

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان
كلية العلوم الاقتصادية التسيير و العلوم التجارية
السنة الثانية ماستر LMD

مذكرة خرج لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية
تخصص: محاسبة و جباية

الرفيقة الجبائية في المؤسسة
دراسة حالة الفحص المحلبي و الفحص المتكمن لمجمل الرضيفة الجبائية
بمدبرين الضرائب لولاية تلمسان

إشراف الاستاذ

د.

إعداد الطالبان :

* شراك وفاء

* شراك سهيلة

اعضاء لجنة المناقشة الاساتذة :

جامعة تلمسان

رئيس

جامعة تلمسان

زاير مصطفى

جامعة تلمسان

السنة الجامعية 2014 - 2015

نشكرأت

قال الله تعالى: " ولئن شكرتم لأزيدنكم "

لم يكن هذا العمل ليم لولا مشيئة الله عز وجل و مساعدة الآخرين وأمام ذلك

لا يسعنا إلا أن نتقدم بجزيل الشكر و كثير الإمتنان،

للأستاذ المحترم "سن. بن لولو".

الذي لم نخطو خطوة في بحثنا إلا و ساعدنا ووجهنا فيه

كما لا ننسى الأستاذ "زاير مصطفى" والذي أمدنا بالعون ولم يبخل علينا بنصائح العلمية

وبتوجيهاته وإرشاداته السديدة،

ونشكر أيضا كل من علمنا حرفا وودع في أذهاننا فكرة وزرع فينا بذرة المعرفة.

إهداء

نهدى ثمرة جهدنا المتواضع

إلى من ذكر الرحمن اسمها في القرآن و أوصى إليها بالإحسان.

إلى من وضعت الجنة تحت قدميها

إلى أحلى و أعطر كلمة ينطق بها فهي ولا يهل من ترديدها لساني

إلى من لأجلها درسنا وأتھننا عملنا هذا.

أمنا الغالية

إلى صاحب الفضل علينا منذ نعومة أظافرنا جزاه الله عنا كل خير

أبانا العزيز

إلى أختنا يوسف و أختنا سعاد وزوجها شكري والكتكوتين

هرير و عبد الهادي

كما نهدى هذا العمل إلى كافة العائلة و إلى جميع الأصدقاء.

لقد منح المشرع الجزائري لكل من المكلفين بالضريبة و الإدارة الجبائية حقوق و واجبات من أجل حماية الحقوق العامة و الخاصة،و لذلك أوجب على المكلفين إعطاء تصريحات صحيحة و دقيقة و تامة، بحيث تختلف هذه التصريحات باختلاف الانظمة التي يخضع لها هؤلاء المكلفين و من بين هذه :

النظام الجزافي،النظام المبسط ،النظام الحقيقي.

و للمؤسسة مكانة هامة كونها تشكل البنية الأساسية للإقتصاد فقد أولاهها المشرع الجزائري أهمية بالغة في نصه لمجموعة من القوانين التي التي تحدد طرق تسييرها،فنجده أعلن عن الوسائل المهمة و المساعدة لتسييرها بصفة مستقرة و واضحة و المتمثلة في الدفاتر و السجلات المحاسبية التي يقيد فيها كل ما دخل و خرج من المؤسسة و هذا ما يشكل المحيط الداخلي للمؤسسة، كما لهذه الاخيرة محيط خارجي يتمثل في الإدارة الجبائية التي تعد همزة وصل بين التشريع الجبائي و الم بالضريبة) .فالرقابة بمثابة الجهاز العصبي،لأنها تحرص و تسهر على سلامة كل خلية من خلايا التنظيم الذي تشرف على متابعته داخل المؤسسة.

إن بعض المكلفين يرون أن الضريبة مجرد تقييد من نفوذهم المالي و حريتهم الإقتصادية فيجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تفادي الضريبة،و هذا يؤثر مباشرة على مصالح الخزينة العمومية مما جعل المشرع يثبت حقا أساسيا من حقوق الدولة في المحافظة على مصادر تمويل للخزينة و هي الرقابة و التحقيق الجبائي،و هي من أهم الاجراءات التي خولت للإدارة الجبائية من أجل التأكد صريحات و التطبيق الميداني للقوانين و التشريعات الجبائية.

فللرقابة الجبائية دور في تمكين الادارة من تأدية المكلفين بالضريبة لمستحقاتها و بالتالي تصحيح

الأخطاء والمخالفات و التجاوزات التي يتوصلون إليها من خلال التحقيق الجبائي كما نجد ان هناك نوعين من التحقيق الجبائي يتمثل الأول في التحقيق لمجمل الوضعية الجبائية و هو مجموع العمليات التي ترمي الى الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة و الدخل المصرح به، أما الثاني فيتمثل في التحقيق المحاسبي الذي تختص به المديرية الفرعية للرقابة الجبائية حيث ينتقل لمحققون من الرقابة السطحية للملفات و الوثائق الجبائية إلى مراجعة كل الدفاتر المحاسبية التبريرية التي ألزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة على مسكها و ذلك بهدف التأكد من صحة و قانونية الكتابات المحاسبية و التصريحات الجبائية و توضيح إطارها التنظيمي تحديد أشكالها.

الإشكالية:

كيف تتم الرقابة الجبائية للإدارة الضريبية في المؤسسة

الفرضية:

المحاسبة العامة هي أساس كل تصريح جبائي تقوم به المؤسسة.

أهداف الدراسة:

تسليط الضوء على الدور الرقابي للمحاسبة العامة على التصريحات الجبائية. على مختلف الأساليب و المناهج المستخدمة من قبل إدارة الضرائب في الحد من ظاهرة الغش و التدليس المحاسبي.

دوافع إختيار الموضوع:

إن من أبرز الأسباب الداعية لإختيار الموضوع هو:

نظرا لأهمية الضرائب في بلادنا و تعرضها للتهرب و السلب بطرق إلتوائية ،حاولنا تسليط

الضوء على وسيلة ردعية المتمثلة في الرقابة الجبائية.

كما أن سبب إختيارنا للموضوع ذاتي لمحاولة معرفة ما العلاقة الرابطة بين المحاسبة و الجباية

كوننا طلبة في فرع المحاسبة و الجباية.

المنهج المتبع:

لدراسة هذا الموضوع سنقوم بإستعمال المنهج الوصفي و التحليلي.

ن الرقابة الجبائية تعد وسيلة الإدارة التي منحها القانون حقوق و صلاحيات تسمح لها الت

من صحة التصريحات لتقويم و تصحيح الأ

دارة الجبائية، و ه سنحاول دراسته بتلخيص المبحث الأ الجبائية بمختلف أشكالها

طارها النظري و القانوني و بتخصيص المبحث الثاني للتصريحات الجبائية للمؤسسة.

: الرقابة و التصريحات الجبائية

: الرقابة الجبائية

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية، يجب الإشارة إلى أن النظام الضريبي الجزائري كباقي الكثير من الأنظمة المطبقة في معظم الدول المتقدمة يقوم على أساس التصريح و من أجل التأكد من صحة ومصداقية التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، فإن المصالح الجبائية تجري وتباشر عمليات الرقابة الجبائية و التي هي بمثابة نتيجة استدلالية و طبيعة لنظام جبائي تصريحي والذي في إطاره يقوم المكلفون بالضريبة بتحديد أسس فرض الضريبة بأنفسهم ثم يصرحون بها للمصالح الجبائية. من المفروض أن يكون هؤلاء المكلفون بالضريبة ذوي نية حسنة، و أن تكون تصريحاتهم صحيحة و محررة طبقا لمعيار الصدق و النزاهة، كما يجب أن تكون كاملة، غير أنه يجب عليهم وفقا لذلك لتبرير تصريحاتهم عند اقتضاء الأمر.

لكي تضمن هذه العملية فعالية أكيدة و تحقق مردود جيد و كذا اجتناب وقوع موظفي المصالح الجبائية في أخطاء متوقعة و محتملة، فإن القانون الجبائي حصر عملية الرقابة ضمن نطاق دقيق و معين وواضح، إذ أنه حدد كامل الأحكام و الإجراءات المتعلقة بها ضمن نصوص و مواد قانونية.

وعليه فإن تصريحات المكلفين بالضريبة تعد مبدئيا صحيحة و حقيقة و تتمتع الإدارة بصلاحيات الرقابة عليها نظرا لكون النظام الجبائي مبني على أساس التصريح العفوي فالرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة من ورائها إلى المحافظة على حقوق الضريبة و أيضا بإرسال مبدأ أساسي للإقتطاعات و المتمثل في وقوف جميع الممولين على قدم المساواة أمام الضريبة، كما تعتبر من أهم الحلقات المتممة لحلقات النظام العام للدولة الهادف للحد من ظاه و التهرب الضريبي لذلك الزم إعطاء الرقابة الجبائية صيغها العامة و مفهومها الخاص كباقي النظم المتعارف عليها.

: الإيطار النظري للرقابة الجبائية

: مفهوم الرقابة الجبائية:

يعرف المشرع الرقابة الجبائية بمفهومها النظري، و لكنه حدد ضوابطها، و حول صلاحيتها لـ الكفيلة بذلك من مفتشية الضرائب المختصة اقليميا إلى نيابة المديرية المكلفة

بالرقابة الجبائية إلى مصالح البحث و التحري، ثم مراعات للتنظيم الهرمي الجديد للحياة الإقتصادية التي لها انعكاساتها على الإدارة الجبائية أنشأ ما يعرف بمديرية المؤسسات الكبرى.

18 من قانون الإجراءات الجبائية نص المشرع على مهمة الإدارة الجبائية الخاصة بالرقابة بقوله: تعرف الإدارة الجبائية التصريحات و الأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع أجورا أو اتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها¹.

كما يمكن تعريفها: "هي تلك الإجراءات التي يقوم بها

ومصادقية المحاسبة سواء من حيث الشكل أو الضمون، و من خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل و المضمون لمؤسسة ما، و يتحقق من صحة و دقة العمليات و أرصدة الحسابات المفيدة في الوثائق المحاسبية و مقارنتها بعناصر استغلال النشاط من تلك العناصر الخارجية المشتريات، مبيعات، رصي هذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة و كذا التحقق من وفاء مختلف الضرائب و الرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين، وإجراء التعديلات المصرح بها"².

مما سبق يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها فحص التصريحات و سجلات ووثائق مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، و ذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل أو وسائل للإستعلام، الإستفسار، و الإستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات المرفقة بها، و لا يكفي فقط بدراسة و مراجعة التصريحات بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو به و المعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى و بالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما و كذلك النظر في الوضعية المالية³.

: أهداف الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية العنصر الأكثر أهمية لنظام المتابعة و احترام الواجبات الجبائية، إلا أنه ينبغي على أعوان الإدارة الجبائية التعرف على الأدوار الذي تلعبه كل واحدة من مكونات هذا () و كيفية العلاقة فيما بينهما، و في حالة عدم الاستعمال الأمثل لهذه المكونات فإنه من المستحيل التوصل إلى تحقيق الأهداف المرجوة و

¹ - العبد الصالحي-الوجيز في شرح قانون الاجراءات- 2006-2 -33-32.

² - إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية - دار هومه الجزائر- 2001 - 12.

³ - المالية العامة و السياسات المالية- - الاسكندرية- 2002 - 46.

العكس من ذلك فقد تكون له إجابيات، إذا ما وظفت طرق ووسائل معقولة، منطقية و فعالة. الأهداف المنتظرة من الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي فيمكن تلخيصها في النقاط التالية:

I. الهدف القانوني: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين القوانين و الأنظمة، لذا و حرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية و المحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية¹.

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

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

III. الهدف المالي و الإقتصادي: حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب و السرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخرينة العمومية، و بالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الإقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الإقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الإقتصاد و الجبائية².

V. الهدف الإجتماعي: و يتمثل في:

- محاربة إنحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة و الإهمال أو تقصيره في وتحمل واجباته تجاه المجتمع.

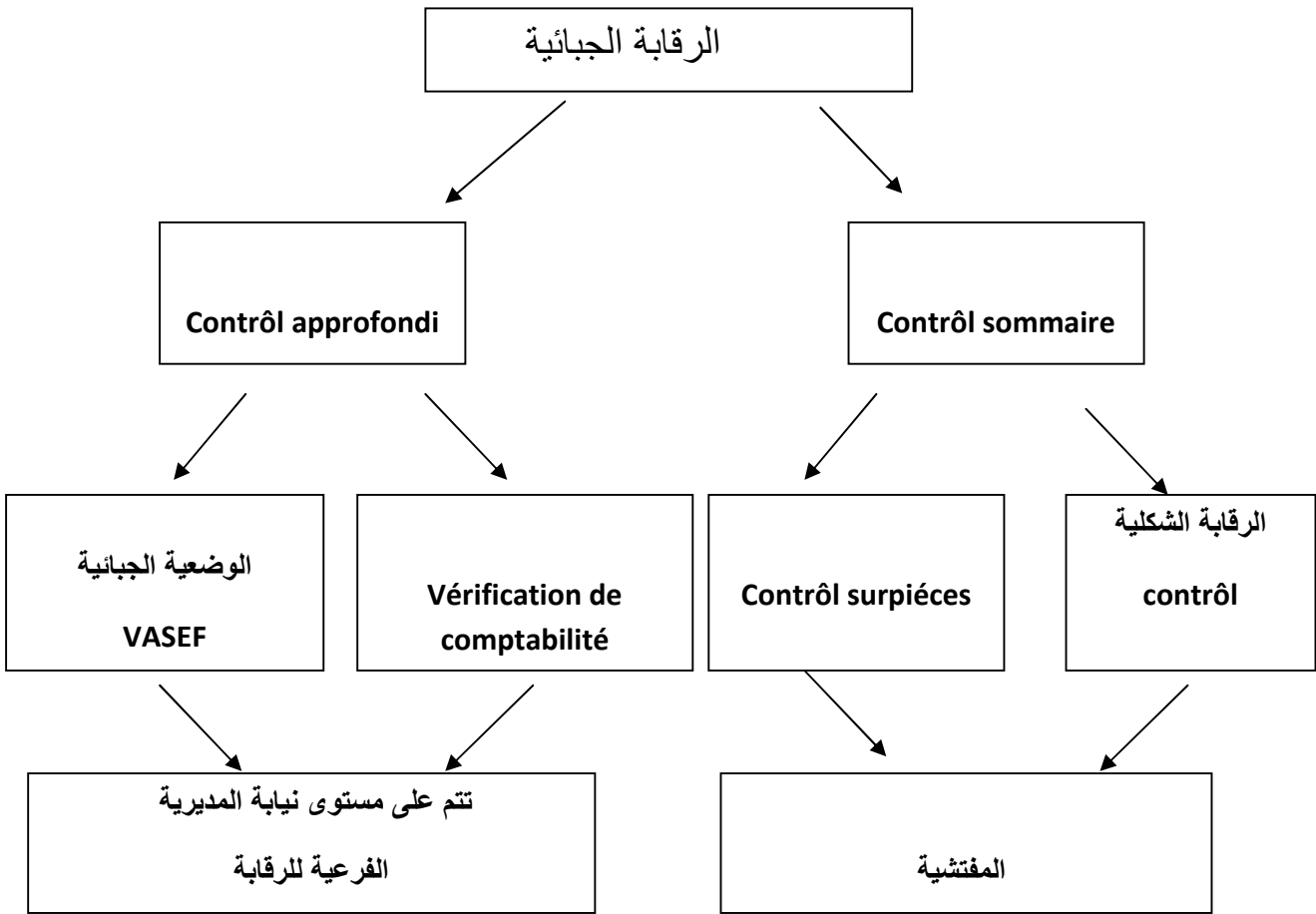
¹- محمود حسين الوادي- زكرياء أحمد عزام، المالية العامة و النظام المالي في الإسلام ، دار المسير للنشر – -2000- 166.
² - Marc leray- le control fiscal- edition l'hurmattan- paris- 1993- p 16 et 18.

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة و هذا بإرسال مبدأ أساسي للإقتطاعات و المتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

: أشكال الرقابة الجبائية:

إن مراقبة و مراجعة التصريحات الجبائية، يمكن أن تباشر بطريقة مجملية، كما يمكن أن تكون معمقة، كما أنه يمكن تحديد أيضا مجالات تطبيق الرقابة الجبائية و التي تتم على عدة مستويات، بحيث يمكن أن تطبق إما على المستوى الولائي و بالضبط على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، و إما على مستوى المركزي و تتم بالخصوص على مستوى مديرية الأبحاث والمراجعات و تأخذ الرقابة الجبائية أشكالا التدرج، و يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل :

(1): أشكال الرقابة الجبائية حسب التدرج



- إجراءات الرقابة المحاسبية

:

2011- 68.

والجبائية دار هومه

1 : تتم على مستوى مفتشيات الضرائب و في هذا المستوى يتم التمييز بين نوعين من : الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق.

يقوم رئيس المفتشية بمراقبة و فحص تصريحات المكلفين بالضرائب و تتم المراقبة على شكل تمهيدي. هذا النوع من الرقابة ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة من طرف الضرائب و تتم بمكتب المراقبة على مستوى ملف المكلف بالضريبة إلا أن أهمية و مدى هذه الرقابة يمكن أن تتغير و تتسع لهذا نميز عامة ما بين الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق.

1- الرقابة الشكلية: تتم هذه الرقابة عموما على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الإختصاص و التابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة و تنجز كل سنة و تعتبر كمرحلة تمهيدية و كخطوة أولى، و هي تشمل مجموع التدخلات التي تهدف إلى:

تصحيح الأخطاء المادية المحتملة و المثبتة على التصريحات)
الترحيل) مع عدم إجراء أي تقرير أو مقارنة بين تلك التصريحات و المعلومات التي تملكها

هذا النوع من الرقابة لا يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها قدر ما يعتمد على الكيفية التي تم بها ملأ هذه التصريحات أي أن هذه الرقابة تهدف إلى النظر في الشكل الذي جاءت به التصريحات و التي يتم معاينتها في المرحلة الثانية دون تصحيح ما صرح به المكلف، أي أن العملية لا تغدو أن تكون سوى فحص شكلي لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلفين.

كذلك تهدف إلى التأكيد من هوية و عنوان المكلف بالضريبة.

كشف المعلومات أو العناصر المهمة و تكليف المكلف بالضريبة بتصحيح هذه

2 : هي عكس الرقابة الشكلية حيث تتطلب إخطار الوثائق أو السجلات . إن مراقبة الوثائق يجب أن تكون شاملة و تتم على مستوى و محتوى و مضمون التصريحات المقدمة إذن فمراقبة الوثائق هي مجموع الأعمال المنجزة و التي من خلالها تقوم المصالح المعنية بانتهاج فحص انتقادي للتصريحات و ا للملف الجبائي و بصفة خاصة تلك التي تمثل زيادة في رقم الأعمال، إذ تقارن كل محتويات التصريح بالوثائق الملحقة بها و مجموع المعلومات و الوثائق التي هي بحوزة المصلحة و التي تتحصل عليها

من مختلف الهيئات و المؤسسات المتعاونة مع المكلفين بالضريبة و ذلك في إطار حق الإطلاع المخول لها:

II : و فيها يتم التمييز بين نوعين من الرقابة ، الفحص المحاسبي و الفحص المعمق المجلد الوضعية الجبائية للمكلف تمثل مهام المديرية الفرعية في التكلف بالبحث في المواد الخاضعة للجباية و التحقيقات و القيام بالمراقبة الجبائية، تقوم نيابة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية سبي للمكلفين بالضريبة، الخاضعين للنظام الحقيقي، الذين لا يتعدى رقم أعمالهم السنوي مليار و خمسة مئة مليون سنتيم (15.000.000) و تشمل كذلك المكلفين المقترحين طرف المفتشيات اعتمادا على معايير منها:

- التصريح بالعجز المكرر

إن مراقبة الوثائق هي التي تؤدي إلى رقابة معمقة و التي تعتبر كرقابة خارجية و التي يتم من خلالها:

أعوان لا تقل رتبهم عن مراقب إلى مكان مزاولة المكلف بالضريبة لنشاطه، لإجراء معاينة ميدانية للتأكد من صحة و نزاهة المعلومات الموجودة في التصريحات المقدمة للإدارة الجبائية.

- القيام بفحص الدفاتر و السجلات و جميع الوثائق المحاسبية التي حررت من طرف المكلف بالضريبة أو من طرف غيره و المتعلقة بالنشاط الذي يمارسه.

ق التقدم المنصوص عليها قانونا.

و مما سبق يتضح جليا أن الرقابة الخارجية تهدف إلى التأكد من صحة التصريحات الجبائية بمقارنتها مع مصادر خارجية تكتسي شكلين:

1 : إن الفحص المحاسبي هو عبارة عن مجموعة العمليات التي تهدف فحص في عين المكان، الملفات المحاسبية و مقارنتها بعناصر الإستغلال. لذلك يتبين أن الذين يعينهم الفحص المحاسبي هم الذين ملزمين بمسك الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي أكد عليها القانون فغياب هذه الوثائق و الملفات لا يكون للتحقيق الجبائي معنى، و هذا ما تم ذكره 09 12 من القانون التجاري هذا الفحص يسمح بالتأكد من صحة التصريحات الجبائية

بمقارنتها بالعناصر الخارجية كالدفاتر المحاسبية، إذ بواسطتها يتأكد أعوان المراقب من صحة تصريحات المكلفين بالضريبة و ذلك من خلال النتائج المحددة عن طريق المحاسبة و الفحص المحاسبي يتم إما على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين و الملزمين بمسك محاسبة و تطبق خصوصا على المداخل و الضرائب التالية: الضرائب على أرباح الشركات، الأرباح غير التجارية، صناعية و التجارية، الرسم على رقم الأعمال و يقوم هذا الفحص على تحديد القيمة على أساس الأربع سنوات الأخيرة من النشاط () قبل البدء في التحقيق.

2 الفحص المعمق لمجمل الوضعية الجبائية: هو الذي يقوم على مراقبة شخص طبيعي التأكد بأن تطور و نمو أملاكه و أمواله تتوافق مع المداخل المصرح بها، و هي تعرف على أنها مجموع العمليات و الأبحاث التي تهدف إلى كشف الفارق الموجود و المتوقع بين الدخل المصرح به و الدخل الحقيقي بمقارن مدى الإنسجام بين مداخل المكلف بالضريبة فيما بينهما من جهة و من حالة المادية و عناصر و ظرف المعيشة و المظاهر الخارجية من جهة أخرى و تعتبر التي توجد بحوزة الإدارة الجبائية المصدر الأول الذي يعتمد عليه العون المحقق و المباشر لهذه العملية، بعد أن يجمع كل الوثائق و العناصر الضرورية و الموجودة لدى المصالح و الهيئات التي يتعامل معها المكلف بالضريبة المعني من إدارات البنوك و المؤسسات..... . يقوم بترتيبها و يركز على النقاط الهامة و التي يكون لها فعالية في إكتشاف الأخطاء و التدليسات الممكنة و الأرقام المشكوك فيها.

