



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير

المرجع:/2016

القسم: علوم التسيير

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

الشعبة: علوم التسيير

التخصص: مالية وبنوك

مذكرة بعنوان:

الرقابة الجبائية كألية للحد من الغش الضريبي (2010-2014)

دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية ميله (المديرية الفرعية للرقابة الجبائية)

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص: "مالية وبنوك"

إشراف الدكتور:

مصباح حراق

اعداد الطالب:

فاتح بوعجل

لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف - ميله	شراف عقون
مناقشا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف - ميله	الربيع قرين
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف - ميله	مصباح حراق

السنة الجامعية: 2015/2016.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إن الوقوف عند حدٍّ مُعَيَّن من العلم ما هو إلا ضمور في العقل وقصور في الهمة
ولقد نعى الله - تعالى - على قوم وقفوا عند حدٍّ مُعَيَّن من العلم فكان وقوفهم سبباً
لضلالهم؛ فقال - تعالى - -: ﴿ ذَلِكْ مَبْلَغُهُمْ مِنَ الْعِلْمِ ﴾ [النجم: 30]، لكنَّ طالب
العلم الجاد مع إطلالة كل صباح، يستذكر قوله - تعالى - -: ﴿ وَمَا أُوتِيتُمْ مِنَ الْعِلْمِ
إِلَّا قَلِيلًا ﴾ [الإسراء: 85].

ونختتمها بمقولة الخليفة عمر بن عبد العزيز " كن عالماً .. فان لم تستطيع فكن
متعلماً، فان لم تستطيع فأحب العلماء، فان لم تستطيع فلا تبغضهم "
فتراه يسأل ربّه مُتَوَاضِعًا: اعترافاً بقلّة ما تعلّمه ضمن دوائر المعرفة والعلم المتّسعة



سورة طه: الآية 114

الشكر

الحمد لله الذي أنار لي درب العلم والمعرفة والحمد لله على نعمه وتوفيقه لي في انجاز هذا البحث المتواضع ، كما لا يسعني في هذا المقام الى أن أتوجه بجزيل الشكر والامتنان الى الأستاذ المشرف "الدكتور حراق مصباح" الذي لم ييخل علينا بنصائحه وتوجيهاته.

كما أتوجه بالشكر إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد على انجاز هذا العمل وفي تذليل ما واجهته من صعوبات.

ولا يفوتني الا أن أشكر موظفي مديرية الضرائب لولاية ميلة في مقدمتهم المدير الولائي .

كما أتقدم بجزيل الشكر لكل من موظفي المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة خاصة كل من : لعربي كمال ، فريد جاب الله ، شفيق اسطمبولي ، بن الشيخ زيدان بالاضافة الى الأخت بلحناش تركية التي أعطتنا نصائح قيمة أفدتنا بشكل أو بآخر في انجاز هذه الدراسة .

كما أتقدم بالشكر لأعضاء لجنة المناقشة لقبولها مناقشة وتصويب هذا العمل البحثي

فاتح بوعجل

الاهداء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين ، أهدي هذا العمل المتواضع الى من لا يمكن للكلمات أن توفي حقهما الى من لا يمكن للأرقام أن تحصي فضائلهما الى والدي العزيزين أدامهما الله لي أطال الله في عمرهما اللذان تعبوا على تعليمي وساعداني في اتمام هذا العمل من بعيد أو من قريب ، وإلى جميع أفراد أسرتي وإلى البراعم الصغار اياد والهاني و نور اليقين .

والى الأصدقاء : علي ، ياسر ، وليد ، فاروق ، السعدي ، زكرياء ، عبد الرزاق أمين، عمر والقائمة تطول .

كما أهدي هذا العمل الى جميع أساتذة معهد العلوم الاقتصادية و علوم التسيير وعلوم تجارية ، وإلى كل طلبة دفعة 2016/2015 من دون استثناء

وفي الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل عملي هذا نفعا يستفيد منه جميع الطلبة المترشحين المقبلين على التخرج

فاتح بوعجل

الملخص

تعالج هذه الدراسة الرقابة الجبائية كألية للحد من الغش الضريبي بمقابل هذا النظام الضريبي التصريحي المعتمد من طرف المشرع الجزائري، والصعوبات التي تواجه هذا النظام، من أبرزها ظاهرة الغش الضريبي على اعتبار أن هذا السلوك يؤثر سلبا على الموارد الضريبية المتوقعة وبالتالي يؤثر على مداخل الخزينة العمومية وقد يحدث اختلالات في الموازنة العامة للدولة.

فالرقابة الجبائية من أبرز الوسائل التي تعتمد عليها الدولة في مكافحة الغش الضريبي والحفاظ على مستحقات الخزينة العمومية وتحقيق الأهداف المسطرة من طرف الادارة الجبائية وتنفيذ السياسة المالية للدولة من خلال مباشرة احدى طرق الرقابة الجبائية الموجودة المتمثلة في التحقيق المحاسبي، والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة، التحقيق المصوب، فهي تهدف كذلك الى كشف أي محاولة للتهرب أو مناورات تدليسية تهدف الى اخفاء المداخل سواء كليا أو جزئيا، فهي تشكل المكمل لعملية تسيير الضرائب التي تقوم بها المصالح الخارجية خاصة مفتشية الضرائب.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، الغش الضريبي، الضرائب، التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة.

Résumé :

Cette étude porte sur le contrôle fiscal en tant que mécanisme pour lutter contre la fraude fiscale à l'encontre de ce système fiscal déclaratif adopté par le législateur algérien, et les difficultés rencontrées par ce système, notamment le phénomène de la fraude fiscale, parce que ce comportement affecte négativement sur les ressources fiscales prévues et en conséquence affecte ainsi les revenus du trésor public et peut causer des déséquilibres au niveau du budget de l'Etat.

Le contrôle fiscal est l'un des moyens importants duquel l'Etat dépend dans la lutte contre la fraude fiscale et pour maintenir les droits du trésor public et pour atteindre les objectifs soulignés par l'administration fiscale et la mise en œuvre de la politique fiscale de l'Etat en procédant à un moyen de contrôle fiscal existant à savoir : l'enquête comptable, et également l'enquête approfondie sur la situation fiscale générale, l'enquête visée, elles sont conçues pour détecter toute tentative d'évasion ou de manœuvres frauduleuses visant à dissimuler les revenus, que ce soit en tout ou en partie, elles constituent un complétant au processus de gestion des impôts réalisé par les services externes, notamment l'inspection des impôts.

Mots clés: contrôle fiscal, la fraude fiscale, les impôts, l'enquête comptable, l'enquête approfondie sur la situation fiscale général.

الفهرس

الصفحة	العنوان
I	الشكر
II	الاهداء
III	الملخص
IV	الفهرس
VIII	فهرس الجداول
XI	فهرس الاشكال
XII	فهرس الملاحق
أ - د	مقدمة
24-2	الفصل الأول: الإطار النظري للجباية
2	تمهيد
11-3	المبحث الأول: الاطار النظري للضريبة
3	المطلب الأول: مفهوم الضريبة
3	أولا: تعريف الضرائب
4	ثانيا: خصائص الضريبة
4	ثالثا: الأساس القانوني للضريبة
5	رابعا : القواعد العامة للضريبة
6	خامسا : تحديد الوعاء الضريبي
7	سادسا : تحصيل الضريبة
9	المطلب الثاني : الآثار الاقتصادية للضرائب
9	أولا : الآثار الاقتصادية المباشرة للضرائب
11	ثانيا : الآثار الاقتصادية غير المباشرة للضرائب
19-12	المبحث الثاني : بنية النظام الضريبي
12	المطلب الأول : ماهية النظام الضريبي
12	أولا : تعريف النظام الضريبي
13	ثانيا : خصائص النظام الضريبي
13	ثالثا : دوافع الاصلاح الضريبي في الجزائر
15	رابعا : أهداف الاصلاح الضريبي في الجزائر
16	المطلب الثاني : بنية النظام الضريبي الجزائري

16	أولا : الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG)
18	ثانيا : الضريبة على أرباح الشركات (IBS)
19	ثالثا : ضرائب ورسوم أخرى
24	خلاصة الفصل الأول
58-24	الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي والرقابة الجبائية
26	تمهيد
43-27	المبحث الأول : ماهية الغش الضريبي
27	المطلب الأول : مفهوم الغش الضريبي
27	أولا : تعريفات التهرب الضريبي وتصنيفاته
28	ثانيا : تعريف الغش الضريبي وتصنيفاته
31	ثالثا : أوجه التفرقة بين ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين
33	رابعا : صور جريمة الغش الضريبي والجزاءات القانونية لهذه الظاهرة
37	المطلب الثاني : طرق وأساليب الغش الضريبي
37	أولا: التلاعب المحاسبي (التحايل المحاسبي)
39	ثانيا: الغش عن طريق العمليات المادية والقانونية
40	ثالثا : طرق أخرى للغش الضريبي
41	رابعا : أسباب وأثار الغش الضريبي
43	خامسا : طرق تقدير الغش الضريبي
58-45	المبحث الثاني : الاطار العام للرقابة الجبائية
45	المطلب الأول : ماهية الرقابة الجبائية
45	أولا : تعريف الرقابة الجبائية
46	ثانيا : أهداف الرقابة الجبائية
47	ثالثا : أشكال الرقابة الجبائية
50	رابعا : صلاحيات وحقوق الادارة الجبائية (الاطار القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر)
53	المطلب الثاني : حقوق وواجبات المكلف بالضريبة
53	أولا : حقوق وضمائمات المكلف بالضريبة
58	ثانيا : واجبات المكلف بالضريبة (التزاماته)
60	خلاصة الفصل الثاني
125-61	الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

61	تمهيد
71-63	المبحث الأول : هياكل الادارة الجبائية في الجزائر
63	المطلب الأول : تشكيلة الهياكل المركزية
63	أولا : المديرية العامة للضرائب DGI
68	ثانيا : مديرية كبريات المؤسسات DGE
70	المطلب الثاني : اختصاصات الهياكل المحلية
70	أولا : المديرية الجهوية للضرائب DRI
71	ثانيا : المديرية الولائية للضرائب DWI (ميلة كنموذج)
124-79	المبحث الثاني : دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي
79	المطلب الأول : أساليب مكافحة الغش الضريبي
79	أولا : دراسة حالة ميدانية للتحقيق المحاسبي لمؤسسة اقتصادية على مستوى S/DCF
114	ثانيا : دراسة حالة وفقا لطريقة VASFE
122	المطلب الثاني : تقييم أساليب الرقابة الجبائية
122	أولا : نتائج التحقيق على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية S/DCF
124	ثانيا : تحليل وتفسير النتائج
125	خلاصة الفصل الثالث
126	خاتمة
136-130	قائمة المراجع
157-137	الملاحق

فهرس الجداول

جدول 1	السلم التصاعدي لمعدلات IRG	18
جدول 2	معدلات الرسم على النشاط المهني	20
جدول 3	أوجه التشابه والاختلاف بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي	33
جدول 4	خاص بالتبليغ الأولي : ملخص لفواتير الشراء المقدمة والمتعلقة مع المورد SARL FEMACON	80
جدول 5	التبليغ الأولي : ملخص المشتريات غير المصرح بها	81
جدول 6	التبليغ الأولي : ملخص الاهتلاكات لسنة 2010	81
جدول 7	يبين رقم الأعمال الناتج عن عملية البيع لسنة 2010	82
جدول 8	وضعية الاشغال والأعمال لسنة 2010	82
جدول 9	ملخص لأرقام الاعمال المفوترة لسنة 2010	83
جدول 10	التبليغ الأولي : يبين أرقام الاعمال المحصلة التي تم تشكيلها انطلاقا من وضعية الاشغال والفواتير المقدمة	83
جدول 11	التبليغ الأولي : ملخص لارقام الاعمال المحصلة لسنة 2010	84
جدول 12	التبليغ الأولي : أرقام الأعمال الخاضعة لحقوق الرسم على النشاط المهني	84
جدول 13	أرقام الأعمال المحصلة المعترف بها الخاضعة لـ TVA	84
جدول 14	الرسوم الغير قابلة للاسترجاع لسنة 2010	85
جدول 15	ملخص للحقوق الاجمالية الواجبة التسديد (ر.ق.م)	85
جدول 16	يبين الربح المعاد تشكيله لسنة 2010	85
جدول 17	مداخل الأرباح التجارية والصناعية الخاضعة لـ IRG لسنة 2010	85
جدول 18	الحقوق المستحقة للضريبة على الدخل الاجمالي	86
جدول 19	التبليغ الأولي للمراسلة الأولى : جدول مفصل للضرائب والرسوم المذكر بها لسنة 2010	86
جدول 20	التبليغ الأولي (المراسلة الثانية) : ملخص لفواتير الشراء المقدمة والمتعلقة مع المورد SARL FEMACON	
لسنة 2012		87
جدول 21	المبالغ الحقيقية لبعض وضعيات الأشغال	88
جدول 22	ملخص الاهتلاكات لسنتي 2010 و 2011	88
جدول 23	مقارنة بعض المواد المستهلكة مع الكميات المبينة في الصفقات لسنة 2011	89
جدول 24	مقارنة بعض المواد المستهلكة مع الكميات المبينة في الصفقات لسنة 2013	89
جدول 25	أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2011	90
جدول 26	أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2012	90

جدول 27 أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2013.....	91
جدول 28 ملخص لأرقام الاعمال المفوترة لسنوات 2011 ، 2012 ، 2013	91
جدول 29 أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2011.....	92
جدول 30 أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2012.....	92
جدول 31 أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2013.....	92
جدول 32 ملخص لأرقام الاعمال المحصلة لسنوات : 2011 ، 2012 ، 2013	93
جدول 33 أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة للرسم على النشاط المهني لسنة 2011.....	94
جدول 34 أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة للرسم على النشاط المهني لسنة 2012.....	94
جدول 35 أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة للرسم على النشاط المهني لسنة 2013.....	94
جدول 36 أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة لـ TVA.....	95
جدول 37 الرسوم الغير قابلة للاسترجاع لسنوات 2010،2011،2012،2013.....	95
جدول 38 يبين المقارنة بين تواريخ التحصيل والتصريح لأرقام الأعمال والغرامات الناجمة عن التأخير في التصريح....	95
جدول 39 ملخص للحقوق الاجمالية الواجبة التسديد (ر.ق.م).....	96
جدول 40 الربح المعاد تشكيله لسنوات 2011 ، 2013، 2012.....	96
جدول 41 مداخيل الأرباح التجارية و الصناعية BIC الخاضعة لـ IRG.....	96
جدول 42 الحقوق المستحقة للضريبة على الدخل الاجمالي.....	97
جدول 43 ملخص الحقوق المستحقة للضريبة على المرتبات والاجور IRG/S لسنوات 2011،2012،2013	97
جدول 44 جدول مفصل للضرائب والرسوم المذكور بها لسنوات 2011،2012،2013.....	98
جدول 45 (التبليغ النهائي) :ملخص لفواتير الشراء المقدمة والمتعلقة مع المورد SARL FEMACON لسنتي 2010 و 2012.....	100
جدول 46 (التبليغ النهائي) المشتريات الغير المصرح بها لسنة 2010.....	101
جدول 47 (التبليغ النهائي) المبالغ الحقيقية لبعض وضعيات الأشغال.....	101
جدول 48 (التبليغ النهائي) ملخص الاهتلاكات التي تمت في سنة 2010.....	102
جدول 49 (التبليغ النهائي) ملخص الاهتلاكات لسنتي 2010 و 2011.....	102
جدول 50 (التبليغ النهائي) مقارنة بعض المواد المستهلكة مع الكميات المبينة في الصفقات لسنتي 2011 و 2013.....	103
جدول 51 (التبليغ النهائي) رقم الأعمال الناتج عن عملية البيع لسنة 2010.....	104
جدول 52 (التبليغ النهائي) وضعيات الأشغال والمعلومات الواردة الى المصلحة لسنة 2010.....	104
جدول 53 (التبليغ النهائي) وضعيات الأشغال والمعلومات الواردة الى المصلحة لسنة 2011.....	105
جدول 54 (التبليغ النهائي) وضعيات الأشغال والمعلومات الواردة الى المصلحة لسنة 2012.....	105
جدول 55 (التبليغ النهائي) وضعيات الأشغال والمعلومات الواردة الى المصلحة لسنة 2013.....	106

106.....	جدول 56 (التبليغ النهائي) ملخص لأرقام الأعمال المفوترة لسنوات 2010، 2012، 2013، 2011
106.....	جدول 57 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2010
107.....	جدول 58 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2011
108.....	جدول 59 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2012
108.....	جدول 60 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2013
109.....	جدول 61 (التبليغ النهائي) ملخص لأرقام الأعمال المحصلة لسنوات 2010، 2012، 2013، 2011
109.....	جدول 62 (التبليغ النهائي) أرقام أعمال محصلة خاضعة لـ TAP لسنة 2010
110.....	جدول 63 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة لـ TAP لسنة 2011
110.....	جدول 64 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة لـ TAP لسنة 2012
110.....	جدول 65 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة لـ TAP لسنة 2013
111.....	جدول 66 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة لـ TVA لسنوات 2010، 2012، 2013، 2011
111.....	جدول 67 (التبليغ النهائي) الرسوم غير قابلة للاسترجاع المذكورة في أول التبليغ لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013
111.....	جدول 68 (التبليغ النهائي) مقارنة بين تواريخ التحصيل والتصريح لأرقام الأعمال والغرامات الناجمة عن التأخير
111.....	جدول 69 (التبليغ النهائي) ملخص الحقوق الاجمالية الواجبة التسديد
112.....	جدول 70 (التبليغ النهائي) الربح المعاد تشكيله لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013
112.....	جدول 71 (التبليغ النهائي) مداخيل الأرباح التجارية والصناعية الخاضعة لـ IRG لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013
112.....	جدول 72 (التبليغ النهائي) الحقوق المستحقة للضريبة على الدخل الاجمالي لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013
113.....	جدول 73 (التبليغ النهائي) ملخص الحقوق المستحقة لـ IRG/S لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013
114.....	جدول 74 (التبليغ النهائي) أهم الضرائب والرسوم المذكور بها لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013
115.....	جدول 75 (التبليغ الأولي) معلومات حول شراء عقارين لسنتي 2010 و 2012
115.....	جدول 76 (التبليغ الأولي) أرصدة الحسابات البنكية بعد تحويلها للعملة الوطنية وذلك في 31 ديسمبر من كل سنة ..
116.....	جدول 77 (التبليغ الأولي) أرصدة الحسابات البنكية بعد تحويلها للعملة الوطنية وذلك في 01 جانفي من كل سنة ...
116.....	جدول 78 (التبليغ الأولي) معلومات حول بيع عقارين لسنة 2012
116.....	جدول 79 (التبليغ الأولي) ميزان الاستخدامات والموارد
117.....	جدول 80 (التبليغ الأولي) المداخيل المعاد تشكيلها للسنوات 2009، 2010، 2011، 2012
117.....	جدول 81 (التبليغ الأولي) المداخيل المعاد تشكيلها الخاضعة لـ IRG
118.....	جدول 82 (التبليغ الأولي) اجمالي الحقوق المستحقة للسنوات 2009، 2010، 2011، 2012
118.....	جدول 83 (التبليغ الأولي) تفصيل التعديلات والتقويمات للسنوات 2009، 2010، 2011، 2012

جدول 84 (التبليغ النهائي) معلومات حول شراء عقارين لسنتي 2010 و 2012	119
جدول 85 (التبليغ النهائي) أرصدة الحسابات البنكية بعد تحويلها للعملة الوطنية وذلك في 31 ديسمبر من كل سنة..	119
جدول 86 (التبليغ النهائي) أرصدة الحسابات البنكية بعد تحويلها للعملة الوطنية وذلك في 01 جانفي من كل سنة....	120
جدول 87 (التبليغ النهائي) تفاصيل بيع عقارين لسنة 2012.....	120
جدول 88 (التبليغ النهائي) ميزان الاستخدامات والموارد	120
جدول 89 (التبليغ النهائي) المداخل المعاد تشكيلها لسنوات 2009،2010،2011،2012	121
جدول 90 (التبليغ النهائي) المداخل المعاد تشكيلها الخاضعة لـ IRG.....	121
جدول 91 (التبليغ النهائي) تفصيل التعديلات والتقويمات للسنوات 2009،2010، 2011،2012.....	122

فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	مدى التكيف الشرعي للمكلف مع القانون الضريبي من عدمه	32
02	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب DGI	68
03	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات DGE	70
04	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب DWI	72
05	يبين المقارنة بين نتائج التحقيق للطرق الثلاثة VP ، VASFE ، VC	123

فهرس الملاحق

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
01	اشعار بالتحقيق في المحاسبة	138
02	ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة مع وصل الاستلام	139
03	كشف المحاسبة	144
04	جدول مقارنة الميزانيات	146
05	محضر انتهاء أشغال التحقيق المحاسبي و الجبائي بعين المكان	148
06	نموذج استدعاء من طرف S/DCF للمكلف المعني بالتحقيق	149
07	نموذج التبليغ بالتقويم تبعا للتحقيق المحاسبي	150
08	اصدار الأوردة (الورد الضريبي وبيان ربط)	151
09	نتائج التحقيق المصوب الى غاية 2013/12/31	155
10	نتائج التحقيق المصوب الى غاية 2014/12/31	156
11	نتائج VC و VASFE الى غاية 2015/12/31	157

مقدمة

لا يخفى على أحد ما للجباية من أهمية قصوى في تنمية موارد الدولة وتمويل ميزانيتها ، أو تعد من بين أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة في سياستها المالية لتحقيق الأهداف التي تريدها سواء كانت اقتصادية ، اجتماعية ، تنميةالخ

بالإضافة الى أن الضريبة مبلغ تأخذه الدولة من الأفراد وكذلك المؤسسات بشكل اجباري من أجل تمويل مصاريفها لذلك تعتبر مورد مهم لتوفير الرواتب وتمويل المشاريع وهناك قاعدة مهمة في الضريبة وهي العدالة بمعنى أنها تتناسب و دخل كل شخص ولا تستثني أحدا ممن تجب عليهم، الا أن هذه الضريبة يتم أحيانا التملص من دفعها من قبل المكلف بالضريبة Contribuable باستعمال طرق غير قانونية (الغش الضريبي) .

فظاهرة الغش الضريبي ظاهرة قديمة نتيجة أن المنظومة الجبائية لم تتفاعل مع مناخ الأعمال في بلادنا وأن هذه الظاهرة تؤثر سلبا على الاقتصاد الوطني، نتيجة الخسائر الكبيرة التي تلحقها بالخزينة العمومية فانتشار هذه الظاهرة استوجب مكافحتها بكل الوسائل والطرق القانونية والتنظيمية، ومن بين أهم هذه الوسائل هي الرقابة الجبائية حيث تعتبر أداة في يد الادارة الجبائية للحد أوالتخفيف من ظاهرة الغش الضريبي وتحصيل الإيرادات الضريبية للدولة أو استرجاع المال العام من خلال استخدام أساليب الرقابة الجبائية المتمثلة في التحقيق المحاسبي (VC) والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية العامة (VASFE) (على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية S/DCF .

اشكالية البحث:

انطلاقا من كون الرقابة الجبائية تلعب دورا مهما في مكافحة ظاهرة الغش الضريبي أو على الأقل الحد منها ومعرفة تقنيات اكتشاف هذه الظاهرة وعلى هذا الأساس تم بناء الاشكالية من خلال:

❖ التساؤل الرئيسي: كيف يمكن للرقابة الجبائية المساهمة في الحد من ظاهرة الغش الضريبي ؟ وماهي أهم الطرق والمناهج التي تعتمد عليها الادارة الجبائية لتحديد المبالغ الضريبية المتملص منها؟

وللاجابة على التساؤل الرئيسي تم طرح:

التساؤلات الفرعية:

- (1) ما هو مفهوم الغش الضريبي، التهرب الضريبي ؟ وفيما يكمن أوجه الاختلاف بينهما؟
- (2) ما هو الاطار القانوني المنظم لعملية الرقابة الجبائية ؟
- (3) ما هي أشكال الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المديرية الولائية للضرائب ؟
- (4) كيف تساهم تقنية التحقيق المحاسبي (VC) في الحد من ظاهرة الغش الضريبي ؟
- (5) هل المنظومة القانونية المعمول بها كافية لمراقبة جميع المعاملات واستقطاب المتعاملين الاقتصاديين لدفع ضرائبهم ؟

فرضيات الدراسة :

للاجابة على اشكالية موضوع الدراسة ومختلف التساؤلات التي تم طرحها قمنا بصياغة الفرضيات التالية :

- (1) النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي يعتمد على تصريحات المكلفين بالضريبة وهو ما يزيد من نسبة الغش الضريبي .
- (2) هناك قاعدة مهمة في الضريبة هي العدالة حيث تلعب دورا أساسيا في الحد من الغش الضريبي .
- (3) التحقيق المحاسبي يساهم في الرفع من نجاعة الرقابة الجبائية .
- (4) فحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون يعطي نتائج ايجابية من خلال الكشف عن حالات الغش الضريبي .

أسباب اختيار الموضوع :

يعود سبب اختيار هذا الموضوع هو محاولة تعميق المعارف في مجال تخصص الجبائية، ومحاولة خلق قيمة مضافة لهذه الدراسة، بالإضافة كذلك الى الميل الشخصي لهذا التخصص .

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في معالجة ظاهرة حساسة ومضرة بالاقتصاد الوطني ممثلة في الغش الضريبي التي تعاني منها غالبية اقتصاديات الدول هذا من جهة و المكانة التي تحتلها الضرائب في الاقتصاد الوطني بشكل عام وفي تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص من جهة أخرى .

أهداف الدراسة:

تتناول هذه الدراسة ظاهرة الغش الضريبي التي تتخر الاقتصاد الوطني وسبل مكافحتها من خلال أهم التقنيات المستخدمة في مكافحة الغش الضريبي من خلال:

- (1) التعرف على ظاهرة الغش الضريبي .
- (2) تسليط الضوء على الآليات المستعملة في الرقابة الجبائية خصوصا آلية التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة .

المنهج المتبع:

لقد اتبعنا في معالجتنا لهذا الموضوع على المنهج الوصفي، التحليلي وهو ما يتناسب مع معالجة هذه الدراسة، حيث تم استخدام المنهج الوصفي من خلال التطرق الى مختلف المفاهيم المتعلقة بالضريبة الغش الضريبي والرقابة الجبائية، أما المنهج التحليلي فقد تم الاعتماد عليه من خلال دراسة حالة حول طرق الرقابة الجبائية ومن ثم معالجتها واستخلاص أهم النتائج والتوصيات .

حدود الدراسة:

❖ الحدود المكانية: يتعلق موضوع الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب لولاية ميله وبالتحديد في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية .

❖ الحدود الزمانية: تتعلق بالفترة الزمنية التي تمت فيه دراسة الحالة في الفترة الممتدة بين 2009 – 2014 .

خطة الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة، وكذا اختبار صحة الفرضيات الموضوعية قيد الدراسة وبهدف الإلمام بكل جوانب الموضوع، قمنا بتقسيم الدراسة على النحو التالي :

الفصل الأول: عموميات حول الجبائية .

❖ المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة .

❖ المبحث الثاني : بنية النظام الضريبي .

الفصل الثاني: الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي والرقابة الجبائية .

❖ المبحث الأول: ماهية الغش الضريبي .

❖ المبحث الثاني: الاطار العام للرقابة الجبائية .

الفصل الثالث: دراسة ميدانية حول طرق الرقاب الجبائية .

❖ المبحث الأول: هياكل الادارة الجبائية في الجزائر .

❖ المبحث الثاني: دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي .

الدراسات السابقة:

❖ دراسة ونادي رشيد: تحت عنوان دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي، دراسة حالة

الجزائر، رسالة ماجستير مقدمة لمعهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر

. 2002/2001

حيث تدور اشكالية البحث حول: مدى فعالية جهاز الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، ولقد أفدتنا هذه الدراسة في بناء الاطار النظري والتطبيقي، حيث اختلفت دراستنا عن الدراسة السابقة من حيث الهيئة المعنية بالتحقيق فدراستنا ركزت على المديرية الفرعية للرقابة الجبائية عكس الدراسة السابقة التي ركزت على مديريةية الأبحاث والمراجعات، أي أن تحقيقنا كان على المستوى الولائي عكس الدراسة السابقة التي كانت دراسة الحالة على المستوى المركزي .

ولقد تم دراسة هذا الموضوع في ثلاثة فصول أولها تم التطرق الى الغش الجبائي، أسبابه، طرقه، أثاره وتقديره أما فيما يخص الفصل الثاني فقد تناول الرقابة والتحقيق الجبائي، اما الفصل الأخير فقد تناول طرق التحقيق والاجراءات المتبعة من اليوم الأول لبداية التحقيق الى غاية اعداد التقرير النهائي. وعلى الرغم من قدم هذه الدراسة الا أنه يلاحظ ايجابية هذه الدراسة من الجانب التطبيق.

من هذا المنطلق اعطتنا هذه الدراسة تصورا أوليا لكيفية عمل المحققين الجبائين، والتعرف على كيفية معالجة مثل هذه المواضيع .

❖ **دراسة بولخوخ عيسى:** بعنوان الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي ، دراسة حالة ولاية باتنة، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، 2004/2003 .

حيث تضمنت هذه الدراسة الاشكالية المتمثلة في التساؤل الرئيسي التالي: كيف يمكن ارساء آليات فعالة للرقابة الجبائية حتى تجعلها تلعب الدور الفعال في سياسة الاصلاحات الاقتصادية والضريبية من جهة ومن جهة أخرى تبرز ما مدى مساهمتها الفعلية في التقليل من التهرب والغش الضريبي ومنه تحقيق تنمية اقتصادية ؟ .

انطلقت من فرضيتين مفادها أنه كلما كانت الرقابة محكمة وفعالة كلما تم التحكم أكثر في التهرب والغش الضريبي، ان الوفرة الضريبية مرتبطة بمدى فعالية الرقابة فالهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو دراسة وتحديد آليات الرقابة الجبائية التي تسمح من الحد من خطورة الأثار التي تترتب عن هذه الظاهرة من جهة، ومن جهة أخرى كفيات مواجهتها والتحكم فيها نظرا للتأثيرات التي تحدثها في التنمية الاقتصادية قد تم دراسة هذا الموضوع في أربعة فصول أولها كان متمثل في التهرب والغش الضريبي، ثانيها مفاهيم أساسية حول الرقابة الجبائية وثالثها مبادئ وآليات الرقابة الجبائية، رابعها الواقع العملي للرقابة الجبائية على المستوى المحلي .

لقد أفدتنا هذه الدراسة في اعطاء نظرة أولية عن الموضوع من حيث الجانب النظري والتطبيقي وبناء خطة وهيكل الدراسة، حيث تعتبر دراستنا مجددة للدراسة السابقة من حيث دخول تقنية جديدة للتحقيق ألا وهي التحقيق المصوب لنوع معين من الضرائب أو مجموعة من الضرائب من أجل رقابة جبائية فعالة .

صعوبات الدراسة:

تلقينا صعوبات في الجانب النظري من ناحية نقص المراجع من ناحية الكتب الخاصة بموضوع الرقابة الجبائية بالاضافة الى عدم توفر الوقت اللازم لاعداد مثل هذه الدراسات دراسة معمقة.

الفصل الأول:

الاطار النظري للجباية

تمهيد:

تعد الضرائب من الإيرادات السيادية التي تعتمد عليها الدولة تفرضها الدولة على المكلفين بالضريبة لتوفير الموارد اللازمة لتغطية النفقات العامة المختلفة، على اعتبار أن غالبية الحكومات تعتمد على الضرائب بشكل رئيسي لتمويل الانفاق الحكومي .

وزيادة الضرائب تعتبر ظاهرة صحية، فهي تعتبر مؤشر للنمو الاقتصادي، فمنظومة الضرائب ركن أساسي في ميزانية الحكومة وأي مجتمع حديث على الرغم من اختلاف الأنظمة الجبائية التي عرفها النظام الضريبي الجزائري .

حيث سنتناول في هذا الفصل المحاور الرئيسية التالية:

➤ **المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة؛**

➤ **المبحث الثاني: بنية النظام الضريبي.**

المبحث الأول: الاطار النظري للضريبة

سنحاول من خلال هذا المبحث معرفة المحاور الرئيسية للضرائب من خلال التطرق الى ماهية الضرائب من تعريف و خصائص الضرائب، الأساس القانوني والقواعد الأساسية للضرائب بالاضافة الى الآثار الاقتصادية للضرائب نظرا لما تلعبه الضرائب من دور مهم في النشاط الاقتصادي وتحريك عجلة التنمية في الاقتصاد الوطني .

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

أولاً: تعريف الضرائب

اختلفت مفاهيم الضرائب تبعاً لزاوية كل باحث نذكر منها مايلي:

➤ " الضريبة هي اقتطاع مالي الزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة " ¹.

➤ " تعرف الضريبة بأنها اقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة على موارد الوحدات الاقتصادية المختلفة بقصد تغطية الأعباء العامة قصد توزيع هذه الأعباء بين الوحدات المذكورة طبقاً لمقدرتها التكليفية " ².

➤ اما سوزي عدلي ناشد فيعرف الضريبة على أنها " فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا الى الدولة، أو احدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة " ³.

➤ تعرف الضريبة على أنها " مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة بشكل نهائي ودون مقابل محدّد، نحو تحقيق الأهداف المحدّدة من طرف السلطة العمومية " ⁴.

➤ كما يعرف الأستاذ ميشال دران Michel Dran الضريبة بأنها " اقتطاع جبري تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد قصد توزيع ثقل الأعباء العامة فيما بينهم بانصاف " ⁵.

➤ عرفها العالم الفرنسي Jese " استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل قصد تغطية الأعباء العام " ⁶.

¹ حميد بوزيدة : جباية المؤسسات ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الساحة المركزية - بن عكنون - الجزائر ، ط 2 ، 2007 ، ص 8

² فتحي أحمد ذياب عواد : اقتصاديات المالية العامة ، دار الرضوان للنشر و التوزيع ، عمان ، ط 1 ، 2012 ، ص 121

³ سوزي عدلي ناشد : أساسيات المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، جامعتي الاسكندرية و بيروت العربية ، 2009 ، ص 117

⁴ محرز محمد عباس : اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، ط 6 ، 2015 ، ص 145

⁵ عمر يحيوي : مساهمة في دراسة المالية العامة ، النظرية العامة وفقاً للتطورات الراهنة ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع - بوزريعة - الجزائر ، 2005 ، ص 90

⁶ ياسر صالح الفريجات : المحاسبة في علم الضرائب ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، الأردن ، ط 1 ، ص 15

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

ثانيا: خصائص الضريبة

من خلال التعاريف السالفة الذكر يمكننا تحديد أهم خصائص الضرائب والمتمثلة في:

1/ الضريبة اقتطاع مالي: الأ أنه في العصر الحديث تفرض الضريبة في شكل نقدي خلافا للنظم الضريبية السابقة .

2/ الضريبة تدفع بدون مقابل: أي أن دافع الضريبة لا يعرف مقدار ، ولا طبيعة المنفعة التي ستعود عليه من خلال النفع العام الذي تحققه الضريبة وبهذا فلا مقابل خاص يعود على دافع الضريبة .

3/ الضريبة تدفع جبرا: أن صفة الاجبار في الضريبة ذات صبغة قانونية، بمعنى أن الاجبار هنا اجبار قانوني وليس معنويا تجد مصدره في القانون و ليس في ارادة الأفراد أو الدولة ¹ . أي أن الضريبة فريضة الزامية أي ليس للفرد المكلف خيار في دفع الضريبة بل هو مجبر على دفعها للدولة.²

4/ الضريبة تدفع بصورة نهائية: أن الأفراد يدفعون الضريبة الى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو بدفع أية فوائد عنها، وبذلك تختلف عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده الى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن قيمة القرض .

5/ الضريبة تمكن الدولة من تحقيق أهدافها: تعد الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة على الإطلاق، ولذا فانها تمكن الدولة من تحقيق أهدافها، ويمثل هدف الحصيلة الهدف الدائم والرئيسي لأنه يوفر للدولة الموارد التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها وزيادة أعبائها التي تحقق منافع عامة للمجتمع في مجموعه، كما أنها تحقق التوازن الاقتصادي والاجتماعي بين حقوق الخزنة العامة وحقوق الأفراد.³ اضافة الى كل الخصائص المذكورة تتبلور في كون الضريبة تهدف الى تحقيق غرض اقتصادي واجتماعي، وجميع هذه الأهداف تسعى لتحقيق المنفعة العامة.

ثالثا: الأساس القانوني للضريبة

عملت نظرية المالية العامة في ايجاد نقطة الارتكاز القانونية التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب والتزام المواطنين بأدائها ويمكن ارجاع هذه المحاولات الى تيارين كبيرين كل منهما تابع الى فترة تاريخية معينة، أولهما نظرية العقد الاجتماعي والمنفعة، وثانيهما نظرية التضامن الاجتماعي .

1/ نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي

¹ حميد بوزيدة : مرجع سبق ذكره ، ص 8

² عبد الناصر نور و آخرون : الضرائب ومحاسبتها دار المسيرة للنشر والتوزيع - عمان - الأردن ، ط 1 ، 2003 ، ص 13

³ سوزي عدلي ناشد : مرجع سبق ذكره، ص- ص : 119 - 120

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

سادت أفكار هذه النظرية خلال القرنين الثامن والتاسع عشر فالفقه التقليدي قد حاول تأسيس حق الدولة في فرض الضريبة على أساس فكرة المنفعة التي تعود الأفراد مقابل دفع الضريبة وتتمثل في الانتفاع بخدمات المرافق العامة المختلفة .

يؤسس أنصار هذه النظرية فكرة النفعة على ارتباط الفرد بعقد ضمني بينه وبين الدولة يسمّى **بالعقد الاجتماعي Le Contrat Social**، وقد اختلف أنصار هذه النظرية في تكييف طبيعة هذا العقد فاعتبره البعض كأدم سميث **عقد بيع خدمات**، فالدولة تباع خدماتها للأفراد مقابل التزامهم بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب، فلو صح هذا التكييف لألزمت الدولة الطبقات محدودة الدخل بدفع ضرائب تفوق قدرتها كثمن للخدمات العامة التي تستفيد بها وهو ما يتنافى واعتبارات العدالة.¹

2/ نظرية التضامن الاجتماعي (la solidarité social)

ترتكز هذه النظرية على فكرة أساسية مؤداها أن المواطن يسلم بضرورة وجود الدولة، لأسباب سياسية واجتماعية، تعمل على تحقيق مصلحته واشباع احتياجاته، ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن اجتماعي بموجبه يلتزم كل واحد منهم بأداء الضريبة المفروضة عليه، كل بحسب قدرته التكليفية (المالية). هذه النظرية مرتبطة بفكرة السيادة التي تمارسها الدولة على مواطنيها، من خلال مجمل الأفكار التي تم ذكرها يتضح أن هذه النظرية تمثل السند القانوني التي تركز عليه الدولة لبسط سلطتها فيما يخص فرض الضريبة على المقيمين على اقليمها من مواطنين وأجانب.²

رابعا: القواعد العامة للضريبة

يقصد بقواعد الضريبة تلك الأسس التي تلتزم بها الدولة عند التنظيم الفني للضريبة، وتهدف هذه القواعد الى التوفيق بين مصلحتي الدولة (الخزينة العمومية) ومصلحة الممولين . تتمثل هذه القواعد في :

1/ قاعدة العدالة la règle de justice

يقصد بالعدالة أن يوزع العبء المالي على أفراد المجتمع كل حسب قدرته، أي مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بين الأفراد، ولقد تطور مفهوم العدالة بتطور المجتمع فلدى التقليديين يقصد بالعدالة (عند أدم سميث مثلا) بأن يساهم كل أفراد المجتمع في تحمل نفقات الدولة حسب قدرتهم النسبية، أي تكون مساهماتهم متناسبة مع دخولهم غير أن حديثا أخذت فكرة العدالة منحى آخر في سن القوانين الضريبية، ذا أبعاد سياسية واقتصادية واجتماعية .

2/ قاعدة اليقين (الوضوح) la règle certitude

¹ سوزي عدلي ناشد : مرجع سابق، ص- ص : 122 - 123

² محرز محمد عباس : مرجع سابق، ص- ص : 154 - 155

انّ مضمون قاعدة اليقين هو أن تكون الضريبة محدّدة بوضوح من حيث أسس حسابها (وعأوها، سعرها) وميعاد الوفاء بها .¹

3/ قاعدة الملائمة في التحصيل la règle de commodite

يجب أن تحصّل كل ضريبة في الفترة وحسب النمط الذي يمكن أن نراه الأكثر ملائمة للمكلف بالضريبة .

حيث نجد في الجزائر الضريبة المفروضة على المداخل الأجرية (IRG/Salaires) تقتطع ساعة دفع الأجر، وبذلك تشكل وقتا ملائما للأجراء .

4/ قاعدة الاقتصاد في النفقة la règle d'économie

"يجب أن تحصّل كل ضريبة بطريقة تجعل أقل حجم ممكن من النقود يخرج من أيادي الشعب مقارنة بما يجب أن يرد الى الخزينة العمومية ".²

وهناك علاقة بين قاعدة الاقتصاد بقاعدة الملائمة في التحصيل , فكلما كانت الضريبة أكثر ملائمة في التحصيل أدى ذلك الى قلة تكاليف تحصيل مثل هذه الضرائب و من ثم زيادة العائد.³

خامسا: تحديد الوعاء الضريبي

1/ وعاء الضريبة l'assiette de l'impôt

يمكن تعريف الوعاء الضريبي بأنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة , مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء (فقد تفرض الضريبة سنويا، أو عند جني المحصول الخ) حسب الأنظمة المحددة لذلك، كما يقصد بوعاء الضريبة الموضوع الذي تفرض عليه الضرائب، أو بعبارة أخرى ما يخضع للضريبة .

2/ طرق تقدير وعاء الضريبة

أ/ التقدير غير المباشر: وتشمل عنصرين هما:

❖ التقدير عن طريق المظاهر الخارجية les signes extérieurs

حسب هذه الطريقة، يتم تقدير قيمة وعاء الضريبة على أساس عدد من المظاهر الخارجية التي تعبر عن درجة يسر المكلف فيمكن مثلا الاستدلال بالقيمة الإيجارية لسكن الممول، أو محل عمله، عدد العمال وعدد السيارات التي يملكها ... الخ .

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق و التقليل من حالات الغش و التهرب من دفع الضريبة خصوصا وإذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية، إلا أنه يعاب عليها عند فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن

¹ حميد بوزيدة : مرجع سابق ، ص - ص : 9 - 10

² محرز محمد عباس : مرجع سابق ، ص 156

³ عزمي أحمد يوسف خطاب : الضرائب ومحاسبتها، دار الاصدار العلمي للنشر و التوزيع - عمان - الأردن، ط 1، 2010، ص 38

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

الواقع كما أن التساوي في المظاهر الخارجية قد يؤدي الى فرض ضريبة متساوية بالنسبة للأشخاص وذلك بالرغم من اختلاف ظروفهم ودخولهم .

❖ طريقة التقدير الجزافي evaluation forfaitaire

حسب هذه الطريقة يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد الى بعض القرائن والأدلة لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة.

إن هذه القرائن قد تكون قانونية يحددها النظام الضريبي ويقتصر دور الادارة الضريبية على تطبيق تلك القواعد، ومن ذلك تقدير الأرباح التجارية للممول بنسبة معينة من رقم الأعمال وهذا ما يسمى **بالجزاف القانوني forfait légal** .

أما اذا ترك تقدير الوعاء الضريبي للاتفاق بين الممول والادارة الضريبية على رقم معين يمثل مقدار دخله فهذا ما يسمى **بالجزاف الاتفاقي forfait conventionnel** وفي بعض الأحيان يسمى **بالجزاف الاداري le forfait administratif**، كما يعاب على هذه الطريقة عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق، ومن ثم بعدها عن الحقيقة والعدالة .

أ/ التقدير المباشر

وتشمل عنصرين هما:

❖ التقدير بواسطة المكلف

حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقديم اقرار (تصريح) للادارة الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته، وتصطدم هذه الطريقة بإمكانية لجوء الممول الى التقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة المصرحة، وبذلك يتهرب جزئيا من الضريبة وعليه يخضع القانون الضريبي لتصرّيات الممولين لرقابة الادارة الضريبية للتأكد من صحتها .

في هذا السياق يخول القانون الضريبي الجزائري لأعوان الادارة الضريبية برتبة مراقب على الأقل حق الاطلاع على محاسبة المكلفين وطلب الكشوف المفصلة لدى الادارات العمومية والخاصة عن المكلفين الذين هم محل رقابة ضريبية .

❖ التصريح المقدم من الغير

بمقتضى هذه الطريقة تلزم الادارة الضريبية شخصا آخر غير المكلف بتقديم تصريح يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة، والأصل في ذلك أن يكون هذا الغير مدينا للممول بمبالغ تعتبر من ضمن الدخل الخاضع للضريبة.¹

سادسا: تحصيل الضريبة

1/ تعريف تحصيل الضريبة: يقصد بتحصيل الضريبة مجموع العمليات التي تقوم بها الادارة المالية في

¹ حميد بوزيدة : مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 30 - 33

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي ايصال حاصلات الضرائب الى خزينة الدولة.¹

2/ طرق تحصيل الضرائب:

يتم تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها:

أ/ التوريد المباشر

حسب هذه الطريقة عندما يتم تحديد دين الضريبة تخطر الادارة الضريبية الممول بمقدار الضريبة المستحقة عليه وميعاد الدفع والاجراءات التي يجب اتباعها بتوريد قيمة الضريبة الى الجهة المختصة (قباضة الضرائب) في الميعاد أو المواعيد المذكورة، ويتبين لنا من هذا أن التوريد المباشر قد يتم دفعة واحدة على عدة أقساط بحيث يكون تقسيط دين الضريبة محددا بنص قانوني، اذ لا خيار للادارة الضريبية أو الممول فيه، كما يمنح القانون للادارة الضريبية سلطة الاتفاق مع الممول على عدد ومقدار ومواعيد الأقساط ويتم التوريد مباشرة من خلال قيام الممول بلصق طوابع الدمغة، اذ بمجرد تحديد ضريبة الدمغة يقوم الممول بالوفاء مباشرة بدين الضريبة عن طريق شراء طوابع الدمغة اللازمة ولصقها على العقود والشهادات والمحركات .

