

جامعة محمد البشير الإبراهيمي - بوردج بوعريرج -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
شعبة علوم مالية ومحاسبة
تخصص محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

الرقابة الجبائية ومساهمتها في الحد من التهرب الضريبي
دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية بوردج بوعريرج

إشراف الدكتور:

◉ د. خميسي قايدي

إعداد الطالبين:

◉ صابر خيناش

◉ عبد الرحيم نرهار

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرافان

بسم الله الرحمن الرحيم

قال الله تعالى: " لَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ ... " نحمد الله ونشكره على جزيل فضله ونعمه قبل كل شيء، فهو الذي أمدنا بالقوة على انجاز هذا العمل المتواضع، ثم الى نبيه الكريم محمد صلى الله عليه وسلم الذي هدانا الى دين الاسلام.

نتقدم بجزيل الشكر والامنتان الى الأساتذة الأفاضل: "د. قايدى خميسي" و "د. أمينة بن خرناجي" اللذان أعانانا كثيرا في انجاز هذه الدراسة ولم يبخلا علينا بنصائحهما وتوجيهاتهما القيمة فجزاهما الله خيرا.

كما لا ننسى أن نتوجه بأسمى عبارات الشكر والتقدير الى كل موظفي مؤسسة "مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج" على الاستقبال الجيد الذي حضينا به والمعلومات القيمة التي قدموها لنا خاصة السيد: "عثمان بن طلة"

والى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد. نعلم جيدا أنه لا يسعنا هذا المقام على شكر من ساعدونا حق الشكر وان حاولنا فيجف الحبر وان قصرنا نطلب منهم العذر.

إهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي الى:
من قال في شأنهما الله عز وجل (وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا) والديّ الكريمين أطال الله في عمرهما اللذان بذلا كل ما في وسعهم لإرضائي وبلوغي مبتغاي.
إلى قرة عيني وسندي في الحياة الذين يقفون بجانبني دائما اخوتي.
إلى من أرى التفاؤل بأعينهم والسعادة في ضحكتهم وبهم استمد ضحكتي واصراري وإلى البراعم حمزة، حسين، مريم وصفي الدين.
إلى كل من قدم العون ودعمني.
إلى كل من لم يتسنى ذكرهم فالقلب لم ينسهم.

عبد الرحيم

إهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي الى:

من قال في شأنهما الله عز وجل (وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا) والدتي الكريمة أطال الله في عمرها، وروح والدي الطاهرة جعله الله من أهل الجنة، اللذان بذلا كل ما في وسعهما لإرضائي وبلوغي مبتغاي.

إلى قرة عيني وسندي في الحياة الذين يقفون بجانبني دائما أخي واخواتي.
إلى من أرى التفاؤل بأعينهم والسعادة في ضحكتهم وبهم استمد ضحكتي
واصراري وإلى البرعم نضال بهاء الدين.

الى كل من قدم العون ودعمني.

الى كل من لم يتسنى ذكرهم فالقلب لم ينسهم.

صابر

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ولتحقيق ذلك قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب ومركز الضرائب لولاية برج بوعرييج، وتحليل نتائج التحقيق، وقد اتضح من ذلك ان هناك تهرب ضريبي، هذا الأخير يخلف آثار سلبية عديدة ويؤدي بالإضرار بالخبزينة العمومية نتيجة حرمانها من مورد هام من الموارد المالية، وخاصة أن الرقابة الجبائية لوحدها غير كافية للقضاء على هذه الظاهرة، لذلك وجب على المُشرع الجزائري اتخاذ بعض الإجراءات والتدابير الصارمة لتدعيم الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية:

النظام الجبائي الجزائري - الرقابة الجبائية - التهرب الضريبي.

Abstract:

This study aims to highlight the contribution of fiscal control to reducing tax evasion, and to achieve this, we conducted a field study at the level of the Tax Directorate and the Tax Center of the state of Bordj Bou Arréridj, and analyzed the results of the investigation, and it became clear that there is tax evasion, the latter has many negative effects and damages the treasury of the public as a result of being deprived of an important source of financial resources, especially that fiscal control alone is not sufficient to eliminate this phenomenon. Therefore, the Algerian authorities must take some strict measures and measures to strengthen fiscal control in reducing tax evasion.

Key words:

Algerian fiscal system - fiscal control - tax evasion.

قائمة المحتويات:

الصفحة	العنوان
-	شكر وعرقان
-	اهداء
I	فهرس المحتويات
III	قائمة الجداول
III	قائمة الأشكال
IV	قائمة الاختصارات والرموز
V	قائمة الملاحق
أ، ب، ت	مقدمة
32 - 7	الفصل الأول: الرقابة الجبائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي
8	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية
8	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها
9	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
10	المطلب الثالث: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
16	المبحث الثاني: التهرب الضريبي
16	المطلب الأول: ماهية التهرب الضريبي وأشكاله
18	المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي
19	المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي
21	المبحث الثالث: دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي
21	المطلب الأول: إجراءات الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي
29	المطلب الثاني: الغرامات والعقوبات المفروضة
32	خلاصة الفصل الأول
54-34	الفصل الثاني: الجانب التطبيقي
35	المبحث الأول: تقديم عام للمديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوعريريج
35	المطلب الأول: المديرية العامة للضرائب DGI
36	المطلب الثاني: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوعريريج
36	المطلب الثالث: مركز الضرائب
38	المبحث الثاني: أثر الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

38	المطلب الأول: أثر التحقيق في مكافحة التهرب الضريبي
40	المطلب الثاني: أثر التحقيق المعمق في مكافحة التهرب الضريبي
42	المطلب الثالث: أثر الرقابة على المعاملات العقارية في مكافحة التهرب الضريبي
44	المبحث الثالث: دراسة حالة خاصة بالتحقيق المحاسبي
44	المطلب الأول: الإشعار بالتحقيق
45	المطلب الثاني: فحص المحاسبة
52	المطلب الثالث: نتائج التحقيق
54	خلاصة الفصل الثاني
56	خاتمة
60	قائمة المراجع
63	الملاحق

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	نتائج التحقيق في المحاسبة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	38
02	نتائج التحقيق المعمق بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	40
03	نتائج الرقابة على المعاملات العقارية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	42

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	نتائج التحقيق في المحاسبة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	39
02	نتائج التحقيق المعمق بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	41
03	نتائج الرقابة على المعاملات العقارية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	43

قائمة الاختصارات والرموز:

الاختصار/ الرمز	المصطلح اللغة الفرنسية	معنى المصطلح باللغة العربية
VC	Vérification de comptabilité	التحقيق المحاسبي
VP	Vérification ponctuelle	التحقيق المصوب
VASFE	Vérification approfondie des situations fiscales d'ensemble	التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة
G 08	Déclaration d'existence	التصريح بالوجود
G 50	Les déclarations Mensuels	وثيقة التصريحات الشهرية
E 31	Etat comparatif des bilan	بيان مقارنة الحسابات الختامية
DGI	Direction générale des impôts	المديرية العامة للضرائب
CDI	Centre des Impôts	مركز الضرائب
DIW	Direction des impôts de Wilaya	المديرية الولائية للضرائب
IBS	L'impôt sur les bénéfices les société	الضرائب على أرباح الشركات
IRG	L'impôt sur le revenu global	الضريبة على الدخل الإجمالي
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
VC	Vérification de comptabilité	التحقيق المحاسبي

قائمة الملاحق:

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
63	الجدول التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج	01
64	الجدول التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج	02
65	اشعار بالتحقيق في المحاسبة	03
67	اشعار بالاستلام	04
68	نموذج طلب معلومات ذات طابع جبائي	05
69	اشعار بالتسوية الأولي	06
76	اشعار بالتسوية النهائي	07
80	كشف حسابات الميزانية E31	A
81	كشف المحاسبة	B
82	حوصلة لمختلف التصاريح الشهرية والسنوية 2016	C1
83	حوصلة لمختلف التصاريح الشهرية والسنوية 2017	C2



مقدمة

تعتبر الضريبة من أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة في سياستها المالية لتحقيق أهدافها المنشودة سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية، حيث تعد وسيلة مالية تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أغراضها ومعالجة أزماتها، كما تساهم في الإنعاش الاقتصادي ودفع عجلة التنمية في الدول النامية، ومن أجل ضمان تنظيم إيرادات الضريبة لجأت الدولة الجزائرية إلى وضع نظام ضريبي تصريحي مدعم بتشريعات وقوانين يسيروققها المكلف بالضريبة ولا يخرج عن نطاقها، بالإضافة إلى أن أهمية الضريبة وفعاليتها مرهونتان بمدى استجابة والتزام المكلفين بواجباتهم، وهذه الاستجابة في معظمها تكون نسبية.

يعد النظام الجبائي الجزائري ذو طابع تصريحي يعتمد بالأساس على تصريحات المكلفين من تلقاء أنفسهم، بعدها تقوم الإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات و معاينة الأخطاء و النقائص والإعفاءات و كذا عدم احترام الإلتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، فالإدارة الضريبية تعطي للأعوان حقوقا لممارسة عملهم منها حق التدخل و الاطلاع و فحص المستندات المحاسبية وكذا طلب التوضيحات و التبريرات من أجل الحد من التهرب الضريبي.

التهرب الضريبي يعد من أخطر الآفات التي تصيب الضريبة بصفة خاصة، والاقتصاد بصفة عامة لكونه يكتسب مناعة من خلال تكيفه مع التغيرات التي تحدث على مستوى النظام الضريبي، وعليه فالتهرب يؤدي إلى استنزاف الموارد الضريبية التي كان من المفروض أن تستفيد منها خزينة الدولة لإنفاقها فيما يحقق المنفعة العامة، وهو ناتج عن هروب البعض من أداء واجباتهم الجبائية سواء بطريقة مشروعة أو بمخالفة القوانين المعمول بها، فهو لا يقتصر على منطقة جغرافية محددة، ولا على فترة زمنية معينة، بل أصبح ظاهرة عالمية مرتبطة بالضرائب يوجد حيثما توجد هذه الأخيرة.

لهذا استوجب على مختلف الدول ومنها الجزائر العمل على مكافحة هذه الظاهرة من هنا يأتي دور الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية وردعية في آن واحد بغية تقويم الإعوجاج في تحصيل الضريبة والتخفيف من حدة ظاهرة التهرب الضريبي، لذا فالإدارة الجبائية وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة، ومن جهة أخرى لردع المكلفين وتنمية الوعي الضريبي لديهم وروح المسؤولية وهذا ما ينعكس إيجابا على تحسين تصريحاتهم والتزاماتهم الضريبية.

1. طرح الإشكالية:

من خلال ما سلف يمكن طرح الإشكالية التالية:

- ما دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي؟

انطلاقا من هذه الإشكالية تنبثق لدينا الأسئلة الفرعية التالية:

- ماذا نقصد بالرقابة الجبائية؟
- ما هي أنواع الرقابة الجبائية؟
- ماهي الإجراءات المتبعة في حالة عدم دفع الضريبة؟
- ما هي الطرق التي يستخدمها المكلف للتهرب من الضريبة؟

2. الفرضيات:

- نقصد بالرقابة الجبائية حق الإطلاع بقوة الفانون للتأكد من صحة التصريحات؛
- هناك شكل واحد للرقابة الجبائية؛
- يتم إرسال إشعار بالإبلاغ للمكلف بالضريبة؛
- الطرق التي يستخدمها المكلف للتهرب من الضريبة هي: التهرب عن طريق عمليات محاسبية، التهرب عن طريق التحايل المادي أو التحايل القانوني.

3. أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة باعتبار أن الضرائب في الجزائر تمثل القلب النابض و مورد أساسي لخزينة الدولة اضافة الى الجباية البترولية المساهمة بنسبة كبيرة في تمويل ميزانية الدولة، و في الآونة الأخيرة شاهدنا انخفاض محسوس في أسعار البترول مما أدى حتما إلى نقص في تمويل الميزانية، مما دفع إلى البحث عن تمويل محلي آخر وهي الجباية العادية حيث لو استغلت جيدا لمكنت الخزينة العمومية من تغطية نفقاتها مما يستوجب على الدولة تشديد الرقابة الجباية على المكلفين بالضريبة من أجل الحفاظ على أموال الخزينة العمومية من الغش و التهرب الضريبي.

4. أهداف الدراسة:

تتمثل الأهداف المنتظرة من تناول هذا الموضوع في ما يلي:

- تدعيم المنظومة الجبائية بمناهج تساعد في تقييم ومواجهة تفشي ظاهرة التهرب الضريبي.
- التجاوب مع مجهودات الإدارة الضريبية لتحقيق أهداف الدولة في زيادة الفعالية في الرقابة الجبائية.

5. حدود الدراسة:

- الحدود المكانية : الدراسة تقتصر على توضيح دور الرقابة الجبائية والهيئات الجبائية وبيان الدور الذي تلعبه في الحد من التهرب الضريبي حيث تم إسقاط الجانب النظري من هذه الدراسة على الدراسة الميدانية و التي تمت في مديرية الضرائب بدار المالية لولاية برج بوعرييج ومركز الضرائب لولاية برج بوعرييج.
- الحدود الزمانية: تتعلق بالفترة الزمنية لمعالجة الإشكالية والمتمثلة في فترة الترخيص 3 أشهر، والمتعلقة بالسنوات التي قمنا بالدراسة حولها التي هي: 2016، 2017، 2018، 2019، 2020، 2021.

6. منهج الدراسة والأدوات المستخدمة:

اعتمدنا في معالجتنا لهذا البحث على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي.

7. دراسات سابقة:

دراسة سميرة بوعكاز 2015: المعنونة بـ مساهمة التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة المهرب الضريبي - دراسة حالة بمديرية الضرائب، مصلحة الأبحاث والمراجعات، بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتورالطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة.

انطلقت الدراسة من إشكالية "إلى أي مدى تساهم فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي؟"، وقد هدفت الدراسة إلى اكتشاف العلاقة بين التدقيق الجبائي و مساهمته في الحد من الهرب الضريبي، حيث أن التدقيق الجبائي عنصر هام ضمن النظام الضريبي التصريحي وذلك بإداراته بعدالة وفعالية التي تبني على مدى صحة ومصداقية المعلومات التي يقدمها المكلف بالضريبة بالإضافة إلى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي، وإبراز أهمية التدقيق الجبائي من خلال التأكيد على مدى صدق وصحة التصريحات الجبائية والمحاسبية المكتتبه من طرف المكلفين، وأطلقت الباحثة من الفرضية التالية "يساهم برنامج التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي"، وللإجابة على الفرضية استخدمت الباحثة المنهج التفسيري من أجل فهم وتفسير مدى مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي معتمدة على المزج بين الاستكشافي والاختبار، بالرغم من أن الباحثة قد توصلت إلى عدة نتائج أهمها أنه يمكن التدقيق الجبائي دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة، إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية والجودة المطلوبة وتوفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة، كما تسمح مؤشرات الأداء بتقييم حجم التهرب الضريبي وتحديد فئة المكلفين الملتزمين ضريبيا، وكذلك يمكن للتحفيزات المقدمة للمراجعين وأعاون الإدارة الضريبية سواء ماديا أو معنويا أن ترفع من مردودية عملهم، وهذا ما يبعدهم عن كل تأثير خارجي فد يخل باستقلاليتهم وتحيزهم إزاء الممولين، إلا أن دراستنا قد تناولت سعي النظم الجبائية إلى تأسيس جهاز رقابة يسمى الرقابة الجبائية يسهر على إكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها وكشف المتهربين ومعاقبتهم والسعي للحد من التهرب الضريبي.

دراسة لياس قلاب ذبيح 2011 : المعنونة بـ مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية" دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي"، قدمت الدراسة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة.

انطلقت الدراسة من إشكالية "كيف يساهم التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؟" وذلك بهدف معالجة مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري والتحديات التي يواجهها هذا النظام من طرف عدة معوقات، وأبرزها ظاهرة التهرب الضريبي بالإضافة إلى كشف الأخطاء والتجاوزات التي قد تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة وخاصة منها محاسبة الشركات والمؤسسات الاقتصادية، وانطلق الباحث من الفرضية التالية "يساهم التحكم في أدوات التدقيق من خلال الالتزام بالدليل، والقوانين الجبائية، والمبادئ المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية وللإجابة على الفرضية اتبع الباحث المنهج الوصفي وذلك من خلال استعراض مختلف المفاهيم الأساسية والمنهج التحليلي لتحليل المعطيات والأرقام واستخلاص أهم الملاحظات، وتوصل الباحث إلى جملة من النتائج أهمها الحرص على تطبيق حق الاطلاع والمعاينة لمساعدة الأعوان المدققين على كشف الأخطاء والتجاوزات التي يرتكبها المكلفون بالضريبة عن قصد أو دون قصد، كما يجب على العون المدقق الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخوض في عملية التدقيق المحاسبي بهدف رسم الخطط المتبعة وتحديد الضرائب والرسوم المناسبة لطبيعة النشاط، الاطلاع الدائم على القوانين الجبائية مع كل المستجدات المتعلقة تحيينها، تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة المباشرة عن طريق عاملين الأول يمثل رقم الأعمال والثاني يتمثل في هامش الربح الصافي، بالرغم من أن الدراسة تناولت مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، إلا أن دراستنا قد تناولت مساهمة الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.

دراسة بشرى عبد الغني: المعنونة بـ فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر

2009_1999، قدمت الدراسة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان.

انطلقت الدراسة من إشكالية ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، وما هي أثارها في مكافحة التهرب الضريبي، وذلك بهدف دراسة أثر فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، والتي تعتبر ظاهرة اقتصادية خطيرة تعيق التنمية الاقتصادية وتقف حائلا دون تحقيق أهداف السياسة الضريبية والنظام الضريبي، ومحاولة تشخيص هذه الظاهرة وإبراز انعكاساتها على الاقتصاد الوطني، بالإضافة إلى تقييم دور طرق وآليات الرقابة الجبائية في الحد من انتشار هذه الظاهرة، وأهم التدابير والإجراءات المتخذة من طرف الدولة للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في التخفيف من حدتها، وقد انطلقت الباحثة من الفرضية التالية "يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي" واعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال التطرق إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بالضريبة والتهرب الضريبي، والمنهج التحليلي الذي تم الاعتماد عليه في دراسة واقع الهرب الضريبي في الجزائر من خلال تحليل إحصائيات الرقابة الجبائية، وتقييم أثارها في مكافحة التهرب والغش الضريبي، بالرغم من أن الباحثة قد توصلت إلى جملة من النتائج أهمها أن النظام الضريبي الجزائري يعاني من التعقد وعدم الاستقرار إضافة إلى ضعف كفاءة الإدارة الجبائية، ورغم الإصلاحات الجبائية التي تم إدخالها إلا أن النظام الضريبي

الجزائري مازال بعيدا كل البعد عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الضريبية المنتجة، والتي محورها الأساسي يكمن في مكافحة التهرب الضريبي الذي يقف عائقا دون تحقيق النظام الضريبي للأهداف المرجوة منه، وأن التهرب الضريبي يصعب قياسه رغم تعدد مناهج وطرق تقديره، إذ أنه غير قابل للقياس نظرا لعدم إمكانية حصره، وارتباطه بالاقتصاد السري الذي يحتل نسبة كبيرة من الاقتصاد الوطني، إلا أن دراستنا قد تناولت أهم المشاكل التي يعاني منها نظام الرقابة الجبائية البرمجة القليلة لمفاتيح التحقيق مقارنة بعدد المكلفين، وذلك لضعف الإمكانيات البشرية وكذا نقص الإمكانيات المادية وهذا ما لمسناه أثناء دراستنا الميدانية.

8. هيكل الدراسة:

للإلمام بجوانب الموضوع والإجابة على أهم الأسئلة المطروحة في إشكالية الدراسة، تم تقسيم الدراسة إلى فصلين اثنين، حيث كان الفصل الأول تحت عنوان الرقابة الجبائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي، الذي تطرقنا في مبحثه الأول مفهوم الرقابة الجبائية وأبرز الأهداف التي رمت إليها وكذا أشكال الرقابة الجبائية والإطار القانوني الذي تتدرج تحته، أما المبحث الثاني تطرقنا فيه إلى ماهية التهرب الضريبي وأشكاله وكذا أسبابه والآثار المترتبة عنه، وكان المبحث الثالث بعنوان دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي حيث تطرقنا فيه على أهم الإجراءات الرقابية المتبعة في الكشف عن التهرب و كذا أهم الغرامات و العقوبات المسلطة على المتهرب.

لإسقاط الجانب النظري على أرض الواقع قمنا بدراسة ميدانية تطرقنا إليها في الفصل الثاني الذي كان بعنوان دراسة ميدانية للمديرية الولائية للضرائب برج بوعرييج حيث تطرقنا في مبحثه الأول بتقديم المديرية العامة للضرائب و كذا المديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوعرييج ومهامها والتطرق للتعريف بمركز الضرائب، وفي المبحث الثاني أثر الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي بالإعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية برج بوعرييج، أما في المبحث الأخير فقمنا بدراسة ملف خاضع للتحقيق المحاسبي على مستوى مركز الضرائب.



الفصل الأول



تمهيد:

بما أن النظام الضريبي الجزائري ذو طابع تصريحي، يعتمد بالأساس على التصريحات المقدمة من طرف المكلف، لكن وبسبب الطبيعة البشرية لم يصل المكلف الى التخلص من الممارسات التدليسية. ولهذا تحتفظ الإدارة الضريبية بحقها في تفعيل إحدى أدواتها الفعالة وهي الرقابة الجبائية من أجل قطع الطريق على كل من تخول له نفسه في التهرب من دفع الضريبة.

فظاهرة التهرب الضريبي قديمة قدم الضريبة نفسها كما أنها لا تقتصر على فئة معينة من الأشخاص أو على جنسية معينة، بل هي ظاهرة عالمية مقترنة بوجود الضريبة والإنسان ولهذا أقر المشرع الجزائري قوانين ردعية لهذه الظاهرة.

هناك علاقة وطيدة بين الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي فالأول يريد القضاء على الثاني والحد من انتشاره والثاني يسعى بدوره الى التملص منه وكل منهم يستعمل ادواته وطرقه الخاصة.

لذا سنتطرق في هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث هي:

- المبحث الأول: الرقابة الجبائية.
- المبحث الثاني: التهرب الضريبي.
- المبحث الثالث: دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

من شروط نجاح وكفاءة وفعالية أي نظام إداري أو مالي توفر الرقابة الفعالة ونفس الشيء ينطبق على النظام الضريبي ولهذا تعتبر الرقابة الجبائية عنصر هام في مكافحة التهرب الضريبي، وذلك بالنظر لطابع النظام الضريبي الجزائري التصريحي والرقابة الجبائية هي وسيلة لإكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين لضمان مبادئ الضريبة وحماية مصالح وموارد الدولة وفي هذا السياق سنتطرق في هذا المبحث إلى ماهية الرقابة الجبائية، أهدافها، أشكالها وإطارها القانوني.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها

تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، وفي هذا المطلب سنتطرق الى فرعين: مفهوم الرقابة الجبائية واهدافها.

الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية تعاريف عديدة نذكر منها:

تعرف الرقابة الجبائية على أنها حق دستوري يخول لصاحبه سلطة إصدار القرارات اللازمة لإنجاح مشروعات الخطة¹.

كما عرفت ايضا بأنها الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة إحترام القوانين الجبائية من جهة وتعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى².

عرفت بأنها مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة مصداقية التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي وكل التجاوزات الجبائية المهددة لإستقرار وتنمية الإقتصاد الوطني³.

مما سبق نستطيع القول أن الرقابة الجبائية هي حق الإطلاع بقوة القانون للتأكد من صحة المعلومات والتصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة لإكتشاف الأخطاء والنقائص والعمل على عدم تكرارها بعقوبات ردعية.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

¹ عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، مطبعة الإنتصار لطباعة الأوفست، جامعة الاسكندرية، مصر، 2002، ص15.

² بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص نفود مالية و بنوك، جامعة تلمسان، الجزائر، 2009_2010، ص88.

³ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2010/2011، ص19.

من خلال التعاريف السابقة للرقابة الجبائية يمكن إستخلاص بعض الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها والتمثلة في:

1. الهدف القانوني: يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين والأنظمة الجبائية المختلفة، وحرصا على ذلك تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية أو المحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على إرتكاب أية مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية¹.

