



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
الشعبة: محاسبة وضرائب
التخصص: تدقيق محاسبي

التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي
دراسة حالة للمديرية الولائية لولاية الوادي

تحت إشراف الأستاذة/ الدكتور:

لطيفة بكوش

إعداد الطالب (ة):

غضبان خديجة

لجنة المناقشة

كحلول فتيحة

الرتبة العلمية مساعد أ.

بكوش لطيفة

الرتبة العلمية مساعد أ.

زين يونس

الرتبة العلمية محاضر ب.

رئيسا

مشرفا ومقررا

ممتحنا

السنة الجامعية: 2015/2014

تعالج هذه المذكرة موضوع التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي إستنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري والتحديات التي واجهه هذا النظام من طرف عدة معوقات, وأبرزها ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وما يفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام والخزينة العمومية بشكل خاص, لكون الموارد المالية التي تعتمد عليها الدولة في رسم وتنفيذ سياستها التنموية يوجد ما يصب منها في قنوات مجهولة. ويهدف إرساء مقارنة علمية وعلمية جادة حول إشكالية البحث, فكانت هذه الدراسة هي محاولة تجسيد إجراءات التحقيقات الجبائية لكونها أسلوب وقائي وعقابي في آن واحد لمكافحة هذه الظاهرة التي تتزايد حدتها وهذا بالاعتماد على التحقيق المحاسبي للأغراض الجبائية كوسيلة للتحقيقات الجبائية بهدف كشف الأخطاء والتجاوزات التي قد تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة وخاصة منهم محاسبة الشركات والمؤسسات الاقتصادية وهذا سواء بقصد أو دون قصد بهدف حماية واسترجاع لحقوق المال العام.

الكلمات المفتاح: التحقيقات الجبائية, المكلف بالضريبة, التحقيق المحاسبي الجبائي, الغش والتهرب الضريبي النظام الجبائي الجزائري .

Résumé :

Cette mémoire faire face le sujet de l'enquête fiscale et son rôle dans la lutte contre la fraude fiscale basée sur la réalité du système fiscal de l'Algérie, et les défis rencontrés par ce système de plusieurs obstacles, notamment le phénomène de la fraude et l'évasion fiscale et les risques crée au niveau de l'économie nationale et dans la trésorerie générale , en particulier, au fait que les ressources financières Etat dépendant dans la formulation et la mise en œuvre du politique de développement de la.

Afin d'établir une approche scientifique et opérationnelle ,sérieux au problématique de la recherche, était cette étude est enquêtes un mode de réalisation de la tentative des procédures fiscales pour être le style préventive et répressive au même temps à lutter contre ce phénomène, qui augmente plus en plus, et ceci est basé sur l'enquête de la comptabilité aux fins de l'impôt comme un moyen d'enquêtes pour but les erreurs fiscales qui peuvent être utilisés détectent parti en charge de l'impôt et de la comptabilité, y compris les sociétés privées et les institutions économiques, et ce soit intentionnellement ou non, afin de protéger et de rétablir les droits de l'argent public

Les mots clés: les enquêtes fiscales, charge d'impôts, Enquête de la comptabilité fiscale, la fraude et l'évasion fiscale, le système fiscal de l'Algérie.

الفهرس

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	إهداء.....
	شكر وعرفان.....
	الملخص.....
I	فهرس المحتويات.....
I	قائمة الأشكال والجداول
V	قائمة الملاحق
VII	قائمة الاختصارات والرموز.....
أ- هـ	المقدمة.....
	الفصل الأول: التحقيق الجبائي كأدات لمحاربة الغش الضريبي
08	تمهيد
09	المبحث الأول: عموميات حول التحقيق المحاسبي الجبائي.....
13-09	المطلب الأول: مفهوم التحقيق الجبائي وأشكاله
14-13	المطلب الثاني: أهداف التحقيق الجبائي
17-14	المطلب الثالث: مفهوم التحقيق المحاسبي وأنواعه
18	المبحث الثاني: الاطار القانوني للتحقيق الجبائي
20-18	المطلب الأول: صلاحيات وحقوق الإدارة الجبائية.....
23-21	المطلب الثاني: حقوق المكلف الخاضع للضريبة.....
25-23	المطلب الثالث: واجبات المكلف بالضريبة.....
25	المبحث الثالث: عموميات حول الغش الضريبي.....
29-25	المطلب الأول: ماهية الغش والتهرب الضريبي.....
29	المطلب الثاني: أساليب الغش الضريبي.....
31-30	المطلب الثالث: طرق تقدير الغش الضريبي.....
32	المبحث الرابع : إجراءات عملية التحقيق
35-32	المطلب الأول : الأعمال الأولية لعملية التحقيق.....
38-35	المطلب الثاني : الأعمال الميدانية لعملية التحقيق
43	المطلب الثالث : إجراءات ما بعد التقويم.....
44	خلاصة الفصل.....

	الفصل الثاني: التحقيق الجبائي في المديرية الولائية للضرائب بولاية الوادي
46	تمهيد.....
47	المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة.....
47	المطلب الأول: لمحة حول مديرية الضرائب.....
49-48	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب.....
50-49	المطلب الثالث: مراحل التحضير لدراسة المؤسسة.....
51	المطلب الرابع: التقدم بالمؤسسة محل الدراسة.....
52	المبحث الثاني: المراقبة الفعلية للمؤسسة محل الدراسة.....
53-52	المطلب الأول: سير عملية التحقيق.....
57-54	المطلب الثاني: نتائج التحقيق.....
60-57	المطلب الثالث : تأسيس رقم الأعمال.....
62-61	المطلب الرابع :ملخص الضرائب والرسوم.....
63	خلاصة الفصل.....
66-64	الخاتمة.....
68-67	قائمة المراجع.....
	الملاحق.....

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
27	أوجه التشابه والاختلاف بين الغش والتهرب الجبائيين	جدول رقم (01-01)
58	تعديل رقم الأعمال للرسم على النشاط المهني	جدول رقم (02-02)
59	تعديل رقم الأعمال الرسم على القيمة المضافة	جدول رقم (03-02)
59	تعديل رقم الأعمال الضريبة على أرباح الشركات	جدول رقم (04-02)
60	تعديل رقم الأعمال (الضريبة على الدخل الاجمالي)	جدول رقم (05-02)
61	ملخص الضريبة على أرباح الشركات (IBS)	جدول رقم (06-02)
61	ملخص الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG)	جدول رقم (07-02)
61	ملخص الرسم على النشاط المهني (TAP)	جدول رقم (08-02)
61	ملخص الرسم على القيمة المضافة (TVA)	جدول رقم (09-02)

قائمة الاشكال :

الصفحة	العنوان	رقم
47	يمثل الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالوادي .	شكل رقم: (01-01)

قائمة الاختصارات والرموز:

الرمز	الكتابة بالعربية
(TVA)	الرسم على القيمة المضافة
(TAP)	الرسم على النشاط المهني
(TANC)	الرسم على نشاط الغير المهني
(IBS)	الضريبة على أرباح الشركات
(IRG)	الضريبة على الدخل الاجمالي

قائمة الملاحق :

الرقم	عنوان الملحق
الملحق رقم (01)	الإشعار بالتحقيق
الملحق رقم (02)	بطاقة بداية الأعمال
الملحق رقم (03)	جدول حسابات النتائج
الملحق رقم (04)	تقرير التحقيق
الملحق رقم (05)	تقرير التحقيق في المحاسبة
الملحق رقم (06)	التبليغ النهائي لنتائج التحقيق
الملحق رقم (07)	الجدول الفردي للمكلف
الملحق رقم (08)	بطاقة المراقبة

المقدمة

هناك العديد من الجهات التي تقوم بعملية التحقيق لمحتوى التقارير المالية ومن مدى ملائمتها وتمثيلها للوضع المالي الحقيقي للمنشأة، لذلك يتم التحقيق في الوثائق والمستندات من قبل محقق الحسابات والذي بدوره يجب أن يبدي رأيه باستقلال وحيادية حول صحة وعدالة هذه الوثائق والمستندات، وحتى يقوم المحقق بإبداء رأيه لا بد من حصوله على أدلة وقرائن إثبات لتمكنه من الحكم على العنصر محل الفحص، والتعبير عن رأيه وأن يكون مطمئنا لسلامة ذلك الرأي الذي يساعد جميع المتعاملين مع المنشأة من الاستفادة منه؛ خاصة خبراء الضرائب لتمكينهم من تحديد الوعاء الضريبي وإرساء نظام ضريبي عادل.

يعد التحقيق الجبائي أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبيين أو التخفيف من حدتهما على الأقل، فالتحقيق الجبائي يعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات المكلفين، ويسمح أيضا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع الممولين على قدم المساواة أمام الضريبة.

حيث تعتمد التحقيقات على التحقيق المحاسبي للحد من ظاهرة الغش الضريبي والتحديد السليم للوعاء الضريبي وذلك عن طريق الإطلاع على الدفاتر المحاسبية والمستندات الخاصة بالمكلف بالضريبة والتحقق من صحة ونزاهة الإقرارات والتصريحات الضريبية وطلب المعلومات حول النقاط والمسائل التي يشوبها غموض وطلب التوضيحات والتبريرات، كذلك قد تلجأ الإدارة الضريبية للتحقيق بعين المكان الذي يتم خارج مكاتبها مما يسمح لهم بالتنقل إلى المقرات المهنية لإجراء بحوث ميدانية ومن أجل التأكد من صحة ودراسة المعلومات المصرح بها وهذا بمقارنتها مع العناصر الخارجية وذلك عن طريق متابعة تحركات البضائع في مختلف مراحل التسويق ومراقبة الصفقات التي تتم بين المنتجين والمستهلكين حيث يعتبر هذا الإجراء من بين الإجراءات التي تمكن الإدارة الضريبية من معرفة رقم الأعمال الحقيقي للمنشأة الذي يتم من خلاله فرض الضريبة.

إلا أن بعض المكلفين يرون أن الضريبة مجرد قيد من نفوذهم المالي وحرمتهم الإقتصادية مما يجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تفادي هذه الأخيرة، بالأمر الذي يؤثر مباشرة على مصالح الخزينة العمومية، وهذا ما جعل المشرع يثبت حقا أساسيا من حقوق الدولة في المحافظة على مصادر التمويل للخزينة العمومية من خلال التحقيق الجبائي، الذي يعد من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية لأجل التأكد من صحة التصريحات والتطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية، إذ أن للتحقيقات الجبائية لها دور في تمكين الإدارة من تأدية المكلفين بالضريبة لمستحقاتهم وبالتالي تصحيح الأخطاء والمخالفات والتجاوزات التي يتوصلون إليها من خلال التحقيق الجبائي .

إشكالية البحث :

مما سبق طرحه، وفي ظل الظروف والمتغيرات، ولتحقيق أهداف الدراسة، قمنا بطرح إشكالية دراستنا في الصيغة التالية :

"إلى أي مدى يمكن أن يساهم التحقيق الجبائي في التخفيف والحد من الغش الضريبي؟"

ولإجابة على إشكالية البحث يتطلب الأمر وضع التساؤلات التالية:

- ✓ في ماذا يتمثل التحقيق الجبائي وماهي أشكاله؟.
- ✓ ماهي أهداف التحقيق الجبائي والتزامات المكلفين به وكذا الضمانات الممنوحة لهم؟.
- ✓ ماهي ظاهرة الغش الضريبي وما أسبابه وطرق تقديره؟.
- ✓ ماهي أهم الإجراءات المعتمدة من الإدارة الجبائية كوسيلة لرد المخالفات الضريبية؟

فرضيات البحث:

كإجابات قبلية لإشكالية الدراسة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- الغش الضريبي هو جميع المخالفات القانونية التي تعني الامتثال للتشريع الضريبي .
- إن التحقيقات الجبائية تتم على عدة مستويات ويقوم بتنفيذها مفتشين ومراقبين مختصين في هذا المجال .
- قبل إجراء التحقيق الجبائي يجب إختيار ودراسة الملفات الواجب التحقيق فيها حسب معايير محدد.
- فحص ملفات المكلف بالتصريح وسيلة فعالة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي .

أهمية الدراسة :

تنبع أهمية دراستنا من تلك الآثار السيئة، والسلبية لظاهري الغش، والتهرب الضريبي، التي جعلت أموالا تتداول بكل حرية من دون مراقبة أو إقتطاع، ما حرم الخزينة العمومية منها، في ظل البحث المتزايد من قبل السلطات المعنية للرفع من موارد الجباية، وبالتالي ضرورة إتخاذ كل سبل العلاج المتاحة لمواجهة هذه الظاهرة الخطيرة، ومن هنا يبرز دور أهمية التحقيقات الجبائية كونها من الوسائل الهامة والفعالة للعلاج.

أهداف الدراسة :

بالإضافة إلى محاولة الإجابة على التساؤل الرئيسي لهذه الدراسة والسعي لإختبار الفرضيات المتبناة فإن هذه الدراسة تهدف إلى :

1. إظهار الدور الذي يمر به التحقيق الجبائي في المجال الإقتصادي ككل .
2. دراسة مختلف الإجراءات التقنيات الواجب إتباعها بغية الوصول لفعالية التحقيق الجبائي .

3. إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وأهم الوسائل والإجراءات المتخذة للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في المكافحة .

4. إبراز معوقات التحقيق الجبائي التي تعمل على الحد من كفاءة هذه الأخيرة بغية تحسينها .

دوافع إختيار الموضوع :

- ✓ نظرة وحساسية المجتمع الضريبي الجزائري لتحقيقات الجبائية الخاصة، والضريبية عامة .
- ✓ محاولة الوصول إلى كيفية تحقيق الرقابة الجبائية لمكافحة الغش الضريبي .
- ✓ الرغبة في مساهمة بنشر الوعي الضريبي .
- ✓ الرغبة الشخصية في التعرف على الموضوع .

منهج الدراسة :

على ضوء طبيعة الدراسة والأهداف التي نسعى إلى تحقيقها تم إستخدام المنهجين الوصفي والتحليلي حيث إستعرضنا الأجهزة القائمة على التحقيقات الجبائية ، وأهم الإجراءات والطرق المعتمد من طرف الإدارة الجبائية، كما قمنا بتحليل ظاهرة الغش الضريبي وفعالية التحقيقات الجبائية في محاربتها بغية الوقوف على معوقاتها لتصحيحها .

الإطار المكاني والزمني :

تناولت دراستنا هذه ملف جبائي من 2010 إلى 2014 حيث كان محل الدراسة بالمديرية الولائية بولاية الوادي .

الأدوات المستخدمة لدراسة :

قصد تحليلنا الجيد للبحث سواء في جانبه النظري أو الميداني، قمنا بإستعمال بعض الأدوات المهمة في البحث العلمي ولعل أبرز هذه الأدوات ما يلي :

- ✓ المسح المكتبي : يتمثل في الإطلاع على الكتب، المقالات والوثائق الرسمية، وكل ماله صلة مباشرة أو غير مباشرة بموضوعنا من أجل تعزيز فهم الموضوع والإستفادة من الدراسات السابقة .
- ✓ القوانين والتشريعات الضريبية المتعلقة بالتحقيقات الجبائية .
- ✓ الإحصاءات الخاصة بالنتائج التحقيقات الجبائية الصادرة عن المديرية العامة للضرائب .
- ✓ إستغلال جميع معلومات ، وخبرات موظفي مديرية الولائية للضرائب محل الدراسة .

صعوبات الدراسة:

لا تخلو أي دراسة من الصعوبات والعراقيل، ويمكن صياغة ما صادفنا من صعوبات أثناء دراستنا لهذا الموضوع فيما يلي :

❖ النقطة التي أستهل بها الصعوبات ، والتي يمكن أن أختصر فيها كل عراقيل البحث هي الإجراءات البيروقراطية للإدارة الجبائية حيث أنه عشية إنطلاق دراستنا بات ضربا من المستحيل والخيال التوصل لإجراء تربص تطبيقي، وميداني بالمديرية الولائية لضرائب التابعة لمقرنا ؟؟ .

❖ إضافة ما سبق ذكره عدم تقديم الإحصاءات، المعطيات، والمعطيات الخاصة بالموضوع والتجج بالسرية، حتى أن نموذج للإشعار بالتحقيق أصبح وثيقة سرية في نظر المديرية الولائية لضرائب محل الدراسة ؟ .

❖ قلة المراجع المتعلق بالموضوع ما جعلنا نعتمد على القوانين والإجراءات الجبائية والتقارير الصادرة عن المديرية العامة لضرائب .

❖ معظم الدراسات السابقة نسخ طبق الأصل لبعضها، وبالتالي لا يمكنها إفادتنا أو إفادة أي باحث آخر في الموضوع .

❖ عامل ضيق الوقت ، حيث أنه من الصعب تغطية أي موضوع كان بشكل جيد في سداسي واحد .

دراسات سابقة :

ومن خلال المسح المكتبي الذي قمنا به ،يمكن توضيح أهم الدراسات التي لها علاقة بموضوعنا ، حيث إتجهت إلى ناحيتين أساسيتين وهي :

❖ دراسة تناول التحقيقات المحاسبة والجبائية لملف جبائي

رغم أهمية الموضوع إلا أن معظم الباحثين لم يتطرقوا إلى بعض النقاط، كإصلاحات المنحزة على الهياكل القائمة في التحقيق الجبائي إضافة إلى عدم الأخذ بعين الاعتبار، تطور طرق الغش والتهرب الضريبي بظهور أنواع جديدة، كتهرب الإلكتروني، مع عدم تقييم مردودية وكفاءة جهاز التحقيقات الجبائية.

❖ دراسات تناولت الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة الغش .

معظم هذه الدراسات نسخة طبق الأصل لبعضها البعض، مع عدم أخذها بعين الاعتبار تطور الطرق الجديدة للغش الضريبي وكذلك عدم تطرقها إلى كل الإجراءات المعتمدة لمكافحة الغش الضريبي من قبل المشرع الجزائري .

محتوى الدراسة :

قمنا بتقسيم الموضوع الدراسة إلى فصلين محاولة منا الإلمام بكل الجوانب التي يمكن عن طريقها إيجاد أجوبة كافية للإشكالية المطروحة واختبار مدى صحتها الفرضيات التي إنطلقت منها الدراسة .

حيث تناولنا في الفصل الأول عموميات حول التحقيق الجبائي بتوضيح مختلف مفاهيمه وأشكاله المعتمدة من طرف الإدارة المعنية مروراً بالإطار القانوني لتحقيقات الجبائية ثم تناولنا الغش الضريبي الذي نسعى إلى علاجه ومكافحته وذلك من خلال تشخيص الإجراءات المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية . أما في الفصل الثاني والآخر الذي يتمثل في دراسة ميدانية قمنا بها في المديرية الولائية للضرائب التابعة لمقر إقامتنا بولاية الوادي قمنا بإستعراض حالة لمكلف تعرض هو الآخر لتحقيق، اين استعرضنا مختلف إجراءات التحقيق الجبائي لهذا المكلف.

