

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Université Mohamed Chérif Messadia Souk Ahras

Mohamed Chérif Messadia University Souk-Ahras



جامعة محمد الشرف مساعدي

سوق أهراس

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التسيير

مذكرة

مكملة لنيل شهادة الماستر

دور التدقيق الضريبي في تسيير المخاطر الجبائية من منظور الإدارة الضريبية
-دراسة حالة بمركز الضرائب ولاية سوق أهراس-

التخصص: محاسبة وتدقيق

إعداد

معاش فاطمة

بوحناش حواء

إشراف: عوادي نعمان

اللجنة المناقشة

الاسم واللقب	الصفة	الجامعة
عوادي نعمان	الأستاذ المشرف	جامعة سوق أهراس
لعلايية مالك	أستاذ رئيسي	جامعة سوق أهراس
والي صفية	أستاذة مناقشة	جامعة سوق أهراس

السنة الجامعية 2022 / 2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الشكر والتقدير

بسم الله والصلاة والسلام على رسول الله، والحمد لله حمدا كثيرا على كثير فضله وعلى توفيقه

على إنجاز هذه المذكرة؛

نقدم بشكرنا الجزيل للأستاذ الفاضل " نعمان عوادي" الذي رافقنا خلال مسيرتنا لإنجاز هذا العمل ولم يبخل علينا بتوجيهاته وانتقاداته البناءة والدعم فكانت له بصمات واضحة على عملنا هذا، كل الشكر إلى جميع أساتذة المحاسبة والتدقيق الذين لم يبخلوا بعلمهم علينا، وشكرا لمن ساعدنا ولو بكلمة؛

نشكر كذلك عمال مركز الضرائب من رئيس المركز إلى أبسط عامل فيها على حُسن استقبالنا وتوجيهاتهم وارشاداتهم القيمة، كما نقدم كل الشكر المسبق لكافة أعضاء لجنة المناقشة بخالص الاحترام والتقدير؛

والشكر العميق لكل من ساهم من قريب او بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع

وجزاكم الله ألف خير.

الإهداء

" وَأَنْ لَيْسَ لِلْإِنْسَانِ إِلَّا مَا سَعَى ."

أحمدُ الله حمدا يليق بكرم فضله وعظيم سلطانه، على أن وصلت إلى هذه اللحظة؛

الشكر لوالديّ على التربية الحسنة، واهدي اليهما عملي هذا وإلى كل إخوتي، وكما أتمنى أن

تحققوا مراتب أعلى مني أنتم وأبناءكم: وسيم، بلقيس، إبراهيم، آدم، أيوب حفظهم الله.

إلى جميع أساتذتي الذين تركوا بي أثرا جميلا يوما ما، إلى جميع صديقاتي التي قضين معي

مشواري هذا، الشكر لمن بقي ولمن غادر أيضا، وشكرا لمن ساعدني لأنهي مشواري الصعب

هذا وشكرا لمن زاده صعوبة ...

حواء

الاهداء

لم تكن الرحلة قصيرة، ولا ينبغي لها ان تكون
لم يكن الحلم قريبا ولا الطريق كان محفوفا بالورود.....لكنني فعلتها!
اليوم اهدي فرحة تخرجي وثمار تعبني الى والديا الكريمين
الى المؤنسات الغاليات اخواتي: سلاف وامال
الى سندي في الحياة اخوي: رؤوف وصادام
الى براعم الحياة: لوجين، روديئة، الينا، ايهم، جوري، اسحاق، ايلا
وأخيرا الى من كانت رفيقتي في التعب والسهر صديقتي الصبورة: بوحناش حواء
الى كل زملاء دفعتي محاسبة وتدقيق 2023

فاطمة

الملخص:

تهدف هذه الدراسة لمعرفة دور عملية التدقيق الضريبي في الحد من المخاطر الجبائية، حيث ان التدقيق الضريبي عنصر هام ضمن المنظومة الجبائية حيث يعمل على اكتشاف المخالفات والتجاوزات المرتكبة ومحاولات الغش والتهرب الضريبي من طرف المكلفين، ومن اجل أن ذلك تقوم الإدارة الضريبية بتسيير مخاطرها التي تتعرض لها عن طريق الهياكل المسخرة وكذا الإجراءات المفعله كالرقابة الجبائية، ومن جهة أخرى يساعد التدقيق الضريبي بالنسبة للمؤسسة في فحصها لوضعيتها الجبائية، ومعرفة مدى احترامها لجميع المعايير والقواعد الضريبية.

ومن خلال دراستنا قمنا باتباع المنهج الوصفي في الجانب النظري من خلال عرض مفاهيم حول التدقيق الضريبي والمخاطر الجبائية والتسيير الجبائي والعلاقة بينهما، أما في الجزء التطبيقي اعتمدنا على المنهج التحليلي وذلك لتحليل المعلومات المرجو التوصل اليها باستخدام بعض أدوات الدراسة مثل المقابلة ودراسة حالتين بمركز الضرائب.

الكلمات المفتاحية:

التدقيق الضريبي، تسيير جبائي، مخاطر جبائية، رقابة جبائية.

Summary:

This study aims to know the role of the tax audit process in reducing tax risks, as the tax audit is an important element within the tax system as it works to discover violations and abuses committed and attempts of fraud and tax evasion by the taxpayers, and for that the tax administration manages its risks to which it is exposed. Through harnessed structures as well as activated procedures such as tax control. On the other hand, the tax audit assists the institution in examining its tax status, knowing the extent to which it respects all tax standards and rules, which enables it to know the strengths and weaknesses in the fiscal field and to know the extent of the effectiveness of its fiscal management.

Through our study, we followed the descriptive approach in the theoretical side by presenting concepts about tax auditing, tax risks, and tax management and the relationship between them. As for the applied part, we relied on the analytical approach in order to analyze the information to be reached using some study tools such as the interview and two case studies in the tax center.

key words:

Tax audit, tax management, tax risk, tax control.

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	الشكر والتقدير
	الإهداء
	الملخص
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة الاختصارات
	قائمة الملاحق
01	مقدمة
06	الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.
07	تمهيد
08	المبحث الأول: ماهية التدقيق الضريبي.
08	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الضريبي.
09	المطلب الثاني: أهداف التدقيق الضريبي.
10	المطلب الثالث: أنواع التدقيق الضريبي.
13	المبحث الثاني: الأسس النظرية للمخاطر وتسيير المخاطر الجبائية.
13	المطلب الأول: ماهية المخاطر الجبائية.
13	الفرع الأول: مفهوم المخاطر الجبائية.
14	الفرع الثاني: المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة.
17	الفرع الثالث: المخاطر الجبائية التي تتعرض لها الإدارة الجبائية.
21	المطلب الثاني: ماهية تسيير المخاطر الجبائية.
22	الفرع الأول: مفهوم تسيير المخاطر الجبائية.
23	الفرع الثاني: أهداف التسيير الجبائي.

24	الفرع الثالث: مراحل تسيير المخاطر الجبائية.
26	المطلب الثالث: إجراءات الوقاية من المخاطر الجبائية.
27	خاتمة الفصل.
28	الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.
29	تمهيد
30	المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية.
30	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية.
30	الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية.
31	الفرع الثاني: أسباب قيام الرقابة الجبائية.
32	المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية.
33	المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية.
42	المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.
42	المطلب الأول: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.
51	المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.
51	الفرع الأول: الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية.
53	الفرع الثاني: التزامات المكلفين بالضريبة.
55	الفرع الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلفين المتعلقة بإجراءات التقييم.
56	المطلب الثالث: التدقيق الضريبي وبعض الآليات الأخرى لمكافحة التهرب الضريبي.
64	خاتمة الفصل.
66	الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس.
67	تمهيد.
68	المبحث الأول: التقديم بمركز الضرائب ومهامه.
68	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب.
71	المطلب الثاني: مهام مركز الضرائب وهيكله.
74	المبحث الثاني: دراسة آليات التدقيق الضريبي لدى مركز الضرائب.
74	المطلب الأول: دراسة حالة في التحقيق المصوب.

80	المطلب الثاني: دراسة حالة التحقيق في المحاسبة.
93	خاتمة الفصل.
95	الخاتمة العامة.
	قائمة المراجع والمصادر
	قائمة الملاحق

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
57	نسبة الضريبة على المبلغ المتملص منه	01
58	عقوبات التأخر في التصريح	02
77	رقم الاعمال من خلال المعاملات المالية للحساب البنكي على مستوى B.A.D.R	03
77	تطبيق هامش الربح الصافي على رقم الاعمال	04
78	كشوف مرتبات الموظفين	05
78	الغرامات المفروضة عن عدم تقديم التصريحات	06
78	الرسم على النشاط المهني/الرسم على القيمة المضافة TVA	07
79	الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G	08
79	الضريبة على الدخل الاجمالي / الرواتب (I.R.G/SALAIRES)	09
79	الحقوق والعقوبات	10
82	جدول فروقات المشتريات حالة 02	11
84	حساب المشتريات لسنة 2019 حالة 02	12
84	حساب المشتريات لسنة 2020 حالة 02	13
84	مبلغ الرسم على القيمة المضافة للمشتريات المدونة في الفواتير حالة 02.	14
86	مبلغ الرسم على القيمة المضافة للمشتريات المدونة في الفواتير حالة 02.	15
90	الرسم للنشاط المهني/ الرسم على القيمة المضافة حالة 02	16
90	الضريبة على أرباح الشركات حالة 02	17
91	الضريبة على الدخل الإجمالي حالة 02	18

قائمة الأشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	دور التدقيق الضريبي الداخلي	13
02	دور التدقيق الضريبي الخارجي	14
03	مصادر المخاطر الجبائية	18
04	أنواع خطر التهرب الضريبي	21
05	مراحل تسيير المخاطر الجبائية.	25
06	مخطط الرقابة على الوثائق	35
07	شكل توضيحي لاهم أنواع الرقابة الجبائية	41
08	الهيكل التوضيحي لمديرية كبريات المؤسسات	44
09	الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب.	46
10	الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات.	47
11	الهيكل التنظيمي للمركز الجهوي للإعلام والوثائق	48
12	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب.	49
13	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب سوق اهراس	73

قائمة الاختصارات والرموز:

الاختصار / الرمز	الدلالة باللغة الاصلية وباللغة العربية
V.S	La vérification de comptabilité التحقيق في المحاسبة
V.P	La vérification ponctuel التحقيق المصوب
V.A.S.F.E	La vérification approfondie de situation fiscal d'ensemble التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
D.R.V	Direction de recherches et vérifications مديرية البحث والمراجعات
D.G.E	Direction des grandes entreprises مديرية كبريات المؤسسات
D.R.I	Direction régionale des impots المديرية الجهوية للضرائب
D.W.I	Direction De wilaya des impots المديرية الولائية للضرائب
C.P.I	Centre proximité des impots المركز الجوارى للضرائب
C.D.I	Centre des impots مركز الضرائب
I.R.G	Impots sur le revenu global الضريبة على الدخل الإجمالي
I.B.S	Impots sur les bénéfices des sociétés الضريبة على أرباح الشركات
T.V.A	Taxe sur valeur ajouté الرسم على القيمة المضافة

Taxe sur l'activité professionnelle الرسم على النشاط المهني	T.A.P
Chiffre d'affaire رقم الاعمال	C.A
Hors taxe خارج الرسم	H.T
قانون الإجراءات الجبائية	ق.إ.ج
قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة	ق.ض.م.ر.م

قائمة الملحق:

الرقم	عنوان الملحق
01	إشعار التحقيق في المصوب في المحاسبة.
02	إشعار التحقيق في المحاسبة.
03	إشعار بإعادة التقييم المتعلق بالتحقيق في المصوب في المحاسبة.
04	إشعار إعادة التقييم المتعلق بالتحقيق في المحاسبة
05	جداول إعادة التقييم الحالة 01.
06	جدول الحقوق والعقوبات.
07	جداول إعادة التقييم الحالة 02.
08	جدول الحقوق والعقوبات.
09	إشعار بالدفع.

تُعد الضرائب عنصرا أساسيا في حياة الدول فهي من المصادر المالية الرئيسية من أجل تمويل خزائنها لإعتماد الضريبة وسيلة مهمة في دفع عجلة الاقتصاد للنهوض به وانتعاشه، وكذلك السعي إلى تقليص الفوارق بين فئات الشعب والعمل على تقاربها، فالضريبة هو الثمن الذي تدفعه الشعوب من أجل حضارتها فهي من أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة في سياستها المالية لتحقيق الأهداف التي تتمنى الوصول إليها سواء أكانت إقتصادية أو إجتماعية او تنمية خاصة بعد الانفتاح على الأسواق العالمية.

لذلك فالعمل على تطوير الأنظمة الجبائية أصبح أمرا لازما وذلك لتماشي مع الأوضاع الحالية، وتسعى الجزائر كغيرها من الدول النامية إلى تطوير النظام الجبائي وتكيفه مع مقتضيات النظام الاقتصادي الحر، وبما أن النظام الجبائي نظام تصريحي يُبنى على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، والتصريح الضريبي هو عمل أولي يقر بمقتضاه المكلف بالضريبة بخضوعه لنص من نصوص القانون الضريبي، ويُلمز تبعا لذلك بتبادل وجهات النظر مع إدارة الضرائب، بحيث يتمكن من تأسيس وعائه الضريبي وفقا لأسس صحيحة.

ويعد التصريح الضريبي أحدث ما وصل إليه فكر المشرع الضريبي، وهو يبحث عن النظام الذي يقيم العدل بين المكلفين بالضريبة ويحقق الصالح العام، فهو بيان يتعهد به المكلف بالضريبة قانونا في الميعاد المحدد موضحا به نتيجة أعماله الخاضعة للضريبة خلال فترة زمنية معينة، بالشكل والأوضاع المنصوص عليها في القانون واللوائح والتعليمات الخاصة بذلك.

و بما أن المشرع الجبائي الجزائري منح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطهم ومداحيلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم، ولكن نتيجة لذلك و في كثير من الأحيان تكون تلك التصريحات غير صحيحة وغير صادقة ، نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن حسن نية او عن سوء نية لغرض التملص من دفع الضريبة ، أو كما يسمى بمصطلح الغش او التهرب الضريبي ، ولهذا فإن المشرع الجزائري منح للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية و التنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات ، لذلك يُعد التدقيق الضريبي الفعال هو المقابل الضروري و الفعال لهذا النظام من أجل التدقيق الجيد في التصريحات المقدمة ومعاينة الأخطاء و النقائص و الإغفالات ، وهذا ينتج عنه إحترام الإلتزامات الجبائية من طرف المكلفين بالضريبة وإستشعارهم بوجود رقيب عليهم يقوم بردعهم في حالة محاولة قيامهم بأعمال تدليسية وهذا ما ينعكس على تصريحاتهم و سلوكياتهم إلتجاه الإدارة الجبائية .

وبالمقابل فإن المشرع الجزائري ألزم الإدارة الجبائية بإحترام حقوق المكلفين بالضريبة وقدم لهم العديد من الضمانات من أجل أن لا تضيع حقوقهم عند قيام الإدارة الجبائية بالتدقيق الضريبي على وضعيتهم، إلا أنه رغم تلك الحقوق و الإمتيازات الممنوحة ستظل عملية التدقيق الضريبي تعتبر بالنسبة للمؤسسة أو المكلف بالضريبة مصدرا من مصادر الخطر الجبائي.

وبما أن التهرب الضريبي يمس الجانب الجبائي للدولة فهو يعتبر من المخاطر الجبائية التي يجب محاربتها بالأداة التي تستطيع الحد منها أو على الأقل التحكم فيها وهي التدقيق الضريبي، ومما سبق سنحاول طرح الإشكالية التالية:

ما هو دور التدقيق الضريبي في تسيير المخاطر الجبائية؟

في ظل التساؤل الرئيسي السابق يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

أولا: الأسئلة الفرعية

- كيف يساهم التدقيق الضريبي في تجنب المخاطر الجبائية؟
- فيما تكمن مصادر المخاطر الجبائية؟ وكيف يمكن تسييرها؟
- فيما يتمثل دور التدقيق والرقابة الضريبية في الحد من خطر التهرب الضريبي؟

ثانيا: الفرضيات

للإجابة على التساؤلات المطروحة قمنا بإقتراح الفرضيات التالية:

- التدقيق الضريبي هو عملية التأكد من صحة التصريحات و المعلومات الجبائية، ويتمثل دوره في التحكم في العبء الضريبي والبحث عن إمكانية تقليص الخطر الجبائي أو القضاء عليه.
- تكمن مصادر المخاطر الجبائية في عدم الفهم الجيد للقوانين الجبائية بالإضافة الى مخاطر في التسيير.
- يتمثل دور التدقيق الضريبي والرقابة الجبائية في اكتشاف الإغفالات والعمليات التدلسية عن طريق الإجراءات المتبعة في إطار الرقابة الجبائي.

ثالثا: مبررات اختيار الموضوع

- العمل على التكوين العلمي الجيد والإستفادة من الموضوع في الحياة المهنية مستقبلا.
- الرغبة الشخصية في التعرف على الموضوع.
- كون موضوع البحث له علاقة مباشرة بتخصصنا " محاسبة وتدقيق " .

رابعاً: أهداف الدراسة

- معرفة أهمية الدور الذي يلعبه التدقيق الضريبي في التقليل من المخاطر الجبائية عامة ومن خطر التهرب الضريبي خاصة.
- التعرف على أكبر عدد ممكن من المعارف النظرية و إسقاطها على الجانب العلمي والذي يتمثل في دراسة حالة.
- ترك ثقافة ضريبية لدى المكلفين من أجل التقليل من عمليات التهرب الضريبي التي تؤثر على الإقتصاد الوطني.

خامساً: أهمية الدراسة

- المساهمة التي يقوم بها التدقيق الضريبي في خلق القيمة المضافة.
- إبراز أهمية التدقيق الضريبي كأداة للحد من المخاطر الجبائية.
- النتائج التي ستكتشفها هذه الدراسة والتوصيات المقترحة في ضوء النتائج المتوصل إليها.

سادساً: حدود الدراسة

- حدود زمنية: أجريه هذه الدراسة خلال السنة الدراسية 2023/2022.
- حدود مكانية: تم اجراء التربص في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس نظرا لتناسبه مع موضوع دراستنا.

سابعاً: المنهج المتبع

إعتمدنا في دراستنا لهذا الموضوع على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي قصد تقديم صورة واضحة لكل جانب من جوانب الدراسة ووصف الظاهرة كما هي في الواقع، حيث استعملنا المنهج الوصفي في عرض المفاهيم والتعاريف الخاصة بالموضوع، والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي وذلك لتحليل المعلومات المتوصل إليها.

ثامناً: أدوات الدراسة

من أجل بناء إطار نظري للدراسة قمنا بإطلاع على الكتب والمقالات والأطروحات والقوانين والملتقيات وكل ما له علاقة بموضوعنا، اما بالنسبة للجانب التطبيقي للدراسة فإعتمدنا على الوثائق الرسمية والقوانين المتعلقة بالموضوع ولقيام بإتصالات ميدانية لجمع المعطيات التي يتطلبها البحث مثل المقابلات مع المختصين ومسؤولين وأطراف أخرى ذات علاقة بالبحث.

تاسعاً: صعوبات البحث

- صعوبة في بعض الأحيان في فهم القوانين الجبائية.

- معظم الدراسات السابقة نسخ طبق الأصل عن بعضها البعض.
- طبيعة الموضوع في حد ذاته يضم العديد من المفاهيم والأفكار المعقدة والمتداخلة فيما بينها.

عاشرا: الدراسات السابقة

-أيوب نجار، منهجية التدقيق الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية، جامعة علي لونيبي البلدية 02 الجزائر، الدراسة منشورة في مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية في تاريخ 2022/06/30، حيث هدفت هذه الدراسة إلى تبيان دور التدقيق الجبائي في التحكم في المخاطر الجبائية، حيث أصبحت المؤسسة الاقتصادية تعاني من ثقل العبء الجبائي وإلزامية الامتثال للقوانين الجبائية، والتي تتميز بالتعدد والتنوع وعدم الاستقرار وكانت أهم النتائج المتوصل إليها:

✓ القراءة والفهم الجيد للقوانين الجبائية وكيفية تطبيقها واحترام الآجال القانونية للتصريح.

✓ القيام بعملية التدقيق الجبائي للملف قبل التصريح لتجنب أي ملاحظات تجعل من المؤسسة محل شك مما يؤدي إلى برمجتها للرقابة الجبائية.

2-مالك رحماني، عيسى بولخوخ، دور التدقيق في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر، جامعة باتنة 01، الحاج لخضر، الجزائر، الدراسة منشورة في مجلة الاقتصاد الصناعي في تاريخ 2021/06/26، حيث هدفت هذه الدراسة الى ابراز فعالية التدقيق الجبائي في التسيير العبء الجبائي الذي تتحمله المؤسسة، والحد من هذا الخطر الناجم عن عدم احترام القوانين والإجراءات الجبائية، وكانت إشكالية الدراسة: كيف يمكن للتدقيق الجبائي التقليل من الخطر الجبائي في ظل غموض وتعقد التشريع الجبائي والتغير المستمر في نصوصه، وتم التطرق إلى اهم النقاط وأسباب المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة.

3- سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق في الحد من التهرب الضريبي، البحث هو عبارة عن رسالة دكتوراه قدمت بمعهد العلوم الاقتصادية بجامعة بسكرة 2014-2015، قامت من خلالها الباحثة بتناول اربع نقاط تحدثت فيهم عن النظام الضريبي والتهرب الضريبي في الجزائر وعن التدقيق الجبائي كما قامت بالتعريف بإجراءات التدقيق الجبائي، وفي الاخير قدمت الدراسة التطبيقية التي كانت في مديرية الضرائب لولاية بسكرة وتوصلت الى نتائج اهمها :

✓ يمكن ان يؤدي التدقيق الجبائي دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة الا ان هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية والجودة المطلوبة وتوفير الامكانيات المالية والبشرية اللازمة.

✓ تحسين العلاقة مع المكلفين وضرورة استفسارهم واستعلامهم عن حقوقهم وواجباتهم الجبائية، والرجوع للإدارة الضريبية لتزويدهم بالمعلومات اللازمة والمشاركة في ملتقيات متعلقة بالإدارة او وزارة المالية لتطوير ثقافتهم ,واقناعهم بضرورة واجبهـم نحو الالتزام الضريبي.

ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة:

✓ تتميز دراستنا عن الدراسات السابقة أن المخاطر المتناولة كانت من جانبيـن المؤسسة والإدارة الجبائية.

✓ استخدام القوانين الجبائية الخاصة بالسنة التي تمت بها الدراسة.

✓ تناولنا مختلف الإجراءات والطرق لمعالجة المخاطر الجبائية من المنظورين.

الفصل الأول:

الإطار النظري للتدقيق الضريبي

وتسيير المخاطر الجبائية.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

تمهيد:

يعتبر التدقيق الضريبي وسيلة قانونية تستخدمها الإدارة الجبائية من أجل التحقق من مدى شرعية وصحة المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين ، ومقارنة تلك المعلومات مع ما تم الحصول عليه من مصادر أخرى ، وفي المقابل تسعى المؤسسة أو المكلفين محل التدقيق على حد سواء على الحرص على التسيير الجبائي الجيد فهو يُعد أمراً ضرورياً ، فهو يساعد على الفهم الجيد للتشريعات الضريبية وكذا الحرص على تخفيض التكاليف الجبائية وتوعية المؤسسة في مجال حسن استغلال النظم الضريبية من أجل تجنب الخطر الجبائي من جهة وحماية مصالح الخزينة العمومية من جهة أخرى ولهذا سنحاول في هذا الفصل معالجة هذا الموضوع ، ولقد قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية وهي كالتالي :

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي.

المبحث الثاني: الأسس النظرية للمخاطر وللتسيير الجبائي.

المبحث الثالث: إجراءات الوقاية من المخاطر الجبائية.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي

إن مفهوم التدقيق الضريبي يرتبط أساسا بوجود التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة، إذ أن هذه التصريحات تحتوي على معلومات التي يتم على أساسها تحديد الوعاء الضريبي كما أن القيام بعملية التدقيق الضريبي يكون وفق إجراءات ونصوص تنظيمية يحددها المشرع الجبائي من أجل الوصول إلى عدة أهداف، لذلك سنتطرق إلى معرفة مفهومه وأهدافه وأنواعه من خلال هذا المبحث.

المطلب الأول: ماهية التدقيق الضريبي

للتدقيق الضريبي عدة تعاريف نأخذ منها ما يلي:

التعريف الأول: "يعرف التدقيق الضريبي بأنه مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الضريبية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدلسية التي ترمي إلى التملص والتهرب عن دفع الضريبة وتقومها".¹

التعريف الثاني: "التدقيق الجبائي هو معاينة صحة الحالات الجبائية للمؤسسة من خلال عملية فحص وتقييم للمعلومات الواردة في تصريحات المكلفين بالضريبة وكل الوثائق والسجلات، بهدف التأكد من مدى صحة وموثوقية تلك المعلومات، كما يخضع للتدقيق الجبائي جميع المكلفين سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين، وهي أيضا تشمل مختلف الضرائب والرسوم حتى تسهل عملية التسيير الجبائي للمؤسسة".²

التعريف الثالث: "التدقيق الضريبي هو عملية التأكد من صدق وصحة التصريحات الجبائية للمؤسسة ما بغرض تكوين رأي عام يسمح بتشخيص الوضعية وهذا لجعلها قادرة على تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة وهذا من الجانب القانوني، أما من جانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي لها".³

التعريف الرابع: "يُعرف التدقيق الضريبي بأنه عملية منهجية يسعى من خلالها المدقق للتأكد من صحة وصدق التصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين بالضريبة، بهدف الكشف على الوعاء الحقيقي للضريبة، وتتطلب عملية التدقيق بالالتزام بجملة من الضوابط والمعايير المهنية".⁴

¹ سليمان الدالي، دور التدقيق الضريبي في إكتشاف التهرب الضريبي، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية -سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 37، العدد01، سوريا، 2015، ص288.

² كويدمي محمد أمين، مداحي عثمان، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد السادس، العدد02، ديسمبر2020، الجزائر، ص782.

³ بلوطار طارق، عجلة محمد، تدقيق العمليات الجبائية كآلية للحد من الخطر الجبائي دراسة حالة، مخبر التنمية الإدارية، جامعة غرداية، مجلة الواحات للبحوث والدراسات المجلد 14، العدد 02، الجزائر، 2021، ص 284.

