحاسبي المالي، كما اوجب المشرع الجزائري على كل من يزاول نشاطا تجاريا امساك الدفاتر المنصوص عليها قانونا، وهي:

1.1.5.1. دفتر اليومية: هو عبارة عن دفتر مرقم ومختوم من قبل المحكمة المختصة تسجل فيه العمليات التي تقوم بها الشركة بتواريخ متتابعة، حيث ان كل شخص طبيعي او معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر

²⁴الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 39 من قانون المالية لسنة 2009، ص25.

²⁵-مرجع سابق، ص26.

اليومية ويسجل فيه يوما بيوم عمليات نشاط الشركة بانتظام ومن دون ترك فراغ او شطب، اضافة الى ارفاق المستندات الخاصة بإثبات مختلف العمليات.

2.1.5.1. دفتر الجرد: الى جانب دفتر اليومية دفتر الجرد وهو دفتر خاص بالميزانية ينص على اجراء الجرد بصفة دقيقة على جميع عناصر الاصول والخصوم سنويا، اذ يتم تسجيل نتائج الميزانية السنوية به كما يعد كشفا لجميع عناصر الاصول والخصوم.

3.1.5.1. حفظ الدفاتر وسندات المراسلات: يلزم المشرع الجزائري المكلف الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية ووثائق الثبوتية، اضافة الى المستندات المشار اليها في القانون التجاري لمدة عشر 10 سنوات، وطبقا للمادة 12 من القانون التجاري فانه يجب الاحتفاظ بسندات المراسلات طيلة نفس المدة ابتداء من تاريخ تحريرها كما ان اي اخلال بالشروط السابقة يؤدي الى رفض محاسبة المكلف، ويعتبر حينها مخالفا للواجبات المحاسبية²⁶.

4.1.5.1 الواجبات الجبائية: تتمثل في مختلف التصريحات الضريبية وبالإضافة الى هذه التصريحات هناك التزام اخر والمتمثل في وضع رقم التعريف الاحصائي، حيث يجب ان يرفق كل عقد او تصريح أو عملية تتم لدى مصلحة تابعة للإدارة الجبائية، بالرقم التعريف الجبائي بكيفية تضمن التعريف بالأشخاص المعنيين.

وقد نص قانون المالية على مجموعة من الاجراءات والتي من بينها وضع رقم التعريف الاحصائي لكل شخص او شركة على المستوى الوطني وهذا الاخير يتكون من 15 رقما كما هو موضح في الجدول التالي :

²⁶الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، الجريدة الرسمية عدد 85، المادة 41 من قانون رقم 16/05، المتضمن قانون المالية لسنة 2006، الصادرة بتاريخ 2005/12/31، ص07.

الجدول رقم (01-01) تشكيل رقم التعريف الاحصائي :

المكلف شخص طبيعي	المكلف شخص معنوي
مثال : 1971.1421.0018.325	مثال : 0998.07.21.0018.335
الرقم الاول 1: يخص الذكر اما 2 يكون للأنثى	الرقم الاول 0: يدل على ان المكلف شخص معنوي
الارقام 4.3.2. تخص سنة الازدياد	الارقام 4.3.2. تدل على سنة تأسيس الشركة
الرقم 5.6 تخص الولاية التي ينتمي اليها	الرقم 6.5 تخص الولاية المتواجد بها المقر الاجتماعي للشركة
الرقم 8.7 يخص البلدية التي ينتمي اليها	الرقم 8.7 يخص البلدية المتواجد بها المقر الاجتماعي للشركة
الرقم 12.11.10.9 تخص شهادة الميلاد الاصلية	الرقم 12.11.10.9 تخص الرقم التسلسلي حسب المنطقة المتواجد فيها مقر الشركة لدى مفتشية الضرائب لتلك المنطقة
الرقم 15.15.13 تخص الرقم التسلسلي للتسجيل التجاري	الرقم 15.15.13 تقدم من طرف مكتب الاحصاء الوطني لوزارة المالية

المصدر : مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الاداء، مذكرة الماجستير علوم اقتصادية، جامعة بومرداس، 2009-2010 ص 111.

ان الرقم الإحصائي اجباري بالنسبة للمكلفين بالضريبة، لذا يجب على المكلفين الطبيعيين والمعنويين، المزاولين نشاطا صناعيا او تجاريا او حرا، ان يشيروا الى رقم التعريف الاحصائي (NIS) على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم، وعدم التقيد بهذا الاجراء يؤدي الى جملة من العقوبات اهمها²⁷ :

- عدم تسليم شهادات الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومستخرجات من جداول الضرائب ؛
- الحرمان من التخفيضات المنصوص عليها في المادتين 1-219 و 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ؛
- لا يمنح التأجيلات القانونية عن دفع الحقوق والرسوم.

المطلب الثالث : الإطار التنظيمي الرقابة الجبائية

²⁷مغني ناصر، مرجع سبق ذكره، ص 112.

الإدارة الجبائية لها من الهياكل ما يسمح لها باتخاذ عمل متوازن يخص تحسين طرق أداء الرقابة، ولهذا الخصوص فان بعض المصالح الجبائية لها مهمة استثنائية وهي تنظيم وتسيير عملية المراقبة، فالمبدأ ان التكلفة اثبات الأخطاء والنسيان الملاحظة على الوثائق المقدمة من طرف الموكلين تنصب على الإدارة الجبائية، فالمصالح الجبائية تملك سلفا الرقابة وتركز البحث عن الاختلالات فالقيام يتم بوسائل قانونية والتي يعمل على أساسها أعوان الضرائب.

6.1. المصالح المركزية : تعتبر مديرية الأبحاث والمراجعات المحرك الأساسي والمركزي لعملية التحقيق والبحث عن المعلومات الجبائية، حيث انشأت هذه المديرية وتم تنظيمها ضمن المديرية المركزية التابعة لوزارة المالية²⁸، وقد نظمت هذه المديرية من اجل محاربة التهرب الضريبي بشكل فعال حيث تتكون مديرية الأبحاث والمراجعات من ثلاث مصالح جهوية وأربع مديريات فرعية²⁹.

1.6.1. المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات : تتواجد حاليا بالجزائر، قسنطينة، وهران وتتمتع بصلاحيات التدخل على المستوى الوطني للتأكد من وضعية كبار المكلفين نظرا لأهميتهم، حيث تنظم كل مصلحة في ثلاثة (03) اقسام وهي :

1.1.6.1. قسم المراقبة والاحصائيات والتقييم : يعمل على تنفيذ برامج المراقبة في شكل فرق، حيث ان هذه المراقبة تحددتها مديرية الأبحاث، والمراجعات وتكون في عين المكان مع اعداد وضعيات إحصائية متصلة بذلك، كما تقوم بتنفيذ حق الزيارة في إطار العمليات الجهوية.

2.1.6.1. قسم المساعدة على الرقابة : ويكلف لا سيما بمساعدة لمحققين في إطار القيام بمهامهم وكذا فحص المحاسبة الالية.

²⁸الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، الجريدة الرسمية العدد 51، المادة 25 من المرسوم التنفيذي رقم 98-288 المؤرخ في 13/07/1998 يتضمن التنظيم الإداري لوزارة المالية الصادرة بتاريخ 31/12/1998.

²⁹الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، الجريدة الرسمية للعدد 20، المادة 42 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18/09/2006 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادرة بتاريخ 29/03/2009.

3.1.6.1. قسم الوسائل : هذا القسم يقوم بمساعدة المصلحة في توفير الوسائل اللازمة لإنجاز الوسائل المخولة لها، كما يقوم بتصنيف ملفات المراجعة وحفظها.³⁰

اما المديرية الفرعية الأربع لمديرية الأبحاث والمراجعات فهي :

2.6.1. المديرية الفرعية للتحقيق والبحث عن المعلومات الجبائية : مكلفة أساسا بمتابعة المعلومات الجبائية المنجزة من طرف المصالح الجبائية المحلية، جمعها، الاحتفاظ بها ومراقبة استعمالها، واستخدامها لفائدة المصالح الخارجية.

1.2.6.1. المديرية الفرعية للبرمجة : من خلال مكاتبها الثلاث تقوم ببرمجة الشركات والأشخاص الطبيعيين للمراقبة الجبائية، بطرق مدروسة وبناءا على معايير دقيقة.

2.2.6.1. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية : تعمل على معالجة التقارير النهائية للرقابة الجبائية لاقتراح نتائج وإجراءات جديدة للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية على المستوى الولائي.

3.2.6.1. المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات : تقوم بإعداد المناهج والمعايير والإجراءات اللازمة لمختلف التحقيقات الجبائية والتي تقوم بها المصالح البحث والتحقيقات والمديرية الفرعية الولائية للرقابة الجبائية، كما انها تنسق بين الإدارات والهيئات الأخرى للحد من التهرب الضريبي³¹.

3.6.1. المصالح اللامركزية :

هي مصالح تابعة للإدارة المركزية حيث تتمثل فيما يلي :

1.3.6.1. المديرية الجهوية للضرائب : هذه المديرية متواجدة في كل من الجزائر، عنابة، وهران، قسنطينة، البليدة، شلف، سطيف، بشار، ورقلة، حيث تعتبر هذه المديرية امتداد للمستوى المحلي للإدارة المركزية يتمثل دورها الأساسي في إعطاء دفع قوي للمديرية الولائية الواقعة تحت دائرة اختصاصها الإقليمي، فهي مكلفة بالتوجيه ومراقبة نشاطات المصالح الجبائية التابعة لها. وتنظم مديرية الضرائب الجهوية الى اربع

³⁰ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، الجريدة الرسمية للعدد 20، مادة 43-44 و 45 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18/09/2006 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادرة بتاريخ 29/03/2009.
³¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المادة 43-44 و 45 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

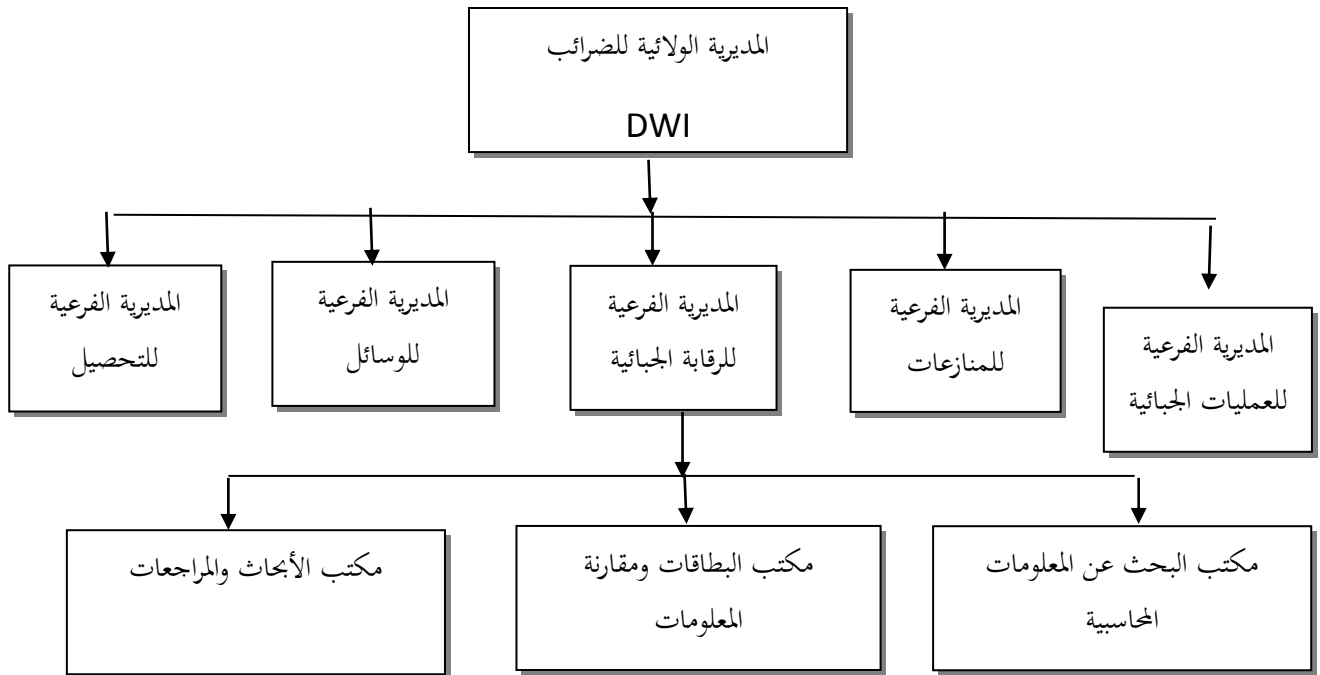
مديريات فرعية، من بينا المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات التي تكلف بتنفيذ توجيهات الإدارة المركزية والمهام الموكلة اليها على المستوى المحلي، وذلك في مجال المراقبة الجبائية والمنازعات، حيث تتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة(03) مكاتب. وهي مكتب برامج الأبحاث والمراجعات الجبائية، مكتب تحليل تقرير المراجعات الجبائية والتقسيمات، مكتب متابعة المنازعات.³²

2.3.6.1. المديرية الولائية للضرائب : تنقسم المديرية الولائية للضرائب الى خمس (05) مديريات فرعية

وهي :

- نيابة مديرية الوسائل ؛
- نيابة مديرية التحصيلات ؛
- نيابة مديرية المنازعات ؛
- نيابة مديرية العمليات الجبائية ؛
- نيابة مديرية الرقابة الجبائية.

الشكل رقم (01.01) : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب الولائية



³²الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المادة 25-59 من المرسوم التنفيذي رقم:06-327، مرجع سابق.

المصدر : وثائق من المديرية الولائية لضرائب ولاية (تيارت)

غير ان نيابة المديرية العمليات الجبائية (SDOF) والرقابة (SDCF) هما اللتان لهما صلاحية القيام بالرقابة الجبائية.

أ. نيابة مديرية العمليات الجبائية : قسمت الي :

● مكتب الاوراد:(BUREAU DES ROLES) : هذا المكتب مكلف بالمصادقة على الاوراد التي تم إصدارها من مركز الاعلام الالي فيما يتعلق بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ومكلف كذلك بالتقديم لمكتب الإحصاء (الوعاء) هذه الاحصائيات الدورية المتعلقة بنفس الضرائب والرسوم للقيام بتصنيفها سنويا، تقدم بيان للجماعات المحلية والهيئات المختصة بعناصر الضريبة المباشرة المحلية الضرورية لتقديم ميزاتهم.

● مكتب الإحصاءات : الوعاء مهمته هي متابعة الاوراد المصفاة من طرف مركز الاعلام الالي فيما يخص الرسوم على رقم الاعمال، مراقبة وجعل عناصر البيانات قابلة للتنفيذ.

● مكتب التنظيم والتنشيط : مهمته هي نشر التعليمات الواردة من الإدارة المركزية والمديرية الجهوية والمتعلقة بتطبيق التشريع والتنظيم الجبائي، ومكلف أيضا بمتابعة انجاز جدول الاعمال لمفتشي الضرائب فيما يخص رقابة الملفات الجبائية، الإحصاءات الدورية للمكلفين وكذلك الرقابة الدائمة³³.

ب. مديرية الرقابة الجبائية : وتنقسم الى:

● مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة : مهمة هذا المكتب هي انشاء كشوف وجداول للإيرادات، الهيئات، الشركات والأشخاص الذين يمكن ان يحوزا على المعلومة الجبائية التي تخص الوعاء او التحصيلات الضريبية، وكذلك اعداد برامج التدخلات التي يجب ان تتم مباشرة من طرف المكتب المكلف بالحصول على كشوفات الشراء (recouplements) وكذلك المفتشيات³⁴.

³³الجمهورية الجزائرية الديمقراطية المادة 60 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 ، مرجع سبق ذكره.

³⁴الجمهورية الجزائرية الديمقراطية المادة 74، من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 ، مرجع سبق ذكره.

● مكتب البطاقات والكشوفات : Fichiers et recoupements يتمثل دوره في :

- تسيير البطاقات ومساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقتها ؛
- تقديم الآراء والمقترحات التي تهدف الى تحسين المعلومات واستعمالها ؛
- حفظ رزم العقود بجميع أنواعها والخاضعة لإجراءات التسجيل وتسليم ملخصات منها، ضمن شروط التشريع المنصوص عليه ؛
- تلقي المعلومات المتحصل عليها من المكتب والمصالح المكلفة بالبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتصنيفها وتوزيعها بين مفتشيات الضرائب المعينة ؛
- تنظيم جداول الزيائن وسندات التسليم والوثائق الأخرى بكيفية تعمل على التعجيل في توزيع المعلومات التي تتضمنها هذه الجداول والسندات.³⁵

● مكتب التحقيقات الجبائية: يقوم بما يلي :

- احداث وتسيير بطاقة خاصة بالمؤسسات والأشخاص الطبيعيين الذين يحتمل ان يكونوا محل مراجعة ومراقبة معمقة على أساس المعايير التي تقدمها الإدارة المركزية ؛
- برمجة القضايا الخاضعة للمراجعة ومتابعة انجاز البرامج في الآجال المحددة ؛
- متابعة ومراقبة عمل فرق المراقبة والسهر على احترام التصريح والتنظيم المعمول به عند اجراء تدخلات لهذه الفرق ؛
- احترام حقوق المكلفين الخاضعين والمراقبة والمحافظة على مصالح الخزينة ؛
- العمل على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن عملية المراجعة ؛
- ارسال تقارير منتظمة للمراجعة الى الإدارة المركزية ؛

³⁵ طالبي محمد، مرجع سبق ذكره، ص52.

— برمجة عملية مراقبة الأسعار المصروح بها عند ابرام عقود البيع المتعلقة بالعقارات والحقوق العقارية والمحلات التجارية.³⁶

3.3.6.1 المفتشيات : لقد تم انشاء مفتشيات الضرائب المتعددة لاختصاص سنة 1994، وذلك إثر عملية توحيد هياكل الوعاء، وهي هيكل وعاء المراقبة والتدخل، وفي هذا المستوى فهي تقوم بتقدير الضريبة أي القيام بتحديد الأسس الخاضعة للضريبة للمكلفين على مستوى الضرائب والرسوم ومختلف الحقوق.³⁷

تقوم بمراقبة التصريحات المسجلة من طرف المكلفين في اطار الرسمي عندما تستقبل التصريحات، او في اطار المراقبة المعمقة للملفات على أساس برامج متعدد سنويا، تقوم بتدخلات ميدانية على مختلف المستويات سواء بالنسبة للمراقبة الدقيقة الخاصة ببعض الضرائب مثل الضرائب المباشرة، حقوق الطابع او عند اجراء عملية الجرد او المعاينة (مراقبة المخزون، وسائل الاستغلال للمستخدمين... الخ) او في اطار الإحصاء الدوري للعقارات المبنية والمنقولات وكذا النشاطات، وهذا لأجل انجاز برامج بحث عن المادة الخاضعة للضريبة منافسة مع ما تقوم به نيابة مديرية الرقابة الجبائية عن طريق مصلحة التدخلات.³⁸

4.3.6.1 قباضات الضرائب : تتكفل قباضات الضرائب أساسا بجداول الضرائب، والتحصيل الضريبي.³⁹

5.3.6.1 الهياكل الخارجية المستحدثة للرقابة : تحسينا لفعاليتها قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء مجموعة من الهياكل الجديدة وهي :

- مديرية المؤسسات الكبرى DGE.
- مركز الضرائب الكبرى CDI .
- مركز الضرائب الجوارية CPI.

³⁶الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، الجريدة الرسمية العدد 17/ 79، الصادرة في 1998/10/25، ص72-73.

³⁷Circulaire N° 78/MF/DGI du 16/03/1994.

³⁸الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، الجريدة الرسمية العدد 09، المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 91-60 مؤرخ في 1991/02/23 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادر بتاريخ 1991/02/27.

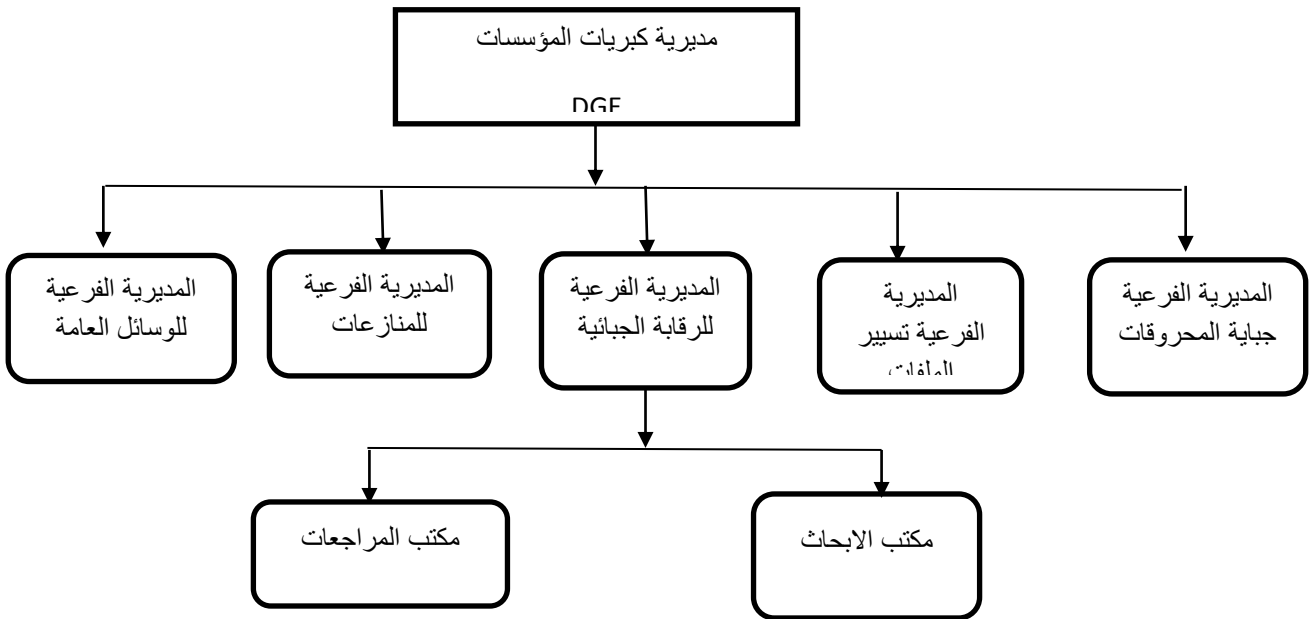
³⁹الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المادة 22 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

أ. مديرية المؤسسات الكبرى **DGE** : تنظم مديرية المؤسسات الكبرى في 5 مديريات فرعية⁴⁰.
من بينها: المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات، تكلف باقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة،
البحث عن المعلومات، انجاز برامج المراقبة⁴¹.

وتتكون هذه المديرية من مكاتبين وهما :

- مكتب المراجعات : يقوم بالسهر على احترام برامج وقواعد المراقبة وتنفيذها.
- مكتب البطاقات والمقارنات : يقوم بتشكيل مختلف البطاقات المملوكة وتسييرها كما يشارك في عملية المراقبة والبحث عن المعلومة.⁴²

الشكل رقم (02.01) : الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر : المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 28/09/2002.

⁴⁰ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

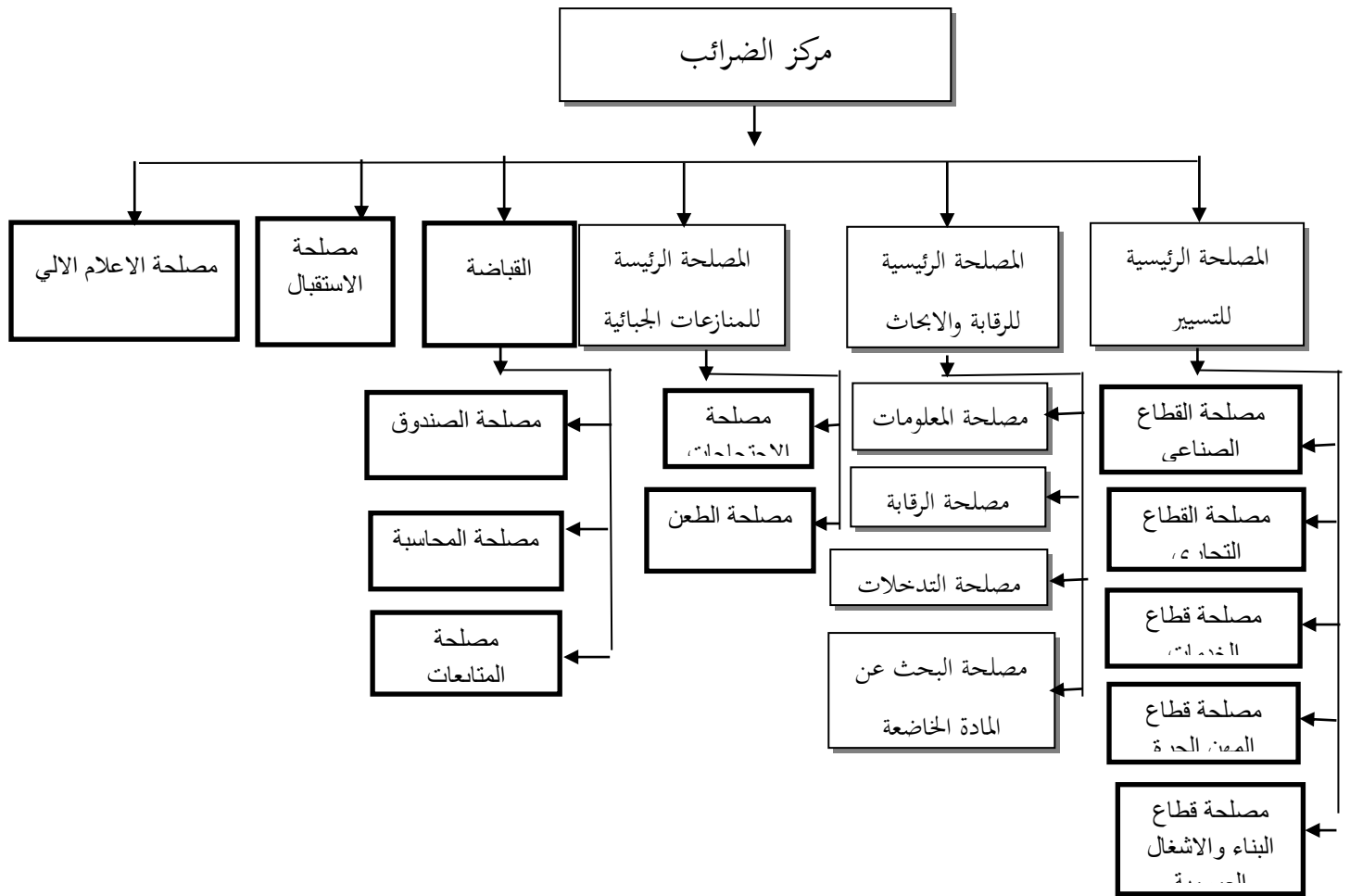
⁴¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

⁴² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المواد 12 و13 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

ب. مركز الضرائب CDI : ينقسم هذا المركز الى :

ثلاث (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين، حيث تقوم تحت سلطة رئيس المركز بأعمال التقييم، متابعة واجبات التصريح والدفع، الرقابة وإجراءات التحصيل، تتكفل مراكز الضرائب بالمؤسسات (شركات) و(اشخاص طبيعيين) الخاضعة للنظام الحقيقي للضرائب، فهي تتبع مباشرة المديرية الولائية، التي تكون على اتصال مباشر لها.⁴³

الشكل رقم (01-03) : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

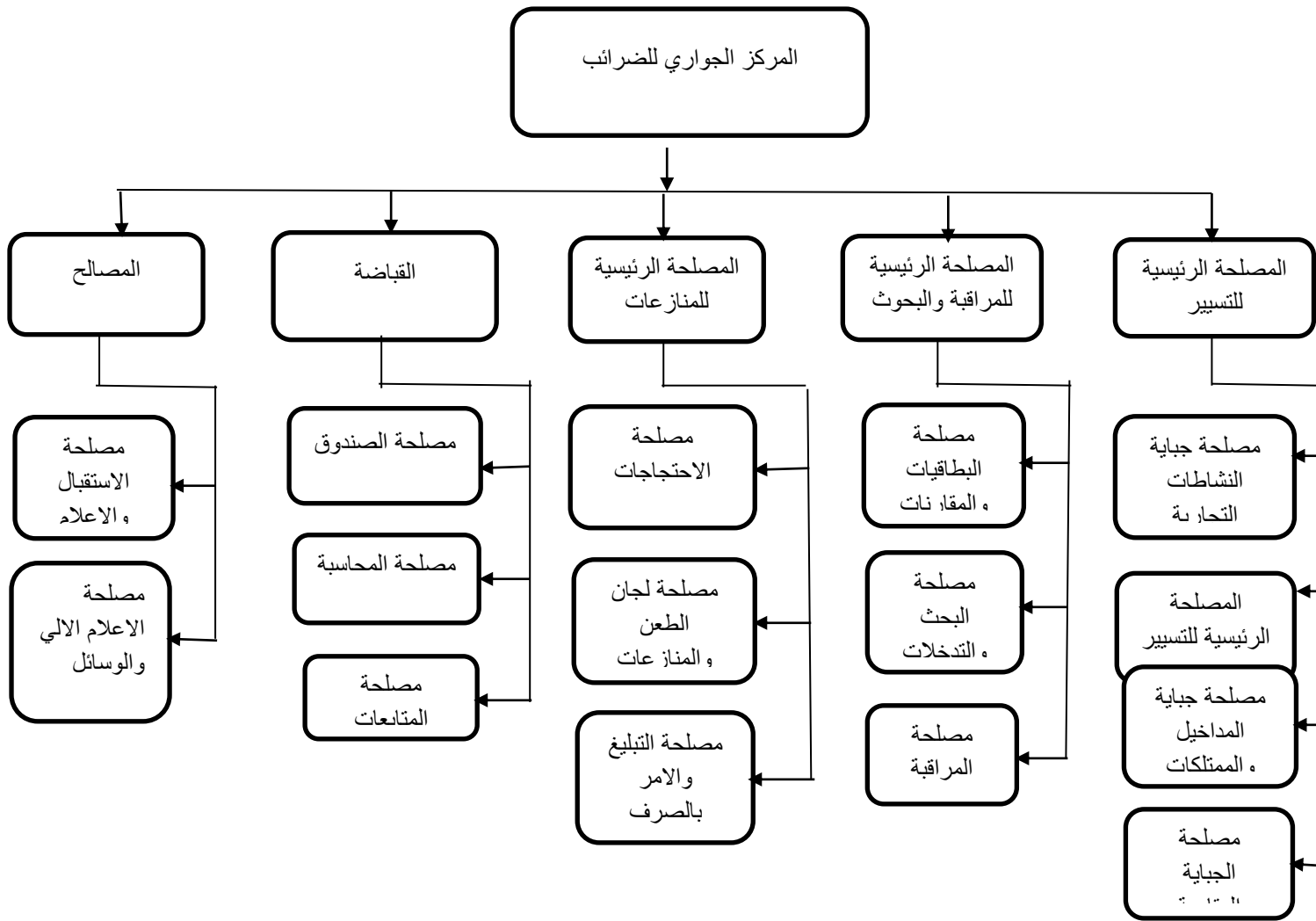


المصدر : وثائق من مركز الضرائب لولاية تيارت.

⁴³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المادة 88 المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

ج) المراكز الجوية للضرائب : تتابع مراكز الضرائب الجوية ملفات المكلفين الغير تابعين للهيئات الجبائية السابقة، والخاضعين للضريبة الجزافية، وتتمثل مهامهم في مسك الملفات الجبائية للمكلفين والتابعين لدائرة اختصاصها اصدار جداول البحث عن المعلومات الجبائية لمراقبة التصريحات ودراسة الشكاوى ومعالجتها.⁴⁴

الشكل رقم (01-04) : الهيكل التنظيمي لمركز الجوي للضرائب



المصدر : وثائق من المركز الجوي للضرائب لولاية تيارت.

⁴⁴الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المادة 102 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

المبحث الثاني : مبادئ الرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية الى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف اشكالها وخاصة التهرب الضريبي، ولكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في إقامة نظام جبائي محكم يتميز ببساطة تشريعاته، إضافة الى ارسال الحس الضريبي لدى المكلف للضريبة، لذا قمنا بتقسيم هذا المبحث الى المطالب التالية:

المطلب الأول على مستوى التشريع والإدارة الضريبية، المطلب الثاني تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف، اما المطلب الثالث فدرسنا من خلاله توسيع دائرة التعاون بين مختلف الادارات.

المطلب الأول: مبادئ الرقابة الجبائية على مستوى التشريع والإدارة الضريبية:

1.2. على مستوى التشريع الضريبي: ان التشريعات الضريبية لها دور أساسي في مكافحة التهرب الضريبي، وبتالي يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتحصيل الضريبة وصياغة التشريع بأسلوب سهل فهمه من قبل المكلف، بما في ذلك موظفي الضرائب، لذا يجب ان يتسم بالوضوح والمرونة لان سبب نجاح أي نوع من أنواع الضرائب يرجع الى صياغة الجيدة للقانون الضريبي.

اذا يجب ان يعتمد التشريع على لغة بسيطة ومتناسقة التي تجنب التفسيرات الفردية والشخصية التي تختلف من شخص لآخر، حيث ان عدم وضوحها يصعب عملية المتابعة من طرف الاعوان الإدارية الجبائية، كما يجب ان يتسم التشريع الجيد باستقرار القوانين وهذا ما نلاحظه عدم الاستقرار نظرا للمتغيرات والتعديلات في قانون المالية من سنة لأخرى، وبتالي تعقد مهمة الموظفين، الذين يصعب عليهم فهمها من جهة لأخرى⁴⁵.

هذا الامر أدى الى حتمية الوصول الى تعديلات جديدة من خلال الغاء التعقيدات المتمثلة في تعدد الضرائب واختلاف معدلاتها مما يسهل على المكلف والإدارة معا تبسيط احكام قوانين الضرائب

⁴⁵ حامد عبد المجيد دراز، مرجع سبق ذكره، ص 272.

وإجراءات تنفيذها، كما يعتبر الإحساس بعدم العدالة حافزا أساسيا لاستفحال التهرب الضريبي لذا لا بد من ارسال نظام ضريبي عادل ويقصد بالمساواة امام الضريبة تحمل الافراد أعباء ضريبية متساوية.

فالجزائر مثلا كانت تطبق في السابق نظاما جبائيا معقدا ومشوها بدرجة عالية وكان هذا النظام على أساس تدابير طبقت منذ الاستقلال، وفي عام 1992 نفذ برنامج الإصلاح الجبائي لتحسين هذا النظام وتنشيطه بدرجة كبيرة حيث تم التركيز على عدة نقاط أهمها حق الاطلاع واستعمال رقم التعريف الجبائي.

وبذلك يجب على الإدارة الجبائية ان تقوم بتبسيط الإجراءات الخاصة بملا المطبوعات والاقارات الضريبية، حتى تتمكن من توفير الوقت للملزمين وتجنبهم النفور من ملا الاقرارات الذي يؤدي في بعض الحالات الى ممارسة التهرب الضريبي نتيجة تعقيد الإجراءات.

