

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الجبالي بونعامة بخميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة وتدقيق

أهمية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي

إشراف:
د. خلف الله زكرياء

إعداد الطالب:
أوسياف رمزي
عقب الأرسان محمد أيمن

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة الأصلية	الصفة
د. نبيل قبلي	أستاذ محاضر ب	جامعة الجبالي بونعامة بخميس مليانة	رئيسا
د. زكرياء خلف الله	أستاذ محاضر ب	جامعة الجبالي بونعامة بخميس مليانة	مشرفا ومقررا
د. حمزة جيلالي تومي	أستاذ محاضر ب	جامعة الجبالي بونعامة بخميس مليانة	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2022/ 2021



تشكرات

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

(إن أشكرَ الناسَ لله عز وجل أشكرُهُم للناس)

نتقدم بجزيل الشكر والعرفان للمشرف

الدكتور خلف الله زكرياء على مجهوداته ونصائحه وعلى صبره معنا لإنجاز
هذه المذكرة.

كما نتقدم بجزيل الشكر المسبق للجنة المناقشة

على ما سيقدمونه من ملاحظات وتوجيهات والتي لن تزيد

هذا العمل إلا إتقاناً وجمالاً.

و نشكر كل أستاذة كليتنا على دعمهم وتشجيعهم لنا،

دون أن ننسى من مد لنا يد المساعدة

من قريب أو من بعيد.

الإهداء....

الحمد لله الذي بعونه تتم الصالحات والصلاة على رسوله

الحبيب

أهدي عملي هذا لغاليتي أُمي حفظها الله

و لكل عائلتي أبي و أخوتي

شكرا

الفهرس

الفهرس:

الإهداء

الشكر

قائمة الأشكال و الجداول

أ..... مقدمة عامة

الفصل الاول : الغطار المفاهيمي للتدقيق الجبائي

3..... تمهيد:

4..... المبحث الأول: ماهية التدقيق

4المطلب الأول: تعريف التدقيق

5المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق

7المطلب الثالث: أنواع التدقيق

14..... المبحث الثاني: مفاهيم حول التدقيق الجبائي

14.....المطلب الأول: تعريف التدقيق الجبائي

15.....المطلب الثاني: أشكال التدقيق الجبائي:

21.....المطلب الثالث: معايير التدقيق الجبائي

24..... المبحث الثالث: الإطار القانوني والتنظيمي للتدقيق الجبائي

24.....المطلب الأول: مبادئ وأهداف التدقيق الجبائي

26.....المطلب الثاني: الإطار القانوني للتدقيق الجبائي:

30.....المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للتدقيق الجبائي:

36..... خاتمة الفصل:

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للضريبة و التهرب الضريبي

36.....	تمهيد
37.....	المبحث الأول: ماهية الضريبة
37.....	المطلب الأول : مفهوم الضريبة وخصائصها
42.....	المطلب الثاني : أنواع الضرائب
46.....	المطلب الثالث : أهداف الضريبة
50.....	المبحث الثاني : مفاهيم حول التهرب الضريبي
50.....	المطلب الأول : تعريف التهرب الضريبي
50.....	المطلب الثاني : أنواع التهرب الضريبي
52.....	المطلب الثالث : مجالات التهرب الضريبي
53.....	المبحث الثالث : طرق التهرب الضريبي ووسائل مكافحته
53.....	المطلب الأول : طرق التهرب الضريبي
56.....	المطلب الثاني : أسباب التهرب الضريبي وآثاره
60.....	المطلب الثالث : وسائل مكافحة التهرب الضريبي
62.....	خاتمة الفصل:

الفصل الثالث : الجانب التطبيقي

62.....	تمهيد:
63.....	المبحث الأول:تقديم عام حول مركز الضرائب لولاية عين الدفلى.
63.....	المطلب الأول: لمحة عن مركز الضرائب لبلدية مليانة ولاية عين الدفلى
63.....	الفرع الأول: التعريف بمركز الضرائب

- 63..... الفرع الثاني: مهام مركز الضرائب
- 64..... الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية عين الدفلى
- 66..... الفرع الرابع: قبضة الضرائب
- 68 **المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة**
- 68..... الفرع الأول: طرق جمع المعلومات
- 68..... الفرع الثاني: أدوات الدراسة المعتمدة
- 69 **المبحث الثاني: أدوات الرقابة الجبائية المستخدمة من طرف المفتشية**
- 69..... تمهيد:
- 70..... المطلب الأول: التحقيق في المحاسبة
- 70..... الفرع الأول: معنى التحقيق في المحاسبة وكيفية إنجاز عمليات التحقيق
- 72..... الفرع الثاني: نتائج التحقيق
- 74..... الفرع الثالث: الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة
- 76..... المطلب الثاني: التحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية العامة (ت.م.م.و.ج)
- 76..... الفرع الأول: مدى التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
- 76..... الفرع الثاني: طلب التوضيحات والتبريرات
- 77..... الفرع الثالث: الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة
- 78 **المبحث الثالث: المؤهل للقيام بالرقابة الجبائية وطرق الطعن الموجودة**
- 78..... تمهيد:
- 78..... المطلب الأول: المؤهل للقيام بالرقابة الجبائية
- 78..... الفرع الأول: الأجهزة المكلفة بالرقابة
- 79..... الفرع الثاني: الأعوان المكلفين بالرقابة
- 79..... الفرع الثالث: المدة الزمنية الخاضعة للرقابة
- 80..... المطلب الثاني: طرق الطعن الموجودة
- 80..... الفرع الأول: الطعن الإداري

الفهرس

- 80..... الفرع الثاني: الطعن النزاعي
- 81..... الفرع الثالث: الطعن الولائي
- 81..... المطالب الثالث: إحصائيات خاصة بالتهرب الضريبي وأدوات الرقابة الجبائية
- 81..... الفرع الأول: التحقيقات الجبائية والمحاسبية
- 83..... الفرع الثاني: التحقيق في الملفات العقارية
- 83..... الفرع الثالث: التحقيق الوثائق
- 84..... الفرع الرابع: التحقيق في ملفات المستوردين
- 86..... خاتمة الفصل:**
- 85..... الخاتمة العامة:**
- 79..... قائمة المصادر والمراجع:**

الملاحق

الملخص

قائمة الأشكال :

الرقم	العنوان	صفحة
01	مخطط الرقابة على الوثائق	17
02	مخطط أشكال التدقيق الجبائي	20
03	مخطط خصائص الضريبة	41
04	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لبلدية مليانة ولاية عين الدفلة	64

❖ قائمة الجداول :

الرقم	العنوان	صفحة
جدول رقم 1	توزيع التجار حسب قطاع النشاط التجاري	53
جدول رقم 2	أثر التحقيق الجبائي و المحاسبي على التهرب الضريبي	80
جدول رقم 3	قيمة التهرب الضريبي الناتجة عن التحقيق في الملفات العقارية	81
جدول رقم 4	قيمة التهرب الضريبي الناتجة عن عملية التحقيق الوثائقي	82
جدول رقم 5	قيمة التهرب الضريبي الناتجة عن عملية مراقبة ملفات المستوردين	82

المقدمة

العامّة

تعتبر الضريبة مصدر لإيرادات الدولة وسياسة فعالة لتحقيق أغراضها المالية الاجتماعية والاقتصادية كما عرفت عدة تطورات في طبيعتها وتعديل في قوانينها بهدف تحسين القدرة التنافسية للاقتصاد وجذب المزيد من المستثمرين للإقامة المشاريع الاقتصادية باعتبارها المصدر الأساس ي لتمويل خزينة الدولة والجزائر تعتمد على نظام ضريبي تصريحي يعطي الحرية والاستقلالية النسبية المكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بما يوافق أنشطتهم و مداخيلهم الحقيقية فان التشريع الجبائي أعطى المكلفين حقوق وواجبات وأعطى من جهة أخرى للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف مراقبة التصريحات التي غالبا ما تكون غير صحيحة وهذا ما يسمى بالتهرب الضريبي.

تتأثر خزينة الدولة في عدة حالات منها ما يعرف بالتهرب الضريبي الذي يعتبر ظاهرة شائعة في معظم الدول مما يؤدي إلى عجز في تحقيق المنفعة العامة وخلق أزمات مالية و هذا ما دفعنا إلى دراسة هذه الظاهرة والبحث عن أسبابها وأثارها ووسائل مكافحتها حين عملت الدولة على وضع قوانين وإجراءات الحد من هذه الظاهرة التي تعتبر جريمة، من بين الآليات التي تعتمد عليها الدولة التدقيق الجبائي الذي يعتبر وسيلة الحد من هذه الظاهرة وحماية للنظام الضريبي بحيث يخفف الآثار والمخاطر.

وبناءً على ما سبق فإنّ هذه الدراسة حاولت حصر الإشكالية المطروحة في التساؤل الجوهرى التالي:
مامدى فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي وكيف يساهم في تسيير الإدارة الجبائية؟
إنّ هذا التساؤل الجوهرى يقودنا إلى الأسئلة الفرعية الآتية:

- ما هو التدقيق الجبائي؟ وماهي الأهداف التي يرمى إليها؟
- فيما تتمثل أساليب وطرق التهرب الضريبي؟
- ما الآليات التي يمكن من خلالها مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي؟

الفرضيات:

- ترتكز فعالية التدقيق الجبائي في مدى كفاءة ومرونة الإدارة الجبائية.
- التدقيق الجبائي له أهمية بالغة في الحد من التهرب الضريبي.
- تطبيق القوانين الجبائية له أثر كبير في معالجة ظاهرة التهرب الضريبي.

منهج الدراسة:

تعتمد الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، وذلك من خلال وصف مفاهيم التدقيق والتهرب الضريبي وذكر الخصائص، كما اعتمدنا في الجانب التطبيقي على دراسة حالة من خلال تحليل المعطيات والوثائق بالاعتماد على دراسات سابقة من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة.

المقدمة العامة

الدراسات السابقة:

- ✓ سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014|2015 .
- ✓ قidal خيرة، دحمان احمد، مدى نجاعة المراجعة الجبائية في الحد واكتشاف التهرب الضريبي، مذكرة ماستر جامعة، .عبد الحميد بن باديس مستغانم سنة2018/ 2019.
- ✓ بن داني محمد، ابن الحاج حلول الياس، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر جامعة عبدالحميد ابن باديس مستغانم سنة2019/ 2020 .
- ✓ عطاب تواتية، الرقابة الجبائية في محاربة التهرب والعش الضريبي، مذكرة ماستر جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم سنة2017/ 2018.

هيكل الدراسة:

من أجل الإجابة على الاشكالية المطروحة قمنا بتقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول متكاملة، حيث تناولنا في الفصل الأول مفاهيم حول التدقيق؛ وتطرقتنا في الفصل الثاني إلى مفاهيم حول الضريبة والتهرب الضريبي والطرق التي يعتمد عليها المكلفين في تحقيق التهرب الضريبي ووسائل مكافحته. وأخيرا الفصل الثالث تم التطرق فيه إلى التعريف بمركز الضرائب لبلدية مليانة بولاية عين الدفلى مهامه وكذلك دراسة.

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للتدقيق الجبائي

- ❖ تمهيد
- ❖ ماهية التدقيق
- ❖ مفاهيم حول التدقيق الجبائي
- ❖ الإطار القانوني و التنظيمي للتدقيق الجبائي
- ❖ خاتمة الفصل

تمهيد:

يعد التدقيق الجبائي دور كبير في تنظيم القواعد والقوانين الإدارية المتعلقة بمختلف الضرائب والرسوم وتعتبر الجباية وسيلة ضرورية للسياسة الاقتصادية والاجتماعية و بالتالي تعتمد على التدقيق الجبائي الذي هو الفحص الشامل للوضع الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية. وهي عملية مستمرة بتدقيق السجلات من خلال زيارات متعددة للمشأة للتقليل من التلاعبات و التزوير من طرف المدقق، فهو مسؤول عن كل إهمال أو تقصير ينشأ عن عدم تنفيذ الشروط المتفق عليها في العقد المبرم بين الطرفين.

سنتطرق في صلب هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث أساسية:

- المبحث الأول: ماهية التدقيق
- المبحث الثاني : مفاهيم حول التدقيق الجبائي (أشكاله و معاييره)
- المبحث الثالث: الإطار القانوني و التنظيمي. للتدقيق الجبائي .

المبحث الأول: ماهية التدقيق

❖ المطلب الأول: تعريف التدقيق

يقصد بالتدقيق فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحص انتقاديًا منظماً، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة¹ فالتدقيق إذن عملية منظمة للحصول على أدلة وقرائن إثبات باستعمال الوسائل الفنية بموضوعية للتأكد من درجة التماثل بين ما هو مثبت في الدفاتر والسجلات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع وهذه الأحداث وفق مقاييس معينة ثم نقل النتائج إلى الأطراف المعنية، وحيث أن الحسابات الختامية تلخص الأحداث الاقتصادية ونتائج أعمال المشروع عن فترة زمنية معينة فإن دور المدقق يتلخص في إبداء الرأي الفني المحايد حول مدى عدالة هذه النتائج في التعبير عن المركز المالي الحقيقي للمشروع في نهاية تلك الفترة.

وذلك عن طريق الفحص للتأكد من صحة وسلامة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها، وتبويبها، والتحقق من إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم عن نتيجة أعمال المشروع بواسطة ما يجمع من أدلة وقرائن لتحقيق هذا الهدف، ومن ثم بلورة النتائج الناتجة عن الفحص والتحقق، وإثباتها في التقرير الذي يقدم إلى من يهمه الأمر داخل المنشأة وخارجها.

وهكذا فإن عملية التدقيق تشمل الفحص والتحقق والتقرير. ويقصد بالفحص التأكد من صحة وسلامة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أي فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع. أما التحقق فيقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لنتيجة أعمال المشروع عن فترة مالية معينة، وكدلالة على وضعه المالي في نهاية تلك الفترة. وهكذا فإن الفحص والتحقق وظيفتان مترابطتان يقصد بهما تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت عملية القياس للمعاملات المالية قد أفضت إلى إثبات صورة عادلة لنتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي. أما التقرير فيقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقق وإثباتها في تقرير يقدم إلى من يهمه الأمر داخل المشروع وخارجه².

وهو ختام عملية التدقيق، حيث يبين فيه المدقق رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها لمركز

¹ طوارر محمد التهامي، المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص 149-151
² محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008، ص ص 153-154

المشروع المالي وبياناته بصورة سليمة وعادل¹.

❖ المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق

1- أهداف التدقيق:

يستطيع الباحث في التطور التاريخي لأهداف التدقيق ومضمونه المهني أن يلاحظ التغير الهائل الذي طرأ على الأهداف وبالتالي المضمون. فقديما، كانت عملية التدقيق مجرد وسيلة اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش وتلاعب وتزوير، و لكن هذه النظرة لعملية التدقيق تغيرت عندما قرر القضاء الإنجليزي صراحة عام 1897 إن اكتشاف الغش والخطأ ليس هدفا من أهداف عملية التدقيق، وأنه ليس مفروضا في المدقق أن يكون جاسوسا أو بوليس سريرا. ويجب على المدقق أن يبدأ عمله وهو يشك فيما يقدم إليه من بيانات كذلك. كان هدف التدقيق قاصرا على التأكد من الدقة الحسابية للدفاتر والسجلات وما تحويه من بيانات ومطابقة القوائم المالية مع تلك الدفاتر والسجلات دون إبداء رأي فني محايد حول أكثر من ذلك. ولكن هذا الهدف أيضا قد تغير، حيث أصبح من واجب المدقق القيام بمراجعة انتقادية للدفاتر والسجلات، وإصدار رأي فني محايد يضمنه في تقريره الذي يقدمه للمساهمين (أو من قام بتعيينه) عن نتيجة فحصه. ويمكن، بوجه الإجمال، حصر الأهداف التقليدية للتدقيق في نواح عدة أهمها².

- التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بدفاتر وسجلات المشروع، وتقرير مدى الاعتماد عليها.
- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مفيد بالدفاتر والسجلات.
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش.
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء أو الغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة.

الداخلية بالمشروع.

أما اليوم، فقد تعدت عملية التدقيق هذه الأهداف إلى أهداف وأغراض أخرى أهمها:

- مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة تنفيذها.
- تقييم نتائج أعمال المشروع بالنسبة إلى الأهداف المرسوم.
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية عن طريق محو الإسراف في جميع نواحي نشاط المشروع.

¹ خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، طبعة 2012، ص 21

² نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، لطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009 ص 17

➤ تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي يعمل فيه المشروع، ويأتي هذا الهدف الأخير نتيجة التحول الذي طرأ على أهداف المشاريع بصورة عامة

حيث لم يعد " تحقيق أكبر قدر من الربح "الهدف الأهم بل شاركته في الأهمية أهداف أخرى منها " العمل على رفاهية المجتمع الذي يعمل فيه المشروع." وبوجه الإجمال، يمكن حصر أهداف التدقيق على إختلاف صفاتها على النحو التالي:

- إبداء الرأي الفني المحايد حول عدالة تمثيل القوائم المالية لنتائج أعمال المشروع ومدى توافقها مع القواعد والأعراف المحاسبية للتعرف عليها.
- بيان مدى مصداقية المعلومات التي تحويها هذه القوائم لكافة الأطراف المعنية وذلك عن طريق التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بدفاتر وسجلات المشروع وتقرير درجة الإعتماد عليها.
- إكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة¹.
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش لشعور منفذ العمليات بأن ما يقوم به من عمل خاضع للرقابة والتدقيق اللاحق.
- المساعدة في إعداد الخطط ومراقبة تنفيذها ، وتقييم نتائج أعمال المشروع في ضوء الخطط الموضوعة.
- المساعدة في القضاء على مظاهر الإسراف في إستخدام الموارد الإنتاجية في المشروع عن طريق تحليل البيانات المالية.
- خدمة كافة الأطراف التي تستخدم القوائم المالية وتعتمد عليها في إتخاذ القرارات ورسم السياسات سواء تمثلت هذه الأطراف في الإدارة أو المستثمرين أو رجال الأعمال والمحللين الماليين والاقتصاديين والهيئات الحكومية.
- المساعدة على التوفيق ما بين هدف تحقيق أقصى ربح ممكن للمشروع وهدف تحقيق الرفاهية للمجتمع الذي يعمل به².

1-أهمية التدقيق

تعود أهمية التدقيق إلى كونه وسيلة لا غاية وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في إتخاذ قراراتها ورسم سياساتها.

¹ خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك ، نفس المرجع السابق ،ص22
² نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، نفس المرجع السابق ،ص23

ومن الأمثلة على هذه الطوائف والفئات طائفة المديرين، والمستثمرين الحاليين والمستقبليين والبنوك، ورجال المال والإقتصاد والهيئات الحكومية المختلفة، ونقابات العمال وغيرها.

إن إدارة المشروع تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط، ومراقبة وتقييم التنفيذ والآداء ومن هنا تحرص أن تكون تلك البيانات مدققة من قبل هيئة فنية محايدة كذلك نجد طائفة المستثمرين تعتمد القوائم المالية المدققة عند إتخاذ أي قرار في توجيه المدخرات والاستثمارات بحيث تحقق لهم أكبر عائد ممكن مع اعتبار عنصر الحماية الممكنة¹.

أما البنوك التجارية والصناعية فتعتمد القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة عند فحصها للمراكز المالية للمشروعات التي تتقدم بطلبات فروض وتسهيلات إنتمائية منها . كذلك نجد رجال الاقتصاد يعتمدون هذه القوائم في تقديرهم للدخل القومي وفي التخطيط الإقتصادي.

أما الهيئات الحكومية وأجهزة الدولة المختلفة فتعتمد القوائم المدققة في أغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة ، وفرض الضرائب ، وتحديد الأسعار ، وتقرير الإعانات لبعض الصناعات الخ . كذلك تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح وما شابه.

ومجمل القول أن المحاسبة قد أصبحت علما إجتماعيا يخدم فئات المجتمع المختلفة ،حيث تعتمد تلك الفئات في قراراتها الإقتصادية على البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر ، أو الظاهرة بالقوائم المالية الصادرة عن المشروعات المختلفة . ولكن لن تتسنى الخدمة الحقيقية إلا إذا عهدنا إلى هيئة خارجية مستقلة أو شخص طبيعي محايد بفحص تلك البيانات فحصا إنتقاديا منظم ودقيقا وإبداء رأي فني محايد حول مدى صحة تلك البيانات ودرجة الإعتماد عليها، ومدى دلالة القوائم المالية من حيث عدالة تصويرها لوضع المشروع المالي وصحة تبيانها لنتيجة الأعمال من ربح أو خسارة².

❖ المطلب الثالث : أنواع التدقيق

1-التدقيق من حيث النطاق:

1-1-التدقيق الكامل:

وهنا يقوم المدقق بفحص القيود والمستندات والسجلات بقصد التوصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم

¹ ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، البلديّة، الجزائر، 2011، ص 19.
² كمال مقرّاي ونوال قصر، التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، مذكرة لنيل شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة، عين الدفلى، 2017، ص 15.

المالية ككل . وقد كان هذا النوع تدقيقا كاملا تفصيليا أي يقوم المدقق بفحص القيود والسجلات المختلفة والمستندات وغيرها 100 % وذلك يوم كانت المشاريع التي تدقق حساباتها صغيرة الحجم , وعملياتها قليلة العدد . وقد تحول هذا إلى تدقيق كامل إختباري أي قائم على أسلوب العينة الإحصائية نتيجة للتطور الذي حدث في دنيا الأعمال وما صاحب ذلك من نشوء الصناعات الكبيرة والشركات المساهمة بحيث لم يعد من المعقول أن يقوم المدقق بتدقيق جميع العمليات , وكافة السجلات والمستندات .

وأن إتباع أسلوب العينة والإختبار في التدقيق زاد من إهتمام المشاريع بأنظمة الرقابة الداخلية , لأن كمية الاختبارات وحجم العينات يعتمد على درجة متانة تلك الأنظمة المستعملة حيث يزيد المدقق من نسبة اختباره في حالة ضعف تلك الأنظمة ووجود ثغرات والعكس صحيح بالطبع . وهكذا يتضح أن الفارق بين هذين النوعين من التدقيق يكمن في إختلاف نطاق عملية التدقيق فقط . ولا يمكن الحد من سلطة المدقق في النوعين بأي شكل من الأشكال ، فله وحده حق تقرير نطاق عملية التدقيق¹ .

1-2- التدقيق الجزئي :

وهنا يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات أو البنود دون غيرها كأن يعهد إليه بتدقيق النقدية فقط ، أو جرد المخازن ... أ الخ . وفي هذه الحالة لا يمكنه الخروج برأي فني حول القوائم المالية ككل , وإنما يقتصر المدقق على ما حدد له من مواضيع .

ومن المرغوب فيه هنا أن يحصل المدقق على عقد كتابي (خطاب الإرتباط) يوضح نطاق عملية التدقيق الموكولة إليه حتى لا ينسب إليه إهمال أو تقصير في القيام بتدقيق بند لم يعهد إليه أصلا تدقيقه ، وبذلك يحمي نفسه بواسطة العقد من أية مسؤوليات كهذه² .

2- التدقيق من حيث التوقيت :

1-2- التدقيق النهائي :

ويكلف المدقق بالقيام بمثل هذا التدقيق بعد إنتهاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها وبعد إجراء التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي . وفي ذلك ضمان بعدم حدوث أي تعديل في البيانات بعد تدقيقها لأن الحسابات تكون قد أقيمت مسبقا ، وهي ميزة لهذا النوع من التدقيق ، ولكن يعاب عليه ما يلي :

¹ محمد زرقوان، سليمان عتبر، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائر، مجلة البديل الإقتصادي، العدد الأول، 2010، ص41.

² كمال مقرابي ونوال قصر، التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، نفس المرجع السابق، ص 16.

- ♣ فشله في إكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش حال وقوعهما .
- ♣ إستغراقه وقتا طويلا قد يؤدي إلى تأخير تقديم التقرير في موعد .
- ♣ إرباكه للعمل في كل من مكتب المدقق والعميل .

حيث تتوافق تواريخ إقفال الدفاتر في كثير من المشروعات العميلة لنفس المكتب مما يؤدي إلى التضحية ببعض الدقة في أداء ، مقابل الإسراع في إنجاز العمل ،أضف إلى ذلك أن العمل قد يتوقف لدى العميل بعض الوقت حتى يقوم المدقق بجمع الأدلة والقرائن اللازمة.

ومن الواضح أن هذا النوع يصلح للتطبيق في المنشآت الصغيرة أو المتوسطة. ويقتصر في غالب الأحيان على تدقيق عناصر القوائم المالية، وخاصة الميزانية تدقيقا كاملا تفصيلية ، ولهذا كثيرا ما يطلق عليه " تدقيق الميزانية." **2-2- التدقيق المستمر :**

وهنا يقوم المدقق بتدقيق الحسابات والمستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارات متعددة للمنشأة موضوع التدقيق طوال الفترة التي يدققها، ثم يقوم في نهاية العام بتدقيق الحسابات الختامية والميزانية. ومن الواضح أن هذا النوع يصلح في تدقيق المنشآت الكبيرة حيث يصعب تدقيقها عن طريق التدقيق النهائي . ويمتاز هذا النوع من التدقيق بالخصائص التالية¹ :

- وجود وقت كاف لدى المدقق مما يمكنه من التعرف على المنشأة بصورة أفضل.
- تدقيق بشكل أوفى.
- سرعة إكتشاف الغش و الخطأ وفي وقت قصير بدلا من ترك ذلك حتى نهاية العام.
- إنتظام العمل بمكتب المدقق وفي المشروع أيضا لوجود المجال الواسع زمنيا للتدقيق .
- تقليل فرص التلاعب بالدفاتر لما الزيارات المتكررة من قبل المدقق من أثر نفسي على موظفي المشروع
- إنجاز الأعمال في أوقاتها دون إهمال أو تأخير من قبل موظفي المشروع وذلك بسبب تردد المدقق على المنشأة أيضا.

