

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة العربي التبسي - تبسة



كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

الرقم التسلسلي:/ 2018

قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

دفعه: 2018

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم اقتصادية

التخصص: اقتصاد نقدي وبنكي

العنوان:

دور الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي

دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية تبسة

الفترة من 2014 الى 2017

تحت إشراف الدكتورة:

دريد حنان

من إعداد الطلبة

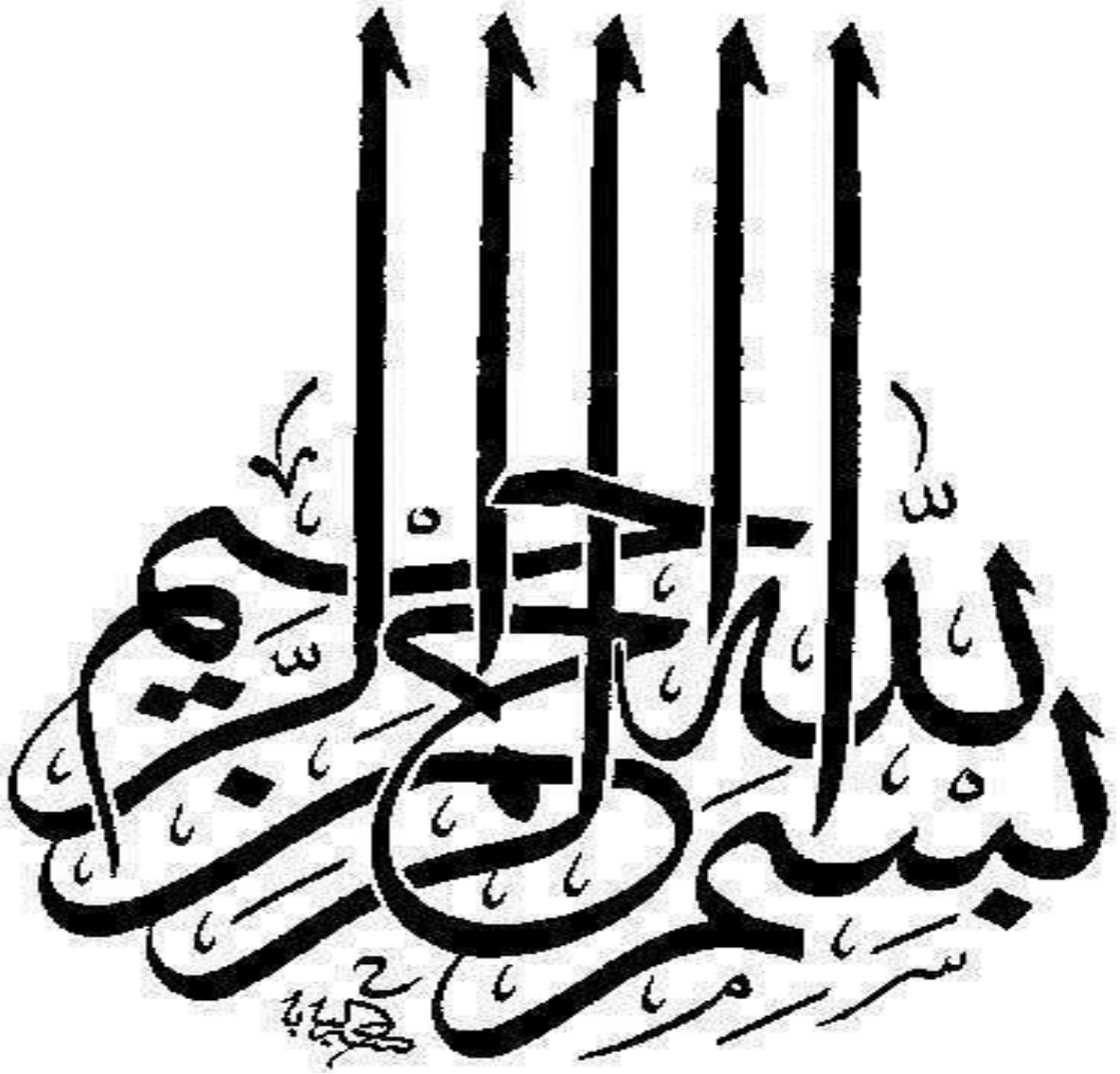
رامي عبد الجبار

غريس لعروسي

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	الصفة
بطوري رمضان	أستاذ محاضر - أ-	رئيسا
حنان دريد	أستاذ محاضر - ب-	مشرفا ومقررا
مهري عبد المالك	أستاذ محاضر - ب-	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2018/2017



عن سعيد الخدري رضي الله عنه قال سمعت رَسُولَ اللَّهِ صَلَّى اللهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ يَقُولُ:

(مَنْ رَأَى مِنْكُمْ مُنْكَرًا فَلْيُغَيِّرْهُ بِيَدِهِ فَإِنْ لَمْ يَسْتَطِعْ فَبِلِسَانِهِ فَإِنْ لَمْ يَسْتَطِعْ فَبِقَلْبِهِ وَذَلِكَ أَضْعَفُ الْإِيمَانِ)

(صدق رسول الله عليه افضل الصلاة والسلام)

الآهداء

((بسم الله الرحمن الرحيم))

((سُبْحَانَ الَّذِي أَسْرَى بِعَبْدِهِ لَيْلًا مِّنَ الْمَسْجِدِ الْحَرَامِ إِلَى الْمَسْجِدِ الْأَقْصَى الَّذِي بَارَكْنَا حَوْلَهُ لِنُرِيَهُ مِنَ السَّمَاءِ))

آيَاتِنَا ۖ إِنَّهُ هُوَ السَّمِيعُ الْبَصِيرُ)) (الآية رقم 1) سورة الاسراء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى الإخوة الفلسطينيين المرابطين، والمدافعون بأنفسهم

وأموالهم على بيت المقدس أول القبلتين، وثاني الحرمين، وعلى نصرته الإسلام والمسلمين

في مشارق الأرض ومغاربها وهذا أضعف الإيمان منا علنا نكفر عن سيئاتنا، بدعائنا في صلواتنا لنصرتهم

على أعداء الحق

اللهم آمين

شكر وتقدير

الحمد لله الذي وفقنا، إلى هذا العمل المشترك أنا وزميلي

بمرافقة الأستاذة المشرفة الدكتورة دريد حنان ، كما يسرنا أن نتقدم بأسمى عبارات
الشكر والتقدير الخالصين

على التوجيهات، والنصائح المقدمة من طرفها، أثناء أعداد هذه المذكرة وكذلك
السادة المشرفين

على مديرية الضرائب لولاية تبسة ،منسل بلقاسم ،كامل محمد فيصل ، الذين لم
يبخلوا علينا بأي معلومة

تفيد دراستنا هذه بخصوص الرقابة الجبائية، وكيفية الممارسة الفعلية في هذا
المجال التقني لاستغلال

المعارف الأكاديمية في الميدان التطبيقي ، كما نتوجه بالشكر الى أعضاء لجنة
المناقشة ،تقديرًا وعرفانا منا لرحابة صدرهم وقبولهم مناقشة هذا العمل .