ب/ الأقساط المقدمة

وفقا لهذه الطريقة يكون للممول من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية ويكون لدى الممول من بعد النظر ما يجعله يقوم بتوريد المبالغ في شكل أقساط سواء (شهريا أو كل ثلاثة شهور) مقدما تحت حساب الضريبة ، وتجدر الاشارة بهذا الصدد أن التشريعات الضريبية (خاصة بالدول النامية أين ينخفض فيها الوعي الضريبي) تلجأ الى عدم ترك حرية الاختيار للممول في اتباع هذا الأسلوب ، فتنص على ضرورة احتساب عددها ومقدارها ومواعيد دفعها وأن ميزة هذه الطريقة تكمن بتزويد الخزينة العامة بسيل متدفق من الإيرادات على مدار السنة.²

ج/ الحجز من المنبع

من خلال هذه الطريقة يلزم القانون جهة معينة أو شخصا معيناً بتحصيل الضريبة من الممول وتوريدها الى الخزينة العمومية، كما تتميز هذه الطريقة من طرق تحصيل الضريبة بـ :

➤ سهولة وسرعة التحصيل

➤ استحالة التهرب من الضريبة حيث تحصل قبل حصول الممول نفسه على المادة الخاضعة للضريبة .

¹ علي زغود: المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية - الساحة المركزية - بن عكنون الجزائر، ط 4، 2011، ص 230

² محمد طاقة، هدى العزاوي : اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع - عمان - الأردن، ط 1، 2007، ص 113

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

- انخفاض النفقات الجبائية في ظل هذه الطريقة، على اعتبار أن الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها للخزينة لا يتقاضى في الغالب أجرا نظير ذلك .
- يضمن هذا الأسلوب تدفق الإيرادات للخزينة بصفة مستمرة على مدار السنة .
- الآ أنها لا تخلو من بعض العيوب والمتمثلة:
- عدم شعور الممول بوقع الضريبة يجعله لا يهتم بمتابعة ومراقبة النشاط الحكومي فتضعف فيه صفات المواطن الصالح .
- اعتماد هذا الأسلوب على شخص من غير موظفي الادارة الضريبية قد لا يتوفر فيه الالمام التام بأحكام القانون الضريبي، والكفاءة اللازمة لتطبيقه فيخطئ في تطبيق أو تفسير بعض البنود واللوائح الضريبية مما يفوت على الخزينة العامة بعض إيراداتها.¹

المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية للضرائب

تلعب الضرائب بوصفها اقتطاعا من دخول الأفراد وثرواتهم دورا مهما في اقتصاديات الدول كافة فتستخدم بوصفها أداة من أدوات السياسة المالية في التأثير بالانتاج والاستهلاك والادخار وتحقيق الاستقرار الاقتصادي ولهذا سنتناول نوعين أساسيين من الآثار الاقتصادية والمتمثلة في:

أولاً: الآثار الاقتصادية المباشرة للضرائب

تتشأ الآثار الاقتصادية المباشرة للضرائب بعد استقرار عبء الضريبة على مكلف معين، واختلفت الآراء بشأن تحديد هذه الآثار على وجه الدقة فقد ذهب بعض الاقتصاديين الى القول بأنه، بالرغم من أن عبء الضريبة قد يكون ثقيلاً على المكلف بها، فإن هذا قد يدفع الأفراد الى زيادة الانتاج بجميع الطرق المتاحة لتعويض الجزء المقطوع من دخل المكلف وهو الذي يحدد أثر الضريبة في نشاط الأفراد ونتاجهم من حيث الحجم والنوعية .

1/ أثر الضريبة في الاستهلاك:

تؤثر الضرائب بصورة مباشرة على مقدار دخل المكلفين بها بالنقصان ويتحدد ذلك بحسب سعر الضريبة، فكلما كان السعر مرتفعاً كلما كان تأثيره على مقدار الدخل أكبر والعكس صحيح، ويترتب على ذلك أن يتأثر حجم ما يستهلكونه من سلع وخدمات من خلال أثره، أي سعر الضريبة .

الآ أن ذوو الدخل المحدودة والمتوسطة يقل دخلهم مما يدفعهم الى التضحية ببعض السلع والخدمات خاصة الكمالية منها، لكن هذا القول ليس صحيحاً بصورة مطلقة على اعتبار أن حجم الدخل هو الذي يحدد درجة التأثر بالضريبة فأصحاب الدخل المرتفع لا يتأثرون بالضريبة من جهة ومن جهة أخرى يتوقف أثر الضريبة في الاستهلاك على خطة الدولة في استخدام الحصيلة الضريبية.²

¹ حميد بوزيدة : مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 35 - 38

² سوزي عدلي ناشد : مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 210 - 211

2/ أثر الضريبة على الادخار

من الواضح أن كل الضرائب لها نتائج عكسية على حجم المدخرات حيث أن الادخار هو دالة لمستوى الدخل وعندما يقل حجم الدخل القابل للتصرف بمقدار الضريبة، فإن حجم الادخار ينخفض بشكل تلقائي وبما أن الضرائب تفرض عادة على الدخل الفائض (الدخل الذي يفيض عن الحد الأدنى لمستوى الاستهلاك)، فإن القدرة على الادخار سوف تقل بشكل متناسب مع مقدار الضريبة وبذلك سوف تؤثر عكسيا على الميل الحدي للادخار نتيجة لتقليلها حجم الدخل الفائض الذي يتولد منه الادخار عادة وهكذا فإن الأثر الاقتصادي للضرائب سوف ينعكس على القدرة الادخارية و خصوصا بالنسبة للأغنياء الذين يتميزون بارتفاع ميلهم الحدي للادخار من جهة ولكون الضرائب التصاعدية سوف تقطع جزءا كبيرا من دخول هذه الطبقة من جهة أخرى.¹

3/ أثر الضرائب على الانتاج

تؤثر الضرائب على الانتاج من جوانب مختلفة ويظهر تأثيرها ذلك من خلال تأثيرها في المتغيرات الاقتصادية أي من خلال أثرها في الكميات الاقتصادية الكلية (الادخار، الاستهلاك، الاستثمار) ومن خلال تأثيرها على عناصر الانتاج (العمل ورؤوس الأموال) .

فمن خلال استخدامها لتمويل البرامج والأنشطة الاستثمارية من جهة، واستخدامها بوصفها أداة لتوجيه الاقتصاد القومي باتجاه الاستثمارات المرغوبة ومن خلال الحوافز والاعفاءات والامتيازات، من جهة أخرى تعمل في اتجاه زيادة الانتاج القومي .

كما تعمل الضرائب على حماية الانتاج المحلي من خلال رفع أسعار الضرائب الجمركية على السلع المستوردة فيعمل ذلك على اقبال الأفراد على شراء السلع المصنعة محليا وبالتالي فإن زيادة الطلب ستعمل على زيادة الانتاج ، كما قد تؤدي الضرائب الى آثار توسعية في الانتاج من خلال ما يعرف بالضريبة المحفزة اذ يلجأ المنتجون تدفعهم رغبتهم في المحافظة على دخولهم السابقة قبل فرض الضريبة الى خفض نفقات الانتاج، والى رفع الانتاجية ومن ثم التوسع في الانتاج .² كما تتعدد آثار الضرائب على الانتاج بشكل مباشر أو غير مباشر حيث ينصرف الأثر المباشر الى آثار الضريبة على الميل للاستثمار وعلى العمل بينما تنصرف الآثار غير المباشرة للضريبة على الانتاج في تأثيرها على الاستهلاك باعتباره المحدد الأساسي للطلب الكلي بجانب الطلب على الاستثمار.³

4/ أثر الضريبة في تحقيق الاستقرار الاقتصادي

¹ فتحي أحمد ذياب عواد : مرجع سابق ، ص 168

² عادل العلي : المالية العامة و القانون المالي والضريبي ، اثره للنشر و التوزيع ، الأردن ، ط 2 ، 2011 ، ص 266

³ محمد البنا : اقتصاديات المالية العامة ، الدار الجامعية ، ب ب ، 2009 ، ص 251

تعمل الضرائب عموما على تحقيق الاستقرار الاقتصادي سواء لمعالجة حالة الكساد أو لمعالجة حالة التضخم، والواقع أنه لا يمكن دراسة الضرائب، أو تتبع أثارها بمعزل عن دراسة آثار الانفاق وتتبع أثاره بل الأصح هو تتبع أثارهما معا في اطار السياسة المالية بشقيها السياسة الانفاقية والسياسة الضريبية.¹ كما يستخدم المشرع الضريبة في هذا المجال من أجل تشجيع بعض النشاطات الاقتصادية كتشجيع الاستثمار كما يمكن أن تستخدم في تشجيع الصناعة الوطنية من خلال فرض ضرائب جمركية على السلع الأجنبية لكي تستطيع الصناعة المحلية منافستها.²

5/ أثر الضريبة في التوزيع

قد يترتب على الضريبة أن يعاد توزيع الدخل والثروات بصورة غير عادلة ، لصالح الطبقات الغنية على حساب الطبقات الفقيرة.³

في حين تلعب الضرائب دورا بارزا في اقتطاع جزءا كبيرا من دخول الأغنياء ومن الطبيعي أن تكون هذه الاقتطاعات هي أحد المصادر الأساسية لتمويل النفقات العامة.⁴

ثانيا: الآثار الاقتصادية غير المباشرة للضرائب

1/ استقرار الضريبة:

يتمثل استقرار الضريبة في تحديد شخص من يتحمل بالعبء الحقيقي لها، فإذا تحمل المكلف القانوني نهائيا بقيمة الضريبة فإن هذه تسمى بالاستقرار المباشر للضريبة، و لا تثير هذه الظاهرة صعوبة لأنها تنقص من الدخل الحقيقي الصافي لمن يدفعها، أما إذا تمكن المكلف القانوني من نقل عبء الضريبة الى شخص آخر، فإن هذه الظاهرة تسمى بالاستقرار غير المباشر للضريبة وهذه الظاهرة تثير العديد من الصعوبات إلا أن عملية نقل العبء الضريبي بهذه الصورة لا تستمر الى ما لا نهاية، ولكن تنتهي باستقرار فعلي لها محققة ظاهرة انتشار الضريبة .

2/ انتشار الضريبة:

هو أمر يتصل باستقرار الضريبة، ذلك أن نقل الضريبة التي تفرض على المنتج والتي يتم نقل عبئها الى المستهلك بحيث تؤدي الى انخفاض استهلاكه نتيجة ارتفاع السعر متضمنا الضريبة المفروضة على انتاج السلعة، وبذلك يقل دخله الحقيقي، وتنخفض قدرته الشرائية، وينخفض طلبه على السلعة وتنخفض مبيعاتها وتقل إيرادات المنتج وبذلك فمن خلال العلاقات والروابط التي تتحقق بين مختلف

¹ عادل العلي : مرجع سابق ، ص 266

² جهاد سعيد خصاونة : علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي ، دار وائل للنشر ، بدون بلد النشر ، ط 1 ، 2010 ، ص 271 ،

³ سوزي عدلي ناشد : مرجع سابق ، ص 214

⁴ فتحي أحمد ذياب عواد : مرجع سابق ، ص 171

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

النشاطات الاقتصادية بتحقق انتشار الضريبة، وتتحقق أثارها على مختلف النشاطات الاستهلاكية والانتاجية.¹

3/ التخلص من عبء الضريبة:

تمثل الضريبة عبئا على المكلف بها، يدفعه الى محاولة التخلص منها اما بنقل عبئها الى شخص آخر أو التخلص من عبئها بصورة جزئية أو كلية .

الأمر الذي يدفع الفرد الى محاولة التخلص من عبئها هو عدم وجود مقابل خاص يعود عليه مباشرة منها كما أن احساسه بثقل عبئها بصورة خاصة، عندما يكون محملا بالعديد من الضرائب أو عندما تكون أسعارها مرتفعة، تجعله يسعى بكل الطرق الى محاولة التخلص منها .

والتخلص من عبء الضريبة يتم في صورتين:

أ/ التخلص مشروع لا يخالف القانون و يسمى " بتجنب الضريبة "

ب/ التخلص غير مشروع ويحدث بالمخالفة لأحكام القانون ويسمى " الغش الضريبي " ²

المبحث الثاني: بنية النظام الضريبي

تعتبر الضرائب من الرسوم التي تفرضها الدولة على الأفراد و الشركات لتمويل النفقات العامة و هي عادة أكبر مصدر لدخل الحكومات ، حيث تعد زيادة الحصيلة الضريبية من بين الأهداف التي قام عليها الإصلاح الضريبي في الجزائر وسوف نستعرض في هذا المبحث ماهية النظام الضريبي وهيكل النظام الضريبي الجزائري.

المطلب الأول: ماهية النظام الضريبي

أولاً: تعريف النظام الضريبي

بالنسبة للنظام الضريبي يوجد مفهومان:

❖ **المفهوم الضيق:** النظام الضريبي يتمثل في مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من

الاستقطاع الضريبي في مراحله المختلفة انطلاقا من تحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم حساب

قيمة الضريبة وأخيرا عملية تحصيلها ، وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضرائب .

❖ **المفهوم الواسع:** النظام الضريبي هو مجموعة العناصر الايديولوجية والاقتصادية والفنية والتي

يؤدي تراكبها وتفاعلها الى كيان ضريبي معين ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام

والتي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف.³

¹ فليح حسن خلف : المالية العامة ، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع ، الأردن ، ط1 ، 2008 ، ص215

² سوزي علي ناشد : مرجع سابق ، ص - ص 207 - 208

³ ناصر مراد : فعالية النظام الضريبي واشكالية التهرب ، دراسة حالة الجزائر (أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية ، فرع

التسيير) ، جامعة الجزائر ، 2001/2002 ، ص36

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

بعبارة أخرى يمكن القول أن النظام الضريبي هو عبارة عن مجموعة الضرائب التي تفرضها الدولة على المكلفين بدفع الضريبة في زمن معين، بما فيها الضرائب المباشرة وغير المباشرة، العامة، النوعية ويعتبر أداة ووسيلة فعالة بيد الدولة لتحقيق الأهداف التي ترجو الوصول إليها.¹

ثانيا: خصائص النظام الضريبي

نتعرف فيمايلي على مختلف الخصائص الواجب توفرها في النظام الضريبي من أجل تحقيق الأهداف المرغوبة وتتمثل هذه الخصائص فيمايلي:²

- ❖ أن يمتاز النظام الضريبي بقدرته على تحقيق الهدف وبمختلف المكونات المساعدة على بلوغ هذا الهدف، حيث يختلف هدف النظام الضريبي حسب نوع النظام الاقتصادي أي من نظام اقتصادي الى آخر فهدف النظام الضريبي وفقا للنظام الرأسمالي يختلف عنه في النظام الاشتراكي كما يختلف هدف النظام الضريبي مابين الدول المتقدمة والدول المتخلفة .
- ❖ أن يراعي في النظام الضريبي مقدرة المكلفين على الدفع، و ألا يتقل عليهم بعبء الضريبة وبأسعارها المختلفة وفرض ضرائب تتماشى وامكاناتهم، لتفادي الوقوع في مشكل التهرب من دفع الضريبة على اعتبار أن فرض ضرائب مرتفعة قد يؤثر على المكلف بالضريبة وبالتالي يؤثر على رأسماله الى أن يؤثر على نشاط المكلف بالضريبة وقد ينتج عن ذلك انهاء المشروع وبالتالي عرقلة النمو الاقتصادي.
- ❖ أن يتصف النظام الضريبي بالعدالة بأن يخضع جميع أفراد المجتمع للضريبة، كل حسب قدرته أي أن يساهموا كلهم في أعباء النفقات العامة .
- ❖ أن يتسم النظام الضريبي بالوضوح من أجل استيعاب معالمه، وسهولة فهمه من طرف الموظفين الجدد، وتخفيض نسبة التهرب الناتجة عن استغلال مختلف الثغرات فيه .
- ❖ أن يكون النظام الضريبي مرنا وقابلا لاختصاص نشاط جديد للضريبة أو اعفاء نشاط آخر منها حسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة لفترة معينة .
- ❖ توثيق الصلة بين المكلف بالضريبة والخزانة العامة ومحاولة التقليل من التوتر والخلاف بينهما بهدف السعي الى تحقيق المصلحة العامة .

ثالثا: دوافع الاصلاح الضريبي في الجزائر

¹ محمود جمام : النظام الضريبي و أثارها على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة الجزائر - (أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية) ،

جامعة محمود منتوري - قسنطينة - ، 2009 - 2010 ، ص 74

² رحمة نابتي : النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الاسلامي - دراسة مقارنة - (رسالة ماجستير في علوم التسيير ،

تخصص : ادارة مالية) ، جامعة قسنطينة 2 ، ص 7

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

تتمثل دوافع قيام الاصلاح الضريبي في الجزائر فيمايلي:¹

1/ تعقد النظام الضريبي وغموضه: ويتجلى ذلك من خلال:

- ❖ تضمن النظام الضريبي القديم عدد كبير من الضرائب والرسوم، مما تسبب ذلك في صعوبة فهمها وتطبيقها من قبل موظفي الادارة الجبائية، وهذا ما يتنافى مع مبدأ البساطة
- ❖ كثرة التعديلات المتعلقة بالجانب الفني للنظام الضريبي، وذلك من خلال توسيع أو تقليص الأوعية الضريبية، أو منح تخفيضات واعفاءات للمكلفين بأداء الضريبة .

2/ ضعف العدالة الضريبية:

ويتضح ذلك من خلال:

- ❖ عدم المساواة في دفع الضريبة، حيث نجد بعض الفئات تدفع الضريبة والبعض الآخر يتهرب من أدائها، وهذا راجع الى طبيعة المعاملة الضريبية، فمثلا الموظفين العموميين يدفعون الضريبة لأنها تقتطع منهم من المصدر، على عكس أصحاب المهن الحرة الذين يستطيعون التملص من أدائها .
- ❖ اختلاف مواعيد تحصيل الضريبة، فالبعض تجبى منه نهاية كل شهر، والبعض الآخر في نهاية السنة المالية وعلى دفعات .

3/ عدم استقرار النظام الضريبي

لقد عرف النظام الضريبي القديم تعديلات سواء من خلال قوانين المالية المختلفة أو من خلال قوانين أخرى لها علاقة بالنشاط الاقتصادي، حيث تم اجراء أول تعديل سنة 1969 و تعديل ثاني سنة 1976 أين تم اصدار عدة قوانين منظمة للضرائب وما يلاحظ كذلك حول هذا النظام انشاء ضرائب ثم الغائها زيادة على ذلك كثرة التقلبات في معدلات الضرائب.

4/ انتشار ظاهرة الغش والتهرب الضريبي: ان تعقد النظام الضريبي القديم و ارتفاع معدلات الضرائب

دفع بالمكلفين من التملص من دفع الضريبة، بالاضافة الى الضغط الجبائي المرتفع حيث يعتبر هذا الأخير من بين الأسباب التي أدت الى الى ضعف المردود الضريبي وكذلك تهرب المكلف بالضريبة من الوفاء بالتزاماته اتجاه الادارة الجبائية.

حيث يعتبر الضغط الضريبي من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم مردودية النظام الضريبي.²

5/ ضعف الادارة الجبائية: تميزت الادارة الجبائية في النظام الجبائي قبل الاصلاح بضعف الامكانيات

البشرية وقلة الوسائل المادية، و ذلك نظرا للتفتح والتطور الاقتصادي وما ينتج عنه من ارتفاع كبير

¹ عبد الكريم بريشي: دور الضريبة في اعادة توزيع الدخل الوطني - دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (1988 - 2011) ، (أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية ، تخصص : تحليل اقتصادي) ، جامعة تلمسان، 2013 - 2014 ، ص - ص : 257 - 259

² ناصر مراد: الاصلاحات الضريبية في الجزائر ، عبارة عن مقال منشور في مجلة الباحث بجامعة البليدة العدد 02 / 2003 ، ص 29

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

في عدد المكلفين بالضريبة والملفات المعروضة للرقابة، وهو ما لم يقابله زيادة مماثلة في عدد موظفي الادارة الجبائية، وقد أدى ذلك الى عدم التكافؤ بين وظائف الادارة الجبائية وامكانياتها البشرية.¹

رابعاً: أهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر

جاء الإصلاح الضريبي لسنة 1991 لايجاد نظام ضريبي يتماشى مع التغيرات التي شهدتها الساحة الاقتصادية العالمية، ولعل أهم هذه الأهداف تمثلت في:

1/ أهداف اجتماعية

- أ/ التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية، لأن الضريبة التصاعدية أكثر عدالة من الضريبة النسبية حيث أنها تراعي مستويات الدخل .
- ب/ اعادة توزيع المداخيل والثروة بين أفراد المجتمع بشكل عادل .
- ج/ الأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكلفية للمكلفين، وهذا بمراعاة الظروف الشخصية لكل ممول، ومع التوسع في منح الاعفاءات الضريبية لأصحاب المداخيل الدنيا .
- د/ التمييز بين الأشخاص الطبيعيين و المعنويين في المعاملة الضريبية، باخضاع كل منهما الى معاملة ضريبية تتماشى مع ظروف كل طرف .

2/ أهداف اقتصادية

- أ/ تحقيق نمو اقتصادي من خلال تشجيع الادخار وتوجيهه نحو الاستثمارات الانتاجية، وذلك بالتخفيف من حدة الضغط الضريبي، ومنح مزايا ضريبية للمتعاملين الاقتصاديين واعفاء المؤسسات الناشئة من دفع الضريبة .
- ب/ العمل على تحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات لكون هذه الأخيرة هيمنت عليها المنتجات البترولية في ظل عدم استقرار السوق النفطية .

3/ أهداف مالية:

- أ/ رفع الإيرادات الضريبية عن طريق زيادة نسبة الجباية العادية .
- ب/ التمييز بين الضرائب العائدة للدولة والضرائب العائدة الى الجماعات المحلية لتمكين هذه الأخيرة من الحصول على موارد مالية من أجل دفع عجلة التنمية المحلية .
- ج/ تخصيص إيرادات الجباية العادية لتغطية نفقات التشغيل، وذلك نتيجة لتقلبات الجباية البترولية لأن سعر البرميل يتحدد في السوق العالمية.²

¹ بوشري عبد الغني: فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999 – 2009) ، (رسالة ماجستير في العلوم

الاقتصادية منشور ، تخصص : نقود مالية وبنوك) ، جامعة تلمسان ، الجزائر ، 2010- 2011 ، ص 30

² عبد الكريم بريشي: مرجع سابق ، ص - ص : 260 - 261

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

4/ تبسيط النظام الضريبي: وجعله متناسقا ومنسجما مع أنظمة الدول الأخرى مواكبة للتحويلات الدولية وعالمية الاقتصاد، ومن خلال تحسين شفافية النظام الضريبي، تبسيط اجراءاته ومكوناته بشكل يسهل التحكم فيه بالنظر الى تواضع مستوى تأهيل الادارة الضريبية¹.

5/ محاربة الغش و التهرب الضريبي: لقد شكل التهرب الضريبي بنوعيه التهرب الضريبي المشروع والتهرب الضريبي غير المشروع عائقا أمام النظام القديم، ولمعالجة هذه الظاهرة قام المشرع الضريبي بعدة اصلاحات تمثلت في:²

- ❖ انشاء ضرائب بسيطة وواضحة يسهل متابعتها .
- ❖ اجبار المكلفين بأداء الضريبة بمسك دفاتر منتظمة يمكن مراقبتها في كل وقت .
- ❖ الزام المتعاملين الاقتصاديين التعامل بالفاتورة أثناء قيامهم بالعمليات التجارية .

المطلب الثاني: بنية النظام الضريبي الجزائري

تعتبر الضرائب من الرسوم التي تفرضها الدولة على الأفراد أو الشركات لتمويل النفقات العامة وهي عادة أكبر مصدر لدخل الحكومات، وسوف نستعرض أهم الضرائب الموجودة في النظام الضريبي الجزائري:

أولاً: الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG)

1/ تعريف الضريبة على الدخل الاجمالي: هي ضريبة تفرض على مجموع الدخل الصافي المتحقق للمكلف بالضريبة من مصادر متعددة، ويعرفها المشرع الجزائري في المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كمايلي: (تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الاجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الاجمالي للمكلف بالضريبة المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 الى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .³

مكونات الدخل الصافي الاجمالي

يتكون الدخل الصافي الاجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف الآتية:⁴

- أرباح مهنية ؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية ؛
- الايرادات المحققة من ايجار الملكيات المبنية وغير المبنية، كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ؛

¹ بوزيدة حميد : النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992 – 2004) ، (رسالة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية) ، جامعة الجزائر ، 2006 / 2005 ، ص 98

² عبد الكريم بريشي : مرجع سابق ، ص 259

³ المادة 1 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013

⁴ المادة 2 ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2016 ، محين وفق قانون المالية التكميلي لسنة 2015

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

➤ عائدات رؤوس الأموال المنقولة ؛

➤ المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية .

2/ مجال تطبيق الضريبة على الدخل الاجمالي: لكي يخضع الشخص للضريبة عموما لابد أن يكون شخصا طبيعيا أو معنوياً وأن يكون له موطننا اعتياديا في الجزائر أي يتوفر على موطن جبائي أو أن تكون له مداخيل من مصادر جزائرية .

أ/ الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الاجمالي

يخضع للضريبة على الدخل الاجمالي مايلي:

❖ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر

❖ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر وعائدتهم من مصدر جزائري .

يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة الى:

➤ الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له ؛

➤ الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان اقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية ؛

➤ الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء أكانوا أجراء أم لا .

يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.¹

كما يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم بالجزائر أم لا ، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها الى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.²

ب/ الأشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الاجمالي

يعفى من الضريبة على الدخل الاجمالي:³

❖ الأشخاص الذين يساوي دخلهم الاجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للاخضاع

الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الاجمالي .

❖ السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح

البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين .

¹ المادة 3 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013

² المادة 4 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013

³ المادة 5 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

3/ الدخل الخاضع للضريبة: تم تحديد الدخل الخاضع للضريبة بالنص التالي: (تستحق الضريبة في كل سنة على الايرادات أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف فيها خلال السنة نفسها)¹.

4/ حساب الضريبة على الدخل الاجمالي:

حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، تحسب الضريبة على الدخل الاجمالي تبعا للجدول التصاعدي الآتي:

جدول1السلم التصاعدي لمعدلات IRG

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

تستفيد المداخل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من تخفيض نسبي من الضريبة الاجمالية ، يساوي، نسبة 40 % غير أنه لا يمكن أن يقل هذا التخفيض عن 12.000 دج / سنويا أو يزيد عن 18.000 دج / سنويا، (أي بين 1000 دج و 1500 دج / شهريا)².

ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

1/ تعريف الضريبة على أرباح الشركات: تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار اليهم في المادة 136 . وتسمى هذه الضريبة " الضريبة على أرباح الشركات " ³.

2/ مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

تخضع للضريبة على أرباح الشركات:⁴

أ/ الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

- ❖ شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، الا اذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- ❖ الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات .

¹ المادة 9 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013

² المادة 104 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013

³ المادة 135 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013

⁴ المادة 136 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2016 محين وفق قانون المالية التكميلي لسنة 2015

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

❖ هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل .

❖ الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة .

ب/ المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري

3/ الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات:

مع مراعاة أحكام المادتين 172 و 173، فإن الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات مهما كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الاستغلال أو في نهايته.¹

4/ حساب الضريبة على أرباح الشركات:

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كم يأتي:²

❖ 19 %، بالنسبة لأنشطة انتاج السلع ؛

❖ 23 %، بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار .

❖ 26 % بالنسبة للأنشطة الأخرى .

ثالثا: ضرائب ورسوم أخرى

بالإضافة الى IRG، IBS هناك ضرائب ورسوم تتمثل في الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، الى غير ذلك من الضرائب الأخرى .

1/ الرسم على النشاط المهني (TAP)

أ/ تعريفه: " يؤسس الرسم على المبلغ الاجمالي للمداخيل المهنية الاجمالية، أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة ".³

ب/ مجال التطبيق

يستحق الرسم بصدد:

❖ الإيرادات الاجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما

ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الاجمالي، في صنف الأرباح غير

التجارية، ما عدا مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو

الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة .

¹ المادة 140 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013

² المادة 150 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016 وفق قانون المالية التكميلي لسنة 2015

³ المادة 219 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

❖ رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الاجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات .

ويقصد برقم الأعمال، مبلغ الايرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في اطار النشاط المذكور أعلاه، غير أنه تستثنى العمليات التي تتجزأ وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم المذكور في هذه المادة .

بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء، يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية، يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال، على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت، باستثناء الديون لدى الادارات العمومية والجماعات المحلية .

لا تطبق أحكام الفقرة السابقة في حالة مؤسسات الأشغال التي تقوم أيضا بعمليات الترقية العقارية.¹

ج/ حساب الرسم على النشاط المهني:

يوزع حاصل الرسم على النشاط المهني كالاتي:²

جدول 2 معدلات الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.59 %	1.30 %	0.11 %	2 %

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع الى 3 % فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب، يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي:

الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
0.88 %	1.96 %	0.16 %	3 %

يخفض معدل هذا الرسم الى 1 % بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الانتاج، ويتم توزيع هذا الرسم على النحو الآتي:

الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
0.29 %	0.66 %	0.05 %	1 %

فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية و الري ، تحدد نسبة الرسم بـ 2 % مع تخفيض بنسبة 25 % .

¹ المادة 217 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016

² المادة 222 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016 محين وفق قانون المالية التكميلي لسنة 2015

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

تدفع نسبة 50 % من حصة الرسم على النشاط المهني العائد للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر الى هذه الأخيرة.¹

د/ الأشخاص الخاضعون للضريبة و مكان فرضها:

يؤسس الرسم كما يأتي:

➤ باسم المستفيدين من الايرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الاقتضاء .

➤ باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها الفرعية او وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها .

يؤسس الرسم في الشركات، مهما كان شكلها، على غرار مجموعات الشركات بالمساهمة باسم الشركة أو المجموعة.²

2/ الضريبة الجزافية الوحيدة

أ/ مجال تطبيق الضريبة:

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

❖ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات و التعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري (30.000.000 دج) .

❖ المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع، والمؤهلون للاستفادة من دعم " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب "، أو " الصندوق الوطني للقرض المصغر " أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة.³

ب/ معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة:

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة، كما يأتي:

❖ 5 %، بالنسبة لأنشطة الانتاج وبيع السلع

❖ 12 %، بالنسبة لأنشطة الأخرى.⁴

3/ الرسم على القيمة المضافة (TVA)

¹ المادة 222 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016

² المادة 223 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016

³ المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016 محين وفق قانون المالية التكميلي لسنة 2015

⁴ المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016 محين وفق قانون المالية التكميلي لسنة 2015

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

أ/ مفهوم القيمة المضافة : تمثل القيمة المضافة الفرق بين الانتاج الاجمالي (الايراد) والاستهلاكات الوسيطة (مواد و لوازم ، و خدمات) ، أي هي الفرق بين مختلف المكونات التي يتركب منها المنتج والتي تمثل في مجملها تكلفة المنتج أو قيمة المنتجات ، سواء المباعة أو المخزنة أو المحولة لأقسام أخرى بالمؤسسة أو المستخدمة ذاتيا .

ب/ مفهوم الرسم على القيمة المضافة

يمكن تعريف الرسم على القيمة المضافة على أنه :

ضريبة تظهر في شكل مبلغ نقدي محدد على أساس حجم القيمة المضافة ، يفرض على سبيل الالتزام على المنتجين والمقاولين والتجار وغيرهم كوسطاء لأن عبؤه يتحمله المستهلك النهائي .¹

ج/ مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

تخضع للرسم على القيمة المضافة:

❖ عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا ويتم انجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية .
ويطبق هذا الرسم، أيا كان:

➤ الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في انجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم
ازاء جميع الضرائب الاخرى .

➤ شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص .

❖ عمليات الاستيراد.²

د/ معدلات الرسم على القيمة المضافة

❖ يحصل الرسوم على القيمة المضافة بمعدل عادي نسبته 17 %.³

❖ يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بـ 7 % ويطبق هذا المعدل على المنتجات والمواد والأشغال.⁴

هـ/ السير العام للرسم على القيمة المضافة :

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي أو الحر، وعليه تقصى من المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، العمليات ذات الطابع الفلاحي أو لها طابع الخدمة العمومية غير التجارية كما تم ادراج في مجال تطبيق الرسم

¹ ميلود تومي : محاسبة الرسم على القيمة المضافة ، دار القدس للطباعة بسكرة ، الجزائر ، 2006 ، ص- ص : 9- 10

² المادة الأولى من قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2016

³ المادة 21 ، من قانون الرسم على أرقام الأعمال لسنة 2016

⁴ المادة 23 ، من قانون الرسم على أرقام الاعمال لسنة 2016

الفصل الأول : الاطار النظري للجباية

على القيمة المضافة، ابتداءً من 01 جانفي 1995 عمليات البنوك والتأمين التي كانت خاضعة لرسم معين يسمّى الرسم على عمليات البنوك والتأمين .

تعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة يتحملها المستهلك، غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم وفي حالة خضوع الشخص للرسم على القيمة المضافة بإمكانه الخصم من الرسم الذي يطلبه من عملائه والذي يكون محرر في فاتورة من طرف مموليه أو الذي يدفعه عند الاستيراد في الأخير لا يدفع هذا الشخص الى الخزينة سوى الفارق بين الرسم المحصل من العملاء والرسم المدفوع للممولين.¹

¹ الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة ، المديرية العامة للضرائب ، 2016 .

خلاصة الفصل الأول:

تعتبر الضرائب من أهم موارد الدولة وأداة هامة من أدوات السياسة المالية للدولة فهي تهدف الى تمويل الانفاق الحكومي واستخدامها في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية .

كما تعد الضرائب أحد أهم الركائز في الاقتصاد الوطني لدعم الموازنة العامة للدولة، حيث أن هذه الضريبة التي يدفعها المكلف بالضريبة أو المواطن سوف تعود عليه في صورة مشروعات وخدمات تنموية، على اعتبار أن نجاح أي نظام ضريبي في العالم مرتبط بمدى مساهمته في الاقتصاد الوطني من جهة وتحقيق فكرة العدالة الاجتماعية من جهة أخرى، ولقد تناولنا في هذا الفصل ماهية الضرائب من حيث المفهوم والخصائص، واستعرضنا أهم الضرائب المكونة للنظام الضريبي الجزائري، لذا وجب على الدولة الحفاظ على هذا المورد نظرا لأهميته من ظاهرة الغش الضريبي والذي سندرجه في الفصل الموالي .

الفصل الثاني:

الاطار النظري لظاهرة الغش
الضريبي والرقابة الجبائية

تمهيد:

يتميز النظام الجبائي الجزائري بأنه نظام تصريحي Système Déclaratif من خلاله يحدد المكلفون بالضريبة أنفسهم الأسس والأوعية الضريبية الخاصة بهم وفق نظام معين، حقيقي حسب المادة 17 من ق.ض.م.ر.م. والنظام المبسط حسب المادة 20 من نفس القانون، نظام التصريح المراقب بالنسبة للمؤسسات التي تمارس نشاطات غير تجارية (BNC) حسب المادة 26 من نفس القانون .

المكلفون بالضريبة يميلون بطبيعتهم الى تخفيض الأوعية الضريبية بهدف التخفيف من الأعباء الضريبية على مؤسساتهم سواء باستعمال طرق قانونية (التهرب الضريبي) أو بطرق غير قانونية (الغش الضريبي)، هذا السلوك يؤثر سلبا على الموارد الضريبية المتوقعة وبالتالي يؤثر على مداخل الخزينة العمومية وقد يحدث اختلالات في الموازنة العامة للدولة .

بمقابل هذا النظام التصريحي المعتمد من طرف المشرع الجزائري، تملك الادارة الجبائية سلطة رقابية على التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين واجراء التعديلات والتقويمات في ظل الاحترام التام والصارم للقوانين المنظمة لعملية الرقابة الجبائية .

كما تعتبر الرقابة الجبائية من أنجع وأبرز الوسائل التي تعتمد عليها الدولة في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين ولهذا سنتطرق في هذا الفصل الى:

➤ **المبحث الأول: ماهية الغش الضريبي؛**

➤ **المبحث الثاني: الاطار العام للرقابة الجبائية.**

المبحث الأول: ماهية الغش الضريبي

المكلفون بالضريبة يرون بأن الضريبة تشكل عبئا على عاتقهم أو اقتطاعا اجباريا من ثرواتهم لصالح الدولة، يلجأ هؤلاء الى شتى الطرق للتخلص من دفع الضرائب سواء بصفة جزئية أو كلية، وهذا ما يسمّى بظاهرة التهرب والغش الضريبيين .

المطلب الأول: مفهوم الغش الضريبي

أولاً: تعريفات التهرب الضريبي وتصنيفاته

1/ تعريفه:

عرفت ظاهرة التهرب من قبل العديد من الباحثين ومن بين أهم هذه التعاريف مايلي:

➤ تعريف Margairaz André

" التهرب الضريبي هو محاولة التملص من الضريبة في حدود القانون ."

➤ تعريف Martinez Jean Claude

" التهرب الجبائي هو فن تفادي الوقوع خارج مجال القانون ."

➤ تعريف Delahaye Thomas

" التهرب الضريبي هو أن يسعى المكلف الى التخلص من الضريبة دون أن يخرق القانون الجبائي وانما يعمل على خلق وضعيات تسمح له بتحقيق ذلك ."

➤ تعريف جامع أحمد

" هو تخلص الفرد من دفع الضريبة دون ارتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الضريبي ."

➤ تعريف Gaudmet Paul marie

" يقصد بالتهرب الضريبي أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم ¹ ."

➤ تعريف شامل للتهرب الضريبي

" هو ظاهرة اقتصادية وضريبية خطيرة، تتمثل في محاولة المكلف التخلص كلياً أو جزئياً من العبئ الضريبي المكلف به، مما يؤثر في حصيلة الخزينة العامة من الضرائب، وذلك باستخدام طرق ووسائل مشروعة وغير مشروعة.

الآ أنه بالرغم من أهمية هذه الظاهرة فانها لم تحظى بما يتوجب من اهتمام على المستوى التشريعي والتنفيذي أو الفكري، على الرغم من خطورتها الاقتصادية والاجتماعية والمالية، حيث أن هذه الظاهرة

¹ رجال نصر : محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة حالة ولاية الوادي ، (رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص : تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة) ، جامعة ورقلة ، 2007 ، ص- ص : 20 - 21

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

أصبحت في ازدياد مستمر اما بسبب الأخطاء والثغرات القانونية في التشريعات الضريبية أو بسبب أخطاء تنفيذية صادفت هوى في نفس المكلف.¹

2/ أنواع التهرب الضريبي

التهرب الضريبي هو مخالفة غير مشروعة تتم من خلال مخالفة النصوص التشريعية حيث يتضمن نوعين يأخذان صفة التهرب:

أ/ **الغش الضريبي:** والغش اما أن يكون من خلال الدفع بجهل الممول بنصوص القانون أو عدم علمه بالنصوص وبالشرائح التي تلزمه دفع الضريبة وبالتالي لا يدفعها، واما أن يتجه الى القيام بتصرفات تخالف شفافية التسليم بتطبيق القانون الضريبي، كما لو قام المنتج باخفاء السلع التي ينتجها الواجب دفع الضرائب عليها، واما أن يقوم بتهريب السلع المستوردة حتى لا تخضع للتعريف الجمركية .

ب/ **التجنب الضريبي:** هي عملية تخلص مشروعة من دفع الضريبة وذلك من خلال استخدام أو اللجوء الى ثغرة موجودة في التشريع الضريبي (أي أنه لا يوجد مخالفة للنصوص القانونية)، ويقصد به أيضا امتناع الفرد عن القيام بأي تصرفات تؤدي به الى دفع الضريبة، فهو مثلا يرفض استيراد أية سلعة أجنبية يتوجب على استيرادها دفع ضريبة جمركية وهذا التجنب أمر لا يعارضه القانون اذ أنه لا يتضمن مخالفة لأحكامه كما قلنا سابقا.²

فالمكلف بالضريبة يمكن أن لا ينتهك القانون أو يخالفها لأن المشرع هو الذي حدد له مجموعة من الاعفاءات والتخفيضات في بعض الضرائب الخاصة بأنشطة معينة.³

ثانيا: تعريف الغش الضريبي وتصنيفاته

1/ تعريف الغش الضريبي (la fraude fiscale)

لقد اختلف الباحثون في وضع مفهوم محدد لظاهرة الغش الضريبي اذ ليس من السهل اعطاء تعريف شامل ودقيق للغش الضريبي، وعليه يمكن اعطاء التعاريف الآتية:

أ/ **التعريف الأول:** الغش الضريبي هو كل مخالفة أو خرق للقانون أما التهرب الضريبي فهو التعسف

ب/ **التعريف الثاني:** يقصد بالغش الضريبي تلك السلوكات والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة وهذا خارج اطار القانون أي أنها كلها ممارسات غير مشروعة.⁴

ج/ **التعريف الثالث:** هو عبارة عن فعل ارادي يقوم به الممول الذي يقرر مخالفة القانون للتملص من دفع الضريبة، وفي هذه الحالة نلاحظ وجود سلوك إجرامي مقصود ومتعمد، وعليه فإن الغش الضريبي هو

¹ أحمد عبد السميع علام: المالية العامة (المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق)، مكتبة الوفاء القانونية، الأسكندرية، ط1، 2012، ص - ص 172 - 173 :

² أحمد عبد السميع علام: المرجع السابق، ص - ص : 174 - 175

³ رجال نصر: مرجع سابق، ص22

⁴ عباس عبد الرزاق: التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي ، دار الهدى عين مليلة - الجزائر - ، ط1 ، 2012 ، ص 93

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

جزء ووجه من عدم الانتظام الضريبي، ويعرفه Margairaz بأنه " التخلص من الضريبة بتقديم عرض خاطئ للواقع أو تفسير مضلل ".¹

د/ التعريف الرابع: ويعرفه Lucien Mehl بأنه " يتمثل في خرق القانون الجبائي بهدف التهرب من فرض مادة الضريبة وتخفيض أساس تقديرها، أما Camille Rosier الذي جاء بتعريف أكثر شمولية يقول " أن الغش الضريبي يتمثل في كل الحركات المادية والعمليات القانونية والمحاسبية وكل الوسائل والترتيبات والتدابير التي يلجأ إليها المكلف أو الغير بهدف التخلص من دفع الضرائب والمساهمات ".² فمن حيث المبدأ فالغش الضريبي كل عمل ينطوي على انتهاك القانون.³

نستخلص مما سبق أن الغش الضريبي يتمثل في خرق المكلف للقوانين الجبائية بهدف التخلص من دفع الضريبة كلياً أو جزئياً ويكون له ذلك باستعمال كل الطرق الاحتمالية.⁴ أو هي محاولة التخلص من دفع الضريبة باللجوء الى أعمال تدليسية في اقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كلياً أو جزئياً.⁵

من التعاريف السابقة يمكن استخلاص عناصر الغش الضريبي والمتمثلة في:

➤ **العنصر المادي:** تعتبر الطرق التدليسية من بين الاجراءات التي يقوم بها المكلف من أجل هدف وحيد يتمثل في تخفيض المادة الخاضعة للضريبة، وهو يعمل على اثبات تصريحاته المقدمة ودقتها، ولذلك يبقى المكلف مقصراً في تحديد المادة الخاضعة، ويمكن أن يظهر العنصر المادي في احدى الصور الآتية:

- العمل على تخفيض رقم الأعمال المصرح به؛
 - استعمال فواتير مزورة أو غير صحيحة من أجل الحصول على حسومات كبيرة ؛
 - عدم مسك محاسبة منتظمة و دقيقة ؛
 - تنظيم الاعسار؛
 - القيام بكتابات وتسجيلات غير صحيحة محاسبيا في اليومية أو دفتر الجرد أو احدى الدفاتر التي تعكس الوضعية المالية للمؤسسة .
- إذا، فالعنصر المادي يتمثل في الفعل نفسه، أي عملية مخالفة القوانين الضريبية، أو عدم الالتزام بالواجبات التي يملئها القانون الجبائي من مسك محاسبة ناقصة وبيع بدون فواتير.

¹ عبد المجيد قدي : دراسات في علم الضرائب ، دار جرير للنشر والتوزيع ، الأردن ، ط1 ، 2011 ، ص 215

² أو هيب بن سالمه ياقوت : الغش الضريبي ، (رسالة ماجستير في القانون الجنائي و العلوم الجنائية) ، جامعة الجزائر ، 2003 ، ص 8
³ Jonathan Burger : les délits pénaux fiscaux : une mise en perspective des droit français luxembourgeois et internationaux ، Thèse pour obtenir le grade de docteur de l'université Nancy 2 ، discipline : droit privé ، 2011 ، p13

⁴ أو هيب بن سالمه ياقوت : مرجع سابق ، ص8

⁵ المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

➤ **العنصر المعنوي (عنصر القصد) :** ويتعلق بارادة الغش أو قصد الغش، فنميز في هذه الحالة نوعين من الارادة، فهناك حسن نية المكلف، وتتمثل في ارتكاب أخطاء في الحساب أو السهو أما الثاني فيتمثل في سوء نية المكلف، فارادة الغش في هذه الحالة يجب اثباتها أي اعطاء أدلة تثبت بأن المكلف على علم بفعل التهرب من الضريبة.¹، فالغش هو فعل عن سوء النية.²

2/ تصنيفات الغش الضريبي

تختلف تصنيفات الغش الضريبي باختلاف الضريبة محل التهرب منها، بصفة جزئية أو كلية، وبناءا على ذلك يمكن ذكر التصنيفات الآتية :

أ/ الغش العادي (البسيط)

يعتبر كل تصرف أو حذف بسوء نية من أجل الافلات من الضريبة أي بمعنى هذا الغش يتم عن طريق تضليل الادارة الجبائية وذلك بتقديم تصريحات تتضمن بيانات خاطئة أي محاولة التضليل دون استعمال عنصر التدليس.³

وقد عرفه **J.C.Martinez** " كل تصرف أو حذف بسوء نية لأجل التخلص من الضريبة ".⁴ كما يظهر الغش العادي عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة الى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح.⁵ اذن هي كل محاولة متعمدة من أجل تضليل الادارة الجبائية للوصول الى خضوع أقل للضريبة، من خلال تقديم تصريحات ناقصة، تتضمن بيانات خاطئة بسوء نية أو التأخير في تقديمها أو عدم تقديمها نهائيا، كون المكلف واعيا بعدم مشروعية العمل الذي يقوم به، وتكون محاولة تضليل هذه دون استعمال عنصر التدليس.