التحقيق الجبائي كأدات لمحاربة

الغش الضريبي

تمهيد

سعيًا منه للحد والتقليل من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وضع المشرع الجزائري عدة أدوات قانونية لمكافحة هذه الظاهرة، إذا قام بسن جملة من القوانين التي تعد معلما موحدًا في نفس الوقت بالنسبة لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، بهدف تنظيم العلاقة الرابطة بينهما وجعلها مقننه. ولأن التحقيق الجبائي من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية التأكد من صحة التصريحات المقدمة وكذا التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية، إذ يعتبر أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على إكتشاف كل الاخطاء والمخالفات المسجلة، بهدف تصحيحها وتقومها .

وفيما يلي سنحاول التطرق في هذا الفصل إلى أربعة مباحث هما:

المبحث الأول : عموميات حول التحقيق المحاسبي الجبائي

المبحث الثاني : الإطار القانوني للتحقيق الجبائي .

المبحث الثالث : عموميات حول الغش الضريبي .

المبحث الرابع : إجراءات عملية التحقيق الجبائي .

المبحث الأول : عموميات حول التحقيق المحاسبي الجبائي

تأخذ الرقابة الجبائية شكل جملة من الإجراءات التي تهدف إلى التأكد من صحة القرارات المصرح بها من قبل المكلفين، وتعتمد في ذلك على مجموعة من الإجراءات ومن ذلك تبادل المراسلات مع المكلفين بالضريبة فهؤلاء تعتبر تصريحاتهم صادقة مبدئيا، ودليل عدم صحتها أو خطئها يقع على عاتق الإدارة، هذه الإجراءات أو الوسائل يعتمد عليها الأعوان الجبائيين لتنفيذ الرقابة و تميز من بينها التحقيق المحاسبي الجبائي .

وستتناول في هذا المبحث النقط الرئيسية المتمثلة في مفهوم التحقيق الجبائي وأشكاله ومرورا بأهدافه ومفهوم التحقيق المحاسبي وأعوانه.

المطلب الأول : مفهوم التحقيق الجبائي وأشكاله

في النظام الجبائي الجزائي تتولى مصالح التحقيق الجبائي مهمة مراقبة صحة التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة إليها وهذا لغرض الكشف عن الغش والتهرب الضريبي، أما قبل التطرق إلى مفهوم التحقيق الجبائي فإننا سنأخذ لحظة لتعريف بالرقابة الجبائية¹ .

إن الرقابة بصفة عامة يقصد بها فحص المستنتجات والحسابات والسجلات الخاصة بالمنشأة فحصا دقيقا يطمئن المراقب سواء كانت تقريرا عن نتيجة أو تقرير عن المركز المالي في نهاية الفترة، أما الرقابة الجبائية فهي شيء آخر له باب واسع حيث نعرفها:

بأنها تلك العمليات المنتظمة التي تقوم بها الإدارة الجبائية بغية التأكد من التصريحات الجبائية للمكلف ومطابقتها لما هو موجود في الواقع بهدف الكشف عن مواقع الغش والتهرب من أداء الدين المستحق على عاتق المكلفين بالضريبة إتجاه الخزينة العمومية واسترداد قيمته في حالة حدوث ذلك² .

إن الرقابة الجبائية هي مفهوم قانوني ويمكن تعريفها على أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاة³ .

¹ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين ميلة الجزائر، 2012، ص: 18.

² عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة، مؤسسة شباب الجامعة، ط2، القاهرة، 1997، ص: 04 .

³ عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية (على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري)، مطبعة سخري، الوادي (الجزائر)، 2011، ص: 17.

الفرع الأول : مفهوم التحقيق الجبائي

يعتبر التحقيق الجبائي الوسيلة الأكثر نجاعة للكشف عن مواطن الغش والتهرب الجبائي بحيث يعرف كما يلي :

التحقيقات الجبائية هي المقابل المنطقي للنظام الجبائي التصريحي، إذ إن المكلف بالضريبة يقوم بتقديم المعلومات المتعلقة بنشاط مداخله وعلى شكل تصريحات للإدارة الجبائية¹.

تعريف الأول :

التحقيق الجبائي عبارة عن مجموعة العمليات المطبقة من قبل المصالح المتخصصة للإدارة الجبائية، هذا الأخير بإمكانه إتخاذ عدة أشكال والمعاملة في إطار منظم تحت نصوص العدالة التي تهدف إلى التأكد من احترام القوانين الجبائية وذلك لتجنب كل ما قد ينتج من إعتداءات وتجاوزات².

تعريف الثاني:

وهو مجموعة من العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية وبالتالي التحقيق الجبائي ما هو إلا مجموعة من الإجراءات المتعرف بها من طرف المشرع، والتي تهدف إلى التأكد من مصداقية وقانونية تصريحات المكلفين بالضريبة. بالإضافة إلى ذلك فإنه من ناحية العملية، يشكل التحقيق لإدارة الجبائية فحص وإنسجام التصريحات ومقارنتها مع المحاسبة والوثائق المثبتة للحقيقة الإقتصادية، المالية والطبيعية³.

تعريف الثالث:

هو وسيلة ضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، وتشكل شرطا أساسيا من شروط الفعالة لتحقيق المنافسة الشريفة والعدالة بين المؤسسات⁴.

ويمكن جمع مفهوم التحقيق الجبائي على أنه:

مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتوبة من طرف المكلفين لغرض إكتشاف العمليات التدلسية التي ترمي إلى التهرب من دفع الضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي، وكل التجاوزات الجبائية.

¹ Ministère de la finance, DGI, DRV, guide vérification, édition, alger, 2001, page 13

² Guide du vérificateur de comptabilité, DGI alger Edition 2001, P:16

³ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص: 19.

⁴ مراح فاروق، دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، بسكرة، 2010/2011، ص: 25.

الفرع الثاني : أشكال التحقيق الجبائي

تطبق مصالـح الرقابة الجبائية عدة أشكال لفحص تصريحات المكلفين بالضريبة جمع المعلومات الضرورية لإثبات مدى صحة هذه الأشكال حسب الحالة أو نوعية الشخص المراد التحقيق معه، معنوي أو طبيعي، وهذه الأشكال هي :

1. التحقيق الداخلية (الشاملة)

تظهر فائدة التحقيق الداخلي في أنه لا يحتاج إلى وقت طويل ولا يلزم المحقق بأجراء أبحاث خاصة أو تنقلات بل يتم فحص الملف الجبائي على مستوى مكتب العون المحقق أو المراقب ويمكن لهذه الرقابة ان تتخذ بطريقة شكلية أو معمقة الرقابة على الوثائق .

1.1. الرقابة الشكلية : يطبق هذا النوع من الرقابة من الرقابة سنويا ويقتصر على تصحيح الأخطاء المادية الواضحة والمكتشفة عند الإطلاع على التصريحات وتهتم بالتحقق من هوية المكلف بالضريبة وعنوانه وكذا عناصر الجرد لإعداد الوعاء الضريبي، إذ يشكل عمل تحضير للرقابة على الوثائق، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمن من المعلومات، و التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية¹.

1.2. الرقابة على الوثائق : تهتم الرقابة على الوثائق بفحص الملف الجبائي للمكلف فحصا شاملا وانتقاديا، إذ يقوم المحقق بتصحيح الأخطاء الظاهرة في التصريحات والعاجزين عن الوفاء منهم بالإعتماد على المعلومات والتبريرات الشفوية أو الكتابية المقدمة إلى الإدارة الجبائية، تجري الرقابة على الوثائق المعمقة في مكاتب الإدارة الجبائية وهي مرفقة بمجموعة التحقيقات المتعلقة بفحص نقدي للتصريحات بمساعدة المعلومات والمستندات الواردة في ملف المكلف بالضريبة .

2. التحقيق الخارجي:

بعد القيام بعملية التحقيق الداخلية، يحق لأعوان الإدارة الجبائية الانتقال إلى التحقيق الخارجي، وذلك في حالة إكتشاف تهرب أو غش جبائي من طرف المكلفين وتكون المراقبة المعمقة أو في عين المكان على ثلاثة أشكال² .

¹ يحي لخضر "دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2007، ص: 18.

² عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص: 20.

2.1. التحقيق في المحاسبة :

"هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التصريحات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها ويرمي هذا التحقيق إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة"¹ ويعني التحقيق في المحاسبة أنه "مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها، حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها"² يمكن لأعوان الإدارة الجبائية اجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها، يجب ان يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا و تقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة³.

2.2. التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة :

وهو عبارة على مجموعة من العمليات الخاضعة بالبحث والتقصي من أجل الكشف عن الفروقات مما بين المداخل المصريح بها من طرف المكلف (شخص طبيعي) وما بين المداخل المصروفة فعلا⁴. يمكن لأعوان الإدارة الجبائية ان يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الاجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر ام لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة⁵.

وفي هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الإنسجام الحاصل بين المداخل المصريح بها من جهة والذمة أو الحالة المالية و العناصر المكوّنة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي⁶.

¹ www.mfdgi.gov.dz

² ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2013، ص: 13.

³ للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة [120] من قانون الاجراءات الجبائية، 2015، ص: 16.

⁴ ولهي بوعلام، نحو اطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة، مداخلة الملتقى العلمي الدولي حول الازمة المالية و الإقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، ايام 20، 21 أكتوبر، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2009، ص: 6.

⁵ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، بسكرة، 2011/2012، ص: 133.

⁶ المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010، ص: 20.

2.3. التحقيق المصوب في المحاسبة :

هو طريقة تم استحداثها ضمن قانون المالية 2010 وهو لا يختلف عن التحقيق المحاسبي العادي من حيث الإجراءات، "التحقيق المصوب هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها متقدمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية"¹.

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، ويتم كذلك التحقيق عندما تشكل الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الإتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تخفيض الأعباء الجبائية².

المطلب الثاني: أهداف التحقيق الجبائي .

تشكل عملية التحقيق الجبائي هدفا أساسيا بالنسبة لإدارة الضرائب والتي تعمل على مراقبة صحة التصريحات ،وذلك لتحقيق اهدافها التي يمكن تقسيمها إلى نوعين :

الفرع الأول :الأهداف العامة .

- قمع التملص الجبائي، يجب ان تعمل الرقابة على اكتشاف الأشخاص المنحرفين، ومنه فكل شخص سواء كان طبعي أو معنوي إذا ما حقق دخل أو ربح عليه دفع الضريبة³.
- يهدف إلى المحافظة على المال العام من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الاموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع⁴.
- يلعب دورا هاما للإدارة الضريبية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها حيث يمكن ان نحمل هذا الدور في النقاط التالية⁵:
- تحديد الانحرافات مع كشف الأخطاء يساعد الإدارة في معرفة والامام بأسباب الغش وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك .
- تساعد الرقابة بإعداد الاحصائيات كسب التهرب الضريبي .

¹ بو قلية محي الدين، الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكره ماستر ،علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، قاصدي مرياح ، ورقلة، 2014/2013، ص:16

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة[20-1] من قانون الضرائب الجبائية، 2015، ص:13.

³ رضا خلاصي، المراجعة الجبائية، دار المحمدية، الجزائر، 2003، ص:17.

⁴ محمد رفيق الطيب، مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر، 2004، ص: 84 .

⁵ ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، ط1، ص: 29 .

- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة مع محاولة إيجاد حلول لها .

الفرع الثاني : الأهداف الخاصة

وضعت الإدارة الجبائية الجزائية عدد معين من الاهداف المهنية الخاصة والمتمثلة في :

1. التأكد من ايداع التصريحات الجبائية لتحقيق هذا الهدف تستعمل وسائل مختلفة :

- سوء على طريق تدخل مصالح الرقابة ، والتي تستعمل في هذا المستوى على، نشاطات خاضعة للضريبة ولا يصرحون بها وعوئهم إلى تعديل وضعيتهم، ملاحقة المكلفين بالضريبة الذين لا يودعون تصريحاتهم الجبائية في الآجال القانونية .

- سواء عن طريق معرفة وتميز المكلفين بالضريبة، عن طريق الاتصال بمختلف الهيئات والمؤسسات.

2. التحقق من دقة وصحة التصريحات المودعة من طرف المكلفين ، وذلك بتطبيق نوعين من الرقابة :

التحقيق في الوثائق والمستندات المحاسبية .

- التحقيق على أساس المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي، مثل :مداخيل الاموال المنقولة، المداخيل

العقارية... الخ

- ضمان متابعة المكاسب الجبائية : قدر التشريع الجبائي الجزائي عدد معين من المكاسب الجبائية والمالية في اطار ترقية الاستثمارات .

في الواقع فان الغاية المرجوة الوصول إليها في اطار تحقيق هذه العامة والخاصة، هو ضمان تغطية الديون

الجبائية المسجلة لصالح الخزينة العمومية، دفع المستحقات¹.

المطلب الثالث : مفهوم التحقيق المحاسبي وأعوانه

يعد التحقيق المحاسبي احد وسائل الرقابة الجبائية، ويكون بفحص مختلفة الدفاتر والوثائق المحاسبية للمكلف

الخاضع للتحقيق ، بغية التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة، وقد عرفت بانها : مجموعة العمليات التي لها غرض

الفص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما أو فحص شخص معين، ومقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية

يهدف مراقبة مدى سلامة ودقة التصريحات المكتتبه، وعند اقتضاء الحال يمكن اللجوء إلى الإجراءات الضرورية

لوضع التعديلات اللازمة².

¹ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره ، ص: 23، 24.

² مراح فاروق، مرجع سبق ذكره، ص: 22.

الفرع الأول : مفهوم التحقيق المحاسبي

يسمح هذا التحقيق للإدارة الجبائية بالتأكد من صحة وقانونية الكتابات المحاسبية ومقارنتها مع الوضعية الحقيقية للنشاط الممارس حيث يخرج التحقيق المحاسبي من اطاره الضيق المتمثل في المراجعة الشكلية للملفات إلى مراجعة لكل الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان،

هذا ما أكدته المادة 190 من قانون الضرائب المباشرة الجزائري حيث نصت على انه (التحقيق المحاسبي عبارة عن مجموعة من العمل والاليات التي تهدف الى فحص في عين المكان للمكان المحاسبية مقارنتها بعناصر الإستغلال)¹.

هو مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقيق بعين المكان في محاسبة المؤسسة، ومطابقة مؤشرات بعض المعطيات المحصلة من داخلها وخارجها، من أجل مراقبة صحة ومصادقية التصريحات المسجلة .

اثناء التحقيق المحاسبي، يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حسابه، في هذه الحالة، يمكنه ان يطلب لاحقًا تخفيض الزيارات نتيجة لهذه الأخطاء ويطلعه المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة² .

حيث [.. يجب ان يتم التحقيق المحاسبي في عين المكان، ما عدا في طلب معاكس من المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة]³.

الفرع الثاني :أعوان التحقيق المحاسبي .

لقد حولت الإدارة الجبائية مهمة التحقيق إلى الأشخاص معينين لهم ميزة خاصة وهم أعوان التحقيق حيث تتمثل في⁴ :

1. تشكيل فرق التحقيق.

تتكون فرق من مققين، من عقدين كل واحد منهم يخضع لسلطة مكتب التحقيقات الذي يختار من بين أحسن المفتشين خبرة .تكلف فرق التحقيق الجبائي بالقيام بمهمتين أو اربعة مهام في التحقيق الواحد تحت إشراف ومسؤولية رئيس الفرقة المختارة من بين الأعوان الأكثر خبرة وكفاءة في الميدان .

¹ صالح حسن كاظم، التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد، بحث مقدم قسم البحوث والدراسات، دار الشؤون القانونية، 2012، ص 14 .

² ميثاق المكلفين بالضريبة منشورات، 2013، مرجع سابق، ص 13.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة [1-20] من قانون الإجراءات الجبائية 2012، ص 10.

⁴ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص: 25, 26.

2. دور رئيس فرق التحقيق .

يتم إختيارهم من بين المفتشين الرئيسيين والمفتشين المركزيين، ويستثنى من ذلك الولايات التي لا يتواجد فيها المترشحين من ذوى الرتبة السالفة الذكر، إلا أن القانون ينص على أن يكون رئيس فرقة التحقيق له رتبة المفتش كما سبق القول، الخبرة لا تقل على ستة سنوات كمحقق جبائي ويتمثل دوره الرئيسي في ما يلي :

- تنظيم فرق التحقيق والسهر على الحضور الفعلي لكل أعوان التحقيق، وكذلك تدخلات في عين المكان ومناقشة نتائج المراقبة.

- يقوم بإمضاء التحقيقات وإشعارات وتقارير التحقيقات وكذلك يقوم بإنجاز احصائيات المرتبطة بكل الأعمال المنجزة من طرف إدارة، ووضعها دوريا تحت إشراف نيابة مديرية الرقابة الجبائية .

3. دور المحقق

المقق الذى تسند اليه مهام التدخل ،هو المكلف بأعمال التحقيق ومراقبة النتائج وحسابها مع إرسال التقييمات . كذلك من مهامه التدخل بعين المكان، إنجاز برامج التحقيق بالنسبة للمؤسسات واصحاب المهن الحرة... الخ

4. دور نائب المدير

زيادة على المهام المخول لهم وضمان السير الحسن لعملية التحقيق الجبائي، يعد نائب المدير المسؤول على الإعداد في أحسن الشروط الممكنة لبرامج التحقيق الممنوحة للمصلحة .

في هذا المجال يراقب أعمال فرق التحقيق الجبائي عن طريق التأشير الجبائية على إشعار وقرار التحقيق، كما يحرص نائب المدير وبصفته ممثلا للإدارة على ضمان اجراء التحقيق وفقا للقانون، ومدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة في هذا الإطار .

ولقد خصص المشرع أعوان التحقيق ذوى المؤهلات الآتية :

- **الكفاءة:** تعتبر كفاءة الأعوان تابعين لمصلحة البحث والمراجعات والأعوان التابعين لمديرية الفرعية للرقابة الجبائية كفاءة وطيبة، في حين ان تدخل الأعوان تابعين لمديرية الضرائب الولائية، بغض النظر عن مقاطعاتهم يتبع طريقة خاصة .

– القدرة القانونية :

تتمثل مهمة العون المحقق بتأكد من مراقبة مجمل الضرائب من طرف المكلف بالضريبة المحقق معه وفي ما يخص أعوان التحقيق، فإن هدفهم الرئيسي يتمثل في البحث عن الأخطاء والتجاوزات المضرة بالخزينة العمومية للدولة كما يغني التحقيق بالمحاسبة المراجعة العامة لكل حسابات السنوات المحقق فيها¹.