ملخص المذكورة:

إن هذه المذكورة تعالج الآفة الاقتصادية والمالية، وهي التهرب الضريبي الذي بات يزداد من سنة الى اخرى، ويشكل عبئاً اضافياً على المكلفين بالضريبة الذين يسددون اقساطهم الضريبية بانتظام ومن هنا نجد ان العدالة الضريبية فقدت مصداقيتها سواء كان ذلك من ناحية الشكل او المضمون ناهيك، في مادة الوعاء او التحصيل واصبح من الضرورية ايجاد استراتيجية محكمة لتفعيل دور الرقابة الجبائي بطرق ووسائل حديثة وناجعة للحد من هذه الظاهرة، أو التخفيف منها مع مراعات المكلفين بالضريبة حسب الظروف المحيطة بالنشاط الاقتصادي سواء كان ذلك في القطاع العام أو الخاص أخذين بعين الاعتبار عصرنة النظام الجبائي، والتقدم التكنولوجي ومسايرة أجديات الرقمية في كيفية البحث والتحقيق وسبل الوصول إلى المتهربين بسرعة قصوى دون التكلفة العالية وهذا مسايرة للوقائع الاقتصادية وازدياد حركة رؤوس الأموال من والى بوتيرة تناسبية لإخضاع هذه العملية للمقاييس التقنية والإستراتيجية البناء الذي دعا لها المدير العام للضرائب في رسالته رقم 2012/64 وهذا لمواكبة التطور الهائل في كم المعلومات وذلك إمكانية محاصرة المتهربين من الدفع الكلي أو الجزئي عن طريق الاقتطاع من الحسابات قيد النظام المعلوماتية الالكتروني.

الكلمات المفتاحية: الآفة الاقتصادية والمالية، التهرب الضريبي، الرقابة الجبائية، والعدالة الضريبية

Conclusion

Cette mémoire a été traite le fléau économique et financier, une évasion fiscale, qui augmente d'année en année, et constitue un fardeau supplémentaire pour les contribuables qui paient l'impôt leurs frais de scalarité régulièrement et nous trouvons ici que la justice fiscale a perdu sa crédibilité si elle forme de la main ou garantis, en substance Et il est devenu nécessaire de trouver une stratégie claire pour activer le rôle du contrôle fiscal de manière moderne et efficace pour réduire ou atténuer ce phénomène, en tenant compte des contribuables en fonction des circonstances entourant l'activité économique que ce soit dans le secteur public ou privé, Bar moderniser le système fiscal, le progrès technologique et suivre le rythme avec les (abc) numériques dans la façon dont la recherche, et l'accès à évader une vitesse maximale sans le coût élevé et qui maintiennent le rythme des réalités économiques et le mouvement croissant de capital et d'un rythme proportionnel à soumettre ce processus de normes techniques et la construction stratégique, qui a appelé l directeur général des impôts dans sa lettre N ° 64/2012 Il s'agit de suivre le formidable développement de la quantité d'informations et la possibilité d'assiéger les fraudeurs du paiement total ou partiel en déduisant les comptes dans le système d'information électronique.

Mots clés: le fléau économique et financier, une évasion fiscale. Contrôle fiscal, la justice fiscale.

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
-	الإهداء
-	الشكر والتقدير
I-II	فهرس المحتويات (ملخص الدراسة)
III	فهرس الجداول
IV	فهرس الأشكال
V	فهرس الملاحق
VI	قائمة المصطلحات (الاختصارات)
أ - د	المقدمة العامة
1	الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية وآفة التهرب الضريبي
1-1	تمهيد
2-1	المبحث الأول: مفاهيم الرقابة الجبائية
3-2	المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية
7-3	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
9-7	المطلب الثالث: ميادئ الرقابة الجبائية
9	المبحث الثاني: الإطار التشريعي للرقابة الجبائية
12-9	المطلب الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
14-12	المطلب الثاني: الهرم التسلسلي للرقابة الجبائية
19-15	المطلب الثالث: الإجراءات التنفيذية للرقابة الجبائية
19	المبحث الثالث: المفهوم العام للتهرب الضريبي

19	المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي
21-20	المطلب الثاني: أشكال التهرب الضريبي
22-21	المطلب الثالث: أثر التهرب الضريبي على التحصيل الجبائي
23	خلاصة الفصل الأول
2	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية للرقابة الجبائية في مديرية الضرائب بولاية تبسة
24	تمهيد
24	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب للولاية تبسة
26-24	المطلب الأول: النشأة والهيكل التنظيمي
29-26	المطلب الثاني: المديريات الفرعية ومختلف نشاطاتها
31-30	المطلب الثالث: التوجهات والاستراتيجيات للإدارة الجبائية
32	المبحث الثاني: حالات التهرب الضريبي مديرية الضرائب تبسة
34-32	المطلب الأول: نماذج وعينات من حالات التهرب الضريبي مديرية الضرائب تبسة
37-35	المطلب الثاني: عدد الملفات المدروسة على مستوى مديرية الضرائب تبسة
39-38	المطلب الثالث: الحصيلة الضريبية الخاضعة للتهرب الضريبي
40	المبحث الثالث: طرق واليات التحقيق الجبائي
42-40	المطلب الأول: أسلوب التحضيري لعملية التحقيق الجبائي
46-42	المطلب الثاني: المرحلة الميدانية لعملية التحقيق
47-46	المطلب الثالث: نتائج التحقيق الجبائي والأحكام الصادرة
48	خلاصة الفصل الثاني
49-50	الخاتمة العامة
53-51	قائمة المراجع
60-54	الملاحق

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
33	الحالات والمبالغ المتهرب منها في مادة الوعاء الضريبي 2014-2017	1
34	الحالات والمبالغ المتهرب منها في مادة التحصيل الضريبي 2014-2017	2
35	إحصائيات الملفات المدروسة الفترة الممتدة من 2014-2017	3
38	الحصيلة الضريبية للرقابة الجبائية من 2014-2017	4
43	رقم الأعمال من خلال جدول حسابات النتائج 2014-2017	5
43	رقم الأعمال من خلال التصريحات G50	6
44	رقم الأعمال المقبوض لسنة 2014	7
44	جدول الرسم على القيمة المضافة الاجمالي	8
45	المبالغ الغير مفوترة بناء على المخزون بداية المدة ونهاية المدة	9
46	الحقوق والغرامات المستحقة للتحصيل	10

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
06	أشكال الرقابة الجبائية	1
13	مديرية البحث والمراجعات	2
26	الهيكل التنظيمي للمديرية الضرائب لولاية تبسة	3
36	الرسم البياني للتطور الملفات المدروسة حسب أنواع التحقيقات	4
39	الرسم البياني تطور الحصيلة الضريبية حسب أنواع الضرائب للرقابة الجبائية 2017-2014	5