2. الهدف المالي والإقتصادي: الهدف الأساسي للرقابة الجبائية هو مكافحة التهرب الضريبي بكل أنواعه بإستعمال مختلف الأساليب القانونية التي يمنحها المشرع الضريبي للإدارة الجبائية والمحافظة على الأموال العمومية من السرقة والنهب، وتوفير إيرادات إضافية للخرينة العمومية تعود على الإنفاق العام وتؤدي إلى رفاهية المجتمع².

3. الهدف الإداري: تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها، والتي تساهم بشكل ملفت وكبير في زيادة المردودية وهذا بواسطة كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعدها في معرفة الحقائق والإحصائيات وتقييم الآثار الناتجة عن ذلك لإتخاذ القرارات السليمة في سياستها الجبائية³.

4. الهدف الاجتماعي:

- منع ومكافحة إنحرافات المكلف بمختلف صورها.
- السعي لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي فهو يعتمد على الرقابة الجبائية للتأكد من صحة الإقرارات المقدمة من طرف المكلفين وإكتشاف الأخطاء والإنحرافات المتعلقة بها، وتختلف عملية المراجعة وفحص الإقرارات بإختلاف أنواع وأشكال الرقابة الجبائية فيمكن أن تباشر بطريقة عامة وكما يمكن أن تكون معمقة ودقيقة⁴.

1. الرقابة المختصرة: سميت بالرقابة المختصرة لأنها تشكل مرحلة تمهيدية للرقابة وتتم بمكتب المراقبة على مستوى مديرية الضرائب وتنقسم إلى نوعين:

¹ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 20.

² بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 89.

³ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 20.

⁴ بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 117-

1.1 الرقابة الشكلية: هي أول عملية رقابة تخضع لها التصريحات تتم هذه الرقابة على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الإختصاص و المتابعة لمكان ممارسة الخاضع للضريبة وهي تهدف إلى ما يلي:

- التأكد من هوية و عنوان المكلف بالضريبة.
- مراقبة شكل وكيفية التصريحات وتصحيح الأخطاء إن وجدت.

2.1 الرقابة على الوثائق: يعد هذا الاجراء هو الاجراء الثاني بعد الرقابة الشكلية يعتمد هذا النوع على الفحص الشامل والدقيق للتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف اضافة الى امكانية الاستعانة بمعلومات من هيئات اخرى وفي حالة وجود غموض يحق للمراقب ان يطلب بعض التبريرات والمعلومات من طرف المكلف ، ويهدف هذا النوع من الرقابة إلى اكتشاف الأخطاء ومراقبة مصداقية التصريحات ومنه الى إعداد قائمة المكلفين الموجهين للرقابة المعقدة.

2. الرقابة المعقدة: يقوم هذا النوع بالتدخل المباشر للأمكنة التي يزاول المكفون أنشطتهم بها بهدف التأكد من صحة المعلومات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية، ومعاينة العناصر المادية. بهدف إستدراك التهرب الضريبي، ويشمل هذا النوع من الرقابة ثلاثة أنواع من التحقيقات هي:

- التحقيق المحاسبي (V.C) يتم على مستوى المؤسسات.
- التحقيق المصوب في المحاسبة (v.p) يعتبر شكل جديد من أشكال الرقابة الجبائية.
- التحقيق المعقد لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف (v.a.s.f.e) خاص بالأشخاص الطبيعيين.

3. الرقابة عن طريق الفرق المختلطة: تم إنشاء هذه الفرق في جويلية 1997، وتتم هذه الرقابة من خلال التنسيق ومشاركة ثلاثة إدارات وهي الضرائب، الجمارك والتجارة وتهدف إلى مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارة ومراقبة المداخل وخاصة فيما يتعلق بالواردات، وتسعى الدولة الجزائرية إلى تطوير هذا النوع من الرقابة من خلال تكثيف الجهود و التنسيق بين الهيئات والمؤسسات المختلفة وذلك نظرا لما تحققه من تسويات ومبالغ مسترجعة¹.

4. الرقابة على المعاملات العقارية: تقوم هذه الرقابة على مبدأ تقويم أسعار المعاملات العقارية، لمحاربة تهريب وتبييض الأموال عن طريق أسعار وهمية وخيالية.

المطلب الثالث: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

لضمان سلامة أعوان الرقابة أثناء تأدية واجباتهم والوصول إلى أفضل النتائج الممكنة تحتاج الإدارة الجبائية إلى جملة من القواعد والقوانين التي تحمي تصرفاتهم لذا نجد أن القانون الجزائري أقر عدة حقوق وصلاحيات للإدارة أثناء تأدية مهامها وذلك بإتباع إجراءات معينة والتي تتمثل في مجموعة من الحقوق الممنوحة من طرف القانون وضمانات لحماية المكلف من تعسف الإدارة وتتمثل فيما يلي:

¹ بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 121.

الفرع الأول: الحقوق الممنوحة للأعوان الضريبيين

1. حق الاطلاع: أتاح المشرع هذا الحق من خلال المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية: "يسمح حق الاطلاع لأعوان الادارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق و المعلومات"، ويمكن أن يمارس حق الاطلاع على عدة أنواع من الأجهزة الإدارية، حيث نميز بين حق الاطلاع لدى الإدارات العمومية، وحق الإطلاع لدى المؤسسات العمومية أو الخاصة وحق الإطلاع لدى الهيئات المالية.

1.1 حق الاطلاع لدى الإدارات العمومية: حسب المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية لا يمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة أيا كان نوعها أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بحوزتها بإستثناء بعض المعلومات الخصوصية ذات الطابع الإقتصادي أو المالي المحصل عليها أثناء التحقيقات الإحصائية والتي لا يمكن إستخدامها لأغراض المراقبة.

2.1 حق الاطلاع لدى المؤسسات الخاصة: حسب المادة 58 من قانون الإجراءات الجبائية يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل بيع أو شراء وكذا أولئك الذين يمارسون مهنة التجارة المصرفية، أو أي مهنة مرتبطة بها أيا كان غرضها أن تقوم بتقديم عند الطلب من أعوان الإدارة الجبائية كل الدفاتر والوثائق التي نص عليها القانون التجاري وكذا جميع الملحقات و المستندات اللازمة للقيام بعملية التحقيق قصد تقدير وعاء الضريبة ومراقبته.

3.1 حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية: حسب المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية يحق لأعوان الضرائب الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الضرورية الخاصة بالهيئات المالية والبنوك والمؤسسات أو الشركات القائمة بأعمال الصرف والعمولات، التي تقوم بإرسال إشعار خاص للإدارة الجبائية قصد متابعة أي عملية قفل أو فتح حسابات الأموال للمؤسسات بمختلف أنواعها، وكذا إثراء الجباية بالإثباتات التي تحوزها هذه المؤسسات وبالتالي ضمان مصداقية وشرعية الحكم النهائي للرقابة.

2. حق الرقابة: للإدارة الجبائية الحق في مراقبة التصريحات والمستندات وكذلك الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا وأتعاب مهما كانت طبيعتها، ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

3. حق إستدراك الأخطاء (حق التقادم): يتمثل هذا الحق في إعادة النظر في الإقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء إقتطاع جديد وفقا للنص التالي: "يجوز إستدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوعية

الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول" وقد حددت الآجال القانونية لاستدراك الأخطاء بـ 4 سنوات¹.

4. حق المعاينة الميدانية: في حالة وجود دلائل على ممارسات مشبوهة، يمكن للإدارة الضريبية أن تقوم بالمعاينة من خلال الزيارة الميدانية بإجراء تحقيقات تمكنهم من التأكد من صحة التصريحات. والوصول إلى تبرير كافة التصرفات الهادفة إلى التملص من دفع الضريبة.

الفرع الثاني: إلتزامات المكلفين بالضريبة

يقع على عاتق المكلف الخاضع لعملية الرقابة الجبائية مجموعة من الإلتزامات تتمثل فيما يلي:

1. إلتزامات ذات طابع محاسبي:

على المكلفين بالضريبة التقيد بالإلتزامات المحاسبية والتي تضمن الشفافية والتمثلة في²:

- مسك محاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها.
- الى جانب تقديم التصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تسجيل على الإستثمارات التي تعدها وتقدمها الإدارة.

2. إلتزامات ذات طابع جبائي:

1.2 التصريح بالوجود: يجب على المكلف بالضريبة التصريح بوجوده إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا وذلك في أجل ثلاثين يوما من تاريخ انطلاق النشاط الفعلي، باستخدام السلسلة رقم(ج08)مرفقا بشهادة الميلاد.

2.2 التصريح السنوي: يجب على المكلف تقديم الميزانية ولو احقها وكذا التصريح بالمدخيل السنوية، ويقوم بهذا حتى وإن كان في فترة التوقف المؤقت، لأن الإدارة الجبائية لم تعفه من ذلك، كما يتم تقديم كل التصريحات السنوية قصد تقدير الوعاء الضريبي الخاضع وهذا قبل الفاتح من أفريل للسنة الموالية، وهذا فيما يخص الدورة المقفلة للتصريح.

3.2 التصريح أو التسديد الشهري أو الثلاثي للضرائب أو الرسوم المستحقة: يلتزم المكلف قبل كل 20 يوم من إنتهاء كل شهر أو ثلاثي بتقديم تصريح إلى قباضة الضرائب المختصة إقليميا وذلك باستعمال السلسلة (ج50) مع الإلتزام بتسديد مختلف الضرائب المستحقة على المكلف والتي تخص الشهر أو الثلاثي السابق.

4.2 التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة: يلتزم المكلف بالضريبة في حالة تنازله عن نشاطه أو توقفه سواء جزئيا أو كليا بالتصريح بذلك في أجل عشرة أيام على الأكثر، وفي حالة الوفاة أجل ستة

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022، المادة 327 الفقرة 1، ص97.

² د.صالح بزة، د.امينة بن خرناجي، جباية المؤسسة، دار الباحث، الطبعة الاولى، برج بوعريبيج، الجزائر، 2020، ص31.

الفصل الأول: الجانب النظري.

أشهر، يقدمه إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا ويبين فيه تاريخ التوقف عن النشاط وكذا هوية المتنازلين عن نشاط الشركة.

الفرع الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة

منح المشرع الجزائري حقوقا للمكلفين بالضريبة مثلما منح حقوقا للأعوان الضريبيين، وتتلخص حقوق المكلفين فيما يلي¹:

1. الضمانات المتعلقة بسير عملية التدقيق: يجب على الأعوان الضريبيين مراعاة واحترام الضمانات المتعلقة بعملية التدقيق والإلتزام بتطبيقها لأن الإخلال بإحداها يؤدي إلى إبطال عملية الرقابة ككل طبقا للقانون.

1.1 الإعلام المسبق والإشعار بالتدقيق: لا يمكن إجراء تحقيق في المحاسبة دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، إلى جانب الأجل القانوني الأدنى المخول للمكلف لتسوية أموره وتهيئة نفسه (10) عشر أيام ابتداء من تاريخ إستلام الإشعار. يمكن للمدقق الجبائي القيام بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية والتأكد من مسك الوثائق المحاسبية ويمنح الإشعار عند إنطلاق عملية الرقابة.

2.1 الاستعانة بوكيل أو مستشار: يعلم المكلف بالضريبة بحقه في الإستعانة بمستشار من إختياره، كما جاء في النص التالي: "إن المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو".²

3.1 عدم تجديد التدقيق: إذا ما إنتهى التدقيق المحاسبي المتعلق بفترة معينة، لا يمكن تجديد التدقيق أو القيام به مرة أخرى، إلا في الحالات التي يكون المكلف قام بالتدليس أو قدم معلومات خاطئة أو غير كاملة أثناء القيام بعملية التدقيق، وهذا إستنادا إلى ماورد في الصفحة 14 من ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة.

4.1 تحديد مدة التدقيق: لا يمكن، تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق أكثر من الوقت المحدد لها وهذا حسب طبيعة رقم أعمال المؤسسة و طبيعة نشاطها كما يلي:

المؤسسات الخدمائية: حددت المدة بثلاث أشهر وهذا فيما يخص رقم أعمال لا يتعدى 1.000.000 دج وستة أشهر لرقم أعمال يفوق 1.000.000 دج وأقل من 5.000.000 دج.

¹ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 38_40.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2022، المادة 21، الفقرة 3، ص 15.

الفصل الأول: الجانب النظري.

أما المؤسسات الأخرى فقد حددت المدة بثلاث أشهر لرقم أعمال لا يتعدى 2.000.000 دج و ستة أشهر لرقم أعمال أكثر من 2.000.000 دج وأقل من 10.000.000 دج.

يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، تسعة (09) اشهر¹.

2. الضمانات المتعلقة بإجراءات التقييم :

1.2 الإشعار بالتقويم: عند الإنتهاء من عملية التدقيق يتم إعلام المكلف بنتائج التقويم المتوصل إليها أو بإبلاغه بوضعيته في حالة إنعدام التقويم، وذلك عن طريق إرسال إشعار مع رسالة موصى عليها أو يقدم له مع إشعار بالإستلام، ويجب أن يكون الإشعار مفصلا ومعللا بحيث يمكن المكلف من تقديم ملاحظاته أو قبوله².

2.2 حق الرد: يقوم المكلف بإرسال ملاحظاته أو قبوله في أجل (40) أربعين يوما من حصوله على نتائج التقويم، ويعتبر عدم الرد كقبول ضمني ويمكن للمدقق السماع للمكلف وتقديم التوضيحات اللازمة التكميلية، وفي حالة موافقة المكلف فإن الضريبة تعتبر محددة نهائيا ولا يمكن الرجوع في هذا القرار إلا إذا إكتشفت حالات تدليسية في عملية التدقيق³.

3.2 حق الطعن: منح المشرع الجزائري للمكلف الحق في تقديم الطعن بغية إستدراك أخطاء في تقدير الوعاء الضريبي أو حساب الضريبة، وهذا بتقديم طلب للجهات المختصة بالمنازعات الجبائية التي سنذكرها بالتدرج كما يلي⁴:

أ. **الطعن أمام إدارة الضرائب:** يعتبر من أول الإجراءات قبل اللجوء إلى القضاء لتدارك الأخطاء وتحصيل الحقوق.

ب. **الطعن أمام اللجان الإدارية:** يعتبر ثاني مرحلة قبل اللجوء إلى القضاء، ويتم الطعن أمام اللجان المختصة في أجل اربعة أشهر من تاريخ التبليغ للإدارة، لتقوم المصلحة المعنية بإصدار قراراتها بالقبول أو الرفض في أجل (04) أربعة أشهر من تاريخ الطعن.

ج. **الطعن أمام الجهة القضائية:** يعتبر المرحلة الثالثة والاخيرة وهذا على مستوى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي حيث يتم الفصل فيها في أجل أربعة أشهر من تاريخ تقديم الطعن، وفي حالة عدم إقتناع المكلف

¹ الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2022، المادة 20، الفقرة 5، ص 11.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة 2017، ص 10.

³ المصدر نفسه ، ص 10.

⁴ المصدر نفسه ، ص 23-26.

الفصل الأول: الجانب النظري.

يجوز له طلب إعادة النظر في قضيته أمام مجلس الدولة وهذا للفصل في قرارات الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي.

تمثل جميع طرق الطعن السابقة دلالة على رفض المكلف لكل تجاوزات الإدارة الجبائية وأخطائها إستنادا إلى الحجج والتبريرات اللازمة.

المبحث الثاني: التهرب الضريبي

من أكثر المشاكل التي تقسم ظهر الإقتصاد، وتؤرق المفكرين وتعاني منه جميع دول العالم دون إستثناء سواء كانت متقدمة أو نامية، وهو التهرب الضريبي الذي يضر بمصالح وموارد الدولة إقتصادياً وفي هذا السياق سنتطرق في هذا المبحث إلى ماهية التهرب الضريبي وأشكاله، أسبابه، والأثار المترتبة عنه.

المطلب الاول: ماهية التهرب الضريبي وأشكاله

الفرع الاول: ماهية التهرب الضريبي

إختلف المفكرين والأكاديميين والإقتصاديين وحتى الأنظمة الضريبية القديمة والمعاصرة على تعريف شامل ودقيق للتهرب الضريبي ويرجع ذلك إلى أن أي تعريف لا يمكن أن يشمل كافة طرق التهرب فنجد أن أحدهم عرفه بأنه " يقصد بالتهرب الضريبي تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الإمتثال للتشريع الضريبي أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال، سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية وذلك بكل أو بجزء من المبلغ الواجب الدفع للخزينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها وتحقيق أهدافها الإقتصادية والإجتماعية"¹. في حين عرفه آخرون بأنه "تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من اداء الضريبة، دون نقل عبئها الى غيره، مما يؤثر في حصيلّة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها"². وهنالك تعريف يقول بان "التهرب الضريبي ما هو إلا تحايل على القانون الجبائي بهدف التخلص من فرض الضريبة أو من أجل تخفيض الوعاء الضريبي الخاضع له"³، وعُرفَ أيضاً على أنه: "تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الإمتثال للتشريع الجبائي، أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي، بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية"⁴.

ومما سبق يمكننا القول بأن التهرب الضريبي هو إستعمال المكلف كافة الطرق والأساليب الممكنة القانونية والغير قانونية من أجل عدم دفع الضريبة.

الفرع الثاني: أشكال التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي عدة أشكال هي:

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2005، ص 39.

² خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد 16، ع 2، جامعة دمشق، سوريا، 2000، ص 160.

³ Bernard bobé et pir lon, **fiscalité et choix économique**, imprimerie AN rbin, 1987, p 104.

⁴ د.صالح بزة، د.امينة بن خزناني، جباية المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 18.

1. **التجنب الضريبي** : هو أن يستعمل المكلف الطرق القانونية ويستغل الثغرات التي غفل عنها المشرع من أجل تقليص أو التخلص من العبء الضريبي ونميز به 3 حالات وهي:

1.1 **تهرب ناتج عن تغير سلوك المكلف**: يتمثل في تجنب إستهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة بقصد تقادي دفعها. أو التخلي عن نشاط إنتاجي خاضع لضريبة مرتفعة، والتوجه لنشاط آخر يخضع لضريبة أقل.

2.1 **تهرب ينظمه التشريع الضريبي** : يعتمد هذا التهرب أن الضريبة وسيلة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها لذلك ينظم المشرع هذا النوع لتحقيق أهداف معينة مثل: التخفيضات والإعفاءات.

3.1 **تهرب ناتج عن إهمال المشرع الضريبي**: يعتمد هذا التهرب على وجود ثغرات في القانون الضريبي، نتيجة إهمال من طرف المشرع الضريبي، وقد يستعين المكلف بأهل الخبرة والإختصاص لإيجاد تلك الثغرات وإستعمالها.

2. **الغش الضريبي** : عرف على أنه "وهو مخالفة المكلف للأحكام القانونية بوسائل الغش والإحتيال للتخلص من دفع الضريبة"¹. وتطرق إليها المشرع الجزائري بالنص التالي: "يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كلياً أو جزئياً"².

عرف أيضا بأنه "تهرب مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمدا لأحكام القانون الضريبي قصداً منه لعدم دفع الضرائب المستحقة عليه، وذلك من خلال الإمتناع عن تقديم التصريح بمداخله، أو تقديم تصريح ناقص، أو كاذب أو إعداد قيود وتسجيلات مزيفة"³.

مما سبق يمكننا القول بأن الغش الضريبي هو ممارسة عكس التجنب الضريبي إذ يعتمد على الوسائل الغير مشروعة في سبيل التخلص من العبء الضريبي. ومن أمثلة الغش الضريبي نذكر:

- عدم تقديم المكلف تصريح بالوجود.
- إدخال السلع من الخارج خفية دون فواتير أي عدم التصريح بها لدى الجمارك.
- تقديم تصريح ضريبي غير مطابق لما هو موجود في الواقع.

بهذا يهدف هذا التهرب إلى تخفيف أساس الضريبة، ولتحقيقه يجب توفر شرطين هما⁴:

¹ خالد الخطيب، **التهرب الضريبي**، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، مرجع سبق ذكره، ص163.
² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022**، المادة 303 ، ص93.
³ حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات** ، مرجع سبق ذكره، ص 40.
⁴ المصدر نفسه، ص 40،41.

الفصل الأول: الجانب النظري.

1. العنصر المادي: يتمثل في تخفيض أساس الإقتطاع الضريبي بصورة غير قانونية، وهو عبارة عن إخلال المكلف بواجباته الضريبية، التي يملئها التشريع الضريبي ومن أشكال الإخلال بهذه الواجبات نذكر:

- المبالغة في تقدير الأعباء وتكاليف الإستغلال.
- الإمتناع عن تقديم التصريحات للإدارة الضريبية.
- الإخفاء الكلي، أو الجزئي للعمليات التي يتم تحقيقها، أو المداخل الناتجة عنها.

2. العنصر المعنوي (النية السيئة أو القصد): يقصد به ارتكاب 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 إظهار تعمد المكلف في ارتكاب المخالفة بجميع وسائل الإثبات.

3. التهرب الضريبي المحلي : وهو تهرب المكلف ضريبيا داخل حدود الدولة، بحيث أن المتهرب لا يتجاوز حدود الدولة، ويواجه المكلف سلطة ضريبية وحيدة تابعة للدولة محل التهرب الضريبي دون النظر لجنسيته لأن الدولة هي من ترتب عليها خسارة مواردها وليس الجنسية.

ميادين التهرب الضريبي في الجزائر:

- قطاع النشاط التجاري.
- قطاع الخدمات.
- قطاع المهن الحرة.
- قطاع الأشغال العمومية.
- قطاع المعاملات العقارية.

4. التهرب الضريبي الدولي:

يعتبر من أخطر أشكال التهرب الضريبي، وهو تهرب المكلف ضريبيا خارج حدود الدولة، أي أن الدولة لها الحق في فرض ضرائب داخل حدودها فقط بمبدأ إقليمية الضريبة وتفقد فعالية الضريبة بعد تجاوز حدودها. ومن طرق التهرب الضريبي الدولي نذكر:

- التهرب الضريبي عبر الشركات متعددة الجنسيات.
- التسوق من الخارج.
- التهرب الضريبي عبر التجارة الإلكترونية.
- التهرب الضريبي عبر الجنات الضريبية.

المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي

يرجع سبب إنتشار التهرب الضريبي يرجع لتوفر ظروف ملائمة أدت لنمو واتساع هذه الظاهرة ، ومن أهم هذه الاسباب نذكر:

1. أسباب متعلقة بالمكلف:

- ضعف مستوى الوعي الضريبي لدى المكلف.
- إعتقاده أن الضريبة هي إقتطاع مالي دون مقابل.
- إعتقاده أن الضريبة وسيلة لإفقار الشعوب.
- إعتقاد البعض عدم شرعية الضريبة من الناحية الدينية عكس الزكاة التي تعتبر من أركان الاسلام.

2. أسباب تشريعية:

- ثقل العبء الضريبي مما يؤدي إلى إرهاق المكلف بالضرائب.
- تعدد الضرائب مما يؤدي إلى ترك ثغرات يمكن التسلل منها بسهولة.
- تعقد و عدم إستقرار التشريع الضريبي ونسبه المتغيرة كل عام.
- طابع النظام الضريبي التصريحي وهذا ما يزيد من التهرب الضريبي.

3. أسباب إدارية:

- نقص الأعوان الضريبيين ونقص كفاءتهم المهنية.
- ضعف مرتبات الأعوان مما يؤدي إلى ضعفهم أمام الرشاوي.
- ضعف الإمكانيات المتاحة بالنظر إلى العدد الهائل من المكلفين الخاضعين للضريبة المعروضة للدراسة.
- إستغلال بعض المكلفين لمعرفتهم لأشخاص ذوي مناصب حساسة من أجل الضغط على إدارة الضرائب وتعطيل القوانين.

4. اسباب سياسية :

- إستخدام الضرائب في أغراض غير مالية أو إقتصادية.
- عدم الإستقرار الإجتماعي والإقتصادي للدولة.

5. أسباب اقتصادية:

- إنخفاض القدرة الشرائية للأفراد وتدني مدخول المكلفين.
- وفرة المداخل بالنسبة للدولة مما يؤدي إلى إهمال المداخل الضريبية التي تعتبر ثانوية في هذه الحالة.

المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي آثار سلبية قد تمتد إلى أفاق بعيدة، لأن الضرائب أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها ومن آثار التهرب الضريبي نصنف ما يلي:

1. الآثار المالية:

تتمثل الآثار المالية للتهرب الضريبي في أنه يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية، والذي يتيح لها حرية قرارها السياسي، وترتب عن ذلك عدم قيام الدولة بالإففاق على أكمل وجه، وعدم خلق مناصب شغل جديدة، وإنخفاض قيمة العملة الوطنية ذلك بسبب حيازة أموال غير مصرح بها، والتي تؤدي بدورها إلى التضخم. وقد يرغم التهرب الضريبي الدولة بأن تلجأ إلى رفع الضغط الجبائي وهو ما يؤدي بزيادة التهرب الضريبي أكثر وتحقق معادلة لافير "كثرة الضرائب تقتل الضرائب". وقد تؤدي أيضا للجوء الدولة إلى الدين العام للتمويل ويختل التوازن المالي في البلاد.