ب/ الغش الموصوف (المركب)

يعتبر كل محاولة ارادية يقوم بها المكلف بسوء نية من أجل تضليل الادارة الجبائية مستعملا طرق تدليسية في اقرار أساس الضريبة و حسب **M.COZIN** " يعتبر المكلف متهم باستعمال طرق تدليسية ليس فقط عندما يهرب من دفع الضريبة بل أيضا محاولته لمسح كل أثر لتهربه لأية رقابة محتملة مثل: تقديم فواتير مزورة، دفاتر مزورة، وذلك من خلال تضخيم قيمة الأعباء والتخفيض من الايرادات. من خلال هذا التعريف نستنتج أن الغش الموصوف يتوفر على كل العناصر لخرق القوانين الجبائية:

¹ عباس عبد الرزاق : مرجع سبق ذكره ، ص- ص : 95 - 96

² Cécile Bazart : la fraude fiscale : modelisation du face a face etat- contribuables ، These pour le doctorat és sciences économiques ، universite montpellier1 ، p12

³ عيسى بولخوخ : الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي ، (رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع : اقتصاد تنمية) ،

جامعة باتنة ، 2004 ، ص7

⁴ عباس عبد الرزاق : مرجع سابق ، ص96

⁵ المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

- ❖ **العنصر المادي:** والمتمثل في انقاص الأساس الضريبي.
- ❖ **عنصر القصد:** ومعناه دراية المكلف بعدم مشروعية الفعل.
- ❖ **عنصر التدليس:** وهو مسح كل الأدلة ترقباً لأي مراقبة محتملة.¹

ج/ الغش المشروع و الغش غير المشروع:

- ❖ **الغش المشروع:** يتمثل هذا الغش في قيام المكلف بانقاص حقوقه الجبائية مستغلاً كل الثغرات القانونية الموجودة داخل التشريع الجبائي متجنباً بذلك العقوبات المنصوص عليها في مختلف نصوص القانون الجبائي.
- ❖ **الغش غير المشروع:** ويتم عن طريق المخالفة المباشرة لنصوص التشريع الجبائي كلياً أو جزئياً وهذا الغش يؤدي الى خضوع المكلف لعقوبات جبائية مختلفة.

د/ الغش المحلي و الغش العالمي:

- ❖ **الغش المحلي:** ان هذا النوع من الغش يتم داخل حدود السيادة الجبائية، وهو المعبر عنه بالغش المحلي، في هذه الحالة فان الأعمال التي يقوم بها المكلف تكون داخل حدود جغرافية واحدة ويكون هذا المكلف مسؤولاً أمام الجهاز الضريبي الموجود بمكان اقامته أو مكان تواجد مركزه المالي .

- ❖ **الغش الدولي:** يتمثل هذا النوع من الغش في عدم دفع الضرائب داخل البلد وتحويل المداخل الى بلد آخر يتميز (بجباية جذابة) نظام جبائي جذاب، قصد التقليل من المبالغ المقطوعة وارتفع هذا الغش بسبب التطور الذي عرفته المبادلات الدولية والارتفاع الكبير في حركة رؤوس الأموال، حيث أن المكلفين لديهم الحرية في فتح مقرات في كل بلد توجد فيه تسهيلات جبائية بالإضافة الى الأشخاص الطبيعيين مثل الفنانين والرياضيين الذين يقومون باثبات اقامتهم في البلدان القليلة التعقيدات الجبائية من أجل تحويل أموالهم اليها.²

ثالثاً: أوجه التفرقة بين ظاهرة الغش و التهرب الضريبيين

من خلال ما سبق نجد أن ظاهرة الغش الضريبي تتميز بكونها تعبر عن خرق القانون الجبائي وهو ما يعد عملاً غير مشروع، بينما التهرب الضريبي يعبر عن تجنب مشروع للضريبة، إلا أن اعتماد بعض الباحثين لمصطلح التهرب للتعبير عن الغش الضريبي أدى الى حدوث خلط في كلا المفهومين خصوصاً أنهما يختلفان في الوسيلة ويشتركان في الغاية وتتجلى اشكالية تحديد مفهومهما بالنظر الى الباحثين الذين درسوا هذه الظاهرة ويظهر في هذا الاطار فريقان:

أ/ الفريق الأول: يرى أنه يوجد فرق بين التهرب والغش الضريبي وهم المنظرين القانونيين الذين يرون أن الغش الضريبي غير مشروع لأنه يشكل مخالفة صريحة للقانون الجبائي وعدم الامتثال له، في حين

¹ عيسى بولخوخ : مرجع سابق ، ص8

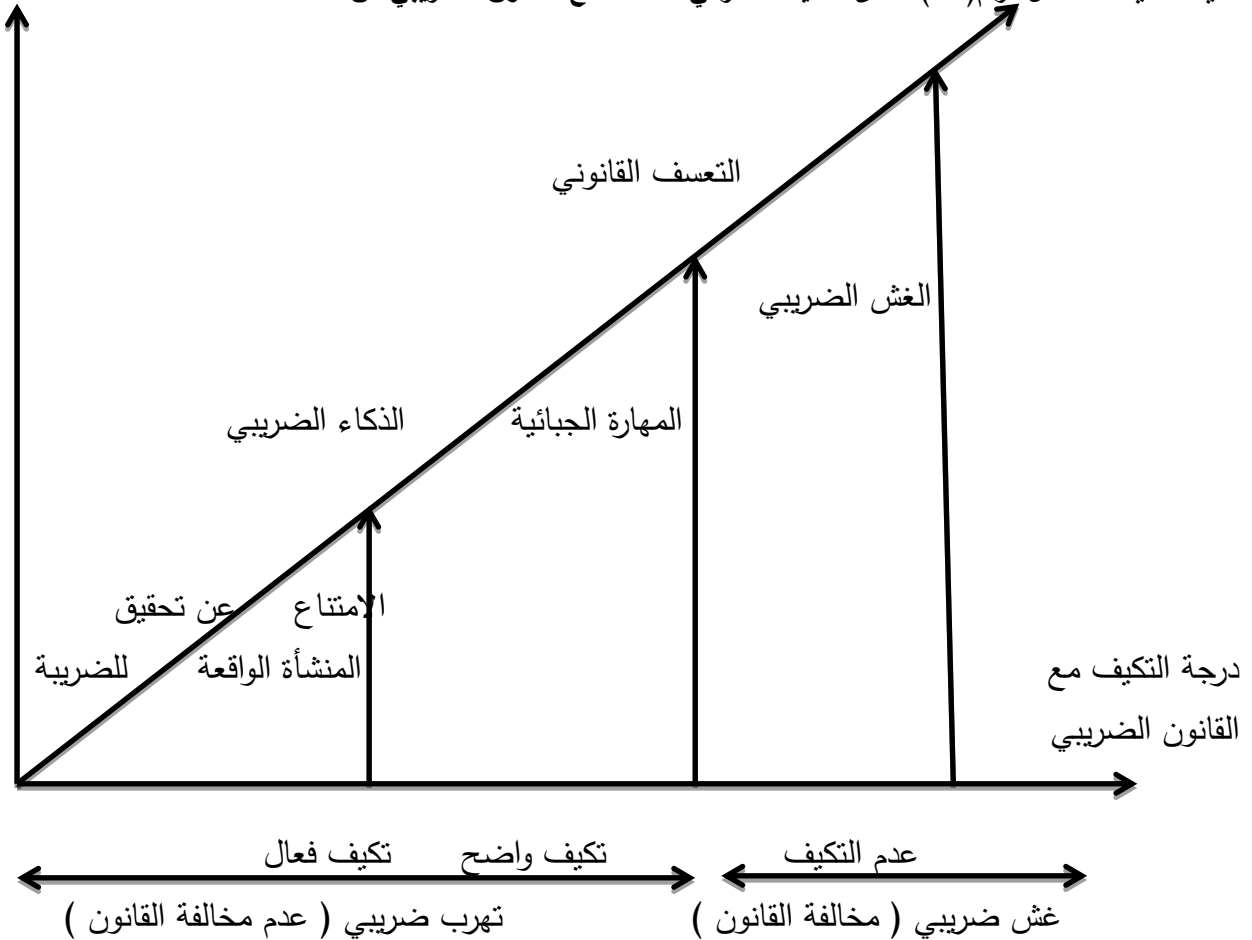
² عباس عبد الرزاق : مرجع سابق ، ص- ص : 97 - 98

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

أن التهرب الضريبي (التجنب الضريبي) مشروع، وذلك نتيجة لاستغلال الثغرات القانونية وبالتالي يكون المكلف في هذا المجال غير مسؤول لأن المسؤول عن هذا الفراغ أو الثغرة القانونية هو المشرع الجبائي الذي يسمح بوجودها.

ب/ الفريق الثاني: وهم المنظرين الاقتصاديين الذين لا يجدون فرق بين الغش أو التهرب الضريبي وذلك لأن لهما نفس الآثار الاقتصادية والمالية على الحصيلة الجبائية وبالتالي على خزينة الدولة. فبالتالي نجد أن الفريق الأول يؤكد على الجانب القانوني لظاهرة الغش والتهرب الضريبي أما الفريق الثاني فانهم يؤكدون على أثره على الحصيلة الجبائية لذلك فإن الفريق الأول يميز بين الظاهرتين عكس الفريق الأول.¹

والشكل التالي يوضح مدى التكيف الشرعي للمكلف مع القانون الضريبي من عدمه، بدءا بالانتقال من الالتزام الضريبي للمكلف مروراً بالتهرب الضريبي حتى الوصول الى الغش الضريبي. النية السيئة. الشكل رقم(01): مدى التكيف الشرعي للمكلف مع القانون الضريبي من عدمه .



المصدر : محلة عبد الغني ، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الاصلاح الضريبي ، رسالة ماجستير ، جامعة المدية ،

2012 ، ص 51

¹ رجال نصر : سياسات مكافحة الغش و التهرب الضريبي ، دراسة مقارنة بين الجزائر ، تونس والمغرب ، (أطروحة دكتوراه علوم في علوم التسيير تخصص : تسيير المؤسسات) ، جامعة الحاج لخضر باتنة ، 2014 ، ص - ص : 83 - 84

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

من خلال هذا الشكل نستخلص أنّ تكيف المكلف مع القانون الضريبي يبدأ بصفة تدريجية بدءا بدفع الضريبة كليا (عدم وجود تهرب ضريبي)، ثم الانتقال الى استغلال الثغرات القانونية أي المهارة الجبائية دون مخالفة القانون الضريبي من أجل عدم الدفع الجزئي أو الكلي للضريبة (تهرب ضريبي مشروع) لنصل في الأخير الى التعدي الصريح على القانون الضريبي من طرف المكلف (الغش الضريبي). كما يمكن ابراز أوجه التشابه والاختلاف بين التهرب الضريبي المشروع وغير المشروع (الغش الضريبي) في الجدول التالي:

جدول3 أوجه التشابه والاختلاف بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي

أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
أ / كل منهما يؤدي الى تخفيض العبء الضريبي ب / كل منهما ناجم عن انعدام الحس المدني ج/ كل منهما ناجم عن سوء النية	د/ التهرب يتم دون مخالفة القانون الجبائي على عكس الغش الضريبي هـ/ التهرب الضريبي لا يوقع على المكلف أية عقوبة أو جزاء على غرار الغش الضريبي

المصدر : قتال عبد العزيز : أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب و الغش الضريبيين حالة الجزائر من 2003 الى 2008 ، مذكرة ماجستير ، جامعة المدية ، 2009 ، ص 8

رابعاً: صور جريمة الغش الضريبي والجزاءات القانونية لهذه الظاهرة

1/ صور جريمة الغش الضريبي:

حيث نصت القوانين الجبائية على صور الغش الضريبي و المتمثلة في:

أ/ المحاولة: أنّ محاولة ارتكاب الجريمة أو الشروع فيها معاقب عليها في جرائم الغش الضريبي بنص صريح من المشرع الجبائي عملاً بالمبدأ العام، وتنص المادة 303 - 1 - من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على المحاولة في ارتكاب الغش الضريبي بعبارة " يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء الى أعمال تدليسية"¹.

ويقصد بالمحاولة أنّ المكلف بهذه الجريمة قد يتجاوز مرحلة التفكير والتخطيط لها و يتجه نحو تنفيذها فعلاً فيقال أنه شرع في تنفيذ الجريمة.²

ب/ الإشتراك: حيث نصت المادة 303 - 2 - من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " تطبق على شركاء مرتكبي المخالفات نفس العقوبات المطبقة على مرتكبي هذه المخالفات أنفسهم، مع مراعاة أحكام المادة 306 من نفس القانون "³.

¹ المادة 303 - 1 - من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2016

² رجال نصر : سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 89

³ المادة 303 - 2 - من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

ج/ العود: حيث حددتها المادة 303-3 - من ق.ض.م.ر.م ان العود في أجل خمس سنوات تنتج عنه بحكم القانون مضاعفة العقوبات، سواء أكانت جبائية أو جزائية، المنصوص عليها بخصوص المخالفات الأولية، وذلك دون الاخلال بالعقوبات الخاصة المنصوص عليها في نصوص أخرى مثل المنع من ممارسة المهنة والعزل من الوظيفة وغلق المؤسسة¹

2/ الجزاءات على جريمة الغش الضريبي

أ/ الأشخاص الخاضعون للجزاء:

والمتمثلون في:

❖ **المكلف بالضريبة:** نقصد بالمكلف بالضريبة كل مدين للخرينة العامة للدولة بمبالغ تتمثل في الضرائب أو الرسوم التي يتملص أو يحاول التملص منها كلياً أو جزئياً وذلك بتقديمه لمصالح الضرائب بيانات ناقصة تجعلها تحدد الضريبة أقل مما يجب عليه قانوناً.

❖ **الشريك:** ان الشريك في الجريمة الضريبية يتحمل المسؤولية الجزائية كاملة وتطبق عليه العقوبات المقررة للفاعل الأصلي وهو المكلف بالضريبة، فكل ما يتطلبه القانون لتجريم ومعاقبة عمل الشريك هو ارتباط عمله بفعل أصلي معاقب عليه وهو ذاته الفعل الاجرامي الموصوف في مختلف القوانين الجبائية.

❖ **الشخص المعنوي:** اذا كان الشخص الطبيعي يخضع للمساءلة الجنائية والجبائية على ما يقوم من أفعال مخالفة للقانون الجبائي فإنّ المشكل يطرح فيما اذا يجوز مساءلة الشخص المعنوي جنائياً والأشخاص المعنوية نوعان:

➤ أشخاص معنوية عامة تخضع لأحكام القانون العام مثل: الولاية، البلدية، المرافق العامة.

➤ كل شخص معنوي خاص يخضع لأحكام القانون الخاص كالشركات المدنية والتجارية والجمعيات والمؤسسات الخاصة.

ولمعرفة الفاعل في الجريمة المنسوبة للشخص المعنوي يجب البحث في النص القانوني الذي أورد هذه الجريمة وغالباً ما تقع هذه المسؤولية على ممثليهم و قد نصت على ذلك المادة 303-9 - من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.²

ب/ العقوبات:

ان القانون الجبائي ينص على نوعين من العقوبات تمثل في:

❖ العقوبات الجبائية

وهي بدورها تنقسم الى:

¹ المادة 303 - 3 - من نفس القانون

² رجال نصر : محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، مرجع سابق ، ص 32

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

➤ **الزيادات:** تختلف الزيادات عن فوائد التأخير وهي تدفع بغض النظر عن الجزاءات الأخرى التي يكون الهدف من تطبيقها تعويض الضرر الذي يصيب الخزينة العامة للدولة من جراء تأخر المكلف عن أداء ضريبيه، وفوائد التأخير ليس لها طابع عقابي، بل تأخذ صورة تعويضات مالية أما الزيادات فهي تمثل نسبة تختلف باختلاف درجة المخالفة، وتطبق على المكلف في حالة عدم قيامه بتسوية وضعيته في الأجل القانونية، كما أنها تفرض تلقائيا وهي مقررة في حالات معينة:¹

- **النقص في تقديم التصريح:** تفرض الزيادات حسب مبلغ الحقوق المتملص منها بنسبة:
 - 10 % اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50.000 دج أو يساويه.
 - 15 % اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن 20.000 دج أو يساويه.

- 25 % اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.²

➤ **التأخير في تقديم التصريح:** تفرض الضريبة تلقائيا على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، اما بصدد الضريبة على الدخل الاجمالي واما بصدد الضريبة على أرباح الشركات ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25 %.³

➤ **الغرامات الجبائية:** هي نوع خاص من الغرامات منصوص عليها في القوانين الجبائية، وتقدر غالبا بنسبة معينة مما لم يؤدي من الضريبة، أو بمبلغ محدد بالنظر الى المخالفة المرتكبة والغرامة الضريبية هي غرامة اضافية تلحق بالضريبة الأصلية.

❖ بالنسبة لقانون الضرائب المباشرة

تطبق الغرامات الجبائية في الحالات الآتية:

- **عدم تقديم تصريح بالوجود** ويحدد بمبلغ 30.000 دج.⁴
- **عدم امساك الدفاتر المرقمة والمسجلة** وتحدد بمبلغ 5.000 دج بالنسبة للضريبة الجزافية والتقدير الارادي.⁵
- **عرقلة أعوان الضرائب** أثناء القيام بمهامهم وتتراوح الغرامة ما بين 10.000 دج و 30.000 دج وتحدد هذه الغرامة بـ 50.000 دج عندما يتأكد خلال المعاينة أن المحل مغلق لأسباب تهدف الى منع المصالح من اجراء الرقابة.⁶

¹ رجال نصر : سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي ، مرجع سابق ، ص - ص : 93 - 94

² المادة 193-1- من قانون ض. م . ر . م لسنة 2016

³ المادة 192 - 1 - من قانون ض . م . ر . م لسنة 2016

⁴ المادة 194 - 1 - من قانون ض . م . ر . م لسنة 2016

⁵ المادة 194 - 3 - من قانون ض . م . ر . م لسنة 2016

⁶ المادة 304 من قانون ض . م . ر . م لسنة 2016

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

❖ بالنسبة لقانون الضرائب غير المباشرة:

هذا القانون يميز بين نوعين من الغرامات الجبائية هما:

- **غرامة ثابتة:** يعاقب على جميع المخالفات للأحكام القانونية والتنظيمية المتعلقة بالضرائب غير المباشرة بغرامة جبائية من 5.000 دج ال 25.000 دج.¹
- **غرامة نسبية:** في حالة التملص من الحقوق، بغرامة جبائية مساوية لمبلغ الضريبة غير المسددة أو الرسم الذي كان تحصيله محل شبهة نتيجة عدم مراعاة اجراء قانوني أو تنظيمي دون أن يقل مبلغ هذه الغرامة عن 25.000 دج.²

❖ بالنسبة لقانون التسجيل:

- في حالة قيام المكلف بالتملص من رسوم التسجيل تطبق غرامة جبائية مساوية لأربعة أضعاف هذه الرسوم من دون أن تقل عن 5.000 دج.³
- عرقلة المراقبة الجبائية من طرف المكلف تتراوح الغرامة ما بين 5.000 دج و 50.000 دج.⁴

❖ بالنسبة لقانون الطابع:

- في حالة التملص من الرسوم الخاصة بالطابع تساوي الغرامة خمسة مرات هذه الرسوم دون أن تقل عن 2.000 دج.⁵
- في حالة عرقلة المراقبة الجبائية تكون الغرامة ما بين 10.000 دج الى 100.000 دج.⁶

❖ بالنسبة لقانون الرسوم على رقم الأعمال:

- كل مخالفة لأحكام هذا القانون تطبق غرامة جبائية تتراوح ما بين 500 دج ال 2.500 دج و في حالة استعمال طرق تدليسية ترفع الغرامة من 1.000 دج الى 5.000 دج.⁷
- كذلك عند رفض تقديم الوثائق أو اتلافها قبل انقضاء الأجل المحددة لحفظها يعاقب بغرامة جبائية تتراوح ما بين 1.000 دج و 100.000 دج.⁸

❖ العقوبات الجزائية: ان القوانين الجبائية تشير الى العقوبات الجزائية، بالاضافة الى العقوبات

الجبائية، وكثيرا ما ترجع هذه القوانين الى نصوص قانون العقوبات في توقيع العقاب على أفعال الغش والتهرب الضريبي مثل المادة 418 من قانون العقوبات التي تجعل من محاولة تنظيم

¹ المادة 523 من قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2016

² المادة 524 من قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2016

³ المادة 120-2 - من قانون التسجيل لسنة 2016

⁴ المادة 62 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2016

⁵ المادة 35 من قانون الطابع لسنة 2016

⁶ المادة 37 من نفس القانون

⁷ المادة 114 من قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2016

⁸ المادة 222 من نفس القانون

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

الرفض الجماعي لأداء الضرائب والرسوم من الجرائم الماسة بحسن سير الاقتصاد الوطني. ونشير الى أنها تنقسم الى: عقوبات أصلية وعقوبات تكميلية.¹

المطلب الثاني: طرق و أساليب الغش الضريبي

يتبع المتهرب من الضريبة عدة طرق فمنها ما يتعلق بالتحايل المحاسبي ومنها ما يتعلق بالجانب المادي والقانوني.

أولاً: التلاعب المحاسبي (التحايل المحاسبي)

يجبر القانون التجاري المكلفين بالضريبة بمسك محاسبة كاملة، وتتجسد هذه الاجبارية بالنسبة للقانون الجبائي في وفاء المكلف بالتصريحات التي يوضح فيها عن نتائج نشاطه الصناعي أو التجاري خلال السنة المالية، مدعماً ذلك بوثائق ثبوتية كالفواتير، السجلات المحاسبية (اليومية، دفتر الجرد)، وصولات التسليم، وهذا في المواعيد المحددة قانوناً.²

فالمحاسبة تعتبر كقاعدة لاجراء التحقيقات من قبل المصالح الجبائية، فاذا كان التحقيق في المحاسبة يتمثل في التأكد من مطابقة القيود في الدفاتر المحاسبية على المستندات الثبوتية، كفواتير سندات الطلب وايصالات التوريد أو نسخ فواتير البيع، فان الممول البارح يبحث عن وضع لمطابقة القيود المحاسبية فيما بينها من ناحية، وبينها وبين المستندات الثبوتية من ناحية أخرى، ويكون هذا النوع من الغش، اما من خلال الغش بزيادة التكاليف، أو التسجيل المحاسبي للنفقات الشخصية ضمن محاسبة المصاريف العامة أو الزيادة في مختلف العوائد الممنوحة.³

ويتم هذا النوع من الغش حسب الطريقتين التاليتين:

1/ تضخيم التكاليف

ان من أبرز الطرق وأكثرها استعمالاً في الغش الضريبي هي تضخيم الأعباء وبالتالي تقليص الربح الحقيقي الذي يؤدي بدوره الى اخفاء جزء كبير من الوعاء الضريبي، وهي الغاية التي يسعى اليها المكلف، لذلك فانه من أبرز مظاهر الغش وأكثرها تلك المتجسدة في التخفيض من قاعدة الاقتطاع من مبالغ الأرباح ومن رقم الاعمال أو الزيادة والتضخيم في تكاليف ونفقات الخصم، كما سمح المشرع الجبائي للمكلف بخصم بعض الأعباء التي يتحملها فعلاً في حدود نشاطه وفقاً لشروط محددة وهي:

- أن تكون هذه الأعباء لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة؛
- أن تكون هذه الأعباء في صالح نشاط المؤسسة وأن تتعلق بالسير العادي لها؛
- أن تكون هذه الأعباء مرفقة بمبررات ووثائق رسمية ، وأن تتصل بأعباء فعلية؛

¹ رجال نصر : سياسات مكافحة الغش و التهرب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 97

² عباس عبد الرزاق : مرجع سابق ، ص 100

³ سمية براهيمى ، ميادة بلعاش : مساهمة المراجعة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي لتفعيل مبادئ حوكمة الشركات ، مجلة بحوث اقتصادية عربية ، العددان 67 - 68 ، 2014

➤ أن تعمل على تخفيض الاصول الصافية للمؤسسة.¹

انتهز بعض الممولين هذا الحق لادخال بعض التكاليف التي ليست لها أية علاقة بالنشاط الرئيسي للمكلف، أو المبالغة في تقديرها للتخفيض قدر المستطاع من الضريبة على الأرباح المحققة، ولأجل هذا الغرض توجد هناك طرق عدة في هذا المجال يمكن ابرازها في العناصر التالية:

أ/ المستخدمين الوهميين: تبرز هذه الطريقة في تسجيل رواتب لمصالح أشخاص حقيقيين، هؤلاء الأشخاص من المفروض أن يتموا أعمالا جد مهمة لكنه في حقيقة الأمر فانهم لا يقومون بأي عمل في المؤسسة، حيث يقول André Merkli " هناك حالة رواتب جوهرية مسجلة من طرف المؤسسة لصالح مستخدمين مقيمين، هؤلاء المستخدمين من المفروض أن يقوموا بأعمال جد مهمة، لكن في الحقيقة لا يقومون بأي نشاط داخل المؤسسة "، وفي هذا الصدد يتم تسجيل الأجور أو المرتبات بشكل مفرط لأشخاص يؤدون أعمالا ثانوية.

ب/ الأعباء العامة غير المبررة: في اطار الحديث عن الأعباء العامة يمكن ادخال جميع النفقات أو المصاريف المباشرة وغير المباشرة، التي تدخل في العملية الانتاجية، لذا كان من السهل ادراج أعباء اضافية الى النفقات الموجودة حقيقة فالمكلف يستغل سماحة المشرع بخصمه لبعض الأعباء من أجل تسجيل أعباء خارج نشاط المؤسسة من أجل تخفيض نسبة الضريبة، ومن بين هذه الحالات:

➤ شراء مستلزمات خاصة، كالأثاث لأغراض شخصية مسجلين اياها في حساب مشتريات المؤسسة

➤ قيام مسؤولي بتسجيل حساباتهم واستهلاكاتهم الشخصية على حساب أعباء المؤسسة.

➤ قيام مسؤولي المؤسسة بترميمات على المباني الصناعية والتجارية، فيقوم مسيرو المؤسسة بالمبالغة في قيمتها.²

➤ قد يقوم المكلف بتقديم اعانات، هبات وهدايا نقدا الى الجمعيات والمنظمات التي تنشط في المجال الانساني ويدرجها في الدفاتر المحاسبية بمبالغ كبيرة، رغم أن قانون الضرائب المباشرة لا يسمح الا بمبلغ 20.000 دج سنويا.³

ج/ تقنيات الاهتلاك: تحسب الاهتلاكات على أساس ثمن شراء الاستثمارات من مباني، آلات، معدات وأدوات، وهذا بخضم TVA المرتبط بعملية الشراء اذا كان قابلا للاسترجاع أي ثمن الشراء خارج TVA الا أن هذه التقنية تستعمل غالبا خارج القواعد القانونية من طرف بعض الممولين من أجل تضخيم الأعباء القابلة للخصم وهذا باتباع احدى الطريقتين:

¹ بولخوخ عيسى : مرجع سابق ، ص11

² عباس عبد الرزاق : مرجع سابق ، ص 103

³ المادة 169 - 1 - من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2016

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

➤ تطبيق معدلات أو نسب مرتفعة غير مسموح بها قانونا بغرض تضخيم مخصصات الاهتلاك التي تخصم من قاعدة التأسيس، وعلى سبيل المثال: آلة معينة يجب أن تهتك بنسبة 10 % لمدة 10 سنوات، فتهتك لمدة ستين بنسبة 50 % أو 4 سنوات بمعدل 25 %.

➤ تطبيق الاهتلاك على أساس ثمن الشراء أو الحيازة مضاف اليه الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع، لتضخيم VO (القيمة الأصلية) التي تعتمد على أساس حساب الأقساط السنوية للاهلاك في حين كان يجب خصم قيمة TVA القابل للاسترجاع من قيمة الشراء.

من خلال كل ماسبق، فإنّ المكلف يقوم بتطبيق العلاقة الآتية لحساب قيمة الاهتلاك:

$$\text{قيمة الأصل المهتك} = \text{ثمن الشراء} + \text{TVA (ر. ق. م)}$$

$$\text{قسط الاهتلاك} = (\text{ثمن الشراء} + \text{TVA}) * \text{المعدل}$$

في حين أن الصيغة الصحيحة هي:

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = \text{ثمن الشراء باستثناء ر.ق.م} * \text{المعدل} .$$

2/ تخفيض الإيرادات:

تعتبر هذه الطريقة من الأوجه التقليدية للغش الضريبي، حيث يتمثل في عدم اجراء التسجيل المحاسبي بصفة كلية أو جزئية للإجراءات المحققة، وذلك باستعمال طرق ووسائل مختلفة ومن بينها نذكر:

أ/ إهمال المبيعات: تتمثل في لجوء بعض الممولين الى البيع نقدا دون استعمال الفواتير أو الشيكات بذلك لا يكون أي أثر لعملية البيع، فيحصل ثمن البيع ولا تسجل أو تظهر العملية في محاسبة المبيعات ولا محاسبة الخزينة.

ب/ التخفيض المحاسبي في مبلغ المبيعات: يلجأ بعض الممولين الى تسجيل العودة الوهمية للبضائع أو تخفيضات تجارية ممنوحة مفرطة في حساب المبيعات، مع أنه في الحقيقة وفي الواقع لم تكن هناك أية عودة للبضائع ولم تمنح أية تخفيضات تجارية للزبائن.

ج/ عدم اجراء التسجيل المحاسبي للإيرادات الملحقة أو الاستثنائية: والتي تنتج عن التنازل عن عناصر الأصول.

د/ التخفيض من مبالغ بعض المبيعات: وذلك عن طريق البيع بالفوترة أو الفوترة الجزئية، فالممول يبيع بضاعته بسعر منخفض مقارنة بذلك المطبق في السوق.¹

ثانيا: الغش عن طريق العمليات المادية والقانونية

1/ الغش عن طريق العمليات المادية:

يقصد بالاختفاء المادي عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية، حيث يقول T.GILBERT في هذا المجال " بأنه العمل الذي يتم بسرية من خلال السوق السوداء "، على اعتبار أن هذه الأخيرة

¹ عباس عبد الرزاق : مرجع سابق ، ص - ص : 103 - 105

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

تكون بعيدة عن كل مراقبة من طرف الادارة، حيث تتلقى هذه الأخيرة صعوبة في اخضاع التبادلات الضريبية.

أ/ الاخفاء الجزئي: ويقصد بها اخفاء المكلف لجزء من البضائع التي من المفروض أنها خاضعة للضريبة ، ليعاد بيعها بطريقة غير شرعية، ومن أمثلتها:

➤ قيام الورثة باخفاء جزء من التركات للتخلص من دفع الحقوق المفروضة عليهم.

➤ الانتاج بمقاييس مخالفة لمقاييس الانتاج الموضوعة في المصفوفة التقنية للانتاج.

➤ اخفاء المكلف لجزء من البضائع المستوردة بهدف التخلص من دفع الرسوم الجمركية.

ب/ الاخفاء الكلي: يلجأ المكلف الى هذا النوع من الاخفاء بامتناعه عن التصريح بالأنشطة التي يمارسها فهو يستغل نقص الرقابة الفعالة لمصالح الادارة الجبائية حيث يقوم بإنشاء وحدات ومصانع صغيرة في أماكن اهله بالسكان والتي صعب الوصول اليها، والانتاج المحصل عليه من استغلال هذه الوحدات يتم بيعه في الخفاء وبدون فواتير.¹

2/ الغش عن طريق العمليات القانونية:

أ/ الغش عن طريق عمليات وهمية: وهو الأكثر استعمالا من طرف المكلفين المتهربين حيث يتمثل عمل مؤسسة تجارية مثلا في اعداد فواتير وهمية لا تطابق أي توريد حقيقي للسلع لحساب زبائن مؤسسات أخرى، وبذلك تتمكن هذه الأخيرة من خصم مبلغ الرسم على القيمة المضافة الى مبيعاتها، ومبلغ الرسم على القيمة المضافة الوهمي المذكور على الفواتير المزورة التي سلمتها المؤسسات التجارية، وهكذا عندما يكون الرسم على القيمة المضافة الذي يخصم أكثر من مبلغ الرسم على القيمة المضافة الذي يدفع فيكون من حق هذه المؤسسات الحصول على تعويض يساوي مبلغ الفرق.²

ب/ الغش عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية: يقوم المكلف في هذا الصدد بتكييف وتصنيف أو تزيف وضعية قانونية خاضعة للضريبة الى وضعية أخرى تكون معفاة أو خاضعة لضريبة أقل، وهذا الشكل من الغش والتهرب الضريبي يحتاج بصفة خاصة الى اختصاصيين في القانون الجنائي ومختلف الصيغ القانونية المتعلقة بها، والمثال الأكثر شيوعا في هذا الصدد يتمثل في عقد الهبة حيث يصرح المكلف على أنه عقد بيع صوري وليس عقد هبة حتى لا يدفع رسوم التسجيل المقررة في التركات والهبات، فالعقد موجود وليس وهميا إلا أن هناك غش في تكييفه، أو عملية التوزيع للأرباح التي تقوم بها الشركة على المساهمين في شكل رواتب وأجور لتخفيض أساس فرض الضريبة فالمكلف في اطار صراعه مع الادارة الجبائية يسعى دائما الى ايجاد وتطوير الثغرات والمنافذ التي تسمح له بالتخلص من الضريبة.

ثالثا: طرق أخرى للغش الضريبي

¹ عباس عبد الرزاق : مرجع سابق ، ص - ص : 106 - 107

² سمية براهيم ، ميادة بلعاش : مرجع سابق ، ص 8

1/ قبل فرض الضريبة

- يلجأ المكلف الى الغش الضريبي قبل التصريح بنشاطه أصلا، كأن يقوم بمايلي:
- أ/ التصريح بنشاط أو أسماء أشخاص متوفين، عجزة، ذوي احتياجات خاصة الى غير ذلك.
- ب/ التصريح بعناوين مختلفة لمقر المؤسسة، أو عناوين وهمية.
- ج/ التصريح بنشاط معين ومزاولة نشاط آخر.

2/ بعد فرض الضريبة:

من بين الطرق التي يلجأ اليها المكلف بعد اصدار الضريبة والشروع في تحصيلها عدم دفع الضريبة أصلا، أو دفع جزء منها فقط أو يقوم بتدبير عدم امكانية التسديد، أو تحرير رزنامة للتسديد الجزئي ثم بع د ذلك يتراجع عنها.

تعتبر هذه الطرق من أبرز ما وصل اليه المكلف، فالمكلف يسعى دوما الى تطوير أساليب الغش ويجاد منافذ أخرى ليتخلص من أداء واجباته الضريبية.¹

رابعاً: أسباب و آثار الغش الضريبي

1/ أسباب الغش الضريبي:

يعود الغش الضريبي الى مجموعة من العوامل المتداخلة فيما بينها والتي يمكن تصنيفها كالتالي:

أ/ الأسباب المباشرة: وهي الأسباب المتعلقة بالتشريع الجبائي وأخرى متعلقة بالادارة الجبائية، حيث تتفرع هذه الأسباب الى:

❖ الأسباب التشريعية:

والتي نوجزها في:

➤ تعقد التشريعات الضريبية: ان تعقد التشريعات والقواعد التي تنظم الأوعية الضريبية تترك مجالا لتأويلات كبيرة خاصة أثناء التطبيق، كما أن لتشريعات الضريبة غير منسجمة وغير مترابطة وتحتوي الكثير من الابهام والتعقيدات ومتضمنة لثغرات الأمر الذي يترك مجالا للغش الضريبي.

➤ عدم استقرار التشريعات: ان التغيرات الاقتصادية، السياسية والمالية للبلاد تستدعي تغيير في التشريعات الضريبية وبالتالي تساعد المكلف على التهرب، حيث أن الثغرات الدائمة والمستمرة التي تحدث في مجال التقنين الجبائي تجعل من النظام الجبائي دوما غامضا بسبب الافراط في تعدد القوانين.²

❖ الأسباب الادارية: وتتمثل أهم هذه الأسباب في:

¹ رجال نصر : سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي ، مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 107 ، 110

² عيسى بولخوخ : مرجع سابق ، ص - ص : 17-18

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

➤ غياب الجانب الاقتصادي في أداء الدوائر المالية والضريبية وتغليب وظيفة الجبائية على الوظائف الأخرى.

➤ غياب أو ضعف أجهزة الاستعلام الضريبي والضعف التنظيمي للضرائب.

➤ ضعف حوافز العاملين في الادارة الضريبية مما يجعلهم عرضة للابتزاز والرشوة مما يجعلهم يتساهلون في متابعة ممارسات الغش الضريبي .

➤ عدم شفافية الاجراءات الناتجة أحيانا عن تعقد وتعارض التشريعات الضريبية.¹

ب/ الأسباب غير المباشرة: وقد تكون هذه الأسباب ذهنية، سياسية، أو اقتصادية.

❖ **الأسباب الذهنية:** طبيعة القوانين الجبائية التي تكون عادة مؤقتة غير دائمة، والتي تصاغ من طرف الدولة بمفردها، وتفرض على المكلفين من جهة، وغياب الضمير الأخلاقي لدى الخاضعين للضريبة، عند مواجهتهم لواجباتهم الجبائية من جهة أخرى، يعدان سببان للتهرب من الضريبة، ان المكلف بالضريبة عند عدم ثقته في دولته، تسول له نفسه، ويذهب به ذهنه الى تجنبها لاعتباره حقا من حقوقه، بالاضافة الى نقص الوعي الضريبي وعدم اشراك المكلفين في صياغة القوانين.

❖ **الأسباب السياسية:** استعمال الاقطاعات المفروضة على المكلفين، كوسيلة لتنفيذ السياسات الاقتصادية، قد يقبل اعتراضا من طرف الخاضعين للضريبة، ان الأفكار المتبعة، والسياسات المنتهجة، والاهداف المسطرة من طرف الدولة، والتي لا يتوافق معها كثير من المكلفين، تكون سببا للتهرب من دفع الضريبة فالاحاساس باهدار الأموال، واستعمالاتها في المجالات التي يراها المكلف بالضريبة غير مناسبة، تنشئ في ذهنه الفكرة، ويقوم باستعمال كل الطرق، للتهرب والتخلص من دفع الضريبة.

❖ **الأسباب الاقتصادية:** قد تكون الأوضاع الاقتصادية للبلاد، أو الأوضاع الاقتصادية الشخصية للمكلفين، داعيا للتهرب من دفع الضريبة فانتشار القطاع غير الرسمي، وعدم سيطرة الدولة على الأسواق يكون سببا للتهرب فمثلا في الجزائر، يلجأ الشباب للبيع في الأسواق العمومية بحجة البطالة فهم بذلك ينافسون التجار فكلهما يحقق ربحا لكن وجه الخلاف بينهما أن الأول لا يدفع الضرائب، والثاني يستوجب عليه دفع مستحقاته، فهل يستوي الذين يدفعون الضرائب والذين لا يدفعون، فانطلاقا من هذه خاصة، والأوضاع الاقتصادية السيئة للبلاد عامة، يلجأ المكلفون الى التهرب الضريبي.²

2/ أثار الغش الضريبي:

¹ عبد المجيد قدي : مرجع سابق، ص220

² دوداح رضوان : طرق مكافحة الغش و التهرب الضريبي ، دراسة حالة الجزائر ، (رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع : التحليل الاقتصادي)، جامعة الجزائر، 2006 ، ص - ص : 22 - 23

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

تعتبر الضريبة مرآة لسيادة الدولة وبالتالي لا تكون الميزانية متوازنة إلا اذا لعبت الضريبة دورها الأساسي ألا وهو تمويل الخزينة العمومية لكن الغش الضريبي يقف حائلا دون تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية ومن بين هذه الآثار التي يخلفها الغش الضريبي نذكر مايلي:

أ/ الآثار الاقتصادية:

من الآثار الاقتصادية الهامة الناتجة عن الغش الضريبي نقص الأموال في الخزينة العامة، مما يجعل الدولة عاجزة عن تنفيذ المشروعات النافعة للمجتمع وبالتالي لن يكون باستطاعتها توجيه النشاط الاقتصادي عن طريق اعفاء الأنشطة المراد تشجيعها من الضريبة ومنحها بعض الاعفاءات الجبائية للمستثمرين، كما نبرز أهم الآثار الاقتصادية الناجمة عن هذه الظاهرة في:

- نقص الادخار العام ؛
- عجز الدولة على تشجيع المستثمرين ومنحهم اعفاءات ؛
- ركود الاقتصاد ؛
- ارتفاع معدلات التضخم ؛
- ظهور اقتصاد خفي (économie souterraine).

ب/ الآثار الاجتماعية:

من وجهة النظر الاجتماعية فان الغش الضريبي يسعى الى التخفيض من احتياجات المواطنين حيث أن الدولة تصبح غير قادرة على تلبية كل الرغبات الاجتماعية، وعلى الانفاق في التجهيزات الاجتماعية والثقافية والتربوية، فالمكلفون الذين لا يلتزمون بدفع الضريبة يتميزون بالحيلة والخداع بينما يشعر النزهاء منهم باللامساواة أمام الضريبة، فالغش الضريبي وما ينجم عنه من الشعور باللاعادلة قد يشجع البعض على رفض الضريبة أساسا خاصة وأن ظاهرة الرشوة قد تدفع بأصحاب رؤوس الأموال من الصناعيين والمستوردين الى اللجوء اليها عوض دفع الضريبة، كما تصعب هذه الظاهرة على الدولة تحقيق الصالح العام والاعتناء بالمرافق العامة الضرورية كالمستشفيات والمدارس.¹

خامسا: طرق تقدير الغش الضريبي

إن تحديد مدى أهمية الغش الجبائي حسابيا بالأرقام والاحصائيات يعتبر ضرورة، حتى تتمكن الدولة من توجيه سياستها الجبائية نحو الغاية المنشودة من زيادة الحصيلة والحد من الغش ومن بين هذه الطرق:

1/ عن طريق قدرة الأداء الجبائية (le potentiel fiscal)

أ/ قدرة الأداء الجبائية النظرية: وهي مبلغ مجموع الإيرادات التي يتم تحصيلها اذا وفقط اذا دفع كل المكلفين بالضرائب جميع مستحقاتهم اتجاه الخزينة.

¹ أو هيب بن سالمه ياقوت : مرجع سابق ، ص - ص : 23 - 25

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

ب/ قدرة الأداء الجبائية الحقيقية: وهي مبلغ مجموع الايرادات الجبائية التي تم تحصيلها فعلا من طرف الخزينة .

الغش الجبائي = قدرة الأداء الجبائية النظرية - قدرة الأداء الجبائية الحقيقية

2/ التقدير عن طريق النسبة الثابتة للضريبة

نستعمل في هذه الطريقة كل من معيار الدخل المحلي الخام والضريبة

أ/ اذا كان الدخل المحلي الخام هو مجموع القيم المضافة لجميع الفروع + الحقوق الجمركية عند الاستيراد + الرسم على القيمة المضافة + الخدمات الادارية .

ب/ $\text{الاقتطاعات الاجبارية المقدرة} = \text{الدخل المحلي الخام} \times \text{الوسط الحسابي للمعدل الاجمالي للاقتطاعات الاجبارية المحققة} .$

الغش الجبائي = الاقتطاعات الاجبارية المقدرة - الاقتطاعات الاجبارية المحققة

3/ التقدير عن طريق نظام العفو الجبائي (الاعفاءات الخاصة)

هذه الطريقة تكون صالحة في الدول التي تستعمل العفو الجبائي بصفة متكررة، مما يسمح بقياس أهمية الغش الجبائي من جهة، كما يساهم في المساس بمصادقية ادارة الضرائب.

الغش الجبائي = مبالغ التصريحات بالمدخيل المقدمة أثناء فترة العفو الجبائي - التصريحات بالمدخيل المقدمة قبل دخول نظام العفو حيز التطبيق.¹

4/ التقدير عن طريق التحقيق الجبائي

التحقيق الجبائي هو مجموعة العمليات التي تهدف الى ايجاد وتحديد الفرق الموجود بين الدخل الحقيقي للممول وذلك المصرح به، وبصفة عامة مراقبة صحة التصريحات الجبائية.

حيث يعتمد عن طريق التحقيق الجبائي على مجموعة المكلفين الذين لديهم ملفات لدى مصالح الضرائب أي المكلفين الذين يصرحون بأرقام أعمالهم وبأرباحهم .

الغش الجبائي = المبالغ المصححة - المبالغ المصرح بها

هذه الطريقة هي أقرب الطرق الى الصواب في تقدير الغش الضريبي كما أنها تبين لنا درجة الحس المدني الذي يعبر عنه بنسبة عدد المكلفين بالضريبة الذين لا يصرحون بدقة عن مداخيلهم الى عدد المكلفين بالضريبة الذين يصرحون بدقة عن مداخيلهم.²

¹ ونادي رشيد : دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي ، حالة الجزائر ، (رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع : تخطيط) ،

جامعة الجزائر ، 2002 ، ص - ص : 44 - 45

² ونادي رشيد : مرجع سابق ، ص 45

المبحث الثاني: الاطار العام للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم أجهزة مكافحة الغش والتهرب الضريبيين حيث تعمل على الحد من انتشارهما وغايتها تتمثل في مراقبة مدى حقيقة التصريحات الجبائية المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

أولاً: تعريف الرقابة الجبائية

إن مفهوم الرقابة الجبائية يعتمد أساساً على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة الى المصالح الجبائية حيث تحتوي هذه التصريحات المعلومات اللازمة التي تحدد أسس الأوعية الضريبية وقد أخذت عدة تعاريف ومفاهيم منها:

➤ الرقابة الجبائية هي عبارة عن فحص لتصريحات وسجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانو ذوو شخصية طبيعية أو معنوية كما تعرفها لجنة المفاهيم للمراجعة في أمريكا الرقابة على أنها طريقة أو اجراء منتظم للحصول والتقييم الموضوعي لبراهين خاصة لاثباتات ومعايير موضوعية وكذا نقل النتائج للمهتمين باستعمالها.¹

➤ الرقابة الجبائية تعد وسيلة أو أداة الادارة الجبائية التي منحها القانون حقوق وصلاحيات تتيح لها التأكد من صدق التصريحات لتقويم وتصحيح الأخطاء المرتكبة من قبل المكلفين بالاطلاع والتحقق من كل المعلومات المقدمة لها.²

➤ عرفها M. Colin كمايلي: إن الرقابة الجبائية هي الفحص المحاسبي المطبق من طرف الادارة الجبائية، وهي عبارة عن مراقبة احترام القوانين الجبائية.

➤ كما عرف M.Coizian الرقابة الجبائية على أنها تخص كل أنواع الضرائب و كل المكلفين وتسمح بتصحيح الأخطاء العفوية للمكلفين، وكذا بكشف عمليات الغش الممارسة من بعضهم تعتبر ذات أهمية بالغة لاسيما بالنسبة للمؤسسات الخاضعة لاقتطاعات ضريبية متنوعة و ذات أهمية من حيث قيمة هذه الضرائب.³

مما سبق يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها مجموع العمليات المخول للادارة الجبائية القيام بها من أجل التأكد من صحة ودقة ونزاهة التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين واجراء التقويمات

¹ العثماني مصطفى : نظام المعلومات و دوره في تفعيل الرقابة الجبائية - حالة الجزائر - ، (رسالة ماجستير في علوم التسيير ، فرع : مالية و

محاسبة) ، المركز الجامعي -الدكتور يحي فارس ، المدية ، أكتوبر 2008 ، ص102

² سليمان عتير : دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ،(رسالة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص : محاسبة) ،

جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2012 ، ص80

³ قتال عبد العزيز : أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب و الغش الضريبيين حالة الجزائر من 2003 الى 2008 ، (رسالة

ماجستير في علوم التسيير ، تخصص: مالية ومحاسبة) ، جامعة المدية ، 2009 ، ص38

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

والتصحيحات المناسبة للنقائص والاعفالات المسجلة في التصريحات باستعمال طرق قانونية مشروعة مع احترام الضمانات الممنوحة للمكلفين، هذه الرقابة تقوم بها هيئات متخصصة تابعة للإدارة الجبائية.