¹ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص: 27.

المبحث الثاني: الإطار القانوني للتحقيق الجبائي .

لقد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للتحقيق الجبائي، وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة، ولكي تقوم هذه الأخيرة بمهمتها على أكمل وجه يجب أن تكون مهيكلية بشكل جيد.

ولذلك اوجب علينا التطرق للإطار القانوني للإدارة الجبائية ومن خلال هذا المبحث اتبعنا في المطالب

الآتية :

المطلب الأول: صلاحيات وحقوق الإدارة الجبائية .

المطلب الثاني: حقوق المكلف الخاضع للتحقيق.

المطلب الثالث: واجبات المكلف بالضريبة.

المطلب الأول: صلاحيات وحقوق الإدارة الجبائية .

تمتلك الإدارة الجبائية صلاحيات وحقوق خولت لها من طرف المشرع الجبائي من أجل ضمان مهمة الرقابة الجبائية بشكل فعال، وبالتالي مكافحة الغش الضريبي على أحسن وجه، لقد حول القانون الجبائي للإدارة الجبائية العديد من السلطات يمكن إنجازها فيما يلي :

1. حق الرقابة: هذا الحق نصت عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية وخولت لمصالح الإدارة الجبائية بالقيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم، ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، وحق الرقابة ليس محدود، فقد بالضرائب والرسوم المباشرة ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق غير المباشرة والتسجيل، وتتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور.

وكذلك نصت المادة 19: " يراقب المفتش التصريحات. و تطلب التوضيحات و التبريرات كتابيا . كما يمكن

للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات و العمليات و المعطيات موضوع الرقابة.

كما يستمع للمعنيين إذا تبين أن إستدعاءهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات

شفوية، عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا

الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه ان يعيد طلبه كتابيا.

الفصل الأول : _____ التحقيق الجبائي كأدات لمحاربة الغش الضريبي

يجب ان تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات و تكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن ان تقل عن ثلاثين (30) يوما.

يمكن للمفتش أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك ، تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي ، إن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل إعادة تقويم، الأسباب التي دعت إلى ذلك و مواد قانون الضرائب المطابقة لذلك. وكذا أسس الإخضاع الضريبي و حساب الضرائب المترتبة، كما يقوم في نفس الوقت ، بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل ثلاثين (30) يوما . و يعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني، يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام أو يسلم له مع إشعار بالإستلام، و يحدد المفتش، بعد انقضاء أجل الرد، أساس الإخضاع الضريبي الذي يتم تبليغه أيضا للمكلف بالضريبة مع مراعاة حق المعني في الاعتراض بعد إعداد جدول التسوية"¹ .

2. حق الاطلاع:

في إطار البحث عن المعلومة الجبائية، كلف المشرع الجبائي السلطات الجبائية بجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدى الإدارات والهيئات، والمؤسسات العمومية والمؤسسات الخاصة، والتي تفرض عليها عقوبات في حال رفض حق الاطلاع، والمعلومات المجمعة عن طريق هذا الحق يمكن ان تستعمل من أجل تحديد الوعاء الضريبي ومراقبة كل ضريبة على عاتق المكلف، ومجال حق الاطلاع محدد بالمواد 45 إلى 59 من قانون الإجراءات الجبائية، هذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الأشخاص الذي نص عليهم القانون وعلى وثائق خاصة لكل منهم، وهذا القانون يسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل المعلومات التي لها اثر جبائي وتحصل من قبل ثلاث أصناف من الأشخاص أو الهيئات وهم : الإدارات العمومية (المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية)، المؤسسات الخاصة، المؤسسات المالية والغير(المواد 51- 58 من قانون الإجراءات الجبائية) والسلطة القضائية(المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية)² .

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18-19 من قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2010، ص: 14.

² عوادى مصطفى، زين يونس، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

3. حق المعاينة والحجز:

عندما تكون هناك ممارسات تدليسية وخص القانون تحت بعض الشروط إلى أعوان الإدارة الجبائية بالقيام بمعاينات في كل الأمكنة لهدف البحث، وجمع المعاينة لا يتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض مفوض من قبله.

4. حق إجراء البحث:

نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث ويقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات، والمكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضرورية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة، وهذا الحق يمكن أن يمارس ابتداء من الساعة 08 صباحاً إلى 20 مساءً في المحلات ذات الاستعمال المهني، ويتم إثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة¹.

5- حق إستدراك الأخطاء (حق التقادم):

نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية: ² « يحدد الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بأربع (4) سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية وهذا بالنسبة لما يلي:

- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها.

- القيام بأعمال الرقابة.

- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي.

وحق إستدراك الأخطاء يمكن أن يعرف على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة

بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها اثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بحق التقادم ³ «

¹ نفس المرجع السابق، ص: 18.

² المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015، ص: 21.

³ عوادي مصطفى، زين يونس، مرجع سبق ذكره، ص: 19.

المطلب الثاني: حقوق المكلف الخاضع للتحقيق:

إن الصلاحيات والسلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية بخصوص عمليات الرقابة الجبائية تقابلها حقوق و ضمانات إعطاها المشرع الجبائي للمكلفين الخاضعين لهذه الرقابة والتي هي كالتالي:

1.الاعلام المسبق وأجل التحضير:

«لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على ان يستفيد من أجل ادنى للتحضير، مدته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ إستلام هذا الإشعار، وأجل 15 يوما في حال المراقبة المعمقة كحد أدنى وعلى كل حال، يمكن للمكلف ان يطلب تمديد الأجل بناء على طلب، وهذا لا يمنع المحققين من القيام بشكل مفاجئ بمراقبات في عين المكان تخص معاينة العناصر المادية للإستغلال ووجود الوثائق المحاسبية للمكلف.»¹

2.الإستعانة بمستشار:

يمكن لكل ملف خاضع للرقابة الجبائية ان يستعين بمستشار من إختياره (محامي، محاسب، مستشار جبائي)، ويمكن له أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية وغياب المكلف لا يمنع من إجراء عمليات المراقبة الفجائية للمعاينة المادية والتي تفقد من قيمتها في حال عدم إجراؤها².

3.عدم اعادة الرقابة:

لا يمكن للإدارة الجبائية ان تجري رقابة أخرى فيما يخص نفس الضرائب والرسوم ونفس الفترة، وكذلك عندما تكون فترة الرقابة قد تقادمت ما عدا في حالة الممارسات التدليسية، بالإضافة إلى أن الرقابة الجبائية تكون نهائية عندما يعطي المكلف موافقته على التعديلات والاقتراحات، أو في حال عدم الرد في أجل 30 يوما أو ايضا في حالة غياب التعديلات، ويرسل إشعار أخرى بالمراقبة يخص الضرائب والرسوم التي لم تذكر في الإشعار الأول، وبصورة إستثنائية عندما يكشف المحقق مخالفات تمس هذه الضرائب والرسوم³.

¹ نفس المرجع السابق، ص : 19، 20.

² ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010، ص: 16.

³ عوادي مصطفى، زين يونس، مرجع سبق ذكره، ص : 20.

4. محدودية فترة الرقابة في عين المكان:¹

حيث تنص المادة 20- 4 على انه لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين.

ويمكن أن تتجاوز هذه الآجال عندما يعطي المكلف خلال عمليات الرقابة الجبائية معلومات ناقصة أو غير دقيقة أو لم يرد على طلبات التوضيح في الآجال المحددة قانونا، وتتم أعمال الرقابة في محلات المكلف ما عدا عند تحرير طلبات المكلفين بإجرائها في مكاتب المصالح الجبائية وتقبل من طرفها.

5. إجراء الاعتراض وحق الرد:

إن إجراء الاعتراض هو النقاش الشفوي أو الكتابي بين المحقق والمكلف من أجل السماح لهذا الأخير باستخدام حول سير أشغال عملية الرقابة الجبائية من ناحية، وتسمح له بمعرفة كل التوضيحات الضرورية حول التعديلات المجرى من ناحية أخرى، وهو ليس فقط الالتزام بتبليغ نتائج الرقابة الجبائية وإجراء التعديلات، وهذا الإجراء يسمح بإقامة جو من الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف الخاضع للرقابة وضمان مقابلة مختلف الوضعيات بينهما وكما يسمح بتقليل عدد المنازعات الجبائية في المستقبل.²

6. السر المهني:

تنص المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي:³

يلزم بالسر المهني، بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة، كل شخص مدعو اثناء اداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به.⁴

7. اللجوء النزاعي أو اللجوء الودي:

إن الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب، في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول أما على إستدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها وأما الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.⁵

¹ نفس المرجع السابق، ص: 20، 21.

² نفس المرجع السابق، ص: 21.

³ المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010، ص: 43.

⁴ المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015، ص: 29.

⁵ المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010، ص: 45.

تختص السلطة الإدارية، طبقا للقوانين والتنظيمات الجاري العمل بها، بالنظر في الطلبات التي تلتبس من حضرتها، الإعفاء من الضريبة المفروضة قانونا أو التخفيض من عبئها، في حالة عوز أو ضيق الحال تضع المدين بالضرائب في حالة عجز عن إيراد ذمته الخزينة، كما أنها تبت طبقا للقوانين والتنظيمات، في طلبات قابضي الضرائب المختلفة الملتبس بها جعل الحصص غير قابلة للتحصيل في حكم عدم القيمة، أو الحصول على تأجيل الدفع أو إبراء من المسؤولية، وكذا طلبات المكلفين بالضرائب الملتبس بها الإعفاء من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية أو التخفيف من قيمتها¹.

المطلب الثالث: واجبات المكلف بالضريبة.

يهدف التحقيق في المحاسبة إلى التأكد من مصداقية وصحة تصريحات المكلفين بالضريبة، ولهذا الغرض نص المشرع على الالتزامات التي يجب على المكلف إتباعها، وذلك لتسهيل مهمة الإدارة الجبائية أثناء قيامها بعملية التحقيق².

من أجل الاستفادة من كل الحقوق والضمانات التي نص عليها القانون يجب على المكلفين أن يستوفوا بشكل كامل الواجبات ذات الطابع الجبائي والمحاسبي وخصوصا إكتتاب التصريحات الجبائية³:

1.الالتزامات المحاسبية:

إن المكلف الخاضع للنظام الحقيقي ملزم بمسك محاسبة منتظمة وكاملة ومتسلسلة وصحيحة، ومقنعة ومؤسسة حسب الطرق التي نص عليها المخطط الوطني المحاسبي بالإضافة إلى ذلك فقد ألزم القانون التجاري التجار بمسك السجلات المحاسبية التالية:

- سجل اليومية العامة.

- سجل الجرد.

- سجل اليومية وسجل الجرد يجب ان تمسك دون كشط ولا شطب ولا حشو في الهوامش ويجب ان يصادق عليه من قبل قاضي القسم التجاري بالمحكمة، وعلى المكلف أن يحتفظ بكل الوثائق التبريرية المتعلقة بالمشتريات، المبيعات، الصندوق، كشوفات البنك والعمليات المختلفة لمدة 10 سنوات.

¹ المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010، ص: 64.

² عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص: 38.

³ ميثاق المكلف بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2003، ص: 18.

2. الالتزامات الجبائية للمكلف:

على المكلفين أن يكتبوا في الآجال القانونية عددا من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي وهي:¹

2.1. التصريح بالوجود:

إن المكلفين بالضريبة الجدد مطالبون بإكتتاب تصريح بالوجود في أجل 30 يوما، إبتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة، بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة الجزافية الوحيدة.

2.2. التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب والرسوم:

ألزم القانون المكلفين بأن يكتبوا تصريحا شهريا أو فصليا صنف (G50) أو (G50A) بسجل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا عن طريق اقتطاع من المصدر لدى قبضة الضرائب التي يتبعونها قبل العشرين (20) يوما الموالية للشهر أو الفصل المعنى في النموذج الذي تحدده الإدارة.

2.3. التصريح السنوي:

ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يكتبوا قبل أول ماي تصريحا بقيمة الأرباح المحققة خلال السنة الفارطة، أما الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، صنف أرباح صناعية وتجارية فقد ألزمهم بإيداع قبل أول أفريل من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف والمتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة، أو في التي يقع في مجالها الإقليمي المقر الرئيسي للمؤسسة، والنموذج يقدم مجانا من الإدارة الجبائية، ونفس الشيء، بالنسبة للمكلفين الممارسين لمهن تجارية صناعية، حرفية، فلاحية أو المهن غير تجارية كذلك هم ملزمون بإكتتاب تصريح خاص في إطار مداخيلهم الصنفية.

2.4. التصريح بالتنازل:

في حالة التنازل أو التوقف (الكلي أو الجزئي) عن النشاط لمكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتب في أجل 10 أيام على ما يلي:

- تصريح إجمالي بالمداخيل التي تفرض عليها ضريبة.

- تصريح خاص بالمداخيل الصنفية.

¹ عوادي مصطفى، زين يونس، مرجع سبق ذكره، ص: 23، 24.

وهاته التصريحات يجب ان تودع في أجل 10 أيام إبتداء من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط.

أما في حالة وفاة المكلف بالضريبة أو المستغل، يقدم ذوي حقوق الفقيد المعلومات اللازمة لتأسيس الضريبة المستحقة في أجل 6 أشهر من تاريخ الوفاء، والمتمثلة في مداخيله العامة والخاصة¹.

المبحث الثالث :عموميات حول الغش الضريبي .

يعتبر الغش الضريبي ظاهرة لها تأثير خطير علة الاقتصاد ، لأنه يستطيع القضاء على توازن النظام الجبائي ويؤدي إلى تخفيض المعبر للمداخيل الجبائية مما يؤثر بشكل كبير على توازن الميزانية، ويكون سببا في ظهور عجز يصعب تفاديه، ولعدم وجود دراسات متخصصة يصعب معرفة الغش الضريبي والتدقيق في أرقامه ونسبه انها حقيقة عندما يراد تأكيد هذه الظاهرة ولكن تبقى مجهولة عندما يراد تقييمها .

ونظرا لخطورة هذه الظاهرة وأهميتها في هذا البحث فقد تم تخصيص لها هذا المبحث إلى مايلي :

المطلب الأول :ماهية الغش والتهرب الضريبي

المطلب الثاني :أساليب الغش الضريبي

المطلب الثالث : طرق تقدير الغش الضريبي .

المطلب الأول :ماهية الغش والتهرب الضريبي وتصنيفاته

إن التهرب والغش الضريبيين يعتمد عليهما المكلف لتجنبه دفع ما عليه من حقوق ضريبة، عادة ما تستعمل العبارات الدالة على الغش والتهرب الضريبي نظرا لبعدهما المتقارب وكذلك لإرتباطهما بسلوك الأفراد ولكن الإشكال القائم هو ما يتعلق بالتكليف القانوني لهما .

الفرع الأول: تعريف الغش الضريبي .

لقد اختلفت التعاريف الملقاة على الغش الضريبي من طرف الباحثين في هذه الظاهرة ونظرا لذلك ليس من السهل تعريف شامل ودقيق للغش الضريبي وهذه بعض التعاريف .

– الغش الضريبي هو كل مخالفة أو خرق للقانون أما التهرب الضريبي فهو التعسف².

¹ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص:42.

² عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص:93.

- الغش الضريبي هو عبارة على تهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي، فهو تخلص من الضريبة، وإعطاء عرض خاطئ للواقع، أو تفسير مضل، من أجل ذلك يستعمل المكلف طرق الغش والإحتيال، مرتكبا بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون¹.

- الغش الضريبي يعرفه André Barilari بأنه :الإمتناع أو التخفيض بطريقة غير شرعية عن دفع الضرائب المستحقة، ونماذجه متنوعة جدا، كالأخطاء الإدارية في التصريحات، تخفيض الإيرادات، تضخيم النفقات².

وحتى يعتبر أي سلوك كغش ضريبي يجب توفر عنصرين أساسيين هما :

العنصر المادي : المتمثل في تخفيض أساس الإقتطاع الضريبي بطريقة غير مشروعة³.

العنصر المعنوي : يقصد به إرادة المكلف عند الوعي وقصد إرتكاب المخالفة الصريحة للقانون الجبائي وتعتمد النية السيئة لإقتراف الغش الضريبي، وبمعنى آخر يستوجب هذا الأخير توفر القصد من أجل قيام الغش .

ومن التعاريف السابقة يمكن إعطاء تعريف شامل للغش الضريبي كالآتي :

الغش الجبائي هو عدم دفع الضرائب أو التخلص منها عن طريق التزوير وإخلاء بواجب الصدق أو المصارحة الذي يفرضهما القانون الجبائي .

الفرع الثاني :التفرقة بين الغش والتهرب الضريبي .

يلزم القانون الأشخاص بأداء واجبتهم الضريبية والمتمثلة في أداء المكلف مبلغ الضريبة، حيث تقوم الدولة بتحصيلها إلا إن المكلف قد يحاول التهرب من دفع الضريبة الأمر الذي يؤدي إلى حرمان الخزينة العامة من المبالغ التي تستحقها⁴ .

- مفهوم التهرب الضريبي :

هو مجموعة من الطرق التي يستخدمها الممول من أجل التخلص الكلي أو الجزئي من الضريبة دونها خرقا للتشريع الجبائي حيث يعرفه A.Margairaz التهرب الجبائي هو محاولة الملص من الضرائب في حدود القانون⁵.

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، بوزريعة، الجزائر، 2003، ص:155.

² مراح فاروق، مرجع سبق ذكره، ص: 81.

³ بلحوج عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة، باتنة 2003/2004، ص:84.

⁴ علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، القاهرة، ط1، 2011، ص:209.

⁵ A.Margairaz.la fraude fiscale et ses succ dan s.=2eme Edition corrig e 1977.p:25.

الفصل الأول : _____ التحقيق الجبائي كأدات لمحاربة الغش الضريبي

أما التهرب الضريبي فقد عرفه " J.C Martinez " بأنه: « فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي¹ .

ويمكن التفرق بين التهرب والغش الجبائيين في كون الأول يستند اليه بإستغلال الثغرات والفجوات الموجودة في التشريع التي تشكل منافذ له لتدنية الأعباء الجبائية المستحقة عليه ولا مسؤولية له أمام القانون، أي لا يعاقب عليه القانون أما الغش الجبائي فهو التملص بصفة إرادية من القانون بإنتهاج سبل التزوير والتدليس، ويكون صاحبه مسؤولاً أمام القانون، وفي حالة إكتشافه يتحمل غرامات وعقوبات مادية ومعنوية² .