ان التدبير العلمي يقوم في أساسه على تبسيط الإجراءات والاحكام حتى يدرك الملزم ان الفعل الضريبي يتم حسب ما يرسمه القانون، ويتجلى اهم تبسيط للإجراءات في ضرورة تعميم نشر القوانين والمذكرات التفسيرية الصادرة عن إدارة الضرائب وكل التوجيهات والارشادات قصد تحسين مستوى أداء الخدمات بهدف دعم ثقة الملزمين وكسبها حتى تتوفر الشفافية الضريبية لدى المكلف مما سيعزز وفاء الضريبي⁴⁶.

2.2. على مستوى الإدارة الضريبية : يعتبر الجهاز الضريبي ضعيفا وغير قادر على مواجهة التهرب الضريبي عندما لا يحقق نتائج إيجابية او يحقق نسبة متساوية للسنوات السابقة، وبالتالي فان الجهاز يحتاج الى اصلاح الموارد المادية والبشرية وعليه تحسين كفاءة الجهاز الإداري الذي يعتبر عنصرا هاما في مواجهة التهرب الضريبي، حيث يمكن تقسيم العملية الضريبية الى ثلاث مراحل⁴⁷:

أ تنفيذ القانون وتحديد الوعاء (الأشخاص الخاضعون والمادة الخاضعة)؛

ب حساب مقدار الضريبة المستحقة وفقا للقوانين المعمول بها؛

⁴⁶ يونس احمد البطريق، المالية العامة، دار النهضة العربية، للبنان، 1984، ص102.

⁴⁷ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر، عمان، 2003، ص124.

ج تحصيل الضريبة المستحقة.

وبذلك نكون امام ضرورة الاهتمام بإمكانيات والوسائل المادية مع تحسين طبيعة الموارد البشرية والتنظيمية، وهي كالتالي:

1.2.2. الموارد البشرية: يجب على الإدارة الضريبية التوسع الى أكبر فعالية ممكنة اتجاه التهرب الضريبي وتقديم مساعداً اللازمة لأعوان الإدارة الضريبية بغية تقديم أحسن ما لديهم من الاعمال، ولتحسين الموارد البشرية يجب الاخذ بعين الاعتبار ما يلي:

- الاهتمام بالإطارات وتقديم امتيازات خاصة لهم؛
- فتح مراكز لتكوين المؤهلين؛
- الرسكلة المستمرة لوظفي الإدارة الضريبية؛
- معاقبة كل من يخالف قوانين الإدارة الضريبية؛
- توفير الحماية اللازمة للموظفين في مجال الوقاية الميدانية⁴⁸.

2.2.2. الموارد المادية: الوسائل البشرية المتوفرة لدى الإدارة الضريبية لن تكون فعالة ما لم تتوفر لها الوسائل المادية وذلك لضمان حركتها الدائمة في تنفيذ مهامها الامر الذي يستدعي توفير الموارد المادية المتطورة التي تتماشى مع التطور العلمي⁴⁹ وتمحور في النقاط التالية:

- توفير مقرات إدارية مجهزة بالمرافق الضرورية للعمل متطورة تتجاوب ومقتضيات العصر، لأنه في الوقت الراهن المقرات التي تتوفر عليها الإدارة غير كافية ولا تتجاوب مع متطلبات المصالح الضريبية، فمعظمها مقرات ضيقة لا تحتوي على ادنى الشروط، ففي بعض الأحيان لا تكفي لتنظيم الملفات لتسهيل مهمة المتابعة، فكل هذا يؤثر على مردودية الإدارة، مما يستلزم بناء مقرات جديدة تليق بالإدارة الضريبية لتسهيل أدائها لوظائفها؛

⁴⁸على زغدود، المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 213.

⁴⁹طورش بتانة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة الماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2011-2012، ص 101-102.

● تجهيز الإدارة الضريبية بالإعلام الآلي وتعميمه لأنه أصبح ضرورة حتمية يفرضها الواقع وهو لغة العصر وذلك من اجل تسيير مختلف اعمال الإدارة وفي هذا الإطار سطرت الإدارة العامة للضرائب برنامج يهدف الى تجهيز مختلف مصالح الإدارة الضريبية بالإعلام الآلي، وخصصت له نفقات تقدر ب 29 مليون يورو للفترة الممتدة من سنة 2009 الى سنة 2012. وما هذا الا دليل على الاهتمام الذي توليه الدولة للإدارة الجبائية من اجل تحسين المردودية⁵⁰؛

● توفير وسائل النقل الكفيلة بتلبية حاجات الموظفين لتأدية مهامهم، لان المهام التي يمارسها كل من المحققين والمراقبين والمفتشين تستوجب عليهم في غالب الأحيان التنقل والتحقيق الميداني.

3.2.2. تنظيم الإدارة الضريبية: اما بالنسبة لإعادة تنظيم مصالح الإدارة الجبائية وتطويرها حتى تتماشى مع الإصلاحات الاقتصادية، اتخذ المشرع في هذا المجال بعض التعديلات الهيكلية على مستوى المحلي والمركزي وذلك بموجب المرسوم التنفيذي رقم 90-190 المؤرخ في 23/06/1990 والمتعلق بتنظيم الإدارة المركزية لوزارة الاقتصاد، وذلك بتحويل الإدارة المركزية الى المديرية العامة للضرائب من جهة أخرى انشاء تسع مديريات جهوية بموجب المرسوم التنفيذي 60/91 المؤرخ في 23/02/1991 كما تم انشاء مديريات فرعية على مستوى المديريات الولائية، وكل هذه التعديلات من الناحية التكميلية تمت من اجل تنظيم السير الحسن للإدارة الجبائية وضمان سلامة تطبيق التشريعات الضريبية وهو التنظيم المعمول به الى يومنا هذا⁵¹.

المطلب الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية في تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف

تسعى الإصلاحات الضريبية دوما الى تخفيف حدة التوتر الموجود بين المكلف والإدارة الجبائية، قصد احداث تجاوب وتصالح من شأنه ان يقلل حالات التهرب، وذلك بكسب ثقة المكلف والذي يكون ثمرة لعلاقة حسنة مع الإدارة لذلك يجب ان تكون العلاقة مبنية على التعاون والفهم العميق لأهمية الضريبة

⁵⁰ Séminaire sur la loi de finance 2010, intervention de MR zikara Mustapha DIRECTEUR DE LA Législation et réglementation fiscale

⁵¹ Circulaire n°52, MF, DGI, DU 21/02/1994 intensification du contrôle fiscale.

وعلى الإدارة الجبائية ان تسعى الى إيصال المفهوم الدقيق للضريبة في ذهن المكلف حتى يتغير من موقفه السلبي اتجاهها كما يلي⁵²:

3.2. نشر الوعي الضريبي: يجب تنمية الوعي الضريبي للمكلف واقناعه بالواجب الضريبي الذي يكمن في ان المكلف يعتبر طرف أساسي في عملية التهرب، ومن اجل نشر الوعي الضريبي يجب اتخاذ الإجراءات التالية:

1.3.2. القيام بحملات توعية لجميع المكلفين بجميع مستوياتهم حتى يدرك المكلفين واجباتهم الضريبية وذلك من خلال تنظيم ملتقيات وابواب مفتوحة حول النظام الضريبي ومستجداته⁵³؛

2.3.2. تحسيس المكلف بأهمية الضريبة باعتبارها تمثل مساهمة عالية في خزينة الدولة، والتي لها دور مهم في تقديم الخدمات للأفراد المجتمع بانتهاج سياسة حكيمة لاكتساب ثقة المكلف بالضريبة، كما يجب زرع نظرة سيئة في نفوس المكلفين حول التهرب من الضريبة؛

3.3.2. التعريف بالضريبة وأهدافها لإرسال ثقافة ضريبية لدى المواطن كما يجب على المكلفين القيام بما يلي:

أ. القيام بأداء واجباتهم الجبائية بكل صدق وامان؛

ب. الاقتداء ببعض المكلفين النزهاء الذين يفتخرون بأداء مستحقاتهم الجبائية وان يقتنع بضرورة أدائه لواجبه الضريبي، وان يقوم به وحده وعن طيب خاطر مستمداً ذلك من دوره الفعال ودور الضريبة في بناء الاقتصادي والاجتماعي؛

ج. ضرورة استفسار المكلفين عن حقوقهم وواجباتهم الضريبية لتزويدهم بمختلف المعلومات، وكذا الحضور في ملتقيات التي تنظمها وزارة المالية والمديرية العامة للضرائب وهذا بغية تطوير ثقافتهم الجبائية.⁵⁴

⁵² محمد طالي، مرجع سبق ذكره، ص 187.

⁵³ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 168.

⁵⁴ زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص 189.

4.2. تكوين واعلام المكلف: يهدف التكوين الى تحويل المكلف من معارض الى مكلف ملتزم وذلك بالتقرب اليه من خلال تثقيفه بمختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي.

وتستعين الإدارة الضريبية بالصحف والمنشورات والمجلات الدورية لإبراز المستجدات وإزالة الغموض الذي قد تتضمنه لقوانين الجبائية، كما يجب وضع مكاتب خاصة بشرح الإجراءات على مستوى مصالح الإدارة الجبائية حيث يجب ان تسير من طرف موظفين مؤهلين بالوظيفة الموكلة إليهم ويسعون الى تحسين العلاقة مع المكلف من خلال حسن الاستقبال⁵⁵.

5.2. تحسين العلاقات الإنسانية: تشكل العلاقات الإنسانية اهم وسائل ذات الأثر البالغ على نفسية المكلف، حيث تعمل على تحسين تصرفات الموظفين بالإدارة الضريبية اتجاه المكلفين وتخفف حدة التوترات التي قد تحدثها الضريبة، ولتحقيق ذلك يجب احداث برامج التكوين النفسي لجميع موظفي الإدارة الضريبية.

فالعلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة تتميز بالحذر المتبادل وهذا ما يجعلنا نفهم التوتر والتصادم الموجود بين المكلف والإدارة الجبائية ولتحسين هذه العلاقة وجب العمل على انشاء مكاتب للعلاقات العامة على مستوى المديرية الولائية للضرائب، مهمتها مساعدة المكلفين بتقديم كل الارشادات والتفسيرات اللازمة عن مختلف الإجراءات والاحكام الجبائية، ويجب ان تسير هذه المكاتب من طرف موظفين مؤهلين يسعون لتحسين العلاقة عن طريق حسن الاستقبال وإعطاء إجابات واضحة فالعلاقة بينهما يجب ان لا تكون علاقة عدااء بل على العكس علاقة ثقة وتعاون في سبيل الخير العام.⁵⁶

المطلب الثالث: توسيع دائرة التعاون بين مختلف الإدارات الاقتصادية

نظرا للمشاكل والعراقيل التي تواجهها الإدارة الجبائية أثناء القيام بمهامها من اجل تشديد العمليات الرقابية فقد تم التنسيق بينها وبين مختلف الهيئات والإدارات من اجل الحصول على عمل مشترك لتبادل المعلومات او وضعها تحت تصرف الإدارة الجبائية التي هي في أمس الحاجة لها.

⁵⁵حمادي نبيل، تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة لتقليل من النشاط التجاري الموازي، يوم دراسي حول القطاع التجاري في ظل الالفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية بالتنسيق مع مديرية التجارة لولاية المدية، 2011/03/18.

⁵⁶ محمد طليبي، مرجع سبق ذكره، ص 175.

ان هذه الهيئات لا بد ان تتعامل مع مصالح الإدارة الجبائية لمحاربة الغش والتهرب الضريبي وخاصة انها تمتلك معلومات جد هامة في هذا الميدان بالنظر للمسؤوليات الملقاة على عاتقها والصلاحيات المخولة لها.

يتجلى هذا التنسيق بصفة عامة في النقاط التالية:

تنسيق برامج التدخل في الميدان كلما اتاحت الفرصة لذلك وخاصة في مجال الفرق المشتركة جباية- تجارة-جمارك-مصالح الامن.

ان في هذه العملية وخاصة فيما يتعلق بالتدخلات المنتظمة للبحث عن المهن الخفية او السرية والأشخاص الممارسين لها يمكن ان تأتي بنتائج إيجابية بالنظر الى دور المعلومات المنتقاة وهذا بالمساعدة الفعالة للقوة العمومية التي تلعب دورا هاما في ميدان التعرف على المكلفين العاجزين الذين يقطنون في المناطق والاحياء صعبة الدخول.⁵⁷

6.2. تدعيم التنسيق والتعاون بين مختلف الإدارات والهيئات العمومية وتكمن فيما يلي:

1.6.2. التنسيق بين الإدارة الجبائية والمصالح التجارية: هذا التنسيق يتعلق خاصة بمديرية الأسعار والمنافسة ومديرية الإحصاء، وعلى هذه المصالح ان ترسل كافة المعلومات التي بحوزتها والمتعلقة بمختلف المخالفات التي تمت بصلة للنظام الاقتصادي والمتعلقة بمجال تشكيل أسعار المبيعات والخدمات بالدراسة التحليلية لملف الأسعار والاحصائيات المتعلقة بنوع الخدمات المقدمة.

2.6.2. التنسيق بين الإدارة الجبائية ومصالح الجمارك: لا بد لهذه الأخيرة ان تقدم لكل مستورد شهادة مهنية اثناء عملية الاستيراد وهذه البطاقة يتم جلبها من لدى مفتشية الضرائب هذا في انتظار تعميم البطاقات الترقية الجبائية وعلى مصالح الجمارك ان ترسل تلقائيا الى المصلحة الجبائية معلومات عن عملية الاستيراد، وذلك نظرا لما لها من إمكانيات بشأن حركة رؤوس الأموال والتحويلات المشبوهة من

⁵⁷ محمد طالبي، مرجع سبق ذكره، ص 70.

قبل عملية المؤسسات المالية لأنها تعد حلقة وصل بين الداخل والخارج كل ذلك من اجل مكافحة التهرب الضريبي⁵⁸.

3.6.2. التنسيق مع الجهات القضائية: على السلطة القضائية تحويل كل المخالفات الجبائية لإدارة الضرائب عليها ايضا ان تتعامل بكل تشدد مع الأشخاص المخالفين للأحكام الضريبية التي تلحق اضرار بالخرزينة العامة للدولة، لهذا فعلى الجهات القضائية ابلاغ الإدارة الجبائية كي تتدخل كطرف مدني في المحاكمة، وعليه يجب ان تطبق عقوبات مناسبة للمبالغ التي يتم نهبها من طرف المكلف من اجل ردع التهرب، خاصة ان الإدارة الجبائية لا تتغاضى عن مثل هذه الاعمال ومن اجل فعالية أكثر يجب استعمال ما يسمى بمؤشر الهوية الجبائية *identifiant fiscal* لان هذا المؤشر يجمع كافة المعلومات المتعلقة بشخص ما وهذه الأخيرة يمكن اقتناءها بواسطة الاعلام الالي في كل من الولايات، المحاكم، البنوك، مراكز الصكوك البريدية.... الخ بحيث يمكن ان تكون جد فعالة في مكافحة التهرب.⁵⁹

58 عباس عبد الرزق، التحقيق الخاسي والنزاع الضريبي، دون طبعة، دار الهدى عين مليلة، الجزائر، 2013، ص 73.

59 تيش مختار، دور مفتش الضرائب في قمع ظاهرة التهرب الضريبي، مذكره ماستر، ميدان الحقوق والعلوم الإنسانية، 2013، 2014، جامعة ورقلة، ص46.

المبحث الثالث : أسباب الرقابة الجبائية

من خلال الدراسة المتعلقة بالرقابة الجبائية لوحظ أنها وسيلة هامة لمكافحة التهرب الضريبي هذا الاخير يعتبر ظاهرة خطيرة لا بد من اعطائها أهمية بالغة من اجل القضاء عليها، لهذا فالإدارة الجبائية واعية بالزامية مواجهتها وبالتالي حاولنا تقسيم هذا المبحث الى ثلاث مطالب باعتبار ان التهرب والغش الضريبي هو السبب الاساسي للرقابة الجبائية.

المطلب الاول التهرب والغش الضريبي، المطلب الثاني طرق الغش والتهرب الضريبي واثارهما أما المطلب الثالث فدرسنا من خلاله اسباب الغش والتهرب الضريبي.

المطلب الأول : التهرب والغش الضريبي

4.1. تعريف التهرب الضريبي : لقد تعددت تعاريف المختصين حول التهرب الضريبي ومن بينها نجد ما يلي: يقصد بالتهرب الضريبي "ذلك السلوك الذي يحاول من خلاله المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً او جزئياً دون أن ينقل عبئها لشخص اخر"⁶⁰. ويتم التهرب قبل بدء فترة الدفع او خلالها باستعمال وسائل معينة غير مشروعة⁶¹.

ويقصد به ايضا تلك الطرق الغير قانونية التي يستعملها المكلف بالضريبة قصد تجنب دفع الضريبة قدر ما استطاع باستغلاله الثغرات الموجودة في القوانين الضريبية خاصة، او التدليس او الاحتيال او التصريحات الكاذبة⁶². ويجب التمييز في هذا المجال بين التهرب الضريبي والتجنب الضريبي، فالتجنب الضريبي يعد امرا مشروعاً لا يؤخذ عليه القانون أما التهرب الضريبي فهو من الجرائم الاقتصادية التي فرضت كافة قوانين الضرائب في العالم عقوبات جنائية ومدنية اتجاهها⁶³.

2.4. أقسام التهرب الضريبي :

⁶⁰ ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، ط1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص25.

⁶¹ محمد طاقة، اقتصادية المالية العامة، دار الميسرة، الاردن، 2010، ص 118.

⁶² عيسى بلخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة باتنة، 2004، ص26.

⁶³ سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، "اقتصاديات الضرائب"، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص153.

يقسم التهرب الضريبي الى نوعين اساسيين:

1.2.4. التهرب الضريبي المشروع (التجنب الضريبي) يعرف بانه " فن تفادي الوقوع في جاذبية القانون الجبائي " 64 .

وهو ايضا ذلك التهرب الذي لا جرم فيه حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة او الالتزام بها دون مخالفة احكام التشريعات الضريبية⁶⁵، كما يعرف بانه "التخلص من عبء الضريبة دون انتهاك القانون حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية باعتبار ان حرته في القيام باي تصرف من عدمه تكون مضمونة دستوريا⁶⁶، من امثلة نجد :

أ. الامتناع عن استهلاك وانتاج المواد والسلع التي تفرض عليها ضرائب مرتفعة او تغيير النشاط التجاري الذي تفرض عليها ضرائب مرتفعة أو تغيير النشاط التجاري الذي تفرض عليه ضرائب مرتفعة ؛

ب. الامتناع عن استيراد سلعة من الخارج مفروضة عليها ضرائب بمعدلات مرتفعة ؛

ج. ترك النشاط الإنتاجي الذي يخضع الى ضريبة مرتفعة والاتجاه الى نشاط اخر خاضع لضريبة اقل ؛

د. التهرب من تصاعدية ضريبة الدخل الإجمالي IRG وكذلك الضريبة على ارباح الشركات IBS وذلك عن طريق تجزئة الشركة الام الى شركات فرعية مستقلة قانونيا وبترخيص من القانون التجاري؛

هـ. قيام الشركة بتوزيع ارباحها على المساهمين بطرق معينة لتجنب دفع الضريبة على ارباح الشركات .⁶⁷ IBS.

فمن كل ما سبق نرى أن المكلف قد تحرك في اطار قانوني رسمه المشرع من خلال سلسلة من التشريعات التي تشوبها الثغرات، فإهمال المشرع يكون وراء هذا النوع من التهرب كما يمكن أن يأخذ عدة صور⁶⁸ .

64 نوى نجاة، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، علوم اقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 03.

65 خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2005، ص 215.

66 محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضريبة، دار هواية، الجزائر، 2003، ص 170.

67 ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 23.

أ. الخطأ الناتج في التصريح الضريبي ويتمثل في أخطاء في التصريحات بمختلف أنواعها أو التهرب المادي أو المحاسبي ويتم ذلك بعدم الالتزام بقانون الادارة الجبائية حيث أن بعض المكلفين لا يقومون بتسجيل البعض من ارقام أعمالهم، حيث ان عمليات البيع التي يقومون بها تكون غير مفوترة، أو ادخال البعض من مصاريفهم الخاصة في خانة الحساب الخاص بالمصاريف فيحملون الادارة أو الخزينة جزءا من مصاريفهم الشخصية ومن التحايلات في هذا النوع نجد اخطاء تخص عملية مسك الدفاتر الاجبارية، أو أخطاء في الاقفال الشهري لعمليات الشراء او البيع⁶⁹.

2.2.4. التهرب الضريبي الغير مشروع : يقصد بالتهرب من الضريبة " امتناع الممول الذي توافرت فيه شروط الخضوع لها عن الوفاء بها مستعينا في ذلك بكافة أنواع الغش وهي مختلفة ومتعددة⁷⁰. فالتهرب الغير مشروع عندما يعتمد بعض المكلفين الى اتباع بعض اساليب الغش والخداع مخالفين بذلك أحكام التشريع الضريبي. ومن هنا يمكننا القول ان التهرب الضريبي غير المشروع هو خرق مباشر لقانون الضريبة بطريقة ارادية. فهو اعطاء عرض خاطئ للواقع او تفسير مضل ومن اجل ذلك يستعمل المكلف طرق الغش والاحتيال مرتكبا بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون وتتجلى في :

- أ. اخفاء او محاولة اخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين بها، وخاصة المبيعات دون فوتره ؛
- ب. تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول اما على تخفيض أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة... الخ ؛
- ج. القيام عمدا بنسيان تقييد أو اجراء قيد حسابات أو اجراء قيد وهمي في دفتر اليومية ؛
- د. عدم تقديم المكلف تصريح عن نشاطه (تصريح بالوجود) معتمدا على عدم وجود مقر لنشاطه ويكون هذا التهرب كلي، أو المقر موجود ولكن النشاط غير مصرح به حيث يعمل في الخفاء من اجل التهرب من الخضوع للضريبة⁷¹.

68 طالي محمد ، مرجع سبق ذكره ، ص 54 .

69 زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 186.

70 يونس أحمد البطريق، المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 113.

71 عبد الكريم صادق بركات، دراسات في النظم الضريبية، مؤسسات شباب الجامعة، الإسكندرية، 1975، ص 161.

من خلال ما سبق يمكن التمييز بين التجنب الضريبي والغش الضريبي وفق تبيان أوجه الشبه وأوجه الاختلاف بينهما كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (01-02) : أوجه التشابه والاختلاف بين التهرب الضريبي والتجنب الضريبي

أوجه التشابه	
<ul style="list-style-type: none"> ❖ كل منهما سلوك يهدف من خلاله المكلف الى التخلص من دفع الضريبة كلياً أو جزئياً ❖ كل منهما ناتج عن سوء النية ❖ كل منهما ناتج عن ضعف الوعي الضريبي للمكلف ❖ كل منهما يؤدي الى انقاص الحصيلة الضريبية للدولة 	
أوجه الاختلاف	
التجنب الضريبي	الغش الضريبي
<ul style="list-style-type: none"> ❖ يتم باستعمال تقنيات قانونية (الثغرات الموجودة في التشريع) ❖ لا يعاقب عليه القانون 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ يتم باستعمال أساليب مخالفة للتشريع الضريبي ❖ يعتبره القانون جريمة و يعاقب على ارتكابه

المصدر : من اعداد الطالبة بالاعتماد على التعاريف السابقة.

المطلب الثاني : طرق الغش والتهرب الضريبي وأثاره

3.4. طرق الغش والتهرب الضريبي :

1.3.4. عن طريق المعاملات المحاسبية : تتعدد طرق التهرب الضريبي والتي تمتد من التخفيض التافه لمبالغ

المبيعات او الاستيراد دون تصريح الى اهمال تسجيل الايرادات محاسبيا وتضخيم الاعباء القابلة للخصم.

1.1.3.4. تخفيض الإيرادات : تعد الطريقة الاحسن والاكثر استعمالا التي من خلالها يعتمد المكلف

على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كلياً يتجسد هذا التخفيض في البتع دون فواتير أي

البيع نقدا ولا يترك أثرا للعملية، هذه الطريقة تمكنه من اخفاء جزء كبير من رقم اعماله وكذلك تسجيل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية وهذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون⁷².

2.1.3.4. الغش بزيادة التكاليف : بعدما سمح المشرع الجزائري بخصم الاعباء التي يتحملها فعلا لاستغلال مؤسسة شريطة أن تكون هذه التكاليف مرتبطة مباشرة بالاستغلال في حدود المعقول، أصبح البعض من الممولين ينتهزون هذا الحق في ادخال مصاريف ليست لها علاقة بالنشاط الذي تقيمه المؤسسة أو المبالغة في تقديرها للتكاليف، وذلك للتخفيض بقدر الامكان من الضريبة على الارباح المحققة، وبالتالي تحميل الخزينة العامة جزءا من مصاريفهم الخاصة⁷³.

2.3.4. التهرب عن طريق عمليات مادية وقانونية : هذا النوع أكثر تنظيما من النوع الاول اذ يقوم المكلف بممارسة عمليات وهمية بوضع فواتير شراء دون شراء وبيع بكتابات متكاملة دون جلب الاهتمام أو الشك فيها :

1.2.3.4. الغش عن طريق العمليات المادية : ويكون عند تغيير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية، فيكون الاخفاء الكلي للمادة الخاضعة للاقتطاع في حالة عدم الاخطار بمزاولة النشاط التجاري، الصناعي أو الحرفي فيكون بإقرار مزاولة نشاط ما لكن بإخفاء جزء من الممتلكات أو المخزونات.

2.2.3.4. الغش عن طريق العمليات القانونية : ويتم ذلك باستغلال الامتيازات القانونية الممنوحة لبعض العمليات والنشاطات حيث يقوم بعض المكلفين بإدراج جزء من أنشطتهم ضمن الأنشطة المعفية أو التي لها اعفاء جزئي ومن الامثلة الحية عن ذلك :

أ. تسجيل عملية بيع أصل من الاصول على أنها هبة ؛

ب. اعتبار عمليات توزيع الارباح على المساهمين على أنها رواتب وأجور⁷⁴.

4.4. آثار التهرب الضريبي : تتعدد آثار التهرب الضريبي من اجتماعية واقتصادية ومالية كما تؤثر على فعالية النظام الضريبي.

72 حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، طبعة 2 ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 55.

73 محمد فلاح، الغش الجبائي، وتأثيره على دورة التنمية الاقتصادية، رسالة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر، 1997، ص 55.

74 طالبي محمد مرجع سبق ذكره، ص 69.

1.4.4. الأثار الاجتماعية : يؤدي الغش الجبائي الى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل العبئ الجبائي، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا من التهرب منها أي عدم عدالة توزيع العبئ الضريبي وتؤدي كثرة الغش الجبائي للجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة، لذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الجبائي⁷⁵.

2.4.4. الأثار الاقتصادية : تؤثر الضريبة في الظواهر الاقتصادية من انتاج الثروة أو توزيعها، وتعتبر حافظاً على نهوض الصناعة وتقدمها، وتترتب على التهرب الضريبي آثار بعدية المدى في النواحي الاقتصادية، فتحدث اضطرابات عينية بين أوجه النشاط التجاري والصناعي، الامر الذي يترتب عليه تعديل توزيع الابعاء الضريبية ومن ثم ينشأ عن ذلك توازن غير عادل بين أنواع النشاطات المختلفة في الدولة، ويؤدي ذلك بطبيعة الحال إلى هبوط الانتاج بصفة عامة⁷⁶.

3.4.4. الأثار المالية : يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العمومية للدولة حيث يتسبب في حرمانها من إيرادات مالية هامة تستخدمها لتغطية نفقاتها مما يجعلها عاجزة عن تنفيذ سياستها التنموية، حيث ان نقص الاموال في الخزينة يؤدي إلى عجز الدولة جزئياً عن المشاريع النافعة كما يؤدي التهرب الضريبي إلى الاختلال المالي والعجز في الميزانية. إضافة إلى عجز الدولة عن تلبية حاجات أفرادها الأساسية ولتغطية هذه النفقات تلجأ الدولة إلى وسائل تمويل أخرى لها آثار سلبية على الاقتصاد كالجوء للاقتراض⁷⁷.

4.4.4. الأثار على فعالية التنظيم الضريبي : يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فاعلية النظام الضريبي، لذلك فإن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي كدليل على عدم فاعلية النظام الجبائي وبالتالي فان التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية، يتعد عن التكافل الاجتماعي كما يقلص الإيرادات المالية للدولة ولذلك فهو لا يحقق أهداف السياسة الضريبية ويؤدي بالتقليل من أهمية الضريبة⁷⁸.

75 مراد ناصر، مرجع سبق ذكره، ص 18.

76 بوعون مجاوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية دروس وتطبيقات محلولة، مطبعة مبيجة، الجزائر 2010، ص 181.

77 أحمد جامع، المالية العامة، دار النشر العربية، القاهرة، 1975، ص 248.

78 ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص 161.

بناء على ما سبق فإن التهرب الضريبي هو ظاهرة اجتماعية خطيرة تضر بالاقتصاد الوطني ونظرا للآثار التي تترتب عنه فإن مختلف التشريعات تعمل على مكافحته بشتى الوسائل المتاحة.

المطلب الثالث : أسباب التهرب والغش الضريبي

يعود التهرب الضريبي إلى أسباب متعددة ومتنوعة تتمثل في الآتي :

5.4. الأسباب النفسية والأخلاقية : تلعب العوامل النفسية دورا هاما في عملية التهرب الضريبي، فكلما زاد

الوعي الضريبي، والاخلاقي قل التهرب الضريبي ويرجع ضعف الوعي إلى عوامل منها :

- أ. شعور بعض المكلفين بعدم عدالة النظام الضريبي وبالنظام الواقع عليهم من فرض الضريبة فهي تحد من حريتهم وأن هناك فئات أخرى من المجتمع هي التي تقع على عاتقها الضريبة⁷⁹ ؛
- ب. الاعتقاد ان المتهرب من الضرائب هو سارق شريف باعتباره يقوم بسرقة الدولة وهو شخص معنوي ؛
- ج. اتساع أشكال مختلفة من الممارسات الفاسدة في قطاعات المجتمع مما أدى إلى ضياع البنية الاخلاقية
- د. والقيم الاجتماعية وسهل على الغالبية ممارسة الفساد وقبوله كمكون شبه طبيعي في الحياة العامة⁸⁰.

6.4. الاسباب الشرعية : وتتمثل فيما يلي :

- أ. تعقد تشريعات الضرائب ومن أمثلة هذا التعقيد ما تحتويه قوانين الضرائب من إعفاءات وتخفيضات في سعر الضريبة، حيث تخلف كل هذه التعقيدات مشاكل للإدارة المالية وتزيد من احتمال التهرب ؛
- ب. المغالاة في تعدد الضرائب حيث يؤدي تعدد الضرائب إلى زيادة تكلفة تحصيل الضريبة بالنسبة للمكلف، ويترك ثغرات عديدة يمكن من خلالها التسلل من دفع الضريبة، فكلما ارتفعت الضريبة وزاد عبئها على المكلف كلما كان ذلك سببا للتهرب من دفعها ؛

⁷⁹يسرى مهدي، حسن السمرائي، زهرة خضير، عباي العبيدي، "تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي"، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، جامعة بغداد، العراق، المجلد رقم 4، العدد 09، سنة 2012، ص135.

⁸⁰عبد الحكيم مصطفى الشراوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الاسود، دار الجامعة الجديدة للنشر، القاهرة، 2006، ص113.

ج. إن ارتفاع نسبة الضريبة وزيادة عبئها يؤدي إلى حدوث ضغط ضريبي ويعرف الضغط الضريبي بأنه ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب والذي يختلف حسب حجم الاقطاعات الضريبية، ويلاحظ ان الارتفاع في الضغط الضريبي يؤدي إلى ظاهرة التهرب حيث أن كل زيادة في حجم الضرائب تؤدي إلى التقليل من حجم الدخل الخاص بالمكلف وبالتالي محاولة هذا الأخير التملص من دفع الضريبة⁸¹.

7.4. الاسباب الإدارية : تعتبر كإجراءات روتينية معقدة تتسبب في خلق الكراهية اتجاه الضرائب وما يمثلها من اجهزه واعوان إداريين وتتمثل هذه الاجراءات فيما يلي :

أ. صعوبة تقدير الوعاء الضريبي ؛

ب. عدم المساوات في تطبيق الإجراءات؛⁸²

ج. تعقد الإجراءات الخاصة بتحصيل الضريبة⁸³.

إذن تميز الادارة الضريبية بضعف الكفاءة والنزاهة كان سببا من أسباب التهرب الضريبي ويعود هذا الضعف إلى محدودية الموارد البشرية والمادية داخل هذه الادارة.

1.7.4. محدودية الموارد البشرية : إن تقييم الإمكانيات البشرية لا بد أن يتم بتواجد جانبين أساسيين:

1.1.7.4. الجانب الكمي : هناك نوع من عدم التناسب الكمي في العاملين لدى الادارات الضريبية

في الدول النامية، فإما أن يكون العدد كبيرا أو فائضا عن الحاجة الحقيقية مما يسبب تضخما في

النفقات الوظيفية وبالتالي زيادة تكلفة تحصيل الضرائب، أو أن يكون العدد أقل من حاجة الإدارة، مما

يؤثر سلبا على كفاءتها وينجم عن ذلك ضياع الحصيلة الضريبية.

وعليه يجب أن يكون عدد الموظفين في الادارة الضريبية كافيا ليتلاءم مع عدد المكلفين وحجم النشاط

الاقتصادي هذا من جهة ومن جهة أخرى مع عدد الملفات المطروحة للتحقيق والرقابة الجبائية.

2.1.7.4. الجانب النوعي (المستوى العلمي) : يمكن حصر الجانب النوعي لأعوان إدارة الضرائب في

المستوى العلمي وكذا مستوى الالتزام والنزاهة المهنية⁸⁴.

⁸¹ قحطان السيوفي، اقتصاد المالية العامة، دار الطلاس للنشر، دمشق، 1998، ص162.

⁸² عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، ص 225.

⁸³ على زغود، المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص213.

فبدون شك إن تدني المستوى للموظف الضريبي لا بد أن يمارس تأثيره في رفع معدلات التهرب الضريبي، فكلما تحسن الموظف بمستوى رفيع من العلم والتكوين في مجال التخصص الدقيق، كلما كانت إمكانية إحكامه وسيطرته على مسالك التهرب أكبر⁸⁵.

كما أن انخفاض مستوى التكوين الخلفي لدى موظفي الإدارات الضريبية تنطوي على مخاطر تفوق في اثارها انخفاض مستوى تأهيلهم أو تدريبهم، حيث يعرف الفساد على أنه الاستغلال السيئ للتوظيف العامة والرسمية او المنصب من أجل تحقيق المصلحة الخاصة، إذ أن انتشار هذه الظاهرة يعني أن هناك حصيلة لا يستهان بها من الضريبة لا تدخل الخزينة العمومية وتعتبر ظاهرة الرشوة من أهم مظاهر الفساد الإداري الذي طغى على الإدارة الضريبية بسبب عدم قدرة الكثير من المكلفين من مقاومة الاغراءات المادية التي تعرض عليهم من قبل المكلفين، وهو ما يؤدي الى خسارة الدولة أموال طائلة⁸⁶.