ولكن وبالرغم من هذه المزايا يعاب على التدقيق المستمر ما يلي:

- احتمال قيام موظفي المنشأة بتغيير أو حذف أرقام أو قيود في المستندات والسجلات بعد تدقيقها ، سواء كان ذلك بحسن نية ، أو بقصد الغش لتغطية إختلاس . إعتقادا على أن المدقق لا يعود ثانية لتدقيق ذلك

¹ العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 37.

المستندات والسجلات . وهنا يستطيع المدقق تجنب حدوث هذا الأمر عن طريق وضع علامات أو رموز معينة أمام البيانات أو أرصدة الحسابات التي قام بتدقيقها والتأكد من صحتها ، أو أخذ مذكرة بأرصدة الحسابات التي انتهى من تدقيقها لغاية تاريخ التدقيق .

- تعطيل عمل موظفي قسم الحسابات بين الفترة وأخرى عند زيارة المدقق لتدقيق ما يكون قد أثبت بالدفاتر والسجلات . ولكنه يستطيع التغلب على ذلك بحسن إختياره للفترات التي يزور فيها المنشأة .
- إحتمال سهو المدقق عن إتمام بعض الأمور التي تركها مفتوحة في آخر زيارة له . لكنه يستطيع التغلب على ذلك بالرجوع إلى ما يسجله من ملاحظات، هذا علاوة على وجود برنامج تدقيق يثبت فيه المدقق بما تم إنجاز من عمل خطوة بخطوة .
- إحتمال نشوء صلات تعارف وصدافة بين المدقق وموظفي المشروع بسبب كثرة تردده على المشروع مما يسبب حرجا للمدقق عند اكتشافه الغش أو خطأ في دفاتر المشروع أو عند كتابته للتقرير .¹

3-التدقيق من حيث الهيئة:

3-1- التدقيق الداخلي :

ويقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مدققين تابعين للمنشأة وذلك من أجل حماية أموال المنشأة ولتحقيق أهداف الإدارة كتدقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع ، وتشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية .

3-2التدقيق الخارجي:

وغرضه الرئيس الخالص إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع الشركة المالي، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها عن الفترة المالية المعنية .ولهذا يقوم به شخص خارجي محايد مستقل عن إدارة المشروع . ولهذا يطلق على هذا النوع أحيانا بالتدقيق المحايد أو المستقل .

ويجب أن لا يتبادر إلى الأذهان أن وجود نظام سليم للتدقيق الداخلي يغني عن تدقيق الحسابات بواسطة مدقق خارجي مستقل لما سبق وظهر من أوجه ا لإختلاف بين النوعين وأهمها إنعدام الحياد في التدقيق الداخلي لأن المدقق الداخلي خاضع بالتبعية للإدارة يخدم أهدافها ، بينما يتوفر مبدأ الإستقلال في التدقيق الخارجي حيث المدقق هنا وكيل بأجر عن جمهرة المساهمين أو أصحاب المشروع.²

¹ سيلية بوكوش، دور الرقابة الجبائية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2017، ص 10-11.

² ربيع ناافة، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإلحاحات الضريبية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم لتسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2014، ص 60.

التدقيق من حيث الإلتزام:

4-1- التدقيق الإلزامي:

ويشار إلى هذا النوع أحيانا بالتدقيق القانوني ولا يصح أن يكون هذا إلا تدقيقا كاملا.

4-2- التدقيق الإختياري:

وهو ذلك الذي يطلبه أصحاب المنشأة دون إلزام قانوني على وجوب القيام به. وتلك هي الحال بالنسبة للمشروعات الفردية ولشركات الأشخاص (التضامن العادية، والتوصية البسيطة، والمحاصة¹)

5- التدقيق من حيث الشمولية:

5-1- التدقيق العادي:

وهو فحص البيانات المثبتة بالسجلات والدفاتر والتأكد من صحة القوائم المالية ومدى دلالتها لنتيجة الأعمال والمركز المالي وإبداء رأي المدقق الفني المحايد حول ذلك . وغالبا ما يلجأ المدقق إلى إتباع التدقيق الإختباري هنا ، ويعتبر مسؤولا بالطبع عن أي إهمال أو تقصير في ممارسته لحذره المهني أي أدائه للعناية المعقولة المتوقعة من شخص عادي يزاول المهنة في نفس الأحوال والظروف القائمة في المشروع تحت التدقيق.

5-2- الفحص لغرض معين:

ويكون هذا النوع من التدقيق بهدف البحث عن حقائق معينة والوصول إلى نتائج محددة يستهدفها الفحص . وقد تكون الحسابات والبيانات موضوع التدقيق قد سبق تدقيقها تدقيقا عاديا بهدف الخروج برأي محايد حول المركز المالي ونتائج الأعمال . ومن الأمثلة على " الفحص لغرض معين "فحص السجلات بهدف اكتشاف غش ما، أو التعرف على أسباب إختلاس معين : أو بغرض تحديد الشهرة في حال انسحاب شريك أو إنضمام آخر، أو لتحديد قيمة السهم في حالة الإندماج ، أو في حالة حساب تركة ما تشمل أسهما، وغير ذلك. ويجب أن لا يتبادر للأذهان أن هناك أي تعارض بين وجود مراجعة عادية ، ووجود الفحص لغرض معين ، لأن كلا منهما يهدف إلى غرض مختلف . كذلك يختلف الفحص عن التدقيق الجزئي ، لأن الفحص لا يشترط أن يكون لغرض خاص بنشاطات المشروع، وبناء على طلب من إدارته ، بينما يتم التدقيق الجزئي بناء على طلب من إدارة المشروع ، كما يهدف عادة إلى تبين نواحي الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية المستعملة بالمشروع².

¹ سيلية بوكموش، دور الرقابة الجبائية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي نفس المرجع السابق، ص33
² المادة 3 مكرر من المرسوم التنفيذي رقم 02-303 مؤرخ في 28-09-2002، جريدة رسمية عدد 64، 2002 . ص33

أما بالنسبة لمسؤولية المدقق فقد رأينا أنه لا يعتبر مسؤولاً في التدقيق العادي إذا ما ثبت أنه قد مارس حذره المهني في قيامه بعمله وإعداده للتقرير . أما في حالة الفحص لغرض معين فهو مسؤول عن كل إهمال أو تقصير ينشأ عن عدم تنفيذه للشروط المتفق عليها في العقد المبرم بين الطرفين ، فمسؤوليته الكبرى هنا عقديّة¹ .

6- أنواع التدقيق الأخرى:

من الاستعراض السابق لأنواع التدقيق وجدنا أنها تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر منها إليه إذ يقسم إلى كامل وجزئي من حيث النطاق . كما يقسم إلى مستمر ونهائي من حيث وقت القيام به . وإلى داخلي وخارجي من حيث درجة الالتزام القانوني . وإلى عادي ولغرض معين من حيث الشمولية . ومن الملاحظ أن هذه التقسيمات متداخلة إلى حد كبير ، فمثال يمكن للتدقيق أن يكون كاملاً ومستمرًا وخارجيًا وإجباريًا وعاديًا في آن واحد . كما يمكن أن يكون كاملاً وداخليًا ولغرض معين الخ . ومن هنا نضيف التصنيف التالي الذي لا تداخل فيه علاوة على أنه يتفق والهدف أو الغرض المنشود من القيام بعملية التدقيق.

6-1- التدقيق المالي:

ويقصد به فحص أنظمة الرقابة الداخلية، والبيانات والمستندات ، والحسابات ، والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصاً إنتقائياً منظم، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى عدالة تعبير القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة ، ومدى عدالة تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة وهو أكثر أنواع التدقيق شيوعاً في الاستعمال . ويبدو من تعريفه أنه يشمل الفحص والتحقق والتقرير ، أي فحص البيانات المحتواة في الدفاتر والسجلات والتحقق من صحتها ، ورفع تقرير متضمن للرأي الفني حولها إلى جهات ذات العلاقة. وينقسم هذا النوع من التدقيق بدوره إلى الآتي:

6-1-1- التدقيق المستندي:

ويتركز في تدقيق النواحي الشكلية والموضوعية والقانونية للمستندات المؤيدة للعمليات التجارية بما في ذلك تدقيق البيانات الحسابية المحتواة في تلك المستندات من حيث العمليات الحسابية الأربع (الجمع والطرح والضرب والقسمة.)

6-1-2- التدقيق الفني:

ويتركز في البحث حول قيام المؤسسة أو عدم قيامها بتطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (حالياً الدولية)،

¹ عبد المجيد قدي، "فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988-1995"، أطروحة دكتوراه دولة معهد العلوم الاقتصادية لجامعة الجزائر، 1995، غير منشورة، ص 50 .

ويكون أغلب الحوار هنا بين إدارة المشروع والمدقق في قضايا النسب العادلة للإهلاك و إقتطاع الاحتياطات، ومدى إقتناع المدقق بعدالة تصوير القوائم المالية للمركز المالي للمشروع ونتائج أعماله¹. وللتدقيق المالي في هذا بشقيه المستندي والفني طرق معينة يتبعها المدقق عند تدقيقه أي بند من بنود القوائم المالية المختلفة ء وذلك بالاسترشاد بمعايير متعارف عليها أيضا.

6-2- التدقيق الإداري:

ويقصد به تدقيق النواحي الإدارية للمشروع للتأكد من أن الإدارة تدير المشروع نحو تحقيق أقصى منفعة أو عائد ممكن بأقل تكلفة ممكنة ، ومن هنا يطلق عليه البعض تدقيق الكفاءة الإدارية حيث يتركز هذا النوع بالفعل في البحث في كفاءة الإدارة في استخدام الموارد المتاحة للمشروع من إقتصادية ، وبشرية ، وغيرها بحيث تحقق أقصى منفعة ممكنة ، وهو ما يطلق عليه الإستخدام الإقتصادي.

وقد بدأ هذا النوع من التدقيق يعم وينتشر في الدول المتقدمة محاسبيا كالمملكة المتحدة و الولايات المتحدة وكندا ، وأستراليا ، وغيرها ، حتى أنه أصبح لزاما على المدقق المالي أن يعطي رأيا فنيا مستقلا حول كفاءة إدارة المشروع.

6-3- تدقيق الأهداف:

ويقصد به التحقق من أن أهداف المؤسسة المرسومة سلفا والمخطط لها قد تحققت فعلا ،وعلينا أن نتذكر هنا أن الهدف من عملية التدقيق ليس تصيد الأخطاء وإنما تحسين الأداء وتحقيق الأهداف بأقصى قدر ممكن من الفعالية أو الإنجاز.

6-4- التدقيق القانوني:

ويطلق عليه البعض تدقيق "الالتزام" أو "التوافق" أو "الاتساق" أو "الامتثال" وهذا الأخير هو الشائع في الاستعمال ويقصد به تأكيد المدقق من أن المنشأة قد طبقت النصوص القانونية ، والأنظمة المالية ، والإدارية التي أصدرتها سواء السلطة التشريعية أو التنفيذية في الدولة.

أوضح مثال على هذا نوع فهو ما تقوم به دواوين المحاسبة في الدول المختلفة من تدقيق على الدوائر والمؤسسات الحكومية حيث يتركز اهتمامها في التأكد من أن الصرف من مخصصات الدائرة المعنية قد تم وفق قانون الموازنة

¹ صهيبي بن يوسف ، محمد عبد السالم ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية ، جامعة الجبالي بونعامة ، خميس مليانة ، 2016-2017 ، ص15.

العامة للدولة والأنظمة المعمول بها وأن جباية الإيرادات قد تمت وفق أسس منصوص عليها كذلك¹.

6-5- التدقيق الاجتماعي:

لا يختلف اثنان في أن تعظيم الربحية لم يعد الهدف الأوحد لوجود أية مؤسسة و استمراريتها بل شاركتها في ذلك أهداف أخرى مهمة منها تحقيق الرفاهية للمجتمع الذي تعمل فيه تلك المؤسسة. أي أنه أصبح من مهام المؤسسة واجب وطني تجاه المجتمع الذي تعمل فيه ، ومن هنا يعنى هذا النوع من التدقيق بالتأكد من قيام المشروع المعني بمثل هذا الواجب أما كيفية تحقيق التدقيق الاجتماعي فعملية أقل ما يقال فيها أنها صعبة².

المبحث الثاني: مفاهيم حول التدقيق الجبائي

❖ المطلب الأول : تعريف التدقيق الجبائي

➤ حسب النظرة الكلاسيكية :

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

➤ حسب النظرة الأنجلوساكسونية :

هي فحص السجلات والتقارير المالية للمنشأة، بغرض التعبير عن مدى إخلاص طريقة عرض المعلومات التي تتضمنها تلك التقارير ، ويتم الفحص وفقا لطرق مسطرة مما يضمن للعمل المنجز درجة عالية من الامتياز . نظرة لجنة المراجعة للمراقبة بأمريكا : هي طريقة أو إجراء منتظم للحصول والتقييم الموضوعي لبراهين خاصة لإثباتات ومعايير موضوعية وكذا نقل النتائج للمهتمين باستعمال³

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

¹ وفاء حمومي ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية ، جامعة أبي بكر بلقايد ، تلمسان ، 2016-2017 ص 41.

² ايهاب علي الموسوي ، كاظم أحمد البطاط ، صفاء عبد الجبار الموسوي ، الاقتصاد الموازي ، الطبعة الأولى ، دار الأيام للنشر والتوزيع ، عمان الأردن ، 2016 ، ص 114 .

³ خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية ، دار الهومة للنشر و التوزيع، الجزائر 2014 ، ص 340

كما يعرفها آخرون بأنها الفحص الشامل للوضع الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية ، من جهة وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة والمتبعة في التسيير من جهة أخرى، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية¹ .

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

تعتبر مفهوم قانوني حيث تمثل السلطة المعترف بها لإدارة الضرائب لتصحيح النقائص، الإغفالات أو الأخطاء المرتكبة أثناء فرض الضريبة على المكلفين ولكن بضمانات سواء بالنسبة للدولة أو الأشخاص بهدف المراقبة² .

❖ المطلب الثاني: أشكال التدقيق الجبائي:

1- الرقابة الداخلية:

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

1-1- الرقابة الشكلية:

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

بطاقة إثبات الهوية، شهادة الإقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية، فضلا عن كل مراسلات المكلف.

¹ عبد المنعم فوزي، "المالية العامة والسياسة المالية"، دار النهضة العربية، بيروت، 2000، ص225 .
² عبد المجيد قدي، "فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988- 1995"، أطروحة دكتوراه دولة معهد العلوم الاقتصادية لجامعة الجزائر، 1995، غير منشورة، ص 50 .

- **النشاط:** يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي، والتصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.
- **الأخطاء المادية :** التأكد من أن إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية في آجالها المحددة، كما التأكد أيضا من أن العمليات الحسابية مدونة في التصريحات وبدون وجود أخطاء في العمليات الحسابية فضلا على أن البيانات المشار إليها في الخانة صحيحة، وان كل بيان يخص الخانة المتعلقة بها¹.

1-1-1 عيوب الرقابة الشكلية:

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

1-2 الرقابة على الوثائق:

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

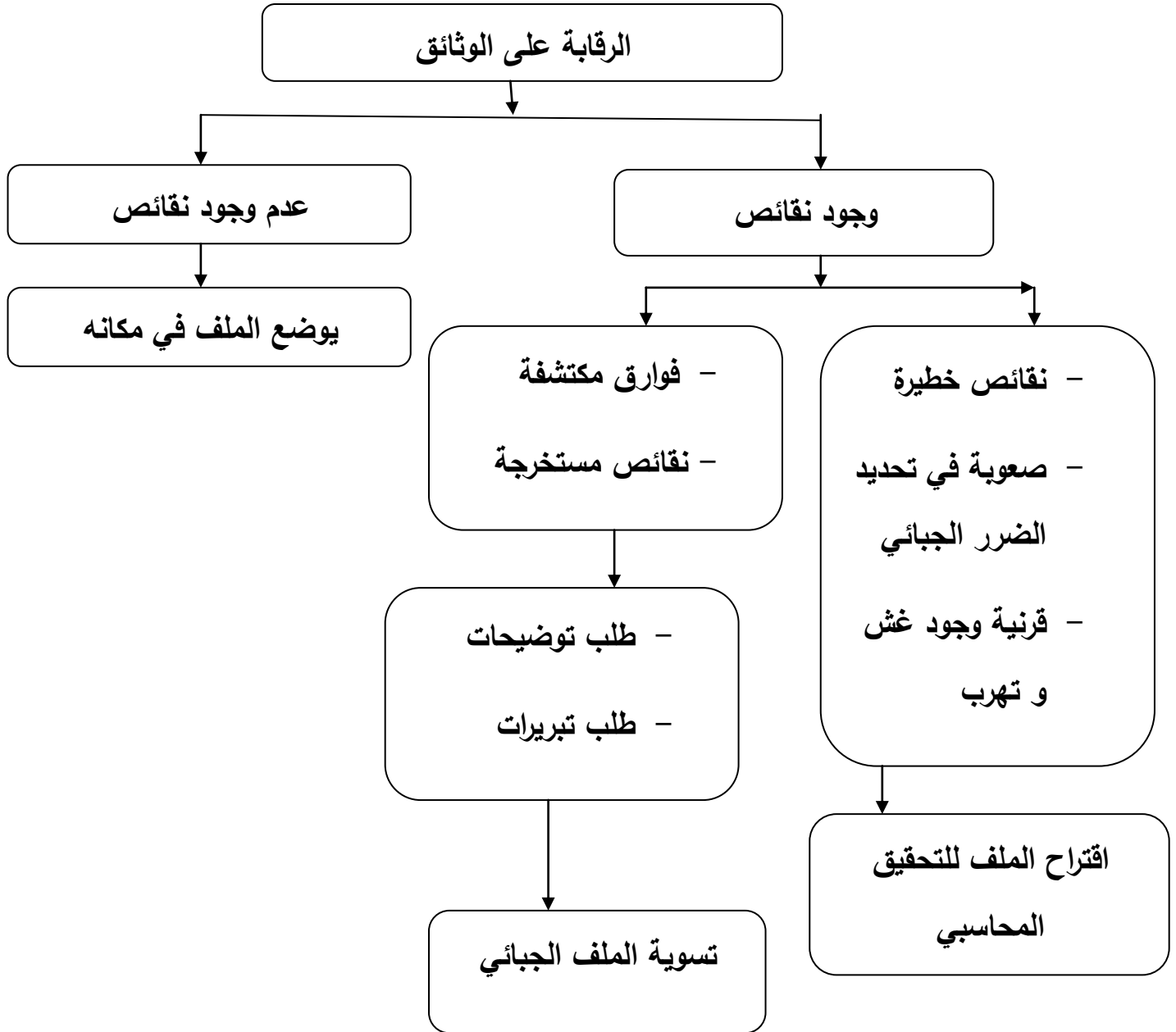
- فحص جميع الأعمال التي تتم على مستوى المكتب .
- قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبه والمقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.
- تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها و تطور ذمة المالية لكل مكلف .
- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة، أو تبريرات وتوضيحات، فيما يخص مبالغ الرسوم المحسوبة والمتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة التأكد من المعدلات الضريبية على كل عملية زيادة إلى النظر في طبيعتها إن كانت فعلا متعلقة بالعمليات المحققة أو كانت من بين العمليات المخفية².

1 مناد محمد الأمين، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس-مستغانم-سنة2018 - 2019، ص

32

2 عوف محمود الكف اروي ، الرقابة المالية في الإسلام ، الطبعة الثالثة ، مركز الإسكندرية للكتاب ، مصر ، 2006 ، ص ص 25 -35.

شكل رقم 1: مخطط الرقابة على الوثائق



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

1-3- إجراء التعسف في استعمال الحق:

خلال مراقبة التصريحات المتعلقة بكل ضريبة وحق ورسم وإتاوة .لا يجوز التحجج بالمستندات المشكلة لتعسف في استعمال القانون لدى الإدارة الجبائية التي يحق لها استبعادها وأن تعيد لها طابعها الحقيقي .
وهذه المستندات ،سواء كانت تكتسب طابعا وهميا يخفي مضمونها الحقيقي .أو يهدف إلى إقامة وضعية قانونية مصطنعة بحتة غايتها الأولى هي الاستفادة من الامتيازات الجبائية أو التملص أو تخفيض الضريبة المستحقة على المعني بالأمر التي كان من المفروض أن يدفعها هذا الأخير بالنظر إلى وضعيته أو أنشطته الحقيقية .
كذلك هو الحال عندما تؤكد الإدارة الجبائية قانونا، وجود مستندات تشكل تعسفا في استعمال القانون يخص وعاء كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة وتصفيتها وتسديدها .
في حالة نشوب خلاف حول أساس التصحيح .يعرض النزاع على لجنة دراسة التعسف في استعمال القانون في أجل ثلاثين يوما 30 "ابتداء من استلام الإخطار وذلك بناء على طلب من المكلف بالضريبة"¹.
قبل إعداد الجدول ،يمكن للإدارة الجبائية الاستعانة باللجنة وإبلاغ المكلف بالضريبة بذلك، تتكون لجنة دراسة حالات التعسف في استعمال القانون الجبائي من:

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

يتم الاستماع للمكلف بالضريبة، ويمكن لهذا الأخير أن يختار محاميا لتمثيله.يجب على اللجنة أن لا تتعدى أجل ستة 6 أشهر للفصل في الطلب المدرج.
في حالة التعسف في استعمال القانون، تتضمن كل أطراف الوثيقة أو اتفاقية مع المكلف بالضريبة عند تقويم

¹ Procédures du contrôle fiscal 2021 www.mdfgi.gov.dz consulté 22-04-2022,p03

الديون غير المبررة. لتسديد الزيادات وتطبيق عقوبات جنائية مقررة في حالة المناورات التدلّيسية.

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

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

لا تطبق هذه الأحكام أيضا في حالة عدم رد الإدارة على المحرر الجبائي في أجل أربعة أشهر، ابتداء من تاريخ الإحالة¹.

2- الرقابة الخارجية:

تتمثل الرقابة الخارجية في التدخلات المباشرة للأعوان المحققون للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة الإقرارات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية، وكذا جميع الوثائق الملحقة وتبريراتها اللازمة في محاولة كشف احتمالاته للتهرب، وذلك بهدف مقارنة العناصر والمعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة على أرضية الواقع، ويمكن أن تأخذ الصور التالية التحقيق المحاسبي. التحقيق المصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية².

2-1 التحقيق في المحاسبة:

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

2-2- التحقيق المصوب:

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

¹ Procedures du contrôle fiscal www.mdfgi.gov.dz consulté 22-04-2022 -,p05

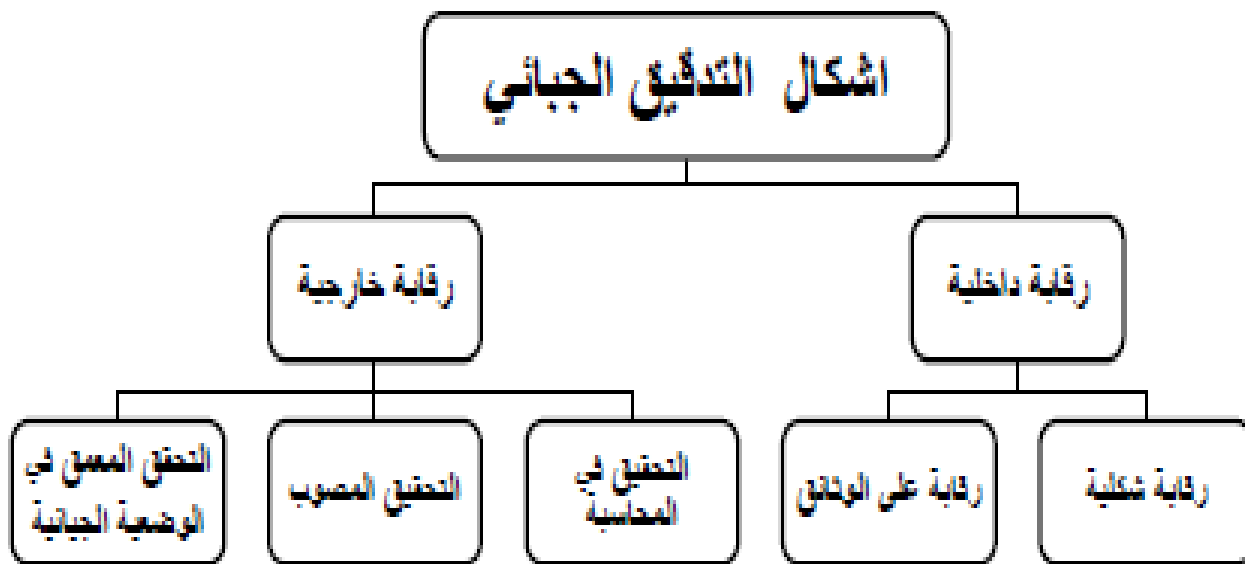
² ومناد محمد الأمين،، نفس المرجع السابق، ص34

2-3- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

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

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

شكل رقم 2 : مخطط أشكال التدقيق الجبائي



مصدر: من اعداد الطالبين بن داني محمد مصطفى ,بن دولة عبد القادر , التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي.²

¹ Procédures du contrôle fiscal 2021,p05 www.mdfgi.gov.dz consulté 22-04-2022

² بن داني محمد مصطفى ,بن دولة عبد القادر , التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي ,مذكرة ماستر , -جامعة مستغانم - 2021/2020 ص21

❖ المطلب الثالث: معايير التدقيق الجبائي

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

1-المعايير الشخصية

1-1-التأهيل العلمي و العملي للمدقق الجبائي:

- التأهيل العلمي و الخبرة المهنية .