: الإيطار القانوني للرقابة الجبائية

ية تشكل أهم عوامل التوترات ما بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية، و من أجل هذا المنطق و من أجل وضع حد للإتهامات المتبادلة حول تعسف الإدارة و تقاعس و تهاون المكلفين في مراعات إلتزاماتهم الجبائية، فإن المشرع حرص على تنظيم عملية المراقبة الجبائية و ذلك من خلال إعطائه الإدارة الحق في القيام بالمراقبة الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة و البحث عن التجاوزات التي يقومون بها، و عادة ما تطبق الرقابة على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي، كما تطبق على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح ي و ذلك حسب إمكانية المصلحة، و بصفة عامة تشمل الرقابة المكلفين بالضريبة المقترحين من طرف المفتشيات، اعتمادا على عدة معايير نذكر منها:

- التصريح بالعجز المتكرر و ذلك كأن يقدم الممول في كل مرة وثائق تدل على عجزه رغم أن الممولين الذين يعملون في نفس المجال يحققون ربحاً، الأمر الذي يستلزم القيام بعملية الرقابة لمعرفة ما إذا كان هناك تلاعب أم هناك عجز حقيقي.

- النقص المستمر في الربح المحقق وغم أن وقم الأعمال يحقق ربحاً أكبر من المصرح به، و بالتالي يجب إخضاع الممول للرقابة من أجل تقدير الربح الحقيقي.

:

حق الإطلاع هو إمكانية قانونية تسمح للإدارة الجبائية طرف جميع الخاضعين للإطلاع على تصريحاتهم المكتوبة و الموجهة للإدارة الجبائية، إذن يخص الحق في الإطلاع بالدرجة الأولى السجلات المحاسبية و كل الوثائق و المستندات المحاسبية، هذا الحق يطبق بعين المكان، لكن الإدارة تستطيع أن تأخذ نسخاً على بعض الأوراق أو المستندات الضرورية للمكلفين بالضريبة للاستفادة من معلومات تتعلق بالرقابة الجبائية المعني،" الجبائية تراقب التصريحات و الأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو ح يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع أجوراً أو مرتبات مهما كانت طبيعتها".

و قد أتاح المشرع هذا الحق من خلال المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية: "يسمح حق ية قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها بتصفح الوثائق

1.

أ حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية:

46 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه لا يمكن بأي حال من الأحوال، إدارات الدولة و الولايات و البلديات، و المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة و الولايات و البلديات، و كذلك المؤسسات أو الهيئات أيا كان نوعها و الخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها إطلاعهم على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها إلا أن الإدارات العمومية لا تسمح بالإطلاع على وثائق التي بحوزتها إلا لأعوان الإدارة المالية الذين لهم

¹ - 45 من قانون الاجراءات الجبائية المالية 2010.

على الأقل رتبة مراقب، حيث تنص 46 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي:"
يمكن في أي حال من الأحوال لإدارات الدولة و الولايات و البلديات و كذا المؤسسات الخاضعة
لمراقبة الدولة أيا كان نوعها من تلك الخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تدفع بالسر المهني أمام
أعوان الإدارة المالية الذين هم أقل من رتبة مراقب، و يطلبون منها الإطلاع على وثائق الخدمة التي
بحوزتها، غير أن المعلومات الفردية ذات الطابع أو المالي، المستجمعة أثناء التحقيقات
الإحصائية التي تجري بمقتضى 297 65 02 ديسمبر 1965 ، لا يمكن في أي حال من
حالتها لأغراض المراقبة الجبائية الحائزة على هذا النوع من المعلومات
ليست ملزمة بما تستوجبه الفترة السابقة..."¹.

:

1

تتمتع الإدارة الجبائية بحق الإطلاع التلقائي تجاه مصالح الضمان الإجتماعي، و يتعين على
هذه الأخيرة موافاة مصالح الإدارة الجبائية سنويا، بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان، أو
مساعد طبي يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم و الشهر الذي دفعت فيه الأتعاب، و المبلغ الإجمالي
لهذه الأتعاب، كما هي واردة في أوراق العلاج، و كذا مقدار المبالغ المسددة من قبل الهيئة المعنية إلى
المؤمن له و يجب أن تصل الكشوف المعدة، قبل 31 ديسمبر من كل سنة إلى مدير الضرائب بالولاية
1 أبريل من السنة الموالية.

2 من طرف السلطة القضائية:

2

يمكن للإدارة الجبائية الإطلاع على المعلومات التي بحوزته السلطة القضائية أذ
المدنية و الجزائية، إذ يجب على السلطات القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل المعلومات التي
يمكن أن تتصل عليها، و التي من شأنها أن تسمح بافتراض و يود غش مرتكب في المجال الجبائي أو
أية مناورة كانت نتائجها الغش أو التملص من الضريبة.

¹ - 46 من قانون الإجراءات الجبائية - وزارة المالية 2010.

II الإطلاع لدى الهيئات المالية:

تمارس الإدارة الجبائية حق الإطلاع لدى البنوك و جميع الهيئات المالية المماثلة فهذه الأخيرة ملزمة بتقديم جميع المعلومات لأعوان الإدارة الجبائية حول كشوفات الحسابات البنكية للمكلف، حركة الإيرادات و النفقات و هذا في حد ما سطره القاذ .

و منه يتجلى لنا أن الغاية و الهدف من حق الإطلاع هو السماح لأعوان الرقابة الجبائية بإثراء المادة المتوفرة لديهم و المتعلقة بالإثباتات التي تمنح مصداقية و شرعية أكبر لحكمهم النهائي يعترض الأعوان .

المراقبين في ممارسة حقهم في الإطلاع بتطبيق عقوبة مزدوجة و المتمثل في:

✓ غرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5.000 50.000

شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر و المستندات و الوثائق المنصوص عليها أو إتلافها قبل المحدد لرفضها إضافة إلى تطبيق تلجئة قدرها 100 دج كحد أدنى، عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض، و ينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل عون مؤهل على أحد دفاتر المعني، تثبت أن إدارة الضرائب قد تمكنت من الحصول على حق وثائق المعنية.

:

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوعة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين، فهو يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان المراقبين لمراقبة تلك التصريحات المقدمة بعناصر و معطيات خارجية بغية التحقق من صحتها و نزاهتها.

و تأخذ هذه الرقابة وسيلتين هما:

✓ الرقابة المحاسبية.

✓ الرقابة في مجمل الوضعية الجبائية.

يخضع حق الرقابة لقواعد صارمة و منظمة معروفة من قبل الأعوان المحققين و كذا المكلفين لأنها تشكل ضمانات بالنسبة لهم، و عدم احترام هذه القواعد يؤدي إلى إلغاء هذه الرقابة و كذا تقويمات الضريبة الموافقة لها.¹

I : حق استدراك الأخطاء هو الوسيلة الممنوعة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة و نفس الضرائب، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، و هذا عن طريق إعادة النظر في الإقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء إقتطاع، إذ يمكن إستدراك الإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق و الضرائب و الرسوم و كذا النقائص و عدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب.

II **عاينة:** نص قانون الإجراءات الجبائية على تأسيس حق المعاينة و يأتي هذا الحق ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الإدارة الجبائية في حالة مداولة تدليس أو غش.

منه يمكن للإدارة الجبائية في إطار ممارستها لحق الرقابة، و عند توفر قرائن تدل على تدليسية أن ترخص لأنواعها الذين لهم على الأقل رتبة مفتش و المؤهلين قانونا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث و الحصول و حجز كل المستندات و الوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء قبة و دفع الضريبة.²

و لكن هذا الحق في المعاينة لا يمكن ممارسته من طرف الإدارة الجبائية إلا بترخيص وبأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض يفوضه هذا الأخير.

يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل مؤسسا، و أن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزته الإدارة، بحيث تبررها المعاينة وتبين على وجه الخصوص ما يأتي:

- ✓ تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعنى بالمعاينة.
- ✓ عنوان الأماكن التي سيتم معاينتها.
- ✓ العناصر الفعلية و القانونية التي يفترض منها وجود ممارسات تدليسية، و التي يتم البحث عن دليل عليها.
- ✓ أسماء الأعوان المكلفين بعمليات المعاينة و رتبهم و صفاتهم.

¹ - Emmanuel DIESEL-Jacques – SARAF-droit fiscale- édition DUNOD-paris- 2002- p 604.

² - 74 من قانون الاجراءات الجبائية.

تتم عملية المعاينة و حجز الوثائق و الأملاك التي تشكل أدلة على وجود ممارسات تدليسية تحت سلطة القاضي و رقابته، و لهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية تعيين ية و يعطي كل التعليمات لأعوان الذين يشاركون في هذه العملية.¹

: واجبات المكلف بالضريبة و الضمانات الممنوعة له

يخضع المكلف بالضريبة للإلتزامات جبائية عدة، والتي يجب أن يكون على دراية و إلتزام بها، و من جهة أخرى و نظرا لما تتمتع به الإدارة الجبائية من حقوق تخزل لها القيام بمهمة التحقيق فإن المشرع الجبائي منح المكلف بالضريبة ضمانات تحميه من تعسف هذه الأخيرة عند استخدامها لتلك الحقوق، و هذا بهدف خلق نوع من التوازن مع تلك الإلتزامات المفروضة عليه.

- إلتزامات المكلف بالضريبة

1 :

هذه الإلتزامات محددة في القانون التجاري و يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

✓ دفتر اليومية.

✓ .

✓ حفظ الدفاتر المحاسبية و سندات المراسلة.

. دفتر اليومية: إن مسك دفتر اليومية محدد في القانون التجاري أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوما بيوم العمليات المقامة، شرط أن يحفظ هذا الدفتر و كل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوما بيوم.²

دفتر اليومية دفتر موقع و مرقم من طرف القاضي التجاري لدى المحكمة يخص الأشخاص الذين يقومون بأرباح تجارية و صناعية، أما فيما يخص الأشخاص الذين يقومون بأرباح غير تجارية فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مصلحة الضرائب الموجودة في مقر نشاطهم، و يكون هذا يا على تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة بتاريخ متتابعة يوما بعد يوم، مع إجمالي نتائج العمليات شهريا على الأقل، و يعزز قيد كل عملية مهما كان نوعها و مهما كانت قيمتها بمستند أو عدة مستندات تثبت و تفصل العملية، و يجب أن يقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية، كما أن غياب هذا الدفتر يشكل سببا كافيا لإلغاء و رفض محاسبة المكلف بالضريبة.

¹ - 38 37 36 35 34
انية- وزارة المالية 2010.

² - حسين مبروك الكامل في القانون التجاري، منشورات دحلح 2000 10.

. : إلزامية مسك دفتر الجرد محددة في القانون التجاري الذي ينص إلى إجراء الجرد على جميع عناصر الأصول و الخصوم سنويا و بصفة مدققة، و الجرد يسمح برصد جميع ابات من أجل إنجاز الميزانية الختامية و كذا حساب النتيجة). (.

إن هاذين الدفتريين السابق ذكرهما يجب أن يكونا مؤشرين من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية، و يجب أن يخلو من كل فراغ أو بياض، و يمنع الكتابة في الهوامش و منع الشطب أو التزوير، و 10 سنوات تبدأ من تاريخ إقفال السنة المالية.

. : 12 من القانون التجاري فإنه يجب بالدفاتر المحاسبية و سندات المراسلة و الصور المطابقة للرسائل لمدة 10 .

2. :

إن مجمل الإلتزامات الجبائية التي شرعتها القوانين تهدف إلى تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة و تتجلى هذه الإلتزامات في:

. تقديم التصريحات:

في إطار تنظيم العلاقة السابقة الذكر فإن المشرع الجبائي يلزم المكلفين بالضريبة التصريحات و المتمثلة في:

التصريح بالوجود:

يجب إلى المكلفين الخاضعين للضريبة و على الشركات أن يقدموا لمفتش الضرائب التابعين له في ثلاثين يوما من بداية نشاطهم تصريحا مطابقا للنمو ج الذي تقدمه، و هذا التصريح يجب أن يحتوي على:

- ✓ .
- ✓ .
- ✓ العنوان في الجزائر أو خارج الجزائر بالنسبة لذوي الجنسية الأجنبية.
- ✓ طبيعة النشاط.
- ✓ رقم التعريف الإحصائي.

هذا التصريح له أهمية كبيرة لأنه يعطي للإدارة الجبائية المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة (جديد)، حيث تعرف الإدارة مكان مزاولة النشاط و بدايته يتسنى لها مراسلة و حساب الضرائب و تحصيلها.

✓ التصريح السنوي:

كل شخص خاضع للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و جب عليه اكتابة تصريح بمداخله موضوع تحت تصرفه من المصالح الجبائية، و أمثلة ذلك:

الأشخاص المعنويين أي الخاضعين للضريـة (IBS)، ملزمون بمأ و إيداع تصريحات قبل 01 أبريل من كل سنة و تحتوي هذه التصريحات على:

- قيمة الأرباح الخاضعة للإقتطاع (ء الضريبي).
- الجبائي المتعلقة بعمليات النشاط للسنة الماضية.

الأشخاص الطبيعيين أي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، ملزمون أيضا بمأ تصريح قبل 01 أبريل من كل سنة مالية و نموج التصريح مقدم من قبل الإدارة الجبائية، و يتضمن التصريح:

- إجمالي الأرباح و المداخل المحصلة خلال السنة المالية، و كذلك يجب أن يرفق بمختلف
- هذا التصريح يسمح لأعوان الإدارة بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف بالضريبة، و حتى عدم ممارسة نشاطه كوجود فترة فراغ بالنسبة له، فإن الإدارة لا تعفيه من هذا الإلتزام.

✓ التصريح الشهري للرسم على القيمة المضافة:

على كل خاضع للضريبة أن يقدم شهريا و قبل العشرين (20) يوما الأولى من كل شهر لقابض الضرائب المختلفة المختصة إقليميا، كشفا يبين فيه من جهة مبلغ العمليات المنجزة خلال السابق، و من جهة أخرى تفصيلا بالعمليات الخاصة بالرسم، و تسديد الرسم على القيمة المضافة يكون في نفس الوقت مع دفع أو تقديم هذا الكشف، و في التوقف عن النشاط نهائيا أو مؤقتا فإن الشركة ملزمة بأن تقدم تصريحا في العشرة الأيام التي تلي التوقف لمكتب المفتش الذي يتلقى التصريح.

✓ التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة:

التوقف الكلي أو الجزئي للمؤسسة الخاضعة للضريبة المفروضة على الربح الحقيقي لنشاطها التجاري، أو غير التجاري وجب عليها و في أجل شهر على الأكثر اكتابة تصريح بذلك، تعلم فيه مفتش الضرائب بتاريخ تنازلها أو توقفها، و كذا أسماء، ألقاب، و عناوين المتنازلين.

رقم التعريف الإحصائي:

قصد دعم إجراءات محاربة الغش و التهرب الجبائين المقننة، نص قانون المالية لسنة 2002 على مجموعة من التدابير التي ترمي إلى جعل هذه الإجراءات أكثر انسجاما و منها وضع " التعريف الإحصائي"، حيث تم استبدال العبارتان رقم التعريف الجبائي و رقم بطاقة التعريف الجبائي بعبارة رقم التعريف الإحصائي، و هو إجراء جبري بالنسبة للمكلفين بالضريبة، لذا يجب علة كل الأشخاص الطبيعيين و المعنويين المزاولين نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرا أو تقليديا، أن يشاروا إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم و عدم تقديم رقم التعريف الإحصائي، أو التصريح بمعلومات خاطئة يؤدي إلى تعليق:

- تسليم شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.
- تسليم مستخرجات من جدول الضرائب.
- التخفيضات المنصوص عليها في المادتين 219 219 1
- منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق و الرسوم.
-

II. الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة:

لقد منح المشرع الجبائي مجموعة من الضمانات و الحقوق للمكلفين بالضريبة، و هذا مقابل الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية لممارسة مهمتهم الرقابية، بهدف خلق جو من التفاهم و التراضي بين المكلف بالضريبة و المراقب الجبائي، لذا فالحقوق الممنوحة للمكلف منها ما هو مرتبط بسير التحقيق، و منها ما هو متعلق بإجراءات التقويم.

1. الضمانات المتعلقة بسير التحقيق:

يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق، حيث يجب على الأعوان المحققين احترامها و الإخلال بهذه الضمانات يؤدي إلى بطلان إجراءات التحقيق.

· .

قبل الشروع في عملية التحقيق من الضروري على الأعوان المراقبين إعلام المكلف المعني بعملية المراقبة و هذا عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق، بحيث أنه لا يمكن أن تجرى عملية الرقابة دون أن يكون المكلف على دراية و علم مسبق، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل

و هذا الإشعار عموما يجب أن يوضح:

- بالنسبة للتحقيق المعمق في محل الوضعية الجبائية:

- .
- حققين.
- تاريخ و ساعة تدخل المراقبين.
- إمكانية الإستعانة بمستشار من اختيار المكلف.

الأجل الأدنى للتحضير مدته 15 يوما ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

- بالنسبة للتحقيق المحاسبي:

- .
- ألقاب و أسماء و رتب المحققين.
- تاريخ و ساعة أول تدخل في المؤس .
- .
- السنوات التي تجري عليها عملية التحقيق، و كذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها.
- الأجل الأدنى للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

و منه نستخلص أن المراقب الجبائي لا يمكنه الخوض في عملية التحقيق إلا بعد إرسال الإشعار بالتحقيق و انتهاء مدة التحضير الممنوحة للمكلف، و لكن يمكن أن تلغى هذه المدة في حالة

الرقابة المفاجئة التي ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة، أو التثبت من وجود الوثائق المحاسبية، و في هذه الحالة يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية عمليات المراقبة و لا يمكن البدء في الفحص العميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير.¹

. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية:

قبل الخوض في عمليات التحقيق يجب إجبار على المراقب إرسال أو منح المكلف ميثاق المكلفين المراقبين، و هي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة وواضحة للقواعد الأساسية للرقابة الجبائية وكذا حقوق وواجبات المكلفين. حيث يقوم المراقب بمنح هذه الوثيقة مرفوقة بالإشعار بالتحقيق إلى المكلف المراقب في أول يوم لتدخله.²

:

نح المشرع الجبائي للمكلف إمكانية الإستعانة بمستشار من اختياره، سواء كان محاسبا أو مستشارا جبائيا، محاميا....، و هذا قصد متابعة سير عمليات المراقبة، و مناقشة الإقتراحات التي تطرحها الإدارة الجبائية، و هذا ما نصعه قانون الإجراءات الجبائية حيث أتاح لكل مكلف بالضريبة أن يستعين أثناء التحقيق في محاسبته بمستشار من اختياره.

. تحديد مدة الرقابة:

إن مدة التحقيق الجبائي محددة قانونا حيث أنه:

- في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تتجاوز هذه المدة سنة واحدة ابتداء من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق.

- أما في مجال التحقيق المحاسبي فإنه لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان أكثر من أربعة أشهر فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتعدى 1.000.000 سنة مالية يحقق فيها.
- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتعدى 2.000.000 كل سنة مالية يحقق فيها.

¹ - يمكن الرجوع إلى - ميثاق المكلفين بالضريبة للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، طبعة 2000 9.

² -Mémento –pratique-fiscal2000- édition francis lefebvre- paris -2000-p1065.

و يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 10.000.000 دج، عن كل سنة مالية يحقق فيها.

و يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى سنة واحدة.¹

إلا أنه الإدارة الجبائية غير مقيدة بمدة الرقابة بعين المكا :

- استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا.
- تقديم المكلف بالضريبة معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق.

عدم الرد أو الرد المتأخر على طلبات التوضيحات و التبريرات.

. عدم تجديد التحقيق:

عند إتمام عملية التحقيق فإنه لا يمكن للمراقب الجبائي إجراء تحقيق جديد للفترة و نفس الضرائب سواء بالنسبة للتحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، إلا في حالة اكتشاف المراقب بعد عملية التحقيق، لبعض العناصر الجديدة التي تظهر أن التصريحات المقدمة غير دقيقة و غير كاملة أو أن المكلف قد استعمل طرقا تدليسية أثناء التحقيق.²

2. الضمانات المتعلقة بإجراءات التقييم:

زيادة على الضمانات المتعلقة بسير التحقيق، فإن المكلف بالضريبة يستفيد من ضمانات أخرى متعلقة بالتقويمات تتمثل في:

• الإشعار بالتقويم:

يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهاءها من عملية التحقيق، سواء كان هذا التحقيق محاسبي، أو في مجمل الوضعية الجبائية إبلاغ المكلف بالنتائج، و ذلك حتى غياب التقويمات، و هذا بإرسال إشعار بالتقويم عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام، و يجب أن يكون مفصلا و معللا بصفة كافية تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة، و مبينا فيه أسباب و طرق التقويم المتبعة، و السماح للمكلف بإبداء ملاحظاته و ذلك في أجل 40 يوما و قبل انقضاء اجل الرد على

¹- الدليل التطبيقي للمكف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، طبعة 2004 80 79.

² - VOIR :-P .colin, g Gervaise, M,Rossoti- les bases de la fiscalité,édition- Vuibert- Paris- 1995-p 171.

المحقق أن يعطي كل الشروحات الشفهية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون الإشعار إذا طلب هذا الأخير منه ذلك.¹

2 :

لم يمهل المشرع هذا الجانب الذي يعد حقا من حقوق للمكلف بالضريبة، لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الضريبة و المكلف حول نتائج التحقيق، لذا منح المشرع لهذا الأخير إمكانية الطعن، و تلك النتائج يطلب من خلاله التخفيض الجزئي أو الكلي او التعديل أو إعادة الحساب قة و ذلك بتقديم شكايات لدى الجهات المعنية تتمثل في:

3: ✓

يمكن للمكلف أن يقدم طعنا للمدير الولائي للضرائب المختصة إقليميا، مع إرفاق هذا الطعن بنسخة من الجدول الذي يحدد الضرائب و الرسوم المتنازع حولها، و كذا جميع الوثائق التبريرية لذلك، و تقوم هذه الشكوى في مدة لا تزيد عن اليوم 31 من شهر ديسمبر من السنة التي تلي سنة تحصيل الكشف.

إن المدير الولائي له حق الفصل في الشكاوي بعد 04 أشهر من تاريخ تقديمها بالنسبة للتي يقل مبلغ الحقوق و الغرامات فيها عن(10.000.000) عشرة مليون دينار جزائري، أما بالنسبة للتي تفوق هذا المبلغ فأن المدير الولائي للضرائب بأخذ رأي الإدارة المركزية(المدير العام للضرائب) الفصل فيها، و يمدد الأجل عندها بشهرين.

: ✓

هي لجان على مستوى الدوائر والولايات ولجنة مركزية على المستوى الوطني، مؤهلة لتصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء الضريبي و في حساب الضريبة، و قرارات هذه اللجان تكون مبررة و ينفها المدير الولائي للضرائب.

إن لجنة الطعون للدائرة تقوم بمهامها عندما لا يتعدى المبلغ المتنازع فيه قيمة 200.000 أو يساويها.

¹ يمكن مراجعة- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سبق ذكره، 81 .

² 91 90 من قانون الإجراءات الجبائية- وزارة المالية-2010 .

³ - حسب المادتين 91 92 من قانون الإجراءات الجبائية-وزارة المالية-2010.

و لجنة الطعون على المستوى الولائي تقدم بمهامها عندما يزيد المبلغ المتنازع فيه عن قيمة 200.000 دج ولا يتعدى 400.000 .

أما اللجنة المركزية للطعون فتقوم بمهامها إذا تعدى المبلغ المتنازع فيه 400.000 .