2.7.4. محدودية الامكانيات المادية : إن نقص أو عدم توفر الاجهزة الالكترونية الحديثة اللازمة لمساعدة الادارة الضريبية في رفع مستوى خدماتها كانت سببا من أسباب التهرب الضريبي، أي أن الادارة تنقصها التجهيزات المكتبية أو أجهزة الاعلام الالي التي أصبحت لغة العصر من أجل التكفل الحسن بتسيير ملفات المكلفين والرقابة عليها⁸⁷.

8.4. الاسباب السياسية : باعتبار أن الضريبة تستعمل غالبا كوسيلة أو اداة في السياسات الاجتماعية حيث أن الطبقة الاجتماعية التي تتحمل الضريبة تعتقد أن المستفيد منها هي الطبقة التي تملك السلطة العمومية، كما أن البعض يرى استخدام الاموال المحصلة في أغراض خاصة وغير مالية (اجتماعية، اقتصادية) يجعل بعض الطبقات التي تتحمل الضريبة أكثر من غيرها تشعر بالظلم لعدم الاستخدام الامثل للنفقات العمومية وذلك من طرف الحكام⁸⁸.

84 عبد المجيد قادي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل المتغيرات الدولية، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 1995، ص214.

⁸⁵علي زغود، المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص213.

⁸⁶يونس احمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2001، ص145.

⁸⁷يونس أحمد البطريق، مرجع سبق ذكره، ص 143.

⁸⁸محمد يسرى عثمان، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الاولى، بدون دار وبلد النشر، 1995-1996، ص 22.

9.4. الاسباب الاقتصادية : وهنا مستوى المعيشة والوضع الاقتصادي العام يفرض دورا في الالتزام بالضريبة، فالوضع الاقتصادي الجيد ووفرة رؤوس الاموال يؤديان إلى عدم التهرب الضريبي والعكس صحيح⁸⁹.

10.4. الاسباب الجزائية : إن التهرب الضريبي يعتبر جريمة يعاقب عليها القانون وبناءا عليه فقد تساعد العقوبة التي يفرضها المشرع على التقليل من التهرب، فالمتهرب يوازن بين مبلغ الضريبة المترتب عليه وبين العقوبة التي سيتعرض لها، فإذا كانت العقوبة قاسية فإنه يتردد في ارتكاب هذا الفعل والعكس صحيح، وهذا ما جعل المشرع يعاقب على جريمة التهرب الضريبي بالحبس والغرامة وأن يدفع بالإضافة إلى المبلغ الذي حاول التهرب من دفعه مبلغا اخر لا يقل عن مثله. لذا كلما كانت العقوبة شديدة كلما قل التهرب والعكس صحيح⁹⁰.

89 بوعون يجياوي نصيرة، مرجع سبق ذكره، ص 174.

90 جهاد سعيد خصاونة، عالم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العلمي، الطبعة الاولى، دار وائل للنشر، عمان، 2010، ص 228.

خلاصة الفصل الأول:

استخلصنا في هذا الفصل ان الغش والتهرب الضريبي هما اهم سبب للرقابة الجبائية حيث تعد هذه الأخيرة الطريقة المثلى لردع المكلفين لدى الإدارة الضريبية كمقابل للنظام التصريحي الذي منح للمكلف بالضريبة بهدف التأكد من صحة ومصداقية تصريحاته واسترجاع المبالغ المتهرب منها في ظل مكافحة التهرب الضريبي.

حيث حاول المشرع الجبائي تأسيس أساس قانوني للرقابة من خلال تنظيم العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وهذا بدا بالسلطات المخولة للإدارة الجبائية ووصولاً الى حقوق والتزامات المكلف بالضريبة من اجل الحفاظ على السير الحسن، كما قام أيضاً بتوسيع المهام بين مختلف مصالح الإدارة الضريبية كما اخذنا عينة من المكلفين بالضريبة (المؤسسات ذات المسؤولية المحدودة)، كما استنتجنا أيضاً من خلال ما تطرقنا اليه في هذا الفصل ان هناك طرق أخرى للقضاء على التهرب الضريبي لكن تبقى الرقابة الجبائية هي النجع طريقة لذلك، حيث تمتاز هذه الأخيرة بإجراءات واضحة ودقيقة تساعد على تبيان مواطن الغش و التهرب الضريبي كما تساعد على تحسين جودة التصريحات وهذا ما سوف نتطرق اليه في الفصل الثاني.

الفصل الثاني

استخدام أساليب الرقابة الجبائية

في تحسين جودة التصريحات الضريبية

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

تمهيد :

تتخذ الرقابة الجبائية عدة اشكال أهمها الرقابة الشاملة والرقابة المعمقة التي تنقسم بدورها الى ثلاثة أنواع وهي الطرق الأكثر اتبعا في الإدارة الجبائية الجزائية، والتي تساهم في التحسين من جودة التصريحات الضريبية وسيتم التركيز في هذا الفصل على التصريحات الضريبية بأنواعها والرقابة الجبائية المطبقة عليها لإعادة الأسس الخاضعة للضريبة، وسيتم ذلك من خلال التطرق الى المباحث التالية :

المبحث الأول : الاطار النظري للتصريحات الجبائية.

المبحث الثاني : أساليب الرقابة الجبائية المطبقة على التصريحات الضريبية.

المبحث الثالث : دور الاجراءات الميدانية للتحقيق في تحسين جودة التصريحات الضريبية.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

المبحث الأول : الاطار النظري للتصريحات الجبائية

على العموم يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، أي أن المكلف هو من يقوم بالتصريح بمدخله وبالتالي يحتسب الضريبة الواجب عليه دفعها، وما على إدارة الضرائب سوى مراقبة ومتابعة هذه التصريحات.

للجبائية تأثيرا كبيرا على الحسابات التي تقوم المؤسسة بإعدادها إذ كثيرا ما يتوقف تحديد النتيجة الخاضعة على اعتبارات جبائية، ويشمل التصريح الجبائي النتيجة السنوية للقوائم المالية بالإضافة إلى مجموعة من التصريحات والجداول الملحقة الأخرى.

المطلب الأول : مفهوم التصريحات الجبائية والحق في مراقبتها

هي عبارة عن وثيقة يأخذها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف.

حيث تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو رسم، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجور أو مرتبات أو أتعاب مهما كانت طبيعتها، ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها¹.

وللمفتش الحق في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلفين وله أن يطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن لمفتش الضرائب أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والمعلومات موضوع الرقابة كما يستمع للمعنيين إذا تبين أن استدعاؤهم لهذا الغرض ضروري، أو لما يطلب هؤلاء توضيحات شفوية².

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 1/18 من قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 11.

² سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 114.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

وعندما يرفض المكلف بالضريبة الاجابة على طلب شفوي ،أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل جزء من النقاط المطلوب توضيحها ،يتعين عليه (المفتش) أن يعيد طلبه كتابيا، حيث يجب، أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات والتبريرات وتكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا تقل عن ثلاثين (30) يوما، ويمكن للمفتش أن يصحح التصريحات لكن عليه قبل ذلك، تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي، أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل إعادة تقويم الاسباب التي دعت إلى ذلك ومواد قانون الضرائب المطابقة لذلك، وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضرائب المترتبة كما يقوم في نفس الوقت بدعوة المكلف المعني إلى الاعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظته في الاجل الذي حدده القانون، وفي حالة عدم الرد في غضون هذا الاجل يعد بمثابة قبول ضمني¹.

المطلب الثاني : أنواع التصريحات الجبائية والمكلفين الملزمين باكتتابها

هناك مجموعة من التصريحات الجبائية، والتي يلزم المكلفون بالاكتتاب والتصريح فيها كل فيما يعنيه ويخصه، محترمين بذلك مواعيد وتواريخ تسليمها للهيئة الجبائية المكلفة قانونا، وتعتبر التصريحات الجبائية من الالتزامات ذات الطابع الضريبي².

1.1. التصريح بالوجود : (انظر الملحق 01)

يخضع لهذا التصريح المكلفين بالضريبة الجدد، والذين يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) أو الضريبة على أرباح الشركات (IBS) يتم اكتتاب التصريح بالوجود صنف (GN 08) في أجل أقصاه 30 يوما من بدئ النشاط ،حيث يتم التصريح به لدى مفتشية الضرائب او مركز الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط³ ويجب أن يتضمن المعلومات التالية :

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 1/19 من قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 11.12.

2 كحلة عبد الغني، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الاصلاح الضريبي، مذكرة الماجستير، جامعة المدية، السنة الجامعية 2011/2012، ص 96.

3. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، السنة 2011، ص 100.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

- الإسم ؛
- اللقب (التسمية التجارية) ؛
- العنوان بالجزائر، وفي الخارج إن كان المكلف من جنسية أجنبية.

2.1. التصريح الشهري : (انظر الملحق 02)

بحسب تعدد الضرائب والرسوم والمكلفين الخاضعين لتعدد التصريحات الشهرية¹.

1.2.1. مفهوم التصريح الشهري : يجب على المكلفين الخاضعين للضريبة، سواء طبيعيين أو معنويين أن

يقدموا ملفتشيات او مركز الضرائب التابعين لها شهريا تصريحا عن نشاطهم، ويحتوي هذا التصريح على :

الإسم واللقب، النشاط الاجتماعي، العنوان في الجزائر أو خارج الجزائر بالنسبة لذوي الجنسية الأجنبية، طبيعة النشاط رقم التعريف الإحصائي وكشف لرأس مال المستخدم في الشهر (رقم الاعمال الشهري)، كما يوجد تصريح بنشاط المؤسسة المؤقت في مكان معين ليس مكانها الأصلي أي المشروع في مكان غير مقر المؤسسة، مثل مؤسسة المقاولات مقرها في ولاية الجزائر ولديها مشاريع في ولاية المدية، هنا تستعمل المؤسسة تصريحا مؤقتا في ولاية المدية مقر المشاريع².

يمكننا القول أن هذا التصريح له أهمية كبيرة لأنه يعطي للإدارة الضريبية المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة (ممول جديد)، حيث تعرف الإدارة مكان مزاولة النشاط وبدايته، مما يسمح لها بمراسلة المكلف وحساب الضرائب وتحصيلها ويجب على المكلف بالضريبة تسديد الرسم خلال 20 يوم الأولى من الشهر الموالي³.

ويخص هذا التصريح عموما الرسم على القيمة المضافة (TVA) حيث تنص المادة 57 من قانون الرسم على القيمة المضافة على كل خاضع للضريبة أن يقدم شهريا وقبل 20 يوم الاولي من كل شهر إلى قابض الضرائب المختلفة المختص إقليميا كشفا يبين فيه من جهة مبلغ العمليات المنجزة خلال الشهر السابق، ومن جهة أخرى تفصيل بالعمليات الخاصة بالرسم وتسديد الرسم على القيمة المضافة يكون في نفس

1 حميد بوزيدة ، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،سنة 2007،ص 111.

2قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 53.

3الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المادة 359-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 167.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

الوقت مع دفع أو تقديم هذا الكشف، وفي حالة التوقف عن النشاط نهائيا أو مؤقتا فإن الشركة ملزمة بتقديم تصريح في العشر أيام التي تلي التوقف إلى مكتب المفتش الذي يتلقى التصريح¹. (انظر الملحق 03)

2.2.1. المكلفين المعنيين بهذا التصريح والهيئة الجبائية التي يودع فيها :

ويتمثلون في :

أ. المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي ؛

ب. المؤسسات التابعة للنظام الجزائي ؛

ت. الإدارات العمومية ؛

ث. نظام الحجز من المصدر.

وهذا حسب المواد 76 إلى 106 من قانون الرسوم على رقم الأعمال ويقوم التصريح حتى في حالة عدم تحقيق أي رقم أعمال مع وضع عبارة لا شيء (néant).

3.1. التصريح السنوي : على كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الاكثاب والتصريح بمداخيله وذلك كل سنة، من خلال نموذج موضوع تحت تصرفه من المصالح الجبائية، وأمثلة على ذلك هم ملزمون بملاً وإيداع IBS الأشخاص المعنويين أو الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات على التصريحات قبل 1 افريل من كل سنة مالية تحتوي على² :

- قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع (الوعاء الضريبي) ؛
- وثائق الإثبات الجبائي المتعلقة بعمليات النشاط للسنة الفارطة ملزمون أيضا ب IRG الأشخاص الطبيعيين أو المكلفون الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي بملاً تصريح 1 افريل من كل سنة مالية، نموذج التصريح مقدم من قبل الإدارة الجبائية، تتضمن التصاريح إجمالي الأرباح والمداخيل المحصلة خلال السنة المالية، كما يجب أن يرفق بمختلف الوثائق التي تثبت ممتلكات المكلف، هذا

1 Ministère des finances «direction générale des imports» **guide pratique des déclarations fiscales**, 2011, p14.

2حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، سنة 2005، ص 145.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

التصريح يسمح لأعوان الإدارة من معرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف بالضريبة، وحتى في حالة عدم ممارسة نشاطه كوجود فترة فراغ بالنسبة له، فإن الإدارة لا تعفيه من هذا الالتزام¹.

إذن في هذا النوع من التصريحات نميز بين ثلاثة من التصريحات السنوية، الاولى يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي GN°01 والثاني بالضريبة الجزافية الوحيدة (GN°12)، أما النوع الثالث فيتعلق بالضريبة على أرباح الشركات (GN°04) كما يلي :

1.3.1. بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي :

1.1.3.1. التصريح الإجمالي بالمداخيل : (انظر الملحق 04) يتميز هذا النوع من التصريحات بتنظيم و شروط خاصة كما يلي :

أ. المكلفين المعنيين بهذا التصريح :

يجب اكتتاب التصريح الإجمالي بالمداخيل قبل :

- الاشخاص الطبيعيين التابعين للنظام الحقيقي الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو غير تجاري أو فلاحى ؛
- الاشخاص الطبيعيين الذين يحققون مداخيل متأتية من تأجير عقارات مبنية او غير مبنية بما فيها الأراضي الفلاحية ؛
- الأشخاص المستفيدين من مداخيل رؤوس الأموال المنقولة ؛
- الأجراء الذين يتحصلون على مداخيل أجرية أو غير أجرية، زيادة على أجرتهم الرئيسية، باستثناء الأشخاص الممارسين إضافة الى نشاطهم الرئيسي نشاطا تعليميا أو في مجال البحث بصفة مؤقتة أو كأستاذ شريك في مؤسسة تعليمية.

ب. المعلومات التي يتضمنها التصريح :

- تقديم كل المعلومات الضرورية بخصوص وضعية المكلف ؛
- ذكر مختلف العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة ؛

1 لابد لزرق، ظاهرة الهرب الضريبي وانعكاساته على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة الماجستير، جامعة ابي بكر بالقائد تلمسان، السنة الجامعية 2011-2012، ص 123.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

- قائمة الاشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلفين ؛
- جدول الاعباء الواجب خصمها من الدخل الاجمالي.

2.1.3.1. التصريح الاجمالي بالأرباح (النظام المبسط) : المعنيين بهذا التصريح المكلفين بالضريبة الغير خاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة و الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم (10.000.000 دج) ويجب اکتتاب التصريح بأرباح السنة المالية الخاضعة للضريبة قبل أول افريل من كل سنة ويرسل إلى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد الموطن الجبائي¹.

3.1.3.1. التصريحات المهنية الخاصة : بالإضافة إلى التصريح الاجمالي للمداخيل يجب على المكلفين بالضريبة أن يکتتبوا تصريحات خاصة كما يلي :

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 117.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

الجدول رقم (01.02) التصريحات الجبائية أجالها وإيداعها :

أصناف المداخيل	نظام الخضوع للضريبة	المطبوعة	آخر أجل لإيداع التصريح	مكان إيداع التصريح
الارباح الصناعية والتجارية BIC	الجزائي FOR AIT الحقيقي REEL	سلسلة G 11 (انظر الملحق 05)	قبل 1 أبريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابعة لمكان ممارسة النشاط وإذا كان للمكلف بالضريبة عدة نشاطات، وحدات، مؤسسات يجب أن يودع تصريحه في مفتشية الضرائب التابعة لمكان إقامته والتابعة للمؤسسة الرئيسية.
أرباح المهن الغير تجارية BNC	النظام الحقيقي	سلسلة G13	قبل 1 أبريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابعة لمكان ممارسة النشاط المهني أو التابعة لمكان وجود المؤسسة الرئيسية.
المداخيل الفلاحية	النظام الجزائي	سلسلة G15	قبل 1 أبريل من كل سنة	مفتشية الضرائب لمكان وجود الاستغلال.
مداخيل الاموال المنقولة	/	/	قبل 1 أبريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابعة لمكان الإقامة الجبائية للمستفيد
فوائض قيم التنازل عن العقارات بمقابل	/	/	خلال 30 يوم التي تلي تاريخ توقيع عقد البيع.	مفتشية الضرائب التابعة لوجود الملك المباع.
مداخيل إيجار العقارات بمقابل	/	/	قبل 1 فيفري من كل سنة	مفتشية الضرائب التابعة لمكان وجود العقاب.
الرواتب والاجور	/	سلسلة G29 (انظر الملحق 06)	قبل 1 أبريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابعة لمحل إقامة صاحب العمل أو مقر المؤسسة أو المكتب الذي تم فيه الدفع .

المصدر: حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة 2007، ص 112

2.3.1. بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة IFU: يلزم المكلفون بالضريبة الجزافية الوحيدة بإكتتاب وإرسال تصريح خاص تحدد نموذج الإدارة الجبائية الى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد النشاط وذلك

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

قبل 01 أفريل من كل سنة، علاوة على ذلك يتعين عليهم مسك وتقديم عند كل طلب من الإدارة الجبائية.

- أ- دفتر مرقم وموقع من طرف المصالح الجبائية يتضمن بالنسبة لكل سنة تفاصيل مشترياتهم مدعمة بفواتير وبكل الوثائق التبريرية ؛
- ب- دفتر مرقم وموقع يتضمن تفاصيل مبيعاتهم¹.

3.3.1. بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات : يجب أن يقوم المكلفون المعنيون بالضريبة على أرباح الشركات بتقديم تصريح في كل سنة، وهذا يسمح بتحديد ومراقبة ومتابعة نتائجهم الجبائية الخاصة بالدورة السابقة يجب أن يقدم هذا التصريح لأقرب مفتشية ضرائب قبل 01 أفريل من كل سنة خضوع². (انظر الملحق 07)

الوثائق الواجب إرفاقها بالتصريح : يجب إرفاق هذا التصريح بالميزانية الجبائية إضافة إلى :

- كشف المدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني ؛
- كشف مفصل عن التسبيقات المدفوعة بعنوان الضريبة على أرباح الشركات³.

4.1. التصريح الفصلي (الثلاثي) :

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط إكتتاب تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي، أجور، والرسم على النشاط المهني، وكذا الرسم على القيمة المضافة، خلال 20 يوم الأولى للشهر الموالي للثلاثي الذي تم خلاله دفع الاجور أو تم تحقيق رقم الاعمال فيه⁴.

5.1. التصريح بالعمولات السمسرة الأتعاب ومختلف المكافآت :

على المكلفين بالضريبة التصريح بالمبالغ التي يدفعها الأشخاص الذين ليسو من ضمن عمالهم الأجراء مبالغ مدفوعة في شكل أتعاب، سمسرة، عمولات، ومختلف المكافآت وذلك في كشف يبينوا فيه ما يلي :

1 سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 119.

2 خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث "جباية الاشخاص الطبيعيين والمعنويين"، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، سنة 2006، ص 57 .

3 سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 119.

4 Ministère des finances، direction générale des impôts ،direction des recherche et vérifications، **guide de vérificateur de comptabilité** ، édition 2001، P 23 .

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

- الإسم واللقب وعنوان الشركة ؛
- أسماء ألقاب وعناوين المستفيدين ؛
- المبالغ المحصل عليها لكل مستفيد¹.

6.1. التصريح في حالة التنازل أو التوقف أو الوفاة :

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي عن نشاط المكلف الخاضع للنظام الحقيقي، يتوجب عليه تقديم طبقا للمادة 195 من قانون الضرائب المباشرة كما يلي:

1.6.1. بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي :

تقديم قبل عشرة (10) أيام :

- تصريح إجمالي لدخوله ؛
- تصريح خاص لمختلف فئات دخله ؛
- أما في حالة الوفاة فيقدم هذا التصريح من قبل لمن لهم الحق (الورثة) خلال ستة (06) أشهر ابتداءا تاريخ الوفاة.

2.6.1. بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات :

يجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتشي الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن اجل 10 أيام وأن يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا وكذا عند الاقتضاء اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه؛ ويسري تاريخ العشرة 10 أيام ابتداءا من :

- اليوم الذي ينشر فيه البيع أو التنازل في جريدة الإعلانات القانونية إذا تعلق الامر ببيع أو تنازل عن محل تجاري ؛
- اليوم الذي يستلم المشتري أو المتنازل له إدارة الإستغلالات إذا تعلق الامر ببيع أو تنازل عن مؤسسات أخرى ؛
- اليوم الذي أغلقت فيه المؤسسات، إذ تعلق الامر بوقف النشاط ؛

¹حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية ، مرجع سبق ذكره ،ص 113.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

• تاريخ السحب إذا تعلق الأمر بسحب اعتماد.

3.6.1. بالنسبة للرسم على النشاط المهني : فموجب المادتين 57 و58 من قانون الرسم على رقم

الاعمال، يشترط على المكلف الخاضع للرسم على رقم الاعمال في حالة توقف نشاطه ما يلي :

• تقديم السجل التجاري إلى الغرفة التجارية لتوقف نشاطه و يحصل بالمقابل على وثيقة تبرز توقفه عن النشاط الذي كان يمارسه مع دفع الحقوق الواجبة، بعدها يقدم تصريح مرفوق بنسخة من هذه الوثيقة للمفتشية التي تسلمت التصريح بالوجود في الاجل القانوني خلال مدة 10 أيام التي تلي التوقف أو التنازل¹.

4.6.1. بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة IFU : في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط يلزم المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة بإيداع التصريح بالتوقف لدى مفتش الضرائب الذي يتبعونه وهذا في أجل 10 أيام.

وفي الاخير نشير إلى أنه يتوجب على المكلفين بالضريبة عند إعدادهم وتقديمهم لتصريحاتهم الجبائية المعنيين بها مراعاة الشروط التنظيمية التالية :

أ. يتوجب على المكلفين الحرص على تقديم تصريحات صحيحة ودقيقة وكاملة، دون إخفاء المعلومات أو القيام بأعمال غش ؛

ب. يجب إفادة الإدارة الجبائية بكل المعلومات اللازمة لحساب الضريبة مع تبيان بوضوح وبتقييم دقيق العناصر اللازمة لفرض الضريبة ؛

ت. يجب تقديم معلومات كاملة ودقيقة ضمن الاشكال، والآجال المحددة قانونا، لان كل تصريح يمكن أن يكون محل تحقيق ؛

ث. يجب الاجابة بنزاهة وبكيفية صحيحة وكاملة على طلبات المعلومات الواردة في الإدارة في أقرب وقت ممكن ؛

ج. يجب التصريح بالأخطاء التي يتم اكتشافها من قبل المكلف عند فرض الضريبة ؛

¹ كحلة عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص 80.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

ح. يجب المطالبة فقط بالتخفيضات والاسترجاعات، والقروض الضريبية المتعلقة بالمبالغ التي للمكلف الحق في استرجاعها ؛

خ. يجب على المكلفين شرح بدقة وفي كل الظروف جميع الوقائع والاعمال التي لها تأثير على وضعيتهم الجبائية¹.

المطلب الثالث : العقوبات المفروضة على التصريحات الجبائية

لقد فرض المشرع الجبائي الجزائري جملة من العقوبات والجزاءات المتنوعة وذلك حسب طبيعة المخالفات المرتكبة من طرف المكلف، وهي تهدف سواء إلى ضمان احترام الواجبات الجبائية، أو لردع ومعاقبة كل من حاول التخلص من الضريبة، وعليه فإن العقوبات تتخذ جزاءات مختلفة على كل من يخالف أحكام القانون من أجل التقدير الحسن للوعاء الضريبي، وتعويض الخزينة العمومية عن الأضرار التي تلحقها من عدم الوفاء بالواجبات الجبائية، وقد تأخذ هذه الأخيرة شكلين فهي من جهة عقوبات جبائية ومن جهة أخرى تأخذ شكل عقوبات جنائية بالإضافة إلى العقوبات الإضافية².

7.1. العقوبات الجبائية :

هي الغرامة التي يتعرض لها المكلف والتي تتعلق بعدم تقديمه للتصريح بالوجود في أجاله المحددة وذلك بتطبيق غرامة مالية، وتطبق مباشرة وتلقائيا كتعويض لما يسببه من إخلال في مداخيل الخزينة، ومخالفة للنظام العام، كما توجد غرامات أخرى تتنوع حسب الحالة كما يلي :

1.7.1. عقوبة عدم التصريح بالوجود :

تنص المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة على أنه "تطبق عقوبة جبائية قدرها 30.000 دج على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح بالوجود خلال الثلاثين يوما الأولى من بداية النشاط".

1 بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 94.

2 خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2006، ص 126.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

2.7.1. عقوبة عدم التصريح السنوي :

بموجب الفقرة الاولى من المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة تفرض تلقائيا غرامة جبائية على المكلف الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة، أما بصدد الضريبة على الدخل الاجمالي IRG أو الضريبة على أرباح الشركات بمضاعفة المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%¹.

3.7.1. عقوبة التأخر في تقديم التصريح:

يترتب عند تقديم التصريحات بعد الأجل المحددة قانونيا عقوبة جبائية متمثلة في تطبيق التأسيس التلقائي بالإضافة إلى نسبة مضاعفة من مبلغ الضريبة حسب نوع الضريبة ومدة التأخير وذلك كما يلي :

1.3.7.1. فيما يخص الضرائب المباشرة "الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات " :

تقتضي أحكام المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بخصوص الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات أن تكون نسبة مضاعفة من مبلغ الضريبة كما يلي :

- 10 % إذا لم تتعد مدة التأخير الشهر الواحد ؛
- 20 % إذا لم تتعد مدة التأخير الشهرين ؛
- 25 % إذا تعدت مدة التأخير الشهرين.

للإشارة هذه النسب يتم تطبيقها على مستوى قباضة الضرائب.

2.3.7.1. فيما يخص الرسم على القسمة المضافة : يترتب عن الإيداع المتأخر للتصريح المتعلق برقم الأعمال عقوبة جبائية وفق الشروط التالية :

- إذا كان التصريح المودع يتضمن حقوق واجبة الدفع يترتب عن ذلك غرامة تقدر نسبتها ب 15 % من مبلغ الحقوق المترتبة ؛

¹ Ministère des finances, guide pratique des déclarations fiscales, 2011, P 05.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

- وترفع هذه الغرامة إلى 25% بعد قيام الإدارة الجبائية بإنذار المدين بالضريبة عن طريق رسالة مع وصل استلام لتسوية وضعيته في أجل شهر واحد.

3.3.7.1. إذا كان التصريح المودع يتضمن عبارة لا شيء (NEANT) : يترتب عن كشف التصريح

الشهري بعبارة لا شيء غرامة تقدر ب 500 دج إذا قدم التصريح بعد الأجل المحددة قانونا.

أما إذا كان التصريح السنوي يتضمن عبارة لا شيء تطبق الغرامات التالية :

- 2.500 دج عندما تكون مدة التأخير شهرا واحدا ؛
- 5.000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرا واحد ويقل عن شهرين ؛
- 10.000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرين.

8.1. العقوبات الجنائية :

بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات كل من حاول التخلص أو التملص باستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضريبة التي يخضع لها أو تصنيفها سواء كلياً أو جزئياً فإنه يعاقب بما يلي :

أ. غرامة مالية مبلغها بين 50.000 دج و 100.000 دج عندما لا يفوق المبلغ المتملص منه 100.000 دج.

ب. الحبس من سنة إلى خمسة سنوات وبغرامة مالية من 50.000 دج الى 100.000 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 300.000 دج الى 1.000.000 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 300.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000 دج¹.

ج. السجن المؤقت من 5 الى 10 سنوات وبغرامة مالية من 300.000 دج الى 1.000.000 دج يفوق المبلغ المتملص منه 1.000.000 دج ولا يتجاوز 3.000.000 دج.

وتشمل الاعمال التدليسية على وجه الخصوص ما يلي :

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المادة 322، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص 116.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

- الإغفال عن قصد تسجيل الحسابات أو تسجيلات أخرى غير صحيحة أو صورية في كل من السجل اليومي وسجل الجرد ؛
 - الإغفال أو التقليل عن قصد في التصريح عن رقم الأعمال ؛
 - استعمال فواتير أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية.
- كما تطبق العقوبات السابقة على الشركاء مرتكبي هذه المخالفات كالمحاسبين المعتمدين، أو من لهم دراية بأجور الجباية كالمستشارين الجبائين أو حتى الوكلاء¹.

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فبالإضافة إلى الغرامات الجبائية قد يتعرض المكلف إلى عقوبات جنائية كما جاء في المادة 117 التي تنص على أنه من تملص أو حاول التملص بصفة جزئية أو كلية عن طريق استعماله لطرق تدليسية يعاقب بغرامة مالية مبلغها يتراوح ما بين 50.000 دج الى 100.000 دج وبعقوبة الحبس 5 سنوات، أو بإحدى العقوبتين²، وتعتبر أعمالا تدليسية على وجه الخصوص فيما يتعلق بالرسم على القيمة المضافة ما يلي :

- إخفاء المبالغ أو الحواصل التي يطبق عليها الرسم ومن بينها عمليات البيع دون فواتير ؛
- تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة قصد الحصول على تخفيض الرسم على القيمة المضافة ؛
- سعى المكلف إلى تنظيم عجزه عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل الضريبة المستحقة، كما يمكن للإدارة الجبائية اللجوء إلى بعض الطرق الأخرى كأسلوب عقابي كمنع المكلف من مزاوله نشاطه المهني، غلق بعض مقراته، توقيف الحساب البنكي وحجز ممتلكاته³.

9.1. العقوبات الإضافية : هي التي يمكن للإدارة الجبائية تطبيقها، وهي عبارة عن عقوبات تصحيحية، فعندما تكون حالات الغش والعمليات التدليسية والضرائب الغير مدفوعة تفوق 10 % من مبلغ الضرائب التي يجب دفعها فالعقوبات تكون على الشكل التالي :

أ. 200% فيما يخص الرسم على القيمة المضافة TVA ؛

1 حميد بوزيدة، جباية المؤسسات ، ط1، مرجع سبق ذكره، ص 159.

2 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، قانون الرسم على رقم الاعمال، المادة 117 ، 2012 ، ص 207.

3 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، نفس المرجع ، المادة 118، ص 207.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

ب. 100% فيما يخص الرسم على النشاط المهني TAP ؛

ت. 100% فيما يخص الرسم على الدخل الإجمالي IRG ؛

ث. 100% فيما يخص من الضريبة على أرباح الشركات IBS ؛

ج. 100% فيما يخص من حقوق الطابع DROIT DE TIMBRE¹.

المبحث الثاني : أساليب الرقابة الجبائية المطبقة على التصريحات الضريبية.

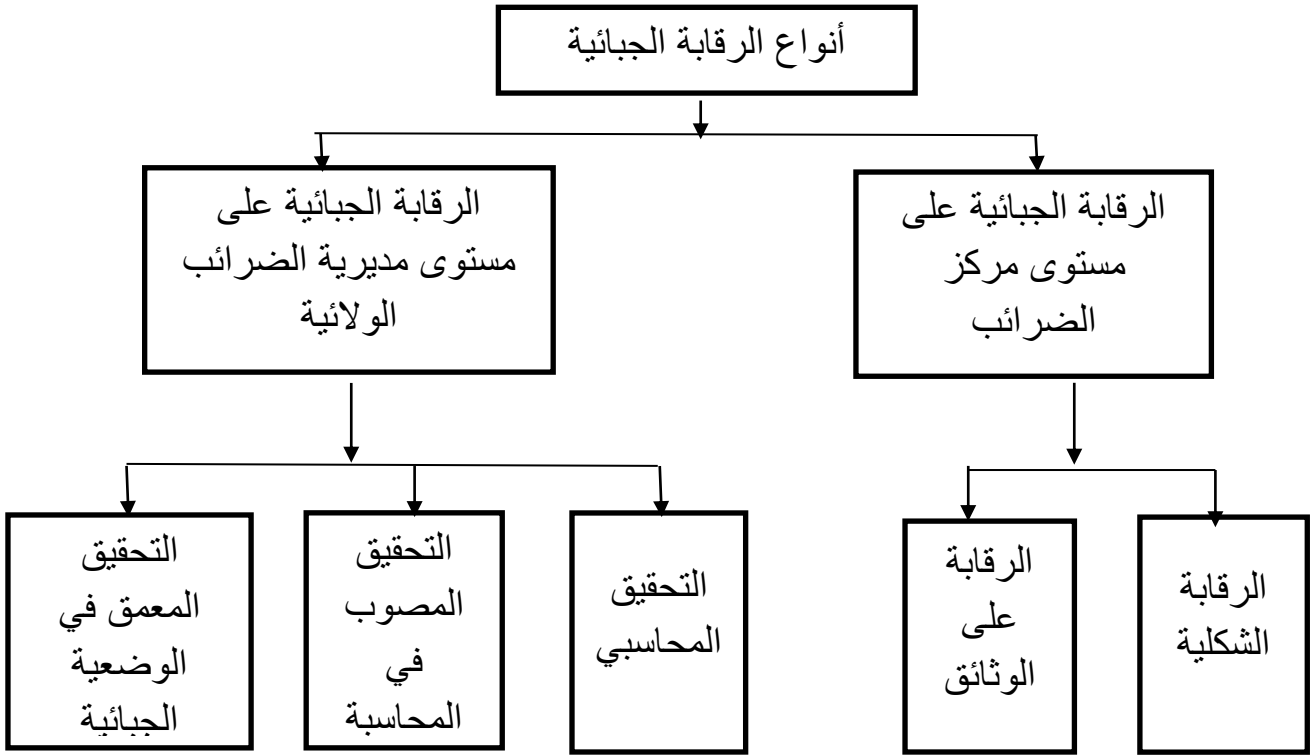
تقسم الرقابة الى نوعين رقابة شاملة تمارس على مستوى المفتشية ومركز الضرائب وبخلاف الرقابة الشاملة، يوجد الرقابة الجبائية المعمقة وتتمثل في التدخلات المباشرة للأعوان بآماكن تواجد المكلفين، حيث تتم هذه الرقابة على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وتنقسم بدورها الى تحقيق محاسبي، تحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المعمق في مجمع الوضعية الجبائية، ونظرا للتشابه الكبير بين التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في المحاسبة حاولنا جمعهما في مطلب واحد ومن هنا قسمنا هذا المبحث الى ثلاث مطالب، المطلب الأول الرقابة الشاملة ويليه المطلب الثاني التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في المحاسبة، ثم المطلب الثالث التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

حيث يوضح الشكل التالي جميع أنواع الرقابة الجبائية.