- الخبرة العلمية في مجال الممارسة العلمية للمراجعة و استمرار التعلم أثناء الممارسة مع تلقي التدريبات

الكافية الرسمية و الغير الرسمية اذ أن توفر المؤهل العلمي مع الخبرة العلمية و التدريب الكافي تحقق في مجملها مستوى الكفاءة اللازمة للمدقق للقيام بعمله و تحسين فعالية أداءه و عليه يجب ان يكون له مستوى عالي من المعلومات الجبائية ليستطيع اتخاذ القرار حول نوعية المعلومات التي يراجعها.

1-2-الاستقلال:

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

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

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

¹ قidal خيرة، دحمان أحمد، مدى نجاعة المراجعة الجبائية في الحد واكتشاف التهرب الضريبي - مذكرة ماستر -جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم -سنة 2018-2019 ص08

2- معايير العمل الميداني:

2-1- السليم للعمل و الإشراف الملائم على المساعدين : تتطلب أولاً اختيار المساعدين المناسبين ثم ضرورة تنفيذ عملية المراجعة الجبائية وفقاً لخطة ملائمة فمسؤولية القيام بقدر كاف من التخطيط المسبق تقع على المراجع الجبائي ومساعديه و ذلك لتوفير أساس سليم لعملية المراجعة الفعالة إذ يجب إعداد برنامج المراجعة الجبائية لكل عملية للتأكد من تحدي خطوات العمل الضرورية أو الأزمنة بصورة منتظمة و مفهومة من قبل جميع مستويات هيئة المراجعة الجبائية.

2-2- كفاية و ملائمة أدلة الإثبات : ضرورة حصول المراجع الجبائي على قدر كاف من أدلة وقرائن الإثبات الملائمة لتكون أساساً سليماً يرتكز عليها عن التعبير عن التقارير المالية وذلك عن طريق الفحص المستندي و التدقيق الحسابي و الأنتقادي و الملاحظة و الاستفسارات والمصادقات

2-3- توثيق العمل : يوثق عمل المراجعة الجبائية دوماً بملفات عمل يتم مسكها بغرض توثيق التحقيقات التي تم القيام بها وتدعيم النتائج المتوصل إليها هذه الملفات تسمح بتنظيم أفضل للمهمة و تعطي دلائل على اتخاذ الاحتياط و الاحتراز الضروري قبل الوصول إلى النتائج و الأحكام النهائية.¹

3- معايير التقرير

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

3-1- المبادئ المحاسبية المتعارف عليها : يجب أن يتضمن التقرير إشارة إلى أن الحسابات و القوائم المالية قد أعدت وفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها . ولا يقتصر ذلك على القبول العام للطرق و المبادئ و يتطلب من المراجع الجبائي إبداء الرأي فيما إذا كانت المبادئ المحاسبية المستخدمة في إعداد الحسابات الختامية و القوائم المالية مبادئ متعارف عليها ام لا و المقصود بالقبول العام للمبادئ المحاسبية أن المبدأ يلقي تأييداً واستخداماً ملائماً وينبغي على المراجع الجبائي التركيز على أن المبادئ المستخدمة تحقق ما يلي:

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

3-2- استخدام المبادئ المحاسبية : يجب أن يتضمن التقرير إشارة إلى مدى التجانس أو ثبات تطبيق استخدام

¹ قدال خيرة، دحمان أحمد، مدى نجاعة المراجعة الجبائية في الحد واكتشاف التهرب الضريبي، نفس المرجع السابق، ص09

المبادئ المحاسبية من فترة إلى أخرى و تهدف هذه القاعدة إلى ضمان قابلية القائمة المالية للمقارنة و بيان طبيعة التغيرات التي طرأت على المبادئ و أثرها على هذه القوائم.

3-3-الكامل في القوائم المالية: يجب أن يتضمن التقرير التحقق من كفاية ملائمة الإفصاح كما تعبر عنها

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

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

➤ القوائم المالية المتفق عليها قد تكون غير ملائمة فيما يتعلق بالإفصاح عن أوضاع و توقعات هامة قد تكون ضرورية لاتخاذ القرارات.

➤ أن محتويات القوائم المالية ظاهرة بشكل صريح و كامل ولا تحمل أكثر من معنى أو تحمل شكا في معناها .

3-4-إبداء الرأي في القوائم المالية : يجب على المراجع التعبير عن رأيه في القوائم المالية كوحدة واحدة و في

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

¹ قidal خيرة، دحمان أحمد، مدى نجاعة المراجعة الجبائية في الحد واكتشاف التهرب الضريبي، نفس المرجع السابق، ص10

المبحث الثالث: الإطار القانوني والتنظيمي للتدقيق الجبائي

❖ المطلب الأول: مبادئ وأهداف التدقيق الجبائي

1- مبادئ التدقيق الجبائي

تمتاز أساليب الرقابة الجبائية بالصرامة من جهة والردع من جهة أخرى، وتبقى في أمس الحاجة إلى إيجاد المبادئ والأطر الأساسية التي عن طريقها تكون الضوابط الجبائية ذات فعالية في الميدان وذلك من خلال العمل على تغيير الجباية وتربية المواطن¹ شيئاً فشيئاً بتغيير ذهنية المكلفين وتوضيح أخلاقيات المهنة. ولتحقيق ذلك وجب توفر مبادئ مهمة للرقابة الجبائية:

- مبدأ التدخل والمراقبة هو مبدأ يعكس تطور الفكر الضريبي مع تطور دور الدولة المعاصرة التي أصبحت تستخدم الضريبة كأداة من أدوات الضبط الاقتصادي والمالي والاجتماعي بما يخدم الصالح العام كتحفيز الاستثمار ومحاربة الغش والتهرب الجبائيين، حماية مبادئ اقتصادية هامة كمبدأ المنافسة الأعوان الاقتصاديين، من خلال مبدأ الرقابة والمحاسبة والمساءلة، أو من خلال حماية المجتمع من الآفات والاستهلاك الضار كتجارة التبغ والمخدرات وغيرها، أو بتحقيق التوازنات.
- ترقية الإدارة الضريبية بالعمل على تغطية النقائص وإصلاحها خاصة أن تبعيات التهرب لا تقع على المشرع المالي والمكلف لوحدهما، وإنما تقع كذلك على الإدارة المالية وباعتبار أن مشكلة الغش تعود لعدم فعالية النظام الجبائي والتي تستلزم وجود هيكل إداري منظم وعصري بعيدا عن كل ملامح التخلف والإهمال واللامبالاة.
- إقامة نظام جبائي مضبوط يمتاز بالعدالة، البساطة الاستمرارية ومبني على أسس العصرية.
- إرساء تقاليد ضريبية لدى المكلف لجره الاحترام الإجراءات الجبائية من خلال إعلامه وتوعيته باعتبار أن النظام الجبائي يدفع للتعامل معه بدوافع نفسية عن كل متغيرات ومستجدات التشريع الجبائي².

¹ إبراهيم حدوش، دراسة قواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، مذكرة شهادة ماستر أكاديمي، في المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017-2018، ص69.

² هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان، 2006، ص ص 234، 235.

2- أهداف التدقيق الجبائي:

➤ الأهداف الرئيسية :

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

➤ الأهداف الثانوية :

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

❖ الأهداف الأخرى :

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

وبصفة عامة يهدف التدقيق الجبائي إلى المحافظة الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكال بغرض إيرادات الخزينة العمومية بالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي الرفاهية الاقتصادية للمجتمع² .
و هي تلعب دورا هاما للإدارة الضريبية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية:

¹ إبراهيم حدوش ، دراسة قواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر ، نفس المرجع السابق، ص 70
² فداي خيرة، دحمان أحمد، مدى نجاعة المراجعة الجبائية في الحد واكتشاف التهرب الضريبي ، ص 11

- تحديد الانحراف و كشف الأخطاء يساعد الادارة لمعرفة و الإلمام بأسبابها و بالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تتجم عن ذلك.
- تساعد بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي .
- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها¹ .

❖ المطلب الثاني: الإطار القانوني للتدقيق الجبائي:

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

1- وسائل وتقنيات التدقيق الجبائي:

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

1-1- حق الرقابة:

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

1-2- حق المعاينة:

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

¹ بوعلام ولهي، «نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة»، الملتقى الدولي حول الأزمة الاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، جامعة سطيف، أيام 20 _ 22 أكتوبر 2009، ص6.

على وجود طرق تدليسية تحت سلطة القاض ي ورقابته¹ .

1-3- حق الإطلاع:

يسمح هذا الحق للعون المكلف بعملية التحقيق بمعرفة كل الوثائق والسجلات والمستندات التي تم استعمالها من قبل المكلف وذلك من أجل الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات التي تساعد المدقق في أداء مهمته بالإضافة إلى المعلومات الواردة في التصريحات المقدمة إلى إدارة الضرائب . وهذا ما نصت عليه المواد من 45 إلى 64 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث جاء نص المادة 45 كالاتي² : "يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات."

1-4- حق إجراء التحقيق:

نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث أي أن أعوان الإدارة الجبائية لهم الحق في إجراء التحقيق ويكون ذلك عن طريق التدخل المفاجئ لدى المؤسسات والأشخاص الذين يقومون بأعمال خاضعة للرسم على القيمة المضافة وفي المقابل المكلف يكون ملزما بتقديم كل الوثائق والسجلات التي تحدد رقم الأعمال كما أن ممارسة هذا الحق محددة بفترة زمنية من 08 صباحا إلى غاية 20 مساء في المحلات ذات الاستعمال المهني وبعد الانتهاء من التحقيق يتم تحرير محضر تذكر فيه كل الملاحظات والمخالفات التي تم إيجادها ويسجل فيه أيضا الجرد الخاص بالوثائق والمستندات التي سلمها العون المكلف بالضريبة³ .

1-5- حق التقادم:

يسمى أيضا بحق استدراك الخطأ، حيث نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية والمحدد بأربع سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة لما يلي⁴:

- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها .
 - القيام بأعمال الرقابة .
 - قمع المخالفات المتعلقة بالقانون والتنظيمات ذات الطابع الجبائي .
- وحق التقادم يمكن أن يعرف على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو

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

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

³ المادة 33، نفس المرجع السابق

⁴ المادة 39، نفس المرجع السابق

النقائص أو الإغفالات في التصريحات الجبائية المكتتبه وانقضاء أجل التقادم لا يعد عائقا أمام أعوان الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات: لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بحق التقادم.

2- حقوق و ضمانات المكلف الخاضع للرقابة:

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

2-1- الإعلام المسبق وأجل التحضير:

إن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون إجراء أي مراقبة جبائية بدون إرسال إشعار بالمراقبة في مقابل إشعار بالاستلام من المكلف مرفقا بميثاق وواجبات المكلف الخاضع للرقابة من أجل إعلامه وهذا الأخير له أجل 10 أيام لتحضير محاسبته في حال مراقبة المحاسبة¹ وأجل 15 يوما في حال المراقبة كحد أدنى في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، وعلى كل حال يمكن للمكلف أن يطلب تمديد الأجل (بناء على طلب)، وهذا لا يمنع المحققين من القيام بزيارة مفاجئة في عين المكان لمعاينة العناصر المادية ووجود الوثائق المحاسبية للمكلف².

2-2- الاستعانة بمستشار:

يكون للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الحق في الاستعانة بمستشار يختاره بمحض إرادته أثناء عملية الرقابة، وهذا ما جاء به نص المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية³ "... المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو "ويمكن للمكلف أن يعين ممثلا عنه في فترة المراقبة لأن غيابه لا يمنع من إجراء عملية المراقبة التي تفقد قيمتها إذا لم يتم إجراؤها.

2-3- إستحالة إعادة الرقابة:

في حالة القبول الصريح، يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائيا، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه ،سواء كان نمط الرقابة تحقيقا محاسبيا 3 أو إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل ولا يجوز للإدارة الضريبية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد خاص بنفس الفترة ونفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف

¹ المادة 20 ، نفس المرجع السابق

² المادة 21 ، نفس المرجع السابق

³ المادة 21 ، نفس المرجع السابق

بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدليسية.

2-4-محدودية مدة الرقابة:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة أشهر فيما يخص¹ :

- مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج ،بالنسبة لكل سنة مالية محقق بها .

- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها .
يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه .إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في الحالات الأخرى تسعة أشهر .وعلى كل حال يمكن أن تتجاوز هذه الآجال عندما يعطي المكلف خلال عمليات الرقابة الجبائية معلومات ناقصة أو غير دقيقة أو لم يرد على طلبات التوضيح في الآجال المحددة قانونا .كما يجب الإشارة إلى أن فترة الرقابة في عين المكان تبدأ من تاريخ أول تدخل مذكور في إشعار بالمراقبة الأولى² .

الإجراء الاعتراضي:

الإجراء الاعتراضي أو كما يسمى حق الرد، هو عبارة عن نقاش شفوي أو كتابي يتم بين المحقق والمكلف، من أجل السماح لهذا الأخير بالاستعلام حول سير أشغال عملية الرقابة الجبائية من ناحية، وتسمح له بمعرفة كل التوضيحات الضرورية حول التعديلات التي أجريت من ناحية أخرى كما يسمح هذا الإجراء بإقامة جو من الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف الخاضع للرقابة وضمان مقابلة مختلف الوضعيات بينهما ويسمح أيضا بتقليل عدد المنازعات الجبائية مستقبلا.

2-6-السر المهني:

تبعاً لأحكام المواد 65 إلى 69 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على الإلتزام بالسر المهني حيث تنص المادة 65 منه "يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض العقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص يدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات

¹ المادة 21 ، نفس المرجع السابق

² ميثاق المكلفين بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، طبعة 2003 ، ص18

المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة وحق الطابع المذكور في التشريع الجبائي المعمول به¹.

❖ المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للتدقيق الجبائي:

1- المصالح المركزية:

1-1 مديرية الأبحاث والتدقيقات: هي مكلفة بما يأتي:

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

2- المصالح اللامركزية:

1-1- المديرية الجهوية للضرائب : هي مكلفة ب:

- ✓ ضمان تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي .
- ✓ السهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية .
- ✓ ضمان العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب² .
- ✓ تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته .
- ✓ السهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه وإجراءاته .

¹ المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع السابق

² <http://www.mfdgi.gov.dz> consulté 22-04- 2022 للمصالح العامة المديرية موقع

- ✓ إعداد بصفة دورية حصيلة وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية .
 - ✓ تقديم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي .
 - ✓ المشاركة في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم .
 - ✓ دراسة طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات .
 - ✓ تقدير احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية، و إعداد تقريرا دوريا عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها.
 - ✓ تنظيم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي .
 - ✓ الموافقة على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.
- تتكون المديرية الجهوية للضرائب من أربع مديريات فرعية:
- المديرية الفرعية للتكوين .
 - المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل .
 - المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل .
 - المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات¹ .
- 2-2- المديرية الولائية للضرائب : هي مكلفة ب:**
- ✓ ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.
 - ✓ السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
 - ✓ تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
 - ✓ إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها وتقوم النتائج .
 - وتعد الحصيلة الدورية.
 - ✓ تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.
 - ✓ الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى .

¹ <http://www.mfdgi.gov.dz> consulté موقع 22-04- 2022 للضرائب العامة المديرية موقع

- ✓ مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك .
- ✓ متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل .
- ✓ ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين
- ✓ تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها .
- ✓ إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها .
- ✓ وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك .
- ✓ دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- ✓ متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة .
- ✓ تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- ✓ ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح .
- ✓ توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم .
- ✓ تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب .
- ✓ تكوّن رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه .
- ✓ السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.
- ✓ تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم .
- ✓ نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة .
- تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس مديريات فرعية:
 - المديرية الفرعية للعمليات الجبائية .
 - المديرية الفرعية للتحصيل .
 - المديرية الفرعية للمنازعات .
 - المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

➤ المديرية الفرعية للوسائل¹ .

2-3- المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات : هي مكلفة ب:

- تنفيذ برامج التحقيق و البحث ومراقبة النشاطات و المداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها.
 - ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي .
 - تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري .
 - تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية و المدير العام للضرائب و كل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية.
 - تطبق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولائيتين للضرائب أو أكثر .
- تتكون المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات من ثلاثة أقسام:

➤ قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم .

➤ قسم المساعدة على الرقابة .

➤ قسم الوسائل² .

2-4- مديرية كبريات المؤسسات:

- مسك وتسيير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها .
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع وتعاينها وتصادق عليها.
- مراقبة الملفات حسب كل وثيقة .
- ملفات تعويض قروض الرسوم.
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى .
- مراقبة حساب التسيير مراقبة مسبقة وتصفيه .
- التموين بالطابع ومسك محاسبتها.
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات .

¹ <http://www.mfdgi.gov.dz> consulté 22-04-2022 للضرائب العامة المديرية موقع

² <http://www.mfdgi.gov.dz> consulté 22-04- 2022 للضرائب العامة المديرية موقع

- إعداد و إنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها.
- دراسة التظلمات ومعالجتها .
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية .
- معالجة طلبات التخفيض الإداري.
- إعداد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات والتصفية، والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها وتسهر على تنفيذها وتحسينها.
- ضمان تسيير المستخدمين وتقييم الاحتياجات من الوسائل المادية والبشرية والتقنية وتعد التقديرات لميزانية المطابقة لذلك.
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم .
- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة .
- نشر المعلومات والآراء اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجباية.
- التعاون والتنسيق مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام في مجال إستراتيجية الاتصال والاستقبال والإعلام وكذا تنفيذها.
- تتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمس مديريات فرعية و قباضة و مصلحتين :
- المديرية الفرعية لجباية المحروقات .
- المديرية الفرعية للتسيير .
- المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات .
- المديرية الفرعية للمنازعات .
- المديرية الفرعية للوسائل .
- 2-5- المتفشيات : تتمثل مهامها للتحقيق في التسيير على وجه الخصوص، فيما يأتي:
- القيام بكل الأعمال المرتبطة بالرقابة الداخلية للمصالح الجبائية .
- متابعة المهام التي يقوم بها المحققون في التسيير التابعون لها جهويا و مراقبتها .
- اعداد برنامج شهري للتحقيق في التسيير يبين حالة تقدم الأشغال .
- جمع كل المعلومات المتعلقة بسير المصالح و ارسال تقرير بياني عن ذلك الى المفتشية العامة للمصالح الجبائية.

- السهر على اعداد و استغلال التقارير السنوية للتحقيق و تقارير التحريات بكل أنواعها .
- السهر على استغلال التقارير النهائية للتحقيق لا سيما بمراقبة اجال و كفيات تداول هذه الوثائق بين المسيرين الذين تمت مراقبتهم و مديري الضرائب بالولايات و المتفشيات الجهوية¹ .

¹ <http://www.mfdgi.gov.dz> consulté موقع المديرية العامة للضرائب 22-04- 2022

خاتمة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى مفاهيم حول التدقيق والتدقيق الجبائي كونه وسيلة تهدف إلى خدمة الإدارة الجبائية من خلال التأكد من صحة المعلومات والتصريحات والوثائق حيث يحافظ على حقوق المكلفين والدولة بالإضافة إلى زيادة حصيللة الضرائب واحترام الواجبات الجبائية التي تؤدي إلى زيادة القدرة الجبائية للدولة وتمكينها من تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية . باعتباره أداة لتجنب الطرق التدليسية و احترام القوانين و التنظيمات التشريعية بصفة عامة وفق نظام جبائي مضبوط بالعدالة ، البساطة، الاستمرارية، للحصول على الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

الفصل الثاني

الإطار المفاهيمي للضريبة و التهريب الضريبي

❖ تمهيد

❖ ماهية الضريبة

❖ مفاهيم حول التهريب الضريبي

❖ طرق التهريب ووسائل مكافحته

❖ خاتمة الفصل

❖ **تمهيد :**

تعتبر الضريبة مصدرا هاما لإيرادات الدولة من جهة ومن جهة أخرى عبئ على المكلف بدفعها ، هذا ما يدفعه إلى البحث عن جميع الوسائل و الطرق لتفادي دفع هذه الضريبة،أي يتهرب منها و هو ما يعرف بالتهرب الضريبي، و تسعى الدولة دائما في إيجاد الآليات و السبل للتقليل و الحد من هذه الظاهرة . الاقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع، من خلال تخفيض ا لإيرادات والعمليات الوهمية ،و هذا ناتج عن عدم وعي المكلف بأهمية الضريبة وكذلك فقدان المرونة في تطبيق النظام الضريبي.

ومن خلال هذا الفصل سنحاول التطرق إلى أهم إجراءات أعمال نهاية السنة عن طريق المباحث التالية:

- **المبحث الأول: ماهية الضريبة .**
- **المبحث الثاني: مفاهيم حول التهرب الضريبي.**
- **المبحث الثالث: طرق التهرب و وسائل مكافحته.**

المبحث الأول: ماهية الضريبة

❖ المطلب الأول : مفهوم الضريبة وخصائصها

تعريف الضريبة

لقد تعددت تعريف الضريبة وفق الباحثين فيها من الزوايا المختلفة القانونية و الاقتصادية والاجتماعية .حيث لا يمكننا تعريف الضريبة بدون الرجوع إلى النظريات القديمة التي اعتبرتها " ثمن خدمة مقدمة من طرف الدولة أو علاوة التأمين المقدمة من طرف الأشخاص من أجل ممارسة حقوقهم."

ونظرا للصعوبات الكثيرة التي واجهها الفقهاء قصد تحديد مفهوم الضريبة ظهرت تعريف مختلفة حسب عرفها بأنها" اقتطاع نقدي يلزم الأفراد بشكل Gaston Jeze مذهب أصحابها والأسس المعتمدة عليها في تعريف إجباري ونهائي وبدون مقابل وذلك من أجل تغطية الأعباء العامة."

أما الأستاذ عبد الحميد دراز فعرفها على أنها" : فريضة إلزامية تحدها الدولة ويلزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكينا للدولة من القيام بتحديد أهداف المجتمع."

وعرفها رفعت المحجوب" :على أنها اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين ودون مقابل لدافعها وذلك لغرض تحقيق نفع عام .¹

وتعرف أيضا على": أنها مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم، عن طريق السلطة ، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي و دون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية."

وتعرف كذلك بأنها:

اقتطاع نقدي ، ذو سلطة ، نهائي ، دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية(الدولة وجماعاتها المحلية)أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية².

والقانون الذي أعطى النور للضريبة مستمد من مصادر عدة على وجه الخصوص: الاتفاقيات الدولية الموقعة مع الدول الأجنبية لتفادي الازدواج الضريبي وتسهيل المساعدة الجبائية المتبادلة(لها سلطة أعلى من القانون الداخلي)، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الفقه الإداري(مجموع القرارات واللوائح الإدارية) ومجموع الأحكام القضائية الإدارية الصادرة التي لها علاقة بالضرائب وتطبيقاتها.

أما عن أحدث تعريف للضريبة مضمونه هو التالي:

فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية :بصورة نهائية، مساهمة منه في

¹ خلاصي رضا، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دار الهومة للطباعة والنشر سنة 2005 ص11

² محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار الهومة للطباعة والنشر سنة 2003 ص13

التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.

انطلاقاً من مجمل هذه التعاريف المقدمة، يمكن تحديد خصائص الضريبة في أنها ذات شكل نقدي لها طابع إجباري ونهائي وهدفها المتمثل في تغطية الأعباء العامة للدولة أو تغطية تدخلات السلطة العمومية في المجتمع¹.

2- خصائص الضريبة

2-1- الضريبة ذات شكل نقدي:

يتعلق الأمر باقتطاع نقدي، وهذا ما يفرقها عن تسخير الأشخاص والسلع. يستهدف ثروة أو دخل أشخاص الطبيعيين أو المعنويين.

ففي النظم الاقتصادية القديمة، كانت الضريبة تفرض وتحصل في صور عينية نظراً لأن الظروف الاقتصادية السائدة آنذاك كانت تقوم على أساس التعامل بالصورة العينية. ويظهر ذلك جلياً في العصور الإقطاعية حيث كان القطاع الزراعي يمثل أهم القطاعات في ذلك الزمن وتماشياً مع تلك الظروف كانت الضرائب تحصل في صورة عينية كما أن النفقات العامة بدورها، كانت تتم في صور عينية، إما عن طريق اقتطاع جزء من المحصول².

يلتزم الأفراد بتقديمه إلى الدولة، وإما عن طريق إلزامهم بالقيام بعمل معين (السخرة). وإذا كانت هذه هي الوضعية الشائعة في ذلك الزمن نظراً لواقع الاقتصاديات العينية و المبادلات العينية وعدم انتشار استعمال النقود لكن الأمر قد تطور كثيراً في العصور أصبحت النقود هي وسيلة وأداة التعامل الأساسية الأكثر انتشاراً مما أدى بصورة حتمية، أن تدفع الضرائب في شكل نقدي باعتبار أن كافة المعاملات، على مختلف جوانب النشاط الاقتصادي تتم بصورة نقدية. وبما أن النفقات العامة تتم في صورة نقدية، فإن الإيرادات العامة والضرائب بصورة خاصة تحصل في صورة نقدية.