: هذه اللجان لا تقبل الفصل في الطعون إذا لجأت إلى الفرق الإدارية للمحكمة.

✓ الطعن أمام الغرف الإدارية للمحكمة:

يسمح القانون الجبائي للمكلف، بالتوجه إلى الغرف الإدارية للمحكمة إذا لم يقتنع بالقرارات التي أصدرتها كل من مصلحة المنازعات لمديرية الضرائب ()
04 أشهر من تاريخ تقديم الطعن.

✓ الطعن أمام الغرف الإدارية للمحكمة العليا:

يمكن للمكلف بالضريبة أن يدفع طعنا أمام الغرفة الإدارية للمحكمة العليا في حالة عدم اقتناعه بقرار الغرفة الإدارية للمحكمة.

إن كل الوسائل السابقة الذكر عبارة عن طرق أمام المكلف بالضريبة للتعبير عن رفضه لكل التجاوزات والأخطاء الممارسة من قبل الإدارة الجبائية ضده، و هذا بتقديمه كل التبريرات الضرورية.

تعتبر الرقابة الجبائية أداة هامة لضمان مصلحة الخزينة العمومية، لهذا فقد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي و تنظيمي للرقابة الجبائية، و أسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة، و ذلك فرض القانون التجاري على المكلفين ، كما نص في المقابل ضمانات تمنح إليهم من أجل حمايتهم من التجاوز المحتمل للإدارة الجبائية، و هذه الأخيرة تمتلك سلطات و صلاحيات خولت لها من طرف المشرع الجبائي من أجل مهمة الرقابة الجبائية بشكل فعال و بالتالي مكافحة الغش الضريبي على أحسن وجه.

: التصريحات الجبائية للمؤسسة

النظام الضريبي هو الهيكل المنفرد بملامحه و طريقة عمله لتحقيق أهداف المجتمع، وهو الإطار الذي تعمل بداخله مجموعة من الضرائب التي يراد باختبارها و تطبيقها تحقيق أهداف سياسة ربية كما أن المفكرين الإقتصاديين وعلماء المالية يرون أن النظام الضريبي يتراوح بين

مفهومين واسع وضيق، فهو في المفهوم الواسع "مجموعة العناصر الأيديولوجية و الإقتصادية الفنية التي تؤدي تركيبها إلى كيان ضريبي معين" أما مفهومه الضيق "فهو مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تكمن من الإقتطاع الضريبي و ذلك في المرحلة المتتالية من التشريع إلى الربط و التحصيل".¹

: الضرائب على القيمة المضافة

: الرسم على القيمة المضافة

1. تعريف الرسم على القيمة المضافة:

هو عبارة عن رسم غير مباشر يدفعه المستهلك النهائي و تخضع له العمليات التجارية والصناعية و الحرفية باستثناء الزراعية² بالإضافة إلى أن الرسم على القيمة المضافة يتميز بالخصائص التالية:

- هي ضريبة حقيقية: نظرا لأنها تمس استعمال الدخل أي عملية الإنفاق أو الإستهلاك النهائي
- ضريبة غير مباشرة: لأنها لا تدفع مباشرة إلى الخزينة عن طريق المستهلك النهائي الذي يعتبر المكلف الحقيقي، وإنما عن طريق المؤسسة التي تضمن الإنتاج وتوزيع السلع والتي تعد
- ضريبة متعلقة بالقيمة: تحسب على أساس قيمة المنتج بغض النظر عن طبيعة المنتج ونوعيته و كميته
- ضريبة حيادية: لأنها لا تؤثر على نتيجة المكلفين القانونيين كون أن المستهلك النهائي هو الذي يتحملها فعليا.³

2. مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

تخضع للرسم على القيمة المضافة:

- عمليات البيع و الأعمال العقارية و الخدمات من غير تلك الخاضعة للرسم
 - تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، و يتم إنجازها في الجزائر بصفة إعتيادية أو عرضية.
- و يطبق هذا الرسم، أيا كان:
- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب .

¹-سعيد عبد العزيز عثمان-النظم الضريبية -

-بيروت- 1985 - 15.

² - www.memoireonline.com

- دار هومه- 2005-

³ - النظام الجبائي الجزائري الحديث (جباية الاشخاص الطبيعيين و المعنويين)-

.125 124

- شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

. عمليات الإسترداد¹.

3. العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا:

4. المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون، كما جاء تعريفهم

العقارية.

المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، كما جاء تعريفهم في المادة 5.

التسليمات لأنفسهم:

❖ عمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم.

❖ الأملاك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، لأنفسهم، لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجيات مستثمراتهم بموجب المختلفة، على ألا تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة 9.

عمليات الإيجاز و أداء الخدمات، و البحث و جميع العمليات من غير المبيعات و الأشغال العقارية.

بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها.

العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك.

الحفلات الفنية و الألعاب التسلية بمختلف أنواعها.

الخدمات المتعلقة بالهاتف و التيلكس التي تؤديها إلى إدارة البريد و المواصلات.

عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى و نشاطات التجارة المتعددة و كذا تجارة التجزئة

باستثناء العمليات التي يقوم بها المكفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.

يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء و إعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة و التي تتوفر

على الشروط الأتية:

❖ يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة، و هذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.

❖ يجب أن يكون المحل مهياً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين.¹

- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إختياريا:

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الإعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا

:

للتصدير.

للشركات البترولية.

للمكلفين بالرسم، الآخرين.

تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42.

4. الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة:

14 الرسم على القيمة المضافة لى القيمة المضافة يتكون من :

- بالنسبة للمبيعات: من التسليم القانوني أو المادي لها.
- بالنسبة للأشغال العقارية: من قبض الثمن كليا أو جزئيا.
- بالنسبة للمؤسسات الأجنبية: يتكون الحدث المنشئ للرسم من الإستلام النهائي للمنشأة .
- البضاعة للجمارك، و المدين بالرسم المصرح لدى الجمارك.
- البضاعة للجمارك، و المدين هو المصرح لد .
- من قبض ثمن الخدمة جزئيا أو كليا، و الحفلات والألعاب و التسلية بمختلف أنواعها تسليم .

5. معدلات الرسم على القيمة :

يحسب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدل محدد بواسطة للضريبة والمتمثل في رقم الأعمال، هذا الأخير يحتوي على السلعة أو الأشغال بما في ذلك الحقوق و الرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة () و قد حدد قانون المالية 1992 21 22 23 24 هذا المعدل لأول مرة كالآتي:

-
-
-
-

()

و تجدر الإشارة هنا إلى أن معدلات الرسم على القيمة المضافة شهدت تعديلات عبر قوانين المالية لسنوات 1995 1997 2001 حيث أصبح في قانون المالية لسنة 2001 في شكل معدلين هما % 7 % 17.

و يمكن تلخيص مختلف هذه التعديلات في الجدول التالي:

(01) - معدل الرسم على القيمة المضافة¹

قوانين المالية	1992	1995	1997	2001
	%7	%7	%7	%7
	%13	%13	%14	
	%21	%21	%21	%17
	%40			

6. عمليات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة:

عمليات البيع المتعلقة بما يأتي:

¹ - من اعداد الطالبان اعتمادا على قوانين المالية لسنوات: 1992-1995-1997-2001.

• مصنوعات الذهب، و الفضة و البلاتين الخاضعة لرسم الضمان.

العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ 100.000

يساويه، بالنسبة 130.000دج، بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة.

ولتطبيق أحكام هذه الفقرة، يكون رقم الأعمال الإجمالي الذي يعتمد عليه كل سنة، هو ذلك الذي تحقق خلال السنة السابقة، و إذا لم يمارس المعنى نشاطه طيلة السنة كلها، يقدر المبلغ السنوي لرقم أعماله تناسبيا مع رقم الأعمال المحقق طيلة فترة الإستغلال.

عمليات البيع الخاصة بالخبز والدقيق المستعمل في صنع هذا الخبز و الحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق، و كذا السميد.

عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية.

العمليات المحققة في إطار خدمات هدفها تنظيم مطاعم لتقديم وجبات بالمجان أو بأسعار معتدلة مخصصة للمحتاجين و الطلبة، بشرط أن لا يحقق إستغلال هذه المطاعم أي ربح.

العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكارية لشهداء ثورة التحرير الوطني، أو لشرف جيش التحرير الوطني المبرمة مع جماعة عمومية أو مجموعة مؤسسة بصفة قانونية.

السيارات السياحية الجديدة أو ذات أقدمية ثلاث(3)

عقود تأمين الأشخاص كما حددها التشريع المتعلق بالتأمينات.

عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل إقتناء أو بناء مساكن فردية.

عمليات إعادة التأمين.

عقود التأمين المتعلقة بأخطار الكوارث.

الفوائد التأخيرية الناجمة عن تنفيذ صفقات عمومية مرهونة لصالح صندوق ضمان الصفقات العمومية.

عمليات الإقتناء المنجزة من طرف البنوك و المؤسسات المالية في إطار عمليات الإيجاري.

7- التصريح بالرسم على القيمة المضافة

التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة:

() () بالعمليات التالية:

	+1000	:	1
	+1700	17	
	=11700	سددت بشيك	
12000 تكلفتها	+15000		2- بيع ما يلي:
8000 تكلفتها	+10000		
	+4250	17	
	=29250	تحصلت بشيك	

التسجيل المحاسبي : 1

		..... /01/01.....		
	10000	/مشتريات بضاعة محزنة		380
	1700	. . /		4456
11700		/	512	
			
	10000	/		30
10000		/ مشتريات بضاعة محزنة	380	

		..... /01/02.....		
	92502	/		512
15000		/مبيعات بضاعة	700	
10000		/مبيعات منتجات مصنعة	701	
4250		/ . م على المبيعات	4457	
			
		/مشتريات بضاعة مباعه		600
		/		72
12000		/	30	
8000		/	335	

II التصريح الشهري:

يتعين على المؤسسات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إكتتاب تصريح شهري (50) يضم رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة لمجمل وحداته لمؤسساته لدى قابض الضرائب التابع إلى مقرها.

III :

يتم تسوية () الرسم على القيمة المضافة في أجل أقصاه 20 يوما من كل شهر لدى قباضة عن طريق التصريح بالسلسلة رقم 50 ج و يكون بمثابة جدول إشعار بالدفع، يتم دفع بقي التصفية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة في حالة نظام التسبيقات على الحساب، في أجل 20 يوما من الشهر الذي يلي إقفال السنة المالية.

VI- إختيار نظام التسبيقات على الحساب:

يمكن المؤسسات و بناء على طلبهم من التصريح و دفع الرسم على القيمة المضافة حسب نظام التسبيقات على الحساب.

شروط الإختيار:

يطبق نظام التسبيقات على الحساب إلا على الخاضعين بالضريبة الذين:

- يملكون .
- يمارسون نشاطهم مند(06) أشهر.
- تقديم الطلب قبل الفاتح من فبراير.

يعتبر هذا الإختيار صالحا لكل السنة بأعمالها ويجدد ضمنا باستثناء حالي التنازل على المؤسسة

1.

الإلتزام بإكتساب التصريح الشهري في حالة الإختيار:

يتعين على الخاضعين للضريبة الذين اختاروا نظام التسبيقات على الحساب ايداع على شهر التصريح (50) تبين فيه بوضوح و لكل نسبة رقم الأعمال الخاضع للضريبة يساوي

في حالة ما أظهر متبقى التصفية، بوجود مبلغ زائد، فإن هذا المبلغ، إما يتم خصمه من الأقساط التي تستحق في وقت لاحق أو يرد إلى المدين بالضريبة إذا توقف عن النشاط.

: الرسم على النشاط المهني:

1. تعريف الرسم على النشاط المهني:

أنشئ الرسم على النشاط المهني في الأول من جانفي 1996، حيث عوض الـ الذي كان يتضمن الرسم على النشاط الصناعي و التجاري و الرسم على النشاط الغير التجاري، ويعرف هذا الرسم على أنه إقتطاع نسبة من رقم الأعمال المحقق للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المقيمين بالجزائر من الأشغال المهنية، يطلب هذا الرسم على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه إلى الضريبة على الدخل الإجمالي، صنف الأرباح الصناعية التجارية أو الضريبية على أرباح الشركات.

¹- مروان الذيربي- جبائية (لإنشاء و تسيير المؤسسة في الجزائر) - دار بلقيس - الدار البيضاء الجزائر- 68 67.

II- العمليات الخاضعة للرسم على النشاط المهني:

و يستحق هذا الرسم على النشاط المهني على الإيرادات التي يحققها المكفون بالضريبة الذين لديهم ففي الجزائر محلا دائما يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح غير التجارية و رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

يقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط و تستثني العمليات التي تنجزها الوحدات من نفس المؤسسة فيما بينها من مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني.

بالنسبة لوحدات الأشغال العمومية و البناء، يتكون رقم

المالية¹.

يؤسس هذا الرسم باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من كل مؤسسة واحدة من كل البلديات التابعة لمكان اقامتها. كما تأسس حسب مكان المقر أو المؤسسة الرئيسية للمؤسسات التي يتعر عليها تحديد رقم أعمال كل مؤسسة فرعية تابعة لها أو وحداتها و ذلك نتيجة لطبيعة نشاطها و بناء على ترخيص. أما بالنسبة للشركات مهما كان شكلها يؤسس الرسم على غرار شركات المساهمة باسم الشركة أو الجمعية².

3- التخفيضات الممنوحة في الرسم على النشاط المهني:

يحدد رقم الأعمال الخاضع للرسم أخذا بعين الاعتبار التخفيضات التالية:

. مبلغ عمليات البيع التي يقوم بها و طلاء مرخص لهم بالنشاط طبقا للمادة 183

. مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالمنتجات التي يشمل سعر بيعها بالتجزئة ما يزيد عن 50

بالمئة من الضرائب غير المباشر.

¹- حميدة بوزيد - تقنيات الجبائية مع تمارين محلولة- ديوان المطبوعات الجامعية -

2007- 133.

²-

. مبلغ العمليات المحققة من طرف تجار التجزئة الذين صفة عضو في المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني و كذا أرامل الشهداء، غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي إلا على السنتين الأوليتين من المشروع في مباشرة .

تخفيض 50 % يمنح لـ:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة للمنتجات التي يتضمن سعر بيعها ما يزيد عن 50 % الضرائب غير المباشرة.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للأدوية بشرطين:

: أن تكون هذه الأدوية مصنفة في الأدوية الإستراتيجية المحددة بواسطة المرسوم التنفيذي 31-96 .15/10/1996

: أن يكون هامش البيع بالتجزئة يتراوح ما بين 10 % 30 %.

- تستفيد من تخفيض قدره 75 % عمليات المنجزة عن عمليات البيع بالتجزئة للبنزين¹.

بالنسبة لمبيعات الزيوت لا تستفيد من تخفيض.

4- التصريح بالرسم على النشاط المهني و طرق دفعه

. التصريح بالرسم على النشاط المهني:

يتم التصريح بالرسم على النشاط المهني لدى مفتشية الضرائب، مكان فرض الضريبة ويجب أن يضم مجمل الوحدات أو المنشآت أو الورشات مهما يكن مكان تواجدها.

. دفع الرسم على النشاط المهني:

يتم دفع الرسم على النشاط المهني لدى قبضة الضرائب، مكان تواجد كل مؤسسة أو وحدة

¹ - حميدة بوزيد - المرجع السابق ذكره - ص 135

النسب الضريبية للرسم على النشاط المهني:

يخضع النشاط لدفع الرسم على النشاط المهني، عندما يتجاوز رقم أعمال الإيرادات المهنية، الخاضع للضريبة للسنة المالية السابقة، النسب المذكورة في جدول الآتي:

(02) - جدول يبين رقم أعمال الإيرادات المهنية الخاضعة للضريبة¹

الإيرادات المهنية الخامة	رقم الأعمال الخاضع للضريبة	
	80.000	/ / البيع
	50.000	
15.000		المهن الحرة

كيفية دفع الرسم على النشاط المهني: يتم دفع الرسم على النشاط المهني حسب نظام التسبيقات الوقتية، تتم التسبيقات شهريا أو فصليا.

2.

(03) - جدول يبين الدفع وفق

()	الدفع الشهري ()	
240.000 80.000	240.000	/ / البيع
240.000 50.000	240.000	
30.000 15.000	240.000	المهن الحرة

أساس حساب كل تسبيق:

في حالة الدفع الشهري: يحسب مبلغ كل تسبيق على أساس قسط من رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية الخامة للخاضعة للرسم على النشاط المهني (شهريا) مع تطبيق نسبة 2 %.

أجل دفع الرسم على النشاط المهني:

يتم دفع الرسم على النشاط المهني قبل اليوم 21 من الشهر الذي يلي الشهر الذي تحقق خلاله (أو الإيرادات المهنية الخامة)

¹ - مروان الدزيري - المرجع السابق ذكره - ص70
² - مروان الدزيري - المرجع السابق ذكره - ص71

المهني يتم قبل اليوم 21 من الشهر الذي يلي الفصل الذي تحقق خلاله رقم الأعمال (أو الإيرادات المهنية الخامة).

:

(شغال العمومية و وحدات مؤسسات النقل:

يرخص لوحادات مؤسسات النقل البناء و الأشغال العمومية و وحدات مؤسسات النقل أيا كان رقم أعمالها، أن تقوم بالمدفوعات المستحقة قبل 21 من الشهر الذي يلي الفصل المدني الذي حصل أو حقق خلاله رقم الأعمال.

(و التأمينات:

يصفى الرسم في أجل عشرين (20) يوم الأولى من الشهر الذي يلي لأجل إكتتاب التصريح السنوي و هذا قبل يوم 30 أفريل من كل سنة.

III- مكان دفع الرسم على النشاط المهني:

يتم دفع الرسم على النشاط المهني لصندوق قابض الضرائب مكان فرض الضريبة و هذا:

- كل بلدية، مكان تواجد المنشأ .
- بالنسبة للمؤسسات التي لا يمكنها تحديد رقم أعمال منشأتها أو وحداتها،تقوم هذه الأخيرة بدفع الرسم على مستوى البلدية أين يتواجد مقرها الإداري أو منشأتها الرئيسية، و هذا بقرار من المدير الولائي للضرائب.

: الضريبة على الدخل الإجمالي

: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي:

-تعريف الدخل الإجمالي:" هو ذلك الدخل أو مجموع الإيرادات التي يتحصل عليها الأشخاص الطبيعيون نتيجة مزاولتهم لنشاط أو مهنة معينة تدر عليهم مداخيل أو إيرادات دون طرح عباء منها أو المصاريف و تتمثل هاته النشاطات في التجارة، الصناعة، الحرف، و التنازل عن

العقارات المبنية و غير المبنية و بصورة عامة الدخل الإجمالي هو "مجموع ما يحققه الشخص من مداخيل مهما كان نوعها".¹

وتكمن عناصر الدخل في ثلاث أمور رئيسية كالآتي:

1- القيمة النقدية : يقصد بذلك أنه قيمة قابلة للتقدير النقدي، فالدخل لا يقتصر على الدخول النقدية التي تأخذ شكل أجر أو راتب أو ربح أو فائدة بل يشمل كذلك المنفعة أو الخدمة التي يحصل عليها الفرد طالما يمكن تقديرها بالنقود مثل منفعة السكن في العقار المملوك.

2- صفة الدورية: أي الحصول على الدخل بصفة دورية منتظمة كأجر العامل الذي يحصل عليه أسبوعيا أو شهريا حسب الإتفاق.

3- استمرارية المصدر: لا بد أن يكون للدخل مصدر ثابت أو ثابت نسبيا و هذا ما يؤكد على صفة الدورية.

II- تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي:

هناك عدة تعاريف نذكر بعضها فيما يلي:

"هي ضريبة وحيدة سنوية تؤسس على الدخل الصافي و هي ضريبة متزايدة تدخل ضمن الضرائب المحصل عليها لصالح الخزينة"²

و يعرفها المشرع الجزائري كالآتي:

"يتم تأسيس ضريبة سنوية واحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تدعى بـضريبة الدخل جمالي تطبق هذه الضريبة على دخول و أرباح المكلف بالضريبة التي يحققها أو التي يحصل عليها"³

وتتميز بالخصائص التالية:

1. تطبق على الأشخاص الطبيعيين.

2. ضريبة إجمالية: تقع على الدخل الإجمالي الصافي التي يتحصل عليها بعد طرح التكاليف المنصوص عليها من الد

¹ - بن عمار منصوره - أعمال موجهة في تقنيات الجباية - دار هومة- 2007 61

² - 61

³ - 1992

3 ضريبة تصريحية: يوضح و يحصل عن طريق جدول أو قائمة إسمية على أساس تصريحات بالدخول المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة.

4 ضريبة تصاعديّة: يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي مقسم إلى شرائح من الدخول التي تسمح بتطبيق معدل تصاعدي كذلك بحيث يكون فيه العبء الضريبي الملقى على عاتق المكلف بالضريبة أكثر أهمية كلما زاد دخله.

5 ضريبة أحادية: يضم و يشمل كل الدخل.

: الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي و مكان فرضه عليهم

1. الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي:

شخاص الخاضعين للضريبة في مادتين من قانون المالية نوضحهما كالآتي:

3:"1- يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد م

تكليفهم في الجزائر.

و يخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

2- يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:

أ- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له أو منافعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة .

ب - الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.

ت - الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا سواء أكانوا أجراء أم لا.

3- يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم

يكفون بمهام في بلد أجنبي و الذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية

على مجموع دخلهم.¹

4 : يخضع لضريبة الدخل سواء كان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، أشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.¹

2- مكان فرض الضريبة على الدخل الإجمالي:

08 أحكام مكان فرض الضريبة و نصها كما يلي:

" إذا كان للمكلف بالضريبة محل إقامة وحيدة، تقرر الضريبة في مكان وجود الإقامة هذا.

و إذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة الجزائر فإنه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية.

كما يخضع لضريبة الدخل في المكان الذي توجد فيه على مستوى أكبر مصالحهم الرئيسية، الأشخاص الذين يتوفرون على إيرادات صادرة عن ممتلكات أو مستثمرات أو مهن موجودة أو ممارسة في الجزائر دون أن يوجد بها موطن تكليفهم.²

:الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي

نجد كذلك في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تفاصيل من الضريبة على الدخل الإجمالي و هي:

- 1- الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم 120000 .
- 2- السفراء و الدبلوماسيون و القنصليين من جنسيات أجنبية إذا كانت هذه الدول تعامل نظرائهم عندهم بالمثل.
- 3- المداخيل المحققة من طرف الفرق المسرحية و مؤسسات جمعيات المعوقين.
- 4- فوائد المبالغ المقيدة في دفاتر الادخار.

5 10 سنوات بالنسبة للحرفيين التقليديين.

¹ 2013 16.

² 2013 17.

6 5 سنوات بالنسبة للمستثمرين في النشاطات و المشاريع المؤهلة للاستفادة من

7- النشاطات المدرجة في إطار تشغيل الشباب وكذا النشاطات المسجلة ضمن الأولويات في
ت التنمية لمدة 6 سنوات ابتداء من تاريخ بداية الاستغلال.

21 :

1- يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواء تخفيض بنسبة 25%.