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 193 فقرة 2، ص 76.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

الشكل رقم (01.02) : أنواع الرقابة الجبائية والمصالح الجبائية المكلفة بها :



المصدر : وثيقة من مديرية الضرائب لولاية تيارت.

المطلب الأول : الرقابة الشاملة

تمارس مفتشيات ومركز الضرائب نوعين من أنواع الرقابة الجبائية، وهما الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، حيث يتم فحص ومراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة، ويتم القيام بهاذين النوعين من الرقابة الجبائية دون التنقل الى مقر نشاط المكلف ولا يتم القيام بأبحاث عامة او خاصة حوله، ويطلق عليه اسم الرقابة الشاملة¹.

1.2. الرقابة الشكلية : كما سبقت اليه الإشارة تتولى مفتشيات ومركز الضرائب مراقبة ومتابعة التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، حيث تفحص المعلومات التي تتضمنها هذه التصريحات سواء تلك المتعلقة بالمكلف او ما يتعلق بنشاطه، ويتم كل ذلك من حيث الشكل فقط.

¹ Ministère des finances ·direction générale des impôts ·les procédures de control fiscal · DGI 2016· page 01

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

1.1.2. مفهوم الرقابة الشكلية : تعتبر اول عملية تمر بها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، حيث تغطي هذه التدخلات التي لها هدف تصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات وكذا التحقيق في الهوية وعنوان المكلفين، حيث يقوم العون المحقق بفحص شكلي فقط للتصريحات المكتتبه وتهدف تدخلاته الى احداث تصحيحات مادية للأخطاء والنقائص المرتكبة¹ وفي غالب الأحيان عند كتابة المكلفين للتصريحات وكذا مختلف العناصر التي تدخل في تحديد الوعاء الضريبي وفق ما يلي :

1.1.1.2. المكلف : يجب ان يحتوي كل مكلف جبائي على نسخة من الوثائق والمستندات التالية: السجل التجاري، بطاقة اثبات الهوية، شهادة إقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية، فضلا عن كل مراسلات المكلف.

2.1.1.2. النشاط :

يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي، والتصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب، وملخصات ارقام الاعمال لكل سنة².

3.1.1.2. الأخطاء المادية : التأكد من إيداع التصريحات الشهرية، والثلاثية في اجالها المحددة، كما يتم التأكد أيضا من ان العمليات الحسابية مدونة في التصريحات دون وجود أخطاء في العمليات الحسابية، فضلا على ان البيانات المشار اليها في حالة صحيحة، وان كل بيان يخص الحالة المتعلقة به³.

2.1.2. عيوب الرقابة الشكلية : من العيوب التي تواجه هذا النوع من الرقابة انه لا يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها بقدر ما يعتمد على الكيفية التي تم بها ملئ هذه التصريحات وما تحتويه من معلومات تعريفية بالمكلف ومحاسبته اي هذه الرقابة تهدف الى النظر في الشكل الذي جاءت به

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص123.

² عاشور يوسف، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الجبائي، حالة الجزائر، مذكرة ماجستير علوم التسيير، جامعة باتنة، 2003-2004، ص90.

³ عاشور يوسف، مرجع سابق، ص90.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

التصريحات والتي تتم معاينتها في المرحلة الثانية دون تصحيح ما صرح به المكلف، فالرقابة الشكلية ماهي الا فحص شكلي لجميع التصريحات المقدمة من قبل المكلفين¹.

2.2. الرقابة على الوثائق : le contrôle sur pièces CSP تقوم الرقابة على الوثائق بالفحص الشامل و الدقيق للتحقق من جميع المعلومات المصرح بها، والتأكد من سلامتها من خلال مقارنتها مع المعلومات والوثائق الموجودة داخل الإدارة الجبائية، وتعد هذه الرقابة الاجراء الثاني الذي تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية وتشمل جميع الاعمال الجبائية المكتسبة من طرف المكلفين و مقارنتها بالمعلومات والوثائق الخاصة بالمكلف والموجودة مسبقا لدى الإدارة الجبائية² إضافة الى ما تحصلت عليه هذه الأخيرة من المعلومات من طرف هيئات أخرى، والمتعلقة بالمعاملات او الصفقات المبرمة بين المكلف وهذه الهيئات تكون في شكل كشوفات تعرف ب bulletins de recoupements وبإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف اذ لزم لاسيما المتعلقة بنمط المعيشة او بعض الأعباء المخصصة، ويتم طلب المعلومات كالتالي³ :

1.2.2. طلب المعلومات :⁴ (انظر الملحق 08)

يتسنى لمصلحة الضرائب التي تحقق في تصريحات المكلفين ان تتقدم بطلب المعلومات حول النقاط او المسائل التي بها غموض ويمكن لهذه الأخيرة ان تكون كتابية او شفوية، لا يخضع المكلف بالضريبة الى أي عقوبة في حالة عدم الرد على هذا الطلب، لكن قد تلجأ الإدارة الى ممارسته من اجل التوضيح او التبرير⁵.

2.2.2. طلب التبريرات والتوضيحات : (انظر الملحق 09)

تنص المادة 15 من قانون المالية لسنة 1996 على ما يلي : "يحقق المفتش في التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن ان يطلب الاطلاع على الوثائق المحاسبية المتعلقة بها".

¹ كحللة عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص103.

² Ministère des finances «direction générale des impôts « recherche et vérification» le guide du control sur pièce» DRV 2003، page 3.

³ بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية واثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، السنة الجامعية 2010-2011، جامعة تلمسان، ص118.

⁴ Ministère des finances «direction générale des impôts « recherche et vérification» le guide du control sur pièce» DRV 2003، page 3.

⁵ العبد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجزائية، مرجع سبق ذكره، ص49.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

يتوجب في الطلبات المكتوبة ان تبين بوضوح المسائل التي يرى المفتش انه من الضروري الحصول على توضيحات او تبريرات بشأنها ويحدد للمكلف بالضريبة لأجل لا يقل عن 30 يوم، من اجل تقديم رده، واذا انقضت هذه المدة دون أي رد يحدد المفتش أسس فرض الضريبة، وفي حالة عدم التجاوب هذه الإجراءات مع التساؤلات المطروحة يلجأ المحقق الى نوع اخر من الرقابة والمتمثلة في الرقابة بعين المكان¹ كما تتسم الرقابة الجبائية بالمزايا التالية :

أ. مدة مراقبة الملف الجبائي جد قصيرة ؛

ب. محدودية السنوات والضرائب والرسوم المعينة بالمراقبة ؛

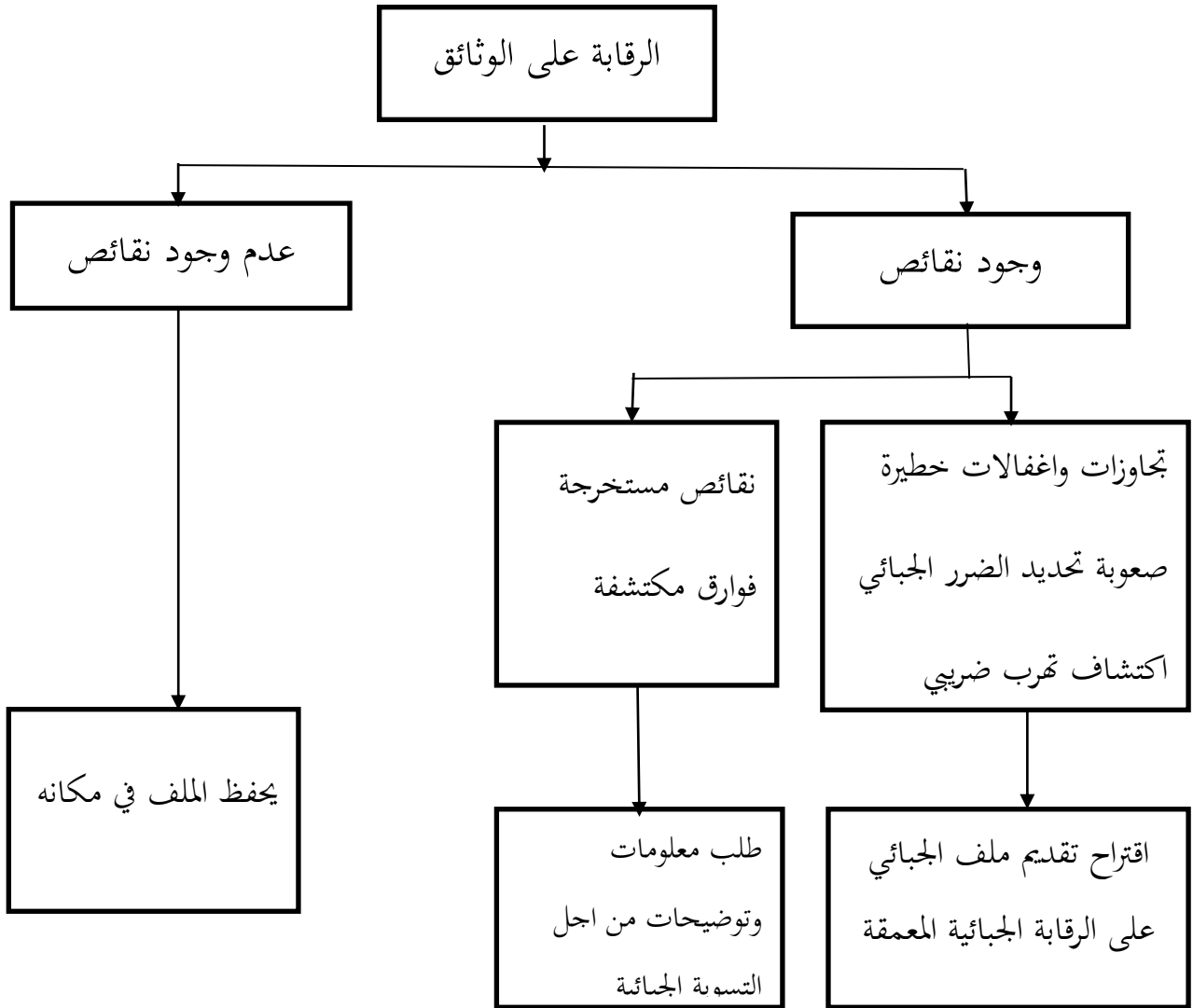
ت. تحديد دقيق للعناصر المستهدفة للرقابة².

والشكل التالي يوضح مخطط الرقابة على الوثائق.

¹ Ministère des finances «direction générale des impôts · recherche et vérification» **le guide du control sur pièce»** DRV 2003» page 5.

² كحلة عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص104.

الشكل رقم (02-02) : مخطط الرقابة على الوثائق:



المصدر : الياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة تخرج لنيل شهادة

الماجستير في العلوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2010-2011، ص 23.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

المطلب الثاني : التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب في المحاسبة

3.2. التحقيق المحاسبي :

يعتبر التحقيق في المحاسبة تحقيقاً معمقاً بالنظر الى حجم المعلومات المحاسبية التي يدق فيها، كما يحقق في مبالغ كل الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف.

1.3.2. تعريف التحقيق المحاسبي :

يعني التحقيق المحاسبي مجموع عمليات الزامية الى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة¹، ويعني التحقيق في المحاسبة كذلك انه "بمجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها"². وعليه فالتدقيق المحاسبة يهدف الى التأكد من صحة وصدق التصريحات المكتتبه بمقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة ووثائق الثبوتية، لذلك يتبين للذين يعينهم الفحص المحاسبي الالتزام بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي أكد عليها القانون التجاري والجبائي، فغياب هذه الوثائق والملفات لا يكون للتحقيق الجبائي معنى³.

2.3.2. شروط التحقيق في المحاسبة :

وضع المشرع الجبائي جملة من الشروط التي يجب مراعاتها واحترامها قبل وخلال اجراء هذا النوع من التحقيق، يمكن تلخيصها في العناصر التالية :

- أ. يجب ان يتم التحقيق في الدفاتر المحاسبية بعين المكان، الا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف يقبل من طرف الإدارة، او بقوة قاهرة يتم إقرارها قانونا ؛
- ب. لا يمكن اجراء التحقيقات المحاسبية الا من طرف عون لديه رتبة مفتش على الأقل ؛

¹Ministère des finances، direction générale des impôts ، recherche et vérification، **Guide de vérification de comptabilité**، p 13 Edition 2001.

²المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، سنة 2013، ص13.

³عثمان مصطفى، نظم المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 167.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

ت. تمارس الإدارة الجبائية الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات وإذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الاعلام الالي يمكن ان تشمل الرقابة جميع المعالجات والمعطيات المساهمة في تكوين النتائج المحاسبية او الجبائية ؛

ث. لا يمكن ان تتم عملية التحقيق الا في عين المكان بواسطة أنظمة الاعلام الالي الخاصة بالمكلف، او على مستوى المصلحة بطلب صريح من المكلف حيث يجب ان يقدم جميع الدعائم والنسخ التي تساعد في عملية التحقيق ؛

ج. لا يمكن الشروع في اجراء التحقيق دون اعلام المكلف مسبقا بذلك وتمنح له مدة عشرة أيام للتحضير للتحقيق تحسب ابتداء من تاريخ استلام الاشعار¹ ؛ (انظر الملحق 10)

ح. يجب ان يبين الاشعار أسماء والقاب المحققين ورتبتهم وكذا ساعة ابتداء اول تحقيق والفترة التي يتم فيها التحقيق والحقوق والضرائب المراد التحقيق فيها، كما يمكن للمكلف الاستعانة بمستشار من اختياره خلال مدة التحقيق ؛ (انظر الملحق 11)

خ. يجب اعلام المكلف في حالة استبدال المحققين ؛

د. في حالة مراقبة فجائية للعناصر المادية، او التأكد من الوجود الفعلي للوثائق المحاسبية يجب تسليم الاشعار بالمراقبة فور ابتداء التحقيق ؛

ذ. لا يمكن البدء في التحقيق في موضوع الوثائق الا بعد انقضاء الاجل المذكور ؛

ر. لا يمكن ان تتم مدة التحقيق اكثر من 4 اشهر فيما يخص :

- مؤسسات تأدية الخدمات اذ لم يتجاوز رقم اعمالها 1.000.000 دج ؛
- كل المؤسسات الأخرى اذا لم يتجاوز رقم اعمالها 2.000.000 دج ؛
- يمدد هذا الاجل بالنسبة للمؤسسات الأخرى التي لا تفوق رقم اعمالها 10.000.000 دج الى 6 اشهر² ؛

- يجب الا تتجاوز مدة التحقيق بالنسبة لباقي المؤسسات سنة واحدة ؛

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص19.

² المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص24.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

- لا تطبق مدة الرقابة في عين المكان اذا ثبت استعمال طرق تدليسية قانونا او اذا قدم المكلف معلومات غير صحيحة، او اذا لم يرد في اجال المحددة على طلبات التوضيح ؛
- عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة لا يمكن للإدارة ان تشرع في تحقيق جديد لنفس الضرائب و الرسوم او نفس الحسابات ؛
- يدعى المكلف الراض لتقدم المحاسبة لتأشير على محضر يكون موضوع اعذار لتقدم المحاسبة في اجل 8 أيام ، واذا رفض، تطبق عليه العقوبات المذكورة في المادة 44 من قانون الإجراءات¹.

2.3.3. التحضير للتحقيق في المحاسبة : تعتبر هذه المرحلة تمهيدية وتتمثل في :

- أ. الاطلاع على الملفات الجبائية وفحصها بدقة² ؛
- ب. دراسة الوثائق التقنية المتعلقة بطرق إنتاج الآلات المستعملة، التكنولوجيات... الخ³ ؛
- ت. اشعار واعلام المكلفين كما ذكرنا سابقا⁴ ؛
- ث. فحص كل التصريحات حسب كل نوع ضرائب ؛
- ج. الاطلاع على طلبات التوضيحات والتبريرات المقدمة للمفتشية من طرف المكلف ؛
- ح. جمع المعلومات من باقي المصالح ؛
- خ. التحري خارج الإدارة الجبائية لمعرفة الذمة الحقيقية للمكلف مثل البنوك، هيئات الضمان الاجتماعي، الموردين والزبائن وباقي الإدارات العمومية ؛
- د. مسك بعض الوثائق المساعدة كالميزانيات، الاهتلاكات، حركة القروض... الخ ؛
- ذ. برجة زيارة مفاجئة إذا وجد احتمال كبير بوجود تجاوزات كبيرة⁵.

2.3.4. إجراءات التحقيق المحاسبي :

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص19.

² سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص130.

³ Ministère des finances، direction générale des impôts ، recherche et vérification، Guide de vérification de comptabilité، p 29 Edition 2001.

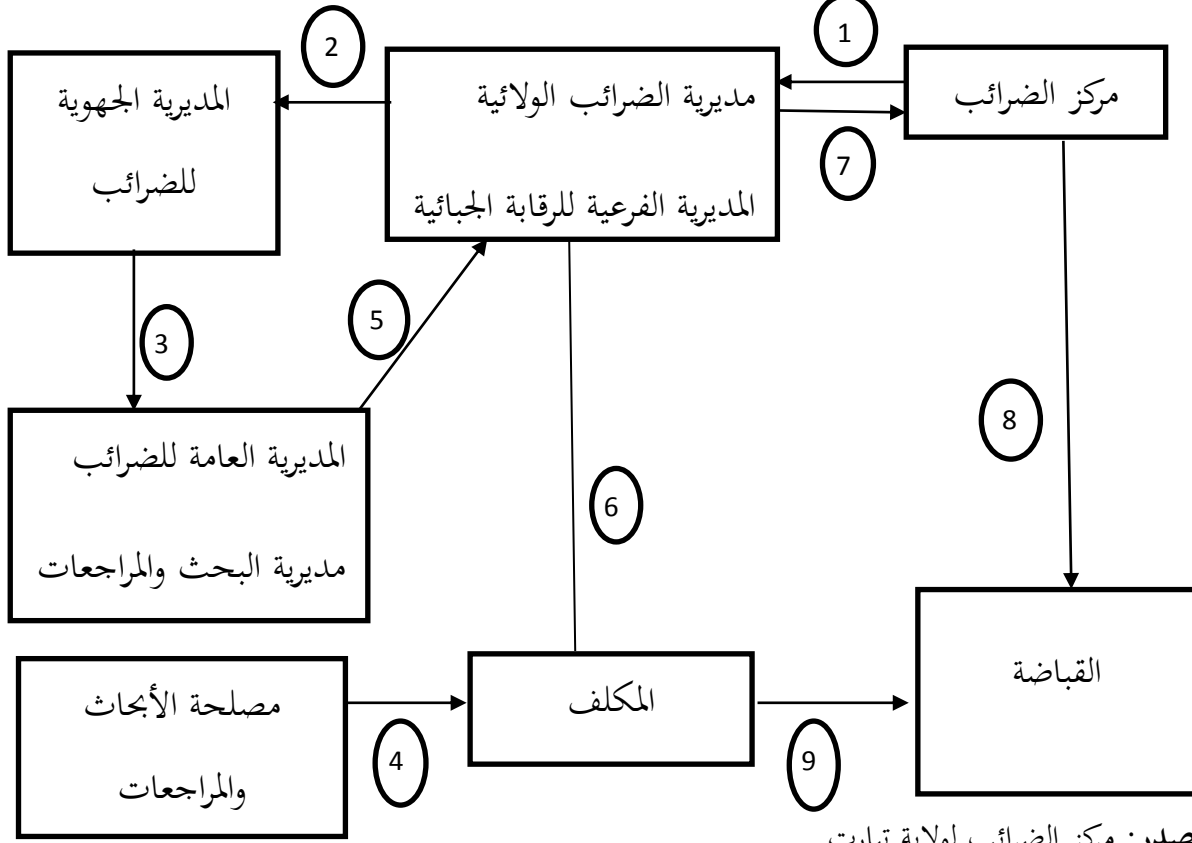
⁴ المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص16.

⁵ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص130.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

بعد كل ما سبق ذكره تبدأ عملية الرقابة الجبائية مع تمتع الاعوان الإداريين بحقوقهم القانونية المتمثلة في حق الاطلاع¹ حق التحقيق² وحق المعاينة³ وعند انتهاء المحقق للفحص المحاسبي يجب ان يتأكد من تحصيله على كل العناصر التي تسمح له بحساب الضرائب الإضافية التابعة⁴.

الشكل رقم (02-03): مخطط توضيحي لإجراءات اعداد برنامج التحقيق المحاسبي:



المصدر: مركز الضرائب لولاية تيارت.

- 1) اقتراح ملفات المكلفين للمراجعة في مركز الضرائب ثم ارسالها الى المديرية الولائية للضرائب؛
- 2) ارسال قائمة برنامج المراقبة الى المديرية الجهوية للضرائب؛
- 3) ارسال قائمة برنامج المراجعة الى مديرية البحث والمراجعات؛
- 4) تنفيذ برنامج المراقبة من طرف مصالح البحث والمراجعات؛
- 5) تنفيذ برنامج المراقبة من طرف المديرية الولائية من خلال المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص34.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المادة 33 من نفس القانون، ص26.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المادة 34 من نفس القانون، ص27.

⁴ شبايكي سعدان، تقنيات المحاسبة حسب PCN، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، 1997، الجزائر، ص47.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

6) تنفيذ برنامج المراقبة لدى المكلفين من طرف نيابة مديرية الرقابة الجبائية؛

7) استخراج جداول التسوية بعد تقرير نهاية التحقيق؛

8) ارسال الجداول الضريبية الى القباضة للتحويل؛

9) تسديد الحقوق والغرامات من طرف المكلف.

5.3.2. نتائج التحقيق: هي اخر مرحلة للتحقيق المحاسبي حيث يقوم المحقق باستخلاص النتائج التي توصل اليها لإعادة احتساب الضريبة الخاصة بإعادة التقويم، حيث يتم ارسال اشعار الى المكلف مفصلا ومعلل يحتوي هذا الاشعار(انظر الملحق 12) على التقويم الجديد للضريبة¹، وللمكلف مدة 40 يوم لإبداء ملاحظاته او رفضه لهذا التقويم، ويعتبر عدم الرد في هذا الاجل قبولا ضمنيا وترسل اليه الاشعار النهائي(انظر الملحق 13).

وبتالي عند الوصول الى نتائج التحقيق وتبليغها للمكلف تنتهي مهمة العون المحقق، وعليه احترام كل الإجراءات القانونية والالتزام بالسر المهني².

وفي الأخير تقوم إدارة الضرائب بإصدار جداول فردية محتوى مبلغ الضريبة الجديد(انظر الملحق 14).

4.2. التحقيق المصوب CONTROL PONCTUEL

1.4.2. مفهوم التحقيق المصوب: يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة طريقة من طرق الرقابة الجبائية المستحدثة مؤخرا ضمن قانون لسنة 2010³ ، وهو لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة من حيث الإجراءات.

هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع او عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة او جزء منها غير متقدمة، او مجموعة معلومات او معطيات محاسبية لمدة لا تقل عن سنة جبائية⁴.

¹طورش بتاتة، مرجع سبق ذكره، ص122.

²المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص15.

³المادة 20 مكرر، نفس مرجع، ص19.

⁴ Ministère des finances «direction générale des impôts -LES PROCEDURES DE CONTROL FISCAL- DGI 2016» page 01.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

2.4.2. خصائص التحقيق المصوب في المحاسبة : انطلاقا من مفهوم التحقيق المصوب فانه يمتاز بالخصائص التالية :

أ. يتم من خلاله اختيار عينة أي التحقيق في نوع من أنواع معينة من الضرائب ؛
ب. يركز هذا التحقيق على فترة معينة غير متقدمة بمعنى مجموعة معلومات لمدة تقل عن سنة.
3.4.2. شروط التحقيق المصوب : يخضع هذا النوع من التحقيق لعدة شروط يجب مراعاتها واحترامها، تتمثل في الآتي :

أ. يمكن ان يطلب المحقق من المكلفين بالضريبة اثناء التحقيق، مجموعة من الوثائق المحاسبية والتوضيحية، على غرار الفواتير ووصول الطلبات او التسليم المرتبطة بالضرائب والرسوم موضوع الدراسة ؛

ب. لا يمكن ان ينتج عن هذا التحقيق في كل حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل وضعية المكلف ؛

ت. لا يطلب من المكلفين اثناء هذا التحقيق سوى وثائق توضيحية (الفواتير، وصول الطلبات... الخ) ؛

ث. يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام المذكور سابقا ؛

ج. لا يمكن الشروع في اجراء التحقيق المصوب دون اعلام المكلف بذلك، عن طريق ارسال اشعار مقابل اشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف المحقق في محاسبته، على ان يستفيد من اجل ادنى للتحضير لمدة 10 ايام ابتداء من تاريخ استلام هذا الاشعار ؛

ح. يجب ان يشمل الاشعار بالتحقيق، بالإضافة الى العناصر المذكورة سابقا طابع التصويب في التحقيق، كما يجب اعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها ؛

خ. يمنح المكلف اجل 30 يوم لإبداء ملاحظاته او قبوله، ابتداء من تاريخ استلام الاشعار بإعادة التقويم ؛

د. لا يمكن تحت طائلة البطلان ان تستغرق مدة التحقيق في عين المكان اكثر من شهرين ؛

ذ. ان ممارسة التحقيق المصوب لا يمنع الإدارة من إمكانية اجراء تحقيق معمق في المحاسبة لاحقا¹ ؛

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المادة 20 مكرر، نفس مرجع السابق، ص 19-20.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

4.4.2. سليات التحقيق المصوب : من بين سليات التحقيق المصوب نذكر :

- أ. الصعوبة في اختيار العينة التي تمثل الكم الهائل للمعلومات المحاسبية، وهذا ما يؤثر على الأهداف المرجوة من عملية التحقيق حيث يصبح عشوائيا ؛
- ب. لا يمكن الحكم على جودة المعلومات ككل لان التحقيق يقتصر على العينة فالمعلومات المحاسبية المتواجدة خارج هذه العينة قد تحتوي أخطاء وتجاوزات يمكن ان تفقد جودتها.

المطلب الثالث : التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE

ان التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة هو حديث النشأة في بلادنا، حيث يسعى الى الكشف عن المكلفين المتهرين من دفع الضريبة، وتحديد حالتهم المالية بالمقارنة بما يصرحون به، وما يدفعونه من الضرائب¹.

لقد تم انشاء هذا النوع من التحقيق بموجب المادة 23 من قانون المالية لسنة 1992، ويعتبر امتداد منطقي للتحقيق المحاسبي، والذي يخص الأشخاص الطبيعيين بصدد الضريبة على الدخل الإجمالي. يشترط في هذا التحقيق الأشخاص الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل للتأكد من الانسجام بين المداخيل المصرح بها والذمة المالية الحقيقية للمكلف².

ويهدف هذا النوع من التحقيق الى :

- صحة المداخيل المصرح بها ؛
 - مراقبة تجانس هذه المداخيل مع الوضعية الحقيقية للمكلف³.
- وتتمثل معايير اختبار هذا النوع من المراقبة فيما يلي :
- الأشخاص الذين بين التحقيق في ملفاتهم الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي IRG وجود تناقضات بين الدخل المصرح به والمصاريف الهامة التي قاموا بها ؛

¹Ministère des finances، direction générale des impôts، 'LES PROCEDURES DE CONTROL FISCAL'، DGI 2016، page 01، 02.

²الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 21 - 01، مرجع سبق ذكره، ص 20.

³نوى نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، سنة 2000-2001، ص 82.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

- الأشخاص الذين خضعوا للمراقبة المحاسبية، ولم تنتج عنها تسويات مقبولة تعكس الحقيقة ؛
 - الأشخاص الذين لا توجد لديهم ملفات جبائية غير ان هناك مداخل هامة مخفية¹ ؛
- بما ان هذه المداخل ترتبط بشخص طبيعي، فان هناك طرق عديدة تستخدم لتأسيس هذه المداخل أهمها :

- تحليل الحسابات المالية، (الرصيد الدائن والمدين للبنك) ؛
 - موازنة الخزينة (الموازنة النقدية) ؛
 - الصندوق الخامس ويستعمل عندما يمارس المكلف نشاط تجاري فردي او غير تجاري².
- 5.2. التحضير للتحقيق VASFE : يقوم الاعوان المحققون بنفس الخطوات التحقيق المحاسبي وتمثل في:

أ. سحب الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق، كما يمكن سحب جميع الملفات الجبائية للأشخاص الذين يعيشون مع هذا المكلف ؛

ب. ابلاغ المكلف بالضريبة مع منحه 15 يوما للتحضير ابتداء من تاريخ الاستلام³ ؛

ت. اجراء البحوث الخارجية، يهدف للحصول على معلومات غير موجودة في الوثائق والملفات مثلا البنوك، كما تتم مراقبة الأسهم التي يمتلكها في الشركات، الاتصال بالشرطة لمعرفة عدد الرحلات الموجهة للخارج ؛

ث. اعداد الميزان الشكلي وتكمن أهميته في اجراء مقارنات بين المعلومات المتحصل عليها وإظهار الدخول الغير مصرح بها، كما يفحص الذمة المالية للمكلف⁴.

6.2. سير التحقيق المعمق ونتائجه : بعد الانتهاء المدة المحددة للتحضير، تأتي عملية التحقيق المعمق والتي تتم في مصلحة إدارة الضرائب بالرغم من انها رقابة خارجية، والغرض من ذلك هو عدم مضايقة افراد المنزل الا في حالة طلب المكلف ان تجري عملية التحقيق في بيته او في مكتب مستشاره.

¹ولمى بوعلام ، مداخلة بعنوان نحو اطار مقترح لتفعيل الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة، الملتقى العلمي الدولي حول الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، 20/21 أكتوبر 2009، جامعة مسيلة، ص 09.

²الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية،، المادة 21 قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص20.

³طرشي إبراهيم، التهرب الضريبي واليات مكافحته، مذكرة ماستر، حقوق وعلوم إنسانية، جامعة ورقلة، سنة 2015، ص31.

⁴قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، محاسبة، جامعة ورقلة، سنة 2011-2012.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

يلتقي العون المحقق بالمكلف المعني بالتحقيق، ويخوض في حوار معه ليعين له ان هذا التحقيق نابع من ضرورة توضيح وضعيته الجبائية وانه يجب عليه ان يقدم كافة المعلومات عن حالته المدنية، الأعباء العائلية، وكذلك معلومات إضافية عن ذمته المالية، كما ان هناك معايير يتم على أساسها انتقاء الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للتحقيق المعمق ومن أهمها :

- الأشخاص الملاحظ عليهم عدم التجانس بين المداخل المصرح بها والنفقات الظاهرة على نمط معيشتهم ؛
- الأشخاص الذين يعتقد انهم يمارسون عمليات غش كبيرة ؛
- الأشخاص الذين يمتلكون مداخل غير محددة (تبييض الأموال مثلا)¹.

بعد فحص الملف الجبائي يقوم المحقق بمباشرة عملية الرقابة.

7.2. إجراءات التحقيق المعمق في وضعية الجبائية الشاملة : تتمثل اهم هذه الإجراءات في :

- أ. الاطلاع على الملف الجبائي للمكلف المعني بهذا التحقيق ؛
- ب. الاطلاع على كل الملفات التي بحوزة الإدارة الجبائية، والخاصة بأفراد عائلته والمؤسسات التي لها علاقة به ؛
- ت. البحث عن المعلومات التي تخص المكلف المعني لدى أطراف أخرى (وفقا لحق الاطلاع) باستعمال كشوف الربط وبطاقات المعلومات ؛
- ث. ارسال اشعار بالمراقبة مع وصل الاستلام الى المكلف المعني، وبمنح اجلا للتحضير 15 يوما ابتداء من تاريخ الاستلام الاشعار ؛
- ج. اذا استدعى الامر يجوز للعون الانتقال الى عين المكان لجمع المعلومات الضرورية ؛
- ح. الطلب من المكلف المعني التصريح بكافة ممتلكاته في استمارة خاصة (بطاقة وضعية الممتلكات) ؛
- خ. يجوز للمحقق الجبائي ان يطلب من المكلف افادته بالتوضيحات والتبريرات اللازمة لإكمال التحقيق².

¹عوادي مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص83.

²سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص137.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

8.2. نتائج المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية : عند انتهاء المحقق من عملية التحقيق قد يتوصل الى

نتيجتين هما :

- أ. قبول أسس فرض الضريبة المصرح بها من قبل المكلف، ومن ثم اشعار هذا الأخير ؛
- ب. رفض أسس فرض الضريبة إذا علم ان ما هو مصرح به كمداحيل ليست حقيقية وغير مطابقة للواقع¹.
وعليه يقوم بإعادة تكوين الأسس الخاضعة للضريبة واعلام المكلف المعني بذلك، ويجب ان يكون هذا الإبلاغ مفصلا بأرقام وجداول بطريقة تسمح له بفهم التقويمات الجراة حتى يتسنى له الرد عليها بملاحظته او قبوله مع منحه 40 يوم²، ويجب ان يحتوي هذا الإبلاغ ما يلي :

- النقائص المكتشفة عند فحص الملف الجبائي ؛
- عدم التوافق بين المداحيل المصرحة وتلك المطلع عليها، مع اظهار مصدر وطبيعة المعلومة المستعملة؛
- طريقة وكيفية التقسيم والتسويات المقترحة.

¹مغني ناصر، مرجع سبق ذكره، ص124-125.

²المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص31.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

المبحث الثالث : دور الاجراءات الميدانية للتحقيق في تحسين جودة التصريحات الضريبية.

بعد كل ما درسناه في المبحث السابق عن العمليات التحضيرية للتحقيق بأنواعه وشروط القيام به، سنتطرق في هذا المبحث بالتفصيل للإجراءات الميدانية المتبعة عموماً أثناء عملية التحقيق، وهذا فيما يتعلق بالتحقيق المحاسبي والمصوب والتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة، كما سندرس من خلال هذا المبحث أهم العناصر التي يمكن من خلالها الحكم على مدى جودة التصريحات الجبائية.

المطلب الأول : الإجراءات الميدانية للتحقيق المحاسبي

بعد قيام المراقب بأعلام المكلف بعملية التحقيق عن طريق الاشعار، وبعد انتهاء المدة القانونية المحددة لتحضير للتحقيق، يتم التقرب الى مقر عمل المكلف للشروع في فحص محاسبته من حيث الشكل والمضمون.