إن فرض الضريبة وتحصيلها بالصورة النقدية لا يعني بشكل مطلق، عدم إمكانية تحصيلها في صورة عينية. كل ما في الأمر أن هذه العملية لا تتم إلا في نطاق ضيق وفي الظروف الاستثنائية البحتة حالة الحروب مثلاً أو في الحالات التي تكون فيها الدولة في فترة انتقالية من النظام الاشتراكي إلى الليبرالي. وبالتالي وموازة مع سياستها الاقتصادية الجديدة فإنها ترغب في توسيع دائرة ملكيتها.

ولهذا يمكن أن تحصل الدولة جزء من الضرائب في شكل إجبار الأفراد على التنازل عن جزء من ممتلكاتهم،

¹ المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 303-02 مؤرخ في 28-09-2002، جريدة رسمية عدد 64، 2002

² محمد عباس محرز، نفس المرجع السابق، ص14

وهذا الاستثناء عن القاعدة العامة يجب عدم التوسع فيه والقاعدة العامة، وفيما عدا الحالات الاستثنائية المحدودة تقول في أخذ الضريبة شكلا نقديا باعتباره يلائم الظروف والأنظمة المالية الحديثة (النظام النقدي). ويتفوق الشكل النقدي للضريبة عن الشكل العيني من عدة أوجه:

➤ أن الدولة تتحمل تكاليف ونفقات باهظة قد تفوق قيمة الضريبة العينية وهي في طريقها لجمع ونقل وتخزين المحاصيل بالإضافة إلى إمكانية تعرضها للتلف، وكلها أشياء في صالح الشكل النقدي للضريبة¹.

➤ أن الضريبة العينية لا تلتزم بعنصر العدالة، إذ هي تلزم الأشخاص بتقديم جزء من المحصول أو القيام بأعمال السخرة، دون الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية لكل شخص من ناحية نفقة الإنتاج الحقيقية التي يتحملها كل شخص في إنتاج محصوله وما قد يعاني منه من أعباء عائلية أو غيرها.

➤ عدم ملائمة الضريبة العينية للأنظمة الاقتصادية والمالية الحديثة .

2-2- الطابع الإجباري:

إن الضريبة شكل من أشكال إبراز وإظهار سيادة الدولة، ويتم إقرارها من طرف واحد هو السلطة ويتطلب ذلك إجازة السلطة التشريعية - إلا أن هذا الطابع الإجباري يتعرض لبعض الاستثناءات:

2-2-1- وجود نظام الإعفاء بطلب من الممول:

وهو يشمل أشخاصا خاضعين للضريبة في إطار القانون العام، إلا أنه يمكنهم طلب الإعفاء مؤقتا أو جزئيا نتيجة وجود نصوص صريحة تسمح و تحدد إمكانية وشروط الإستفادة من الإعفاء كما هو الحال بخصوص المزايا التي تمنحها الحكومة للإستثمار

2-2-2- وجود نظام الخضوع للضريبة بالاختيار:

تحدد التشريعات الضريبية مجموعة من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الضريبة، إلا أنه يمكنهم اختيار الخضوع للضريبة كما هو الحال بالنسبة للضريبة على القيمة المضافة في الجزائر، إذ يمكن للأشخاص الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الضريبة على القيمة المضافة اختيار الخضوع اعتبارا لقيامهم بتسليمات موجهة:

- للتصدير.
- للشركات البترولية .
- للمكلفين بالرسوم الأخرى.

¹ أبو منصف، " مدخل للتنظيم الإداري والمالية العامة"، دار المحمدية، الجزائر، دون سنة، ص 117.

▪ للمؤسسات التي تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء .

ويهدف الأشخاص من وراء اختيارهم الخضوع للضريبة، الإستفادة من الحق في الخصم من الضرائب المفروضة على مشترياتهم من السلع والخدمات تحويل هذا الحق إلى الآخرين عند التنازل عنها .

الطابع النهائي للضريبة:

بحيث لما تدفع الضريبة لا ينتظر استردادها .وهذا ما يميز الضريبة عن القرض الإجباري أو الإكراهي¹ بالإضافة إلى ذلك فإن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية بمعنى أن الدولة لا تلتزم بردها لهم أو تعويضهم إياها وبذلك تختلف الضريبة، إن قيام المكلف بالضريبة بدفعها دون أن يحصل على منفعة خاصة تعود عليه وحده مقابل أدائه للضريبة .ويدفع المكلف الضريبة مساهمة منه كعضو داخل المجتمع في تحمل الأعباء والتكاليف العامة² .

2-4- غياب المقابل المباشر:

لا يعتبر دفع الضرائب شرطا للحصول على الخدمات العمومية .فالضريبة ليست مقابل للحصول على الخدمات التي توفرها السلطات العمومية³ .

رغم هذا فالفرد ينتفع بالخدمات التي تضعها الدولة لصالح فئات الشعب عن طريق مرافقها العامة المختلفة، خاصة أن الدولة تستعمل حصيلة الضرائب وإيراداتها الأخرى لتسيير هذه المرافق .إلا أن الشخص يتمتع بهذه الخدمات، كالدفاع والأمن والقضاء...الخ ليس باعتباره مكلفا بأداء الضريبة، بل لكونه عنصرا وفردا من أفراد المجتمع وهذه المنفعة ليست حكرًا عليه وحده ولكنها تمس كافة المواطنين داخل المجتمع⁴ .

2-5- تمويل الأعباء العمومية:

يتم تحصيل الضريبة حصرا لفائدة أشخاص معنويين خاضعين للقانون العام لكن تطور طبيعة الدولة الحديثة إلى دولة رفاهية أدى إلى توسع دور الضريبة ليتجاوز مجرد تمويل الأعباء العامة إلى كونها أداة للسياسة الاقتصادية⁵ .

تضمنت النظرية الكلاسيكية، أن تغطية النفقات العمومية هو الهدف الرئيس للضريبة هذه الأخيرة لا يمكن أن يكون لها تأثير على الشؤون الاقتصادية.

إن هذا المفهوم، الذي يحصر دور الضريبة في تمويل صناديق الخزينة العمومية ويمنحها وظيفة مالية بحتة،

¹ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جريز للنشر و التوزيع، ص23

² محمد عباس محرز، نفس المرجع السابق، ص17

³ عبد المنعم فوزي، "المالية العامة والسياسة المالية"، دار النهضة العربية، بيروت، 2000، ص225

⁴ عبد المجيد قدي، "فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988-1995"، أطروحة دكتوراه

دولة معهد العلوم الاقتصادية لجامعة الجزائر، 1995، غير منشورة، ص 50

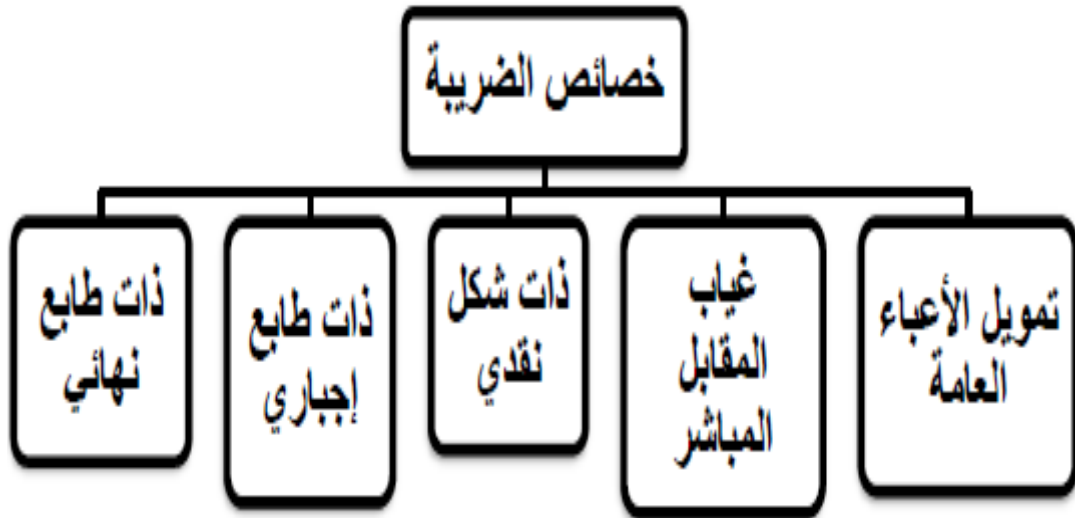
⁵ عبد المجيد قدي، نفس المرجع السابق، ص26

يرتبط بعنصر الدولة الحارسة.

فكيف يمكن للضريبة أن تكون لها وظيفة اقتصادية واجتماعية بينما هي أداة دولة تتحفظ على التدخل في الميدان الاقتصادي و الاجتماعي.

لكن في الحقيقة يمكن أن تلعب الضرائب، زيادة على دورها في تمويل الخزينة العمومية، دورا مهما في تحفيز الاستثمارات (وظيفة اقتصادية) وفي إعادة توزيع الدخل الوطني (وظيفة اجتماعية).

شكل رقم 3 : خصائص الضريبة



المصدر: الطالبين بن داني محمد مصطفى، بن دولة عبد القادر، التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهريب الضريبي¹.

¹ بن داني محمد مصطفى، بن دولة عبد القادر، التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهريب الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم - 2020/2021 ص41

❖ المطلب الثاني : أنواع الضرائب

نتيجة تعدد الضرائب واختلاف أساليبها وآليات تحصيلها، من المفيد تصنيفها في مجموعات متجانسة باستخدام معايير معينة .ويساعد هذا التصنيف على التحليل .إذ قد تكون بعض التصنيفات أكثر من غيرها ملائمة في بعض أنواع التحليل .من أهم هذه التصنيفات:

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

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

♣ الضرائب العائدة للحكومة المركزية .

♣ الضرائب العائدة للحكومات (الجماعات)الإقليمية و أو المحلية .

♣ الضرائب العائدة للهيئات والإدارات الاجتماعية .

♣ الضرائب العائدة للسلطات فوق الوطنية(في حال وجود اتحاد اقتصادي كما هو جار في إطار الإتحاد

(الأوربي).

يؤخذ على هذا التصنيف أنه يطرح مشاكل ناجمة عن كون بعض الضرائب تعود في نفس الوقت لأكثر من مستوى حكومي و/أو إداري مثل الرسم على القيمة المضافة في الجزائر الذي يعود جزء منه للحكومة المركزية وجزء ميزانية الولاية والجزء الآخر لصالح البلديات.

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

الإدارة الضريبية التي تقوم بجباية الضرائب وفق قوائم اسمية في مواعيد دورية محددة على وضعيات تتميز بالديمومة وتسمى إدارة الضرائب المباشرة.

الإدارة الضريبية التي تقوم بتحصيل الضرائب على وقائع (معاملات، تبادل)....ذات طابع عرضي غير قابلة للتوقع، وتسمى بإدارة الضرائب غير المباشرة¹

2-التصنيف الاقتصادي:

1-2-المادة الخاضعة للضرائب : وفق هذا المعيار يتم التمييز بين:

- **الضرائب على الدخل :** أي الضرائب على الأشخاص الطبيعيين (الضريبة على الدخل الإجمالي)

والمعنويين (الضريبة على أرباح الشركات).

- **الضرائب على رأس المال أو الثروة :** وتشمل الضرائب على القيم المنقولة و القيم غير المنقولة.

¹ سالم مجد الشوابكة ، المالية العامة والتشريعات الضريبية ، الطبعة الأولى ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2015 ، ص 124-125

الضرائب على الإنفاق: وهي الضرائب المفروضة بمناسبة استخدام الدخل .

2-2-الأعوان الاقتصاديون: وفقا لهذا المعيار يتم التمييز بين:

الضرائب على العائلات: وتشمل مجموع الضرائب التي تتحمل عبئها العائلات كالرسم على القيمة المضافة، الضرائب على الاستهلاك، الضرائب على الدخل.....إلخ.

الضرائب على الشركات: وتشمل مجموع الضرائب المفروضة على شركات الأعمال كالضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني إلخ.

الضرائب على المنتجات: وهي الضرائب المفروضة على المنتج بغض النظر عن طبيعة العون الاقتصادي الحائز له¹ .

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

3-1-مدى استقرار العبء الضريبي: وفقا لهذا المعيار يمكن التمييز بين:

الضرائب المباشرة: وهي التي تستقر لدى المكلف بها ، بحيث لا يستطيع نقل عبئها إلى الغير فيكون المكلف القانوني هو نفسه المكلف الفعلي .فلا وسيط بين المكلف وإدارة الضرائب².

مثلا الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة مباشرة كون أن المكلف بها لا يستطيع تحميل عبئها على أي طرف آخر مهما كانت صفته³ .

تتميز الضرائب المباشرة ب:

- استقرار حصيلتها وانتظامها، لأن أوعيتها ليست عرضة للتقلبات الشديدة .وبالتالي هي أكثر مقاومة لانخفاض مستوى النشاط الاقتصادي أثناء فترات الانكماش.

- تستجيب بشكل أفضل للمبادئ الضريبية مثل مبدأ العدالة .الملائمة في التحصيل، اليقين .

- تمكن الأفراد من الشعور بواجبهم الضريبي، ومن ثم يمكنهم مراقبة مدى سلامة التصرفات المالية للسلطات العمومية.

الضرائب غير المباشرة: وهي الضرائب التي يمكن للمكلف نقل عبئها إلى الغير، بمعنى أنه يمكن أن يكون المكلف الفعلي بها غير المكلف القانوني⁴ .

أبرز مثال عن الرسم على القيمة المضافة إذا أن البائع يحمل الرسم في تكلفة البيع التي تساوي:

¹ طارق حمدي حمدان أبو سنينة ، العوامل المؤثرة في التهريب الضريبي والتجنب الضريبي وعالجتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا ، الأردن، 2008 ، ص52.

² نفس المرجع السابق، ص 53

³ فاطمة تبوكيوت ، زهية سماعيلي ، دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهريب والغش الضريبيين ، مذكرة ماستر في علوم التدقيق ، جامعة بومرداس ، جوان 2017 ، ص 11 .

⁴ عبد المجيد قدي، نفس المرجع السابق، ص33

ثمن الشراء + مختلف المصاريف الواجب تحميلها + الرسم على القيمة المضافة

من هنا نستنتج أن المستهلك الأخير هو الذي يدفع الرسم على القيمة المضافة والبائع يلعب دور الوساطة بين الخزينة و المستهلك الأخير¹.

تتميز الضرائب غير المباشرة ب:

- سهولة الدفع لكونها تدرج في سعر السلعة أو الخدمة .
- وفرة الحصيلة .لكونها تفرض على سلع عديدة وخدمات كثيرة .
- تتناسب إلى حد كبير مع الهيكل الاقتصادي للدول النامية .نتيجة ضعف الدخل فيها .

3-2-مدى مراعاة حالة المكلف بالضريبة عند فرضها :حسب هذا المعيار يتم التمييز بين:

➤ **الضرائب الشخصية:** وهي الضرائب التي تأخذ بعين الاعتبار القدرة التكاليفية للممول أخذًا بعين

الاعتبار حالته الشخصية وأعباءه العائلية .وهناك اليوم اتجاه عام في معظم دول العالم إلى شخصنة الضرائب حتى تلك التي هي بطبيعتها عينية .كما هو الحال بالنسبة للضريبة على القيمة المضافة وذلك باعتماد معدلات متدرجة تبعا لمدى كمالية السلعة مع إعفاء المواد الضرورية وذات الاستهلاك الواسع. وأصبح ينظر إلى شخصنة الضريبة كمرادف للعدالة والديمقراطية.

➤ **الضرائب العينية:** وهي تلك الضرائب التي تفرض على عنصر اقتصادي دون اعتبار الحالة الشخصية

للمالك، مثل الضرائب العقارية .حقوق التسجيل.....إلخ.

وتتسجم هذه الضريبة مع الفلسفة الليبرالية التي تقوم على احترام الحريات الفردية والابتعاد عن التدخل في الحياة الشخصية الخاصة للمكلف بالضريبة والابتعاد عن التعرف على عن أحواله و أوضاعه.

3-3-طبيعة معدل الاقتطاع :حسب هذا المعيار يتم تصنيف إلى:

ضرائب نسبية : وهي تلك الضرائب التي يتم فيها تطبيق معدل ثابت على المادة الخاضعة للضريبة مكان قيمتها إن الضريبة النسبية تمثل ذلك الاقتطاع الضريبي الذي يفرض بنسبة واحدة على مجموع المداخل.

ضرائب تصاعدية: وهي تلك الضرائب التي يتم فيها تطبيق معدلات متصاعدة على الدخل أو الثروة كلما ارتفع الدخل أو الثروة².

نجد أن هناك علاقة طردية بين الدخل والمعدل فكلما زاد الدخل زاد المعدل المطبق تفرض هذه الضرائب من بنسب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي وهذا الأسلوب هو الأكثر انتشارا¹.

¹ طارق حمدي حمدان أبو سنينه ، العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي والتجنب الضريبي وعالجتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة ، نفس المرجع السابق، ص 53.

² فاطمة تيوكيوت ، زهية سمايلي ، دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب والغش الضريبيين ، نفس المرجع السابق، ص 12

3-4-مدى مراعاة قيمة المادة الخاضعة للضريبة: إتباعا لهذا المعيار يتم تصنيف الضرائب إلى:

- **الضرائب قيمية** : وهي تفضل التي تفرض على أساس قيمة المادة الخاضعة للضريبة وبالتالي هي مجموع الضرائب التي لها معدلات سواء كانت نسبية كالضريبة على أرباح الشركات او تصاعدية كالضريبة على الدخل أشخاص طبيعيين.

- **ضرائب نوعية** : وهي تلك الضرائب التي يتحدد مقدارها بالقياس إلى وزن، كمية ، حجم المادة الخاضعة للضريبة وليس قيمتها ².

3-5-مدى تعدد الضرائب في النظام الضريبي : وفق هذا المعيار يمكن التمييز بين:

- **الضريبة الوحيدة** :وهو تجميع كل الأنشطة مهما كان نوعها ، تجارية، صناعية، فلاحية، مالية.....إلخ، وإخضاعها إلى ضريبة وحيدة كالضريبة على الدخل الإجمالي.

وهي شكل كان سائدا في الأنظمة الضريبية البدائية أين كان يتم الاقتصاد على الضريبة على الرؤوس ، فيلزم الأفراد بدفع قيمة معينة للدولة في فترات مختلفة وبعد ذلك نادى الطبيعيون بفرض ضريبة وحيدة على الناتج الصافي باعتبار الأرض هي المصدر الأساس ي الثروة وفق تصورهم.

تتميز الضريبة الوحيدة بسهولة تحصيلها وقلة الإجراءات الإدارية وصعوبة التهرب منها لكن يبقى التساؤل عن مدى كفاية حصيلتها.

- **الضرائب المتعددة** : هذا النظام يعتمد على تخصيص لكل نشاط ضريبة خاصة به ،نتيجة لهذا نجد أنواع مختلفة ومتعددة باختلاف وتعدد النشاط.

وهي الضرائب السائدة في النظم التي تأخذ بأكثر من ضريبة إلى تخفيف عبئ كل ضريبة على حدة نتيجة إختلاف مواعيد استحقاقها وهو ما يعمل على ارتفاع حصيلتها خاصة وإن هذه الضرائب متباينة و متعددة ويعتقد على نطاق واسع أنها تعد الضرائب يؤدي إلى قيام كل ضريبة بتصحيح عيوب الضرائب الأخرى وان المكلف الذي يستطيع التهرب من أحد أنواع الضرائب يقع تحت طائلة أخرى.

3-6-طبيعة سعر الضريبة :وفق هذا المعيار يمكن التمييز بين:

➤ **الضريبة التوزيعية** : يقصد بالضريبة التوزيعية تلك الضريبة التي يحدد النظام الضريبي حصيلتها

الإجمالية من الأفراد مسبقا، ويتم بعد ذلك توزيعها إتباعا لقدرة كل منهم على الدفع، وعلى هذا الأساس

¹ صهيبي بن يوسف ، محمد عبد السلام ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية ، جامعة الجيلالي بونعامة ، خميس مليانة ، 2016-2017 ، ص15

² عبد المجيد قدي، نفس المرجع السابق، ص34

لا يعرف سعر الضريبة مسبقاً، ولا يكون ذلك إلا بمعرفة نصيب كل ممول منها ونسبة هذا النصيب إلى القيمة الإجمالية للمادة الخاضعة.

➤ **الضريبة القياسية أو التحديدية:** وهي الضرائب التي تحدد على مستوى الممول عن طريق تحديد مقدار الضريبة الواجبة التحصيل، في هذا النوع من الضرائب لا تتحدد قيمة الحصيلة الواجب جبايتها، وإنما يتم الاقتصار على تحديد السعر وهذا لا يعني الإدارة الضريبية لا تقوم بتقدير حصيلة الضرائب القياسية ولكن يبقى عمله عملها تقديراً واحتمالات وليست أرقام فعلية.

❖ المطلب الثالث : أهداف الضريبة

تفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أغراض معينة تحقيق أهداف معينة، يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي باعتبارها مصدراً هاماً للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأهداف المالية والسياسية والاقتصادية الأخرى، وقد تطورت هذه الأهداف بتطور دور الدولة.

ففي ظل المالية التقليدية عندما كانت فكرة الدولة الحارسة مهيمنة كما سبق ذكره، كان الهدف من الضريبة هدفاً مالياً بحثاً. أي تحقيق إيرادات للدولة تستطيع أن تواجه بها نفقاتها المحدودة من أجل تسيير المرافق العامة. أي أن دور الضريبة كان محايداً كدور الدولة في ذلك الوقت، بمعنى أنه لا يترتب على فرضها أي أثر في الجوانب الاقتصادية أو الاجتماعية للأفراد فيما يخص توزيع الدخل أو التأثير في قراراتهم الاقتصادية المختلفة التي يجب أن يتم أخذها تبعاً للقوى الفاعلة داخل السوق.

لكن مع تطور دور الدولة، وزيادة أنشطتها وتدخلها في الحياة الاقتصادية بصورة، فعالة، تطورت أهداف الضريبة هذا الاقتطاع الإجمالي الذي أصبح بمثابة أداة أساسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية فهي تمثل¹ أداة من أدوات السياسة الاقتصادية، وإن كان استعمالها في سبيل تحقيق أهداف معينة وهذا وفق هيئة النظام الاقتصادي ووفق درجة النمو الاقتصادي. إذ يختلف دورها حسب الإيديولوجية والمعتقدات المهيمنة في الدولة.

كما أن للضريبة دوراً هاماً في البلدان النامية، بصفة أساسية، في تعبئة الموارد المالية وتوجيهها نحو المشاريع التي تحقق أغراض التنمية والأهداف النهائية للسياسة الاقتصادية لذا فهي تستخدم في تشجيع الادخار وبناء الاستثمارات وتوجيهه إلى الأنشطة الاقتصادية المنتجة.

فالجزم بأن للضريبة هدف أساس ي يتمثل في تغطية الأعباء العامة، يتضمن أو يجر إلى ثلاثة أهداف مهمة:

1- الهدف المالي للضريبة

¹ محمد عباس محرز، نفس المرجع السابق، ص30

حسب النظرية الكلاسيكية، فإن تغطية النفقات العمومية هو الهدف الوحيد للضريبة والتي يجب ألا يكون لها أي تأثير اقتصادي. إن هذا المفهوم، الذي يحصر دور الضريبة في تغذية صناديق الخزينة العمومية ويعطيها وظيفة مالية بشكل مطلق، يرتبط بشكل وثيق بفكرة الدولة الحارسة. بالتالي لا يمكن تسجيل أي تأثير على المستوى الاقتصادي و الاجتماعي فهي تتصف بالحياد أمامها.

أما اليوم فلا يمكننا الدفاع عن فكرة حيادية الضريبة، لأنه في الواقع من المستحيل الاقتراع عن طريق الجبر الضريبي ربع الناتج الداخلي الخام دون أن، تكون هناك انعكاسات ومضاعفات اقتصادية هامة، فالاقتراع الضريبي يقلص¹ من القدرة الشرائية للأفراد، مما يحدث انعكاسات اقتصادية. في نفس السياق، فالضريبة تزيد من أسعار الغلال والسلع وبالتالي تؤثر في حجم استهلاكها.

لقد مال مناصري الفكرة الحديثة لحيادية الضريبة، إلى تلمين مواقفهم في إنكار الانشغالات الاقتصادية للضريبة راح هؤلاء إلى التوصية ب" حيادية نسبية": "يجب أن تكون الضريبة محايدة إزاء وسائل الإنتاج. هنا يظهر الاعتراف بممارسة الضريبة تأثيرا اقتصاديا، لكن يجد أن يتم بإحداث اضطرابات على مستوى الجهاز الاقتصادي، أن يشجع بعض السدود الإنتاجية على دورات أخرى. بالتالي، فإن الضرائب التراكمية على رقم الأعمال تشجع المؤسسات المندمجة عموديا بالنسبة للمؤسسات المندمجة أفقيا وبالتالي تحدث مضاعفات اقتصادية سلبية. فتبني اعتبارات الإنتاجية فقط يؤدي إلى نمو وتطوير أشكال معينة من الإنتاج على حساب الأخرى. لذا ظهر من الضروري استبدال الضريبة التراكمية على المعاملات بالرسم على القيمة المضافة، التي تضمن حيادية الضريبة فيما يخص وسائل الإنتاج. ويرفض مؤيدو فكرة حيادية الضريبة حاليا، الشكل التداخلي الذي يراد أن يمنح للضريبة في الميدان الاقتصادي حيث يرون أن الضرائب هي وسائل معدة للاقتراع وليس للتوجيه" فالجباية عبارة عن عملية جراحية، ليست للجسم بل للمحافظة، فلا يمكننا أن نوجه بواسطة مشروط الذي يستعمل أصلا للتقطيع².