2. الآثار الإجتماعية:

بغياى العدالة الضريبية تغيب العدالة الإجتماعية، بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يخل بإعادة توزيع المداخل بين الطبقات المجتمع ويزيد الفوارق الطبقيية بينها، بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يؤثر على سيكولوجية المكلفين النزهاء نظرا لسقوط العبء الضريبي كله عليهم، فإننتشار الغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يؤدي إلى تدهور الحس الجبائي وغياب الوعي الفردي لدى المكلفين وتغيب الثقة في سياسة الدولة الإقتصادية والإجتماعية¹.

3. الآثار الإقتصادية:

الدور الإقتصادي للضريبة يجعل منها أداة مهمة للتنظيم الإقتصادي، لهذا فإن التهرب من دفعها يؤدي إلى إنعكاسات سلبية على الجانب الإقتصادي ومن هذه الإنعكاسات نذكر²:

- الحد من القدرة التنافسية للمؤسسة التي تعمل ضمن ضوابط التسيير الجيد لمواردها، والتي تهدف إلى رفع معدلات أرباحها طبقا لقواعد السوق، على عكس المؤسسة التي تلجأ إلى التهرب للحصول على وسائل التمويل، ومن ثم التأثير على أسعار المواد المباعة في السوق مما يقوي مركزها التنافسي.
- التأثير على الإدخار العام وأضعاف دور الدولة في خلق مشاريع إستثمارية كبرى تتطلب عملية التمويل الهام.
- توجيه الإقتصاد الوطني نحو تعويم ممارسات الإقتصاد الموازي، وفي هذه الحالة فإن النظام الضريبي القائم على ضرائب الدخل يصبح غير عادل، مما يولد ضغوطا أكبر نحو تبني نظم للضرائب الغير مباشرة.

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات ، مرجع سبق ذكره، ص 52.

² ولهي بوعلام، أعجلان العياشي، التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الإقتصادي، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، العدد 08 لسنة 2008، ص155.

المبحث الثالث: دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

للرقابة الجبائية عدة أشكال تختلف باختلاف الطريقة المعتمدة في التحقيق، والهدف المراد الوصول إليه حيث أتاح القانون الجزائري للإدارة الجبائية حق إتخاذ الإجراءات اللازمة للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وفي هذا السياق سنتطرق في هذا المبحث إلى إجراءات الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، والغرامات والعقوبات المفروضة.

المطلب الأول: إجراءات الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

من أجل ضمان حق الإدارة الجبائية وعدم ضياعه بالتهرب الضريبي تتخذ الإدارة في سبيل تحقيق ذلك ثلاث طرق أساسية هي:

- التحقيق المحاسبي والجبائي.
- التحقيق المصوب في المحاسبة.
- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

الفرع الأول: التحقيق المحاسبي والجبائي

التحقيق المحاسبي هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة. يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها من طرف المصلحة¹.

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر المحاسبية الواجب مسكها قانونيا) والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها².

مما سبق يمكننا القول أن التحقيق المحاسبي طريقة أساسية من طرق الرقابة الجبائية يتم في عين المكان بهدف مكافحة التهرب الضريبي من خلال التأكد من صحة التصريحات وفحص المحاسبة. ولإتمام عملية التحقيق المحاسبي والجبائي يجب على الإدارة إتباع عدة خطوات وهي كالتالي:

1. العمليات التحضيرية لعملية التحقيق

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2022، المادة 20، الفقرة 01، ص11.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة 2017، ص8.

الفصل الأول: الجانب النظري.

يقوم الأعدان ببعض الأعمال التحضيرية في المكتب لمعرفة الوضعية الحقيقية للمكلف المراقب من خلال مسك ملفه الكامل، عن طريق إرسال وثيقة طلب المعلومات ، وبعدها إرسال وثيقة استلام المعلومات المحاسبية، وتجدر الإشارة إلى أن المحقق يقيم ويمسك الدفاتر الضرورية وتتمثل في بيان مقارنة الحسابات الختامية وكشف المحاسبة .وتتم عملية الرقابة وفق الآتي:

1.1 الإشعار بالتحقيق: الإدارة الجبائية ملزمة بإعلام المكلف بعملية التحقيق وذلك عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مع وصل تسليم مرفق ميثاق المكلف بالضريبة مع إعطاء المكلف مهلة 10 أيام لتحضير وثائقه المحاسبية للتحقيق ابتداءً من تاريخ الإستلام، حيث يجب أن يحتوي الإشعار على:

- مهلة 10 أيام لتحضير المكلف للوثائق المحاسبية لعملية التحقيق ابتداءً من تاريخ إستلامه الإشعار.
- إسم وعنوان المكلف وإسم المؤسسة.
- تاريخ وساعة بداية عملية التحقيق في عين المكان، وكذلك تاريخ إرسال الإشعار.
- الوثائق التي يجب مراجعتها، وكذلك الضرائب والرسوم التي سيتم التحقيق فيها.
- السنوات المعنية بالمراقبة وغالبا ما تكون أربع 04 سنوات.
- يجب أن تحمل الوثيقة عنوان وختم مصلحة الضرائب وأن توقع من طرف المحققين ورئيس الفرقة، مع ذكر أسمائهم ورتبهم، ويرسل الإشعار برسالة مسجلة تحمل رقما معيناً من سجل الإرسال لدى المصلحة وتكون مرفقة بإشعار الإستلام .

2.1 سحب ودراسة الملف الضريبي للمكلف: يقوم العون المحقق بفحص ملف المكلف قبل إجراء التحقيق المحاسبي، طبيعة الملف الضريبي طبيعي أو معنوي، دراسة ملف المكلف من حيث التصريحات الجبائية السنوية لهذا الأخير من حيث مدى ضبط تواريخ إيداع هذه التصريحات، سواء كانت تصريحات مودعة قانوناً و بطريقة منتظمة وفي تاريخها المحدد، أو مؤجلة قانوناً و بطريقة غير منتظمة، أو حتى لم تودع أصلاً.

3.1 المعاينة في عين المكان: تبدأ هذه المرحلة بإتصالات بين المحققين والمكلف بالضريبة أو مدير الشركة أو ممثله، ويرتكز المحقق في حوار مع المكلف على مختلف النقاط والملاحظة خلال دراسته للملف الجبائي، ومن هذا الحوار يجمع المحقق بعض المعلومات التي تلزمه لبداية عملية التحقيق.

4.1 عملية جمع المعلومات: يقوم المحققون بجرد كامل لمختلف المتعاملين مع المكلف (زبائن-موردين)، ثم محاولة جمع المعلومات عن كامل التعاملات التي تتم بينه وبين هذه الجهات، وتسمح هذه العملية بمعرفة:

- نشاط المؤسسة والهدف منه وعدد فروعها.
- الزبائن والعملاء عددهم، مخططهم الجغرافي وطرق الدفع، وخطط النظام التجاري من توزيع وشراء.
- أسعار الشراء والبيع المستعملة حالياً وكذلك دوران المخزون، والأسعار التي يقيد بها في الدفاتر.
- المستخدمين وعددهم إدارات، موظفين، عمال، مسؤولين وممثلين.

- العلاقات مع المؤسسات الأخرى.

- الوضعية الجبائية للمكلف.

- محاسبة المكلف وطرق تسجيل العمليات ونظام الإتصالات داخل المنشأة.

2. الشروع في عملية التحقيق الفعلية:

شرح القانون الجبائي أن التحقيق في محاسبة المكلف يتم بعين المكان، إلا في حالة طلب المكلف غير ذلك ويكون الطلب كتابيا وبعد موافقة مصلحة الضرائب على هذا الطلب، وهنا تبدأ فرقة التدقيق عملها حيث يشرح في عملية المراقبة الفعلية والتأكد من محاسبة الممول شكلا ومضمونا.

1.2 فحص المحاسبة من حيث الشكل: تقوم فرقة التدقيق بالإطلاع على الوثائق المحاسبية المنصوص عليها في القانون التجاري وهي دفتر اليومية، دفتر الجرد، حيث تقوم الفرقة بفحص لشكل المحاسبة، ومن أهم الشروط التي يجب توفرها في هذه المحاسبة لكي تكون مقبولة:

- **محاسبة كاملة ونظامية:** وهذا يعني أن تتضمن المحاسبة مجموعة من الوثائق والدفاتر الإجبارية والمنصوص عليها طبقا لمواد القانون التجاري.

- **محاسبة صحيحة ودقيقة:** يستوجب هذا الفحص تأشير حسابيا لجميع أرصدة ومراقبة عمليات الترحيل، والتأشير على سلامة وصحة التسجيلات الإجمالية المنقولة على دفتر اليومية عن طريق وضع مقارنة مع بيانات دفتر الأستاذ وبيانات الدفاتر المساعدة كدفتر المشتريات، ودفتر الصندوق، وزيادة على ذلك عملية الفحص ميزان المراجعة، حيث أن قاعدة القيد المزدوج تقتض وبصفة عامة أن مجاميع الأرصدة المدينة تساوي الأرصدة الدائنة، ويمكن ملاحظة هذا عن طريق إعداد ميزان المراجعة.

- **محاسبة مطابقة للواقع:** يستوجب هذا أن تكون بتبرير كل القيود المحاسبية في مبدأها وكميتها بحيث يبرر كل قيد بشكل حالة خاصة، وذلك باستعمال مستندات الإثبات والتي تختلف باختلاف طبيعة العمليات التي يمكن أن تكون شراء، توزيع، خدمات، أو الاستفادة من الخدمات بالإضافة إلى عمليات تسيير المخزونات.

2.2 فحص المحاسبة من حيث المضمون: تقوم فرقة التدقيق بقراءة معمقة للحسابات الرئيسية التالية:

- **المشتريات:** يظهر هذا الحساب مجموعة من المخالفات يمكن تصنيفها إلى مجموعتين:

التضخيم في المشتريات: هدفه تخفيض الربح الإجمالي وبالتالي تخفيض الربح الصافي.

التخفيض في المشتريات: هدفه إخفاء الإيرادات الناتجة عن المبيعات.

- **المخزونات:** تعتمد فرقة التدقيق في فحصها للمخزونات على دفتر الجرد الذي يعتبر أهم وسيلة إثبات للمراقبة المخزونات، فتقوم بمقارنة الجرد الفعلي مع الجرد المحاسبي وتدرس عملية دوران مخزونات المكلف وتتأكد من تسجيل قيمتها نقدا وكما.

الفصل الأول: الجانب النظري.

- المبيعات: تسمح مراقبة المبيعات المحققة بالتحقق من رقم الأعمال كونه إيرادا أساسيا للدولة، فنقوم الفرقة بفحص فواتير وسجلات البيع ومقارنتها بحسابات البنك والصندوق وكذلك الموردين.

- التحقيق في حسابات الميزانية: تتمثل في التأكد من مطابقة المستندات التي تعتبر وسيلة إثبات لكل محاسبة، ومنه معاينة حقيقية للمركز المالي للمكلف وهذا عن طريق:

أصول الميزانية: يمكن للمحقق التحقق من وجود جميع الأصول وأن إجراءات عمليات الاهتلاك تتم بطريقة صحيحة وقانونية، كما يتأكد أيضا من الملكية الدائمة أو المؤقتة لجميع الممتلكات وكذلك قائمة التغيرات في الملكية.

خصوم الميزانية: هي جميع مصادر الأموال المستحضرة والموضوعة تحت تصرف المؤسسة سواء كانت طويلة الأجل أو قصيرة الأجل، وأنها موجهة من أجل تمويل نشاط المؤسسة.

3. نتائج عملية التحقيق المحاسبي

يؤدي التدخل في عين المكان والتحقيق في وضعية المكلف وكل ما يتعلق بنشاطه، ومراجعة دفاتره شكلا ومضمونا إلى الحالات التالية:

1.3 قبول المحاسبة:

حيث يجب على فرقة التدقيق إبلاغ الممول بنتائج التحقيق و تنقسم إلى شطرين:

- أ. قبول صريح للمحاسبة: أي أن التصريح مقنع بدرجة كبيرة وأن المحاسبة منتظمة وصادقة، وبالتالي فالإدارة ملزمة بإشعار المكلف بنتائج التحقيق، وهذا دون أية تقويمات عن طريق إشعار بغياب التقويم¹.
- ب. قبول نسبي للمحاسبة: أي أن هناك غموض وإرتياب وهذا من خلال تسجيل بعض التجاوزات والإنحرافات من قبل المكلف، وفي هذه الحالة يقوم المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي، أي أن يكون هناك إتصال بين الممول والمحقق للنقاش وإبداء ملاحظات المكلف حول هذه الإنحرافات، ثم يقوم المحقق بإعادة تأسيس رقم الأعمال وأساس فرض الضريبة، ويجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التقويم وذلك عن طريق الإشعار بالتسوية الأولى، مع منح مدة 40 اربعون يوم للرد على هذه التسوية².

2.3 رفض المحاسبة:

لا يمكن لفرقة التحقيق أن ترفض محاسبة المكلف إلا في حالات قد نص عليها المشرع الجبائي، وذلك لحماية المكلف من تعسف الإدارة الجبائية، لا يمكن رفض المحاسبة نتيجة تحقيق في التصريح الجبائي أو في المحاسبة إلا في الحالات التالية:

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2022، المادة 42، ص25.

² المصدر نفسه، المادة 21، الفقرة 5، ص15.

- عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق لأحكام المواد 09 إلى 11 من القانون التجاري وشروط وكيفيات تطبيق النظام المالي المحاسبي" وغيرها من التشريعات و التنظيمات المعمول بها.
- عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات مرتبطة بالعمليات الحسابية¹.

4. نهاية التحقيق:

تمثل هذه المرحلة خلاصة عمل المحقق حيث يرى ضرورة إجراء بعض التعديلات على أسس الضريبة بإتباعه الإجراءات العادية للتقويم وهي كالتالي:

1.4 إجراء التقويم الثنائي: يطبق هذا الإجراء على المكلف بالضريبة الذي تقبل محاسبته نسبيا، أي المكلف الذي يلتزم محاسبته ويقدم تصريحاته في الآجال القانونية، وبعد عمليات التوضيح والتبرير يكون هذا التقويم نهائي ولا يحق للمكلف بعد ذلك مناقشة المحقق.

2.4 إجراء التقويم الأحادي: هو إجراء تقوم به الإدارة الجبائية دون أي نقاش أو اتصال مع المعني بالضريبة، وهذا لأن هذا الأخير لم يوفي بواجبه المحاسبي و الجبائي أي عندما ترفض محاسبته، ويطبق هذا الإجراء إذا لم يجيب المكلف على الإشعار الموجه له قبل الفترة المحددة وهي 40 أربعون يوم، حيث يرسل إليه إشعار بالتسوية النهائي علاوة على ذلك لا ينبغي للعون المحقق أن يقتصر فقط على طلب الوثائق التوضيحية العادية من المكلف بالضريبة محل التحقيق، بل عليه طلب الدفاتر المحاسبية من أجل التحقق من صحة التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالحقوق والرسوم موضوع التحقيق المحاسبي المصوب².

الفرع الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة

يعد التحقيق تحقيقا محاسبيا مصوبا إذا إقتصرت التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة الغير المتقادمة أو جزء منها، أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية.

التحقيق المصوب في المحاسبة المؤسس بأحكام المادة 22 من ق.م. ت لسنة 2008، والمقتن في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، وهو إجراء مراقبة مصوبة، أقل شمولية، أكثر سرعة وذو نطاق من التحقيق المحاسبي، هذا التحقيق يعني فحص الوثائق التوضيحية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب والتي تخص فترة محدودة قد تقل عن سنة محاسبية، هذا النوع من المراقبة هو عبارة عن وسيلة تسمح بالقيام بتحريات مصوبة أو برامج أولوية بما أنه لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء تحقيق معمق للمحاسبة،

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2022، المادة 43، ص25.

² المصدر نفسه، المادة 44 الفقرة 5، ص25.

الفصل الأول: الجانب النظري.

والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التقييم من جراء التحقيق المصوبة، حيث نصت على "أن ممارسة التحقيق المصوب لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء تحقيق المعمق في المحاسبة والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة"، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب¹.

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي والمكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب و يتمتع بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق المحاسبي، غير أن طابع التصويب الذي يتميز به هذا النوع من التحقيق يوجب على الأعوان المحققين توضيحه على إشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر التي ينبغي أن يحملها هذا الأخير، ولا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق المصوب في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من 02 شهرين².

بالإضافة إلى ذلك و بموجب أحكام المادة 20_5 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية "فيتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين 30 يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسلمه إشعار إعادة التقييم"³.

الفرع الثالث: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

يقصد به مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به. أي بصفة عامة، التأكد من تصريحات الدخل الاجمالي (المداخيل العقارية المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية ..الخ)⁴.

حيث لا تتم هذه العملية إلا من طرف أعوان الإدارة الذين هم برتبة مفتش على الأقل، وكذلك بوجود المكلف بالضريبة وآخرون (المحاسب والمحامي...)، وكذلك لتسهيل عملية التحقيق في مجمل الوضعية حدد المشرع حدودا للإدارة الجبائية، كما أنه منح للمكلفين بالضريبة حقوق من شأنها أن تساعد في مزاولة نشاطه بصفة عادية وتتمثل في إعطائه أجل 15 يوما لتحضير نفسه للتحقيق بعد أن يستلم إشعارا بالتحقيق مرفوقا بإشعار بالإستلام وكذا ميثاق المكلفين بالضريبة⁵.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2022، المادة 20 مكرر، الفقرة 6، ص 13.

² المصدر نفسه، المادة 20 مكرر، الفقرة 4، ص 13.

³ المصدر نفسه، المادة 20 مكرر، الفقرة 5، ص 13.

⁴ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة 2017، ص 19.

⁵ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2022، المادة 21، الفقرة 3، ص 15.

1. إعداد برنامج التحقيق: يتم التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية بدراسة الوثائق المحصلة لدى إدارة الضرائب حيث يفحص المحقق تصريحات المكلف ومن خلال هذه الدراسة يحدد ما يملكه المكلف فيقوم ب:

1.1 إختيار الملف: في نهاية كل سنة، يقوم كل رؤساء المفتشيات بإعداد قائمة للأشخاص الطبيعيين الذين تظهر فيهم بعض الشكوك، من خلال الفحص الشكلي لمفاتهم حيث ترسل هذه القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب، وبالتشاور بين هذه الأخيرة والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، تحدد القائمة وترسل إلى المديرية الجهوية للضرائب لإعداد القائمة النهائية للأشخاص الطبيعيين الذين سوف يخضعون للرقابة ويتم إختيار الملف إنطلاقا من المعايير التالية:

- ظهور عدم نزاهة التصريحات.
- وجود نية إستعمال طرق تدليسية.
- وجود أموال غير مبررة بحوزة المكلف.
- ملاحظة الفروقات الكبيرة بين المداخل المصرح بها والرخاء والثراء الذي يعيش فيه المكلف وكذلك إنفاقه.

2.1 فحص الملف: بعد إعداد القائمة النهائية للأشخاص الطبيعيين الذين سوف يخضعون للرقابة، تقوم كل فرقة مكونة من شخصين، تكون لهم رتبة مفتش على الأقل بالتوجه إلى المفتشيات التي توجد فيها ملفات الأشخاص المحقق في وضعيتهم، حيث يسحب الملف الجبائي الخاص بهم ويؤخذ إلى المكتب للفحص، وتسمح هذه النظرة بالتعرف على طبيعة المداخل والمصاريف المحسومة من الدخل الإجمالي، وكذلك فحص ملف الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف ومستخدميه¹.

3.1 جمع المعلومات من مصادر خارجية: عند إنتهاء التحقق من فحص الوثائق الإدارية الخاصة بالمول، يلجأ إلى أبحاث خارجية باستعمال الحقوق التي منحها له المشرع ، حيث يتصل بكل المؤسسات الخارجية التي لها علاقة مباشرة مع المكلف لأجل الحصول على معلومات توضيحية يعتمد عليها، كما يقوم بفحص الحسابات البنكية للمكلف ولا يجوز للبنك الاعتراض على طلبات المحقق، وكذا مراقبة الأسهم الموجودة في منشأة المكلف، ومراقبة الأموال المحصلة من بيع العقارات أو الأموال التي يحصل عليها من الميراث.

2. سير عملية التحقيق: بعد إنتهاء التحقق من الإجراءات القانونية لعملية التحقيق، وجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات المساعدة من خارج منشأة المكلف، وإن لم تكن تلك المعلومات كافية فيحق للمحقق وبقوة القانون من طلب تبريرات وتوضيحات من المكلف وذلك من أجل التأكد من مصداقية التصريحات، ويعتبر هذا الطلب إجراء عادي للتحقق من التصريحات على الدخل الإجمالي.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2022، المادة 21، الفقرة 1، ص 14.

1.2 طلب التبريرات: تلتمسها الإدارة من المكلف في إحدى الحالات الآتية¹:

- فيما يتعلق بوضعيته الجبائية.
- فيما يخص التكاليف التي تم خصمها من الدخل الإجمالي، حين تتوفر لدى الإدارة عناصر تثبت أن المكلف المحقق معه يتمتع بمداخيل هامة مقارنة مع تلك المصرح بها، وعليه تتمتع الإدارة بإمكانية أخذ المبالغ المخصصة لتغطية أعباء المكلف بعين الاعتبار، لكن باستطاعة هذا الأخير أن يثبت أن المبالغ المستعملة ليست صادرة عن عمليات التدليس.

2.2 طلب التوضيحات: تلتمسها الإدارة لرفع الشك عن كل غموض في التصريحات، وتخص أي نقطة واردة في التصريح².

3. نتائج عملية التحقيق العميق:

عندما يتوصل المحقق إلى تشكيل النتائج فإنه يقوم بأحد الإجراءات التاليين:

1.3 إجراءات التصحيح الحضورى: تطبق نفس التدابير العامة الواردة مسبقا حول التحقيق في المحاسبة السارية المفعول ولاسيما فيما يخص الإشعار بنتائج التحقيق حتى في غياب إعادة التقويمات، تبرير إعادة التقويمات المقترحة ومنح أجل رد إضافي مدته أربعون (40) يوما للمكلف بالضريبة في حالة إشعار بإعادة التقويم المصحح، المناقشة الشفوية والحضورية وحق طلب التحكيم من المسؤول الأول لمصلحة التحقيق³.

2.3 إجراءات التصحيح التلقائي: هو إجراء إستثنائي لا يمكن إستعماله إلا في ظروف معينة، إذا لم يكتب المكلف بالضريبة التصريح على الدخل الإجمالي في الآجال المحددة قانونا أو لم يسوي وضعيته الجبائية، وإذا لم يستجيب لطلبات التبرير أو التوضيح الواردة من الإدارة، وعليه فإن هذه الأخيرة تحدد تلقائيا القاعدة المناسبة لفرض الضريبة، والتي يجب أن تقترب قدر المستطاع من الحقيقة، وتبقى الضمانات المقدمة للمكلف في حالة التصحيح الحضورى سارية المفعول عند التصحيح التلقائي⁴.

الفرع الرابع: الرقابة المفاجئة

يمنح القانون في إطار التحقيقات المحاسبية حق ممارسة التدخلات المفاجئة في المؤسسة من أجل ممارسة معاينات مادية قبل الرقابة المعمقة للوثائق المحاسبية وبالتالي الهدف منها هو السماح للإدارة بإجراء بعض المعاينات المادية التي تفقد قيمتها إن أجلت والمتمثلة في:

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة 2017، ص19.

² المصدر نفسه، ص20.

³ المصدر نفسه ، ص20.

⁴ المصدر نفسه ، ص20.

- معاينة وسائل الإنتاج الجرد المادي للوسائل المنقولة، وغير المنقولة وكذا الوسائل البشرية.
- معاينة وجود الوثائق المحاسبية ولكن ليس من حق المحقق فحص مضمونها.
- جرد قيم المخزون.
- كشف أسعار البيع المطبقة من قبل المؤسسة.

هذا كله من أجل جمع المحقق أكبر قدر مع المعلومات حول طبيعة نشاط المؤسسة الممارس ومقارنته بما هو مصرح به، وفي الأخير يقوم المكلف بتحرير محضر المعاينة ويسجل فيه المعلومات التي أسفرت عنها عملية الجرد المادي ويطلب من المكلف التوقيع عليه، إن رفض هذا الأخير التوقيع يتم تبيان ذلك في محضر المعاينة.