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

ان الادارة الجبائية من خلال اجراء عمليات المراقبة تهدف الى محاربة الغش والتهرب الضريبي وتخفيف أثره على الموارد المتعلقة بالميزانية وحصر خطورتها اضافة الى أهداف أخرى تتمثل في:

1/ الهدف القانوني: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

2/ الهدف الإداري: اذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

➤ تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه الى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الادارة الجبائية على اتخاذ الاجراءات التصحيحية.

➤ تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الادارة الجبائية في المعرفة والالام بأسبابها وتقييم أثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.

➤ تسمح عملية الرقابة الجبائية باعداد الاحصائيات مثل نسب الغش والتهرب الضريبي.¹

3/ الهدف المالي والاقتصادي: تهدف الرقابة الجبائية الى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي الى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، اذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجباية.

4/ الهدف الاجتماعي: يتمثل في أهم النقاط التالية:

➤ محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل: السرقة والاهمال، أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع.

➤ تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، وهذا بارساء مبدأ للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.²

¹ نوي نجاة : فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر ، (رسالة ماجستير في علوم التسيير ، فرع : مالية ونقود) ، جامعة الجزائر ، 2004 ، ص36

² كحلة عبد الغني : تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي ، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية للفترة 2000-2010 ، (رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص : اقتصاد و مالية دولية) ، جامعة المدية ، 2012 ، ص ص : 85-86

5/ أهداف أخرى:

- تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين المنصوص عليها دستوريا، وضمان المساواة بين جميع الأفراد في دفع الضريبة والمساهمة في موارد الخزينة بنسب متكافئة وذلك حسب نص المادة 64 من الدستور الجزائري " كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة " ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية.¹
- التأكد من مدى صحة تصريحات المكلفين ومطابقتها مع القوانين والأنظمة المعمول بها في نفس الفترة الخاضعة للرقابة.
- الحفاظ على مستحقات الخزينة العمومية وبالتالي ضمان الموارد الجبائية لتمويل المشاريع .
- ضمان تحقيق منافسة شريفة بين المكلفين والمتعاملين الاقتصاديين من خلال توزيع العبئ الضريبي بالتناسب مع المداخل المحققة من طرف كل متعامل .
- كما أن للرقابة الجبائية دور ردعي يهدف الى تواجده الادارة الجبائية الدائم على كل المستويات حيث تمس كل النشاطات وكل الفئات دون استثناء وبذلك تدفع مختلف المتعاملين الى احترام القوانين والأجال، والتصريح الدقيق بالأسس والأوعية الضريبية الخاصة بهم .
- كما أن الرقابة الجبائية تهدف الى معاقبة المكلفين الذين يقومون بسلوكات تدليسية للتهرب من دفع الضريبة، من خلال تذكير هؤلاء المكلفين بالضرائب الذين تملصوا منها وتطبيق العقوبات المنصوص عليها قانونا.

ثالثا: أشكال الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة الجبائية أشكالا وطرقا يجب استعمالها في الوقت المناسب لأجل تحقيق الاهداف المرجوة من الرقابة الجبائية حيث أعطى المشرع الجبائي للادارة الجبائية أشكالا لممارسة حق الرقابة وهي:

1/ الرقابة العامة: وتتم على مستوى مفتشيات الضرائب ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابة لهذا النوع وهما الرقابة الشكلية، الرقابة على الوثائق.

حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضرائب وتتم المراقبة على شكل فحص تمهيدي وهو ينجز من غير تنقل أو اجراء أبحاث خاصة .

أ/ الرقابة الشكلية **le contrôle formel**

تتم هذه الرقابة على مستوى مفتشيات الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وهي مراقبة عامة تتمثل في مقارنة المعطيات المتوفرة في تصريحات المكلفين الشهرية والثلاثية والسنوية ودراستها بغرض اكتشاف بعض الأخطاء الحسابية أو في تطبيق المعادلات ...

¹ المادة 64 من الدستور الجزائري لسنة 1996 المعدل بالقانون 02 - 03 المؤرخ في 10 أبريل 2002 وبالقانون رقم 08 - 19 المؤرخ في 15 نوفمبر 2008 .

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

وهي مراقبة سهلة وسريعة وبسيطة لا تتطلب معارف كبيرة في المحاسبة.

فهذا النوع من الرقابة يهدف الى:

- التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة؛
 - التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات؛
 - محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريح.
- في الواقع هذا النوع من الرقابة أحيانا وأحيانا كثيرة لا ينجز وهذا يعود الى الأسباب التالية :
- عدم وجود متابعة دقيقة من المصالح المركزية على هذا النوع من الرقابة .
 - التظاهر بعدم وجود الوسائل البشرية لاجراء هذا النوع من الرقابة بالرغم من أن هذا لا يتطلب مستوى عال من الكفاءة.¹

ب/ الرقابة على الوثائق le contrôle sur pièces

يتم هذا النوع بمراقبة التصريحات السنوية على الخصوص بأكثر دقة، حيث يقوم العون المكلف الذي يفترض أن تكون له درجة معينة من المعلومات المحاسبية بتفحص هذه التصريحات ومقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى مفتشية الضرائب.²

هذا النوع من الرقابة نصت عليه المادة 19 من قانون الاجراءات الجبائية وتتم على مستوى مكاتب الادارة الجبائية نفسها (مفتشية الضرائب المسيرة للملف الجبائي)، ويسمح للمصلحة باجراء تحليل نقدي للتصريحات المكتتبه من طرف المكلفين أساسا على ضوء المعلومات والمؤشرات المتضمنة في الملف الجبائي للمعني.

حيث تتم عملية المراقبة من خلال مقارنة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالمعلومات المتوفرة لديها أو في الملف الجبائي باستعمال الوسائل القانونية المكتملة مثل:

- طلبات التوضيحات و طلبات التبريرات التي يجب أن تكون دقيقة و صريحة حول النقاط التي يجب توضيحها خلال 30 يوما.

➤ حق الاطلاع.³

أن هذا النوع من الرقابة يهدف الى:

- اكتشاف الأخطاء في الحسابات و المعدلات و الهوامش المختلفة للريح؛
- معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة؛
- مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب؛

¹ ولهي بوعلام : نحو اطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة - حالة الجزائر - ، مداخلة مقدمة في اطار الملتقى الدولي

حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ، جامعة فرحات عباس سطيف ، المنعقد أيام 20 - 21 أكتوبر 2009 ص 7

² ولهي بوعلام : المرجع السابق ، ص7

³ المادة 19 من قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص 9

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

➤ اعداد قاعدة المكلفين المقترحين للرقابة المعمقة .

غير أن أهم ما يعترض فعالية هذا النوع من الرقابة هو عدم كفاءة أعوان الادارة الجبائية المكلفين بهذا النوع من الرقابة من جهة وكثرة تعدد التصريحات الواجب فحصها من جهة أخرى.¹

2/ الرقابة المعمقة: يجب التمييز بين ثلاثة أنواع من الرقابة والمتمثل في التحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، التحقيق المحاسبي المصوب. وان الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو استدراك الغش والتهرب الضريبي ، وهو استمرار للرقابة على الوثائق.

أ/ التحقيق في المحاسبة vérification de comptabilité

هي عبارة عن رقابة معمقة تجري خارج مصالح الادارة الجبائية وهي العملية التي يتم من خلالها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته.

يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية الى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، كما يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم اقرارها قانونا من طرف المصلحة، ويتم هذا النوع من التحقيق مهما كانت طريقة وسند حفظ البيانات والوثائق من طرف المكلفين.²

فالتحقيق في المحاسبة هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة واجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.³

ب/ التحقيق المحاسبي المصوب vérification ponctuelle

هذا النوع من التحقيق جاءت به المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية، فالتحقيق المصوب هو شكل من أشكال التحقيق المحاسبي، لكنه محدود من ناحية المدة، بحيث لا يشمل جميع السنوات غير المتقادمة، حيث يمكن أن يمس سنة واحدة أو أقل من سنة، كما أنه لا يخص جميع الضرائب والرسوم حيث يمكن أن يقتصر على نوع واحد من الضرائب والرسوم.

وهو يتميز بمميزات التحقيق المحاسبي العام الا أنه يختلف عن هذا الأخير في النقاط التالية:

➤ يجب أن يشير الاشعار بالتحقيق، بالاضافة الى العناصر الموجودة في اشعار التحقيق المحاسبي الى الطابع المصوب (caractère ponctuel) لهذا التحقيق ويجب اعلام المكلف بطبيعة العمليات المحقق فيها؛

¹ ولهي بوعلام : مرجع سابق ، ص7

² المادة 120 - 1 - من قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص10

³République algériennes démocratique et populaire, ministère des finances, la lettre de la dgi, N°58/2012

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

➤ لا يمكن، تحت طائلة بطلان الاجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين (02)؛

➤ الأجل الممنوح للمكلف للرد هو 30 يوما؛

➤ التحقيق المصوب لا يحرم الادارة الجبائية من امكانية اعادة اجراء عملية التحقيق المحاسبي المعمق لنفس المدة ونفس الضرائب والرسوم، ولكن مع الأخذ بعين الاعتبار للحقوق المسددة بمناسبة اجراء التحقيق المصوب.¹

فالهدف الرئيسي للتحقيق المصوب يكمن في السماح للمصالح الجبائية بالرفع من عدد عمليات الرقابة مع التخفيض من عدد المعاينات بعين المكان، اذ يسعى الى تصحيح الاغفالات والأخطاء والنفاص التي يتم الكشف عنها.

يعتبر هذا الاجراء أقل الزاما بالنسبة للمكلف بالضريبة حيث لا يجبر هذا الأخير على تقديم كل الوثائق المحاسبية لتبرير أرقام الأعمال والنتائج المصرح بها، تقتصر مطالبة المكلف بالضريبة الا بالوثائق التي تخص عناوين الضرائب للفترة المستهدفة للرقابة.²

ج/ التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة VASFE

يمكن لأعوان الادارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة (الشاملة) للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الاجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.³

وهي تعرف بأنها مجموع العمليات والأبحاث التي تهدف الى كشف الفارق الموجود والمتوقع بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي بمقارنة مدى الانسجام بين مداخل المكلف بالضريبة فيما بينهما من جهة وبين حالته المادية وعناصر وطرق معيشته والمظاهر الخارجية من جهة أخرى، وتعتبر مجموعة المعلومات المصدر الأول التي يعتمد عليه العون المحقق والمباشر لهذه العملية.⁴

رابعاً: صلاحيات و حقوق الادارة الجبائية (الاطار القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر)

منح المشرع الجزائري حقوقاً للادارة الجبائية تسمح لها من التحقق من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها وقانونيتها، ومراقبة العناصر الخاضعة للضريبة، والتي من خلالها يمكن تحديد ديون الضريبة مع ضمان تحصيلها، وبهذه الحقوق يتسنى للادارة الجبائية تحقيق غايتها وأهدافها ومن هذه الحقوق:

1/ الحق في الرقابة:

¹ المادة 20 مكرر ، قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص - ص : 11 - 12

² République algériennes démocratique et populaire, ministère des finances, la lettre de la dgi , N°70/2013

³ المادة 21 - 1 - ، قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص13

⁴ بولوخ عيسى : مرجع سابق ، ص59

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

ان الحق في اجراء الرقابة والمراجعة الجبائية مضمون للادارة الجبائية بموجب المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية حيث تنص هذه المادة على:

أ/ تراقب الادارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو رسم أو حق أو أتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها ، ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للادارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

ب/ تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعة ممارسة نشاطها.¹

2/ حق الاطلاع:

حق الاطلاع هو الأداة المستعملة قبل وخلال الرقابة الجبائية، لاتمام المعلومات المحصلة خلال التحقيق في الملف أو المحاسبة والتأكد من صحتها.

" يسمح حق الاطلاع لأعوان الادارة الجبائية ، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها ، بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها ".²

أ/ مبدأ حق الاطلاع:

لا توجد مراقبة بدون البحث عن الاستفسارات و الفحوصات وهذا الحق معترف به للادارة الجبائية لجلب المعلومات المدونة في كل المستندات والوثائق المحاسبية، وغير المصرح بها من طرف مختلف الشركات والمؤسسات والتنظيمات ويطبق هذا الحق اتجاه الاشخاص المحددين قانونا وعلى وثائقهم الخاصة.³

ب/ الخاضعين لحق الرقابة:

❖ **الادارات العمومية:** طبقا للمادة 46 من قانون الاجراءات الجبائية، " لا يمكن بأي حال من

الأحوال ، لادارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الادارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الادارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها.⁴

❖ **السلطة القضائية:** لا يمكن الترخيص باجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة

المختصة اقليميا أو قاض يفوضه هذا الاخير، يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة

¹ المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص9

² المادة 45 من قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص22

³ عباس عبد الرزاق : مرجع سابق ، ص31

⁴ المادة 46 من قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص22

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

- القضائية من طرف مسؤول الادارة الجبائية المؤهل، مؤسسا وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الادارة، بحيث تبرر بها المعاينة وتبين على وجه الخصوص ما يأتي:
- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة؛
 - عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها؛
 - العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية، والتي يتم البحث عن دليل عليها؛
 - أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم.
- تتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية، تحت سلطة القاضي ورقابته.¹

❖ **الهيئات المالية:** ينص القانون الجبائي على أنه لا يجوز للبنوك أن تعترض على طلب أعوان الادارة الجبائية، وذلك بموجب حق الاطلاع، بحجة السر المهني ولأعوان الادارة الجبائية حق الاطلاع على كشوفات وحسابات المكلفين بالضريبة الموجودة لدى البنوك، والبنك ملزم اجباريا بتقديم كل الكشوفات التي يطلبها المحقق الجبائي.²

❖ **المؤسسات الخاصة:** تيسيرا لمراقبة التصريحات بالضرائب المكتتبة اما من قبل المعنيين أنفسهم واما من قبل الغير، يتعين على جميع المصرفيين والقائمين بادارة الأموال وغيرهم من التجار الذين تتمثل مهنتهم في دفع ايرادات عن قيم منقولة أو الذين تشمل مهنتهم بصفة ثانوية القيام بتسديدات من هذا النوع، وكذا جميع التجار وجميع الشركات، أيا كان غرضها، الخاضعين لحق الاطلاع من قبل أعوان التسجيل، أن يقدموا عند كل طلب من أعوان الضرائب الذين لهم رتبة مراقب على الأقل، الدفاتر التي نص على مسكها القانون التجاري وكذا جميع الدفاتر والوثائق الملحقة ومستندات الايرادات والنفقات.³

ج/ العقوبات المطبقة عند رفض حق الاطلاع

❖ **عقوبة رفض الاطلاع:** " يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5.000 دج الى 50.000 دج ، كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 الى 61 من نفس القانون، التي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم باتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الأجل المحددة لحفظها ".⁴

¹ المادة 35 من قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص16

² عباس عبد الرزاق : مرجع سابق ، ص33

³ المادة 53 من قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص24

⁴ المادة 62 ، قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص26

❖ **عقوبة التأخير:** يترتب على هذه المخالفة، زيادة على ذلك تطبيق تلجئة مالية قدرها 100 دج كحد أدنى عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لاثبات الرفض و ينتهي وجود عبارة مكتوبة من قبل العون المؤهل على أحد دفاتر المعني، تثبت بأن الادارة الجبائية قد تمكنت من الحصول على حق الاطلاع على الوثائق المعنية ويتم النطق بالغرامة من طرف المحكمة الادارية المختصة اقليميا التي تبت في القضايا الاستعجالية...¹

3/ حق استدراك الأخطاء (حق الاسترداد):

من حق ادارة الضرائب استدراك الأخطاء فهي وسيلة ممنوحة لها لاعادة النظر في اقتطاع الضريبة وهذا حسب نص المادة 39 من قانون الاجراءات الجبائية " يحدد الأجل الذي يتقدم فيه عمل الادارة، بأربع (04) سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة لما يأتي:

➤ تأسيس الضرائب والرسوم، وتحصيلها؛

➤ القيام بأعمال الرقابة؛

➤ قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي.²

4/ حق المعاينة:

من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للادارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبينة في المادة 35 من نفس القانون للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا، القيام باجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة الى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.³

المطلب الثاني: حقوق وواجبات المكلف بالضريبة

منح المشرع الجبائي الجزائري صلاحيات واسعة للادارة الجبائية حتى يتسنى لها القيام بمهامها الرقابية على تصريحات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة .

لكن هذه الصلاحيات ليست مطلقة فقد قيدها المشرع وذلك بمنحه للمكلف مجموعة من الضمانات كما ألقى على عاتقه مجموعة من الالتزامات لخلق نوع من التوازن بين الحقوق والواجبات من جهة ومنع تعسف أعوان الادارة الجبائية أثناء عملية التحقيق من جهة أخرى .

أولاً: حقوق وضمانات المكلف بالضريبة

حيث تنحصر هذه الضمانات فيمايلي:

¹ المادة 63 ، قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص26

² المادة 39 ، قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص20

³ المادة 34 ، قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص15

1/ الضمانات المتعلقة بسير التحقيق

تشمل بدورها:

أ/ ارسال اشعار باجراء التحقيق، يكون مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته:

قبل الشروع في اجراء أي تحقيق في المحاسبة، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أو التحقيق المصوب يتعين على الادارة الجبائية ابلاغكم بذلك مسبقا، عن طريق ارسال أو تسليم اشعار بالتحقيق مع اشعار بالاستلام مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته.¹ على أن يستفيد المعني من أجل أدنى للتخصير، مدته عشرة (10) أيام بالنسبة للتحقيق المحاسبي VC والتحقق المصوب VP، و 15 يوما بالنسبة للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة VASFE ابتداء من تاريخ استلام هذا الاشعار.²

كما يجب أن يبين الاشعار بالتحقيق:

- ألقاب وأسماء ورتب المحققين ؛
- تاريخ وساعة أول تدخل ؛
- مدة اجراء التحقيق ؛
- الفترة المعنية للتحقيق ؛
- الحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها.³

ب/ الاستعانة بمستشار :

يعلم كل مكلف بالضريبة بحقه في امكانية الاستعانة بمستشار من اختياره قصد متابعة سير عمليات المراقبة ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها ادارة الضرائب ، وهذا مع بداية عملية التحقيق عند ارسال الاشعار بالتقويم.⁴

كما أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء اجراء عملية التحقيق.⁵ قبل بداية عمليات الرقابة يتم اطلاعه على هذه الامكانية المتضمنة في اشعار التحقيق، وذلك تحت طائلة بطلان عملية الرقابة.⁶

¹ وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2014، ص87

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، اجراءات الرقابة الجبائية ، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، نشرة 2015، ص5

³ المادة 20 - 4 - ، قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ، ص10

⁴ عباس عبد الرزاق ، مرجع سابق ، ص44

⁵ المادة 20 - 4 - ، مرجع سابق ، ص10

⁶ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، اجراءات الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص5

ج/ عدم اعادة التحقيق:

عندما تنتهي الادارة الجبائية من اجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة أو التحقيق في المحاسبة، خاص بفترة ما، بالنسبة لضرائب ورسوم محددة لا يجوز لها بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد خاص بنفس الفترة ونفس الضريبة " ولا يمكن للادارة الجبائية الرجوع فيه، إلا في حالة ما اذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق.¹

د/ تحديد مدة اجراء التحقيق:

تختلف مدة اجراء التحقيق باختلاف شكل الرقابة الجبائية المعمول بها:

❖ **المعاينة و ممارستها:** وذلك حسب المادة 22 من قانون الاجراءات الجبائية " يجوز لأعوان الادارة الجبائية القيام بكل التحقيقات والمعاينات التي تبدو لهم ضرورية في المحلات المهنية للمكلفين بالضريبة ".²

ولا تجرى عملية المعاينة إلا خلال النهار وفي الساعات التالية حسب نص المادة 23 من قانون الاجراءات الجبائية:

➤ من أول أكتوبر الى غاية 31 مارس من الساعة السادسة صباحا الى غاية الساعة السادسة مساء.

➤ من أول أفريل الى غاية 30 سبتمبر، من الساعة الخامسة صباحا الى غاية الثامنة مساء.³

❖ **التحقيق في المحاسبة:** لا يمكن تحت طائلة بطلان الاجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة أشهر فيما يخص:

➤ مؤسسات تأدية الخدمات اذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

➤ كل المؤسسات الأخرى اذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

➤ يمدد هذا الأجل الى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه اذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها .

¹ المادة 20 - 8 - ، قانون الاجراءات الجبائية ، 2016

² المادة 22 من قانون الاجراءات الجبائية ، مرجع سابق

³ المادة 23 من قانون الاجراءات الجبائية ، مرجع سابق

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

- كما يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة (09) أشهر.¹
- استثناء فان 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.
 - ❖ **التحقيق المصوب:** لا يمكن تحت طائلة بطلان الاجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين (02).
 - ❖ **التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:** لا يمكن أن يمتد طيلة فترة تفوق سنة واحدة اعتبارا من تاريخ استلام الاشعار تمدد هذه المدة في الحالات التالية:
 - تمدد بثلاثين يوما المنصوص عليها في المادة 19 من قانون الاجراءات الجبائية (طلب التوضيحات والتبريرات)؛
 - تمدد بالأجل الضرورية للإدارة بغية الحصول على كشوفات الحسابات عندما لا يستطيع المكلف بالضريبة تقديمها في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ طلب الادارة أو للحصول على المعلومات المطلوبة من طرف السلطات الأجنبية عندما يتوفر المكلف بالضريبة على مداخل في الخارج أو متحصل عليها من الخارج؛
 - تمدد الى سنتين في حالة اكتشاف خطأ خفي.
- من خلال ما سبق يتبين أن مدة اجراء التحقيق تختلف باختلاف أشكال الرقابة الجبائية وهذا راجع الى صعوبة الحصول على المعلومات الجبائية.

هـ/ النقاش الشفوي والحضوري:

- ❖ **أثناء أشغال التحقيق:** القاعدة العامة أن التحقيق في الدفاتر والوثائق يتم في عين المكان، الا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم اقرارها قانونا من طرف المصلحة، ويسمح التحقيق في عين المكان لعون التحقيق أن يستغل فرصة الحضور الدائم للمكلف بالضريبة أو ممثله القانوني، بهدف بدء حوار ومناقشة حضورية مستمرة خلال مدة التحقيق.
- ❖ **في نهاية أشغال التحقيق:** نظرا لأهمية هذا التاريخ من أجل استبعاد كل الشكوك يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه باستدعاء مكتوب يوضح فيه التاريخ والساعة للحضور الى اجتماع اختتام أشغال التحقيق.

¹ بن صفي الدين أحلام : الرقابة الجبائية ، (رسالة ماجستير في اطار مدرسة دكتوراه دولة و المؤسسات العمومية ، كلية الحقوق) ، جامعة الجزائر ، 2014 ، ص89

و/ السر المهني:

تبعاً لأحكام المواد من 65 الى 69 من قانون الاجراءات الجبائية والتي تنص على الالتزام بالسر المهني حيث تنص المادة 65 من ق.ا.ج " يلزم السر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في اعداد أو تحصيل أو المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به ".¹

2/ الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة بمقتضى اجراء التقييم:

تكمن الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة في هذا المجال، أساساً في اجراء اعادة التقييم المضاد والذي يتمثل في:

أ/ التبليغ باعادة التقييم: يتعين على الادارة الجبائية ابلاغكم بنتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أو التحقيق في المحاسبة، بواسطة اشعار باعادة التقييم وهذا حتى في غياب اعادة التقييم أو في حالة رفض المحاسبة، كما يجب ابلاغكم بالاشعار المتعلق باعادة التقييم مفصلاً بواسطة رسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام.

كما يجب أن يكون الاشعار باعادة التقييم مبرراً بكيفية تسمح لكم باعادة تشكيل أسس فرض الضريبة.²

ب/ حق الرد : للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوماً في اطار التحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (ثلاثين يوماً في حالة التحقيق المصوب) ليرسل ملاحظاته أو قبوله لها.

➤ في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة محدد نهائياً ولا يمكن الرجوع فيه من قبل الادارة.³

➤ في حالة ابدائكم لملاحظات هناك حالتين يتم أخذها بعين الاعتبار:

- اذا اعتبرت ملاحظاتكم مؤسسية ومقبولة كلياً أو جزئياً، تتراجع الادارة من اعادة التقييم أو تقوم بتعديله.
- اذا تم رفض ملاحظاتكم يتعين على الادارة الجبائية في هذه الحالة ابلاغكم بذلك بواسطة رد مفصل ومبرر.

ج/ امكانية مراسلة المسؤول الاداري: للمكلف بالضريبة امكانية الطلب في ردكم التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون من المسؤول الاداري أو المحقق حسب الحالة من مدير مديرية كبريات

¹ بن صفي الدين أحلام : المرجع سابق ، ص - ص : 89 - 91

² الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، 2014 ، ص 89

³ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، 2014 ، ص 90

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس مصالح التدقيق والمراجعات.¹

ثانيا: واجبات المكلف بالضريبة (التزاماته)

يخضع المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية للالتزامات عديدة، يجب أن يكون على دراية تامة بها سواء كانت هذه الالتزامات ذات طابع محاسبي أو ذات طابع جبائي وقد تتمثل هذه الالتزامات فيما يلي:

1/ التزامات ذات طابع محاسبي:حدد القانون التجاري الجزائري في مواده من 9 الى 12، التزامات التاجر بمسك الدفاتر المحاسبية بشكل اجباري وتتمثل هذه الدفاتر في:

أ / **دفتر اليومية:** " كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر، ملزم بمسك دفتر اليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقاول أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا ".²

ويجب أن يكون هذا الدفتر مرقم ومؤرخ بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان، أو نقل الى الهامش ويوقع عليه من طرف قاضي لدى المحكمة المختصة اقليميا وعليه يجب أن تقيد في دفتر اليومية جميع العمليات التجارية من بيع أو شراء أو اقتراض أو دفع أو غير ذلك، ويقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الادارة الجبائية، وغياب دفتر اليومية يشكل سببا كافيا لالغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة.³

ب/ **دفتر الجرد:**هو دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي لدى المحكمة المختصة اقليميا ويفرض على كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين مصنفيين في النظام الحقيقي ويمارسون نشاطات تجارية وصناعية في حين الأشخاص الذين يمارسون أنشطة غير تجارية كالمهن الحرة، فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب التابعين له اقليميا، كما يعزز قيد كل عملية مسجلة بسند قانوني يثبت صحتها ويقدم عند طلب الادارة الجبائية، أما غيابه يشكل سببا كافيا لالغاء ورفض محاسبة المكلف.

2/ التزامات ذات طابع جبائي:وهي الالتزامات التي فرضها المشرع الجبائي قصد تنظيم العلاقة بين الادارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وتنحصر هذه الالتزامات في عدة تصريحات نذكر أهمها:

أ/ التصريح بالوجود:

يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم التصريح بالوجود الى مفتشية الضرائب التابع لها اقليميا وذلك في أجال ثلاثين يوما من بداية النشاط مطابقا للنموذج الذي تقدمه الادارة الجبائية والذي يحتوي على اسم ولقب المكلف، العنوان، طبيعة النشاط، تاريخ بداية النشاط لأن هذا التصريح له أهمية كبيرة لكونه يعطي للادارة الجبائية معلومات كافية عن ميلاد المكلف بالضريبة الجديد.

¹ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة : مرجع سابق ، ص 90

² المادة 09 من القانون التجاري الجزائري

³ بن صفي الدين أحلام : مرجع سابق ، ص 99

الفصل الثاني : الاطار النظري لظاهرة الغش الضريبي و الرقابة الجبائية

ب/ التصريح السنوي:

يجب على كل مكلف بالضريبة تقديم الميزانية الجبائية وملاحقها المرفقة، مع التصريح بالمدخلات والارباح السنوية المحققة، من خلال ملئ نماذج و استمارات مقدمة من طرف الادارة الجبائية، ويقدم ذلك حتى في فترة التوقف المؤقت لأن الادارة لم تعفيه من هذا الالتزام، كما يتم ايداع التصريحات السنوية بكل ملحقاتها القانونية ليستخرج الوعاء الخاضع للضريبة وهذا قبل الفاتح من شهر افريل للسنة الموالية من الدورة المقفلة المعنية بالتصريح.

ج/ التصريح والتسديد الشهري أو الثلاثي للضرائب والرسوم المستحقة:

على كل مكلف أن يقدم قبل كل 20 يوم من كل شهر أو ثلاثي الى قبضة الضرائب المختصة اقليميا تصريح نموذجي G50 مع تسديد مختلف المستحقات الضريبية المتعلقة بالعمليات المنجزة خلال الشهر أو الثلاثي مثل: الرسم على النشاط المهني، اقتطاعات الضرائب على الأجور، الرسم على القيمة المضافة ...

د/ التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمكلفين عن نشاطاتهم وجب عليهم في أجل ثلاثون يوما على الأكثر اكتتاب تصريح بذلك يعلم فيه مفتش الضرائب التابع له اقليميا عن تاريخ توقف النشاط وكذا أسماء وألقاب و عناوين المتنازلين عن نشاط الشركة.¹
أما في حالة وفاة المكلف بالضريبة أو المستغل، يقدم ذوي حقوق الفقيد المعلومات اللازمة لتأسيس الضريبة المستحقة في أجل ستة (06) أشهر من تاريخ الوفاة، المتمثلة في مداخله العامة والخاصة.²

¹ لياس قلاب ذبيح : مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ،(رسالة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص : محاسبة) ، جامعة

محمد خيضر بسكرة ، 2011 ، ص - ص :36-37

² عباس عبد الرزاق : مرجع سابق ، ص42

خلاصة الفصل الثاني:

تعد الرقابة الجبائية من أهم الأجهزة والوسائل المخول للادارة الجبائية القيام بها من أجل التأكد من صحة ودقة ونزاهة التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة على اعتبار أن النظام الضريبي في الجزائر هو تصريحي كما سبق وذكرنا ذلك في بداية الفصل الأول، حيث تهدف الادارة الجبائية من خلال الرقابة الجبائية الى تحقيق عدة أهداف وأهمها الحد من ظاهرة الغش الضريبي.

فقد تناولنا في هذا الفصل مفاهيم حول الغش الضريبي ومعرفة اساليب هذه الظاهرة، كذلك تعرفنا على الرقابة الجبائية والاطار القانوني المنظم لها، وأشكال الرقابة الجبائية المتبعة، علماً أن المكلف بالضريبة يلجأ في تهربه من دفع الضريبة الى عدة وسائل للتحايل على الادارة الجبائية والتخلص من دفع ما عليه من التزامات من خلال انتهاك التشريع الجبائي.

على هذا الأساس تتعدد طرق وأنواع الرقابة الجبائية من الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق الى التحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة. وسنركز في الفصل الموالي على تقنية التحقيق المحاسبي وكذلك التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة.

الفصل الثالث:

دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

تمهيد :

تقوم الادارة الجبائية ممثلة في مفتشيات الضرائب بارسال الملفات الجبائية التي سيتم دراستها على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية اعتمادا على عدة معايير لاختيار هذه الملفات التي تخضع للمراقبة سواء تعلق الأمر بالتحقيق المحاسبي VC الخاص بالأشخاص المعنويين والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة VASFE الخاص بالأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الاجمالي حيث سنركز على هاتين الطريقتين في دراسة الجانب التطبيقي، من خلال معرفة كيفية عمل طرق التحقيق على أرض الواقع من خلال اجراءات الرقابة الجبائية التي وضعها المشرع الجبائي بالاضافة الى معرفة هياكل الادارة الجبائية سواء على المستوى المركزي أو المستوى المحلي ومعرفة بعض الاحصائيات أو نتائج التحقيق على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية S/DCF .

وعلى هذا الأساس سوف نتناول في هذا الفصل من الدراسة النقاط التالية:

➤ **المبحث الأول: هياكل الادارة الجبائية في الجزائر؛**

➤ **المبحث الثاني: دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي.**

المبحث الأول: هياكل الادارة الجبائية في الجزائر

تعتمد الادارة الضريبية عند قيامها بمهامها على بنيات وهياكل ادارية تتجسد في أقسامها وتنظيماتها ممثلة في الهياكل المحلية والهياكل المركزية .

المطلب الأول: تشكيلة الهياكل المركزية

أولاً: المديرية العامة للضرائب DGI

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

➤ السهر على دراسة واقتراح واعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لاعداد وعاء الضرائب وتصفياتها وتحصيلها والحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية ؛

➤ السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقات الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية أو شبه جبائية ؛

➤ تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين ؛

➤ السهر على التكفل بالمنازعات الادارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم أيا كانت طبيعتها ؛

➤ توفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير ومردودية مصالح الادارة الجبائية ، لاسيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية ؛

➤ السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة .¹

وتتكون من ثماني (08) مديريات رئيسية :

1/ مديرية التشريع والتنظيم الجبائيين : وتكلف بما يأتي:

➤ تطبيق السياسة الجبائية، انجاز أشغال اعداد النصوص التشريعية والتنظيمية للجباية .

➤ تحضير اقتراحات تدابير قوانين المالية وكل النصوص التطبيقية المرتبطة بها وكذا الاتفاقيات والاتفاقات الدولية، وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

أ/ المديرية الفرعية للتشريع والتنظيم والاحراءات الجبائية: وتكلف بما يأتي:

➤ دراسة واعداد مشاريع النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بكل الضرائب والرسوم والحقوق من كل طبيعة، بما فيها الرسوم شبه الجبائية التي يعود تحصيلها للادارة الجبائية وادارة الجمارك

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 364 - 07 مؤرخ بتاريخ 28 / 11 / 2007 يتضمن تنظيم الادارة المركزية في وزارة المالية ، الجريدة الرسمية ، 2007 ، العدد 75 ، ص- ص : 15 - 16

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

➤ تنسيق الأشغال التحضيرية لمشاريع قوانين المالية، دراسة واعداد واقتراح كل النصوص والمنشورات والمذكرات التطبيقية المرتبطة بالتشريع والتنظيم الجبائيين أو التي لها صلة بهذه الأخيرة.

ب/ المديرية الفرعية للدراسات الجبائية

ج/ المديرية الفرعية للعلاقات الجبائية الدولية

د/ المديرية الفرعية للحوافز الجبائية و الأنظمة الجبائية الخاصة .

2/ مديرية المنازعات: وتكلف بما يأتي:

➤ السهر على التطبيق الحسن للتشريع والتنظيم الجبائيين في معالجة شؤون المنازعات .
وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

أ/ المديرية الفرعية لمنازعات الضريبة على الدخل : وتكلف بما يأتي :

➤ السهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول بهما في معالجة كل قضايا المنازعات المقدمة للمصالح الخارجية والمتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
➤ ابداء رأي مطابق في طعون المنازعات المقدمة من المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات.

ب/ المديرية الفرعية لمنازعات الرسم على القيمة المضافة : وتكلف بما يأتي:

➤ السهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول بهما في معالجة كل قضايا المنازعات المقدمة للمصالح الخارجية والمتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والضرائب غير المباشرة .
➤ متابعة ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة المقدمة من المكلفين الذين يخول لهم القانون ذلك ومعالجتها طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما.
➤ متابعة رخص الشراء بالتخليص المسلمة طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما من المصالح الخارجية.

ج/ المديرية الفرعية للمنازعات الادارية و القضائية: وتكلف بما يأتي:

➤ متابعة تطوير المنازعات المقدمة الى السلطات القضائية
➤ اعداد الاجراءات المتعلقة بايداع ومتابعة الشكاوى المتعلقة بالغش الجبائي وتقييم نتائجها.¹
➤ السهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول بهما في معالجة طعون الاعفاء المتعلقة بوعاء وتصفية وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوى المختلفة والتابعة لمجال اختصاص الادارة .

د/ المديرية الفرعية للجان الطعن: وتكلف بما يأتي:

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 364 - 07 مؤرخ بتاريخ 28 / 11 / 2007 ، مرجع سابق ذكره ،
ص- ص : 16 - 17

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

➤ متابعة ودراسة المنازعات المقدمة للدراسة من قبل اللجنة المركزية للطعون المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

➤ تحضير اجتماعات أشغال اللجنة المركزية للطعون واعداد محاضرها وتبليغ الآراء المقدمة الى مديريات الضرائب الولائية في الأجل القانونية، والتأكد من تنفيذها.

➤ مركزة وتحليل القرارات الصادرة عن لجان الطعون، قصد التأكد من مطابقتها مع الأحكام القانونية والتنظيمية.

3/ مديرية العمليات الجبائية و التحصيل: وتكلف بما يأتي:

➤ تصور واتباع التوجيهات العملية المطبقة في مجال وعاء الضريبة وتصفياتها وتحصيلها .
وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية تتمثل في:

أ/ المديرية الفرعية للتحصيل

ب/ المديرية الفرعية للتقييمات الجبائية

ج/ المديرية الفرعية للاحصائيات والتلخيص

د/ المديرية الفرعية للضمان والأنظمة الجبائية الخاصة

4/ مديرية الأبحاث والتدقيقات (DRV): وتكلف بما يأتي:

➤ انجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص DGE ؛

➤ تطبيق حق التحقيق و التفتيش في اطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني ؛

➤ مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين (مراقبة الوضعية الشخصية) من خلال عمليات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات، في اطار اخضاع المداخل الخفية للجبائية ؛

➤ متابعة المساعدة الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية .

وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

أ/ المديرية الفرعية للأبحاث والتحقيقات الجبائية: وتكلف بما يأتي:

➤ تحديد اجراءات جمع واستغلال وحفظ ومراقبة استعمال المعلومات الجبائية ؛

➤ السهر على التطبيق الدائم لحق الاطلاع والتحقيق والتفتيش والتأكد من التطبيق الصحيح للأحكام القانونية التي تحكمها ؛

➤ البرمجة و القيام ، في كل منطقة من التراب الوطني بأي تحر وتحقيق وبحث يتعلق بمتابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضرائب .

ب/ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: وتكلف بما يأتي:

➤ متابعة وتنسيق وتنشيط أعمال مصالح التدقيقات المحاسبية والجبائية الموجودة على المستوى الجهوي والمحلي ؛

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

➤ السهر على احترام القواعد الاجرائية التي تحكم عمليات الرقابة ؛

➤ تحديد شروط تطبيق الرقابة على الوثائق وضمان متابعتها.

ج/ المديرية الفرعية للبرمجة: وتكلف بما يأتي:

➤ تصور الوسائل التي تسمح بضمان انتقاء أحسن للملفات الموضوعة للرقابة في مجال التدقيق

المحاسبي والتدقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة ومراقبة المعاملات العقارية ومراقبة الوثائق.

➤ اعداد برامج التدقيقات المحاسبية ومراقبة المداخل ومتابعة تنفيذها.

د/ المديرية الفرعية لمحاربة الغش: وتكلف بما يأتي:

➤ تنسيق الأعمال المسجلة في اطار مكافحة الغش والتهرب الضريبي؛

➤ تناسق وضبط مقاييس التقنيات والاجراءات المستعملة عند تطبيق حق الرقابة؛

➤ تسير بطاقة مقتري أعمال الغش؛

➤ المبادرة بالأعمال الرامية الى الحد من ظاهرة الغش الجبائي والتنسيق مع الادارات والمؤسسات العمومية الأخرى المؤهلة.

5/ مديرية الاعلام و الوثائق الجبائية: وتكلف بما يأتي:

➤ تنسيق مهام جمع المعلومات على المستوى المحلي مع الهياكل الأخرى للمديرية العامة للضرائب بمقتضى أحكام حق الاطلاع عن طريق الطلب المسبق؛

➤ ضمان التنسيق بين المركز الوطني للاعلام الألي والاحصائيات الجمركية والديوان الوطني للاحصائيات والمركز الوطني للسجل التجاري وصناديق الضمان الاجتماعي؛

➤ توطيد المعلومات المتعلقة بتكوين ممتلكات ومداخل كل الأشخاص الذي تم تقيمهم . وتتكون من ثلاث (03) مديريات فرعية:

أ/ المديرية الفرعية للبحث عن المعلومات و الوثائق .

ب/ المديرية الفرعية لمعالجة المعلومات و تحليلها .

ج/ المديرية الفرعية لتنظيم دائرة المعلومات.¹

6/ مديرية الاعلام الألي والتنظيم: وتكلف بما يأتي:

➤ تصميم استراتيجية نظام المعلومات والحدود المشتركة وأدوات الاتصال وكذا التحكم في المراجع الأساسية في مجال تكنولوجيا الاعلام والاتصال .

وتتكون من ثلاث (03) مديريات فرعية :

أ/ المديرية الفرعية للتنظيم والمناهج .

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 364 - 07 مؤرخ بتاريخ 2007/11/28، مرجع سبق ذكره ،

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

ب/ المديرية الفرعية لتطوير أنظمة الاعلام الآلي .

ج/ المديرية الفرعية لتطبيق أنظمة الاعلام الآلي .

7/ مديرية العلاقات العمومية والاتصال: وتكلف بما يأتي:

➤ دراسة التدابير المناسبة لتحسين العلاقات بين الادارة الجبائية والمكلفين بالضرائب واتخاذها والسهر على تطبيقها الفعلي من طرف جميع المصالح .

وتتكون بدورها من ثلاث (03) مديريات فرعية:

أ/ المديرية الفرعية للعلاقات العمومية والاتصال .

ب/ المديرية الفرعية للمنشورات ذات الطابع الجبائي .

ج/ المديرية الفرعية للعرائض الجبائية .

8/ مديرية ادارة الوسائل والمالية: وتكلف بالاتصال مع الهيكل المركزي للوزارة المكلف بالوسائل

والموارد البشرية، بما يأتي:

➤ ضمان تسيير مستخدمي المديرية العامة للضرائب وميزانياتها ووسائلها؛

➤ تنفيذ ميزانيات المصالح الخارجية؛

➤ تطبيق وتنفيذ برامج التكوين المخصصة لمستخدمي المديرية العامة للضرائب ؛

➤ تسيير انجاز برامج المنشأة القاعدية للمديرية العامة للضرائب .

وتتكون من خمس (05) مديريات فرعية:

➤ المديرية الفرعية للمستخدمين؛

➤ المديرية الفرعية للميزانية؛

➤ المديرية الفرعية للوسائل؛

➤ المديرية الفرعية للتكوين؛

➤ المديرية الفرعية للمنشآت القاعدية.¹

الشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم(02): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب

¹ المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 364 - 07 مؤرخ بتاريخ 2007/11/28 ، مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 19 - 20

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية



المصدر: اعداد الطالب بالاعتماد على الجريدة الرسمية العدد 75 الصادرة في 02 ديسمبر 2007 .

ثانيا: مديرية كبريات المؤسسات DGE

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

1/ في مجال الوعاء:

- تمسك و تسير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها؛
- تصدر الجداول و قوائم التحصيلات و شهادات الالغاء أو التخفيض و تنفذ عمليات التسجيل والطابع و تعابنها و تصادق عليها؛
- تراقب الملفات حسب كل وثيقة؛
- تتكفل بملفات تعويض قروض الرسوم .

2/ في مجال التحصيل:

- تتكفل بالجداول وسندات الايرادات و تحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- تراقب حساب التسيير مراقبة مسبقة وتصفيه ؛
- تمون بالطوابع وتمسك محاسبتها.

3/ في مجال الرقابة:

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

4/ في مجال المنازعات:

- تدرس التظلمات وتعالجها .
- تتابع المنازعات الادارية والقضائية .
- تعالج طلبات التخفيض الاداري .

5/ في مجال تسيير الوسائل:

- تعد الاجراءات المتعلقة بالاعتمادات والتصفية والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها وتسهر على تنفيذها وتحيينها .
- تضمن تسيير المستخدمين و تقيم الاحتياجات من الوسائل المادية والبشرية والتقنية وتعد التقديرات الميزانية المطابقة لذلك .
- توظف وتعين المستخدمين الذين لم تنقرر طريقة أخرى لتعيينهم.¹

6/ في مجال الاستقبال و الاعلام:

- تضمن مهمة استقبال واعلام المكلفين بالضريبة.
- تنشر المعلومات والأراء اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم.
- تتعاون وتنسق مع الهيكل المركزي المكلف بالاعلام في مجال استراتيجية الاتصال ، الاستقبال والاعلام وكذا تنفيذها.

وتتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمس (05) مديريات فرعية:

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات؛
- المديرية الفرعية للتسيير؛
- المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات؛
- المديرية الفرعية للمنازعات؛

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 المؤرخ بتاريخ 2006/09/18 ، الجريدة الرسمية ،

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

➤ المديرية الفرعية للوسائل .

كما تتضمن أيضا:

➤ قبضة؛

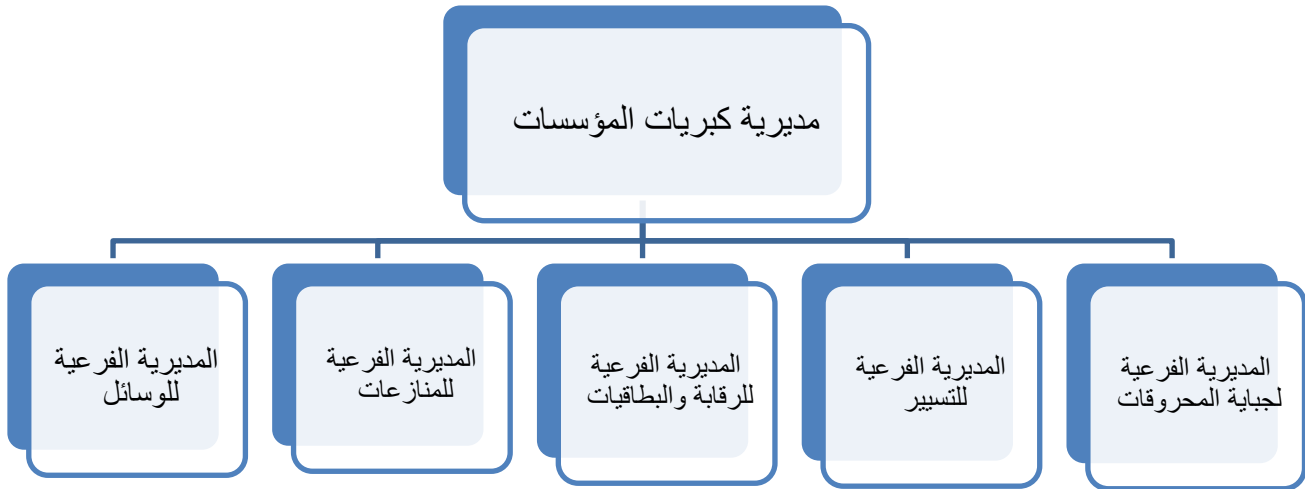
➤ مصلحة استقبال واعلام المكلفين بالضريبة؛

➤ مصلحة الاعلام الألي؛

اضافة الى ذلك تتضمن مديرية كبريات المؤسسات ملحقتين يحدد انشاؤهما وتنظيمهما وصلاحياتهما بقرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية.¹

والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات DGE

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر : اعداد الطالب بالاعتماد على الجريدة الرسمية العدد 59 الصادرة في 24 سبتمبر 2006

المطلب الثاني: اختصاصات الهياكل المحلية

أولا: المديرية الجهوية للضرائب DRI: وهي مكلفة بـ:

- تضمن المديرية الجهوية للضرائب تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي .
- تسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الادارة المركزية .
- تضمن العلاقة الوظيفية بين الادارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب .
- تتولى المديرية الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الاقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته .
- السهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه واجراءاته .
- تعد بصفة دورية حصائل وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية .
- تقدم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي .
- تشارك في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم .

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 المؤرخ بتاريخ 2006/09/18 ، مرجع سابق ، ص8

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

- تدرس طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات .
- تقدر احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية ، وتعد تقريرا دوريا عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها .
- تنظم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي .
- توافق على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالاعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.¹

تنظم المديرية الجهوية للضرائب في أربع (04) مديريات فرعية:²

1/ المديرية الفرعية للتكوين .

2/ المديرية الفرعية للتنظيم و الوسائل .

3/ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية و التحصيل .

4/ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية و المنازعات .

حيث تتواجد المديريات الجهوية التسع في كل من: الشلف، بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، عنابة قسنطينة، ورقلة، وهران.

ثانيا: المديرية الولائية للضرائب (ميلة كنموذج)

1/ تعريف المديرية الولائية للضرائب:

المديرية الولائية للضرائب بميلة هي ادارة عمومية غير ممرضة تابعة لوزارة المالية بالمديرية العامة للضرائب.

2/ نشأة المديرية:

تأسست المديريات الولائية للضرائب ، من بينها مديرية الضرائب لولاية ميلة بموجب المرسوم التنفيذي رقم: 91 - 60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المتضمن التنظيم واختصاصات المصالح الخارجية للادارة الجبائية المعدل والمتمم وتضم هذه المديرية خمس (05) مديريات فرعية هي:

أ/ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية .

ب/ المديرية الفرعية للتحصيل .

ج/ المديرية الفرعية للمنازعات .

د/ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية .

هـ/ المديرية الفرعية للوسائل .

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 المؤرخ بتاريخ 2006/09/18 ، الجريدة الرسمية ،

2006 ، العدد 59 ، ص8

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المواد من 25 الى 38 من القرار الوزاري المشترك ، المؤرخ في 2009/02/21 ، الجريدة الرسمية ،

2009 ، العدد 20 ، ص - ص : 14 - 15

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

بالإضافة الى 11 مفتشية و 9 قباضات.¹

3/ الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية ميلة:

تمت هيكلة المديرية الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 المؤرخ في 18 / 09 / 2006، والقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 / 02 / 2009 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مهيكلة على النحو التالي:

➤ المديرية الولائية للضرائب؛

➤ مديريات فرعية ؛

➤ مفتشيات الضرائب؛

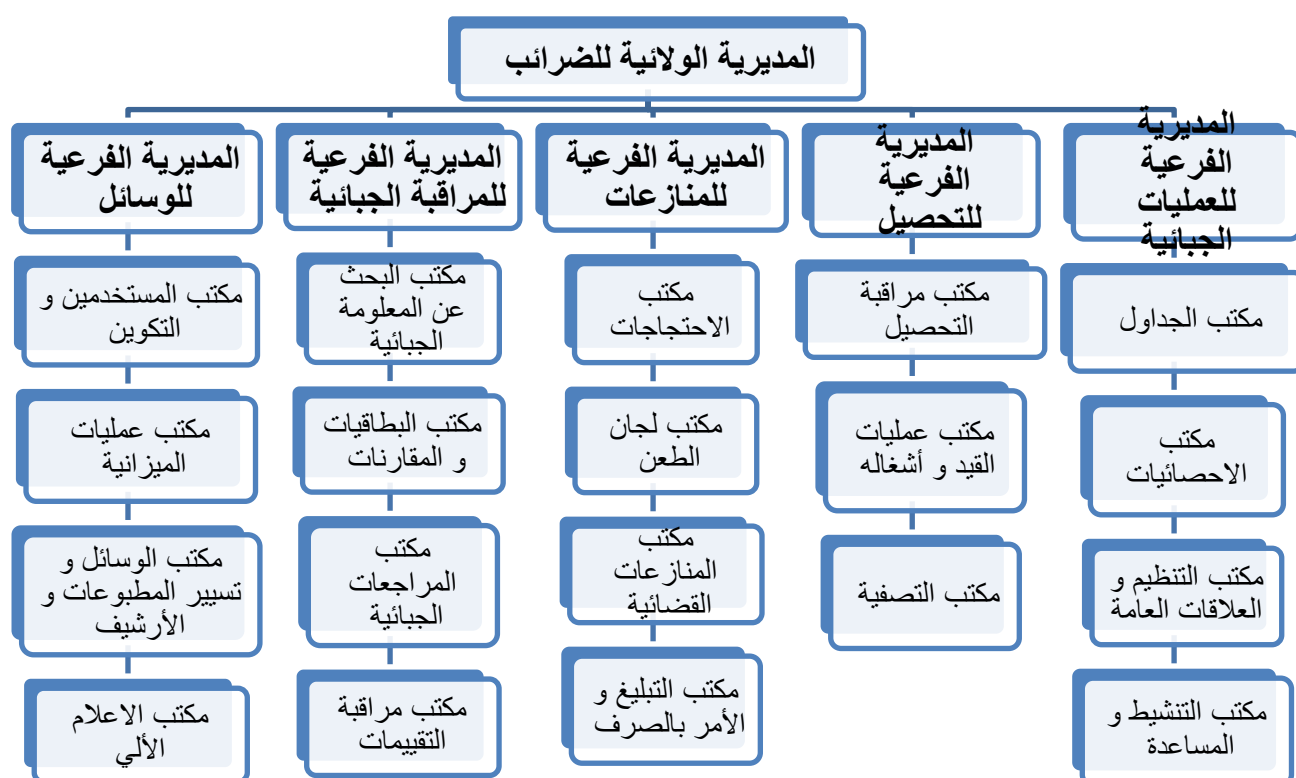
➤ قباضات مختصة ؛

➤ مراكز الضرائب ؛

➤ مراكز جوارية للضرائب .

والهيكل التنظيمي التالي يبين فروع مديرية الضرائب لولاية ميلة:

الشكل رقم(04): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على معطيات المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

¹ المرسوم التنفيذي رقم 91 - 60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 ، الجريدة الرسمية ، العدد 9 ، 1991 ، ص2

4/ مهام المديرية:¹

إن المديرية الولائية المتواجدة على مستوى الوطن لها أهداف مشتركة ومهام مسطرة عليها من طرف المديرية المركزية، يجب القيام بها على أحسن وجه ففيها يخص الأهداف الأساسية للمديرية فتتمثل في تحقيق السياسة المالية للبلاد وتزويد ميزانية الدولة المحلية بالأموال، عن طريق تحصيل الضرائب أما فيما يخص المهام فهي تنقسم حسب التقسيم الفرعي للمديرية أي حسب المديرية الفرعية التابعة لها ومكاتبها، وهي مكلفة بـ:

➤ ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.

وتتولى المديرية الولائية للضرائب على وجه الخصوص ما يأتي:

أ/ في مجال الوعاء :

- تنظم جمع العناصر اللازمة لاعداد التقديرات الجبائية؛
- تصدر الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الالغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛
- تحلل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها ،وتعد تلخيصا عن ذلك و تقترح أي اجراء من شأنه أن يحسن عملها .

ب/ في مجال التحصيل:

- تتكفل بالجداول وسندات الايرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛
- تراقب التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب قباضة وتتابع تسوية ذلك؛
- تتابع تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛
- تضمن الرقابة القبلية وتصفى حسابات تسيير القابضين.

ج/ في مجال الرقابة:

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

د/ في مجال المنازعات:

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

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 المؤرخ بتاريخ 2006/09/18 ، مرجع سابق ،

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

هـ/ في مجال الوسائل:

- تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية واعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛
- تضمن تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛
- توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
- تنظم وتطبق أعمال التكوين و تحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب؛
- تكون رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وتضمن توزيعه وتعميمه؛
- تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما تسهر على صيانة هذه الأملاك وتحافظ عليها .

و/ في مجال الاستقبال والاعلام :

- تنظم استقبال المكلفين بالضريبة واعلامهم؛
 - تنشر المعلومات والأراء لفائدة المكلفين بالضريبة.
 - وتتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية :
- 1/ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية :** وتكلف بما يأتي:¹

- تنشيط المصالح واعداد الاحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الاصدار؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالاعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها؛

- متابعة أنظمة الاعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.
- وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب:

أ/ مكتب الجداول: ويكلف لاسيما بما يأتي:

- التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها؛
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب/ مكتب الاحصائيات: ويكلف بـ:

- استلام احصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛
- مركزة المنتجات الاحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛
- مركزة الوضعيات الاحصائية الدورية وضمان احوالتها الى المديرية الجهوية للضرائب .

ج/ مكتب التنظيم و العلاقات العامة: ويكلف بـ:

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المادة 60 من القرار الوزاري المشترك ، المؤرخ في 2009/02/21 ، مرجع سابق ، ص17

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

➤ استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالاعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات؛

➤ متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية؛

➤ نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور واعلامه وتوجيهه .

د/ مكتب التشييط و المساعدة: ويكلف بضمان ما يأتي:

➤ التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا تشييط المصالح

المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها؛

➤ متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.¹

2/ المديرية الفرعية للتحصيل: وتكلف بـ:

➤ التكفل بالجداول وسندات الايرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب

والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى؛

➤ متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتشييط قابضات

الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛

➤ التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير

من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛

➤ مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات

وتطهيرها.²

وتتكون هذه المديرية الفرعية من:

أ/ مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف بـ:

➤ دفع نشاطات التحصيل؛

➤ المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند ارجاع فائض

المدفوعات؛

➤ اعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات

المعنية.

ب/ مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بضمان:

➤ متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الالغاء من الجداول وسندات

الايرادات المتكفل بها؛

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، أنظر المواد 61 الى 64 من القرار الوزاري المشترك ، المؤرخ في 2009/02/21 ، مرجع سبق ذكره

، ص - ص : 17 - 18

² المادة 65 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 ، مرجع سابق ، ص18

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة؛
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها؛

➤ ضمان اعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

ج/ مكتب التصفية: ويكلف بـ:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وسندات التحصيل أو الايرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية؛
- استلام المنتجات الاحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛
- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة؛
- التكفل بجداول القبول في الارزاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.¹

3/ المديرية الفرعية للمنازعات: وهي مكلف بـ:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الاداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الاعفائية وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الالغاءات والتخفيضات الممنوحة؛
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛
- تشكيل ملفات ايداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الادارة الجبائية.²

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربع (04) مكاتب:

أ/ مكتب الاحتجاجات: ويكلف بـ:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء الى ارجاع الحقوق أو الى الغاء القرارات الملاحقة أو الى المطالبة بأشياء محجوزة؛
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة .

ب/ مكتب لجان الطعن: ويكلف بـ:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالح والطعن النزاعي أو الاعفائي المختصة؛
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية الى التصريح بعدم امكانية التحصيل أو اخلاء المسؤولية أو ارجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الاعفائي المختصة .

¹ أنظر المواد 66 ، 67 ، 68 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 ، مرجع سابق ، ص18

² المادة 69 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 ، مرجع سابق ، ص18

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

ج/ مكتب المنازعات القضائية: ويكلف بـ:

- اعداد وتكوين ملفات ايداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الادارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة .

د/ مكتب التبليغ و الأمر بالصرف: ويكلف بـ:

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

4/ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: وتكلف بـ:

- اعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها .¹
- وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب تتمثل في :
- أ/ مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: والذي يعمل في شكل فرق ويكلف بـ:
- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها و كذا تحصيلها .
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية .

ب/ مكتب البطاقات و المقارنات: ويكلف بما يأتي:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة؛
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة واعداد وضعيات احصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

ج/ مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف بضمان ما يأتي :

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
- اعداد الوضعيات الاحصائية والتقارير الدورية التقييمية .

د/ مكتب مراقبة التقييمات: يعمل في شكل فرق ويكلف بـ:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير (التطبيق)؛
- متابعة أشغال الخبرة في اطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.²

¹ أنظر المواد من 70 الى 74 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 ، مرجع سابق ، ص - ص : 18 - 19

² المواد من 75 - 78 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 ، مرجع سابق ، ص 19

5/ المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف بـ:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب .
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على ابقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.¹
- وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب:
- أ/ مكتب المستخدمين و التكوين: ويكلف بـ:

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

ب/ مكتب عمليات الميزانية: ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ عمليات الميزانية؛
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له؛
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب؛
- الاعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

ج/ مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشفة: وتكلف بـ:

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

د/ مكتب الاعلام الألي : ويكلف بـ :

- التنسيق في مجال الاعلام الألي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي .
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية وموارده.²

¹ المادة 79 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 ، مرجع سابق ، ص19

² أنظر المواد من 80 الى 83 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 ، مرجع سابق ، ص - ص : 19 - 20

المبحث الثاني: دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي

سوف نركز في هذا المبحث على دراسة حالة لمؤسسة اقتصادية من خلال استخدام تقنية التحقيق المحاسبي وكذلك طريقة VASFE وكذلك احصائيات الرقابة الجبائية على مستوى S/DCF .

المطلب الأول: أساليب مكافحة الغش الضريبي

أولاً: دراسة حالة ميدانية للتحقيق المحاسبي لمؤسسة اقتصادية على مستوى S/DCF

1/ المرحلة التحضيرية: الاجراءات التحضيرية هي أول الأشغال التي يقوم بها العون المحقق قبل أن يباشر مهامه ، حيث يقوم بجمع المعلومات اللازمة عن طريق اتصاله بالمكلف المعني بالتحقيق ، أو الاستعانة بالهيئات والمؤسسات المالية التي يتعامل معها هذا المكلف بالضريبة من خلال استخدام الادارة الجبائية لحق الاطلاع .

2/ بطاقة فنية حول المكلف بالضريبة :

- طبيعة نشاط المكلف بالضريبة : السيد X ، مقولة أشغال عامة و البناء .
- سنوات التحقيق: 2010، 2011، 2012 و 2013.
- الضرائب المعنية بالتحقيق: الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الاجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الاجمالي / أجور وحقوق الطابع.

3/ اجراءات الشروع في الرقابة:

- ارسال اشعار بالتحقيق مع وصل استلام مرفق بميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة.¹
- فحص الوثائق ومختلف التصريحات التي يتضمنها الملف الجبائي من خلال تركيز العون المحقق على مواعيد اكتتاب مختلف التصريحات الدورية المعنية بعملية التحقيق، خاصة منها الميزانية ولواحقها.
- نقل مباشر لحسابات أصول وخصوم الميزانية مع جدول حسابات النتائج للسنوات محل التحقيق وهذا على جدول مقارنة الميزانيات وكشف المحاسبة .² ، من أجل اعطاء صورة عن محاسبة المعني بالأمر .
- يجب ان يثبت تاريخ انتهاء التحقيق بعين المكان بمحضر يدعى المكلف لامضائه مع المحققين تسجل الاشارة عند رفض المكلف الامضاء.³

¹أنظر الملحقين رقم 1 و 2

² أنظر الملحقين رقم 3 و 4

³أنظر الملحق رقم 5

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

4/ فحص المحاسبة و الاجراءات النهائية للتحقيق:

أ/ فحص المحاسبة:

دراسة وضعيتكم الجبائية والمحاسبية لسنة: 2010 والتي تمت وفقا للإشعار بالتفتيش والتحقيق رقم: 2014/1233 والمعد بتاريخ 17/06/2014، حيث تم تسجيل مايلي:

❖ المحاسبة من حيث الشكل:

تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية:

- دفتراليومية العامة رقم : 2009/366 ومؤشر ومصادق عليه من طرف محكمة ميله بتاريخ 2009/04/13.

- دفتر الجرد رقم : 2009/367 ومؤشر ومصادق عليه من طرف محكمة فرجيوة بتاريخ 2009/04/13.

- دفاتر الأستاذ واليوميات المساعدة لجميع السنوات المحقق فيها.

- فواتير الشراء والأعباء.

❖ المحاسبة من حيث المضمون:

1 - مراجعة فواتير الشراء المقدمة والمتعلقة مع المورد (SARL FEMACON) بينت وجود فاتورة يفوق مبلغها 100 000.00 دج

وهي ملخصة في الجدول الآتي:

جدول 4 خاص بالتبليغ الأولي : ملخص لفواتير الشراء المقدمة والمتعلقة مع المورد SARL FEMACON

المورد	رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	قيمة الرسم على القيمة المضافة
SARL FEMACON	2284	29/09/2010	860 744,16	60 252,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

الرسم على القيمة المضافة الخاص بهذه الفاتورة غير قابل للخصم نظرا لغياب إثبات كيفية تسديد قيمة الفاتورة بطريقة غير النقدية طبقا لما تنص عليه المادة 30 من قانون الرسم على أرقام الاعمال المعدلة والمتمة بالمواد : 24 من قانون المالية لسنة 2009 - 16 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010 - 32 من قانون المالية لسنة 2011 حيث يجب حسب هذه المواد تقديم المبررات التي تثبت أن التسوية تمت بطريقة غير النقدية كشرط للإستفادة من استرجاع الرسم .

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

2 - مجموع المبالغ خارج الرسم التي تم قبضها في سنة 2010 تقدر ب : 84 504 605.00 دج لكن مجموع المبالغ المصرح بها في التصريحات ج 50 تقدر ب : 82 160 496.00 دج أي يوجد فرق لم يتم التصريح يقدر ب : 2 344 109.00 دج .

ملاحظة: هذا الفرق يتضمن رقم أعمال ناتج عن بيع مشتريات غير مصرح بها مينة في إعادة تشكيل أرقام الأعمال لاحقا .

3 - حسب المعلومات الواردة للمصلحة تبين وجود مشتريات غير مصرح بها نلخصها في الجدول الآتي:

جدول 5 التبليغ الأولي : ملخص المشتريات غير المصرح بها

السنة	2010
المورد	EURL BALLAT HOGAR
المشتريات الحقيقية	1 892 560,00
المشتريات المصرح بها	1 089 328,00
المشتريات التي تم إخفاءها	803 232,00

المصدر: معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

هذا الفرق يعتبر بضاعة تم بيعها وبالتالي ينتج عنه رقم أعمال بيع .

4 - مراجعة الإهلاكات المخصوصة ضمن أعباء المؤسسة بينت أن هناك جزء لا يمكنكم خصمه نبينه في الجدول الآتي:

جدول 6 التبليغ الأولي : ملخص الإهلاكات لسنة 2010

تاريخ الشراء	طبيعة الاستثمار	سعر الشراء الاستثمار	السعر القانوني لقاعدة حساب الإهلاك	قسط الإهلاك	قيمة قسط الإهلاك
13/05/2010		9 821 794,87	9 821 794,87	20%*12/8	1 309 572,00
12/04/2010	سيارة سياحية	782 051,28	782 051,28	20%*12/9	117 307,00
30/11/2010	سيارة سياحية	2 580 341,88	1 000 000,00	20%*12/1	16 666,00
26/07/2010		1 023 170,00	1 023 170,00	20%*12/6	102 317,00
				قسط الإهلاك الحقيقي	1 545 862,00
				قسط الإهلاك الذي تم خصمه	1 667 978,00
				قسط الإهلاك للإدماج	- 122 116,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

ملاحظة : القيمة القصوى التي تعتمد كقاعدة لحساب الإهلاكات في حالة كون العتاد سيارة سياحية هو : 1.000.000.00 دج المادة 141 من ق ض م و ر م .

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

بناء على النقائص المسجلة يتم قبول المحاسبة المقدمة مع القيام بالتعديلات في مختلف القواعد والأسس بما يتناسب مع ما ذكر في أول التبليغ وذلك وفق الطرق الآتية:

III. إعادة تشكيل أرقام الأعمال:

أ) أرقام الأعمال المفوترة: أرقام الأعمال المفوترة يتم تشكيلها انطلاقاً من وضعيات الأشغال والفواتير المقدمة والمعلومات الواردة إلى المصلحة وكذا كشوف الحسابات البنكية بالنسبة لرقم أعمال المقاول أما رقم الأعمال الناتج عن عملية البيع فيتم الحصول عليه بتطبيق معدل هامش إجمالي قدره 20% من قيمة البضائع المستهلكة والجدول الآتي يلخص ذلك:

سنة 2010

جدول 7 يبين رقم الأعمال الناتج عن عملية البيع لسنة 2010

رقم الأعمال بيع	
803 232,00	البضائع المستهلكة
20%	معدل الهامش الإجمالي
963 878,00	رقم الأعمال الناتج

جدول 8 وضعية الاشغال والأعمال لسنة 2010

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	التاريخ	المبلغ TTC	معدل رقم م	المبلغ HT
قسنطينة	تهيئة مركز التكوين المهني قسنطينة	2	28/05/2010	773 138,34	17%	660 802,00
قسنطينة	تهيئة مركز التكوين المهني قسنطينة	03Fin	27/06/2010	951 465,71	17%	813 218,00
قسنطينة	تهيئة مركز التكوين المهني قسنطينة	1	29/04/2010	1 387 085,76	17%	1 185 543,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	16	30/09/2010	15 340 977,62	17%	13 111 946,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	14	30/07/2010	10 891 055,92	17%	9 308 594,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	15	30/08/2010	22 622 009,15	17%	19 335 050,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	13	30/06/2010	17 725 961,37	17%	15 150 394,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	11	30/04/2010	2 153 145,00	17%	1 840 294,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	12	30/05/2010	1 648 422,99	17%	1 408 908,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	9	28/02/2010	1 122 882,74	17%	959 728,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	10	30/03/2010	2 076 112,17	17%	1 774 454,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	8	30/01/2010	2 816 705,35	17%	2 407 440,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة			1 817 976,62	17%	1 553 826,00
ميلة	رقم الأعمال بيع			1 127 737,26	17%	963 878,00
	رقم الأعمال				رقم الأعمال	70 474 082,00
	المعاد تشكيله				رقم الأعمال	69 510 204,00

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

	المصرح به	
963 878,00	الزيادة في رقم الأعمال	

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

جدول 9 ملخص لأرقام الاعمال المفوترة لسنة 2010

البيان / الدورة	2010
رقم الأعمال المفوترة المعترف به	70 474 082,00
رقم الأعمال المفوترة المصرح به	69 510 204,00
الزيادة في رقم الأعمال المفوترة	963 878,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

(ب) أرقام الأعمال المحصلة: أرقام الأعمال المحصلة يتم تشكيلها انطلاقا من وضعيات الأشغال والفواتير المقدمة والمعلومات الواردة إلى المصلحة وكذا كشوف الحسابات البنكية وهي كالاتي:

سنة 2010

جدول 10 التبليغ الاولي : يبين أرقام الاعمال المحصلة التي تم تشكيلها انطلاقا من وضعية الاشغال والفواتير المقدمة

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	تاريخ التحصيل	المبلغ بكامل الرسم	رقم	المبلغ خارج الرسم
			02/02/2010	143 885,33	17%	122 978,00
		6(2009)	08/02/2010	2 696 799,72	17%	2 304 957,00
		7(2009)	10/03/2010	2 253 135,88	17%	1 925 757,00
		18(2009)	22/03/2010	81 762 168,73	17%	69 882 195,00
قسنطينة	تهيئة مركز التكوين المهني قسنطينة	1	30/06/2010	1 387 085,76	17%	1 185 543,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	12	19/09/2010	842 162,06	17%	719 796,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	9	19/09/2010	1 557 084,13	17%	1 330 841,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	10	19/09/2010	2 112 529,02	17%	1 805 580,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	8	19/09/2010	1 363 482,47	17%	1 165 369,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	11	19/09/2010	1 236 317,25	17%	1 056 681,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	2	30/09/2010	773 138,34	17%	660 802,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	13	02/11/2010	1 614 859,05	17%	1 380 221,00
ميلة	رقم الأعمال بيع			1 127 737,26	17%	963 878,00
					رقم الأعمال المعاد تشكيله	84 504 605,00
					رقم الأعمال المصرح به (ج50)	82 160 496,00
					الزيادة في رقم الأعمال	2 344 109,00

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

جدول 11 التبليغ الأولي : ملخص لأرقام الأعمال المحصلة لسنة 2010

البيان / الدورة	2010
رقم الأعمال المحصل المعاد تشكيكه	84 504 605,00
رقم الأعمال المصرح به ج 50	82 160 496,00
الزيادة في رقم الأعمال	2 344 109,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

IV. الرسم على النشاط المهني :

- أرقام الأعمال المحصلة خاضعة للرسم على النشاط المهني وذلك طبقا للمادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتخضع الحقوق التي لم يتم تسديدها إلى الزيادات المنصوص عليها في المادة 193 من نفس القانون وبذلك تكون حقوق الرسم على النشاط المهني مبينة كما يلي:

جدول 12 التبليغ الأولي : أرقام الأعمال الخاضعة لحقوق الرسم على النشاط المهني

البلدية	رقم الأعمال المحقق	معدل الرسم	ر ن م الواجب	ر ن م المسدد	الفرق للتسديد	نسبة الزيادة	قيمة الزيادة	مجموع الحقوق
ميلة	80 314 154,00	2%	1 606 283,00	1 606 283,00	-	-	-	-
ميلة	660 802,00	2%	13 216,00	13 216,00	13 216,00			
ميلة	1 380 221,00	2%	27 604,00	27 604,00	27 604,00			
ميلة	963 877,00	2%	19 277,00	19 277,00	19 277,00			
المجموع (ميلة)	83 319 054,00	2%	1 666 380,00	1 606 283,00	60 097,00	15%	9 014,00	69 111,00
قسنطينة	1 185 543,00	2%	23 710,00	23 710,00	23 710,00	10%	2 371,00	26 081,00
المجموع الكلي	84 504 597,00		1 690 090,00	1 606 283,00	83 807,00		11 385,00	95 192,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

V. الرسم على القيمة المضافة :

- أرقام الأعمال المحصلة المعترف بها خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 17% طبقا للمواد 2 فقرة 3 - المادة 21 من قانون الرسم على أرقام الأعمال .

- كما تخضع الحقوق الواجبة التسديد الى الزيادات المنصوص عليها في المادتين 114 و 116 من قانون الرسم على أرقام الأعمال .

جدول 13 أرقام الأعمال المحصلة المعترف بها الخاضعة لـ TVA

البيان / الدورة	2010
رقم الأعمال الحقيقي المحصل	84 504 605,00
رقم الأعمال الذي سدد عليه الرسم (تصريح ج 50)	82 160 496,00
الزيادة في رقم الأعمال الخاضع للرسم على ق م	2 344 109,00
معدل الرسم	17%

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

398 498,00	الحقوق الناتجة
25%	معدل الزيادات
99 624,00	قيمة الزيادات
498 122,00	مجموع الحقوق المستحقة (1)

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

هناك رسوم غير قابلة للإسترجاع تم ذكرها في أول التبليغ نلخص مجاميعها في الجدول الآتي:

جدول 14 الرسوم الغير قابلة للاسترجاع لسنة 2010

البيان / الدورة	2010
قيمة الرسم على القيمة المضافة المعاد إدماجه	60 252,00
معدل الزيادات	15%
قيمة الزيادات	9 037,00
مجموع الحقوق المستحقة (2)	69 289,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

جدول 15 ملخص للحقوق الاجمالية الواجبة التسديد (ر.ق.م)

البيان / الدورة	2010
قيمة الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع	458 750,00
قيمة الزيادات	108 661,00
إجمالي حقوق الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع (1)+(2)	567 411,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

VI. الأرباح الصناعية و التجارية:

يتم الحصول عليها بإضافة الأعباء المرفوضة المذكورة في أول التبليغ مع الأخذ بعين الإعتبار للربح الناتج عن عملية البيع حيث نحصل عليه بتطبيق معدل هامش ربح صافي قدره 12% من رقم أعمال البيع والجدول الآتي يلخص ذلك:

جدول 16 يبين الربح المعاد تشكيله لسنة 2010

البيان / الدورة	2010
رقم الأعمال المفوتر المعتمد	70 474 082,00
الربح المصرح به	6 957 795,00
الإهلاكات غير المبررة	122 116,00
الربح الناتج عن البيع	115 665,00
الربح المعاد تشكيله	7 195 576,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

- الأرباح المحققة تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي طبقا للمواد 1-2-20 مكرر من قانون

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 104 من نفس القانون .

جدول 17 مداخيل الأرباح التجارية والصناعية الخاضعة لـ IRG لسنة 2010

البيان / الدورة	2010
الربح المعاد تشكيله	7 195 576,00
مداخيل أخرى	/
مجموع المداخيل	7 195 576,00

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

76 950,00	مصاريف قابلة للخصم
/	مداخل معفات
7 118 626,00	الربح الخاضع للمعترف به (المعتمد)
6 957 795,00	الربح المصرح به
160 831,00	الزيادة

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

▪ الحقوق المستحقة للضريبة على الدخل الإجمالي تكون ممثلة كما يلي :

جدول 18 الحقوق المستحقة للضريبة على الدخل الإجمالي

البيان / الدورة	2010
الحقوق الناتجة	2 359 519,10
الحقوق المسددة	2 303 228,25
الحقوق الواجبة الدفع	56 290,00
معدل الزيادات	15%
قيمة الزيادات	8 443,00
إجمالي الحقوق الواجبة الدفع	64 733,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

VI. الضريبة على المرتبات و الأجور :

الأجور المدفوعة خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور طبقا للمواد من 66 إلى 75 من ق ض م و ر م .

و مقارنة مختلف التصريحات المتعلقة بالأجور المدفوعة و التصريحات ج 50 مع دفتر الأجور بينت تسديدكم للضريبة على المرتبات و الأجور لجميع السنوات بصفة منتظمة .

VI. حقوق الطابع: لا توجد هناك أية تسوية تخص هذا النوع من الضرائب باعتبار كل أرقام الأعمال محصلة عن طريق الحساب البنكي المادة 100 من قانون الطابع .

تفصيل التعديلات والتقويمات

ملخص الحقوق والزيادات المستحقة 2010 تكون ممثلة كما يلي :

جدول 19 التبليغ الأولي للمراسلة الأولى : جدول مفصل للضرائب والرسوم المذكور بها لسنة 2010

البيان / لدورة	تعين الضريبة أو الرسم	الحقوق الناتجة	الزيادات	إجمالي الحقوق
2010	الرسم على النشاط المهني (ميلة)	60 097,00	9 014,00	69 111,00
	الرسم على النشاط المهني (قسنطينة)	23 710,00	2 371,00	26 081,00
	الرسم على القيمة المضافة	458 750,00	108 661,00	567 411,00
	الضريبة على الدخل الإجمالي	62 189,00	9 328,00	71 517,00
	المجموع	604 746,00	129 374,00	734 120,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

دراسة وضعيتكم الجبائية والمحاسبية لسنوات : 2011 ، 2012 ، 2013 والتي تمت وفقا للاشعار بالتفتيش والتحقيق رقم : 2014/1233 والمعد بتاريخ 2014/06/17 ، حيث تم تسجيل مايلي :

❖ المحاسبة من حيث الشكل :

تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية:

- دفتر اليومية العامة رقم: 2009/366 ومؤشر ومصادق عليها من طرف محكمة ميلة بتاريخ 2009/04/13 .
- دفتر الجرد رقم : 2009/367 ومؤشر ومصادق عليه من طرف محكمة فرجوة بتاريخ 2009/04/13 .
- دفاتر الأستاذ واليوميات المساعدة لجميع السنوات المحقق فيها .
- فواتير الشراء والأعباء .

❖ المحاسبة من حيث المضمون :

1/ مراجعة فواتير الشراء المقدمة والمتعلقة مع المورد (SARL FEMACON) بينت وجود فاتورة يفوق مبلغها 100000.00 دج وهي ملخصة في الجدول الاتي :

جدول 20 التبليغ الأولي (المراسلة الثانية) : ملخص لفواتير الشراء المقدمة والمتعلقة مع المورد SARL FEMACON لسنة 2012

المورد	رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	قيمة الرسم على القيمة المضافة
SARL FEMACON	3828	06/11/2012	563 858,00	95 856,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الرسم على القيمة المضافة الخاص بهذه الفاتورة غير قابل للخصم نظرا لغياب اثبات كيفية تسديد قيمة الفاتورة بطريقة غير النقدية طبقا لما تنص عليه المادة 30 من قانون الرسم على أرقام الأعمال المعدلة و المتممة بالمواد : 24 من قانون المالية لسنة 2009-16 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010-32 من قانون المالية لسنة 2011 حيث يجب حسب هذه المواد تقديم المبررات التي تثبت أن التسوية تمت بطريقة غير النقدية كشرط للاستفادة من استرجاع الرسم .

2/ مقارنة المبالغ الحقيقية لبعض وضعيات الأشغال بينت عدم التصريح بقيمتها الحقيقية والجدول الآتي يوضح ذلك:

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

جدول 21 المبالغ الحقيقية لبعض وضعيات الأشغال

البلدية	رغبة
تعريف المشروع	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية
رقم الوضعية	6
تاريخ الفوترة	10/04/2012
المبلغ الحقيقي المفوتر (ك ر)	9 411 244,00
المبلغ المفوتر المصرح به (ك ر)	9 383 071,00
المبلغ الحقيقي المفوتر (خ ر)	8 043 798,00
المبلغ المفوتر المصرح به (خ ر)	8 019 719,00
الفرق في رقم الأعمال المفوتر (خ ر)	24 079,00
تاريخ التحصيل	26/06/2013
المبلغ الحقيقي المحصل (ك ر)	9 411 244,98
المبلغ المحصل المصرح به (ك ر)	8 769 813,00
المبلغ الحقيقي المحصل (خ ر)	8 043 799,00
المبلغ المحصل المصرح به (خ ر)	7 495 567,00
الفرق في رقم الأعمال المحصل (خ ر)	548 232,00

البلدية	سيدي معروف	
تعريف المشروع	ترميم المساحة بمتوسطة العربي	
رقم الوضعية	1	2
تاريخ الفوترة	31/02/2013	09/04/2013
المبلغ الحقيقي المفوتر (ك ر)	4 932 650,00	789 998,00
تاريخ التحصيل	26/06/2013	23/06/2013
المبلغ الحقيقي المحصل (ك ر)	4 932 650,00	789 998,00
المبلغ المحصل المصرح به (ك ر)	4 686 018,00	750 498,00
المبلغ الحقيقي المحصل (خ ر)	4 215 940,00	675 211,00
المبلغ المحصل المصرح به (خ ر)	4 005 143,00	641 451,00
الفرق في رقم الأعمال المحصل (خ ر)	210 797,00	33 760,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

3/ مراجعة الاهتلاكات المخصوصة ضمن أعباء المؤسسة بينت أن هناك جزء لا يمكنكم خصمه نبيته في الجدول الاتي :

جدول 22 جدول ملخص الاهتلاكات لسنتي 2010 و 2011

السنة	تاريخ الشراء	طبيعة الاستثمار	سعر الشراء الاستثمار	السعر القانوني لقاعدة حساب الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قيمة قسط الاهتلاك
2011	13/05/2010		9 821 794,87	9 821 794,87	20%	1 964 358,00
	12/04/2010	سيارة سياحية	782 051,28	782 051,28	20%	156 410,00
	30/11/2010	سيارة سياحية	2 580 341,88	1 000 000,00	20%	200 000,00
	26/07/2010		1 023 170,00	1 023 170,00	20%	204 634,00
	25/01/2011		9 040 000,00	9 040 000,00	20%*12/2	301 333,00

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

35 897,00	20%*12/1	2 153 846,00	2 153 846,00		17/12/2011	
16 666,00	20%*12/1	1 000 000,00	1 099 000,00	سيارة سياحية	29/12/2011	
2 879 298,00	قسط الإهلاك الحقيقي					
2 949 436,00	قسط الإهلاك الذي تم خصمه					
- 70 138,00	قسط الإهلاك للإدماج					

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

ملاحظة : القيمة القصوى التي تعتمد كقاعدة لحساب الاهتلاكات في حالة كون العتاد سيارة سياحية هو

1.000.000.00 دج المادة 141 من ق ض م و ر م .

4/ مقارنة بعض المواد الاستهلاكية مع الكميات المبينة في الصفقات و كذلك المخزون بينت أن هناك

مبالغة في استهلاك بعض المواد يتم توضيحها في الجداول الآتية :

جدول 23 مقارنة بعض المواد المستهلكة مع الكميات المبينة في الصفقات لسنة 2011

رقم الفاتورة	التاريخ	المورد	المادة المشتراة	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ الإجمالي خ ر
43/1966	07/05/2011	Sarl CTS Sétif	Chaudière 200 000	2	135 897,44	271 794,88
270	06/07/2011	Sarl THERMO TECH	Chaudière gaz F 50	15	96 731,68	1 450 975,20
270	06/07/2011	Sarl THERMO TECH	Chaudière gaz F 85	3	124 818,23	374 454,69
		المجموع		20	المجموع	2 097 224,77
		الكمية التي يعاد إدماجها		16	الكمية حسب الصفقات	4
					القيمة التي يعاد إدماجها	1 575 793,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

جدول 24 مقارنة بعض المواد المستهلكة مع الكميات المبينة في الصفقات لسنة 2013

رقم الفاتورة	التاريخ	المورد	المادة المشتراة	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ الإجمالي خ ر
54	19/08/2013	EURL MICHA - CHANTI RABAH	Pompe a eau M*50 230V/50HZ	344	1 815,67	624 590,48
58	25/08/2013	EURL MICHA - CHANTI RABAH	Pompe a eau M*50 230V/50HZ	320	1 815,67	581 014,40
		المجموع		664	المجموع	1 205 604,00
		الكمية التي يعاد إدماجها		654	الكمية حسب الصفقات	10
					القيمة التي يعاد إدماجها	1 187 447,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

بناءا على النقائص المسجلة يتم قبول المحاسبة المقدمة مع القيام بالتعديلات في مختلف القواعد و

الأسس بما يتناسب مع ما ذكر في أول التبليغ و ذلك وفق الطرق الآتية :

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

❖ إعادة تشكيل أرقام الأعمال :

أ/ أرقام الأعمال المفوترة : أرقام الأعمال المفوترة يتم تشكيلها انطلاقا من وضعيات الأشغال و الفواتير المقدمة و المعلومات الواردة الى المصلحة و كذا كشوف الحسابات البنكية و الجدول الآتي يلخص ذلك :

سنة 2011

جدول 25 أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2011

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	التاريخ	المبلغ TTC	معدل ر ق م	المبلغ HT
ز غاية	توسيع تهئية وتجهيز مقر البلدية	1	30/05/2011	1 022 407,59	17%	873 852,00
	توسيع تهئية وتجهيز مقر البلدية	2	30/07/2011	386 554,06	17%	330 388,00
	توسيع تهئية وتجهيز مقر البلدية	3	30/08/2011	990 101,91	17%	846 240,00
	توسيع تهئية وتجهيز مقر البلدية	4	30/12/2011	3 103 684,47	17%	2 652 721,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	17	30/06/2011	45 570 100,57	17%	38 948 803,00
	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	18	30/07/2011	5 065 558,36	17%	4 329 537,00
					رقم الأعمال المعاد تشكيله	47 981 544,00
					رقم الاعمال المصرح به	47 981 544,00
					الزيادة في رقم الأعمال	-

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

سنة 2012

جدول 26 أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2012

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	التاريخ	المبلغ TTC	معدل ر ق م	المبلغ HT
قسنطينة	تهئية مركز تكوين مهني	1		614 974,00	17%	525 618,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	19 الأخيرة	21/08/2012	82 384 031,83	17%	70 413 702,00
	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	م أسعار 1	30/06/2012	10 301 521,45	17%	8 804 719,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	1	31/07/2012	1 050 424,53	17%	897 798,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	2	30/08/2012	188 194,73	17%	160 850,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	3	30/09/2012	2 480 056,27	17%	2 119 706,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	4	31/10/2012	12 312 861,26	17%	10 523 813,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	5	29/11/2012	6 276 912,68	17%	5 364 882,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	6	31/12/2012	17 500 924,67	17%	14 958 055,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	5	30/01/2012	7 191 463,44	17%	6 146 549,00
زغاية	توسيع تهئية وتجهيز مقر البلدية	6 الأخيرة	10/04/2012	9 411 244,00	17%	8 043 798,00

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

					مقر البلدية	
127 959 490,00	رقم الأعمال المعاد تشكيكه					
127 935 835,00	رقم الأعمال المصرح به					
24079,00	الزيادة في رقم الأعمال					

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

سنة 2013

جدول 27 أرقام الأعمال المفوترة لسنة 2013

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	التاريخ	المبلغ TTC	معدل ر ق م	المبلغ HT
قسطنطينة	تهيئة مركز تكوين مهني	2	02/05/2013	58 939,92	17%	50 376,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	7	31/01/2013	14 441 843,48	17%	12 343 455,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	8	28/02/2013	17 805 335,12	17%	15 218 235,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	9	31/03/2013	10 697 640,90	17%	9 143 282,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	10	30/04/2013	15 574 694,76	17%	13 311 704,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	11	30/05/2013	16 721 290,46	17%	14 291 701,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	12 الأخيرة	30/06/2013	63 499 100,92	17%	54 272 735,00
سيدي معروف	ترميم المساكاة بمتوسطة العربي	1	31/02/2013	4 932 650,85	17%	4 215 940,00
	ترميم المساكاة بمتوسطة العربي	2 الأخيرة	09/04/2013	789 998,28	17%	675 212,00
					رقم الأعمال المعاد تشكيكه	123 522 645,00
					رقم الأعمال المصرح به	123 522 645,00
					الزيادة في رقم الأعمال	-

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

جدول 28 ملخص لأرقام الاعمال المفوترة لسنوات 2011 ، 2012 ، 2013

البيان / الدورة	2011	2012	2013
رقم الأعمال المحصل المعاد تشكيكه	47 981 544,00	127 959 914,00	123 522 645,00
رقم الأعمال المصرح به ج50	47 981 544,00	127 935 835,00	123 522 645,00
الزيادة في رقم الأعمال	-	24 079,00	-

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

ب/ أرقام الأعمال المحصلة : أرقام الأعمال المحصلة يتم تشكيكها انطلاقا من وضعيات الاشغال و الفواتير المقدمة و المعلومات الواردة الى المصلحة و كذا كشوف الحسابات البنكية و هي كالآتي :

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

سنة 2011

جدول 29 أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2011

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	تاريخ التحصيل	المبلغ بكامل الرسم	ر.ق.م	المبلغ خارج الرسم
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد		23/01/2011	22 622 009,15	17%	19 335 050,00
	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	6(2009)	28/03/2011	17 725 961,37	17%	15 150 394,00
	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	1	24/11/2011	45 570 100,57	17%	38 948 803,00
	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	18(2009)	11/08/2011	15 340 977,62	17%	13 111 946,00
سیدی مبروك	تهيئة مركز التكوين المهني	7(2009)	09/05/2011	951 465,71	17%	813 218,00
						87 359 412,00
						87 359 412,00
						-

المصدر: معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

سنة 2012

جدول 30 أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2012

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	تاريخ التحصيل	المبلغ بكامل الرسم	ر.ق.م	المبلغ خارج الرسم
زغاية	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية	4-3-2-1	07/03/2012	5 502 748,13	17%	4 703 203,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	18	17/04/2012	5 065 558,36	17%	4 329 537,00
زغاية	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية	5	26/06/2012	7 191 463,44	17%	6 146 549,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	19	19/11/2012	82 384 031,83	17%	70 413 702,00
قسنطينة	إنجاز مقر لمديرية التكوين المهني	1	30/12/2012	614 974,00	17%	525 618,00
					رقم الأعمال المعاد تشكيكه	86 118 610,00
					رقم الأعمال المصرح به (ج50)	86 118 610,00
					الزيادة في رقم الأعمال	-

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

سنة 2013

جدول 31 أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2013

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	تاريخ التحصيل	المبلغ بكامل الرسم	ر.ق.م	المبلغ خارج الرسم
قسنطينة	إنجاز مقر لمديرية التكوين المهني	2	12/06/2013	58 939,92	17%	50 376,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	م أسعار 1	10/01/2013	10 301 521,45	17%	8 804 719,00

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

897 798,00	17%	1 050 424,53	29/05/2013	1	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	لعياضي برباس
160 850,00	17%	188 194,73	29/05/2013	2	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	لعياضي برباس
2 119 706,00	17%	2 480 056,27	16/06/2013	3	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	لعياضي برباس
10 523 813,00	17%	12 312 861,26	16/06/2013	4	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	لعياضي برباس
5 364 882,00	17%	6 276 912,68	16/06/2013	5	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	لعياضي برباس
14 958 055,00	17%	17 500 924,67	16/06/2013	6	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	لعياضي برباس
12 343 455,00	17%	14 441 843,48	11/08/2013	7	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	لعياضي برباس
15 218 235,00	17%	17 805 335,12	25/08/2013	8	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	لعياضي برباس
9 143 282,00	17%	10 697 640,90	27/10/2013	9	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	لعياضي برباس
13 311 704,00	17%	15 574 694,76	17/12/2013	10	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	لعياضي برباس
4 215 940,00	17%	4 932 650,85	15/04/2013	1	ترميم المساكن بمتوسطة العربي	سيدي معروف
675 212,00	17%	789 998,28	23/06/2013	2	ترميم المساكن بمتوسطة العربي	سيدي معروف
8 043 799,00	17%	9 411 244,98	26/06/2013	6	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية	زغاية
105 831 832,00	رقم الأعمال المعاد تشكيله					
105 039 042,00	رقم الأعمال المصرح به (ج 50)					
792 790,00	الزيادة في رقم الأعمال					

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

جدول 32 ملخص لأرقام الاعمال المحصلة لسنوات : 2011 ، 2012 ، 2013

البيان / الدورة	2011	2012	2013
رقم الأعمال المحصل المعاد تشكيله	87 359 412,00	86 118 610,00	105 831 832,00
رقم الأعمال المصرح به ج 50	87 359 412,00	86 118 610,00	105 039 042,00
الزيادة في رقم الأعمال	-	-	792 790,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

الرسم على النشاط المهني :

➤ أرقام الأعمال المحصلة خاضعة للرسم على النشاط المهني و ذلك طبقا للمادة 217 من ق ض

م و ر م وتخضع الحقوق التي لم يتم تسديدها الى الزيادات المنصوص عليها في المادة 193

➤ من نفس القانون وبذلك تكون حقوق الرسم على النشاط المهني مبينة كمايلي :

جدول33 أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة للرسم على النشاط المهني لسنة 2011

2011	البلدية	رقم الأعمال المحقق	معدل الرسم	ر ن م الواجب	ر ن م المسدد	الفرق للتسديد	نسبة الزيادة	قيمة الزيادة	مجموع الحقوق
	ميلة	86 546 193,00	2%	1 730 923,00	1 730 923,00	/	/	/	/
	سيدي مبروك	813 218,00	2%	16 264,00	/	16 264,00	10%	1 626,40	17 890,40
	المجموع الكلي	87 359 411,00	/	1 747 187,00	1 730 923,00	16 264,00	/	1 626,40	17 890,40

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

جدول34 أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة للرسم على النشاط المهني لسنة 2012

2012	البلدية	رقم الأعمال المحقق	معدل الرسم	ر ن م الواجب	ر ن م المسدد	الفرق للتسديد	نسبة الزيادة	قيمة الزيادة	مجموع الحقوق
	ميلة	74 743 239,00	2%	1 494 864,00	1 494 864,00	/	/	/	/
	زغاية	10 849 752,00	2%	216 995,00	216 995,00	/	/	/	/
	قسنطينة	525 618,00	2%	10 512,00	/	10 512,00	10%	1 051,00	11 563,00
	المجموع الكلي	86 118 609,00	/	1 711 859,00	1 711 859,00	10 512,00	/	1 051,00	11 563,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

جدول35 أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة للرسم على النشاط المهني لسنة 2013

2013	البلدية	رقم الأعمال المحقق	معدل الرسم	ر ن م الواجب	ر ن م المسدد	الفرق للتسديد	نسبة الزيادة	قيمة الزيادة	مجموع الحقوق
	ليعياضي برباس	84 041 780,00	2%	1 680 835,00	1 680 835,00	/	/	/	/
	ميلة	8 804 719,00	2%	176 094,00	176 094,00	/	/	/	/
	زغاية	8 043 799,00	2%	160 875,00	149 911,00	10 964,00	10%	1 096,00	12 060,00
	سيدي معروف	4 891 152,00	2%	97 823,00	/	97 823,00	10%	9 782,00	107 605,00
	قسنطينة	50 376,00	2%	1 007,00	/	1 007,00	10%	100,00	1 107,00
	المجموع الكلي	16 898 894,00	/	336 969,00	326 005,00	10 964,00	/	1 096,00	120 772,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الرسم على القيمة المضافة :

➤ أرقام الأعمال المحصلة المعترف بها خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 17 % طبقا للمواد

2 فقرة 3 - المادة 21 من قانون الرسم على أرقام الأعمال .