فهرس الملاحق

رقم الملحق	التسمية بالعربية	N° Seri	التسمية بالفرنسة
1	حالة مقارنة الميزانيات	N°16/2001	ETAT COMPARATIF DES BILANS
2	الكشف المحاسبي	N°17/2003	RELEVÉ DE COMPTABILITÉ
3	محضر معاينة	N°19/2008	PROCES VERBAL DE CONSTAT
4'	بطاقة بداية أعمال التحقيق	N°23/2004	FICHE DE Début DES TRAVAUX DE Vérification
5	إيصال التكفل	N°8/2000	DECHARGE (les Vérificateurs)
6	بطاقة المراقبة (ج50)	N°29/2000	FICHE DE CONTROLE DES G 50

قائمة الاختصارات

المختصرات	التسمية بالفرنسية	التسمية بالعربية
<i>DTF</i>	<i>Droit de timbre</i>	حقوق الطابع الجبائي
<i>IBS</i>	<i>Impôt sur le bénéfice des Sociétés</i>	الضريبة على أرباح الشركات
<i>IRG</i>	<i>Impôt sur le revenu global</i>	الضريبة على الدخل الإجمالي
<i>IRG S</i>	<i>Impôt sur le revenu global du salaire</i>	الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور
<i>PCN</i>	<i>Plan comptable Nationale</i>	المخطط المحاسبي الوطني
<i>PN.R ASSI</i>	<i>Pénalité de retard d'assiette</i>	عقوبة التأخير على الوعاء
<i>SCF</i>	<i>Système Comptable Financier</i>	النظام المحاسبي والمالي
<i>TAP</i>	<i>Taxe sur L'Activité professionnelle</i>	الرسم على النشاط المهني
<i>TVA</i>	<i>Taxe sur la Valeur ajoutée</i>	الرسم على القيمة المضافة
<i>VASFE</i>	<i>Vérification approfondie de Situation fiscale D'ensemble</i>	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
<i>VC</i>	<i>la vérification comptable</i>	التحقيق المحاسبي
<i>VP</i>	<i>la verification ponctuel</i>	التحقيق المصوب

مقدمة عامة

تعتبر الجزائر من الدول الرائدة في مجال صياغة التشريعات والقوانين والمراسيم والتعليمات في شتى المجالات لاسيما منها السياسة المالية، خاصة النظام الجبائي الذي ظل يواكب التطلعات الاقتصادية حسب معدل النمو الديمغرافي والتوسعات المتزايدة في حركة رؤوس الأموال والمداخل المتأتية من الحركة المتسارعة في الدورات الاقتصادية، وما يصاحبها من ربوع وأرباح ناتجة عن الحركة السوقية في الخارج والداخل متأثرة بالعولمة الدولية، لذا وجب على القائمين على إدارة الضرائب أن يقوموا بتفعيل التشريعات والقوانين الضريبية لكي تتماشى مع هذه المستجدات في حركة سوق المال والأعمال والخدمات لتحصيل ما ينجر عن ذلك من ضرائب مختلفة لصالح خزينة الدولة؛ لذا كان لزاما أن تكون الرقابة الجبائية متفاعلة مع هذه المعطيات محاولة بذلك الحد من التهرب الضريبي الذي بات يحد من الإنفاق العام للدولة لعدم تحصيل مبالغ طائلة قد تكون بديلا آخر للتمويل الخزينة العمومية.

1- إشكالية البحث

ومن أجل إبراز الدور الذي يلعبه نظام الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي سيتم طرح التساؤل الرئيسي التالي:

كيف يمكن أن تساهم الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي؟ وبصفة خاصة ما هو دورها في مديرية الضرائب لولاية تبسة؟

2- التساؤلات الفرعية

إلى جانب السؤال الجوهري السابق يمكن طرح التساؤلات الفرعية الآتية:

- ما المقصود بالرقابة الجبائية في التشريع المالي الجزائري؟
- ما الدور المنوط بالرقابة الجبائية في تحصيل الأموال العمومية؟
- ما معنى التهرب الضريبي في الوعاء والتحصيل؟
- ماهي الإجراءات المتخذة للحد من التهرب الضريبي؟
- ماهي التوجهات والاستراتيجيات للإدارة الجبائية؟

3- فرضيات البحث

لمعالجة إشكالية الدراسة وكإجابة مبدئية عن التساؤلات الفرعية سيتم صياغة الفرضيات الآتية:

- الرقابة الجبائية هي المنفذ للأموال الخزينة العمومية؛
- التحقيقات الجبائية هي الرادع للتهرب الضريبي؛

➤ الرقابة الجبائية أساس العدالة الضريبية؛

➤ إدارة جبائية فعالة يعني إستراتيجية محكمة وتوجهات رشيدة؛

4- أهمية الموضوع

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة المجدية والنافعة لإرساء مبدأ العدالة الضريبية في المجتمع ليكون تحصيل أموال الخزينة العامة من ضمن التوجهات الإستراتيجية ولضمان قدرة الدولة على الإنفاق العام لصالح كل أفراد المجتمع دون تمييز وكل حسب قدرته دون المساس بحق التملك والربح الذي كفلها التشريع الإسلامي والدستور الجزائري.

5- أسباب اختيار الموضوع

الأسباب الموضوعية: إن ظاهرة الربح السريع، وكثرة المالكين في مدة لا تتجاوز عشرية من الزمن، والسوق الموازية التي أصبحت تؤرق المكلفين بالضريبة المسجلين لدى مصلحة الضرائب علما أن ولاية تبسة حدودية بامتياز مما يؤثر سلبا على الحركة التجارية سواء كان ذلك في سوق المال أو الأعمال والخدمات لذا أصبحت من الحتمية التطرق لهذه الدراسة التي تخص دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.

الأسباب الذاتية: الاهتمام الشخصي بالدراسات والمواضيع التي لها علاقة بالمحاسبة والتدقيق

6- أهداف الدراسة

يتمثل الهدف من هذه الدراسة التعرف على دور الرقابة الجبائية في تحصيل الأموال العمومية، والحد من التهرب الضريبي بانتهاج إستراتيجية محكمة لتوسيع الوعاء الضريبي، وتبسيط الإجراءات لإرساء العدالة الضريبية بين المكلفين، وتحسين المردودية بالتمويل الذاتي للخزينة العامة وانتهاج طريقة الثقافة الضريبية التي تستمد من المنفعة العامة لصالح الجميع دون اللجوء إلى النزاعات، والأخذ بعين الاعتبار متطلبات المكلفين بالضريبة وتقريب الإدارة الجبائية عن طريق الخدمات الالكترونية.

7- الحدود الزمانية والمكانية للدراسة

الحدود الزمانية: حددت مدة الدراسة بأربع سنوات من 2014 إلى 2017.

الحدود المكانية: دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب تبسة، وبالضبط المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

8- منهج وأدوات الدراسة

لدراسة الموضوع فإنه سيتم استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري من أجل الوقوف على الدور الذي يلعبه نظام الرقابة الجبائية في الهد من التهرب الضريبي، أما في الجانب التطبيقي فإنه سيتم استخدام منهج دراسة الحالة للوقوف على هذا الدور في مديرية الضرائب الولائية لولاية تبسة، كما سيتم استخدام المنهج التحليلي عند تحليل المعطيات الرقمية وإعطائها الصورة الحقيقية لحالة التهرب الضريبي ودور الرقابة

الجبائية في الحد من هذه الظاهرة والإستراتيجية المثلى بالأرقام وبالجدول ورسوم بيانية مفسرة كل المعطيات الناتجة في سنوات الدراسة.