حيث نص ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة: "في حالة مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر المادية للاستغلال أو لوجود الوثائق المحاسبية أو لوصفها، يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية عمليات المراقبة، لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق الحسابية إلا بعد مرور أجل التحضير المنصوص عليه سابقا والذي يسمح للمكلف بالضريبة أن يستعين بوكيل من اختياره "لكن حضور الوكيل ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية لأن تأجيلها يفقدها قيمتها"¹.

المطلب الثاني: الغرامات والعقوبات المفروضة

تلزم الإدارة الجبائية المكلفين بالضريبة بتقديم تصريحات في الآجال المحددة قانونيا وبغياب هذا التصريح أو تأخره أو نقصانه، تسلط الإدارة الجبائية العقوبات التالية على المكلفين:

1. عقوبات متعلقة بالتصريح: تسلط الإدارة الجبائية عقوبات على المكلف الذي لم يقدم التصريح أو تأخر في تقديمه أو كان ناقص:

- **غياب التصريح:** تفرض الضريبة تلقائيا على المكلف الذي لم يقدم التصريح السنوي، بحسب الحالة إما بصدد الضريبة على الدخل أو الضريبة على أرباح الشركات IBS ، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%، كما يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم التصريح بالوجود، ويدفع غرامة جبائية محددة بمبلغ 30.000 دج².

- **تأخر التصريح:** في حالة قيام المكلف بالضريبة بإيداع متأخر لتصريحه السنوي أي بعد إنقضاء الآجال القانونية تفرض عقوبات عليه كالتالي:

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة 2017، ص 9.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، المادة 194، ص 60.

الفصل الأول: الجانب النظري.

10 % إذا لم تزد فترة التأخر عن شهر واحد تزيد هذه النسبة % 3 عن كل شهر تاخير بعده دون أن تتجاوز هذه الغرامة نسبة % 25¹.

- **نقص التصريح:** عندما يكون المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحاته تتضمن الإشارة إلى الأسس والعناصر التي تعتمد بتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح يزداد على المبلغ الحقوق التالية²:

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 500000 دج أو يساويه.

- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50000 دج ويقل أو يساوي 200000 دج.

- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000 دج.

2. **عقوبات متعلقة بأعمال الغش:** عند قيام المكلف بأعمال تدليسية، أو أعمال الغش تطبق زيادات موافقة لنسبة الإخفاء المطبقة من طرف المكلف بالضريبة، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة، ولا يمكن أن تقل هذه الزيادات عن % 50³.

3. **عقوبات معارضة التلبس الجبائي:** في حالة معارضة التلبس تفرض غرامة مالية قدرها 600.000 دج، ويرفع هذا المبلغ إلى 1.200.000 دج في حالة تجاوز تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي رقم الأعمال والإيراد الخام حد 5.000.000 دج المنصوص عليها في مجال نظام الضريبة الوحيدة، ويرفع هذا المبلغ إلى 2.000.000 دج في حالة تجاوز عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي رقم الأعمال أو الإيراد الخام 10.000.000 دج المنصوص عليه في مجال الربح المبسط، زيادة عن ذلك فإنه يترتب على جنحة التلبس الجبائي إقصاء المكلفين بالضريبة من الإستفادة من الضمانات المتعلقة بطلب توضيحات والتبريرات وأجالا للإستحقاق⁴.

4. **العقوبات الجزائية:** يعاقب كل من تملص أو الذي حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء الضريبة أو حق أو رسم خاضع له جزئيا أو كلها بما يلي⁵:

- غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص 100.000 دج.

- الحبس من 02 شهرين إلى 06 أشهر وغرامة مالية من 100.000 إلى 500.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ حقوق المتملص منها 100.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000 دج.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022 ، المادة 402، ص110.

² المصدر نفسه، المادة 193، ص59-60.

³ المصدر نفسه، المادة 194، الفقرة 4، ص60.

⁴ المصدر نفسه، المادة 194 مكرر 1 ، ص61.

⁵ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، المادة 303، الفقرة 1، ص93.

الفصل الأول: الجانب النظري.


- الحبس من 06 أشهر إلى 02 سنتين وغرامة مالية من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج.
- الحبس من 02 سنتين إلى 05 سنوات وغرامة مالية من 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5000.000 دج إلى 10.000.000 دج.
- الحبس من 05 سنوات إلى 10 سنوات وغرامة مالية من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج.

خلاصة الفصل الأول:


تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الطرق المتبعة لمكافحة التهرب الضريبي باعتبارها من أهم الوسائل المستخدمة لدى الإدارة الضريبية كمقابل للنظام التصريحي الذي منح للمكلف بالضريبة، وقد أخذت عدة أشكال منها رقابة مختصرة ورقابة معمقة، وقد منح المشرع الجزائري للمكلفين بالضريبة حقوقا والتزامات أثناء أداء عملية الرقابة ومنح لأعوان الرقابة جملة من الصلاحيات لتسهيل أداء عملهم.

يعتبر وجود التهرب الضريبي نتيجة توفر أسباب معينة، والتي ترتبط بالمكلف والظروف السائدة خاصة الاقتصادية والثقافية والمالية، وبما أن الضريبة اداة هامة فإن الإخلال بالواجب الضريبي يؤثر على الدور الهام لها، مما يترتب عليه عدة انعكاسات وآثار سلبية اجتماعية كانت أو مالية وكذا التي تضر بالاقتصاد الوطني ، مما يستوجب مكافحة هذه الظاهرة و التخفيف من حدوثها.

في سبيل تحسين فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي الذي سنتطرق اليه في الفصل الثاني من دراستنا، تم اتخاذ إجراءات قانونية وتنظيمية بالإضافة إلى إجراءات ردية تساعد على تقوية نظام الرقابة الجبائية وتدعيم آلياته في مكافحة ظاهرة التهرب.



الفصل الثاني



تمهيد:

بعد التعرف على الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي بصفة عامة، والتطرق لأهم الجوانب المتعلقة بهما واستعراض جملة من الأدوات والإجراءات التي تتبعها الإدارة الجبائية لمحاربة الممارسات المشبوهة. لاستكمال موضوع البحث لا بد من الإشارة أولاً إلى التعريف بالمديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوعريريج وفروعها، والدور الهام الذي تقوم به في العمل على تطبيق القوانين والقيام بالمهام الموكلة لها على أكمل وجه.

من ثم دراسة أثر الرقابة في الحد من التهرب الضريبي ثم ندرس حالة ميدانية تمت لإحدى المؤسسات الإقتصادية، وذلك على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، حيث خضعت هذه الأخيرة للتحقيق المحاسبي نظراً لبرمجة ملفها من طرف المفتشية بسبب وجود مؤشرات في محاسبتها توحى بعدم احترام القوانين المنصوص عليها.

على إثر ذلك قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى:

- المبحث الأول: تقديم عام للمديرية الولائية للضرائب برج بوعريريج.
- المبحث الثاني: أثر الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.
- المبحث الثالث: دراسة حالة خاصة بالتحقيق المحاسبي.

المبحث الأول: تقديم عام للمديرية الولائية للضرائب بوجعيريج

تعد المديرية الولائية للضرائب بوجعيريج أعلى هيئة عمومية على مستوى الولاية في المجال الجبائي، تقوم بتطبيق مختلف القوانين والسياسات الجبائية للدولة.

المطلب الأول: المديرية العامة للضرائب DGI

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

- السهر على دراسة واقتراح إعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب وتصفياتها وتحصيل الضرائب و الحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية.
 - السهر على تحضير ومناقشة الإتفاقيات الجبائية الدولية والإتفاقيات الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية أو شبه جبائية.
 - تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين.
 - السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم أيا كانت طبيعتها.
 - توفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير و مردودية مصالح الإدارة الجبائية، لا سيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية.
 - السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة.
- و تتكون من ثماني (08) مديريات رئيسية إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الخارجية:

- مديرية التشريع والتنظيم الجبائيين.
 - مديرية المنازعات.
 - مديرية العمليات الجبائية والتحصيل.
 - مديرية الأبحاث والتدقيقات.
 - مديرية الإعلام والوثائق الجبائية.
 - مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.
 - مديرية العلاقات العمومية والاتصال.
 - مديرية إدارة الوسائل والمالية.
- وتحتوي على مصالح خارجية وهي:

- مديرية كبريات المؤسسات.
- المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية.

- المديرية الجهوية للضرائب.
- المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات.
- المركز الجهوي للإعلام والوثائق.
- المديرية الولائية للضرائب.
- مركز الضرائب.
- المركز الجوّاري للضرائب.

المطلب الثاني: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوعريّيج DIW

المديرية الولائية للضرائب هي مصلحة من المصالح الخارجية للمديرية العامة للضرائب، تمثل السلطة التنفيذية للدولة لممارسة سياستها الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي، وتحصيل الضرائب لفائدة الخزينة العمومية، وإجراء عملية الرقابة على المكلفين المعنيين على مستوى الولاية (أنظر الملحق 01).

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية:

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
2. المديرية الفرعية للتحصيل.
3. المديرية الفرعية للمنازعات.
4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.
5. المديرية الفرعية للوسائل.

مهام المديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوعريّيج

- ضمان المديريات الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوّارية للضرائب.
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب و الأتاوى.
- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- ضمان تسيير المستخدمين والإتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- تكوّن رصيّدًا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه؛

المطلب الثالث: مركز الضرائب CDI

هو مصلحة من المصالح الخارجية للمديرية العامة للضرائب وهو مكلف بـ:

- ضبط الكتابات ومركزة تسليم القيم.
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.
- تدرس الشكاوى وتعالجها.
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- تعوض قروض الرسوم.
- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- تنظم المواعيد وتسيرها.
- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

يتكون مركز الضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية و قباضة ومصليحتين:

1. المصلحة الرئيسية للتسيير.
2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.
3. المصلحة الرئيسية للمنازعات.
4. القباضة.
5. مصلحة الاستقبال والإعلام، تحت سلطة رئيس المركز.
6. مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.

المبحث الثاني: أثر الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

بالإعتماد على إحصائيات التهرب الضريبي لمديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج نقوم بدراسة وتحليل مدى مساهمة الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، حيث سنركز على كل من التحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بإعتبارهما الأكثر كفاءة في اكتشاف محاولات التهرب الضريبي ثم نتطرق إلى نوع شكل آخر من الرقابة وهو الرقابة على المعاملات العقارية.

المطلب الأول: أثر التحقيق في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي

بعد قيام الأعوان الضريبيين بالرقابة المختصرة يقومون بإعداد قائمة بالمكلفين الواجب أن يخضعوا للشكل الثاني من أشكال الرقابة وهي الرقابة المعمقة، حيث يتم البدء بالمرحلة الأولى بها ألا وهي التحقيق المحاسبي الذي بدوره يمكن الإدارة الجبائية من كشف التهرب الضريبي شكلا ومضمونا، لتتخذ بعد ذلك التدابير والإحترازاات اللازمة التي تساعد على إعادة تشكيل رقم الأعمال للتوصل للمبالغ المتهرب من دفع الضريبة عليها واسترجاعها وتطبيق غرامات عليها، وإلزام المتهرب بدفعها ولمعرفة التحقيق المحاسبي في الجزائر ومساهمته في مكافحة التهرب الضريبي نستعرض بعض الإحصائيات المتعلقة بنتائج التحقيق في المحاسبة المقدمة من مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج والقيام بتحليلها.

و المعطيات المتحصل عليها موضحة في الجدول التالي:

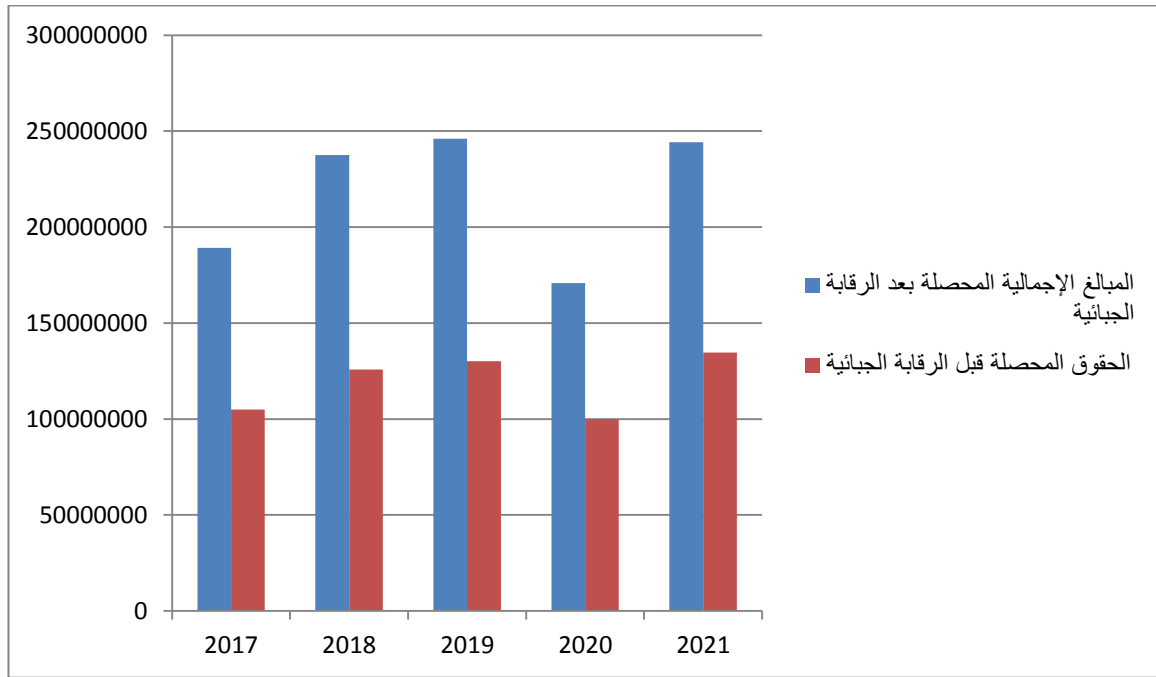
جدول رقم 01: نتائج التحقيق في المحاسبة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعريريج

السنوات	عدد الملفات المراقبة	الحقوق المحصلة قبل الرقابة الجبائية/دج	الحقوق المسترجعة والمكاملة/دج	المبالغ الإجمالية المحصلة بعد الرقابة الجبائية/دج	نسبة التغيير
2017	47	104.946.140	84.242.433	189.188.573	80.27%
2018	28	125.786.382	111.783.633	237.570.015	88.86%
2019	22	130.090.444	115.983.654	246.074.098	89.15%
2020	35	99.868.900	70.969.325	170.838.225	71.06%
2021	41	134.672.433	109.565.265	244.237.698	81.25%
المجموع	173	595.364.299	492.544.310	1.087.908.609	82.73%

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية

برج بوعريريج

شكل 01: نتائج التحقيق في المحاسبة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعريش



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على معطيات الجدول أعلاه.

انطلاقا من الجدول 01 والشكل 01 نلاحظ أن هناك تذبذب في عدد الملفات المدروسة لهذا الشكل من الرقابة والتي تختار من طرف رؤساء مفتشيات الضرائب ليتم إرسالها بعد ذلك للمديرية الولائية للضرائب والتي ترسلها بدورها للمديرية الجهوية للضرائب قصد المصادقة عليها ثم إعادة لمباشرة عملية التحقيق، حيث نلاحظ في سنة 2017 تم برمجة 47 ملف للرقابة والتحقيق، تم تحصيل مبلغ قدره 104.946.140 دج ليرتفع هذا المبلغ بعد عملية التحقيق المحاسبي إلى 189.188.573 دج، بمعدل زيادة يقدر ب 80.27% حيث تمثل هذه النسبة الحقوق المسترجعة وغرامات التأخير، أما في سنة 2018 شهدت الملفات المبرمجة للتحقيق انخفاضا ملحوظا ب 28 ملف وهذا راجع إلى نقصان عدد الملفات المشكوك فيها من قبل رؤساء المفتشيات، تم تحصيل مبلغ قدره 125.786.382 دج ليتحسن مردود التحصيل الضريبي بعد عملية التحقيق المحاسبي إلى 237.570.015 دج، بمعدل زيادة يقدر ب 88.86%، ثم في سنة 2019 يواصل عدد الملفات المبرمجة بالإنخفاض ليصل إلى 22 ملف ومع ذلك ترتفع نسبة التغيير إلى 89.15% وهي نسبة مرتفعة جدا أما في سنة 2020 يرتفع عدد الملفات المبرمجة ل 35 ملف وينخفض نسبة تحصيل الحقوق الجبائية قبل الرقابة يتبعه انخفاض في نسبة التغيير بالنسبة للسنوات السابقة بمعدل يقدر ب 71.06% ، وفي سنة 2021 يواصل عدد الملفات المبرمجة لعملية الرقابة بالإرتفاع ليصل إلى 41 ملف يصحبه ارتفاع في مبلغ الحقوق المحصلة قبل وبعد عملية الرقابة وفي نسبة التغيير حيث قدرت بمعدل 81.25% وهذا ما يؤكد دور وفعالية التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة العمومية.

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي.

المطلب الثاني: أثر التحقيق المعمق في مكافحة التهرب الضريبي

التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يستهدف الكشف عن فارق الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، يعني التأكد بصفة عامة من تصريحات الدخل الإجمالي. ولتوضيح أثر التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي سنستعرض بعض الإحصائيات المتعلقة بنتائج التحقيق المعمق المقدمة من مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج والقيام بتحليلها.

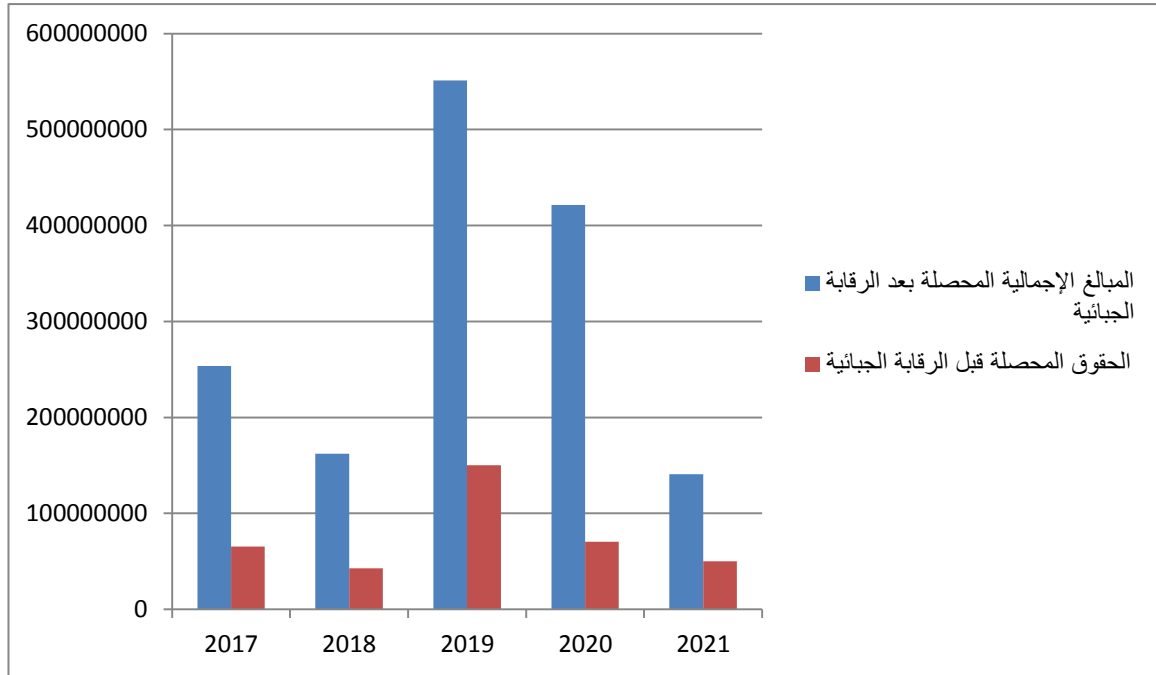
جدول رقم 02: نتائج التحقيق المعمق بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعريريج

السنوات	عدد الملفات المراقبة	الحقوق المحصلة قبل الرقابة الجبائية /دج	الحقوق المسترجعة والمكاملة /دج	المبالغ الإجمالية المحصلة بعد الرقابة الجبائية /دج	نسبة التغيير
2017	5	65.433.541	188.090.055	253.523.596	287.45%
2018	4	42.651.560	119.475.444	162.127.004	280.11%
2019	9	150.320.470	400.888.235	551.208.705	266.68%
2020	3	70.300.155	350.953.156	421.253.311	499.22%
2021	4	50.265.235	90.659.352	140.924.587	180.36%
المجموع	25	378.970.961	1.150.066.242	1.529.037.203	303.47%

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية

برج بوعريريج

شكل 02: نتائج التحقيق المعمق بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعرييج



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على معطيات الجدول أعلاه.

انطلاقا من الجدول رقم 02 والشكل 02 نلاحظ أن عدد الملفات المبرمجة للتحقيق المعمق ضئيل جدا مقارنة مع الملفات المبرمجة للتحقيق المحاسبي وذلك نظرا لصعوبة اكتشافه، لأنه يتعلق بالذمة المالية للمكلف، وما يترتب عنه من تدخل في حياته الشخصية. حيث برمجت سنة 2017 خمس ملفات للتحقيق تم تحصيل من خلالها مبلغ قدره 65.433.451 دج ليرتفع التحصيل بعد عملية التحقيق المعمق إلى 253.523.596 دج بمعدل زيادة تقدر ب 287.45%، وفي سنة 2018 تم برمجة أربع ملفات للتحقيق تم تحصيل من خلالها 42.651.560 دج ليرتفع التحصيل بعد التحقيق المعمق إلى 162.127.004 دج بمعدل زيادة تقدر ب 280.11%، وفي سنة 2019 ارتفعت عدد الملفات المبرمجة لعملية التحقيق المعمق إلى تسع ملفات تم تحصيل من خلالها 150.320.470 دج ليرتفع التحصيل بعد التحقيق المعمق إلى 551.208.705 دج بمعدل زيادة تقدر ب 266.68%، أما في سنة 2020 انخفض عدد الملفات المبرمجة للتحقيق المعمق لثلاث ملفات تم تحصيل من خلالها 70.300.155 دج ليرتفع بعد التحقيق المعمق إلى 350.953.156 دج بمعدل زيادة يقدر ب 499.22%، أما في سنة 2021 فعدد الملفات المبرمجة للتحقيق المعمق هو أربع ملفات تم التحصيل من خلالها 50.265.235 دج ليرتفع بعد عملية التحقيق إلى مبلغ 140.924.587 دج بمعدل زيادة يقدر ب 180.36%. ومما سبق نستنتج أن عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية عدد ملفاتها ضئيل جدا يرجع ذلك للمدة التي يستغرقها هذا الشكل من أشكال التحقيق والجهد وحجم العمل الذي يتطلبه وصعوبة اكتشافه بالأساس لكنه يسترجع مبالغ

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي.

ضخمة ومعتبرة للخزينة العمومية بنسب قد تصل أحيانا إلى 500% ولذلك فهذا الشكل من أشكال الرقابة له أثر بالغ في مكافحة التهرب الضريبي.

المطلب الثالث: أثر الرقابة على المعاملات العقارية في مكافحة التهرب الضريبي

الرقابة على المعاملات العقارية تهدف لمراقبة المداخل الخاصة بالمعاملات والصفقات العقارية، التي تعتبر من أهم أوجه الإنفاق وملاذا لامتنع التكاليف الوهمية وتبييض الأموال، لوجود سوق عقارية مضاربة وغير شفافة، ولتوضيح أثر الرقابة على المعاملات العقارية في مكافحة التهرب الضريبي سنستعرض بعض الإحصائيات المتعلقة بنتائج الرقابة على المعاملات العقارية المقدمة من مديرية الضرائب لولاية برج بوعرييج والقيام بتحليلها.