2- يطبق على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم
عضو سابق في جيش التحرير الوطني و أرامل الشهداء بنسبة 25 % لا يطبق التخفيض إلا
على الأشخاص المكلفين بالضريبة الذين يقدر ربحهم تقديرا جزافيا.

3- يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض 30 %

(04)- جدول بين شرائح الدخل و معدلاتها¹

الضريبة		
	120000	00
20%	360000	120001
30%	1440000	360001
35%		1440001

: المداخل الخاضعة للضريبة على

1- الأرباح الصناعية و التجارية:

تعريف: هي الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون أو الاعتباريون الناجمة عن ممارسة
مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية أو من الأنشطة المنجمية.

ويمكن تقسيم العناصر المكونة لهذا الصنف من المداخل إلى قسمين:

1 رباح الناتجة عن ممارسة المهن الصناعية و التجارية و الحرفية و هي تشمل راجية، و الشراء من أجل البيع...

2 بنص القانون و هي تشمل:

- عمليات الوساطة لشراء عقارات من أجل بيعها.
 - من يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء كان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا.
- الاستفادة من الوعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، و السعي أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم التنازل عن الاستفادة من المواعيد بالبيع إلى الشاري لكل جزء أو قسم.

2- أرباح المهن غير التجارية:

هي أرباح المهن الحرة، و الوظائف و المهام التي هي مصادر كسب التي لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح و المداخل، وهي تضم ما يلي:

- . أرباح أو عائدات المهن الحرة، كالأطباء، المحامون، و الفنانين.
- . أرباح ومداخل الموظفين العموميين الذين يسيرون مكاتب لحسابهم الخاص، الموثقون.
- . أرباح و عائدات من مصادر أخرى للربح، كمن يؤجر عقارا من الباطن والمداخل

3- عائدات المستثمرات الفلاحية:

الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية تربية المواشي، وتشكل كذلك إيرادات فلاحية الأرباح الناتجة عن أنشطة تربية الدواجن، والنحل والنحال، وبلح البحر، والأرانب واستغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الوطن.

4- المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية و غير المبنية:

وهي الإيرادات الصادرة عن إيجار عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية و تلك الناتجة عن إيجار محلات تجارية أو صناعية مزودة بعقارها أولاً، عندما لا تكون مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية، تجارية أو حرفية أن مزرعة أو مهنة غير تجارية.

و يضاف لها كذلك الإيرادات الناتجة عن إيجار أملاك غير مبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية.

5 :

يمكن توضيح مفهوم هذا الصنف على نوعين من الإيرادات و هما:

1- إيرادات أسهم أو حصص الشركة التي تتمثل في الإيرادات التي توزع من طرف الجهات التالية:

- شركات الأسهم بمفهوم القانون .
- الشركة المدنية المتخذة شكل شركة أسهم.
- شركات الأشخاص و الجمعيات بالمساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس

5- المرتبات و الأجور و المعاشات و الريع العمرية:

وهي تضم كل من المرتبات و التعويضات و الألعاب و الأجور و المنح و الريع العمرية التي تعتبر مكافآت و رواتب متحصلة من طرف المكلفين بالضريبة بسبب ممارستهم لمهنة عامة (الموظفين) (عمال، مستخدمين.....).

و يضاف إليها كذلك:

1. المكافآت المدفوعة إلى الشركاء ذوي الأقلية في الشركات محدودة المسد ولية.
2. يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير.
3. التعويضات و التسديدات و التخصيصات الجزافية لقاء مصادرهم المدفوعة لمديري الشركات.

: التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي

تدفع الضريبة على الدخل الإجمالي ()

إذا تحمل المستفيد هذه الضريبة، فيتم اقتطاعها من المصدر من طرف المؤسسة التي تقوم بدفع المرتبات أو الأجور أو الأتعاب عن طريق تقديم التصريح للمرتبات.

1- التصريح الشهري:

يجب التصريح بالمرتبات المدفوعة في كل شهر عن طريق المط 50 ج قبل اليوم 20 من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم به دفع المرتبات.

2- التصريح السنوي:

يتعين على المؤسسات التي تدفع مرتبات أو أجور أو أتعاب، تقدم تصريح سنوي للمرتبات عن طريق سلسلة رقم 50 ج و المقدمة من طرف الإدارة قبل يوم 30 أبريل من السنة، كما يجب إرفاق التصريح بجدول يحتوي على بعض المعلومات عن كل مستفيد و المتعلقة بالدفع المنق

: الضريبة على أرباح الشركات:

:تعريف الضريبة على أرباح الشركات و خصائصها:

1- تعريف الضريبة على أرباح الشركات: يمكن تعريف الضريبة على أرباح الشركات بأنها ضريبة مباشرة تفرض على مجمل الأرباح و المداخل التي تحققها الشركات و غيرها من المعنويين و ذلك حسب ما جاء في المادة 135 .2010

2- خصائص الضريبة على أرباح الشركات:¹

ضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة وعليه فهي تأخذ المباشرة، حيث تعتبر حصيلتها نسبيًا، كما تنخفض نفقات تحصيلها لأنها تعتبر أكثر تحقيقًا للعدالة، لكن الضريبة على أرباح الشركات خصائص تتميز بها من بينها:

¹ - الطبعة الثانية- دار النشر للطباعة و التوزيع- 61.

- نظام الجبائي الحديث -

ضريبة مل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.

- هي ضريبة مباشرة كونها يستعملها الشخص الطبيعي.
- هي ضريبة واحدة تحقق على الأشخاص المعنويين.
- هي ضريبة نسبية و تستحق على .
- أنها فريضة جبرية، تلتزم بها الدولة المكلف و تجبرها دون أن يكون له خيار في رفضها أو دفعها أو تحديد مواعيد الدفع.
- أنها فريضة مالية، تدفع نقدا لا عينيا كما كان معمول به في الماضي.
- أنها فريضة نهائية أي أن المكلف يدفعها دون أن يحق له استعادتها إلا إذا كان هناك خطأ
- .
- أنها فريضة بالمقابل، أو بلا مقابل موازي لها في القيمة باعتبار أن حصيلة الضرائب
- .
- إنها فريضة في سبيل المصلحة العامة، و هذا الوجه للضريبة يبرز دورها الاجتماعي والإقتصادي إلى جانب دورها المالي.
- هي ضريبة يصرح بها سنويا

:المجال الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات:

137

ع لضريبة على أرباح الشركات هي الأرباح و المداخل المحققة في الجزائر.

:

- الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو
- أرباح المؤسسات التي و إن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاط يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية، و هي مديرة على المحاسبة و تحديد النتائج المحققة.
- المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات في ما يخص الشركات التي تحقق نشاطات داخل و خارج الجزائر في آن واحد فإن الربح

يؤخذ بعين الإعتبار هو ذلك الذي ينتج عن نشاطها الداخلي الذي يترتب عن مسك محاسبة صحيحة تبرز النشاطات الداخلية فقط، ما عدا حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.

: مكان الخضوع للضريبة على أرباح الشركات

149 من قانون الضرائب المباشرة تؤسس الضريبة على أرباح الشركات الأشخاص المعنويين في مقرها الإجتماعي أو المنشأة الرئيسية ففي المكان الذي تتواجد فيه إدارة أعمال المؤسسة كما هو مشار إليه في نظام المؤسسة، أما المنشأة الرئيسية فهي المكان الذي فيه الإدارة أو التمييز الإداري لمجموع الوحدات التقنية أو المنشأة الفرعية.

فيما يخص المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشأة مستقرة فهي ملزمة بتعيين لدى الإدارة الجبائية الجزائرية ممثل قاطن بالجزائر وهذا لأداء كل الإجراءات التي تخضع لها المؤسسات الخاضعة لضريبة على أرباح الشركات.

فترة الخضوع لضريبة على أرباح الشركات

وفق مبدأ الضريبة السنوية، تدفع الشركات في كل سنة الضريبة على الربح المحقق خلال الدورة السابقة فالربح المحقق خلال دورة يصرح به قبل 1 أفريل من سنة ن+1

: الأشخاص الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات

تطبق الضريبة على أرباح الشركات على المؤسسات و الأشخاص المعنويين، و قد منح قانون الضرائب المباشرة لشركات الأشخاص حق الإختيار في الخضوع لهذه الضريبة على أن تكون الإختيار بصفة نهائية و على هذا الأساس وفق معيار درجة الإلتزامية تم تصنيف خضوع هذه :

1- الشركات التي تخضع إجباريا للضريبة على أرباح الشركات:

تفرض الضريبة على أرب
القانون التجاري و هي كالتالي:

– شركات ذات الأسهم SPA

– شركات ذات المسؤولية المحدودة SARL

– مؤسسات ذات الشخص الوحيد و ذات المسؤولية المحدودة EURL

– المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و

– الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة أسهم.

المنشآت، الديوان و الإدارة ذات الطابع الصناعي و التجاري و الفلاحي والبنكي.

– التعاونيات و فروعها باستثناء الشركات المعنية و المصرح بها في القانون الجبائي وكل

المنظمات العامة ذات هدف مربح.

2- الشركات التي تخضع اختياريًا للضريبة على أرباح الشركات:

136 من قانون الضرائب المباشرة على إمكانية

الخضوع بصفة إختيارية للضريبة على أرباح الشركات بالنسبة لشركات الأشخاص و قد حددها كما

يلي:

SNC

وصية البسيطة.

– جمعيات المساهمة التي لاتدرج تحت شكل الشركات ذات الأسهم.

– الشركات المدنية التي تدرج تحت شكل الشركات ذات الأسهم.

:الإعفاءات و الأنظمة الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات

لقد وضع المشرع الجبائي بعض الإعفاءات من الضريبة على أرباح

تشجيع المؤسسات على الإستثمار في أنشطة معينة، ووفق السياسة معينة لترقية و دعم الإستثمار.

2010

و في هذا المجال المادة 138

تضمنت مختلف الشرائح المعنية بالإعفاء.

تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر و المستفيد من إعادة"

الوطني لتدعيم تشغيل الشباب" علي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث(3)

سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الإستغلال.

: التصريح بالضريبة على أرباح الشركات و طرق دفعها

1- التصريح بالضريبة على

1:

أ- التصريح بالوجود:

يجب على المكلفين بالضريبة البدء و الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يقدمو الثلاثين(30) يوما الأولى مند بداية نشاطها، التصريح بالوجود مطابقا للنمو ج الذي تقدمه الإدارة.

يقدم هذا التصريح إلى مفتشية الضرائب التابعة

ب - التصريح السنوي:

يتعين على الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات إكتتاب تصريح سنوي على 30 أبريل من السنة التي توالي تحقيق الربح الذي لدى مفتشية الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها.

يجب أن يدعم التصريح السنوي بالميزانية و المقدم من طرف الإدارة

2- دفع الضريبة على أرباح الشركات:

تسديد التسبيقات على الحسابات:

يجب للمكلفين بالضريبة على أرباح الشركات تسديد(03) ثلاث تسبيقات و التي تساوي كل واحدة منها 30 % من الضريبة (النسبة العادية المحسوبة 30 %) السنوي الأخير المقدم أو الفترة الأخيرة الخاضعة فيما يخص المؤسسات حديثة الإنشاء، تساوي كل تسبيقة 30 % من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر بـ 5 %

تسبيقات الحسابية عن طريق التصريح لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مقر المؤسسة حسب الأجال التالية:

– التسبيق الأول: 15 فيفري إلى 15

– التسبيق الثاني: 15 15

– التسبيق الثالث: 15 15

باقي التصفية: 15 أبريل من السنة الموالية

¹-مروان الدزيري – - 61-62.

يجب أن يسير التصريح طبيعة التسديدات قاعدة الحساب و كذا مبلغ التسبيق.

- باقي التسوية:

يصرح و يدفع باقي التصفية عن طريق التصريح السنوي سلسلة رقم 4 (4)
الأكثر يوم إيداع التصريح السنوي و هو ما يعني 1 أبريل من السنة و يكون كل تصريح م
بجدول إشعار لباقي التصفية.

تقوم المؤسسة بنفسها على تخفيض التسبيق المسدد و تد يم القرض الجبائي على النتائج وذلك
بإرفاق التصريح السنوي بأدلة اللازمة.

الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت الإدارة الجبائية للتأكد من صحة

قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها مراقبة المكلفين في تأدية

التصريحات المقدمة

واجباتهم الضريبية.

مقدمة الفصل

تبر الرقاية الجبائية إجراء ضروريا لمكافحة التهرب الضريبي كما أنها تكتسي أهمية حيث سندرس ونميز بين طريقتين للرقابة وهما : التحقيق المحاسبي ، و النحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.

وهذا ما يسمح لنا من الفهم أو الإطلاع على عملية فحص محاسبة المكلف قيد التحقيق ومراقبة الذمة المالية الاجمالية للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي وكذا تقديم وشرح الوسائل المخول لها للقيام بعملية الرقابة.

المبحث الأول: التحقيق المحاسبي في المؤسسة

تأخذ الرقابة الجبائية شكل جملة من الإجراءات التي تهدف إلى التأكد من صحة الإقرارات المصرح بها من قبل المكلفين، هذه الإجراءات أو الرسائل يعتمد عليها الأعوان الجبائيين لتنفيذ الرقابة ونميز بين وسيلتين هما التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق.

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه كن طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.¹

خلال هذه المرحلة يتم اختيار الملفات المراد البحث والتحقيق فيها، وتعين الهيئة التي تباشر عملية التحقيق المحاسبي، إضافة إلى أعمال تمهيدية تسمح للعون المحقق بأخذ صورة مستوفية عن المكلف المعني بحملة المراقبة.

ويتضمن التحقيق المحاسبي مرحلة تحضير لهذا التحقيق بالإضافة إلى السير والفحص الحقيقي له.

المطلب الأول: التحضير للتحقيق المحاسبي

الفرع الأول: الهيئات المكلفة بإعداد وتنفيذ برامج الرقابة المحاسبية

يتم برمجة وإعداد التحقيقات من قبل المديرية الولائية للضرائب باقتراح من مفتشيات الضرائب، أما تنفيذه فهو من تكليف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المختصة إقليمياً بواسطة الأعوان المحققين وحسب الحالة قيد التحقيق.

الفرع الثاني: طبيعة الملف

إن الملف الجبائي يحتوي على بيانات تختلف حسب طبيعة المكلف بالضريبة:

بالنسبة للشركة	بالنسبة للشخص الطبيعي
• طبيعة نشاطها	• الحالة الشخصية
• رأسمالها الاجتماعي	• طبيعة النشاط الخاضع للفحص
• عنوان مقرها الرئيسي	• الوضعية العائلية
• وحدتها (فروعها)	• مقر السكن
• اسم المسير وحقه في رأس المال	• منبع العائدات والتصريحات

¹ - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب - 2004 - 66.

الفرع الثالث: المقاييس المتبعة في اختيار ملفات الرقابة الجبائية

يتم اختيار ملفات التحقيق وفق معايير هي ميكانيزمات نص عليها القانون، مثل:

1. أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.
2. تكرار الخسارة والربح الضعيف مقارنة مع النشاط المزاول.
3. ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط المزاول.
4. ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش العادي المطبق في النشاط.
5. تغيرات جد مهمة في رقم الأعمال والنتائج المصرح بها لمدة (04) سنوات.
6. ملاحظة المخالفات ذات الطابع الاقتصادي أو محاولة اللجوء للغش الضريبي.
7. التحسن المعيشي السريع للمعني بالرقابة دون تطابق ذلك مع تصريحاته، وعدم معرفة مصدر العائد.

الفرع الرابع: سحب الملفات واستمارة التحقيق

أ. سحب الملف : خول التشريع للعون المحقق أخذ ملف المكلفين المعنيين بالرقابة للاطلاع عليها من مفتشية الضرائب التابع لها هذا الملف، طبعاً بعد إظهار وثيقة الأمر بمهمة التحقيق وإمضاء تعهد بالسر المهني وإعادة الملف بعد انتهاء المدة المحددة.

ب. استمارات التحقيق : بعد الاطلاع على الملف يقوم العون المحقق بملا مجموعة من الوثائق أو الاستمارات التي تساعد للإلمام أكثر بجوانب المهنة الموكلة له، وتتمثل في:

1. كشف المحاسبة: تملأ هذه الاستمارة وفق جدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي لـ (04) سنوات ما فيه محل المراقبة، وعليه يظهر تطور رقم الأعمال والأعباء وكذا الربح الصافي لكل سنة.

2. بيان مراقبة الحسابات الخامة: يملأ هذا البيان لدراسة التغيرات الحادثة لـ (04) سنوات في أصول وخصوم المؤسسة، مثلاً: الاهتلاكات، المؤنات، وكذلك فوائد القيمة المحققة.

الفرع الخامس: التحقيقات الخارجية المساعدة

لمعرفة جوانب المراقبة المحيطة بالمكلف، يعتمد المحقق إلى إجراء تحقيق خارجي على مستوى:

I. الممولين : يجيز القانون للمحقق اللجوء إلى الممولين لجلب المعلومات الخاصة بالشركة قيد التحقيق وعلى الممول إفادته بكل الكشوف والحسابات الخاصة بالمكلف المعني.

II. الزبائن: قد يقدمون زبائن الشركة للمحقق الكثير من المعلومات: كثن من بعض المواد مع الكميات المشتراة من هذه الشركة، مما يساعد المحقق على تحديد سعر البيع والكميات المقدمة إلى الزبائن.

III. المحافظات التجارية أو مديرية التجارة والمصالح الأخرى: أجاز المشرع للمحقق الاتصال بإدارة البريد والمواصلات لمعرفة الكشوف الحسابية للمؤسسة، كما يلجأ المحقق إلى مديرية التجارة لتحديد ثمن البيع والشراء للمواد التي تستعملها الشركة.

IV. الجمارك : في حالة شركة تقوم بنشاط الاستيراد والتصدير فجمع المعلومات من طرف المحقق يكون بالاتصال مع إدارة الجمارك.

لا يمكن إجراء تحقيق دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، لكي يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها (10) أيام، كما يستطيع المكلف بالضريبة أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة أو الإنابة عنه.¹

ملاحظة:

- يحمل الإشعار بالتحقيق: اسم وعنوان المرسل إليه، الفترة المعنية بالتحقيق، الضرائب التي سوف تراقب.
- في حالة غياب المكلف فإن المحقق يترك إشعارا بالمرور، إلى أن يكون المكلف بمقره ليستلم الإشعار بالتحقيق مرفوقاً بميثاق المكلفين.
- يمكن للعون المحقق إجراء رقابة مفاجئة للمعاينة المادية فقط.

¹ ميثاق المكلفين بالضريبة للخاضعين للرقابة - 81 80.

أخيرا يقوم المكلف بتحرير محضر للمعاينة ويسجل فيه المعلومات التي أسفرت عنها عملية الجرد المادي، كما يوقع المكلف على هذا المحضر، وإن رفض يتم تبيان ذلك في المحضر¹.

المطلب الثاني: سير التحقيق المحاسبي

يمكن للمحقق أن يطلب كل الوثائق المحاسبية، نسخ، البرقيات، مستندات الإيرادات والمصاريف... الخ، وعليه يمكن أن يكون الفحص بدراسة شكل أو مضمون المحاسبة.

الفرع الأول: إرسال إشعار بإجراء الرقابة الجبائية:

إن البدء في عمليات الرقابة الجبائية للمكلف لا يمكن أن يتم قبل إعلام المكلف مسبقا عن طريق إرسال إشعار بإجراء الرقابة مع وصل الاستلام، مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع للرقابة، ويمنح له أجل أدنى للتحضير (10) أيام ابتداء من استلام هذا الإشعار، هذا الأخير يجب أن يحتوي - تحت طائلة بطلان الإجراءات - على العناصر التالية:

1. الاسم أو المقر الاجتماعي للمكلف الخاضع للضريبة مع العنوان الصحيح.
 2. تاريخ وساعة بدء التدخل في عين المكان.
 3. إمكانية استعانة المكلف بمستشاره من اختياره.
 4. مختلف الضرائب والرسوم المحقق فيها.
 5. السنوات المعنية، ونعني بها السنوات غير المتقدمة التي تذكر حتى ولو في حالة وجود عجز منقول، وبالنسبة للدورة المتقدمة التي احتوت على عجز يمكن أن يحقق فيها كذلك.
- يجب أن يحتوي إشعار بإجراء الرقابة على العنوان كاملا وختم المصلحة التي تباشره ويجب أن يكون ممضيا من قبل المحقق ورئيس مجموعة التحقق بذكر أسمائهم وألقابهم ورتبتهم².

الفرع الثاني: الرقابة المفاجئة

أتاح القانون الجبائي للمحقق أن يجري مراقبة مفاجئة لمعاينة العناصر المادية للمكلف، وحالة الوثائق المحاسبية، دون أن يجري فحص نقدي لهذه الأخيرة، وتبقى هذه الرقابة وسيلة

استثنائية لمكافحة الغش الضريبي، ويحرر المحقق محضر نهاية عمليات المراقبة المادية ويمنح لف أو ممثله.¹

الفرع الثالث: التدخل في عين المكان²

إن أول لقاء مع المكلف يسمح بإقامة فكرة حول المكلف وإقامة العديد من الملاحظات والاستنتاجات.

وهذا اللقاء يتمثل في إجراء محادثة مع مسيري المؤسسة الخاضعة للرقابة أو المكلف التي تتضمن حول التنظيم العام للمؤسسة ووسائلها، موضوعة بدقة، مكانتها في السوق، شروط استغلال موضوعة، زيارة المصانع والمحلات التي تسمح للمحقق بجمع المعطيات التي تستعمل في فحص المحاسبة (متابعة الإنتاج، الاستثمارات، تقنيات التصنيع، ...الخ) وخلال زيارة المحلات، وعلى المحقق أن يضع مجموعة من التساؤلات لمعرفة:

1. الإطار القانوني للمؤسسة.
2. كشوفات الربط الداخلية (سجل الإنتاج، وجود محاسبة مواد).
3. الاستثمارات الحالية ووسائل الإنتاج.
4. المحلات المسجلة في أصول الميزانية، هل هي مؤجرة أم مملوكة؟
5. الروابط الموجودة بين القطاعات الداخلية في المؤسسة، ومع الهيئات الأخرى أو الشركات.
6. توضيحات متعلقة بتفصيل المخطط المحاسبي الوطني (النظام المالي المحاسبي) والإجراءات المستعملة في المؤسسة.

المطلب الثالث سير الفحص المحاسبي

الفرع الأول: فحص المحاسبة من حيث الشكل:

حتى يكون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل، يجب أن تتوفر على الشروط الآتية:

✓ يجب أن تكون كاملة ومنتظمة؛ أي تحتوي على مجمل السجلات والوثائق اللازمة.

¹ عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة، الطبعة الأولى، 2009 .59
² .60

✓ يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة؛ أي المحاسبة تحتوي على مؤشرات متسلسلة وصحيحة (فحص ميزان المراجعة).

✓ يجب أن تكون مقنعة؛ إذا تم تبرير مجمل ...

على المحقق أن يراقب في المقام الأول حالة السجلات المحاسبية المقدمة للمراقبة وعلى الخصوص :

✓ تاريخ المصادقة في السجلات اليومية العامة وسجل الجرد والكتابات المحاسبية مع تاريخ تسجيل القيود المحاسبية المسجل فيهما.

✓ المظهر العام للسجلات الممسوكة (مظهر جديد لسنة قديمة، وكتابات محشوة ... الخ).