جدول رقم (01-01): أوجه التشابه والاختلاف بين الغش والتهرب الجبائيين .

أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
- كلاهما يؤدي إلى تدنيه العبء الجبائي . - كلاهما ناجم عن انعدام الحس المدني . - كلاهما ناجم عن سوء نية .	- الغش يتم بمخالفة صريح التشريع، وهو خلاف التهرب . - الغش يوقع على المكلف عقوبة على خلاف التهرب فهو مشروع .

المصدر: من إعداد الطالبة

الفرع الثالث : تصنيفاته.

تختلف تصنيفات الغش الضريبي باختلاف الضريبة محل تهرب منها بصفة جزئية أو كلية وبناء علة ذلك يمكن ذكر التصنيفات الآتية :

1. من حيث درجة تركيبه :

وفي هذه الحالة نجد نوعين وهما الغش البسيط والغش المركب .

1.1. الغش البسيط:

يتمثل في تقديم معلومات خاطئة أو ناقصة للإدارة الجبائية من أجل تضليلها وأهم هذه المخالفات نذكر :

- النسيان الطوعي للتصريح بإحدى العناصر التي تدخل في حساب الضريبة .
- عدم دقة التصريحات المقدمة من قبل المكلف وكفايتها، وهذا الغش يؤدي إلى تطبيق مجموعة من الغرامات والعقوبات التي يحددها القانون الجبائي .

1.2. الغش المركب :

إن الغش المركب هو الجمع بين الغش بسيط واستعمال طرق تدليسية، أي أن المكلف يستعمل أساليب ماهرة تمكنه من تخلص من الضريبة وكذلك اخفاء كل الأدلة ترقباً لأية رقابة محتملة، لذلك يعتبر المكلف متهما

¹ André Basilar, *lesciq fiscal*, 2 eme édition, dalloz, paris, 1992, p 92.

² نصيرة بجاوي، الغش والتهرب الجبائيين، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1998، ص:44.

الفصل الأول : _____ التحقيق الجبائي كأدات لمحاربة الغش الضريبي

بطرق تدليسية عندما يقوم بالإضافة إلى التهرب من الضريبة بمسح وإخفاء جميع الآثار التي قد تؤدي إلى إكتشاف مغالطاته، ومن خلال هذه التعاريف نستنتج إن الغش المركب يتوفر على كلا العناصر لخرق القوانين الجبائية :

- **العنصر المادي** : والمتمثل في إنقاص العنصر الأساسي .
- **عنصر القصد** : ومعناه دراية المكلف وعلمه بعدم مشروعية الفعل .
- **عنصر التدليس** : وهو مسح كل الأدلة ترقبا لأي رقابة محتملة .

2. من حيث المشروعية :

ينقسم الغش الجبائي من حيث مشروعيته إلى غش جبائي مشروع وآخر غير مشروع :

2.1. الغش المشروع :

يتمثل هذا الغش في قيام المكلف بإنقاص حقوقه الجبائية مستغلا كل الثغرات القانونية الموجودة داخل التشريع الجبائي متجنباً بذلك العقوبات المنصوص عليها في مختلف نصوص القانون الجبائي .

2.2. الغش الغير المشروع :

ويتم عن طريق المخالفة المباشرة لنصوص التشريع الجبائي كلياً أو جزئياً، وهذا الغش يؤدي إلى خضوع المكلف لعقوبات جبائية مختلفة .

3. من حيث المكان:

ويشمل نوعين محلي ودولي وهما:

3.1. الغش المحلي :

إن هذا النوع من الغش يتم داخل حدود السيادة الجبائية، وهو المعبر عنه بالغش المحلي، في هذه الحالة فإن الأعمال التي يقوم بها المكلف تكون داخل حدود جغرافية واحدة، ويكون هذا المكلف مسؤولاً أمام الجهاز الضريبي الموجود بمكان إقامته أو مكان تواجد مركزه المالي .

3.2. الغش الدولي :

يتمثل هذا النوع من الغش في عدم دفع الضرائب داخل البلد وتحويل المداخيل إلى بلد آخر يتميز (بحماية جذابة) نظام جبائي جذاب ، قصد تقليل من المبالغ المتقطعة، وإرتفاع هذا الغش بسبب تطور الذي عرفته المبادلات الدولية ولإرتفاع الكبير في حركة رؤوس الاموال، ويمكن الغش الدولي من إستعمال النصوص التشريعية

الفصل الأول : التحقيق الجبائي كأدات لمحاربة الغش الضريبي

والقانونية، حيث أن المكلفين لديهم كل حرية في فتح مقرات في كل بلد توجد فيه تسهيلات جبائية ولذلك يقوم بتأسيس شركات أو فروع في البلدان ذات الضغط الجبائي الضعيف، ويمكن أن نذكر منها :

- الشركات الخيالية الوهمية .

- الشركات القابضة والتي تقوم بتسيير الأوراق المالية للشركات الموجودة في البلدان ذات الضغط الجبائي المرتفع، ومن جهة أخرى توجد عدة أشكال تتعلق بالأشخاص الطبيعيين مثل الرياضيين والفنانين الذين يقومون بإثبات إقامتهم في البلدان القليلة التعقيدات الجبائية من أجل تحويل أموالهم إليها¹.

المطلب الثاني: أساليب الغش الضريبي.

يسعى المكلف دوماً إلى تطوير أساليب التهرب الضريبي وإيجاد ثغرات أرقى وأدهى ليفلت من الإقتطاع الضريبي، وليبقى بعيداً عن انظار المراقبة، لذا فقد تنوعت أساليب الغش الجبائي، وإختلفت باختلاف النشاط الممارس وبشكل عام

- التهرب على طريق التحليل المحاسبي وذلك بلجوء المكلف إلى تقديم إقرار ضريبي إستناداً إلى دفاتر وسجلات وحسابات مصطنعة مخالفة للدفاتر والسجلات الحقيقية، مثال ذلك: إصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع، أو توزيع الأرباح على شركات وهميين، بقصد التقليل من الإيرادات وزيادة النفقات أو اللجوء إلى إتلاف وإخفاء الدفاتر والسجلات والمستندات قبل إنقضاء الأجل المحدد لتقدم دين الضريبة.

- التهرب عن طريق العمليات المادية وهذا عند تغيير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية، بالإخفاء الكلي أو الجزئي للمادة الخاضعة للاقتطاع. فيكون الإخفاء الجزئي فيكون بإقرار مزاولة نشاط له، لكن بإخفاء جزء من المادة التي تقع عليها الضريبة كإخفاء جزء من المخزونات أو الممتلكات.

- التهرب عن طريق عمليات قانونية ويكون بخلق آلة قانونية مصطنعة مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية بتكييف خاطئ لحالة ما، كتمرير عملية خاضعة للضريبة محل عملية أخرى معفاة أو أقل خضوعاً للاقتطاع مثل تسجيل عملية بيع على أساس أنها هبة. كما يمكن التهرب على أثر عمليات وهمية كإجاء مؤسسة ما لشراء بضاعة بدون فاتورة بسعر أقل مما هو متداول في السوق، ثم تقوم هذه المؤسسة بإصدار فواتير شراء وهمية بأسعار وتكاليف مضخمة، والقيام بتسديدها وهمياً².

¹ شريف محمد، السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2010، ص: 60,61.

² مراح فاروق، مرجع سبق ذكره، ص: 87,88.

المطلب الثالث : طرق تقدير الغش الضريبي.

إن تحديد مدي أهمية الغش الجبائي حسابيا بالأرقام والاحصائيات يعتبر ضرورة، وذلك تتمكن الدولة من توجيه سياستها الجبائية نحو الغاية المنشودة من زيارة الحصيلة والحد من الغش، والواقع إن قياس الغش الجبائي حسابيا بالأرقام سواء باستعمال الأسلوب المطلق المبالغ أو الأسلوب النسبي (النسب المئوية)، يبدو مستحيلا من الناحية العملية، وفي هذا الإطار يقول Guyn Houchon "بأن المختص في علم الأجرام لا يندهش لعدم دقة الإحصائيات فيما يخص الانقاص الجبائي".

من هذا المنطق فإن كل المعلومات الجارية، وحتى في دول المتقدمة والتي تهدف إلى تكميم ظاهرة الغش الجبائي لا تزال في مرحلتها الأولية، وهذا ما يبرر إستعمالنا لمصطلح "التقدير" بدل المصطلح "القياس"، والذي يدل على الدقة .

وطرق التقدير التي ستعرض ماهي إلا محاولة للتقرب من الحقيقة وتسهيل إستيعاب مفهوم أهمية الغش الجبائي .

1. التقدير عن طريق قدرة الأداء الجبائية :

يقصد بقدرة الأداء الجبائية بأنها مجموع الثروات النظرية أو الحقيقية المتواجدة في متناول شخص معنوي تابع للقانون العام (الدولة، الولاية، البلدية)، ومن هنا يمكن التميز بين مفهومين مختلفين لقدرة الأداء الجبائية :

أ- قدرة الأداء الجبائية النظرية :

وهي مبلغ مجموع الإجراءات التي يتم تحصيلها إذا دفع كل الممولين الضرائب المستحقة عليهم، ويتم تقديرها كما يلي :

قدرة الأداء الجبائية النظرية = قاعدة التأسيس × النسبة أو معدل المتوسط

النسبة أو معدل المتوسط يساوي مجموع نسب الشرائح على كل مجموع الشرائح .

ب- قدرة الأداء الجبائية الحقيقية :

وهي مبلغ مجموع الإيرادات التي تم تحصيلها فعلا من قبل الدولة، الولاية أو البلدية .

- إستعمال مفهوم قدرة الأداء الجبائية في تقدير الغش الضريبي :نفترض هذه الطريقة أن يكون المبلغ الاجمالي لإيرادات الجبائية صحيحا نسبيا، وبذلك يكون المتغير الذي على أساسه تحسب الضريبة التي لم تدفع والضريبة غير المدفوعة تعرف بالفرق بين قدرة الأداء الجبائية النظرية وقدرة الأداء الجبائية الحقيقية .

الضريبة غير مدفوعة = قدرة الأداء الجبائي النظري - قدرة الأداء الجبائي الحقيقي

2. طريقة الإعفاء الخاصة :

في هذه الطريقة تقوم الحكومات بتقدير بعض الإعفاءات الضريبية من تشجيع دافعي الضريبة للتصريح بدخلهم وأرقام أعمالهم الحقيقية مقابل إعفائهم من التعرض لبعض الغرامات والعقوبات، ومن خلال هذه التصريحات تتم عملية المقارنة، والفرق المحصل عليه هو عبارة عن الدخل المتهرب بها.

الدخل المتهرب بها = التصريحات قبل الاعفاء - التصريحات الحقيقية

3. التقدير عن طريق التحقيق الجبائي :

التحقيق الجبائي هو مجموع العمليات التي تهدف إلى إيجاد وتحديد الفرق الموجود بين الدخل الحقيقي للممول وذلك المصر به، وبصفة عامة صحة التصريحات الجبائية .

ويمكن للتحقيق الجبائي أن يمتد إلى ملحقات هذه التصريحات، كالفواتير وكل الأوراق والمستندات الثبوتية، كما انه يسمح لإدارة الضرائب بالتأكد من صلاحية تصريح الممول بمقارنة العناصر الخارجية والتي¹ تمثل نمط معيشتة.

ويستخدم التحقيق الجبائي كوسيلة لتقدير الغش الضريبي مثلاً عندما يقوم الأعوان المحققون بتحديد مبلغ الضريبة الواجبة الأداء من قبل الممول، إذا خضع لجميع واجباته الجبائية، ومن خلال هذه العملية يمكن تقدير الغش الجبائي عن طريق التعديل لقواعد تأسيس الوعاء الضريبي.

¹ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص: 110, 111.

المبحث الرابع :إجراءات عملية التحقيق الجبائي.

حتى تتم عملية التحقيق المحاسبي على أحسن وجه وتؤدي الاهداف والنتائج المرجوة منها، وضع المشرع مجموعة من الإجراءات ونص على اتباعها .

بحيث تقوم مصالح الرقابة الجبائية بتنظيم عملية التحقيق وتحضيرها، وذلك عن طريق إعداد برامج التحقيق والمصادقة عليها، وبعد ذلك تأتي عملية دراسة الملفات، وذلك للشروع في عملية التحقيق والتدخل بعين المكان لإجراء التحقيقات والفحوصات الأزمة من أجل القيام بعملية التقويم إن وجدت وإتباع الإجراءات التي تلي التقويم وصولا إلى العمليات الختامية لعملية التحقيق .

وبغرض الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، إرتأينا تقسيم المبحث إلى ما يلي :

المطلب الأول :الأعمال الأولية لعملية التحقيق .

المطلب الثاني :الأعمال الميدانية لعملية التحقيق .

المطلب الثالث : إجراءات ما بعد التقويم .

المطلب الأول :الأعمال الأولية لعملية التحقيق .

تعتبر هذه الأعمال بمثابة تهيئة الأرضية المناسبة للقيام بعملية التحقيق وهي تتمثل فيما يلي :

- إعداد برنامج التحقيق الجبائي.

- تحديد معايير إختيار ملفات التحقيق.

- دراسة الملفات.

الفرع الأول : إعداد برنامج التحقيق الجبائي.

تقوم المفتشيات والمديرية الفرعية الجبائية بوضع برامج تحقيق الجبائي السنوي وذلك باقتراح المكلفين الواجب فيهم عملية الرقابة الجبائية، ثم تقوم بإرساله إلى المديرية المركزية للضرائب للفصل فيه سواء بقبوله أو زيادة عدد الملفات المقترحة أو إنقاصها¹ .

بعد ذلك تقوم المديرية المركزية بالمصادقة على البرنامج النهائي للتحقيق وتقوم بإرساله إلى المديرية الفرعية

للرقابة الجبائية لمباشرة العمل به وينص المرسوم رقم 52 المؤرخ في 1994/04/29 الصادر عن وزارة المالية على أن

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية هي المسؤولة عن إعداد وتنفيذ التحقيق المحاسبي بالإضافة إلى مراقبة الأسعار

والتقويمات العقارية .

¹ مراح فاروق ، مرجع سبق ذكره.ص:125.

الفرع الثاني: معايير اختيار ملفات التحقيق .

إن إختيار ملفات التحقيق الجبائي تعتمد على أساس ومعايير عقلانية وظرفية حتى تكون هناك عدالة بين

المكلفين بالضريبة في فرض التحقيق المحاسبي عليهم وتمثل هذه المعايير فيما يلي:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.

- تكرار نتائج الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة بطبيعة النشاط للممارس ورقم الأعمال المصرح به¹.

- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط وماهي عليه المنشأة المماثلة .

- تغيرات جد مهمة في رقم العمال وفي النتائج المصرح بها في مدة الأربع سنوات الاخيرة .

- ملاحظة إستعمال الطرق التدليسية وإكتشاف المخالفات ذات الطابع الإقتصادي .

- الزيادة المذهلة في المستوى المعيشي للمكلف بالضريبة .

بالإضافة إلى النقاط السابقة الذكر فإن الإدارة الجبائية تقوم بالتحقيق في المحاسبة المؤسسات المهمة التي لم

يسبق لها إن خضعت للرقابة الجبائية، كما أنه يجب عليه مراعات التغطية العادية لكافة التراب الوطني وإن يشمل

التحقيق الجبائي مختلف النشاطات.

وتبقى هذه المعايير المذكورة على سبيل المثال وليس الحصر، فالقائمون بإختيار الملفات لهم الحرية في اقتراح

الملفات التي يرونها ضرورية لإخضاعهم إلى التحقيق .

الفرع الثالث :دراسة الملفات .

يقوم أعوان الإدارة الجبائية بدراسة الملفات المكونة للمكلف بالضريبة لدى الإدارة الجبائية قبل البدء في

الأعمال الميدانية وتكون الغاية من دراسة الملفات البث عن العناصر في تنفيذ التحقيق. يحسب المحقق الجبائي هذه

الملفات بعد إظهار وثيقة الامر بمهمة التحقيق وإمضاء تعهد بأخذ الملف كما نص عليه القانون.

الملف الجبائي: هو اجباري على كل مكلف بالضريبة ويتوى على مختلف تصريحاته السنوية لكل انواع

الضرائب الخاضع لها، ويفت في مقر نشاطه باسم المؤسسة.

الملف الشخصي: هو خاص على الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف وهو كذلك إجباري ويفتح في

الإدارة الجبائية التابعة لمقر سكن المكلف .

¹ Phillip colin colin gilles gervaise fiscilité, pratique16eme édition , 91 ,92 ,p 31

الفصل الأول : _____ التحقيق الجبائي كأدات لمحاربة الغش الضريبي

أما بيانات المكلف فهي تختلف حسب طبيعة المكلف بالضريبة :

- بالنسبة للأشخاص الطبيعيين تنوى على ما يلي :
- الحالة الشخصية، الوضعية العائلية، مقر السكن، نوع النشاط. . .
- بالنسبة للشخص المعنوي تحتوى على ما يلي : المقر الرئيسي لها، إسم المسير، عنوان المؤسسة، ميزانية المؤسسة.
- ويقوم المكلف من التأكد بان الملف يحتوى على كل التصريحات السنوية وانها أودعت في تواريخها القانونية المحددة.
- ثم ينتقل إلى دراسة هذه التصريحات فيتطرق إلى :

- الرسم على القيمة المضافة TVA.
 - الرسم على النشاط المهني TAP .
 - الرسم على النشاط الغير المهني TANC.
 - الضرائب على أرباح الشركات IBS.
 - الضرائب على الدخل الاجمالي IRG.
- أما فيما يخص الرسم على رقم الأعمال فان المحقق يقوم بتلخيص كشوف رقم الأعمال المتعلق .بمدة التحقيق في شكل جدول تقيد فيه لكل سنة المعلومات التالية :
- الاشهر المفحوصة أو المقتردة .
 - رقم الأعمال لكل شهر .
 - أساس القيمة المضافة على رقم الأعمال.
 - أساس القيمة المضافة على رقم الأعمال .
 - رقم الأعمال المعفى .
 - كيفية التسديد أو التقسيط .
 - رسم القيمة المضافة على رقم الأعمال الواجب الدفع .
 - الملاحظة المسجلة لكل شهر .