2- الأهداف الأخرى للضريبة

يمكن أن تستهدف الضريبة عدة فئات من الأهداف خارج الهدف المالي المتمثل في ملء صناديق الخزينة العمومية، فهي يمكن أن تستعمل لتحقيق أغراض اقتصادية كما تعمل على تجسيد أهداف اجتماعية.

2-1- الهدف الاقتصادي أو هدف التعديل الاقتصادي:

مكن للضريبة أن تحدث أثرا اقتصاديا عاما أو أثرا انتقائيا حسب القطاعات الاقتصادية. ففيما يخص الأثر الاقتصادي العام، يمكن أن تعتبر أن الضريبة يمكن أن توجه لامتناس الفائض من القدرة الشرائية وإلى محاربة التضخم، ففي هذا الجانب لدينا العديد من الأمثلة أين التقت العديد من الضرائب التي

¹ محمد عباس محرز، نفس المرجع السابق، ص31

² صهيبي بن يوسف، محمد عبد السلام، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهريب الضريبي، نفس المرجع السابق، ص32

لها هدف اقتصادي شامل.

إن مثل هذا الاستخدام للجباية في محاربة التضخم يسجل في إطار السياسة الجبائية الظرفية. وعرفت هذه السياسة ظهورا متميزا من خلال سياسة "المرونة الجبائية" التي قادتها الولايات المتحدة الأمريكية من طرف الرئيسين "كينيدي" و"جونسون"، كذلك من خلال سياسة "ت وقف ثم انطلق" البريطانية وعبر الإصلاحات الضريبية في الجزائر، منذ سنة 1990، من خلال الامتيازات الجبائية التي منحتها للمؤسسات الاقتصادية بهدف تنشيط وإنعاش الاقتصاد الوطني.

في بعض الأحيان تقوم الضريبة بعمل انتقائي لما تميل الدولة إلى تشجيع قطاع اقتصادي معين مثل قطاع السكن، فتقوم عندها بسن إجراءات ضريبية تخفيفية لصالح هذا القطاع حتى يتمكن من التغلب على التكاليف الباهظة للبناء أو تلك الإجراءات المتضمنة قرضا ضريبيا وسلسلة أخرى من التدابير لفائدة السوق المالي (البورصة) في الجزائر منذ قانون مالية سنة 1995.¹

في بعض الأحيان تكون انتقائية الضريبة أكثر تخصصا : حيث لا يتعلق الأمر بتحفيز فرع إنتاجي معين بل، كما يحدث في بعض الدول بتقنية "دفعة بعد دفعة"، التي يمكن أن تتحقق من خلال "نظام الاعتماد" معناه أن الامتيازات الضريبية تمنح إلى المؤسسات المعتمدة، يرتبط الاعتماد باحترام بعض الشروط و التقيد ببعض الالتزامات الموافقة لأهداف السياسة الحكومية.

أخيرا، يمكن أن يمتد الأثر الاقتصادي، ليس لتحفيز فرع إنتاجي معين لكن بالعكس الحد من نمو سريع، غير مرغوب فيه، لقطاع من القطاعات الإنتاجية، ترى فيها السلطات العمومية زيادة إنتاجها آثار مضرّة بصحة الاقتصاد الوطني.²

2-2- الهدف الاجتماعي:

الذي يتمثل في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل على سبيل المثال، أن يقرر المشرع الضريبي تخفيف الأعباء الضريبية على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة كإعفاء بعض المؤسسات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة من الضرائب. أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على إمكانية اقتناء بعض السلع ذات الاستهلاك الواسع بفرض ضرائب منخفضة المعدل على السلع الاستهلاكية كالخبز و الحليب أو الحفاظ على الصحة العمومية بفرض ضرائب مرتفعة المعدل على بعض السلع التي ينتج عنها أضرار صحية للمشروبات الكحولية والتبغ. أو بفرض ضرائب تصاعدية عالية على الدخل وعلى التراكبات في نفس الوقت الذي خفضت فيه الضرائب على السلع الضرورية الواسعة الانتشار عكس بالسلع الكمالية فرضت عليها ضرائب مرتفعة.

¹ محمد عباس محرز، نفس المرجع السابق، ص33

² نفس المرجع السابق، ص34

وقد سمحت هذه الإجراءات الضريبية بشكل فعال من تحقيق نوع من العدالة الاجتماعية وذلك بزيادة القدرة الشرائية للفئات محدودة الدخل والحد من تلك التي تتمتع بها الفئات مرتفعة الدخل وقد يتم تطبيق هذه السياسة في بعض الدول اسكندنافيا وأدت إلى نفس النتائج. وهكذا نجد أن الضريبة تعتبر أداة من الأدوات التي تلجأ إليها الدولة لتحقيق الرفاهية العامة في الميادين الاجتماعية و الاقتصادية، وأن الهدف المالي للضريبة لم يعد هدفها الوحيد. لكن، بالرغم من تعدد أهداف الضريبة، يبقى الهدف المالي صاحب الأولوية لما تتعارض الأهداف الأخرى.

3-أولوية الهدف المالي للضريبة

يمكن أن يتعارض الهدف المالي للضريبة مع أهدافها الاقتصادية أو الاجتماعية، وفي هذه الحالة يجب أن يحظى بالأولوية:، كمبدأ وأساس، للهدف المالي. ومن الأمثلة التي يمكن عرضها إيضاح هذه الفكرة والحالات أين يتحقق

فيها هذا التعارض والاختلاف، فضريبة جمركية مرتفعة لحماية الصناعة الوطنية تسبب تقلصا في الإيرادات الضريبية لأنها تؤدي إلى انخفاض الواردات من السلع الأجنبية التي تنافس المنتجات الوطنية. وكذلك الضرائب المرتفعة على الثروة فهي حتى وإن كانت حصيلتها مرتفعة في البداية إلا أنها تؤدي كذلك على المدى الطويل إلى تقلص إيراداتها، لأنها تؤدي إلى نقص حجم الثروة التي فرضت عليها هذه الضرائب. بينما يرى البعض، أنه يجب أن لا تكون الأولوية في مثل هذه الحالات للهدف المالي حتى تتمكن الدولة من تجسيد سياستها الاقتصادية و الاجتماعية. ولكن يجب أن نشير إلى أنه بالرغم من أهمية هذه السياسة الاقتصادية، فإن الدولة تستطيع تحقيق أهدافها النهائية دون الرجوع إلى الضرائب. فالدولة تستطيع مثال اللجوء إلى سلطتها العمومية¹ للتقليل من مستوى تعاطي المشروبات الكحولية عوض فرض ضرائب مرتفعة عليها. ويمكن لها كذلك أن تستخدم أداة النفقات العمومية في تحفيز المؤسسات التي تحظى لديها بالأولوية في خطة التنمية لكن

الدولة لا يمكن أن تجد لها عوضا وبديلا عن الضرائب كمصدر أساس ي لإيراداتها. ولهذا ففي حالة الإختلاف والتعارض بين الأهداف المختلفة الضريبة يجب أن تكون الأولوية للهدف المالي على حساب الأهداف الأخرى. وما يجب أن نسجله هنا كذلك أنه عندما يكون الهدف الرئيس ي للضريبة هدفا اجتماعيا أو اقتصاديا، فإنه لا يوجد مستوى أمثل لمعدلها وعادة ما يكون هذا الحد الأمثل هو الحد الأقصى. فإذا كان هدف الضريبة هو تحقيق المساواة في الدخل مثلا، فإنها تتمكن من تحقيق هذا الهدف كلما كان معدلها مرتفعا، فإذا قمنا بأخذ

¹ محمد عباس محرز، نفس المرجع السابق، ص35

ضريبة تصاعدية وكان أقصى معدل لها 100 % فإنها تصادر أداء شرائح الدخل المرتفعة .ونفس الشيء ينطبق إذا كان هدف هذه الضريبة حماية صناعة وطنية معينة .فكلما كان معدلها مرتفعا كلما أدت إلى التقليل من السلع المستوردة المنافسة، وقد تؤدي إلى فرض حظر استيرادها بشكل تام. وهكذا نلاحظ أنه إذا لم يكن هدف الضريبة ماليا، فإنها تؤدي إما إلى المصادرة أو الحظر¹ .

المبحث الثاني: مفاهيم حول التهرب الضريبي

❖ المطلب الأول : تعريف التهرب الضريبي

وهو مجموع السلوكات الرامية إلى تقليص مبالغ الاقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع² . يقصد بالتهرب الضريبي أن تفرض على تصرف معين، كالبيع أو الشراء لكن المكلف بالضريبة رغبة منه في عدم دفع الضريبة، يعمل على عدم تحقق الواقعة المنشأة لها .فتصرفه يكون سلبيا، إذ لا يقوم بواقعة البيع أو الشراء فالتهرب الضريبي يعني إذن التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا دون مخالفة أو انتهاك القانون، حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية باعتبار أن حريته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون مضمونة دستوريا .

ومن ثم لا يسأل المكلف بالضريبة عن تصرفه السلبي نظرا لأنه لم ينتهك القانون أو يحتال عليه ونفس الشيء بالنسبة للشركات التي تقيم مراكزها ومقراتها الاجتماعية في دول أين توجد معدلات الضريبة فيها جد منخفضة كذلك قد يتجنب الشخص الضريبة عن طريق الاستفادة من ثغرات التشريع الجبائي . مثل، حينما لا يقوم التشريع الجبائي بإخضاع الهبات للضريبة على الدخل الإجمالي فيقوم الشخص في حياته بتوزيع ثروته على الورثة عن طريق الهبة لكي يتجنب الخضوع للضريبة الخاصة بالتركات .فهذا الشخص لم يخالف القانون، ولكنه استفاد من الثغرات الموجودة فيه .وبالرغم من أنه قد يكون سيء النية إلا أنه لا يمكن فرض أية عقوبة عليه ولا يكون أمام المشرع إلا محاولة سد هذه الثغرات³ .

❖ المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي

1-التهرب المشروع:

¹ محمد زعالي ، شمولية الاقتصاد الموازي بالإشارة إلى الاقتصاد الجزائري ، تأصيل المعنى -بحث في الأسباب والآثار (، أبحاث إقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة ،العدد العاشر ، ديسمبر 2011 ، ص201 .

² عبد المجيد قدي،نفس المرجع السابق، ص216

³ محمد عباس محرز،نفس المرجع السابق، ص170

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

التهرب المشروع من الضريبة قد يكون مقصودا من المشرع ومتوافقا مع أهدافه من فرض الضريبة، وقد لا يكون مقصودا بل قد يؤدي إلى حدوث أضرار جسيمة وتحقيق التهرب يتطلب تصرفات معينة من المكلف للتهرب، وهذه التصرفات قد تكون اقتصادية، وقد تكون غير اقتصادية¹

2-التهرب غير المشروع:

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

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

أو الإنفاق أو رأس المال²

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

2-1-العنصر المادي:

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

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

2-2-العنصر المعنوي:

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

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

¹ خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، دار الهومة للنشر و التوزيع، الجزائر 2014، ص421

² خلاصي رضا، نفس المرجع السابق، ص421

او تسجيل فواتير شراء وهمية.

3- التهرب الضريبي الدولي:

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

3-1- التلاعب في التصريح بأسعار الصفقات التجارية:

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

3-2- المبالغة في تضخيم التكاليف:

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

❖ المطلب الثالث: مجالات التهرب الضريبي

1- قطاع النشاط التجاري:

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

جدول رقم 01 توزيع التجار حسب قطاع النشاط التجاري

الأشخاص المعنويين	%	الأشخاص المعنويين	%
قطاع الإنتاج	40%	قطاع الإنتاج	40%
قطاع الخدمات	34%	قطاع الخدمات	24%
قطاع التصدير والاستيراد	11%	قطاع التصدير والاستيراد	4%

¹فدال خيرة، دحمان أحمد، نفس المرجع السابق، ص27

² خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، نفس المرجع السابق، ص28

قطاع التجارة بالجملة	8%	قطاع التجارة بالجملة	2%
قطاع التجارة بالتجزئة	7%	قطاع التجارة بالتجزئة	56%
المجموع	100%	المجموع	100%

المصدر: (بن داني محمد، ابن الحاج جلول إلياس)، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهريب الضريبي

2- قطاع المهن الحرة :

إن قطاع المهن الحرة يشمل بصفة خاصة الأطباء والمحامين والموتقين والمحضرين القضائيين المستشارين، إن التهريب الضريبي في هذا القطاع يزداد نظرا للأسباب التالية:

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

3-قطاع الأشغال العمومية:

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

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

4-قطاع المعاملات العقارية:

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

المبحث الثالث: طرق التهريب الضريبي ووسائل مكافحته

❖ المطلب الأول: طرق التهريب الضريبي.

التهرب الضريبي هي ظاهرة يحاول من خلالها المكلف القانوني بالضريبة بعدم دفع الضريبة كليا وجزئيا دون أن

¹ بن داني محمد، ابن الحاج جلول إلياس، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهريب الضريبي، مذكرة ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، سنة 2019 ص21

ينقل عبئها إلى شخص آخر، ومن أجل ذلك يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة.

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

تتمثل فيما يأتي:

عدم تقديم المكلف القانوني التصريح الضريبي حتى لا تفرض عليه ضريبة أو تقديم التصريح مخالف [] للحقيقة.

- إدخال السلع المستوردة من الخارج خفية، أي عدم التصريح به لدى إدارة الجمارك .
- المبالغة في تقدير التكاليف الواجبة الخصم .

- يعتبر النظام الجزافي كعلاوة للغش والتهرب الضريبي¹

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

2-تهرب ضريبي بدون انتهاك القانون الضريبي:

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

1-2-التهرب الضريبي الناتج عن تغير سلوك المكلف:

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

2-2-تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي:

والقصد منه تحقيق بعض الأهداف العامة للدولة ويتحقق ذلك حينما يقرر المشرع إخضاع الأشخاص لضريبة معينة، مع وجود تنظيم آخر يسمح لبعض هؤلاء المكلفين بدفع ضريبة أقل من تلك الضريبة المقررة. لظاهرة التهرب الضريبي دوافع منها ضعف الوعي الضريبي، التنظيم السيئ للضريبة، المجال غير النافع لإنفاق الدولة لحصيلة الضرائب والظروف الاقتصادية السيئة² .

3-تهرب ضريبي عن طريق العمليات المحاسبية:

يقوم عمل مصلحة الضرائب على قرارات الربح الذي يحققها المشروع فمن البديهي إن النظام المحاسبي هو الذي يوفر البيانات نظرا لكونه نظام قياس و اتصال يقوم على تسجيل و مسك و تقييد حركة الأموال في المؤسسة، فالمحاسبة تعتبر قاعدة في الإدارة الجبائية التي تقوم بمقارنة التصريحات والوثائق المحاسبية المقدمة قصد

¹ خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، نفس المرجع السابق، ص462

² خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، نفس المرجع السابق، ص463

التأكد من صحتها ، فالمكلف البارح يبحث دوما عن وضع يتم فيه مطابقة القيود المحاسبية فيما بينها من الناحية المحاسبية ،وكذا بينها و بين المستندات الثبوتية المظلة، أي أن الوثائق المحاسبية سلاح ذو حدين يمكن استعمالها كدليل لمختلف التصريحات التي يقوم بها الممول.

3-1-تضخيم التكاليف:

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

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

3-2-تخفيض الإيرادات:

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

التخفيض من مبلغ المبيعات محاسبيا ، حيث يقوم المكلف باسترجاع بضائع وهمية مسترجعة أو خصومات تجارية ممنوحة بشكل مبالغ.

- عدم التسجيل المحاسبي لبعض التنازلات على الاستثمارات المحققة لفائض القيمة .
- يلجا بعض المكلفين بالضريبة إلى تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنها وذلك بالتواطؤ مع الزبون .
- يقوم المكلف بتخفيض الواردات مما يجنبه أداء الرسم على رقم الأعمال وكذا ضريبة الربح المحقق من المبيعات من جهة أخرى.

وهناك طريقة أخرى يقوم بها المكلف و التي تبرز الغش جليا . عندما تخفض قيمة المبيعات دون أن يقابلها تخفيض في قيمة المشتريات بشكل كبير يؤدي إلى التباين في الربح الإجمالي الشيء الذي بلفت انتباه المحقق الجبائي.²

¹ عطاب تواتية، الرقابة الجبائية في محاربة التهريب و الغش الضريبي،مذكرة ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، سنة 2017-2018ص39

² عطاب تواتية، نفس المرجع السابق، ص40

تهرب ضريبي عن طريق الإخفاء القانوني:

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

➤ التهرب عن طريق عمليات وهمية .

➤ التهرب عن طريق التلاعب، في تصنيف الحالات القانونية .

4-1- التهرب عن طريق عمليات وهمية:

و يتمثل في البيع دون فواتير ، أو استعمال فواتير خاطئة للاستفادة من حق خصم الرسوم على المشتريات ولما كان التحقيق الجبائي يهدف إلى التحقيق من أن كتابات الدفاتر المحاسبية مطابقة للتبريرات المقدمة عن طريق الفواتير يكفي أن يستعين المكلف المعني بمؤسسات ليحصل على فواتير مزورة باسم مؤسسات وهمية. أما تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاص برقم أعماله بقيمة الرسم الوهمي المسجل في الفواتير المزورة. أو تخفيض الريح الخاضع للضريبة نتيجة لما تحمله الفواتير من مبالغ خيالية.

4-2- التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية:

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

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

❖ المطلب الثاني: أسباب التهريب الضريبي وآثاره**1- أسباب التهريب الضريبي**

➤ **الأسباب النفسية :**

إن ثقافة الجبائية المجتمع تعاني من نقص شديد إذ أغلبية الأفراد لا يحسون بالذنب أو بارتكابهم للخطأ عندما يقومون بمغالطة مصلحة الضرائب من خلال عدم إيفائهم بالتزاماتهم الجبائية ومحاولتهم إخفاء مداخيلهم أو

¹ أوغاري فاطمة الزهراء، التهريب الضريبي و أثره على الخزينة العمومية، مذكرة ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017ص - 36 سنة 2016

التخلص من الواجب الذي يجب عليهم القيام به اتجاه الدولة تحملهم لجزء من النفقات العامة وهذا طبعا يعود إلى نقص الوعي الضريبي الذي نقصد به " شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه من تضحيات مادية تعني الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء. "

- الأسباب السياسية :

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

- الأسباب التقنية :

إن السبب التقني الرئيس للتهريب الضريبي يتمثل تعقد النظام الجبائي لدرجة أن مصلحة الضرائب تجد فيه صعوبات لفهمه وتطبيقه وهو ما يعطي فرصة للمكلفين من استغلال النقائص والثغرات التي تتخلله لتحقيق أغراضهم دون المساس بالقانون أو مخالفته وتعقد النظام الجبائي يتعارض مع قابلية المراقبة الفعالة كما هو أن التطور النظام الجبائي وتبنيه التقنيات أكثر تعقيدا لتقييم المادة الخاضعة للضريبة ساهم في تطور وتفتش ظاهرة التهريب¹.

- الأسباب الاقتصادية :

إن الوظيفة الاقتصادية للمكلف غالبا ما تحدد تصرفاته تجاه مصلحة الضرائب وكذا تدخل الظروف الاقتصادية تساهم كثيرا في تفش ي ظاهرة التهريب.

- الأسباب التشريعية :

إن عمومية التشريع وتعديله باستمرار، وما يترتب عليها من غموض وعدم دقة، وعدم تحديد وصعوبة في الفهم يفسحان في المجال الثغرات يستفيد منها المكلف أو الإدارة، فقد يتطلب تحقيق أهداف المشرع من الضريبة رفع أسعارها (أهداف مالية)، أو التمييز في المعاملة الضريبية بإعفاء بعض الاستثمارات من الضريبة (أهداف اقتصادية)، أو إعفاء أصحاب الدخل المحدودة من الضريبة (أهداف اجتماعية)، أو تخفيف العبء الضريبي عن طبقة ملاك الأراض ي أو أصحاب رؤوس الأموال (أهداف سياسية)، فيشعر المكلف الذي زاد العبء الضريبي عليه " برفع أسعارها " أو الذي لاستفيد من هذا التمايز في المعاملة الضريبية، بالغين وعدم المساواة، مما يشكل ضغطا نفسيا عليه يضعه في موقع الدافع عن حقوقه بالتهريب من الضريبة¹.

¹ خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، نفس المرجع السابق، ص422

- الأسباب العائدة للمكلف :

تعود الأسباب العائدة للمكلف إلى درجة الوعي عنده، بالإضافة إلى ما تحدثه الضرائب من ضغوطات نفسية تدفعه للتهرب، فكلما انخفضت درجة تعليم المكلف، ومستواه الثقافي، وكلما زاد اقتناعه بعدم عدالة الضريبة، وبأنها ليست التزام يتعين عليه أداؤها، بقصد الإسهام في تمويل الإنفاق على برامج الحكومة ذات النفع العام، بل يعتبرها انقطاعا جائرا، تحصل عليه الدولة ظلما، ويبدد حصيلتها رجال الحكومة، دون تحقيق أي نفع حقيقي للمجتمع، وكلما انتشرت ظاهرة التهرب الضريبي في المجتمع، كلما زاد اقتناعه بعدم دفعها وبذل مجهودا أكبر للتهرب منها، مما يجعلها في النهاية عادة اجتماعية حميدة، تفوق القانون في مصداقيتها وطاعتها².

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

- الغموض في النظام الضريبي .
- ضعف الوعي الضريبي .
- عدم عدالة النظام الضريبي .
- سوء استخدام حصيلة الضرائب³ .
- عدم كفاءة الإدارة الضريبية .
- ضعف الجزاء على المتهربين .
- فقدان المرونة في تطبيق النظام الضريبي .
- فقدان الثقة بين الدوائر المالية والمكلف .
- إن انتشار التهرب الضريبي تتشكل هذه العملية في

¹ خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، نفس المرجع السابق، ص423

² نفس المرجع السابق، ص423

³ خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، نفس المرجع السابق، ص424

- وجود عدة تغيرات في التشريع الجنائي مما يدفع المكلفين لاستغلالها والتهرب من الضريبة .
- نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين واعتقادهم أن الضريبة تسمى أموالهم الخاصة دون مقابل مما يدفعهم إلى استعمال كل الطرق من أجل التهرب من الضريبة ¹.

2-آثار التهرب الضريبي:

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

- الآثار المالية : نلخصها في النقاط التالية :

- الإضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية .
- عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأمثل .
- عجز الدولة عن أداء واجباتها الأساسية اتجاه مواطنيها .
- لجوء الدولة إلى وسائل تمويلية أخرى كالاقتراض والإصدار النقدي وبالتالي تتسبب في مخاطر تمس الاستقلال المالي للبلد ².
- انخفاض قيمة العملة الوطنية .

- الآثار الاقتصادية :

- نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام و بالتالي الحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية فتلجأ الدولة الرفع معدلات الضرائب لتغطية ذلك النقص في الإيرادات.
- انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار تنمية المشاريع الاستثمارية، ويترتب على ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة.
- الإخلال بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية .
- كما يضر التهرب الضريبي بإنتاجية المؤسسة بحيث يعمل ذلك التهرب إلى توجه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي يسهل فيها التهرب الضريبي حتى ولو كانت هذه الأنشطة ذات إنتاجية ضعيفة.
- تساهم ظاهرة التهرب الضريبية في توجيه الاقتصاد الوطني نحو إرساء اقتصاد غير رسمي أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي والذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني.

- الآثار الاجتماعية :

- إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع .
- عدم المساواة بين المكلفين في تحميل عبء الضريبة ، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا من التهرب منها ¹ .

¹ نفس المرجع السابق، ص425

² نفس المرجع السابق، ص425

- عجز الضريبة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع .
- تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل و الإفلات من الواجب الضريبي.

❖ المطلب الثالث: وسائل مكافحة التهرب الضريبي

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

- تحسين فعالية النظام الضريبي من خلال :
 - تبسيط النظام الضريبي .
 - إرساء نظام ضريبي عادل .
 - تحسين التشريع الضريبي .
- تحسين الجهاز الإداري الضريبي من خلال :
 - ✓ تحسين الإمكانيات البشرية .
 - ✓ تحسين الإمكانيات المادية.
- تنظيم الإدارة الضريبية .
- تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة من خلال :
 - ✓ نشر الوعي الضريبي .
 - ✓ تكوين وإعلام المكلف تحسين العلاقة الإنسانية .
- تحسين الرقابة الجبائية من خلال :
 - ✓ تنظيم الإطار القانوني للرقابة الجبائية ².
 - ✓ تعدد أشكال الرقابة الجبائية .
 - ✓ أهمية الغرامات والعقوبات الجبائية .
- أهمية التعاون الدولي في مكافحة التهرب الضريبي من خلال :

¹ خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، نفس المرجع السابق، ص426

² خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، نفس المرجع السابق، ص427

- ✓ تبادل المعلومات الضريبية فيما بين الدول .
- ✓ عقد اتفاقيات دولية خاصة بتبادل المعلومات الضريبية بين الدول¹.