⁴ مكاحلية محي الدين، لراي سفيان، مساهمة التدقيق الجبائي في كبح سلوك التهرب الضريبي، دراسة حالة في مديرية الضرائب ولاية تبسة، جامعة العربي تيسي، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد 11، العدد 01، الجزائر، 2022، ص 156.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

من خلال التعاريف السابقة يمكننا القول أن:

التدقيق الضريبي هو عملية فحص وتقييم للمعلومات الواردة في تصريحات المكلفين بالضريبة وكل الوثائق والسجلات، بهدف التأكد من صحة وموثوقية تلك المعلومات. حيث نجد للتدقيق الضريبي عدة أنواع وذلك حسب الهدف منه وكذلك حسب الجهة التي تقوم به منها:¹

بالنسبة للمؤسسة:

في المؤسسة يوجد التدقيق الضريبي الداخلي وهو يعتبر نشاطا مستقلا داخل المؤسسة يهدف للتأكد وفعالية الأنظمة، التعليمات والإجراءات المطبقة في المؤسسة وتزويد الإدارة بتقارير عن الانحرافات او نقاط الضعف، وكذلك يوجد التدقيق الضريبي الخارجي الذي يمارس من طرف شخص مستقل عن المؤسسة.

بالنسبة للإدارة الضريبية:

هي تلك العملية التي تعتمد على قانون الإجراءات الرقابية الجبائية في تدقيق السجلات المحاسبية للمؤسسة، وكذا التصريحات المكتوبة وما يظهر عليها من معلومات، وتستند في ذلك إلى التشريعات الجبائية المعمول بها، بحيث يتم التأكد بان المؤسسة قد احترمت القوانين المحاسبية والجبائية عند إعداد التصريحات الجبائية وإن وجدت أية أخطاء فقد يكلف المؤسسة رفع الوعاء الضريبي المصرح به مع فقدان عدة امتيازات وكذا فقدان الاستفادة من التخفيضات الجبائية الممنوحة بالإضافة إلى فرض إدارة الضرائب لعقوبات مالية.

المطلب الثاني: أهداف التدقيق الضريبي

تمثل الأهداف الرئيسة للتدقيق الضريبي فيما يلي:²

1-تحقيق الفعالية: أي قدرة تحقيق الأقسام الرقابية في الإدارة الضريبية لأهدافها المخطط لها ضمن معايير الالتزام بالسياسات والإجراءات المرسومة من قبل الإدارة.

2-تحقيق الكفاءة: أي قدرة الإدارة في استخدام العنصر البشري في تقييم ودراسة العملاء دراسة البيانات المالية المقدمة عن طريق الإقرارات.

بالإضافة إلى الأهداف التالية:³

- التأكد من انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية المعمول بها.

¹ نجار أيوب، شارفي ناصر، دور التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الرقابية الجبائية، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 01، جوان 2022، ص236، 237.

² محمد محمود ذيب حوسو، التدقيق لأغراض ضريبية، مذكرة لنيل متطلبات شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2005، ص92.

³ مكاحلية محي الدين، لرادي سفيان، مساهمة التدقيق الجبائي في كبح سلوك التهرب الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 151.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول.
- تقييم قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانات التي يتيحها المشرع الجبائي.
- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية.
- تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح، أو التأخر فيه أو الانتقاص منه.
- البحث عن تكييف الهياكل داخل المؤسسة بشكل يتيح تخفيض الضرائب.
- معرفة الوضعية الجبائية للمؤسسة.
- حصر نقاط القوة والضعف في المؤسسة وتحسين إجراءات اتخاذ القرار.
- تقييم الخطر الجبائي الناشئ عن تطبيق خاطئ للقواعد الجبائية.
- الكشف عن ثغرات قانون الجبائية لتحسينها ومنع تكرارها مستقبلا من خلال ابداء الرأي الفني في المجال.
- ضمان الشفافية والنزاهة الضريبية من خلال تصحيح السلوكيات المنحرفة عن الغش الضريبي وعدم تكرارها مستقبلا.

المطلب الثالث: أنواع التدقيق الضريبي

يمكن اعتبار التدقيق الضريبي كركيزة أساسية لمعرفة الوضعية الجبائية للمؤسسة وهذا ما يجعلها تستخدم الجبائية في صالحها ومدى نجاعة التسيير الضريبي في الاقتصاد من التكلفة وهذا مرتبط بمدى احترام القوانين الجبائية من جهة، وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من جهة أخرى، حيث يمكن تقسيم التدقيق الضريبي إلى نوعين هما:

- التدقيق الضريبي الداخلي.
- التدقيق الضريبي الخارجي.

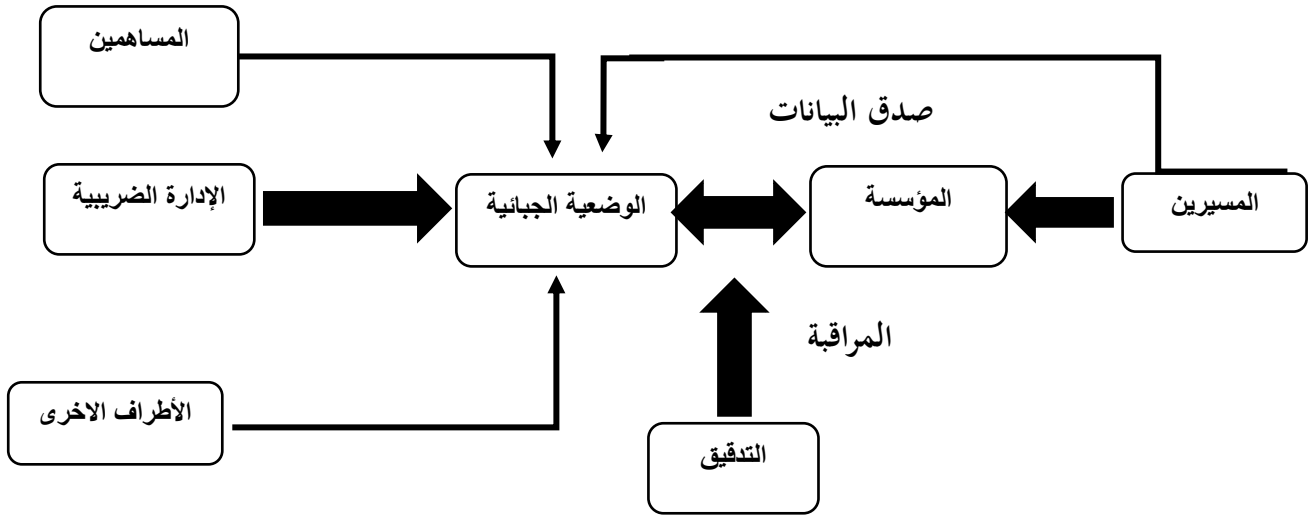
1-التدقيق الضريبي الداخلي:

عرف التدقيق الضريبي الداخلي على أنه:¹ " مهمة يقوم بها شخص أو عدة أشخاص داخل المؤسسة يقومون بوظائفهم تحت تصرف الإدارة، فالمراجعة الجبائية الداخلية هي فحص تقني صارم وامتقن يقوم به المدقق الداخلي الذي يتصف بالاستقلالية والكفاءة المهنية قصد الخروج برأي فني محايد ومبرر عن مدى دقة ومصداقية المعلومة المرتبطة بالوضعية الجبائية للمؤسسة وهذا من وجهة نظر القواعد القانونية والإجراءات السارية المفعول".

¹ صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية -دراسة حالة عينة من مؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي-مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة قاصدي مباح ورقلة، الجزائر، 2011/2012، ص40.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

شكل رقم 01: دور التدقيق الضريبي الداخلي



المصدر: يوسف حنكه، ياسين سوفية، محمد خلايفية، دراسة أثر التكامل بين التدقيق الجبائي والرقابة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الأكاديمي، جامعة الشهيد حمة لخضر - الوادي، الجزائر، 2021/2020، ص 25.

يمثل الشكل أعلاه اهتمام كل من الإدارة الضريبية والمساهمين والمسيرين والأطراف الأخرى، بالوضعية الجبائية للمؤسسة، ومن أجل معرفة مدى صدق المعلومات عن الوضعية الجبائية للمؤسسة يتم اللجوء إلى التدقيق الجبائي من أجل معرفة والتحقق من مصداقية المعلومات والبيانات الجبائية المدقق فيها، والتي يمكن للمسيرين والمسؤولين الاعتماد عليها من أجل اتخاذ قرارات ذات الصلة بالجانب الجبائي.

2- التدقيق الضريبي الخارجي:

هو عبارة عن مهمة تمارس من طرف شخص مستقل عن المؤسسة بصفة متقطعة أو دائمة حيث تكون مهمته في بعض الأحيان عبارة عن تكملة لمهام التدقيق الداخلي، كما يمكن أن تكون ذات طابع تعاقدية مثل أن تلجأ المؤسسة إلى مكتب التدقيق بغرض إنجاز هذه المهمة في إطار عقد يربطها بهذا المكتب¹. ويهدف هذا النوع من التدقيق إلى جعل التسيير الجبائي أكثر أداء من أجل تخفيض التكاليف وذلك بتدقيق القوائم المالية مع التركيز على الجانب الجبائي².

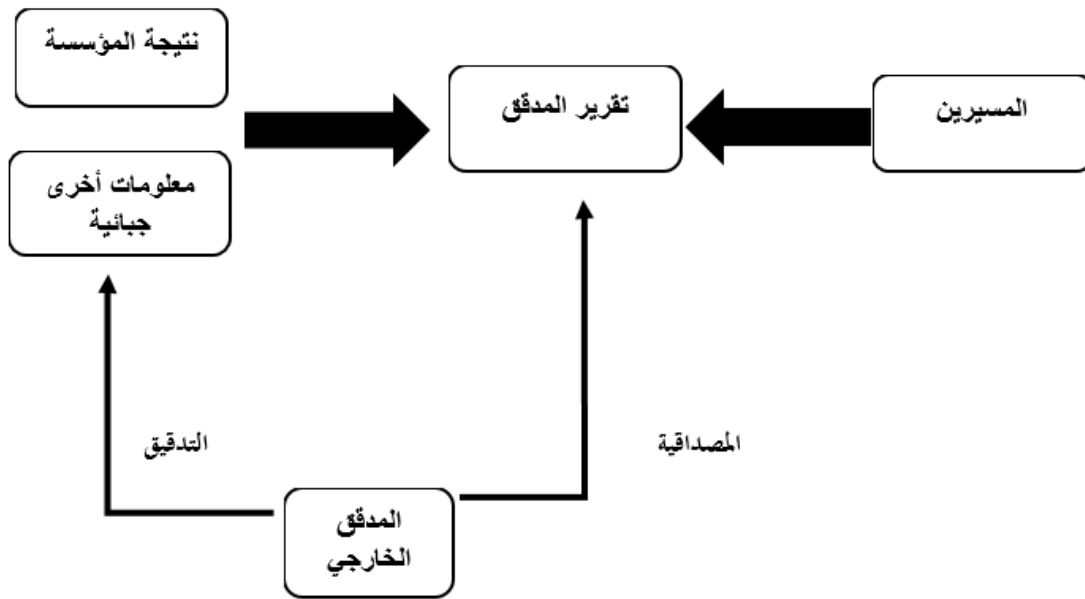
¹ سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص: محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014-2015، ص 69.

² يوسف حنكه، ياسين سوفية، محمد خلايفية، دراسة أثر التكامل بين التدقيق الجبائي والرقابة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الأكاديمي، جامعة الشهيد حمة لخضر - الوادي، الجزائر، 2021/2020، ص 26.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

كما تلعب إدارة الضرائب دورا هاما في التدقيق الجبائي الخارجي فهي تقوم بسلطتها القانونية في حق الرقابة على المؤسسات ويكون دورها تقويمي في حالة الأخطاء البسيطة والتي يمكن ان تكون قد حدثت سهوا، ويكون لها دور تأديبي في حالة اكتشاف حالات التدليس والغش في الوثائق المقدمة لها فتفرض العقوبات المناسبة حسب الحالة.

شكل رقم 02: التدقيق الضريبي الخارجي



المصدر: يوسف حنكه، ياسين سوفية، محمد خلايفية، دراسة أثر التكامل بين التدقيق الجبائي والرقابة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الأكاديمي، جامعة الشهيد حمة لخضر - الوادي، الجزائر، 2021/2020، ص26.

يمثل الشكل أعلاه دور التدقيق الجبائي الخارجي حيث يوضح التقرير إن كانت المؤسسة معرضة لأي مخاطر جبائية وكذا التحقق من ان العبء الجبائي في حده الأدنى.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

المبحث الثاني: الأسس النظرية للمخاطر وتسيير المخاطر الجبائية.

تنتج المخاطر الجبائية نتيجة عدم الإلتزام بالإجراءات الجبائية أو محاولة التملص من العبء الضريبي وستتعرف في هذا المبحث على ماهية المخاطر الجبائية بالإضافة إلى كيفية تسيير الخطر الجبائي وإجراءات الوقاية منه.

المطلب الأول: ماهية المخاطر الجبائية

عرف الإقتصاديون الخطر على أنه الخسارة المحتملة في الدخل أو الثروة نتيجة وقوع حدث معين ومنه سنتطرق في هذا المطلب إلى التعرف على مفهوم المخاطر الجبائية وأهم مصادرها وأنوعها.

الفرع الأول: مفهوم المخاطر الجبائية

وهذه اهم التعاريف التي تناولت مفهوم المخاطر الجبائية:

. **التعريف الأول:** هي إ احتمال حدوث ظروف أو أحداث يمكن أن تؤثر على تحقيق أهداف المنظمة وتقاس المخاطر من خلال درجة تأثيرها على هاته الأهداف ودرجة احتمال حدوثها ¹.

. **التعريف الثاني:** "يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية، فهو يتولد من عدم تقييد المؤسسة بالإلتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي، أو من عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي أو بغرض الغش والتهرب الجبائي، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية على تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات بالإضافة إلى الوقت الضائع الذي يحسب عليها في حالة كونها هدفا للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية ².

. **التعريف الثالث:** "تعرف المخاطر الجبائية بأنها التكاليف الإضافية التي تترتب على المؤسسة نتيجة عدم التزامها بالقواعد الضريبية، وتتمثل التكاليف الإضافية في العقوبات والغرامات عموما، وينشأ الخطر الضريبي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد أو الغموض في النظام الضريبي ³.

. **التعريف الرابع:** وهو: "يشمل مفهوم الخطر في الواقع نظريتين، الأولى الكلاسيكية تتعلق بعدم الاحترام الارادي وغير الارادي للقواعد الجبائية بينما الثانية وبنفس القدر تتمثل في الإهمال أو عدم معرفة الامتيازات التي يمكن ان تولد وفرا ضريبيا مهما ⁴.

¹ شادي صالح البحريري، دور المراجعة في إدارة المخاطر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة دمشق سوريا، ص 20.

² يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكليتها المالي، دار المحمدية العامة، ط1، الجزائر، 2008، ص 37.

³ صالح حميداتو، سارة ميسي، الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة، مجلة التنمية المستدامة، جامعة الوادي، الجزائر، المجلد 04، العدد 02، ديسمبر 2019، ص 69.

⁴ مالك رحمان، عيسى بولخوخ، دور التدقيق في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 11، العدد 01، 2021،

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

من التعاريف السابقة نستنتج أن المخاطر الجبائية تتولد عن عدم إحترام المؤسسة للقوانين الجبائية هذا من جهة ومن جهة أخرى تعقد وغموض النظام الجبائي ويتم إكتشاف الخطر الجبائي من خلال:

- . الرقابة التي تقوم بها إدارة الضرائب على التصريحات وكشوفات المؤسسة.
- . الرقابة الداخلية أو الخارجية التي تقوم بها المؤسسة من أجل تقييم وضعيتها الجبائية.

الفرع الثاني: مصادر المخاطر الجبائي

يمكن تحديد مصادر الخطر الجبائي إلى أخطاء ناتجة عن سوء تسيير المؤسسة، وأخرى ناتجة عن التشريع الجبائي وبالتالي سنقوم بتصنيف المخاطر إلى مخاطر داخلية ومخاطر خارجية:

أولاً-مصادر داخلية

1-مخاطر مرتبطة بإجراءات تسيير المؤسسة:

وهي المخاطر الناتجة عن الأخطاء المادية او كيفية إعداد التصريحات الجبائية ونذكر منها:¹

1-1-الأخطاء المحاسبية:

وتتمثل في مجمل الأخطاء التي تكون على مستوى الميزانية المحاسبية أو جدول حسابات النتائج بالإضافة إلى المخاطر التي تحدث نتيجة عناصر أخرى مثل الخطأ في تطبيق المعدلات أو عدم الاستفادة من الامتيازات الجبائية. وعلى العموم فإن هذه المخاطر يمكن تداركها إذا ارتكبت بحسن نية، وذلك عن طريق الإجراءات التصحيحية التي تقوم بها إدارة الضرائب.

1-2-الخطأ في القرار التسييري: ينتج القرار التسييري عندما يقوم المسير على اختيار بديل جبائي من بين

البدائل الجبائية المتاحة لذا فإن هذا القرار يكون قانونيا من حالات، كما قد لا يكون قانونيا في حالات أخرى.

● **القرار التسييري القانوني:** وهو ذلك القرار المتخذ من مجموعة الخيارات الجبائية المتاحة قانونيا مثل:

حرية اختيار طرق تقييم المخزون، اعتماد طريقة معينة من الإهلاك، إعادة تقييم عناصر الميزانية او عدم القيام بذلك. ومثل هذه القرارات ملزمة للمؤسسة وللإدارة الجبائية معا بناء على مبدأ عدم التدخل في التسيير.

● **القرار التسييري الغير قانوني:** وهو القرار الذي يتعارض مع أحكام التشريع الجبائي مثل: خصم أعباء

غير قابلة للخصم (الغرامات، الحد الأقصى لبعض التكاليف ..)، تسديد ديون لم تستحق بعد. وعليه

¹ بلواضح جيلاني، أثر التسيير الجبائي في تنافسية المؤسسة الاقتصادية، الدار الجزائرية، ط01، الجزائر، 2022، ص 121-122.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

فإن هذه القرارات غير ملزمة للمؤسسة، لكنها ليست كذلك بالنسبة للإدارة الجبائية التي تدمج مثل هذه التكاليف في الدخل أو الربح الخاضع للاقتطاع الجبائي.

2- مخاطر مرتبطة بالأشخاص:

تتمثل هذه المخاطر في مخاطر الإهمال والتجاهل أو نتيجة عدم كفاءة وعدم التعاون وغياب الروح الجماعية. يجب أن يتصرف الموظفون بطريقة تعزز الامتثال الطوعي للقانون الجبائي، ويجب أن يشرح لهم أن المخاطر الجبائية وتسييرها بطريقة فعالة هي من قيم المؤسسة وأن ضمان الكفاءات الجبائية والمؤهلات الشخصية لا يتطلب فقط قيام المؤسسة بتوظيف أشخاص مؤهلين، ولكن يجب أيضا العمل على تدريبهم وبشكل مستمر.

3- مخاطر مرتبطة بالتكنولوجيا:

هي مخاطر مرتبطة بالقدرة على السيطرة والتحكم في أجهزة الكمبيوتر والانترنت. فكما هو معروف فاليوم يتم الاعتماد كليا على نظم المعلومات الآلية في معالجة مختلف العمليات المحاسبية مما ينعكس ذلك على المخرجات الجبائية.¹

ثانيا: المصادر الخارجية:

1- الرقابة الجبائية من طرف إدارة لضرائب:

الرقابة الجبائية هي مجموع العمليات والإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، في إطار سلطة قانونية أعطاها المشرع الإدارة الجبائية، حيث تقوم بالتحقق من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، والعمل على التصحيح الأخطاء الموجودة، اعتمادا على المعلومات التي تمتلكها الإدارة الجبائية والمؤطرة قانونا، من أجل الحد من أشكال التهرب الضريبي، ورفع الإيرادات الجبائية.² وتعتبر الرقابة الجبائية من المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة.

2- مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الجبائي:

إن كثرة وتعدد الضرائب يدفع بالمؤسسة على اتباع إجراءات جد معقدة للقيام بتصحيحاتها المختلفة لكل الضرائب، وأيضا ارتفاع معدلات الضرائب مما يشكل ضغط وخطر جبائي على المؤسسات، خاصة في ظل وضعية جديدة للتنافسية الجبائية.

¹ مزيمش أسماء، دور التدقيق الداخلي في تسيير المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة شركة الاسمنت بعين الكبيرة-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبة تخصص: محاسبة وتدقيق، جامعة سطيف 01، الجزائر، 2021/2020، ص 89.

² حديري صبرينة، جنينة عمر، الرقابة الجبائية بين هدي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية -دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2011-2018، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، المجلد 12، العدد 02، 2019، ص 323.

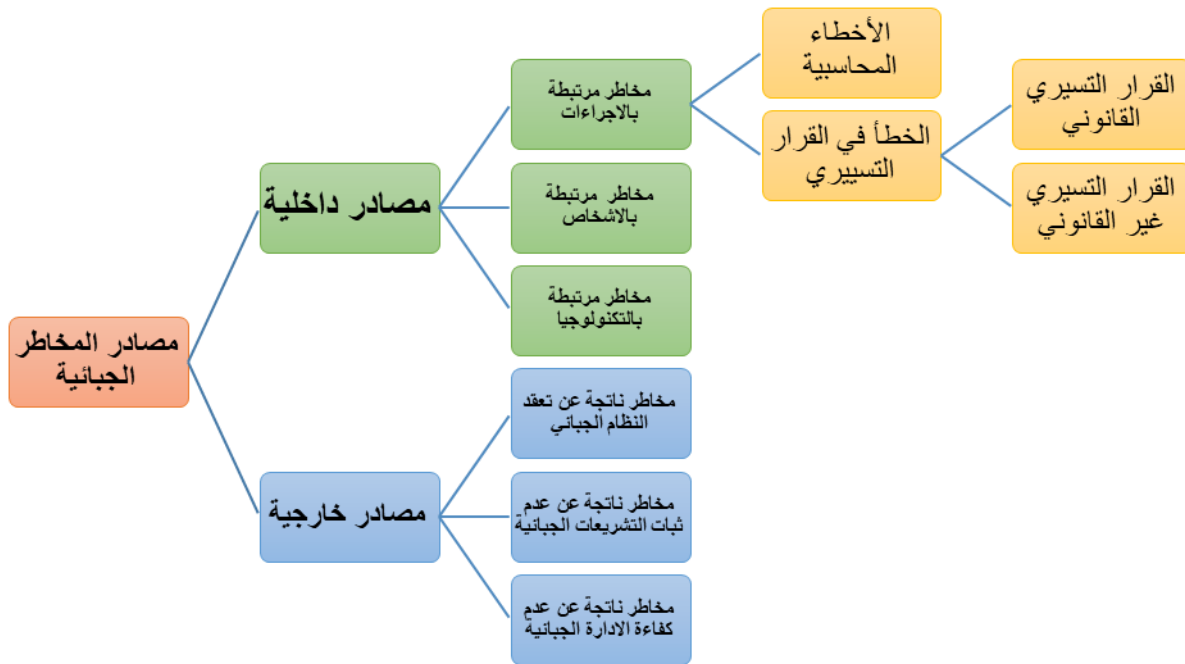
3- مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الجبائية:

إن عدم ثبات التشريعات الجبائية يؤدي إلى نشوب اخطار جبائية نتيجة عدم معرفة المؤسسة لهاته التعديلات والتغيرات، ضف الى ذلك أن هذه التعديلات من شأنها ان تعرقل المؤسسة في بناء سياستها واستراتيجيتها على المدى الطويل.

4- مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الجبائية:

إن النظام الجبائي الأحسن تصورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه، وعليه فإن عدم كفاءة الإدارة الجبائية التي تتجلى في عدم توفر العنصر البشري المؤهل وعدم توفر الإمكانيات المادية اللازمة من شأنه أن ينشأ المخاطر الجبائية للمؤسسة، ففي ظل سوء فهم المواد القانونية واختلاف تغييراتها من جهة إلى أخرى مما يؤدي إلى دخول المؤسسة في منازعات يطور حلها.¹

شكل رقم 03: مصادر المخاطر الجبائية



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات السابقة.

يمثل الشكل مختلف مصادر المخاطر الجبائية التي من الممكن أن تتعرض لها المؤسسة من مصادر داخلية وأخرى خارجية، ومنه فإن معرفة المؤسسة لمواطن الخطر يجعلها يقظة وتتخذ التدابير اللازمة والتخطيط لكيفية مجابتهها في المستقبل.

¹ بلواضح جيلاني، مرجع سبق ذكره، ص 124-125.

الفرع الثالث: المخاطر الجبائية التي تتعرض لها الإدارة الجبائية

تشكل الجباية عبء مالي يلقي على عاتق المؤسسة، لذا فهي تعمل جاهدة لمواجهةها تجنبها أو مقاومتها، قصد إزالتها أو التخفيف من حدتها وهذا بانتهاج طرق قانونية أو بطرق أخرى غير قانونية، وأثناء مواجهة المؤسسة للعبء الجبائي تكون بصدد انتهاج طرق كالتهرب أو الغش الضريبي وسنقدم التعاريف التالية لتوضيح المعاني:

1- خطر التهرب الضريبي:

معناه عدم دفع الضريبة والتخلص منها جزئيا أو كليا، وقد يكون هذا التهرب مقصودا في الحالة التي يستثنى فيها المشرع بعض النشاطات من الخضوع إلى الضريبة، فيستغل المكلفون بالضريبة هذه الاستثناءات لصالحهم وذلك بالبحث عن الثغرات التي يتملصون من خلالها ولا يدفعون الضريبة، وهنا لا يكون المكلف قد ارتكب مخالفة ولا يمكن متابعته قضائيا.¹

وفي هذا يمكن التمييز بين ثلاث حالات التهرب هي:²

1-1- تهرب ناتج عن تغيير سلوك المكلف:

وذلك من خلال بعض السلوكيات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة مثل الإمتناع من إستهلاك او إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة بقصد تفادي دفعها، وأيضا ترك نشاط الإنتاجي الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة، والانتقال إلى نشاط اخر خاضع إلى ضريبة أقل، نلاحظ أن هذا التهرب يركز على إرادة المكلف الذي يجب أن يكون على علم بمختلف الضرائب المرفوضة.

1-2- تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي:

ولا يكون الحل للحد من هذا التهرب سوى تعديل النصوص القانونية التي تحتوي على الثغرات، والتي قد يستغلها بعض المكلفين للتملص من دفع الضريبة مستعينين في ذلك بأصحاب الخبرة الذين يجتهدون في البحث عن الوسائل والاشكال الجديدة التي تجنبهم دفع الضرائب بصورة قانونية يتعذر في الغالب مكافحتها أو الحد منها.

¹ محفوظ برجماني، التشريع الضريبي الجزائري، دار الجامعة الجديدة، ط02، الإسكندرية، 2018، ص59.

² حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، 2010، ص39.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

1-3- تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع:

قد يتحقق التهرب الضريبي نتيجة وجود ثغرات في القانون الضريبي، وهو ناتج عن إهمال المشرع وفي هذه الحالة يقوم المكلف باستغلال ثغرات التشريع الضريبي، ومن أجل ذلك قد يستعين المكلف بأهل الخبرة والاختصاص لاكتشاف تلك الثغرات.