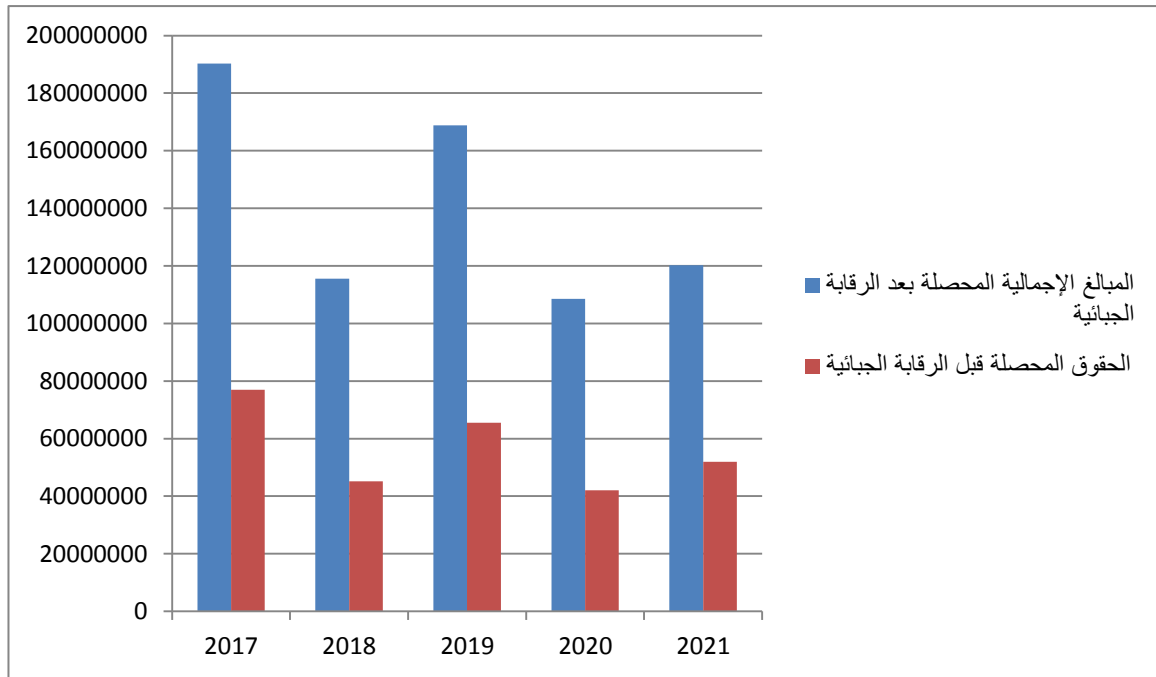
جدول رقم 03: نتائج الرقابة على المعاملات العقارية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعرييج

السنوات	عدد الملفات المراقبة	الحقوق المحصلة قبل الرقابة الجبائية/دج	الحقوق المسترجعة والمكاملة/دج	المبالغ الإجمالية المحصلة بعد الرقابة الجبائية /دج	نسبة التغير
2017	817	76.961.254	113.358.312	190.319.566	147.29%
2018	621	45.207.790	70.362.708	115.570.498	115.64%
2019	865	65.492.331	103.265.862	168.758.193	157.67%
2020	551	42.030.125	66.498.214	108.528.339	158.21%
2021	953	51.951.155	68.253.222	120.204.377	131.37%
المجموع	3807	281.642.655	421.738.318	703.380.973	149.74%

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية

برج بوعرييج.

شكل 03: نتائج الرقابة على المعاملات العقارية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعرييج



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على معطيات الجدول أعلاه.

انطلاقا من الجدول رقم 03 والشكل 03 الخاص بنتائج الرقابة على المعاملات العقارية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعرييج، نلاحظ أن هناك عدد كبير من الملفات المبرمجة لعملية الرقابة على المعاملات العقارية مقرنة بملفات التحقيق المحاسبي والتحقق المعمق، ففي سنة 2017 تم برمجة 817 ملف حيث تم تحصيل مبلغ قدره 76.961.254 دج يمثل مصاريف التسجيل ويقدر بـ 5% ليرتفع المبلغ المحصل بعد عملية الرقابة إلى 190.319.566 دج بمعدل زيادة تقدر بـ 147.29% والذي يمثل الحقوق المسترجعة والمكاملة والمقدرة بـ 6% منها 5% حقوق التسجيل و 1% حقوق الشهر العقاري وفي سنة 2018 نلاحظ انخفاض في عدد الملفات المبرمجة لتصبح 621 ملف حيث تم تحصيل مبلغ 45.207.790 دج ليرتفع المبلغ بعد الرقابة إلى 115.570.498 دج بمعدل زيادة تقدر بـ 115.64% وفي سنة 2019 تم برمجة 865 ملف حيث تم تحصيل 65.492.331 دج ليرتفع بعد الرقابة إلى 168.758.193 دج بمعدل زيادة قدرها 157.67% وفي سنة 2020 تم برمجة 551 ملف حيث تم تحصيل 42.030.125 دج ليرتفع بعد ذلك إلى 108.528.339 دج بمعدل زيادة قدرها 158.21% وفي سنة 2021 تم برمجة 953 ملف حيث تم تحصيل مبلغ 51.951.155 دج ليرتفع بعد ذلك إلى 120.204.377 دج بمعدل زيادة قدرها 131.37% وهذا ما يؤكد دور الفعالية الرقابة على المعاملات العقارية في مكافحة التهرب الضريبي.

المبحث الثالث: دراسة حالة خاصة بالتحقيق المحاسبي.

سنقوم في هذا المبحث بدراسة حالة التحقيق المحاسبي و نظرا للسرية المهنية وسرية المعلومات الخاصة بالمكلف بالضريبة محل الدراسة، فإنه توجب علينا عرض دراسة الحالة عن طريق عرض الملف محل التحقيق في المحاسبة (من الإشعار بالتحقيق إلى غاية التسوية النهائية) بحذف أو عدم إظهار المعلومات الخاصة به مع إبقاء جميع المعلومات المتبقية على حالها كما هي في الواقع، بالإضافة إلى عدم إظهار المعلومات الخاصة بأعوان فرقة التحقيق وختم الهيئة المستقبلية.

كما أن الحالة المختارة للدراسة لم تكن ضمن البرنامج السنوي للتحقيقات المحاسبية لسنة 2021-2022 الجاري العمل به من طرف المحققين خلال الدراسة الميدانية، وذلك لتعذر تتبع عملية سير التحقيق لأنها لم تكتمل، لذلك اقترحت علينا الأعوان الضريبيين دراسة حالة مكتملة من برنامج التحقيقات لسنة 2020 ومن هنا نشرع بدراستنا:

قامت مصالح الضرائب ممثلة في المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة والمصلحة الرئيسية للتسيير بإعداد البرنامج السنوي للتحقيقات الجبائية في المحاسبة، والخاص بالمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج بإشراف من السيد رئيس مركز الضرائب (أنظر الملحق 02).

بعد الإعداد والمصادقة على قائمة المكلفين بالضريبة الذين شملهم البرنامج من طرف مديرية الأبحاث والتدقيقات على مستوى المديرية العامة للضرائب، حوت إلى المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة لتنفيذها من قبل المحققين الجبائيين التابعين لمصلحة الرقابة.

بعد تقسيم المهام على الأعوان، وحصول كل مجموعة مشكلة من محققين جبائيين إثنين وتحت رئاسة رئيس الفرقة على مجموعة من الملفات، بدأت أعمال التحقيق الجبائي في المحاسبة والتي تتبعنا مجرياتها من خلال ملف المكلف بالضريبة (الشركة X)، في إطار قانوني تضبط فيه الإجراءات الواجب اتباعها من طرف الاعوان، والتي تبين حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المنصوص عليها في المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الأول: الإشعار بالتحقيق

حسب الفقرة 4 من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية: "لا يمكن إجراء التحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، وذلك عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول أو الإستلام، مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة الذي يبين حقوقه وواجباته اتجاه إدارة الضرائب على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار".

ومنه وبتاريخ 2020/04/18 قام أعوان الضرائب الممثلين في السادة المحققين برئاسة السيد رئيس الفرقة

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي.

بإرسال إشعار بالتحقيق في المحاسبة رقم 109/2020 يخص (الشركة X)، والتي تنشط في مجال صناعة قطع الغيار والكائن مقرها ببرج بوعريريج.

مبلغين مسير الشركة بما يلي:

- تاريخ وساعة أول تدخل والذي وافق 2020/04/28 على الساعة العاشرة (10) صباحا قصد التحقيق بعنوان السنوات 2019، 2017، 2018، 2016 في مجمل التصريحات الجبائية والعمليات القابلة للفحص والمتعلقة بالضرائب، الحقوق والرسوم المذكورة في الإشعار والمتمثلة في:
 - الرسم على النشاط المهني TAP.
 - الرسم على القيمة المضافة TVA.
 - الضريبة على أرباح الشركات IBS.
 - الضريبة على مداخيل رؤوس الأموال المنقولة IRCM.
 - الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور IRG/S.
 - حقوق الطابع DT وكافة الضرائب والرسوم.
- وجوب وضع تحت تصرفهم الوثائق المحاسبية والوثائق الثبوتية، وفي حالة مسك المحاسبة بأنظمة الإعلام الآلي كافة المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية والجبائية.
- إمكانية الاستعانة بمستشار يختاره بمحض إرادته يرافقه أثناء عملية التحقيق للإستشارة أو الإنابة عنه.

الفرع الأول: إستلام الإشعار بالتحقيق في المحاسبة

قام المحققين بزيارة لمقر نشاط الشركة محل التحقيق بالتاريخ والساعة المذكورين في الإشعار، مسلمين لمسير الشركة نسخة من الإشعار بالتحقيق (الملحق 03) وميثاق المكلف مقابل إشعار بالإستلام (الملحق 04) مع تذكيره بضرورة تحضير الوثائق المحاسبية في أجل أدنى مدته عشرة (10) أيام.

الفرع الثاني: تحديد مكان التحقيق في المحاسبة

قام مسير الشركة محل التحقيق بتوجيه طلب كتابي إلى المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة التابعة لمركز الضرائب، يطلب من خلاله السماح بإجراء عملية التحقيق في المحاسبة بمكاتب مصلحة الضرائب وذلك لعدم تمكنه من توفير مكان ملائم بشركته، والذي قوبل بالموافقة وذلك تطبيقا لما جاء في أحكام الفقرة (01) من المادة (20) من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على أن: "يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة".

المطلب الثاني: فحص المحاسبة

حسب أحكام الفقرة (02) من المادة (20) من قانون الإجراءات الجبائية: "لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل"، مما يعزز ويدعم مكانة العنصر البشري ويجعله من أهم الموارد المتاحة في عملية الرقابة الجبائية.

حيث يتوجب على المحقق المحاسبي أن يكون ملما بالمعايير والقواعد المتعارف عليها في مجالي المحاسبة والرقابة حتى يتسنى له قياس درجة الموثوقية في المعلومات المقدمة من قبل المكلف بالضريبة من خلال فحص وتدقيق القوائم المالية وتقديم رأي إذا كانت معدة بشكل صحيح وخالية من الأخطاء الجوهرية.

الفرع الأول: الأشغال التمهيدية للتحقيق في المحاسبة

بعدما تقرر إجراء التحقيق في مكاتب المصلحة وفي انتظار وضع الوثائق المحاسبية والثبوتية تحت تصرف الأعوان المحققين، قام المحققون بالأشغال التمهيدية عن طريق استغلال المعلومات المتوفرة لديهم ضمن الملف الجبائي للشركة، والمتمثل أساسا في التصريحات الدورية الشهرية والسنوية وكشوفات المعلومات الواردة من الإدارات والمصالح الضريبية وغير الضريبية وإعداد:

- كشف حسابات الميزانية E31 (الملحق A) الذي يبين تطور أو التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة على مدى أربع (04) سنوات،
- كشف المحاسبة (ملحق B)، والذي يبين تطور رقم الأعمال والأعباء وكذا الربح الخام والربح الصافي المحقق خلال أربع (04) سنوات،
- حوصلة لمختلف التصاريح الشهرية والسنوية، التي تبين الأسس الضريبية والحقوق الموافقة لها والمدفوعة خلال السنوات محل التحقيق من أجل مقارنتها مع النتائج عقب التقويم (الملاحق C1, C2).

كما قام المحققون بإرسال استمارات طلب معلومات ذات طابع جبائي (الملحق 05)، للحصول على معلومات من موردي وزبائن الشركة لاستغلالها لاحقا ممارسين بذلك حق الإطلاع المعترف به لدى المصالح الضريبية والمنصوص عليه في المواد من (45) إلى (63) من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثاني: دراسة المحاسبة من حيث الشكل ومن حيث المضمون

بعد وضع الوثائق المحاسبية والوثائق الثبوتية تحت تصرف المحققين والخاصة بالسنوات محل التحقيق والمتمثلة في:

- الدفاتر القانونية وهي دفتر الجرد ودفتر اليومية.
- فواتير الشراء.
- وضعيات الإنتاج.
- الوثائق الثبوتية التي تخص المصاريف العامة.
- كشوفات البنكية.

- اليوميات المساعدة (الصندوق، البنك، المشتريات، المبيعات، العمليات المتنوعة).
- كشف تفصيلي للمخزون (الكمية، سعر التكلفة).

قام المحققون بالمعاينة المادية لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية التي وضعت تحت تصرفهم، والتحقق من مدى التزام الشركة محل التحقيق واحترامها لأحكام القانون التجاري في مسكها (بدون شطب، دون ترك بياض، إدراج التواريخ... إلخ)، والتحقق من وجود كل البيانات الثبوتية لكل عملية مسجلة ومدى مطابقتها. كما قام المحققون بدراسة معمقة وتفصيلية لمختلف الحسابات المقدمة في القوائم المالية لأربع سنوات والتي تتمحور في مجموعات أساسية تتمثل في:

حسابات رؤوس الأموال: قام المحققون بالتأكد من بند رأس المال من خلال الزيادات (عن طريق الحصص العينية أو النقدية... إلخ) أو التخفيضات (مثلا التنازل عن الحصص الإجتماعية) التي يمكن أن تطرأ عليه، والتأكد من قانونية العملية (تسديد حقوق التسجيل، تحرير العقد التأسيسي... إلخ)، و بند الترحيل من جديد وذلك بالتأكد من خلال محاضر الجمعيات العامة للشركة محل التحقيق من إجراء توزيعات على الشركاء من عددها.

حسابات التثبيتات: حيث قام المحققون بالتأكد الفعلي لوجود التثبيتات (كمعدات النقل، العقارات... إلخ) وفحص الوثائق الإثباتية لاكتسابها (فواتير الشراء، البطاقات الرمادية، الدفاتر العقارية... إلخ)، والتأكد من صحة العمليات المحاسبية (القيم الحقيقية للاستثمارات) والتأكد من فائض القيمة في حالة التنازل عنها.

حسابات المخزونات والمنتجات الجاري العمل بها: قاموا بالتأكد من صحة المبالغ المسجلة من خلال فواتير الشراء (تكلفة الشراء) المواد الأولية، كما تمت مراقبة المخزونات النظرية (المدخلات والمخرجات) مع المخزونات الفعلية (الجرد المادي).

حسابات الغير: حيث قام المحققون بالتأكد من الأرقام المصرح بها في خانة الحقوق والديون المسجلة ومدى تطابقها مع الواقع (هل هي حقوق أو ديون فعلية؟)، وما إذا كانت قد سددت أو قبضت من طرف الشركة محل التحقيق من خلال الكشوفات البنكية أو مراسلات الزبون عن طريق استمارة طلب المعلومات (الملحق 05).

الحسابات المالية: مراقبة دخول وخروج الأموال من الصندوق (التأكد من الإيرادات والنفقات) بمختلف الوثائق الثبوتية، والتأكد خاصة من رصيد الصندوق ألا يكون دائناً، وأرصدة مختلف الحسابات الجارية (بنك، خزينة، بريد... إلخ) المفتوحة لدى البنوك والمؤسسات المالية عن طريق مقارنة التسجيل المحاسبي مع مختلف الكشوفات.

حسابات الأعباء: في هذا البند قام المحققون بالتأكد من مختلف المصاريف ووثائقها الثبوتية مهما كانت (فواتير، سجلات المستخدمين، وصولات تسديد... إلخ) من أنها حقيقية وأنها تخص الشركة محل التحقيق.

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي.

حسابات المنتجات: قام المحققون بتتبع عمليات البيع بمراقبة الوثائق والتأكد من تحصيل الحقوق المنبثقة منها من عدمه، كما قاموا بالتأكد من كافة الإيرادات الاستثنائية والتأكد من مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبية (النظام المحاسبي المالي) والأحكام الجبائية، فتوصلوا إلى أن الوضعية الجبائية للمكلف كالتالي: قيمة المحاسبة من حيث الشكل و المضمون:

عموماً فإن مسك المحاسبة تم وفقاً للنظام المركزي (Centralisation) بحيث تضمنت مختلف الوثائق المحاسبية المنصوص عليها في التشريع سيما المواد 9 إلى 12 من القانون التجاري و النظام المحاسبي المالي (SCF) إلا أنه يجب لفت نظركم لبعض النقائص منها:

بالنسبة لسنة 2016:

1. عدم ايداع تصريحين جبائيين منفصلين لكل نشاط على حدى (نشاط الصناعة ونشاط البيع على الحالة) خلال سنة 2016 حيث تم دمج ارقام الاعمال والنتائج الخاصة بالنشطين مجتمعين في تصريح واحد وهذا ما يتنافى والتعديل الوارد في المادة 02 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 الذي يفرض على المؤسسات التي تمارس أكثر من نشاط مسك محاسبة منفصلة تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على ارباح الشركات الواجب تطبيقه وفي حالة الاخلال بهذا الشرط يتم تطبيق منهجي لمعدل 26% لتحديد الضريبة.

2. التسجيل المحاسبي لفواتير شراء تخص قطع غيار محررة من طرف المورد - XXX - بمبلغ اجمالي خارج الرسم 700.000 دج، المبلغ الاجمالي للرسم على القيمة المضافة 119.000 دج (لم يتم خصم مبلغ الرسم)، المبلغ الإجمالي لحق الطابع 7.489 دج، هذه الأخيرة لا تخص نشاط الشركة (غياب التسجيل المحاسبي لمعدات النقل في اصول الشركة خلال سنة 2016) هذا من جهة، من جهة ثانية التسجيل المحاسبي بالخطأ للمبلغ الاجمالي وهو بالأساس يضم مجموعة من الفواتير تحت رقم 20117، 20910، 21020، 21415، 22105، 22505، 23160، 23303، 23515، 22354 في قيد وحيد بتاريخ 2016/12/31 وهو يمس بمبدأ أساسي من مبادئ المحاسبة.

3. التسجيل المحاسبي لفواتير شراء تخص معدات ومستلزمات المكتب محررة من طرف المورد-XXX- بمبلغ اجمالي خارج الرسم 301.200 دج، المبلغ الإجمالي للرسم على القيمة المضافة 51.204 دج (لم يتم خصم مبلغ الرسم)، المبلغ الإجمالي لحق الطابع 3.524 دج، هذه الأخير تم ورود اسمه ضمن البطاقة الوطنية للغشاشين الجبائيين بمبرر غياب الفترة منذ تاريخ 2016/09/18 (التسجيل المحاسبي لفواتير وهمية) هذا من جهة، من جهة ثانية التسجيل المحاسبي بالخطأ للمبلغ الاجمالي وهو بالأساس يضم مجموعة من الفواتير تحت رقم 22841،

22870، 22932، 22965 في قيد وحيد بتاريخ 2016/12/31 وهو يمس بمبدأ أساسي من مبادئ المحاسبة.

4. التسجيل المحاسبي لفواتير أشغال (Fourniture et Pause) محررة من طرف المورد - XXX - بمبلغ إجمالي خارج الرسم 1.067.000 دج ، المبلغ الإجمالي للرسم على القيمة المضافة 181.390 دج (لم يتم خصم مبلغ الرسم)، المبلغ الإجمالي لحق الطابع 12.486 دج ، هذا الأخير تم ورود اسمه ضمن البطاقة الوطنية للغشاشين الجبائين بمبرر غياب مقر النشاط (Absence de Local) هذا من جهة، من جهة ثانية (التسجيل المحاسبي لفواتير وهمية) التسجيل المحاسبي بالخطأ للمبلغ الإجمالي وهو بالأساس يضم مجموعة من الفواتير تحت رقم 18555، 18960، 19305، 20075، 20320، 20565، 20909، 21253، 21458، 22003، 22105، 22302، 22508، 22710، 22854 في قيد وحيد بتاريخ 2016/12/31 وهو يمس بمبدأ أساسي من مبادئ المحاسبة.

5. التسجيل المحاسبي لمصاريف تنقلات شخصية تخص الشريك -XXX- ضمن المصاريف الخاصة بالشركة في الحساب 625990 بمبلغ إجمالي 899.233 دج.

6. التسجيل المحاسبي لفواتير تتضمن مصاريف كراء سيارة محررة من طرف المورد -XXX- بمبلغ إجمالي خارج الرسم 1.960.000 دج ، المبلغ الإجمالي للرسم على القيمة المضافة 333.200 دج (لم يتم خصم مبلغ الرسم) ، المبلغ الإجمالي لحق الطابع 22.932 دج ، تخص مجموعة من الفواتير تتضمن اخطاء من حيث الشكل (فواتير محررة بولاية برج بوعريريج بالمقابل المقر الرئيسي للمورد يتواجد بولاية قسنطينة) هذا من جهة، ومن جهة ثانية تم ورود اسم المورد ضمن البطاقة الوطنية للغشاشين الجبائين بمبرر غياب مقر النشاط (Absence de Local) التسجيل المحاسبي لفواتير وهمية.

7. عدم تسديد الحقوق الخاصة بحق الطابع لفواتير البيع لسنة 2016 المسددة نقدا بمبلغ إجمالي 782.625,32 دج.

8. عدم التصريح بمبيعات محققة مع الزبائن لسنة 2016 بمبلغ إجمالي 486.000 دج TTC وهذا استنادا إلى الكشف البنكي (في 2016/12/01 بمبلغ 162.000 دج ، 2016/12/04 بمبلغ 162.000 دج ، 2016/12/26 بمبلغ 162.000 دج) حيث تم التسجيل المحاسبي لهذه المقبوضات في ح/ 470579 دون تحرير الفواتير (رقم أعمال مغفل).

9. خصم الرسم على القيمة المضافة بالخطأ بمبلغ 1.399.887.95 دج في تصريح G50 لشهر نوفمبر 2016 يخص فاتورة الاستيراد رقم 14919 المحررة بتاريخ 2016/08/07 هذه الأخيرة لا تحتوي علي الرسم علي القيمة المضافة (خصم في غير محله).

10. خصم الرسم على القيمة المضافة بالخطأ بمبلغ 579.992 دج في تصريح G50 لشهر سبتمبر 2016 يمثل حقوق الجمركة المدون في فاتورة الاستيراد رقم 13472 المحررة بتاريخ 2016/07/14 (خصم في غير محله).

بالنسبة لسنة 2017:

1. ظهور رصيد حساب التسبيقات المحصلة من الزبون (419006) XXX بمبلغ 3.126.000,00 دج TTC بتاريخ 2016/12/31 وقيامكم بترصيد حساب التسبيق مع الحساب الخاص بالزبون (411006) دون تحرير الفاتورة خلال سنة 2017 (مبيعات غير مفوترة).
2. وجود فارق غير مصرح به في تكلفة الشراء الخاصة بفاتورة الاستيراد رقم 20044 بتاريخ 2017/11/15 بمبلغ 382.692,80 دج والناجم عن التسجيل المحاسبي بالخطأ للفاتورة رقم AMIZ0498/17 المحررة بتاريخ 2017/12/18 مبلغ الفاتورة هو 1.791.869,30 دج بالمقابل فان المبلغ المسجل محاسبيا هو 1.409.176,50 دج.
3. التسجيل المحاسبي لمصاريف كراء شقة ببنائة تمثل مصاريف شخصية لا تخص نشاط الشركة بمبلغ 325.000,00 دج استنادا الى الفاتورة رقم 2017/04 بتاريخ 2017/07/27.
4. وجود فارق في استهلاكات المادة الأولية مقيد بالزيادة في الحساب 311000 بمبلغ 3.356.176,85 دج لسنة 2017 (المبلغ الإجمالي للمشتريات المستهلكة المسجل محاسبيا هو 215.336.616,49 دج بالمقابل المبلغ المقيد في جدول حركة المخزون وكذا الملحق التفصيلي المرفق من طرفكم هو بمبلغ 218.692.793,34 دج).
5. التسجيل المحاسبي لمصاريف تنقلات لا تخص نشاط الشركة (مصاريف شخصية) سنة 2017 المبلغ الإجمالي غير المبرر 905.271,00 دج.