¹ نفس المرجع السابق، ص 427

خاتمة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى مفاهيم حول الضرائب ومشكلة التهرب الضريبي حيث تعتبر الضرائب عنصر فعال يتأثر و يؤثر في الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة حيث تتأثر في حالات التهرب الضريبي وعدم التزام المكلفين بدفعها ولهذا ينبغي الوقوف أمام هذه الظاهرة والحد منها وذاك بمحاربتها من اجل ضمان مدا خيل للخزينة للتأثير على الأوضاع من خلال تحقيق إيراداتها وهي أداة فعالة للتضامن الوطني تسمح بتحقيق التوازنات الاجتماعية.و الحد من هذه الظاهرة تحسين الجهاز الإداري الضريبي و غرس ثقافة الضريبة لدى المكلفين.

الفصل الثالث

الجانب التطبيقي

بعد أن تطرقنا في الفصل السابق إلى المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية والمراجع الخارجي، وبالإضافة إلى مجموعة من الإجراءات المتبعة من طرف الإدارة الجبائية لإجراء عملية التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية، وكذا الدراسات التي لها صلة مباشرة بموضوع البحث.

قصد تسليط الضوء أكثر على الإجراءات التي يقوم بها المدقق أثناء عملية الرقابة الجبائية في المحاسبة المكلف قمنا بدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لبلدية مليانة ولاية عين الدفلى، وبالتحديد مركز الضرائب، كما دعمنا دراستنا بمقابلات مع محافظي الحسابات بالولاية لتقريب مضمون إشكالية البحث.

من خلال عملنا هذا يتم إسقاط الدراسة النظرية على المجال التطبيقي في ميدان الرقابة على تصريحات المكلفين بالضريبة، فتصريحات المكلفين بالضريبة تعتبر مبدئياً صادقة ودليل عدم صحتها يقع بالتالي على عائق الإدارة، ولكي تكشف الإدارة عدم صحة تلك التصريحات فهي تعتمد في رقابتها الجبائية على أدوات و التي تطرقنا إليها من خلال هذا الفصل .

حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي كالتالي :

- **المبحث الأول :** تقديم عام حول مركز الضرائب لولاية عين الدفلى.
- **المبحث الثاني :** أدوات الرقابة الجبائية المستخدمة من طرف المفتشية
- **المبحث الثالث:** المؤهل للقيام بالرقابة الجبائية و طرق الطعن الموجودة .

المبحث الأول: تقديم عام حول مركز الضرائب لولاية عين الدفلى.

قبل التطرق إلى الملف الجبائي للمكلف وما سيجري عليه من خلال مراحل وإجراءات التدقيق والمراقبة يتوجب علينا إعطاء عموميات حول مكان التريص، بحيث قمنا بزيارة ميدانية لمركز الضرائب ببلدية مليانة ولاية عين الدفلى.

❖ المطلب الأول: لمحة عن مركز الضرائب لبلدية مليانة ولاية عين الدفلى

أدى التطور السريع في العالم بالجزائر إلى مواكبة هذه السرعة والتحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء هياكل تنظيمية إدارية كمركز الضرائب.

➤ الفرع الأول: التعريف بمركز الضرائب

مصلحة الضرائب هو مصلحة مختصة في تسيير الملفات الجبائية وتقييم وتحديد الوعاء الضريبي، تأسست في أكتوبر سنة 2000، مقرها يوجد بمليانة، تحتوي على حوالي 12 موظف بمختلف الرتب، وهي البنية القاعدية للإدارة الضريبية كونها تقوم بجميع العمليات الجبائية، وذلك إما بالمعاينة أو البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

➤ الفرع الثاني: مهام مركز الضرائب

نظرا لمصالحها المختلفة فإن مهام مفتشية الضرائب تنحصر في المهام الموالية:

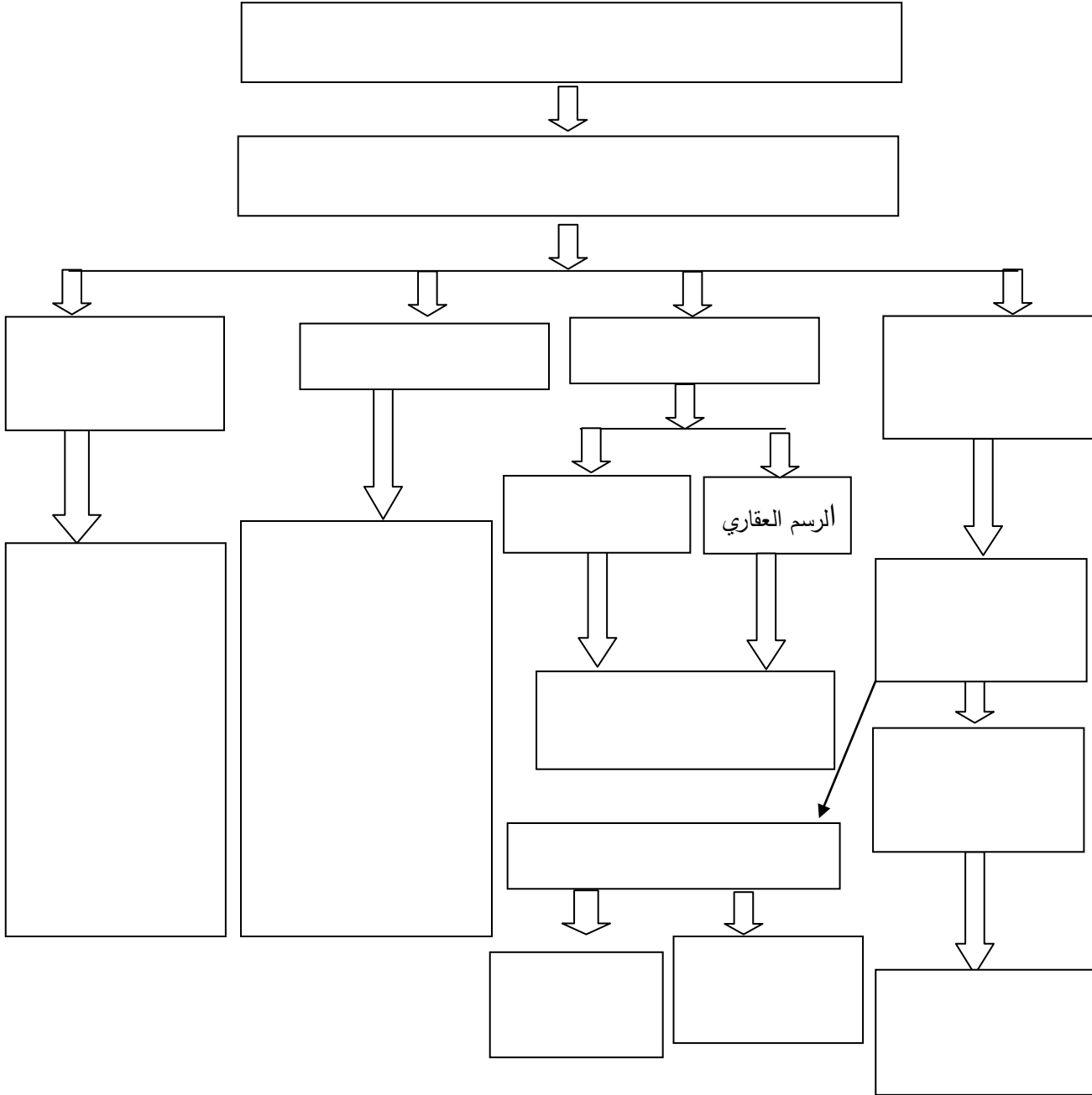
- تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة وتحديد مبلغ الضريبة أو الرسم.
- استقبال وترتيب التصريحات المتعلقة بالتوقف عن النشاط الخاضع للضريبة أو التنازل عن المؤسسة.
- مراقبة ومعالجة الفواتير المتعلقة بالبيع أو تأدية الخدمات.
- التأكد من العمليات المحاسبية لدى المؤسسة عن طريق الإطلاع على الوثائق اللازمة لذلك وعلى المادة الخاضعة وكذا الأرباح المحققة من قبل المكلفين بالضريبة.

- استقبال المكلفين بالضريبة شخصيا وذلك خلال يومين في الأسبوع لتوجيههم وإطلاعهم على الإجراءات المعمول بها.
 - استقبال وترتيب ومعالجة التصريحات الدورية أو الاستثنائية التي تقوم بإعدادها المؤسسات والتي تتضمن مبلغ الضريبة والمبالغ القابلة للاسترجاع، وكذلك رقم تنظيم التصريحات المتعلقة بالوجود سواء كانت مؤسسة أو أفراد يمارسون مهنة التجارة أو الصناعة، فيما يخص الشركات ابتداء من تاريخ تأسيسها، وبالنسبة للأفراد ابتداء من تاريخ بدء النشاط أو تغيير محل الإقامة.
 - استقبال الفاتورة القادمة من الجمارك بالنسبة للسلع والبضائع المستوردة.
- دون أن ننسى الدور الهام الذي يوم به المفتشية في معالجة النزاعات بحيث يتم إرسالها من طرف المديرية العامة للضرائب المتواجدة بالولاية، والتي تقوم فيها عملية التحليل والاقتراحات بناء على المعلومات والمعطيات والشروط التي يمارس فيها المكلف بالضريبة هذا النشاط ثم يعاد إلى مفتشية المعنية لتفصل هذه المنازعات بقرار الإعفاء أو التخفيض الجزائي أو الكلي للضريبة.

➤ الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية عين الدفلى

يمكن توضيح مهام كل مصلحة من مصالح مركز الضرائب من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم(04): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لبلدية مليانة ولاية عين الدفلى¹⁰¹



كما ينقسم برنامجها إلى ثلاث مصالح تختص كل واحدة منها بنشاط خاص كما سوف نوضح فيما يلي:

¹⁰¹ مفتشية الضرائب، مليانة عين الدفلى.

أولاً: مصلحة مداخيل الأشخاص الطبيعيين والضرائب العقارية.

تكفي هذه المصلحة باستقبال التصريحات الجبائية الخاصة بالضريبة وكذا تحديد القاعدة الخاضعة لها وتسويتها.

ثانياً: مصلحة جباية المؤسسات والمهنة:

تهتم هذه المصلحة بتحضير وتأسيس القواعد والأسس الخاضعة للضريبة وكذا تحقيق برنامج مراقبة يحتوي على الملفات المتعلقة بنظام الأرباح الحقيقية، وملفات الأشخاص الخاضعين للنظام الجزائي، وإجراء عمليات التسوية بإصدار الضرائب والرسوم المماثلة وكذا باستدعاء المتخلفين عن الدفع إلى هذه المصلحة لكي يتم عملية التحصيل الجبائي الواجب دفعه.

ثالثاً: مصلحة التدخلات:

مصلحة التدخلات وهي مصلحة التي تقوم بالدوريات للإحصاء الزمني والتدخل في عين المكان وكذا المراقبة الدقيقة دون نسيان البحث عن المادة الخاضعة للضريبة، وتتحصر مهامها فيما يلي:

- من جانفي إلى أوت: تقوم بالبحث عن المادة الخاضعة للضريبة في إطار تحقيق برنامج سنوي محدد من طرف نائب المدير للمراقبة الجبائية وكذا المراقبة الدقيقة.
- من سبتمبر إلى ديسمبر: في هذه المدة تقوم بالجرد والمعاينة لحساب مصلحة جباية المؤسسات والمهنة الحرة، المعاينة الدورية، الإحصائيات للممتلكات العقارية المبنية والغير مبنية كذلك بالنشاطات الصناعية والتقليدية والحرفية، والغير التجارية، والشروط التي تمارس ضمنها هذه النشاطات.

➤ الفرع الرابع: قباضة الضرائب

يمكن تقسيمها إلى ثلاث عناصر وهما قابضة وقابض الضرائب ومصالح القابضة.

أولاً: تعريف قباضة الضرائب

قباضة الضرائب هي جهاز إداري يتكلف بالتحصيل الضريبي والرسوم المختلفة لصالح الخزينة، وتنقسم هذه المصالحة إلى 04 مصالح متناسقة متكاملة.

ثانيا: تعريف قابض الضرائب

قابض الضرائب هو المحاسب العمومي المعين من قبل وزير المالية وبالنيابة عن المديرية العامة للضرائب وهو مسؤول عن تغطية كل الضرائب الملقاة على عاتقه وعن كل الإجراءات بهدف الحفاظ على الأموال الواجبة التحصيل ومن مهامه متابعة المداخيل والإيرادات للبلدية وكل المبالغ المستحقة لها.

ثالث: مصالح القابضة

- 1-1 **الصدوق:** وتتم فيه جميع العمليات الفعلية للدفع أو القبض والمسؤول الوحيد عنه هو أمين الصندوق.
- 2-1 **مصلحة المحاسبة:** تعمل على ضبط الحالة المالية في نهاية كل شهر وفي نهاية كل سنة وذلك في حسابات الخزينة
- 3-1 **مصلحة التسيير المالي:** تقوم هذه المصلحة بالتحقيق في الحوالات والوثائق المرفقة بها مع مطابقتها للقوانين السارية المفعول وختمها بخاتم المصلحة.
- 4-1 **مصلحة المتابعة:** تهتم هذه المصلحة بتحصيل كل السندات الخاصة بالمدينين ويكمن دورها الأساسي في الحفاظ على الأموال الواجبة التحصيل ومتابعة إيرادات البلدية وكل المبالغ المستحقة لها كما لها الحق في اتخاذ إجراءات صارمة وإجبارية في نفس الوقت لتحصيل الضرائب، وهذه الإجراءات هي:
 - **الإنذارات:** هي المرحلة الأولى الضرورية حيث تتمح المدين فترة لتسديد دينه، ويتم ذلك بإرساله في إطار قانوني كوثيقة رسمية تحتوي على جميع البيانات من المبلغ الواجب دفعه وطبيعة النشاط والضريبة ويذكر المبلغ بالأرقام والحروف.
 - **الحجز:** إذ مر تاريخ الاستحقاق أكثر من يوم ولم يستجيب المدين فإنه يأتي إجراء ثاني وهو الحجز عن ممتلكات المدين بهدف تخويله وجعله يبادر بالدفع، إذ لم يتم ذلك يتطور الأمر إلى التنفيذ وهناك يصبح الأمر بين أيدي العدالة وفيه يتم إحصاء الممتلكات.
 - **البيع:** وهو آخر مرحلة، فإن لم يستجيب المدين ورفض التسديد، فإنه يمكن للعون المكلف بهذه المهمة بيع الأشياء المحجوزة وفق إجراءات قانونية.

❖ المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

سنقدم في هذا المطلب عرض لأهم الصور والطرق المستخدمة في جمع المعلومات والأدوات الخاصة بموضوع دراستنا الحالية.

➤ الفرع الأول: طرق جمع المعلومات

اعتمدنا في الحصول على المعلومات مصدرين أساسيين هما:

1- **المصادر الأولية:** اعتمدنا في هذه الدراسة على المقابلة الشخصية مع المدقق والخارجي وكذا الوثائق المحاسبية كوسيلة لجمع المعلومات الأولية من رؤساء مصلحة البحث والمراجعة بمركز الضرائب للولاية.

2- **المصادر الثانوية:** تمكنا من الحصول على المعلومات من خلال الدراسات السابقة ومجموعة من الكتب والمقالات والمذكرات ومختلف المعلومات المتحصل عليها من مركز الضرائب لبلدية مليانة ولاية عين الدفلى، وكذا المعلومات مجمعة من تصريحات ومقابلات من المدقق الخارجي ومحافظ الحسابات بهدف توضيح مضمون موضوعنا والهدف من تجسيده على أرض الواقع.

➤ الفرع الثاني: أدوات الدراسة المعتمدة

اعتمدنا في دراستنا على أدوات لجمع المعلومات المتعلقة بموضوع الدراسة السابقة وتتمثل في:

1. **المقابلة:** الهدف من المقابلة هو الحصول على المعلومات ذات مصداقية وموثوقية وذلك بالأسئلة والتحاور مع المكلفين بعملية التدقيق عن كيفية التدقيق في الحسابات، إعداد التقارير والالتزام بالمبادئ المحاسبية ومعرفة رأيه في القوائم المالية من خلال التقرير النهائي، وهذا من أجل الوصول إلى معالجة الإشكالية المطروحة في موضوع دراستي.

2. **الوثائق:** حاولت في هذا الصدد الوصول إلى مصادر المعلومات والوثائق المتعلقة بمساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية كإبراز أهم الأساليب المستخدمة في عملية الرقابة الجبائية في النظام الجزائري، وهي أول قاعدة تم الانطلاق منها في دراسة البحث.

حيث تنوعت واختلقت الوثائق التي قدمت إلينا كالمراسيم والقرارات والتعليمات المتعلقة بالرقابة الجبائية والصادرة من المديرية العامة للضرائب، دليل العون المدقق في المحاسبة المكلف بالضريبة، والقوانين الجبائية سنة 2019، الملفات الجبائية الخاصة بالمكلفين لتدقيق المحاسبي للأغراض جبائية، النصوص والتشريعات الواردة في الجريدة الرسمية المتمثلة في القوانين المالية.

3. **الملاحظة:** من خلال إجرائي للدراسة التطبيقية على مستوى مصلحة الضرائب لبلدية مليانة ولاية عين الدفلى تم استنباط بعض المعلومات التي تفيد موضوع دراستي وذلك من خلال ملاحظاتي اليومية أثناء التريص التطبيقي.

المبحث الثاني: أدوات الرقابة الجبائية المستخدمة من طرف المفتشية

تمهيد:

إن الإدارة تتمتع بصلاحيات الرقابة على تصريحات المكلفين بالضريبة وذلك لكون النظام الجبائي مبني على أساس مبدأ "التصريح العفوي"، وذلك يعتبر حق الرقابة ضمان لتحقيق مبدأ المساواة بين الخاضعين للضريبة من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي، حفاظا على ضمان المنافسة النزيهة في معاملاتهم وعلى صعيد آخر تجري الإدارة الجبائية عمليات الرقابة بصفة دورية وتعتمد في ذلك على تبادل المراسلات مع المكلفين بالضرائب.

فتصريحات المكلفين بالضريبة تعتبر مبدئيا صادقة ودليل عدم صحتها يقع بالتالي على عائق الإدارة، ولكي تكشف الإدارة عدم صحة تلك التصريحات فهي تعتمد في رقابتها الجبائية على أدوات تعرفنا عليها من خلال تريصنا وهذه الأدوات سنوضحها من خلال هذا المبحث.

المطلب الأول: التحقيق في المحاسبة

الفرع الأول: معنى التحقيق في المحاسبة وكيفية إنجاز عمليات التحقيق

أ. مفهوم التحقيق في المحاسبة:

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة من العمليات الهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية) والتأكد من مدى تطابقها مع بعض المعطيات بما فيها المعطيات المادية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.

لذا ليس للتحقيق المحاسبي غرض المراقبة الجبائية فحسب بل يمكن كذلك للمؤسسات من الاطلاع على واجباتها الجبائية أثناء التحقيق، يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي ترتكب أحيانا عن غير قصد، وفي هذه الحالة يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات المنجزة عنها وبطلعه المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة.

ب. إنجاز عمليات التحقيق:

تسيير الرقابة الجبائية وفق قواعد قانونية تضبط الإجراءات الواجب إتباعها من طرف الإدارة الجبائية كي توضح حقوق وواجبات المكلف بالضريبة.

إن التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم بعين المكان (في محل المكلف بالضريبة) وهذا من أجل خلق جو المناقشة بين المحقق والمكلف بالضريبة.

إن التحقيق يجب أن يتم بعين المكان (في محل المكلف بالضريبة) وهذا من أجل خلق جو المناقشة بين المحقق والمكلف بالضريبة، إلى أنه هناك إستثناء لهذا الإجراء.

- إذ في حالة طلب مكتوب من المكلف بالضريبة وبعد قبوله من طرف الإدارة يمكن للمحققين أخذ الوثائق لفحصها في مكاتبهم، يسلم المكلف بالضريبة وثيقة تثبت فيها الوثائق المسلمة (عدد الوثائق وطبيعتها).

1- الإشعار بالتحقيق:

لا يمكن إجراء التحقيق دون إرسال تسليم إشعار بالتحقيق، على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة التحضير قدرها عشرة (10) أيام (المادة 1 ق.ض.م).

يرسل الإشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع إشعار بالاستلام إن عدم قبول استلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق وفي هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائياً.

يمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التثبت من وجود الوثائق المحاسبية، في هذه الحالة يسلم "الإشعار بالتحقيق" مع بداية عمليات المراقبة، لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير المنصوص عليه سابقاً.

2- الاستعانة بالمستشار:

تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة (المادة 190 ق.ض.م) هذا الأخير يمكن أن يستشير أو ينوب عنه ولكن حضوره ليس ضرورياً أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي قد تفتقد من قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.

3- مدى التحقيق:

يمكن للتحقيق أن يطلب كل الوثائق المحاسبية التي يمكن من وراء فحصها التأكد من مدى مصداقية التصريحات الجبائية.

4- الامتناع عن تقديم المحاسبة:

يثبت عدم تقديم المحاسبة في محضر يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة مع إلزام ذكر الرفض المحتمل (المادة 190 ق.ض.م).

الفرع الثاني: نتائج التحقق

عندما تثبت الإدارة أن هناك نقائص، أخطاء إغفالات أو إخفاء في العمليات التي تقوم على أساسها الضريبة، تعمل إما بالتصريح بإتباع الإجراءات التناقضية لفرض أساس الضريبة (أي تصريح حضوري).
إما بفرض الضريبة المحددة حسب الإجراءات غير التناقضية (تلقائياً).

1. الإجراء الحضوري:

يجب على المحقق إشعار المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة وهذا حتى في حالة غياب أي تقويم.
يكون الإشعار بالتقويم مفصلاً بقدر كاف ومعللاً بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة، بتقديم ملاحظاته أو الإعلان عن قبوله لها.
إن الإشعار بنتائج التحقيق يجب أن يحدد طرق التقويم التي أدت إلى التعديلات المزمع القيام بها، إلى جانب إمكانية المكلف بالضريبة الإستعانة بمستشار لدراسة مقترحات الإدارة أو للرد عليها.

◆ هذا الإشعار بالتقويم

◆ يعطل آجال أربعين يوماً للمكلفين بالضريبة لكي يفحص نتائج التقويم والإبلاغ عن إجاباته بهذه الإجراءات يتسنى للمكلف بالضريبة أن يعرف مصدر التعديلات، ويستطيع أن يطلب من الإدارة:

◆ توضيحات مفصلة تمكنه من قبول التعديلات على دراية

◆ مدى تأثير قبوله فيما يخص التزاماته الضريبية بصفة عامة.

في حالة القبول تدرج الجداول للتحصيل وفي هذا الخصوص، تخصم الحقوق الواجب خصمها تلقائياً دون طلب من المكلف بالضريبة.

في حالة قبول صريح قاعدة غرض الضريبة المحددة نهائية، ولا يكن الاعتراض عليها من طرف الإدارة، ما عدا في حالة استعمال المكلف بالضريبة طرق تديسية أو تقديم معلومات غير صحيحة أثناء التحقيق، كما لا يمكن للمكلف بالضريبة أن يعترض عليها عن طريق الطعن (المادة 6/190 ق.ض.م.)..

إذ رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة فإنه ملزم بأن يعلمه بذلك عن طريق مراسلة مفصلة أو معللة.

2. التصحيح التلقائي:

يمكن للإدارة الجبائية أن تلجأ إلى تحديد التلقائي لقواعد فرض الضريبة في الحالات التالية:

- ◆ رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية.
- ◆ تصرف أي شخص بأية طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم (المادة 304 ق.ض.م. والمادة 107 ق.ر.ر.أ) عندما لا يصرح، في الآجال المحددة قانونياً، بالمداخيل (الربع الصناعي، التجاري، وغير التجاري)، بالضرائب على ربح الشركات أو التصريحات الرسوم على القيمة المضافة (المادة 131 ق.ض.م. والمادة 107-3 من ق.ر.ر.أ).
- ◆ لم يقدم محاسبة أو تم رفض هذه الأخيرة للأسباب التالية" المادة 191 من ق.ض.م).

 1. مسك الدفاتر المحاسبية غير المطابقة للقوانين السارة المفعول (المادة 9 إلى 11 من قانون التجاري) ولشروط كفيات تطبيق المخطط المحاسبي الوطني.
 2. المحاسبة لا تحتوي على أية قيمة مقنعة لانعدام الوثائق الإثباتية.
 3. تضمن المحاسبة لأخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة خطيرة متكررة في عمليات المحاسبة.

حتى في رفض المحاسبة أو التصريح التلقائي، يجب إشعار المكلف بالضريبة بهذا إلى جانب إطلاعه للأسس الجديدة.

في حالة ما إذا كانت المحاسبة غير متضمنة لأخطاء خطيرة ومتكررة لكن أثبت العون عدم صحتها، يمكنه رفضها، هذه الرقابة تتم حسب الإجراءات التناقضية المنصوص عليها سابقاً وليس بإتباع الإجراءات غير التناقضية.

الفرع الثالث: الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة

1- الحق في الاستعانة بوكيل أو بمستشار:

يعلم كل مكلف بالضريبة بإمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره قصد متابعة سير عمليات المراقبة ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب، وهذا مع بداية عمليات التحقيق وكذا عند إرسال الإشعار بالتقويم.

2- عدم تجديد التحقيق:

إذا انتهى التحقيق في المحاسبة المتعلق بفترة معينة خاصة بضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم، وفيما عدا الحالات التي أستعمل فيها المكلف بالضريبة طرقا تدلسية أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق، فإن الإدارة لا تستطيع القيام بالتحقيق جديد، في نفس الدفاتر، بخصوص نفس الضرائب والرسوم المتعلقة بنفس المادة (المادة 190 - 07 من ق.ض.م.).