2 - خطر الغش الضريبي:

يتخذ الغش الضريبي عدة صور كأن يخفي المكلف نشاطه أو يمتنع عن تقديم أي تصريح يكون مجبر قانونا على تقديمه، أو تقديم تصريحات مخالفة للواقع، ليحول دون استفادة الخزينة العامة للدولة من الضرائب المفروضة عليه. ويرى البعض أن السبب الأساسي الذي يدفع الأشخاص إلى الغش هو نقص الوعي، وتدني المستوى الأخلاقي، إلا أن الواقع يكشف أنه كلما كانت الامكانية متاحة للغش استعملها الافراد، سواء أرتفع أو تدنى المستوى الأخلاقي، فلا يمكن للدولة الحد من ظاهرة الغش بالمواعظ الأخلاقية، وإنما لا بد من مكافحة الظاهرة بوسائل وقائية وجزرية.

فالوقاية تكون بوضع نصوص قانونية لا تحمل في طياتها ثغرات تتيح الفرصة لاستغلالها في التهرب من دفع الضريبة، كأن يلزم المصريح بتقديم تصريحاته مع اليمين مؤيدا لهذه التصريحات، وعند التحايل يعاقب المصريح بإدانته باليمين الكاذبة، وهذه الطريقة معمول بها في النظام الفرنسي، أما الوسائل الجزرية فتتمثل في العقوبة على من يقع في الغش الضريبي.¹

وبهذا يهدف هذا التهرب إلى تخفيف أساس الضريبة ولتحقيقه يتوفر شرطين هما:²

- العنصر المادي.

- العنصر المعنوي النية السيئة أو القصد.

● **العنصر المادي:** يتمثل في تخفيض أساس الاقتطاع الضريبي بصورة غير قانونية، وهو عبارة عن اخلال

المكلف بواجباته الضريبية، التي يملئها التشريع الضريبي ومن أشكال الاخلال بهذه الواجبات ونذكر منها:

- المبالغة في تقدير الأعباء وتكاليف الاستغلال.

- الامتناع عن تقديم التصريحات للإدارة الضريبية.

- الاخفاء الكلي أو الجزئي للعمليات التي يتم تحقيقها، أو المداخيل الناتجة عنها.

¹ محفوظ برحمان، التشريع الضريبي الجزائري، مرجع سبق ذكره، 60.

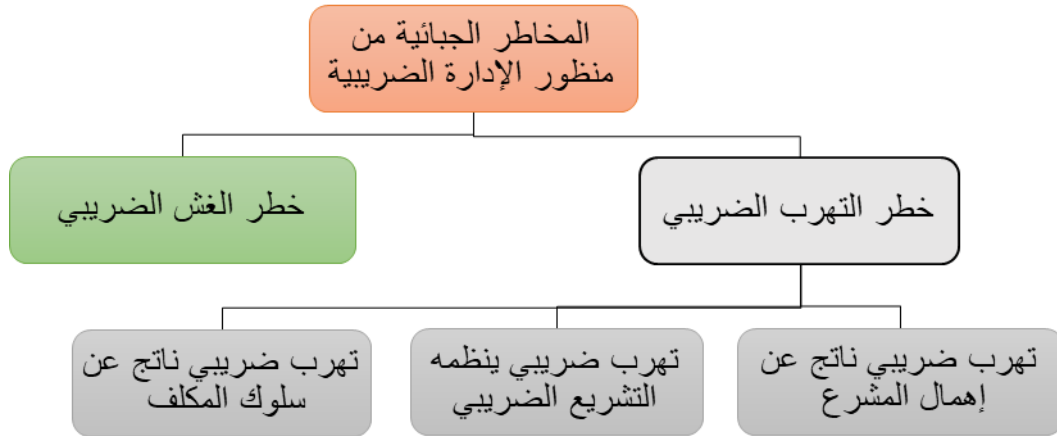
² بوشامة مصطفى، بعة الطاهر، جعفري، تفعيل آليات مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة الابداع، المجلد 06، العدد 06، 2016/11/26،

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

- عدم مسك محاسبة منتظمة حسب التنظيم المعمول به (القانون التجاري، المخطط الوطني المحاسبي)، وذلك بهدف عرقلة أي مراقبة جبائية محتملة.

- **العنصر المعنوي:** يقصد به أن يرتكب الفعل من طرف المكلف بالضريبة بنية سيئة، وهذه المخالفة المتعمدة تكون عن وعي، غير أن إظهار نية الغش صعبة، لأن القانون الضريبي يفترض دائما حسن نية المكلفين، وعليه يتوجب على إدارة الضرائب اظهار تعمد المكلف في ارتكاب المخالفة بجميع وسائل الإثبات.

شكل رقم 04: أنواع خطر التهرب الضريبي



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات السابقة.

يمثل الشكل السابق يوضح اهم أنواع المخاطر الجبائية التي تتعرض لها الإدارة الضريبية وهما نوعين التهرب الضريبي الذي يكون عن طريق عدة اشكال منها إهمال المشرع أو الثغرات الموجودة في التشريع أي تهرب ينظمه التشريع، وتهرب ناتج عن سلوك المكلف وإرادته.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

المطلب الثاني: ماهية تسيير المخاطر الجبائية

مع مرور الوقت ازدادت أهمية التسيير الجبائي فهو يمكن المؤسسة من الإستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية وتجنّبها التكاليف الجبائية الإضافية دون لجوئها إلى طرق غير قانونية كالتهرب والغش، أما التسيير الذي تقوم به إدارة الضرائب لمواجهة مخاطرها سنتطرق إليه في الفصل اللاحق والمتمثل في الهياكل التنظيمية المسخرة وإجراءات التحقيق والرقابة المفعلة، وفيما يلي سنحاول توضيح مفهوم التسيير الجبائي ومفهوم تسيير المخاطر الجبائية وأهم أهدافهما وكذا ضرورته بالنسبة للمؤسسة.

الفرع الأول: مفهوم تسيير المخاطر الجبائية

عُرف تسيير المخاطر الجبائية على أنه: ¹ " هو تنظيم متكامل بهدف مجابهة المخاطر بأفضل الوسائل وأقل التكاليف وذلك عن طريق اكتشاف الخطر وتحليله وقياسه وتحديد وسائل مجابته مع اختيار انطباق هذه الوسائل لتحقيق الهدف المطلوب "

وعُرف أيضا أنه: "التسيير الذي يهدف إلى تحقيق حد أدنى من الضمان والأمن الجبائي للمؤسسة، وهذا من خلال اسناد هذه المهمة إلى مختصين في مجال الجباية، ذوي معرفة بالقواعد والنصوص الجبائية وتطبيقاتها، مع توفير الوسائل المادية المناسبة".² وحسب هذا التعريف فإن تسيير المخاطر الجبائية معتمد الدرجة الأولى على أشخاص ذوي كفاءة يعملون من أجل تسيير جبائي جيد للمؤسسة وتحقيق أمن جبائي لها.

الفرع الثاني: أهداف التسيير الجبائي

يهدف التسيير الجبائي بشكل عام إلى تحقيق الأهداف الأساسية التالية:

- تحقيق الأمن الجبائي.
- التحكم في العبء الجبائي.
- ضمان الفعالية الجبائية.
- خدمة استراتيجية المؤسسة.

¹ بن وعلي جوهرة، سلطاني عادل، بن فرح وفاء، واقع تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية -دراسة مجموعة من المؤسسات بـرج بوعريـرج -مذكرة لنيل متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص: محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الابراهيمى، بـرج بوعريـرج، الجزائر، 2021/2020، ص20.

² يوسف مامش، ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص37.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

1-تحقيق الأمن الجبائي:

يرتبط التسيير الجبائي بالحذر الخاص بمدى احترام مطابقة القرارات الجبائية للمؤسسة للقواعد الجبائية، التي قد تؤدي إلى الرقابة الجبائية على صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وهذا عند تطبيق القواعد الجبائية على حسابات المؤسسة والتي تظهرها القوائم المالية، ومنه تجنب عرض قوائم مالية موثوق بها باحترام القواعد الجبائية من اجل تحسين جودة المعلومات المالية.¹

2-التحكم في العبء الضريبي:

إن ظروف المؤسسة هي التي تحدد شكل التحكم في العبء الضريبي فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نمو سيكون هدفها الأساسي هو تخفيض الضريبة، بينما المؤسسة التي تكون في حالة انحدار فهي تبحث في تحسين صورتها اتجاه البنوك والمساهمين من خلال تطبيقها للتسيير الجبائي للربح.

وبالتالي فالأعباء الجبائية تساهم بشكل مباشر او غير مباشر في الرفع من تكاليف الإنتاج مما يجعل التحكم فيها مهما للغاية، ويتجلى ذلك في:

- العمل على تخفيض الضريبة.
- تأجيل دفع الضريبة من اجل الاستفادة من امتياز جبائي آني وذلك من اجل تحقيق أهداف تسييرية معينة، مثال على ذلك عدم حساب الإهلاك في مستواه الأقصى المسموح به قانونا وذلك بهدف توزيع الأرباح.²

3-ضمان الفعالية الجبائية:

والفعالية الجبائية تعني تمكين المؤسسة من الحصول على الامتيازات الجبائية، المالية، التنافسية.

✓ **الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات الجبائية:** يعتبر البحث عن الامتيازات من أسس البحث عن الفعالية الجبائية، وهذه الامتيازات توجد في العديد من الخيارات الجبائية الممنوحة للمؤسسة، حيث تسمح الخيارات بتخفيف الديون الجبائية.

✓ **الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات المالية:** إن بحث المؤسسة عن الخيار الأمثل يسمح لها بالحصول على الامتيازات المالية، لأنه بطبيعة الحال الامتيازات الجبائية تتبعها امتيازات مالية، لان الضريبة عبارة عن

¹ سهام كردودي، حكيمة بوسامة، مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية-دراسة ميدانية لعينة من مؤسسات في ولاية بسكرة- مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 15 ديسمبر 2018، ص128.

² لجناف صالح، محاضرات في مقياس التسيير الجبائي، مطبوعة موجهة لفائدة سنة الثالثة ليسانس تخصص: محاسبة وجبائية، جامعة الجزائر-3، 2022/2021، ص08.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

تكلفة لها تأثير مباشر على خزينة المؤسسة والتوازن المالي لها، مع الإشارة إلى انه يوجد العديد من الامتيازات المالية ليست نتيجة الامتيازات الجبائية، لذلك يجب على المؤسسة إصلاح الاعوجاج الجبائي من اجل تحسين الوضعية المالية لها.

✓ **الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات التنافسية:** من اجل الحصول على المزايا التنافسية في السوق، يجب على المؤسسة التحكم في التكاليف الجبائية على المستوى الوظيفي للمؤسسة فيما يتعلق بعلاقتها مع العملاء والشركاء.

4- خدمة استراتيجية المؤسسة:

من أجل الحصول على أحسن وضعية جبائية ملائمة يجب النظر الى الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، وذلك بإدماج المتغير الجبائي في قرار التسيير، وبالتالي الفعالية الجبائية هي مفهوم مرتبط بوضع أحسن الحلول الجبائية بالنظر إلى الأهداف الاستراتيجية العامة للمؤسسة.¹

الفرع الثالث: مراحل تسيير الخطر الجبائي

هناك عدة تصنيفات لمراحل تسيير الخطر الجبائي ونذكر منها تصنيف مكتب المراجعة **Deloitte &**

Touche فيرى أن تسيير الخطر الجبائي يمر عبر أربع مراحل وهي:²

✓ **تحديد وتقييم الخطر:** كل هيئة في المؤسسة عليها فحص حدة وزاوية الخطر الجبائي.

✓ **تقليل الخطر:** مجلس الإدارة يقوم بوضع آليات الرقابة التي تسمح بتقليل الخطر وارسال إشارات عن المخاطر الممكن حدوثها.

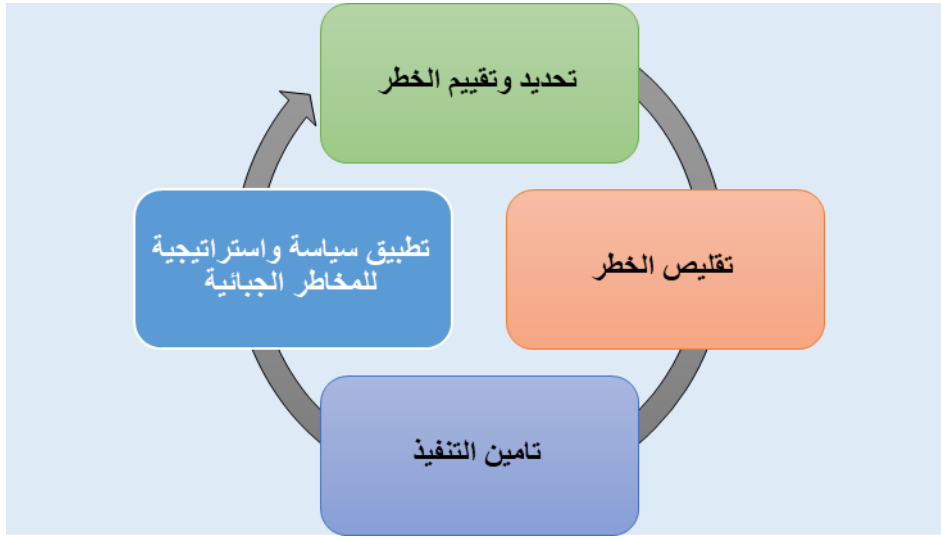
✓ **تأمين التنفيذ المستمر:** كل مجموعة أو مسؤول عن الخطر، مكلف بتأمين التنسيق وتحسين الاستراتيجية والعمليات والقياس في إطار تسيير الخطر.

✓ **تطبيق سياسة واستراتيجية للمخاطر الجبائية:** الإدارة العليا تعطي تعليمات من اجل إحترام عناصر الخطر، ووضع حد أعلى للخطر الجبائي في المؤسسة، والإشارة إلى الطرق المحتملة من أجل التواصل مع إمكانيات التسيير الجبائي.

¹ سهام كردودي، حكيمة بوسلمة، مرجع سبق ذكره، ص 129.

² شريفي سمية، فعالية تسيير الخطر الجبائي في الشركات البترولية الجزائرية -دراسة تحليلية لعينة من الشركات البترولية الجزائرية بحاسي مسعود -ورقلة- مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص: تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر-بسكرة-، الجزائر، 2012/2013، ص 25.

الشكل رقم 05: مراحل تسيير المخاطر الجبائية.



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على المعلومات السابقة.

يمثل الشكل السابق المراحل التي يمر عليها تسيير الخطر الجبائي من معرفة الخطر والذي من وجهة دراستنا المتمثل في الخطر الجبائي ومحاولة تقليصه وإيجاد استراتيجية وسياسة فعالة للحد منه أو تقليصه على الأقل.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

المطلب الثالث: إجراءات الوقاية من المخاطر الجبائية

من بين الإجراءات التي يمكن أن تلجأ لها المؤسسة لتفادي المخاطر الجبائية يمكن ذكر ما يلي:¹

- دمج الاستراتيجية الجبائية في الاستراتيجية المالية للمؤسسة: إذ تعتبر التكلفة الجبائية متغيراً متعلقاً بالتسيير المالي للمؤسسة، فكلما كانت التكاليف الجبائية منخفضة كلما كان الوضع المالي للمؤسسة جيداً والعكس صحيح؛

- التشخيص السليم لمواقع الخطر (فوائد التدقيق الضريبي الوقائي): إن انتظار مفتشي الضرائب للتأكد من متطلبات الضريبة بشكل صحيح عادة ما يكون مكلفاً للمؤسسة، لذا فالمراجعة الدورية من قبل خبير مختص يؤدي لتحديد هذه المخاطر بشكل مبكر، وبالتالي تتمكن المؤسسة من اتخاذ التدابير اللازمة؛

- تشكيل فريق جبائي: يعتمد الفريق الجبائي المسؤول عن تنفيذ استراتيجية تسيير المخاطر الجبائية بشكل كبير على حجم المؤسسة، حيث الشركات كبيرة يقترح كخطوة أولى في الإدارة الاستباقية للمخاطر الجبائية تشكيل فريق لتسيير المخاطر الجبائية مؤلف من المدير المالي، ومسير جبائي وممثل عن كل وحدة وظيفية، و مستشار مستقل، محاسب جبائي وفريق قانوني مؤهل لقيادة عملية التخطيط الضريبي والقيام بالتسيير الجبائي، لكن في الواقع هذه العملية جد صعبة بسبب الموارد المالية المحدودة خاصة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، لذا يمكن أن يتألف فريق تسيير المخاطر الجبائية من مهنيين موثوق بهم، ولهم القدرة على تحديد المخاطر الجبائية بطريقة سريعة وتقييم العواقب الجبائية.

- استخدام مستشار أو مدقق جبائي خارجي: تساعد مهمة التدقيق الجبائي المؤسسة على اكتشاف المخاطر الجبائية، كما أنها تساعد على اختيار النظام الضريبي الأنسب، وبالتالي سيسمح من تجنب المخاطر الجبائية التي تنشأ عن عمليات محددة قد تقوم بها المؤسسة.

كما يمكن القول أن الإجراءات اللازمة للوقاية من المخاطر الجبائية تتمثل في:

- إحترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح واحترام آجال الدفع؛
- تعيين مختص يتولى مهمة التسيير الجبائي، وإنشاء خلية جبائية مكلفة بالتحسين الدائم للتسيير الجبائي واستغلال الإمكانيات المتاحة في ميدان الجبائية؛
- تطوير مهمة التدقيق الجبائي، وكذا القيام بإجراءات الرقابة الداخلية؛
- إنشاء قاعدة بيانات تسمح بمعالجة المعلومات وإطلاع المسيرين على المستجدات في المجال الجبائي.

¹ مزيمش أسماء، مرجع سبق ذكره، ص 100.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الضريبي وتسيير المخاطر الجبائية.

خاتمة الفصل:

حرصنا في الفصل السابق على توضيح المفاهيم الأساسية لدراستنا ففي المبحث الأول قمنا بتوضيح ماهية التدقيق الضريبي ومختلف أنواعه وأهم أهدافه فهو المحرك الأساسي للتشخيص الجبائي فمن دونه لا يمكن اكتشاف الأخطاء، وفي المبحث الثاني تطرقنا الى تعريف المخاطر الجبائية التي تتعرض لها كل من الإدارة الضريبية والمتمثل في خطر التهرب والغش الضريبي، و المخاطر التي تتعرض لها للمؤسسة كخطر الرقابة الجبائية ومخاطر أخرى ناتجة عن عدم ثبات التشريع وتعقده، كما تطرقنا الى توضيح مفهوم تسيير المخاطر الجبائية وإبراز أهميته كحل بالنسبة للمؤسسة من أجل تخفيض تكاليفها الجبائية وسنتطرق في الفصل التالي إلى تسيير المخاطر من منظور الإدارة الضريبية والمتمثل في الهياكل التنظيمية المسخرة ومختلف إجراءات الرقابة الجبائية كحل لمكافحة خطر التهرب والغش الضريبي.

الفصل الثاني:

التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من

المخاطر الجبائية.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

تمهيد:

تعتبر الرقابة الجبائية جزءاً لا يتجزأ من التدقيق الضريبي، وبذلك تهدف الإدارة الجبائية من خلال الرقابة الجبائية إلى الحد من تحايل وتلاعب المكلفين بالضريبة من خلال تصريحاتهم، نظراً لكون النظام الجبائي الجزائري نظاماً تصريحي يمنح الحرية للمكلف طواعية وبنفسه بالتصريح بمداخيله، لذا تعتبر الرقابة الجبائية على هذه التصريحات المقدمة أمراً واجباً لأن هذه الأخيرة في بعض الأحيان تكون غير صادقة نتيجة أخطاء ترتكب سواء عن حسن نية أو عمداً بهدف التملص من دفع الضريبة، لذا منح القانون الإدارة الجبائية حقوقاً وصلاحيات وسخر لها هيئات من شأنها أن تسمح لهذه الأخيرة بالتأكد من صحة هذه التصريحات وصحتها وصدقها وصولاً إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة وتمكن الإدارة الجبائية من محاربة خطر التهرب الضريبي، ولذلك سنتطرق في هذا الفصل إلى دراسة ماهية الرقابة الجبائية والإطار القانوني والتنظيمي لها، وكذلك دور التدقيق الضريبي في مكافحة هذه الظاهرة، وستكون دراستنا كالتالي:

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: دور التدقيق الضريبي وبعض الآليات الأخرى لمكافحة التهرب الضريبي.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات الضرورية المتبعة من قبل الإدارة الضريبية لتسيير مخاطرها، كما أنها تحظى بإهتمام كبير لما لها من أهمية بالغة تعود على الاقتصاد الوطني، فهي أداة تمكن الإدارة الجبائية من معرفة مدى مصداقية التصريحات المدلى بها، وستتناول في هذا المبحث مفهوم الرقابة الجبائية وأهم أهدافها ومختلف أشكالها.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

نظرا للدور البالغ الأهمية للرقابة الجبائية سنقوم في هذا المطلب بذكر عدة تعاريف لها وكذا ذكر أهم أسباب قيامها.

الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية

لم يعرف المشرع الرقابة الجبائية بمفهومها النظري، ولكنه حدد ضوابطها، وخول صلاحيتها للمؤسسات الكفيلة بذلك من مفتشية الضرائب المختصة إقليميا إلى نيابة المديرية المكلفة بالرقابة الجبائية.¹ وسنقدم التعاريف التالية:

تعريف الأول: الرقابة الجبائية هي عبارة عن: "مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالحاسبية".²

تعريف الثاني: حسب المفهوم الإنجلوسكسوني فإن: "الرقابة الجبائية هي فحص للسجلات والتقارير المالية للمنشأة بغرض التعبير عن مدى التعبير عن مدى اخلاص طريقة عرض المعلومات التي تتضمنها تلك التقارير، ويتم الفحص وفقا لطرق مسطرة مما يضمن للعمل المؤدى درجة عالية من الامتياز".³

تعريف الثالث: "أما فحص لتصريحات و كل سجلات ووثائق و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها ، سواء آكانو ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية".⁴

تعريف الرابع: "الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة".¹

¹ العبد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، ط2، 02، 2006، ص 32.

² بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 13.

³ بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، جامعة أبو بكر بلقايد-

تلمسان-الجزائر، 2017/2018، ص 167.

⁴ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2011، ص 19.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

مما سبق يمكن تقديم تعريف للرقابة الجبائية بأنها: "مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد الفحص والتحقيق من صحة ومصادقية التصريحات المكتتبه للأرباح وأرقام الأعمال والذمة المالية من طرف المكلفين لغرض اكتشاف عمليات تدلسية ترمي إلى التملص أو التهرب من دفع الحقوق والإلتزامات الجبائية".

ومن خلال التعاريف السابقة يمكننا أن نميز بين اهداف رئيسية وأهداف ثانوية للرقابة الجبائية وهي:²

● الأهداف الرئيسية:

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

● الأهداف الثانوية:

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيء للقواعد الجبائية.
- تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح أو التأخر فيه أو الانتقاص منه.
- إبراز نقاط القوة ونقاط الضعف للمساهمة في وضع القرار.

الفرع الثاني: أسباب قيام الرقابة الجبائية:

هناك سببين رئيسيين لقيام الرقابة الجبائية:³

1- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة جبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لان المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمن مصادقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

2- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية، لذلك فان عمليات مكافحة هذه الممارسة التدلسية يعتبر من أولويات الإدارة

¹ ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتنفيذ آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة -حالة الجزائر-، الملتقى العلمي الدولي حول الازمة المالية والاقتصاديات الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2009.

² ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتنفيذ آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة -حالة الجزائر، مرجع سبق ذكره.

³ عوادى مصطفى، رحال نصر، عبدة أنور، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية الوادي، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 02، العدد 01، 2019، ص 67-84.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين، والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب.

المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

تتمثل أهداف الرقابة الجبائية في الأهداف التالية:¹

أ) الأهداف المحددة للرقابة الجبائية:

إن المشرع الجبائي حدد للرقابة الجبائية أهدافا معينة ومحددة، بحيث اعتبر ان الرقابة الجبائية وسيلة استراتيجية تتمثل في المقابل لنظام تصريحي، وهي الوسيلة الأكثر تخصيصا التي تملكها الإدارة للتحقق من مطابقة تصريحات المكلفين بالضريبة للقوانين والقواعد المنظمة بالاقتطاعات الضريبية، وتطبيقها يمثل أحد الاهتمامات الأساسية للسلطات العمومية بهدف محاربة الغش والتهرب الضريبي وتخفيف آثاره على الموارد المتعلقة بالميزانية وحصر خطورتها.

ب) الأهداف العامة للرقابة الجبائية:

لقد عمل المشرع الجبائي على تحديد الأهداف العامة للرقابة الجبائية كما يلي:

- إن الرقابة الجبائية تهدف أساسا الى التحذير من اي محاولة غش أو ممارسة عمل من شأنه ان يتملص المكلف بالضريبة من الالتزامات الضريبية وإلى معاقبة المختلسين في الواقع، وان عملية الغش ينجم عنها فقط اضرار مالية للخزينة العامة ولكن تؤدي إلى فشل كل سياسة ترمي الى تحقيق أحسن الشروط للعدالة والمساواة في الدورة المالية بمنافسة شريفة بين الاقتصاديين في اطار التغيرات الهيكلية التي عرفها الاقتصاد الوطني منها الغاء الاحتكار، وتحرير التجارة الخارجية.. الخ.
 - أن الإجراءات العامة المسطرة تهدف أساسا إلى إبطال الأساليب والتطبيقات التي تحكم الاختلالات التي تشوه قواعد المنافسة وتقلص من عدم تمويل الخزينة بالموارد الإضافية مثل:
 - عدم تحرير الفواتير عند اجراء الصفقات الجارية، اين يكون تطور السوق غير خاضع للضرائب بشكل واسع.
 - الاستعمال الضئيل للشيك كوسيلة للدفع.
 - تحويل المكاسب الضريبية المحصلة من اجل تحفيز الاستثمار.
- ويمكن القول ان الرقابة الجبائية تمثل أحد أهم القنوات التي تؤدي إلى توزيع أحسن للعبء الضريبي وتجنب تحويله إلى بعض المكلفين بالضريبة المحترفين لالتزاماتهم بالضريبة.

المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

¹ بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، مرجع سبق ذكره، ص15، 14.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

بما أن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، فهو يعتمد على الرقابة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية الاقرارات او التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وإكتشاف الأخطاء والإنحرافات المتعلقة بها، وتختلف عملية المراجعة وفحص الاقرارات باختلاف أشكال الرقابة الجبائية.¹ وتتمثل أهم أشكال الرقابة الجبائية في:

أولاً: الرقابة الداخلية

ويقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية في المكتب بناء على الوثائق التي بحوزتهم،² وهي:

1- الرقابة الشكلية:

تعد الرقابة الشكلية الخطوة الأولى التي تباشرها الإدارة الجبائية في الرقابة، حيث يتم الفحص الشكلي لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة والتصريح المادي للأخطاء المرتكبة، مع عدم اجراء أي تقدير او مقارنة بين هذه التصريحات والمعلومات التي تملكها إدارة الضرائب.³

أما في حالة نقص المعلومات المقدمة من طرف المكلفين أو ظهور معطيات تثير الشك في مصداقية التصريحات يقوم المفتش بطلب المزيد من المعلومات والتوضيحات وذلك بالاتصال المباشر مع المكلف في أجل لا يقل عن 30 يوم لتقديم الرد، بهدف تقديم الرقابة الشكلية فكرة أولية عن الملف الجبائي ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله أو بتحويله إلى الرقابة على الوثائق، أي أن الرقابة الأولى تعتبر تمهيدا للرقابة الجبائية الموالية.⁴

2- الرقابة على الوثائق

تعمل إدارة الضرائب من خلال هذا الشكل من الرقابة على فحص جميع الأعمال التي تتم على مستوى المكتب، بحيث تقوم مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبه، والمقدمة من طرف المكلف بالضريبة وذلك عن طريق مقارنتها بالوثائق والمعلومات التي تحوزها إدارة الضرائب عن الوضعية الحقيقية لكل مكلف بالضريبة، وفقا لأحكام المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية.

وعليه فالإدارة الجبائية تقوم بتحليل و مقارنة هذه المعلومات عن طريق دراسة ترابطها ، وتطور الذمة المالية لكل مكلف بالضريبة من سنة إلى أخرى ، وفي هذا الصدد تطلب الإدارة الجبائية معلومات إضافية من المكلف بالضريبة أو تبريرات و توضيحات فيما يخص مبالغ الرسوم المحسومة ، والمتعلقة بالرسم على القيمة المضافة و

¹ رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص:

تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصي مرناح-ورقلة-الجزائر، 2006/2007، ص70.

² بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، مرجع سبق ذكره، ص171.

³ كوسة فضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء إجتهاادات مجلس الدولة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2010، ص176.

⁴ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 22.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

التأكد من المعدلات المطبقة على كل عملية ، زيادة إلى النظر في طبيعتها ، إن كانت فعلا متعلقة بالعمليات المحققة أو كانت من بين العمليات المعفية ، وينحصر هذا الشكل من الرقابة على الوثائق ، على طلب المعلومات وطلب التوضيحات والتبريرات ، وسوف ندرس كل طلب بنوع من التفصيل فيما يلي :¹

1-2- طلب المعلومات: يتمثل هذا الإجراء في سعي إدارة الضرائب الى إزالة الغموض أو الشك في التصريحات المقدمة من طرف المصلحة المحققة إلى المكلف بالضريبة سواء أكان شفويا او كتابيا من أجل تقديم معلومات إضافية، فيما يخص النقاط او المسائل التي تم تحديدها من طرف مصلحة الضرائب، وعندما تلجأ إدارة الضرائب إلى مراسلته من أجل تقديمه لتبريرات وفقا لأحكام المادة 19 الفقرتان الأولى والثانية من قانون الإجراءات الجبائية.

2-2- طلب توضيحات وتبريرات: يتسنى للإدارة الجبائية في هذه الحالة مراسلة المكلف بالضريبة وطلب توضيحات وتبريرات منه، فيما يخص المسائل والنقاط التي يكتنفها الغموض والإبهام وفقا لأحكام المادة 15 من قانون المالية لسنة 1996 التي تنص على انه: " يحقق المفتش في التصريحات، ويطلب التوضيحات او التبريرات كتابيا، كما يمكنه ان يطلب الاطلاع على الوثائق المحاسبية المتعلقة بها " .

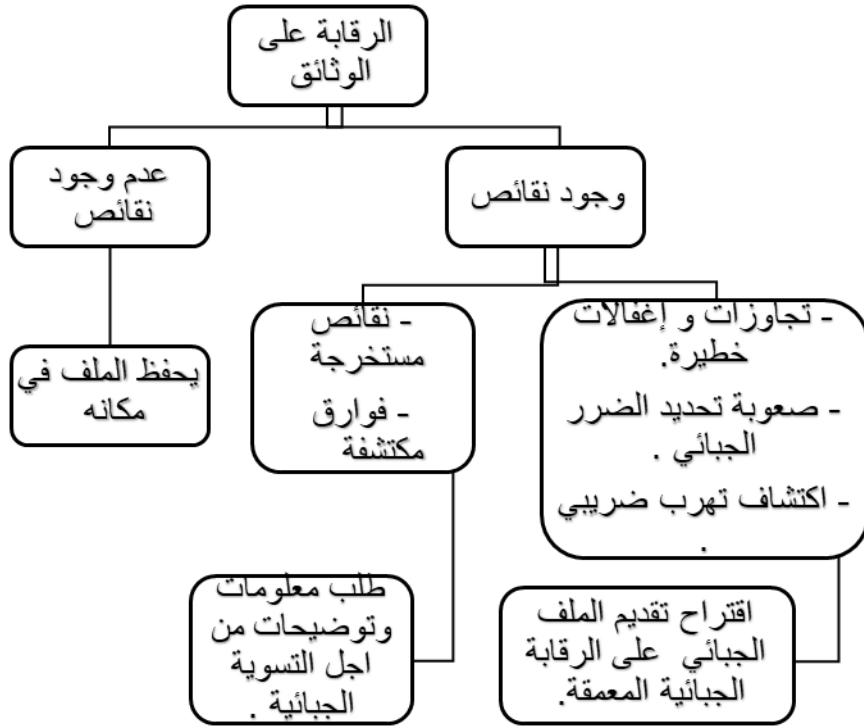
وللمكلف بالضريبة أجل لا يقل عن 30 يوما من اجل تقديم رده، وفي حالة انقضائها يتم فرض ضريبة تلقائية من طرف الإدارة الجبائية، هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2004/06/15.

ويبين الشكل التالي خطوات إجراء الرقابة على الوثائق:

¹ كوسة فضيل، مرجع سبق ذكره، ص 168، 169، 170.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

الشكل رقم 06: مخطط الرقابة على الوثائق



المصدر: بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة من اجل نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، جامعة الجزائر 01، كلية الحقوق مدرسة دكتوراه الدولة والمؤسسات العمومية، 2013/2014، ص 16.

يمثل الشكل السابق خطوات اجراء الرقابة على الوثائق حيث تهدف إلى اكتشاف الأخطاء في التصريحات وتصحيحها، كما تساعد في تصنيف الملفات المقترحة للرقابة الجبائية.

ثانيا: الرقابة الخارجية (الرقابة في عين المكان):

تخرج إدارة الضرائب عند ممارستها للرقابة بعين المكان ، عن إطارها الضيق بعد قيامها بالرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق ، بحيث ينتقل أعوان الضرائب الذين يشترط فيهم على الأقل رتبة مراقب ، إلى مكان مزاوله المكلف بالضريبة لنشاطه من أجل إجراء معاينات ميدانية ، للتأكد من صحة ونزاهة المعلومات الموجودة في التصريحات المقدمة للإدارة الجبائية ، ففي هذه الحالة يقوم المحققون بفحص الدفاتر و السجلات وجميع الوثائق المحاسبية التي حررت من طرف المكلف بالضريبة أو من طرف غيره و المتعلقة بنشاطه ، زيادة إلى تفحصهم للملفات الخاضعة لحق التقادم والمنصوص عليها قانونا و تعتبر هذه الطريقة أكثر فعالية من سابقتها ، نظرا لما حققته من معاينة لما هو موجود في أرض الواقع ، وهو الشيء الذي أدى بالمشروع إلى تكريسها في شكلين يتمثلان في : التحقيق المحاسبي و التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية .¹

¹ كوسة فضيل، مرجع سبق ذكره، ص 171.

1. التحقيق في محاسبة المكلف: Vérification de Comptabilité

يعد التحقيق في المحاسبة أحد وسائل الرقابة الجبائية لتقوم بفحص دقيق لمختلف الدفاتر و الوثائق المحاسبية شكلا و مضمونا الخاصة بالمكلف بغية التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة، كما عرفت المديرية العامة للضرائب المراجعة المحاسبية " : هي مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر التجارية الواجبة قانونا)، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها، وعليه فالتدقيق في المحاسبة يهدف إلى التأكد من صحة وصدق التصريحات المكتتبه بمقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة و الوثائق الثبوتية.¹

2. التحقيق المصوب في المحاسبة: Vérification Ponctuelle de Comptabilité

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع او لعدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية. ويتم كذلك التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.²

إن التحقيق المصوب في المحاسبة المؤسس بأحكام المادة 22 قانون المالية التكميلي لسنة 2008، والمقنن في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية هو إجراء مراقبة مصوبة، أقل شمولية وأكثر سرعة من التحقيق في المحاسبة ، هذا التحقيق يعني فحص الوثائق التوضيحية و المحاسبية لبعض أنواع الضرائب والتي تخص فترة تقل عن سنة محاسبية، وطبقا لأحكام المادة 20-4 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية لا يمكن تحت طائلة البطلان الاجراء ان يستغرق مدة التحقيق المصوب في عين المكان في الدفاتر و الوثائق أكثر من شهرين (02) إلا في حالة حدوث قوة قاهرة ثم إثباتها أو في حالة وجود شبهة تحويل غير مباشر للأرباح حسب مفهوم المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في هذه الحالة تمدد مهلة التحقيق في عين المكان بالآجال المقررة في قانون الإجراءات الجبائية.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب قسم الرقابة والتحقيقات الجبائية، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، طبقا لأحكام المادة 01-20 و 03-20، 2023.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر 06، 2023.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

✓ إنجاز عمليات التحقيق: تسير الرقابة الجبائية وفق قواعد تضبط فيها الإجراءات الواجب اتباعها من طرف الإدارة الجبائية والتي توضح حقوق وواجبات المكلف بالضريبة والمتمثلة في:¹

أ- **الاشعار بالتحقيق:** لا يمكن إجراء تحقيق في المحاسبة دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، ملحق ب" ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة " الذي ينص على حقوقه وواجباته، على ان يستفيد المكلف بالضريبة من مدة التحضير قدرها عشرة (10) أيام، كما يمكن للمحقق ان يقوم بمراقبة مفاجأة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة او التأكد من وجود الوثائق المحاسبية ، في هذه الحالة يسلم " الاشعار بالتحقيق " مع بداية عمليات المراقبة ، ولا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية الا بعد استيفاء أجل التحضير المنصوص عليه سابقا.

ب- **الاستعانة بمستشار:** تحت طائلة بطلان الإجراءات، يستطيع المكلف أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته اثناء عملية المراقبة لاستشارته أو الإنابة عنه طبقا للمادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية.²

ت- **مدى التحقيق:** يمكن للمحقق أن يطلب كل الوثائق المحاسبية، نسخ بقرقيات، مستندات الإيرادات والمصاريف.. الخ، التي يمكن من وراء فحصها التأكد من مدى مصداقية التصريحات الجبائية.

ث- **الامتناع عن تقديم المحاسبة:** يثبت عدم تقديم المحاسبة الامتناع عن تقديمها في محضر، يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة. يلزم المحقق في حالة رفض المكلف بالضريبة التأشير او التوقيع، ذكر ذلك في المحضر وهذا بعد إشعاره بتقديم المحاسبة في أجل أقصاه ثمانية (08) أيام.

ج- **نهاية أشغال التحقيق في عين المكان:** ينبغي على العون المحقق بموجب أحكام المواد 20-5 و 20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية معاينة نهاية أعمال التحقيق في عين المكان عن طريق محضر، يدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيع هذا الأخير.³

د- **نتائج التحقيق:** عندما تثبت الإدارة ان هناك نقائص، أخطاء، إغفالات او إخفاء في العناصر التي تقوم على أساسها الضريبة، تقوم:

- إما بالتصحيح بإتباع الإجراءات التناقضية لفرض أساس الضريبة.

- وإما بفرض الضريبة المحددة بصفة تلقائية.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية والشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب قسم الرقابة والتحققات الجبائية، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، طبقا للمادة 20-04، 2023.

² المادة 20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية.

³ المادة 20 مكرر 5 من قانون الإجراءات الجبائية.

3 التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية: Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble.

عرفته المديرية العامة للضرائب على أنه: ¹ " مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف و الدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام (المداحيل المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية ..). يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توافر لديهم موطن جبائي في الجزائر ام لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.

في هذا التحقيق يتأكد الاعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداحيل المصرح بها من جهة، والذمة او الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى وهذا حسب المادتين 6 و98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ومن بين التدابير المستحدثة في قانون المالية لسنة 2023 تم توسيع مجال إجراء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة ليشمل الضريبة على الثروة وجاء نص المادة كالاتي: " من أجل تعزيز وسائل تدخل الادرة الجبائية في مجال المراقبة التزامات تصريح ودفع الضريبة على الثروة، للأشخاص الطبيعيين الخاضعين لهذه الضريبة، نص قانون المالية لسنة 2023 على توسيع مجال إجراء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة المذكورة أنفا"، وبذلك سيتم إجراء عملية الرقابة في مجال التحقيق المعمق للوضعية الجبائية، على الضريبة على الدخل والضريبة على الثروة في آن واحد.²

✓ ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق:

وتتمثل الضمانات الممنوحة للمكلف الخاضع للتحقيق فيما يلي:³

1- الاشعار بالتحقيق

يسبق التحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية بإشعار يحدد سنوات موضع التحقيق الى جانب الاجل القانوني الأدنى المخول للمكلف بالضريبة المحقق معه لتسوية اموره وتهيئة نفسه، والمحدد ب (15) يوما ابتداء من تاريخ

¹ المادة 21-01، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، 2023.

² وكالة الأنباء الجزائرية، مقال حول: أهم التدابير والاجراءات الجبائية المقررة لسنة

2023، <https://www.aps.dz/ar/economie/137140-2023>، 14: 00، 18/05/2023،

³ المادة 21-3 ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، 2023.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

استلام هذا الاشعار ينبغي إلزاميا إرفاق الاشعار بالتحقيق بنموذجه او ملحق من " ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة" طبقا للمادة 21-3 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- الاستعانة بوكيل او مستشار

يتمتع المكلف بالضريبة الخاضع لتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة بموجب احكام المادة 21-3 من قانون الإجراءات الجبائية بحق الاستعانة بوكيل او مستشار من اختياره وهذا طيلة سريان التحقيق.

3- المكلف الذي خضع لتحقيق سابقا

إذا انتهى التحقيق في الوضعية الشخصية الخاص بمدة معينة، بصدد الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الثروة، وفيما عدا الحالة التي استعمل فيها المكلف طرقا تدليسية او ادلى بمعلومات خاطئة أثناء التحقيق او غير كاملة، لا يجوز للإدارة الجبائية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد او مراقبة الوثائق الخاصة بنفس الفترة ونفس الضريبة (طبقا للمادة 21-6 من ق.ا.ج).

4- تحديد المدة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

لا يمكن ان يتجاوز التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الثروة مدة أقصاها سنة، اعتبارا من تاريخ استلام الاشعار بالتحقيق او تاريخ تسليمه الى غاية تاريخ الاشعار بإعادة التقييم (المادة 21-4 من قانون الإجراءات الجبائية)¹

5- اعلام المكلف بالضريبة المحقق معه بوجود طلب تعاون اداري دولي مع تمديد آجال التقادم

ينبغي في حالة اللجوء الى التعاون اداري دولي اعلام المكلف بالضريبة المعني كتابيا مقابل اشعار بالاستلام، بوجود طلب مرسل الى السلطة الجبائية الأجنبية في أجل (60) يوما، إبتداء من تاريخ ارساله وهذا طبقا لأحكام المادة 39 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية. وعليه، يمدد أجل التقادم الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي أرسلت خلالها الإدارة الجبائية طلب المعلومات الى سلطة اجنبية مع مراعاة احترام الشروط المقررة في هذه المادة كما ينبغي التوضيح بانه يمكن اللجوء الى التعاون الإداري الدولي خلال كل مراحل الرقابة وحتى بعد انتهاء مدة التحقيق في عين المكان.²

6- النقاش الشفوي او الوجيه

تحت طائلة البطلان اجراء التحقيق المعمق ف الوضعية الجبائية الشاملة، ينبغي اجراء مناقشة شفوية الوجيهة مع المكلف بالضريبة المحقق معه أثناء التحقيق وكذا نهايته.

¹ المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

² المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

7-التحكيم

يمنح هذا الضمان للمكلف بالضريبة المحقق معه إمكانية الطلب في اجابته التحكيم في الأسئلة المتعلقة بالوقائع او بالقانون حسب الحالة من مدير الضرائب بالولاية ا رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات (طبقا للمادة 21-5 من ق.ا.ج). وعليه، ينبغي تحت طائلة بطلان التحقيق، اعلام المكلف بالضريبة المحقق معه في إطار اشعار إعادة التقويم، بأن له حق الاستفادة من هذا الضمان الذي يخول له القانون.¹ بالإضافة إلى الشكلين التاليين:²

ثالثا: التدقيق عن طريق الفرق المختلطة (الرقابة عن طريق الفرق المختلطة: ضرائب - جمارك - تجارة)

لقد بدأت فرق البحث المختلطة في العمل ابتداء من شهر أفريل 1996 وتم تأسيس لها رسميا بالمرسوم التنفيذي رقم 97-209 المؤرخ في 1997/07/27. ومن خلال سنة 1999 عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات جمة بسبب النقائص مما أدى إلى ارتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجريها الفرق لذلك جاء المنشور رقم 293 بتاريخ 1999/06/21 بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء.

خامسا: التدقيق الفتوي (الرقابة الفتوية: الرقابة على المعاملات العقارية)

إن مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها تشكل أحد أهم الأدوات في مكافحة التهرب الجبائي في هذا الميدان، وهو ما يخص المعاملات التالية:

- العقارات المبنية.

- العقارات غير المبنية.

- مراقبة المداخل العقارية.

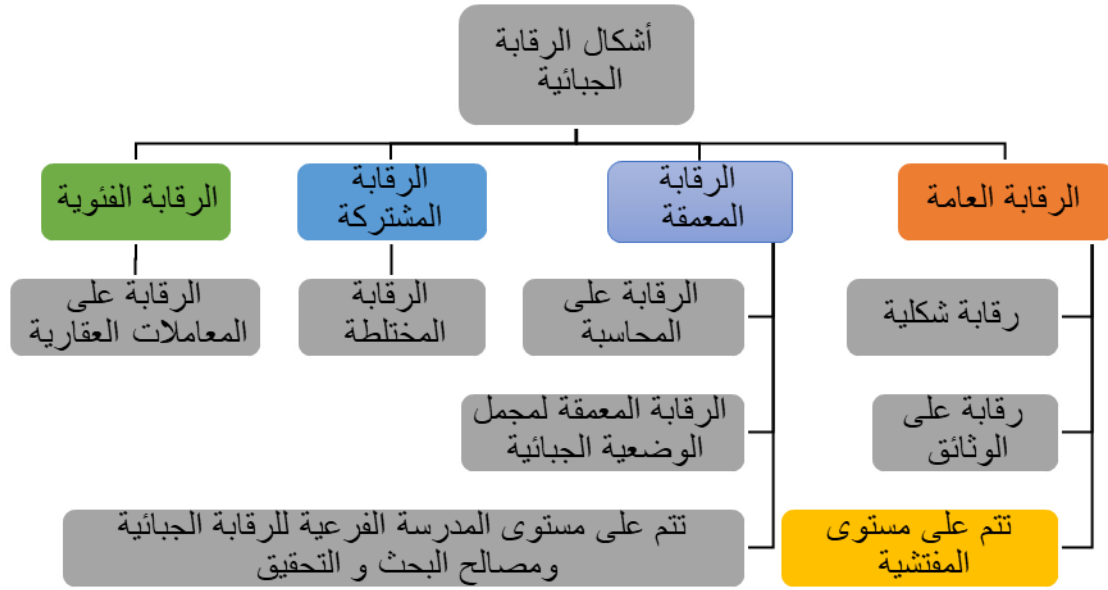
وتعتمد مراجعة هذه الأثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار أي قيمة العقار في السوق ، وهي الثمن الذي من الممكن أن يشتري أو يباع به العقار ، وبعبارة أخرى الثمن المتفاوض عليه في السوق بين البائع و المشتري الخاضع لقانون العرض و الطلب أخذا بعين الاعتبار العناصر المادية و العوامل القانونية للعقار وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار ولذلك ينبغي المتابعة الدقيقة الدائمة عن طريق مصالح التسجيل لكل المعاملات العقارية مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات و الدواوين و المؤسسات التي تنشط في مجال العقار .

¹ المادة 21-5 من قانون الإجراءات الجبائية.

² وهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة حالة الجزائر، مرجع سبق ذكره.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

شكل رقم 07: شكل توضيحي لمختلف أنواع الرقابة الجبائية



المصدر: وهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر، الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2009.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية، لهذا قد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية، واسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة وكما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منح لهم عدة ضمانات من أجل حمايتهم من تعسف الإدارة والتجاوزات المحتملة.

المطلب الأول: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

ترتكز مهام الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة الإدارية المخول لها قانونا القيام بأداء هذه المهام على أكمل وجه وتمارسها بطريقة منظمة وفعالة كما نول المشرع الجزائري للإدارة الجبائية عدة وسائل هيكلية متخصصة في مجال الرقابة الجبائية منها من يمارسها حاليا ومن يدخل ضمن إعادة هيكلة مصالح الإدارة الجبائية التي بواسطتها تنفذ البرامج المسطرة من الإدارة المركزية.

1- مديرية كبريات المؤسسات DGE

انشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 28/09/2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 494/02 المؤرخ في 26/12/2005 ولها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء الى التحصيل وحتى الرقابة الجبائية والمنازعات، أما الهيكل التنظيمي لهذا الجهاز الحديث موضح في الشكل الموالي.

أما المكلفين بالضريبة والخاضعين لهذه المديرية هم مختلف الشركات العاملة في مجال المحروقات والشركات بمختلف طبيعتها القانونية التي يساوي او يفوق رقم أعمالها السنوي مئة مليون دينار 100.000.000 دج، أما المهام المسندة لمديرية كبريات المؤسسات في مجال اختصاصها على المستوى الوطني ومدى حجم الملفات الجبائية التي تجوزتها نجدها عديدة نذكر منها:¹

- مسك وتسيير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها؛
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء او التخفيض وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع وتعابنها وتصادق عليها؛
- مراقبة الملفات حسب كل وثيقة؛
- ملفات تعويض قروض الرسوم؛

¹ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، -<https://mfdgi.gov.dz/ar/com-smartslidrer3/2014-03-24-14-21>،

, 11:34am,08-05-2023.49/sevices-externes/237-2014-05-27-15-01-59

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والاتاوى؛
 - مراقبة حساب التسيير مراقبة مسبقة وتصفيه؛
 - التموين بالطوابع ومسك محاسبتها؛
 - البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات؛
 - اعداد وانجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها؛
 - دراسة التظلمات ومعالجتها؛
 - متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
 - معالجة طلبات التخفيض الإداري؛
 - اعداد الإجراءات المتعلقة بالإتمادات والتصفيه، والامر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها وتسهر على تنفيذها وتحيينها؛
 - ضمان تسيير المستخدمين وتقييم الاحتياجات من الوسائل المادية والبشرية والتقنية وتعد التقديرات لميزانية المطابقة لذلك؛
 - توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
 - ضمان مهمة استقبال واعلام المكلفين بالضريبة؛
 - نشر المعلومات والآراء اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجبائية؛
 - التعاون والتنسيق مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام في مجال استراتيجية الاتصال والإستقبال والإعلام وكذا تنفيذها.
- وتتكون مديرية كبريات المؤسسات من (05) مديريات فرعية وقابضة ومصلحتين وهي كالاتي: المديرية الفرعية لجباية المحروقات، المديرية الفرعية للتسيير، المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للوسائل، قباضة الضرائب، مصلحة الاستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة، مصلحة الاعلام الآلي. والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات:

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

الشكل رقم 08: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات السابقة.

2-المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية:

تمثل مهام المفتشيات الجهوية للتحقيق في التسيير على وجه الخصوص فيما يلي:¹

- القيام بكل الاعمال المرتبطة بالرقابة الداخلية للمصالح الجبائية؛
- متابعة المهام التي يقوم بها المحققون في التسيير التابعون لها جهويا ومراقبتها؛
- اعداد برنامج شهري للتحقيق في التسيير بين حالة تقدم الاشغال؛
- جمع كل المعلومات المتعلقة بسير المصالح وارسال تقرير بياني عن ذلك الى المفتشية العامة للمصالح الجبائية؛
- السهر على اعداد واستغلال التقارير السنوية للتحقيق وتقارير التحريات بكل أنواعها؛
- اعداد برنامج شهري للتحقيق في التسيير بين حالة تقدم الاشغال؛
- جمع كل المعلومات المتعلقة بسير المصالح وارسال تقرير بياني عن ذلك الى المفتشية العامة للمصالح الجبائية؛
- السهر على اعداد واستغلال التقارير السنوية للتحقيق وتقارير التحريات بكل أنواعها؛
- السهر على اعداد واستغلال التقارير السنوية للتحقيق وتقارير التحريات بكل أنواعها؛

¹ الموقع الرسمي لمديرية الضرائب، <https://mfdgi.gov.dz/ar/com-smartslidrer3/2014-03-24-14-21->

, 14:32, 08-05-2023.49/sevices-externes/415-2014-09-08-09-23-23

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

- السهر على استغلال التقارير النهائية للتحقيق لاسيما بمراقبة آجال وكيفيات تناول هذه الوثائق بين المسيرين الذين تمت مراقبتهم ومديري الضرائب بالولايات والمفتشيات الجهوية.

3-المديرية الجهوية للضرائب:

وهي مكلفة بالمهام التالية:¹

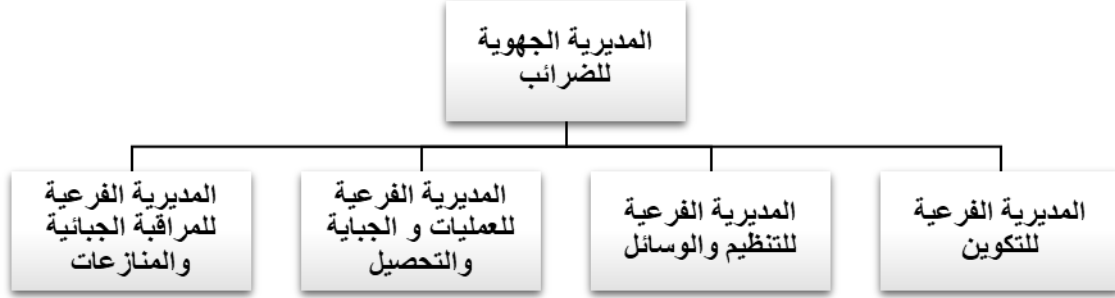
- ضمان تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي؛
- السهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية؛
- ضمان العلاقات الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب؛
- تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقييمه ومراقبته؛
- السهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه واجراءاته؛
- اعداد بصفة دورية حصيلة وملخصات عن اعمال المصالح الجبائية؛
- تقديم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي؛
- المشاركة في اعمال تكوين الاعوان وتحسين مستواهم وتحديد معلومااتهم؛
- دراسة طلبات تنقل الاعوان بين الولايات؛
- تقدير احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من الوسائل البشرية والمادية وتقنية ومالية، واعداد تقريرا دوريا عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها؛
- تنظيم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي؛
- الموافقة على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

تتواجد المديريات الجهوية التسع (09) في كل من: الشلف، بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة ووهران. وتتكون المديرية الجهوية للضرائب من أربعة (04) مديريات فرعية: المديرية الفرعية للتكوين، المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل، المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل، المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات.