1.3. الرقابة المحاسبية من حيث الشكل :

تتمثل في المعاينة المادية للوثائق المحاسبية، ومستندات الإيرادات والمصاريف والدفاتر الجبائية التي نص عليها القانون التجاري¹، ومن أهم الشروط التي يجب ان تتوفر في محاسبة المكلف ما يلي:

- يجب ان تكون محاسبة تامة ومنتظمة تتضمن جميع الوثائق والدفاتر المحاسبية المبينة في المادتين 09 و 12 من القانون التجاري وممسوكة وفقاً ل SCF ؛
- يجب توفر الوثائق التبريرية والمقصود بها كل وثيقة او مستند يثبت القيام بعمليات فعلا، خاصة فواتير الشراء الاصلية، والمصاريف التي قام بها المكلف بالإضافة الى نسخ من فواتير البيع، وتقديم الخدمات... الخ؛
- المحاسبة يجب ان تكون صحيحة ومتسلسلة بحيث يتأكد المراقب من مجاميع الأرصدة والتساوي بين المدين والدائن في دفتر اليومية، فضلا على التحقق من ان مجاميع هذه الأخيرة مساوية لمجموع جانبي المدين والدائن لدفتر الأستاذ.

¹ ميثاق المكلفين بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص 15.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

وينجم عن فحص المحاسبة من حيث الشكل حالتين:

-الحالة الأولى : تتمثل في قبول المحاسبة من حيث الشكل، ومن ثم يتم الفحص من حيث المضمون.

-الحالة الثانية : رفض المحاسبة من حيث الشكل، وهذا لا يمنع من البحث عن القرائن لتأسيس القرار النهائي، وإذا وجد غياب المحاسبة ككل يتم التسعير التلقائي¹.

2.3. الرقابة المحاسبية من حيث المضمون:

يتم من خلال هذه الرقابة قيام المحقق بفحص المحاسبة فحصا دقيقا معمقا للتأكد من صحة البيانات المحاسبية، حيث تكون رقابة مزدوجة الأولى تمس حسابات التسيير والنتائج ويتم التركيز على المشتريات، المبيعات، التكاليف، والمخزونات لأنها تعتبر من اهم العناصر، التي لها تأثير كبير على هامش الربح، اما الثانية فتمس مختلف الحسابات الرئيسية للميزانية، ويتم ذلك من خلال ما يلي:

1.2.3. الرقابة على المشتريات :

يقوم المحقق بمقارنة ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية والوثائق المحصل عليها من طرف الموردين، مع الوثائق المبررة للمشتريات من فواتير ووصول الاستلام والطلبات، وهذا لان المكلف يتبع عدة طرق للتهرب من دفع الضريبة والتي تتمثل في الاتي:

1.1.2.3. تضخيم المشتريات : يحاول المكلف التضخيم في المشتريات لتخفيض الربح الخام

وبالتالي الربح الصافي ويمكن اكتشاف هذه التلاعبات من خلال الأخطاء المحاسبية التالية :

أ. التسجيل المتكرر للفاتورة مع تغيير التاريخ، او تسجيل نفس الفاتورة في يومين مختلفتين ؛

ب. تسجيل فواتير مختلفة لا تستخدم في النشاط الممارس من طرف المؤسسة ؛

ج. تسجيل النفقات الصيانة الخاصة بالمسير او الشركاء في الجانب المدين لمشتريات

الاستثمارات للتضخيم في التكاليف¹.

¹Ministère des finances ،Direction générale des impôts، Guide de vérification des impôts ،DRV page 57.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

2.1.2.3. تخفيض المشتريات : يصاحب تخفيض المشتريات من قبل المكلف تخفيض في

الإيرادات، وذلك كي يصعب على المراقب اكتشاف التلاعبات ويمكن ان تظهر هذه الأخيرة من خلال :

أ. اغفال تقييد فواتير الموردين ؛

ب. تسجيل مشتريات عن طريق تعريف جبائي خاطئ ؛

ج. الشراء دون فواتير.

يجب على المحقق مراقبة جميع كشوفات العملاء والموردين، ووصولات المشتريات والتأكد من صحتها عن طريق مقارنتها بوصولات الطلب والاستلام، لان في مثل هذه الحالات يصعب على المحقق اكتشاف مثل هذه التلاعبات².

2.2.3. الرقابة على المخزونات :

في هذه المرحلة يجب على المحقق ان يراقب بدقة دفتر الجرد الخاص بالمؤسسة بالمقارنة مع مدخلات ومخرجات المخزن، وكشف المبيعات والمشتريات الجارة ومدى تطابقها مع ما هو موجود فعلا في المخازن ومن بين العمليات التي يقوم بها المراقب المالي ما يلي :

- التأكد من ان المبيعات المسجلة في دفاتر المحاسبة تتطابق مع المبالغ المسجلة في لفواتير وان كل التكاليف المباشرة أدرجت في المحاسبة ؛
- التقييم الصحيح للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن ؛
- مراقبة مدى التطابق التسجيلات المحاسبية للموردين مع دفاتر المؤسسة³ ؛
- مراقبة حركة المخزونات من خلال المعادلة التالية :

$$\text{مخزون اول مدة} + \text{مشتريات} = \text{مخزون اخر مدة} + \text{مبيعات}$$

¹فتححي رزق السوافيري، الاتجاهات في الرقابة الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، سنة 2002، ص184.

² فتححي رزق السوافيري، مرجع سابق، ص185.

³عبد الفتاح صحن، أصول المراجعة الداخلية والخارجية، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، سنة 1985، ص55.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

3.2.3. الرقابة على المبيعات :

تتم مراقبة الفواتير بطريقة نظامية، لاكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي يمكن ان يقوم بها المكلف عن طريق المبيعات وتتمثل في :

أ. تخفيض المبلغ الحقيقي لبعض المبيعات باستعمال فوترة جزئية ؛

ب. القيام بتسجيل بعض المردودات الوهمية للسلع في الجانب المدين لحساب المبيعات ؛

ج. السهو العمدي في تسجيل العمليات النقدية للتخفيض في قيمة المبيعات ؛

د. البيع دون فواتير ؛

هـ. اغفال الإيرادات المتأتية من الصناعات التحويلية واشغال البناء.

تسمح هذه المراقبة بالتأكد من رقم الاعمال وذلك من خلال مقارنة فواتير البيع مع حسابات البنك والصندوق كما توجد إجراءات أخرى تختلف باختلاف نوع نشاط مكلف¹.

4.2.3. مراقبة حسابات الميزانية : يقوم المحقق بفحص حسابات الميزانية التي تعبر عن الوضعية المالية المؤسسة خلال فترة زمنية محددة، وذلك بفحص عناصر الأصول والخصوم.

1.4.2.3. الاستثمارات: يتم ذلك بقيام المحقق بمراقبة جل الوثائق المتعلقة بالاستثمارات سواء المشتراة منها او المنشأة على مستوى المؤسسة، وذلك حسب التسلسل المحدد في SCF النظام المحاسبي المالي، كما يتم التركيز على النقاط التالية :

أ. مراقبة ملكية المؤسسة لهذه الاستثمارات وذلك من خلال وثائق الثبوتية لاكتسابها او انشاء عقارات

وكذلك فحص وثائق تسديد حقوق التسجيل وان الاستثمار قد تم تسجيله في المحاسبة بسعر

الاكتتاب او التكلفة خارج الرسم على القيمة المضافة ؛

ب. مراقبة الوجود المادي للاستثمارات بواسطة فحص بطاقات تقييم الاستثمارات.

¹Ministère des finances ،Direction générale des impôts، Guide de vérification des impôts DRV ،p63.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

كما يجب على العون المحقق مراقبة اهتلاكات في نفس الوقت الذي يتم فيه فحص الاستثمارات باعتبار ان الاهتلاك يعتبر أعباء قابلة للخصم من الربح الخاضع للضريبة ضمن الشروط التالية :

- ان يكون الاستثمار الخاضع للاهتلاك مسجل محاسبيا بوثائق ثبوتية ؛
- ان يكون له علاقة مباشرة بالنشاط الاستغلالي للمؤسسة¹ ؛
- ان لا يتجاوز مجموع الاهتلاكات قيمة الاستثمار ؛
- ان يصنف الاستثمار ضمن الأصول الثابتة للمؤسسة ؛

غير ان المكلف يخالف هذه الشروط لتعظيم قيمة التكاليف التي يتم خصمها من الربح الخاضع للضريبة وتمثل عملية التحايل عن طريق الاهتلاك في الاتي :

- تطبيق نسب مرتفعة للاهتلاك، عن تلك المسموح بها قانونيا ؛
- ادراج عناصر غير قابلة للاهتلاك ضمن هذا الأخير، او ليس لها علاقة بنشاط المؤسسة ؛
- تطبيق الاهتلاك على أساس ثمن شراء مضاف اليه مبلغ الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع، لتضخيم القيمة الاصلية ومن ثم تضخيم الاهتلاك.

2.4.2.3. المخزونات : وهي حسابات الصنف الثالث حيث يتضمن مجموع الأموال التي اشترتها المؤسسة او انشأتها بهدف إعادة بيعها او استهلاكها في عملية التصنيع، وعلى المحقق ان يتأكد من صحة المعادلة :

(مخزون اول مدة + مشتريات = مخزون اخر مدة + مبيعات) ومقارنتها مع مخزون الموجود فعلا يوم التدخل، مع مراعاة المشتريات والمبيعات التي تمت خلال فترة التحضير والتحقق.

3.4.2.3. الحقوق : وهي مجموعة الحقوق الناشئة عن علاقات المؤسسة مع الغير والتي تتمثل في البنك والصندوق، التسبيقات... الخ وذلك بمقارنتها مع مختلف اليوميات المتعلقة بالمشتريات والمبيعات لأجل ضمان صحة الأرصدة كما يجب التركيز على النقاط التالية :

- التحقق من وصول التسبيقات والدفوعات على الطلبات ؛

¹ شابكي سعدان، تقنيات الحاسبة حسب المخطط الوطني الحاسبي، ط1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1997، ص65.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

- التحقق من التخفيضات الممنوحة خارج الفواتير ؛
 - مراجعة حساب الصندوق من حيث مجموع المقبوضات نقدا، وان التحصيلات مفوترة من قبل العملاء، وان رصيد حساب الصندوق موجب ؛
 - التأكد ومقارنة رصيد البنك المستخرج من المؤسسة مع نظيره في البنك¹.
- 4.4.2.3. الأموال الخاصة : هذا الحساب يحتوي كل وسائل التمويل الموضوعة تحت تصرف المؤسسة من قبل المساهمين او الشركاء، حيث يضم الحسابات التالية :

أ. راس المال الاجتماعي : يجب ان يتحقق العون المحقق من التغيرات التي تطرأ على هذا الحساب ففي حال التنازل عن الأسهم يجب التأكد من ان فائض القيمة قد خضع للضريبة على الدخل الإجمالي.

ب. الاحتياطات والمؤونات : يجب التأكد من الاحتياطات والمؤونات التي أصبحت دون هدف والتي اعيد دمجها في حساب الأرباح لتخضع فيما بعد للضريبة.

ج. الديون : التأكد من ان القروض حقيقية وهذا بمطابقة حسابات الفواتير والكشوفات وان دفعات تسديد القروض لم تدرج ضمن تكاليف المؤسسة، كما يجب التركيز على حساب الموردين من خلال :

- التأكد من حساب المورد في الجانب الدائن بمقارنته مع المشتريات وفي الجانب المدين بمقارنته مع حساب الصندوق ؛

- التأكد من التسلسل الصحيح لحساب المورد في خصوم الميزانية مع نفس الحساب في دفتر الأستاذ وكذا ميزان المراجعة.

5.4.2.3. مراقبة حساب النتائج : من خلال حسابات النتائج يقوم المحقق بمعرفة القيمة المضافة وهامش الربح الخاص بالمؤسسة وتغيراتها خلال فترة المراقبة لمعرفة وضعية المؤسسة والحالة المالية لها، قصد اكتشاف المكلفين الذين يصرحون بنتيجة الخسارة او ربح ضعيف.

¹ شابكي سعدان، مرجع سابق، ص65.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

5.2.3. اعادة تشكيل الاسس الخاضعة للضريبة : بعد رفض المحاسبة يقوم المراقب بإعادة تشكيل الاسس الخاضعة للضريبة وتختلف طرق التأسيس حسب نوع المؤسسة الخاضعة للرقابة، كما تختلف هذه الطرق بناء على المعلومات المتحصل عليها من المؤسسة ومن اهم هذه الطرق نجد :

1.5.2.3. اعادة تشكيل رقم الاعمال عن طريق العناصر المادية : بما ان معظم النشاطات تتكيف مع هذه الطريقة، فان المحققين يلجؤون عادة لاتباعها حيث يتم فيها الاعتماد على العناصر الكمية مثل المشتريات والمخزونات والاستهلاكات¹.

2.5.2.3. إعادة تقدير رقم الاعمال على أساس الإيرادات : لتحديد إيرادات المؤسسة المحقق معها، يجب فتح حساب مالي والمتضمن مجموع الأرصدة المدينة للصندوق والارصدة الدائنة للبنك الخاصين بالمؤسسة، مع الاخذ بعين الاعتبار تسبيقات العملاء وارصدة بداية ونهاية السنة.

3.5.2.3. التقدير على أساس الفوترة : تستخدم هذه الطريقة عموما في مؤسسات الاشغال العمومية باعتبار ان هذه الأخيرة تعتمد بشكل كبير على الفواتير في تعاملاتها، وتتم إعادة التأسيس على أساس الفوترة .

المطلب الثاني : الإجراءات الميدانية للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

بعد سحب المحقق لملف المكلف واعلامه بذلك كما شرعه القانون وهو ما تحدثنا عنه في المبحث السابق تبدأ الإجراءات العملية للتحقيق والتي تتمثل في الآتي:

3.3. البحث عن المعلومات الجبائية : يقوم المحقق بجمع المعلومات من خلال التدخل بعين المكان باعتبارها مرحلة مهمة في التحقيق مستغلا بذلك حق الاطلاع، وذلك بالاتصال بجميع المؤسسات التي لها علاقة بالمكلف وخاصة المؤسسات المالية وذلك عن طريق كشوفات الربط وبطاقات المعلومات.

1.3.3. بطاقة وضعية الممتلكات : série 07 bis هي عبارة عن استمارة تحدد فيها ممتلكات المكلف والحسابات البنكية المفتوحة باسمه، وكل ما له علاقة بممتلكاته الشخصية، ترسل الى المكلف مرفقة بإشعار

¹ Ministère des finances «Direction générale des impôts» guide de vérification» page 94.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

بالتحقيق ويتم منحه مدة كافية من اجل الرد والتصريح بممتلكاته، وفي حالة عدم الرد يلجا المراقب الى طلب تبريرات وتوضيحات وذلك في مدة لا تقل عن 30 يوم.

2.3.3. طلبات كشوفات الربط : هي عبارة عن استمارة مكملة للبطاقة السابقة تماثلا من طرف الهيئات التي لها علاقة مباشرة بالمكلف، يتم من خلالها إحصاء الحسابات المالية والحصول على التكلفة الحقيقية لممتلكاته¹.

بعد جمع المعلومات وبانتهاء مدة الاشعار بالتحقيق يتم استدعاء المكلف الى مكتب المحقق او يتم التحقيق في منزل المكلف بحيث يطلعه المحقق بما حصل عليه من المعلومات ويدخل معه في حوار ويجب على المحقق مراعاة ما يلي :

أ. ان لا يناقش بسرعة المشاكل التقنية المتعلقة بفحص ملفه الجبائي ولكن يترك له الحرية الكاملة في الكلام ؛

ب. تهيئة جو من الثقة معه وتفادي اثارته ؛

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

د. عدم الكشف بسرعة عما لديه من المعلومات والتي توحى للمكلف انه على دراية كافية بمكلفه.

وبحصول المحقق على مختلف المعلومات التي يقوم بفحصها وتحليلها ومقارنتها مع تصريحات المكلف يتم استخراج الأخطاء والمخالفات المرتكبة².

4.3. اعادة تقييم الأسس الخاضعة لضريبة :

هناك عدة طرق يتم من خلالها إعادة تقييم تتمثل في الاتي:

1.4.3. إعادة تقييم العناصر العينية المحددة للذمة المالية : يتم تقييم ممتلكات المكلف ومصاريفه من

خلال مقارنتها بالأسعار الموجودة على أرض الواقع، و ذلك نظرا لغياب الوثائق الاثباتية لذلك، ويمكن

توضيح هذه المعايير في الجدول التالي :

¹قانون الإجراءات الجبائية، المادة 21، مرجع سبق ذكره، ص18.

²قانون الإجراءات الجبائية، المادة 21، مرجع سبق ذكره، ص19.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

الجدول رقم (02-02) : إعادة تقييم العناصر العينية

الملاحظات	طريقة التقييم	بيان العناصر
مراعاة سنة الحياة	مبالغ الفواتير أو الاسعار المحددة مقارنة مع المواد المماثلة في الواقع	المنقولات أو السيارات
مراعاة حالة السيارة وأول سنة في السير والمسافة التي قطعتها	إذا كانت جديدة ينبغي معرفة السعر من خلال وكلاء السيارات أو وثيقة الاستيراد	
تخفيض تقديري من 10% إلى 20% مع مراعاة محرك السيارة	إذا كانت قديمة يعاد تقييمها بسعر السوق	
مراعاة الغرض من استعمالها	السعر في الفاتورة أو وثيقة D3 إذا كانت مستوردة	سفن النزهة
الاخذ بعين الاعتبار فترة التقييم وسعر السوق	القيمة الحالية للعقار مأخوذة عن مصالح التسجيل والتقييمات	العقارات
مراعاة مكان تواجد المحل	المبلغ المعاد تقييمه من طرف مصلحة التقييمات والاسعار	شهرة المحل
عدم المبالغة في تقييم التكاليف	يحدد المبلغ جزافيا بعدم المحاورة مع المكلف	الصيانة العائلية + النفقات اليومية
عدم المبالغة في تقييم التكاليف	يحدد المبلغ جزافيا بعد المحاورة مع المكلف	الاسفار و التنقلات
مراقبة فواتير الشراء والوصولات	الاحتفاظ بما هو موجود في المحاسبة	المخزونات

SOURCE :GUIDE DE VASF، DRV ،2002 ،P 15.

يتم استخراج الفارق بين ما هو مكتتب في التصريحات وبين المبالغ المعاد تقديرها ويخضع هذا الفرق للضريبة بالإضافة إلى الغرامات الناتجة عنه.

5.3. تحليل الحسابات المالية : يتم تحليل هذه الحسابات للسماح بمعرفة المداخل غير المصرح بها من طرف المكلف وكذلك مصدرها وذلك من خلال مقارنة الحسابات البنكية مع المداخل المصرح بها وهذا من خلال تحليل رصيد الدائن والمدين للبنك كالاتي :

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

1.5.3. تحليل حساب البنك (الدائن) : إن هذا التحليل يهدف إلى معرفة المساهمات المالية للمكلف

ومقارنتها مع المداخيل المصرح بها عن طريق الميزان النقدي، وهذا لمعرفة المساهمات المالية المجهولة المصدر، حيث يتم استخراج الدائن الصافي ثم يتم مقارنته مع المداخيل المصرح بها لتظهر امام المحقق ثلاث حالات :

أ. مجموع الدائن الصافي أكبر من المداخيل المصرح بها، وهذا يعني ان هناك مداخيل غير معروفة يجب تفسيرها ؛

ب. مجموع الدائن الصافي يساوي المداخيل المعروفة، وهو ما يعني ضرورة مواصلة البحث وخاصة في الحسابات النقدية ؛

ج. مجموع الدائن الصافي أقل من المداخيل المعروفة، وهو ما يعني أن المكلف يملك حسابات غير معروفة لدى المصلحة، والا تحصل على مداخيل نقدية.

2.5.3. تحليل حساب البنك (المدين) : من خلال هذا التحليل يتم معرفة العمليات المدينة والمتمثلة في

مجموع النفقات التي قام بها المكلف، من خلال دفتر الشيكات المستعملة، غير أن هذه العملية لا تنجح الا بالتعاون مع المكلف لان غياب الواجب المحاسبي لا يسمح للأشخاص بالضغط على المكلف بتقديم وصولات ارسدته البنكية، وعليه تتسم هذه الطريقة بالدقة و السرية، ولهذا ينصح باستعمال هذا التحليل لأنه يسمح ب :

- إحصاء السحب النقدي ؛
- إحصاء نفقات مصار الحياة عن طريق البنك، و تخفيض تلك المستخدمة عن طريق النقد ؛
- إحصاء نفقات مسار الحياة الغير معروفة¹.

6.3. موازنة الخزينة : بما ان هذا الميزان يحتوي جميع النفقات والايادات المتعلقة بالمكلف وكذا

الاشخاص الذين يعيشون معه، يتم إعداد هذه الموازنة لاكتشاف المبلغ الاجمالي للنفقات خلال فترة المراقبة، فعدم التوازن يبين بأن هناك مداخيل غير مصرح بها وتستخرج من خلال ايجاد الفرق بين المتاحات المستعملة والمستخرجة كما يوضحه الجدول التالي :

¹بشرى عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص 148 .

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

الجدول رقم (02-03) : إعادة التقييم من خلال موازنة الخزينة

المتاحات المستخرجة	المتاحات المستعملة
- رصيد الحسابات البريدية أو البنكية المفتوحة باسم المكلف او احد افراد عائلته. - المساهمات داخل المؤسسة. - مصاريف الصيانة و تهيئة المباني الشخصية. - المصاريف المستخدمة في الشغل ومكان الإقامة. - حيازة المباني او مصاريف البناء إذا تم إثبات تسجيلها في فترة التحقيق . - القروض المحقق عليها مع الغير. - عوائد الربوع والمعاشات. - إعادة تسديد القروض وتعويض الخسائر والغرامات إذا تم اثباتها وتبريرها .	- رصيد الحسابات البريدية أو البنكية ودفاتر الادخار المفتوحة باسم المكلف أو أفراد عائلته. - التنازل عن المباني الشخصية ومجموع المبالغ المتحصل عليها من سعر البيع. - المبالغ المتحصل عليها من القروض الشخصية مع تقديم عقود أو تصريحات لأثبات ذلك. - تحصيل القروض المتفق عليها . - تغيرات حساب المستغل للمستعمل وأفراد عائلته. - الحصول على علاوة التامين أو التخفيض الضريبي الشخصي والموارد لجمل التحصيلات والتي يجب أن تكون مثبتة ومبررة .

المصدر: نوي نجا، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة النهب الجبائي، حالة الجزائر، مذكرة الماجستير، جامعة الجزائر، السنة الجامعية 2003/2004، ص 87.

من خلال الجدول نستنتج الحالات التالية :

- إذا كانت المتاحات المستخرجة أكبر من المتاحات المستعملة نستنتج أن هناك فائض ناتج عن سوء تقييم النفقات ؛
 - إذا كان هناك تساوي بين المتاحات المستعملة و المستخرجة فليس هناك تعديلات في الضريبة ؛
 - إذا كانت المتاحات المستخرجة أقل من المتاحات المستعملة فإن هذا يدل على وجود مداخيل غير مصرح بها وغير معروفة المصدر، وهي تعبر عن قيمة المبالغ المخفية التي يجب إخضاعها للضريبة.
- 7.3. الميزان النقدي :** يسمح هذا الميزان للمراقبة باستخراج الفرق بين النقدية المتاحة والسيولة النقدية المستعملة كما في الجدول التالي :

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

الجدول رقم (04-02) : إعادة التقييم من خلال الميزان النقدي

السيولة النقدية المتحصل عليها	السيولة النقدية المستعملة
- إيرادات نقدية معروفة ؛	- نفقات نقدية مبينة ؛
- سحب نقدي على الحسابات البنكية ؛	- نفقات معمقة مبينة نقدا ؛
- حساب جاري للشركات، حساب جاري لدى المؤسسات ؛	- مساهمة نقدية على الحسابات المالية ؛
- عمليات مالية محققة نقدا؛	- تسديد القروض نقدا ؛
- تحصيل القروض نقدا ؛	- مساهمات نقدية داخل المؤسسة.
- اقتطاعات صافية تتم نقدا في المؤسسة.	

المصدر : بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة

الماجستير، جامعة تلمسان، السنة الجامعية 2008/2009، ص 151.

نستنتج من خلال هذا الجدول ما يلي :

- إذا ثبت توازن في الميزان النقدي يلجأ المحقق إلى فحص الحسابات البنكية وموازنة الخزينة ؛
 - إذا كانت السيولة النقدية المستعملة أكبر من السيولة المتحصل عليها فهذا ناتج عن سوء تقييم النمط المعيشي للمكلف ؛
 - إذا كانت السيولة النقدية المتحصل عليها أكبر من المستعملة فهذا يدل على وجود مداخل نقدية غير معروفة، والتي تعبر عن قيمة المبالغ المخفية وبالتالي يجب إخضاعها للضريبة.
- بعد إنهاء عملية التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية يقوم بالإجراءات التصحيحية حيث يقوم بإبلاغ المكلف بالنتيجة من خلال إشعار مفصل وموضح عن النقائص المكتشفة والتسويات المقترحة وكيفية إعادة التقييم وله أجل (40) يوما لإبداء ملاحظاته وإذا لم يرد في هذا الاجل يعتبر قبول ضمني لما فرض عليه.

كما تجدر الإشارة إلى أن هناك تصحيح تلقائي TAXATION D OFFICE يتم استعماله من طرف المراقب في حالة عدم اكتتاب التصريح بالضريبة على الدخل الاجمالي في الأجل المحددة، او عدم تسوية

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

وضعيته الجبائية، او عدم الرد على طلبات التبوير والتوضيح، ويتم ذلك مع مراعاة أن تكون القواعد المقدرة من طرف الادارة، أقرب إلى الواقع لكي لا تكون مجحفة في حق المكلف بالضريبة¹.

المطلب الثالث: أثر الرقابة على جودة التصريحات الجبائية

من خلال هذا المطلب سوف نحاول تقديم مفهوم حول جودة التصريحات وقدرة الرقابة الجبائية على ضبطها.

8.3. مفهوم جودة التصريحات: ينطوي مفهوم الجودة على مجموعة الخصائص والصفات التي يتمتع بها المنتج او الخدمة لإشباع حاجات المستفيد، والمعلومة في حد ذاتها منتج يخضع لتقنيات الانتاج والحفظ والمعالجة والمراقبة².

أما جودة المعلومات فهي تمثل دقة وصحة المحتوى الفعلي للبيانات، وبما ان المعلومات هي بيانات تكون ذات معنى في اتخاذ القرارات فإنها لا ترقى إلى مستوى الجودة إلا إذا كانت مطابقة لحاجة المستفيد منها والذي يوظفها في مجال معين لحل مشكلة ما³.

1.8.3. تعريف جودة التصريحات الجبائية: لا يوجد تعريف محدد لمصطلح جودة التصريح الجبائي ولكن يمكن استنتاج مفهوم له من خلال جودة ما ينتج عنه من معلومات كما يلي :

تعني الجودة في هذا المجال صحة ومصداقية المعلومات المقدمة (المصرح بها) وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ولتحقيق ذلك يجب ان تخلوا من التحريف والتضليل وان تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها⁴.

¹ ميثاق المكلفين بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص 29 .

² أحمد العمري، حكمة مناعي، تشريد أداء المراجعين و المحاسبين الجزائريين للتقليل من مخاطر الانحراف في انتاج و توصيل المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الانسانية، العدد 45، جامعة باتنة، 2010، ص 16 .

³ ليث علي الحكيم، عمار عبد الحكيم زوين، قياس جودة معلومات الوظائف الداعمة لعمليات إدارة علاقات الزبون باستخدام نشر دالة الجودة، مجلة القادسية للعلوم الادارية و الاقتصادية، العدد 3، مجلد 11، العراق، 2009، ص 81.

⁴ قحموش سمية، مرجع سبق ذكره، ص 66.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

ومن هنا يمكننا القول ان جودة التصريحات الجبائية تحدد بمدى جودة المعلومات التي تحتويها، والتي تحدد من خلال الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية او القواعد الاساسية الواجب استخدامها لتعزيز نوعية المعلومات المحاسبية.

2.8.3. خصائص جودة معلومات التصريحات الجبائية : تتمثل اهداف التصريحات الجبائية في توفير معلومات مفيدة لمستخدميها، وحتى تكون هذه المعلومات مفيدة لا بد من توفرها على مجموعة من الخصائص :

1.2.8.3. الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المحاسبية :

- أ. الملائمة : تعني الملائمة أن تكون معلومات التصريح لها القدرة على إحداث تغيير في اتجاه قرار مستخدميها¹، وحتى تكون المعلومات ملائمة يجب أن تتحقق فيها الشروط التالية :
- التوقيت الزمني المناسب، حيث يجب أن يكون وقت الحصول على المعلومات متناسبا مع الحاجة إليها، فوصولها متأخرا يفقدها اهميتها وملائمتها ؛
 - التقييم، يجب ان تكون للمعلومات قيمة يمكن من خلالها مقارنة قيمتها مع تكلفة الحصول عليها ؛
 - القيمة التنبؤية أي ان تكون للمعلومات المحاسبية فائدة من اتخاذ القرارات التي لها علاقة بالتنبؤات المستقبلية ؛
 - القيمة الرقابية أي ان تكون المعلومات قابلة للاستخدام في الرقابة وتصحيح الاخطاء².
- ب. الموثوقية او المصدقية : يقصد بالموثوقية خلو المعلومات المحاسبية من الاخطاء الفادحة وتوفير امكانية الاعتماد عليها كمعلومات صادقة، وان تعرض بشكل كامل ضمن حدود الاهمية النسبية والتكلفة وعدم حذف اي معلومات تؤثر على القرارات الاقتصادية لقراءها³.
- وتكون المعلومات ذات مصداقية وموثوقية في حالة توفرها على الشروط التالية :

¹ قحموش سمية، مرجع سبق ذكره، ص 67.

² سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 29.

³ حسين قاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية و معاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2008، ص 274.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

- القابلية للتحقيق التي تشير الى وجود درجة عالية في الاتفاق بين القائمين بالقياس المحاسبي الذين يستخدمون نفس الطرق وهم بصدد فحص نفس المعلومات والوصول الى نفس النتائج ؛
 - الصدق في العرض بمعنى ان الارقام التي تم عرضها في القوائم المالية يجب تمثل ما حدث بالفعل ؛
 - الحيادية حيث يجب ان تكون المعلومات محايدة أي خالية من التحيز صوب اي نتائج محددة مسبقا¹.
 - ج. **الدقة** : وتعني تجنب الاخطاء في المعلومات من خلال محاولة الحد من مستويات الاخطاء المسموحة بها والتي تكون ذات مساس بعوامل عديدة مثل الوقتية والقيمة الحالية للقرارات المتخذة².
- 2.2.8.3 الخصائص الثانوية**: هناك العديد من الخصائص الثانوية التي يجب توافرها في المعلومة المحاسبية الى جانب الخصائص النوعية.

أ. **الثبات** : يعني الثبات استخدام نفس الطرق والاساليب في قياس وتوصيل المعلومات من فترة الى اخرى، لكن اذا كان هناك اي تغيير فيجب التنويه اليه ليتم اخذه بعين الاعتبار من طرف المستخدم³.

ب. **القابلية للمقارنة** : يقصد بالقابلية للمقارنة تقديم معلومات محاسبية تسمح بإجراء مقارنات بين المؤسسات المماثلة في نفس القطاع، فالمعلومات المحاسبية الخاصة بمؤسسة معينة تكون مفيدة إذا امكن مقارنتها بالمعلومات الخاصة بالمؤسسات الاخرى⁴.

ج. **قابلية الفهم** : لن تكون المعلومات المحاسبية ذات فائدة في عملية اتخاذ القرارات إذا لم يتم فهمها بشكل ملائم، فحتى تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية قابلة للفهم المباشر من قبل المستخدمين يفترض أن يكون لدى هؤلاء مستوى معقول من المعرفة بالأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية، وعليه يتوجب على معدي القوائم المالية الاخذ بعين الاعتبار قدرات الاستيعاب والفهم والمستوى الثقافي المتباين للأطراف المختلفة المستخدمة لهذه القوائم⁵.

¹عمر ديلمي، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة، مذكرة الماجستير، جامعة باتنة، 2008-2009، ص 98.

²فحموش سمية، مرجع سبق ذكره، ص 96.

³محمد براق، تسعديت بوسبعين، تطبيق النظام المحاسبي المالي و متطلبات النظام الجبائي الحالي، ملتقى دولي بعنوان النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية، جامعة البليدة، الجزائر، 2011، ص 12.

⁴أحمد محمد نور، تصميم وإدارة النظام المحاسبي، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2000، ص 44.

⁵شحاتة السيد شحاتة، أحمد محمد نور، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2008، ص 52.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

د. الشمول : بمعنى ان تكون المعلومات المقدمة شاملة تغطي كافة جوانب اهتمامات مستخدميها، كما يجب ان تكون هذه المعلومات في شكلها النهائي، اي لا يضطر مستخدميها الى اجراء بعض عمليات التشغيل الاضافية حتى يحصلوا على المعلومات المطلوبة. ولاشك ان المعلومات الغير كاملة من حيث المضمون تؤثر سلبا على استفادة متخذ القرار من هذه المعلومات.

9.3. قدرة الرقابة الجبائية على ضبط جودة التصريحات الضريبية : يختلف أثر الرقابة على تحسين جودة التصريحات الضريبية باختلاف أنواعها كما يلي :

1.9.3. دورة الرقابة الشكلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها : يمكن حصر هذا الدور في النقاط التالية :

- تصحيح الاخطاء المادية المحتملة والمثبتة في التصريحات كأخطاء الجمع، وأخطاء الترحيل... الخ ؛
 - البحث والكشف عن المعلومات والعناصر المغفول عنها، ويطلب من المكلف المعني بها تصحيحها ؛
 - التأكد من هوية و عنوان المكلف بالضريبة¹.
- 2.9.3. دور الرقابة على الوثائق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها :** تختص فيما يلي :
- التحقيق في جميع الانشطة الممارسة من طرف المكلف ؛
 - اجراء تحقيق دقيق وشامل لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلفين عن طريق القيام بمقارنات مع المستندات والمعلومات الموجودة لدى المفتشية ؛
 - تحليل و مقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها مع تطور الذمة المالية للمكلف من سنة لأخرى مما يسمح باكتشاف الاخطاء والثغرات ؛
 - طلب معلومات خاصة بالمكلف ؛
 - التأكد من صحة العمليات ومعدلات الضريبة المطبقة عليها².

¹ يحي خضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة الماجستير، جامعة المسيلة، سنة 2006-2007، ص18.

² إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق الخاسي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة الماجستير، جامعة بسكرة، 2010-2011، ص24.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

3.9.3. دور التحقيق المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها : إن عملية الفحص الدقيق للمعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين إضافة الى التنقل إلى عين المكان ومقارنة ذلك بكل الوسائل والمعطيات المادية، من شأنه أن يساهم إلى حد كبير في التحسين من جودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال :

- التأكد من أن المعلومات المحاسبية تم إعدادها وفق الطرق المعتمدة ضمن النظام المحاسبي الجاري العمل به، وهذا ما يساهم في التحسين من ملائمة هذه المعلومات ؛
- اكتشاف أهم الاخطاء والثغرات والمطالبات بتصحيحها وهو ما يعزز الثقة في هذه المعلومات بعد التصحيح من حيث صدق التعبير، الموضوعية، الحيادية، الكمال ؛
- توفر إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية لنفس المؤسسة (عبر الزمن) أو مع مؤسسات أخرى ؛
- الفحص الدقيق للمعلومات المحاسبية يساهم في اكتشاف أي تغيير للطرق او المبادئ والفروض المحاسبية وهذا ما يعزز خاصية الثبات¹.