1. المحاسبة يجب أن تكون كاملة ومنتظمة

تكون المحاسبة كاملة ومنتظمة إلا إذا كانت تحتوي على مجمل السجلات والوثائق اللازمة المنصوص عليها في المادة 3 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2008¹ والمتعلق بطريقة تنفيذه.

1. السجلات التجارية:

حيث نقصد به سجل اليومية العامة وسجل الجرد، حيث إن سجل اليومية العامة تسجل فيه عمليات المؤسسة يوما بيوم، أما سجل الجرد فتسجل فيه الميزانيات وجدول حسابات النتائج وجرد الاستثمارات.

ويجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة ومصادق عليها وممسوكة يوما بيوم بدون شطب ولا حشو أو كتابات على الهامش، بالإضافة إلى ضرورة حفظها بعناية مع الوثائق التبريرية لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ غلق آخر دورة.

2. الوثائق التبريرية:

ونقصد بها كل وثيقة أو مستند تثبت القيام بالعمليات فعلا خاصة فواتير الشراء الأصلية والمصاريف التي قام بها المكلف، بالإضافة إلى نسخ من فواتير البيع وتقديم الخدمات، ... وغيرها.²

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية - الجريدة الرسمية - 74 - تاريخ 25 - 2008 - 11-07 - 03 -

03

2

II. المحاسبة يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة:

ونقصد بهذا أن المحقق يجب أن يتأكد أن المحاسبة تحتوي على مؤشرات متسلسلة وصحيحة، بحيث يتم فحص ميزان المراجعة أو مجموع الجانب المدين أو الدائن لليومية العامة والذي يجب أن يكون مساويا ، هذا التساوي تتم ملاحظته بناء على ميزان المراجعة المعد قبل الجرد وميزان المراجعة بعد الجرد، وعلى المحقق أن يتأكد من تجانس بين مجاميع ميزان المراجعة واليومية العامة من جهة، وتجانس ميزان المراجعة مع دفتر الأستاذ من جهة أخرى، وهذا يعطي نوعا من المصادقية لعمليات نقل قيود اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ، وفي حالة عدم تساوي موازين المراجعة، وعلى المحقق أن يستدعي المحاسب للبحث في أصل الاختلال، لكن عندما يتبين أنها بشكل واضح ممارسات تدليسية، يمكن له أن يرفض المحاسبة، كما أن فحص حسابات الصندوق مطلوب حيث أو وجود رصيد دائن يعد سببا لعدم دقة الحسابات.

III. المحاسبة يجب أن تكون مقنعة

تكون المحاسبة مقنعة إلا إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات والوثائق الثبوتية، حيث على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية عن طريق تقديم وثائق إسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن، وهذا شرط لصحة المحاسبة، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد، والتي يجب أن تكون مدعومة بوثائق وتبريرات كأصل الفاتورة، وصولات الصندوق، وصولات الاستلام، سجل الأجور، ... إلى غير ذلك.

الفرع الثاني: فحص المحاسبة من حيث المضمون

هذا الفحص يهدف إلى التأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية، أي المشتريات، المخزونات والأشغال قيد التنفيذ، والمبيعات من ناحية، ومراجعة الحسابات الرئيسية للميزانية وحسابات التسيير من ناحية أخرى.

1. مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية

تتركز مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية على العناصر التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة، وهي المشتريات والمخزونات والأشغال قيد التنفيذ والمبيعات.

1. مراقبة المشتريات:

إن عدم الانتظام الذي من الممكن أن يظهر عند مراقبة حساب المشتريات يمكن تصنيفه إلى صنفين هما:

أ. تضخيم المشتريات:

يهدف تضخيم المشتريات إلى تخفيض الربح الخام والربح الصافي، ويمكن أن يظهر تحت عدة أشكال، هي:¹

- ✓ التسجيل المزدوج للفاتورة الأصلية والفاتورة النسخة، حيث يجب كشف هذه الفاتورة.
 - ✓ تسجيل مشتريات وهمية.
 - ✓ تسجيل نفس الفاتورة في يوميتين مساعدتين مختلفتين (مثلا يومية المشتريات ويومية العمليات المختلفة).
 - ✓ تسجيل في الجانب المدين لحساب مشتريات الاستثمارات المكتسبة، آلات ومعدات، نفقات الصيانة الشخصية لصاحب المؤسسة أو الشركاء.
- ويقوم بممارسة عملية تضخيم عادة من قبل المكلف الذي لا يستطيع إخفاء رقم أعماله (مثل مقاولي الأشغال العمومية)، والمحقق يمكن أن يكتشف هذه النقائص عن طريق الفحص الدقيق لفواتير المشتريات، وصولات الطلب، الكشوفات البنكية، وخصوصا كشوفات الربط وبطاقة المعلومات المجرات لدى الموردين، ونتائج هذه الكشوفات يجب أن تقارن مع البطاقات الفردية للمورد.

ب. تخفيض المشتريات:

إن عملية تخفيض المشتريات تترافق غالبا مع إخفاء مماثل للإيرادات، وهذا النوع من الغش الضريبي يمكن أن يظهر تحت عدة أشكال، مثل:

- ✓ نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء.
- ✓ مشتريات مخفية تحت شكل مصاريف عامة ومسجلة في حساب تكلفة آخر.
- ✓ أخطاء مادية عمدية (نقل خاطئ للمجاميع، إضافات خاطئة).

✓ مشتريات تمت تحت تعريف وهوية خاطئتين.

✓ مشتريات دون فواتير.

✓ مشتريات تمت بالتجزئة (خاصة من قبل المنتج).

وعن طريق الفحص الدقيق للفواتير يمكن أن يكتشف الغش في المشتريات المفوترة ولكن من الصعب اكتشاف إذا كانت هذه السلع المشتراة دون فواتير عن طريق فحص المحاسبة فقط، لذلك على المحقق أن يجري مراقبة للسلع الموجودة في المخزن بطلب فواتير الشراء ووصولات الطلب أو الاستلام، وكما يمكن له طلب تقديم محاسبة تحليلية للمواد المباعة، والمحقق عندما يلاحظ مشتريات أو مبيعات بدون فواتير عليه أن يتبع ذلك على مختلف الأصعدة (الموردين والعملاء).

2. مراقبة المخزونات والأشغال قيد التنفيذ:

إن العناصر المكونة للمخزون هي البضاعة، المواد واللوازم، المنتجات والأشغال قيد التنفيذ، وأغلفة غير مسترجعة، قد تكون موضوع تلاعب المكلف، وعلى المحقق أن يراقبها بدقة، ويشكل نفتر الجرد الوثيقة الأساسية لإجراء عملية الرقابة على المخزون، حيث يعد المحقق بناء على الجرد المادي كشف المشتريات السنوية وكشف المبيعات المجراة من قبل المكلف خلال 4 سنوات الخاضعة للرقابة، من أجل إعادة تأسيس مخزون المادة الأولية والبضاعة، وهذه الرقابة يمكن أن تظهر نوعين من الخلل:

✓ الجرد يظهر الكميات الحقيقية للمخزون ولكنها مسعرة بقيمة أقل من السعر الحقيقي

(تخفيض قيمة المخزون).

✓ الجرد لا يظهر إلى جزء من المخزونات (تخفيض قيمة المخزون).

وفيما يتعلق بالأشغال الجارية على المحقق أن يفحص كشوفات الوضعيات، وتقارير رؤساء الورشات، وسندات تسليم الموردين، وبطاقات التصنيع، وعليه التأكد من كل التكاليف المباشرة، قد أدرجت في المحاسبة، ومهما كانت الطرق المستعملة في التلاعب بقيم المخزونات فهي في النهاية تهدف إلى التوصل إلى تخفيض الربح الخام والربح الصـ

3. مراقبة المبيعات:

- إن أكثر التلاعبات المحاسبية التي يمكن أن تحدث على مستوى المبيعات، هي كما يلي¹:
- ✓ بيع بدون فواتير.
 - ✓ تخفيض القيمة الحقيقية لبعض المبيعات.
 - ✓ نسيان أو إغفال إيرادات متأتية من صناعة التحويل أو أنشطة قطاع البناء وبيع الفضلات والمهملات.
 - ✓ القيام بتسجيل المردودات الوهمية للسلع في الجانب المدين لحساب المبيعات.
 - ✓ عدم التسجيل في المحاسبة للسلع التي أخذها التاجر أو المستغل لحاجته الشخصية.
- وعلى المحقق اختيار الإجراء الذي يبدو له أكثر ملائمة لكل نوع من المؤسسات الخاضعة لمراقبة بحسب نشاطها.

II. مراقبة حسابات الميزانية وحسابات التسيير :

ويقوم المحقق بمراقبة الحسابات الرئيسية للميزانية وجدول حسابات النتائج كما يلي²:

1. مراقبة حسابات الميزانية:

قبل مباشرة عمليات التحقيق في حسابات الميزانية، على المحقق أن يتأكد من مطابقة حسابات الميزانية مع ميزان المراجعة بعد الجرد ومع ما سجل في سجل الجرد وأرصدة حسابات الميزانية الموجودة في دفتر الأستاذ، وعموما تتم عن طريق السير، والتأكد من أن النفقات مبررة بواسطة الفواتير أو أية وثيقة أخرى، والمحقق يقوم بها عن طريق فحص أصول وخصوم الميزانية.

أ. فحص أصول الميزانية:

* **المصاريف التمهيدية:** وهي مصاريف تم دفعها سواء عند إنشاء المؤسسة أو عند الحصول على الوسائل الدائمة للاستغلال في المؤسسة وكذلك المصاريف المتعلقة بتطويرها، وبحسب قواعد المخطط الوطني المحاسبي (النظام المالي المحاسبي حاليا)، المصاريف التمهيدية

1 - فعالية الرقابة الجبائية بالجزائر- 66.

2 - 30 29 -

يجب أن تطفأ في أجل 5 سنوات، وعلى المحقق أن يراقب هذه المصاريف وذلك بفحص فيما إذا لا يتواجد ضمن هذه الحسابات تكاليف غير قابلة للخصم أو عناصر أصول غير قابلة للاهلاك (قيم معنوية)، أو مصاريف النقل، أو تهيئات وتركيبات متعلقة باستثمارات أخرى.

* الاستثمارات: بحسب المخطط الوطني المحاسبي (النظام المالي المحاسبي حالياً)

الاستثمارات من مجمل السلع المنقولة المحصلة أو المنشأة من طرف المؤسسة، والتي تستعمل كوسيلة استغلال دائمة في المؤسسة.

وعلى المحقق مراقبة الوثائق المبررة لاكتساب هذه الاستثمارات، أو إنشائها حتى وإذا كانت العملية هذه قد تمت في فترة قد تقادمت، ثم بعد ذلك يركز على النقاط التالية:¹

- تركيبة الاستثمارات، أي المراقبة من ناحية الوجود المادي للاستثمارات، ومن ناحية أخرى فيما إذا كانت الاستثمارات غير مسجلة، سواء بمبالغ مخفضة أو مثل حالة البناءات التي أنجزتها المؤسسة بنفسها، أو عن طريق مبالغ ضخمة تسمح بتحقيق هوامس اهتلاك كبيرة.
- حركة مختلف حسابات الاستثمارات، خاصة الأغلفة المتداولة.
- مراقبة الوثائق التبريرية للاستثمارات المكتسبة أو إنشاء العقارات، حتى وإن الاستثمارات قد تم اكتسابها في فترة متقدمة، وكذلك مراقبة تسديد حقوق التسجيل، وأن الاستثمار قد تم المحاسبة بسعر الاكتساب أو التكلفة خارج الرسم على القيمة المضافة.
- التنازل عن الاستثمارات التي كانت محل استرجاع للرسم على القيمة المضافة الذي أثقل المشتريات في أجل أقل من 5 سنوات والتي تعطي الحق في إعادة تسديد الرسم الموافق.
- أما الاستثمارات المكتسبة عن طريق البيع الإيجاري والذي يجب ألا يتواجد في الميزانية فسط الاهتلاك المتعلق به، أو تم تسجيله في المحاسبة على أساس أنه تكلفة، والمكلف ليس له الحق في ممارسة الاهتلاكات على هذه الاستثمارات، وعلى المحقق أن يستدركه في حدود مدة الفترة غير المتقدمة، بالموازاة مع ذلك عليه مراقبة انتظام عملية الاهتلاك من أجل التأكد من أن:

- الاستثمارات في طور الإنجاز والأراضي والقيم المعنوية لم يتم اهتلاكها.

- حساب الاهتلاكات صحيح باستعمال النسب المخصصة لاهتلاك الاستثمار.

¹ - Colin philippe-(la vérification fiscale)- Edition ecinmica- 1979- p96,97.

* **المخزونات:** تتم مراقبة المخزونات بفحص الكميات والقيم المسجلة في سجل الجرد ومقارنته مع الجرد الحقيقي عند عملية التحقيق في عين المكان، وهذا العمل يتطلب معرفة وفحص مفصل لمدخلات ولمخرجات السلع في المخزن، وعلى المحقق أن يقوم بتحليل معمق لحركة المخزونات باستعمال المعادلة التالية: **مخزون أول المدة + مدخلات = مخزون نهائي + مخرجات**¹.

وعليه أن يتأكد من:²

- التقييم الصحيح للمواد وللمنتجات في المخزن.
- صحة بطاقة الجرد والحسابات (الكميات وسعر الوحدة).
- صحة ما إذا نقصت قيم المخزون.

بالإضافة إلى ذلك إعادة تسديد الرسم على القيمة المضافة المسترجع لمجمل السلع في حالة التنازل أو توقيف النشاط أو الوفاة.

* **الحقوق:** وهي مجمل حقوق المؤسسة عن طريق تمويلها مع الغير، حيث على المحقق أن يجري مقارنة بين اليومية المساعدة للمبيعات وحسابات الموجودات (صندوق، بنك، حساب جاري بريدي)، من أجل ضمان مطابقة الأرصدة من ناحية، والقيام بكشوفات ربط لدى العملاء من أجل مراقبة صحة وشرعية هذه الحقوق من ناحية أخرى. وبالنسبة للحقوق المعدومة، على المحقق أن يتأكد من انسجام الحساب العام للعملاء مع دفتر الأستاذ ومع ميزان المراجعة الفردي لحسابات العملاء، وعليه أن يركز خاصة على:

- التخفيضات الممنوحة خارج الفواتير.
- التسبيقات والدفعات على الطلبيات.
- محاسبة الحقوق المذكورة بالعملة الصعبة بقيمتها بالدينار الجزائري.
- الفحص المادي للفواتير قيد الاستلام.
- الحركة بين حساب عميل وحساب جاري للشركاء أو المستغل.

¹ - .69

² - ديوان المطبوعات الجامعية - 2003 - 102-101

- بالنسبة لحساب البنك، على المحقق أن يتأكد من انسجامه مع الكشف البنكي للمكلف ومتابعة اب المبيعات ومع المعلومات الموجودة في الملف الجبائي.
- بالنسبة لحساب الصندوق، عليه أن يتأكد من أن التحصيلات تتعلق بمبيعات مفوترة للعملاء.

ب. فحص خصوم الميزانية: ¹

يجب أن تولى مراقبة حسابات الخصوم باهتمام خاص من طرف المحقق، وحسابات الخصوم هي الأموال المملوكة والديون.

* الأموال المملوكة: هذا الحساب يحتوي على:

- الأموال الاجتماعية: ويمثل القيمة التأسيسية لمساهمة الشركاء، وعلى المحقق أن يركز على التعديلات التي تمس هذه الحسابات، ومن أجل ذلك عليه أن يطلب المبررات والوثائق الثبوتية التي يراها ضرورية، والتغيرات في الأموال الاجتماعية يمكن أن تكون زيادة أو تخفيض في رأس المال الاجتماعي، ففي حالة تنازل عن أسهم أو حصص اجتماعية على المحقق أن يضمن أن فائض القيمة المحقق قد فرضت عليها الضريبة على الدخل الإجمالي.

- أموال شخصية: لفحص هذا الحساب يجب أن يبحث حول ما إذا المكلف قد قام بمسحوبات شخصية أم لا؟ أي يجب أن يقارن بين عمليات الحساب الجاري للمستغل مع حسابات الموجودات من أجل تحديد هذه المسحوبات ويجب عليه أيضا مراقبة أصل مساهمات المستغل.

- الاحتياطات: وهي الأرباح غير الموزعة على الشركاء وغير المدرجة في رأس المال الاجتماعي، وعلى المحقق أن يقوم بفحص القانون الأساسي للشركة ومحاضرات المداولات لمجلس الإدارة، ومراقبة التغيرات في هذا الحساب خلال كل سنة.

- نتيجة قيد التخصيص: هذا الحساب يمثل نتائج الدورات السابقة التي لم تخصص بعد، وعلى المحقق أن يقوم بالتأكد من أن هذه الأرباح قد فرضت عليها الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.

- مؤونات الخسائر والتكاليف: على المحقق أن يتأكد من أن المؤونات تستجيب إلى الشروط الشكلية والموضوعية، وأنها لم تصبح بدون هدف خلال سنة تكوينها.

* **الديون:** على المحقق أن يتأكد من الوجود الحقيقي لهذه الديون رصحة المبالغ المسجلة في المحاسبة، وذلك بالقيام بملاحظة كشوفات الربط وبطاقة المعلومات لدى جميع المتعاملين مع المكلف الخاضع للرقابة.

وفي هذا الصدد يقوم بفحص الحسابات التالية:

- **القروض:** ويحتوي هذا الحساب على القروض البنكية، قروض الاستثمارات وقروض أخرى، بالنسبة للقروض البنكية وقروض الاستثمار لا توجد مشكلة لأنه عموماً تمنح من مؤسسات وهيئات مالية، أما القروض الأخرى يجب أن تحلل بشكل معمق، وعلى المحقق أن يطلب كل الوثائق الضرورية حتى للدورات المتقدمة، ويتأكد من أن هذه القروض ليست وهمية أو لا تخفي مساهمات تمت من قبل المستغل، وفيما يخص دفعات تسديد القروض يجب أن يتأكد أنها لم تدمج ضمن تكاليف المؤسسة.

- **حساب الموردين:** على المحقق أن يتأكد من:¹

- تتسق حساب المورد الموجود في خصوم الميزانية مع رصد ميزان المراجعة الخاص بالموردين ومع رصيد حساب الموردين في دفتر الأستاذ.
 - مقارنة المبالغ المسجلة في الجانب المدين لحساب الموردين مع يومية الخزينة أو الصندوق.
 - مقارنة المبالغ المسجلة في الجانب الدائن مع يومية المشتريات.
 - التسجيل المحاسبي للخصومات الممنوحة.
- ومن جهة أخرى على المحقق أن يستغل كشوفات الربط وبطاقة المعلومات الموجودة في ملف المؤسسة والمكلف الخاضع للرقابة.

2. **مراقبة حسابات التسيير:**

بعد القيام بمراقبة حسابات الميزانية، على المحقق أن يراقب صحة الكتابات المحاسبية التي تتضمنها حسابات التسيير والنتيجة هي كالتالي:

- التكاليف.

- الإيرادات.

¹ - colin philippe, Opcit.p 102.

أ. مراقبة التكاليف: تتحمل المؤسسة خلال نشاطها تكاليف ونفقات بحسب طبيعة وأهمية مستوى النشاط رقم الأعمال المحقق، وعلى المحقق أن يراقب التكاليف من أجل الكشف عن الأخطاء والنقائص حتى يتم أخذها بعين الاعتبار عند تأسيس فرض الضريبة.

* استهلاك السلع والمواد الأولية: لمراقبة هذا الحساب على المحقق أن يقارن بين المبالغ المسجلة في اليومية العامة مع تلك المذكورة في الفواتير من أجل ضمان صحتها والتكلفة المسجلة بها، والتي يجب أن تتساوى مع سعر الشراء بالإضافة إلى مصاريف الشراء مع تخفيض الخصومات الممنوحة من الموردين، حيث أن مصاريف الشراء لا يجب أن تدرج في حسابات التكاليف بحسب طبيعتها بل في حسابات المخزونات.

* الخدمات والمصاريف العامة: من الضروري لهذه التكاليف أن ترتبط بموضوع أو نشاط المؤسسة، وعلى المحقق مراقبة خصم هذه التكاليف في حدود السقف المحدد جبائياً، بالإضافة إلى حدوثها فعلياً، والفواتير التي تحتوي الرسم على القيمة المضافة يجب أن تسجل في المحاسبة خارج الرسم.

* مصاريف المستخدمين: فحص هذا الحساب يتمثل في مراقبة تطابق مبلغ مصاريف المستخدمين الموجود في دفتر الأجور ومقارنته مع المبالغ المصرح بها في التصريحات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي (مرتبات وأجور)، وبالإضافة إلى ذلك على العون المحقق أن يتأكد من أن هذه الأجور متعلقة بمستخدمي المؤسسة وليس متعلقة بمستخدمين وهميين.

* الضرائب والرسوم: على المحقق أن يتأكد من أن الضرائب والرسوم قد تم تسديدها، وأن عقوبات التأخير والزيادات ليست مسجلة في هذا الحساب لأنها غير قابلة للخصم جبائياً.

* المصاريف المالية: عموماً تتضمن المصاريف المالية الفوائد البنكية وفوائد الحسابات الجارية، وتراقب اعتماداً على الكشوفات الربط وبطاقات المعلومات التي أرسلتها المؤسسات المالية.

* الاهتلاكات: على المحقق أن يتأكد من أن الاهتلاكات قد تم طرحها من الربح الخام، من أجل الأخذ بعين الاعتبار تناقص عناصر الاستثمارات نتيجة للاستعمال أو التقادم، وهي من حيث المبدأ تقسم على فترة استعمال هذا العنصر، وتنص المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على:

- **الاهتلاك الخطي:** يطبق على كل الاستثمارات الخاضعة لتدهور القيمة، هذه الطريقة تعتمد على تحديد قسط اهتلاك ثابت خلال فترة الاهتلاك.

- **الاهتلاك المتناقص:** يعتمد على تطبيق معدل الاهتلاك في السنة الأولى على تكلفة الاستثمار وبداية من الدورة الثانية على القيمة الباقية للاستثمار إلى غاية انتهاء فترة الاهتلاك.

- **الاهتلاك المتزايد:** يعتمد على تحديد قسط الاهتلاك السنوي متزايد من سنة إلى أخرى.

ب. مراقبة الإيرادات: هذه المجموعة تحتوي:

* **مبيعات السلع:** بالنسبة لنشاطات الشراء وإعادة البيع يقوم المحقق بالتأكد من تحقق المعادلة التالية: $\text{الكمية المباعة} = \text{المخزون الأولي} + \text{المشتريات} - \text{المخزون النهائي}$ ¹.

ضافة إلى التأكد من انتظام المشتريات والمخزونات عند إجراء عملية المراقبة، وبالنسبة للمؤسسات الصناعية، على المحقق أن يتأكد من:

- انتظام تسجيل فواتير المبيعات في اليومية العامة واليوميات المساعدة.

- تبرير كل انقطاع في سلسلة فواتير المبيعات المستعملة من قبل المؤسسة.

- أن التسجيل المحاسبي منتظم وأن التقدير صحيح.

* **الإيرادات المالية:** نقصد بالإيرادات المالية نواتج الأسهم والسندات والخصومات المحصل عليها وفوائد سعر الصرف، وعلى المحقق أن يتأكد من التسجيل المحاسبي للإيرادات الخاضعة لضريبة وأن تكون ضمن وعاء الضريبة.