¹ الموقع الرسمي لمديرية الضرائب، <https://mfdgi.gov.dz/ar/com-smartslidrer3/2014-03-24-14-21-> ، 06-36-09-28-05-2014-239/49/sevices-exterieurs ، 14:34 ، 2023-05-08.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

الشكل رقم 09: الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات السابقة.

4-المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات:

وهي مكلفة بالمهام التالية:¹

- تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداحيل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الاحصائيات المتعلقة بها؛
 - ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي؛
 - تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الاشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري؛
 - تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية والمدير العام للضرائب وكل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية؛
 - تطبق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولائيتين للضرائب او أكثر.
- تتواجد المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات من ثلاث (03) اقسام: قسم المراقبة والاحصائيات والتقييم، قسم المساعدة على الرقابة، قسم الوسائل.

¹ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، - <https://mfdgi.gov.dz/ar/com-smartslidrer3/2014-03-24-14-21>

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

الشكل رقم 10: الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات السابقة.

5-المركز الجهوي للإعلام والوثائق:

مكلف بالمهام التالية:¹

- تنسيق برامج البحث وتجمع وتعالج المعلومة الاقتصادية والمالية والمحلية؛
- استغلال السجلات الاصلية ونشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات ونشر الإنذارات الموافقة لها والسجلات الأولية للسنة المالية الموالية؛
- تقديم أوراق النتائج التي تعطي، بالنسبة للجداول العامة للبلدية بكاملها وولاية، ملخص عن عدد المكلفين بالضريبة الذين فرضت عليهم الضريبة واسس العناصر الخاضعة للضريبة والنتائج الإجمالي لكل ضريبة او رسم والحصة التي تعود لكل جماعة عمومية والغرف الحرفية؛
- اصدار سندات إيرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديرية الولائية للضرائب طابعا تنفيذيا؛
- اعداد الكشوف الملحقة المتعلقة بالخاضعين للضريبة "المفقودين"، وبالخصص الكبيرة و بالأرصدة السلبية؛
- تقديم كل الوثائق الإحصائية الأخرى التي تسمح لمديرية الاعلام والوثائق بقياس أثر الأحكام الجبائية الجديدة؛
- عرض مؤشرات المحيط المترتبة عن معالجة المراجع الاقتصادية والاجتماعية والمحلية وذلك في إطار مسمى التسيير حسب الأهداف.

تتواجد المراكز الجهوية للإعلام والوثائق في كل من الجزائر وهران وقسنطينة و ورقلة. وتتكون من المديرية الفرعية الثلاث (03) التالية: المديرية الفرعية للبحث عن المعلومات وتجميعها، المديرية الفرعية لمعالجة المعلومة وتحليلها، المديرية الفرعية لإدارة الدائرة الإعلامية وتنظيمها.

¹ الموقع الرسمي لمديرية الضرائب، -<https://mfdgi.gov.dz/ar/com-smartslidrer3/2014-03-24-14-21>

21-10-11-28-05-2014-224/49/sevices-exterieurs، 14:37، 2023-05-08.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

الشكل رقم 11: الهيكل التنظيمي للمركز الجهوي للإعلام والوثائق



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات السابقة.

6- المديرية الولائية للضرائب:

وتتمثل أهم مهامها بالمهام التالية:¹

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الحوارية للضرائب؛
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها؛
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛
- مراقبة التكفل والتصفية الذين يقوم بهما كل مكتب قباضة ومتابعة تسوية ذلك؛
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.

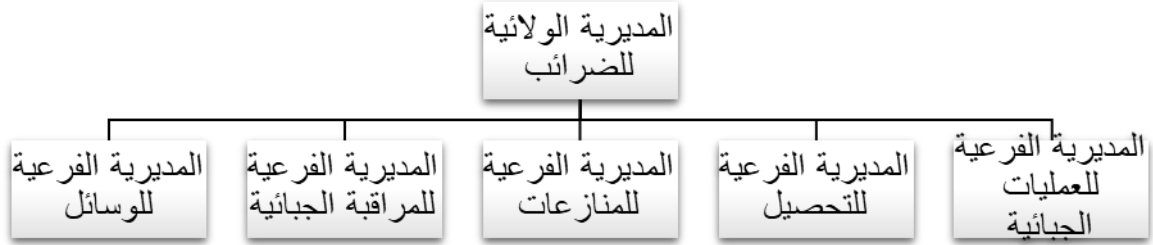
وتتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية هي: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، المديرية الفرعية للتحويل، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، المديرية الفرعية للوسائل.

¹ الموقع الرسمي لمديرية الضرائب، - <https://mfdgi.gov.dz/ar/com-smartslidrer3/2014-03-24-14-21>

، 14:38، 02-16-14-28-05-2014-246/49/sevices-exterieurs، 2023-05-08.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

الشكل رقم 12: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات السابقة.

7-مراكز الضرائب:

وتتمثل مهامها في:¹

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة الى مجموع المهن الحرة؛
- مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء او التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها؛
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والاتاوى؛
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- ضبط الكتابات ومركزة تسليم القيم؛
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات؛
- اعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها؛
- تدرس الشكاوى وتعالجها؛

¹الموقع الرسمي لمديرية الضرائب، <https://mfdgi.gov.dz/ar/com-smartslidrer3/2014-03-24-14-21-49/sevices->

51-41-12-29-05-2014-269/exterieurs، 14:40، 2023-05-08.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
 - تضمن مهمة استقبال واعلام المكلفين بالضريبة.
- يتكون مركز الضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية وقابضة ومصالحتين هي: المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، المصلحة الرئيسية للمنازعات، القباضة، مصلحة الإعلام والإستقبال، مصلحة الاعلام الاالي والوسائل.

8-المراكز الجوارية للضرائب:

هي المراكز الموجودة على المستوى المحلي سواء على مستوى الدوائر أو تجمع عدد بلديات، وتقوم بتسيير ملفات صغار المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في الجباية العقارية، المعادن، الجباية الفلاحية ...

وتتمثل مهامها فيما يلي:¹

- تسيير المستثمرات الفلاحية؛
- تسيير الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي او على الذمة المالية وكذا الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة او أي جزء اخر من نشاطهم الخاضع للرسم؛
- تسيير المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات او مراكز الضرائب، برسم الضرائب او الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة او أي جزء اخر من نشاطهم الخاضع للرسم،
- تمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لإختصاصها؛
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم؛
- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها؛
- تدرس الشكاوي وتعالجها؛
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تضمن مهمة استقبال واعلام المكلفين بالضريبة.

¹الموقع الرسمي لمديرية الضرائب، - <https://mfdgi.gov.dz/ar/com-smartslidrer3/2014-03-24-14-21-49/sevices>

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

يتكون المركز الجواربي للضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين: المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة، المصلحة الرئيسية للمنازعات، القباضة، مصلحة الاعلام والاستقبال، مصلحة الاعلام الآلي والوسائل.

المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

قد رسم المشرع الجزائري إطار قانونيا لا يمكن من خلاله لأعوان الضرائب الحياد عنه لممارسة أي شكل من أشكال التعسف بحجة تطبيق القانون، فألزم عليهم إتباع إجراءات معينة لمباشرة مهامهم الرقابية وفي نفس السياق تنظيم عملية الرقابة الجبائية، مما تسمح لهم بالقيام بمهامهم على أكمل وجه وتمثل في:

الفرع الأول: الحقوق الممنوحة للإدارة الضريبية

لقد منح المشرع الجزائري للإدارة الضريبية مجموعة من الحقوق للقيام بالرقابة الجبائية وذلك وفق قانون الإجراءات الجبائية وتمثل الحقوق الممنوحة فيما يلي:

1- حق الرقابة:

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين، وعليه فحق الرقابة يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان المكلفين برقابة صحة التصريحات بمعطيات خارجية بغية التحقق من صحتها ونزاهتها، ومن أهم ما جاء به المادة 18 و 19 من قانون الإجراءات الجبائية في حق الرقابة نجد:¹

- تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم.
- تمارس حق الرقابة على المؤسسات الادارية والهيئات العمومية التي تدفع اجورا او أتعابا.
- يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا مع دراسة الوثائق المحاسبية.
- طلب توضيحات من المكلف حالة وجود معلومات غير متجانسة مع التصريحات السنوية.

2- حق الاطلاع:

يحق لإدارة الضرائب جمع البيانات لإجراء رقابتها مع تامين ضمانات المكلف بالضريبة، ولها حق الاطلاع على كل الوثائق التي تسمح لها بمراقبة مكلفين بالضريبة آخرين، ولقد خصص قانون الإجراءات الجبائية ستة فروع المواد من 45-63 لحق الاطلاع، لان هذا الحق يعتبر بمثابة استدلال ضروري على قرينة صحة تصريحات المكلفين بالضريبة، فهو يسمح بفرض مبدأ مساواة أمام الضريبة.²

¹ المادة 18 و 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

² أحمد فنديس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2018، ص 43.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

وتجسد حق الاطلاع من خلال النص التالي:¹ "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات من مختلف الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات سعياً لطلب المعلومات والكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة من المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية".

ويمكن أن يستعمل حق الاطلاع اتجاه الهيئات التي لها علاقة بالمكلف بالضريبة، وخاصة المؤسسات، البنوك، الإدارات، ومن جهة أخرى، بعض الهيئات (المحاكم، هيئات الضمان الاجتماعي) ملزمة بأن تطلع إدارة الضرائب تلقائياً على بعض المعلومات والتي يمكن ان تكون مجدية لهان وعلى العكس فالأشخاص الطبيعيين زبائن المكلف بالضريبة غير ملزمين بالإجابة على الاطلاع المتعلق بهذا المكلف بالضريبة.²

3- حق المعاينة والحجز:

من اجل ممارسة الادارة الجبائية حقها الرقابي ووجود قرائن تدل على ممارسات تدلسية يمكن للإدارة الجبائية، أن ترخص لأعوانها المؤهلين قانوناً القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول على كل المستندات والوثائق والدعائم المادية التي من شأنها ان تبرر التصرفات الهادفة الى التملص من تحديد الوعاء الضريبي، وتتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود ممارسات تدلسية تحت سلطة القاضي ورقابته، ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان المشاركون في العملية.³

والحجز هو نتيجة محتملة للمعاينة، وهذا هو السبب الذي جعل المفهومين مرتبطين وهما من إجراءات التحقيق في المادة الجزائية والتي تعود الى قاضي التحقيق، والغاية الأساسية للحجز هي تجسيد الوثائق اليقينية ولتجنب تلف الأدلة.⁴

4- حق اجراء التحقيق:

نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث و الذي يسمح لأعوان إدارة الضرائب بالتدخل بطريقة مفاجئة في المؤسسات و الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة، وفي المقابل المكلف يكون ملزماً بتقديم كل الوثائق و السجلات التي تحدد رقم الاعمال، كما ان ممارسة هذا الحق محددة بفترة زمنية من 08 صباحاً الى غاية 20 مساءً في المحلات ذات الاستعمال المهني، وبعد الانتهاء من التحقيق يتم تحرير

¹ المادة 45، قانون الإجراءات الجبائية.

² أحمد فنديس، الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 47.

³ لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 35.

⁴ أحمد فنديس، مرجع سبق ذكره، ص 84.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

محضر يذكر فيه كل الملاحظات و المخالفات التي يتم ايجادها ويسجل فيه الجرد الخاص بالوثائق و المستندات التي سلمها العون المكلف بالضريبة.¹

5- حق التقادم:

هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة او خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الإقتطاع الضريبي سواء بتعديله او إنشاء إقتطاع جديد وفقا للنص التالي:² "يمكن استدراك الإغفالات الكلية او الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة او الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف ادارة الضرائب".

كما حدد المشرع الجبائي الاجل العام الذي يتقادم فيه عمل الادارة بأربع سنوات(4) إلا في حالة وجود مناورات تدلسية، وكل إغفال او خطأ أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه إثر التدقيق، اما الآجال الاستثنائية يمكن أن تخص العمليات والأعباء المتعلقة بسنوات مالية متقدمة ولكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقدمة، محل الرقابة والتسوية تكون بعنوان السنوات غير المتقدمة فقط.

الفرع الثاني: التزامات المكلفين بالضريبة

يخضع المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية لالتزامات عديدة، يجب ان يكون على دراية تامة بها ومن جهة أخرى منح المشرع الجبائي الجزائري للمكلف ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الجبائية عند استخدامها للحقوق التي في صالحها، وهذا بهدف خلق نوع من التوازن بين الطرفين.

1- التزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية

على المكلفين بالضريبة احترام الالتزامات الموجهة إليهم سواء كانت ذات طابع محاسبي أو ذات طابع جبائي وهذا تفاديا لفرض عقوبات جبائية عليهم وقد تتمثل هذه الالتزامات فيما يلي:³

1-1-التزامات ذات طابع محاسبي

قد حدد القانون التجاري الجزائري في مواده من 09 إلى 12 ما مدى التزام التاجر بمسك الدفاتر المحاسبية بشكل إجباري، ويشترط الاحتفاظ بها مع الاثباتات القانونية كالفواتير وغيرها من المراسلات الرسمية التي يمارس

¹ المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية.

² المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية.

³ بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة من اجل نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، جامعة الجزائر 01، كلية الحقوق مدرسة دكتوراه الدولة والمؤسسات العمومية، 2013/2014، ص 99.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

عليها حق الرقابة والاطلاع لمدة (10) سنوات، أما الدفاتر المحاسبية القانونية والملزمة على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي هي:

أ - **دفتر اليومية:** وهو دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي لدى المحكمة المختصة إقليميا ويفرض على كل الأشخاص الطبيعيين او المعنويين الذين مصنفين في النظام الحقيقي ويمارسون نشاطات تجارية وصناعية في حين الأشخاص الذين يمارسون أنشطة غير تجارية كالمهن الحرة فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب التابعين له إقليميا، كما يعزز قيد كل عملية مسجلة بسند قانوني يثبت صحتها ويقدم عن طلب الإدارة الجبائية، أما غيابه يشكل سببا كافيا لإلغاء ورفض محاسبة المكلف.

ب - **دفتر الجرد:** إن الزامية مسك دفتر الجرد ناتج عن الأهمية التي يكتسبها هذا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من أجل إنجاز القوائم المالية في نهاية السنة المالية، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤثر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية، وأن يخلو من كل فراغ او بياض، ويمنع الكتابة على الهوامش ومنع الشطب والتزوير.

1-2-التزامات ذات طابع جبائي

وهي الالتزامات التي فرضها المشرع الجبائي قصد تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وتنحصر هذه الالتزامات في عدة تصريحات نذكر منها بإيجاز:¹

أ - **التصريح بالوجود:** يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم التصريح بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا وذلك في آجال 30 يوما من بداية النشاط مطبقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة الجبائية والذي يحتوي اسم ولقب المكلف، طبيعة النشاط، العنوان، تاريخ بداية النشاط ... لأن هذا التصريح له أهمية كبيرة كونه يعطي للإدارة الجبائية معلومات كافية عن ميلاد المكلف بالضريبة الجديد.

ب - **التصريح الشهري:** على كل مكلف أن يقدم قبل 20 يوم من كل شهر أو ثلاثي إلى قبضة الضرائب المختصة إقليميا تصريح نموذجي G50 مع تسديد مختلف المستحقات الضريبة المتعلقة بالعمليات المنجزة من خلال الشهر أو الثلاثي المنصرم مثل الرسم على النشاط المهني، اقتطاعات الضرائب على الأجور، الرسم على القيمة المضافة، تسبيقات الضرائب على الأرباح..

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية والشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، جوان 2021، ص79.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

ب - التصريح السنوي بالمداخيل والحواصل:

يجب على كل مكلف بالضريبة تقديم الميزانية الجبائية وملاحقها المرفقة، مع التصريح بالمداخيل والأرباح السنوية المحققة، من خلال ملئ نماذج واستمارات مقدمة من طرف الإدارة الجبائية، ويقدم ذلك حتى فترة التوقف المؤقت لأن الإدارة لم تعفيه من هذا الالتزام، كما يتم إيداع التصريحات السنوية بكل ملحقاتها القانونية ليستخرج الوعاء الخاضع للضريبة وهذا قبل الفاتح من شهر أفريل للسنة الموالية من الدورة المقفلة المعنية بالتصريح.

د - التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط: في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمكلفين عن نشاطاتهم وجب عليهم في أجل ثلاثون يوما على الأكثر اكتابة تصريح بذلك يعلم فيه المفتش الضرائب التابع له إقليميا عن تاريخ توقف النشاط وكذا أسماء وألقاب وعناوين المتنازلين عن نشاط الشركة.

الفرع الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلفين المتعلقة بإجراءات التقييم

تمثل الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضمانات التالية:¹

أ - الإشعار بالتقييم: يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهاءها من عملية التدقيق إبلاغ المكلف بنتائج التقييم حتى في حالة انعدام التقييمات لتنتهي عملية التدقيق إثر إبلاغ المكلف بوضعيته، وهذا بإرسال إشعار في رسالة موصى عليها أو يسلم له مع إشعار بالاستلام، كما يجب أن يكون الإشعار مفصلا ومعللا بطريقة تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو قبوله.

ب - حق الرد: منح المشرع المكلف الخاضع للرقابة الجبائية اجل 40 يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله، ويعد عدم الرد في الاجل بمثابة قبول ضمني، كما يمكن للعون المدقق بعد الرد الاستماع إلى المكلف أو إعطاء تفسيرات تكميلية، إما في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة محددة نهائيا ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه إلا في حالة ما إذا اكتشف أن المكلف استعمل مناورات تدلسية أثناء عملية التدقيق.

ج - حق الطعن: يمكن للمكلف بالضريبة التذي لا يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه من طرف رئيس مركز الضرائب اللجوء إلى لجنة الطعن الولائية خلال أجل أقصاه 04 أشهر ابتداء من تاريخ تبليغ قرار الإدارة ن كما يجب أن ترسل الطعون من طرف المكلفين بالضريبة إلى رئيس اللجنة.

إن الطعن لا يعلق الدفع ولكن يمكن الشاكي اللجوء إلى لجنة الطعن للاستفادة من التأجيل القانوني للدفع وذلك بان يسدد من جديد مبلغ 20% من الحقوق والعقوبات محل النزاع.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية والشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاعلام، دليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، ص 34.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

المطلب الثالث: دور التدقيق الضريبي وبعض الآليات الاخرى لمكافحة التهرب الضريبي.

للتدقيق الضريبي دور كبير في مكافحة خطر التهرب الضريبي بالإضافة الى بعض الاليات المتبعة من قبل النظام الجبائي وستحمل النقاط التالية أهم الإجراءات المتبعة:

1- إحصاء المكلفين بالضريبة:

إن محاربة الغش الضريبي يستوجب فعالية الإدارة الضريبية في إحصاء جميع المكلفين الذين ينشطون في الاقتصاد، لان أي تساهل في هذا المجال سيفقد الدولة مبالغ كبيرة ويقلص من الوعاء الضريبي، وفي هذا السياق تم وضع رقم تعريف جبائي وقبلة رقم التعريف الاحصائي والذي كان يهدف أساسا لإحصاء عدد المكلفين في الاقتصاد الوطني.¹

2- تحسين التشريع الضريبي:

لقد أجمع المالىون ان صياغة القانون الضريبي تلعب دورا رئيسيا في نجاح او فشل أي نوع من أنواع الضرائب، لذلك وجب ان يتوفر في صياغة القانون الضريبي الوضوح التام والابتعاد عن كافة النصوص التي تثير اللبس او الغموض فترك الباب مفتوحا لتفسيرات واجتهادات عادة ما تؤدي الى كثرة الثغرات وارتفاع نسبة التهرب الضريبي.²

3- إعادة جدولة الديون:

نصت المادة 90 من قانون المالية لسنة 2017 على إجراءات إعادة جدولة الديون الجبائية لفائدة المؤسسات التي تعاني من صعوبات مالية والتي لم تتمكن من تسديد الحقوق الجبائية والغرامات المفروضة عليها ، ويمس هذا الاجراء جميع المؤسسات والشركات دون استثناء ، أما فيما يخص الديون المعنية بإعادة الجدولة فهي الضرائب المفروضة والتي تملك طابع نهائي، أو يستثنى كذلك الديون الجبائية التي نتجت عن عمليات الغش الجبائي بالإضافة إلى المؤسسات والشركات ذات الملاءة المالية (أي لا تعاني صعوبات مالية)، والمؤسسات التي لم تلتزم بإعادة جدولت ديونها في إطار الاجراء الأول الذي اطلعت عليه مديرية الضرائب والخاص بالفترة 2012-2016.³

¹ بودالي محمد، بوشنب موسى، الآليات المستحدثة للحد من الغش الضريبي في الجزائر كوسيلة للرفع من الإيرادات الجبائية، ورقة بحثية مقدمة ضمن ملتقى: مساهمة النظام الجبائي الجزائري في تنوع الاقتصاد الوطني خارج المحروقات، جامعة أكلي محند أوحاج-البويرة-الجزائر، 18 و 19 أبريل 2018، ص117.

² دانون محمد لمن، الرقابة الجبائية في القانون الجزائري، مذكرة لنيل متطلبات شهادة الماستر في العلوم القانونية، جامعة مولود معمري- تيزي وزو- الجزائر، 2016/06/23، ص18.

³ سعدي بن شهرة، قمان عمر، عصنة المنظومة الجبائية الجزائرية كسبيل لتفعيل النظام الجبائي وتطويره، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 04، العدد 03، سبتمبر 2020، ص260.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

4- لإجراءات الردعية

تتمثل الإجراءات العقابية لردع المكلفين فيما يلي:¹

4-1-العقوبات الجبائية

4-1-1-العرامات: وهي عبارة عن عقوبة تفرضها الدولة بما لها من سلطة سياسية على المتهربين ضريبيا تتراوح في المحمل قيمة العقوبات من 1.000 الى 200.000 دج حسب نوع المخالفة وحسب القانون الخاضعة له وهي تنقسم إلى عقوبات قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، عقوبات الضرائب غير المباشرة، عقوبات قانون الطابع..إلخ.

4-1-2-الزيادة: تمثل نسبة تختلف باختلاف درجة المخالفة وتطبق على المكلف عند عدم دفعه بتسوية وضعيته في الآجال المحددة قانونا كما انها تفرض تلقائيا، وهي مقررة في الحالات التالية:
أ -التأخر في تقديم التصريح: اقر المشرع الجزائري عند التأخر في تقديم التصريح ان تطبق زيادة 20% فيما يخص الضرائب المباشرة.

ب-النقص في التصريح او القيام بأعمال الغش: بناء على نص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة عندما يصرح المكلف ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة على الأسس او العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، او يبين دخلا او ربطا ناقصا او غير صحيح يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها او اقل بها نسبة:

جدول رقم 01: نسبة الضريبة على المبلغ المتملص منه

المبلغ المتملص من دفعه	نسبة الضريبة
يقل أو يساوي 50.000 دج	10%
يفوق 50.000 دج ويقل او يساوي 200.000 دج	15%
يفوق 200.000 دج	25%

المصدر: المادة 193 من قانون الإجراءات الجبائية.

ج -التأخر في تقديم التصريح: يترتب على الإيداع المتأخر للتصريحات التي تحمل عبارة "لا شيء" والتصريحات التي تكتب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الاعفاء جبائي او لذين يتحصلون على نتائج عاجزة تطبيق الغرامات الاتية:

¹ صلعة سومية، بوحدوني وهيبة، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البيض-، مجلة دراسات جبائية، المجلد 09، العدد 01، 2020، ص75.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

الجدول رقم 02: عقوبات التأخر في التصريح

مدة التأخير	الغرامة
شهر واحد	2.00 دج
يتجاوز التأخير شهر ويقل عن شهرين	5.000 دج
يتجاوز الشهرين	10.000 دج

4-1-3 المصادرة: بالرجوع الى نص المادة 15 من قانون العقوبات نجد ان المشرع الجزائري قد عرف المصادرة بانها الايلولة النهائية الى الدولة لمال او مجموعة من اموال معينة، او ما يعادل قيمتها عند الاقتضاء، كما انها تعني نقل ملكية او أكثر، فالأشياء المصادرة تؤول الى المحني عليه او الى خزانة الدولة كتعويض عما سببه من ضرر.

4-2-العقوبات الجزائية:

تعد الوسائل العقابية من اهم الوسائل معالجة ظاهرة التهرب الضريبية، ولكن ولتوقيع الجزاء على المتهرب لا بد أولا من الاستناد إلى المصدر شرعي للجزاء، لذلك يستمد الجزاء الضريبي شرعيته من القواعد العامة المقررة في المادة 43 من الدستور بأنه لا إدانة إلا بمقتضى قانون صادر قبل ارتكاب الفعل الجرم هذا ما نلاحظه في تعديلات قانون المالية، وهذا بتشديد العقوبات الجبائية على المتهربين، وكثيرا ما ترجع القوانين الجبائية إلى الإحالة لنصوص قانون العقوبات في توقيع عقوبات سالبة للحرية وغرامات مالية وأخرى تبعية سنينها فيما يلي:¹

● **العقوبات الاصلية:** تنص عليها النصوص الجبائية صراحة وتتراوح بين الحبس والغرامة، إلا أن القانون 11/02 في مادته 28 المعدلة لنص المادة 303 من قانون الإجراءات الجبائية عدلت في العقوبات، حيث أصبحت العقوبة على التملص باستعمال طرق تدليسية في إقرار الوعاء الضريبة أو الحق أو رسم أو تصنيفه جزئيا او كليا كما يلي: تتنوع ما بين الحبس من ستة أشهر إلى 10 سنوات وغرامة مالية تتراوح من 50.00 دج إلى 10.000.000 دج حسب مبلغ الحقوق المتملص منها.

● **العقوبات التكميلية:** هي عقوبات تكون تابعة للعقوبات الاصلية من خلال نص المادة 3/303 من قانون الضريبة المباشرة والمادة 3/546 من قانون ضرائب غير المباشرة بنصها²: "...دون الاخلال بالعقوبات

¹ صلعة سومية، بوحدوني وهبية، مرجع سبق ذكره، ص76.