➤ كما تخضع الحقوق الواجبة التسديد الى الزيادات المنصوص عليها في المادتين 114 و 116

من قانون الرسم على أرقام الأعمال .

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

هناك رسوم غير قابلة للاسترجاع تم ذكرها في أول التبليغ نلخص مجاميعها في الجدول الآتي :

جدول 36 أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة لـ TVA

البيان / الدورة	2011	2012	2013
رقم الأعمال الحقيقي المحصل	87 359 412,00	86 118 610,00	105 831 832,00
رقم الأعمال الذي سدد عليه الرسم (تصريح ج50)	87 359 412,00	86 118 610,00	105 039 042,00
الزيادة في رقم الأعمال الخاضع للرسم على ق م	-	-	792 790,00
معدل الرسم	17%	17%	17%
الحقوق الناتجة	-	-	134 774,00
معدل الزيادات	25%		15%
قيمة الزيادات	-		20 216,00
مجموع الحقوق المستحقة (1)	-		154 990,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

جدول 37 الرسوم الغير قابلة للاسترجاع لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013

البيان / الدورة	2011	2012	2013	2010
قيمة الرسم على القيمة المضافة المعاد إدماجه	267 884,00	95 856,00	201 865,00	60 252,00
معدل الزيادات	25%	15%	25%	15%
قيمة الزيادات	66 971,00	23 964,00	50 466,00	9 037,00
مجموع الحقوق المستحقة (2)	334 855,00	119 820,00	252 331,00	69 289,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

➤ مقارنة تواريخ تحصيل بعض أرقام الأعمال مع تواريخ التصريح فيما يخص الرسم على القيمة المضافة بينت أن هناك تأخر في التصريح مما يستدعي تطبيق غرامات التأخير المنصوص عليها

في المادة 116 من قانون الرسم على أرقام الأعمال و هي ملخصة في الجدول الآتي :

جدول 38 يبين المقارنة بين تواريخ التحصيل والتصريح لأرقام الأعمال والغرامات الناجمة عن التأخير في التصريح

تعريف المشروع	رقم الوضعية	المبلغ (TTC)	معدل ر ق م	المبلغ (HT)	تاريخ التحصيل	تاريخ التصريح	معدل غرامة التأخر	قيمة الغرامة
تهيئة مركز التكوين المهني المتعدد - سيدي مبروك	3 (2010)	951 465,71	17%	813 218,00	09/05/2011	ديسمبر 2011	10%	81 321,00
بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة - العياضي برباس	1 (2012)	1 050 424,53	17%	897 798,00	29/05/2013	جوان 2013	10%	89 779,00
بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة - العياضي برباس	2 (2012)	188 194,73	17%	160 850,00	29/05/2013	جوان 2013	10%	16 085,00
								187 185,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

جدول 39 ملخص للحقوق الاجمالية الواجبة التسديد (ر.ق.م)

البيان / الدورة	2011	2012	2013	2010
قيمة الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع	267 884,00	95 856,00	336 639,00	458 750,00
قيمة الزيادات	66 971,00	23 964,00	70 682,00	108 661,00
إجمالي حقوق الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع (1)+(2)	334 855,00	119 820,00	407 321,00	567 411,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الأرباح الصناعية و التجارية :

يتم الحصول عليها باضافة الزيادات المسجلة في أرقام الأعمال و الاعباء المرفوضة المذكورة في أول التبليغ الى الأرباح المصرح بها مع خصم الرسم على النشاط المهني الناتج عن التسوية والجدول الآتي يلخص ذلك :

جدول 40 الربح المعاد تشكيله لسنوات 2011، 2012، 2013

البيان / الدورة	2011	2012	2013
رقم الأعمال المفوتر المعتمد	47 981 544,00	127 959 914,00	123 522 645,00
الربح المصرح به	4 807 527,00	11 514 362,00	10 515 883,00
الزيادة في رقم الأعمال	/	24 079,00	/
أعباء مدمجة	1 575 793,00	347 897,00	1 187 447,00
الإهلاكات غير المبررة	70 138,00	/	/
الربح الناتج عن البيع	/	/	/
الربح المعاد تشكيله	6 453 458,00	11 886 338,00	11 703 330,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

➤ الأرباح المحققة تخضع للضريبة على الدخل الاجمالي طبقا للمواد 1-2-20 مكرر من قانون

الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والمادة 104 من نفس القانون .

جدول 41 مداخل الأرباح التجارية و الصناعية BIC الخاضعة لـ IRG

البيان / الدورة	2011	2012	2013
الربح المعاد تشكيله	6 453 458,00	11 886 338,00	11 703 330,00
مداخل اخرى	/	/	/
مجموع المداخل	6 453 458,00	11 886 338,00	11 703 330,00
مصاريف قابلة للخصم (ر ن م)	/	/	/
مداخل معفات	/	/	/
الربح الخاضع المعترف به (المعتمد)	6 453 458,00	11 886 338,00	11 703 330,00
الربح المصرح به	4 807 527,00	11 514 362,00	10 515 883,00
الزيادة	1 645 931,00	371 976,00	1 187 447,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

➤ الحقوق المستحقة للضريبة على الدخل الاجمالي :

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

جدول 42 الحقوق المستحقة للضريبة على الدخل الاجمالي

البيان / الدورة	2011	2012	2013
الحقوق الناتجة	2 126 710,00	4 028 218,00	3 964 165,00
الحقوق المسددة	1 550 634,00	3 898 026,00	3 548 559,00
الحقوق الواجبة الدفع	576 076,00	130 192,00	415 606,00
معدل الزيادات	25%	15%	25%
قيمة الزيادات	144 019,00	19 528,00	103 901,00
إجمالي الحقوق الواجبة الدفع	720 095,00	149 720,00	519 507,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الضريبة على المرتبات و الأجور:

الأجور المدفوعة خاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي صنف الأجور طبقا للمواد من 66 الى 75 من ق ض م و ر م ، ومقارنة مختلف التصريحات المتعلقة بالأجور المدفوعة والتصريحات ج 50 مع دفتر الاجور بينت أن هناك تأخر في تسديد الحقوق المستحقة مما ينتج عليه تطبيق غرامة التأخير المنصوص عليها في المادة 134 من ق ض م و ر م وهي ملخصة في الجدول الآتي :

جدول 43 ملخص الحقوق المستحقة للضريبة على المرتبات و الاجور IRG/S لسنوات 2011، 2012، 2013

ضريبة شهر	قيمة الضريبة	تاريخ التصريح	معدل غرامة التأخر	قيمة الغرامة
2011				
جانفي	5 127,00	مارس 2011	10%	512,00
فيفري	7 106,00	مارس 2011	10%	710,00
مارس	3 842,00	ديسمبر 2011	10%	384,00
أفريل	3 732,00	ديسمبر 2011	10%	373,00
ماي	3 732,00	ديسمبر 2011	10%	373,00
جوان	3 028,00	ديسمبر 2011	10%	302,00
جويلية	8 910,00	ديسمبر 2011	10%	891,00
أوت	7 730,00	ديسمبر 2011	10%	773,00
سبتمبر	7 817,00	ديسمبر 2011	10%	781,00
أكتوبر	7 576,00	ديسمبر 2011	10%	757,00
نوفمبر	7 503,00	ديسمبر 2011	10%	750,00
المجموع	66 103,00			6 606,00
2012				
جانفي	21 141,00	جوان 2012	10%	2 114,00
فيفري	23 785,00	جوان 2012	10%	2 378,00
مارس	25 890,00	جوان 2012	10%	2 589,00
أفريل	21 018,00	جوان 2012	10%	2 101,00
ماي	21 152,00	جوان 2012	10%	2 115,00
جويلية	24 424,00	ديسمبر 2012	10%	2 442,00
أوت	24 136,00	ديسمبر 2012	10%	2 413,00
سبتمبر	25 071,00	ديسمبر 2012	10%	2 507,00
أكتوبر	24 692,00	ديسمبر 2012	10%	2 469,00
نوفمبر	26 247,00	ديسمبر 2012	10%	2 624,00
المجموع	237 556,00			23 752,00

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

2 691,00	10%	مارس 2013	26 917,00	جانفي	2013
2 370,00	10%	مارس 2013	23 707,00	فيفري	
2 745,00	10%	جوان 2013	27 455,00	أفريل	
2 925,00	10%	جوان 2013	29 250,00	ماي	
2 793,00	10%	سبتمبر 2013	27 939,00	جويلية	
2 682,00	10%	سبتمبر 2013	26 827,00	أوت	
1 775,00	10%	ديسمبر 2013	17 750,00	أكتوبر	
1 560,00	10%	ديسمبر 2013	15 603,00	نوفمبر	
19 541,00			195 448,00	المجموع	

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

حقوق الطابع : لا توجد هناك أية تسوية تخص هذا النوع من الضرائب باعتبار كل أرقام الأعمال محصلة عن طريق الحساب البنكي المادة 100 من قانون الطابع .

تفصيل التعديلات و التقويمات

ملخص الحقوق و الزيادات المستحقة لسنوات **2011** ، **2012** و **2013** تكون ممثلة كمايلي :

جدول 44 مفصل للضرائب والرسوم المذكور بها لسنوات 2013-2012-2011

إجمالي الحقوق	الزيادات	الحقوق الناتجة	تعين الضريبة أو الرسم	البيان / لدورة
17 890,00	1 626,00	16 264,00	الرسم على النشاط المهني (سيدي مبروك)	2011
416 176,00	148 292,00	267 884,00	الرسم على القيمة المضافة	
720 095,00	144 019,00	576 076,00	الضريبة على الدخل الإجمالي	
6 606,00	6 606,00	/	الضريبة على المرتبات والأجور	
1 160 767,00	300 543,00	860 224,00	المجموع	
11 563,00	1 051,00	10 512,00	الرسم على النشاط المهني (قسنطينة)	2012
119 820,00	23 964,00	95 856,00	الرسم على القيمة المضافة	
149 720,00	19 528,00	130 192,00	الضريبة على الدخل الإجمالي	
23 752,00	23 752,00	/	الضريبة على المرتبات والأجور	
304 855,00	68 295,00	236 560,00	المجموع	
12 060,00	1 096,00	10 964,00	الرسم على النشاط المهني (زغاية)	2013
112 496,00	14 673,00	97 823,00	الرسم على النشاط المهني (سيدي معروف)	
1 107,00	100,00	1 007,00	الرسم على النشاط المهني (قسنطينة)	
513 185,00	176 546,00	336 639,00	الرسم على القيمة المضافة	
519 507,00	103 901,00	415 606,00	الضريبة على الدخل الإجمالي	
19 541,00	19 541,00	/	الضريبة على المرتبات والأجور	
1 176 789,00	315 757,00	861 032,00	المجموع	
2 642 411,00	684 595,00	1 957 816,00	المجموع العام	

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

ارسال استدعاء للمكلف من طرف فرقة التحقيق والتفتيش الجبائي لمناقشة النقائص المسجلة في محاسبة المعني بالتحقيق.¹

¹ أنظر الملحق رقم 6

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

وتبليغ المكلف بنتائج التحقيق حتى في حالة غياب التعديلات واعطاء أجل 40 يوما لتقديم رده أو التعبير عن قبول التعديلات¹.

ب/ الإجراءات النهائية للتحقيق : يتم ابلاغ المكلف بالضريبة بالتقويمات الجديدة من خلال التبليغ النهائي²:

دراسة ردمك المؤرخ في 2015/02/02 و 2015/03/15 على التبليغ الأولي بنتائج عملية التحقيق المحاسبي و الجبائي لسنوات : 2010 - 2011 - 2012 - 2013 والتي تمت وفقا للاشعار بالتفتيش والتحقيق رقم : 2014/1233 والمعد بتاريخ : 2014/06/17 بينت أن النقاط التي قدمتم ملاحظاتكم واعتراضاتكم عليها هي كالآتي :

- رفض واعادة ادماج الرسم على القيمة المضافة الخاص بالفاتورتين المسدتين نقدا .
- اعتبار المشتريات غير المصرح بها مبيعات للبضاعة على حالها .
- الفرق الموجود بين قيمة وضعيات الأشغال والمبالغ المقيدة في المحاسبة .
- الرسم على النشاط المهني الذي اعتبر غير مسدد .
- احتساب قسط اهتلاك السيارات السياحية في حدود قاعدة قدرها 1.000.000.00 دج .
- اعادة ادماج قيمة الاستهلاك الخاص بمعدات التدفئة الناتج عن المقارنة بين الكمية المشتراة حسب الفواتير مع تلك المبينة في الصفحة .
- الزيادات الناتجة عن التسوية .

الإجابة على هذه النقاط تكون كالآتي:

- بالنسبة لفاتورتي الشراء رقم : 2284 و 3828 المؤرختين في 2010/09/29 و 2012/11/06 فقد تم رفض و اعادة ادماج الرسم على القيمة المضافة الخاص بهما كون عملية تسديدهما تمت بطريقة نقدية و هذا يتعارض مع نص المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال لكن يتم قبول طلبكم فيما يخص طلبكم ادراج الرسم المرفوض ضمن أعباء المؤسسة فهو مقبول طبقا للمادة 50 مكرر من قانون الرسم على رقم الأعمال .
- بالنسبة للمشتريات التي تم تحقيقها مع المورد ش ذ ش و ذ م م بلاط هقار تبقى كما جاءت في التبليغ الأولي (تعتبر مبيعات للبضاعة على حالها) و ذلك كونكم لم تقدموا ما يثبت عكس ذلك كما يتم الابقاء على معدل الهامش الاجمالي على حاله 20 % باعتباره معقول .
- فيما يخص الفرق بين المبالغ الحقيقية لبعض وضعيات الأشغال و تلك المصرح بها فانه لا يمكن التراجع عن اضافة الفروقات المسجلة الى أرقام الأعمال المصرح بها و ذلك لعدم تقديمكم مبررات مقنعة .

¹ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية لسنة 2013

²أنظر الملحق رقم 7

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

- بالنسبة للرسم على النشاط المهني المقدّر بـ : **23710.00 دج** ونظرا لعدم تقديم وصل التسديد فان هذه النقطة تبقى كما جاءت في التبليغ الأولي .
 - بالنسبة لرفض و اعادة ادماج أقساط الاهتلاك المتعلقة بالسيارات السياحية الناتجة عن الجزء الذي يفوق قيمة 1.000.000.00 دج فهي عملية قانونية، المادة 141 من ق ض م و ر م .
 - فيما يخص اعادة ادماج قيمة الاستهلاك الخاص بمعدات التدفئة الناتج عن المقارنة بين الكمية المشتراة حسب الفواتير مع تلك المبينة في الصفحة فهي صحيحة لا يمكن مراجعتها باعتباركم لم تقدموا مبررات مقنعة .
 - بالنسبة للزيادات الناتجة عن التسوية فهي قانونية وناتجة عن النقائص المسجلة في تصريحاتكم.
- بعد الاجابة على النقاط التي وردت في ردكم فان نتائج التحقيق التي تعتمد بصفة نهائية تكون كالآتي :**

1/ المحاسبة من حيث الشكل:

تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية:

- دفتر اليومية العامة رقم: 2009/366 ومؤشر ومصادق عليه من طرف محكمة ميله بتاريخ 2009/04/13 .
- دفتر الجرد رقم : 2009/367 ومؤشر ومصادق عليه من طرف محكمة فرجيوة بتاريخ 2009/04/13 .
- دفاتر الاستاذ و اليوميات المساعدة لجميع السنوات المحقق فيها .
- فواتير الشراء و الأعباء .

2/ المحاسبة من حيث المضمون :

أ/مراجعة فواتير الشراء المقدمة و المتعلقة مع المورد (SARL FEMACON) بينت وجود فاتورة يفوق مبلغها **100000.00 دج** و هي ملخصة في الجدول الآتي :

جدول 45 (التبليغ النهائي) : ملخص لفواتير الشراء المقدمة والمتعلقة مع المورد SARL FEMACON لسنتي 2010 و 2012

المورد	رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	قيمة الرسم على القيمة المضافة
SARL FEMACON	2284	29/09/2010	860 744,16	60 252,00
SARL FEMACON	3828	06/11/2012	563 858,00	95 856,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

الرسم على القيمة المضافة الخاص بهذه الفاتورة غير قابل للخصم نظرا لغياب اثبات كيفية تسديد قيمة الفاتورة بطريقة غير النقدية طبقا لما تنص عليه المادة 30 من قانون الرسم على أرقام الأعمال المعدلة و المتممة بالمواد : 24 من قانون المالية لسنة 2009 -16 من قانون المالية التكميلي لسنة

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

2010-32 من قانون المالية لسنة 2011 حيث يجب حسب هذه المواد تقديم المبررات التي تثبت أن التسوية تمت بطريقة غير النقدية كشرط للاستفادة من استرجاع الرسم .

ب/ مجموع المبالغ خارج الرسم التي تم قبضها في سنة 2010 تقدر بـ : 84504605.00 دج لكن مجموع المبالغ المصرح بها في التصريحات ج 50 تقدر بـ : 82160496.00 دج أي يوجد فرق لم يتم التصريح به يقدر بـ : 2344109.00 دج .

ملاحظة : هذا الفرق يتضمن رقم أعمال ناتج عن بيع مشتريات غير مصرح بها مبينة في اعادة تشكيل رقم الأعمال لاحقا .

ج/ حسب المعلومات الواردة للمصلحة تبين وجود مشتريات غير مصرح بها نلخصها في الجدول الآتي :

جدول 46 (التبليغ النهائي) المشتريات الغير المصرح بها لسنة 2010

السنة	2010
المورد	EURL BALLAT HOGAR
المشتريات الحقيقية	1 892 560,00
المشتريات المصرح بها	1 089 328,00
المشتريات التي تم إخفاءها	803 232,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

د/ مقارنة المبالغ الحقيقية لبعض وضعيات الأشغال بينت عدم التصريح بقيمها الحقيقية و الجدول الآتي يوضح ذلك :

جدول 47 (التبليغ النهائي) المبالغ الحقيقية لبعض وضعيات الاشغال

البلدية	ز غاية
تعريف المشروع	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية
رقم الوضعية	6
تاريخ الفوترة	10/04/2012
المبلغ الحقيقي المفوتر (ك ر)	9 411 244,00
المبلغ المفوتر المصرح به(ك ر)	9 383 071,00
المبلغ الحقيقي المفوتر (خ ر)	8 043 798,00
المبلغ المفوتر المصرح به(خ ر)	8 019 719,00
الفرق في رقم الأعمال المفوتر (خ ر)	24 079,00
تاريخ التحصيل	26/06/2013
المبلغ الحقيقي المحصل (ك ر)	9 411 244,98
المبلغ المحصل المصرح به(ك ر)	8 769 813,00
المبلغ الحقيقي المحصل (خ ر)	8 043 799,00
المبلغ المحصل المصرح به(خ ر)	7 495 567,00
الفرق في رقم الأعمال المحصل (خ ر)	548 232,00

البلدية	سيدي معروف
تعريف المشروع	ترميم المساكن بمتوسطة العربي

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

رقم الوضعية	1	2
تاريخ الفوترة	31/02/2013	09/04/2013
المبلغ الحقيقي المفوتر (ك ر)	4 932 650,00	789 998,00
تاريخ التحصيل	26/06/2013	23/06/2013
المبلغ الحقيقي المحصل (ك ر)	4 932 650,00	789 998,00
المبلغ المحصل المصرح به (ك ر)	4 686 018,00	750 498,00
المبلغ الحقيقي المحصل (خ ر)	4 215 940,00	675 211,00
المبلغ المحصل المصرح به (خ ر)	4 005 143,00	641 451,00
الفرق في رقم الأعمال المحصل (خ ر)	210 797,00	33 760,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

هـ/ مراجعة الاهتلاكات المخصوصة ضمن أعباء المؤسسة بينت أن هناك جزء لا يمكنكم خصمه نبينه في

الجدول الآتي :

جدول 48 (التبليغ النهائي) ملخص الاهتلاكات التي تمت في سنة 2010

تاريخ الشراء	طبيعة الاستثمار	سعر الشراء الاستثمار	السعر القانوني لقاعدة حساب الإهلاك	قسط الإهلاك	قيمة قسط الإهلاك
13/05/2010		9 821 794,87	9 821 794,87	20%*12/8	1 309 572,00
12/04/2010	سيارة سياحية	782 051,28	782 051,28	20%*12/9	117 307,00
30/11/2010	سيارة سياحية	2 580 341,88	1 000 000,00	20%*12/1	16 666,00
26/07/2010		1 023 170,00	1 023 170,00	20%*12/6	102 317,00
				قسط الإهلاك الحقيقي	1 545 862,00
				قسط الإهلاك الذي تم خصمه	1 667 978,00
				قسط الإهلاك للإدماج	- 122 116,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

جدول 49 (التبليغ النهائي) ملخص الاهتلاكات لسنتي 2010 و 2011

السنة	تاريخ الشراء	طبيعة الاستثمار	سعر الشراء الاستثمار	السعر القانوني لقاعدة حساب الإهلاك	قسط الإهلاك	قيمة قسط الإهلاك
2011	13/05/2010		9 821 794,87	9 821 794,87	20%	1 964 358,00
	12/04/2010	سيارة سياحية	782 051,28	782 051,28	20%	156 410,00
	30/11/2010	سيارة سياحية	2 580 341,88	1 000 000,00	20%	200 000,00
	26/07/2010		1 023 170,00	1 023 170,00	20%	204 634,00
	25/01/2011		9 040 000,00	9 040 000,00	20%*12/2	301 333,00
	17/12/2011		2 153 846,00	2 153 846,00	20%*12/1	35 897,00
	29/12/2011	سيارة سياحية	1 099 000,00	1 000 000,00	20%*12/1	16 666,00
					قسط الإهلاك الحقيقي	2 879 298,00
					قسط الإهلاك الذي تم خصمه	2 949 436,00
					قسط الإهلاك للإدماج	- 70 138,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

ملاحظة : القيمة القصوى التي تعتمد كقاعدة لحساب الاهتلاكات في حالة كون العتاد سيارة سياحية هو : **1000000.00** دج المادة 141 من ق ض م و ر م .

و/ مقارنة بعض المواد المستهلكة مع الكميات المبينة في الصفقات وكذلك المخزون بينت أن هناك مبالغة في استهلاك بعض المواد يتم توضيحها في الجداول الآتية :

جدول 50 (التبليغ النهائي) مقارنة بعض المواد المستهلكة مع الكميات المبينة في الصفقات لسنتي 2011 و 2013

رقم الفاتورة	التاريخ	المورد	المادة المشتراة	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ الإجمالي خ ر
43/1966	07/05/2011	Sarl CTS Sétif	Chaudière 200 000	2	135 897,44	271 794,88
270	06/07/2011	Sarl THERMO TECH	Chaudière gaz F 50	15	96 731,68	1 450 975,20
270	06/07/2011	Sarl THERMO TECH	Chaudière gaz F 85	3	124 818,23	374 454,69
			المجموع	20	المجموع	2 097 224,77
			الكمية التي يعاد إدماجها	16	الكمية حسب الصفقات	4
					القيمة التي يعاد إدماجها	1 575 793,00

رقم الفاتورة	التاريخ	المورد	المادة المشتراة	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ الإجمالي خ ر
54	19/08/2013	EUURL MICHA - CHANTI RABAH	Pompe a eau M*50 230V/50HZ	344	1 815,67	624 590,48
58	25/08/2013	EUURL MICHA - CHANTI RABAH	Pompe a eau M*50 230V/50HZ	320	1 815,67	581 014,40
			المجموع	664	المجموع	1 205 604,00
			الكمية التي يعاد إدماجها	654	الكمية حسب الصفقات	10
					القيمة التي يعاد إدماجها	1 187 447,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

بناءا على النقائص المسجلة يتم قبول المحاسبة المقدمة مع القيام بالتعديلات في مختلف القواعد والأسس بما يتناسب مع ما ذكر في أول التبليغ وذلك وفق الطرق الآتية :

3/ اعادة تشكيل أرقام الأعمال :

أ/ **أرقام الأعمال المفوترة :** أرقام الأعمال المفوترة يتم تشكيلها انطلاقا من وضعيات الأشغال والفواتير المقدمة والمعلومات الواردة الى المصلحة وكذا كشوف الحسابات البنكية بالنسبة لرقم أعمال المقاول أما رقم الأعمال الناتج عن عملية البيع فيتم الحصول عليه بتطبيق معدل هامش اجمالي قدره 20 % من قيمة البضائع المستهلكة والجدول الآتي يلخص ذلك :

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

سنة 2010 :

جدول 51 (التبليغ النهائي) رقم الأعمال الناتج عن عملية البيع لسنة 2010

رقم الأعمال بيع	
803 232,00	البضائع المستهلكة
20%	معدل الهامش الإجمالي
963 878,00	رقم الأعمال الناتج

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

جدول 52 (التبليغ النهائي) وضعيات الأشغال والمعلومات الواردة الى المصلحة لسنة 2010

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	التاريخ	المبلغ TTC	معدل ر ق م	المبلغ HT
قسنطينة	تهيئة مركز التكوين المهني قسنطينة	2	28/05/2010	773 138,34	17%	660 802,00
قسنطينة	تهيئة مركز التكوين المهني قسنطينة	03Fin	27/06/2010	951 465,71	17%	813 218,00
قسنطينة	تهيئة مركز التكوين المهني قسنطينة	1	29/04/2010	1 387 085,76	17%	1 185 543,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	16	30/09/2010	15 340 977,62	17%	13 111 946,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	14	30/07/2010	10 891 055,92	17%	9 308 594,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	15	30/08/2010	22 622 009,15	17%	19 335 050,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	13	30/06/2010	17 725 961,37	17%	15 150 394,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	11	30/04/2010	2 153 145,00	17%	1 840 294,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	12	30/05/2010	1 648 422,99	17%	1 408 908,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	9	28/02/2010	1 122 882,74	17%	959 728,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	10	30/03/2010	2 076 112,17	17%	1 774 454,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة	8	30/01/2010	2 816 705,35	17%	2 407 440,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد ميلة			1 817 976,62	17%	1 553 826,00
ميلة	رقم الأعمال بيع			1 127 737,26	17%	963 878,00
					رقم الأعمال المعاد تشكيله	70 474 082,00
					رقم الأعمال المصرح به	69 510 204,00
					الزيادة في رقم الأعمال	963 878,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

سنة 2011 :

جدول 53 (التبليغ النهائي) وضعيات الأشغال والمعلومات الواردة الى المصلحة لسنة 2011

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	التاريخ	المبلغ TTC	معدل ر ق م	المبلغ HT
زغاية	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية	1	30/05/2011	1 022 407,59	17%	873 852,00
	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية	2	30/07/2011	386 554,06	17%	330 388,00
	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية	3	30/08/2011	990 101,91	17%	846 240,00
	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية	4	30/12/2011	3 103 684,47	17%	2 652 721,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	17	30/06/2011	45 570 100,57	17%	38 948 803,00
	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	18	30/07/2011	5 065 558,36	17%	4 329 537,00
					رقم الأعمال المعاد تشكيكه	47 981 544,00
					رقم الاعمال المصرح به	47 981 544,00
					الزيادة في رقم الأعمال	-

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

سنة 2012 :

جدول 54 (التبليغ النهائي) وضعيات الأشغال والمعلومات الواردة الى المصلحة لسنة 2012

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	التاريخ	المبلغ TTC	معدل ر ق م	المبلغ HT
قسنطينة	تهيئة مركز تكوين مهني	1		614 974,00	17%	525 618,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	19 الأخيرة	21/08/2012	82 384 031,83	17%	70 413 702,00
	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	م أسعار 1	30/06/2012	10 301 521,45	17%	8 804 719,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	1	31/07/2012	1 050 424,53	17%	897 798,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	2	30/08/2012	188 194,73	17%	160 850,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	3	30/09/2012	2 480 056,27	17%	2 119 706,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	4	31/10/2012	12 312 861,26	17%	10 523 813,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	5	29/11/2012	6 276 912,68	17%	5 364 882,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	6	31/12/2012	17 500 924,67	17%	14 958 055,00
زغاية	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية	5	30/01/2012	7 191 463,44	17%	6 146 549,00
	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية	6 الأخيرة	10/04/2012	9 411 244,00	17%	8 043 798,00
					رقم الأعمال المعاد تشكيكه	127 959 490,00
					رقم الأعمال المصرح به	127 935 835,00
					الزيادة في رقم الأعمال	24079,00

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

سنة 2013 :

جدول 55 (التبليغ النهائي) وضعيات الأشغال والمعلومات الواردة الى المصلحة لسنة 2013

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	التاريخ	المبلغ TTC	معدل ر ق م	المبلغ HT
قسنطينة	تهيئة مركز تكوين مهني	2	02/05/2013	58 939,92	17%	50 376,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	7	31/01/2013	14 441 843,48	17%	12 343 455,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	8	28/02/2013	17 805 335,12	17%	15 218 235,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	9	31/03/2013	10 697 640,90	17%	9 143 282,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	10	30/04/2013	15 574 694,76	17%	13 311 704,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	11	30/05/2013	16 721 290,46	17%	14 291 701,00
	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	12 الأخيرة	30/06/2013	63 499 100,92	17%	54 272 735,00
سيدي معروف	ترميم المساكاة بمتوسطة العربي	1	31/02/2013	4 932 650,85	17%	4 215 940,00
	ترميم المساكاة بمتوسطة العربي	2 الأخيرة	09/04/2013	789 998,28	17%	675 212,00
					رقم الأعمال المعاد تشكيله	123 522 645,00
					رقم الأعمال المصرح به	123 522 645,00
					الزيادة في رقم الأعمال	-

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

جدول 56 (التبليغ النهائي) ملخص لأرقام الأعمال المفوترة لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013

البيان / الدورة	2010	2011	2012	2013
رقم الأعمال المحصل المعاد تشكيله	70 474 082,00	47 981 544,00	127 959 914,00	123 522 645,00
رقم الأعمال المصرح به ج 50	69 510 204,00	47 981 544,00	127 935 835,00	123 522 645,00
الزيادة في رقم الأعمال	963 878,00	-	24 079,00	-

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

ب/ أرقام الأعمال المحصلة : أرقام الأعمال المحصلة يتم تشكيلها انطلاقا من وضعيات الأشغال والفواتير المقدمة والمعلومات الواردة الى المصلحة وكذا كشوف الحسابات البنكية وهي كالتالي :

جدول 57 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2010

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	تاريخ التحصيل	المبلغ بكامل الرسم	رقم ر	المبلغ خارج الرسم
			02/02/2010	143 885,33	17%	122 978,00
		6(2009)	08/02/2010	2 696 799,72	17%	2 304 957,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الحائبة لولاية ميلة

جدول 58 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2011

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الحثائية لولاية ميلة

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

جدول 59 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2012

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	تاريخ التحصيل	المبلغ بكامل الرسم	ر.ق.م	المبلغ خارج الرسم
زغاية	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية	4-3-2-1	07/03/2012	5 502 748,13	17%	4 703 203,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	18	17/04/2012	5 065 558,36	17%	4 329 537,00
زغاية	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية	5	26/06/2012	7 191 463,44	17%	6 146 549,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	19	19/11/2012	82 384 031,83	17%	70 413 702,00
قسنطينة	إنجاز مقر لمديرية التكوين المهني	1	30/12/2012	614 974,00	17%	525 618,00
					رقم الأعمال المعاد تشكيكه	86 118 610,00
					رقم الأعمال المصرح به (ج50)	86 118 610,00
					الزيادة في رقم الأعمال	-

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

جدول 60 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة لسنة 2013

البلدية	تعريف المشروع	رقم الوضعية	تاريخ التحصيل	المبلغ بكامل الرسم	ر.ق.م	المبلغ خارج الرسم
قسنطينة	إنجاز مقر لمديرية التكوين المهني	2	12/06/2013	58 939,92	17%	50 376,00
ميلة	انجاز مطعم جامعي ب 800 مقعد	م أسعار 1	10/01/2013	10 301 521,45	17%	8 804 719,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	1	29/05/2013	1 050 424,53	17%	897 798,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	2	29/05/2013	188 194,73	17%	160 850,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	3	16/06/2013	2 480 056,27	17%	2 119 706,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	4	16/06/2013	12 312 861,26	17%	10 523 813,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	5	16/06/2013	6 276 912,68	17%	5 364 882,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	6	16/06/2013	17 500 924,67	17%	14 958 055,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	7	11/08/2013	14 441 843,48	17%	12 343 455,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	8	25/08/2013	17 805 335,12	17%	15 218 235,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	9	27/10/2013	10 697 640,90	17%	9 143 282,00
لعياضي برباس	بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة	10	17/12/2013	15 574 694,76	17%	13 311 704,00
سيدي معروف	ترميم المساكاة بمتوسطة العربي	1	15/04/2013	4 932 650,85	17%	4 215 940,00
سيدي معروف	ترميم المساكاة بمتوسطة العربي	2	23/06/2013	789 998,28	17%	675 212,00
زغاية	توسيع تهيئة وتجهيز مقر البلدية	6	26/06/2013	9 411 244,98	17%	8 043 799,00
					رقم الأعمال	105 831 832,00

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

المعاد تشكيله					
105 039 042,00	رقم الأعمال المصرح به (ج50)				
792 790,00	الزيادة في رقم الأعمال				

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

جدول 61 (التبليغ النهائي) ملخص لأرقام الأعمال المحصلة لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013

البيان / الدورة	2010	2011	2012	2013
رقم الأعمال المحصل المعاد تشكيله	84 504 605.00	87 359 412,00	86 118 610,00	105 831 832,00
رقم الأعمال المصرح به ج50	82 160 496.00	87 359 412,00	86 118 610,00	105 039 042,00
الزيادة في رقم الأعمال	2 344 109.00	-	-	792 790,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الرسم على النشاط المهني :

➤ أرقام الأعمال المحصلة خاضعة للرسم على النشاط المهني و ذلك طبقا للمادة 217 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و تخضع الحقوق التي لم يتم تسديدها الى الزيادات المنصوص عليها في المادة 193 من نفس القانون و بذلك تكون حقوق الرسم على النشاط المهني مبينة كمايلي :

جدول 62 (التبليغ النهائي) أرقام أعمال محصلة خاضعة لـ TAP لسنة 2010

2010	البلدية	رقم الأعمال المق	معدل الرسم	ر ن م الواجب	ر ن م المسدد	الفرق للتسديد	نسبة الزيادة	قيمة الزيادة	مجموع الحقوق
	ميلة	80 314 154	2%	1 606 283	1 606 283,00	/		-	
	ميلة	660 802	2%	13 216	/	13 216			
	ميلة	1 380 221	2%	27 604	/	27 604			
	ميلة	963 877	2%	19 277		19 277			
	المجموع (ميلة)	83 319 054	2%	1 666 380	1 606 283,00	60 097	15%	9 014	69 111
	قسنطينة	1 185 543	2%	23 710		23 710	25%	5 927	29 637
	المجموع الكل	84 504 597		1 690 090	1 606 283,00	83 807		14 941	98 748

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

جدول 63 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة لـ TAP لسنة 2011

2011	البلدية	رقم الأعمال المحقق	معدل الرسم	ر ن م الواجب	ر ن م المسدد	الفرق للتسديد	نسبة الزيادة	قيمة الزيادة	مجموع الحقوق
	ميلة	86 546 193,00	2%	1 730 923,00	1 730 923,00	-	-	-	-
	سيدي مبروك	813 218,00	2%	16 264,00	-	16 264,00	25%	4 066,00	20 330,00
	المجموع الكلي	87 359 411,00		1 747 187,00	1 730 923,00	16 264,00		4 066,00	20 330,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

جدول 64 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة لـ TAP لسنة 2012

2012	البلدية	رقم الأعمال المحقق	معدل الرسم	ر ن م الواجب	ر ن م المسدد	الفرق للتسديد	نسبة الزيادة	قيمة الزيادة	مجموع الحقوق
	ميلة	74 743 239,00	2%	1 494 864,00	1 494 864,00	/	/	/	/
	زغاية	10 849 752,00	2%	216 995,00	216 995,00	/	/	/	/
	قسنطينة	525 618,00	2%	10 512,00	/	10 512,00	25%	2 628,00	13 140,00
	المجموع الكلي	86 118 609,00		1 711 859,00	1 711 859,00	10 512,00		2 628,00	13 140,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

جدول 65 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة لـ TAP لسنة 2013

2013	البلدية	رقم الأعمال المحقق	معدل الرسم	ر ن م الواجب	ر ن م المسدد	الفرق للتسديد	نسبة الزيادة	قيمة الزيادة	مجموع الحقوق
	لعياضي برباس	84 041 780,00	2%	1 680 835,00	1 680 835,00	/	/	/	/
	ميلة	8 804 719,00	2%	176 094,00	176 094,00	/	/	/	/
	زغاية	8 043 799,00	2%	160 875,00	149 911,00	10 964,00	10%	1 096,00	12 060,00
	سيدي معروف	4 891 152,00	2%	97 823,00	/	97 823,00	25%	24 455,00	122 278,00
	قسنطينة	50 376,00	2%	1 007,00	/	1 007,00	25%	251,00	1 258,00
	المجموع الكلي	105 831 826,00		2 116 634,00	2 006 840,00	109 794,00		25 802,00	135 596,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الرسم على القيمة المضافة :

➤ أرقام الاعمال المحصلة المعترف بها خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 17 % طبقا

للمواد 2 فقرة 3 - المادة 21 من قانون الرسم على أرقام الأعمال .

➤ كما تخضع الحقوق الواجبة التسديد الى الزيادات المنصوص عليها في المادتين 114 و 116

من قانون الرسم على أرقام الاعمال .

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

جدول 66 (التبليغ النهائي) أرقام الأعمال المحصلة الخاضعة لـ TVA لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013

البيان / الدورة	2010	2011	2012	2013
رقم الأعمال الحقيقي المحصل	84 504 605,00	87 359 412,00	86 118 610,00	105 831 832,00
رقم الأعمال الذي سدد عليه الرسم (تصريح ج50)	82 160 496,00	87 359 412,00	86 118 610,00	105 039 042,00
الزيادة في رقم الأعمال الخاضع للرسم على ق م	2 344 109,00	-	-	792 790,00
معدل الرسم	17%	-	-	17%
الحقوق الناتجة	398 498,00	-	-	134 774,00
معدل الزيادات	25%	-	-	15%
قيمة الزيادات	99 624,00	-	-	20 216,00
مجموع الحقوق المستحقة (1)	498 122,00	-	-	154 990,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

هناك رسوم غير قابلة للاسترجاع تم ذكرها في أول التبليغ نلخص مجاميعها في الجدول الآتي :

جدول 67 (التبليغ النهائي) الرسوم غير قابلة للاسترجاع المذكورة في أول التبليغ لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013

البيان / الدورة	2010	2011	2012	2013
قيمة الرسم على القيمة المضافة المعاد إدماجه	60 252,00	267 884,00	95 856,00	201 865,00
معدل الزيادات	15%	25%	15%	25%
قيمة الزيادات	9 037,00	66 971,00	23 964,00	50 466,00
مجموع الحقوق المستحقة (2)	69 289,00	334 855,00	119 820,00	252 331,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

■ مقارنة تواريخ تحصيل بعض أرقام الأعمال مع تواريخ التصريح فيما يخص الرسم على القيمة المضافة بينت أن هناك تأخر في التصريح مما يستدعي تطبيق غرامات التأخير المنصوص

عليها في المادة 116 من قانون الرسم على أرقام الأعمال و هي ملخصة في الجدول الآتي :

جدول 68 (التبليغ النهائي) مقارنة بين تواريخ التحصيل والتصريح لأرقام الأعمال والغرامات الناجمة عن التأخير

تعريف المشروع	رقم الوضعية	المبلغ (TTC)	معدل رقم م	المبلغ (HT)	تاريخ التحصيل	تاريخ التصريح	معدل غرامة التأخر	قيمة الغرامة
تهيئة مركز التكوين المهني المتعدد - سيدي مبروك	3 (2010)	951 465,71	17%	813 218,00	09/05/2011	ديسمبر 2011	10%	81 321,00
بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة - العياضي برباس	1 (2012)	1 050 424,53	17%	897 798,00	29/05/2013	جوان 2013	10%	89 779,00
بناء ثانوية نمط 200/800 وجبة - العياضي برباس	2 (2012)	188 194,73	17%	160 850,00	29/05/2013	جوان 2013	10%	16 085,00
								187 185,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

جدول 69 (التبليغ النهائي) ملخص الحقوق الاجمالية الواجبة التسديد

البيان / الدورة	2010	2011	2012	2013
قيمة الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع	458 750,00	267 884,00	95 856,00	336 639,00
قيمة الزيادات	108 661,00	148 292,00	23 964,00	176 546,00
إجمالي حقوق الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع (1)+(2)	567 411,00	416 176,00	119 820,00	513 185,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

الأرباح الصناعية و التجارية :

يتم الحصول عليها باضافة الزيادات المسجلة في أرقام الأعمال و الأعباء المرفوضة المذكورة في أول التبليغ الى الأرباح المصرح بها مع خصم الرسم على النشاط المهني الناتج عن التسوية مع الأخذ بعين الاعتبار للربح الناتج عن عملية البيع حيث نحصل عليه بتطبيق معدل هامش ربح صافي قدره 12% من رقم أعمال البيع والجدول الآتي يلخص ذلك:

جدول 70 (التبليغ النهائي) الربح المعاد تشكيله لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013

البيان / الدورة	2 010	2011	2012	2013
رقم الأعمال المفوتر المعتمد	70 474 075,00	47 981 544,00	127 959 914,00	123 522 645,00
الربح المصرح به	6 957 795,00	4 807 527,00	11 514 362,00	10 515 883,00
الزيادة في رقم الأعمال	/	/	24 079,00	/
أعباء مدمجة	/	1 575 793,00	347 897,00	1 187 447,00
الإهلاكات غير المبررة	122 116,00	70 138,00	/	/
الربح الناتج عن البيع	115 665,00	/	/	/
الرسم على القيمة المضافة الذي أعيد إدماجه	60 252,00	/	95 856,00	/
الربح المعاد تشكيله	7 135 324,00	6 453 458,00	11 790 482,00	11 703 330,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

هذه الأرباح المحققة تخضع للضريبة على الدخل الاجمالي طبقا للمواد 1-2-20 مكرر من قانون

الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المادة 104 من نفس القانون.