3.9.4. دور التحقيق المصوب في المحاسبة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها : إن التحقيق المصوب لا يختلف كثيرا عن التحقيق في المحاسبة فالتحقيق المصوب يقتصر على فحص عينة لنوع معين من الضرائب، تختص فترة معينة، وبالتالي التأثير على جودة التصريحات الضريبية من خلال :

- تقليص فترة التحقيق لأنها تقتصر على عينة فقط، يجعل المعلومات الموجودة في التصريحات الجبائية تتمتع بخاصية التوقيت المناسب ؛
- التركيز على عينة يؤدي إلى كشف الثغرات والاطعاء، وهذا ما يضمن جودة عالية على المعلومات المحاسبية التي تحتويها التصريحات الضريبية.

3.9.5. دور التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها : يعتمد هذا النوع من التحقيقات على البحث عن كل المعلومات التي تتعلق بالمكلف المعني، ومن أطراف عدة باستعمال كشوف الربط وبطاقات المعلومات، وهذا من شأنه أن يفيد بشكل كبير في اكتشاف الاخطاء والثغرات نظرا لوجود الدلائل والقرائن، مما لا يدع للمكلف المعني أي مجال للنفي وعدم الاعتراف،

¹ اقموش سمية، مرجع سبق ذكره، ص133.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

وبهذا تكون كل المعلومات التي خضعت للتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة على قدر كاف من الثقة فيها مما يعزز من جودة التصريحات الضريبية¹.

¹ سليمان عتيق، مرجع سبق ذكره، ص135.

الفصل الثاني : استخدام أساليب الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية

خلاصة الفصل الثاني :

لقد تم التعرض في هذا الفصل للتصريحات الجبائية الخاصة بالنظام الجبائي الجزائري وقدرة المراقبة الجبائية باعتبارها اداة تقابل فحص هذه التصريحات على تحقيق جودة بمستوى معلوماتها، هذا من خلال العديد من العناصر المترابطة فيما بينها، والتي تشكل حلقة متكاملة تضيئي وتضمن المصدقية والدقة بمعلومات التصريح الجبائي.

وفي هذا الإطار تتعدد طرق وأنواع الرقابة الجبائية من الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق الى التحقيق في المحاسبة الشاملة والمصوبة، والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة وكل هذه الطرق للرقابة الجبائية هدفها العام التأكد والتحقق من مدى جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين حتى يتسنى تحديد مبالغ الضريبة الواجب تسديدها.

الفصل الثالث

مساهمة الرقابة الجبائية

في تحسين جودة التصريحات الضريبية

بمركز الضرائب - تيارت -

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

تمهيد :

ان القانون الجبائي الجزائري يسعى الى محاربة الغش والتهرب الضريبي بشتى الطرق والأساليب، بما ان الضرائب تعتبر اهم مورد للخزينة العامة للدولة، ومن اهم هذه الطرق الرقابة الجبائية.

حيث ان النظام الجبائي الجزائري هو نظام يعطي الحرية الكاملة للمكلف بالضريبة للتصريح بمداخيله من تلقاء نفسه، لهذا تعتبر الرقابة لهذه التصريحات لازمة لأنها قد تحتوي أخطاء سواء عمدا او عن حسن نية، وعليه سنحاول من خلال هذا الفصل دراسة عدة حالات تطبيقية حول ما تطرقنا اليه في الجانب النظري عن كل نوع من أنواع الرقابة المطبقة في مركز الضرائب لولاية تيارت، وقبل هذا سنقدم عرض مختصر عن مديرية الضرائب ومركز لضرائب لولاية تيارت.

المبحث الأول : عرض عام حول مديرية الضرائب لولاية تيارت.

المبحث الثاني : دراسة ميدانية للرقابة على مستوى مركز الضرائب لولاية تيارت.

المبحث الثالث : دراسة ميدانية للتحقيق على مستوى مركز الضرائب لولاية تيارت.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

المبحث الأول : عرض عام حول مديرية الضرائب لولاية تيارت

تقع مديرية الضرائب لولاية تيارت في شارع الاخوة قيطون لولاية تيارت، وهي تابعة إقليميا للمديرية الجهوية لولاية شلف، والتي عرفت عدة تغيرات في هياكلها التنظيمية منذ الاستقلال، ويعتبر عام 1972م هو بداية نشأة المديريتين الفرعيتين للولاية، وهما مصلحة الوعاء ومصلحة التحصيل.

ونظرا لتطور الجباية التي تزامنت مع زيادة حجم النشاط بكل انواعه، تمت إعادة هيكلة المصالح الخارجية التي تتلائم بدورها مع الإدارة المركزية لوزارة المالية، حيث تم انشاء المديريات الجهوية والمديريات الولائية من خلال المرسوم التنفيذي رقم 91-60 الصادر بتاريخ 1991/02/22 والمعدل وفقا للمرسوم التنفيذي 95-55 الصادر بتاريخ 1995/02/15.¹

المطلب الأول : بطاقة تعريف المديرية

- التسمية : مديرية الضرائب لولاية تيارت.

- الوزارة الوصية : وزارة المالية.

- التشريع القانوني : إدارة عمومية.

-عنوان المقر : الاخوة قيطون تيارت 14000.

1.1. الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية تيارت :

ان الهيكل التنظيمي لمختلف مصالح المديرية وصلاحياتها جاء في المواد 4-5-8-11-14-21-27

من خلال القرار رقم 327-06 الصادر بتاريخ 2009/02/21.²

¹ مديرية الضرائب لولاية تيارت، خيالي خالد، رئيس المصلحة الفرعية للوسائل، رئيس قسم، 2017/03/01 (مقابلة شخصية).
² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 4-5-8-11-14-21-27، الرسوم التنفيذية رقم 327-06، مرجع سبق ذكره، ص 20-35.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

وبهذا فان مديرية الضرائب لولاية تيارت تتكون من خمس 05 مديريات فرعية تتكون كل مديرية من ثلاث مكاتب¹.

11.1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية :

يتمثل دور المديرية الفرعية للعمليات في :

- تنشيط مختلف مصالح المؤسسة ؛
- القيام بالإحصائيات ومختلف المراسلات ؛
- التكفل بمتابعة ومراقبة مختلف طلبات الاعفاء من TVA ؛
- متابعة الاحكام والامتيازات الضريبية الخاصة والسهر على تطبيقها.

تتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة مكاتب :

- مكتب الاوراد ؛
- مكتب الاحصائيات ؛
- مكتب التقنيين والعلاقات العامة ؛
- مكتب التنشيط والمساعدة².

2.1.1. المديرية الفرعية للتحصيل :

يتمثل دور المديرية الفرعية للتحصيل في :

- مراقبة ومتابعة الاوراد، ومختلف التحصيليات ؛
- مراقبة مختلف العمليات المحاسبية ؛
- المراقبة الدورية لمختلف قباضات الضرائب ؛

¹خيالي خالد، مرجع سابق.
²مديرية الضرائب لولاية تيارت، يحي جمال، رئيس المصلحة الفرعية للعمليات الجبائية، مفتش رئيسي، 2017/03/02 (مقابلة شخصية).

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

- التقييم المرحلي لوضعيات التحصيل ؛
 - تقديم اقتراحات للزيادة في الإنتاج الضريبي.
- وتتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب :

- مكتب مراقبة التحصيل ؛
- مكتب مراقبة العمليات ؛
- مكتب المراجعة¹.

3.1.1. المديرية الفرعية للمنازعات :

تقوم المديرية الفرعية للمنازعات بما يلي :

- معالجة الشكاوى بإحدى الطريقتين اما الطعن النزاعي او الاعفاء الضريبي، والتبليغ بالقرارات، وارسال أوامر بالإلغاءات.
- التخفيضات لمختلف أنواع الضرائب ؛
- معالجة طلبات استرجاع TVA ؛
- تحضير ملفات المكلفين المائلين امام القضاء.

تتكون هذه المديرية من المكاتب التالية :

- مكتب الشكايات ؛
- مكتب لجان الطعن ؛
- مكتب النزاعات القضائية ؛
- مكتب التبليغات والاشعارات².

4.1.1. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية :

¹مديرية الضرائب لولاية تيارت، موسر وردية، رئيس المصلحة الفرعية للتحصيل، رئيس قسم، 2017/03/02 (مقابلة شخصية).
²مديرية الفرعية للمنازعات لولاية تيارت، بالحمرة جيلالي، رئيس مصلحة المنازعات، مفتش مركزي، 2017/03/02، (مقابلة شخصية).

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

يتمثل دور المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بما يلي :

- اعداد برامج البحث والتحقيق ومراقبة التقديرات الضريبية ومتابعة تحقيقها.

وتتكون هذه المديرية من أربعة مكاتب :

- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية ؛
- مكتب الملفات والكشوفات ؛
- مكتب التحقيقات الجبائية ؛
- مكتب المراقبة والتقييم¹.

5.1.1. المديرية الفرعية للوسائل :

يتمثل دور المديرية الفرعية للوسائل بما يلي :

- تسيير الموارد البشرية ومختلف الوسائل المنقولة والغير منقولة ؛
- الربط بين مختلف برامج الاعلام الالي.

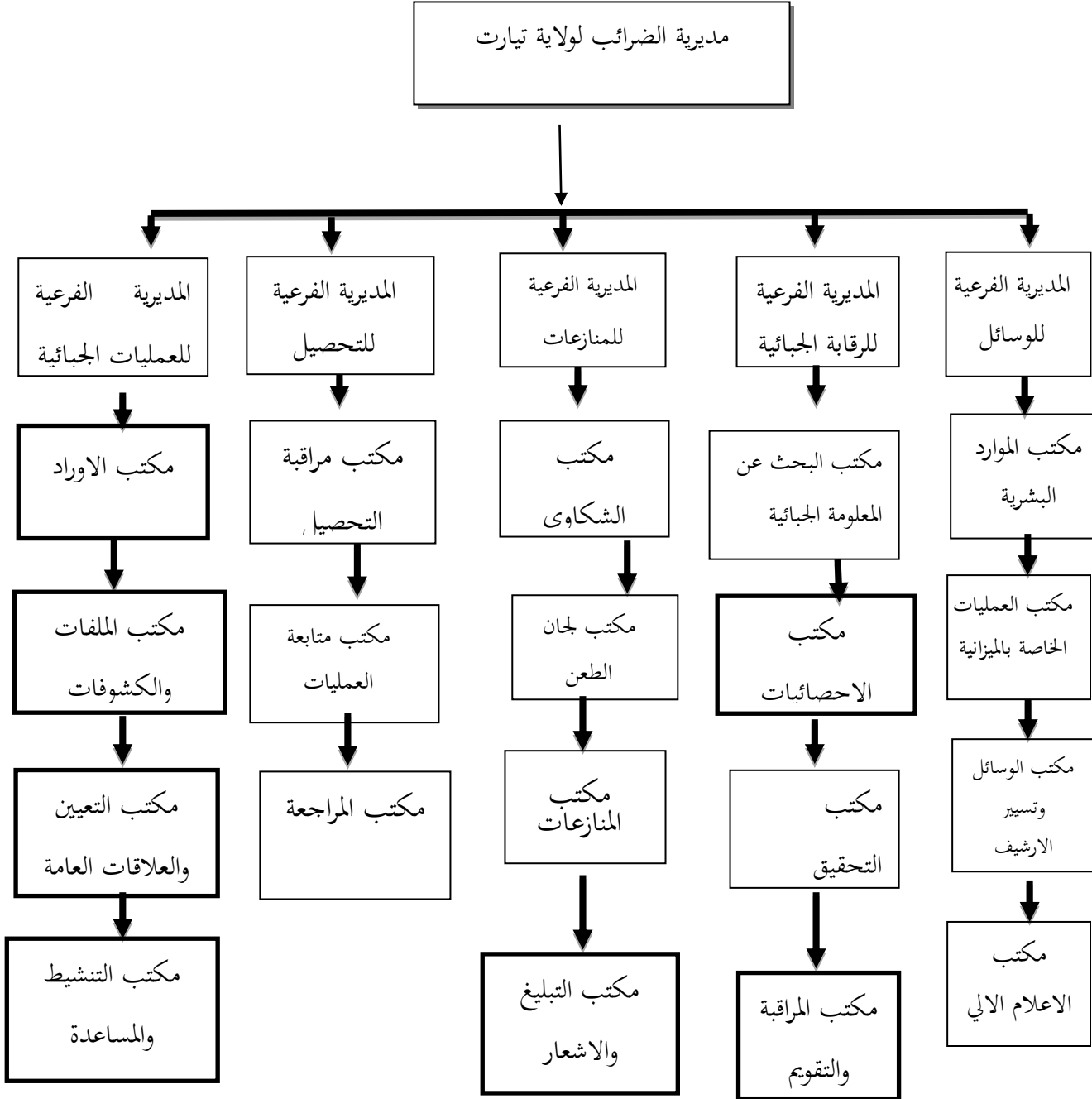
وتتكون هذه المديرية من أربعة مكاتب :

- مكتب الوسائل البشرية ؛
- مكتب العمليات المتعلقة بالميزانية ؛
- مكتب تسيير الوثائق المتعلقة بالأرشفيف ؛
- مكتب الاعلام الالي².

¹مديرية الضرائب لولاية تيارت، فريد حجاج، رئيس مصلحة الرقابة الجبائية، رئيس قسم، 2017/03/05 (مقابلة شخصية).
²خيالي خالد، مرجع سبق ذكره.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

الشكل رقم (1-3): مخطط الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية تيارت



المصدر: المديرية الولائية للضرائب "ولاية تيارت"

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

المطلب الثاني : مركز الضرائب لولاية تيارت

2.1 التعريف بالمؤسسة :

1.2.1 تعريف مركز الضرائب CDI لولاية تيارت :

هو مبنى واقع في حي بوزينة ميلود هو تابع إقليميا للمديرية الجهوية بولاية شلف ومديرية الضرائب ولاية تيارت أفتتح سنة 2013 وهو مركز تسيير موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حاليا المفتشيات والقباضات ومديريات الضرائب الولائية بهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم :

أ. المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي والتي رقم أعمالها السنوي يفوق 3.000.000 دج ؛

ب. الشركات غير الخاضعة لمديرية كبريات المؤسسات والتي رقم أعمالها السنوي يفوق 3.000.000 دج.

ج. المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي وهو مكلف ب :

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لغرض الضريبة غير خاضعة لمجال اختصاصه؛
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

2.2.1 مهام مركز الضرائب CDI :

- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية ؛
- إصدار جداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها ؛
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى¹؛

¹مركز الضرائب، صايم محمد، رئيس مركز الضرائب، 2017/03/06، (مقابلة شخصية).

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

- تنفيذ العمليات المادية الدفع والقبض واستخراج النقود ؛
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات ؛
- تدرس الشكاوى وتعالجها ؛
- تتابع المنازعات الادارية والقضائية ؛
- تضمن مهمة الاستقبال والاعلام المكلفين بالضريبة.

3.2.1. مكونات مركز الضرائب :

يتكون مركز الضرائب من ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين :

1.3.2.1. المصلحة الرئيسية للتسيير :

وتكلف ب :

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات ؛
- المصادقة على الجداول وسندات اليرادات وتقديمها لرئيس مركز الضرائب والموافقة عليها بصفته وكيل مفوض للمدير الولائي للضرائب ؛
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو المراجعة الحسابية ؛
- إعداد تقارير دورية تجمع الاحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها ؛

تعمل على تسيير :

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي ؛
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية ؛
- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري ؛
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات¹؛

¹مركز الضرائب، بقدرور عبد القادر، رئيس مصلحة الرئيسية للتسيير، مفتش، 2017/03/07، (مقابلة شخصية).

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

- المصلحة المكلفة بجباية قطاع المهن الحرة.

2.3.2.1. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتكلف ب :

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها ؛
- اقتراح عمليات مراقبة لمركز الضرائب مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية¹.

3.3.2.1. المصلحة الرئيسية للمنازعات :

- وتتكفل بدراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب ونتج عن فرض ضرائب أو زيادة أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- تعمل على تسيير :

- مصلحة الاحتجاجات ؛
- مصلحة لجان الطعن والنازعات القضائية ؛
- مصلحة التبليغ والأمر بالدفع.

4.3.2.1. القباضة :

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل ؛
 - تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
 - مسك المحاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.
- تعمل على تسيير :

- مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة، مصلحة المتابعات².

5.3.2.1. مصلحة الاستقبال والاعلام :

- تحت سلطة رئيس مركز الضرائب وتكلف ب :
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة واعلامهم ؛

¹مركز الضرائب، بالعربي نورة، رئيس مصلحة الرئيسية للمراقبة، مفتشة رئيسية، 2017/03/08 ، (مقابلة شخصية).
²مركز الضرائب، بلفضل ميلود، ، مفتش رئيسي، 2017/03/08، (مقابلة شخصية).

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

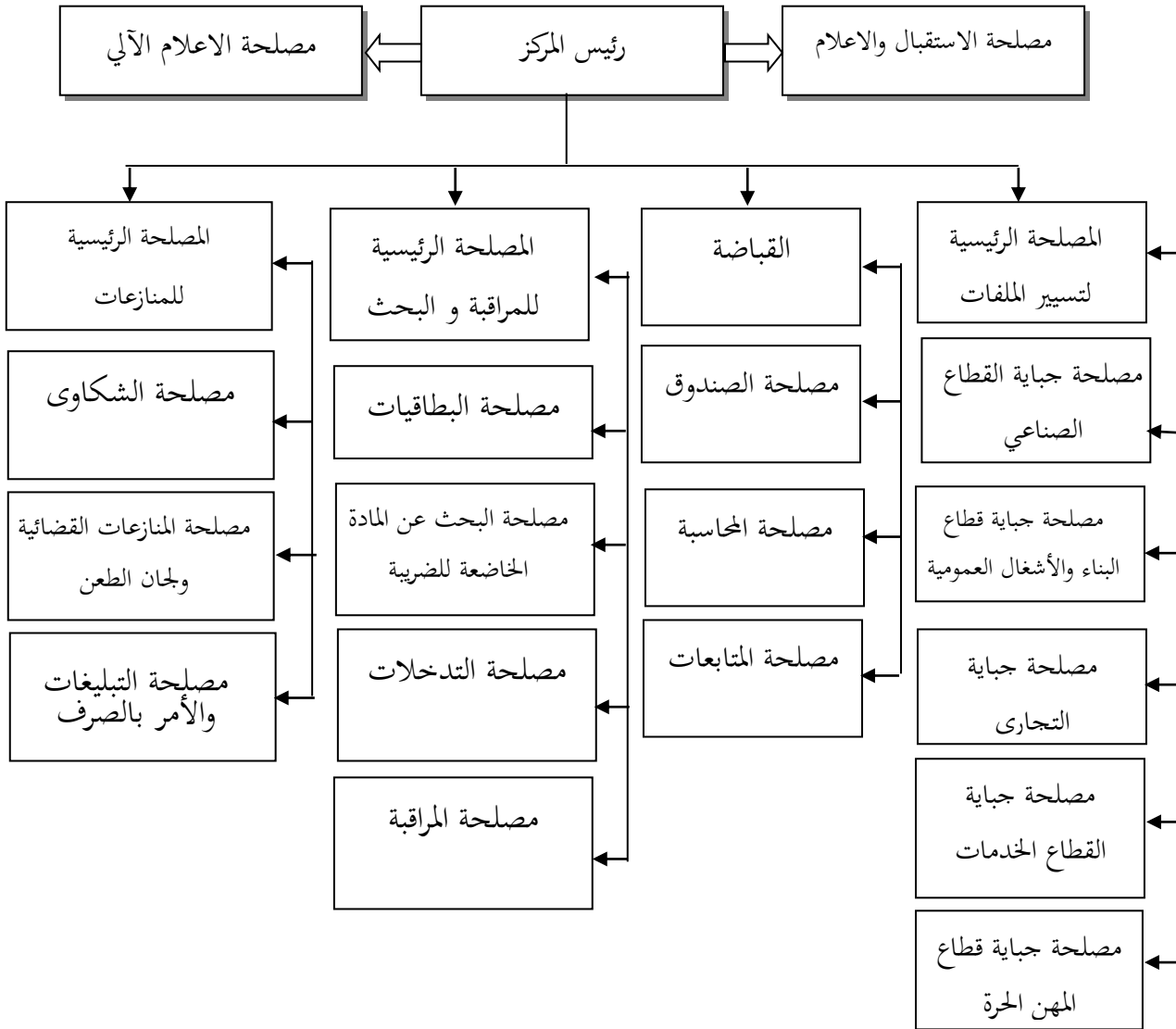
- نشر معلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب¹.

6.3.2.1. مصلحة الاعلام الآلي والوسائل :

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأهيلها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها ؛
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات ؛
- الاشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقررات².

4.2.1. الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب :

الشكل رقم (02-03) : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب CDI لولاية تيارت



¹ مركز الضرائب، سوسي حياة، رئيسة مصلحة الاستقبال والاعلام، مفتشة رئيسية، 2017/03/12، (مقابلة شخصية).

² مركز الضرائب، بن عمارة احمد، رئيس مصلحة الاعلام الآلي والوسائل، مهندس دولة في الاعلام الآلي، 2017/03/12، (مقابلة شخصية).

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

المصدر: مركز الضرائب "لولاية تيارت".

المطلب الثالث : التعريف بمصلحة المراقبة

3.1. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث : تتكلف ب :

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها ؛
- اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب مع إعداد جداول إحصائية وحوصل تقييمية دورية¹.

وتعمل على تسيير :

1.3.1. مصلحة البطاقات و المقارنات :

وتكلف هذه المصلحة ب :

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها؛
- مركز المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها ؛
- التكفل بطلبات تعريف الاحصائي للمكلفين بالضريبة².

2.3.1 مصلحة البحث عن المادة الضريبية : التي تعمل على شكل فرق وتكلف ب :

- تعمل على إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع ؛
- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة³.

¹مركز الضرائب، بالعربي نورة، مرجع سبق ذكره.

²مركز الضرائب، بالعربي مراد، رئيس مصلحة البطاقات والمقارنات، مفتش، 2017/03/14، (مقابلة شخصية).

³مركز الضرائب، سماحي ميمونة، رئيس مصلحة البطاقات والمقارنات، مفتش، 2017/03/14، (مقابلة شخصية).

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

3.3.1. مصلحة المراقبة: والتي تعمل في شكل فرق وتكلف ب :

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان ؛
 - إعداد وضعيات إحصائية دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.
- ### المبحث الثاني : دراسة ميدانية للرقابة على مستوى مركز الضرائب لولاية تيارت

سيتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى نوعين من الرقابة التي تتم على مستوى مركز الضرائب لولاية تيارت .

المطلب الأول : الرقابة الشكلية Control formel

بناء على ما درسناه في الجانب النظري حول الرقابة الشكلية وجدنا أن هذا النوع من الرقابة، هو أول عملية تمرر بها التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف ، وذلك عن طريق التأكد من هويته، توفر التصريحات الشهرية والثلاثية، وتصحيح الأخطاء في العمليات الحسابية... إلخ وفيما يلي سوف نقدم حالتين تمت دراستهما حول الرقابة الشكلية.

الحالة الأولى :

1- معلومات حول المكلف :

- المكلف SARL BOUMERDES ؛
- عنوان القاعدة التجارية الرئيسي 36 ZONE INDUSTRIELLE FRENDA ؛
- النشاط الممارس مقاول أشغال بناء ؛
- سنة بداية النشاط 2001 ؛

2- دراسة الملف من طرف المفتش :

قام مفتش الضرائب باعتباره مفتش رئيسي بمركز الضرائب CDI بمراقبة ملف SARL

BOUMERDES من حيث الشكل فلاحظ ما يلي :

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

- وجود السجل التجاري ؛
- وجود بطاقة إثبات الهوية¹؛
- وجود شهادة الإقامة ؛
- وجود شهادة التصريح بالوجود ؛
- وجود البطاقة الاحصائية ؛
- عدم وجود التصريحات الشهرية لسنتي 2015، 2016.

للعلم فإن هذه المراقبة تمت سنة 2017 وأن المكلف قد تمت مراسلته خلال السنتين الفارقتين وإعلامه بوجود تقديم التصريحات الشهرية لكن دون جدوى.

3- الاجراءات التصحيحية المتبعة :

وتمت كما يلي :

قام المفتش خلال سنة 2017 بمراسلة المكلف واعلامه بالغرامات الجبائية التي ستفرض عليه جراء عدم تصريجه مع منحه مدة 30 يوم للرد. MISE EN DEMEUR. (انظر الملحق 09)

بعد مرور هذه المدة لم يتلق المفتش أي رد من المكلف فقام المفتش بتطبيق غرامة جبائية على المكلف المعني كالتالي:

بالنسبة لسنة 2015 : 500 دج × 12 شهرا = 6000 دج

بالنسبة لسنة 2016: 500 دج × 12 شهرا = 6000 دج

- تم استخراج ورد شخصي (انظر الملحق 14) ROLE INDIVIDUEL باسم SARL BOUMERDES يحتوي على غرامة جبائية AMENDE FISCALE بقيمة 12000 دج.
- تم إرسال نسخة إلى المكلف ونسخة إلى قبضة مركز الضرائب¹ CDI.

¹خيالي امين، رئيس مصلحة قطاع البناء والاشغال البناء، مفتش رئيسي، 2017/03/19، (مقابلة شخصية).

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

الحالة الثانية :

1. معلومات حول المكلف :

• المكلف SARL LES JUMEAUX

• النشاط خدمات الاطعام والنقل

• العنوان : حي أراضي بومدين ولاية تيارت

• سنة بداية النشاط 2009

2. دراسة الملف من طرف المفتش

قام مفتش الضرائب بصفة عون معاينة بمراقبة الملف من حيث الشكل فلاحظ وجود كل الوثائق

• تصريحات شهرية

• عدم وجود الميزانية السنوية 2016 + الكشف التفصيلي للعملاء ETAT 104 (انظر الملحق 17)

• التصريحات بالأجور والمرتببات السنوية ل G 29 (انظر الملحق 06).

وتمت هذه المراقبة في سنة 2017 وأن المكلف قد تمت مراسلته خلال سنة 2016 واعلامه بعدم

وجود ميزانية وكشف تفصيلي وتصريحات بالأجور ETAT 104 والمرتببات السنوية G29 مع منحه مدة 30

يوم للرد.

بعد مرور هذه المدة يقوم المكلف بالرد لكن بإجابة جزئية مرفقة بميزانية سنوية وغياب G29

.ETAT 104

غرامة بالنسبة G29: 10.000 دج

غرامة بالنسبة ETAT 104: 30.000 دج .

¹خيالي امين، مرجع سابق.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

تم استخراج ورد شخص ROLE INDIVIDURL باسم المؤسسة على الغرامة الجبائية بقيمة 40000 دج¹.

تم إرسال نسخة إلى المكلف ونسخة إلى قباضة مركز الضرائب أين يتم تحصيل هذا المبلغ².

المطلب الثاني: الرقابة على الوثائق

نقوم فيما يلي بدراسة حالتين حول الرقابة على الوثائق

الحالة الأولى : من ضمن التصريحات السنوية للمكلفين، تصريح سنوي ملزمين به يطلق عليه اسم الكشف التفصيلي للعملاء (104) ETAT DES CLIENTS (أنظر الملحق 17) ويقصد به قائمة كل من زبائن التاجر الذي يمارس التجارة بالجملة، حيث يكون هذا الأخير ملزماً بتقديم كشف كل المبيعات التي تمت بشروط الجملة وكذلك كل المعلومات الخاصة بزبائنه، وبالمقابل منح له المشرع الضريبي تخفيض يقدر ب 30% من مجموع رقم اعماله (عند تقديم كشف العملاء على الرسم على النشاط المهني).

ففي حالة ما إتضح عند القيام بعملية الرقابة على الوثائق أن المكلف قام بالاستفادة من التخفيض دون تقديم كشف العملاء (104) الذي يمنحه هذا الامتياز يتبع المفتش الاجراءات التالية :

قامت المؤسسة : SARL TOUSNINA الذي يمارس نشاط إنتاج المياه المعدنية والمشروبات الغازية والكائن مقره ببلدية توسنينة تيارت، بتصريح برقم أعمال سنوي إجمالي يقدر ب 30.000.000 دج وقام بتخفيض عليه 30 % كالتالي :

$$30.000.000 * 70 \% = 21.000.000 \text{ دج.}$$

الرسم على النشاط المهني TAP

$$21.000.000 * 2 \% = 420.000 \text{ دج.}$$

¹مركز الضرائب لولاية تيارت، بن شريك محمد، رئيس مصلحة قطاع الخدمات ، مفتش مركزي، 2017/03/19، (مقابلة شخصية).
²بن شريك محمد، مرجع سابق.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

أي انه قد دفع لصندوق قباضة الضرائب 420.000 دج¹.

وبعد عملية الرقابة على الوثائق التي تمت على مستوى مركز الضرائب تم اكتشاف أن مسير المؤسسة لم يقدم كشف العملاء (104)، حيث لا يجوز لهذا الاخير الاستفادة من تخفيض 30 % وعليه تفرض زيادات عن نقص التصريح بإدماج الفارق وتكون التسوية أو إعادة الفارق كالتالي :

$$30.000.000 * 30 \% = 9.000.000 \text{ دج.}$$

$$\text{الرسم على النشاط المهني : } 9.000.000 * 2 \% = 180.000 \text{ دج.}$$

إذن 180.000 دج هو الفارق الغير مصرح به.

يضاف اليه غرامة الوعاء عن عدم التصريح، وهي تصاعدية حسب المبلغ المتملص منه حسب ما جاء في المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فالزيادات بسبب نقص التصريح تحسب كالتالي :

- 10% اذا كان المبلغ المتملص منه اقل من 50.000 دج او يساويه ؛

- 15% اذا كان المبلغ المتملص منه يفوق 50.000 دج او اقل من 200.000 دج او يساويه؛

- 25% اذا كان المبلغ المتملص منه يفوق 200.000 دج.

وعليه ففي هذه الحالة قام المفتش بتطبيق غرامة عدم التصريح المقدرة ب 10%.

$$180.000 * 15 \% = 27000 \text{ دج}$$

ومنه فان الضريبة المستحقة هي :

$$180.000 (TAP) + 27000 (PA) = 207.000 \text{ دج.}$$

يقوم المفتش على مستوى مركز الضرائب بإعداد جدول شخصي Rôle individuel بقيمة التسوية المستحقة والتي تقدر ب 207.000 دج¹.

¹مركز الضرائب لولاية تارت، بوشنتوف سعاد، رئيسة مصلحة الرقابة على الوثائق، مفتشة رئيسية، 2017/03/20، (مقابلة شخصية).

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

بعد المصادقة على الورد الشخصي يتم ارساله الي قباضة الضرائب التابعة الى مركز الضرائب اين يتم ارسال نسخة منة الى المؤسسة Sarl tousnina للحضور الى القباضة حيث يقوم بدفع المبلغ المستحق عليه².

الحالة الثانية : تقوم مؤسسات الطبيعية بتقديم تصريح حول عدد العمال المستخدمين مرة في السنة عن طريق وثيقة تسمى التصريحات بالأجور والمرتببات السنوية G 29.

تقوم مؤسسة Sarl solinov التي تقوم بإنتاج والكائنة ب

بالتصريح بوجود عاملين وبعد التحقيق من قبل محقق الضرائب وجد 4 عمال بدلا من عاملين، فكانت على النحو التالي :

الاجر القاعدي*1.5=18.001*1.5=27.001*2عمال=54.004دج

54.004*12 شهر=648.048 دج

حقوق 648.048*20%=129.609دج

غرامة 129.609*25%=32.402دج

زيادة 40.503*25%=162.011 دج

غرامة جبائية : 10.000 دج

المبلغ الواجب دفعه : 212.541 دج

المطلب الثالث : الحكم على مدى جودة التصريحات الضريبية

أولا- بالنسبة للرقابة الشكلية : من خلال الحالة التي درسناها يمكننا القول ان هذه التصريحات غير ملائمة وذلك نظرا لعدم تناسبها مع توقيت التصريحات الجبائية، لان المكلف لم يقدم تصريحاته الشهرية خلال سنتي 2015 و2016 مما ادى الى فرض ضريبة تلقائية عليه.

¹ بوشنتوف سعاد، مرجع سابق.

² من اعداد الطالبتين مع مساعدة رشاء المصالح.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

بعد فرض هذه العقوبة على المكلف لاحظنا خلال سنتي 2017 ان المكلف قد اصبح ملتزما بتقديم تصريحاته في اجالها القانونية، حتى في حالة عدم العمل فقد كان يصرح بعبارة لا شيء NEANT.

ومن هنا نستنتج ان الرقابة الشكلية لها دور في تحسين جودة التصريحات الضريبية، حيث اصبحت هذه التصريحات تتمتع بخاصية الملائمة.

ثانيا- بالنسبة للرقابة على الوثائق : من خلال الرقابة التي قام بها أعوان مركز الضرائب على المؤسسة SARL TOUSNINA يمكننا الحكم على جودة المعلومات التي تحتويها تصريحاتها والتي هي :

- من حيث الملائمة هي تصريحات ملائمة نسبيا نظرا لتناسبها مع شكل وتوقيت التصريحات الجبائية؛
- من حيث الثبات تتميز بالثبات لأنه استخدم نفس القواعد والاجراءات الجبائية خلال السنوات الأربعة ؛
- من حيث قابلية الفهم يمكن فهمها من قبل أي شخص ؛
- من حيث القابلية للمقارنة غير قابلة للمقارنة مع شخص آخر يمارس نفس النشاط نظرا لعدم التصريح الصحيح.

بعد عملية الرقابة لاحظنا أن هذه التصريحات قد تحسنت جودتها حيث أصبحت تمتاز بخاصية الموثوقية، والقابلية للمقارنة.

كما لاحظنا أن المكلف المعني خلال السنوات الاخيرة قد حسن في تصريحاته خوفا من العقوبة التي ستفرض عليه، حيث لم يصل لمركز الضرائب أي معلومات عن وجود اي ثغرات في تصريحاته الجبائية. ومن ثم يمكننا القول ان الرقابة على الوثائق تلعب دورا هاما في تحسين جودة التصريحات الضريبية.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

المبحث الثالث : دراسة ميدانية للتحقيق على مستوى مركز الضرائب -ولاية تيارت-

من خلال هذا المبحث سوف تقوم بدراسة تطبيقية لأنواع الرقابة الثلاثية التي تتم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ودور كل نوع في تحسين جودة التصريحات الضريبية.

المطلب الأول : طريقة التحقيق المصوب (ponctuelle)

يعتبر هذا التحقيق من التحقيقات المتعلقة بالمعلومات المحاسبية حديث النشأة بالمديرية الولائية للضرائب، وهذا لان التحقيق المصوب في المحاسبة تم اقراره مؤخرًا في قانون المالية لسنة 2010 كما سبق الإشارة اليه في الفصل الثاني، ونظرا لغياب نصوص قانونية إجرائية تفصيلية لهذا النوع من الرقابة الجبائية فقد تأخر تجسيده على ارض الواقع بعض الوقت.