² المادة 3/303 و المادة 3/546 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

الخاصة المنصوص عليها في النصوص الأخرى مثل: المنع من ممارسة المهنة، العزل من الوظيفة، غلق المؤسسة... إلخ".

● **العقوبات التهديدية:** تفرض هذه العقوبة على كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات التي يتعين عليها تقديمها وفقا لتشريع، أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها. غرامة يتراوح مبلغها من 5.000 دج إلى 50.000 دج، تطبق عليها لجنة مالية قدرها 100 دج كحد أدنى عن كل يوم تأخير، ويبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض.

● **العقوبات المهنية:** وقع الشرع الجزائري بالإضافة إلى العقوبات التهديدية عقوبات مهنية على مرتكبي جريمة التهرب الضريبي، وهي ذات طابع خاص منصوص عليها في قانون المالية لسنة 1997، والتي يهدف من ورائها حماية حقوق الخزينة العامة وردع المكلفين للقيام بالتزاماتهم الضريبية ن والعقوبات المهنية تشمل ما يلي:

- **الغلق المؤقت لمقر نشاط المكلف بالضريبة:** وهو عقوبة تلجأ لها إدارة الضرائب بعد استيفاء كل المحاولات الودية لتحصيل الضريبة من اجل إجبار المكلف على التسديد، فالمكلف يكون أمام خيارين إما التسديد أو الغلق المؤقت مما ينتج عنه من خسائر عن توقف نشاطه، ففي هذه الحالة يتخذ قرار الغلق ضده في اجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التبليغ من طرف العون المتابع بحضور المحضر القضائي.

- **التسجيل في بطاقة المعلوماتية:** يتم وضع بطاقة معلوماتية وطنية خاصة بالمكلفين المتهربين المخالفين للتشريع الجبائي والجمركي، وهذا ما أوجبه التعليم بين الوزارات رقم 127 بتاريخ 1997/07/27 تقوم المديرية العامة للضرائب بإنجاز هذه البطاقة والإشراف عليها، وتتضمن هذه الأخيرة جميع المعلومات المتعلقة بالمتهربين من دفع الضريبة.¹

- **إقصاء المكلفين بالضريبة من المشاركة في الصفقات العمومية:** أقر المشرع الجزائري على إقصاء المكلفين بالضريبة من المشاركة في الصفقات العمومية وذلك في المادة 75 من المرسوم الرئاسي 275/15 الذي يتضمن تنظيم الصفقات العمومية حيث أنها تنص على: " يقصى بشكل مؤقت أو نهائي من المشاركة في الصفقات العمومية المتعاملون الاقتصاديون الذين: لا يستوفون واجباتهم، والمسجلون في البطاقة الوطنية لمرتكبي الغش ومرتكبي المخالفة الخطيرة للتشريع والتنظيم في مجال الجباية والجمارك والتجارة".

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية والشعبية، وزارة المالية ووزارة التجارة، تعليمية بين الوزارات رقم 127 المؤرخة ب 1997/07/27 المتعلقة بوضع بطاقة معلوماتية وطنية خاصة بالمكلفين المتهربين المخالفين للتشريع الجبائي والجمركي والتجاري.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

- سحب التوطين المصرفي: تنص شهادة التوطين المصرفي للمكلفين بالضريبة الذين يقومون بعمليات لاستيراد، وهي عبارة عن رخصة تقدمها البنوك الوطنية للمتعاملين، وذلك بهدف السماح لهم بالقيام بعمليات الاستيراد ويلتزم قابض الضرائب قبل تسليم هذه البطاقة إلى المستوردين ان يقوم بالتحقيقات اللازمة وعندما ينتهي من هذه التحقيقات وتبين في عملية التحقيق ان المكلف لم يقم ب:
 - واجباته والتزاماته الضريبية اتجاه الخزينة العمومية.
 - او انه مسجل في البطاقة الخاصة بالمتهرين او المستوردين غير المعروف نشاطهم فيرفض قابض الضرائب الطلب مع توضيح هذا الرفض والطلب من المكلف تسوية وضعيته الجبائية ففي هذه الحالة فإن إدارة الضرائب تطلب من البنوك سحب الوثيقة التي تمنح للمستوردين حتى تتم تسوية وضعيتهم الجبائية.
- **المنع من مزاوله النشاط التجاري:** يمنع المكلف من مزاوله النشاط التجاري وفي حالة تعدد الجرائم المثبتة بواسطة حكم او عدة احكام، وبالتالي فإن العقوبة المقررة تؤدي بحكم القانون الى منع من مزاوله المهنة لكل من رجال الاعمال، الخبير الجبائي أو المحاسب، ولكل من له صفة، حتى إذا كان بصفة مسير او مستخدم وعند الاقتضاء غلق المؤسسة ويتم كذلك منع الأشخاص من ممارسة هذه المهنة الذين تمت إدانتهم بتهمة الغش الضريبي.¹

5- استحداث شكل في التحقيق " التحقيق المصوب":

- تم استحداث هذا الشكل " التحقيق المصوب في المحاسبة" الذي هو من أشكال التحقيق الجبائي طبقا للمادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 والمنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية والذي يتميز بعدة خصائص عن سابقه ومن بينها:²
- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق في محاسبة المكلفين وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها لمدة تقل عن سنة جبائية واحدة.
 - لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان برتبة مفتش على الأقل.
 - يتميز بأنه أكثر سرعة وأقل اتساعا وأقل شمولية من التحقيق في المحاسبة.
 - نفس الإجراءات مع التحقيق في المحاسبة.

¹ صلعة سومية، بوحدوني وهيبة، مرجع سبق ذكره، ص 79.

² سعدي بن شهرة، قمان عمر، عصرنه المنظومة الجبائية الجزائرية كسبيل لتفعيل النظام الجبائي وتطويره، مرجع سبق ذكره، ص 259.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

6- تقنية التلبس الجبائي:

- هو نوع من أنواع الرقابة الجبائية، يطبق في إطار حق الاطلاع والمعاينة ويستعمل كوسيلة جديدة لردع عمليات الغش الضريبي ويتم اعتماد تقنية التلبس الجبائي في الحالات الآتية:¹
- الامتناع عن التصريح بنشاط معين لدى الإدارة الجبائية؛
 - اصدار فواتير ووثائق غير مطابقة للسلع والبضائع او الخدمات المقدمة؛
 - شراء سلع او بضائع بدون فواتير؛
 - تحويل المزايا الجبائية الى وجهة أخرى غير وجهتها القانونية؛
 - ارتكاب المخالفات المرتبطة بالتشريع الجبائي وكذا الخاص بالعمل؛
 - تقديم وثائق ومستندات محاسبية تنتزع من المحاسبة قيمتها الإثباتية؛
 - استعمال برامج محاسبة لأغراض الغش.

يقوم أعوان الضرائب عند اكتشاف حالة من حالات الغش بعد تحرير معاينة جنحة التلبس الجبائي بالاطلاع المباشر على الوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين وفي حالة اثبات جنحة التلبس وبعد الموافقة مدير الأبحاث والمراجعات يتم اخضاع المكلف المتلبس للمحضر التلبس الجبائي ويتم التوقيع على المحضر من قبل أعوان الضرائب المؤهلين.

7- إرساء الحس الضريبي لدى المكلف بالضريبة:

لكي يتصرف المكلف بالضريبة بإيجابية مراعاة للنظام الجبائي، وبسلبية نحو التهرب الضريبي، وجب على الإدارة توعيتهن فكثيرا ما يتم التساؤل: هل يمكن محاربة التهرب والغش؟، وذلك بتشجيع المكلف بدفع ضرائبه، فإحساس المتهرب بجزاء عقابي يدفعه إلى عدم المجازفة بمكانته الاجتماعية.² حيث تشير الشواهد والأدلة القوية على مستوى البلدان والمناطق إلى أنه كلما كانت الثقافة الضريبية في الدولة قوية، كلما زاد استعداد المواطنين لدعم الضرائب ودعم الإصلاح، إلا أن الأعباء لضريبية غير العادلة، والتعاملات التي تحيط بها الشكوك مع مسؤولي الضرائب وضعف التحويل الإيرادات إلى خدمات تنعكس جميعها في تدني الثقة العامة في الأنظمة الضريبية الموجودة في البلدان النامية.³

¹ بودالي محمد، بوشنب موسى، الآليات المستحدثة للحد من الغش الضريبي في الجزائر كوسيلة للرفع من الإيرادات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص115.

² دانون محمد لمين، الرقابة الجبائية في القانون الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص20.

³ MARCELLO ESTEVO, KALPANA KOCHHAR & ED OLOWO-OKERE, TO RAISE MORE TAX REVENUE, FIRST BUILD UP TAXPAYERS TRUST,

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

8-المحرر الجبائي:

تدخل تقنية المحرر الجبائي التي تم انشاءها وبموجب قانون المالية لسنة 2012، في تحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة، ويتمثل هذا الاجراء في اشراك المكلف بالضريبة في سن القوانين الجبائية، حيث يمكن للمكلف استجواب الإدارة الجبائية على مسألة إزاء نص جبائي، فيقوم بتحرير طلب يرسله إلى الإدارة الضريبية حول أي قانون او نص جبائي، وتتعهد الإدارة بالرد على هذا الطلب في غضون أربعة أشهر ابتداء من تاريخ استلامهم للطلب. إن اشراك المكلفين في نص القوانين الجبائية يساهم في تبسيط القوانين المتعامل بها وكذا التقليل من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

9-آلية الرقابة الجبائية على أسعار التحويل:

نص قانون المالية 2012 و2013 على مراقبة أسعار التحويل للمؤسسات الأجنبية بعدما أصبحت منفذا للغش والتهرب الضريبي، وذلك من خلال تحويل الأرباح والاستثمارات والسلع والخدمات باستغلال علاقة الارتباط بين المؤسسة الام وفروعها الدولية وتغطية التنافسية الجبائية الدولية مما وفر منفذا لتهرب الأموال باستغلال الفروق القيمة بين أسعار تحويل العملات.¹

10-الجبائية من المصدر:

تلجأ بعض الدول إلى جباية الضريبة من منبعها وذلك كي تضمن توريدها للخزانة وتقليل احتمالات التهرب. كأن تقتطع الضريبة على دخل الموظف من رب العمل قبل توزيعه على العاملين او اقتطاع ضريبة الإنتاج من المصنع، قد يلجأ المشرع الضريبي الى هذا الأسلوب، حيث يوجد موظفي الضريبة في نفس المصانع الإنتاج لمراقبته وفرض الضريبة عليه.

13-عدم المبالغة في تعداد الضرائب وعدالة الضريبة:

يجب أن تفرض الضرائب بالسعر والعدد القابل للتطبيق وأن تتلائم مع الوضع الاقتصادي السائد وامكانيات المواطنين، فليس من المنطق أن نكثر من الضرائب في الوقت الذي لا يستطيع المواطن تحمل أعبائه، كما يسعى المشرع الجبائي دوما إلى تحقيق العدالة الجبائية والتي تحقق عن طريق توزيع العبء الضريبي على كافة الشرائح الاجتماعية ولا وجود لواجب ضريبي دون جباية عادلة.²

<https://blogs.worldbank.org/ar/voices/bna-thqt-dafy-aldrayb-mfah-zyadt-alayradat-aldrybyt>

,15/05/2023, 23:45.

¹ بودالي محمد، بوشنب موسى، الآليات المستحدثة للحد من الغش الضريبي في الجزائر كوسيلة للرفع من الإيرادات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص114، 115.

² دانون محمد لمنين، الرقابة الجبائية في القانون الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص21.

14- تكوين الموظفين التابعين لإدارة الضرائب:

التكوين الداخلي بالنسبة للموظفين التابعين لإدارة الضرائب عن طريق الملتقيات والدورات حتى في الخارج والاحتكاك مع موظفي الدول التي تعد رائدة في مجال التحكم في آليات الضريبة كفرنسا وسويسرا وكذلك تمكين موظفي الإدارة الجبائية وتزويدهم بما يحتاجونه من أجهزة ومعدات آلية متطورة تتلاءم مع المهام التي يمارسونها يستطيعون بموجبها الكشف على مواطن التهرب الضريبي.¹

¹ بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، مرجع سبق ذكره، ص 298.

الفصل الثاني: التدقيق والرقابة الجبائية كآلية للحد من المخاطر الجبائية.

خاتمة الفصل:

يتطلب النظام الجبائي الفعال وجود تضامن بين المكلف و الإدارة الجبائية من خلال تأديته لواجباته الضريبية، ومن خلال هذا الفصل وضحنا مفهوم الرقابة الجبائية وأهم أهدافها بالإضافة الهياكل التنظيمية المسؤولة والمسخرة لتسيير خطر التهرب الضريبي والقضاء عليه، وكذلك تطرقنا إلى أشكال الرقابة الجبائية والمتمثلة في الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق وكذلك التحقيق في محاسبة المكلف و التحقيق المصوب في المحاسبة و التدقيق المعمق لمحمل الوضعية الجبائية، كما ضمن المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة جملة من الضمانات لتحفظ حقوق المكلف بالضريبة وفي المطلب الأخير قمنا بإعطاء بعض الآليات المتبعة لتقليل من خطر التهرب الضريبي.

الفصل الثالث:

آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية
سوق اهراس.

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

تمهيد:

من أجل تقييم جودة التصريحات الجبائية، تعتمد الإدارة الضريبية التدقيق الضريبي كأداة فعالة لتحسين تسيير المخاطر الجبائية والتصدي لظاهري التهرب والغش الضريبي من جهة، وتحصيل حقوق الخزينة العمومية من جهة أخرى، حيث بعدما تم التعرف في الفصلين الأول والثاني على التدقيق الضريبي والمخاطر الجبائية وكيفية تسيير المخاطر الجبائية، في هذا الفصل سوف نقوم بإسقاط ما درسناه على الواقع العملي من خلال دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب سوق اهراس لحالتين إحداهما في التحقيق المحاسبي والأخرى في التحقيق المصوب في المحاسبة، وستتطرق في هذا الفصل الى المبحثين الآتيين:

المبحث الأول: التقديم بمركز الضرائب ومهامه.

المبحث الثاني: دراسة آليات التدقيق الضريبي لدى مركز الضرائب.

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

المبحث الأول: التقديم بمركز الضرائب ومهامه

قام المشرع الجزائري بوضع تنظيم إداري وهيكل محكم يتولى تنفيذ القوانين الضريبية بدءاً من تحديد المكلفين بالضريبة إلى تحديد الوعاء الضريبي، مروراً بكل العمليات الفحص والرقابة ونظر لتعدد المهام تم توزيعها على عدة مصالح، وبصدد هذا سنقوم في هذا المبحث بالتطرق إلى التعريف بمركز الضرائب والمهام المكلف بها وكذا هيكله التنظيمي.

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب

تعريفه: هو مركز تسيير موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير، التحصيل، المراقبة، والمنازعات المتعلقة ب:

✓ الملفات الجبائية الخاصة بالنشاطات التجارية الصناعية والخدماتية والتي يفوق رقم أعمالها السنوي 30.000.000,00 دج؛

✓ النشاطات المعتمدة من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI؛

✓ النشاطات التي تنشط في إطار قانون المناجم "loi miniere"؛

✓ النشاطات التي يقل رقم أعمالها السنوي عن 30.000.000,00 دج شريطة ايداع طلب الخضوع لنظام الحقيقي قبل 01 فيفري من السنة الجارية.

اما عن الانطلاقة الفعلية لمركز الضرائب سوق اهراس كانت بتاريخ 2012/01/02 ويتكون المركز من المصالح التالية:

- مصلحة الاعلام الالي والوسائل؛
- القباضة؛
- المصلحة الرئيسية للتسيير؛
- المصلحة الرئيسية للمنازعات؛
- المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية؛

1- المصلحة الرئيسية للتسيير

وتكلف لاسيما بما يلي:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الاولى للاحتجاجات.

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز والموافقة عليها لصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.

- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على اساس المستندات او/ المراجعة المحاسبية.

- إعداد تقارير دورية وتجميع الاحصائيات واعداد مخططات العمل وتنظيم الاشغال مع المصالح الاخرى مع الحرص على انسجامها.

تضم هذه الرئيسية خمس (05) مصالح وهي:

✓ المصلحة المكلفة بحماية القطاع الصناعي؛

✓ المصلحة المكلفة بحماية قطاع البناء والاشغال العمومية؛

✓ المصلحة المكلفة بحماية القطاع التجاري؛

✓ المصلحة المكلفة بحماية قطاع الخدمات؛

✓ المصلحة المكلفة بحماية المهن الحرة؛

✓ اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم او للمراقبة على اساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

مصلحة المراقبة التي تعمل في شكل فرق لاسيما بما يأتي:

✓ إنجاز برامج المراقبة على اساس المستندات وفي عين المكان.

✓ اعداد وضعيات احصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

2- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

وتكلف لاسيما بما يلي:

- إنجاز اجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من اجل استغلالها.

- اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على اساس المستندات لتصريحات

المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب مع اعداد جداول احصائية وحواصل تقييمية دورية.

وتضم هذه المصلحة الرئيسية أربع (04) مصالح:

❖ **مصلحة البطاقات والمقارنات وتكلف ب:**

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.

- مركز المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية وتخزينها واستردادها من اجل استغلالها.

- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

❖ مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق وتكلف ب:

- اعداد برامج دورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع.
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على اساس المستندات وفي عين المكان إنطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

❖ مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق وتكلف ب:

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعايين الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.

❖ المصلحة الرئيسية للمنازعات وتكلف ب:

- دراسة كل طعن نزاعي او اعفائي يوجه لمركز الضرائب ونتاج عن فرض الضرائب او زيارات او غرامات او عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة الى الهيئات القضائية.
- وتتضمن هذه المصلحة الرئيسية ثلاث (03) مصالح:

✓ مصلحة الاحتجاجات وتكلف ب:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف لإلغاء او تخفيض فرض الضرائب او الزيادات والعقوبات المحتج عليها و/او استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتتبه او مدفوعات تلقائية او مقتطعة المصدر.
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف الى الاحتجاج على اعمال المتابعة او الاجراءات المتعلقة بها او المطالبة بالأشياء المحجوزة.

- دراسة طلبيات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

- معالجة منازعات التحصيل.

✓ مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية وتكلف ب:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة واختصاص لجان الطعن الإعفائي.

- المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

✓ مصلحة التبليغ والامر بالدفء وتكلف ب:

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون الى المكلفين بالضريبة والى المصالح المعنية.

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

- الأمر بصرف الالغاءات والتخفيضات المقررة مع اعداد الشهادات المتعلقة بها.

- إعداد المنتجات الاحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

4-القباضة وتكلف ب:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنونا التسديدات التلقائية التي تتم او الجداول العامة

الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة لمجلس المحاسبة.

وتتضمن القباضة ثلاث(03) مصالح وهي:

✓ مصلحة الصندوق.

✓ مصلحة المحاسبة.

✓ مصلحة المتابعة.

✓ تنظيم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

المطلب الثاني: مهام مركز الضرائب وهيكله

يشكل مركز الضرائب المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وتتمثل مهامه فيما يلي:

➤ في مجال الوعاء:

- يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.

➤ في مجال التحصيل:

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.

- التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية.

- ضبط الكتابات وتسجيل مركزة تسليم القيم.

➤ في مجال الرقابة:

- البحث واستغلال عن المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات.

-إعداد وتنفيذ برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

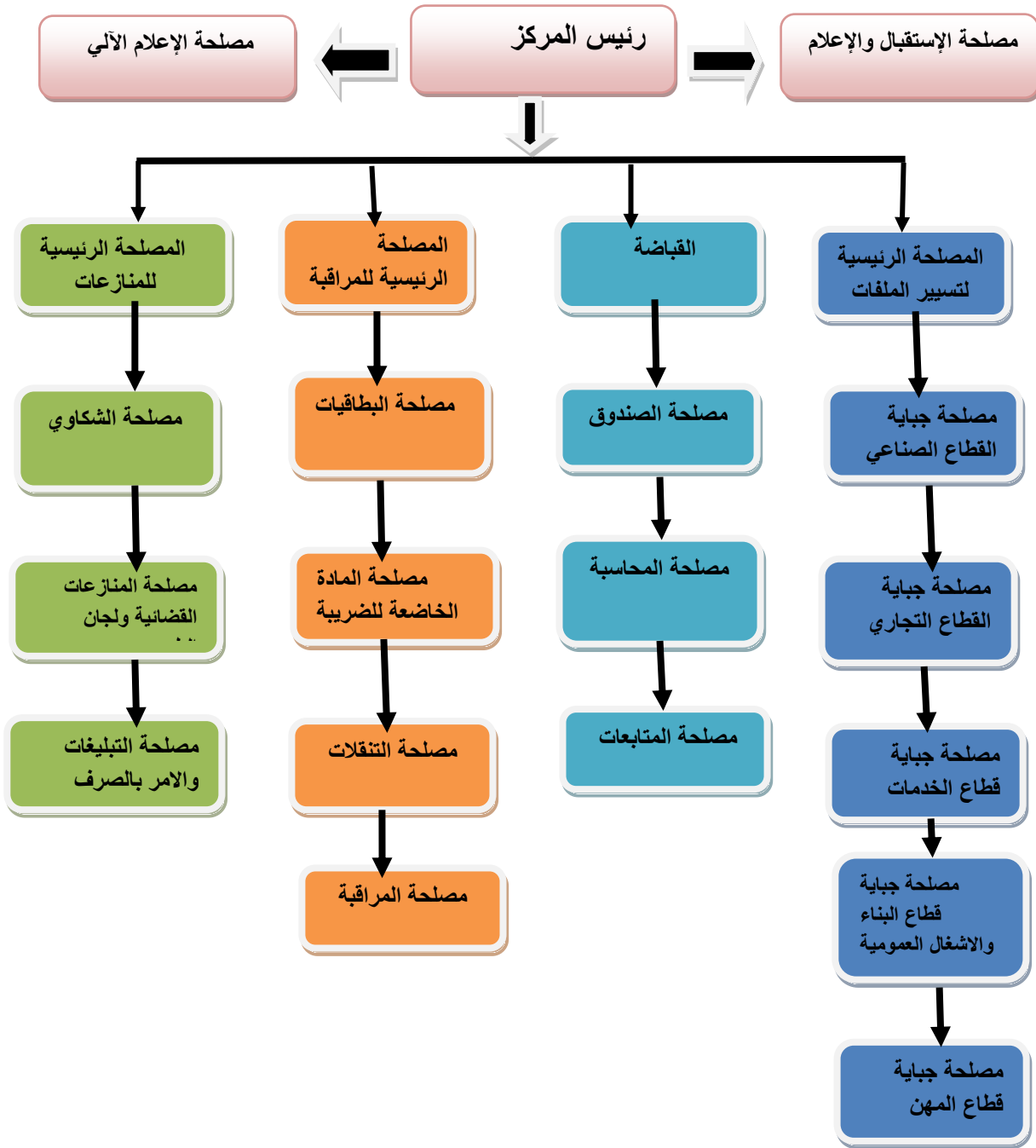
➤ في مجال المنازعات:

- دراسة ومعالجة الشكاوي.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- إسترداد قروض الرسم على القيمة المضافة.

➤ في مجال الإستقبال والإعلام:

- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- التكفل بالإجراءات الإدارية وإعلام المكلفين بالضريبة.
- تنظيم وتسيير المواعيد.
- نشر المعلومات والمطبوعات الجبائية لصالح المكلفين بالضريبة التابعة لاختصاص مركز الضريبة.

الشكل رقم 13: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب سوق اهراس



المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس

المبحث الثاني: دراسة آليات التدقيق الضريبي لدى مركز الضرائب

رغم تعدد الآليات التي تستخدمها الادارة الضريبية من أجل مكافحة التهرب والغش الضريبي لكن يظل المكلف بالضريبة يسعى دائما للتهرب بشتى الطرق والوسائل، ويبقى هدف التدقيق الضريبي السعي إلى كشف كل الإغفالات والأساليب التدلسية التي يقوم بها المكلفين المتمصلين، وبعد التطرق إلى الجانب النظري للتدقيق الضريبي في الحد من المخاطر الجبائية وجب إسقاط ذلك على ارض الواقع من خلال دراسة حالتين من التهرب الضريبي وسنرى الإجراءات المتبعة بالنسبة ل: التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي.

المطلب الأول: دراسة حالة في التحقيق المصوب

وفي هذا المطلب سنتطرق إلى معرفة كل ما يخص هذه الحالة ومختلف الإجراءات التي اتبعتها الإدارة الضريبية.

1-تعريف موجز بالمكلف بالضريبة موضوع التحقيق المصوب:

عبارة عن مكاول (شخص طبيعي)، الكائن نشاطه بمدينة سوق اهراس، والذي لم يقم بالتصريح لمدة 03 سنوات. وعليه قامت مصلحة التسيير التابعة لمركز الضرائب سوق اهراس ببرمجة هذا الملف للتحقيق المصوب، والذي تم التأشير عليه من طرف المديرية الجهوية للضرائب، تبعتها مجموعة من الاجراءات التي سبقت عملية التحقيق المصوب والتي نذكر منها:

- قبل البدء في عملية التحقيق يجب أولا اعلام المكلف بالضريبة عن طريق ارسال إشعار بالتحقيق (متضمن السنوات المعنية بالتحقيق، نوع الضرائب المعنية بالتحقيق، وسبب التحقيق) مرفق بميثاق الحقوق التي تمنحها الإدارة الضريبية للمكلف بالضريبة، ولديه مهلة 10 أيام لتحضير للوثائق والمستندات اللازمة (المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية)

- بعد استيفاء مهلة 10 أيام الممنوحة له إذا لم يحضر الوثائق المطلوبة منه يتم تحرير محضر واعذار ضده، ويتم منحة مهلة اخرى 10 أيام إذا لم يلتزم بما طلب منه تقوم الادارة الضريبية بجمع المعلومات اللازمة مباشرة التحقيق المصوب والتي نلخصها في: طلب معلومات من البنوك، الزبائن، الموردين...

2-اجراءات التحقيق المصوب:

في إطار مباشرة عملية التحقيق المصوب يقوم المحققون ب:

- اعداد محضر الأخطاء (الإغفالات) شفها او كتابيا مع المكلف بالضريبة لتذكيره بالوثائق التي لم يتم تقديمها لمصلحة التحقيق (فواتير، عقود، طلبيات..) ولديه مدة شهر(30يوم) للإجابة عن الإغفالات.

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

- وبعد انتهاء المدة الممنوحة له يتم ارسال اعادة التقييم (ذكر الأخطاء التي تمت معاينتها مع تصحيحها وتحديد الضريبة عن كل خطأ، الأسس الضريبية الجديدة والحقوق الناتجة عنها وفق المواد الجبائية المنصوص عليها)، ولديه مدة 30 يوم آخر للتبرير المناسب اعتمادا على الوثائق، في حالة قيامه بإحضار الوثائق المبررة يتم تخفيض الضريبة حسب الوثائق المقدمة، ولديه الحق في طلب التحكيم حالة رفضه لمبلغ الضريبة المفروضة عليه.