تعتبر المراجعة منهية تماما إذا تم تحديد مبالغ التقويمات بصفة نهائية مثلا لو عبر المكلف صراحة عن قبوله نتائج التحقيق أو امتناع عن الرد في أجل أقصاه أربعين يوما في حالة انعدام التقويمات ينتهي التحقيق إثر إبلاغ المكلف بوضعيته.

إذ ما مس التحقيق بعض العمليات دون الأخرى، فإن هذه الأخيرة يمكن مراجعتها في وقت آخر، شريطة احترام مدة التقادم المنصوص عليها قانونيا.

3. تحديد مدة التحقيق بعين المكان:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تتعدى مدة التحقيق في التصريحات والوثائق المحاسبية آجالا محددة، محددة طبقا لرقم الأعمال المحقق سنويا وطبيعة نشاط المؤسسة.

مؤسسات تأدية الخدمات:

- أربعة (04) أشهر إذ كان رقم أعمالها لا يتعدى 2.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.

- ستة (06) أشهر إذا كان رقم أعمالها السنوي يتعدى 2.000.000 دج أقل من 5.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.

المؤسسات الأخرى:

- أربعة (04) أشهر إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتعدى 2.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.
- ستة (06) أشهر إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتعدى 2.000.000 دج وأقل من 10.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.

في جميع الحالات الأخرى مدة التحقيق لا تتعدى السنة، فإن استثناء لما سبق مدة التحقيق المبينة أعلاه لا تطبق في الحالات التالية:

- استعمال طرق تدليسية مثبتة قانونا أو تقديم معلومات خاطئة وغير كاملة، أو عدم استجابة المكلف لطلبات التوضيح والتبرير.
- فحص ملاحظات وطلبات المكلف بعد انتهاء التحقيق.

يتم تحديد مدة التحقيق ابتداء من تاريخ التدخل الأول للمراقبين الواردة على الإشعار بالتحقيق.

4. التأويلات المعتمدة لدى الإدارة:

- إذا أثبت المكلف أنه التزم بحسن النية، بتأويل نص جبائي، كان معترف به لدى الإدارة، سواء عن طريق إجراء ذو طابع عام أو قرار يخصه شخصا فإنه لا يعاد تقويم الوعاء الضريبي للمكلف.
- حقوق الكلفين بالضريبة:

لكي يتمتع المكلفين بالضريبة بمجمل الحقوق والضمانات عليهم أن يراعوا الواجبات التي يضعها القانون على عاتقهم ولا سيما اكتتاب التصريحات في الآجال المحددة قانونا.

المطلب الثاني: التحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية العامة (ت.م.م.و.ج.)

الفرع الأول: مدى التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

يقصد بال ت.م.م.و.ج مجموعة العمليات التي ترمي إلى الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة، التأكد من التصريحات على الدخل العام (التصريحات على المداخل العقارية- المداخل المحققة خارج الجزائر- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبينة وغير المبينة...)(المادة 131 مكرر من ق.ض.م.).

يستلزم هذا الإجراء مقارنة المداخل المصرح بها المداخل المستنتجة من وضعية أملاك المكلف، حالة خزينته وكذا العناصر المشككة للنمط المعيشي لسائر أفراد أسرته.

يمكن برمجة ال ت.م.م.و.ج إثر تحقيق في المحاسبة سواء باسم المستغل الشخصي للمؤسسة، أو الرؤساء والشركاء الأساسيين للشركة.

ينفذ هذا التحقيق كذلك في حالة ما لوحظ فارق محسوس بين المدخول المصرح من طرف من جهة وعناصر نمطه المعيشي والنفقات المخصصة لصيانة أملاكه من جهة أخرى.

تقدم الإدارة على طلب التبريرات والتوضيحات التي تراها أساسية، مما تحملها على إعادة تقويم الوعاء الضريبي، وهذا عن طريق التصحيح الحضورى أو التصريح التلقائي.

الفرع الثاني: طلب التوضيحات والتبريرات

يعتبر هذا الطلب إجراء عادي للتحقق من التصريحات على الدخل الإجمالي.

1. التبريرات: تلتمسها الإدارة من المكلف في إحدى لحالات التالية:

- فيما يخص وضعيته الجبائية.
- فيما يخص التكاليف التي تم خصمها من الدخل الإجمالي.

2- الحق في استعانة بمستشار:

يعلم المكلف بالضريبة بحق استعانة بمستشار ومن اختياره

3- المكلفين الذين خضعوا للتحقيق سابقا:

إذ انتهى التحقيق في الوضعية الشخصية تخص مدة معينة، بصدد الضريبة على الدخل الإجمالي وفيما عادا الحالة التي استعمل فيها المكلف طرق تدليسية أو أدلى بمعلومات خاطئة أثناء التحقيق عن طريق إجراء عام أو قرار يخصه شخصيا، فإنه لا يعاد تقويم الوعاء الضريبي.

5. آجال ال ت.م.م.و.ج:

لا يمكن أن تتجاوز ال ت.م.م.و.ج مدة أقصاها السنة، استثناء لا يعتد بهذه الأجل إذ تبين للإدارة أن المكلف قد استعمل طرق تدليسية أو أدلى بمعلومات خاطئة أو امتنع عن الرد عن طلبات التبوير والتوضيح.

المبحث الثالث: المؤهل للقيام بالرقابة الجبائية وطرق الطعن الموجودة

تمهيد:

لا بد من وجود مؤهلين للقيام بعمليات الرقابة الجبائية، فمن خلال هذا المبحث يمكننا معرفة ذلك أيضا التعرف على مختلف الطعون الموجودة.

المطلب الأول: المؤهل للقيام بالرقابة الجبائية.

يمكن للمؤهل الأساسي للقيام بالرقابة فيما يلي:

الفرع الأول: الأجهزة المكلفة بالرقابة

• يصطلح بمهام الرقابة الجبائية جهازان:

- مصالح الأبحاث والمراجعات والمراجعة التابعة لمديرية البحث والمراجعات، المتواجدة حاليا بالجزائر، وهران، و قسنطينة، التي تتمتع بصلاحيات التدخل على مستوى القطر الوطني للتحقيق في وضعية أكبر المكلفين بالضريبة من ناحية أهمية نشاطاتهم.

- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التابعة للمديريات الولائية للضرائب في إطار الإقليم الإداري للولاية.

الفرع الثاني: الأعوان المكلفين بالرقابة

كل عون للإدارة الجبائية الذي له رتبة مراقب على الأقل له الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية (المادة 190 من ق.ض.م).

يجب أن يكون المحقق حاملا بطاقة انتداب تسلم له من المديرية العامة للضرائب تبين صفته.

الفرع الثالث: المدة الزمنية الخاضعة للرقابة

هناك حالتين، حالة عامة، وحالة استثنائية

• الحالة العامة:

إن التصريحات الأربع سنوات الأخيرة لرقم الأعمال و المداخل والأرباح يمكنها أن تكون محل الرقابة (المادة 326 من ق.ض.م).

مثال: خلال سنة 1999 بإمكان الإدارة الجبائية أن تقوم بالتحقيق في تصريحات الدخل لسنوات (1995، 1996، 1997، 1998).

• الحالة الاستثنائية:

تضاف سنتين (02) للتقادم المذكور في حالة العامة عندما تقوم الغدارة برفع دعوى قضائية في حالة ثبوت أن المكلف بالضريبة قد لجأ إلى طرق تدليسية (المادة 326 من ق.ض.م).

تنبيه:

التقادم في حالة اللجوء إلى طرق تدليسية يبدأ حساب مدة التقادم ابتداء من اليوم الذي تم فيه تمكين أعوان الإدارة للضرائب من معاينة وجوب الحقوق أو المخالفات.

المطلب الثاني: طرق الطعن الموجودة

الفرع الأول: الطعن الإداري

يعلم المفتش المحقق المكلف بالضريبة بظروف سير التحقيق والنتائج المترتبة عنه، زيادة عن ذلك يقدم كل محقق أو رئيس الفرقة أو مسؤول مصلحة التحقيق كل التوضيحات الإضافية اللازمة، يمكن للمكلف أن يلجأ إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مصلحة الأبحاث والمراجعات للنظر في الصعوبات التي تنشأ خلال التحقيق أو النتائج المترتبة عن هذه الأخيرة، تقدم للمكلف بالضريبة عند بداية التحقيق جميع المعلومات الخاصة بالمحققين كالاسم والرتبة والإدارة المستخدمة.

الفرع الثاني: الطعن النزاعي

يعتبر هذا النوع من الطعن ضمانا أساسيا لصيانة حقوق المكلف إذا تبين للمكلف أنه قد اخضع جورا، وعلى أساس مفرطة، فعليه أن يرسل بشكوى إلى المدير الولائي للضرائب في موقع فرض الضريبة (المادة 329-1 من ق.ض.م).

يتمتع المكلف بأجل ينقضي عادة عند الخاتم من ديسمبر من السنة التي تلي تلك التي يوضع فيها جدول التسوية قيد التحصيل.

زيادة على هذا يمكن للمكلف أن يلتمس وقف الضريبة المتنازع فيها والدفع المؤجل، وغالبا ما تشترط مصلحة التحصيل ضمانات للاستجابة لهذا الطلب.

يحق للمشتكين أن يلجؤا إلى لجان الطعن المتواجدة على مستوى الدائرة أو الولاية أو الإدارة المركزية، أو الطعن أمام الغرفة الإدارية التابعة للمجلس القضائي.

لا يشكل للطعن ضمانا لوقف تسديد الضريبة، سواء الأساس أو العقوبات، إذا سبق اللجوء إلى الغرفة الإدارية فإنه لا يتسنى للمشتكي الرجوع إلى الطعن أمام اللجان المختصة.

الفرع الثالث: الطعن الولائي

يحق للمشتكين أن يلتمسوا عدم تسديد العقوبات المطالبون بها، أو بعضا منها. ترسل الطلبات إلى مدير الضرائب الولائية التي أخضع فيها المشتكي والذي يعتد في فحصها بإمكانيات المشتكي المالية في التسديد، والظروف الخاصة التي تدعم ملفه، وتصرفات المشتكي إلى جانب المخالفات التي اقترفها سابقا. لا يمكن أن يراجع مبلغ الحقوق المستحقة، إلا إذا تعلق الأمر بالضرائب المباشرة أو كان المشتكي عاجزا تماما عن تسديد ما عليه من إتجاه الخزينة.

المطلب الثالث: إحصائيات خاصة بالتهرب الضريبي وأدوات الرقابة الجبائية

فيما يلي سنقوم بعرض بعض الإحصائيات والتي توضح دور أدوات الرقابة الجبائية في التقليل من الغش والتهرب الضريبيين:

الفرع الأول: التحقيقات الجبائية والمحاسبية

يقصد بالتحقيق المحاسب والجبائي، مراقبة جميع الحسابات الخاصة بالمكلف بالضريبة، حيث أن هذه العملية تكون على مستوى المديرية فقط، وهي عملية معقدة ودقيقة، وأيضا تعتبر أداة من أدوات الرقابة الجبائية.

الجدول 01: قيمة التهرب الضريبي الناتجة عن عملية التحقيق الجبائي والمحاسبي

عدد الملفات المراقبة	قيمة التهرب الضريبي الناتجة عن عملية التحقيق الجبائي والمحاسبي(الوحدة دج).	نوع الرقابة السنوات
10	65467954	2012
10	74453098	2013
10	92399759	2014
10	441225521	2015

المصدر: مفتشية الضرائب مليانة عين الدفلى

يمثل الجدول أعلاه الاحصاءات المتعلقة بقيمة التهرب الضريبي الناتجة عن عمليات التحقيق الجبائية والمحاسبية، والمتمثلة في 28 ملف للسنوات 2012-2015 .

الفرع الثاني: التحقيق في الملفات العقارية

فيما يلي جدول يمثل قيمة التهرب الضريبي الناتجة عن عملية التحقيق في الملفات العقارية:

الجدول 02: قيمة التهرب الضريبي الناتجة عن عملية مراقبة الملفات العقارية

عدد الملفات المراقبة	قيمة التهرب الضريبي الناتجة عن عملية مراقبة الملفات العقارية (على مستوى المفتشية).	نوع المراقبة السنوات
40	39088805	2017
40	30866659	2018
40	98976336	2019

المصدر: مفتشية الضرائب مليانة عين الدفلى

الفرع الثالث: التحقيق الوثائقي

عملية التحقيق الوثائقي هي أيضا تعتبر أداة من أدوات الرقابة الجبائية والتي تقام على مستوى المفتشية حيث تكون سطحية وغير معمقة مقارنة بالتحقيق المحاسبي والجبائي الذي يكون على مستوى المديرية والذي

يتمثل بالعمق والدقة في أرقام الحسابات:

- عملية التحقيق الوثائقي هي عملية تقوم بمراقبة الفواتير والإيرادات، رقم الأعمال... الخ.

كما نشير إلى انه في حالة إجراء عملية تحقيق وثائقي على ملف ما مستوى المفتشية ولا يزال هناك لبس ما ذلك الملف، فباستطاعة المفتشية تقديم طلب للمديرية، لكي تقوم بعملية التحقيق الجبائي والمحاسبي لذلك الملف.

فيما يلي بعض الإحصائيات التي تمثل قيمة التهرب الضريبي الناتجة عن عملية التحقق الوثائقي

الجدول 03: يبين قيمة التهرب الضريبي الناتجة عن التحقق في الملفات العقارية

عدد الملفات المراقبة	قيمة التهرب الضريبي الناتجة عن عملية مراقبة الوثائق الجبائية (على مستوى المفتشية)	نوع المراقبة السنوات
30	16008989	2017
30	21770334	2018
30	32268833	2019

المصدر: مفتشية الضرائب مليانة عين الدفلى

الفرع الرابع: التحقق في ملفات المستوردين

في يلي جدول يمثل القيمة التهرب الضريبي الناتجة عن عملية مراقبة ملفات المستوردين

الجدول رقم 04 : يبين قيمة التهرب الضريبي الناتجة عن عملية مراقبة ملفات المستوردين

عدد الملفات المراقبة	قيمة التهرب الضريبي الناتجة عن عملية مراقبة ملفات المستوردين(الوحدة دج).	نوع المراقبة السنوات
20	3233657	2017
20	2265790	2018

20	5235667	2019
----	---------	------

المصدر: مفتشية الضرائب مليانة عين الدفلى

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن:

- ❖ بعد دراسة ومراقبة 20 ملف الخاص بالمستوردين تبين أن هنالك تهرب ضريبي حيث بلغ في سنة 2017, 3233657 دج أما في سنة 2018 إرتفعت القيمة بنسبة 7% حيث قدرت ب: 2265790 دج و في سنة 2019 إرتفعت قيمة التهرب الضريبي بنسبة 31% حيث قدرت ب 5235667 دج .
- من خلال تحليلنا و تفسيرنا للجدول الأربعة نلاحظ ان قيمة التهرب الضريبي في ارتفاع مستمر حسب جميع الرقابة الجبائية المستخدمة سواء (التحقيق الجبائي و المحاسبي , التحقيق الوثائقي , التحقيق في الملفات العقارية , التحقيق في ملفات المستوردين).
- من خلال هذا يمكننا القول أن هذا الإرتفاع المستمر للتهرب الضريبي لا بد أنه راجع لأسباب يمكن أن نذكرها فيما يلي :
- ❖ تجنب المكلفين بالضريبة سواء مستوردين، أصحاب عقارات وأراضي. تجار
- عملية التصريح بمدخلاتهم وأرباحهم .
- ❖ يمكن أن يكون السبب هو الغش الضريبي و ذلك بالتصريح الجزئي و ليس الكلي بغرض تخفيض نسبة الضريبة.
- ❖ الإهمال المفرط من طرف العمال المختصين بالضريبة أو المراقبين الجبائيين .
- ❖ العمليات غير القانونية مثل: الرشوة, التزوير ,التدليسإلخ .
- من خلال ما سبق يمكننا إستنتاج ما يلي :
- أن للرقابة الجبائية دور فعال في عملية مكافحة الغش و التهرب الضريبيين بالتالي يجب استعمال أدواتها بشكل فعال للإيجاد أدوات جديدة في حالة عدم فعالية تلك الأدوات .
- الحرص على مراقبة كل من يرتكب عملية غير قانونية كالرشوة و التزوير .

- من أجل تفادي ارتفاع نسبة التهرب الضريبي لا بد من اختيار مراقبين أكفاء للقيام بعملية المراقبة الجبائية بالشكل الصحيح .
- على المكلفين بالضريبة تقديم تصريحاتهم بالشكل الصحيح و في الوقت المناسب و اجتناب الغش ذلك من أجل التقليل من ظاهرة الغش و التهرب الضريبيين.
- ❖ هذه النقاط يمكننا اقتراحها كحلول من أجل التقليل من هذه الظاهرة .

خاتمة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى تعريف مركز الضرائب لبلدية مليانة ولاية عين الدفلى و مختلف مهامه و كذلك أنواع التصريحات و المنازعات الضريبية التي تحصل بين الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة، وكذلك التدابير التي يعمل بها أعوان الإدارة الجبائية في إثبات مدى صدق التصريحات المقدمة من طرف المكلف أو عدم صدقها . كما تم التطرق إلى تعريف الرقابة الجبائية دورها الفعال في عملية مكافحة الغش و التهرب الضريبيين و التي يجب استعمال أدواتها بشكل فعال لإيجاد أدوات جديدة في حالة عدم فعالية تلك الأدوات .

الخاتمة

العامّة

الخاتمة العامة:

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

يعتبر التدقيق الجبائي نظام حماية للتحصيل الضريبي إلا أن التدقيق الجبائي وحده غير كافي للحد من هذه الظاهرة وذلك راجع الى عدة أسباب منها ما يعرف بظاهرة الرشوة وتساهل الإدارة الجبائية. كما تطرقنا إلى الضريبة التي تعتبر السيادة للدولة وأهم المؤشرات الاقتصادية التي تعتمد عليها الدولة في التأثير على الاقتصاد والتأثير على التنمية إلا انه يحدث اختلال في التوازنات وذلك من خلال ظاهره التهرب الضريبي التي يعتمدها المكلفين بالضريبة باستخدام جميع الطرق والوسائل سواء كانت قانونيه أو غير قانونيه هدفهم عدم دفع الضريبة وهذا ما يؤثر على الخزينة العمومية للدولة ويؤدي إلى تعطيل عجلة التنمية.

اختبار فرضيات البحث:

- التدقيق الجبائي له أهمية بالغة في الحد من التهرب الضريبي.من خلال التدقيق في التصريحات يتم تصحيح الأخطاء التي قدمها المكلفين وهذا ما يؤدي الى الحد من هذه الظاهرة.
- تطبيق القوانين الجبائية له أثر كبير في معالجة ظاهرة التهرب الضريبي.
- من خلال ما تطرقنا إليه سابقا في الإطار القانوني والتنظيمي التدقيق الجبائي تتبين لنا صحة الفرضية
- تركز فعالية التدقيق الجبائي في مدى كفاءة الإدارة الجبائية .
- فعالية التدقيق الجبائي تركز في مدى كفاءة الإدارة الجبائية في اكتشاف العمليات غير قانونية واتخاذ التدابير والإجراءات اللازمة.

النتائج:

- إن قيمة التهرب الضريبي في ارتفاع مستمر حسب جميع الرقابة الجبائية المستخدمة سواء (التحقيق الجبائي و المحاسبي , التحقيق الوثائقي , التحقيق في الملفات العقارية , التحقيق في ملفات المستوردين).

- إن الإرتفاع المستمر للتهرب الضريبي لا بد أنه راجع لأسباب يمكن أن نذكرها فيما يلي :

أسباب:

- ❖ تجنب المكلفين بالضريبة سواء مستوردين,أصحاب عقارات و أراضي . تجار

الخاتمة العامة

التصريح بمدخلاتهم و أرباحهم .


- ❖ الغش الضريبي و ذلك بالتصريح الجزئي و ليس الكلي بغرض تخفيض نسبة الضريبة.
- ❖ الإهمال المفرط من طرف العمال المختصين بالضريبة أو المراقبين الجبائيين .
- ❖ العمليات غير القانونية مثل: الرشوة, التزوير, التدليس إلخ .

حلول :

- أن للرقابة الجبائية دور فعال في عملية مكافحة الغش و التهرب الضريبيين بالتالي يجب استعمال أدواتها بشكل فعلي لإيجاد أدوات جديدة في حالة عدم فعالية تلك الأدوات .
- الحرص على مراقبة كل من يرتكب عملية غير قانونية كالرشوة و التزوير .
- من أجل تفادي ارتفاع نسبة التهرب الضريبي لا بد من اختيار مراقبين أكفاء للقيام بعملية المراقبة الجبائية بالشكل الصحيح .
- على المكلفين بالضريبة تقديم تصريحاتهم بالشكل الصحيح و في الوقت المناسب و اجتناب الغش ذلك من أجل التقليل من ظاهرة الغش و التهرب الضريبيين .

التوصيات

- ✓ العمل على تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة .
- ✓ وضع قوانين صارمة و ردعية لكل محاولة تهرب ضريبي .
- ✓ تبسيط وتسهيل النظام الضريبي للمكلفين .
- ✓ تطبيق مبدأ العدالة الضريبية .
- ✓ العمل على تحسيس الأفراد المكلفين بالضريبة بأهميتها في تقديم المنفعة العامة .
- ✓ وضع إطار منظم لمكافحة التهرب الضريبي.



قائمة المصادر

والمراجع

الكتب

- طوارئ محمد التهامي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر
 - محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر
 - نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، طبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن
 - ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، البلدة، الجزائر
 - عبد المجيد قدي، "فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988-1995.
 - ايهاب علي الموسوي ، كاظم أحمد البطاط ، صفاء عبد الجبار الموسوي ، الاقتصاد الموازي ، الطبعة الأولى ، دار الأيام للنشر والتوزيع ، عمان الأردن ، 2016
 - خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية ، دار الهومة للنشر و التوزيع، الجزائر 2014
 - عوف محمود الكف اروي ، الرقابة المالية في الإسلام ، الطبعة الثالثة ، مركز الإسكندرية للكتاب ، مصر ، 2006
 - هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان، 2006
 - قidal خيرة، دحمان أحمد، مدى نجاعة المراجعة الجبائية في الحد واكتشاف التهرب الضريبي
 - خلاصي رضا، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دار الهومة للطباعة والنشر سنة 2005
 - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار الهومة للطباعة والنشر سنة 2003
- ابو منصف ،"
- مدخل للتنظيم الإداري والمالية العامة"، دار المحمدية ، الجزائر، دون سنة

- سالم محمد الشوابكة ، المالية العامة والتشريعات الضريبية ، الطبعة الأولى ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2015

المذكرات

- صهيب بن يوسف ، محمد عبد السالم ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية ، جامعة الجليلي بونعامة ، خميس مليانة ، 2016-2017
- كمال مقرابي ونوال قصر ، التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، مذكرة لنيل شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة الجليلي بونعامة بخميس مليانة، عين الدفلى، 2017
- محمد زرقوان، سليمان عتبر، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائر، مجلة البديل الإقتصادي، العدد الأول، 2010
- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008
- سيلية بوكموش، دور الرقابة الجبائية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2017
- ربيع ناقة، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإلحاحات الضريبية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم لتسيير، جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي، 2014
- وفاء حمومي ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية ، جامعة أبي بكر بلقايد ، تلمسان ، 2016-2017
- ايهاب علي الموسوي ، كاظم أحمد البطاط ، صفاء عبد الجبار الموسوي ، الاقتصاد الموازي ، الطبعة الأولى ، دار الأيام للنشر والتوزيع ، عمان الأردن ، 2016
- عبد المجيد قدي، "فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية دراسة خالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988- 1995"، أطروحة دكتوراه دولة معهد العلوم الاقتصادية لجامعة الجزائر، 1995،

- وفاء حمومي ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية ، جامعة أبي بكر بلقايد ، تلمسان ، 2016-2017
- مناد محمد الأمين، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس-مستغانم -سنة2018 - 2019
- بن داني محمد مصطفى ،بن دولة عبد القادر ،التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي ،مذكرة ماستر ،-جامعة مستغانم - 2021/2020
- قidal خيرة، دحمان أحمد، مدى نجاعة المراجعة الجبائية في الحد واكتشاف التهرب الضريبي - مذكرة ماستر -جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم -سنة2018 -2019
- إبراهيم حدوش ، دراسة قواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر ، مذكرة شهادة ماستر أكاديمي، في المالية والمحاسبة ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، مستغانم ، 2017
- بوعلام ولهي، «نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة»، الملتقى الدولي حول الأزمة الاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، جامعة سطيف
- عبد المجيد قدي،" فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية دراسة خالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988 -1995"، أطروحة دكتوراه دولة معهد العلوم الاقتصادية لجامعة الجزائر، 1995
- بن داني محمد مصطفى ،بن دولة عبد القادر ،التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي ،مذكرة ماستر ،-جامعة مستغانم - 2021/2020
- طارق حمدي حمدان أبو سنيته ، العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي والتجنب الضريبي وعالجتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، جامعة الشرق الأوسط للدارسات العليا ، الأردن، 2008
- فاطمة تبوكيوت ، زهية سماعيلي ، دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب والغش الضريبيين ، مذكرة ماستر في علوم التسيير، جامعة بومرداس ، جوان 2017
- صهيب بن يوسف ، محمد عبد السالم ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية ، جامعة الجليلي بونعامة ، خميس مليانة ، 2016-2017

- محمد زعالي ، شمولية الاقتصاد الموازي بالإشارة إلى الاقتصاد الجزائري ، (تأصيل المعنى - بحث في الأسباب والآثار) ، أبحاث إقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة ، العدد العاشر ، ديسمبر 2011
- بن داني محمد، ابن الحاج جلول إلياس، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، سنة 2019
- عطاب تواتية، الرقابة الجبائية في محاربة التهرب و الغش الضريبي، مذكرة ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، سنة 2017-2018

مواقع الكترونية

- موقع المديرية العامة للضرائب www.mdfgi.gov
- ميثاق المكلفين بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، طبعة 2003
- المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر.
- Procedures du contrôle algérien 2022 www.mdfgi.gov.
- Guide du contribuable – CDI 2022 www.mdfgi.gov

مواد:

- لمادة 3 مكرر من المرسوم التنفيذي رقم 02-303 مؤرخ في 28-09-2002 ،جريدة رسمية عدد 64، 2002
- المادة، 20، 21، 22، 33، 34، 35، 69 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب ،وزارة المالية، الجزائر
- المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 02-303 مؤرخ في 28-09-2002 ،جريدة رسمية عدد 64 ، 2002،

INSTRUCTIONS POUR ELABORER LA FICHE

1° / DOSSIERS I B S

- 1° Catégorie : Société de capitaux et assimilées assujetties à la TVA.
2° Catégorie : Même catégorie de contribuables non assujettis à la TVA.
3° Catégorie : Sociétés étrangères non installées en Algérie.