* **الإيرادات الأخرى:** وتشكل قسم مهم من رقم الأعمال، عموماً على المحقق أن يأخذ بعين الاعتبار هذه الإيرادات والتي قد تنتج من مبيعات الفضلات والمهملات والأغلفة المتداولة وعمليات أخرى.

* **الإيرادات الاستثنائية:** هذا الحساب يتطلب تركيزاً خاصاً من الجانب المحقق من أجل الكشف عن الأرباح التي لم تكن محل تصريح، ويتم كشفها عن طريق مراقبة معمقة للملف الجبائي، ومن أجل فعالية أكبر، من الضروري مراقبة الطلبات المستعملة ووصولات التسليم، سجلات أمين المخزن والقيام بكشوفات الربط لدى عملاء المؤسسة.

المبحث الثاني: المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية

يعتبر التحقيق المحاسبي مرحلة أولى تسمح لإدارة الضرائب بمراقبة التصريحات الجبائية، لكن يمكن تكملة هذا الفحص بمراقبة معمقة لمجمل الوضعية الجبائية خاصة للأشخاص الطبيعيين. إن التحديات التي تواجه الإدارة الجبائية تتمثل في السعي الدائم إلى تحسين احترام القانون الجبائي ومكافحة الغش والتهرب الضريبيين، وقد قامت بوضع أحكام وتشريعات جديدة لمراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين، وكذا مراقبة الشركات والأشخاص الذين يمارسون نشاط صناعي وتجاري أو تقديم خدمات. هذا الشكل من المراقبة يسمى المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية وقد نص عليها أول مرة قانون المالية لسنة 1992، حيث عرفت المراقبة المعمقة في المادة 131 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سابقاً والمحوّلة إلى المادة 21 - 1 من قانون الإجراءات الجبائية على النحو التالي: "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة". وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة المالية والحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.¹

وتهدف المراقبة لمجمل الوضعية الجبائية ، أساسي إلى مراقبة المداخل المصرح بها من قبل المكلف والتي يبدو أنها غير كافية باعتبار ممتلكاته، وعناصر نمط المعيشة والمؤشرات الخارجية لثروة المكلف. هذه المراقبة المعمقة تمر هي الأخرى بمرحلة تحضير قبل الشروع المباشر في أعمال المراقبة.

المطلب الأول: التحضير للمراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية

لقد ألزم القانون المكلفين بالقيام بالتزامات عديدة التي من بينها ضرورة مسك محاسبة، ومن أجل ضمان فعالية ممارسة المراقبة المعمقة يجب أن يتم احترام الإجراءات المنصوص عليه في هذا الصدد، لذلك فالإدارة الجبائية خصوصاً المصالح المكلفة بالرقابة (المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى الولاية) تقوم بإعداد برنامج سنوي للمراقبة المعمقة وتباشر الأشغال التمهيديّة للمراقبة.

الفرع الأول: البرمجة

وتتم على مرحلتين:

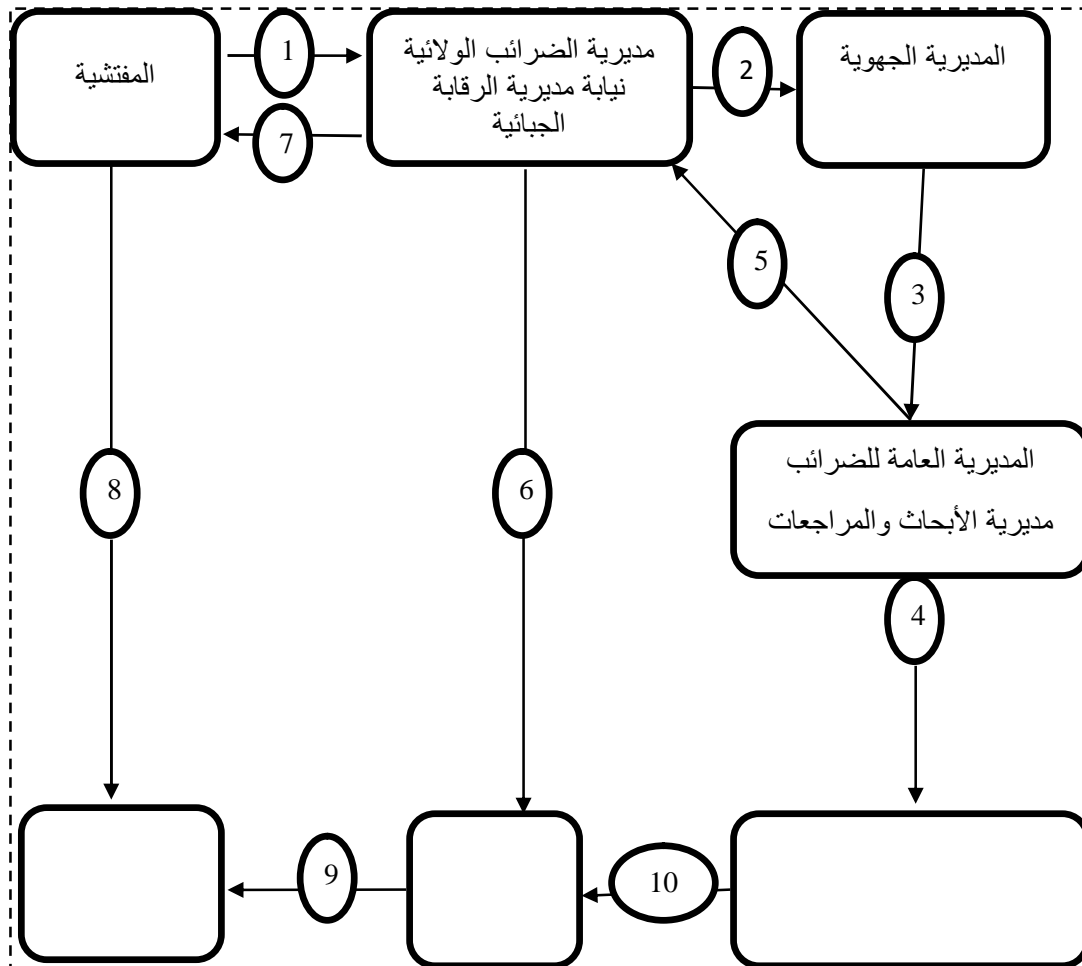
¹ 1 - 21 من قانون الإجراءات الجبائية، الوزارة المالية 2010.

١. اختيار الملفات الخاضعة للمراقبة : حيث يقوم المحقق بمراقبة التصريحات المكتتية خلال السنة الجارية بالإضافة إلى السنوات غير المتقدمة، بحسب أهمية المداخل المصرح بها.

٢. تحضير البرامج: قبل نهاية كل سنة، يعد رئيس مفتشية الضرائب قائمة تمهيدية بالمكلفين الذين من المحتمل أن يخضعوا للمراقبة المعمقة بعد دراسة كاملة لكل ملفات المكلفين، وبعد ذلك ترسل القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب المختصة إقليمياً من أجل دراستها. وتعد مديرية الضرائب الولائية قائمة نهائية والتي تسندها إلى رئيس مكتب المراقبة الجبائية من أجل تنفيذها، وترسل نسخة إلى المديرية الجهوية للضرائب للإعلام، وهي بدورها ترسلها إلى الإدارة المركزية من أجل المصادقة عليها.

يمكن تلخيص إجراءات برمجة المكلفين الذين سيخضعون للمراقبة الجبائية في الشكل التالي:

الشكل رقم (02) - يلخص إجراءات البرمجة في المديرية العامة للضرائب¹



1- اقتراح ملفات المكلفين للمراقبة في المفتشية ثم ترسل إلى المديرية الولائية للضرائب.

2 - إرسال قائمة برامج المراقبة إلى المديرية الجهوية للضرائب.

- 3 - إرسال قائمة برامج المراقبة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات من أجل الموافقة.
- 4 - تنفيذ برامج المراقبة عن طريق مصلحة الأبحاث والمراجعات.
- 5 - تنفيذ برامج المراقبة عن طريق المديرية الولائية - المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- 6 - تنفيذ المراقبة لدى المكلفين عن طريق نيابة مديرية الرقابة الجبائية .
- 7 - إعداد الجداول بعد تقرير المراقبة.
- 8 - إرسال الجداول إلى قباضات التحصيل.
- 9 - تسديد الحقوق والعقوبات.
- 10 - تنفيذ المراقبة لدى المكلفين.

III. انتقاء الأشخاص الطبيعيين المعنيين: إن الأشخاص الطبيعيين الذين سيخضعون للمراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية ينتقون عن طريق معايير موضوعية مرقمة بصفة محددة والتي تحتوي على مجمل المظاهر المتعلقة بالمراقبة المعمقة بحسب:¹

1. الأشخاص الذين لاحظت عليهم المفتشية عدم تجانس بين المداخل المصرح بها سنويا والنفقات الظاهرة والشائعة عن نمط معيشة أفراد أسرة المكلف.
2. الأشخاص الذين يعتقد أنهم يمارسون عمليات غش كبيرة، وكون مراقبة المحاسبة لو تؤدي إلى التعديلات أو لم تؤدي إلى تعديلات معتبرة.
3. عندما تكتشف المفتشية عند مراقبة المحاسبة مؤشرات لعدم مصداقية التصريحات المكتسبة.
4. عندما يكون الفارق معتبرا بين المداخل المصرح بها من قبل الشركاء والحائزون على الحصص الاجتماعية والمداخل الحقيقية المحققة بعد مراقبة المحاسبة.
5. الأشخاص الذين يمتلكون مداخل غير محددة (تبييض الأموال مثلا).

الفرع الثاني: الأعمال التمهيدية للمراقبة

عندما يتسلم رئيس مكتب المراقبة الجبائية قائمة الأشخاص الذين سيخضعون للمراقبة، تقسم المهام بين رؤساء الفرق والتي تتكون من محققين إثنين لكل عملية مراقبة.

1. سحب وفحص الملف الجبائي الوحيد : يقوم المحقق بسحب للملف الجبائي للمكلف لدى المفتشية المختصة إقليمياً من أجل دراسته واستغلاله في المكتب، حيث يسمح الفحص الجبائي بـ:¹

1. أخذ فكرة عن الهوية والعنوان الصحيح للمكلف الخاضع للمراقبة الجبائية.
2. تقييم السلوك العادي للمكلف تجاه التزاماته الجبائية (وجود مجمل التصريحات السنوية للمداخيل، تاريخ إيداع التصريحات، إغذارات إن وجدت، مراسلات وغيرها).
3. معرفة طبيعة المداخيل، والذمة المالية للمكلف، والقروض والسلفيات.
4. يسمح للمحققين بمعاينة عدم التجانس بين المداخيل المصرح بها أو التي فرضت عليها ضريبة ووضعية الممتلكات وعناصر نمط المعيشة للمكلف.

II. فحص الملفات المشتركة : على المحقق أن يجري فحص لكل الملفات التي في حوزة الإدارة الجبائية والمتعلقة بأشخاص عائلته، والمؤسسات التي يسيرها، ويمكن هذا الفحص التكميلي من الكشف عن بعض المصادر الأخرى للدخل.

III. البحث عن المعلومات لدى الغير: حيث يقوم المحقق بالبحث عن المعلومات ذات الطابع الجبائي لدى كل الأطراف التي من الممكن أن تحوز على هذه المعلومات، وذلك عن طريق إرسال كشوفات ربط وبطاقيات معلومات.

المطلب الثاني: مباشرة أعمال المراقبة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية

إن المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية لشخص طبيعي بصدد الضريبة على الدخل الإجمالي لا يمكن أن يتم البدء فيها بدون أن يبلغ المكلف فعلياً عن طريق إرسال أو استلام مع وصل استلام لإشعار مراقبة مرفق بميثاق حقوق والتزامات المكلف الخاضع للرقابة ومنحه أجلاً أدنى للتحضير بخمسة عشر (15) يوماً، ابتداء من تاريخ الاستلام.

ويجب أن يحدد إشعار بالمراقبة بدقة الفترة التي ستخضع للمراقبة مع الذكر بشكل واضح - تحت طائلة بطلان الإجراءات - أن المكلف له الحق بالاستعانة خلال الرقابة بمستشار من اختياره.²

¹ - COLIN PHILIPPE ,Opcit , p 106.

² - 21 - 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الأول: سير أعمال المراقبة المعمقة

إن المراقبة المعمقة للوضعية الجبائية تتميز بتقنيات خاصة في الرقابة، حيث يجري المحقق بعد فحص الملف الجبائي ومباشرة أعمال المراقبة عملية جمع المعلومات الجبائية باستعمال حق الاطلاع من أجل تقدير ممتلكات المكلف الخاضع للرقابة، وإعداد التجانس بين المداخل المصرح بها وعناصر نمط المعيشة.

1. البحث عن المعلومة الجبائية: تشكل المعلومة الجبائية على أكمل وجه، خصوصا إذا كانت هذه المعلومة المتعلقة بالأشخاص الخاضعين للرقابة قد تم جمعها بشكل سليم واستغلالها بطريقة ذكية.

أ. بطاقة وضعية الممتلكات: وهي استمارة تحدد فيها الممتلكات المكتسبة (عقارات، منقولات)، والحسابات البنكية المفتوحة وكل معلومة متعلقة بوضعية ممتلكات الشخص، وترسل إلى المكلف مع إشعار بالمراقبة مع منحه أجل رد كاف من أجل التصريح بممتلكاته بشكل دقيق وكامل، ويمكن للمحقق أن يكمل ملء استمارة بكل معلومات أو مؤشر يمكن أن يفيد المحقق أن يتحصل على المعلومات المرغوبة باللجوء إلى طلبات التبرير أو التوضيح والتي لها طابع إجباري.

ب. كشوفات الربط وبطاقة المعلومات: إن كشوفات الربط وبطاقة المعلومات تهدف إلى مراقبة وتكملة الحصول على المعلومات التي تساعد المحقق في أداء مهمته، ويجب أن تحرر بشكل واضح حتى تمكن الهيئات والمؤسسات المراسلة من الرد عليها بشكل صحيح.

ت. البحث عن المعلومات الجبائية عن طريق المعاينة الميدانية: يمكن للمحقق أن يتد عين المكان من أجل جمع المعلومات وكشوفات الربط غير الكافية، لأن المعلومات لها أثر كبير في تحديد الوضعية الجبائية للمكلف (فحص الكتابات المحاسبية) للمؤسسات التي تتعامل مع المكلف، أو الشركات التي يمتلك فيها حصص أو أسهم وتتبع المعاملات المالية بين هذه المؤسسات والمكلف) وعملية جمع بعض المعلومات يمكن أن تتطلب تنقل وبحث ونقصد بذلك خصوصا:

✓ استغلال المعلومات المتعلقة بالحساب الجاري للشريكة زيادة رأس المال عن طريق مساهمات جديدة.

✓ اقتطاعات تمت من قبل مستغل مؤسسة فردية.

✓ مختلف الحركات المالية وأرصدة الحسابات المالية.

✓ ترخيص البناء المعد من قبل مصالح التعمير والسكن.

وكما أن بعض المعلومات تتطلب اللجوء إلى مصالح البحث على المستوى المركزي أو الجهوي.

2. طلبات التبرير والتوضيح: عند تنفيذ المراقبة المعمقة، يمتلك المحقق الحق في طلب معلومات، أو مؤشرات أو تبريرات التي تتعلق بالوضعية الجبائية للمكلف بخصوص الضريبة على الدخل الإجمالي، ورفض الرد من قبل المكلف يمكن أن يؤدي إلى اللجوء لإجراء التفرغ التلقائي.¹

أ. طلبات التبرير: لقد حدد القانون مجال هذه الطلبات، حيث لا يمكن أن تصاغ إلا في الحالات التالية:²

✓ الوضعية المادية وتكاليف الأسرة.

✓ التكاليف المنقطعة من الدخل أو التي تمتلك الحق في خصم الضريبة على الدخل.

✓ المداخل والممتلكات في الخارج.

✓ العناصر التي تهدف على تحديد أساس الرسم العقاري.

✓ العناصر التي جمعتها المصلحة عن المكلف والمتعلقة بتحقيق مداخله أكبر من تلك المصرح

ب. طلبات التوضيح: يمكن للمصلحة أن تطلب من المكلف توضيحات على عدم التجانس الملحوظ بين مختلف المعطيات المذكورة في التصريح بالدخل الإجمالي أو بين هذه المعلومات وتلك المذكورة في التصريحات السابقة، أو بين مضمون التصريحات المكتتبه والمعلومات التي في حوزة الإدارة الجبائية.

الفرع الثاني: مدة المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية

لا يمكن أن تمتد المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية - تحت طائلة بطلان الإجراء - لفترة أكثر من سنة ابتداء من تاريخ إشعار بالمراقبة، وهذا التحديد لفترة المراقبة لا يعتد به تجاه الإدارة الجبائية عندما:³

1. يستعمل المكلف ممارسات تدليسية مثبتة قانونا.

¹ 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

² ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ص 12.

³ 21 - 4 من قانون الإجراءات الجبائية.

2. تقديم معلومات غير كاملة وغير صحيحة.

3. بمتنع عن الإجابة عن طلبات التوضيح أو التبرير.

المبحث الثالث: التقييم العام لمحاسبة المكلف

بعد القيام بكل إجراءات المراقبة المعمقة والفحص الدقيق للمحاسبة، على المحقق أن يختتم إجراءات المراقبة ويعطي حكماً على مصداقية المحاسبة، حيث إنها تنتهي عند الحالات التالية:¹

- تأكيد التصريحات المودعة من قبل المكلف.
- واكتشاف أخطاء وعدم انتظام المكلف.

في الحالتين، تكون الإدارة الجبائية ملزمة بتبليغ المكلف كتابياً بنتائج عمليات المراقبة، والتبليغ يجب أن يحدد فيه طبيعة الوثائق المحاسبية المقدمة، وتقييم المحققين لمحاسبة المكلف يجب أن يكون مبرراً من أجل السماح للمكلف بصياغة ملاحظاته أو القبول بها.

المطلب الأول: قبول المحاسبة أو رفض المحاسبة

بالاعتماد على النصوص التشريعية والتنظيمية (القانون التجاري، القانون الجبائي) العون أن يعطي تقييمه لمحاسبة المكلف الخاضع للمراقبة الجبائية والذي يمكن أن يكون قبول أو رفض المحاسبة.

الفرع الأول: قبول المحاسبة

تكون المحاسبة مقبولة إذا كانت مطابقة أحكام القانون وتستوفي الشروط الشكلية والشروط الموضوعية وأن النفاصل الملحوظة لا ترفع عنها صفة الإقناع، وفي هذه الحالة يتم تصحيح النتائج عن طريق اللجوء إلى الإجراءات الاعتراضية.

الفرع الثاني: رفض المحاسبة

تنص المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن رفض المحاسبة نتيجة تحقيق في التصريح الجبائي أو في المحاسبة إلا في الحالات التالية:

1. عندما يكون مسك المحاسبة غير مطابق لأحكام المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري وشروط وكيفيات تطبيق النظام المحاسبي، في هذا الصدد تنص المادة 9 من القانون التجاري على إلزام كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر بمسك اليومية العامة وتسجيل كل عمليات المؤسسة فيه، وتنص المادة 10 كذلك على مسك سجل الجرد لعناصر أصول المؤسسة في نهاية

1.

وكما تنص أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن تكون المحاسبة مفصلة وتسمح بتسجيل ومراقبة العمليات التي أجرتها المؤسسة وإعداد الوثائق المحاسبية التي نص عليها المقرر المؤرخ في 23 جوان 1975 المتعلق بطرق وكيفيات تطبيق النظام المحاسبي كما يلي:²

1. عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الإثباتية.
 2. عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة في عمليات المحاسبة.
 3. عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق لأحكام المواد من 09 إلى 11 من القانون التجاري وشروط وكيفيات تطبيق النظام المحاسبي.
- في هذه الحالة لا تطبق الإجراءات الاعتراضية وأما الأسس المقترحة فتعتمد بدون أخذ بعين الاعتبار رد المكلف.

المطلب الثاني: إعادة تأسيس أسس الضريبة وتبليغ النتائج

الفرع الأول: إعادة تأسيس أسس الضريبة

طريقة إعادة تأسيس أسس فرض الضريبة تعتمد بشكل أساسي على طبيعة النشاط الخاضع للمراقبة، ودرجة احترام النصوص التشريعية والالتزامات الجبائية، ومدى الاغفالات والنقائص الملحوظة، هذا الشيء يجري المحقق إعادة تأسيس أسس فرض الضريبة، وطرق إعادة تأسيس أسس فرض الضريبة الأكثر استعمالاً هي:³

1. إعادة التأسيس بناء على العناصر الكمية: يلجأ المحقق لهذه الطريقة لسهولة تنفيذها، وأغلب النشاطات تطبق عليها هذه الطريقة لكن بعض النشاطات لا تطبق عليها كالمهنة الحرة، ومقاولي

¹ المادتين 09 و 11

² 191

³ - تقنيات التخفيض المحاسبي في المراقبة الجبائية ، ص88.

الأشغال العمومية... الخ. وكما أنها لا تطبق على كبريات المؤسسات والمؤسسات التي تمتلك تشكيلة متنوعة للمنتجات والمواد ومتجددة بصفة دائمة.

مثلا لإعادة تأسيس حساب المواد لمؤسسة شراء وإعادة بيع لسنة واحدة يمثل كما يلي:

مخزون أول المدة
(+) مشتريات
(-) مخزون آخر المدة
(=) الاستهلاكات المعاد تأسيسها
(-) الاستهلاكات المصرح بها
(=) الفرق (خسائر أو إغفالات)

إن نسبة الإغفالات تحسب بناء على رقم الأعمال المصرح به من أجل تحديد التعديلات التي ستجرى وتكون كما يلي:

$$\text{نسبة الإغفالات} = (\text{مبلغ الإغفالات}) / (\text{الاستهلاكات المصرح بها}) \times 100$$

بالنسبة لإعادة تأسيس حساب المواد للمؤسسة إنتاج خلال سنة واحدة فيكون كما يلي:¹

المخزون الأولي للمواد الأولية
(+) مشتريات المادة الأولية
(-) المخزون النهائي للمواد الأولية.
(=) الاستهلاكات الخام للمواد الأولية
(-) الضياع (نسبة مئوية)
(=) الاستهلاكات الصافية للمواد الأولية
(-) المخزون الأولي للمنتجات التامة محولة إلى مواد أولية
(+) المخزون النهائي للمنتجات التامة محولة إلى مواد أولية
(=) استهلاكات المؤسسة للمواد الأولية
(-) الاستهلاكات المصرح بها
(=) الفرق أو الاغفالات

II. إعادة تأسيس رقم الأعمال بناء على الإيرادات والفوترة

1. بناء على الإيرادات: من أجل تحديد الإيرادات التي قامت بها المؤسسة الخاضعة للرقابة فعليا، يتطلب الأمر فتح حساب مالي والذي يحتوي على مجمل الطرف المدين لحساب الصندوق وكذلك الأرصدة الدائنة للحساب البنكي للمؤسسة أو المستغل (مؤسسة فردية)، بأخذ بعين الاعتبار تسبيقات العملاء والأرصدة في بداية ونهاية السنة. هذا الحساب يكون كما يلي:¹

الصندوق (مجموع طرف المدين)
(+) الحساب البنكي (الجانب المدين للحساب المحاسبي أو الجانب الدائن للحساب البنكي)
(=) مجموع (تحصيلات الدورة).
(+) تسبيقات العملاء في 01
(-) تسبيقات العملاء في 31 ديسمبر
(-) رصيد ح/عملاء في 01
(+) رصيد ح/عملاء في 31 ديسمبر
(=) رقم الأعمال المؤسس

حيث أن رقم الأعمال المؤسس يقارن من رقم الأعمال المصرح به من أجل الكشف عن إغفالات أو تخفيضات محتملة.