ثم يتأكد من أن هذا الرسم على القيمة المضافة الفعلي قد تم تسديده ومن أجل السير الحسن لعملية التحقيق المحاسبي يقوم المحقق بملأ الوثائق التقنية التالية :

1. بيان مقارنة الحسابات الختامية:

يسمح هذا البيان بمتابعة التحرك والتطور السنوي للحسابات المختلفة المشكلة للميزانية من أصول وخصوم حيث يقوم المحقق بتسجيل كل المعلومات المحتوات في الميزانية المصرح بها سنويا لمدة أربع سنوات المراد التحقيق فيها تضاف إليها سنة أخرى قبل الأولى لمدة التحقيق، وتأخذ كسنة مرجعية أو سنة أساس لتقارن معلومات الحسابات المدونة فيها معلومات حسابات سنوات التحقيق، ان هذا البيان يعطي نظرة مسبقة حول وضعية المؤسسة والتنبؤ بالحالة التي عليها أو التي يجب ان تكون عليها .

2. كشف الحاسبة :

تعد هذا تحقيق انطلاقا ن جدول النتائج المحاسبية لأربع سنوات المحقق فيها ويضم لوائح حسابات النتائج ويظهر في هذا الكشف لكل دوره محاسبية محقق فيها ما يلي :¹

- رقم الأعمال المصرح به.
- الهامش الاجمالي ونسبته.
- نتيجة الاستغلال .
- نسبة هامش الربح.

ويسمح هذا الكشف من متابعة رقم الأعمال والأعباء ومعدلات الربح الاجمالي والقيمة المضافة وكذا الربح الصافي لكل دورة محاسبية.

المطلب الثاني: الأعمال الميدانية لعملية التحقيق .

بعد الانتهاء من الأعمال التمهيديّة خاصة دراسة الملف الجبائية ينتقل المحققون إلى الأعمال الميدانية للتحقيق المحاسبي بالقيام بالإجراءات التالية :

- الإشعار بالتحقيق .

- التدخل بعين المكان .

الفرع الأول : الإشعار بالتحقيق .

¹ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص: 56.

"لا يمكن الشروع في إجراءات أي تحقيق في المحاسبة دون اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا ن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا ، بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته. على ان يستفيد من أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ إستلام هذا الإشعار"¹.

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب و أسماء و رتب المحققين ، و كذا تاريخ وساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها و الحقوق و الضرائب و الرسوم و الإتاوى المعنية و كذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها و أن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من إختياره أثناء إجراء عملية الرقابة. في حالة إستبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك².

1. مستلم الإشعار بالتحقيق

فالمحقق ملزم بإعلام المكلف المعني بالتحقيق عن بداية التحقيق والتدخل الميداني قبل الشروع في التحقيق، ويكون ذلك بواسطة رسالة مسجلة مع وصل إستلام أو أن يقوم المحقق بتسليم الإشعار شخصا إلى المكلف نفسه مع إمضائه على الإستلام . والغاية من هذا الإشعار هو أن يتهيأ المكلف لعملية التحقيق بتحضير الوثائق المحاسبية اللازمة وهذا في مدة محددة بعشرة أيام من تاريخ إستلام الإشعار.

ويرفق هذا الإشعار. بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية حتى يعرف المكلف حقوقه التي يضمنها له المشرع الجبائي وواجباته الملزم بها أثناء التحقيق المحاسبي . ولقد حدد المشرع الجبائي الأشخاص المؤهلين لإستلام هذا الإشعار بالتحقيق :

المرسل اليه الإشعار والمعني بالتحقيق يجب ان يكون :

- المكلف بالضريبة نفسه إذا تعلق الامر بالشخص الطبيعي .

- المسير أو الممثل القانوني إذا تعلق الامر بالشركة أو المؤسسة.

ويعتبر الإشعار غير قانوني في الحالات الآتية :

- إذا سلم الشخص غير مؤهل قانونيا لييوب عن المكلف بالضريبة في الإستلام.

- رجوع الإشعار إلى مصالح الضرائب نتيجة خطأ في العنوان أو إرساله العنوان القديم مع علم الإدارة بتغيير عنوان المكلف.

- رفض المكلف بالضريبة إستلام من قبل موزع البريد.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية الصادرة القانون 10-01 الصادر في 29 جوان 2010، العدد 42، المادة 22، ص: 41.

² المادة 20 من قانون الضرائب الجبائية، 2010، ص: 16.

- تغيير العنوان دون ان يعلم ادارة الضرائب التابع لها بذلك .

2. محتوى الإشعار.

"يجب أن يحتوي الإشعار بالتحقيق القاب واسماء ورتب المحققين وكذا تاريخ وساعة أو تدخل والفترة التي يتم القيق

فيها والمحقق والرسوم والاتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها"

أي أن الإشعار بالتحقيق يجب ان يحتوي على العناصر التالية:

- المعلومات الخاصة بالمحققين من اسماء والقب ورتب.
- تاريخ أول تدخل (اليوم والساعة).
- السنوات المالية المعنية بالتحقيق.
- تعيين الضرائب والرسوم الخاضعة للتحقيق .توقيع المحققون وقائد الفرقة في الإشعار.
- وفي حالة غياب احد هذه العناصر يعتبر الإشعار تحت طائلة البطلان .

3. المراقبة المفاجئة:

"...في حالة حدوث مراقبة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للإستغلال أو التأكد من وجود الوثائق

المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة، لا يمكن البدء في فحص

الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع الإيعد مرور أجل التحضير المذكور سابقا ."

تستخدم هذه المراقبة عند ثبات استعمال المكلف بالضريبة بطرق احتياله وتدليسيه، حيث تبدأ مع إستلام

إشعار بالتحقيق، اذ تسمح للمحقق من التأكد من وجود مختلف الوثائق المحاسبية.¹

الفرع الثاني: التدخل بعين المكان.

بعد إنقضاء المدة القانونية (عشرة أيام) من إستلام المكلف الإشعار بالتحقيق ينتقل المحققون إلى عين

المكان لمباشرة اعمالهم الميدانية إلا أنهم يمكن لهم كذلك التدخل المفاجئ في حالة الشعور بأن المكلف يمكن أن

يلجئ إلى الطرف التدليسية .

ينبغي على المحقق بموجب أحكام المواد 20-5 و 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية معاينة نهاية أعمال

التحقيق في عين المكان عن طريق محضر، يدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيريه، وتوضع الإشارة عند

الإقتضاء في المحضر في حالة رفض التوقيع هذا الأخير¹ .

¹ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص: 77

وفي الحالة العادية يكون التدخل في مقر الشركة في اليوم والساعة المبينة في الإشعار حيث يلتقي المحققون مع مسؤولي الشركة أو المكلف بالضريبة كخطوة أولى لخلق جو من التفاهم والثقة، كما يقوم المحققون بمعاينة الأماكن التي يزاول فيها المكلف نشاطه ويكون تدخل المحققين من أجل النقطتين الأتيتين :

1. الاتصال مع المكلف بالضريبة .

يعتبر الالتقاء الأولي بين المحققين والمكلف بالضريبة ذو أهمية بالغة حيث يجب أن يتميز بإحترام المتبادل بين الطرفين وأن يكون الحديث حول المشاكل والعراقيل التي تواجه المكلف من ناحية التسييرية ووضعيته المالية والمادية ومن خلال ذلك يتأكد المحققون من إمكانية توفر الظروف الضرورية للقيام بعملية التحقيق المحاسبي في عين المكان أما في حالة غياب الشروط الملائمة لذلك يقوم المكلف منه اجراء التحقيق على مستوى مكاتب الإدارة الجبائية. ويسمح هذا الاتصال بتكوين صورة جد واسعة عن النظام التسييري للمؤسسة والطاغم الغني لها.

2. جمع المعلومات

يقوم المحققون أثناء التدخل بعين المكان بزيارة ورشات المؤسسة والقيام بعملية تجريبية للمنتوج الذي تنتجه أو تقدمه كخدمة ويسمح هذا بتزويد المحققون بمعلومات جد مهمة يستفيدون منها للتأكد من صحة تصريحات المكلف بالضريبة خاصة بما يتعلق .بمستلزمات إنتاج الوحدة من المنتوج من مواد أولية أو ساعة عمل أو عدد الموظفين .

وهذا يعطي صورة واضحة عن طاقة الانتاجية لهذه المؤسسة، ومردوديتها كما يمكن المحققون معرفة الآلات والتجهيزات المكتسبة وكذا التكنولوجيا المستعملة² .

المطلب الثالث :إجراءات ما بعد التقويم .

من المهام الأولية الملقاة على عاتق العون المحقق التأكد من مطابقة الوثائق المصرح بها للواقع، ومدى مصداقيتها وقد يتوصل هذا العون بعد قيامه بعملية التحقيق في المحاسبة إلى نتائج أما مطابقة لتصريحات المقدمة وأما مخالفة لها والتي تكون قد إرتكبت عن غير قصد .

وعلى المحقق بعد ذلك إبلاغ المكلف بالأخطاء و التجاوزات المعاينة من حيث الشكل والمضمون، وعلى هذه الأخيرة الرد على العناصر والنقاط التي أشعر بها مع تسجيل ملاحظاته، وذلك خلال فترة محددة قانونا، والتي تقوم

¹ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2013، ص:16.

² عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص80.

الفصل الأول : _____ التحقيق الجبائي كأدات لمحاربة الغش الضريبي

خلالها الإدارة الجبائية بواسطة أشخاص معينين بالنظر فيها ودراستها بعناية وإتخاذ قرار بشأنها ضمن إبلاغ نهائي حيث تتمثل هذه الإجراءات بما يلي :

3. التبليغ التمهيدي بنتائج التحقيق المحاسبي.

4. إجابة المكلفين بالضريبة على التبليغ.

5. التبليغ بالوضع النهائي للإدارة الجبائية وإقفال عملية التحقق.

الفرع الأول : التبليغ التمهيدي بنتائج التحقيق المحاسبي.

بعد إتمام المحقق لعملية الفحص، وأجراء التقويمات اللازمة يتم ابلاغ المكلف بالنتائج التحقيق عن طريق إرسال إشعار بالتقويم الأولي، مصاغ بشكل يسمح له بتسجيل ملاحظاتهم أو معرفة موافقته.

- المعنى بالتبليغ .

و للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله. و يعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني¹. قد يرسل الإشعار بالتقويم إلى المكلف عن طريق رسالة مضمونة مع إشعار بالإستلام أو يسلم إلى مباشرة عن طريق ساعي البريد، وهذا ما نصت عليه المادة 3013/05 من قانون الرسم على القيمة المضافة والرسوم المماثلة، وتعد التقويمات مبلغة بشكل قانونية، حتى رفض المكلف إستلام التبليغ من المحقق أو أعوان البريد أو قام بتغير عنوان مقره دون اعلان مصالح الضرائب .

وقد تحدث الحالة المعاكسة، خلالها يعد الإشعار بالتقويم غير قانوني إذا كان العنوان خاطئ أو يستلم التبليغ إلى شخص غير مؤهل لإستلام (غير مكلف بالضريبة).

- محتوى التبليغ.

في جميع الحالات، يجب أن يبين التبليغ بالتقويم أن المكلف بالضريبة يستفيد من حق قانوني المتمثل في أجل مدته 40 يوما تبدأ من يوم إستلام الإشعار من أجل الإجابة و والادلاء برأيه وملاحظاته، وكذا حقه في الإستعانة بمستشار من إختياره لمناقشة الأسس وتعديلات التي قامت بها إدارة الضرائب .

بالإضافة إلى ذلك، يجب أن يكون الإشعار بالتقويم مفصلا بما فيه الكفاية حتى يتسنى للمكلف بالضريبة فهم هذا الإشعار ،فانه يجب أن يبين في الإشعار بالتقويم ما يلي :

- إسم وإمضاء ورتبة العون المرسل، عنوان مكاتب التحقيق، رقم الهاتف، أيام وأوقات الإستقبال.

¹ المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010، ص:18.

- الضرائب، الرسوم، الحقوق، الإتاوى، والوثائق التي يطلع عليها، والفترة مل التبليغ.

- تواريخ بداية ونهاية العمليات بعين المكان، إذا يعد إظهارها ضروريا لأنه يثبت بصفة قطعية نقطة انطلاق المهلة القانونية للتحقيق.

كما أنه أي تأخر في الرد عن التبليغ في الوقت المدد يؤدي إلى إبقاء الأسس التي تم التبليغ بها على حالها.

-أسباب أو أهمية التبليغ.

تبليغ نتائج التحقيق له مغزى يتمثل في تحديد تاريخ بداية مهلة 40 يوما للمكلف بالضريبة لأجل الإدلاء برأيه في القبول أو الملاحظات .

الفرع الثاني: إجابة المكلفين بالضريبة على التبليغ.

عندما يتم التبليغ بنتائج التحقيق، يحق للمكلف ايداع قبول أو رفضه للقواعد والأسس المعدلة، وقد يختلف موقف المحققين حسب وقت الإجابة في الآجال أو خارج الآجال أو عدم إستلامها إطلاقا لهذا فقد يكون الرد كما يلي :

1. الرد خلال الآجال:

إذا قام المكلف بالرد على العناصر التي أشعر بها في الآجال القانونية الممنوحة له، فإن الأعوان المحققين مجبرين علي دراستها وفحصها مهما كانت التبريرات، كما يجوز للمكلف طرح تساؤلاته، سواء تعلق الأمر بمسائل العمل أو مسائل القانون .

2. الرد خارج الآجال :

يحق لأعوان التحقيق رفض الملاحظات التي تصل الي المصلحة بعد انقضاء المهلة المحدد القانونية، والمتثلة 40 يوما، كما انه مطلوب من المحققين عدم الرفض القطاع الاجوبة المتأخرة، إذا أنه عندما تكون الأدلة المقدمة من طرف المكلف مقبولة كليا أو جزئيا يمكن اخدها بعين الاعتبار عند تحديد قواعد والاسس الضريبة، وأما في حالة النزاع، فإنه الإجابة تكون لاحقا عن طريق المصلحة المكلفة بالمنازعات .

3. غياب الرد

غياب الرد من طرف المكلف لا يمكن اعتباره الا مقبولا تماما لأسس الخاضعة المبلغ بها، وبعد نهاية الأجل المحدد قانونيا يلزم المحققون بإرسال الجداول الإضافية وتبليغ النهائي .

لتوضيح، فإن غياب أي إجابة من طرف المكلف بالضريبة لا يعني الغاء حقه في الطعن في التعديلات على مستوى المنازعات، إذا يمكنه أن يقدم ويرسل ملا حاته قبل 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إرسال الجداول .

كما يحتفظ بحق الطعن أمام الهيئات القضائية (الغرفة الإدارية على مستو المجالس)

الفرع الثالث : التبليغ بالوضع النهائي للإدارة الجبائية، اقفال عملية التحقيق .

بعد إستلام اجوبة المكلفين بالضريبة ومعرفة ملاحظاتهم سواء كان ذلك خلال المدة المحددة أو خارجها هنا يأتي دور الإدارة الجبائية أو أعوان التحقيق في القيام بعملية التحرير والتبليغ النهائي، والذي يكون مكتوب ومفصل بشكل جيد، يقوم المحققون بعد ذلك بإصدار الأوردة (الأرصدة) التي تبين حالة المكلف بالضريبة من حقوق وغرامات واقعة على عاتقه، وبعد ذلك إعداد التقرير النهائي، والذي يمثل المرحلة الاخيرة لعملية التحقيق.

1. دراسة إجابة المكلف .

قبل معرفة القرار النهائي لمصلحة التحقيق، ومن أجل تدوين قواعد صحيحة، فانه يجب على المحققين دراسة العناصر المحصورة من إجابة المكلفين والتحقيق والتدقيق فيها لتأكد من صحتها، لذلك ليتم الأخذ بعين الاعتبار العناصر المدونة النهائية، كما يستفيد المكلف من حق الطلب التحاور مع المحققين، وهذه لغرض التوضيح والإجابة على الأسئلة، والنقاط التي تبدو غامضة في الملفات المحاسبية، كما يحق له طلب إعادة التدخل بعين المكان إعادة النظر في الملفات التي تتطلب التحقيق. عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا.

يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات و تكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين (30) يوما¹.

2. التبليغ النهائي.

يؤسس أو يحدد الوضعية النهائية للمصلحة بالنظر إلى التناقضات المستخرجة من طرف أعوان التحقيق في ختام عمليات المراقبة "يجب أن يعبر هذا التبليغ عن الحالة الفعلية للمكلف، كما يجب أن يكون مفصلا بشكل جيد، ويقوم المحققون في التبليغ بإعادة النظر في النقاط المتنازع فيها المرفوعة من طرف المكلف، ودراسة ملاحظاته وإعتراضاته " إذا كان رد المكلف إيجابيا، أي قبول التعديلات والأسس الضريبة الجديدة المرسلة من قبل المحققين

¹ المادة 19 من قانون الاجراءات الجبائية، 2015، ص: 14.

تصبح التصريحات نهائية، وتضع هذه الإرسال النهائي حد لأعمال التحقيق، وهو كما يعرف بإصدار الأوردة من طرف المحققين، إذ يقومون بحساب الحقوق والغرامات التي تكون على عاتق المكلف، وتستعمل لهذا الغرض عدد من الوثائق .

3. إصدار الأوردة وتحرير التقرير النهائي

1. إصدار الأوردة (الجداول):

بعد إقفال عمليات التحقيق يستوجب على أعوان التحقيق إصدار بطاقة المتابعة، والتي يقوم من خلالها العون بحساب الحقوق والغرامات الواقعة على عاتق المكلف بالضريبة والتي ترسل إلى مفتشية الضرائب التابع لها المكلف، وتقوم هذه الأخيرة بمتابعة المكلف وإجراءات التحصيل، وذلك بإرسال الإخطارات .

2. إرسال الإخطارات:

يعد إرسال الإخطارات من مهام مديرية الضرائب الجهوية التابع لها المكلف، والتي تحتوي على الحقوق والغرامات المتوجبة الدفع من طرف المكلف، مع تحديد آجال الدفع وكيفية الدفع، ويتم إعداد ثلاثة نسخ منها وإدّة يحتفظ بها في المكلف الجبائي للمكلف، الثانية ترسل إلى هذا الأخير الثالثة تحتفظ بها قبضة الضرائب التابع لها المكلف وذلك لمتابعة إجراء التحصيل .

3. كتابة التقرير النهائي

المدونة النهائية تعبر عن الموقف النهائي للإدارة الجبائية تجاه الاخطاء التي احصها المحققون خلال عملية المراقبة والتي يتم من خلالها عملية التحقيق، والذي يجب ان يبين مجموع المعلومات والأرقام التي تسمح بمعرفة مدى إحترام المكلفين بالضريبة للإجراءات المنصوص عليها، وكذا تقييم نتائج التحقيق، كما يجب أن يركز هذا التقرير على ما يلي¹ :

- الإشعار بالتحقيق مرسل عن طريق البريد أو سلم إلى المكلف مباشرة
- تحديد الفترة الإضافية بالنسبة لبداية التحقيق بعين المكان وكذلك الأسباب التي منعت الأعوان من مباشرة مهامهم في الوقت المناسب

¹ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص: 53.