9- الدراسات السابقة

➤ **بوشري عبد الغني؛** فعاليات الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009): مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية وبنوك السنة الجامعية (2010-2011)، جامعة تلمسان:

كانت هذه الدراسة بمثابة تحليل للنظام الضريبي الجزائري، والإصلاحات المدرجة وكيفية تفعيلها في إرساء دور وفعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي والصعوبات التي تواجهها الرقابة الجبائية سواء من ناحية الكوادر، وكيفية التحري والبحث والوصول إلى المعلومة للحكم على مدى كفاءة الإطار التنظيمي والقانوني لمكافحة هذه الظاهرة.

➤ **إلياس قلاب ذبيح؛** مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؛ دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، السنة الجامعية 2010/2011، جامعة محمد خيضر بسكرة:

ركزت هذه الدراسة على الرقابة الجبائية في ظل النظام الجزائري، ومعرفة قدرة التدقيق المحاسبي ومساهمته في دعم الرقابة الجبائية.

➤ **عزة مبروك؛** فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي؛ دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية بسكرة مذكرة لنيل شهادة الماستر، التخصص فحص محاسبي، السنة الجامعية 2015/2016، جامعة محمد خيضر بسكرة:

ركزت هذه الدراسة على الضريبة وإشكالية النظام الضريبي، بالإضافة للرقابة الجبائية وآلياتها، تقييم فعالية الرقابة الجبائية.

➤ **بن يوسف صهيب،** وعبد السلام محمد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية عين الدفلى، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، السنة الجامعية 2016/2017، جامعة الجيلالي بونعامة - خميس مليانة:

كانت هذه الدراسة متكونة من فصلين الأول نظري بهدف التعرف على مفهوم الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي والربط بينهما.

10- تقسيم البحث

لتجسيد موضوع البحث والوصول إلى النتائج المسطرة من هذه الدراسة فإن الخطة المعتمدة ستعالجه

من خلال فصل نظري وفصل تطبيقي يمكن توضيحهما على النحو الآتي:

• **الفصل الأول:** الذي جاء بعنوان الإطار النظري للرقابة الجبائية والتهرب الضريبي، وسيتم التطرق من خلاله إلى مفاهيم نظرية حول الرقابة الجبائية، مبادئ الرقابة الجبائية، أشكال الرقابة الجبائية والإطار التشريعي للرقابة الجبائية، بالإضافة إلى مفاهيم عامة عن التهرب الضريبي، أشكاله وأثره على التحصيل الجبائي.

• **الفصل الثاني:** وجاء بعنوان الدراسة الميدانية للرقابة الجبائية في مديرية الضرائب بولاية تبسة وسيتم من خلاله عرض مراحل التحقيق الجبائي، وبعض حالات التهرب الضريبي التي عالجتها مديرية الضرائب لولاية تبسة.

الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية وأفة التهرب الضريبي

تمهيد

إن رهانات الدولة في عملية تحصيل أموال دافعي الضرائب التي يمكن أن تكون تمويل أمثليا للخزينة العمومية وبسط سيادتها، تكمن في مدى فعالية الرقابة الجبائية، في تطبيق القوانين والتزامها بمتابعة ملفات المكلفين بالضريبة وإجراء عملية البحث والتتبع للوقوف على كل حالة على حدى لذا وجب معرفة المفاهيم العامة للرقابة الجبائية وكيفية محاربة آفة التهرب الضريبي، ومدى تطبيق التشريعات الجبائية من التسجيل إلى التحصيل كل في هذا من خلال المباحث الآتية:

- مفاهيم عامة عن الرقابة الجبائية؛
- طرق وآليات التحقيق الجبائي.

المبحث الأول: مفاهيم عامة عن الرقابة الجبائية

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية

أعطيت عدة تعاريف للرقابة الجبائية من أهمها الآتي:

- تعرف الرقابة الجبائية بأنها: " هي عبارة عن مجموعة العمليات الشكلية والمادية المنجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية، والمتضمنة صحة المعلومات المقدمة من طرف الأشخاص المعنويين والطبيعيين الخاضعين للضرائب". وتعرف بأنها: " مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها"¹.
- وهي أيضا: " الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة ، وتشكل شرطا من الشروط الرئيسية والفعالة لتحقيق المنافسة الشريفة والعدالة بين المؤسسات"².
- وتعرف بأنها: " مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية وصحة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها"³.
- وهناك من يعرفها بأنها: " فحص التصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذوي أشخاص طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية"⁴.
- وفي تعريف آخر: " هي تلك العمليات المنتظمة التي تقوم بها الإدارة الجبائية بغية التأكد من التصريحات الجبائية للمكلف ومطابقتها مع ما هو موجود في الواقع بهدف الكشف عن مواقع الغش والتهرب من أداء الدين الضريبي المستحق على عاتق المكلفين بالضريبة تجاه الخزينة العمومية واسترداد قيمته في حالة حدوث ذلك"⁵.
- أما المشرع الجزائري لم يعرفها بمفهومها النظري غير أنه حدد لها ضوابطها، فنص المشرع في المادة 1-18 من قانون الإجراءات الجبائية على مهمة الإدارة الجبائية الخاصة بالرقابة بقوله: " تراقب الإدارة

¹ - موسوعة عالم التجارة وإدارة الأعمال: الضرائب والاقتصاد والمراسلات، ص: 47.

² - Philippe Ecoline, **La Vérificateur Fiscal**, Edition Economique, Paris, 1979, P 25.

³ - محمد حمو، منور أسرار، محاضرات في جبائية المؤسسات مع تمارين محلولة، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، ص: 20.

⁴ - ولهي بوعلام، نحو إطار مفتوح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة: حالة الجزائر 2009، ملتقى الأزمة المالية والاقتصادية جامعة سطيف، الجزائر، 20-10-2009، ص: 9.

⁵ - محمد قاسم القر ويني، مهدي حسني زويق، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1993، ص: 250.

الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لغرض كل ضريبة أو حقا ورسم أو إتاوة، كما يمكنها أيضا أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها. ثم بين بصورة موجزة كيفية القيام بهذه المهمة بنص في الفقرة الثانية من المادة نفسها: " تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها"¹.

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

نظرا لتزايد عدد التصريحات الجبائية من قبل المكلفين والتي تتطلب الرقابة مما يتطلب من الإدارة تنوع مخطط عملها ونشاطها وتأخذ في ذلك أشكالا لا بد من إتباعها في حدود ما هو مقرر في التشريعات المنظمة لها وتأخذ الرقابة الجبائية النوعيين الآتيين: 2

أولاً: الرقابة الداخلية

وهي رقابة تتم داخل المكاتب من طرف أعوان الإدارة الجبائية من خلال التصفح لمختلف الوثائق وهذا دور مفتشية الضرائب التي تقوم بهذا النوع من الرقابة وتأخذ الرقابة الداخلية بدورها صورتان فيما أن تكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق.