2. بناء على الفوترة: تشكل الفوترة أساس فرض الضريبة خصوصا الضرائب المباشرة، وإعادة تأسيس الأسس المفوترة لا تسمح فقط بمراجعة أرصدة وتسبيقات العملاء، وكذلك التحصيلات والفوترة المصرح بها، وإعادة تأسيس رقم الأعمال المفوتر لمؤسسة أشغال عمومية يقدم كما يلي:

(+) التحصيلات المصرح بها
(-) رصيد ح/العملاء في 01/01
(+) تسبيقات العملاء في 01/01
(+) رصيد ح/العملاء في 12/31
(-) تسبيقات العملاء 12/31
(=) رقم الأعمال المفوتر
(-) الفوترة المصرح بها
(=) الفرق

هذا الفرق يمثل التحصيلات غير المصرح بها الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

III. إعادة تأسيس رقم الأعمال بناء على تكاليف الإنتاج: يمكن للمحقق أن يقوم ببناء على بعض التكاليف بإعادة تأسيس الإيرادات أو رقم الأعمال المحقق، ومن بين هذه التكاليف الأجور المدفوعة للعمال، حيث تعتبر وسيلة فعالة لتحديد رقم الأعمال المحقق، ويتم ذلك عن طريق مقارنة الأجور المدفوعة برقم الأعمال المصرح به، ومن ناحية أخرى بين إنتاج المؤسسة مع استهلاكات الطاقة الكهربائية للسنوات الأربع الخاضعة للمراقبة الجبائية، حيث من المفروض أن يجد المحقق نفس العلاقة لكل سنة ما عدا في حالة تغيير معدات الإنتاج، كما أن استهلاكات المحروقات يمكن أيضاً أن يشكل وسيلة لإعادة تأسيس الإيرادات أو رقم الأعمال، وهذا الإجراء صالح بالأخص، بالنسبة لمؤسسات نقل السلع والمسافرين.¹

IV. إعادة تأسيس رقم الأعمال بواسطة النسب: هذه الطريقة تتمثل في مقارنة العلاقات التي توجد بين بعض العناصر المكونة لسعر التكلفة بالكمية والقيمة مع المعطيات المستخرجة من المحاسبة، ويكفي لتحديد رقم الأعمال المحقق بضرب كميات المواد الأولية (خذ في الحسبان المخزون الحقيقي) في سعر البيع الودودي، وهذه الطريقة ليست مستعملة في تجارة التجزئة، في هذا النوع من التجارة نستعمل طريقة نسب الاستغلال والتي تتمثل في مقارنة النسب المحددة بواسطة المعطيات المحاسبية مع تلك المستخرجة من الوثائق التبريرية.²

V. إعادة تأسيس رقم الأعمال بواسطة دراسة السعر: إن دراسة السعر تهدف إلى ضمان صحة معامل الهامش الإجمالي المصرح به من قبل المكلف، هذا المعامل يحدد بالعلاقة التالية:

$$\text{سعر البيع المتوسط المرجح للوحدة} = (\text{مخزون أولي} + \text{مشتريات الفترة})$$

هذا المعامل يدل على وجود خلل عندما يكون أكبر من المعدل المصرح به، لكن عندما يكون الفرق كبيراً ومتكرراً خلال 4 سنوات الخاضعة للمراقبة، والذي يمكن أن يؤدي هذا رفض المحاسبة من حيث الشكل وتطبيق معامل متوسط أكبر بهدف تأسيس رقم الأعمال.

VI. إعادة تأسيس رقم الأعمال بواسطة مؤشرات أخرى: يمتلك المحقق عدة مؤشرات أخرى والتي من الممكن أن يعتمد عليها من أجل إعادة تكوين الإيرادات أو رقم الأعمال المحقق يمكن أن نذكر هنا:

1.101

1
2

أ. مشتريات المشروبات الغازية والكحولية من أجل إعادة تأسيس رقم الإيرادات المحققة من قبل أصحاب المطاعم.

ب. سجل أسماء مرتادي الفندق.

العلم أن كل إجراء يهدف إلى إعادة تأسيس رقم الأعمال يتضمن بالموازاة رفض المحاسبة من حيث المضمون.

الفرع الثاني: تبليغ النتائج

بعد انتهاء عمليات المراقبة، على الإدارة الجبائية أن تعلم المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة بالتعديلات المجرات عن طريق تبليغ موصى عليه مع وصل استلام، ويجب أن يكون مفصلاً بشكل كافٍ ومعللاً، ويذكر فيه أن له الحق في أن يستعين بمستشار من اختياره، وله أجل 30 يوماً من أجل إرسال موافقته وصياغة ملاحظاته، ونشير هنا أن التبليغ يهدف إلى قطع فترة التقادم المحددة قانوناً.¹

وبعد التبليغ توجد 3 حالات يمكن أن تواجه المكلف:

• رد المكلف يرسل في الأجل القانونية بإصدار ملاحظات والتي يمكن أن تكون موضوعية ومبررة وبالتالي تقبل، أو غير مؤسسة وبالتالي ترفض، لذلك على المحقق أن يصوغ تبليغاً نهائياً ويجب أن يكون معللاً ومفصلاً بما فيه الكفاية.

• الرد يرسل متأخراً وعندما تكون حجج المكلف مقبولة من الأفضل أن تصحح الأسس المبلغة من أجل إقامة بشكل ملائم جدول فرض الضريبة إضافي.

• غياب الرد في هذه الحالة تفهم كقبول ضمني للمكلف بالأسس المبلغة سابقاً من قبل المحقق.

بعدما يبلغ المحقق نتائج المراقبة للمكلف، وسواء أجاب هذا الأخير أم لا على ما ورد في التبليغ في أجل 40 يوماً، على المحقق أن يحرر تقرير عمليات التحقيق ويقوم بإصدار الجداول الإضافية.²

¹ المادتين 42 و 112 من قانون الإجراءات الجبائية.

² - colin philippe - Opcit ,p108.

أ. التبليغ النهائي: إن التبليغ النهائي للتعديلات يكون بعد انقضاء أجل 40 يوما، والتعديلات المجرات يجب أن تكون مبررة بشكل كافٍ ومعللة، ولا يوجد تاريخ محدد من أجل التبليغ النهائي، وبحيث يجب أن تكون في أجل معقول.

أ. تحرير تقرير عمليات التحقيق: يسمح هذا التقرير لمختلف المصالح بممارسة مهامها في أعمال الرقابة، ويحتوي عناصر تنفيذ عمليات التحقيق، ومن أجل هدف التوحيد يوجد نموذج يستعمل من قبل كل المصالح المعنية بالمراقبة، وتودع نسخة من تقرير المراقبة في الملف الجبائي للمكلف، بينما ترسل نسخة أخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب من أجل التحليل والتلخيص.

أ. إصدار الجداول الإضافية : هذه الجداول الإضافية تمثل نهاية عمليات الرقابة الجبائية، حيث يتم تحديد الحقوق والعقوبات المستدركة.

من خلال هذا الفصل الذي رأينا فيه الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها (الرقابة المحاسبية، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية) تعتبر إحدى الوسائل الهامة لتحقيق غرض الزيادة في الإيرادات الجبائية.

رغم هذه الصلاحيات والأطر المنصوص عليها قانونا فإننا نرى إنه لا تزال هناك نقائص عديدة تعيق المحققين من أداء وظائفهم على أكمل وجه منها مختلف المشاكل التي يتلقاها المحققون أثناء أدائهم لمهامهم وضعف درجة التكوين للمحققين وعدم مواكبتهم لمختلف التطورات الراهنة.

:

بما أن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي أي أن المكلف بالضريبة سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا يصرح و يدفع مستحقاته الجبائية لدى قابض الضرائب و لا يسأل لماذا أو كيف؟

فكان من المنطق أن تكون هناك رقابة لتلك التصريحات وهي رقابة بعدية أي تتم إكتتاب كل التصريحات, وعليه تعتبر الرقابة البعدية لازمة لأنها قد تكون غير صحيحة و خاطئة سواء عن حسن نية أو سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة و عليه سنحاول من خلال هذا العمل تبيان مختلف جوانب الرقابة الجبائية بالتطرق خلال هذه الدراسة الميدانية إلى كل من مراقبة المحاسبة و المراقبة

: أجهزة الرقابة الجبائية ووظائفها

: المديرية العامة للضرائب

إن مديرية الضرائب هي مديرية تابعة لوزارة المالية حيث يوجد مقر المديرية العامة على , وهي مقسمة إلى تسع مديريات جهوية و كل مديرية جهوية تتفرع إلى مديريات ولائية, وكل مديرية ولائية تتفرع إلى مفتشيات و قباضات. حيث تسير عمليات الرقابة الجبائية على مستوى المركزي عن طريق مديرية البحث و المراجعات وهي مصلحة مركزية لها صلاحيات , و تتضمن ثلاثة مصالح جهوية للبحث و المراجعات و أربع مديريات

فرعية, حيث تنص المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 55-95 1995-02-15

والمتممة بموجب المادة الأولى من المرسوم التنفيذي 228-98 1998-07-13

مديرية البحث و المراجعات تتبع المديرية العامة للضرائب و تضم:¹

✦ المديرية الفرعية للتحقيقات و البحث عن المعلومات الجبائية.

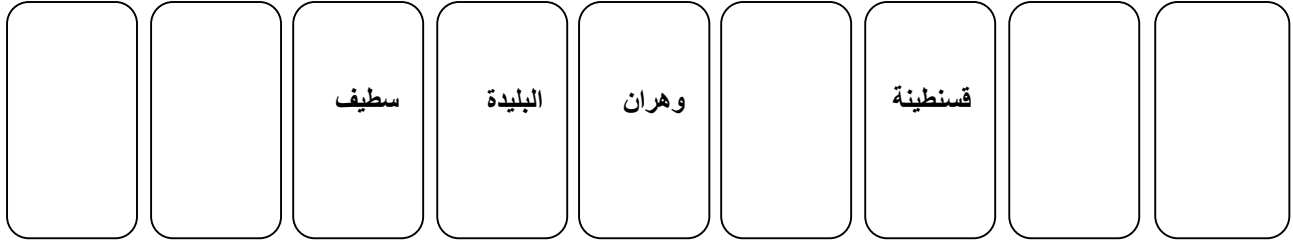
✦ المديرية الفرعية للبرمجة.

✦ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

✦ المديرية الفرعية للمقاييس و الإجراءات

(3): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب²

المديرية العامة للضرائب



: المديرية الجهوية للضرائب

تنظيمها يصل عدد المديريات الجهوية للضرائب إلى تسعة (09)

60-91 23 فيفري 1991) , و هي إمتداد للمصالح

المركزية على المستوى المحلي و دورها الأساسي يتمثل في تنشيط ومتابعة نشاطات مديريات الضرائب

الولائية التي تتبع إقليمها و من أهم مهامها:³

- في تكوين أعوان و موظفي الضرائب و تحسين مستواهم و تجديد معلوماتهم.
- تدرس طلبات نقل الأعوان فيما بين الولايات
- تقدم للمصالح الجهوي التابعة لها ما تحتاجها من وسائل بشرية و مادية و مالية و تقنية
- تقارير عن سير هذه الوسائل.
- .
- د دوريات حصيلة عمل المصالح الجهوية.

وتضم المديريات الفرعية التالية:

• المديرية الفرعية للتكوين.

• المديرية الفرعية للتنظيم و الوسائل.

²

1998 79 الجريدة الرسمية العدد 79, 1998-07-12

³ 12

♦ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

♦ المديرية الفرعية للرقابة.

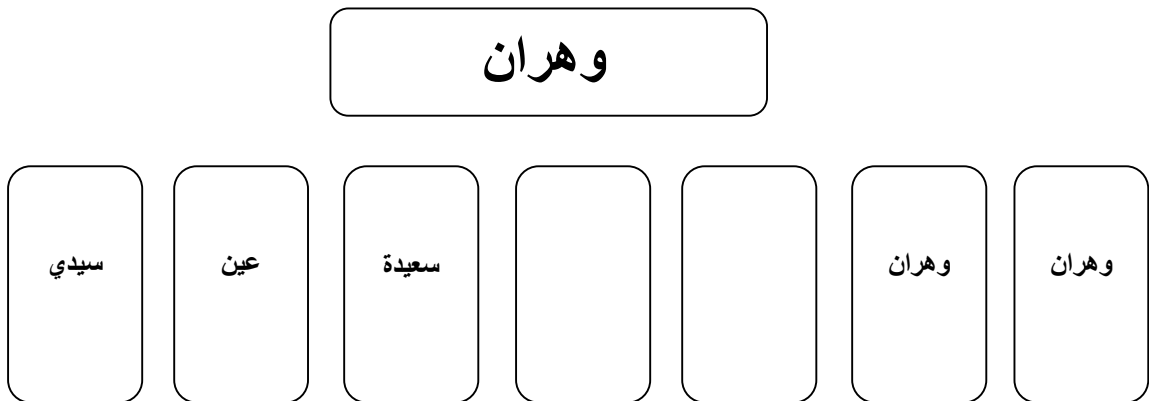
و هذه الأخيرة مكلفة بفحص و تنسيق و جلب التصحيحات اللازمة للنقائص
الملاحظة خاصة فيما يتعلق بالرقابة الجبائية و تحصيل الضرائب و مراقبة المنازعات
مكاتب هي:

♦ مكتب متابعة برامج البحث و التحقيقات الجبائية.

♦ مكتب تحليل تقارير التحقيقات الجبائية.

♦

(4): الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب⁴



: المديرية الولائية للضرائب

تقوم هذه المديرية بتسيير مصالح الضرائب و قباضات و كذلك مفتشيات الضرائب الموجودة
بالولاية و تقوم بمراقبتها و الإشراف عليها و ضمان التطبيق الصحيح للتشريع الجبائي كما تقوم بدراسة
جميع المنازعات. حيث تتركب هذه المديرية من خمسة (05) مديريات فرعية هي:

♦ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

◆ المديرية الفرعية للتحويل.

◆ المديرية الفرعية للمنازعات.

◆ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

◆ المديرية الفرعية للوسائل.

حيث تضم المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية ثلاثة مكاتب هي:

◆ مكتب البحث عن المعلومات الجبائية.

◆ مكتب بطاقات و مقارنة المعلومات.

◆ مكتب المراجعات الجبائية.

(5): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب⁵

المفتشيات	تلمسان أقادير
	أبوتشفين
	تلمسان باب الخميس
	أولاد الميمون
	العقيد لطفي
	تلمسان أبوتشفين
	تلمسان أقادير
	أولاد الميمون
	لالة مغنية
	مغنية العقيد لطفي
	الحناية

: مفتشية الضرائب

بناء على المرسوم التنفيذي رقم 60 \91 12 ديسمبر 1991 الصادر عن الجريدة

الرسمية رقم 90\91 فإن المفتشية هي الهيئة الوحيدة لوعاء الضريبة المتواجدة في إقليم معين تتدخل هذه الهيئة في جميع مكونات الملف الجبائي الذي تسييره, و يظهر دورها في تسيير ملف المكلف و تسلم له.

التصريحات السنوية بعد مراقبته للميزانيات كما تقوم بحساب مختلف الضرائب كما تقوم

بوظائفها في منطقة معينة, و تضم هذه المنطقة مجموعة من البلديات أو بلدية واحدة أو جزء من البلدية

و يتحدد مجالها حسب أهمية المادة الخاضعة للضريبة مع العمل بمبدأ تقريب الإدارة من المواطن تسيير هذه المفتشية من طرف رئيس و يساعده رؤساء المصالح حيث نجد:

1. مصلحة جباية المؤسسة و تضم:

• جباية .

• جباية .

2. جباية الأشخاص الطبيعيين.

3. جباية .

4.

:

همّتها تحصيل جميع الضرائب و المرسوم و الغرامات تقوم بتسيير ميزانيات البلديات المستشفيات, إذن هي عبارة عن هيكل لجميع أنواع الضرائب و الغرامات المالية وتسيير البلديات و يوجد نوعين من القباضات:

1. التحصيل:

و هي من أهم المصالح التي يتعامل معها المكلف مباشرة و تتواجد عبر مختلف مناطق الولاية ذلك لتقريب الإدارة من المكلف و يرأسها قابض الضرائب، و أن هذا الأخير هو الرئيس والمشرف يق القوانين، و الإجراءات، كما يقوم بتقسيم المهام بين الأعوان و هو تابع للمديرية الفرعية للتحصيل إذ هو المسؤول الشخصي و المالي على أموال الخزينة العمومية كما أنه يسهر على حسن سير نشاط القباضة، و حسن تحصيل الضرائب و الرسوم، كما يقوم بإعداد تقارير عن التحصيل و يقدمها للهيئات المعنية، كما يقوم بجرد مختلف الضرائب و الرسوم في نهاية السنة، وفي الأخير هو المسؤول عن تحويل المبالغ المالية المحصلة إلى خزينة الدولة و ضمان و إجبار المكلفين على دفع الضرائب.

2. التسيير:

هي مكلفة بتسيير مختلف الإيرادات و النفقات في إطار تنفيذ ميزانيات البلديات و المؤسسات العمومية، و مسك و استخدام الوثائق المحاسبية و كذلك إنجاز حسابات التسيير للبلديات و المؤسسات العمومية و من أهم المصالح في قباضة التسيير:

• : و هي المصلحة التي يتوجه إليها المكلف حاملا التصريح ليدفع المفروضة عليه.

• : و تقوم بتسجيل العمليات التي تمت على مستوى الصندوق من إيرادات و نفقات.

• : و تشرف على جميع المسائل التي تخص المتابعة.

• : و هنا يتم إصدار الغرامات القضائية الناتجة عن ارتكاب مخالفات الإعتداء على الغير.

لا يمكن عزل القباضة عن المفتشية فكلاهما يكمل الآخر، فإذا كانت المفتشية تقوم بحساب وتأسيس الضريبة ن و إرسال الإنذارات، و جدول الدفع إلى القباضة، حيث يتم لدى القباضة بعملية الدفع النهائية في نهاية كل ثلاثي. إذن القباضة تقوم بتحصيل الضريبة المرسله إليها من طرف المفتشية، ومتابعة المكلف دون أن يكون لها دخل في كيفية تحديد و تأسيس ملفها ويحق لها طلب تصحيح الأخطاء المادية سواء في المبلغ أو في التسمية أو في العنوان.

المبحث الثاني الدراسة الميدانية حول واقع الرقابة الجبائية

بإجراء تربص ميداني تطبيقي على مستوى مركز الضرائب بولاية

تلمسان و بالتحديد المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية.

ونظرا لكثرة الملفات المعنية بعملية المراقبة إخترتنا قضيتين إثنين:

- أولها : تخصّ عملية المراجعة المحاسبية
- ثانيها: تخصّ عملية المراقبة المعمّقة للوضعية الجبائية العامة للمكلف.

عملية المراجعة المحاسبية

لقد تمت دراسة هذه الحالة على مستوى المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية لمفتشية ولاية تلمسان.

لقد أخذنا هذه المرة حالة مؤسسة تجارية تقوم بعمليات بيع و شراء قطع غيار السيارات، كما تجدر

شارة على أنها شركة ذات مسؤولية محدودة (SARL).

إن التحقيق المحاسبي لهذه المؤسسة يمس كل النشاطات التي قامت بها خلال الأربع سنوات

التالية: 2007-2008-2009-2010. لذلك سنقوم بدراسة حالة هذه المؤسسة عن طريق المرور

بالمراحل التالية مع شرحها بالتفصيل.

1- دراسة وضعية أو حالة المحاسبة:

✦ من حيث الشكل:

الدفاتر الضرورية التي جاءت بحكم المواد 09 10 11

دفتر اليومية و دفتر الجرد ممضى من طرف رئيس المحكمة، كما أن الدفاتر الثانوية المتعلقة بالبيع ،

مات المختلفة الأخرى مرفقة بفواتير البيع و الشراء و مختلف الوثائق

الضرورية الخاصة بأعباء الأربع سنوات.

من حيث المضمون: ❖

إن مراقبة الحسابات المختلفة الخاصة بالعمليات المسجلة من طرف المؤسسة أعطت نظرة جيدة لمستعملي هذه الحسابات.

2- إعادة تقييم رقم الأعمال:

إعادة تقييم رقم الأعمال يتم على أساس دراسة المادة التي تمس كل النشاطات التجارية خلال الأربع سنوات الخاضعة للرقابة و ذلك حسب المعادلة التالية:

$$+ \text{المشتريات} - \text{مخزون آخر المدة} = \text{المبيعات الحقيقية} - \text{المبيعات المصرح بها} =$$

حولت إلى قيم حسب الأسعار المتوسطة المتحصل عليها من فواتير البيع حسب

طبيعة المواد و سنوات النشاط.