- طبيعة المخالفات المكتشفة وكذلك العقوبات المطبقة مع النصوص القانونية والمواد المقرر، كما يجب وبصفة إلزامية إن تلحق الملفات الآتية إلى نسخ تقرير التحقيق الموجه إلى مديرية البحث والمراجعات والمديرية الجهوية للضرائب، المفتشية المختصة إقليمياً .
- نسخة أو صورة عن الإشعار بالتحقيق
- حالة مقارنات الميزانيات
- كشف المحاسبة.
- نسخة من التبليغ بالتقويم
- نسخة من إجابة المكلف بالضريبة
- توضيحات حول طبيعة الضرائب والعقوبات المطبقة.
- نسخة من الجداول أو الورد النهائي.

خلاصة الفصل

بعد التطرق إلى جوانب التحقيق الجبائي للمكلف نستخلص أن التحقيق الجبائي يشكل وسيلة فعالة من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية، والإدارة الجبائية تستعمله من أجل معاينة الأخطاء والنقائص وعدم احترام الإلتزامات الجبائية من قبل المكلفين.

ويجب الإشارة إلى أن الإدارة الجبائية تبذل مجهودات جبارة لمحاربة ظاهرة الغش الضريبي، غير أن العدد المحدود للموارد البشرية المؤهلة والوسائل المادية الموضوعة لأعوان الإدارة الجبائية من أجل القيام بمهام التحقيقات الجبائية لكل ملفات المكلفين في نفس الوقت على أحسن وجه، بالإضافة إلى العدد الكبير للمكلفين والتعقد الكبير لملفات المكلفين والذي يعد عملا صعبا على المحققين، مما أدى إلى صعوبة الحد من ظاهرة الغش الضريبي نهائيا.

ويعتبر التحقيق أهم أداة يخول الإدارة الجبائية للتأكد من التصريحات المقدمة من طرف المكلفين وذلك عن طريق الاجراءات المستعلة في ذلك إذ انه التحقيق في المحاسبة الذي يستهدف منه مراقبات التصريحات والتحقيق المعمق في محمل الوضعية الجبائية الذي يهتم بالوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر المعيشة لشخص غير محصى جبائيا.

التحقيق الجبائي في المديرية الولائية بولاية الوادي

تمهيد

بعد الإنتهاء من الشق النظري للبحث، والذي تناولنا فيه التطرق إلى مختلف الجوانب المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية ودور التحقيق الجبائي في تحسين جودة هذه الأخيرة من خلال جملة من الادوات والاليات التي تتبعها الإدارة الجبائية في هذا الشأن .

وكنموذج للدراسة تم إختيار مصلحة من المصالح الجبائية المتنوعة، حيث وقع الإختيار على المديرية الولائية للضرائب لولاية الوادي بإعتبارها الهيئة الجبائية العليا على مستوى الولاية، وليس هذا فحسب، فمديرية الضرائب الولائية تعد أحد الهياكل الجبائية الرئيسية والمحورية في النظام الجبائي الجزائري حسب الهيكل التنظيمي الساري المفعول حاليا، وهذا لإرتباطها وإتصالها المباشر بالمكلفين الخاضعين، ومن هنا فهي تلعب دورا مهما في بسط وتنفيذ كل التشريعات الجبائية .

وما مديرية الضرائب لولاية الوادي إلا حلقة من حلقات النظام الجبائي الجزائري تمارس عملها ونشاطها ضمن الدول الإقليمية للولاية، ولإن موضوع بحثنا هو التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي سنحاول التعريف بطرق التحقيق المعتمدة على مستوى هذه المديرية وكيفية كشفها للغش والتهرب الضريبي .

إن كيفية إختيار حالة تطبيقية يستوجب إنشغالين هما :

- الإنشغال الأول : هو مدى ارتباط موضوع المذكرة بالحالة التطبيقية .

- أما الإنشغال الثاني : هو الطبيعة القانونية للمؤسسة، أي ما يستوجب عليها من ضرائب

ورسوم .

إعتمادنا على مبحثين هما :

المبحث الأول : تقديم المؤسسة محل الدراسة .

المبحث الثالث : مرحلة المراقبة الفعلية للمؤسسة محل الدراسة x.

المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة .

عمد المشرع الجزائري إلى وضع التنظيم الإداري، والهيكلية الإدارية، للمديرية العامة للضرائب، فأصبحت لكل ولاية مديرية مستقلة تابعة لها، إلا أن هذه الأخيرة تظل دائما تابعة للمديرية الجهوية في بعض الأمور الإدارية . سوف نتطرق في هذا البحث إلى تقديم المديرية الولائية للضرائب لولاية الوادي، والهيكل التنظيمي للمديرية ومرحلة التحضير .

المطلب الأول : لمحة حول مديرية الضرائب .

تأسست المديرية الولائية للضرائب بالوادي في جانفي 1985 التي مقرها بالنزل المالي، و هذا عن طريق هيكلتها، حيث أصبحت العمود المحرك للسياسة الضريبية في الولاية، فهي الهيئة التي تقوم بتولي مهمة التحصيل و المتابعة لكافة المكلفين بالضريبة على مستوى الولاية و الأسباب التي دلت إلى نشأة هذه المديرية هي :

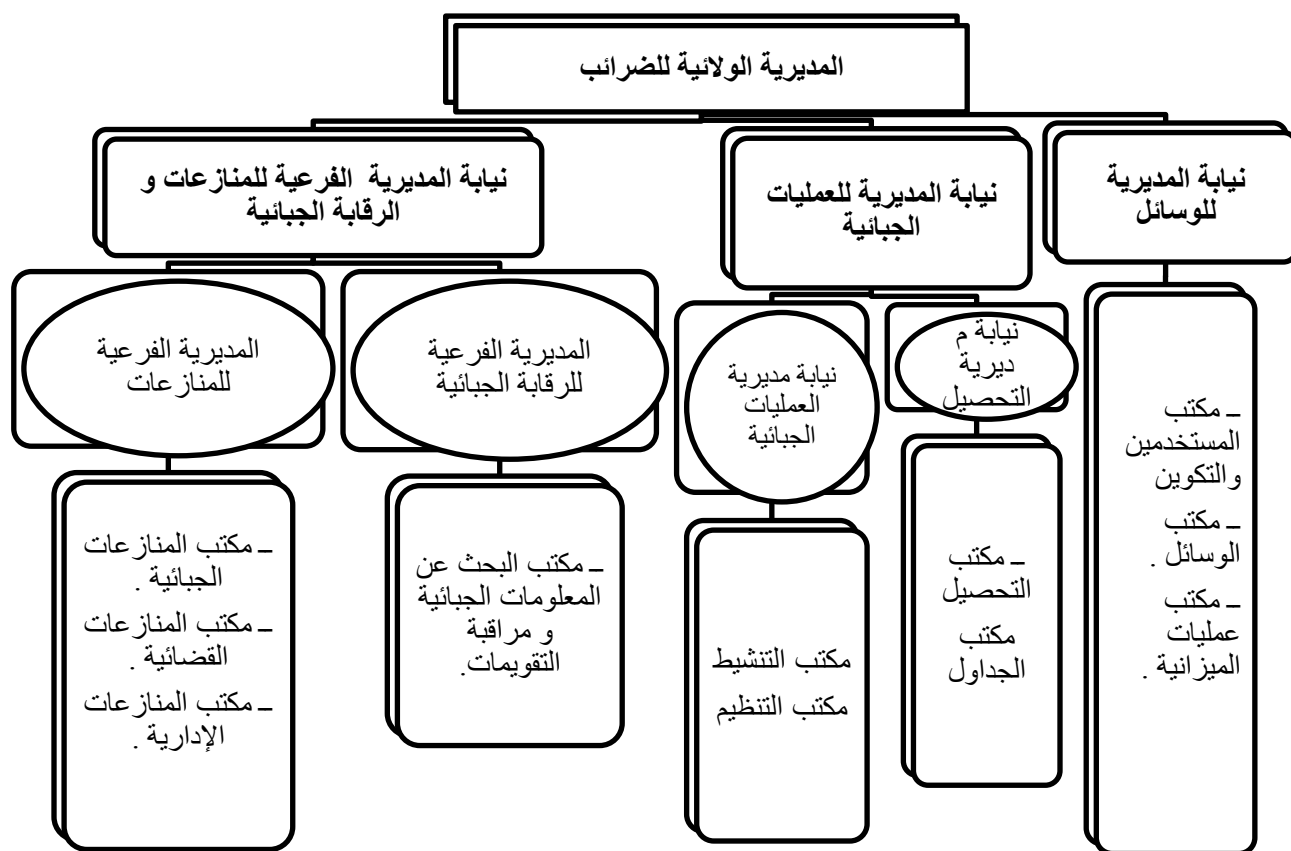
- تقريب الإدارة من المواطن .
 - تشعب المصالح وهذا راجع للمهام المتعددة للسياسة الجبائية .
 - صعوبة العمل على مستوى النيابات .
- هذه المديرية تابعة للمديرية الجهوية للضرائب بورقلة، حيث تتكون هذه الأخيرة من 6 مديريات ولائية وهي كالاتي :

1. المديرية الولائية للضرائب ورقلة .
2. المديرية الولائية للضرائب الأغواط .
3. المديرية الولائية للضرائب تمنراست .
4. المديرية الولائية للضرائب إيليزي .
5. المديرية الولائية للضرائب الوادي .
6. المديرية الولائية للضرائب غرداية .

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

تحتوي المديرية الولائية للضرائب بالوادي على ثلاث نيابات و هي :

1. نيابة المديرية للوسائل أو المديرية الفرعية للوسائل .
 2. نيابة المديرية للعمليات الجبائية أو المديرية الفرعية للعمليات الجبائية .
 3. نيابة المديرية للمنازعات و الرقابة الجبائية أو المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية .
- الشكل رقم (01-02) : يمثل الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالوادي .



المصدر : قرار 30 أفريل يثبت تدرج المديرية الجهوية و الولائية للضرائب .

تنظم نيابة المديرية للمنازعات و الرقابة 4 مكاتب ومن بينها مكتب التحقيقات و مراقبة التقويمات

مهام مكتب البحث عن المعلومات الجبائية و مراقبة تقويمات المديرية الولائية للضرائب

تأسست هذا المكتب خلال سنة 1993 و يستلم حوالي 40 إلى 50 ملف في السنة من أجل

التحقيق فيها، توزع بالتساوي وبالإتفاق مع المحققين .

الفصل الثاني : _____ التحقيق الجبائي في المديرية الولائية بولاية الوادي

يقوم هذا المكتب بالتحقيق في محاسبة المؤسسات والشركات ذات رقم أعمال كبير في مجملها و المشكوك في صحة تصريحاتهم و أرباحهم أي المترين ضريبيا ، يجند مكتب البحث عن المعلومات الجبائية والمراجعة الجبائية و مراقبة تقويمات فرقة التحقيق والتي تقوم بمتابعة الملفات من بداية التحقيق إلى نهايته وتطلب جميع الوثائق الضريبية اللازمة (الملف الجبائي) محل التحقيق من المفتشية التابعة لها إقليميا كما تطلب الكشوفات البنكية من البنك المعني وفواتير الزبائن والعملاء ، الوثائق المحاسبية وأدلة إثباتها للسنوات الأربعة المحققة كما يرسل هذا المكتب إلى المكلف الخاضع لعملية التحقيق الوثائق التالية :

- الإشعار بالتحقيق مرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة .
- إخطار أولي بنتائج التحقيق .
- طلب توضيحات .
- إبلاغ نهائي بنتائج التحقيق .

المطلب الثالث: مرحلة التحضير لدراسة المؤسسة

تعد مرحلة التحقيق خطوة هامة ورئيسية للقيام بعملية الرقابة والتحقيق المحاسبي حيث تقوم المفتشيات بإختيار وإقتراح الملفات المراد البحث والتحقيق فيها، ثم ترسل قائمة تضم أسماء المكلفين الذين وقع عليهم الإختيار والرقم الجبائي الخاص بملفاتهم إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية .

أول : التحضير للتحقيق .

يتم إختيار الأشخاص الخاضعين ، بإسناد إلى بعض الأسس والمقاييس التي نذكر منها :

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنوات الأخيرة ؛
- تكرار الخسائر في النتائج والربح الضعيف مقارنة مع رقم الأعمال المصرح به وطبيعته النشاط المزاو ؛
- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط المزاو ؛
- استعمال الطرق التدليسية وملاحظة مخالفة ذات الطابع الإقتصادي ؛
- الزيادة السريعة والمذهلة في المستوى المعيشي لمسير المؤسسة أو صاحب المهنة الحرة، دون تطابق تصريحاتهم .

إذا يمثل الملف الجبائي المصدر الأول للمعلومات الجبائية عن المكلف بالنسبة للمحقق، وهذا لاحتوائه على كل الوثائق والبيانات المتعلقة بالمكلف بالضريبة، حيث يتضمن جميع التصريحات وكل الاتصالات

الفصل الثاني : _____ التحقيق الجبائي في المديرية الولائية بولاية الوادي

والمراسلات الموجهة اليه، اضافة إلى : طبيعة نشاطه، رأسماله، عنوانه ، مقر الرئيسي، اسم المسير وحصته في رأس المال.

ثانيا: معايير إختيار الأشخاص للتحقيق .

- الأشخاص الذين يبين التحقيق في ملفاتهم الخاصة بالضريبة علة الدخل الاجمالي (IRG) وجود تناقضات بين الدخل المصرح به والمصاريف الهامة والجلية التي قاموا بها؛
 - الأشخاص الذين خضعوا للمراقبة الجبائية في المحاسبة، ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس الحقيقة.
 - الأشخاص الذين ليس لديهم ملف جبائي غير ان مسارة حياتهم يظهر مؤشرات ودلائل تبرز مداخليل هامة مخفية مع العلم ان هذه المعايير ليست هي الوحيدة، فالإدارة لها حق في إختيار الأشخاص الخاضعين تبعا لمعايير تراها مناسبة .
- هناك امكانية لفحص مختلف الملفات الجبائية للأشخاص الذين يعيشون مع هذا المكلف، ويكون فحص الملف الجبائي لغرض:
- أخذ فكرة عن الهوية والعنوان الحقيقي للشخص المراقب .
 - التأكد من وجود مجمل التصريحات السنوية للدخل؛
 - استخراج مؤشرات تحدد حالة الذمة المالية (العقارات، المحلات التجارية ...).
 - مراقبة ان كان الخضوع للضريبة قد احتوى مجمل المداخليل وذلك بفحص كشوفات الضريبة، ونسخ الانذارات المطلوبة من المكلف .
- حيث ان : هذه الدراسة تسمح للمحققين باستخراج مجمل التناقضات بين المداخليل المصرح بها، والعناصر المعيشية للمكلف الخاضع للتحقيق .

المبحث الثاني : مرحلة المراقبة الفعلية للمؤسسة محل الدراسة X.

خلال تربصنا في المديرية الولائية للضرائب لولاية الوادي، برمجحت مصلحة التحقيقات الجبائية عملية تحقيق جبائي ، خصت بها المكلف (X).

حيث مس هذا التحقيق السنوات 2010,2011,2012,2013 الخاصة بمداخيل هذا المكلف .

المطلب الأول : سير عملية التحقيق .

أولا: إشعار وإبلاغ المكلف بالتحقيق

بعد سحب الملف الجبائي للمكلف X قامت المديرية للرقابة الجبائية بإرسال وتسليم إشعار بالتحقيق للمكلف المعني بعملية التحقيق الرقابة، أبلغته فيه إخضاعه لعملية التحقيق، منحه مدة 10 ايام للتحضير، مع تحديد سنوات التحقيق، المتمثلة في :2010، 2011,2012، 2013 مع اطلاقه على امكانية الاستعانة بمستشار من اختياره. ويمكن توضيح الاشعار بالتحقيق (ملحق رقم 1):

لنا شرف إعلامكم أنه تقرر إجراء تحقيق في وضعيتكم الجبائية وذلك بتاريخ.../.../2014 وذلك على الساعة وهذا من أجل مراقبة تصريحات .

المداخيل المهنية لنشاطاتكم لسنوات:2010,2011,2012,2013.

ولهذا فإنكم ملزمون بوضع تحت تصرفنا مختلف الوثائق المتعلقة بمداخيلهم من اجل فحصها ومراقبتها .

للإشارة ان لكم الحق في إحضار مستشار من إختياركم خلال عملية التحقيق .

واذا لم يتم التحقيق بسبب اعتراضكم الشخصي فإننا ملزمون بتطبيق الإجراء المتعلق بقرار المادة 321 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الذي ينص على فرض تلقائي للغرامات الضريبية دون مناقشة للعقوبات المذكورة في مواد القانون اعلاه.

عند إرسال الإشعار بالتحقيق للمكلف X من المديرية للرقابة الجبائية، قامت هذه الاخيرة بإرفاقه بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مع تقديم بطاقة بداية أعمال التحقيق يملأها المكلف (بطاقة الذمة المالية). حيث احتوت بطاقة بداية المعلومات على ما يلي (الملحق رقم 2):

الاسم واللقب :

المسير:

النشاط: استرداد وتصدير .

العنوان :الوادي .

الرقم الجبائي :

إشعار بالتحقيق رقم :.../2014 بتاريخ.../.../2014.

سنوات محل التحقيق: 2010, 2011, 2012, 2013 .

تاريخ نهاية التحقيق :.../.../2014.

وتتضمن كل من:

— الرسم على النشاط المهني .

— الرسم على القيمة المضافة.

— الضريبة على الدخل الاجمالي.

— الضريبة على الاجور وحقوق الطابع.

— الضريبة على ارباح الشركات .

ثانيا : جمع المعلومات من مصالح خارجية .

بعد إنهاء المحقق الفحص للوثائق الإدارية الخاضعة بالمكلف بالضريبة X وكذا بعض المعلومات المقدمة من مصالح البحث عن المعلومات الجبائية التابعة للهياكل المحلية والمركزية لجأ المراقب إلى بعض الأبحاث الخارجية لأجل البحث عن معلومات غير الموجودة في الوثائق الإدارية، وذلك بإستخدام الحقوق الإدارية التي منحها له المشرع الجبائي كحق الإطلاع ، حيث يتصل بكل المؤسسات الخارجية التي لها علاقة مع المكلف بالضريبة لأجل الحصول على معلومات توضيحات يعتمد عليها في تحقيقه، وذلك بإرسال إستمارة طلب المعلومات عن المكلف.

المطلب الثاني :نتائج التحقيق.