1- الرقابة الشكلية

تتم الرقابة الشكلية عموما على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وتتنجز كل سنة وتعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة أولى.

وتعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تبدأ منذ استلام الإدارة الجبائية للتصريحات المودعة من قبل المكلفين وتتم مراقبتها بطريقة منظمة من خلال التصفح الشكلي للعناصر المصرح بها، وتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات (أخطاء الحساب، المعدلات...) بالإضافة إلى مقارنة التصريحات السنوية والمعلومات المصرح بها في التصريح الشهري أو الثلاثي فيما يتعلق بالرسم على النشاط المهني، والضريبة على أرباح الشركات، والضريبة على الدخل الإجمالي والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الجبائية.³

وعليه فالغرض من الرقابة الشكلية هو ضمان تقديم التصريحات بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بما تحويه من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية.

¹ - المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية ؛

² - بالخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهريب والغش الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2003-2004، ص: 57.

³ خماس حامد محمود، محاضرات في مقياس الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2003، ص: 38.

ومنه فالرقابة الشكلية تعتبر أول عملية رقابية للتصريحات وتهدف إلى مراقبة شكل التصريحات فقط دون التأكد من صحة هذه الأخيرة.

2- الرقابة على الوثائق

الرقابة على الوثائق هي عكس الرقابة الشكلية التي تعتبر تمهيدية للرقابة على الوثائق حيث تتميز بالفحص الدقيق للتصريحات المقدمة ويكون على مجمل التصريحات التهيئة، حيث تتطلب إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية وتقارن كل محتويات التصريح بالوثائق الملحقة به ومجموع المعلومات والوثائق التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف. بمعنى آخر هي فحص للتصريحات الجبائية المكتتبه وتجانسها مع المداخل المصرح بها بالإضافة إلى الوثائق والمعلومات التي هي في حوزة المصلحة أما في حالة النقص أو الغموض هنا يستطيع المحقق أن يطلب بعض المعلومات أو التوضيحات من طرف المكلف.¹

أ- طلب المعلومات

بموجب المهام والامتيازات المختلفة التي منحها القانون الجبائي للمحقق يمكنه أن يطلب من المكلف إمداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة وقد يتخذ الطلب الصبغة الشفوية أو الكتابية وفي حالة عدم رد المكلف لا يطبق عليها عقوبات بل يرسل له طلب كتابي آخر.

ب- طلب التبريرات والتوضيحات

في حالة رفض المكلف بالضريبة على الطلب الشفوي أو عدم الرد الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض الإجابة على بعض النقاط المطلوب توضيحها يتعين على المحقق أن يعد طلبا كتابيا ويجب أن يحتوي هذا الأخير على النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات لأن المكلف مطالب بتقديم الشرح للإدارة الضريبة في حالة عدم التناسق المكتشف بين ما هو موجود في التصريحات وما هو في حوزة الإدارة الضريبة من معلومات تحصلت عليها، كما يجب تقديم الدليل الكافي على أن ما هو مصرح به من أرقام صحيحة ودقيقة، وطلب التوضيحات والتبريرات من طرف المكلف بالضريبة لا يجب أن يتعدى مدة 30 يوما لتقديم الرد عليها.²

¹- حسن مصطفى حسن، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 1992، ص: 25.

²- المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 36 من قانون المالية 2009.

وقد تكون هذه الإجراءات غير كافية بالنسبة للمحقق وهنا يلجأ إلى الرقابة الخارجية وكننتيجة يمكن استخلاصها أن الهدف من الرقابة على الوثائق هو بالدرجة الأولى، اكتشاف المكلفين بالضريبة غير الأمناء، حيث أن تصحيح الأخطاء المرتكبة في التصريحات عملية تمهيد تسمح للمراقب للجوء إلى رقابة معمقة في مقر المكلفين (اختيار الملفات موضوع الرقابة المعمقة).

ثانيا: الرقابة الخارجية

تعد الرقابة الخارجية، أو الرقابة في عين المكان تدخلا مباشرا للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون أنشطتهم بهدف التأكد من صحة المصرح به من المعلومات عن طريق الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية، وكذا جميع الوثائق الملحقة وتبريراتها اللازمة في محاولة الكشف عن احتمالات التهريب، وهذا بهدف مقارنة العناصر والمعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة على أرضية الواقع، وتعتبر هذه الطريقة أكثر فعالية حيث تسمح بمراقبة دقيقة لحقيقة النشاط الممارس للمؤسسة محل المراقبة والتحقق بالتعرف على مختلف وسائل الإنتاج وطرائق استعمالها بالإضافة إلى درجة تأهيل العمال المستخدمين لهذه الوسائل.¹

ولقد كرس النظام الجبائي الجزائري هذا النوع من الرقابة ليشمل هذا التحقيق ثلاثة أنواع من التحقيقات وهي الآتية:²

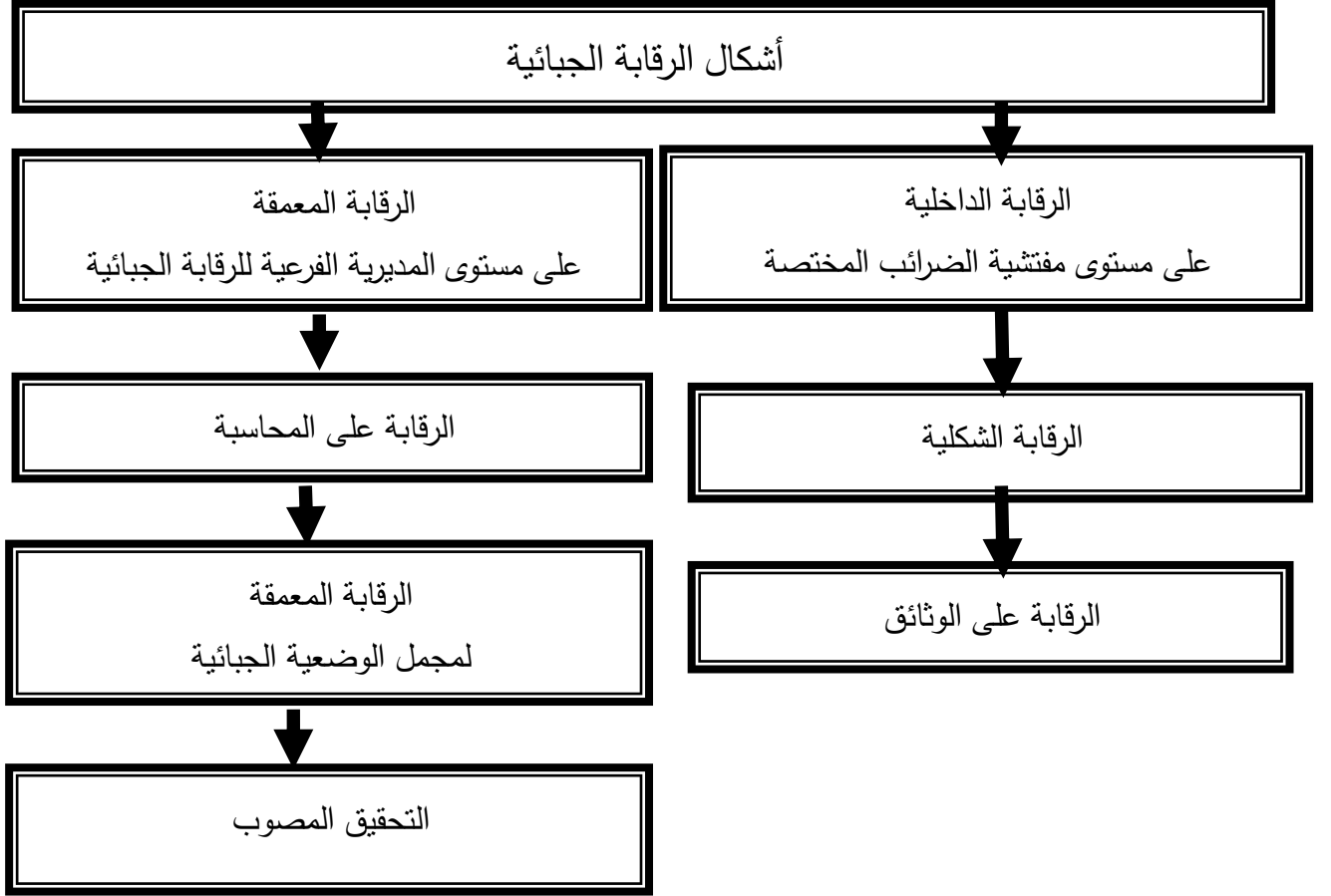
- التحقيق المحاسبي؛
- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية؛
- التحقيق المحاسبي المصوب؛