جدول 71 (التبليغ النهائي) مداخيل الأرباح التجارية والصناعية الخاضعة لـ IRG لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013

البيان / الدورة	2 010	2011	2012	2013
الربح المعاد تشكيله	7 135 324,00	6 453 458,00	11 790 482,00	11 703 330,00
مداخيل اخرى	/	/	/	/
مجموع المداخيل	7 135 324,00	6 453 458,00	11 790 482,00	11 703 330,00
مصاريف قابلة للخصم (ر ن م)	83 807,00	16 264,00	10 512,00	109 794,00
مداخيل معفات	/	/	/	/
الربح الخاضع المعترف به (المعتمد)	7 051 517,00	6 437 194,00	11 779 970,00	11 593 536,00
الربح المصرح به	6 957 795,00	4 807 527,00	11 514 362,00	10 515 883,00
الزيادة	93 722,00	1 629 667,00	265 608,00	1 077 653,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

• الحقوق المستحقة للضريبة على الدخل الاجمالي تكون ممثلة كما يلي:

جدول 72 (التبليغ النهائي) الحقوق المستحقة للضريبة على الدخل الاجمالي لسنوات 2010، 2011، 2012، 2013

البيان / الدورة	2 010	2011	2012	2013
الحقوق الناتجة	2 336 030,00	2 121 017,00	3 990 989,00	3 925 737,00
الحقوق المسددة	2 303 228,00	1 550 634,00	3 898 026,00	3 548 559,00
الحقوق الواجبة الدفع	32 802,00	570 383,00	92 963,00	377 178,00
معدل الزيادات	10%	25%	15%	25%
قيمة الزيادات	3 280,00	142 595,00	13 944,00	94 294,00
إجمالي الحقوق الواجبة الدفع	36 082,00	712 978,00	106 907,00	471 472,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

الضريبة على المرتبات و الأجور:

الأجور المدفوعة خاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي صنف الأجور طبقا للمواد من 66 الى 75 من ق ض م و ر م ، ومقارنة مختلف التصريحات المتعلقة بالأجور المدفوعة و التصريحات ج 50 مع دفتر الأجور بينت أن هناك تأخر في تسديد الحقوق المستحقة مما ينتج عليه تطبيق غرامة التأخير المنصوص عليها في المادة 134 من ق ض م و ر م ، وهي ملخصة في الجدول الآتي :

جدول 73 (التبليغ النهائي) ملخص الحقوق المستحقة لـ IRG/S لسنوات 2011-2012-2013

الضريبة الشهر	قيمة الضريبة	تاريخ التصريح	معدل غرامة التأخر	قيمة الغرامة
2011				
جانفي	5 127,00	مارس 2011	10%	512,00
فيفري	7 106,00	مارس 2011	10%	710,00
مارس	3 842,00	ديسمبر 2011	10%	384,00
أفريل	3 732,00	ديسمبر 2011	10%	373,00
ماي	3 732,00	ديسمبر 2011	10%	373,00
جوان	3 028,00	ديسمبر 2011	10%	302,00
جويلية	8 910,00	ديسمبر 2011	10%	891,00
أوت	7 730,00	ديسمبر 2011	10%	773,00
سبتمبر	7 817,00	ديسمبر 2011	10%	781,00
أكتوبر	7 576,00	ديسمبر 2011	10%	757,00
نوفمبر	7 503,00	ديسمبر 2011	10%	750,00
المجموع	66 103,00			6 606,00
2012				
جانفي	21 141,00	جوان 2012	10%	2 114,00
فيفري	23 785,00	جوان 2012	10%	2 378,00
مارس	25 890,00	جوان 2012	10%	2 589,00
أفريل	21 018,00	جوان 2012	10%	2 101,00
ماي	21 152,00	جوان 2012	10%	2 115,00
جويلية	24 424,00	ديسمبر 2012	10%	2 442,00
أوت	24 136,00	ديسمبر 2012	10%	2 413,00
سبتمبر	25 071,00	ديسمبر 2012	10%	2 507,00
أكتوبر	24 692,00	ديسمبر 2012	10%	2 469,00
نوفمبر	26 247,00	ديسمبر 2012	10%	2 624,00
المجموع	237 556,00			23 752,00
2013				
جانفي	26 917,00	مارس 2013	10%	2 691,00
فيفري	23 707,00	مارس 2013	10%	2 370,00
أفريل	27 455,00	جوان 2013	10%	2 745,00
ماي	29 250,00	جوان 2013	10%	2 925,00
جويلية	27 939,00	سبتمبر 2013	10%	2 793,00
أوت	26 827,00	سبتمبر 2013	10%	2 682,00
أكتوبر	17 750,00	ديسمبر 2013	10%	1 775,00
نوفمبر	15 603,00	ديسمبر 2013	10%	1 560,00
المجموع	195 448,00			19 541,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

حقوق الطابع: لا توجد هناك أية تسوية تخص هذا النوع من الضرائب باعتبار كل أرقام الاعمال محصلة عن طريق الحساب البنكي المادة 100 من قانون الطابع .

تفصيل التعديلات و التقويمات :

ملخص الحقوق والزيادات المستحقة لسنوات :2010،2011،2012،2013 تكون ممثلة كمايلي:

جدول74 (التبليغ النهائي) أهم الضرائب والرسوم المذكور بها لسنوات 2010،2011،2012،2013

البيان /	لدورة	تعين الضريبة أو الرسم	الحقوق الناتجة	الزيادات	إجمالي الحقوق
2010		الرسم على النشاط المهني (ميلة)	60 097,00	9 014,00	69 111,00
		الرسم على النشاط المهني (قسنطينة)	23 710,00	5 927,00	29 637,00
		الرسم على القيمة المضافة	458 750,00	108 661,00	567 411,00
		الضريبة على الدخل الإجمالي	32 802,00	3 280,00	36 082,00
		المجموع	575 359,00	126 882,00	702 241,00
2011		الرسم على النشاط المهني (سيدي مبروك)	16 264,00	4 066,00	20 330,00
		الرسم على القيمة المضافة	267 884,00	148 292,00	416 176,00
		الضريبة على الدخل الإجمالي	570 383,00	142 595,00	712 978,00
		الضريبة على المرتبات والأجور	/	6 606,00	6 606,00
		المجموع	854 531,00	301 559,00	1 156 090,00
2012		الرسم على النشاط المهني (قسنطينة)	10 512,00	2 628,00	13 140,00
		الرسم على القيمة المضافة	95 856,00	23 964,00	119 820,00
		الضريبة على الدخل الإجمالي	92 963,00	13 944,00	106 907,00
		الضريبة على المرتبات والأجور	/	23 752,00	23 752,00
		المجموع	199 331,00	64 288,00	263 619,00
2013		الرسم على النشاط المهني (زغاية)	10 964,00	1 096,00	12 060,00
		الرسم على النشاط المهني (سيدي معروف)	97 823,00	24 455,00	122 278,00
		الرسم على النشاط المهني (قسنطينة)	1 007,00	251,00	1 258,00
		الرسم على القيمة المضافة	336 639,00	176 546,00	513 185,00
		الضريبة على الدخل الإجمالي	377 178,00	94 294,00	471 472,00
		الضريبة على المرتبات والأجور	/	19 541,00	19 541,00
		المجموع	823 611,00	316 183,00	1 139 794,00
		المجموع العام	2 452 832,00	808 912,00	3261744.00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

➤ **إصدار الأوردة :** وهي نفس المعلومات الموجودة في التبليغ النهائي ، حيث يتم ارسال الورد

الفردى الى المفتشية التي يتبع لها هذا المكلف الخاضع للتحقيق ¹.

ثانيا : دراسة حالة وفقا لطريقة VASFE

هي نفس اجراءات التحقيق المحاسبي الا أن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة (شخص

طبيعي) الخاص بالضريبة على الدخل الاجمالي IRG

¹ أنظر الملحق رقم 8

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

عملية التحقيق المعمق في مجمل وضعيتكم الجبائية العامة المجرة وفقا للاشعار بالتفتيش و التحقيق الجبائي رقم : 2013/395 المؤرخ في : 2013/06/12 و ذلك للسنوات 2009-2010-2011 و 2012 والتي تمت عن طريق توجيه العديد من طلبات المعلومات الى مختلف المصالح الادارية والهيئات وكذلك استفسارات وجهت لكم بالاضافة الى تصريحاتكم وقد أدت الى استخلاص مايلي :

1/ الاستخدامات :

❖ الأموال غير المنقولة:

➤ تم شراء عقارين في سنة 2010 و 2012:

جدول 75 (التبليغ الأولي) معلومات حول شراء عقارين لسنتي 2010 و 2012

1/	تاريخ الشراء	رقم العقد	نوع العقار	العنوان	مبلغ الشراء
	12/01/2010	2010/.....	قطعة أرضية	بلدية تاجنانت	2 000 000,00

2/ شراء هيكل منزل بالشراكة مع أخيك بقيمة مصرح بها تقدر بـ : 6500000.00 دج أي أن النسبة المدفوعة من طرفكم تقدر بـ : 3250000.00 دج .

تاريخ الشراء	رقم العقد	نوع العقار	العنوان	مبلغ مساهمتكم في عملية الشراء
.../.../2012	2012/.....	هيكل منزل	بلدية تاجنانت	3250 000,00

لكن بتاريخ 2013/12/18 انتقلنا برفقة فرقة اعادة التقييم التابعة لمديرية الضرائب لولاية ميلة أين تمت معاينة البناية التي تم شراؤها بتاريخ 2012/09/19 حيث تبين أن السعر الكلي للبناية المصرح به 6500000.00 دج غير حقيقي حيث تمت اعادة تقييم قيمة البناية بمبلغ : 12000000.00 دج وبما أنكم تملكون نسبة 2/1 منها فان المبلغ الحقيقي الذي ساهمتم به في عملية الشراء هو : 6000000.00 دج .

❖ الأموال المنقولة :

لا توجد أملاك منقولة تم اكتسابها خلال الفترة المعنية بالتحقيق .

جدول 76 (التبليغ الأولي) أرصدة الحسابات البنكية بعد تحويلها للعملة الوطنية وذلك في 31 ديسمبر من كل سنة

البيان / التاريخ	31/12/2009	31/12/2010	31/12/2011	31/12/2012
رقم الحساب	833201052347	833201052347	833201052347	833201052347
رصيد الحساب بالعملة الصعبة	81,58	281,58	281,58	281,58
رصيد الحساب بالدينار الجزائري	7 750,10	26 750,10	28 158,00	28 158,00
رقم الحساب	843201009653	843201009653	843201009653	843201009653
رصيد الحساب بالعملة الصعبة	0	0	30,00	30,00
رصيد الحساب بالدينار الجزائري	0	0	3 000,00	3 000,00
مجموع الأرصدة بالدينار الجزائري	7 750,10	26 750,10	31 158,00	31 158,00

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

❖ الضرائب و الرسوم المسددة:

تتمثل الضرائب والرسوم المسددة خلال السنوات المعنية بالتحقيق في حقوق التسجيل والاشهار العقاري والضريبة الجزافية الوحيدة .

❖ المصاريف الشخصية و العائلية:

يتم اعتماد متوسط قدره 45000.00 دج شهريا خلال سنتي 2009 و 2010 و 50000.00 دج شهريا خلال سنتي 2011 و 2012 مع اعتماد مصاريف الزواج الذي تم سنة 2012 ب : 300000.00 دج
2/ الموارد : تتمثل الموارد في :

❖ المداخل المتأتية من النشاط الممارس ببيع قطع الغيار

جدول 77 (التبليغ الأولي) أرصدة الحسابات البنكية بعد تحويلها للعملة الوطنية وذلك في 01 جانفي من كل سنة

البيان / التاريخ	31/12/2009	31/12/2010	31/12/2011	31/12/2012
رقم الحساب	833201052347	833201052347	833201052347	833201052347
رصيد الحساب بالعملة الصعبة	81,58	281,58	281,58	281,58
رصيد الحساب بالدينار الجزائري	7 750,10	26 750,10	28 158,00	28 158,00
رقم الحساب	843201009653	843201009653	843201009653	843201009653
رصيد الحساب بالعملة الصعبة	0	0	30,00	30,00
رصيد الحساب بالدينار الجزائري	0	0	3 000,00	3 000,00
مجموع الأرصدة بالدينار الجزائري	7 750,10	26 750,10	31 158,00	31 58,00

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

جدول 78 (التبليغ الأولي) معلومات حول بيع عقارين لسنة 2012

تاريخ البيع	نوع العقار	العنوان	مبلغ الشراء
2012/11/22	قطعة أرضية	بلدية تاجنانت	1 000 000,00
2012/11/25	قطعة أرضية	بلدية تاجنانت	2000 000,00

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

ميزان الاستخدامات و الموارد

جدول 79 (التبليغ الأولي) ميزان الاستخدامات والموارد

البيان / الدورة	تعيين نوع الموارد		تعيين نوع الاستخدامات	
	تعيين نوع الموارد	المبلغ (دج)	تعيين نوع الاستخدامات	المبلغ (دج)
2009	أرصدة الحسابات في 2009/01/01	7 750,00	أرصدة الحسابات في 2009/12/31	7 750,00
	الأرباح المتحصل عليها من النشاط الممارس	100 000,00	المصاريف الشخصية والعائلية	540 000,00
	العجز في الموارد (للتبرير)	452 500,00	الضرائب والرسوم المسددة	12 500,00
	المجموع	560 250,00	المجموع	560 250,00
2010	أرصدة الحسابات في 2010/01/01	7 750,00	أرصدة الحسابات في 2010/12/31	26 750,00
	الأرباح المتحصل عليها من النشاط الممارس	101 000,00	المصاريف الشخصية والعائلية	540 000,00
	العجز في الموارد (للتبرير)	2 575 625,00	الضرائب والرسوم المسددة	12 625,00
			شراء قطعة أرض	2 000 000,00

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

105 000,00	حقوق التسجيل + الإشهار + أتعاب الموثق		
2 684 375,00	المجموع	2 684 375,00	المجموع
31 158,00	أرصدة الحسابات في 2011/12/31	28 158,00	أرصدة الحسابات في 2011/01/01
600 000,00	المصاريف الشخصية والعائلية	160 000,00	الأرباح المتحصل عليها من النشاط الممارس
20 000,00	الضرائب والرسوم المسددة	431 842,00	العجز في الموارد (للتبرير)
620 000,00	المجموع	620 000,00	المجموع
31 158,00	أرصدة الحسابات في 2012/12/01	31 158,00	أرصدة الحسابات في 2012/01/01
600 000,00	المصاريف الشخصية والعائلية	161 000,00	الأرباح المتحصل عليها من النشاط الممارس
300 000,00	مصاريف الزواج	1 000 000,00	بيع قطعة أرض
20 125,00	الضرائب والرسوم المسددة	2 000 000,00	بيع قطعة أرض
6 000 000,00	شراء هيكل منزل	4 087 967,00	العجز في الموارد (للتبرير)
285 000,00	حقوق التسجيل + الإشهار + أتعاب الموثق (شراء)		
75 000,00	حقوق التسجيل (بيع)		
7 280 125,00	المجموع	7 280 125,00	المجموع

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

بناءا على المعطيات التي تظهر في ميزان الاستخدامات و الموارد تصبح المداخل المعاد تشكيلها كالآتي :

جدول 80 (التبليغ الأولي) المداخل المعاد تشكيلها للسنوات 2012-2011-2010-2009

السنوات	2009	2010	2011	2012
مجموع المداخل	552 500,00	2 676 625,00	591 842,00	4 248 967,00

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

بعد اعادة تشكيل المداخل المعترف بها تصبح القواعد الخاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي على الشكل الآتي :

➤ الضريبة على الدخل الاجمالي IRG :

المداخل المعاد تشكيلها خاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي 1-2-104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والحقوق المستحقة خاضعة للزيادات المنصوص عليها في المادة 193 من نفس القانون ، والجدول الآتي يلخص ذلك :

جدول 81 (التبليغ الأولي) المداخل المعاد تشكيلها الخاضعة لـ IRG

البيان / الدورة	2009	2010	2011	2012
الربح الصافي المعترف به	560 250	2 684 375	620 000	4 248 967
مداخل أخرى	/	/	/	/
مجموع المداخل	560 250	2 684 375	620 000	4 248 967
مصاريف قابلة للخصم	/	/	/	/
مداخل معفات	/	/	/	/

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

4 248 967	620 000	2 684 375	560 250	الربح الخاضع المعترف به
/	/	/	/	الربح المصرح به
4 248 967	620 000	2 684 375	560 250	الزيادة المسجلة في الأرباح

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلّة

جدول 82 (التبليغ الأول) إجمالي الحقوق المستحقة للسنوات 2012-2011-2010-2009

البيان / الدورة	2009	2010	2011	2012
الحقوق الناتجة	108 075	807 531	126 000	1 214 690
الحقوق المسددة	12 500	12 625	20 000	20 125
الحقوق الواجبة التسديد	95 575	794 906	106 000	1 194 565
معدل الزيادات	15%	25%	15%	25%
قيمة الزيادات	14 336	198 727	15 900	298 641
إجمالي الحقوق المستحقة	109 911	993 633	121 900	1 493 206

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلّة

تفصيل التعديلات و التقويمات

جدول 83 (التبليغ الأولي) تفصيل التعديلات والتقويمات للسنوات 2012-2011-2010-2009

تعين الضريبة أو الرسم	الحقوق الناتجة	الزيادات	اجمالي الحقوق
الضريبة على الدخل الإجمالي	95 575	14 336	109 911
المجموع	95 575	14 336	109 911
الضريبة على الدخل الإجمالي	794 906	198 727	993 633
المجموع	794 906	198 727	993 633
الضريبة على الدخل الإجمالي	106 000	15 900	121 900
المجموع	106 000	15 900	121 900
الضريبة على الدخل الإجمالي	1 194 565	298 641	1 493 206
المجموع	1 194 565	298 641	1 493 206
المجموع العام	2 191 046	527 604	2 718 650

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلّة

التبليغ النهائي :

في غياب ردكم على النتائج الأولية التي تم التوصل إليها تبعا لعملية التحقيق المعمق في مجمل وضعيتكم الجبائية العامة المجرة وفقا للاشعار بالتفتيش والتحقيق الجبائي رقم : 2013/.... المؤرخ في : 2013/..../.. و ذلك للسنوات 2009 - 2010 - 2011 و 2012 حيث تم ابلاغكم عن طريق التبليغ الأولي رقم : 2013/2348 المؤرخ في : 2013/12/29 و عليه و طبقا لنص المادة 5/21

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

من قانون الاجراءات الجبائية فغياب ردكم يعتبر قبول ضمني بنتائج التحقيق فقرار التبليغ النهائي لنتائج التحقيق يكون كالآتي :

1/ الاستخدامات :

❖ الأملاك غير المنقولة :

➤ تم شراء عقارين في سنة 2010 و 2012 :

جدول 84 (التبليغ النهائي) معلومات حول شراء عقارين لسنتي 2010 و 2012

1/ تاريخ الشراء	رقم العقد	نوع العقار	العنوان	مبلغ الشراء
.../.../2010	2010/....	قطعة أرضية	بلدية تاجنانت	2 000 000,00

2/ شراء هيكل منزل بالشراكة مع أخيك بقيمة مصرح بها تقدر بـ : 6500000.00 دج أي أن النسبة المدفوعة من طرفكم تقدر بـ : 3250000.00 دج .

تاريخ الشراء	رقم العقد	نوع العقار	العنوان	مبلغ مساهمتكم في عملية الشراء
.../.../2012	2012/....	هيكل منزل	بلدية تاجنانت	3250 000,00

لكن بتاريخ 2013/12/18 انتقلنا برفقة فرقة اعادة التقييم التابعة لمديرية الضرائب لولاية ميلة أين تمت معاينة البناية التي تم شراؤها بتاريخ 2012/09/19 حيث تبين أن السعر الكلي للبناية المصرح به 6500000.00 دج غير حقيقي حيث تمت اعادة تقييم قيمة البناية بمبلغ : 12000000.00 دج و بما أنكم تملكون نسبة 2/1 منها فان المبلغ الحقيقي الذي ساهمتم به في عملية الشراء هو : 6000000.00 دج .

❖ الاملاك المنقولة :

لا توجد أملاك منقولة تم اكتسابها خلال الفترة المعنية بالتحقيق .

جدول 85 (التبليغ النهائي) أرصدة الحسابات البنكية بعد تحويلها للعملة الوطنية وذلك في 31 ديسمبر من كل سنة

البيان / التاريخ	31/12/2009	31/12/2010	31/12/2011	31/12/2012
رقم الحساب	833201052347	833201052347	833201052347	833201052347
رصيد الحساب بالعملة الصعبة	81,58	281,58	281,58	281,58
رصيد الحساب بالدينار الجزائري	7 750,10	26 750,10	28 158,00	28 158,00
رقم الحساب	843201009653	843201009653	843201009653	843201009653
رصيد الحساب بالعملة الصعبة	0	0	30,00	30,00
رصيد الحساب بالدينار الجزائري	0	0	3 000,00	3 000,00
مجموع الأرصدة بالدينار الجزائري	7 750,10	26 750,10	31 158,00	31 158,00

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

❖ الضرائب و الرسوم المسددة :

تتمثل الضرائب و الرسوم المسددة خلال السنوات المعنية بالتحقيق في حقوق التسجيل و الاشهار العقاري و الضريبة الجزافية الوحيدة .

❖ المصاريف الشخصية و العائلية :

يتم اعتماد متوسط قدره 45000.00 دج شهريا خلال سنتي 2009 و 2010 و 50000.00 دج شهريا خلال سنتي 2011 و 2012 مع اعتماد مصاريف الزواج الذي تم سنة 2012 بـ : 300000.00 دج .

2/ الموارد : تتمثل الموارد في:

➤ المداخل المتأتية من النشاط الممارس ببيع قطع الغيار.

جدول 86 (التبليغ النهائي) أرصدة الحسابات البنكية بعد تحويلها للعملة الوطنية وذلك في 01 جاني من كل سنة

البيان / التاريخ	01/01/2009	01/01/2010	01/01/2011	01/01/2012
رقم الحساب	833201052347	833201052347	833201052347	833201052347
رصيد الحساب بالعملة الصعبة	81,58	81,58	281,58	281,58
رصيد الحساب بالدينار الجزائري	7 750,10	7 750,10	28 158,00	28 158,00
رقم الحساب	843201009653	843201009653	843201009653	843201009653
رصيد الحساب بالعملة الصعبة	0	0	0	30,00
رصيد الحساب بالدينار الجزائري	0	0	0	3 000,00
مجموع الأرصدة بالدينار الجزائري	7 750,10	7 750,10	28 158,00	31 58,00

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميلة

جدول 87 (التبليغ النهائي) تفاصيل بيع عقارين لسنة 2012

تاريخ البيع	نوع العقار	العنوان	مبلغ الشراء
2012/11/22	قطعة أرضية	بلدية تاجنانت	1 000 000,00
2012/11/25	قطعة أرضية	بلدية تاجنانت	2000 000,00

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

ميزان الاستخدامات و الموارد

جدول 88 (التبليغ النهائي) ميزان الاستخدامات و الموارد

البيان / الدورة	تعيين نوع الموارد	المبلغ (دج)	تعيين نوع الاستخدامات	المبلغ (دج)
2009	أرصدة الحسابات في 2009/01/01	7 750,00	أرصدة الحسابات في 2009/12/31	7 750,00
	الأرباح المتحصل عليها من النشاط الممارس	100 000,00	المصاريف الشخصية والعائلية	540 000,00
	العجز في الموارد (للتبرير)	452 500,00	الضرائب و الرسوم المسددة	12 500,00
	المجموع	560 250,00	المجموع	560 250,00
2010	أرصدة الحسابات في 2010/01/01	7 750,00	أرصدة الحسابات في 2010/12/31	26 750,00
	الأرباح المتحصل عليها من النشاط الممارس	101 000,00	المصاريف الشخصية والعائلية	540 000,00
	العجز في الموارد (للتبرير)	2 575 625,00	الضرائب و الرسوم المسددة	12 625,00
			شراء قطعة أرض	2 000 000,00

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

105 000,00	حقوق التسجيل + الإشهار + أتعاب الموثق		
2 684 375,00	المجموع	2 684 375,00	المجموع
31 158,00	أرصدة الحسابات في 2011/12/31	28 158,00	أرصدة الحسابات في 2011/01/01
600 000,00	المصاريف الشخصية والعائلية	160 000,00	الأرباح المتحصل عليها من النشاط الممارس
20 000,00	الضرائب والرسوم المسددة	431 842,00	العجز في الموارد (للتبرير)
620 000,00	المجموع	620 000,00	المجموع
31 158,00	أرصدة الحسابات في 2012/12/01	31 158,00	أرصدة الحسابات في 2012/01/01
600 000,00	المصاريف الشخصية والعائلية	161 000,00	الأرباح المتحصل عليها من النشاط الممارس
300 000,00	مصاريف الزواج	1 000 000,00	بيع قطعة أرض
20 125,00	الضرائب والرسوم المسددة	2 000 000,00	بيع قطعة أرض
6 000 000,00	شراء هيكل منزل	4 087 967,00	العجز في الموارد (للتبرير)
285 000,00	حقوق التسجيل + الإشهار + أتعاب الموثق (شراء)		
75 000,00	حقوق التسجيل (بيع)		
7 280 125,00	المجموع	7 280 125,00	المجموع

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

بناء على المعطيات التي تظهر في ميزان الاستخدامات و الموارد تصبح المداخل المعاد تشكيلها كالآتي :

جدول 89 (التبليغ النهائي) المداخل المعاد تشكيلها لسنوات 2009-2010-2011-2012

البيان / الدورة	2009	2010	2011	2012
مجموع المداخل	552 500,00	2 676 625,00	591 842,00	4 248 967,00

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

بعد اعادة تشكيل المداخل المعترف بها تصبح القواعد الخاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي على الشكل الآتي :

➤ الضريبة على الدخل الاجمالي IRG:

المداخل المعاد تشكيلها خاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي 1-2-104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الحقوق المستحقة خاضعة للزيادات المنصوص عليها في المادة 193 من نفس القانون والجدول الآتي يلخص ذلك:

جدول 90 (التبليغ النهائي) المداخل المعاد تشكيلها الخاضعة لـ IRG

الدورة	2009	2010	2011	2012
الربح الصافي المعترف به	552 500,00	2 676 625,00	591 842,00	4 248 967,00
مداخل أخرى	/	/	/	/
مجموع المداخل	552 500,00	2 676 625,00	591 842,00	4 248 967,00
مصاريف قابلة للخصم	/	/	/	/
مداخل معفات	/	/	/	/
الربح الخاضع المعترف به	552 500,00	2 676 625,00	591 842,00	4 248 967,00
الربح المصرح به	100 000,00	101 000,00	160 000,00	161 000,00
الزيادة	452 500,00	2 575 625,00	431 842,00	4 087 967,00

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

السنة	2009	2010	2011	2012
الحقوق الناتجة	75 750,00	769 468,00	69 552,00	1 298 788,00
الحقوق المسددة	/	/	/	/
الحقوق الواجبة التسديد	75 750,00	769 468,00	69 552,00	1 298 788,00
معدل الزيادات	15%	25%	15%	25%
قيمة الزيادات	11 362,00	192 367,00	10 432,00	324 697,00
إجمالي الحقوق المستحقة	87 112,00	961 835,00	79 984,00	1 623 485,00

المصدر :المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

تفصيل التعديلات و التقويمات

جدول 91 (التبليغ النهائي) تفصيل التعديلات والتقويمات للسنوات 2009،2010،2011،2012

تعيين الضريبة أو الرسم	الحقوق الناتجة	الزيادات	اجمالي الحقوق
الضريبة على الدخل الإجمالي	75 750,00	11 362,00	87 112,00
المجموع	75 750,00	11 362,00	87 112,00
الضريبة على الدخل الإجمالي	769 468,00	192 367,00	961 835,00
المجموع	769 468,00	192 367,00	961 835,00
الضريبة على الدخل الإجمالي	69 552,00	10 432,00	79 984,00
المجموع	69 552,00	10 432,00	79 984,00
الضريبة على الدخل الإجمالي	1 298 788,00	324 697,00	1 623 485,00
المجموع	1 298 788,00	324 697,00	1 623 485,00
المجموع العام	2 213 558,00	538 858,00	2 752 416,00

المصدر :المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

المطلب الثاني: تقييم أساليب الرقابة الجبائية

أولاً: نتائج التحقيق على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية S/DCF¹:

1/ نتائج التحقيق المصوب VP

لقد تمت نتائج التحقيق المصوب على مرحلتين:

➤ المرحلة الأولى: فترة دراسة الملفات ما بين 2008 و 2011 حيث كانت النتائج كالتالي:

الجدول رقم (92): نتائج التحقيق المصوب الى غاية 2013/12/31

الوحدة : DA

STRUCTURES	DOSSIER	DROIT SIMPLE	PENALITES	TOTAL
S/DCF	19	17883769	4197714	22081483

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

¹ أنظر الملحق رقم 9، 10، 11

الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول طرق الرقابة الجبائية

➤ المرحلة الثانية : فترة دراسة الملفات ما بين 2011 و 2013 حيث كانت النتائج كالتالي :

الجدول رقم (93): نتائج التحقيق المصوب الى غاية 2014/12/31 :

الوحدة : DA

STRUCTURES	DOSSIER	DROIT SIMPLE	PENALITES	TOTAL
S/DCF	16	17150117	4191625	21341742

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

2/ نتائج التحقيق المحاسبي و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة

تمت نتائج التحقيق باستخدام هاتين الطريقتين للفترة الممتدة بين 2010 و 2014

نتائج VC و VASFE الى غاية 2015/12/31 :

الوحدة (DA)

الجدول رقم(94): نتائج VC و VASFE يوم 2015/12/31

STRUCTURES	DOSSIER	DROIT SIMPLE	PENALITES	TOTAL
S/DCF	45	132313308	32099912	164413220

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

للاشارة فقط فان عدد الملفات المدروسة مقسمة كمايلي :

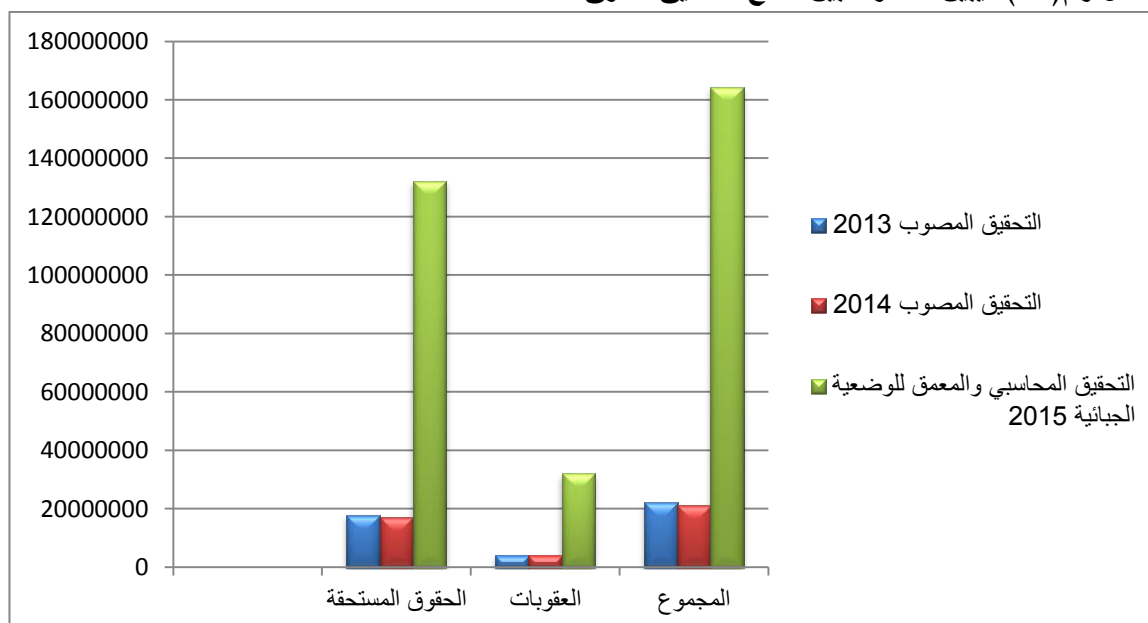
بالنسبة لـ : VC : 40 ملف .

بالنسبة لـ : VASFE : 5 ملفات .

ان المقارنة بين النتائج الواردة في الجداول رقم 92 و 93 و 94 يمكن اظهارها من خلال الشكل

التالي:

الشكل رقم(05): يبين المقارنة بين نتائج التحقيق للطرق الثلاثة VC ، VASFE ، VP



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية ميله

ثانيا: تحليل وتفسير النتائج:

يلاحظ من خلال الاحصائيات السابقة أن نتائج التحقيق المصوب VP للفترة الممتدة بين 2008 و 2011 أن الحقوق المسترجعة قد بلغت ما قيمته 22081483 دج، إلا أن هناك تراجع في الحقوق المسترجعة و في عدد الملفات المحقق فيها خلال الفترة الممتدة بين 2011 و 2013 التي تمت فيها دراسة الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة .

أما بالنسبة لنتائج التحقيق المحاسبي VC والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية العامة VASFE فيلاحظ أن الحقوق المسترجعة بلغت 7 أضعاف نتائج التحقيق المصوب VP وهذا يدل على أن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية S/DCF تركز على التحقيق المحاسبي و لا تركز على طرق التحقيق الأخرى وهذا راجع لنجاعة هذا الأخير ، و نشير كذلك الى أن عدد الملفات المدروسة في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية العامة VASFE ضئيلة جدا والسبب يكمن في صعوبة هذه الطريقة التي تتعلق بالذمة المالية للمكلف بالضريبة وما ينتج عنه من تدخل في الحياة الشخصية للمكلف وأفراد عائلته حيث تعتبر سلبية من هذا الجانب وإيجابية اذا كان هذا النوع من التحقيق يطال الجميع دون استثناء بمعنى تجسيد مبدأ العدالة الضريبية رغم أن هذه الطريقة تمكن من اكتشاف المداخل الخفية للشخص المعني بالتحقيق غير المحصي جبائيا.

خلاصة الفصل الثالث:

خلصنا بعد دراستنا الميدانية لمختلف جوانب الرقابة الجبائية للمكلف بالضريبة، بأن الرقابة الجبائية تشكل نسبيًا وسيلة فعالة لمكافحة الغش الضريبي، فالإدارة الجبائية تستعملها من أجل معاينة الأخطاء والنقائص وعدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلف بالضريبة وردع المكلفين بعقوبات جبائية بحسب طبيعة المخالفة .

حيث ركزنا في هذا الفصل على التحقيق المحاسبي و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة و اللذين يشتركان في هدف واحد وهو مكافحة الغش الضريبي، إلا أنهما يختلفان في نوعية المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق ، فالتحقيق المحاسبي خاص بالأشخاص المعنويين و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة خاص بالأشخاص الطبيعيين.

فعملية التحقيق المحاسبي تتم من خلال إجراء فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون من خلال ذلك يقوم المراقب بابداء الرأي بالقبول والرفض، ومراقبة مدى صحة وسلامة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة وتطابقها مع ما تم الحصول عليه أثناء التدخل في عين المكان، ثم بعد تبليغ المكلف بنتائج التحقيق، وكذلك أعطينا بعض الإحصائيات عن نتائج الرقابة الجبائية المعمقة بطرقها الثلاثة.

خاتمة

خاتمة:

محاربة ظاهرة الغش الضريبي ليس بالأمر الهين ، و ذلك راجع لتعقد الظاهرة من جهة و نقص الوسائل المادية و البشرية خاصة الكفاءات المؤهلة في الميدان المحاسبي و القانوني . فالرقابة الجبائية من أبرز الوسائل لمكافحة الغش الضريبي ، و لتحقيق أهداف الرقابة الجبائية عمل المشرع الجبائي على تأسيس الاطار القانوني لها من خلال تنظيم العلاقة بين الادارة الجبائية و المكلف بالضريبة التي تستمد أسسها من الدستور الجزائري الذي يكرس في مادته 64 أربعة مبادئ :

- مساواة المواطنين أمام الضرائب .
 - مشاركة كل مواطن في تمويل الأعباء العمومية حسب قدرته التساهمية .
 - الصيغة القانونية للضريبة " لا تؤسس أية ضريبة إلا بمقتضى القانون " .
 - الأثر غير الرجعي لتأسيس أي ضريبة أو مساهمة أو رسم أو حق .
- وصولا الى حقوق و التزامات المكلف بالضريبة من أجل السير الحسن لها، كما عمل المشرع على توفير الاطار التنظيمي لها من خلال تقسيم المهام بين مصالح الادارة الضريبية، كما يحق للمكلفين بالضريبة الاستفادة من المزايا الممنوحة له قانونا ، اذ تسمح الرقابة الجبائية ليس فقط في محاربة الغش الضريبي و لكن أيضا ضمان المساواة بين المكلفين بالضريبة أي تجسيد مبدأ العدالة الضريبية . و بعد الانتهاء من الجانب النظري ، تناولنا دراسة ميدانية تمت على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميله من خلال دراسة حالتين لنوعين من التحقيق ، حيث خلصنا الى النتائج التالية:

اختبار الفرضيات

لقد أدى اختبار فرضيات البحث الى مايلي:

- **الفرضية الأولى:** النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي و هو ما يزيد من نسبة الغش الضريبي لأنه كقاعدة عامة يتم تأسيس الضريبة بناء على العناصر المقدمة من طرف المكلف بالضريبة .
- **تعتبر الفرضية الثانية** صحيحة لأن العلاقة بين المكلف بالضريبة و الادارة الجبائية تستمد أسسها من الدستور الجزائري الذي يكرس في مادته 64 .
- **الفرضية الثالثة:** صحيحة فتنقية التحقيق المحاسبي تساهم في الرفع من فعالية الرقابة الجبائية و ما يؤكد ذلك الاحصائيات التي تبين أن مجموع التحصيل الضريبي للفترة بين 2010 و 2014 أفضل من الطرق الأخرى كالتحقيق المصوب و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة .
- **الفرضية الرابعة:** فحص المحاسبة من حيث الشكل و المضمون يعطي نتائج ايجابية و يعطي فعالية أكبر للرقابة الجبائية من خلال اكتشاف النقائص أو حالات الغش الضريبي و هو ما تم التأكد منه من خلال دراسة الحالة التي تمت على المكلف بالضريبة .

نتائج الدراسة

- عدم استخدام تقنيات حديثة أو برمجيات تساعد في الكشف عن ظاهرة الغش الضريبي.
- عدم تطبيق اجراء التلبس الجبائي la fragrance fiscale من أجل رقابة جبائية أكثر فعالية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية S/DCF رغم أن هذا الاجراء جاء حسب رسالة المديرية العامة للضرائب عدد 2013/68 حسب عون الادارة الجبائية.
- انعدام الثقة بين المكلف بالضريبة والادارة الجبائية وما يثبت ذلك الاقبال الضعيف على الأبواب المفتوحة للادارة الجبائية .
- يعتبر عمل الرقابة الجبائية نشاطا مكملا لعملية الرقابة الجبائية التي تقوم بها المصالح الخارجية (مفتشية الضرائب) على اعتبار أن الملف الجبائي الذي يتم فحصه من طرف S/DCF مفتشية الضرائب هي التي تقوم بارساله .
- قلة الامكانيات المادية و البشرية للادارة الجبائية.
- تجسيد العدالة الضريبية يؤدي الى التخفيف من ظاهرة الغش الضريبي .
- تخفيض الضغط الضريبي يؤدي الى الحد من ظاهرة الغش الضريبي .
- المتعاملون الاقتصاديون الذين يحترمون واجباتهم الجبائية يجدون أنفسهم في منافسة غير قانونية مع المؤسسات التي لا تحترم واجباتها الجبائية لأنهم يتحملون عبئ ضريبي أكبر من هؤلاء الذين يخفون كل أو جزء من مداخيلهم الا أن التحقيق المحاسبي يقلص أو يخفف من هذا الاختلال .
- غياب الوعي الضريبي و الثقافة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة .
- بنية النظام الضريبي الجزائري معقدة نظرا لكثرة الضرائب المفروضة على المكلفين بالضريبة من جهة و من خلال زيادة معدلات الضرائب من جهة أخرى .
- صعوبة التخلص من ظاهرة الغش الضريبي أو قياسها لأن السوق الموازية (الاقتصاد السري) يحتل نسبة كبيرة في الاقتصاد الوطني .
- غياب الثقافة الجبائية التي جعلت المتعامل الاقتصادي لا يعرف الواجبات الجبائية و هذا يعتبر ثغرة في الاقتصاد الوطني .
- الرقابة الجبائية تضمن المساواة بين المكلفين بالضريبة من خلال تطبيق العقوبات المنصوص عليها قانونيا في كل حالة من حالات التملص من دفع الضريبة .

التوصيات و الاقتراحات

- التأكيد على دور أهمية منح العقوبات ، لذا لابد من تنويع تدابير للحد من الغش الضريبي .
- تغيير معتقدات الأفراد حول الضرائب من خلال قنوات الاتصال بين المكلف بالضريبة و الادارة الجبائية ، أي نشر الوعي الضريبي .
- الأخذ بفكرة المنظومة الجبائية البسيطة .
- عصرنة الادارة الجبائية من خلال خلق هياكل متخصصة تتولى متابعة الشؤون الضريبية وتسهيل التحصيل الجبائي .
- اعداد برمجيات للاستقصاء عن المعلومة الجبائية للمكلف بالضريبة.

أفاق الدراسة

على الرغم من دراستنا لهذا الموضوع بجانبه النظري والتطبيقي الا أنه لا يمكن الالمام بكل ما يحيط بظاهرة الغش الضريبي و الطرق التي يمكن أن يستخدمها المحقق الجبائي ، ففي هذه الدراسة ركزنا على طريقتين هما VC و VASFE ووجود طريقة أخرى متمثلة في التحقيق المصوب الذي يمكن أن يعطي فعالية أكبر للرقابة الجبائية من خلال قصر فترة التحقيق (سنة واحدة كافية للتحقيق) ، واجراء التلبس الجبائي ومدى فعاليته أم لا من خلال دراسات مستقبلية يمكن أن تساهم في ايجاد طرق لاكتشاف الغش الضريبي .

قائمة المراجع

أولاً : الكتب :

- (1) أحمد عبد السميع علام : المالية العامة (المفاهيم و التحليل الاقتصادي و التطبيق) ، مكتبة الوفاء القانونية ، الإسكندرية ، ط 1 ، 2012 .
- (2) جهاد سعيد خصاونة : علم المالية العامة و التشريع الضريبي بين النظرية و التطبيق العملي ، دار وائل للنشر ، بدون بلد النشر ، ط 1 ، 2010 .
- (3) حميد بوزيدة : جباية المؤسسات ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الساحة المركزية - بن عكنون - الجزائر ، ط 2 ، 2007 .
- (4) سوزي عدلي ناشد : أساسيات المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، جامعتي الاسكندرية وبيروت العربية ، 2009 .
- (5) عادل العلي : المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، اثناء للنشر و التوزيع ، الأردن ، ط 2 ، 2011 .
- (6) عباس عبد الرزاق : التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي ، دار الهدى عين مليلة - الجزائر - ، ط 1 ، 2012 .
- (7) عبد المجيد قدي : دراسات في علم الضرائب ، دار جرير للنشر والتوزيع ، الأردن ، ط 1 ، 2011 .
- (8) عبد الناصر نور و آخرون : الضرائب و محاسبتها ، دار المسيرة للنشر و التوزيع - عمان - الأردن ، ط 1 ، 2003 .
- (9) عزمي أحمد يوسف خطاب : الضرائب ومحاسبتها ، دار الاعصار العلمي للنشر و التوزيع - عمان - الأردن ، ط 1 ، 2010 .
- (10) علي زغود : المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية - الساحة المركزية - بن عكنون الجزائر ، ط 4 ، 2011 .
- (11) عمر يحياوي : مساهمة في دراسة المالية العامة ، النظرية العامة وفقاً للتطورات الراهنة ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع -بوزريعة - ، الجزائر ، 2005 .
- (12) فتحي أحمد ذياب عواد : اقتصاديات المالية العامة ، دار الرضوان للنشر والتوزيع ، عمان ، ط 2 ، 2012 .
- (13) فليح حسن خلف : المالية العامة ، عالم الكتب الحديث للنشر و التوزيع ، الأردن ، ط 1 ، 2008 .

(14) محرزى محمد عباس : اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، ط 6 ، 2015 .

(15) محمد البنا : اقتصاديات المالية العامة ، الدار الجامعية ، ب ب ، 2009 .

(16) محمد طاقة ، هدى العزاوي : اقتصاديات المالية العامة ، دار المسيرة للنشر و التوزيع - عمان - ، الأردن ' ط 1 ، 2007 .

(17) ميلود تومي : محاسبة الرسم على القيمة المضافة ، دار القدس للطباعة بسكرة ، الجزائر ، 2006 .

(18) ياسر صالح الفريحات : المحاسبة في علم الضرائب ، دار المناهج للنشر والتوزيع - عمان - الأردن ، ط 1 ، 2003 .

ثانيا : الأطروحات والمذكرات :

1/ الأطروحات :

(1) بوزيدة حميد : النظام الضريبي الجزائري و تحديات الاصلاح الاقتصادي في الفترة (1992 - 2004) ، (رسالة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية) ، جامعة الجزائر ، 2005 / 2006 .

(2) رجال نصر : سياسات مكافحة الغش و التهرب الضريبي ، دراسة مقارنة بين الجزائر ، تونس والمغرب ، (أطروحة دكتوراه علوم في علوم التسيير تخصص : تسيير المؤسسات) ، جامعة الحاج لخضر باتنة ، 2014 .

(3) محمود جمام : النظام الضريبي و أثارها على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة الجزائر (أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية) ، جامعة محمود منتوري - قسنطينة - ، 2009 - 2010 .

(4) ناصر مراد : فعالية النظام الضريبي و اشكالية التهرب ، دراسة حالة الجزائر (أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية ، فرع التسيير) ، جامعة الجزائر ، 2001/2002 .

(5) عبد الكريم بريشي : دور الضريبة في اعادة توزيع الدخل الوطني - دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (1988 - 2011) ، (أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية ، تخصص : تحليل اقتصادي) ، جامعة تلمسان ، 2013 - 2014 .

- (1) أوهيب بن سالمه ياقوت : الغش الضريبي ، (رسالة ماجستير في القانون الجنائي و العلوم الجنائية) ، جامعة الجزائر ، 2003 .
- (2) بن صفي الدين أحلام : الرقابة الجبائية ، (رسالة ماجستير في اطار مدرسة دكتوراه دولة و المؤسسات العمومية ، كلية الحقوق) ، جامعة الجزائر ، 2014 .
- (3) بوشري عبد الغني : فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999 – 2009) ، (رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية منشور ، تخصص : نفود مالية و بنوك) ، جامعة تلمسان ، الجزائر ، 2010-2011 .
- (4) دوداح رضوان : طرق مكافحة الغش و التهرب الضريبي ، دراسة حالة الجزائر ، (رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع : التحليل الاقتصادي) ، جامعة الجزائر ، 2006 .
- (5) رحال نصر : محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة حالة ولاية الوادي ، (رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص : تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة) ، جامعة ورقلة ، 2007 .
- (6) رحمة نابتي : النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر و الفكر المالي الاسلامي - دراسة مقارنة - (رسالة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص : ادارة مالية) ، جامعة قسنطينة 2 ، 2013-2014 .
- (7) سليمان عتير : دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، (رسالة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص : محاسبة) ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2012 .
- (8) العثماني مصطفى : نظام المعلومات و دوره في تفعيل الرقابة الجبائية - حالة الجزائر - ، (رسالة ماجستير في علوم التسيير ، فرع : مالية و محاسبة) ، المركز الجامعي -الدكتور يحي فارس ، المدية ، أكتوبر 2008 .
- (9) عيسى بولخوخ : الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي ، (رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع : اقتصاد تنمية) ، جامعة باتنة ، 2004 .
- (10) قتال عبد العزيز : أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب و الغش الضريبيين حالة الجزائر من 2003 الى 2008 ، (رسالة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص : مالية ومحاسبة) ، جامعة المدية ، 2009 .
- (11) كحلة عبد الغني : تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الاصلاح الضريبي ، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية للفترة 2000-2010 ، (رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص : اقتصاد و مالية دولية) ، جامعة المدية ، 2012 .

- 12) لياس قلاب ذبيح : مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، (رسالة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص : محاسبة) ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2011 .
- 13) نوي نجاة : فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر ، (رسالة ماجستير في علوم التسيير ، فرع : مالية ونقود) ، جامعة الجزائر ، 2004 .
- 14) ونادي رشيد : دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي ، حالة الجزائر ، (رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع : تخطيط) ، جامعة الجزائر ، 2002 .