بالنسبة لسنة 2018:

1. عدم إعادة دفع مبالغ الرسم على القيمة المضافة تم خصمها سابقا لفواتير اقتناء معدات والعربات تم التنازل عليها خلال سنتي 2018 و 2019 في فترة لم تتجاوز الخمس سنوات وهي مبينة كما يلي:
- التنازل علي 03 شاحنات بتاريخي 2018/07/02 و 2018/07/29 تم اقتنائهم بتاريخ 2016/12/15 مبلغ الرسم علي القيمة المضافة الإجمالي الذي تم خصمه في تصريح G50 لشهر جانفي 2017 هو 2.945.930,00 دج (مبلغ TVA يخص 06 شاحنات) وعليه فان مبلغ الرسم الواجب استرجاعه الخاص ب 03 شاحنات المتنازل عليها حسب عدد السنوات المتبقية (5/2) لعدم الاحتفاظ بالأصل للمدة المنصوص عليها قانونا هو 589.185,99 دج.
2. التسجيل المحاسبي لمصاريف كراء شقة ببنائة تمثل مصاريف شخصية لا تخص نشاط الشركة بمبلغ 456.000,00 دج استنادا إلى التسجيل المحاسبي بتاريخ 2018/01/25.

3. التسجيل المحاسبي لمصاريف تنقلات لا تخص نشاط الشركة (مصاريف شخصية) سنة 2018 المبلغ الإجمالي غير المبرر 506.713,00 دج.
4. خصم الرسم على القيمة المضافة مرتين بمبلغ 2.386.297,00 دج لفاتورة الاستيراد رقم 2018/489 في تصريح G50 لشهر ماي و سبتمبر 2018.
5. التسجيل المحاسبي بالخطأ لمبلغ 494.712,98 دج يمثل تثبيات تم تسجيلها في حساب الاستهلاكات تخص فاتورة الشراء رقم 2018/345 بتاريخ 2018/09/10 المبلغ الإجمالي للفاتورة خارج الرسم 544.711,34 دج.
6. خصم الرسم على القيمة المضافة بمبلغ 59.426,89 دج لفاتورة الشراء رقم 131052 بتاريخ 2018/04/11 مسددة نقدا في تصريح G50 لشهر نوفمبر 2018.

بالنسبة لسنة 2019:

1. التسجيل المحاسبي لمصاريف كراء شقة ببناية تمثل مصاريف شخصية لا تخص نشاط الشركة بمبلغ 720.000,00 دج استنادا إلى عقد الكراء رقم 2019/66 بتاريخ 2019/01/28.
2. التسجيل المحاسبي لمصاريف تنقلات لا تخص نشاط الشركة (مصاريف شخصية) سنة 2019 المبلغ الإجمالي غير المبرر 1.670.960,00 دج.
3. خصم الرسم على القيمة المضافة للفاتورة غير المسجلة محاسبيا والمحرة بتاريخ 2019/01/08 تحت رقم 001 تخص المورد بمبلغ 190.000,00 دج في تصريح G50 لشهر جانفي 2019.
4. التسجيل المحاسبي لفواتير أعباء في يومية العمليات المختلفة تخص سنوات سابقة (سنة 2017 و 2018) خلال سنة 2019 وهي مفصلة كما يلي:
 - فاتورة رقم 2018/06 بتاريخ 2018/10/28، مبلغ خارج الرسم 50.000,00 دج ، مبلغ TVA 4.500,00 دج.
 - فاتورة تأمينات محررة بتاريخ 2017/10/30، مبلغ الفاتورة المقيد محاسبيا 169.346,24 دج.
 - فاتورة تأمينات محررة بتاريخ 2018/08/30، مبلغ الفاتورة المقيد محاسبيا 112.988,49 دج.
 - فاتورة رقم 01 محررة بتاريخ 2018/11/19 ، مبلغ الفاتورة المقيد محاسبيا 50.999,49 دج.
 - فاتورة رقم 18/30 محررة بتاريخ 2018/01/17 ، مبلغ الفاتورة المقيد محاسبيا 28.239,96 دج.
5. عدم إعادة إدراج مبلغ 150.000,00 دج يمثل غرامة ناتجة عن حكم قضائي في النتيجة الجبائية لسنة 2019.
6. التسجيل المحاسبي لفواتير فندقه محررة بتاريخ 2019/06/27 و 2019/07/04 بمبلغ خارج الرسم 159.454,54 دج و 52.923,18 دج على التوالي، مبلغ الرسم الذي تم خصمه في تصريح G50 لشهر جوان و جويلية 2019 هو 14.080,91 دج و 4.626,82 دج على التوالي ، هذه الأخيرة لا تخص نشاط الشركة.

المطلب الثالث: نتائج التحقيق.

بعد دراسة المحاسبة من حيث الشكل ومن حيث المضمون، قام المحققون بتحرير محضر معاينة موالي لعمليات التحقيق أدرج فيه بصفة مبدئية كافة التجاوزات والأخطاء والنقائص المتوصل إليها، إذ قام مسير الشركة محل التحقيق بالتوقيع عليه في إنتظار إستلام الإبلاغ الأولي.

الفرع الأول: التبليغ (الإشعار) الأولي بنتائج التحقيق

تمكن المحققون من التأكد من أن المحاسبة ذات مصداقية، فهي قاطعة ومقنعة كونها مثبتة بكل الوثائق والمستندات المحاسبية المنتظمة، فهي ملتزمة بقواعد (SCF) النظام المحاسبي المالي وكذلك الدفاتر المحاسبية ملتزمة بنصوص القانون التجاري(الملحق06).

إلا أنه تم تسجيل إهمالات وأخطاء (سبق ذكرها) وجب استدراكها وتصحيحها من أجل إعادة تقييم الأسس الضريبية باتخاذ الإجراءات التالية:

- استدراك الرسوم على القيمة المضافة التي تم خصمها في غير محلها لسنوات 2016، 2018 و 2019.
- اعادة ادماج الفوارق المستخرجة لمختلف فواتير الشراء وكذا مختلف المصاريف غير المبررة (مصاريف الكراء، مصاريف التنقلات الشخصية، مصاريف الفندق، مصاريف سنوات سابقة) الى اساس الريح المصرح به لسنوات 2016، 2017، 2018 و 2019.
- إخضاع المبيعات غير مصرح بها لسنوات 2016 و 2017 و 2018 و 2019 (رقم أعمال مغفل) للضرائب والرسوم الواجبة.
- تطبيق معدل 26% كضريبة على ارباح الشركات بدلا من المعدل المطبق 19% على النتيجة المصرح بها وكذا على جميع الفوارق المدمجة في النتيجة.
- إعادة تأسيس رقم الأعمال لسنة 2016 بإضافة معامل إنتاج مصرح به يقدر ب 1.32 على المبلغ الاجمالي للمشتريات غير المصرح بها(رقم أعمال مغفل) وإخضاعه لجميع الضرائب و الرسوم.
- إعادة تأسيس رقم الأعمال لسنة 2017 عن طريق تطبيق معامل إنتاج 1.32 على الفارق المستخرج في المشتريات غير المصرح بها وإخضاعها لجميع الضرائب والرسوم الواجبة.
- إعادة إدماج الفارق المستخرج في الاستهلاكات المقيد بالزيادة الى اساس الريح المصرح به لسنة 2017.
- وذلك عن طريق الإشعار بإعادة التقويم رقم 62/2020 المؤرخ في 15/09/2020.
- مع إشعار بالوصول أو الاستلام، تطبيقا لأحكام الفقرة (06) من المادة (20) من قانون الإجراءات الجبائية. مذكرين المكلف بالضريبة بأجال الرد المقدر بأربعين (40) يوما و بإمكانية طلب التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون.

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي.

الفرع الثاني: نهاية التحقيق (التبليغ النهائي بالتحقيق)

بعد انقضاء آجال الرد المحددة بأربعين (40) يوم ومع رد المكلف بالضريبة محل التحقيق على الإشعار الأولي بالتقويم، رفض المحققون الملاحظات المبدئية وقاموا بإرسال إشعار نهائي بالتقويم رقم 147/2020 المؤرخ في 02/12/2020 مع الإبقاء على الأسس الأولية(الملحق 07).

كما قاموا بإعداد الجدول الفردي رقم، 157991 والذي يحتوي على نتائج التحقيق النهائية والتي لا يمكن الرجوع فيها إلا باللجوء إلى المصلحة الرئيسية للمنازعات (باتباع طرق الطعن النزاعية المتاحة)، المتمثلة في كافة الحقوق (الضرائب والرسوم) الواجبة في حق المكلف بالضريبة مع الغرامات الموافقة لها و المقدرة في الجدول التالي:

التعيين	2016	2017	2018	2019
الضريبة على ارباح الشركات	2 598 690,81	1 387 851,17	857 155,77	1 629 744,73
العقوبة	649 672,70	346 962,79	214 288,94	407 436,18
الضريبة على رؤوس الاموال المنقولة	739 627,38	887 494,30	548 128,56	1 042 178,86
العقوبة	184 906,85	221 873,58	137 032,14	260 544,72
الرسم على النشاط المهني	4 153,85	31 320,45	28 478,99	48 248,40
العقوبة	415,38	3 132,05	2 847,90	4 824,84
الرسم على القيمة المضافة	70 615,39	595 088,60	541 100,84	916 719,66
العقوبة	10 592,31	148 772,15	135 275,21	229 179,92
الرسوم المسترجعة	1 979 889,95	0,00	5 568 461,04	420 557,73
العقوبة	494 972,49	0,00	1 392 115,26	105 139,43
حقوق الطابع	782 625,00	0,00	0,00	0,00
العقوبة	195 656,25	0,00	0,00	0,00
المجموع	7 711 818,35	3 622 495,09	9 424 884,65	5 064 574,47
المجموع الكلي	25 823 772,56			

والذي يعتبر إيراد جديد يدخل لخزينة الضرائب وهو آخر خطوة في عملية التحقيق.

خلاصة الفصل الثاني.

تؤدي مديرية الضرائب دورا هاما في مجال تمويل خزينة الدولة، حيث تسهر على توفير الموارد المالية عن طريق التحصيل الجبائي، وكذا احترام وتطبيق التشريع الجبائي من خلال نظام متكامل من الإجراءات والهيئات الجبائية الولائية من مفتشيات ومديريات فرعية بالإضافة الى ممارستها الفعالة للرقابة الجبائية بطرقها المختلفة مثل: التحقيق المحاسبي والتحقق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، التي تسمح باكتشاف الأخطاء والإغفالات كما رأينا فيما سبق، وأيضا الرقابة على المعاملات العقارية.

بالإضافة لدراستنا اثر الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي من خلال تحليل احصائيات نتائج التحقيق الجبائي آخر خمس سنوات 2021/2017

ودرسنا حالة خاصة بالتحقيق المحاسبي لسنوات 2019/2016 وتطرقنا الى مختلف الإجراءات المتبعة لمكافحة التهرب الضريبي وهذا ما تطرقنا اليه في هذا الفصل.



خاتمة



خاتمة:

تعد الضرائب من أهم مصادر الإيرادات في الميزانية العامة، لذا يستوجب الحفاظ عليها من خلال هيكل نظام جبائي فعال يعتمد على أحدث الوسائل من جهة، ووسائل بشرية مؤهلة في الميدان من جهة أخرى، ومن خلال دراستنا المتمثلة في الرقابة الجبائية ومساهماتها في الحد من التهرب الضريبي، تعرفنا في جانبها النظري على مكانة الضرائب في أي دولة سواء إقتصاديا أو سياسيا أو إجتماعيا، لكن بسبب طبيعة البشر يلجأ بعض المكلفين إلى إستعمال طرق مشروعة والغير مشروعة للتملص من دفع الضريبة ومن هنا يظهر لنا مايسمى بالتهرب الضريبي.

لذا سعت النظم الجبائية إلى تأسيس جهاز رقابة يسمى الرقابة الجبائية يسهر على إكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها وكشف المتهربين ومعاقبتهم والسعي للحد من التهرب الضريبي.

تعرفنا في جانبها التطبيقي على أن محاولة القضاء على ظاهرة التهرب الضريبي ليس بالأمر الهين لذلك تسعى الحكومة جاهدة بكل الطرق الممكنة للتخفيف من حدة هذه الظاهرة، نظرا للأهمية التي تكتسبها الرقابة الجبائية من خلال مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والعمل على اكتشاف الأخطاء و المخالفات بهدف تصحيحها و تقويمها، حيث تستعمل عدة أساليب وإجراءات في عملية التحقيق لاكتشاف حالات التهرب، لذلك فقد منح المشرع الجبائي للإدارة الجبائية إطارا قانونيا بتجسد في الحقوق الممنوحة لها إضافة إلى الأشكال والأجهزة المخولة لها وبذلك يعتبر التحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب وكذا التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية من أهم الطرق التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية، ومن خلال الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها يتم تقييم فعالية الرقابة الجبائية والدور الذي تلعبه في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

- اختبار الفرضيات:

- بالنسبة للفرضية الأولى تم تأكيد صحتها، حيث نقصد بالرقابة الجبائية أنها حق الإطلاع بقوة القانون للتأكد من صحة التصريحات.
- بالنسبة للفرضية الثانية تم تنفيذها، حيث يوجد عدة أنواع من الرقابة الجبائية.
- بالنسبة للفرضية الثالثة تم تأكيد صحتها، حيث أن الإدارة الضريبية تقوم بإرسال إشعار بالإبلاغ بالمكلف في حالة عدم دفعه للضريبة.
- بالنسبة للفرضية الرابعة تم تأكيد صحتها، حيث أن الطرق التي يستخدمها المكلف للتهرب من الضريبة هي التهرب عن طريق عمليات محاسبية، التهرب عن طريق التحايل المادي أو التحايل القانوني.

- نتائج الدراسة:

على ضوء ما سبق تم التوصل للنتائج التالية:

نتائج الدراسة النظرية: تتمثل أهم النتائج المتوصل إليها في الجانب النظري إلى ما يلي:

- إن تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة من الإجراءات الواجب اتخاذها للتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.
- إن التنسيق التام بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات الأخرى بلعب دورا فعالا في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها.
- هناك عدة مبادئ و فروض محاسبية يجب على أعوان إدارة الضرائب التعرف عليها و هذا من أجل كشف الأخطاء و التجاوزات المتعلقة بالمعالجة المحاسبية و ما تخفيه من تلاعبات على مستوى تخفيض الإيرادات أو تضخيم المصاريف بهدف التقليل من حجم النشاط الممارس و الأرباح المحققة للإفلات من الضريبة أو على الأقل التخفيف منها.
- تعقيدات النظام الجبائي و عدم استقراره، بسبب التعديلات المتكررة التي أدخلت على القوانين الضريبية، الأمر الذي صعب عملية فهم النصوص القانونية المتعلقة بالضريبة و الالتزام بها.

نتائج الدراسة التطبيقية: تتمثل أهم النتائج المتوصل إليها في الجانب التطبيقي إلى ما يلي:

- عدم اعتماد مديرية الضرائب برج بوعريريج على المناهج الحديثة لقياس التهرب الضريبي.
- من المشاكل التي يعاني منها نظام الرقابة الجبائية البرمجة القليلة لملفات التحقيق مقارنة بعدد المكلفين، وذلك لضعف الإمكانيات البشرية وكذا نقص الإمكانيات المادية وهذا ما لمسناه أثناء دراستنا الميدانية.
- عدم إجراء دورات تكوينية باستمرار للأعوان الضريبيين وعدم توظيف حاملي الشهادات الجامعية المتخصصين في المجال بطرق نزيهة تؤدي إلى صعوبة تحقيق أهداف الإدارة الجبائية.
- عدم التشدد في فرض العقوبات على المتهربين من دفع الضريبة ، الأمر الذي لم يردع المكلفين الذين يقومون بموازنة العقوبة في حال التهرب مع العائد من التهرب فيجدون أن الكفة تميل لصالح عوائد التهرب.
- الإقتراحات:


على ضوء ما سبق عرضه في هذه الدراسة، والمعلومات التي تم الحصول عليها عن طريق المقابلة الشخصية، تم الخروج بمجموعة من التوصيات و التي من شأنها أن تساهم في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي والرفع من فعالية الرقابة الجبائية و المتمثلة في:

- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتأسيس الضريبة وتحصيلها.
- العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.


- تحسين الإمكانيات و الموارد البشرية لأجهزة الرقابة الجبائية عن طريق زيادة عدد الأعوان المحققين وتدريبهم على استخدام أدوات التكنولوجيا المتطورة.
- تحسين العلاقة بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية و تطوير أساليب التواصل والتعامل؛
- العمل على سد كل الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي، و هذا لمنع المكلف بالضريبة من التجنب عن دفع الضريبة باستغلال تلك الثغرات.
- تحديد معايير واضحة، شفافة و موضوعية لانتقاء المكلفين الذين سيتم إخضاعهم للرقابة الجبائية، وعدم التركيز على قطاع دون غيره.
- توفير قاعدة بيانات دقيقة تشمل كافة المكلفين بحيث تربط بين المؤسسات والوزارات ذات العلاقة بمتابعة التهرب الضريبي.
- الرقمنة الإلكترونية للقطاع لتسهيل الحصول على المعلومة الضريبية و البرمجة العقلانية و العلمية للملفات بواسطة أجهزة الإعلام الآلي.
- أفاق الدراسة:

في الأخير نأمل من خلال هذه الدراسة أن تكون منطلقا لدراسات أخرى في المستقبل مثل:

- الرقابة الجبائية والتنسيق الضريبي في مكافحة التهرب الضريبي.
- الأمن الجبائي في ظل الرقابة الجبائية.
- كيفية تفعيل الرقابة الجبائية في ظل التجارة الإلكترونية.



قائمة المراجع



قائمة المراجع

مراجع باللغة العربية:

1. الكتب:

حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2005.

د.صالح بزة، د.امينة بن خزناجي، جباية المؤسسة، دار الباحث، الطبعة الاولى، برج بوعريبيج، الجزائر، 2020.

عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، مطبعة الإنتصار لطباعة الأوفست، جامعة الاسكندرية، مصر، 2002.

2. المقالات والمجلات:

خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد 16، ع2، جامعة دمشق، سوريا، 2000.

ولهي بوعلام، أعجلان العياشي، التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، العدد 08 لسنة 2008.

3. الرسائل والمذكرات:

بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، الجزائر، 2009_2010.

لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2010/2011.

4. القوانين، القرارات والمراسيم:


الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2022.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022.


الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين
بالضريبة الخاضعين للرقابة 2017.

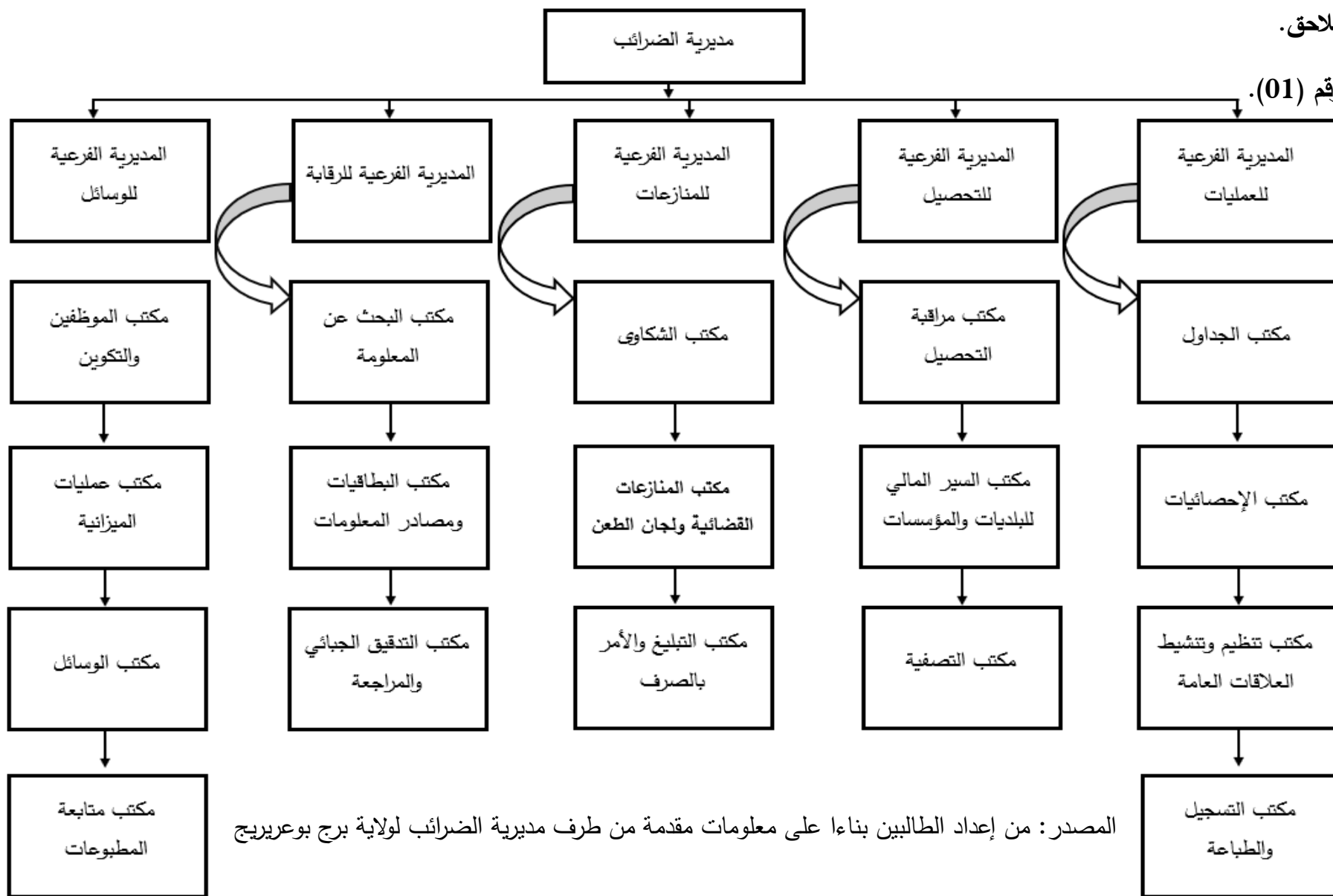
مراجع باللغة الفرنسية:

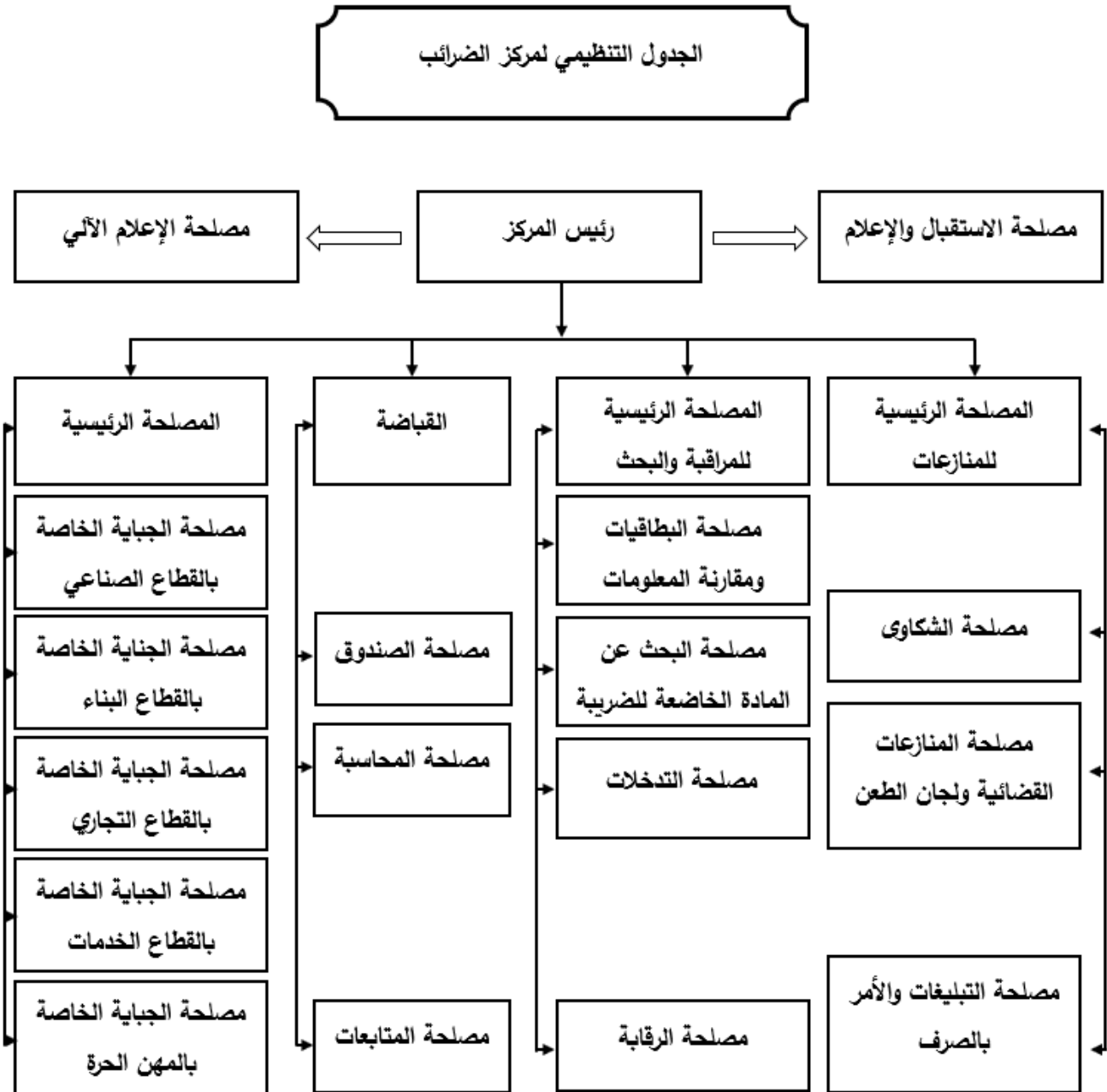
Bernard bobé et pir lon, **fiscalité et choix économique**, imprimerie AN rbin,
1987.