والشكل أدناه يوضح أشكال الرقابة الجبائية:

¹ - مراد ناصر، التهريب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2004، ص: 45.

² - دليل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017، المادة 20 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الشكل رقم (1): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات من مديرية الضرائب تبسة.

المطلب الثالث: أهداف ومبادئ الرقابة الجبائية

زادت الحاجة إلى الرقابة الجبائية نتيجة التطورات الاقتصادية وما صاحبها من تطور في مجال التهريب الضريبي وخاصة في ظل الأنظمة الجبائية التصريحية والتي تسعى إلى ترقية الرقابة الجبائية على مصالح المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية من خلال صحة القواعد الضريبية وتحقيق العدالة الضريبية.

أولاً: أهداف الرقابة الجبائية

هناك عدة أسباب لإيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة التصريحات الجبائية وإعطاء حرية المكلف بالضريبة بالتصريح بمداخله، وبما أن النظام الجبائي الحديث هو نظام تصريحي يسمح للمكلف بالتصريح بمداخله من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخله على شكل تصريحات للإدارة الجبائية لتحديد الوعاء الضريبي، ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس، للتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية.

إذ تنص المادة 1-18 من قانون الإجراءات الجبائية على الآتي: " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة"¹، أي أن السبب الأساسي لوجود الرقابة الجبائية هو كون النظام الضريبي نظام تصريحي، ولذلك أوجب المشرع إيجاد وسيلة قانونية لمراقبة هذه التصريحات، والتأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة، وتعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من حدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.²

كما أن الرقابة الجبائية تسمح بكشف ومحاربة التهريب الضريبي، إذ أنها تعتبر عملية مراقبة للتصريحات التي قد تحتوي على نقص في الوعاء الضريبي، والذي قد يكون بغير قصد من المكلف أو بقصد منه، وهذه الأخيرة تسعى إلى محاربة التهريب الضريبي من خلال اكتشاف التدليس والتحايل عن القانون، وإن ظاهرة التهريب الضريبي تنتج عنها آثار وخيمة على المجتمع، منها المالية، الاقتصادية، الاجتماعية، وحتى سياسية، وعليه فإن محاربهته تستلزم استعمال آلية الرقابة الجبائية كنظام لردع المتهربين ضريبياً والحد من التهريب.³

¹ - المادة 1-18 من قانون الإجراءات الجبائية ، ص10.

² - سهام كركودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة بسكرة، 2008-2009، ص: 49.

³ - مصطفى عوادي، يونس الزين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، المنظر الجميل، الحراش، الجزائر، الطبعة الثانية، 2010-2011، ص: 24.

ثانياً: مبادئ الرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة بمختلف أشكالها، وخاصة من التهرب الضريبي بهدف زيادة إيرادات الخزينة العمومية وتوجيهها لتحقيق أهداف الدولة، ولكي تؤدي الرقابة الجبائية بمهامها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها والتمثلة في إقامة نظام جبائي محكم وتحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين.

1- إقامة نظام ضريبي محكم

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، فبقدر ما يتوفر لديهم خبرات بقدر ما يستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في أنظمتها الضريبية¹، بقدر ما يتأثر بالعوامل السياسية والاقتصادية والاجتماعية، كما أن التهرب الضريبي يعود إلى عدم إحكام القوانين والتشريعات من حيث تعقد النظام الضريبي وعدم استقراره، ولذلك يجب تحسين فعالية النظام الضريبي من خلال ما يلي:2

- تبسيط وتحسين التشريع الضريبي: يتحقق ذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه، ويجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة.
- تحقيق العدالة الضريبية: يمكن القول أن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي عادل يجعل كل فرد يساهم في النفقات العامة حسب مقدرته التكليفية، كما يقوم بتصحيح ألامساواة الناتجة عن التوزيع الأول للدخل، بالإضافة إلى شمولية الرقابة الجبائية لكافة المكلفين بالضريبة.
- العدالة الأفقية: ويقصد بها أن تتم معاملة المكلفين المتساويين في الدخل والحالة الاجتماعية معاملة ضريبية متساوية،
- العدالة العمودية: تقتضي اختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية واجتماعية مختلفة.

¹ - سامح خالد عبد الله معالي، معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية من وجهة نظر موظفي الضرائب، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، جامعة النجاح نابلس، فلسطين، 2015، ص: 45

² - حامد عبد الحميد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، د. سنة، ص: 210.

2- ترقية وتطوير الرقابة الجبائية

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، حيث أن تبعية التهرب الضريبي لا تقع على المشرع المالي والمكلف وحدهما وإنما تقع كذلك على الإدارة الجبائية، التي يجب توفرها على مستوى من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة، والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الجباية والضرائب والمراقبة الجبائية، إضافة إلى إجراء تربيصات لموظفي وأعوان الإدارة الجبائية، ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التحديات التي يشهدها النظام الجبائي، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم وتوفير الخدمات اللازمة لهم.