حيث بناء على ما تم التوصل اليه من معلومات حول المكلف بالضريبة ونشاطه تم ملاحظة ما يلي:

✓ عدم وجود المستندات المحاسبية الآتية:

- عدم وجود دفتر اليومية ودفتر الجرد.
- عدم وجود دفتر الاستاذ (دفتر البنك، دفتر الصندوق ..).
- عدم وجود فواتير الشراء وكذا دفتر المشتريات.

✓ عدم وجود التصريحات الجبائية الآتية:

- عدم التصريح برواتب العمال (IRG/Salaires) للسنوات: 2017-2018-2019.
- غرامة جبائية لعدم وجود اقرارات ضريبية لسنوات 2017-2018-2019.
- عدم تصريح برقم الاعمال الشهري نموذج قسائم اشعار بالدفع (G50).
- عدم التصريح بسلسلة اقرارات ضريبة على ارباح الشركات (G11).

* ولدنيا المعطيات التالية:

أ- الحركات المالية للحسابات المصرفية على مستوى بنك BADR مداوروش-سوق اهراس تبين ما يلي:

- رقم الأعمال غير المصرح به لسنة 2017 (TTC) قدر ب 21.499.883,84 دج
- رقم الأعمال غير المصرح به لسنة 2018 (TTC) قدر ب 16.788.322,81 دج
- رقم الأعمال غير المصرح به لسنة 2019 (TTC) قدر ب 21.227.382,22 دج

ب- المعلومات التي تم جمعها للسنة المالية 2017-2018-2019 مفصلة كما يلي:

فيما يتعلق بالحسابات:

❖ لسنة 2017:

على مستوى O.P.G.I سوق أهراس

- رقم الاعمال غير المصرح به (HT): 18.628.016;98 دج

❖ لسنة 2018:

O.P.G.I سوق أهراس

- رقم الاعمال غير المصرح به على مستوى (TTC): 20.183.466;13 دج

الصندوق الوطني للسكن سوق اهراس

- رقم الاعمال غير المصرح به (TTC): 8.628.575,99 دج.

❖ لسنة 2019:

الصندوق الوطني للسكن سوق اهراس

- رقم الاعمال غير مصرح به (TTC): 8.628.016,99 دج.

✓ بالنسبة للمشتريات:

❖ السنة المالية 2017:

SARL APEO

• مبلغ الشراء غير المصرح به (HT): 835.119,27 دج

SARL GROUP EL FENNEC

• مبلغ الشراء غير المصرح به (HT): 1.191.653,73 دج

❖ بالنسبة لسنة 2018:

SARL GROUP EL FENNEC

• المشتريات غير المصرح بها (HT): 578.526,48 دج

تعليق: من خلال فحص المشتريات تبين ان هناك تلاعب فيها، من خلال التخفيض في قيمتها او عدم التصريح بها.

ولهذا وعلى ضوء ما قدم المقاول قامت الإدارة الضريبية بالتصحيحات لازمة على الاقرارات الضريبية للمقاول لسنوات 2017-2018-2019 وفق لمتطلبات المنصوص عليها في المواد: 217-22-104-75-128-130-134-99 و192 من قانون الضرائب المباشرة والضرائب المماثلة والمواد التالية: 14-21-76-29-30 من قانون ضريبة على رقم الاعمال.

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

بالإضافة لذلك ونظرا لغياب المستندات المحاسبية والاقارات الضريبية المختلفة المذكورة اعلاه والتي تم تدوينها في تقرير النتائج المؤسس بتاريخ 2021/01/25 مسجلة بموجب رقم 2021/07 وتطبيقا للأحكام المجمع للفضل 44 من قانون الاجراءات الضريبية، تقرر الفرض التلقائي على للسنوات المالية: 2019-2018-2017.

أ/رقم الاعمال

رقم الأعمال لسنوات 2019-2018-2017 كانت كما يلي:

المعاملات المالية لحسابه البنكي على مستوى بنك **B.A.D.R** وكالة مداوروش-وسوق اهراس كانت كالتالي:

جدول رقم 03: رقم الاعمال من خلال المعاملات المالية للحساب البنكي على مستوى **B.A.D.R**

سنة 2019	سنة 2018	سنة 2017	البيان
19.787.387,00	15.690.021,00	19.897.975,00	رقم الاعمال المتوصل اليه
/	/	/	رقم الاعمال المصرح به
19.787.387,00	15.690.021,00	19.897.975,00	الفارق

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس

*حيث ان رقم الاعمال المتوصل اليه - رقم الاعمال المصرح به = الفارق

ب/الأرباح:

تم تحديد الأرباح المحتجزة من خلال تطبيق هامش ربح صافي قدره 13% على رقم الأعمال المحتفظ به وذلك بعد رفض المحاسبة المتعلقة بهذا المقاول وفقا للمادة المنصوص عليها في المادة 43 من قانون الاجراءات الضريبية كما يلي:

جدول رقم 04: تطبيق هامش الربح الصافي على رقم الاعمال

2019	2018	2017	البيان
19.787.387,00	15.690.021,00	19.897.976,00	رقم الاعمال المتوصل اليه
%13	%13	%13	معدل الربح
2.572.360,00	2.586.737,00	2.586.737,00	الربح الضريبي

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق أهراس

			المتوصل اليه
/	/	/	الربح المصرح به
2.572.360,00	2.586.737,00	2.586.737,00	الفارق

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس.

*يتم حساب الربح على اساس رقم الاعمال المتوصل اليه:

رقم الاعمال X معدل الربح = الفارق

ج/كشوف المرتبات:

تم تحديد كشوف المرتبات التي تم اصدارها بشكل افتراضي للموظفين والمدفوعات من للسنوات المالية 2017-2018-2019 كما يلي:

جدول رقم 05: كشوف مرتبات الموظفين

2019	2018	2017	البيان
2.760.000,00	2.760.000,00	2.760.000,00	الكتلة الاجرية المتوصل اليها
/	/	/	الكتلة الاجرية المصرح بها

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس

*الكتلة الاجرية غير صحيحة لعدم التصريح بالعمال وعليه تم تعيين افتراضيا 10 عمال.

د-الغرامات:

جدول رقم 06: الغرامات المفروضة عن عدم تقديم التصريحات

2019	2018	2017	البيان
18.000,00 دج	10.000,00 دج	6000,00 دج	غرامة جبائية (G50)
74.203,00 دج	58.838,00 دج	74.617,00 دج	غرامة جبائية (G11)
10.000,00 دج	10.000,00 دج	10.000,00 دج	غرامة جبائية (G29)

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس

2-جداول التعديلات (اعادة التقييم):

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق أهراس

جدول رقم 07: الرسم على النشاط المهني/الرسم على القيمة المضافة TVA

2019	2018	2017	البيان
19.787.387,00	15.690.021,00	19.897.975,00	رقم الاعمال المحقق
/	/	/	رقم الاعمال المصرح به
19.787.387,00	15.690.021,00	19.897.975,00	الفارق

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس

جدول رقم 08: الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G

2019	2018	2017	التعيين
2.572.360,00	2.039.703,00	2.586.737,00	الربح المحقق
/	/	/	الربح المصرح
2.572.360,00	2.039.703,00	2.586.737,00	التصحيح

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس

جدول رقم 09: الضريبة على الدخل الاجمالي / الرواتب (I.R.G/SALAIRES)

2019	2018	2017	البيان
2.760.000,00	2.760.000,00	2.760.000,00	رواتب محتجزة
/	/	/	رواتب مصرح بها
2.760.000,00	2.760.000,00	2.760.000,00	التصحيح

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس

4- جدول الحقوق والعقوبات

جدول رقم 10: الحقوق والعقوبات

2019	2018	2017	البيان
296.811,00	235.350,00	298.470,00	الرسم على النشاط المهني (TAP)
74.203,00	58.838,00	74.617,00	DS الحقوق البسيطة

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

			PR عقوبة التأخير
1.439.995,00	1.098.304,00	1.601.908,00	الرسم على القيمة
359.999,00	274.575,00	400.477,00	المضافة (TVA)
			DS
			PR
768.326,00	581.896,00	773.358,00	الضريبة على الدخل الاجمالي
192.082,00	145.474,00	193.340,00	(IRG/DOMICILE)
			DS
			PR
552.000,00	552.000,00	552.000,00	الضريبة على الدخل
138.000,00	138.000,00	138.000,00	الاجمالي/للرواتب والأجور
			(IRG/SALAIRES)
			DS
			PR
			غرامات
			AMENDE جبائية
18.000,00	10.000,00	6000,00	FISCALE
74.203,00	58.838,00	74.617,00	G50
10.000,00	10.000,00	10.000,00	G11
			G29

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس.

- حقوق البسيطة (DROITS SIMPLE): 8.750.418,00 دج
- عقوبة التأخير (PENALITES): 2.459.263,00 دج
- الإجمالي: 11.209.681,00 دج

ملاحظة:

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

بموجب التعليمات الواردة في قانون المالية لسنة 2012 للمكلف بالضريبة له إمكانية طلب إعادة تحكيم لدى رئيس مركز الضرائب كما تحتفظ ادارة الضرائب بالحق في اجراء تصحيحات الى القواعد الضريبية في حالة معطيات جديدة.

المطلب الثاني: دراسة الحالة في التحقيق في المحاسبة

في هذا المطلب سنقوم بدراسة الحالة الثانية في التحقيق في المحاسبة ومختلف الإجراءات المتبعة في هذه الحالة.

1- التعريف بالحالة محل التحقيق:

تم دراسة حالة تهرب ضريبي من طرف شركة (شخص معنوي)، مختصة في مجال بيع المواد الغذائية حيث تم التحقيق المحاسبي لنشاط هذه الشركة وفيما لي سنعرض نتائج التحقيقات ورفع النقائص الموجودة في السنوات التالية: 2017، 2018، 2019، 2020.

2- إرسال إشعار بالتحقيق في المحاسبة:

تبعا لإشعار رقم 149 المؤرخ ب 2021/06/07 والمتعلق بالتحقيق في السنوات 2017، 2018، 2019، 2020، والخاص بالضرائب التالية: IRG/RCM-IRG/S-IBS-TPA TVA. التحقيقات الأولية:

بعد التحقيق في المحاسبة المختصة في مجال بيع مواد التغذية سمح لنا برفع النقائص التالية للسنوات التالية: 2017، 2018، 2019، 2020.

1- بخصوص الجانب المحاسبي:

*من حيث الشكل: تم تقديم الوثائق المحاسبية الإجبارية التالية:

- دفتر اليومية مسجل به حتى تاريخ 2017/12/31 فقط.

- دفتر الجرد ممضي ومؤشر من طرف محكمة سوق أهراس بتاريخ 2016/04/14 ومعلق منذ 2014/12/31.

*من حيث المضمون: تم تسجيل النقائص التالية:

➤ جانب الأصول:

بالنسبة للحساب 21: الأصول الثابتة

غياب الحجج المادية المتعلقة للأصول الثابتة.

بالنسبة للحساب 30: المخزونات

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

عدم إحترام مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية المتمثلة في تسجيله مشتريات محققة في سنة 2016 وتم تسجيلها في سنة 2017 كالتالي:

* فاتورة رقم 16/236 المؤرخة في 2016/12/10 – MSN (HT) MT-SARL :TVA- 309.940.05 :52.689.81

* فاتورة رقم 16/15 المؤرخة في 2016/12/22 – SARL MDI-MT (HT) :TVA- 74.286.02 :436.976.60

* فاتورة رقم 16/237 المؤرخة في 2016/12/21 – SARL MSN-MT (HT) :TVA- 294.772.40 :50.111.31

عدم إحترام مبدأ استقلالية الدورات حيث قام بتسجيل فواتير المشتريات لسنة 2020 في السنة التي قبلها 2019 كالتالي:

* فاتورة رقم 399 المؤرخة في 2020/01/04، موردX: 246.600.00 دج مؤرخة في ديسمبر 2019.

* فاتورة رقم 411 المؤرخة في 2020/12/12، موردX: 245.541.25 دج المؤرخة في ديسمبر 2019.

التعليق: وهذا يدل على عدم صحة ودقة محاسبته وعدم انتظامها، والتي جعلته محل تحقيق.

بالإضافة الى الفرق الموجود بين المشتريات المصرح بها في الميزانية والمشتريات المرفقة بوثائق ثبوتية والمشتريات

المسجلة في دفتر اليومية كانت كالتالي:

جدول رقم 11: جدول فروقات المشتريات حالة 02

المشتريات	2017	2018
المشتريات المسجلة في الميزانية	43.861.811.00 دج	42.666.535,00 دج
المشتريات المسجلة في دفتر اليومية	29.730.838.00 دج	42.840.437,00 دج
المشتريات المصرح بها في الفواتير	24.033.679.00 دج	/

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق اهراس

التعليق: نلاحظ اختلاف بين حساب المشتريات لسنة 2017 حيث اختلفت الأرقام الموجودة في الميزانية والموجودة في دفتر اليومية حيث أثر عدم تسجيل عملياته على المبلغ الموجود في الدفتر، كما ان هناك فرق بين المبالغ المصرح في الفواتير والمسجلة والموجودة في الميزانية، حيث عمد الى تضخيم مشترياته في الميزانية وذلك بدافع تقليص الربح الضريبي الذي ينتج عنه تخفيض مبلغ الضريبة على أرباح الشركات.

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

➤ رفض الفواتير المقدمة من قبل الموردين الآتين:

- **مورد X:** رفض 61 فاتورة لأنه مسجل بالبطاقة الخاصة بالمتهرين والموردين غير المعروف نشاطهم.

- **مورد Y:** رفض 05 فواتير لأنه مسجل بالبطاقة الخاصة بالمتهرين والموردين غير المعروف نشاطهم.

- **مورد Z:** رفض 27 فاتورة لسبب ان رقم سجل التجاري الخاص به غير صحيح وخاص ب **مورد X**.

- **الموردين V، Y، W:** رفض 20 فاتورة دون ختم وإمضاء.

- **المورد L:** رفض 91 فاتورة المعلومات المدونة أعلى الفاتورة تختلف عن المعلومات الواردة في الختم (فاتورة

مرفوضة شكلا).

- مشتريات غير مصرح بها لسنوات التالية: 2018، 2019 و 2020.

***اختلاف مبالغ مشتريات الواردة في الميزانية والمبالغ المدونة في الفواتير للسنوات 2018-2019-2020**

مفصلة كما يلي:

❖ سنة 2018:

مبالغ المشتريات غير المصرح بها في الميزانية:

ح/ الزبائن 411:

في 2017/12/31 صرح بأن رصيد الزبائن كان يحتوي على المبلغ التالي: 882.759.00 دج، ولكن في

الحقيقة المبلغ المتحصل عليه من طرف الفرقة: 200.384.00 دج

التعليق: أي ان المحاسبة المسوكة غير دقيقة من طرف المكلف بالضريبة.

➤ حسابات التسيير

ح/ المنتجات:

رقم اختلاف الأعمال من خلال المعلومات المستقبلية من طرف كشوفات المعلومات المتحصل عليها.

ح/ الأعباء:

- مبالغ الإهلاك المقدرة بقيمة: 1.806.052.00 دج من دون تبريرات مادية.

- أعباء أخرى عملياتية بقيمة: 28.947.00 دج من دون أدوات اثبات.

2- بخصوص الجانب الجبائي:

❖ بالنسبة لسنة 2018:

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

SARL VAQ

- مبلغ المشتريات: 3.613.314.00 دج
- المشتريات المصرح بها: 2.197.091.58 دج

WILAYA DE SOUKAHRAS

- رقم الاعمال غير المصرح به المحقق مع الولاية بمبلغ خارج الرسم (HT): 968.823.88 دج
- ❖ بالنسبة لسنة 2019:

جدول رقم 12: حساب المشتريات لسنة 2019 حالة 02

SNC ELB	SNC ELB	كشف معلومات
2.025.873.75DA	1.250.000.00DA	مبلغ المشتريات
1.712.213.89DA	337.114.70DA	المشتريات المصرح بها

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق اهراس

❖ بالنسبة لسنة 2020:

جدول رقم 13: حساب المشتريات لسنة 2020 حالة 02

المورد	د.وليد	د.لعربي	شركة ذات مسؤولية محدودة الجزائرية
المشتريات	1.582.772.68DA	835.000.00DA	294.250.00DA
المشتريات المصرح بها	924.250.00DA	/	/

المصدر: مركز الضرائب ولاية سوق اهراس

2/ استرجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة للمشتريات المدونة في الفواتير الآتية:

جدول رقم 14: مبلغ الرسم على القيمة المضافة للمشتريات المدونة في الفواتير حالة 02.

فاتورة	مورد	مبلغ متضمن الرسم	الرسم على القيمة المضافة T.V.A	سبب اعادة التقييم
		M.H.T		

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

استرجاع مضاعف لشهرى جانفى وفيفرى	11.356,56	126.184,0 0	ب/حكيم	رقم 2017/01 في 2017/01/02
عملية شراء 2016 وسجل ت في 2017	50.111.31	294.772.4 0	SARL MSN	رقم 237/في 2016/12/21
استرداد دون وثائق التبرير	234.622,0 0	-	-الرسم على القيمة المضافة المحسوم المتوصل اليه 426.851: -لرسم على القيمة المضافة المحسوم في 690.473:G50	G50 شهر افريل 2017
استرداد دون وثائق التبرير	153.289,0 0	- 571.512,0 0	-الرسم على القيمة المضافة المحسوم المتوصل اليه:426.012دج -لرسم على القيمة المضافة المحسوم فيG50: 579.012,00	G50 شهر ماي 2017

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق أهراس

استرداد دون وثائق التبرير	799.377,0 0	- 271.462,0 0	- الرسم على القيمة المضافة المحسوم المتوصل اليه: 216.926 دج	G50 شهر جوان 2017
قرض جبائي خاطئ.	733.666,0 0	-	- الرسم على القيمة المضافة المحسوم على G50: 1.016.303	G50 شهر جوان 2017

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس.

جدول رقم 15: مبلغ الرسم على القيمة المضافة للمشتريات المدونة في الفواتير حالة 02.

فاتورة	المورد 2018	M.H.T	الرسم على القيمة المضافة	السبب
رقم 07 في 2018/01/05	المورد F	249.242,00	47.355,98	حسم غير موافق لأحكام المادة 30 من قانون الضرائب (دفع تم نقديا + تهرب)
رقم 04 في 2018/01/14	المورد M	1.248.400,00	237.196,00	نفس الوضعية
رقم 13 في 2019/01/1	المورد X	890.500,00	169.195,00	نفس الوضعية
رقم 35 في 2019/01/28	المورد L	127.300,00	24.187,00	مشتريات غير مبررة
رقم 418 في		216.452,00	11.740,50	عملية شراء

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق أهراس

في 2020 تم تسجيلها 2019+ دفع كان نقدي				2020/01/15
نفس الوضعية	46.652,84	245.541,25	المورد L	رقم 411 في 2020/01/12
نفس الوضعية	22.194,00	246.600,00	المورد L	رقم 399 في 2020/01/04
الحسم يخالف احكام المادة 30 من قانون الضرائب (دفع نقدي)	47.488,87	249.941,40	المورد L	رقم 27 في 2020/01/02

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس.

وعليه فان المواد المطبقة للتصريحات الجبائية السابقة بعنوان 2017، 2018، 2019، 2020 هي المواد التالية:
217-104-150-193 لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وكذلك المواد 14-30-29-21-23
من قانون الضرائب على رقم الاعمال.

بالإضافة الى ذلك ونظرا للأخطاء المتكررة والمذكورة سابقا ك: كعدم التسجيل المحاسبي في دفتر اليومية الذي عن
التسجيل المحاسبي منذ 2017/12/31، وكذا الفواتير الوهمية المرفوضة لتعامله مع متهربين، التي أثرت بالسلب
على صحة ودقة المحاسبة وطبقا لأحكام المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه تقرر رفض المحاسبة المنجزة
بعنوان: 2017-2018-2019-2020.

3- الأسس الضريبية الجديدة

أ/ رقم الأعمال

بالنسبة لسنة 2018:

الفارق في رقم الاعمال الناتج عن تطبيق هامش ربح خام مقدر 20% على المشتريات غير المصرح بها.

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

• رقم الاعمال المتوصل اليه: 46.196.627.00 دج

• رقم الاعمال المصرح به: 44.497.159.00 دج

• الفارق: 1.699.468.00 دج

بالنسبة لسنة 2019:

الضريبة المطبقة على المشتريات غير المصرح بها هامش ربح قدره 22%

• رقم الاعمال المتوصل اليه: 42.463.313.00 دج

• رقم الاعمال المصرح به: 40.966.745.00 دج

• الفارق: 1.496.385.00 دج

بالنسبة لسنة 2020:

الضريبة المطبقة على المشتريات غير المصرح بها هامش ربح قدره 23%

• رقم الاعمال المتوصل اليه: 44.990.399.00 دج

• رقم الاعمال المصرح به: 42.791.504.00 دج

• الفارق: 2.198.895.00 دج

ب/ الأرباح

بالنسبة لسنة 2017:

الربح المحقق حدد بتطبيق هامش ربح الصافي 06% على رقم الاعمال المتوصل اليه وهذا تبعا لرفض المحاسبة

المنجزة وذلك طبقا لأحكام المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية:

• رقم الاعمال المتوصل اليه: 47.721.118.00 دج

• الضريبة على الأرباح: 06%

• الأرباح الضريبية المتوصل اليه: 2.863.267.00 دج

• الأرباح المصرح بها: /

• الفارق: 2.863.267.00 دج

بالنسبة لسنة 2018:

الربح المحقق حدد بتطبيق هامش ربح الصافي 05% على رقم الاعمال وهذا تبعا لرفض المحاسبة المنجزة وذلك

طبقا لأحكام المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية:

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

• رقم الاعمال المحقق: 46.196.627.00 دج

• الضريبة على الربح: 05%

• الربح الضريبية المتوصل اليه: 2.309.831.00 دج

• الأرباح المصرح بها: 486.447.00 دج

• الفارق: 1.823.384.00 دج

بالنسبة لسنة 2019:

• رقم الاعمال المتوصل اليه: 42.463.313.00 دج

• ضريبة على الربح: 05%

• الربح المتوصل اليه: 2.123.166.00 دج

• الأرباح المصرح بها: 1.414.416.00 دج

• الفارق: 708.750.00 دج

بالنسبة لسنة 2020:

• رقم الاعمال المتوصل اليه: 44.990.399.00 دج

• الضريبة على الربح: 05%

• الربح الضريبية المتوصل اليها: 2.249.520.00 دج

• الربح المصرح: 1.523.400.00 دج

• الفارق: 726.120.00 دج

ج / C/IRG/RCM

بالنسبة لسنة 2017:

• الفارق في الربح: 2.863.267.00 دج

• IBS: 744.449.00 دج

• RCM الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة المحقق : 2.118.818.00 دج

بالنسبة لسنة 2018:

• الفارق في الربح: 1.823.384.00 دج

• IBS: 474.080.00 دج

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

• **RCM** الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة المحقق : 1.349.304.00 دج

بالنسبة لسنة 2019:

• الفارق في الربح: 708.750.00 دج

• **IBS**: 184.275.00 دج

• **RCM** المحقق : 524.475.00 دج

بالنسبة لسنة 2020:

• الفارق الربح: 726.120.00 دج

• **IBS**: 188.791.00 دج

• **RCM** المحقق: 537.329.00 دج

1- الرسم على النشاط المهني/ الرسم على القيمة المضافة

جدول رقم 16: الرسم للنشاط المهني/ الرسم على القيمة المضافة.

2020	2019	2018	2017	البيان
44.990.399,00	42.463.313,0	46.196.627,0	47.721.118,0	رقم
	0	0	0	الاعما
				ل
				المحص
				ل
42.791.504,00	40.966.745,0	44.497.159,0	47.721.118,0	رقم
	0	0	0	الاعما
				ل
				المصر
				ح به
				في
				الفواتير

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق أهراس

2.198.895,00	1.497.000,00	1.699.468,00	/	الفارق
--------------	--------------	--------------	---	--------

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس.

2-الضريبة على ارباح الشركات:

جدول رقم 17: الضريبة على أرباح الشركات

البيان	2017	2018	2019	2020
الربح الضريبي المتوصل اليه	2.863.267,00	2.309.831,00	2.123.166,00	2.249.520,00
الربح المصرح به	عجز	486.447,00	1.414.416,00	1.523.400,00
الفارق	2.863.267,00	1.823.384,00	708.750,00	726.120,00

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس

3-الضريبة على الدخل الاجمالي

جدول رقم 18: الضريبة على الدخل الإجمالي

البيان	2017	2018	2019	2020
القاعدة المتوصل اليه RCM	2.118.818,00	1.349.304,00	524.475,00	537.329,00
القاعدة المصرح به	/	/	/	/
الفارق	2.118.818,00	1.349.304,00	524.475,00	537.329,00

المصدر: مركز الضرائب، ولاية سوق أهراس.

3/جداول الحقوق والغرامات

الحقوق البسيطة: 5.822.632,00 دج.

العقوبات: 1.407.583,00 دج.

الاجمالي: 7.230.215,00 دج.

الفصل الثالث: آليات التدقيق الضريبي في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس

ملاحظة:

بموجب التعليمات الواردة في قانون المالية لسنة 2012 للمكلف بالضريبة له إمكانية طلب إعادة تحكيم لدى رئيس مركز الضرائب كما تحتفظ ادارة الضرائب بالحق في اجراء تصحيحات الى القواعد الضريبية في حالة معطيات جديدة.

ملاحظة:

- تحتفظ ادارة الضرائب بالحق في اجراء التصحيحات اللازمة في الأسس الضريبية التي يشملها هذا المستند في حال وجود عناصر جديدة.

- لديكم مهلة 40 يوم من تاريخ استلام هذا الاشعار لتقديم آرائكم او قبول مقترحات للتسوية المقدمة، عدم الرد على هاته المهلة يعتبر قبولا ضمنيا من طرفكم حسب المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية كما يمكنكم حق الطعن فيما يخص التسويات المقترحة من طرف مدير الشركات الكبرى او مدير قباضة الضرائب الولائية، او رئيس مركز الضرائب او رئيس مصلحة البحث والتحقيق طبقا لأحكام المادة 6/20 من قانون الإجراءات الجبائية.

خلاصة الفصل:

تناولنا في هذا الفصل الدراسة التطبيقية التي أجريت في مركز الضرائب لولاية سوق اهراس، حيث قمنا في بداية الفصل بالتعريف بالمركز وذكر مهام كل مصلحة به وذكر هيكله التنظيمي، كما اشتملت الدراسة على دراسة حالتين واحدة في التحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب في المحاسبة. وأثناء تزيصنا الذي كان بمركز الضرائب وبالضبط مصلحة المراقبة والبحث، توصلنا من خلالها الى أهم الطرق والإجراءات المتبعة لمختلف المراحل التي تمر بها عملية التدقيق الضريبي والتي تخص كل الضرائب والرسوم المتعلقة بالأربع سنوات الأخيرة للأنشطة الخاصة بالمؤسسة، حيث توصل فيها المحققون إلى تأكيد الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق الضريبي في تسيير المخاطر واكتشاف التهرب الضريبي وذلك بإستعمال مختلف الهياكل وإجراءات الرقابة الجبائية التي لها دور فعال في اكتشاف هذه الظاهرة.