2° / DOSSIERS I R G

- 1° Catégorie : Entreprises Industrielles et Sociétés des personnes relevant du régime du bénéfice réel assujetties à la TVA.
2° Catégorie : Même catégorie de Contribuables non assujettis à la TVA
3° Catégorie : Entreprises Industrielles relevant du régime du forfait. Titulaires de professions libérales (DG - EA).
4° Catégorie : Dossiers IRG ouverts au domicile des Contribuables personnes physiques.

3 IMMEUBLES

Nombre des Immeubles bâtis, non bâtis ou en cours de construction - RECENSES même: non encore taxables à la taxe foncière .

4° IMPOTS SUR LE PATRIMOINE

Nombre de Dossiers ouverts .

5° SERVICE DE L'ENREGISTREMENT

Nombre de Notaires et d'huisiers, de cours et de Tribunaux installés dans la circonscription de l'Inspection .

Nombre de Communes et d'Inspections des Domaines comprises dans la même circonscription .

- Service des Interventions : Un Inspecteur ou Contrôleur responsable du service à partir de 4 Agents.
- Service Communes : Un Technicien en Informatique ou Agent Technique.
Une Dactylographe.
Un Agent de Service ou Gardien (3)

6° CHEF D'INSPECTION

- Inspecteur Principal pour une grande inspection (effectif de plus de 15 Agents sans les services communes).
- Inspecteur pour inspection Moyenne (effectifs supérieurs à 11 Agents sans les services communes).
- Inspecteur ou Contrôleur pour une petite inspection (effectifs égaux ou inférieurs à onze sans les services communes).

OPERATIONS D'ASSIETTE DU SERVICE DE L'ENREGISTREMENT

- Existence d'une cour d'appel et d'un tribunal, un ou plusieurs Notaires ou Huissiers de Justice.
et un
- Deux Agents/responsable du service .
- Existence d'un Tribunal d'un ou deux Notaires et Huissiers de Justice.
- Deux Agents dont un responsable du service.

Tenir compte également du nombre de Communes et de l'existence d'une Inspection des Domaines.

Dans tous les cas prévoir un Agent au moins pour le service de l'Enregistrement.

.../...

6° CONTROLES PONCTUELS

Nombre d'assujettis au contrôle des Impôts Indirects (Bijoutiers, marchands de Vins et Alcools etc ...), des Commerçants assujettis aux contrôles en matière de timbre .

- Tenir compte du nombre d'immeubles et d'activités industrielles, artisanales, commerciales soumis à recensement périodique

- Ajouter le nombre d'Administrations, d'Entreprises et d'organismes auprès desquels des interventions sont effectuées annuellement au titre de la recherche de la matière imposable (sources de renseignements) .

* * *

GRADES DES AGENTS ET DES RESPONSABLES

1°/ DOSSIERS IBS / 1° - 2° et 3° catégories - Inspecteur.

2°/ DOSSIERS IBS / 1° et 2° catégories - Inspecteur.
3° et 4° catégories - Inspecteur et Contrôleur.

3°/ FISCALITE IMMOBILIERE / - Contrôleur.

4°/ SERVICE DES INTERVENTIONS / - Contrôleur.
Agent de Constatation.

5° RESPONSABLES DE SERVICES /

- Fiscalité des Entreprises : un Inspecteur responsable du à partir de 2 Agents.

- Fiscalité des Revenus : un Inspecteur ou Contrôleur responsable du service à partir de 3 Agents.

- Fiscalité Immobilière : Un Inspecteur ou Contrôleur responsable du service à partir de 3 Agents.

.../...

PLANNING DU TRAVAIL DE L'INSPECTION

	J	F	M	A	M	J	J	J	A	S	O	N	D
EXPLOITATION DES DECLARATIONS TVA - FDBA - CLASSEMENT DES BOUQUETS-AVIS TAIC-VF/AG													
MAJOURNEMENT DES FORFAITS	CONTROLE DES DOSSIERS REGIME DU BENEFICE REGL			CONTROLE DES DOSSIERS REGIME GENERAL			EMISSION TVA-145			CONTROLE DES DOSSIERS REGIME DU BENEFICE REGL			
	CONTROLE DES DOSSIERS REGIME GENERAL			CONTROLE DES DOSSIERS REGIME GENERAL			EMISSION TVA-145			CONTROLE DES DOSSIERS REGIME DU BENEFICE REGL			
ASSIETTE DES DROITS D'ENREGISTREMENT													
mise à jour bulletins de recensement													
EMISSION IF et ISP													
CONTROLES PONCTUELS - RECHERCHE DE LA MATIERE IMPOSABLE													
ASSIETTE DES DROITS D'ENREGISTREMENT - RECENSEMENT FISCAL													
J	F	M	A	M	J	J	J	A	S	O	N	D	

SCALITE
DES
TREPASSES

SCALITE DES
DOSSIERS
REVISÉS

SCALITE
BOULIERE

SCALITE
DES
REVISIONS

الجمعية العامة للشركات
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION
 مصلحة الضرائب
 INSPECTION DES IMPOTS DE
 مصلحة الضرائب
 REGISTRE DES IMPOTS DE
 مصلحة
 COMPTABLE DE
 مصلحة
 NIG :
 NIF :
 Article d'imposition :
 F. J.

M
 (pers et présos - raison sociale)
 Activité / Profession :
 Adresse :

الضرائب ورسوم المحصلة قورا أو عن طريق الإنشاع من المصدر
 تصحيح يقوم مقام حافظة إسماع بالتسديد
**IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE
 RETENUE A LA SOURCE**
 DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

المبلغ (D)
 (المبلغ - الصافي - غير المبرور)
 النشاط أو المهنة :
 العنوان :

IMPORTANT !
 Le présent récépissé doit être déposé à la recette des impôts dans les 15 JOURS PREMIERS COURS DU MOIS.

مركز النشاط
 CODE ACTIVITE
 Sèle G. n° 50

تسديد على النشاط المهني بمعدل 2% على الفاعلية المهنية

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires	Rate des affaires	Chiffre d'affaires imposables	Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Opérations bénéficiant d'une réduction de 50%	.....	.....	.....	.....	.....
C 1 A 12	Opérations bénéficiant d'une réduction de 30%	.....	.....	.....	.....	.....
C 1 A 13	Opérations sans réduction	.....	.....	.....	.....	.....
C 1 A 14	Opérations exonérées	.....	.....	.....	.....	.....
C 1 A 20	Professions libérales (Professions libérales)	.....	.....	.....	.....	.....
1	Préciser autres taux de réduction le cas échéant	TOTAL		.....	.....	.....

التسديدات على المحصلة الضريبية على أرباح الشركات Acomptes ISS

Code	Acomptes ISS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	.....	.....	.....
2	TOTAL	.....	.....

IRG salaries et autres retenues à la source IRG / IRS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IRS	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG Traitements salaires, pensions et rentes viagères	Barème	.....
E 1 L 30	IRG Revenus des créances, dépôts et cautionnements	10 %	.....
E 1 L 40	IRG Services distribués par les sociétés de capitaux, libérateurs	15 %	.....
E 1 L 60	IRG Revenus des bons de caisse anonymes	50 %	.....
E 1 L 80	IRG Autres retenues à la source	.....	.....
E 1 M 30	ISS Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)	24 %	.....
E 1 M 40	ISS Autres retenues à la source	.....	.....

حقوق الضريبة على القيمة المضافة

Co	Operations imposables	مبيعات القيمة المضافة الضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E2.C1					|||
4	TOTAL				|||

الضريبة والرسوم الشهرية الواجبة التقييم

Code	Operations imposables	المبيعات الخاضعة للضريبة الشهرية	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL				|||

RECAPITULATION (EN DA)	التلخيص - (أ.ج)	Cache réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cache réservé à la recette des impôts إطار خاص بقبضات الضريبة	Cache réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الولاية
1 - T.V.P	C050 025A	يُهدى بمقتضى وصل مطبوع من التصريح والتاريخ مع الوثائق المسماة.	Reçu ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro:	Declaration enregistrée le :
2 - I.P / I.B.S	C001 001M1	Certifié sincère et véritable le	Payé - par chèque bancaire N°	Observation (verbatifs):
2.1 - I.PC Salaires	C001 001/101	contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.	du:	
2.2 - I.SG Autres net sources	C001 001/101A/B/C	A..... le	tiré sur l'Agence:	
2.3 - I.SV Sur à la source	C001 001/M2 et 3	Cache et signature.	- par chèque postal N°	
- T.C	C001 003/003A/B		- en numéraire:	
4 - Droits de timbre	C001 000201		pris en recette par quittance N°:	
5 - Autres	C/		de ce jour.	
6 - T.V.A.	C500 020A		A..... le	
			Le receveur des impôts	
			Cache,	
			signature.	
MONTANT TOTAL A PAYER				

en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro
 (Exemple : 325.626 DA = 325.620 DA)

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

A / Chiffres d'affaires imposables

معدل: نظام الأعمال وخدمات الكمبيوتر و التمدد الأخرى وبيع
 رقم الضريبة: 325.620 = 325.620
 رقم: 325.620

الرمز Code	العمليات الخاضعة للرسوم 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	معدل Taux	المبلغ المدفوع Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	بienes, productos y mercancías visados por el artículo 23 del C.T.C.A.				7%	
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.T.C.A.				"	
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.T.C.A.				"	
E 3 B 14	Actes médicaux				"	
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers				"	
E 3 B 16	Fourniture d'énergie				"	
E 3 B 21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.T.C.A.				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.T.C.A.				"	
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 téléx				"	
E 3 B 26	Autres prestations de services				"	
E 3 B 31	Débils de boissons				"	
E 3 B 32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.T.C.A.				"	
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.T.C.A.				"	
E 3 B 34	Tabacs et allumettes				"	
E 3 B 35	Spéctacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.T.C.A.				"	
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.T.C.A.				"	
E 3 B 37	Consommations sur place				"	

B / Déductions à opérer

TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES

A / Chiffres d'affaires imposables		B / Déductions à opérer		C / TVA à payer	
الرمز Code	نوع الخصومات المدفوعة Nature des déductions	المبلغ Montant	الرمز Code	نوع الخصومات المدفوعة Nature des déductions	المبلغ المدفوع Montant des droits
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)		C	Total des droits dus	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.T.C.A.)		E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)		E 3 B 98	(déduction excédentaire)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C.T.C.A.)		B	Renvoieement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures arriérées ou impayées (art.18 C.T.C.A.)		E 3 B 00	TOTAL A RAPELER (C)	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc...)			Total des déductions à opérer (B) (-)	
NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 26 du C. TCA.				TVA à payer au titre du mois (C - B)	
مجموع الخصومات المدفوعة Total des déductions à opérer (B)				(A reporter dans le cadre "Récapitulatif" ligne 10)	
				Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	

كيفية معالجة التصاريح الضريبية

إن هذا التصريح الذي يمد بملف جدول إظهار خاص بالقطاع، بشأن كل الضرائب والرسوم المفوضة قورياً أو عن طريق الإقطاع من المصنف الرولية الأراء من طرف المالكين بالضريبة حسب نظام الترخيص والنظام القائم للرسوم على قلبية الممتلكات والسكان هيومن الذين يعرض هذا التصريح إيراداً من أول جانفي 1995 كل من:

- جدول الإظهار الخاص ببيع الرسوم على النشاط المهني (أون أخصي)
- جدول الإظهار الخاص ببيع الرسوم على النشاط المهني (أون أخصي)
- جدول الإظهار الخاص ببيع الحقوق القومية على الترخيص ورسوم التسجيل والتسجيلات على النصاب المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات (أون أخصي)
- التصريح الخاص بالرسوم العقارية على الإستهلاك
- التصريح الخاص بالرسوم القومية على الإستهلاك
- التصريح الخاص بالرسوم القومية على الكسوف
- التصريح الخاص بالرسوم على القيمة المضافة
- التصريح الخاص بالرسوم على القيمة المضافة
- التصريح الخاص بالرسوم على القيمة المضافة
- التصريح الخاص بالرسوم على القيمة المضافة

خلف رقم 2: تصحيح وتعد الأثار (03) تصديقات على النصاب الضريبة على أرباح الشركات في العشرين (20) يوم الأولى من شهر مارس، جوان و نوفمبر (العادة 60 من قانون المالية لسنة 2003).

خلف رقم 4: هذه القوائم تخص ملكيات بالضريبة القومية والشؤون المندرجة ضمن المصفى على الكسوف.

أطراف: - المهين الحرة: القوائم 1 و 3

- تصحيح لتجربة: القوائم 1 و 3

- تصحيح لقيمة: القوائم 3، 1، و 5 (الرسوم على القيمة المضافة).

- التصحيح 1، 3 و 6 (الرسوم على القيمة المضافة) وعند الإقتضاء، القوائم 5 (الرسوم القومية على الإستهلاك).

عندما تدارس لجنة التظلم بالتصوية أو بالملف إلى الأنشطة الإقتصادية من طرف شركات أو مهنيين، فإن هذه الأخيرة تتخرج ضمن الخفاء رقم 3.

تتضمن الإظهارات والملكيات بالضريبة حسب النظام الميزاني نموذجاً مستقلاً من التصاريح المذكور (Série G n° 50 A).

Comment servir la déclaration

La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des contribuables et des professionnels libéraux qui ont déclaré et payés respectivement dans les vingt premiers jours des mois de mars, juin et novembre (article 60 de la loi de finances pour 2003).

Cadre N° 4 : Ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'acquitter du droit de timbre sur état.

Exemple :

Professions libérales : Cadre 1 et 3.

Commerçants détaillants : Cadre 1 et 3.

Commerçants grossistes : Cadre 1, 3 et 6 (TVA).

Producteurs : Cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...).

Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2.

N.B / Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G - n° 50 A).

- la déclaration de la TVA.

التذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة

1. يجب على المكلفين بالضريبة المتعاضدين نظام الرج الحقيقي والنظام العام للرسوم على القيمة المضافة وكذا أصحاب المهين الحرة المتعاضدين ببيع الضرائب والرسوم غير أن من طريق الإقطاع من المصدر، إيراد هذا التصريح لدى قيامه بالضرائب المتعاضدة، ببيع المبيعات كمداد، خلال العشرين (20) يوماً الأولى من الشهر الموالي الذي تمتثلت فيه الحقوق الضريبية أو الذي تم فيه رسم الإقتطاعات من المصدر.

(المرور 110، 21، 129، 1، 159، 1، 358، 3، 359، 1 من قانون الضرائب المباشر والرسوم العقارية والمود 26، 28 و 88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

2. إذا كان مبلغ الحقوق المفوض خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار (50,000) دينار فإن شخص المكلف والضريبة في السنة القوية أن يصحح ويضع هذا المبلغ في الشهر الموالي للتعويض.

(المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم العقارية والمود 28 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

3. تظلمت عقوبة 10% من الحقوق المستحقة في حالة الإقطاع المتأخر لهذا التصحيح.

توضع هذه العقوبة على 25% بعد إظهار المصنف الضريبة وتصحيح ملاحقته.

إن الإقتضاء عن التصحيح بالضريبة بعد إقتضاء هذا الأجل يستوجب الغرض للقضايا الضريبة بتطبيق العقوبة الجزائية المتكبرة (المرور 25%).

4. يترتب عن التصدية المتأخر الحقوق والرسوم لتعديل عقوبة جزائية قديراً 50%.

وفيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، تشارك لزمته تسهيناً 3% عن كل شهر تأخر أو جزء من شهر دون أن يتعدى هذا الإلزام المجموع مع عقوبة 10% للمدسوس، غلبها الملاء نسبة 25%.

3/ Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus.

Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois.

Le défaut de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25% citée ci-dessus et l'émission d'un rôle, immédiatement exigible.

4/ Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10%.

En matière de taxes sur le chiffre d'Affaires, une astreinte de 3 % par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10% citée ci-dessus avec un maximum de 25 %.

تدقيقه تصديده الضريبية

يستحسن على كل مكلف بالضريبة، تصديق مخرجاته بوسائله، بخاصة ما يسمح له بإعداد القوائم الجزائية دون التقتال إلى قيامه بالضرائب عن طريق إرسال هذا التصريح إلى لجان الضرائب المتعاضدة إقليمياً مرفوقاً بالملك.

كما يستحسن أن يقدم بالتزاماته بالقطاع عن طريق المهين بحيث يرسل هذا التصريح الخاص بالضرائب مسجوراً بمسك القطع كإيراد.

إذا لم يكن المكلف بالضريبة مسجوراً بملف أو بريد، فإن يمكنه أداء الضريبة باستعمال ذئبة خذينة بخلاف الضريبة المترتبة المتعاضدة لدى أي مكتب بريد، يرسل التصريح في هذه الحالة إلى لجان الضرائب مرفوقاً بوثيقة إيداع المفصلة من طرف مكتب البريد.

إذا لم يكن التصدية بالمكفبات المتكبرة أملاء، تبقى دائما أمام المكلف بالضريبة إمكانية الدفع لغدا لدى لجان الضرائب المتعاضدة عند إيداع التصريح.

Mode de paiement de l'impôt

Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par chaque bancaire qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque.

Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par virement postal en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.

Au cas où il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par Mandat certifié Trésor, libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.

Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas où les modes de paiement cités ci-dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territoriaux compétent.

Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas où les modes de paiement cités ci-dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territoriaux compétent.

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
Direction d _____

Avis de Vérification de Comptabilité

Référence : _____

Lettre avec
A, R
N° _____

M _____

N. I. S : | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Le _____ 20 _____

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre _____ le _____ à heures, à l'effet de vérifier au titre des exercices _____ l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts droits et taxes ci après désignées : _____

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 (CPF)

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 fiscale en vigueur.

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

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

Veuillez agréer, M _____, l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Nom et Grade des
Vérificateurs

Disposition fiscales :

Article 20-4 du Code de Procédures Fiscales : Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades, des vérificateurs la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifié, les droits impôts, taxes et redevances concernés, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délais de préparation précité.

Article 20-5 du C.P. Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (04) mois en ce qui concerne :

- ° Les entreprises de prestation de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
- ° Toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 2.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ~~ci-dessus~~, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

- ° Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser un an.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le (s) vérificateur (s), vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr _____

_____ Tél. n° _____

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur le directeur _____ Tél. n° _____

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
Direction des Impôts de la
Wilaya de

IDENTIFIANT FISCAL
[]
CODE TERRITOIRE
[]
CODE ACTIVITE
[]
NUMERO D'ARTICLE
[] []

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° _____ / 199__

Entreprise Vérifiée : _____
Activité : _____
Adresse : _____

Brigade de Vérification N° _____
Agents Vérificateurs : _____

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

- Forme juridique
- Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle
- Désignation de l'exploitant - du gérant - du directeur général
- Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL
 - Associé Majoritaire -
 - Associé Minoritaire -
 - Non Associé -
- Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales
- Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire.

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION
(Pièces à joindre)

Série O - N° 13 Bis

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

- Adresse le : _____ n° _____ A/R
- Remis le : _____ Accusé réception

Pièce n° 2/Avis de Notification :

- Adresse le : _____ n° _____ A/R
- Accusé réception reçu le : _____
- Remis le : _____ contre accusé réception

Pièce n° 3/Réponse de l'Entreprise vérifiée :

- Reçue le : _____ dans les délais
- Absence de Réponse - reçue hors délais

Pièce n° 4/Notification de la position définitive de l'Administration :

- Adresse le : _____ n° _____ A/R
- Accusé réception reçu le : _____
- Remis le : _____ contre accusé réception

Pièce n° 4/1 - 4/2 Avis de notification aux associés :

- Adresse le : _____ n° _____ A/R
- _____ n° _____ A/R
- _____ n° _____ A/R
- _____ n° _____ A/R
- Accusé réception reçu le : _____

Pièce n° 5 - Nouvelle réponse de l'entreprise vérifiée (éventuellement) :

- Reçue le : _____

Pièce n° 6 - Nouvelle notification de la position de l'Administration :

- Adressée le : _____

Pièce n° 7 - Tableau comparatif des Bilans - relevé de comptabilité

Pièce n° 8 - Copie de l'avertissement "activité"

Pièce n° 9 - Copie de l'avertissement "revenus"

C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :

1° / Observations sur les résultats de la vérification :

— Du Chef de Brigade

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

2° / Conclusion de la vérification :

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

— Caractère des infractions relevées et des rehaussements appliqués
(existence ou non de manœuvres frauduleuses - infractions répétées)

— Collaboration des dirigeants de l'entreprise vérifiée durant l'intervention (incidents éventuels, opposition à contrôle, etc...)

2° / Renseignements relatifs au dossier fiscal

— Position fiscale :

Impôts directs :

- T.C.A.

— Gestion du dossier fiscal

- Dépôt des déclarations et des bordereaux - avis de versement
(Tardif - défaillances - régulier)

— Régularisations fiscales (impôts directs - T.C.A.)

— Vérifications de comptabilité

- Périodes vérifiées

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification

- Nombre de demandes

- Nombre de recoupements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

— Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)

— Adresse des Etablissements de productions, de commercialisation, des entrepôts

— Liens avec d'autres entreprises (Nature des liens, adresse de ces entreprises)

— Importance des Moyens d'exploitation

- Effectifs employés :

- Equipements d'exploitation :

— Assistance juridique, Comptable ou fiscale (Conseil juridique, fiscal, comptable, etc)

**D/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS)**

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

2° / Date de l'envoi à l'Administration Centrale de la fiche de synthèse

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

PLAN

I. INTRODUCTION

II. PROCEDURE DE CONTROLE SUR PIECES

- II.1. Portée du contrôle sur pièces
- II.2. Moyens de contrôle

III. DEROULEMENT DU CONTROLE

III.1. ANALYSES PRÉALABLES

- III.1.1 Examen du dossier fiscal
- III.1.2 Analyse des déclarations
- III.1.3 Contrôle de concordance sommaire

III. 2. EXAMEN APPROFONDI

III.2.1. Rapprochement des bulletins de recouvrements collectés

III.2.2. Vérification des déclarations des droits au comptant

- 3.2.2.1. Contrôle arithmétique
- 3.2.2.2. Contrôle inter-rubriques

- 1- Rapprochement des bases TVA/TAP
- 2- Rapprochement des bases IRG salaires et versement forfaitaire

3.2.2.3- Contrôle de l'exactitude et de la sincérité de la déclaration

3.2.2.4. Régularisation des insuffisances constatées

III.2.3. Examen des postes du bilan (liasse fiscale)

- 3.2.3.1. Actif du bilan
- 3.2.3.2. Passif du bilan

III.2.4. Tableau des comptes de résultat (TCR)

- 3.2.4.1. Contrôle des chiffres d'affaires
- 3.2.3.2. Les charges
- 3.2.3.3. Résultat fiscal
- 3.2.3.4. Report déficitaire
- 3.2.3.4. Taux réduit

IV. ACHEVEMENT DES OPERATIONS DE CONTRÔLE SUR PIECES

IV.1 Demandes d'éclaircissement et de justification.

IV.2 Proposition de redressement

ملخصات الدراسة

● المخلص باللغة العربية

● المخلص باللغة الانجليزية

● المخلص باللغة الفرنسية

ملخص:

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

إن هذه الظاهرة أصبحت تحدد الخزينة العمومية فلذلك استعملت الجزائر التدقيق الجبائي من خلال إجراء تحقيقات لاكتشاف الأخطاء التي يصرح بها المكلفين بالضريبة والذي يعتبر وسيلة فعالة تعتمد عليها الإدارة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي , وأداة لتحسين جودة التصريحات الجبائية من جهة ويجنب المكلفين بالضريبة من الوقوع في الكثير من المخاطر الجبائية التي تؤثر سلبا على وضعيتهم المالية .

الكلمات المفتاحية: التدقيق الجبائي ؛ التهرب الضريبي ؛ التصريحات

Abstract:

Algeria relies on a declarative tax system that gives freedom and independence to the taxpayers by submitting written tax declarations in accordance with their activities and their real incomes. Therefore, the tax legislation gave the taxpayers rights and duties, and on the other hand gave the tax administration all the necessary legal and organizational means in order to monitor the declarations that are often incorrect. This is called tax evasion.

This phenomenon has become a threat to the public treasury, and that is why Algeria has been used The fiscal audit by conducting investigations to discover the errors declared by taxpayers, which is an effective means on which the fiscal administration relies on reducing tax evasion, and a tool to improve the quality of tax declarations on the one hand and avoid taxpayers from falling into many fiscal risks that negatively affect their financial position. .

Keywords: *Fiscal audit; tax evasion ; declarations.*