مما سبق يمكن القول أن الرقابة الجبائية تعتمد على جملة من المبادئ ترتبط بالضريبة والنظام الضريبي ينبغي توفرها لضمان السير الحسن للرقابة الجبائية والوصول إلى تحقيق الأهداف المرجوة منها، حيث يؤدي تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي إضافة إلى ضعف الإدارة الجبائية وقلة إمكانياتها البشرية والمادية إلى الاعتماد على نظام ضريبي غير فعال ويلقي بعبئه على المكلفين بالضريبة، كما يمتد إلى موظفي الإدارة الجبائية مما يؤدي بهم إلى عدم القدرة على التطبيق الجيد للرقابة الجبائية، وبذلك تترك الحرية للمتهربين من دفع الضريبة للقيام بكب سلوك وكل الطرق المتاحة للتهرب دون وجود عقاب أو رادع وذلك نتيجة لضعف الرقابة الجبائية.¹

¹ - عادل طيح، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار حامد، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2003، ص: 24

المبحث الثاني: الإطار التشريعي للرقابة الجبائية

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

المطلب الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

أولاً: سلطات الإدارة الجبائية

تتمثل في الآتي:

1- حق الاطلاع

هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، فبواسطته يمكنهم الاطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف، الذي هو بصدد التحقيق معه.

فطبقاً للمادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها.¹

فحق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات الخاصة طبقاً للمادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، إذ لا يمكن للإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أي كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها.²

بالإضافة إلى حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بضريبة الآخرين: طبقاً للمادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، حيث يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والمصرفيين وأصحاب العملات، وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعاراً خاصاً للإدارة الجبائية بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تديرها مؤسساتهم بالجزائر.

¹ - المادة 45 ، قانون الإجراءات الجبائية ؛ الدليل الجبائي 2017.

² - المادة 45 ، من قانون الإجراءات الجبائية.

كما يمس هذا الإلزام خصوصا البنوك وشركة البورصة والدواوين العمومية والخزائن الولائية ومراكز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات، ويعاقب على كل مخالفة لأحكام المقاطع السابقة بغرامة جبائية منصوص عليها في المادة 192-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تطبق بعدد المرات التي لا يتم فيها التصريح بإشعارات الفتح أو الإقفال.¹

2- حق الرقابة

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين، فهو يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان المراقبين لمراقبة تلك التصريحات المقدمة بعناصر ومعطيات خارجية بغية التحقق من صحتها ونزاهتها كما تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو اتاوة وكذلك يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة، حيث للإدارة الجبائية سبط شرعية تسمح لها بمراقبة المكلفين بالضريبة في إطار قواعد منظمة من خلال التحقيق في الوثائق والنتائج المصرح بها عن طريق الرقابة المحاسبية أو الرقابة على مجمل الوضعية الجبائية.²

ويمكن التمييز بين شكلي الرقابة الآتيتين:³

- الرقابة في المحاسبة: والتي تعنى بمعاينة الدفاتر والوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال للتأكد من صحة التصريحات المقدمة.
- الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية قصد التأكد على مدى صحة المداخل المصرحة، وذلك لمقارنتها بالوضعية الجبائية للمكلف.

¹ - المادة 46 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية؛ متممة بموجب المادة 39 من قانون المالية لسنة 2009.

² - بن عكشة مصطفى، التحقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2009-2010، ص: 51.

³ - محمد عناب، مقومات النظام الجبائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر، الجزائر، 2004، ص: 86.

3- حق استدراك الأخطاء الإدارية

هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات للمدة نفسها والضرائب نفسها، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد.

وقد نصت المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بأنه يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى.¹

4- حق المعاينة

تتمتع الإدارة الجبائية بحق المعاينة الذي أقرته المادة 74 من قانون المالية لسنة 2001، ويكون ذلك بعد أمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض مفوض عنه، حيث تعطي الإدارة الجبائية ترخيص لأعوانها الذين لهم رتبة مراقب على الأقل القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التخلص من الوعاء والمراقبة والدفع، ويجوز لأعوان الإدارة الجبائية القيام بكل التحقيقات والمعاينات التي تبدوا لهم ضرورية في المجالات المهنية للمكلفين بالضريبة، وعملية المعاينة يجب أن تتم بحضور الشخص المعني وممثلة الذي يكون قد أعلم مسبقاً بهذه العملية، وبعد انتهاء عملية المعاينة يحرر محضر يسرد فيه مجريات العمليات ويدون فيه المعاينات المسجلة وهذا حسب نص المادة 78 من قانون المالية سنة 2001، ثم تسلم نسخة من محضر الجرد إلى المعني وترسل النسخة الأصلية للقاضي الذي رخص المعاينة.²

وهذا طبقاً للمادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسيه يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبينة في المادة 35 أدناه للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانوناً، القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول وحجز المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرز التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.³

¹ - المادة 327، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، ص: 212.

² - سعدي عبد الحليم، التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2009-2010، ص: 40.

³ - المادة 34، قانون الإجراءات الجبائية .

5- حق التقادم

نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية والمحدودة بأربعة سنوات إلا في وجود مناورات تدليسيه. ومنها: تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها، القيام بأعمال الرقابة، قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائية.¹

المطلب الثاني: الهرم التسلسلي للرقابة الجبائية

تعتمد الإجراءات والقوانين الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة المخول لها قانونيا، وتمارس بطريقة منظمة وفعالة للوصول إلى تحقيق أهدافها المنشودة والمرتكزة أساسا على مكافحة التهريب الضريبي فقد خول المشرع الجزائري لأعوان هذه الأجهزة مجموعة من الواجبات والحقوق التي لا بد من الاستناد عليها لأداء مهمتهم الرقابية، والمتمثلة في الآتي:²

أولا: أجهزة الرقابة الجبائية

1- مديرية البحث والمراجعة

أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 98-228 الصادر في جويلية 1995 والمتضمن التنظيم الإداري والمركزي لوزارة المالية وقد جاءت هذه المديرية لتدعيم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها يمتد على مستوى التراب الوطني وقد كان الانطلاق الفعلي لنشأة مديرية الأبحاث والمراجعات في سبتمبر 1998.³