يستعمل التدقيق الضريبي تقنيات وآليات متنوعة ناهيك عن الكفاءة المهنية التي يتمتع بها المدقق الجبائي، تسمح كلها بالكشف المبكر للتجاوزات والإغفالات وعدم الانتظام في الجانب الجبائي وبالتالي حصر الخطر الجبائي وتفاديه أو التقليل منه عن طريق حزمة الإجراءات والتقنيات، فإن عدم الإلتزام أو التهرب من الواجبات الجبائية تكون على عاتق المكلفين بالضريبة وينتج عنه عقوبات تتمثل في الزيادات والغرامات المالية الرادعة لهذا السلوك. وحتى تكون هناك إجابة على الإشكالية المطروحة فيما سبق كانت دراستنا شاملة، ومن خلال ما قدمناه في هذا البحث تبينا لنا في جانبه النظري والتطبيقي عن التدقيق الضريبي تبين لنا انه القاعدة الأساسية التي تركز عليها الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والكشف عن الأخطاء سواء المعتمدة منها أو العفوية، وعليه سخرت الإدارة الجبائية كل الوسائل التسييرية منها القانونية والتنظيمية والبشرية المتاحة المكلفة بعملية الرقابة الجبائية بهدف استرجاع حقوق الخزينة ومحاولة كبح هذا النزيف الذي ينخر في جسد الإقتصاد الوطني بسبب التهرب الضريبي. وحتى تتفادى المؤسسة التكاليف الجبائية يجب عليها ان تتبنى سياسة تسييرية جبائية جيدة فهي تعتبر كجهاز انذار مسبق في حالة تعرض المؤسسة لعملية الرقابة الجبائية المحتملة.

أولاً: اختبار فرضيات الدراسة

-بالنسبة للفرضية الأولى: التدقيق الضريبي هو عملية التأكد من صحة التصريحات و المعلومات الجبائية، ويتمثل دوره في التحكم في العبء الضريبي والبحث عن إمكانية تقليص الخطر الجبائي أو القضاء عليه. حيث أن التدقيق الضريبي يرتبط أساسا بوجود التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة إذ أن هذه التصريحات تحتوي على المعلومات التي يتم على أساسها تحديد الوعاء الضريبي، اذ تعتمد عليه الإدارة الضريبية قصد التحقق من صحة ومصداقية المعلومات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدلسية التي ترمي إلى التملص والتهرب عن دفع الضريبة وتقويمها، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

-بالنسبة للفرضية الثانية: تكمن مصادر المخاطر الجبائية في عدم الفهم الجيد للقوانين الجبائية بالإضافة الى مخاطر في التسيير، حيث أن فهم ومعرفة أنواع ومصادر المخاطر الجبائية هو أساس لتمكين أي مؤسسة من تجنب الخطر الجبائي والوصول إلى الامن الجبائي بالالتزام بالقوانين الجبائية والاستغلال الأمثل للامتيازات الممنوحة.

-بالنسبة للفرضية الثالثة: يساهم التسيير الجبائي في تجنب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية والحصول على الأمن الجبائي، التسيير الجبائي الفعال في المؤسسة يجنبها الوقوع في المخاطر الجبائية مما يقلل من التكاليف الجبائية ويسمح لها بالاستفادة من الامتيازات الجبائية وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

-بالنسبة للفرضية الرابعة: يتمثل دور التدقيق الضريبي والرقابة الجبائية في اكتشاف الإغفالات والعمليات التدلسية عن طريق الإجراءات المتبعة في إطار الرقابة الجبائية، لذا منح القانون الإدارة الجبائية حقوقا وصلاحيات وسخر لها هيئات من شأنها أن تسمح لهذه الأخيرة بالتأكد من صحة هذه التصريحات وصحتها وصدقها وصولا إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة وتمكن الإدارة الجبائية من محاربة خطر التهرب الضريبي، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الرابعة.

ثانيا: النتائج المتوصل اليها

تم التوصل في هذه الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها:

- يقوم التدقيق الضريبي أساسا على مجموع الإجراءات والقوانين تقوم بتطبيقها هيئات وأجهزة مختصة، من أجل التأكد من صحة التصريحات المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة.
- إن تخفيض التكاليف هدف أساسي وضروري للمؤسسة يمكن من خلاله تحسين أدائها وزيادة مردوديتها، والتسيير الجبائي يحقق لها هذا الهدف دون الوقوع في الغش الجبائي او التهرب الجبائي أي فيما تسمح به التشريعات والقوانين الجبائية.
- تعود المصادر الأساسية للمخاطر الجبائية إلى مخاطر داخلية ومخاطر خارجية، وتتمثل المخاطر الداخلية منها في تصرفات المؤسسة والقرارات الخاطئة التي تتخذها في مجال التسيير الجبائي، وقد تنتج أيضا عن عدم احترام القوانين الجبائية نتيجة سوء فهم أو بهدف الغش والتهرب الجبائي، وتعود المصادر الخارجية في الرقابة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية.
- تعتمد الإدارة الجبائية على الوسائل والأدوات اللازمة للحد من التهرب الضريبي عن طريق مختلف التحقيقات الرقابية التي تتمثل في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق والتحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الشاملة والتحقيق المصوب في المحاسبة، وهذا لكشف الطرق والوسائل الغير المشروعة للامتناع عن دفع الضرائب، ويجدر بنا القول ان هذه الآليات والتقنيات كانت ذو تأثير بارز في كشف موطن الإغفالات التي قام بها المكلفين.
- غياب ثقافة الوعي الجبائي لدى المكلفين يزيد من لجوئهم إلى الغش والتهرب الضريبي.
- يهدف التدقيق الضريبي الى الحفاظ على مصادر تمويل الخزينة العمومية.

ثالثا: أهم التوصيات

الخاتمة:

- سنعتبر أهم توصية هي محاولة نشر الثقافة الضريبية عن طريق الإعلام والمجلات والانترنت، وأن هذه الضرائب تعود بالمنفعة على الجميع وتحسن الإقتصاد والوضع المعيشي، حيث تتمثل نسبة ثقة الضريبة في الدول الافريقية الى أقل من 30% وهذه نسبة جد منخفضة.
- التبليغ من قبل الغير وذلك قصد محاربة هذه الظاهرة وبذلك التأكد من دفع الجميع للضرائب وبالتالي تحقق العدالة الجبائية.
- محاولة تبسيط الإجراءات الجبائية والمعاملات وذلك قصد عدم التأخر في كشف حالات الغش والتهرب الضريبي.
- التكوين الجيد للأعوان المدققين وتكثيف عدد المدققين وخاصة فيما يخص القوانين والمستجدات الجبائية التي يجب ان يكون لهم علم بها وبكيفية تطبيقها.
- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة لتقليل الفجوة الموجودة بين الطرفين، وهذا نتيجة للجدل القائم بينهما في قضية دفع الضريبة والتهرب منها.
- الرفع في أجور العاملين في إدارة الضرائب قصد محاربة الفساد الإداري والمتمثل في الرشوة، والتقليل في نسب الضرائب وتعددتها والحرص على العدالة بين المواطنين في مجال تطبيقها.
- ضرورة إعطاء أهمية أكبر للتسيير الجبائي من طرف المؤسسات حتى يتسنى لها التخلص من العبء الضريبي، وتوظيف مسيرين متخصصين في المجال الجبائي لتقديم الاستشارات الجبائية.
- الإعفاءات الضريبية للمؤسسات الناشئة.
- ينبغي صياغة القوانين الضريبية على النحو السليم حتى لا تكون ثغرات مفتوحة امام المتهربين من الضرائب.
- حتمية وضع سياسة تقوم على التنسيق بين الإدارات الجبائية وباقي الإدارات.
- العمل على تطوير الرقابة الجبائية من جانب الإعلام الآلي والسعي لمواكبة الدول المتقدمة وإرسال الموظفين للتكوين في الخارج.
- محاولة تدارك التقدم في مجال الضرائب والوصول الى فرض الضرائب الإلكترونية.

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

- 1) أحمد فنديس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2018.
- 2) العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، ط02، 2006.
- 3) بلواضح حيلاني، أثر التسيير الجبائي في تنافسية المؤسسة الاقتصادية، الدار الجزائرية، ط01، الجزائر، 2022.
- 4) بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
- 5) حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، 2010.
- 6) كوسة فضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء إجتهدات مجلس الدولة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2010.
- 7) محفوظ برحماني، التشريع الضريبي الجزائري، دار الجامعة الجديدة، ط02، الإسكندرية، 2018.
- 8) يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة، ط1، الجزائر، 2008.

ثانياً: المجالات

- 1) بلوطار طارق، عجيلة محمد، تدقيق العمليات الجبائية كآلية للحد من الخطر الجبائي دراسة حالة، مخبر التنمية الإدارية، جامعة غرداية، مجلة الواحات للبحوث والدراسات المجلد 14، العدد 02، الجزائر، 2021.
- 2) بوشامة مصطفى، بعلة الطاهر، جعفري، تفعيل آليات مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة الابداع، المجلد 06، العدد 06، 2016/11/26.
- 3) خديري صبرينة، جنينة عمر، الرقابة الجبائية بين هدي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية - دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2011-2018، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، المجلد 12، العدد 02، 2019.
- 4) سليمان الدالي، دور التدقيق الضريبي في إكتشاف التهرب الضريبي، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية - سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 37، العدد 01، سوريا، 2015.

- 5) سهام كردودي، حكيمة بوسلمة، مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، جامعة محمد خيضر بسكرة، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 15، الجزائر، 2018.
- 6) سعيدي بن شهرة، قمان عمر، عصرنه المنظومة الجبائية الجزائرية كسبيل لتفعيل النظام الجبائي وتطويره، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 04، العدد 03، سبتمبر 2020.
- 7) صلعة سومية، بوخدوني وهيبه، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البيض-، مجلة دراسات جبائية، المجلد 09، العدد 01، 2020.
- 8) صالح حميداتو، سارة ميسي، الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة، مجلة التنمية المستدامة، جامعة الوادي، الجزائر، المجلد 04، العدد 02، ديسمبر 2019.
- 9) عوادي مصطفى، رحال نصر، عيدة أنور، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية الوادي، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، الجزائر، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 02، العدد 01، 2019.
- 10) كويدمي محمد أمين، مداحي عثمان، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد السادس، العدد 02، ديسمبر 2020، الجزائر.
- 11) محمد محمود ذيب حوسو، التدقيق لأغراض ضريبية، مذكرة لنيل متطلبات شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2005.
- 12) مالك رحماني، عيسى بولخوخ، دور التدقيق في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 11، العدد 01، 2021.
- 13) مكاحلية محي الدين، لراذي سفيان، مساهمة التدقيق الجبائي في كبح سلوك التهرب الضريبي، دراسة حالة في مديرية الضرائب ولاية تبسة، جامعة العربي تبسي، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد 11، العدد 01، الجزائر، 2022.
- 14) زواق حواس، أهمية التسيير الجبائي في ترشيد وتوجيه الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية والإنسانية، العدد الاقتصادي 33(02).
- 15) نجار أيوب، شارفي ناصر، دور التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الرقابة الجبائية، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 01، جوان 2022.

ثالثا: الأطروحات والرسائل

- 1) بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة من اجل نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، جامعة الجزائر 01، كلية الحقوق مدرسة دكتوراه الدولة والمؤسسات العمومية، 2014/2013.
- 2) بن وعلي جوهره، سلطاني عادل، بن فرج وفاء، واقع تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية – دراسة مجموعة من المؤسسات ببحر بوعرييج -مذكرة لنيل متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص: محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الابراهيمي، بحر بوعرييج، الجزائر، 2021/2020.
- 3) بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، جامعة أبو بكر بلقايد-تلمسان-الجزائر، 2018/2017.
- 4) سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص: محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2015-2014.
- 5) شرفي سمية، فعالية تسيير الخطر الجبائي في الشركات البترولية الجزائرية –دراسة تحليلية لعينة من الشركات البترولية الجزائرية بحاسي مسعود -ورقلة-مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص: تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر-بسكرة-،الجزائر،2013/2012.
- 6) شادي صالح البشيرمي، دور المراجعة في إدارة المخاطر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة دمشق سوريا.
- 7) صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية –دراسة حالة عينة من مؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي-مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2012/2011.
- 8) لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011/2010.
- 9) رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص: تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصي مرباح -ورقلة-الجزائر،2007/2006.

- 10) دانون محمد لمين، الرقابة الجبائية في القانون الجزائري، مذكرة لنيل متطلبات شهادة الماستر في العلوم القانونية، جامعة مولود معمري - تيزي وزو - الجزائر، 2016/06/23.
- 11) مزيمش أسماء، دور التدقيق الداخلي في تسيير المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة شركة الاسمنت بعين الكبيرة-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبة تخصص: محاسبة وتدقيق، جامعة سطيف 01، الجزائر، 2021/2020.
- 12) يوسف حنكة، ياسين سوفية، محمد خلايفية، دراسة أثر التكامل بين التدقيق الجبائي والرقابة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الاكاديمي، جامعة الشهيد حمة لخضر - الوادي-، الجزائر، 2021/2020.

رابعاً: المحاضرات والملتقيات

- 1) لجناف صالح، محاضرات في مقياس التسيير الجبائي، مطبوعة موجهة لفائدة سنة الثالثة ليسانس تخصص: محاسبة وجباية، جامعة الجزائر-3-، 2022/2021.
- 2) ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة - حالة الجزائر-، الملتقى العلمي الدولي حول الازمة المالية والاقتصاديات الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2009.
- 3) بودالي محمد، بوشنب موسى، الآليات المستحدثة للحد من الغش الضريبي في الجزائر كوسيلة للرفع من الإيرادات الجبائية، ورقة بحثية مقدمة ضمن ملتقى: مساهمة النظام الجبائي الجزائري في تنويع الاقتصاد الوطني خارج المحروقات، جامعة أكلي محند أولحاج-البويرة-الجزائر، 18 و 19 أبريل 2018.

خامساً: القوانين والمواثيق والتعليمات

- 1) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية والشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاعلام، دليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب.
- 2) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2023.
- 3) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية والشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب قسم الرقابة والتحقيقات الجبائية، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، 2023.

4) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية والشعبية، وزارة المالية ووزارة التجارة، تعليمة بين الوزارات رقم 127 المؤرخة ب1997/07/27 المتعلقة بوضع بطاقة معلوماتية وطنية خاصة بالمكلفين المتهربين المخالفين للتشريع الجبائي والجمركي والتجاري.

سادسا: المواقع الإلكترونية

1) وكالة الأنباء الجزائرية، مقال حول: أهم التدابير والاجراءات الجبائية المقررة لسنة 2023، <https://www.aps.dz/ar/economie/137140-2023>, 18/05/2023, 14:00.

2) MARCELLO ESTEVO, KALPANA KOCHHAR & ED OLOWO-OKERE, TO RAISE MORE TAX REVENE, FIRST BUILD UP TAXPAYERS TRUST, <https://blogs.worldbank.org/ar/voices/bna-thqt-dafy-aldrayb-mfah-zyadt-alayradat-aldrybyt> , 15/05/2023, 23:45.

3) الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، <https://mfdgi.gov.dz> , 11:34am, 08-05-2023.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTSوزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

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 H, 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.

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 Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

- (1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la 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 Code des Procédures Fiscales).

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

Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de contrôle ponctuel de comptabilité

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 [] H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur [] et concernant les années [] , [] ,

en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

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

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DE LA WILAYA DE SOUK AHRAS
CENTRE DES IMPOTS DE SOUK AHRAS
SERVICE PRINCIPAL DU CONTROLE ET RECHERCHE
BRIGADE DES VERIFICATIONS FISCALES

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية سوق أهراس
مركز الضرائب سوق أهراس
المصلحة الرئيسية للبحث و المراقبة
فرقة التحقيقات الجبائية

Référence N° : **/CDI/2021

A
Monsieur : *****
E.T.P
*****;SOUK-AHRAS

lettre avec
A.R.
N°

SOUK AHRAS

Le

//2021

Notification de rderesments
suite au contrôle ponctuel de comptabilité

Suite a l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° ** du 07/12/2020 us avez fait l'objet
d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de (s) exercice(s) 2017 2018 2019
rapportant aux impots ,droit et taxes ci-après désignés:

TVA,IRG,TAP,IRG,IRG/Salaires,Amende fiscale.

En conséquence ,nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impots ,droit et taxes et de vous réclamer un compléments d'impots pour les motifs exposés dans la présente notification .

Vous disposez à compter de la réception de la présente notification ,d'un délai de trente(30) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés . Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article 20 bis-5 du code des procédures fiscales) .

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

vous pouvez egalement dans le cadre de votre réponse solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droit ,selon le cas ,du Directeur des grandes entreprises ,du directeur des impots de wilaya ,du chef du centre des impots ou du hef de service des recherches et vérifications conformément aux dispositions de l'article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse , vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales),

la présente notification comporte 11 feuillet(s) , y compris celui-ci.
Veuillez agréer ,Madame ,Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom,prénom et grade
de vérificateur

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DE LA WILAYA DE SOUK AHRAS
CENTRE DES IMPOTS DE SOUK AHRAS
SERVICE PRINCIPAL DU CONTROLE ET RECHERCHE
BRIGADE DES VERIFICATIONS FISCALES

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية سوق أهراس
مركز الضرائب سوق أهراس
المصلحة الرئيسية للبحث و المراقبة
فرقة التحقيقات الجبائية

Référence N° : **/CDI/2021

A
Monsieur : Le Gérant de la SARL
Vente Alimentation G
*****, SOUK-AHRAS

lettre avec
A.R.
N°

SOUK AHRAS

Le

17/10/2021

Notification de rderesments
Suite à la Vérification de comptabilité

Suite a l'envoi de l'avis de verification N° 149 du 07/06/2021 vous avez fait l'objet
d'une vérification de comptabilité au titre de (s) exercice(s) 2017 2018 2019 2020
rapportant aux impots ,droit et taxes ci-après désignés:

IRG /RCM , IRG/S ,IBS,TAP,TVA.

En conséquence ,nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration
fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impots ,droit et taxes
et de vous réclamer un compléments d'impots pour les motifs exposés dans la présente notification .

Vous disposez à compter de la réception de la présente notification ,d'un délai de quarente (40)
jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de
redressements envisagés . Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article
20 -6 du code des procédures fiscales).

vous pouvez également dans le cadre de votre réponse solliciter l'arbitrage pour des questions
de fait ou de droit ,selon le cas ,du Directeur des grandes entreprises ,du directeur des impots de
wilaya ,du chef du centre des impots ou du chef de service des recherches et vérifications
conformément aux dispositions de l'article 20 -6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions
fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse , vous pouvez solliciter toutes
explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes
propositions ou pour y répondre (Article 20 -4 du Code des Procédures Fiscales),

la présente notification comporte 15 feuillet(s) , y compris celui-ci.
Veuillez agréer ,Madame ,Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom,prénom et grade
de vérificateur

[Redacted signature area for the Chief of Brigade]

[Redacted signature area for the Inspector]

DIW: SOUK AHRAS

VERIFICATION N°: 02/CP/2021 ***** – E.T.P à *****ch , Souk Ahras.

NOTIFICATION N° : **/CDI/2021 du **/**/2021

NOMBRE DE PAGES : 11.

2/Tableaux Des Rehaussements

• TAP / TVA :

Désignation	2017	2018	2019
Chiffre d'affaires retenu	19.897.975,00	15.690.021,00	19.787.387,00
Chiffre d'affaires déclaré	NEANT	NEANT	NEANT
Rehaussement	19.897.975,00	15.690.021,00	19.787.387,00

• IRG :

Désignation	2017	2018	2019
Bénéfice Retenu	2.586.737,00	2.039.703,00	2.572.360,00
Bénéfice Imposable	NEANT	NEANT	NEANT
Rehaussement	2.586.737,00	2.039.703,00	2.572.360,00

• IRG/ Salaires :

Désignation	2017	2018	2019
Masse Salariale retenue	2.760.000,00	2.760.000,00	2.760.000,00
Masse Salariale déclarée	NEANT	NEANT	NEANT
Rehaussement	2.760.000,00	2.760.000,00	2.760.000,00

DIW: SOUK AHRAS

VERIFICATION N°: 02/CP/2021 ***** – E.T.P à *****ch , Souk Ahras.

NOTIFICATION N° : **/CDI/2021 du **/**/2021

NOMBRE DE PAGES : 11.

3/TABLEAU DES DROITS ET PENALITES

Désignation		2017	2018	2019
TAP	DS	298.470,00	235.350,00	296.811,00
	PR	74.617,00	58.838,00	74.203,00
TVA	DS	1.601.908,00	1.098.304,00	1.439.995,00
	PR	400.477,00	274.575,00	359.999,00
IRG/domicile	DS	773.358,00	581.896,00	768.326,00
	PR	193.340,00	145.474,00	192.082,00
IRG/Salaires	DS	552.000,00	552.000,00	552.000,00
	PR	138.000,00	138.000,00	138.000,00
Amende fiscale	G50	6.000,00	10.000,00	18.000,00
	G11	74.617,00	58.838,00	74.203,00
	G29	10.000,00	10.000,00	10.000,00

* DROITS SIMPLE : 8.750.418, 00

* PENALITES : 2.459.263,00

* TOTAL : 11.209.681,00

N.B : En vertu des prescriptions contenues dans la loi des finances pour l'année 2012 vous avez la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de monsieur le chef de centre des impôts pour des questions de fait ou de droit

REMARQUE : L'administration fiscale se réserve le droit de porter les corrections nécessaires aux bases d'impositions objet de la présente dans le cas ou des éléments nouveaux lui parviendraient .

DIW: SOUK AHRAS

VERIFICATION N°: 11 / VC/ 2021: SARL ***** – Vente Alimentation Générale Sis à Souk Ahras.

NOTIFICATION N° : **/CDI / 2021 du : 17/10/2021.

NOMBRE DE PAGES : 15

2/Tableaux Des Rehaussements

• TAP / TVA

Désignation	2017	2018	2019	2020
Chiffre d'affaires facturé retenu	47.721.118,00	46.196.627,00	42.463.313,00	44.990.399,00
Chiffre d'affaires facturé déclaré	47.721.118,00	44.497.159,00	40.966.745,00	42.791.504,00
Rehaussement	Néant	1.699.468,00	1.497.000,00	2.198.895,00

• I.B.S

Désignation	2017	2018	2019	2020
Bénéfice Retenu	2.863.267,00	2.309.831,00	2.123.166,00	2.249.520,00
Bénéfice Imposable	déficit	486.447,00	1.414.416,00	1.523.400,00
Rehaussement	2.863.267,00	1.823.384,00	708.750,00	726.120,00

• IRG/RCM:

Désignation	2017	2018	2019	2020
Base Retenue	2.118.818,00	1.349.304,00	524.475,00	537.329,00,
Base Déclarée	Néant	NEANT	NEANT	NEANT
Rehaussement	2.118.818,00	1.349.304,00	524.475,00	537.329,00

DIW: SOUK AHRAS

VERIFICATION N°: 11 / VC/ 2021: SARL ***** – Vente Alimentation Générale Sis à Souk Ahras.

NOTIFICATION N°: **/CDI / 2021 du : 17/10/2021.

NOMBRE DE PAGES : 15

3/TABLEAU DES DROITS ET PENALITES

Désignation		2017	2018	2019	2020
TAP	DS	//	33.989,00	29.940,00	43.978,00
	PR	//	3.399,00	2.994,00	4.398,00
TVA	DS	//	322.899,00	284.430,00	417.790,00
	PR	//	80.725,00	71.108,00	104.448,00
Réintégration TVA/Achats	DS	1.982.422,00	241.952,00	193.382,00	128.046,00
	PR	495.605,00	60.488,00	29.007,00	19.207,00
IBS	DS	744.449 ,00	347.811,00	184.275,00	188.791,00
	PR	186.112,00	86.953,00	46.069,00	47.198,00
IRG/RCM	DS	317.822,00	203.396,00	78.671,00	80.599,00
	PR	79.455,00	50.599,00	19.668,00	20.150,00

* DROITS SIMPLE : 5.822.632,00

* PENALITES : 1.407.583,00

* TOTAL : 7.230.215,00

N.B : En vertu des prescriptions contenues dans la loi des finances pour l'année 2012 vous avez la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de monsieur le chef de centre des impôts pour des questions de fait ou de droit

REMARQUE : L'administration fiscale se réserve le droit de porter les corrections nécessaires aux bases d'impositions objet de la présente dans le cas où des éléments nouveaux lui parviendraient.

Ministère des Finances

Centre de Impôts de: SOUK AHRAS

DIW Souk Ahras

CDI SOUK AHRAS

AVIS A PAYER DU ROLE N° : 506132

NIF:

Nom / RS:

Adresse:

N° Rôle:

Motif Rôle:

Date de Mise en

Demeure:

Date d'Exigibilité:

1 / 41000 SOUK AHRAS

VÉRIFICATION DE COMPTABILITÉ

08.12.2022

08.01.2023

Type de recette	Clé de période	Base Taxable	Base Imposée ou Déclarée	Taux	Déductions	Montant des droits rappelés	Taux Pénalités/Majoration	Montant des Pénalités/Majoration	TOTAL des droits et pénalités
TAP	2017	22.496.646	22.411.642	2	0	1.700	10	170	1.870
TVA	2017	29.995.528	29.882.189	19	0	21.534	10	2.153	23.687
TVA	2017	4.201.679	0	19	0	798.319	25	199.580	997.899
TOTAL GENERAL DU ROLE:						821.553		201.903	1.023.456

l'entreprise, existante dans le NIF :		<ul style="list-style-type: none"> - Formes juridiques implantation en Algérie (succursale- Etablissement permanent...) - Modification du statut juridique : - fusion- la cession de parts sociales et actions. - Succession ; - cessation d'activité - liquidation ; - Le transfert du siège social de l'activité, 	
		Date d'expiration, contrat de location	
		Date dernière déclaration G50 déposé par le contribuable	

IV. Dirigeant(s) / associé(s)

Nom		Prénom	
Date de naissance		Lieu de naissance	
Identifiant fiscal		Situation de famille	
% de détention capital		Associé <input type="checkbox"/>	Dirigeant <input type="checkbox"/>
Adresse			
Code Postal		Commune	souk ahras
Nom		Prénom	
Date de naissance		Lieu de naissance	
Identifiant fiscal		Situation de famille	
% de détention capital		Associé <input type="checkbox"/>	Dirigeant <input type="checkbox"/>
Adresse			
Code Postal		Commune	
Nom		Prénom	
Date de naissance		Lieu de naissance	
Identifiant fiscal		Situation de famille	
% de détention capital		Associé <input type="checkbox"/>	Dirigeant <input type="checkbox"/>
Adresse			
Code Postal		Commune	