قائمة الملاحق







المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مقدمة من طرف مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE W.B.B.ARRERIDJ

CENTRE DES IMPOTS DE W.B.B.ARRERIDJ

Référence N° 109/2020

Lettre avec
A.R
N°A
الشركة X
شركة صناعة قطع الغيار

BORDJ BOU ARRERIDJ

Le 18/04/2020

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 ETABLISSEMENT le 28/04/2020 à 10 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2016, 2017, 2018, 2019 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :TAP-TVA-IBS-IRCM-IRG/ SAL-DT et toutes autres impôts et taxes

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.

المصدر: مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، مصلحة: الرقابة الجبائية.

في: 18 أبريل 2022

Rappel de certaines dispositions fiscales

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

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

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

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

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

Article 20-5 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (3) mois, en ce qui concerne :

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

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (9) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il ya transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr A.SALHI le chef de service principal du controle fiscale au CDI BBA.

Tél n° 035692520

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur

Mr le chef centre des impots de wilaya de BBA

.,Tél n° 035692522

الملحق رقم (04).

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

برج بوعريريج في

الموضوع : إشعار بالاستلام

المرجع : المواد 04 و 07 من قانون المالية لسنة 2000

أنا الممضي أسفله السيد.....

النشاط الممارس :

عنوان المحل التجاري :

.....

يشرفني أن أعلمكم بأنني استلمت:

(1)- الإشعار بالتحقيق رقم: /م م ج/ 2019 المؤرخ في.....

(2)- ميثاق المكالمة ف.....

إمضاء المعنوي

المحققين :

المصدر: مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، مصلحة: الرقابة الجبائية.

في: 18 أبريل 2022

الملحق رقم (05).

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

برج بوعريريج في:

وزارة المالية

مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج

مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

المصلحة الرئيسية للرقابة و البحث

حي المكافحين برج بوعريريج

الهاتف 69 25 22 (035)

رقم/م.ر.ر.ب./...../2019

طلب معلومات ذات طابع جبائي

إلى السيد:

.....

.....

.....

الموضوع : - ممارسة حق بالإطلاع المعترف به للمصالح الجبائية.

الغرض : - المواد من 45 إلى 63 من قانون الإجراءات الجبائية.

في إطار ممارسة حق الإطلاع المعترف به للمصالح الجبائية عبر المواد المنصوص عليها في قانون

الإجراءات الجبائية، لنا الشرف أن أطلب منكم موافقتنا بالمعلومات التالية :

المبالغ الإجمالية للمشتريات المحققة خلال السنوات 2016، 2017، 2018، 2019.

و التي تخص السيد :..... الشركة X

برج بوعريريج.....

المحققين

المصدر: مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، مصلحة: الرقابة الجبائية.

في: 18 أبريل 2022

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE W.B.B.ARRERIDJ

CENTRE DE IMPOTS DE B.B.ARRERIDJ

Référence N°: 62/2020

A
الشركة X
شركة صناعة قطع الغيارLettre avec
A.R.
N°

BORDJ BOU ARRERIDJ

Le 15/09/2020

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 109 du 18 avr. 20, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2016, 2017, 2018, 2019, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP-TVA-IBS-IRCM-IRG/ SAL-DT et toutes autres impôts et taxes

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 certain impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 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 droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions 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 (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte 07 feuillets y compris celui-ci.

Veillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

المصدر: مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج، مصلحة: الرقابة الجبائية.

في: 19 أبريل 2022

DIRECTION DES IMPOTS DE BBARRERIDJ
CENTRE DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
AVIS DE VERIFICATION N° 109/2020 DU 18/04/2020
NOTIFICATION N°62 /2020 DU 15/09/2020
NOMBRE DE PAGES: 04

-FAB.PIECES DETACHEES-

سيدي

بعد التحقيق المحاسبي للسنوات 2016 - 2017 - 2018 و 2019، لنا الشرف أن نوافيكم بالنتائج

المتوصل إليها :

الوضعية الجبائية:

انطلاقا من نشاطكم المتمثل في - صناعة قطع الغيار - الكائن مقرها ب منطقة النشاطات ولاية برج بوعريبيج ، انتم تخضعون بالنسبة لرقم الأعمال المحقق للرسم على القيمة المضافة (TVA) لمجمل رقم الأعمال المحقق طبقا للمواد 02 ،14(فقرة أ) و 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال. أما بالنسبة للضرائب المباشرة فانتم تخضعون للرسم على النشاط المهني (TAP) لمجمل رقم الأعمال المحقق طبقا لأحكام المواد من 217 إلى 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. وبصفتكم صاحب العمل (EMPLOYEUR)، فانتم تخضعون لضريبة الدخل الإجمالي-صنف مرتبات و أجور- على الأجور المدفوعة للمستخدمين (المادة 1-75 1-129 و 2-130) من قانون الضرائب المباشرة. من جهة أخرى انتم تخضعون بالنسبة لمجمل الأرباح المحققة إلى الضريبة على أرباح الشركات والضريبة علي رؤوس الأموال المنقولة و هذا طبقا للمواد 46، 104 و 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

قيمة المحاسبة من حيث الشكل و المضمون:

عموما فان مسك المحاسبة تم وفقا للنظام المركزي (Centralisateur) بحيث تضمنت مختلف الوثائق المحاسبية المنصوص عليها في التشريع سيما المواد 9 إلى 12 من القانون التجاري و النظام المحاسبي المالي (SCF) إلا انه يجب لفت نظركم لبعض النقصان منها:

بالنسبة لسنة 2016:

1. عدم ايداع تصريحين جبائيين منفصلين لكل نشاط على حدى (نشاط الصناعة ونشاط البيع على الحالة) خلال سنة 2016 حيث تم دمج ارقام الاعمال والنتائج الخاصة بالنشأطين مجتمعين في تصريح واحد وهذا مايتنافى والتعديل الوارد في المادة 02 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 الذي يفرض على المؤسسات التي تمارس أكثر من نشاط مسك محاسبية منفصلة تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على ارباح الشركات الواجب تطبيقه وفي حالة الاخلال بهذا الشرط يتم تطبيق منهجي لمعدل 26% لتحديد الضريبة.
2. التسجيل المحاسبي لفواتير شراء تخص قطع غيار محررة من طرف المورد - ترودي لمين - بمبلغ اجمالي خارج الرسم 700.000 دج ، المبع الاجمالي للرسم على القيمة المضافة 119.000 دج (لم يتم خصم مبلغ الرسم) ، المبلغ الإجمالي لحق الطابع 7.489 دج ، هذه الاخيرة لاتخص نشاط الشركة (غياب التسجيل المحاسبي لمعدات النقل في اصول الشركة خلال سنة 2016) هذا من جهة، من جهة ثانية التسجيل المحاسبي بالخطا للمبلغ الاجمالي وهو بالاساس يضم مجموعة من الفواتير تحت رقم 20117، 20910، 21020، 21415، 22105، 22505، 23160، 23303، 23515، 22354 في قيد وحيد بتاريخ 2016/12/31 وهو يمس بمبدا اساسي من مبادئ المحاسبة.
3. التسجيل المحاسبي لفواتير شراء تخص معدات ومستلزمات المكتب محررة من طرف المورد - جقطة عماد - بمبلغ اجمالي خارج الرسم 301.200 دج ، المبع الاجمالي للرسم على القيمة المضافة 51.204 دج (لم يتم خصم مبلغ الرسم) ، المبلغ الاجمالي لحق الطابع 3.524 دج ، هذه الاخير تم ورود اسمه ضمن البطاقة الوطنية للغشاشين الجبائيين بمبرر غياب الفترة منذ تاريخ 2016/09/18 (التسجيل المحاسبي لفواتير وهمية) هذا من جهة، من جهة ثانية التسجيل المحاسبي بالخطا للمبلغ الاجمالي وهو بالاساس يضم مجموعة من الفواتير تحت رقم 22841، 22870، 22932، 22965 في قيد وحيد بتاريخ 2016/12/31 وهو يمس بمبدا اساسي من مبادئ المحاسبة.

**DIRECTION DES IMPOTS DE BBARRERIDJ
CENTRE DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
AVIS DE VERIFICATION N° 109/2020 DU 18/04/2020
NOTIFICATION N°62 /2020 DU 15/09/2020
NOMBRE DE PAGES: 04**

-FAB.PIECES DETACHEES-

4. التسجيل المحاسبي لفواتير اشغال (Fourniture et Pause) محررة من طرف المورد – سراج عمارة – بمبلغ اجمالي خارج الرسم 1.067.000 دج ، المبلغ الاجمالي للرسم على القيمة المضافة 181.390 دج (لم يتم خصم مبلغ الرسم) ، المبلغ الإجمالي لحق الطابع 12.486 دج ، هذا الأخير تم ورود اسمه ضمن البطاقة الوطنية للغشاشين الجبائين بمبرر غياب مقر النشاط (Absence de Local) (التسجيل المحاسبي لفواتير وهمية) هذا من جهة، من جهة ثانية التسجيل المحاسبي بالخطأ للمبلغ الاجمالي وهو بالاساس يضم مجموعة من الفواتير تحت رقم 18555، 18960، 19305، 20075، 20320، 20565، 20909، 21253، 21458، 22003، 22105، 22302، 22508، 22710، 22854 في قيد وحيد بتاريخ 2016/12/31 وهو يمس بمبدا اساسي من مبادئ المحاسبة.
5. التسجيل المحاسبي لمصاريف تنقلات شخصية تخص الشريك -خباية وليد- ضمن المصاريف الخاصة بالشركة في الحساب 625990 بمبلغ اجمالي 899.233 دج.
6. التسجيل المحاسبي لفواتير تتضمن مصاريف كراء سيارة محررة من طرف المورد – بلعلمي نصر الدين – بمبلغ اجمالي خارج الرسم 1.960.000 دج ، المبلغ الاجمالي للرسم على القيمة المضافة 333.200 دج (لم يتم خصم مبلغ الرسم) ، المبلغ الإجمالي لحق الطابع 22.932 دج ، تخص مجموعة من الفواتير تتضمن اخطاء من حيث الشكل (فواتير محررة بولاية برج بو عريريج بالمقابل المقر الرئيسي للمورد يتواجد بولاية قسنطينة) هذا من جهة، ومن جهة ثانية تم ورود اسم المورد ضمن البطاقة الوطنية للغشاشين الجبائين بمبرر غياب مقر النشاط (Absence de Local) (التسجيل المحاسبي لفواتير وهمية).
7. عدم تسديد الحقوق الخاصة بحق الطابع لفواتير البيع لسنة 2016 المسددة نقدا بمبلغ إجمالي 782.625,32 دج .
8. عدم التصريح بمبيعات محققة مع الزبائن لسنة 2016 بمبلغ إجمالي 486.000 دج TTC وهذا استنادا إلى الكشف البنكي (في 2016/12/01 بمبلغ 162.000 دج ، 2016/12/04 بمبلغ 162.000 دج ، 2016/12/26 بمبلغ 162.000 دج) حيث تم التسجيل المحاسبي لهذه المقبوضات في ح/ 470579 دون تحرير الفواتير (رقم أعمال مغفل) .
9. خصم الرسم على القيمة المضافة بالخطأ بمبلغ 1.399.887,95 دج في تصريح G50 لشهر نوفمبر 2016 يخص فاتورة الاستيراد رقم 14919 المحررة بتاريخ 2016/08/07 هذه الأخيرة لاتحتوي علي الرسم علي القيمة المضافة (خصم في غير محله) .
10. خصم الرسم على القيمة المضافة بالخطأ بمبلغ 579.992 دج في تصريح G50 لشهر سبتمبر 2016 يمثل حقوق الجمركة المدون في فاتورة الاستيراد رقم 13472 المحررة بتاريخ 2016/07/14 (خصم في غير محله).

بالنسبة لسنة 2017:

1. ظهور رصيد حساب التسيقات المحصلة من الزبون (SARL SUBLIMED) (419006) بمبلغ 3.126.000,00 دج TTC بتاريخ 2016/12/31 وقيامكم بترصيد حساب التسيق مع الحساب الخاص بالزبون (411006) دون تحرير الفاتورة خلال سنة 2017 (مبيعات غير مفوترة).
2. وجود فارق غير مصرح به في تكلفة الشراء الخاصة بفاتورة الاستيراد رقم 20044 بتاريخ 2017/11/15 بمبلغ 382.692,80 دج والنتاج عن التسجيل المحاسبي بالخطأ للفاتورة رقم AMIZ0498/17 المحررة بتاريخ 2017/12/18 مبلغ الفاتورة هو 1.791.869,30 دج بالمقابل فان المبلغ المسجل محاسبيا هو 1.409.176,50 دج.
3. التسجيل المحاسبي لمصاريف كراء شقة ببنابة تمثل مصاريف شخصية لاتخص نشاط الشركة بمبلغ 325.000,00 دج استنادا الى الفاتورة رقم 2017/04 بتاريخ 2017/07/27،

DIRECTION DES IMPOTS DE BBARRERIDJ
CENTRE DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
AVIS DE VERIFICATION N° 109/2020 DU 18/04/2020
NOTIFICATION N°62 /2020 DU 15/09/2020
NOMBRE DE PAGES: 04

-FAB.PIECES DETACHEES-

4. وجود فارق في استهلاكات المادة الأولية مقيد بالزيادة في الحساب 311000 بمبلغ 3.356.176,85 دج لسنة 2017 (المبلغ الإجمالي للمشتريات المستهلكة المسجل محاسبيا هو 215.336.616,49 دج بالمقابل المبلغ المقيد في جدول حركة المخزون وكذا الملحق التفصيلي المرفق من طرفكم هو بمبلغ 218.692.793,34 دج).
5. التسجيل المحاسبي لمصاريف تنقلات لا تخص نشاط الشركة (مصاريف شخصية) سنة 2017 : المبلغ الإجمالي غير المبرر = 905.271,00 دج.

بالنسبة لسنة 2018:

1. عدم إعادة دفع مبالغ الرسم على القيمة المضافة تم خصمها سابقا لفواتير اقتناء معدات والعربات تم التنازل عليها خلال سنتي 2018 و 2019 في فترة لم تتجاوز الخمس سنوات وهي مبينة كمايلي :
2. التنازل علي 03 شاحنات بتاريخي 2018/07/02 و 2018/07/29 تم اقتنائهم بتاريخ 2016/12/15 مبلغ الرسم علي القيمة المضافة الإجمالي الذي تم خصمه في تصريح G50 لشهر جانفي 2017 هو 2.945.930,00 دج (مبلغ TVA يخص 06 شاحنات) و عليه فان مبلغ الرسم الواجب استرجاعه الخاص ب 03 شاحنات المتنازل عليها حسب عدد السنوات المتبقية (5/2) لعدم الاحتفاظ بالأصل للمدة المنصوص عليها قانونا هو 589.185,99 دج.
3. التسجيل المحاسبي لمصاريف كراء شقة ببنائية تمثل مصاريف شخصية لاتخص نشاط الشركة بمبلغ 456.000,00 دج استنادا إلى التسجيل المحاسبي بتاريخ 2018/01/25.
4. التسجيل المحاسبي لمصاريف تنقلات لا تخص نشاط الشركة (مصاريف شخصية) سنة 2018: المبلغ الإجمالي غير المبرر 506.713,00 دج.
5. خصم الرسم على القيمة المضافة مرتين بمبلغ 2.386.297,00 دج لفاتورة الاستيراد رقم 2018/489 في تصريح G50 لشهر ماي و سبتمبر 2018.
6. التسجيل المحاسبي بالخطأ لمبلغ 494.712,98 دج يمثل تثبيبات تم تسجيلها في حساب الاستهلاكات تخص فاتورة الشراء رقم 2018/345 بتاريخ 2018/09/10 المبلغ الإجمالي للفاتورة خارج الرسم 544.711,34 دج.
7. خصم الرسم على القيمة المضافة بمبلغ 59.426,89 دج لفاتورة الشراء رقم 131052 بتاريخ 2018/04/11 مسددة نقدا في تصريح G50 لشهر نوفمبر 2018.

بالنسبة لسنة 2019:

- التسجيل المحاسبي لمصاريف كراء شقة ببنائية تمثل مصاريف شخصية لاتخص نشاط الشركة بمبلغ 720.000,00 دج استنادا إلى عقد الكراء رقم 2019/66 بتاريخ 2019/01/28.
- التسجيل المحاسبي لمصاريف تنقلات لا تخص نشاط الشركة (مصاريف شخصية) سنة 2019 : المبلغ الإجمالي غير المبرر 1.670.960,00 دج.
- خصم الرسم على القيمة المضافة للفاتورة غير المسجلة محاسبيا والمحركة بتاريخ 2019/01/08 تحت رقم 001 تخص المورد بمبلغ 190.000,00 دج في تصريح G50 لشهر جانفي 2019.
- التسجيل المحاسبي لفواتير أعباء في يومية العمليات المختلفة تخص سنوات سابقة (سنة 2017 و 2018) خلال سنة 2019 وهي مفصلة كمايلي:
- فاتورة رقم 2018/06 بتاريخ 2018/10/28، مبلغ خارج الرسم 50.000,00 دج ، مبلغ TVA 4.500,00 دج.
 - فاتورة تأمينات محررة بتاريخ 2017/10/30، مبلغ الفاتورة المقيد محاسبيا 169.346,24 دج.

DIRECTION DES IMPOTS DE BBARRERIDJ
CENTRE DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
AVIS DE VERIFICATION N° 109/2020 DU 18/04/2020
NOTIFICATION N°62 /2020 DU 15/09/2020
NOMBRE DE PAGES: 04

-FAB.PIECES DETACHEES-

- فاتورة تأمينات محررة بتاريخ 2018/08/30، مبلغ الفاتورة المقيد محاسبيا 112.988,49 دج.
- فاتورة رقم 01 محررة بتاريخ 2018/11/19، مبلغ الفاتورة المقيد محاسبيا 50.999,49 دج.
- فاتورة رقم 18/30 محررة بتاريخ 2018/01/17، مبلغ الفاتورة المقيد محاسبيا 28.239,96 دج.
- عدم إعادة إدراج مبلغ 150.000,00 دج يمثل غرامة ناتجة عن حكم قضائي في النتيجة الجبائية لسنة 2019.
- التسجيل المحاسبي لفواتير فندقه محررة بتاريخ 2019/06/27 و 2019/07/04 بمبلغ خارج الرسم 159.454,54 دج و
- 52.923,18 دج على التوالي، مبلغ الرسم الذي تم خصمه في تصريحي G50 لشهر جوان و جويلية 2019 هو 14.080,91 دج و
- 4.626,82 دج على التوالي، هذه الأخيرة لاتخص نشاط الشركة (فاتورة محررة باسم) BOUDJELIDA.

دواعي التعديل:

1. استدراك الرسوم على القيمة المضافة التي تم خصمها في غير محلها لسنوات 2016، 2018 و 2019.
2. إعادة ادماج الفوارق المستخرجة لمختلف فواتير الشراء وكذا مختلف المصاريف غير المبررة (مصاريف الكراء، مصاريف التنقلات الشخصية، مصاريف الفندق، مصاريف سنوات سابقة) الى اساس الربح المصرح به لسنوات 2016، 2017 و 2018.
3. إخضاع المبيعات غير مصرح بها لسنوات 2016 و 2017 و 2018 و 2019 (رقم اعمال مغفل) للضرائب و الرسوم الواجبة
4. تطبيق معدل 26% كضريبة على ارباح الشركات بدلا من المعدل المطبق 19% على النتيجة المصرح بها وكذا على جميع الفوارق المدمجة في النتيجة.
5. إعادة تأسيس رقم الأعمال لسنة 2016 بإضافة معامل انتاج مصرح به يقدر ب 1.32 على المبلغ الاجمالي للمشتريات غير المصرح بها (رقم أعمال مغفل) وإخضاعه لجميع الضرائب و الرسوم.
6. إعادة تأسيس رقم الأعمال لسنة 2017 عن طريق تطبيق معامل إنتاج 1.32 على الفارق المستخرج في المشتريات غير المصرح بها وإخضاعها لجميع الضرائب و الرسوم الواجبة.
7. إعادة إدماج الفارق المستخرج في الاستهلاكات المقيد بالزيادة الى اساس الربح المصرح به لسنة 2017.

FAB PIECES DETACHEES

مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج
اشعار بالتحقيق رقم 109/2020 بتاريخ 18/04/2020
الابلاغ الأولي رقم 62/2020 بتاريخ 15/09/2020
عدد الصفحات 02

جول استخراج النتائج

التعيين	2016	2017	2018	2019
رقم الاعمال المستخرج	152 469 082,62	256 006 379,25	268 746 645,16	342 975 959,33
رقم الاعمال المصرح به	152 053 698,00	252 874 334,00	265 898 746,00	338 151 119,00
الفارق رقم الاعمال	415 384,62	3 132 045,25	2 847 899,16	4 824 840,33
الخصم التدريجي	4 153,85	31 320,45	28 478,99	48 248,40
الاستهلاكات الممنوحة	0,00	382 692,80	0,00	0,00
استهلاكات مدمجة	2 091 699,00	3 356 176,85	0,00	0,00
الاعباء المدمجة	2 882 165,00	1 230 271,00	1 691 925,98	3 801 011,90
الزيادة الاجمالية	5 385 094,77	7 304 479,85	4 511 346,15	8 577 603,82
النتيجة الجانبية المصرح بها	17 122 373,95	17 261 905,00	16 172 476,00	14 496 223,00
النتيجة الجانبية المستخرجة	22 507 468,72	24 566 384,85	20 683 822,15	23 073 826,82
الفارق	5 385 094,77	7 304 479,85	4 511 346,15	8 577 603,82

التسوية بالنسبة للضريبة على ارباح الشركات

التعيين	2016	2017	2018	2019
الاساس المستخرج	22 507 468,72	24 566 384,85	20 683 822,15	23 073 826,82
الاساس المصرح به	12 512 504,07	17 261 905,00	16 172 476,00	14 496 223,00
الفارق	9 994 964,65	7 304 479,85	4 511 346,15	8 577 603,82
الحقوق	2 598 690,81	1 387 851,17	857 155,77	1 629 744,73
العقوبة	649 672,70	346 962,79	214 288,94	407 436,18

التسوية بالنسبة للضريبة على رؤوس الاموال المنقولة

التعيين	2016	2017	2018	2019
الاساس المستخرج	16 655 526,86	19 898 771,73	16 753 895,94	18 689 799,73
الاساس المصرح به	9 259 253,01	13 982 143,05	13 099 705,56	11 741 940,63
الفارق	7 396 273,84	5 916 628,68	3 654 190,38	6 947 859,10
الحقوق	739 627,38	887 494,30	548 128,56	1 042 178,86
العقوبة	184 906,85	221 873,58	137 032,14	260 544,72

تسوية الرسم على النشاط المهني

التعيين	2016	2017	2018	2019
رقم الاعمال المستخرج	152 469 082,62	256 006 379,25	268 746 645,16	342 975 959,33
رقم الاعمال المصرح به G50	152 053 698,00	252 874 334,00	265 898 746,00	338 151 119,00
الفارق	415 384,62	3 132 045,25	2 847 899,16	4 824 840,33
الحقوق	4 153,85	31 320,45	28 478,99	48 248,40
العقوبة	415,38	3 132,05	2 847,90	4 824,84

قائمة الملاحق

FAB PIECES DETACHEES

مركز الضرائب لولاية برج بو عرييج
اشعار بالتحقيق رقم 109/2020 بتاريخ 18/10/2020
الابلاغ النهائي رقم 147/2021 بتاريخ 11/07/2021
عدد الصفحات 04

تسوية الرسم على القيمة المضافة

2019	2018	2017		التعيين
342 975 959,33	268 746 645,16	256 006 379,25	152 469 082,62	رقم الأعمال المستخرج
338 151 119,00	265 898 746,00	252 874 334,00	152 053 698,00	رقم الأعمال المصرح به G50
4 824 840,33	2 847 899,16	3 132 045,25	415 384,62	الفارق
916 719,66	541 100,84	595 088,60	70 615,39	الحقوق
229 179,92	135 275,21	148 772,15	10 592,31	العقوبة
420 557,73	5 568 461,04	0,00	1 979 889,95	الرسم المسترجعة
105 139,43	1 392 115,26	0,00	494 972,49	العقوبة

جدول ملخص للمستحقات و العقوبات

2019	2018	2017	2016	التعيين
1 629 744,73	857 155,77	1 387 851,17	2 598 690,81	الضريبة على ارباح الشركات
407 436,18	214 288,94	346 962,79	649 672,70	العقوبة
1 042 178,86	548 128,56	887 494,30	739 627,38	الضريبة على رؤوس الاموال المنقولة
260 544,72	137 032,14	221 873,58	184 906,85	العقوبة
48 248,40	28 478,99	31 320,45	4 153,85	الرسم على النشاط المهني
4 824,84	2 847,90	3 132,05	415,38	العقوبة
916 719,66	541 100,84	595 088,60	70 615,39	الرسم على القيمة المضافة
229 179,92	135 275,21	148 772,15	10 592,31	العقوبة
420 557,73	5 568 461,04	0,00	1 979 889,95	الرسم المسترجعة
105 139,43	1 392 115,26	0,00	494 972,49	العقوبة
0,00	0,00	0,00	782 625,00	حقوق الطابع
0,00	0,00	0,00	195 656,25	العقوبة
5 064 574,47	9 424 884,65	3 622 495,09	7 711 818,35	المجموع
25 823 772,56				المجموع الكلي

برج بو عرييج في

رئيس الفرقة

المحققون

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 sexes

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE W.B.B.ARRERIDJ

CENTRE DES IMPOTS DE B.B.ARRERIDJ

Référence N°: 147/2020

Lettre avec
A.R.