أولا- التعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف: المكلف المعني هو عبارة عن شخص معنوي يتمثل في SARL IKHLAS يتمثل نشاطها في بيع الحبوب بالجملة، ومقر هذه المؤسسة في

- الضرائب موضوع التحقيق هي IBS .

- اما السنوات الخاضعة للتحقيق هي 2012،2013،2014.

ثانيا-الاشعار بالتحقيق المصوب : AVIS DE VERIFICATION PONCTUELLE (انظر الملحق

رقم 11)

يتم ارسال هذا الاشعار بالتحقيق المصوب المرسل يوم 2015/05/10، والمسجل تحت رقم 2015/66 والذي تم من خلاله اعلامكم بالتحقيق المصوب من طرف المصالح الجبائية، المتعلق بالنتائج المصرح بها للسنوات 2012، 2013، 2014، وتكون مدة الانتظار 10 ايام وبناء على حضور المحققين¹ يوم 2015/05/20 على الساعة التاسعة وطلبهم تقديم كل الوثائق المحاسبية التي لها علاقة بالنتائج المصرح بها.

¹مركز الضرائب، مخلوفي وهاب، محقق حسابات، مفتش مركزي، 2017/03/26، (مقابلة شخصية).

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

في اليوم والساعة المحددة على الاشعار المذكور، يقوم مسير المؤسسة بالحضور وامضاء تصريح شرطي بإعطاء كل الوثائق المحاسبية ومكان التحقيق LA DECHARGE A SIGNE (انظر الملحق رقم 16)

بعد ذلك يقوم المحققون بتقديم طلب المعلومات من طرف جميع البنوك والبريد، وبعد حصول على تلك المعلومات ودراسة الملف جيدا، هذا ما سمح للمحققين بالاكشاف الاتي:

خلال فترة التحقيق كنتم تمارسون نشاطين : بيع الحبوب بالجملة، والتعبئة L'EMBALLAGE.

ثالثا : المرحلة الميدانية لعملية التحقيق المعلومات الموجودة في ملفكم الجبائي تبين كالآتي :

• عام 2012 :

— تصريح G04 المصرح به يوم 2013/05/17 (تأخير في التصريح).

— رقم الاعمال المصرح به : 90.000.000 دج.

— الربح المصرح به : 2.700.000 دج.

بالنسبة لهذا النشاط يكون الربح المحقق هو 10% أي كالتالي :

— رقم الاعمال المقتطع : 90.000.000 دج.

— الربح المقتطع : $90.000.000 * 10\% = 9.000.000$ دج.

وهذه العملية تتم على مستوى مركز الضرائب حيث تفرض عليه هذه الضريبة وذلك بسبب عدم اثبات التكاليف المصرح بها.¹

حساب ضريبة على أرباح الشركات : IBS

الربح المقتطع : 9.000.000 دج

الربح المصرح به : 2.700.000 دج

¹مخلوفي وهاب، مرجع سابق.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

الفرق REHAUSSEMENT : 6.300.000 دج.

المبلغ الواجب دفعه :

$6.300.000 * 25\% = 1.575.000$ دج + غرامة الوعاء 25% (393.750) = 1.968.750 دج.

• عام 2013 :

— تصريح G04 المصرح به يوم 2014/03/13

— رقم الاعمال المصرح به : 60.816.045 دج.

— الربح المصرح به : 5.253.354 دج.

بالنسبة لهذا النشاط يكون الربح المحقق هو 10% أي كالتالي :

— رقم الاعمال المقتطع : 60.816.045 دج.

— الربح المقتطع : $10\% * 60.816.045 = 6.081.604$ دج.

وهذه العملية تتم على مستوى مركز الضرائب حيث تفرض عليه هذه الضريبة وذلك بسبب عدم اثبات التكاليف المصرح بها.

حساب ضريبة على أرباح الشركات : IBS

الربح المقتطع : 6.081.604 دج.

الربح المصرح به : 5.500.354 دج.

الفرق REHAUSSEMENT : 581.250 دج.

المبلغ الواجب دفعه :

$581.250 * 25\% = 145.312.5$ + غرامة الوعاء 20% (29.062.5) = 174.375 دج¹.

¹مخلوفي وهاب، مرجع سابق.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

• عام 2014 :

- تصريح G04 المصرح به يوم 2015/04/13 .
- رقم الاعمال المصرح به : 50.800.000 دج.
- الربح المصرح به: 50.080.000 دج.

الفرق REHAUSSEMENT : لا شيء لان الربح المصرح به هو 10% من رقم الاعمال.

بعد الانتهاء يتم ارسال استدعاء للمكلف من اجل اعلامه بما تم التوصل اليه ويقوم بالإمضاء
محضر المعاينة (انظر الملحق 18).

وبعد ذلك يتم ارسال التبليغ الاولي للمكلف (NOTIFICATION INITIALE) (انظر
الملحق 12) وقد منح له المشرع مدة 30 يوم لإبداء ملاحظاته وتقديم تبريرات ان وجدت ويتم ارسال فيه
كل ما تم اكتشافه بالتفصيل والمبلغ النهائي هو مجموع مبالغ المستحق دفعها في جميع السنوات وهذا
الجدول يبين ذلك.

السنوات	2012	2013	2014	المجموع
المبلغ الواجب تسديده	1.968.750	174.375	لا شيء	2.143.125 دج

وفي هذه الحالة مسير SARL ELIKHLAS لم يرد على هذا التبليغ.

بعد مرور 30 يوم يتم ارسال التبليغ النهائي (NOTIFICATION DEFINITIVE) (انظر الملحق 13)
ويتم فيه تأكيد كل تم اكتشافه انظر الملحق رقم متبوعا بورد (ROLE) (انظر الملحق 14) رقم، وهذه
اخر مرحلة يقوم بها المحقق لإنهاء عمله حيث يتضمن كل المعلومات التي تسمح بالتأكد من احترام
الإجراءات وتقييم نتائج المراقبة¹.

¹مخلوفي وهاب، مرجع سابق، 2017/03/10.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

ترسل نسخة من هذا التقرير الى رئيس مركز الضرائب، ونسخة أخرى الى المديرية الجهوية، وكذا مصلحة البحث والتحقيقات على المستوى المركزي، وبعد ذلك يتم ارجاع الملف الى المصلحة التي سحب منها، ويتم تحصيل الورد من قبل قبضة مركز الضرائب.

المطلب الثاني : طريقة التحقيق المحاسبي VEFICATION DE COMPTABILITE

باعتبار ان التحقيق المحاسبي هو تحقيق معمق فقد قمنا بدراسة حالة على مستوى مركز الضرائب من اجل الحكم على مدى تأثيرها على جودة التصريحات الجبائية.

أولاً- التعريف بطبيعة ونوع نشاط المؤسسة :

المكلف المعني هو عبارة عن شخص معنوي يتمثل في SARL ARMETAL يتمثل نشاطها في اشغال البناء، ومقر هذه المؤسسة في منطقة الصناعية زعرورة تيارت)

- الضرائب الخاضعة للتحقيق هي TAP، TVA، IBS، IRG/L.
- اما السنوات الخاضعة للتحقيق هي 2012، 2013، 2014، 2015.

ثانيا- موضوع التحقيق :

- ارسال استدعاء من اجل حضور المسير. (انظر الملحق 10)
- ارسال الاشعار بالتحقيق رقم (2016/15) المؤرخ في 2016/03/25 والمرفق بميثاق المكلفين بالضريبة والذي يحمل تاريخ التدخل بعين المكان ومدة التحقيق. (انظر الملحق رقم 15)
- حضور المكلف امضاه لتنازل على كل ما يخص المؤسسة من دفاتر ووثائق... الخ، ومكان اجراء المراقبة¹. (انظر الملحق 16)

ثالثا- المحاسبة من حيث الشكل :

¹مخلوفي وهاب، مرجع سابق، 2016/04/18.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

خلال اللقاء قدم المكلف للمراقب محاسبة المؤسسة الممسوكة من طرف محاسب معتمد وبعد التفحص تم ملاحظة ما يلي :

- وجود الدفاتر المحاسبية المنصوص عليها في القانون التجاري (دفتر اليومية، دفتر الجرد وتكون موقعة ومختومة من طرف رئيس المحكمة المختص إقليميا ؛
- توفر جميع الوثائق المحاسبية الأخرى (دفتر البنك، دفتر الصندوق، الأجور... الخ) ؛
- توفر فواتير الشراء إضافة الى البيانات الخاصة بالتكاليف ؛
- وجود تصريحات شهرية وسنوية منتظمة.

وبالتالي تم قبول المحاسبة من حيث الشكل ليتم الانتقال الى فحص المحاسبة من حيث المضمون.

رابعا- المحاسبة من حيث المضمون : بعد الاطلاع على محاسبة المؤسسة اتضح ما يلي :

- وجود جميع وصولات الشراء المصرح بها محاسبيا؛
- وجود جميع فواتير تقديم الخدمات المصرح بها محاسبيا؛
- وجود جداول حركة المخزون والميزانيات الحتامية بدفتر الجرد؛

بعد ذلك يقوم المحقق بطلب المعلومات من البنوك وحسابات البريدية.

وبعد حصول على كشف حسابه المالي من البنك تبين وجود فارق في رقم الاعمال¹.

خامسا- نتائج التحقيق وإعادة تشكيل رقم الاعمال :

يتم إعادة تأسيس رقم الاعمال بناء على كشف الحسابات البنكية التالية :

¹مخلوفي وهاب، مرجع سابق، 2016/04/18.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

• سنة 2012 :

الجدول رقم(01-03) : الحساب البريدي الجاري-تيارت- CCP

التاريخ	التحصيل TTC	النسب %	التحصيل HT
2012/02/15	5.355.721	17%	4.577.539
2012/02/17	12.531.848	7%	11.712.007
2012/02/18	7.601.066	7%	7.103.800
2012/04/12	199.115	17%	170.183
2012/05/05	151.389	17%	129.392
2012/06/29	9.206.513	17%	7.868.814
2012/07/20	1.914.896	7%	1.789.622
2012/08/04	1.734.883	17%	1.482.805
2012/08/24	60.065	17%	51.337
2012/09/23	9.214.744	17%	7.875.849
	47.970.240		7%(20.605.429) 17%(22.155.919)

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة-تيارت-

لدينا : رقم الاعمال المعاد تشكيله (الحقيقي) = (22.155.919+20.605.429)

رقم الاعمال المعاد تشكيله : 42.761.348

رقم الاعمال المصرح به : 42.761.348

الفارق REHAUSSEMENT : لا شيء

اذن لا يوجد تعديل بالنسبة لسنة 2012.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

• سنة 2013

الجدول (02-03): الحساب البريدي الجاري-تيارت- CCP

التاريخ	التحصيل TTC	النسب %	التحصيل HT
2013/03/15	1.626.136	17%	1.389.860
2013/05/15	54.301	17%	46.411
2013/07/20	20.143.485	17%	17.216.653
2013/07/25	3.900.576	17%	3.333.825
2013/09/27	4.847.033	17%	4.142.763
2013/09/29	10.248.638	17%	8.759.519
2013/11/24	500.000	17%	427.350
2013/12/21	41.437	17%	35.416
2013/12/22	17.330.391	17%	14.812.300
	58.691.997		50.164.097

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة-تيارت-

رقم الاعمال المعاد تشكيله : 50.164.097

رقم الاعمال المصرح به : 50.122.190

الفارق REHAUSSEMENT : 41.907

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

• 2014

الجدول رقم(03-03) : الحساب البريدي الجاري-تيارت- CCP

التاريخ	التحصيل TTC	النسب %	التحصيل HT
2014/01/05	28.837.873	17%	24.647.755
2014/04/09	41.437	17%	35.416
2014/04/26	21.379.670	17%	18.273.222
2014/06/12	7.872.664	17%	6.728.772
2014/10/02	13.876.725	17%	11.860.448
2014/11/19	6.428.385	17%	5.494.346
2014/11/27	384.841	7%	359.664
2014/12/19	23.530	17%	20.111
	78.845.125		67.419.734

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة-تيارت-

الجدول(03-04):حساب BADR تيارت

التاريخ	التحصيل TTC	النسب %	التحصيل HT
2014/06/27	11.748.273	17%	10.041.259
2014/08/21	8.471.833	17%	7.240.883
2014/12/19	3.809.644	17%	3.256.106
2014/12/24	8.156.815	17%	6.971.636
	32.183.565		27.509.884

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة-تيارت-

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

لدينا : رقم الاعمال المعاد تشكيله (الحقيقي) = (67.419.734+27.509.884)

رقم الاعمال المعاد تشكيله : 94.929.618

رقم الاعمال المصرح به : 94.928.550 (يقرب الى رقم الاعمال بسبب الفرق في الفواصل)

الفارق REHAUSSEMENT : لا شيء.

• سنة 2015

الجدول (03-05): الحساب البريدي الجاري-تيارت- CCP

التاريخ	التحصيل TTC	النسب %	التحصيل HT
2015/01/16	700.000	17%	598.290
2015/01/27	8.369.475	17%	7.153.397
2015/03/26	209.404	17%	178.978
2015/04/22	5.501.028	7%	5.141.147
2015/06/27	8.474.747	17%	7.243.373
2015/10/01	9.538.448	17%	8.152.519
المجموع	32.793.102		(5.141.147)7% (23.326.556)17%

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة-تيارت-

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

الجدول (03-06): حساب BADR تيارت :

التاريخ	التحصيل TTC	النسب %	التحصيل HT
2015/03/20	9.356.369	17%	7.996.897
2015/04/28	17.929.043	17%	15.323.968
2015/06/19	7.852.989	17%	6.711.956
2015/07/16	16.241.002	17%	13.881.198
2015/09/25	8.247.023	17%	7.048.737
2015/10/10	2.276.352	17%	1.945.600
2015/10/17	1.422.720	17%	1.216.000
2015/10/23	13.055.476	17%	11.158.526
2015/11/28	13.078.918	17%	11.178.562
	89.459.892		76.461.446

المصدر : من اعداد الطلبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة-تيارت-

لدينا: رقم الاعمال المعاد تشكيله (الحقيقي) = (23.326.556+5.141.147+76.461.446)

رقم الاعمال المعاد تشكيله : 104.929.149 دج

رقم الاعمال المصرح به : 104.160.522

الفارق REHAUSSEMENT : 768.627

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

الجدول رقم (03-07) : الرسم على النشاط المهني TAP

2015	2014	2013	2012	الفترة
104.929.149	94.929.618	50.164.100	42.761.348	رقم الاعمال المعاد
104.160.522	94.928.550	50.122.190	42.761.348	تشكيله
				رقم الاعمال المصرح به
768.627	لا شيء	41.910	لا شيء	الفارق
15.372.54	/	838.2	/	الرسم على النشاط المهني TAP (2%)
1.537.225 (10%)	/	83.83 (10%)	/	غرامة الوعاء PA
16.909.8	/	922.02	/	المجموع الواجب دفعه

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة-تيارت-

الجدول رقم (03-08) : الرسم على القيمة المضافة TVA

2015	2014	2013	2012	الفترة
104.929.149	94.929.618	50.164.100	42.761.348	رقم الاعمال المعاد
104.160.522	94.928.550	50.122.190	42.761.348	تشكيله
				رقم الاعمال المصرح به
768.627	لا شيء	41.910	لا شيء	الفارق
130.666.59	/	7.124.7	/	الرسم على النشاط المهني TVA
19.599.98 (15%)	/	712.47	/	غرامة الوعاء PA
150.266.57	/	7.837.17	/	المجموع الواجب دفعه

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة-تيارت-

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

الضريبة على أرباح الشركات IBS :

سنة 2013 :

ربح الخاضع للضريبة : $41.910 * 10\% = 4.191$ دج

قاعدة الربح المقتطع : $1.558.922 (4.191 + 1.554.731)$

قاعدة الربح المصرح به : 1.554.731

ربح الخاضع للضريبة 4.191

$4.191 * 25\% = 1.047 (PA) + 1.152 = 1.152$ دج

سنة 2015 :

$768.627 * 10\% = 76.863$ دج

قاعدة الربح المقتطع : 4.135.404

قاعدة الربح المصرح به : 4.058.541

ربح الخاضع للضريبة : 76.863 دج

$76.863 * 25\% = 19.215 (PA) + 1.921 = 21.136$ دج.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

الجدول رقم (09-03) : ضريبة على أرباح الشركات IBS

الفترة	2012	2013	2014	2015
قاعدة الربح المقتطع		1.558.922		4.135.404
قاعدة الربح المصرح به		1.554.731		4.058.541
الفارق	لا شيء	4.191	لا شيء	76.863
الضريبة على أرباح الشركات %25 IBS	/	1.047	/	19.215
غرامة الوعاء PA %25	/	105	/	1.921
المجموع الواجب دفعه	/	1.152	/	21.136

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة-تيارت-

ضريبة على الدخل الإجمالي الحر IRG/L :

كل الأرباح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق الاخذ من المصدر يتم حسابه من الأرباح المقتطعة بعد خصم ضريبة على أرباح الشركات IBS ويحسب بطريقة التالية :

سنة 2013 :

قاعدة الربح المقتطع : 4.191

اقتطاع IBS : 1.047

القاعدة المقتطع : 3.144 دج

$3.144 * 10\% = 314 + (3.144 * 10\%) = 345.4$ دج

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

السنة 2015 :

قاعدة الربح المقتطع : 76.863

اقتطاع IBS : 19.215

القاعدة المقتطعة : 57.648

$57.648 * 10\% = 5.765$ (PA 15%) $865 = 6.630$ دج

الجدول رقم (10-03) : ضريبة على الدخل الإجمالي IRG/L

الفترة	2012	2013	2014	2015
قاعدة الربح المقتطع		4.191		76.863
اقتطاع IBS		1.047		19.215
القاعدة المقتطعة	لا شيء	3.144	لا شيء	57.648
ضريبة على الدخل الإجمالي 10% IRG/L	/	314	/	5.765
غرامة الوعاء PA	/	31.4	/	865
المجموع الواجب دفعه	/	345.4	/	6.630

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة—تيارت

بعد حساب كل الحقوق واجبة الدفع يتم ارسال التبليغ الاولي للمكلف (NOTIFICATION INITIALE) وقد منح له المشرع مدة 40 يوم لإبداء ملاحظاته وتقديم تبريرات وبعد عدم الرد بعد هذه المدة قبولا ضمنيا وفي حالتنا هذه لم يرد المكلف على التبليغ يتم ارسال التبليغ النهائي (NOTIFICATION DEFINITIVE) ويتم فيه تأكيد كل تم اكتشافه انظر الملحق رقم متبوعا بورد

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

(ROLE) انظر الملحق رقم، وهذا اخر مرحلة يقوم بها المحقق لإنهاء عمله حيث يتضمن كل المعلومات التي تسمح بالتأكد من احترام الإجراءات وتقييم نتائج المراقبة.

ترسل نسخة من هذا التقرير الى رئيس مركز الضرائب ونسخة أخرى الى المديرية الجهوية، وكذا مصلحة البحث والتحقيقات على المستوى المركزي، وبعد ذلك يتم ارجاع الملف الى المصلحة التي سحب منها، ويتم تحصيل الورد من قبل قباضة مركز الضرائب.

من خلال هذا التحقيق الذي قام به أعوان المراقبة في هذه الحالة يمكننا الحكم على مدى جودة التصريحات الضريبية من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (11-03) : الحكم على مدى جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التصريحات

الملاحظات	تشخيص الخاصية	الخصائص النوعية المعلومات المحاسبية	
متناسبة مع الشكل وتوقيت التصريحات الجبائية	ملائمة نسبية من حيث الشكل والمضمون	الملائمة	الخصائص النوعية الأساسية
معلومات غير صحيحة عن رقم الاعمال وهذا ما تم كشفه من طرف المؤسسات المالية المتعامل معها	غير موثوق فيها نسبيا بالنسبة لسنتي 2013، 2015 بسبب وجود فارق الاعمال المصرح به	الموثوقية	
ترتبط هذه الخاصية بمستوى درجة فهم مستخدم المعلومات المحاسبية	يمكن فهمها من قبل أي شخص حتى ولو لم يكن له خبرة في مجال الضرائب	القابلية للفهم	الخصائص النوعية الثانوية
تم اعدادها بما يتوافق مع التصريحات الجبائية	قابلية المقارنة بمعلومات أخرى لنفس الشخص او اشخاص أخرى	القابلية للمقارنة	
نلاحظ انه استخدام نفس القواعد والإجراءات الجبائية خلال السنوات الأربع	تميز بالثبات	الثبات	

المصدر: من اعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة-تيارت-

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

بعد قيام المحققين بعملية الرقابة نلاحظ انه تم التحسين في جودة التصريحات من خلال اكتشاف الثغرات والأخطاء لسنتي 2013، 2015 وتصحيحها عن طريق فرض ضريبة إضافية على المكلف.

كما لوحظ خلال السنوات الأخيرة عدم وجود أي ثغرات في تصريحات المكلف خوفا من العقوبة التي ستفرض عليه.

اذن ساهم التحقيق المحاسبي في تحسين جودة التصريحات الضريبية من خلال إضفاء الموثوقية على المعلومات التي تحتويها.

المطلب الثالث : طريقة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: (VASFE)

يركز هذا النوع من الرقابة على الأشخاص الطبيعيين فقط، كما يمكن ان يكون في كثير من الأحيان كتحقيق تابع للتحقيق في المحاسبة او التحقيق المصوب في المحاسبة.

وفيما يلي سوف ندرس حالة شخص طبيعي يخضع لهذا النوع من التحقيق.

أولا-معلومات عامة حول التحقيق :

- المكلف المعني يمارس وظيفة صيدلي ؛
- المعني اشترى مؤخرا سكن لاستغلاله ؛
- المعني متزوج وله طفلين ؛
- المعني يحترم القواعد الجبائية المنصوص عليها ؛
- الضرائب والرسوم محل التحقيق IRG الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- السنوات محل التحقيق 2012،2013،2014،2015.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

تم ارسال اشعار للمعني للتحضير للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية، ومنحت له المدة القانونية لذلك 15 يوما، تمت العملية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التابعة لمركز الضرائب بولاية تيارت، حيث أجباب المعني على كل الاستفسارات في احسن الظروف¹.

ثانيا-نتائج التحقيق :

قامت فرقة تحقيق بإعداد محضر معاينة الذي تم من خلاله تحديد المداخل والمصاريف التي صرح بها والتي تتمثل في الآتي:

- يملك المعني سيارة سنة 2012 بمبلغ 1.200.000 دج؛
- قدم المعني تصريح بأنه يقيم في سكن خاص، الشراء كان سنة 2013؛
- صرح المعني بمداخيله من وظيفته للسنوات محل التحقيق؛
- بعد الفحص الدقيق لملف المكلف والحصول على المعلومات الخاصة بنشاطه وتكاليفه الشخصية والعائلية يقوم المحقق بعملية المقارنة بين مداخيل المكلف ومصاريفه الشخصية والعائلية حيث يقوم المحقق بعملية المقارنة بين مداخيل المكلف ومصاريفه بهدف اكتشاف المبالغ المخفية.

بالنسبة لسنة 2012 :

- تم الاتصال بالصندوق الوطني للتوفير والادخار فاتضح ان لديه دفتر ادخار؛
- بالإضافة الى الفواتير التي قدمتها مديرية سونلغاز وشركة المياه حول استهلاك كل من الكهرباء والماء.

ويتضح كل ذلك من خلال الجدول التالي :

¹مركز الضرائب لولاية تيارت، قداوي خالد، محقق حسابات، مفتش رئيسي، 2017/04/23.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

الجدول رقم (12-03): نتائج عملية المراقبة لسنة 2012 :

المصاريف	الموارد
الماء : 20.000 دج	المداخل التجارية : 1.803.315 دج
الكهرباء : 38.700 دج	رصيد البنك : 500.000 دج
المجموع : 58.700	المجموع : 2.303.315

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة—تيارت

من خلال الجدول نلاحظ ان مجموع المصاريف يقل عن مجموع الموارد بقيمة 2.244.615 دج اذن ليس هناك مداخيل خفية وبالتالي لا يخضع المعني خلال هذه السنة¹.

بالنسبة لسنة 2013 :

الجدول رقم (13-03): نتائج عملية المراقبة لسنة 2013 :

المصاريف	الموارد
السيارة : 1.200.000 دج	المداخل التجارية : 1.755.398 دج
الكهرباء : 41.200 دج.	رصيد البنك : 735.000 دج
الماء : 10.500 دج.	
المجموع : 1.251.700	المجموع : 2.490.398

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة—تيارت

من خلال الجدول لاحظ المحققون ان مجموع الموارد اكبر من مجموع المصاريف اذن هذا يدل على عدم وجود مداخيل خفية او مجهولة المصدر وبالتالي فان المكلف لا يخضع في هذه الحالة.

¹تقداوي خالد، مرجع سابق.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

بالنسبة لسنة 2014 :

اتضح خلال هذه السنة للمحققين ان المكلف المعني سافر خلال هذه السنة الى فرنسا لمزاولة بعض الدراسات المتعلقة بتخصمه لمدة شهر بلغت مصاريف السفر 400.000 دج .

كما اتضح بعد التحقيق انه قام بشراء قطعة ارض خلال 2014 بلغت قيمتها 2.250.000 دج،
ويظهر ذلك من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (14-3) : نتائج عملية المراقبة لسنة 2014 :

المصاريف	الموارد
السيارة : 400.000 دج الكهرباء : 42.000 دج. الماء : 20.000 دج. قطعة ارض : 2.250.000 دج	المداحيل التجارية : 1.778.623 دج رصيد البنك : 820.000 دج
المجموع : 2.712.000	المجموع : 2.598.623

المصدر: من اعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة—تيارت

من خلال الجدول لاحظ المحققون ان مجموع المصاريف اكبر من مجموع الايرادات بقيمة 113.377 دج،
اذن هناك مداخيل خفية مجهولة المصدر وبالتالي يخضع هذا الفارق للضريبة على الدخل الإجمالي كتالي :

رقم الاعمال المصرح به : 31.489.255 دج بما ان رقم الاعمال اكبر من 30.000.000 دج يطبق سلم
الضريبة على الدخل الإجمالي على المداحيل المحققة (انظر الملحق رقم)

المداحيل المقتطعة : 1.892.000 (113.377+1.778.623)

المداحيل المصرح بها : 1.778.623

الفارق : 113.377 دج

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

IRG مقتطع : (1.892.000*35%) - 132.000 = 530.200 دج

IRG مصرح به : (1.778.623*35%) - 132.000 = 490.518 دج

IRG واجبة الدفع : 39.682 دج

(غرامة 10%) : 3.968 دج

(39.682+3.968) = 43.650 دج

بالنسبة لسنة 2015 :

خلال سنة 2015 وجد ان المكلف اشترى سيارة تجارية بلغت قيمتها 2.750.000 دج، ويتضح ذلك من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (15-03) : نتائج عملية المراقبة لسنة 2015:

المصاريف	الموارد
الكهرباء : 37.825 دج.	المداهيل التجارية : 1.720.015 دج
الماء : 20.082 دج.	رصيد البنك : 839.500 دج
شراء سيارة تجارية : 2.750.000 دج	
المجموع : 2.807.907	المجموع : 2.559.515

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات من مصلحة المراقبة—تيارت

من خلال الجدول لاحظ المحققون ان مجموع المصاريف يزيد بقيمة 248.392 دج عن مجموع الموارد ومن ثم تفرض ضريبة على الدخل الاجمالي كالتالي:

لدينا رقم الاعمال المصرح به : 29.876.394 دج.

بما ان رقم الاعمال اقل من 30.000.000 دج تفرض على المداهيل المحققة نسبة 20% لحساب IRG

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL
بمركز الضرائب CDI تيارت.

المداحيل المقتطعة : 1.968.407

المداحيل المصرح بها : 1.720.015

الفارق : 248.392 دج

IRG مقتطع : $(1.968.407 * 20\%) = 393.681$ دج

IRG مصرح به : $(1.778.623 * 35\%) = 344.000$ دج

IRG واجبة الدفع = 49.678 دج

غرامات الوعاء 10% = 4.967 دج

المبلغ الواجب الدفع = 54.645 دج

بعد حساب المبالغ المتهرب منها قام المراقب بتبليغ النتائج المتوصل اليها للمكلف بالضريبة وبعد
القبول النهائي، قام بإرسال الجداول الإضافية الى القباضة للتحصيل.

ثالثا- الحكم على مدى جودة المعلومات المحاسبية ودور الرقابة المعمقة في جودة التصريحات :

من خلال دراسة هذه الحالة نلاحظ ان المعلومات المصرح بها من قبل المكلف هي معلومات ذات
جودة من حيث :

- الملائمة نظرا للتصريح بها في الوقت المناسب ؛
- القابلية للفهم يمكن فهمها من طرف أي شخص ؛
- تمتاز بالثبات لاستعمال المكلف المعني نفس الإجراءات والقواعد خلال السنوات الأربع.

لكن من ناحية الموثوقية نجد انها معلومات غير موثوق بها بسبب الثغرات والاختفاء المكتشفة خلال سنة
2012، 2014، 2015.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

- بعد القيام بالرقابة المعمقة لمحمل الوضعية الجبائية للمكلف تم تطبيق ضريبة إضافية على المداخيل مجهولة المصدر (غير المصرح بها).

ومن هنا نستنتج ان الرقابة المعمقة لمحمل الوضعية الجبائية لها دور فعال في تحسين جودة التصريحات الضريبية.

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية بالنسبة SARL بمركز الضرائب CDI تيارت.

خلاصة الفصل الثالث :

تعتبر الرقابة بعين المكان افضل وسيلة يمكن الاعتماد عليها لاكتشاف سلوكيات المكلف المتهرب من دفع الضريبة، حيث تلعب الادارة الجبائية دورا اساسيا في الحياة الاقتصادية وتعد طرفا هاما لا يمكن تجاهله وغض النظر عنه، فكل مكلف سواء كان شخص طبيعي او معنوي له التزامات جبائية اتجاء ادارة الضرائب، وهذه الالتزامات ليست مجرد مبالغ مالية تسدد فحسب بل يتعدى الامر ذلك الى فرض جملة من الطرق والاجراءات الجبائية والمحاسبية التي لها تأثير على جودة التصريحات.

وفي هذا الاطار تلعب المديرية الولائية للضرائب دورا استراتيجيا في هذا المجال وذلك من خلال هيئاتها الجبائية الولائية من مراكز ومفتشيات وقباضات باستخدام طرق الرقابة المتبعة والمتمثلة في التحقيق في المحاسبة، الذي يحقق بعمق في مجمل المعلومات المحاسبية الخاصة بالمكلف المعني، واكتشاف مواطن الغش والتهرب، لان هذا التحقيق يأخذ وقت طويل وجهد اكثر تم استحداث التحقيق المصوب في المحاسبة والذي يعتمد على فكرة العينة، ومن جهة اخرى نظرا لتعدد وتشعب طرق التهرب الضريبي ثم الاعتماد التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الخاص بالأشخاص الطبيعيين والذي يبحث في مختلف مصادر مداخيلهم المختلفة وتقدير واقعي لمصاريفهم المعيشية وهذا ما رأيناه من خلال الحالات المدروسة في هذا الفصل.

خاتمة عامة

الخاتمة العامة :

انطلاقاً من دراستنا لدور المراقبة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية مع دراسة تطبيقية خاصة بمركز الضرائب نجد ان الرقابة الجبائية من جانب الإدارة الضريبية تعد من اهم الوسائل لمكافحة التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين، ويتوقف نجاح هذه العملية عموماً على الوسائل المادية الكفاءات البشرية في المجال المحاسبي والقانوني، والتي تملك مهارات عالية تمكنها من اكتشاف الأخطاء والتلاعبات من جانب المكلفين بالضريبة في الوقت المناسب وبالسرعة المطلوبة، مع تطبيق الإجراءات اللازمة والعقوبات الردعية التي تجعل المخالفة من قبل المكلف مكلفة جداً له، مما يدفعه الالتزام الضريبي وتحلي الدقة عند الادلاء بأي تصريحات جبائية.

كل هذا دفعنا للبحث في مجال المراقبة الجبائية من خلال مفهومها وأهدافها واسبابها، وذلك ما ينعكس على تحسين جودة التصريحات الجبائية وكذلك اهم المبادئ التي تجعل منها أداة فعالة خاصة في مواجهة ظاهرتي التهرب والغش الضريبي.

كذلك قمنا بدراسة لمختلف أنواع التصريحات الجبائية، والتي تعتبر الرابط الأساسي الذي يجمع بين المكلف والإدارة الضريبية وان هذه الأخيرة يمكنها ان تصل الى الفعالية وقدرتها على تحقيق وزيادة الإيرادات الضريبية بتطبيقها الأمثل للرقابة الجبائية بمختلف أنواعها، فهي الأداة التي تقابل فحص هذه التصريحات ومنه قدرتها على اكتشاف الثغرات والخلل الذي قد يمس بمصداقية وجودة المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين بالضريبة.

ثم سوف تكون الدراسة التطبيقية كجزء مكمل للدراسة النظرية والتي تم من خلالها تقييم مدى فعالية الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية، وذلك عن طريق النتائج المتوصل اليها من الرقابة الجبائية بمختلف اشكالها والمتمثلة في الرقابة الشاملة والرقابة المعمقة.

نتائج الدراسة :

على ضوء ما سبق تم الوصول الى النتائج التالية :

– يحول المشرع الجبائي للإدارة الجبائية حقوقاً تسمح لها بالقيام بعملية الرقابة الجبائية، كما يمنح ضمانات للمكلفين مقابل تأديتهم للواجبات المفروضة عليهم وذلك لضمان السير الحسن للرقابة الجبائية وعدم بطلانها.

- يعتبر النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي وهذا ما يعطي الحرية الكاملة للمكلفين بالضريبة في التصريح بمدخليلهم من تلقاء أنفسهم، وهذا ما يستلزم ضرورة وجود رقابة جبائية تقوم بمراقبة هذه التصريحات والتأكد من سلامتها.
- للرقابة مجموعة كبيرة من الإجراءات التي تضبط تدخل الإدارة الجبائية وتحمي المكلفين ويؤدي عدم احترامها الى بطلانها.
- ان نتائج الرقابة المحققة تلعب دورا فعالا في التحسين من جودة المعلومات المحاسبية التي تحتويها التصريحات الجبائية.

اختبار صحة الفرضيات :

تضمنت المقدمة العامة للبحث عدة فرضيات يمكن اختبارها كما يلي :

- الفرضية الفرعية الأولى : يخلف التهرب الضريبي اثار سلبية على المستوى المالي والاقتصادي والاجتماعي حيث يؤدي الى الاضرار بالخزينة العمومية نتيجة حرمانها من جزء هام من الموارد المالية، ويترتب عن ذلك اختلال التوازن المالي للدولة واللجوء الى وسائل أخرى للتمويل، كما يؤدي الى :
 - اختلال المنافسة الاقتصادية وانتشار التفاوت بين الطبقات الاجتماعية، الامر الذي يدفع الإدارة الضريبية الى القيام بالرقابة الجبائية.
- وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى : يعتبر الغش والتهرب الضريبي من اهم أسباب الرقابة الجبائية.
- الفرضية الفرعية الثانية : تعتمد المصالح الجبائية في تحديد وحساب مختلف الضرائب والرسوم الواجب تسديدها من قبل المكلفين وخاصة التابعين للنظام الحقيقي، على عناصر ومعطيات يتم استخراجها من المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحاتهم، وللتأكد من مدى صحتها وسلامتها يتم التحقيق فيها عن طريق الرقابة الجبائية، التي تتم من طرف مصالح جبائية مخولة قانونا بذلك، متبعة طرق وإجراءات أهمها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق إضافة الى التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب، وتحقيق المعممق في مجمل الوضعية الجبائية.

وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الفرعية الثانية : تتوقف فعالية الرقابة الجبائية على مدى فعالية اساليبها.

- الفرضية الرئيسية : يقتصر دور الرقابة الجبائية في التحقق من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تحتويها التصريحات الضريبية، على الجوانب التالية : خاصية الملائمة (ملائمة لأغراض حساب الضرائب والرسوم)، خاصية الموثوقية (ترتكز على الأخطاء والثغرات التي لها اثر كبير على مبلغ الضرائب والرسوم).

وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الرئيسية للمراقبة الجبائية دور كبير في تحسين جودة التصريحات الضريبية.

التوصيات والاقتراحات : من خلال النتائج السابقة المتوصل اليها من الدراسة يمكن تقديم بعض التوصيات والتي تتمثل فيما يلي :

- التعاون والتنسيق مع الجهات والمصالح الجبائية الأخرى لتوفير الكثير من الجهد والوقت خاصة في استغلال المعلومات ؛

- سن قوانين وتشريعات ضريبية تتماشى مع التطورات الحاصلة وسد الفراغات القانونية امام المكلف ؛

- وضع نظم رقابية فعالة، تمتاز بالدقة وسرعة اكتشاف المخالفات المرتكبة مع تقرير عقوبات شديدة على المكلفين المتتهربين لمنعهم من اتباع المخالفات للقوانين الضريبية ؛

- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة لتقليل الفجوة الموجودة بين الطرفين.

افاق البحث :

وكختام لبحثنا نرجوا من خلال هذه الدراسة ان تكون منطلقا لدراسات وابحاث مستقبلية ومعالجات لموضوعات أخرى كدراسة اثر المعرفة الضريبية على تحسين الالتزام الضريبي، او المراقبة الجبائية ودورها في تحقيق الامن الجبائي خاصة في الدول التي تعاني من عجز في خزيرتها العامة.

أولاً: باللغة العربية:

I. الكتب:

1. عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، الطبعة الأولى، منشأ المعارف، الإسكندرية.
2. عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان.
3. حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1995.
4. منور اوسرير، محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة، ط1، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، 2009.
5. العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، ط2، دار الهومة، الجزائر، 2006.
6. يونس احمد البطريق، المالية العامة، دار النهضة العربية، للبنان، 1984.
7. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر، عمان 2003.
8. علي زغدود، المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
9. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
10. ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، ط1، دار المحمدية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.
11. زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998.
12. عباس عبد الرازق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دون طبعة، دار الهدى عين مليلة، الجزائر، 2013.
13. ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، ط1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
14. محمد طاقة، اقتصادية المالية العامة، دار الميسرة، الاردن، 2010.
15. سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، " اقتصاديات الضرائب"، الدار الجامعية، مصر، 2007.
16. خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2005.
17. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضريبة، دار هواية، الجزائر 2003.
18. عبد الكريم صادق بركات ، دراسات في النظم الضريبية ، مؤسسات شباب الجامعة، الاسكندرية، 1975.
19. بوعيون يحيى نعيمة ، الضرائب الوطنية و الدولية ، دروس و تطبيقات محلولة، مطبعة متيعة، الجزائر، 2010.
20. أحمد جامع ، المالية العامة ، دار النشر العربية ، القاهرة ، 1975.

21. عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الاسود، دار الجامعة الجديدة للنشر، القاهرة، 2006.
22. قحطان السيوفي، اقتصاد المالية العامة، دار الطلاس للنشر، دمشق، 1998.
23. يونس احمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2001.
24. محمد يسرى عثمان، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الاولى، بدون دار و بلد النشر، 1995-1996.
25. جهاد سعيد خصاونة، عالم المالية العامة والتشريع الضريبي، بين النظرية والتطبيق العلمي، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، 2010.
26. حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 2007.
27. حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 2005.
28. حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 2007.
29. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الاشخاص الطبيعيين والمعنويين، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، سنة 2006.
30. بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2011.
31. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2006.
32. شبايكي سعدان، تقنيات المحاسبة حسب PCN، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1997.
33. فتحي رزاق السوافيري، الاتجاهات في الرقابة الحديثة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002.
34. عبد الفتاح الصحن، أصول المراجعة الداخلية والخارجة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، سنة 1985.
35. شبايكي سعدان، تقنيات المحاسبة حسب المخطط الوطني المحاسبي، ط1 ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1997.
36. حسين قاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
37. احمد محمد نور، تصميم وإدارة النظام المحاسبي، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2000.
38. احمد منور نور، شحاتة السيد شحاتة، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008.

II. المذكرات والاطروحات:

39. مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء، ولاية مسيلة، 2004-2008، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، فرع اقتصاديات مالية وبنوك، جامعة بومرداس، السنة الجامعية 2009-2010.
40. العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، حالة الجزائر، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ومحاسبة، جامعة مديّة، الجزائر 2008-2009.
41. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الوادي الجزائر، 2011-2012.
42. محمد طالي، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، الفترة 1995-1999، رسالة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 2001/2002.
43. شريط كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر، الاجراءات والادوات، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة -2004-2005.
44. قتال عبد العزيز، اسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، حالة الجزائر من 2003-2008، مذكرة لنيل شهادة الماجستير علوم تسيير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المديّة 2008-2009.
45. طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق، قسم القانون الخاص، جامعة قسنطينة، 2011-2012.
46. تروش مختار، دور مفتش الضرائب في قمع ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، ميدان الحقوق والعلوم الإنسانية، تخصص قانون عام للأعمال، 2013، 2014، جامعة ورقلة.
47. طوشي إبراهيم التهرب الضريبي واليات مكافحته، مذكرة ماستر، حقوق وعلوم إنسانية، جامعة ورقلة، سنة 2015.
48. عيسى بلخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2004.
49. نوي نجاة، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، علوم اقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004.
50. ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر، 2003-2004.
51. محمد فلاح، الغش الجبائي، وتأثيره على دورة التنمية الاقتصادية، رسالة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر، 1997.

52. عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل المتغيرات الدولية، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 1995.
53. كحلة عبد الغني، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الاصلاح الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاد ومالية دولية، جامعة المدية، السنة الجامعية 2011/2012.
54. لايد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساته على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص تسيير، جامعة ابي بكر بالقايد تلمسان، السنة الجامعية 2011-2012.
55. عاشور يوسف، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الجبائي، حالة الجزائر، مذكرة ماجستير علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2003-2004.
56. بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، تخصص نقود مالية وبنوك، السنة الجامعية 2010-2011، جامعة تلمسان.
57. نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، سنة 2000-2001.
58. قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، محاسبة، جامعة ورقلة، سنة 2011-2012.
59. عمر ديلمي، اثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومات المحاسبية بالمؤسسة، مذكرة لنيل الماجستير علوم اقتصادية، جامعة باتنة، 2008-2009.
60. يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة الماجستير، علوم التسيير، جامعة المسيلة، 2006-2007.
61. الياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة الماجستير، علوم التسيير، محاسبة، بسكرة 2010-2011.
- III. المقالات والبحوث والمدخلات:**
62. ولهي بوعلام "نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من الأزمة "مداخلة الملتقى العلمي الدولي حول الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2009.
- IV. الملتقيات:**

63. حمادي نبيل، تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة لتقليل من النشاط التجاري الموازي، يوم دراسي حول القطاع التجاري في ظل الالفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية بالتنسيق مع مديرية التجارة لولاية المدية، 2011/03/18.
64. محمد براق، تسعديت بوسبعين، تطبيق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات النظام الجبائي الحالي، ملتقى دولي بعنوان النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبة الدولية، الجزائر، 2011.
- V. المجالات:**
65. يسرى مهدي، حسن السمراي، زهرة خضير، عباي العبيدي، "تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي"، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، جامعة بغداد، العراق، المجلد رقم 4، العدد 09، سنة 2012.
66. خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16 العدد الثاني 2009/01/20.
67. احمد العماري، حكيمة مناعي، تشريد أداء المراجعين والمحاسبين الجزائريين للتقليل من مخاطر الانحراف في انتاج وتوصيل المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم إنسانية، العدد 45، جامعة باتنة، 2010.
68. ليث علي الحكيم، عمار عبد الحكيم زوين، قياس جودة معلومات الوظائف الداعمة لعمليات إدارة علاقات الزبون باستخدام نشر دالة الجودة، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 3، مجلد 11، العراق، 2009.
- VI. المراسيم والقوانين:**
69. المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، سنة 2013.
70. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية المادة 18، 24، 2010.
71. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، رسالة المديرية العامة للضرائب، 2012/58، الرقابة الجبائية عمل ثابت للإدارة الجبائية، ع. راوية ، مديرية العامة للضرائب.
72. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18-19-20-21-45 من قانون الاجراءات الجبائية، 2014 سنة .
73. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 183، 327/326 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2012.
74. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 39 من قانون المالية لسنة 2009 ، قانون الاجراءات الجبائية، 2010.

75. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، الجريدة الرسمية عدد 85، المادة 41 من قانون رقم 16/05، المتضمن قانون المالية لسنة 2006، الصادرة بتاريخ 2005/12/31.
76. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، الجريدة الرسمية العدد 51، المادة 25 من المرسوم التنفيذي رقم 98-288 المؤرخ في 1998/07/13 يتضمن التنظيم الإداري لوزارة المالية الصادرة بتاريخ 1998/12/31.
77. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، الجريدة الرسمية للعدد 20، المادة 02، 11، 12، 13، 22، 25، 42، 43، 44، 45، 59، 60، 74، 88، 102 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/18 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادرة بتاريخ 2009/03/29.
78. المرسوم التنفيذي رقم 42/79 مؤرخ في 1997/01/18 يتضمن إعادة قيد التجار الشامل، الجريدة الرسمية العدد 5، الصادرة بتاريخ 1997/01/19.
79. الجريدة الرسمية، العدد 79 / 17 الصادرة في 1998/10/25.
80. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، السنة 2011.
81. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، الجريدة الرسمية للعدد 09، المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 91-60 مؤرخ في 1991/02/23 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادر بتاريخ 1991/02/27.
82. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، قانون الرسم على رقم الاعمال، المادة، 117، 118، طبعة 2012.
83. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 193 فقرة 2، طبعة 2012.

ثانيا: باللغة الأجنبية:

84. Ministères des finances la lettre de la DGI. Le contrôle fiscal, une action constante de l'administration fiscale، 2012.
85. Circulaire N° 78/MF/DGI du 26/03/1994.
86. Séminaire sur la loi de finance 2010, intervention de MR zikara Mustapha directeur de la Législation et règlementation fiscale.
87. Circulaire n°52, MF, DGI, DU 21/02/1994 intensification du contrôle fiscale.

-
88. Ministère des finances, direction générale des impôts, guide de vérificateur comptabilité, édition 2011.
 89. Ministère des finances, direction générale des impôts, guide pratique des déclarations fiscales, 2011.
 90. Ministère des finances, direction générale des impôts, LES PROCEDURES DE CONTROL FISCAL, DGI 2016.
 91. Ministère des finances, direction générale des impôts, recherche et vérification, le guide du control sur pièce, DRV 2003.

تاريخ الإستلام	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية	وزارة المالية
	تصريح بالوجود	المديرية العامة للضرائب
	يكتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى:	مديرية الضرائب
	- الضريبة على أرباح الشركات	
	- الضريبة على الدخل الإجمالي	
	(1)	لولاية

سلسلة G. رقم 8 (2007) المطبوعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية :	اسم الشهرة التجاري :
عنوان المقر الإجتماعي :	رقم السجل التجاري :
ح.ج. البريدي أو البنكي :	رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد :
الهاتف :	رت. الاحصائي :
رت. الجبائي :	عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) :
	صفة المصرح : مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (1) :
	تاريخ بدء النشاط :

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

(1) اشطب العلامات غير العلامات

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

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

في
الإمضاء

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

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية
DIRECTION :
INSPECTION DES IMPOTS DE
فئة مصلحة الضرائب :
RECETE DES IMPOTS DE
COMMUNE DE بلدية
NIS :
NIF :
Avec disposition : F. n°

الرقم : 20
السن : 20
Mois de : 20
Trimestre : 20

المسكن المقيم
A PAYER
OBLIGATOIREMENT

الرقم الوطني للمهنة :
M :
from et prénom - raison sociale)
الرقم الوطني للمهنة :
Activité / Profession :
Adresse :

الضريبي والرسم المحصلة فورا أو عن طريق الإنقطاع من المصدر
تمديد يقوم مقام حياطة إشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXE PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

IMPORTANT
حتى أن يقدم إلى مصلحة
الضريبة بعد الأول من
الاعتبار في المدة الأولى من
La présente déclaration
être déposée à la n
impôts dans les
PREMIERS JOURS

رسم النشاط
CODE ACTIVITE

Site G n 50 - Imp Officiel

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	العمليات الخاضعة للضريبة	رقم الأرقام	Chiffre d'affaire imposable Racettes professionnelles imposables	الرقم على النشاط المهني الجمعي	Montant à payer (en DA)
C1A11	Affaires concernant durée réduction de 50%				
C1A12	Affaires concernant durée réduction de 30%				
C1A13	Affaires sans réduction				
C1A14	Affaires exonérées				
C1A20	Professions indépendantes (Professions libérales)				
TOTAL					

Acomptes IBS
Détermination des acomptes provisionnels
Montant à payer (en DA)

IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E1L20	IRG/ Revenus salariaux, pensions et autres avantages		Exempte	
E1L30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10%	
E1L40	IRG/ Revenus distribués par les sociétés de capitaux, bénéficiaire		15%	
E1L60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50%	
E1L80	IRG/ Autres retenues à la source			
E1M30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non inscrites en Algérie (prestations de services) (1)		24%	
E1M40	IBS/ Autres retenues à la source			
TOTAL				

(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325 626 DA = 325 620 DA)

A / Chiffres d'affaires imposables

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

أ - رقم الأعمال الخاضع للضريبة

تسجيل رقم الأعمال والمساكن بالدينار والسد الأخرى بواجب إلى الصفر (مثال : 325 620 = 325 626 ر.ج)

الرمز Code	العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة Opérations assujetties à la TVA	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع (ر.ج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Opérations assujetties à la TVA					
E 3 B 12	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA				7%	
E 3 B 13	Préstations de services visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E 3 B 14	Opérations Immobilières visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E 3 B 15	Actes médicaux				"	
E 3 B 16	Commissionnaires et courtiers				"	
	Fourniture d'énergie				"	
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				"	
E 3 B 24	Professions libérales				"	
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances				"	
E 3 B 26	Préstations de téléphones et de télex				"	
E 3 B 28	Autres prestations de services				"	
E 3 B 31	Dépôts de boissons				"	
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 34	Tabacs et allumettes				"	
E 3 B 35	Spéctacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA				"	
E 3 B 37	Consommations sur place				"	
المجموع العام للأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES						
B / Déductions à opérer		ب - الخصومات المحترقة :				
	Nature des déductions	Montant	C	C / TVA à payer		
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)					
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)		E 3 B 97	- Total des droits dus		
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)		E 3 B 98	- Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)		
E 3 B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)			- Renvolement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)		
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C.TCA)		B	المجموع المستحق (C) (art. 40 C.TCA) (+)		
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc...)		E 3 B 00	- Total des déductions à opérer (B) (-)		
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C.TCA		E 3 B 99	TVA à payer au titre du mois (C - B)		
	المجموع الخصومات المحترقة Total des déductions à opérer (B)			المبلغ المدفوع Total à payer sur le mois suivant (B - C)		

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية
مفتشية

رقم التعريف الجبائي
أذكر في الخانة المقابلة حرف ورقم مادة إخضاعك
للضريبة المعد لسنة 20

الضريبة على الدخل الإجمالي
سنة 20

ختم التاريخ
للمفتش

التصريح بالمدخيل لسنة 20

تصريح ينبغي إرساله قبل
1 أفريل إلى مفتش إقامتكم.

I- اللقب (1) :
(بين الإسم الشائع)
الجنسية :
تاريخ ومكان الميلاد :
المهنة :
رقم بطاقة الإقامة (بالنسبة للأجانب) :
- إلى اجانفي 20 : الرمز البريدي :
- إلى اجانفي 20 : عنوان الإقامة المعتاد :
(في حالة تغيير العنوان خلال السنة)
(1) بالنسبة للنساء المتزوجات يذكر لقب الأنسة .

II - الحالة العائلية (إلى اجانفي من سنة فرض الضريبة) :
أعزب 1 متزوج 2 أمهل 3 مطلق 4 (ضع علامة X في الخانة الملائمة لحالتك).
اللقب العائلي والإسم المعتاد للزوج : تاريخ ومكان الزواج :
بالنسبة للزوجة أذكر لقب الأنسة :
تاريخ ومكان ميلاد الزوج : تاريخ ومكان الطلاق :
وت ! للزوج :
عدد الأطفال الأحياء : عدد الأطفال المكفولين :

III - طلب فرض الضريبة المشتركة بين الزوج والزوجية :
أنا المضي أسفله :
وكذا زوجتي المولودة :
تطلب فرض الضريبة المشتركة من أجل حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 20
ب :
إمضاء الزوجين

ملحوظة : فرض الضريبة المشتركة يحول الحق في تخفيض 10٪ من الدخل الإجمالي للضريبة.

ENAG - UIC - Algérie (2019)

ADMINISTRATION
DES IMPTS

WILAYA

COMMUNE

Cadre à remplir par l'inspection
des impôts

Accusé de réception envoyé

MONTANT
des salaires bruts versés

D.A.

جمهورية الجزائر الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

إدارة الضرائب

بنة
بنة

التصريح بالمرتبات والأجور المختلفة المدفوعة خلال سنة
Déclaration des traitements et émoluments divers payés pendant l'année.....

الإقتطاعات من المصدر الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي
Retenues à la source au titre de l'Impôt sur le Revenu Global (I.R.G.).....

من طرف السيد : _____
(الإسم - اللقب - إسم الشركة) (Nom et prénoms ou raison sociale)

المهنة : _____

عنوان مديرية الشركة { حاليًا : _____
من 01 جانفي : _____ }
(الإسم - اللقب - إسم الشركة) (Nom et prénoms ou raison sociale)

رقم التعريف الجبائي
Numéro d'Identification Fiscale →

إطار مخصص لمفتشية الضرائب

وصل إستلام الإرسال

المبلغ الخام لأجور المدفوعة

دج

أ - قيمة المبالغ المدفوعة إلى صندوق القابض والمتعلقة بالمرتبات والأجور المدفوعة خلال سنة

A. - Montant des sommes versées à la Caisse de Receveur et se rapportant aux traitements, salaires, payés pendant l'année

LA PRESENTE DECLARATION DOIT PARVENIR A L'INSPECTION
DES IMPTS AVANT LE 1er AVRIL QUI SUIT L'ANNÉE
POUR LAQUELLE LES SOMMES ONT ÉTÉ RETENUES.

I. - RECAPITULATION GÉNÉRALE

MOIS auquel se rapportent les sommes versées	DATE de la quittance	SOMMES VERSEES		RETENUES A LA SOURCE VERSEES	
		des traitements servant de base au calcul des retenues I.R.G.	des pensions servant de base au calcul des retenues I.R.G.	I.R.G. traitements, Salaires	I.R.G. Pensions
Mois de Janvier.....					
Mois de Février.....					
Mois de Mars.....					
Mois d'Avril.....					
Mois de Mai.....					
Mois de Juin.....					
Mois de Juillet.....					
Mois d'Août.....					
Mois de Septembre.....					
Mois d'Octobre.....					
Mois de Novembre.....					
Mois de Décembre.....					
Complément 15 %					
TOTAL IMPOSABLE					
Montant des salaires exonérés					

يجب أن يصل هذا التصريح إلى مفتشية الضرائب قبل أول
أبريل الموالي للسنة التي اقتطعت من أجلها المبالغ
التضريبية.

ب - قيمة الحقوق المستحقة من أجل المكافآت المدفوعة خلال سنة

B.- Montant des droits dus à raison de rémunération versés pendant l'année

طبيعة الضرائب والرسوم NATURE des impôts et taxes	MONTANT TOTAL DES APPONTEMENTS, SALAIRES PENSIONS ET RETRIBUTIONS QUELCONQUES ALLOUÉS AU COURS DE L'ANNÉE.....				Montant net des sommes imposables (col. 2 + col. 3 + col. 4 + col. 5)	Montant total des sommes dues	Montant total des sommes versées	RESTE DUE ou trop versé
	Sommes payées en espèces	Remunérations allouées en nature	Salaires imposables	Pourboire indemnités diverses				
الضريبة على الدخل الإجمالي لأجور I.R.G sur Salaires.....								
الضريبة على الدخل الإجمالي للمعاشات I.R.G. sur les Pensions.....								

Imprimerie Officielle, Alger

(أ) إذا كان المبلغ المسجل في هذا العمود مطابقاً لنصفي في الدفع يقدم فوراً إلى القاض مع حافظة إقرار السلطنة، هذا، بدون رقم 50، وفي حالة العكس، فإن القاض يتم توجيهه إلى الدفع القادر أو يطلب
إسترجاعه من مدير الضرائب لتلاية حفا للتنظيم الإداري المعمول
TOTAL (6)

(ب) La somme inscrite dans cette colonne sera, si elle correspond à une insuffisance de versement, remise immédiatement au receveur avec un bordereau-avis, Série G Mod n° 50.
Dans le cas contraire, l'excédent sera imputé sur le prochain versement ou réclamé au directeur des impôts de wilaya, en restitution, conformément à la réglementation en vigueur.

نموذج ج. رقم 4 (2013)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رقم التعريف الجبائي :
رقم المادة :
رقم السجل التجاري :
رمز النشاط :

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
ختم المصلحة

التصريح بالضريبة على أرباح الشركات
(الرسم على النشاط المهني)

سنة فرض الضريبة :
نتيجة السنة :
التصريح المتعلق بالسنة المختمة :
لمدة من إلى

المصلحة التي تم بها إيداع التصريح
(الرقم والتاريخ)

1	التعريف بالمؤسسة:
1) تعيين المؤسسة (الإسم الاجتماعي - الشكل - الجنسية) :	
2) النشاط الممارس (مع توضيح النشاط الرئيسي) :	
3) العنوان بالجزائر:	
- المقر الاجتماعي أو الرئيسي للمؤسسة :	
- إلى 1 جانفي 20 :	
الهاتف : الفاكس : العنوان الإلكتروني :	
- إلى 1 جانفي 20 : (في حالة تغيير العنوان خلال سنة)	
الهاتف : الفاكس : العنوان الإلكتروني :	
4) إسم ولقب وعنوان الممثل القانوني في الجزائر للمؤسسات الغير المقيمة :	
الهاتف : الفاكس : العنوان الإلكتروني :	

إسم وعنوان المحاسب الذي إستخدمت المؤسسة خدماته
(بين إذا كان هذا هؤلاء التقنيون من مستخدمي المؤسسة)

رقم التعريف الجبائي:
(مكتب محاسب مستقل)

MINISTÈRE DES FINANCES

DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS

Direction des Impôts de
Wilaya d.....

inspection de

.....

DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS

A le

L a l'honneur

de prier M

demeurant à

NIS : | | | | | | | | | | | | | | | | | |

de vouloir bien lui fournir, le plus tôt possible, les
renseignements suivants :

Série C n° 2

Envoyer la réponse
à l'adresse suivante

.....

.....

.....

.....

DEMANDE	REPONSE
.....	A le
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

(suite au verso)

الملحق رقم 09:

مديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب

ولاية

مفتشية

MISE EN DEMEURE

M _____

N.I.S: _____

N.I.F: _____

A _____, le _____

J'ai l'honneur de vous rappeler que les contribuables relevant du régime du réel et du régime général la TVA et les titulaires des professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer , auprès du Receveur des Impôts de la circonscription, la déclaration modèle G _____, tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le _____ au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.

(Articles 110, 121, 123, 124, 129, - 1,358-2 et 359-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées)
(Articles 28, 29, 76, 78, 88 et 178 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires)

Cette déclaration ne m'étant pas parvenue au titre du _____
Je vous serais obligé de vous acquitter des versements qui vous incombent en m'informant de leur date, ou défaut, de me faire connaître les motifs de votre abstention au regard de :

- la Taxe sur l'Activité Professionnelle ;
- des acomptes IBS ;
- l'IRG Salaires ;
- du droit de Timbre sur état ;
- de la TVA ;

Si vous entendez produire des observations à ce sujet, vous aurez à me les faire parvenir par écrit ou les présenter verbalement en produisant les justifications dans le délai cité ci-après.

J'ajoute qu'à défaut de réponse avant le _____, votre situation sera réglée selon la procédure de taxation d'office avec application de la pénalité de 25 % émise par voie de ri immédiatement exigible.

Veuillez agréer, M _____, l'expression de ma considération distinguée.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série C. n° 18

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

استدعاء

ختم المكتب

السيد (ة):

المرجع: ر.ت.إ.:

شارع: رقم:

في:

يشرفني أن أطلب منكم الحضور إلى مصالحنا الكائنة بـ.....

الطابق..... مكتب رقم..... يوم.....
ما بين الساعة..... والساعة..... من أجل القضية التالية التي تخصكم

مرفقين بالوثائق التالية:

تقبلوا مني، فائق التقدير و الاحترام.

حرر بـ..... في.....

الرجاء إحضار هذا الاستدعاء معكم

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministère des Finances

Direction Générale des impôts ALGER.....

Direction Régionale des Impôts deCHLEF.....

Direction des Impôts de Wilaya de.....TIARET.....

Centre des impôts de la wilaya de..... TIARET

Avis de contrôle Ponctuel

Référence N° :/DWIT/SDCF/2017.

TIARET LE

A

Lettre avec

MR

A.R

...../.....

Cité Rte De TIARET

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 Siege...cite-Tiaret

Le àh....., pour procéder à des opérations de contrôle portant sur...IRG/TVA/CHARGES EXCESSIVE_ et concernant

Les années //..... en vertu des dispositions de

L'article 20bis du code des procédures fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 du code des procédures fiscales.

Au cours de se contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de 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.

Veillez agréés, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Le chef de service**Nom et garde des vérificateurs**

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
Direction Générale des Impôts
Direction des Impôts de wilaya
De Tiaret
CENTRE DES IMPOTS TIARET

A Tiaret le-----

NOTIFICATION DE REDRESSEMENTS

M^R

Rue de – Tiaret

N° -----DWIT/CDI/BVF/20.....

*Votre société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité du au
 Le contrôle a concerné la période du au et des impôts suivants :
 TAP-TVA – IBS-IRG SALAIRE –IRG REVENUS.....*

Nous vous informons que l'administration envisage de modifier les éléments servants de base au calcul de certains impôts et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés en annexe.

Vous disposez d'un délai de quarante jours 40 Jours à partir de la réception de la présente notification pour nous faire parvenir votre acceptation ou vos observations. Vous avez aussi la faculté de demander une séance d'arbitrage par devant Madame la Chef du Centre des Impôts.

L'absence de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de vote part. Nous appelons votre attention sur le fait que les droits résultant de ces redressements pourront, dans les conditions fixées par la loi, être assortis des sanctions fiscales. Vous avez la possibilité de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre.

La présente lettre comporte -----feuilles annexes.

Veillez agréer, l'assurance de notre considération distinguée

La Chef De Centre

Les vérificateurs

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts

Direction Régionale des Impôts Chlef
Direction des Impôts de la Wilaya de Tiaret
CENTRE DES IMPOTS TIARET
N° /CDI/SPCR/BCVF/15

Tiaret, le

NOTIFICATION DEFINITIVE

A

M^r

Rte.....- Tiaret

Vous avez fait l'objet d'une vérification au titre de la période du au et notifiée le Sous le N° ...

Après expiration du délai de 40 Jours prévu pour la réglementation en vigueur, les vérificateurs ont décidé de maintenir les bases initialement notifiées suite a l'absence de votre réponse.

Veillez agréer, Monsieur, l'expression de nos salutations distinguées.

LES VERIFICATEURS

CODE ACTIVITE : _____
 DATE DE MISE EN RECOURVEMENT : _____
 DATE D'EXIGIBILITE : _____
 RECETTE DES IMPOTS : _____
 (Cachet d'identification)

M. : _____ : السيد (أ) :
 (nom et prénom - Raison sociale) (اللقب، الاسم، الشركة)
 Activité ou Profession : _____ : النشاط أو المهنة
 Adresse : _____ : العنوان
 Article d'Imposition : _____ : رقم المادة
 Numéro d'Identification Statistique : _____ : رقم التعريف الإحصائي
 Numéro d'Identification Fiscale : _____ : رقم التعريف الجبائي

MINISTERE DES _____
 DIRECTION GENERALE _____
 DIRECTION DE _____
 DE _____
 CENTRE DES _____
 DE _____

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D. 37 ter

NUMERO		IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES	
Compte et ligne l'imputation	Code Impôt							De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Taux
01 001	L1	I.R.G.											
11		Majorations et Amendes (VF+IRG) I.B.S.	à										
00 026	C	Versement Forfaitaire											
00 026	A	Taxe sur l'Activité Professionnelle											
00 020		Taxe sur la Valeur Ajoutée	à										
01 004 / E		Réintégration TVA/achats Pénalités d'assiette/TVA Taxe sur achats	à										
		E 2700 - Enregistrement											
		E 2 - C 200 - Timbre											
		C 1 - B - 00 - TF et TA											
		C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine											
TOTAL GENERAL DU ROLE													

République Algérienne Démocratique et Populaire
Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE TIARET.
 CENTRE DES IMPOTS DE LA WILAYA DE TIARET

Avis de Vérification de Comptabilité

Reference : N° DIWIT/CDI/BVF/17 TIARET,
 Le.....
 (Lettre Recommandée avec AR)

Monsieur :

NIF :
 Art

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenteront à votre...établissement le à à l'effet de vérifier au titre des exercices ,2012, 2013, 2014 et 2015 , l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts , droits et taxes ci après
 Désignés : **TAP , TVA , IRG/Associés , IRG/Salaires , Droits de Timbre ...etc.....**

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

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

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

(1) *Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, nous nous proposons de procéder dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du C.P.F.)*

(X)Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable

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

Noms et Grades des vérificateurs

- voir texte au verso

Nom :
 Prénoms :
 Raison sociale :
 Activité :
 Adresse :

 Idem. Fiscal :
 Article n° :

(2)

ATTESTATION SUR L'HONNEUR
DE PRISE EN CHARGE

En raison de l'impossibilité matérielle absolue de procéder à la consultation
 De ma comptabilité sur les lieux même de mon activité ; je soussigne

Donne mon accord exprès pour sa prise en charge par : les vérificateurs de comptabilité
 Mr : malkhloufi ouahab (I.C) et Mr : aïssa lakhdar (I.C)

Aux fins de sa vérification en cabinet sis à : centre des impôts de Tiaret

Où je pourrai à tout moment en disposer en temps de besoin.

Fait à TIARET, Le.....

(Cachet et Signature de l'Intéressé)
 (Sa qualité)

CDI TIARET-ADRESSE : CITE SONATIBA

N°Téléphone: 046.22.55.52 - Fax : 046.22.55.49 - Email : cditiaret@yahoo.fr

Fax : 046.22.55.49 Web: www.mfdgi.gov.dz - Facebook : Centre Des Impôts Tiaret

الملحق رقم 17:

Inscrivez ci-contre la lettre et le n° d'article de votre imposition établie au titre de

أكتب - إذا، هذا الحرف ورقم مادة الضريبة التي فرضت عليكم عن سنة

إدارة الضرائب
ADMINISTRATION DES IMPOTS

ولاية
WILAYA

بلدية
Commune

مفتشية
INSPECTION

الرسم على النشاط المهني
TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE

مبيعات تمت بشروط الجملة
VENTES REALISEES DANS LES CONDITIONS DE GROS

كشف تفصيلي بالعملاء
ETAT DETAILLE DES CLIENTS

(مادة 224 من قانون الضرائب المباشرة)
(Art. 224 du Code des Impôts Directs)

سنة
ANNEE

(نتائج السنة أو السنة المنتهية في)
(Résultats de l'Année ou de l'Exercice clos en)

مفتش
Timbre

Numéro d'identification

Nom et prénoms du déclarant ou raison sociale de l'Entreprise } اسم الشركة
Nature de l'Industrie, du Commerce ou de la Profession } أو المهنة
N° du Registre de Commerce et désignation du Tribunal où est tenu ce registre } كدة الموجود بها هذا السجل
Adresse de l'Établissement principal ou du siège social } مركز إدارة
Adresse de l'Établissement auquel se rapporte le présent état } هذا الكشف

صفحة مرقمة من 1 إلى
في وهو يحتوي على عدد

Arrêté le présent état contenant page (s) numérotée(s) de 1 à à la somme de :

تمنييه هام

يجب أن يرفق هذا الكشف بالإقرار السنوي - ويرسلان قبل أول أبريل - إلى مفتش الضرائب الواقع في دائرته مركز إدارة منشأة المعني بالأمر أو محل مؤسسته الرئيسية.

AVIS IMPORTANT

Le présent état à annexer à la déclaration annuelle doit parvenir avant le 1^{er} avril à l'inspecteur du lieu où l'intéressé a le siège de sa Direction ou de son principal établissement.

شاهد بصحته الموقع أدناه
Certifié exact par le soussigné

A le
(signature) (الإسم)

رقم التعريف الجبائي:

رقم المادة:

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية
مفتشية الضرائب لـ
رمز مفتشية

محضر معاينة

(1)

المواد 152 و 224-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
المواد 59 و 73 من قانون المالية لسنة 2002

في اليوم من عام وعلى الساعة

(2) نحن الممضين أسفله (3) :

الحالفين اليمين و الحاملين لبطاقات انتدابنا، تقدمنا عند (4) :

الممثل من طرف (5) :

للقيام بمعاينة ميدانية .

قد عاينا مايلي :

و عند نهاية تدخلنا، قمنا بقفل هذا المحضر في اليوم و الشهر المذكورين أعلاه و دعونا السيد :
لإمضائه معنا و الذي قبل - رفض - (6) و صرح بمايلي :

و يطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل و صل استلام .

إمضاء الأصوان،

إمضاء المفتشي،

(1) موضوع المعاينة المادية ؛
(2) تكتب السنة و الشهر و اليوم و الساعة بالحروف كاملة ؛
(3) اسم و لقب ورتبة العون ؛
(4) الاسم و اللقب أو العنوان الإجتماعي وعنوان المكلف بالضريبة ؛
(5) اسم و لقب و صفة المنط ؛