بعد حصول المراقب على مختلف المعلومات وكشوفات الحسابات، قام بفحصها، وتحليلها، إضافة إلى مقارنتها مع تلك التصريحات بهدف استخراج المخالفات واخطاء المرتكبة(الملحق رقم 03)و(الملحق رقم 04)و(الملحق رقم 05).

أولا : التبليغ الأولي بنتائج التحقيق .

وبتاريخ .../.../.... أرسلت المديرية الفرعية للرقابة الجبائية تبليغ للمكلف (X) تبلغه بالنتائج الأولية للتحقيق، حيث يملك هذا الاخيرة مهلة(40) يوما كحق للرد على نتائج الأولية للتحقيق .

ويمكن توضيح شكل التبليغ الأولي بنتائج التحقيق في النموذج التالي:

بعد إرسال الإشعار بالتحقيق رقم والذي أبلغناكم خلاله بموضوع التحقيق في الوضعية الجبائية الذي تم خلال الفترة .../.../.... إلى غاية.../.../.... في العمليات المتعلقة بمداخيلكم للسنوات 2010,2011,2012,2013.

و نتيجة لذلك لنا الشرف إبلاغكم، وطبقا لأحكام: المادة 21 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية بالتعديلات التي مست مداخيلكم، وكذا أسس فرض الضريبة على هذه المداخيل .

مع العلم أنه تم منحكم مهلة 40 يوم حسب ما نذكر في القانون، وذلك إبتداء من تاريخ إستلامكم لهذا الإشعار لتوضيح ملاحظاتكم أو قبول اقتراحاتكم المتعلقة بالتقويم .

ملاحظة: عدم الرد خلال الفترة المذكورة يعتبر قبولا من طرفكم.

ونلفت إنتباهكم إن الحقوق المذكورة أعلاه في هذا الإطار طبقا للشروط المحددة قانونيا يمكن أن ينتج عنها عواقب جبائية . وبالتالي يمكنكم إختيار مستشار لمناقشة هذه الاقتراحات.

ثانيا : التبليغ النهائي لنتائج التحقيق المحاسبي.

ولعدم رد المكلف (X) عن التبليغ الأولي المرسل اليه.

بعد انتهاء حق الرد المتمثل في 40 يوم، وبعد مناقشة المكلف عن عدم الرد عن التبليغ الأولي لنتائج التحقيق، تأتي المرحلة الاخيرة للتحقيق، حيث يتم التبليغ النهائي بنتائج التحقيق للمكلف ، واصدار الجداول الضريبية.

حيث يتضمن التبليغ النهائي لنتائج التحقيق ما يلي(الملحق رقم 06):

الفصل الثاني : _____ التحقيق الجبائي في المديرية الولائية بولاية الوادي

تبعاً لإرسال الإشعار بالتحقيق رقم .../.../... المؤرخ بتاريخ .../.../...، كنتم موضوع التحقيق في المحاسبة للسنوات : 2010, 2011, 2012, 2013.

للفترة الممتدة من .../.../2014 إلى غاية .../.../2014، المرتبطة بالضرائب والرسوم التالية : الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الاجمالي ، الضريبة على المرتبات والأجور الضريبة على أرباح الشركات وحقوق الطابع .

نظراً لعدم ردكم على الإبلاغ الأولي الذي يحمل رقم : .../.../2014 ، المؤرخ في .../.../2014، والمرسل عن طريق البريد المضمون الذي يحمل رقم ، والمعاد إلى الإدارة لعدم استلامه من طرف المعني وعليه تقرر الإبقاء على نفس الأسس المذكورة في الإبلاغ الأولي، ونلفت إنتباهكم إلى أن الحقوق لهذا الإطار تكون مثقلة بعقوبات جبائية محدد من القانون طبقاً للمادة : 20 من قانون الاجراءات الجبائية .

يحتوي هذا التبليغ على 08 صفحات من ضمنهم هذه. والجدول الفردي للمكلف (الملحق رقم 07)

أولاً :دراسة محاسبة المؤسسة

بناءً على الإشعار بالتحقيق رقم 301\2014 في 13\05\2014، والمرسل عن طريق البريد المضمون الذي يحمل رقم : 54763، المؤرخ في 13\05\2014، والمعاد إلى الإدارة في : 22\05\2014، على أساس أنه غير مطالب به، جرت عملية التحقيق المحاسبي لنشاطكم المتمثل في إستيراد والتصدير والمبتدأ في 03\05\2014، ومن خلال ذلك سحنا الملاحظات التالية :

من خلال قيامنا بالتنقل المقر المؤسسة، والذي لم نثر له على أي أثر، قمنا بتحرير محضر معاينة المثبت به غياب المؤسسة والمعني، الحامل لرقم : 47\2014 و المؤرخ في 05\06\2014 .

- كذلك قمنا بتحرير محضر غياب الوثائق المحاسبية، تحت رقم : 57\2014 والمؤرخ في 14\07\2014، مع ملاحظة غياب المعني .

- وبناءً لعدم استجابتكم لاستلام الإشعار بالتحقيق المرفق بميثاق المكلف بالضريبة، المذكور اعلاه .

- ومن خلال ملفكم الجبائي الذي لا توجد به الا تصريح سنوي واحد، المتمثل في الميزانية الجبائية الخاصة بسنة 2006، والتصريحات الفصلية الخاصة بسنتي 2006 و 2007 فقط ، والتي لا يوجد بها اي رقم اعمال لأشياء ،الا التسويات التي قامت بها مفتشية الضرائب على اساس بطاقات المعلومات الواردة لها من بعض مديريات الضرائب.

الفصل الثاني : _____ التحقيق الجبائي في المديرية الولائية بولاية الوادي

- ومن خلال محضر المعاينة الذى قامت به مفتشية الضرائب لتكسبت ، بتاريخ 2014\10\18 والمتضمن عدم وجود اي اثر لأي نشاط تجاري لعدم ممارسة المؤسسة لأي نشاط على مستوى الاقليمي للمفتشية ، مع عدم ايداعها للتصريحات الشهرية والسنوية ، وانها متهربة جبائيا .
- كما انه تم اعداد تقرير التهرب الجبائي للمؤسسة في 2014\10\23 ، والحامل لرقم : 2012\424 من طرف مفتشية اقليم الملف الجبائي .
- وعليه ومن خلال ما تقدم ذكره ، فإنه سيتم تغريمكم تلقائيا ووفقا للمادة رقم : 44 من قانون الاجراءات الجبائية ، وطبقا لنص المادة 321 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والتي تنص صراحة : اذا تعذر القيام بالمراقبة الجبائية بفعل المكلف أو الغير ، يتم فورا تقدير اسس فرض الضريبة ، وعليه سوف يكون ما يلي :
- [...] من خلال بطاقات المعلومات الواردة للمصلحة ، والمتضمنة مشتريات من الغير والتي لم يتم التصريح بها ، فانه تقرر استغلالها في استخراج رقم الأعمال و الربح ، والموضحة في ما يلي :

ثانيا : من ناحية المضمون :

— سنة 2010 :

1. بطاقة رقم 12/10/255 :

عن مديرية الضرائب لولاية غرداية، عن طريق مكتب البطاقيات والمقارنات بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي تحت رقم : 2013/571، من طرف المورد (SARL LE FLACON) بغرداية، والتي بها مشتريات بقيمة = 1.019.250 دج .

2. بطاقة رقم 12/12/18 :

عن مديرية الضرائب الرويبة، عن طريق مكتب البطاقيات والمقارنات بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي تحت رقم : 2013/563، من طرف المورد (SARL DK JIMTAM) بالرويبة، والتي بها مشتريات بقيمة = 10.421.252 دج .

3. بطاقة معلومات عن مديرية الضرائب الرويبة :

عن طريق مكتب البطاقيات والمقارنات بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي تحت رقم : 2014/573، من طرف المورد (SARL IJTERGLASS) بالرويبة، والتي بها مشتريات بقيمة = 2.747.540 دج .

4. بطاقة رقم 14/10/21866:

عن مديرية الضرائب الرويبة، عن طريق مكتب البطاقات والمقارنات بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي تحت رقم: 2014/569، من طرف المورد (SAEL VERRE COM) بالرويبة، والتي بها مشتريات بقيمة = 7.765.000 دج.

ومنه يصبح لدينا مجموع المشتريات الغير مصرح بها، والواردة عن طريق بطاقات المعلومات يساوي

$$= 1.019.250 \text{ دج} + 10.421.252 \text{ دج} + 2.747.540 \text{ دج} + 7.765.000 \text{ دج}$$

$$= 21.953.042 \text{ دج}$$

- سنة 2011 :

1. بطاقة رقم 158/74 :

عن مديرية الضرائب لولاية المسيلة، عن طريق مكتب البطاقات والمقارنات بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي تحت رقم: 2014 /569، من طرف المورد (ZOUAK OUSSAMA) بالمسيلة، التي بها مشتريات بقيمة = 2.579.379 دج

ومنه يصبح لدينا مجموع المشتريات الغير مصرح بها، والواردة عن طريق بطاقات المعلومات يساوي

$$= 2.579.379 \text{ دج}$$

المطلب الثالث : تأسيس رقم الأعمال.

أولا : تأسيس رقم الأعمال (الرسم على النشاط المهني) .

بما ان المؤسسة لم تصرح بأي رقم أعمال خلال السنوات محل التحقيق، فإن المشتريات المستخرجة من

بطاقات المعلومات الواردة سوف يستخرج منها رقم أعمال بإضافة هامش ربح مقترح نسبة 20%

سيحتسب عليه الرسم على النشاط المهني، ومنه يصبح لدينا حسب السنوات ما يلي :

- سنة 2010 :

رقم الأعمال المستخرج = المشتريات الغير مصرح بها × هامش الربح المقترح.

$$= 21.953.042 \text{ دج} \times 120\%$$

$$= 26.343.650 \text{ دج}$$

الفصل الثاني : _____ التحقيق الجبائي في المديرية الولائية بولاية الوادي

– سنة 2011 :

رقم الأعمال المستخرج = المشتريات الغير مصرح بها × هامش الربح المقترح

$$= 2.579.379 \text{ دج} \times 120\%$$

$$= 3.095.255 \text{ دج}$$

الجدول رقم 02: تعديل رقم الأعمال للرسم على النشاط المهني

التعین	2010	2011
رقم الأعمال المستخرج	26.343.650 دج	3.095.255 دج
رقم الأعمال المغرم عليه	لا شيء	لا شيء
الفارق	26.343.650 دج	3.095.255 دج

المصدر: من اعداد الطلبة بالإعتماد على وثائق من مكتب التحقيقات الجبائية

– سنة 2012 :

لا يوجد شيء .

– سنة 2013 :

لا يوجد شيء .

ثانيا : تأسيس رقم الأعمال (الرسم على القيمة المضافة).

بما انه يوجد رقم أعمال مستخرج، فانه سوف يخضع للرسم على القيمة المضافة.

– سنة 2010 :

رقم الأعمال المستخرج = المشتريات الغير مصرح بها × هامش الربح المقترح

$$= 21.953.042 \text{ دج} \times 120\%$$

$$= 26.343.650 \text{ دج}$$

– سنة 2011 :

رقم الأعمال المستخرج = المشتريات الغير مصرح بها × هامش الربح المقترح

$$= 2.579.379 \text{ دج} \times 120\%$$

$$= 3.095.255 \text{ دج}$$

الفصل الثاني : _____ التحقيق الجبائي في المديرية الولائية بولاية الوادي

الجدول رقم 03: تعديل رقم الأعمال الرسم على القيمة المضافة

التعین	2010	2011
رقم الأعمال المستخرج	دج 26.343.650	دج 3.095.255
رقم الأعمال المغرم عليه	لا شيء	لا شيء
الفارق	دج 26.343.650	دج 3.095.255

المصدر: نفس المرجع السابق

– سنة 2012 :

لا يوجد شيء.

– سنة 2013 :

لا يوجد شيء.

ثالثا : تأسيس رقم الأعمال (الضريبة على أرباح الشركات) :

بعد التغيريم التلقائي للمؤسسة، نأخذ هامش ربح الصافي مقترح بمقدار بنسبة 13%، سوف نحتسب

عليه الضريبة على ارباح الشركات، ومنه يصبح لدينا حسب السنوات ما يلي :

– سنة 2010 :

الربح المستخرج = رقم الأعمال المستخرج $\times 13\%$

= دج 26.953.042 $\times 13\%$

= دج 3.503.895

– سنة 2011 :

الربح المستخرج = رقم الأعمال المستخرج $\times 13\%$

= دج 3.095.255 $\times 13\%$

= دج 402.383

الجدول رقم 04: تعديل رقم الأعمال الضريبة على أرباح الشركات

التعین	2010	2011
رقم الأعمال المستخرج	دج 3.503.895	دج 402.383
رقم الأعمال المغرم عليه	لا شيء	لا شيء
الفارق	دج 3.503.895	دج 402.383

المصدر: نفس المرجع السابق

الفصل الثاني : _____ التحقيق الجبائي في المديرية الولائية بولاية الوادي

- سنة 2012 :

لا يوجد شيء.

- سنة 2013 :

لا يوجد شيء.

رابعا : تأسيس رقم الأعمال (الضريبة على الدخل الاجمالي) :

- سنة 2010 :

الدخل المستخرج = الربح الخاضع $\times 75\%$

$= 3.503.895 \text{ دج} \times 75\%$

$= 2.627.921 \text{ دج}$

- سنة 2011 :

الدخل المستخرج = الربح الخاضع $\times 75\%$

$= 402.383 \text{ دج} \times 75\%$

$= 301.787 \text{ دج}$

الجدول رقم 05: تعديل رقم الأعمال (الضريبة على الدخل الاجمالي)

التعين	2010	2011
رقم الأعمال المستخرج	2.627.921 دج	301.787 دج
رقم الأعمال المغرم عليه	لا شيء	لا شيء
الفارق	2.627.921 دج	301.787 دج

المصدر: نفس المرجع السابق

- سنة 2012 :

لا يوجد شيء .

- سنة 2013 :

لا يوجد شيء.

الفصل الثاني : _____ التحقيق الجبائي في المديرية الولائية بولاية الوادي

المطلب الرابع : ملخص الضرائب و الرسوم .

الجدول رقم (06-02): ملخص الضريبة على أرباح الشركات (IBS) :

البيان	الأساس المستخرج	الأساس المفروم	الحقوق المستخرجة	الحقوق المفرومة	الفارق	نسبة الزيادة	الزيادة	المجموع
2010	3.503.895	/	875.974	/	875.974	%100	875.974	1.751.948
2011	402.383	/	100.596	/	100.596	%100	100.596	201.192

المصدر: مكتب التحقيقات الجبائية، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، الوادي، 2015.

المجموع = 1.953.140 دج

الجدول رقم (07-02): ملخص الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG) :

البيان	الأساس المستخرج	الأساس المفروم	الحقوق المستخرجة	الحقوق المفرومة	الفارق	نسبة الزيادة	الزيادة	المجموع
2010	2.627.921	/	262.792	/	262.792	%100	262.792	525.584
2011	301.787	/	30.179	/	30.179	%100	30.179	60.358

المصدر: مرجع سبق ذكره.

المجموع = 585.942 دج

الجدول رقم (08-02): ملخص الرسم على النشاط المهني (TAP) :

البيان	الأساس المستخرج	الأساس المفروم	الحقوق المستخرجة	الحقوق المفرومة	الفارق	نسبة الزيادة	الزيادة	المجموع
2010	26.343.650	/	526.873	/	526.873	%100	526.873	1.053.746
2011	3.095.255	/	61.905	/	61.905	%100	61.905	123.810

المصدر: مرجع سبق ذكره.

المجموع = 1.177.556 دج

الجدول رقم (09-02): ملخص الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

البيان	الأساس المستخرج	الأساس المفروم	الحقوق المستخرجة	الحقوق المفرومة	الفارق	نسبة الزيادة	الزيادة	المجموع
2010	26.343.650	/	4.478.421	/	4.478.421	%100	4.478.421	8.956.842
2011	3.095.255	/	526.193	/	526.193	%100	526.193	1.052.386

المصدر: مرجع سبق ذكره.

المجموع = 10.009.228 دج

المجموع الكلي = 13.725.866 دج

الفصل الثاني : _____ التحقيق الجبائي في المديرية الولائية بولاية الوادي

من خلال الاجراءات المتبعة لعملية التحقيق ، وبما ان المكلف لم يصرح بالنشاطه ولم يقيم بالرد على أي إشعار بالتحقيق فقد إتخذت الإدارة الجبائية كل الحقوق القانونية في شأنه ،حيث قدرت غرامة الحقوق المفروضة عليه 13.725.866 دج.

حيث أنه لم يقرر بأي طعن في الغرامات المقدرة في شأنه وقد اصدرت الادارة الجبائية بطاقة مراقبة تخص المكلف (الملحق رقم 08).

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة التي قمنا بها في جانب التطبيقي بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي ، والتي تطرقنا فيها إلى مختلف المراحل التي يمر بها عملية التحقيق الجبائي، سواء على مستوى التحقيق الجبائي، والذي يخص كل أنواع الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف إضافة إلى البيانات المحاسبية المتعلقة بالأربع سنوات الأخيرة لنشاطه، أو على مستوى التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة التي تخص فقط مداخيل المكلف خلال فترة الأربع سنوات الأخيرة لنشاطه وتمثل الأشخاص المعنويين والطبيعيين، تأكد لنا الدور الكبير الذي تلعبه عملية الرقابة والتحقيق الجبائي بشتى أنواعها في زيادة الحصيلة الضريبية، ذلك أنها تعتبر آلية فعالة للكشف على موطن الغش والتهرب الضريبي لبعض المكلفين بالضريبة. تمت عملية التحقيق عبر مراحل انطلاق من برمجة الملفات و تنتهي باستخراج الأسس الضريبية و إعداد التقرير النهائي.

فيما يخص موضوع التحقيق ، تمت برمجتها من طرف مفتشية الضرائب التابعة لها ، فبعد الانطلاق في عملية التحقيق و جمع المعلومات الأولية الخاصة بالشركة ، و قام محققون بالفحص المحاسبي من حيث الشكل والمضمون حيث تم قبول المحاسبة ، ثم انتقل المحققون إلى إعادة التأسيس الضريبي بتطبيقه بطريقة الإيرادات معتمدين على تصريحات المؤسسة ، حيث قدرت غرامة الحقوق المفروضة على المؤسسة $13.725.866 \times$ دج. تمت عملية التحقيق عبر مراحل انطلاق من برمجة الملفات و تنتهي باستخراج الأسس الضريبية و إعداد التقرير النهائي

الخاتمة

تكمن أهمية التحقيق الجبائي ودورها في مكافحة ظاهرة الغش الضريبي، وذلك من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية وتحقيق أهداف رقابية وردعية للدولة، وتلجأ الإدارة الجبائية للعديد من السبل والأدوات ومن أهمها مراقبة التصريحات، والمراقبة المستندية، والتحقيق المعمق لمحمل الوضعية الجبائية التحقيق المصوب بالإضافة إلى التحقيق المحاسبي لمحاربة عمليات الغش والتدليس، وعدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين، وردعهم لحماية مصالح الدولة.