ثالثا : الملتقيات والمقالات :

- 1) سمية براهيم ، ميادة بلعاش : مساهمة المراجعة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي لتفعيل مبادئ حوكمة الشركات ، مجلة بحوث اقتصادية عربية ، العددان 67 - 68 .
- 2) ناصر مراد : الاصلاحات الضريبية في الجزائر ، عبارة عن مقال منشور في مجلة الباحث بجامعة البليدة العدد 02 / 2003 .
- 3) ولهي بوعلام : نحو اطار مقترح لتفعيل أليات الرقابة الجبائية للحد من أثار الازمة - حالة الجزائر - ، مداخله مقدمة في اطار الملتقى الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ، جامعة فرحات عباس سطيف ، المنعقد أيام 20 - 21 أكتوبر 2009 .

رابعا : القوانين والمراسيم :

- 1) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 364 - 07 مؤرخ بتاريخ 2007/11/28 ، يتضمن تنظيم الادارة المركزية في وزارة المالية ، الجريدة الرسمية ، 2007 ، العدد 75 .
- 2) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المادتين 3 و 7 من المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 المؤرخ بتاريخ 2006/09/18 ، الجريدة الرسمية ، 2006 .
- 3) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المواد من 25 الى 38 ، و 60 الى 83 من القرار الوزاري المشترك ، المؤرخ في 2009/02/21 ، الجريدة الرسمية ، 2009 ، العدد 20 .
- 4) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 .
- 5) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، قانون المالية التكميلي لسنة 2015 ، الجريدة الرسمية ، العدد 40 ، 2015 .
- 6) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، طبعة 2013 .

- (7) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، اجراءات الرقابة الجبائية ، مديرية العلاقات العمومية والاتصال ، نشرة 2015 .
- (8) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، مديرية البحث والمراجعات ، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية ، 2013 .
- (9) الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة ، المديرية العامة للضرائب ، 2016 .
- (10) القانون التجاري للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .
- (11) قانون الرسم على رقم الاعمال لسنة 2016 .
- (12) قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2016 .
- (13) المادة 100 من قانون الطابع لسنة 2013 .
- (14) المادة 64 من الدستور الجزائري لسنة 1996 المعدل بالقانون رقم 02 - 03 المؤرخ في 10أفريل 2002 وبالقانون رقم 08 - 19 المؤرخ في 15 نوفمبر 2008 .
- (15) المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013 .
- (16) المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016 .
- (17) المرسوم التنفيذي رقم 91 - 60 المؤرخ في 23فيفري 1991 ، الجريدة الرسمية ، العدد 9 ، 1991 .
- (18) وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، 2014

خامسا : الوثائق والمستندات :

- 1) République algériennes démocratique et populaire, ministère des finances, la lettre de la dgi, N°58/2012.
- 2) République algériennes démocratique et populaire, ministère des finances, la lettre de la dgi N°70/2013.

سادسا : المراجع باللغة الأجنبية :

- 1) Cécile Bazart : la fraude fiscale : modélisations du face à face état-contribuables ,Thèse pour le doctorat ès sciences économiques,universitémontpellier1 .
- 2) Jonathan Burger : les délits pénaux fiscaux : une mise en perspective des droit français luxembourgeois et internationaux ، Thèse pour obtenir

le grade de docteur de l'université Nancy 2 ، discipline : droit privé
،2011.

سابعاً : المواقع الالكترونية :

- 1) الأمانة العامة للحكومة الجزائرية : WWW.JORADP.DZ
- 2) موقع المديرية العامة للضرائب : WWW.MFDGI.GOV.DZ

الملاحق

الملحق رقم (02): ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

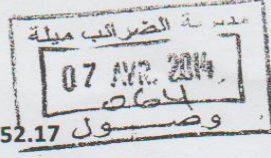
MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES RECHERCHES ET VERIFICATIONS

Tél. N° : (021) 59.55.51

Fax. N° : (021) 59.52.17

N° 5 MF / DGI/ DRV/ SD.LCF/B1/ DA/2014.



وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية البحث و المراجعات

Alger, le 20 MARS 2014

Note
A

Monsieur le Directeur des Grandes Entreprises
Messieurs les chefs des Services des Recherches et Vérifications
Mesdames et Messieurs les Directeurs des Impôts de Wilaya

En communication à :

Monsieur l'Inspecteur Général des Services Fiscaux
Messieurs les Directeurs Centraux
Messieurs les Inspecteurs Régionaux des Services Fiscaux
Messieurs les Directeurs Régionaux des Impôts

Objet : Charte du contribuable vérifié.

Modifications apportées par les dispositions de la LF pour 2014.

J'ai l'honneur de vous faire parvenir ci-joint la liste ainsi que les commentaires appropriés aux dispositions modificatives ou complémentaires contenues dans la Loi de Finances pour l'année 2014, ayant trait au contrôle fiscal externe.

Ce document doit être annexé à chaque remise de la charte au contribuable vérifié à l'occasion des vérifications de comptabilité, des vérifications ponctuelles de comptabilité ou de des vérifications approfondies de situations fiscales d'ensemble et ce, en attendant d'apporter les aménagements nécessaires lors de la prochaine édition de la charte du contribuable vérifié.

Aussi, vous voudrez bien faire procéder à sa diffusion, notamment aux agents vérificateurs, tout en veillant à ce que chaque responsable du contrôle fiscal organise une réunion de travail pour commenter avec les vérificateurs tous les aspects qui y sont contenus et de me rendre compte de toutes les difficultés rencontrées.

Nul besoin d'attirer l'attention sur l'impact que devrait induire certaines de ces mesures sur la démarche des vérificateurs, notamment celles relatives au réencadrement de la procédure de rejet de comptabilité et de la taxation d'office.

En effet, ces nouvelles règles impliquent nécessairement l'écartement de toutes pratiques irrationnelles.

En vue de mutualiser et d'harmoniser les bonnes pratiques, en matière de contrôle, je vous demande de me faire part de toutes difficultés éventuellement rencontrées au titre, notamment, des qualifications des faits.

SDCF: 02. P.

مدير الأبحاث والتدقيقات

ج. قويدر بن حامد



**CHARTRE DU CONTRIBUABLE VERIFIE
(ANNEE 2014)**

Aménagements apportés par la loi de finances pour l'année 2014

Article de loi de finances	Article du code modifié
Article 25 de la LF pour 2014	Article 19 bis du CPF (nouvellement créé)
Article 26 de la LF pour 2014	Article 20 bis du CPF
Article 27 de la LF pour 2014	Article 20 ter du CPF
Article 28 de la LF pour 2014	Article 43 du CPF
Article 29 de la LF pour 2014	-
Article 30 de la LF pour 2014	Article 44 du CPF
Article 10 de la LF pour 2013	Article 20 du CPF



« Art. 43. Le rejet de comptabilité, à la suite d'une vérification de comptabilité, ne peut intervenir que dans le cas où l'administration démontre son caractère non probant lorsque :

- la tenue des livres, documents comptables et pièces justificatives n'est pas conforme aux dispositions des articles 9 à 11 du code de commerce, au système comptable financier et autres législations et réglementations en vigueur ;
- la comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes répétées liées aux opérations comptabilisées ».

Par ces dispositions, le législateur a procédé aux modifications précisées ci-après :

1. Il a introduit la notion de démonstration du caractère non probant de la comptabilité. C'est ainsi que la charge de la preuve de l'irrégularité de la comptabilité incombe à l'administration fiscale.

Cette formulation expresse par les dispositions de la LF pour 2014 renforce davantage les droits et garanties légalement accordés au contribuable vérifié.

Il s'agit de donner une plus grande assise à une pratique préexistante et dont le respect a été mainte fois exigé par l'administration centrale dans le cadre des notes qu'elle adresse à ses services en charge du contrôle fiscal externe.

2. Dans le but de structurer les conditions de rejet de comptabilité, le législateur a aussi proposé une nouvelle rédaction de ce texte, de façon à distinguer les irrégularités liées à la forme de celles relatives au fond.

3. Il a supprimé le dernier alinéa de l'article 43 du CPF en vigueur au 31/12/2013, étant donné que le rejet de comptabilité n'entraîne pas systématiquement le recours à la procédure de détermination d'office des bases d'impositions ; la régularisation pourrait valablement s'inscrire dans les procédures de contradictoires.

Article 30 de la LF pour 2014 modifiant et complétant l'article 44 du CPF

« Art. 44. Il est procédé à l'évaluation d'office des bases d'imposition du redevable sans préjudice des autres sanctions prévues par ailleurs :

1) lorsque le contrôle ... (sans changement) ... ;

2) s'il ne détient pas de comptabilité ... (sans changement) ... ;

3) dans le cas où il n'a pas souscrit des relevés de chiffre d'affaires prévus par l'article 76 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, au moins un (1) mois après que le service l'ait mis en demeure, par lettre recommandée avec accusé de réception, de régulariser sa situation ;



4) s'il n'a pas fait sa déclaration et dont le revenu net déterminé comme il est dit aux articles 85 à 98 du code des impôts directs et taxes assimilées dépasse le total exonéré de l'impôt.

5) s'il s'est abstenu de répondre aux demandes d'éclaircissements et de justifications de l'inspecteur et du vérificateur.

6) lorsque la comptabilité n'est pas présentée après expiration du délai de huit (8) jours prévu dans l'article 20-9 du code des procédures fiscales, sauf cas de force majeure.

7) dans le cas où les dépenses personnelles ostensibles et notoires et les revenus en nature dépassent le total exonéré et qui n'a pas fait de déclaration ou dont le revenu déclaré après déduction faite des charges énumérées à l'article 85 du code des impôts directs, est inférieur au total des mêmes dépenses, revenus non déclarés ou dissimulés et revenus en nature.

En ce qui concerne ... (sans changement) ... ;

8) lorsqu'il s'agit d'entreprise étrangère ne disposant pas d'installation professionnelle en Algérie qui, passible de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés s'est abstenue de répondre à la demande du service des Impôts, l'invitant à désigner un représentant en Algérie.

En cas de désaccord avec l'inspecteur ou le vérificateur, le contribuable taxé d'office ne peut obtenir par la voie contentieuse la décharge ou la réduction de la cotisation qui lui a été assignée qu'en apportant la preuve de l'exagération de son imposition ».

Les dispositions de l'article 30 de la LF pour 2014 ont apporté des corrections en la forme et en le fond aux dispositions fiscales régissant la procédure de taxation d'office (Article 44 du CPF), à savoir :

- la suppression de l'article 77 expressément cité par l'alinéa 3 de l'article 44 du CPF, nonobstant son abrogation par les dispositions de l'article 33 de la loi de finances pour 2007.
- le remplacement de l'alinéa 6 qui mentionnait le cas de rejet de comptabilité comme un cas de taxation d'office, par un nouvel alinéa qui cite le cas de défaut de présentation de comptabilité à l'issue du délai maximum de huit (08) jours accordé dans la mise en demeure comme un cas justifiant l'évaluation d'office des bases d'imposition du contribuable vérifié, sauf cas de force majeure.

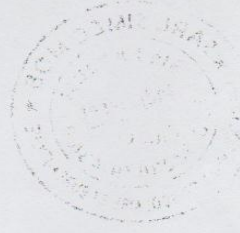
Le rajout de la notion de « force majeure » à cet alinéa tient compte, du fait que le défaut de présentation de la comptabilité ne relèverait pas dans tous les cas d'une volonté délibérée du contribuable vérifié, dans le but de soustraire à un contrôle fiscal, c'est ainsi que le cas de force majeure répondant à toutes les exigences de droit et de fait, est prévu à titre exceptionnel.



9) Le défaut de présentation de comptabilité est constaté par procès-verbal que le contribuable est invité à contresigner et doit faire l'objet d'une mise en demeure par laquelle le contribuable est invité à la présenter dans un délai n'excédant pas huit (8) jours. Mention est faite de son refus éventuel de signer le procès-verbal ».

Dans le cadre de la révision des procédures de vérifications de comptabilité notamment celles encadrant le rejet de comptabilité et les procédures de redressement, il était aussi nécessaire de revoir la rédaction de l'article 20 du CPF régissant la procédure de vérification de comptabilité.

En effet, les dispositions de l'article 10 de la LF pour 2013 visaient la suppression du dernier paragraphe de l'alinéa 20/9 du CPF, qui prévoyait d'appliquer les dispositions de l'article 44 du CPF, en cas de défaut de présentation de la comptabilité après l'expiration du délai de huit (08) jours accordé dans le cadre de la mise en demeure, sans qu'il y est un renvoi ou un alinéa dédié à ce point au niveau de l'article 44 du CPF.



المصدر: معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (مكتب فرقة التفتيش والتحقيق الجبائي)

(المالحق رقم (3): كشف المحاسبة) (RELEVÉ DE COMPTABILITÉ)

وزارة المالية
مديرية الضرائب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O. - N° 17

RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

Activité exercée :

المديرية الفرعية
للمراقبة الجبائية

CONCERNANT

ETP

بلدية

M. Rue n° 23 MILA

D.G.I. 32/2000 - Imp. Officielle, Alger

DESIGNATION DES COMPTES	01/01/2010 AU 31/12/2010	01/01/2011 AU 31/12/2011	01/01/2012 AU 31/12/2012	01/01/2013 AU 31/12/2013	OBSERVATIONS
MARIAGE BRUTE					
CREDIT {					
DEBIT {					
BENEFICE BRUT (crédit - débit) (1)					
POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{bénéfices brutes} \times 100}{\text{ventes}}$					
VALEUR AJOUTÉE					
CREDIT {					
DEBIT {					
TOTAL DU CREDIT	63510204	47981544	127935835	123522645	
TOTAL DU DEBIT	16400000	46295000	25663249	23131751	
BENEFICE BRUT (crédit - débit) (2)	51110204	34276792	102272586	94291480	
POURCENTAGE BRUT = $\frac{V.A. \times 100}{\text{production vendue}}$	47,2 %	36,1 %	18,9 %	19,6 %	
RÉSULTAT D'EXPLOITATION					
CREDIT {					
DEBIT {					
TOTAL DU CREDIT	18877655	17319367	24177921	24231410	
TOTAL DU DEBIT	576717	17319367	24177921	24231410	
BENEFICE NET (crédit - débit)	18300938	0	0	0	
POURCENTAGE NET = $\frac{\text{bénéfices net} \times 100}{C.A.}$	10 %	10 %	0 %	8,5 %	

MODIFICATIONS A FAIRE SUBIR AU BENEFICE NET RESULTANT DE LA COMPTABILITE

NATURE DES MODIFICATIONS		EXERCICE vérifié		EXERCICE vérifié		EXERCICE vérifié		EXERCICE vérifié		OBSERVATIONS
		le	le	le	le	le	le			
AUGMENTATIONS	Dépenses, Réserves ou provisions non déductibles	Réhaussement du bénéfice brut								
		Prélèvement et dépense personnelles								
		Commissions								
		Intérêts et fonds propres								
		Intérêts des comptes courants								
	Réserves									
Amortissements évaluable	Fonds de commerce									
	Brevets, concessions									
	Terrains									
	Bâtiments									
	Matériel									
TOTAL DES AUGMENTATIONS										
DIMINUTIONS										
TOTAL DES DIMINUTIONS										
DIFFERENCE ENTRE LES AUGMENTATIONS ET LES DIMINUTIONS		en plus								
		en moins								
BENEFICE NET REEL										
POURCENTAGE NET = $\frac{(\text{bénéfices net} \times 100)}{\text{C.A. Total reconstitué}}$										
Application de l'article 18 du code des Impôts Directs et Taxes assimilées		Report déficitaire								
TOTAL à retrancher du bénéfice net ci-dessus										
BENEFICE IMPOSABLE										

المصدر: معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (مكتب فرقة التفتيش والتحقيق الجبائي)

PASSIF	01/01/2010	01/01/2011	01/01/2012	01/01/2013	Observations
	AU 31/12/2010	AU 31/12/2011	AU 31/12/2012	AU 31/12/2013	
CAPITAL EMIS	33873741	30087754	30087754	30087754	
Résultat net	6557795	4807527	11514362	10515883	
Emprunts et dettes Financières	5222000	5222000	3334963	1991021	
Fournisseurs et comptes rattachés	48090387	64335180	58591514	63410399	
Report à nouveau	/	6957795	10121149	21022253	
Impôts	8614476	14875106	22066035	25376352	
Autres dettes	228335	452157	325163	257505	
PP Trésorerie passif	9000.000				
TOTAL	111986734	126797519	136040940	152663066	

147

الملحق رقم (05) :محضر انتهاء أشغال التحقيق المحاسبي والجبائي بعين المكان

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية ميلة

فرقة التفتيش والتحقيق الجبائي - ميلة .

محضر انتهاء أشغال التحقيق
المحاسبي و الجبائي بعين المكان

في الثامن والعشرين جانفي من سنة 2015 وعلى الساعة 10.00 سا تم الإنتهاء من أشغال التحقيق الجبائي لسنوات :2010- 2011-2012- 2013 والخاصة بمقاولة الأشغال العامة والبناء لصاحبها السيد : عملية التحقيق تمت بمقر المؤسسة وذلك تبعا للإشعار بالتحقيق المحاسبي والجبائي رقم : ف ت ت م /2014 والذي استلم بتاريخ/...../2014 حيث تمت مناقشة النقائص المسجلة مع المكلف بالضريبة .

تم تسليم نسخة من هذا المحضر إلى السيد : لاستعماله في حدود ما يسمح به القانون .

ميلة في :/...../2015

ع/ رئيس الفرقة

إمضاء المحققين

..... (مفتش رئيسي)

..... (مفتش رئيسي)

..... (مفتش رئيسي)

إمضاء المعني

المصدر :معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (مكتب فرقة التفتيش والتحقيق الجبائي)

الملحق رقم (06) : نموذج استدعاء من طرف S/DCF للمكلف المعني بالتحقيق :

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série C n° 18

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

المديرية الفرعية للرقابة

السيد (ة):

الجبائي

فرقة التحقيق والتفتيش

المراجع:

ر. ت. 10:

شارع:

رقم:

308 / 2014 / 2 - 2014

في:

يشرفني أن أطلب منكم الحضور إلى مصالحنا الكائنة بـ

مديرية الضرائب لولاية دار المسالمة

الطابق الرابع مكتب رقم 03 في 08/02/2015 يوم

ما بين الساعة 08 والساعة 16 من أجل القضية التالية التي تخصكم

مناقشة النقائص والملاحظات المسجلة في

محاسبتكم لسنوات 2010 - 2011 - 2012 - 2013

مرفقين بالوثائق التالية: ختم المؤسسة المستشارة رقم

السقائوني

تقبلوا مني، بيسير، فائق التقدير والاحترام.

حرر بـ ... في 06/02/2015

الرجاء إحضار هذا الاستدعاء معكم

المصدر: معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (مكتب فرقة التحقيق والتفتيش الجبائي)

الملحق رقم (07) : نموذج التبليغ بالتقويم النهائي تبعا للتحقيق المحاسبي و الجبائي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ميلة في: 22 / 03 / 2015

الى السيد:
مقاولة أشغال عامة والبناء
ميلة

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة
المديرية الولائية للضرائب ميلة
المديرية الفرعية للمنازعات و الرقابة الجبائية
المديرية الفرعية للمنازعات و الرقابة الجبائية
الرقم : / م.ض.و.م / م.ف 3 / م / 2015

الموضوع: التحقيق المحاسبي والجبائي .

المرجع: مراسلتنا رقم: 2959 / 2014 المؤرخة في: 28 / 12 / 2014
رقم : 27 / 2015 المؤرخة في: 05 / 02 / 2015

جوابكم المؤرخ في: 02 / 02 / 2015
جوابكم المؤرخ في: 15 / 03 / 2015

سيدي
تكملة إلى مراسلتنا المذكورة في المرجع أعلاه والمتعلقة بالزيادات الضريبية المقترحة
وتبعا لملاحظاتكم المقدمة ، قبولكم بالتعديلات ، قبولكم الضمني ، يشرفنا أن نطلعكم
على سبيل الأخبار بالأوعية الضريبية التي تم اعتمادها بشكل نهائي فيما يتعلق
ب : الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة ، الضريبة على الدخل الإجمالي ، الضريبة
على أرباح الشركات ، الضريبة على الدخل الإجمالي / أجور وحقوق الطابع
والخاصة بالسنوات : 2010 ، 2011 ، 2012 و 2013 . يمكنكم بعد إصدار الأوراد ،
الطعن في الأسس الضريبية المستخلصة من عملية التحقيق المحاسبي و الجبائي الحالية.

تقبلوا سيدي ، فائق التقدير والإحرام.

هذه المراسلة تحتوي على خمس عشرة (15) ورقة بما فيها هذه الورقة .

1- اشطب العبارات الغير اللائقة.

المحققين

ع / رئيس الفرقة

(مفتش رئيسي)

(مفتش رئيسي)

(مفتش رئيسي)

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (مكتب فرقة التفتيش والتحقيق الجبائي)

الملحق رقم (08): اصدار الاوردة (الورد الضريبي وبيان ربط)

ROLE INDIVIDUEL N°: 15

M. (nom et prénom - Raison sociale): **م. محمد بن عبد الله**

Activité ou Profession: **مقاولة أشغال عامة**

Adresse: **ج. محمد بن عبد الله - حي المصطفى - م. مكناس**

Article d'imposition: **413404**

Numéro d'identification Statistique: **01961601**

Numéro d'identification Fiscale: **01961601**

RECETTE DES IMPÔTS

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

OTS - TAXES - DROITS Produits à Recouvrer	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TALIX	DROITS De la base imposable	DROITS De la base imposée (Déductible)	TVA (Déductible)	MONTANT des droits assujettis	RENTES Taux Montant	TOTAL des droits et pénalités à payer
I.R.G.										
Impôts et Amendes										
I.B.S.										
Montant Forfaitaire										
sur l'Activité Professionnelle	2010 83 319 054	80 314 150	3 004 904	22	1 666 384	1 606 283		60 998	15X 9 014	69 112
sur la Valeur Ajoutée	2010 84 504 605	82 160 496	2 344 109	17X	14 365 783	13 967 074		398 499		398 499
	2013 105 834 832	105 839 042	792 790	17X	17 994 041	17 856 657		134 774		134 774
Integration TVA/achats								625 857		625 857
ites d'assiette/TVA									457 463	457 463
ur achats										
- Enregistrement										
200 - Timbre										
B - 00 - TF et TA										
30 - Impôt sur le Patrimoine										
TOTAL GENERAL DU ROLE								1 219 228	5% 5%	1 735 604

بلدية غايف

ROLE INDIVIDUEL N° : Année : 2015

مديرية الضرائب لولاية

ميلة

مفتشية الضرائب

غرفة الفيقف والتحقيق الجبائي

(Cachet d'identification)

M. (nom et prénom - Raison sociale) السيد (اللقب - الاسم الشخصي)
 Activité ou Profession : مقاول في اشغال عامة النشاط أو المهنة
 Adresse : بلدية غايف العنوان
 Article d'imposition : 44312801222001 رقم المادة
 Numéro d'Identification Statistique : رقم التعريف الإحصائي
 Numéro d'Identification Fiscale : 11916143222001 رقم التعريف الضريبي

RECETTE DES IMPOTS

إيراد الضريبة

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Tableau D-17 A- Imp. Officielle, Alger (2013)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNÉE ou Date de l'imposition ou échéance	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réajustement (C)	TALX	DEBTS NEGOCIABLES De la base imposable	DEBTS NEGOCIABLES De la base imposée (Déclarée)	T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALTES Taux Montant	TOTAL des droits et pénalités à payer
I.R.B.	2010	7 051 517	6 957 795	93 722 800	2,336 030	2 303 385	2 303 385		32 802	10x 3 280	36 082
	2011	6 437 194	4 807 527	1 629 667	2 111 017	1 550 634	1 550 634		540 383	25x 142 595	712 978
	2012	11 779 970	11 534 362	245 608	3 990 309	3 838 446	3 838 446		92 963	15x 13 944	106 907
	2013	11 593 536	10 515 883	1 077 653	3 945 287	3 838 446	3 838 446		377 178	25x 94 294	471 472
réajustement Forfaitaire											
sur l'Activité Professionnelle	2013	8 043 799	7 495 550	548 249	2x 160 875	149 941	149 941		10 964	10x 1 096	12 060
sur la Valeur Ajoutée	a										
intégration TVA/achats											
alités d'assiette/TVA											
sur achats	a										
00 - Enregistrement											
- C 200 - Timbre											
- B - 00 - TF et TA											
F- 00 - Impôt sur le Patrimoine											
TOTAL GENERAL DU RÔLE									1 084 230	25x 209	1 339 499

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المديرية العامة للضرائب

الاتجاه

مديرية الضرائب لولاية:

قسنطينة

مفتشية الضرائب:

كشف لأرقام الأعمال واجبة الإخضاع للرسم على النشاط المهني

متعلق بـ:

السيد:

النشاط: مقالة الأشغال العمومية

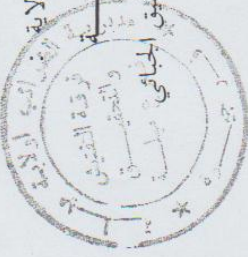
العنوان: حي 300 مسكن - ميلة.

المصدر

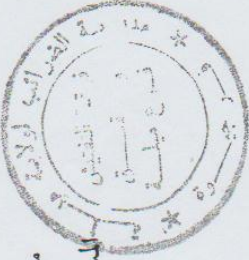
مديرية الضرائب لولاية:

ميلة

فرقة التفتيش والتحقيق الجائحي



السنة	مكان الأشغال	رقم الأعمال المحدد	رقم الأعمال المصرح به	الرسم على النشاط المهني المستحق	الزيادات (25%)	مجموع الحقوق للدفع
2010	هيئة مركز التكوين المهني - سيدي مبروك	1 185 543.00	/	23 710.00	5 927.00	29 637.00
2011	هيئة مركز التكوين المهني - سيدي مبروك	813 218.00	/	16 264.00	4 066.00	20 330.00
2012	هيئة مركز التكوين المهني - سيدي مبروك	525 618.00	/	10 512.00	2 628.00	13 140.00
2013	هيئة مركز التكوين المهني - سيدي مبروك	50 376.00	/	1 007.00	251.00	1 258.00
				المجموع		64 365.00



ميلة يوم: 2015/03/24

المستور:

مفتشية الضرائب:

مفتشية الضرائب:

وصول يوم:

رقم:

بيان ربط

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المديرية العامة للضرائب

الاتحاد

مديرية الضرائب لولاية:

جيجل

مفتشية الضرائب:

كشف لأرقام الأعمال واجبة الإخصاض للرسم على النشاط المهني

المصدر

مديرية الضرائب لولاية:

ميلة

فرقة التفتيش والتحقيق الجبائي

السيد:

النشاط: مقاوله الأعمال العمومية

العنوان: حي 300 مسكن - ميلة .

السنة	مكان الأشغال	رقم الأعمال المحدد	رقم الأعمال المصرح به	الرسم على النشاط المهني المستحق	الزيادات (25%)	مجموع الحقوق للدفع
2013	ترميم المساكن بمجموعة العري - سيدي معروف	4 891 152.00	/	97 823.00	24 455.00	122 278.00
						122 278.00

ميلة يوم: 24/03/2015

المستور:

ع/الربيع العنزة

عبد المالح لمرزوق

وصول يوم:

رقم:

المصدر: معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (مكتب فرقة التفتيش والتحقيق الجبائي)

الملحق رقم (09): نتائج التحقيق المصوب الى غاية 2013/12/31

RESULTAT DES VERIFICATIONS PONCTUELLES
AU 31-12-2013
II) PRODUITS DES ROLES (EN DINARS)

CODE WIL	CODE REGIONAL	N° ORDRE	ENTREPRISE OU PERSONNE VERIFIEE	PERIODE CONTROLEE	CHIFFRE D'AFFAIRE			RESULTATS (Personne Morale ou Personne Physique)			TVA	TAP	IBS	IRG	IRG/ SAL	V.F.	TIMBRE	IMPOTS OU TAXES (1)	PENALITES	TOTAL
					Déclaration	Rehaussement	Pourcentage	Déclaration	Rehaussement	Pourcentage										
43000			Import - Export	01/01/2008 AU 31/12/2010	29 277 331	0	0,00%	0	1 283 120	/	/	/	320 780	96 233	/	/	/	/	55 590	472 603
			Laboratoire d'analyse	01/01/2009 AU 31/12/2010	8 227 900	2 212 182	26,89%	972 490	2 167 938	222,93%	154 852	/	/	433 588	/	/	/	/	128 595	715 035
			Vente Matériel Agricole	01/01/2009 AU 31/12/2010	19 550 000	37 548 411	192,06%	1 447 604	2 662 524	183,93%	6 383 230	/	/	880 264	/	/	/	/	1 810 873	9 054 367
			Ferdjousa	01/01/2009 AU 31/12/2010	49 585 494	432 000	0,87%	4 389 954	72 000	1,64%	12 240	/	/	13 680	5 832	/	/	/	3 175	34 927
43000			Importation de pièce -PDR-	01/01/2009 AU 31/12/2011	24 421 259	6 221 899	25,48%	812 801	799 645	98,38%	1 057 723	/	/	199 911	54 973	/	/	/	302 664	1 615 271
			ETP	01/01/2010 AU 31/12/2011	930 223	7 601 422	817,10%	/	496 388	/	1 292 242	/	/	99 278	/	/	/	/	337 953	1 729 473
			bureau d'étude	01/01/2011 AU 31/12/2011	2 494 000	978 500	39,23%	0	982 841	/	238 085	/	/	196 568	/	/	/	/	72 372	507 025
			ETP	01/01/2010 AU 31/12/2011	27 635 080	563 587	2,04%	3 105 945	563 567	18,14%	/	/	/	278 920	/	/	/	/	69 730	348 650
			ETP	01/01/2010 AU 31/12/2011	46 204 908	508 046	1,10%	1 215 055	508 046	41,81%	/	/	/	163 230	/	/	/	/	24 484	187 714
			ETP	01/01/2010 AU 31/12/2011	22 463 911	1 058 826	4,70%	871 780	2 909 471	333,74%	365 860	/	/	809 083	/	/	/	/	264 114	1 439 057
			TPM	01/01/2010 AU 31/12/2011	1 453 870	2 746 130	188,80%	/	/	/	466 842	/	/	/	/	/	/	/	105 728	572 568
			Ahmed rachdi	01/01/2009 AU 31/12/2010	23 639 656	678 109	2,87%	985 258	1 804 667	203,88%	320 382	/	/	541 459	/	/	/	/	200 532	1 062 373
			Chigara	01/01/2010 AU 31/12/2011	24 374 083	1 455 421	5,97%	2 152 833	1 455 421	67,60%	50 186	/	/	515 388	/	/	/	/	126 682	693 256
			ETP + Vente gaz Butane	01/01/2011 AU 31/12/2011	25 222 248	720 000	2,85%	1 107 658	870 400	78,58%	114 001	/	/	338 789	/	/	/	/	101 797	554 587
			ETP+ VENTE-M/ de construction	01/01/2010 AU 31/12/2011	1 520 000	0	0,00%	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/
			Bureau D'étude	01/01/2009 AU 31/12/2010	2 128 212	0	0,00%	9 095	267 248	2938,38%	190 150	/	/	55 268	/	/	/	/	55 828	301 246
			ETP + Transport voyageur	01/01/2010 AU 31/12/2011	4 941 007	2 800 000	56,67%	/	1 960 000	/	476 000	/	/	81 447	/	/	/	/	131 217	688 664
			Gros Boisson Gazouz	01/01/2008 AU 31/12/2011	6 138 978	637 758	10,39%	283 897	42 514	14,98%	108 418	/	/	32 299	/	/	/	/	19 491	160 208
			ETP	01/01/2010 AU 31/12/2011	34 794 190	6 039 985	17,36%	1 817 345	5 823 494	320,44%	/	/	/	1 555 568	/	/	/	/	388 891	1 944 459
			TOTAUX	/	355 002 350	72 400 256	20,39%	19 071 716	24 669 482	129,35%	11 230 211	0	534 371	6 119 187	0	0	0	0	4 197 714	22 081 483

2008-2011

المصدر: معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (مكتب فرقة التفتيش والتحقيق الجبائي)

الملاحق

الملحق رقم (10) : نتائج التحقيق المصوب الى غاية 2014/12/31

RESULTAT DES VERIFICATIONS														Ponctuelle									
AU 31-12-2014														II) PRODUITS DES ROLES (EN DINARS)									
CODE WIL	CODE REGIONAL	N° ORDRE	ENTREPRISE OU PERSONNE VERIFIEE	PERIODE CONTROLEE	CHIFFRE D'AFFAIRE			RESULTATS			TVA	TAP	IBS	IRG	IRG/ SAL	V.F	TIMBRE	AUTRES IMPOTS OU TAXES (1)	PENALITES	TOTAL			
					Déclaration	haussement	Pourcentage	Déclaration	haussement	Pourcentage													
			mila -ETP-	01/01/2011 AU 31/12/2013	118 796 375	0	0,00%	19 906 095	12 477 500	114,41%	/	/	3 119 379	935 812	/	/	/	/	1 013 799	5 068 990			
			Ch.laid	01/01/2011 AU 31/12/2012	24 431 629	0	0,00%	233 183	908 880	389,77%	/	/	230 585	21 096	/	/	/	/	57 476	309 157			
			Ch.laid	01/01/2010 AU 31/12/2011	20 594 251	0	0,00%	-6 129 645	5 250 734	-85,86%	/	/	373 759	/	/	/	/	/	153 319	801 204			
			mila	01/01/2011 AU 31/12/2012	60 810 799	2 803 704	4,61%	5 743 955	467 284	8,14%	/	/	93 457	/	/	/	/	/	57 434	440 326			
			Ch.laid	01/01/2011 AU 31/12/2012	36 731 946	0	0,00%	1 929 572	6 307 094	326,86%	/	/	/	2 169 557	/	/	/	/	542 389	2 711 946			
			Cite Icoel Mila	01/01/2011 AU 31/12/2012	4 691 659	0	0,00%	395 150	1 888 799	478,00%	/	/	358 872	156 452	/	/	/	/	107 084	622 408			
			ETP Mila	01/01/2011 AU 31/12/2012	268 464 634	0	0,00%	18 437 092	3 093 243	16,78%	/	/	123 296	/	/	/	/	/	286 433	1 494 363			
			Chigara	01/01/2011 AU 31/12/2012	14 250 260	933 920	6,55%	691 185	2 198 378	318,06%	/	/	717 132	417 697	/	/	/	/	306 248	1 643 240			
			Chigara	01/01/2011 AU 31/12/2012	26 618 088	4 252 902	15,98%	2 225 000	4 252 902	191,14%	/	/	888 285	1 123 060	/	/	/	/	502 836	2 514 181			
			Ferdjous	01/01/2011 AU 31/12/2012	37 627 726	1 489 231	3,96%	3 762 020	1 489 231	39,59%	/	/	/	521 231	/	/	/	/	130 306	651 539			
			impolespo Tedjanet	01/01/2011 AU 31/12/2012	63 528 595	84 124	0,13%	1 680 887	84 124	5,00%	/	/	104	59 468	/	/	/	/	10 360	84 233			
			Grarem Gougga	01/01/2010 AU 31/12/2012	5 284 618	2 336 429	44,21%	739 120	2 336 429	316,11%	/	/	505 227	398 198	/	/	/	/	159 022	1 062 447			
			Grarem gougga	01/01/2011 AU 31/12/2012	/	475 000	/	-4 030 854	6 996 745	-173,58%	/	/	/	593 177	/	/	/	/	257 831	851 008			
			Mila	01/01/2011 AU 31/12/2012	20 625 743	1 119 454	5,43%	1 660 910	186 575	11,23%	/	/	610 511	58 160	/	/	/	/	161 351	830 022			
			Mila	01/01/2011 AU 31/12/2012	62 907 672	0	0,00%	-20 438 395	311 929	-1,53%	/	/	958 255	84 494	/	/	/	/	251 186	1 293 935			
			Tarai Beyenne	01/01/2011 AU 31/12/2012	13 178 774	1 159 387	8,80%	617 958	1 474 320	238,58%	/	/	/	779 194	/	/	/	/	192 549	962 743			
			Totaux		778 472 769	14 654 131	1	18 422 433	49 724 167	22	4 611 153	0	3 896 052	8 642 912	0	0	0	0	4 191 625	21 341 742			

le 01/07/2014 au 31/12/2014

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (مكتب فرقة التفتيش والتحقيق الجبائي)

الملاحق

الملحق رقم(11): نتائج التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة الى غاية

2015/12/31

				الرفع						RESULTATS DES VERIFICATIONS			COMPTABILITE - VASFE			مراجعة الحسابات				
				AU 31-12-2016						II) PRODUITS DES ROLES (EN DINARS)										
CODE WIL.	CODE REGIONAL	N° ORDRE	ENTREPRISE OU PERSONNE VERIFIEE	PERIODE CONTROLEE	CHIFFRE D'AFFAIRE			RESULTATS (Personne Morale ou Personne Physique)			TVA	TAP	IBS	IRG	IRGI SAL	V.F.	TIMBRE	AUTRES IMPOTS OU TAXES (1)	PENALITES	TOTAL
					Declaration	Rehaussement	Percentage	Declaration	Rehaussement	Percentage										
			ETP/Vente MC construction	01/01/2010 AU 31/12/2013	122 684 881	2 216 061	1,81%	13 160 643	2 138 869	16,19%	376 680	84 582	/	1 479 421	/	/	/	/	432 827	2 372 560
		X	Terral Bases	01/01/2010 AU 31/12/2013	59 384 161	0	0,00%	4 985 541	689 980	12,21%	/	/	/	213 144	/	/	/	/	53 286	266 430
			Ferdjous	01/01/2010 AU 31/12/2013	195 042 320	0	0,00%	7 500 680	512 137	6,70%	672 889	1 127 139	/	102 427	/	/	/	/	486 638	2 507 976
			Rouached	01/01/2010 AU 31/12/2013	215 564 316	0	0,00%	10 083 810	1 906 691	12,10%	324 137	3 487 943	/	766 328	/	/	/	/	1 139 378	5 722 878
		X	Tedjount	01/01/2010 AU 31/12/2013	77 610 254	2 807 787	3,72%	8 947 084	3 357 846	41,75%	861 847	87 365	623 196	272 488	/	/	/	/	428 238	2 242 101
			Chelghem Laid	01/01/2010 AU 31/12/2013	44 791 981	0	0,00%	1 988 183	2 139 876	114,50%	/	/	/	409 880	/	/	/	/	98 496	508 156
			Oued Admoulia	01/01/2010 AU 31/12/2013	126 333 740	0	0,00%	9 294 228	1 975 180	21,30%	/	14 912	/	691 303	/	/	/	/	137 944	843 259
			ETP / Ch. Laid	01/01/2010 AU 31/12/2013	589 845 362	16 342 989	2,81%	62 206 473	16 289 745	26,19%	/	8 385 648	/	5 687 808	/	/	/	/	3 406 483	17 590 058
			Mila	01/01/2010 AU 31/12/2013	122 628 879	180 500	0,14%	9 225 674	34 299	0,37%	888 337	95 898	8 672	144 031	/	/	/	/	233 632	1 289 670
			Graouen Guega	01/01/2010 AU 31/12/2013	268 196 863	5 678 481	1,89%	3 923 253	37 263 287	948,81%	7 689 296	121 504	/	7 377 321	/	/	/	/	3 787 842	18 960 072
			Chelghem LAID	01/01/2010 AU 31/12/2013	37 243 262	2 935 903	7,86%	2 651 738	2 815 043	106,10%	1 829 838	58 618	/	974 084	/	/	/	/	474 064	2 537 996
			Oued Elaja	01/01/2010 AU 31/12/2013	54 122 692	7 247 222	13,57%	75 097 227	33 969 753	44,74%	2 193 633	267 945	/	406 371	/	/	/	/	710 688	3 656 617
			mla	01/01/2010 AU 31/12/2013	91 213 978	0	0,00%	6 852 549	0	0,00%	288 832	13 217	/	301 235	/	/	/	/	142 862	744 036
			ETP / Tedjount	01/01/2010 AU 31/12/2013	61 818 123	18 474 822	30,20%	12 889 029	1 455 650	11,34%	1 989 270	342 643	/	409 088	/	/	/	/	648 380	3 388 301
			Graouen Guega	01/01/2010 AU 31/12/2013	35 988 422	647 566	1,82%	3 148 266	5 752 968	182,74%	/	2 761 971	1 140 356	466 999	/	/	/	/	1 072 198	5 446 515
			ETP/ Mat de construction/beton	01/01/2010 AU 31/12/2013	160 111 616	3 386 588	2,10%	21 325 883	2 816 306	13,20%	947 422	67 824	/	1 507 798	/	/	/	/	664 225	3 087 269
			ETP / Inapet/Esq / Ch.laid	01/01/2010 AU 31/12/2013	76 678 629	0	0,00%	2 743 514	2 898 659	105,65%	1 367 286	17 534	1 100 192	788 114	/	/	/	/	774 129	4 039 175
			Vente Vehicules / ETP	01/01/2010 AU 31/12/2013	1 061 369 981	2 263 380	0,21%	23 288 095	10 949 345	46,89%	1 933 112	66 489	/	3 789 889	/	/	81 174	/	1 278 143	7 247 789
			Tedjount	01/01/2010 AU 31/12/2013	69 263 480	2 653 269	3,82%	782 269	2 676 838	339,28%	/	77 439	436 893	134 517	/	/	/	/	89 978	737 919
			tedjount	01/01/2010 AU 31/12/2013	107 035 739	18 763 260	17,52%	3 945 940	2 751 945	98,32%	/	379 356	687 887	288 306	/	/	/	/	317 412	1 587 060
			Teleghma	01/01/2010 AU 31/12/2013	76 192 335	5 691 110	7,27%	4 414 815	4 684 475	102,05%	138 168	1 569 854	/	1 556 426	41 124	/	/	/	735 675	4 040 247
			Mila	01/01/2010 AU 31/12/2013	388 959 228	987 957	0,27%	33 795 967	3 287 627	9,73%	1 193 130	220 378	/	1 073 328	/	/	/	/	889 912	3 261 746
			mla	01/01/2010 AU 31/12/2013	325 911 190	3 647 852	1,12%	33 893 790	4 347 489	12,82%	733 688	72 966	1 060 672	118 999	/	/	/	/	435 073	2 620 558
			mla	01/01/2010 AU 31/12/2013	192 643 684	2 624 281	1,36%	9 192 582	2 671 883	27,90%	446 128	52 485	642 951	102 084	/	/	/	/	271 419	1 605 858
			mla	01/01/2010 AU 31/12/2013	69 467 565	1 455 838	2,09%	10 124 399	2 881 485	28,49%	707 876	224 965	/	424 788	/	/	/	/	289 582	1 657 071
		X	Chelghem	01/01/2010 AU 31/12/2013	126 193 158	7 544 592	5,98%	16 322 712	7 544 592	73,09%	/	/	/	2 169 194	/	/	/	/	637 641	2 687 795
			Boudabou	01/01/2010 AU 31/12/2013	149 837 777	1 789 482	1,14%	9 228 138	10 269 905	111,20%	/	1 183 428	2 334 782	1 588 888	/	/	/	/	1 138 980	6 263 001
			ETP Mila	01/01/2010 AU 31/12/2013	94 764 236	2 887 064	3,05%	8 678 251	1 820 730	20,99%	/	689 610	/	641 082	/	/	/	/	222 013	1 273 215
			Chelghem Laid	01/01/2010 AU 31/12/2013	84 478 960	948 287	1,11%	6 446 724	879 834	16,10%	191 733	152 958	/	235 971	/	/	/	/	349 597	840 259
		X	MLA VASF	01/01/2010 AU 31/12/2013	/	/	/	0	17 688 820	100,00%	/	/	/	6 631 622	/	/	/	/	1 487 806	7 039 628
		X	Ch.Laid VASF	01/01/2010 AU 31/12/2013	/	/	/	919 977	10 288 879	1109,79%	/	/	/	6 949 266	/	/	/	/	1 605 579	7 554 835
			mla	01/01/2011 AU 31/12/2014	123 489 412	0	0,00%	0	2 488 127	100,00%	0	0	571 889	191 432	/	/	/	/	171 047	934 908
			ETP moulouidi	01/01/2011 AU 31/12/2014	32 781 515	0	0,00%	1 721 973	0	0,00%	287 485	28 596	/	44 596	/	/	/	/	91 248	561 925
			ETP mla	01/01/2011 AU 31/12/2014	457 194 327	4 648 316	1,02%	34 548 218	4 848 688	11,70%	788 872	1 175 168	0	1 323 479	/	/	/	/	812 834	4 101 354
			mla autres	01/01/2011 AU 31/12/2014	165 231 965	1 196 582	0,72%	13 945 668	4 126 553	29,62%	0	173 788	0	1 424 196	/	/	/	/	381 479	1 959 454
			mla construction	01/01/2011 AU 31/12/2014	133 442 487	1 093 064	0,82%	18 654 214	1 069 333	5,69%	1 245 244	34 331	0	893 086	/	/	/	/	511 017	2 000 678
			mla	01/01/2011 AU 31/12/2014	1 645 968 885	521 691	0,03%	13 354 792	3 265 182	24,43%	1 421 182	81 835	0	1 189 363	/	/	/	/	651 633	3 263 903
			mla	01/01/2011 AU 31/12/2014	135 788 153	14 431 518	10,62%	9 466 966	7 954 996	74,52%	268 047	4 686	0	2 331 009	/	/	/	/	629 911	3 331 573
			terral belcher	01/01/2011 AU 31/12/2014	338 875 189	1 514 358	0,45%	23 441 709	5 265 888	22,62%	294 321	97 743	0	1 987 833	/	/	/	/	552 303	2 801 410
			Chelghem	01/01/2011 AU 31/12/2014	184 814 067	5 947 303	3,19%	17 134 572	5 720 356	33,40%	846 919	116 947	0	1 080 736	/	/	/	/	383 269	2 253 947
			mla	01/01/2011 AU 31/12/2014	10 648 973	8 273 367	78,49%	0	2 637 295	100,00%	1 408 472	0	794 305	184 299	/	/	/	/	548 158	2 933 234
			mla	01/01/2011 AU 31/12/2014	117 837 468	3 848 411	3,27%	8 627 184	2 879 386	34,42%	380 833	2 430 577	0	1 188 484	/	/	/	/	939 188	4 901 152
			Chelghem	01/01/2011 AU 31/12/2014	357 689 187	0	0,00%	28 344 446	157 370	0,56%	0	1 378 488	0	56 081	/	/	/	/	384 166	1 817 715
			Ferdjous	01/01/2011 AU 31/12/2014	0	0	100,00%	0	0	100,00%	0	0	0	2 748 182	/	/	/	/	687 290	3 435 452
			Tedjount	01/01/2011 AU 31/12/2014	0	0	100,00%	0	0	100,00%	0	0	0	4 903 250	/	/	/	/	1 192 512	6 095 762
			Total		8 635 143 956	152 142 247	1,70%	430 614 790	244 728 082	56,82%	30 728 637	36 848 841	9 407 635	64 714 626	538 485	0	81 174	0	32 899 912	184 413 225

المصدر : معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (مكتب فرقة التفتيش والتحقيق الجبائي)