N°

A
الشركة X
شركة صناعة قطع الغيار

BORDJ BOU ARRERIDJ

Le

02/12/2020

Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur, LE GERANT

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 16/ 10/ 2020
 et du // // // // // en réponse à la notification de redressement N° 62 du 15/ 09/ 2020 et la
 notification complémentaire / rectificative N° // // // // // du // // // // //

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
 Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
 Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le
 cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des
 Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de
 l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte 04 feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

المصدر: مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج، مصلحة: الرقابة الجبائية.

في: 20 أبريل 2022

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

برج بوعريريج في 2020/12/02

إلى السيد:

FAB. PIECES DETACHEES

ZONE D'ACTIVITE

WILAYA DE B.B.A

وزارة المالية

مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج.

مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج.

المصلحة الرئيسية للرقابة و البحث.

رقم : 147/م.ر.ب.ر/م.ض.ب.ب.ع/2020 .

رقم الضمان:

الغرض: الإبلاغ النهائي بعد تقديم الملاحظات.

المرجع: مراسلتكم رقم 2673 المؤرخة في: 2020/10/16

ردا على الملاحظات التي ابدتونها في مراسلتكم المذكورة في المرجع أعلاه و التي تطالبون من خلالها إعادة النظر في بعض النقاط المتوصل إليها جراء التحقيق المحاسبي و الواردة في الإبلاغ الأول رقم: 2020/62 بتاريخ 2020/09/15 (الخاص بسنوات التحقيق 2018، 2017، 2016 و 2019)، يشرفنا أن نوافيكم بما يلي:

- 1- بخصوص التسوية المتعلقة بإخضاع النتيجة الجبائية لسنة 2016 لمعدل الضريبة على أرباح الشركات 26% بالنسبة لنشاط البيع على الحالة وكذا نشاط الصناعة، نحيطكم علما بان التسوية تبقى صحيحة على أساس أنكم لم تقوموا بالفصل بين النشاطين عن طريق إيداع تصريحين جبائيين منفصلين لكل نشاط وهذا طبقا للمادة 150 من قانون الضرائب المباشرة.
- 2- بالنسبة لملاحظاتكم فيما يخص التسوية الواردة في الإبلاغ بالتسوية حول النقطتين رقم 13 و 14 على التوالي لسنة 2018، نحيطكم علما بأنكم قمتم بالتسجيل المحاسبي لبعض فواتير الشراء مباشرة كاستهلاكات بالمقابل فان هذه الفواتير تتضمن مشتريات تثبيبات وعلى هذا الاساس تم إعادة إدماج المبلغ الخاص بالتثبيبات فقط إلى أساس الربح المصرح به لسنة 2018 (استهلاكات مبالغ فيها).

و عليه فان التسوية النهائية تبقى كما هي واردة عليه في الابلاغين بالتسوية الأوليين المشار إليهم في المرجع أعلاه.

FAB PIECES DETACHEES

مركز الضرائب لولاية برج بوعرريج
اشعار بالتحقيق رقم 109/2020 بتاريخ 18/04/2020
الإبلاغ النهائي رقم 147/2020 بتاريخ 02/12/2020
عدد الصفحات 02

جدول استخراج النتائج

التعيين	2019	2018	2017	2016
رقم الاعمال المستخرج	342 975 959,33	268 746 645,16	256 006 379,25	152 469 082,62
رقم الاعمال المصرح به	338 151 119,00	265 898 746,00	252 874 334,00	152 053 698,00
الفارق رقم الاعمال	4 824 840,33	2 847 899,16	3 132 045,25	415 384,62
الخصم التدريجي	48 248,40	28 478,99	31 320,45	4 153,85
الاستهلاكات الممنوحة	0,00	0,00	382 692,80	0,00
استهلاكات مدمجة	0,00	0,00	3 356 176,85	2 091 699,00
الاعباء المدمجة	3 801 011,90	1 691 925,98	1 230 271,00	2 882 165,00
الزيادة الاجمالية	8 577 603,82	4 511 346,15	7 304 479,85	5 385 094,77
النتيجة الجبائية المصرح بها	14 496 223,00	16 172 476,00	17 261 905,00	17 122 373,95
النتيجة الجبائية المستخرجة	23 073 826,82	20 683 822,15	24 566 384,85	22 507 468,72
الفارق	8 577 603,82	4 511 346,15	7 304 479,85	5 385 094,77

التسوية بالنسبة للضريبة على ارباح الشركات

التعيين	2019	2018	2017	
الاساس المستخرج	23 073 826,82	20 683 822,15	24 566 384,85	22 507 468,72
الاساس المصرح به	14 496 223,00	16 172 476,00	17 261 905,00	12 512 504,07
الفارق	8 577 603,82	4 511 346,15	7 304 479,85	9 994 964,65
الحقوق	1 629 744,73	857 155,77	1 387 851,17	2 598 690,81
العقوبة	407 436,18	214 288,94	346 962,79	649 672,70

التسوية بالنسبة للضريبة على رؤوس الاموال المنقولة

التعيين	2019	2018	2017	
الاساس المستخرج	18 689 799,73	16 753 895,94	19 898 771,73	16 655 526,86
الاساس المصرح به	11 741 940,63	13 099 705,56	13 982 143,05	9 259 253,01
الفارق	6 947 859,10	3 654 190,38	5 916 628,68	7 396 273,84
الحقوق	1 042 178,86	548 128,56	887 494,30	739 627,38
العقوبة	260 544,72	137 032,14	221 873,58	184 906,85

تسوية الرسم على النشاط المهني

التعيين	2019	2018	2017	
رقم الاعمال المستخرج	342 975 959,33	268 746 645,16	256 006 379,25	152 469 082,62
رقم الاعمال المصرح به G50	338 151 119,00	265 898 746,00	252 874 334,00	152 053 698,00
الفارق	4 824 840,33	2 847 899,16	3 132 045,25	415 384,62
الحقوق	48 248,40	28 478,99	31 320,45	4 153,85
العقوبة	4 824,84	2 847,90	3 132,05	415,38

FAB PIECES DETACHEES

مركز الضرائب لولاية برج بوعريج
اشعار بالتحقيق رقم 109/2020 بتاريخ 18/10/2020
الابلاغ النهائي رقم 147/2021 بتاريخ 11/07/2021
عدد الصفحات 04

تسوية الرسم على القيمة المضافة

2019	2018	2017		التعيين
342 975 959,33	268 746 645,16	256 006 379,25	152 469 082,62	رقم الاعمال المستخرج
338 151 119,00	265 898 746,00	252 874 334,00	152 053 698,00	رقم الاعمال المصرح به G50
4 824 840,33	2 847 899,16	3 132 045,25	415 384,62	الفارق
916 719,66	541 100,84	595 088,60	70 615,39	الحقوق
229 179,92	135 275,21	148 772,15	10 592,31	العقوبة
420 557,73	5 568 461,04	0,00	1 979 889,95	الرسوم المسترجعة
105 139,43	1 392 115,26	0,00	494 972,49	العقوبة

جدول ملخص للمستحقات والعقوبات

2019	2018	2017	2016	التعيين
1 629 744,73	857 155,77	1 387 851,17	2 598 690,81	الضريبة على ارباح الشركات
407 436,18	214 288,94	346 962,79	649 672,70	العقوبة
1 042 178,86	548 128,56	887 494,30	739 627,38	الضريبة على رؤوس الاموال المنقولة
260 544,72	137 032,14	221 873,58	184 906,85	العقوبة
48 248,40	28 478,99	31 320,45	4 153,85	الرسم على النشاط المهني
4 824,84	2 847,90	3 132,05	415,38	العقوبة
916 719,66	541 100,84	595 088,60	70 615,39	الرسم على القيمة المضافة
229 179,92	135 275,21	148 772,15	10 592,31	العقوبة
420 557,73	5 568 461,04	0,00	1 979 889,95	الرسوم المسترجعة
105 139,43	1 392 115,26	0,00	494 972,49	العقوبة
0,00	0,00	0,00	782 625,00	حقوق الطابع
0,00	0,00	0,00	195 656,25	العقوبة
5 064 574,47	9 424 884,65	3 622 495,09	7 711 818,35	المجموع
	25 823 772,56			المجموع الكلي

برج بوعريج في

رئيس الفرقة

المحققون

الملحق (A).

ACTIF	2016	2017	2018	2019
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition – goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles		1 500 000,00	1 500 000,00	1 500 000,00
Immobilisations corporelles C/218				
Terrains			1 300 000,00	2 655 009,00
Bâtiments	46 475 266,42	45 384 377,00	56 399 115,00	53 265 248,00
Autres immobilisations corporelles C/275	13 464 161,75	8 448 295,00	51 725 830,00	93 855 403,00
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours		20 981 596,00	20 981 596,00	36 368 403,00
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants			80 000,00	189 126,00
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	59 939 428,17	76 314 268,00	131 986 541,00	187 833 189,00
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours C/34	79 608 314,92	93 601 790,00	160 997 243,00	145 096 493,00
Créances et emplois assimilés C/43+44 DEBIT				
Clients	50 696 782,66	85 299 308,00	10 976 948,00	27 446 961,00
Autres débiteurs	233 166 541,27	29 663 803,00	47 551 936,00	17 961 067,00
Impôts et assimilés	10 000,00	419 664,00	3 924 523,00	2 765 494,00
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés C/512				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	9 443 120,43	21 691 078,00	10 254 940,00	8 579 741,00
TOTAL ACTIF COURANT	372 924 759,28	230 675 643,00	233 705 590,00	201 849 756,00
TOTAL GENERAL ACTIF	432 864 187,45	306 989 911,00	365 692 131,00	389 682 945,00
PASSIF	2016	2017	2018	2019
CAPITAUX PROPRES :				
Capital émis C/10+C/11	39 500 000,00	39 500 000,00	39 500 000,00	39 500 000,00
Capital non appelé				
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)				936 714,00
Ecart de réévaluation				
Ecart d'équivalence (1)				
Résultat net - Résultat net part du groupe (1) C/12	12 869 814,95	6 757 791,00	11 976 429,00	10 327 938,00
Autres capitaux propres – Report à nouveau	36 638 040,87	47 928 656,00	53 810 814,00	64 850 529,00
Part de la société consolidante (1)				
Part des minoritaires (1)				
TOTAL I	89 007 855,82	94 186 447,00	105 287 243,00	115 615 181,00
PASSIFS NON-COURANTS :				
Emprunts et dettes financières	27 209 190,84	14 332 193,00	34 870 195,00	73 077 473,00
Impôts (différés et provisionnés)				
Autres dettes non courantes				
Provisions et produits constatés d'avance				
TOTAL II	27 209 190,84	14 332 193,00	34 870 195,00	73 077 473,00
PASSIFS COURANTS :				
Fournisseurs et comptes rattachés C/43+44 CREDIT	188 927 768,08	82 431 462,00	142 288 991,00	84 745 871,00
Impôts	12 581 271,73	3 462 832,00	3 258 667,00	3 199 943,00
Autres dettes C/531	115 138 100,98	8 642 522,00	20 256 313,00	27 443 419,00
Trésorerie Passif		103 934 455,00	59 730 721,00	85 601 059,00
TOTAL III	316 647 140,79	198 471 271,00	225 534 692,00	200 990 292,00
TOTAL PASSIF (I+II+III)	432 864 187,45	306 989 911,00	365 692 130,00	389 682 946,00

المصدر: مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، مصلحة: الرقابة الجبائية.

في: 17 أبريل 2022

الملحق (B).

Rubriques	2016	2017	2018	2019
Ventes de marchandises		390 000,00		
Produits fabriqués	152 053 698,00	252 484 334,00	265 898 746,00	338 151 119,00
Production vendue				
Prestations de services				
Vente de travaux				
Produits annexes		-	-	-
Rabais, remises, ristournes accordés	-	-	-	-
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes	152 053 698,00	252 874 334,00	265 898 746,00	338 151 119,00
Production stockée ou déstockée			81 812 246,00	9 597 682,00
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice	152 053 698,00	252 874 334,00	347 710 992,00	347 748 801,00
Achats de marchandises vendues				
Matières premières	- 115 404 592,00	- 191 112 490,00	- 269 407 489,00	- 239 307 014,00
Autres approvisionnements		616 151,00		1 438 991,00
Variations des stocks				
Autres consommations (GAZ)	- 997 267,76	- 602 282,00	- 866 430,00	- 3 660 005,00
AUTRE CHARGES				
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Sous-traitance générale	- 50 000,00			- 397 314,00
Locations	- 3 621 813,31	- 3 203 222,00	- 5 019 080,00	- 1 205 081,00
Entretien, réparations et maintenance	- 141 687,92	- 85 037,00	- 149 943,00	- 816 019,00
Primes d'assurances		- 651 352,00	- 1 481 279,00	- 2 389 811,00
Personnel extérieur à l'entreprise			- 1 475 840,00	
Rémunération d'intermédiaires et honoraires		- 1 156 985,00	- 410 000,00	- 5 309 423,00
Publicité	- 58 060,00	- 1 056 679,00	- 182 400,00	- 600 410,00
Déplacements, missions et réceptions	- 2 119 254,55	- 3 636 607,00	- 1 312 837,00	- 2 954 940,00
Autres services	- 2 029 807,42	- 6 083 326,00	- 8 992 937,00	- 5 885 537,00
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	- 124 422 482,96	- 208 204 131,00	- 289 298 235,00	- 263 964 545,00
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)	27 631 215,04	44 670 203,00	58 412 757,00	83 784 256,00
Charges de personnel	- 10 182 295,13	- 17 287 345,00	- 23 284 773,00	- 30 256 555,00
AUTRES CHARGES opérationnelles	- 1 329 046,30	- 4 430 079,00	- 2 798 413,00	- 5 441 567,00
IV-Excédent brut d'exploitation	16 119 873,61	22 952 779,00	32 329 571,00	48 086 134,00
Autres produits opérationnels			657 265,00	5 628 320,00
Autres charges opérationnelles		- 1 050 242,00	- 346 858,00	- 6 161 938,00
Dotations aux amortissements		- 6 915 400,00	- 5 088 191,00	- 16 679 197,00
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel	16 119 873,61	14 987 137,00	27 551 787,00	30 873 319,00
Produits financiers	3 619,24	670 828,00	522 471,00	
Charges financières	- 426,90	- 5 620 338,00	- 13 025 059,00	- 17 791 098,00
VI-Résultat financier	3 192,34	4 949 510,00	- 12 502 588,00	- 17 791 098,00
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	16 123 065,95	10 037 627,00	15 049 199,00	13 082 221,00
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	- 3 253 251,00	- 3 279 762,00	- 3 072 771,00	- 2 754 282,00
Impôts différés (variations) sur résultats				
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	12 869 814,95	6 757 865,00	11 976 428,00	10 327 939,00
AUTRS CHARGES NON DEDUCTIBLE CASNOS	999 308,00	2 802 681,00		
IMPOT EXIGIBLE	3 253 251,00	3 279 762,00	3 072 771,00	2 754 282,00
AMORTISSEMENT NON DEDUCTIBLES		3 371 430,00		184 800,00
AMENDES ET PENALITES		1 050 242,00	346 858,00	2 644 830,00
COTISATION ET DONS NON DEDUCTIBLES			776 418,00	
AMORTISSEMENT NON DEDUCTIBLES LIE AUX OPER CREDIT BAILL				3 838 229,00
AMORTISSEMENT NON DEDUCTIBLES LIE AUX OPER CREDIT BAILL				- 5 253 856,00
IX - RESULTAT NET FISCAL	17 122 373,95	17 261 980,00	16 172 475,00	14 496 224,00
RESULTAT FISCAL RETENU SUITE FICHE NAVETTE	0,11	0,07	0,06	0,04

1 198 566,17
3 253 251,05 4 609 869,88
4 451 817,23
1 198 566,18

المصدر: مركز الضرائب لولاية برج بوعريبيج، مصلحة: الرقابة الجبائية.

في: 17 أفريل 2022

NOM & PRENOM OU RAISON SOCIALE:

ACTIVITE: MONTAGE

ADRESSE: LOT 12 H RUE N° 05,..... BBA

EXERCICE 2016

PERIODE	CA-GLOBAL	CA SANS REFACTION	CA AVEC REFACTION	DROITS TAP	CA TAXABLE	CA EXO	TVA 17%	TVA SUR ACHATS	REVERS	Précomptes antérieurs	TVA A PAYER	IRG/S	DT
MOIS/TRIM													
janvier	NEANT			-	-				-	3 152 122,00	- 3 152 122,00	27 152,00	
février	NEANT			-	-				-	3 152 122,00	- 3 152 122,00	34 380,00	
mars	1 230 000,00	930 000,00	300 000,00	13 500,00	-	1 230 000,00	-		-	3 152 122,00	- 3 152 122,00	43 756,00	
avril	NEANT			-	-				-	3 152 122,00	- 1 567 634,79	38 314,00	
mai	12 114 513,00	11 139 513,00	975 000,00	125 045,13	9 320 513,00	2 794 000,00	1 584 487,21		-	1 567 635,00	- 890 358,02	41 982,00	
juin	6 517 094,00	6 517 094,00	-	65 170,94	6 517 094,00	-	1 107 905,98	430 629,00	-	1 567 635,00	- 890 358,02	41 982,00	
juillet	6 649 573,00	6 649 573,00		66 495,73	6 649 573,00		1 130 427,41	4 445 302,00	-	890 358,00	- 4 205 232,59	41 982,00	
août	15 410 257,00	15 410 257,00		154 102,57	15 410 257,00		2 619 743,69		-	4 205 233,00	- 1 585 489,31	41 982,00	
septembre	11 444 444,00	11 444 444,00		114 444,44	11 444 444,00		1 945 555,48	594 654,00	-	1 585 489,00	- 234 587,52	41 982,00	
octobre	15 889 317,00	15 889 317,00		158 893,17	15 889 317,00	-	2 701 183,89	12 106 491,00	-	234 588,00	- 9 639 895,11	41 980,00	
novembre	21 773 419,00	20 183 419,00	1 590 000,00	224 094,19	13 603 419,00	8 170 000,00	2 312 581,23	4 657 519,00	-	9 639 894,00	- 11 984 831,77	101 577,00	
décembre	61 025 081,00	59 852 681,00	1 172 400,00	614 940,41	53 059 681,00	7 965 400,00	9 020 145,77	22 234 595,00	-	11 984 832,00	- 2 964 686,23	314 017,00	
TOTAUX	152 053 698,00	148 016 298,00	4 037 400,00	1 536 686,58	131 894 298,00	20 159 400,00	22 422 030,66		-	45 868 639,00	- 45 681 203,34	823 953,00	-

ETAT 308 BIS
ECART 823 953,00
DROITS IRCM 2016

AUTRES IMPOTS ET TAXES

1 ER ACPTE	NEANT	
2 EME ACPTE	NEANT	
3 EME ACPTE	NEANT	
TOTAUX	-	

DROITS IBS 2016

BASE	TAUX	DROIT
17 122 374,00	19%	3 253 251
		0
30/04/2017	Q/0156983	3 253 251

DESIGNATION	BASE	
IRCM 2017/2016		

المصدر: مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، مصلحة: الرقابة الجبائية.

في: 17 أبريل 2022

EXERCICE 2017

PERIODE	CA-GLOBAL	CA SANS REFACTION	CA AVEC REFACTION	DROITS TAP	CA TAXABLE	CA EXO	TVA 19%	TVA SUR ACHATS	REVERS	Précomptes antérieurs	TVA A PAYER	IRG/S	DT
MOIS/TRIM													
janvier	390 000,00		390 000,00	5 460,00		390 000,00	-		-	2 964 686,00	2 964 686,00	112 839,00	REF APPL 30%
février	8 332 804,00	8 332 804,00		83 328,04	8 332 804,00		1 583 232,76		-	2 964 686,00	1 381 453,24	119 881,00	REF APPL 30%
mars	24 475 462,00		24 475 462,00	244 754,62	24 115 462,00	360 000,00	4 581 937,78	5 311 965,00	-	1 381 453,00	2 111 480,22	112 839,00	REF APPL 50%
avril	17 163 787,00		17 163 787,00	171 637,87	17 163 787,00	-	3 261 119,53	2 124 800,00	-	2 111 480,00	975 160,47	133 540,00	REF APPL 50%
mai	26 185 458,00		26 185 458,00	261 854,58	17 163 787,00		3 261 119,53	9 724 908,00	-	975 160,00	7 438 948,47	133 540,00	REF APPL 50% CA TVA 26185458 AU LIEU DE 17163787
juin	26 185 458,00		26 185 458,00	261 854,58	35 207 130,00		6 689 354,70	314 049,00	-	7 438 950,00	1 063 644,30	133 540,00	REF APPL 50% CA TVA 26185458 AU LIEU DE 35207130
juillet	43 002 981,00		43 002 981,00	430 029,81	43 002 981,00		8 170 566,39	18 600 238,00	-	1 063 645,00	11 493 316,61	111 546,00	REF APPL 50%
août	26 431 631,00		26 431 631,00	264 316,31	26 431 631,00		5 022 009,89	8 583,00	12 190,00	11 493 317,00	6 467 700,11	111 000,00	REF APPL 50%
septembre	23 824 037,00		23 824 037,00	238 240,37	23 824 037,00		4 526 567,03	10 609,00		6 467 701,00	1 951 742,97	131 003,00	REF APPL 50%
octobre	28 920 846,00		28 920 846,00	289 208,46	28 920 846,00		5 494 960,74	4 146 349,00	-	1 951 743,00	603 131,26	113 958,00	REF APPL 50%
novembre	7 887 479,00		7 887 479,00	78 874,79	7 887 479,00		1 498 621,01	5 445 183,00	-	603 132,00	4 549 693,99	136 827,00	REF APPL 50%
décembre	20 074 391,00		20 074 391,00	200 743,91	20 074 391,00		3 814 134,29	3 859 457,00	-	4 549 694,00	4 595 016,71	165 000,00	REF APPL 50%
TOTAUX	252 874 334,00	8 332 804,00	244 541 530,00	2 530 303,34	252 124 335,00	750 000,00	47 903 623,65	49 546 141,00	12 190,00	43 965 647,00	45 595 974,35	1 515 513,00	-

ETAT 308 BIS
ECART 1 515 513,00

AUTRES IMPOTS ET TAXES

1 ER ACPTÉ	195 108,00	20/03/2017
2 EME ACPTÉ	107 278,00	21/05/2017
3 EME ACPTÉ		
TOTAUX	302 386,00	

DROITS IBS 2016

BASE	TAUX	DROIT
17 261 905,00	19%	3 279 762
		302 386
		2 977 376

DROITS IRCM 2016

DESIGNATION	BASE	
IRCM 2018/2017		

المصدر: مركز الضرائب لولاية برج بوعريبيج، مصلحة: الرقابة الجبائية.

في: 17 أبريل 2022