ويجب الإشارة إلى أن العدد المحدود للموارد البشرية المؤهلة والوسائل المادية الموفرة لأعوان الإدارة الجبائية من أجل القيام بمهام الرقابة الجبائية لكل ملفات المكلفين في نفس الوقت على أحسن وجه بالإضافة إلى العدد الكبير للمكلفين والتعدد الكبير لملفاتهم والذي يعد عملاً صعباً على المحققين، غير كافية للقضاء على هذه الظاهرة، لذلك وجب تعزيزها بالوسائل المادية والبشرية الكافية والمناسبة، بما يكفل للإدارة التمكن من مراقبة كل المكلفين ووقوفهم على قدم المساواة أمام الضريبة، بحيث يجب التركيز خاصة على الوسائل البشرية ذات الكفاءة والتكوين العالي في الجانبين المحاسبي والجبائي.

وتعتمد التحقيقات الجبائية على التحقيق المحاسبي بشكل كبير وذلك من خلال فحص محاسبة المكلف، حيث يجب على المكلف أن يبرر العمليات المحاسبية عن طريق تقديم الوثائق والتبريرات اللازمة للتأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية، وذلك بمقارنتها بالمعلومات المسجلة بالدفاتر المحاسبية والتحقق من الانسجام الحاصل بين المداخل المصروح بها من جهة والحالة المالية ومحمل وضعيته الجبائية من جهة أخرى.

يؤدي الغش والتهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة مما يؤثر سلباً على مواردها المالية ويترب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق على أحسن وجه وتقديم الخدمات العامة بالصورة الجيدة وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة إلى اللجوء إلى وسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي واللجوء إلى الاقتراض إلا أن ذلك الاتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد.

إن الغش الضريبي هو ظاهرة تمس الأنظمة الجبائية في العالم، وتلعب دوراً كبيراً في الاقتصاد غير الرسمي، وتشتد خطورته في البلدان التي تمثل فيها الجباية أهم مورد للخزينة العامة للدولة.

يسعى القانون الجبائي إلى تحسين إيرادات خزينة الدولة، بتوظيف جميع الوسائل المتاحة لمحاربتها ومنها وسيلة التحقيقات الجبائية حيث تعتبر هذه الأخيرة من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحتها

وتكتسي أهمية بالغة نظرا لان النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي انه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح لمداخيله من تلقاء نفسه .

النتائج:

- ومما سبق يمكن أن نصل إلى مجموعة من النتائج المستخلصة من هذا البحث والمتمثلة في:
- تدعيم مكافحة التهرب الضريبي من خلال العمل على تشريع مختلف القوانين الكفيلة بالمحافظة على إيرادات الخزينة العمومية ذات الأوجه الجبائية .
- التنفيذ الصارم لمختلف العقوبات الجبائية والجنائية المسلطة على المتهربين من دفع الضريبة
- إصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي.
- إعداد برنامج وطني لمكافحة الفساد الإداري داخل الإدارات العمومية.
- تعميم التعامل بالشيكات وذلك لضبط مختلف المعاملات التجارية .
- تحسين المحيط الاقتصادي وذلك بالقضاء على جميع النشاطات التي تغذي ظاهرة الغش مثل الاقتصاد الموازي أو ما يعرف بالاقتصاد غير الرسمي.
- يعتبر الغش الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي ، لذا فإن أحسن طريقة لمكافحة التهرب تكمن في البحث عن فعالية النظام الضريبي وذلك من خلال وجود بعض الثغرات القانونية في المحاسبة والتي يستغلها المكلف الجبائي لصالحه.
- بساطة النظام الضريبي وتمتعه بالشفافية والمرونة .
- تخفيف العبء الضريبي من خلال استعمال معدلات وأسس ضريبية معتدلة .
- تحقيق مختلف مبادئ الضريبة وخاصة مبدأ العدالة الضريبية .
- استقرار النظام الضريبي حيث أن كثرة التغيرات والتشريعات الضريبة يخلف محيط غير مشجع لمبادرة الاستثمار.

التوصيات:

- نشر الوعي الضريبي و تنظيم ملتقيات حول النظام الضريبي ومستجداته ، مع ضرورة إدراج التكوين والثقافة الضريبية للمصرحين كونها تحسن من الخدمات الاجتماعية للوطن .
- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضريبة.

- توسيع اعتماد إدارة الضرائب على المعلومات وتوفير قاعدة البيانات التي تفيد في الكشف عن حالات التهرب الضريبي (كالجمارك والبنوك...).
- تحسين مستوى الموارد البشرية والتقنية لإدارة الضرائب ، وبهذا المجال نشير إلى ضرورة استعمال الإعلام الآلي والشيكات في جميع المصالح الإدارية الجبائية.
- تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون ومن ثم احترامه.
- إعادة النظر في أجور موظفي مصلحة الضرائب ، وذلك لتحفيزهم على رفع مردودية العمل وإبعادهم عن إغراءات الممولين.
- رفع مستوى موظفي جهاز الضرائب من خلال تكوين متخصص في الضرائب والذي يعمل على رفع مستوى تدريب وتأهيل تلك العناصر، مع وضع برنامج تكوين دولي قصير المدى لتلك العناصر، كلما كان جديد في الميدان الضريبي.
- إقامة تعاون مستمر بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات الحكومية، وينتج عن هذا التعاون تزويد إدارة الضرائب بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاط المكلفين.

آفاق الدراسة :

- في ضوء الدراسة التي قمنا بها والنتائج المتوصل إليها فقد تجلّى لنا آفاق جديدة للبحث ،مما نقترح أن تتركز البحوث المستقبلية على المواضيع التالية :
- دراسة فعالية التحقيقات الجبائية في تحديد نسبة النزاهة الخاصة بالتصريحات.
 - دور التحقيق الجبائي في تقييم الوضعية المالية للمؤسسات.

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

• الكتب :

- 01- رضا خلاصي، المراجعة الجبائية، دار المحمدية، الجزائر، 2003.
- 02- صالح حسن كاظم، التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد، بحث مقدم قسماً لبحوث والدراسات، دارالشؤون القانونية، 2012.
- 03- عباس عبدالرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين ميله الجزائر، 2012.
- 04- عبدالفتاح الصحن، مبادئ واسس المراجعة، مؤسسة شباب الجامعة، ط2، القاهرة، 1997.
- 05- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، القاهرة، ط1، 2011.
- 06- عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية (على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري)، الوادي (الجزائر)، مطبعة سخري 2011.
- 07- ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، ط1، 2003.
- 08- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبيين النظرية والتطبيق، دارهومة، بوزريعة، الجزائر، 2003.
- 09- محمد رفيق الطيب، مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

• المذكرات والأطروحات:

- 10- بلخوج عيسى، الرقابة الجبائية كأداة محاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة، باتنة 2003/2004.
- 11- بوقليحة محمد الدين، الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، قاصدي مرباح، ورقلة، 2013/2014.
- 12- سليم انعتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، بسكرة، 2011/2012.
- 13- شريف محمد، السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2010.
- 14- مراح فاروق، دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمعاً لتهرب الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، بسكرة، 2010/2011.
- 15- ¹ نصيرة بجاوي، الغش والتهرب الجبائيين، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1998.

• التقارير والقوانين والمواثيق والمراسيم:

- 16- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية المديرية العامة للضرائب 2010 .
- 17- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية المديرية العامة للضرائب ، 2012.
- 18- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية المديرية العامة للضرائب ، 2014.
- 19- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية المديرية العامة للضرائب ، 2015..
- 20- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2003.
- 21- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010.
- 22- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2013.

• الملتقيات:

- 23- ولهي بوعلام، نحو اطار مقترح لتنفيذ آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة مداخلة الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، أيام 20، 21 أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر.

• المواقع الإلكترونية:

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية :

- 25- Ministère de fi nance ,DGI,DRV ,guide vèrification, èdition, alger, 2001.
- 26- Guide duvèrificateur de comptabililé , DGI alger Edition 2001.
- 27- A.Margairaz.la fraude fiscale et ses succèdanès.=2eme Edtioncorrigée 1977.
- 28- André Basilar, lescique fiscal, 2 emeédition, dalloz, paris, 1992.
- 29- Phillip colincolingillesgervaisefisclitè pratique16eme edition1992/1991.

الملاحق

الملحق رقم 01: نموذج الإشعار بالتحقيق

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
Direction d.....

Série O n° 4.

Avis de vérification de Comptabilité

Référence :

Lettre avec
A.R.
N°.....

M

N.I.S :

Le20.....

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

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20- 3 du Code des Procédures Fiscales (CPF).

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

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

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

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des
Vérificateurs

Dispositions fiscales :

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Important !

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

..... Tél. n°

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

الملحق رقم 02: بطاقة بداية أعمال التحقيق المحاسبي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب ورقلة

المديرية الولائية للضرائب الوادي

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

مكتب المراجعات الجبائية

رقم : لم وض / م ف ر ج / م م ج / 2014

بطاقة بداية أعمال التحقيق المحاسبي

الاسم واللقب :

المسير :

النشاط : إستيراد و تصدير

العنوان: الوادي .

الرقم الجبائي :

إشعار بالتحقيق رقم : 00 / 2014 بتاريخ : 00/00/2014

سنوات محل التحقيق : 2010 ، 2011 و 2012 و 2014

تاريخ بداية التحقيق : 00 / 001 / 2014

- الرسم على النشاط المهني
- الرسم على القيمة المضافة
- الضريبة على الدخل الاجمالي
- الضريبة على الأجر وحقوق الطابع
- الضريبة على أرباح الشركات

المدير الولائي للضرائب

الملحق رقم 03: جدول حسابات النتائج قبل التحقيق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

مديرية الضرائب

البلدية

M

Rue

N°

Série 0 - N° 17

Activité exercée :

CONCERNANT

B.D.I. 320000 - Imp. Officielle, Alger

DESIGNATION DES COMPTES	DU	DU	DU	DU	OBSERVATIONS
	AJ	AJ	AJ	AJ	
T	1	2	3	4	5
MARGE BRUTE					
CREDIT { Ventes de marchandises					
DEBIT { Marchandises consommées					
BENEFICE BRUT (credit - debit)					
(1)					
POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{Bénéfices bruts} \times 100}{\text{ventes}}$					
VALEUR AJOUTÉE					
CREDIT { Production vendue					
Production stockée					
Production de l'Étranger pour elle-même					
Prestations fournies					
Transfert de charge de production					
TOTAL DU CREDIT					
DEBIT { Matières et fournitures consommées					
Services					
TOTAL DU DEBIT					
BENEFICE BRUT (credit - debit)					
(2)					
POURCENTAGE BRUT = $\frac{V.A. \times 100}{\text{production vendue}}$					
RESULTAT D'EXPLOITATION					
CREDIT { Bénéfices brut total (1) + (2)					
Produits divers					
Transfert de charges d'exploitation					
TOTAL DU CREDIT					
DEBIT { Frais personnel					
Impôts et taxes					
Frais divers					
Amortissements					
Provisions					
TOTAL DU DEBIT					
RESULTAT NET DE L'EXERCICE					
CREDIT { Solde du résultat d'exploitation					
Autres produits					
TOTAL DU CREDIT					
DEBIT { Solde du résultat d'exploitation					
Autres charges					
TOTAL DU DEBIT					
BENEFICE NET (credit - debit)					
POURCENTAGE NET = $\frac{\text{Bénéfices net} \times 100}{C.A.}$					

MODIFICATIONS A FAIRE SUBIR AU BENEFICE NET RESULTANT DE LA COMPTABILITE

NATURE DES MODIFICATIONS		EXERCICE	EXERCICE	EXERCICE	EXERCICE	OBSERVATIONS	
		vérifié	vérifié	vérifié	vérifié		
		le	le	le	le		
AUGMENTATIONS	Dépenses, Réserves ou Provisions non déductibles Réhaussement du bénéfice brut Prélèvement et dépenses personnelles Commissions Intérêts et fonds propres Intérêts des comptes courants Réserves 						
	Amortissements exagérés Fonds de commerce Brevets, concessions Terrains Bâtiments Matériel 						
DIMINUTIONS	TOTAL DES AUGMENTATIONS						
	TOTAL DES DIMINUTIONS						
	DIFFERENCE ENTRE LES AUGMENTATIONS ET LES DIMINUTIONS	en plus en moins					
	BENEFICE NET REEL						
	POURCENTAGE NET = $\frac{(\text{bénéfices net} \times 100)}{\text{C.A. Total reconstitué}}$						
	Application de l'article 18 du code des Impôts Directs et Taxes assimilées	Ex. Ex. Ex. Ex. Ex.	Ex. Ex. Ex. Ex. Ex.	Ex. Ex. Ex. Ex. Ex.	Ex. Ex. Ex. Ex. Ex.		
	TOTAL à retrancher du bénéfice net ci-dessus						
	BENEFICE IMPOSABLE						

ENAG - UIC - Alpha

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION
(Pièces à joindre)

- Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)
- Adresse des Etablissements de productions, de commercialisation, des entrepôts
- Liens avec d'autres entreprises (Nature des liens, adresse de ces entreprises)
- Importance des moyens d'exploitation
- Effectifs employés :
- Equipements d'exploitation :
- Assistance juridique, comptable ou fiscale (conseil juridique, fiscal, comptable, etc...).

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

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

Pièce n° 2/Avis de Notification :

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

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

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

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

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

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

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

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

- Reçue le :

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

- Adressée le :

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

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

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

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

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

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

- 1° / Date du contrôle du rapport de vérification
- 2° / Date de l'envoi à l'Administration Centrale de la fiche de synthèse
- 3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

[illegible]

5

[illegible][illegible]

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

٦

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب ورقلة

المديرية الولائية للضرائب الوادي

المديرية الفرعية للمنازعات و الرقابة الجبائية

مكتب البحث عن المعلومات ومراجعة التقويمات

و مراقبة التقديرات

رقم : ١

الوادي في : 2014 / 11 / 23
إلى السيد : مؤسسة ذات الشخص الوحيد

الموضوع : الإبلاغ النهائي لنتائج التحقيق المحاسبي
للسنوات : 2010 / 2011 / 2012 / 2013

تبعاً لإرسال الأشعار بالتحقيق رقم: 301/م م ج/2014 المؤرخ بتاريخ: 2014/ 04/15 ، كنتم موضوع التحقيق في المحاسبة للسنوات : 2010 / 2011 / 2012 / 2013 .
للفترة الممتدة من : 2014/05/13 إلى غاية : 2014/09/27 ، المرتبطة بالضرائب و الرسوم التالية :
الرسم على النشاط المهني ، الرسم على القيمة المضافة ، الضريبة على الدخل الإجمالي الضريبة على المرتبات و الأجور ، الضريبة على أرباح الشركات و حقوق الطابع .
نظراً لعدم ردكم على الإبلاغ الأولي الذي يحمل رقم : 2014/78 ، المؤرخ في : 2014/09/30 و المرسل عن طريق البريد المضمون الذي يحمل رقم : 054768 ، و المعاد إلى الإدارة لعدم إستلامه من طرف المعني ، و عليه تقرر الإبقاء على نفس الأسس المذكورة في الإبلاغ الأولي ، و نلفت إنتباهكم إلى أن الحقوق في هذا الإطار تكون مثقلة بعقوبات جبائية محددة بالقانون طبقاً للمادة : 20 من قانون الإجراءات الجبائية

يحتوي هذا التبليغ على (08) صفحات من ضمنهم هذه .
تقبلوا سيدي أسمي معاني الاحترام و التقدير



الملحق رقم 07: الجدول الفردي للمكلف بالضريبة

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

Série D - n° 37

CODE
ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOURS

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D

(Cachet d'identification)

N° : Année :

M. (nom et prénom - Raison sociale) السيد (ت)
 Activité ou Profession : النشاط أو المهنة
 Adresse : العنوان
 Article d'imposition : رقم المادة
 Numéro d'Identification Statistique : رقم التعريف الإحصائي
 Numéro d'Identification Fiscale : رقم التعريف الفعلي

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
I.R.G.												
Majorations et Amendes (V+IRG) I.B.S.												
Versement Forfaitaire												
Taxe sur l'Activité Professionnelle												
Taxe sur la Valeur Ajoutée												
Réintégration TVA/Achats Pénalités d'assiette/TVA												
Taxe sur achats E 2700 - Enregistrement												
E 2 - C 200 - Timbre												
C 1 - B - 00 - TF et TA												
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU ROLE												

Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger / 2012

Dans les cas visés aux paragraphes b) et c) indiquer très exactement la commune de l'imposition, l'article du rôle (numéro et ét.) s'il y a lieu, l'entre précédent ou numéro), la nature des impôts et l'année au titre de laquelle ils ont été établis. Si le paiement a lieu par mandat-trésor, le récépissé du mandat tient lieu de la quittance du Receveur, lorsque le mandat a été régulièrement établi.

الملحق رقم 08: بطاقة مراقبة تخص المكلف

الوادي في : 25 / 11 / 2014
إلى السيد : رئيس مفتشية الضرائب
بالوادي ولاية السوادي

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب ورقلة
المديرية الولائية للضرائب الوادي
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
مكتب المراجعات الجبائية

رقم /00 م و ض / م ف ر ج / م م ج / 2014

بطاقة مراقبة تخص السيد : م . ذ . ش . و / مسيرها السيد :
للإستيراد و التصدير - ولاية الوادي

البيان	نوع الضريبة	الأساس المستخرج	الأساس المعفى عليه	الحقوق المستخرجة	الحقوق المعفى عليها	تفاوت	نسبة الزيادة	الزيادة	المجموع
2010	IBS	3,503,895	/	875,974	/	875,974	100	875,974	1,751,948
2011	IBS	402,383	/	100,596	/	100,596	100	100,596	201,192
2010	IRG	2,627,921	/	262,792	/	262,792	100	262,792	525,584
2011	IRG	301,787	/	30,179	/	30,179	100	30,179	60,358
2010	TAP	26,343,650	/	526,873	/	526,873	100	526,873	1,053,746
2011	TAP	3,095,255	/	61,905	/	61,905	100	61,905	123,810
2010	TVA	26,343,650	/	4,478,421	/	4,478,421	100	4,478,421	8,956,842
2011	TVA	3,095,255	/	526,193	/	526,193	100	526,193	1,052,386
						6,862,933		6,862,933	13,725,866