:

2007: ❖

	المبيعات المصرح بها	المبيعات الحقيقية		المشتريات		
22	178	200	/	200	/	Aille
80	420	500	/	500	/	Bas de Caisse
8	42	50	/	50	/	Capot
22	518	540	/	540	/	Traverse
15	75	90	/	90	/	Armature
12	68	80	/	80	/	Porte Arr
31	109	140	/	140	/	Panneaux
80	270	350	/	350	/	Pare Choc

160	140	300	/	300	/	Baguette
10	40	50	/	50	/	Support Capot
16	14	30	/	30	/	Doublur

2008 ❖

	المبيعات المصرح بها	المبيعات الحقيقية		المشتريات		
96	304	400	/	400	/	Aille
50	/	50	/	50	/	Capot
9	51	60	/	60	/	Armature
6	274	280	/	280	/	Panneaux
47	253	300	/	300	/	Planchet
14	36	50	/	50	/	Support Capot
40	/	40	/	40	/	Doublur
15	35	50	/	50	/	Bis de Tolle
38	115	180	/	180	/	Lunette
132	613	770	/	770	/	Vitre Porte
134	66	200	/	200	/	Deflecteur

2009 ❖

	المبيعات المصرح بها	المبيعات الحقيقية		المشتريات		
34	159	193	26	192	27	Panneaux
144	418	562	8	545	25	Vitre Porte
70	30	100	150	250	/	Plage

4	16	20	/	20	/	Deflecteur
209	2617	2826	390	3216	/	Calendre
120	40	160	/	160	/	Moustache

:2010

	المبيعات المصرح بها	المبيعات الحقيقية		المشتريات		
40	120	160	400	500	60	Capot
180	670	850	/	700	150	Plage
85	235	320	120	340	100	Panneaux
50	25	75	1175	1250	/	Pare Choc
120	460	580	660	1240	/	Moustache

تحديد الترفيعات: (الأعمال المتهرب منه أو غير المصرح به):

:2007

الترفيعات	سعر البيع		
21044.76	956.58	22	Aille
35005.60	431.57	80	Bas deCaisse
14545.12	1818.14	8	Capot
7114.58	321.39	22	Traverse
15905.58	1060.39	15	Armature
18018.88	1506.74	12	Porte Arr
31740.59	1023.89	31	Panneaux
49140.00	614.25	80	Pare Choc
28049.60	171.31	160	Baguette
2411.00	241.10	10	Capot Support
18710.08	11619.38	16	Doublur
241.4748.00			مجموع الترفيعات

الترفيعات = بيع x

2008

الترفيعات	سعر البيع		
81995.52	845.12	96	Aille
85453.50	1709.07	50	Capot
10150.56	1127.86	9	Armature
2656.56	442.76	6	Panneaux
8239.57	175.31	47	Planchet
3375.40	241.10	14	Support Capot
46775.20	1169.38	40	Doublur
4850.85	323.39	15	Bis de Tolle
77013.46	2026.67	38	Lunette
124080.00	940.00	132	Vitre Porte
71020.00	540.00	134	Deflecteur
515.610.80	مجموع الترفيعات		

2009

الترفيعات	سعر البيع		
59185.50	1740.75	34	Panneaux
135195.84	938.86	144	Vitre Porte
54608.40	780.12	70	Plage
3367.84	841.96	4	Deflecteur
131943.79	631.31	209	Calendre
52227.60	435.23	120	Moustache
416529.97	مجموع الترفيعات		

2010

الترفيعات	سعر البيع		
68362.80	1709.07	40	Panneaux
140421.60	780.12	180	Plage
143134.05	1683.93	85	Armature
117500.00	2350.00	50	Choc Pare
866773.60	722.28	120	Moustache
556.092.05	مجموع الترفيعات		

وضعية المادة بـ "TAP"

رقم الأعمال المعروف المصرح به المنخفض أو بدون تخفيض مضاف إليه الترفيعات المتحصل

عليها من دراسة المادة كالتالي:

2010	2009	2008	2007	التعيينات
11043283	6801434	5641110	1562803	(الحقيقي)
10487191	6364905	5125500	1321055	(الذي خضع للضريبة)
5560092	436529	515610	241748	الترفيعات
%2	%2	%2	%2	
11121	8730	10312	4834	(قيمة TAP)
1112	873	1031	483	المالية
12233	9603	11343	5317	المبلغ الإجمالي الواجب دفعه

الترفيعات = رقم الأعمال الحقيقي - رقم الأعمال الذي خضع للضريبة

2007 :

$$241748 = 1321055 - 1562803$$

$$\text{قيمة TPA} = \text{الترفيعات} \times \text{TAP}$$

2007 :

$$.4834 = \%2 \times 241748$$

المالية

$$\text{CA} > 50000 \text{ — } \%10$$

$$\text{CA} > 200000 \text{ — } \%15$$

$$\text{CA} < 200000 \text{ — } \%20$$

2007 :

$$483 = \%10 \times 4834$$

$$= \text{قيمة TAP} + \text{الغرامة المالية}$$

2007 :

$$.5317 = 483 + 4834$$

وضعية المادة "TVA"

2010	2009	2008	2007	التعيينات
11043283	6801434	5641110	1562803	(الحقيقي)
10487191	6364905	5125500	1321055	(الذي خضع للضريبة)
5560092	436519	515610	241748	الترفيعات
%17	%17	%17	%17	
94535	74209	87653	41097	(قيمة TVA)
14180	11131	13148	4109	الغرامات المالية
108715	85340	100801	45206	المبلغ الإجمالي الواجب دفعه

$$\text{قيمة TVA} = \text{الترفيعات} \times \text{TVA}$$

الغرامة المالية:

$$\text{المبلغ الواجب دفعه} = \text{قيمة TVA} + \text{الغرامة المالية}$$

وضعية المادة بـ "IBS"

إن تحديد الأرباح الحقيقية تتم عن طريق دمج الترفيعات ضمن الأرباح المصرحة بالإضافة إلى خصم التخفيضات المقدمة حسب التنظيم القائم أو المأخوذ به.

2010	2009	2008	2007	التعيينات
2607615	600806	468233	19076	الأرباح المصرح بها
556092	436529	515610	241748	الترفيعات
11121	8730	10312	4834	التخفيضات المقدمة على TAP (TVA المتهرب منها)
3152586	1028605	973531	255990	الأرباح الحقيقية
2607615	600806	468233	19076	الأرباح المصرح بها
54497	427799	505298	236914	الترفيعات
%30	%30	%30	%30	IBS
16349	128339	151589	71074	(قيمة IBS)
1634	19250	22738	10661	المالية
17983	147589	174327	81735	المبلغ الإجمالي الواجب دفعه

$$\text{الأرباح الحقيقية} = (\text{الأرباح المصرح بها} + \text{الترفيعات}) - \text{التخفيضات المقدمة على TAP}$$

وضعية المادة ب " IRG "

التعيينات	2007	2008	2009	2010
الترفيعات	236914	505298	427799	544971
IBS	71074	151589	128339	16349
المداخل المرفعة	165840	353709	299460	528622
IRG	%15	%15	%15	%15
	24876	53056	44919	79293
الغرامات المالية	2487	7958	4491	11893
المبلغ الإجمالي الواجب دفعه	27363	61014	49410	91186

نتيجة الفحص المحاسبي:

بعد تلقي المكلف الإشعار الأولي بالتحقيق ومنحه مهلة 40 يوم لم يستطع تقديم أي تبرير وعليه تمّ الإبقاء على النتائج الأولية فهو مطالب بدفع مبلغ **1.029.165**

الحالة الثانية

:

نه من المستحيل الإلمام بجميع
النشاطات أو الحالات وذلك بالأخذ بعين
النظر إلى مستجداتها و خصوصياتها لذلك سنتعرض لحالة شخص طبيعي
يمارس مهنة حرة مبرمجة للخض

بعد القيام بالمراقبة المعمقة للوضعية الجبائية لهذا الشخص (VASFE)
2010/01/01 إلى غاية 2013/12/31 تحصلنا على عدة نتائج سنقوم بإستعراضها وذلك
بعده مراحل بالتفصيل وهي :

1- للمراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية

• تقديم التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية:

إن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للمكلف يتم عن طريق العمليات الهادفة للتحقيق
من صدق تصريحات الدخل العام المكتتب في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي. حيث أن مقارنة
الدخل العام المصرح به مهما كانت تركيبته مع الدخل المعترف به، ينتج إما عن طريق نفقات شخصية
و إما عن طريق أهمية الإستعمال المتاح للنفقات أو التثبيات.

• مختلف مراحل التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية:

• الإطار القانوني المسير لـ "VASFE"

إن التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية للمكلف يتم في إطار المواد 98 131
. حيث يتم إرسال إشعار بالتحقيق إلى عنوان سكن المكلف و هذا

بإمهاله مدة

• ثانيا: اختيار الوثائق الإدارية الشخصية

إن تحليل الملف الجبائي (IRG) سير من طرف المفتشية المؤهلة يمكن من اكتشاف التسليم

تصريحات الضريبة على الدخل الإجمالي.

● : العلاقة الموضوعية حيز التنفيذ

- تحديد الحسابات البنكية: تتمثل في الحسابات المالية التالية:

- بنك الفلاحة و التنمية الريفية "BADR"

- "CPA"

- : للضريبة على الدخل الإجمالي تخضع على مستوى المقر الجبائي و هذا بمقتضى

85 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و نقصد بالمقر الجبائي كل مداخيل

الأشخاص الذين يعيشون تحت نفس السقف.

- ت الرعاية: له طفلان تحت رعايته الأول متمدرس في الثانية ثانوي و الثاني في السنة

● :

البحوث الخارجية تتبع طبيعة و أهمية الدخل لهذا المكلف و مميزات وظيفته إضافة إلى متوسط نفقاته الشخصية.

2- تطبيق المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية

سنتطرق إلى كيفية التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف حيث مس هذا التحقيق شخص

طبيعي في إطار برنامج الرقابة لسنة 2014. إذن السنوات التي تم فيها التحقيق هي:

2010 2011 2012 2013 و قد اتت نتائج هذه العملية كما يلي:

● تحديد معايير المقارنة

● المعيار الأول:

: المداخيل الصافية و المصرح بها هي كالتالي:

2010: 1036000

674846 :2011

1071070 :2012

1276647 :2013

مداخل أخرى:

بيع سيارة من نوع "بيجو" 1250000 (تصريح بيع في 12 2013)

بيع عقار 2013 5000000

• المعيار الثاني: المصاريف ()**-المصاريف ()**

- شراء سيارة من نوع "بيجو" 1460000 06 2011.

- 200000 دج مصرح به الذي أعيد تقييمه من طرف مصالح مؤهلة بمبلغ 864000

. 41844

- 1500000 2013 .

- شراء سيارة من نوع "بيجو" 01 جويلية 2013 1200000 .

• المعيار الثالث: النفقات الشخصية

يمكن أن تلخص في النفقات التالية:

نفقات تكاليف الإقامة

نفقات التسلية

هذه النفقات قيمت بـ :

- 423904 :2010

- 426023 :2011

- 431987 :2012

- 443219 :2013

إن ارتفاع من سنة إلى أخرى يتعلق بالتغير في معدل التضخم المصرح به رسميا من طرف ديوان الإحصائيات بـ: 2.06% 1.4% 05%

• المعيار الرابع:

2013	2012	2011	2010	
89568	47744	51660	32268	البريد و المواصلات ()
125000	100300	89000	70260	
4000	5000	5000	-	قسمة السيارات
15400	12000	12000	-	التأمينات
21000	19900	19000	15300	مصلحة المياه
57493	44010	133574	128640	الضريبة على الدخل الإجمالي
-	-	-	450.000	

أثناء اختيار الملف فإن العناصر التي تم جمعها تعتبر مكملة و ذلك عن طريق وضعها في حيز

التنفيذ من خلال الروابط و المعلومات المستقبلية من الأبحاث، هذا ما مكن من تحضير ميزانية الخزينة

الحصول عليها في نفس الفترة، و توضيح و جود اللاتوازن الذي سيشرح عن طريق الدخل

المتهرب منه.

:

2013	2012	2011	2010	الدخل المعترف به (المتاح المعترف به)
700.000	700.000	2000000	4110363	الرصيد في 01\01: CPA
500000	550000	1500000	4104632	BDL
1276647	1071070	674846	1036000	الدخل المصرح به
1250000	-	-	-	بيع سيارة
5000000			-	بيع عقار
8726647	2321070	4174846	9250995	

2013	2012	2011	2010	المصرح به ()
500000	700000	700000	2000000	الرصيد في 31\12: CPA
200000	500000	550000	1500000	BDL
-	864000	-	-	
-	-	-	450000	()
-	41844	-	-	مصاريف ثانوية متعلقة بإعادة التقييم
1500000	-	-	-	
1200000	-	1460000	-	شراء سيارة
15400	12000	12000	-	تأمين سيارة
4000	5000	5000		قسمة سيارة
347922	-	-	-	
57493	44010	133574	128640	ضريبة المستخدمين المدفوعة "IRG "
125000	100300	89000	70260	
89568	47744	51660	32268	البريد و المواصلات ()
21000	19900	19000	15300	مصلحة المياه
443219	431987	426023	423904	نفقات شخصية
4503602	2766785	3446257	7775245	
4223045+	445715-	728589+	1475750+	

2013 أن هناك فرقا نتيجة أن الموارد أصغر من مختلف الإستعمالات، ما بين أن

هناك دخل متهرب منه.

1071070	الدخل المصرح به
445715	الدخل المتهرب منه
1516785	الدخل المعترف به
369920	IRG
261321	IRG
108599	IRG للتدكير
16289	
124888	

نتيجة المراقبة المعمّقة :

بعد تلقي المكلف الإشعار الأولي للتحقيق ومنحه مهلة 40 يوما لم يستطع تقديم أي تبرير وعليه تمّ الإبقاء على النتائج الأولية فهو مطالب بدفع مبلغ 124888 دج بما فيه الغرامات المالية.

الرقابة الجبائية على مستوى المفتشية تتم من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة من طرف مصلحة الضرائب و تقتصر على الفحص الشكلي لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، فإن الرقابة الخارجية تكون أكثر نجاعة، باعتبارها تتم في محلات المكلف نفسه، وهي بدورها تحمل صفتين بحسب الملف الجبائي، فإذا كنا بصدد الضريبة على أرباح الشركات فإننا نكون أمام ما يعرف بالفحص المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف.

رغم المجهودات المبدولة من طرف المصالح الجبائية في مجال محاربة التهرب و الغش الضريبي، وذلك في إطار الإصلاحات الجبائية الشاملة إلا أن النتائج المحققة تعد ضعيفة بالقياس مع حجم التهريب، و لهذا و بالموازاة مع الأحكام الردعية يجب أن توضع هناك الجبائية ساسا على انضباط جبائي الذي يمكن ضمانه بكل سهولة لما تكون العقوبات غير قمعية و تطبق ضمن آجال و تبقى في حدود المعقول، كذلك يجب رسم سياسة جبائية وتقدير خطر التهرب الجبائي بكل واقعية على الاقتصاد الوطني.

الجبائي المعمول به في الجزائر قائم بالدرجة على التصريح، والإدارة الجبائية تسهر على إكتشاف الأخطاء و المخالفات بمراقبة المحاسبة من حيث الشكل، المضمون وكذا التسجيلات المحاسبية، وهذا ما يؤكد صحة فرضيتنا التي قمنا بطرحها (المحاسبة العامة هي أساس كل تصريح جبائي تقوم به المؤسسة).

و بعد الإلمام بمفهوم الرقابة و سعيًا منا لمعرفة مدى مساهمتها في الحد من ظاهرة الغش والتهرب إلا أنه يبقى نقص الوعي الضريبي و فقدان الثقة في الدولة هو المتسبب الأول في نقص ميزانية الدولة، إما عن طريق التحايل المحاسبي أو عن طريق اختراق الثغرات القانونية(التهرب الضريبي) ووجدنا أن كلا الطريقتين لهما أسباب عديدة منها: أن الطبيعة الاقتصادية الصعبة للمكلف تدفعه للتهرب إضافيًا لفنائص و التعقيدات وعدم الإستقرار الذي يميز النظام الضريبي وهذا ما لعب دورًا هامًا لإنتهاج الغش و التهرب من طرف المكلفين.

إن الهدف المحوري الذي تسعى إليه السلطات من خلال الرقابة الجبائية هو إيجاد حل لهذه الظاهرة، وفي المقابل نلاحظ وجود تحسن في العلاقة بين الإدارة و المكلف من خلال تخفيف وتبسيط الإجراءات القانونية التي قامت بها الدولة من أجل تلطيف الجو بين الطرفين والوصول للهدف المرجو و كذا لتحقيق الفعالية في الرقابة.

وفي الأخير نأمل أن نكون قد في هذا البحث و لو جزء من الحقائق و النتائج الحمد لله الذي بنعمته تمت الصالحات.

1- الكتب باللغة العربية

1. - إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية – دار هومه الجزائر-
2001
2. بن عمار منصور – أعمال موجهة في تقنيات الجبائية – دار هومة- 2007
3. حسين مبروك الكامل في القانون التجاري، منشورات دحلّب 2000.
4. حميدة بوزيد – تقنيات الجبائية مع تمارين محلولة- ديوان المطبوعات الجامعية –
-2007-.
5. - النظام الجبائي الحديث – - الطبعة الثانية-
للطباعة و التوزيع.
6. ديث (جباية الاشخاص الطبيعيين
المعنويين)- - دار هومه- -2005-
7. سعيد عبد العزيز عثمان-النظم الضريبية – -بيروت- 1985.
8. - - - ديوان المطبوعات الجامعية –
2003
9. عبد الرحمان عطية- - دار النشر جيطلي-
2009.
10. - المالية العامة و السياسات المالية-
– الاسكندرية- 2002
11. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة، الطبعة الأولى،
2009
12. العيد الصالحي-الوجيز في شرح قانون الاجراءات- 2006-2
13. محمود حسين الوادي- زكرياء أحمد عزام، المالية العامة و النظام المالي في
الاسلام ، دار المسير للنشر – -2000-
14. مروان الدزيري-التكلفة الجبائية (لإنشاء و تسيير المؤسسة في الجزائر) –
بلقيس – الدار البيضاء الجزائر.
15. – تقنيات التخفيض المحاسبي في المراقبة الجبائي .

2- الكتب باللغة الفرنسية

1. Colin philippe-(la vérification fiscale)- Edition economica- 1979.
2. Marc leray- le control fiscal- edition l'hurmann- paris- 1993
3. Mémento –pratique-fiscal2000- édition francis lefevre- paris
4. mmanuel DISEL-Jacques – SARAF-droit fiscale- édition DUNOD- paris- 2002 .
5. VOIR :-P .colin, g Gervaise, M,Rosoti- les bases de la iscalité, édition - Vuibert- Paris- 1995.

3- المذكرات باللغة العربية

1. - (فعالية الرقابة الجبائية)- مذكرة لنيل شهادة ماجستير – 2002-2003.

4- القوانين و المجلات العلمية و الجرائد

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية – الجريدة الرسمية – 74 – بتاريخ 25 2008- 11-07 - 03.
2. الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، طبعة 2004
3. 2013
4. قوانين المالية لسنوات: 1992-1995-1997-2001.
5. 104 2013
6. 01 2012.
7. 02 2012
8. 12 1998-07-12, الجريدة الرسمية العدد 79 1998
9. 19 من قانون الإجراءات الجبائية.
10. 191 .
11. 21 – 1 من قانون الإجراءات الجبائية، الوزارة المالية 2010.
12. 21 – 3 راءات الجبائية.
13. 21 – 4 من قانون الإجراءات الجبائية.

- .14 45 من قانون الاجراءات الجبائية- وزارة المالية 2010.
- .15 46 من قانون الاجراءات الجبائية – وزارة المالية 2010.
- .16 74 من قانون الاجراءات الجبائية.
- .17 1992
- .18 المادتين 09 11 .
- .19 المادتين 42 112 من قانون الإجراءات الجبائية.
- .20 المادتين 91 92 من قانون الإجراءات الجبائية-وزارة المالية- 2010
- .21 المرسوم التنفيذي رقم 228-98 13-07-1998, الجريدة الرسمية عدد 51
1998
- .22 34 35 36 37 38 انون الاجراءات الجبائية- وزارة المالية 2010.
- .23 90 91 من قانون الإجراءات الجبائية- وزارة المالية- 2010 .
- .24 ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة – وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب
– 2004
- .25 ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.
- .26 ميثاق المكلفين بالضريبة للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، طبعة 2000.

1- قائمة الاشكال

45	<u>الشكل (1): أشكال الرقابة الجبائية حسب التدرج</u>
	<u>الشكل (2) يلخص إجراءات البرمجة في المديرية العامة للضرائب</u>
	<u>الشكل (3) الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب</u>
	<u>الشكل (4) الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب</u>

2- الجداول

	<u>الجدول رقم (01) : معدل الرسم على القيمة المضافة</u>
	<u>الجدول رقم (02): جدول يبين رقم أعمال الإيرادات المهنية الخاضعة للضريبة</u>
	<u>الجدول رقم (03): جدول يبين الدفع وفق شرائح رقم الأعمال</u>
	<u>الجدول رقم (04): جدول بين شرائح الدخل و معدلاتها</u>
	<u>الجدول رقم (5): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب</u>

الفهرس

الاهداء
الفهرس

	: الرقابة و التصريحات الجبائية
1	.....
2	.....: الرقابة الجبائية
2	.....: الإطار النظري للرقابة الجبائية
8	.....: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
21	.....: التصريحات الجبائية للمؤسسة
22	.....: الضريبة على القيمة المضافة
33	.....: الضريبة على الدخل الإجمالي
40	.....: الضريبة على أرباح الشركات
46	.....
	الفصل الثاني دور المراقبة الجبائية في التحقيق و المراقبة.
47	..... مقدمة
48	.....: المبحث الأول: التحقيق المحاسبي في المؤسسة
48	.....: المطلب الأول: التحضير للتحقيق المحاسبي
51	.....: المطلب الثاني: سير التحقيق المحاسبي
52	.....: المطلب الثالث: سير الفحص المحاسبي
64	.....: المبحث الثاني: المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية
64	.....: المطلب الأول: التحضير للمراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية
67	.....: المطلب الثاني: مباشرة أعمال المراقبة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية
70	.....: المبحث الثالث: التقييم العام لمحاسبة المكلف
70	.....: المطلب الأول: قبول المحاسبة أو رفض المحاسبة
71	.....: المطلب الثاني: إعادة تأسيس أسس الضريبة وتبليغ النتائج
77	.....
	الفصل الثالث: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان.
78	.....
79	.....: أجهزة الرقابة الجبائية ووظائفها

79	.....	: المديرية العامة للضرائب
80	.....	: المديرية الجهوية للضرائب
81	.....	: المديرية الولائية للضرائب
86	.....	المبحث الثاني الدراسة الميدانية حول واقع الرقابة الجبائية
86	.....	الحالة الأولى عملية المراجعة المحاسبية
94	.....	الحالة الثانية دراسة حالة المراقبة المعمقة
100	.....
101	.....

الملخص

إن الجباية تؤدي وظيفة إقتصادية تسمح للدولة بإستعمال الضريبة كأداة للسياسة الإقتصادية و المالية في الحاضر و المستقبل من جهة و من جهة أخرى لما تتميز به هذه الإيرادات من إستقرار، و مردودية و من أجل بلوغ هذا الهدف تعترض الدولة عدة مشاكل أهمها مشكلة التهرب و الغش الضريبي، والتي أصبحت شيئاً فشيئاً أكبر عائق للتنمية، و الخسارة معتبرة من الإيرادات بالنسبة للخزينة العمومية في جميع الدول. وإن هذه الدراسة تكون ببحث و تحليل هذه الظاهرة، و محاولة إيجاد حلول واقعية لها. مقابل وضع بعض الميكانيزمات القانونية للتخفيف منها، أو أستئصالها.

الكلمات المفتاحية: الضريبة- الرقابة الجبائية- الغش الضريبي- إدارة الضرائب- المكلف- المحقق.

RESUME

La fiscalité est dotée d'une fonction économique qui permet a l'état d'utiliser l'impôt comme un instrument de politique économique et financier au présent et au future d'une part, la stabilité des recettes fiscales et leurs rendement d'autre part. afin d'aboutir a son but, l'état doit faire face aux problèmes de l'évasion et de la fraude fiscale, qui deviennent de plus en plus comme un handicap pour le développement et un manque important de recettes pour les trésor publics de tous les état.

Cette étude cherche a étudier et a analyser ce phénomène et essaie de trouver des solutions concrètes a travers la mise en place de certains mécanismes réglementaires afin d'atténuer ou éradiqué ce problème.

MOTS CLES : impot-contrôle fiscale- fraude fiscale-administration fiscale-contribuable-inspecteur.

ABSTRACT : the fiscality is filled of an economic function which allows the state to use taxes as an instrument of economical and financial politics in the present and the future from one part, the stability of proeeds and their return from. anather part. to ric hits aim, the state should deal with the problèms of fiscalevasion and fiscal fraud which becom more and more a handicap for the developement and an impotant lack of proceeds for the public treausury of all countries. this study looks to analyse this phenomenon and find concreat solution throught the estabilishing of ceratin reglementary mecanism to attenuate and erase this problem.

KEY WORKDS : tax-fiscal control-fiscal fraud-fiscal administration-ratepayer-inspector.