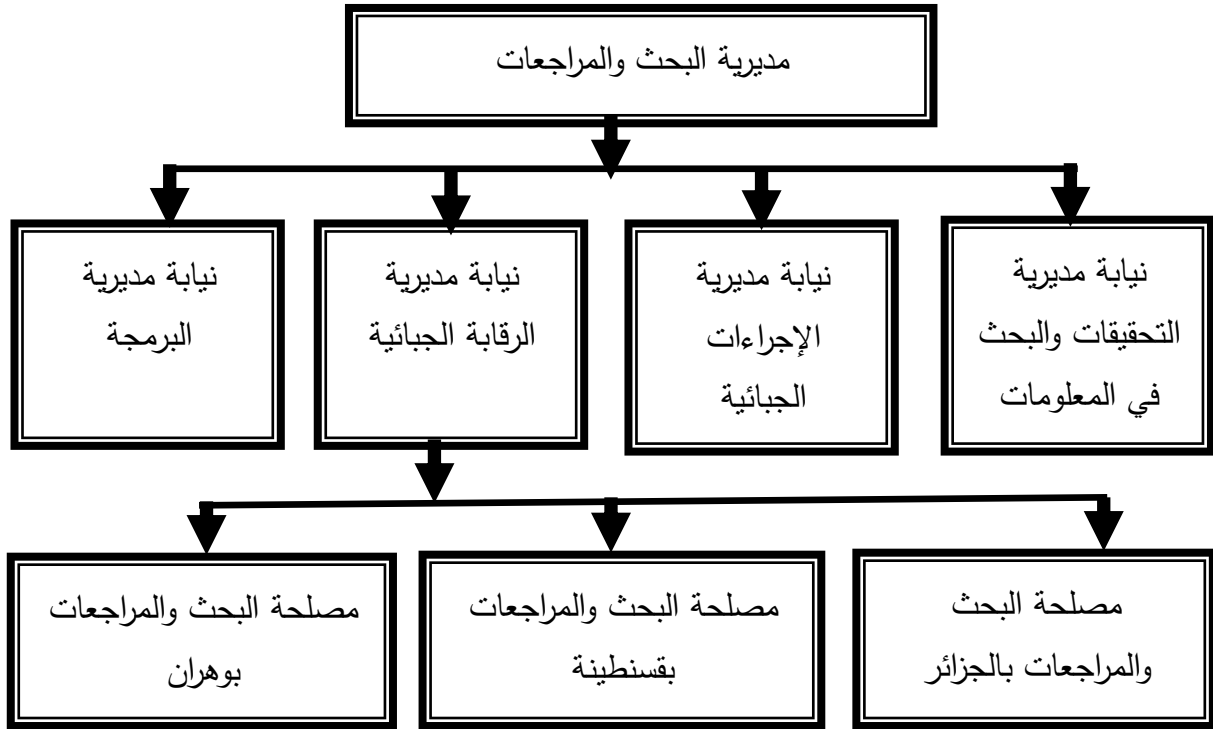
وهي تكلف بالقيام بنفس الأعمال التي تقوم بها مديرية الرقابة الجبائية والمصالح الجبائية لمحاربة التهريب الضريبي، تسند المهام إلى أربع مديريات فرعية.

¹ - المادة 39، من قانون الإجراءات الجبائية.

² - حسن مصطفى حسن، مرجع سابق، ص: 74.

³ - المرسوم التنفيذي رقم 92-228، المتضمن إنشاء مديرية الأبحاث والمراجعات، الصادر في جويلية 1995.

الشكل رقم (2): مديريات البحث والمراجعات



المصدر: الجريدة الرسمية العدد 75 الصادرة في 22 ذو الحجة 1428 الموافق لـ 02 سبتمبر 2007.

ويتم تحديد واختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق حيث يكون انتقاء الملفات عن طريق وضع برنامج لذلك وهذا باقتراح الملفات المراد مراقبتها والتحقيق فيها من طرف مفتشيات الضرائب أولا ثم نيابة مديرية الجبائية على مستوى مديرية الضرائب الولائية ثم يصادق على البرنامج أو يغير من طرف مديرية البحث والمراجعات واعتماد صلاحيات مديرية الأبحاث والمراجعات في إطار البحث والتحقيق أو المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

ولهذه المديرية ثلاث مصالح مختصة تعمل على إعداد رزنامة تنفيذ برامج التحقيق الجبائي،

وتتمثل هذه المصالح في الآتي:

✓ مكتب البحث والتحري عن المعلومة الجبائية؛

✓ مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات؛

✓ مكتب المراقبة الجبائية؛

ولقيام هذه المصالح بهذه المهام فانه توكل مهمة ذلك إلى مجموعة من الأعوان المحققين الذين

يتألفون من الآتي:

- نائب المدير: وهو المسؤول عن إعداد برنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة وكذا يراقب فرق التحقق الجبائي ويحرص على ضمان إجراءه وفقا للقانون ويرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق. ويقوم بصفة دورية بجمع رؤساء فرق التحقيق المنجزة ووضع وتقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات.

- رئيس فرقة البحث والتحقيق: إذ أن القانون يستوجب أن يكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش وخبرة لا تقل عن ست سنوات كمحقق جبائي.¹

ويكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولا عن النظام العام داخل فرقته وهو مسؤول أيضا مع المحققين على القضايا المبرمجة لصالح فرقتهم ويتدخل أحيانا عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق.²

- المحققين يجب على الأقل أن يكونوا حاملي شهادة دراسات عليا؛

- على الأقل له رتبة مراقب وهذا التزاما بالتشريع.

- الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية.

- بطاقة انتداب تسلم لهم من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم.

- مراقبة المكلفون بالضريبة في مختلف برامج الرقابة.

تدعيا لمديرية الأبحاث والمراجعات في مكافحة التهرب الضريبي والتسيير الفعال للرقابة الجبائية وخاصة فيما يخص الشركات الكبرى تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات وهذا بموجب المرسوم التنفيذي في رقم 02-303 المؤرخ في 21 رجب 1423 الموافق ل 28 سبتمبر 2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 494-2005 المؤرخ في 26/12/2005 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها ولكن الملاحظ هو انه حتى وقتنا الحالي لم تدخل هذه المديرية الميدان العلمي الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين العاملين في ميدان المحروقات وكذا الشركات التابعة لها. شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال والتي يساوي أو يفوق ب 100.000.000 دج.³

1- مصطفى عوادي، يونس الزين، مرجع سابق، ص: 78.

2- دليل القانون الجبائي الجزائري 2017، المادة 34، ص: 24.

3- دليل وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المرسوم التنفيذي رقم 303 المؤرخ 28/09/2002، الجزائر، ص: 26.

المطلب الثالث: الإجراءات التنفيذية للرقابة الجبائية

تعد الإجراءات التنفيذية للرقابة الجبائية تطبيقاً للنصوص القانونية المذكورة في التشريع الجزائري ومن بينها ما نصت عليه المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث ويقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات، والمكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضريبية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة، وهذا الحق يمكن أن يمارس ابتداء من الساعة الثامنة صباحاً إلى الثامنة مساءً في المحلات ذات الاستعمال المهني، وكل عملية تدخل يتم تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.¹

أولاً: الضمانات الممنوحة للمكلف الخاضع للرقابة

يحتاج المكلف بالضريبة إلى ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الضريبية عند قيامها بمهمة التحقيق وبالتالي يجب خلق توازن بين الالتزامات المفروضة على المكلف والحقوق التي منحت للإدارة الضريبية كما يجب على الأعوان المحققين احترام هذه الضمانات، وفي حالة الإخلال بها فإنه يؤدي إلى بطلان إجراء التحقيق ومن أهم هذه الإجراءات الآتي:²

1- الإعلام المسبق

طبقاً للمادة 20-04 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته على أن يستفيد من أجل أدني للتحضير، مدته عشرة أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.³

2- الاستعانة بمستشار

لقد منح المشرع الجبائي للمكلف إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره، سواء كان محاسبياً أو مستشاراً جبائياً، محامياً وهذا قصد متابعة سير عمليات المراقبة، ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها الإدارة الجبائية.⁴

¹ - دليل قانون الإجراءات الجبائية 2017، المادة 33 مكرر 1، ص: 06 .

² - محمد عناب، مرجع سابق، ص: 97.

³ - المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية.

⁴ - نفس المرجع السابق.

3- تحديد مدة الرقابة

إن مدة التحقيق الجبائي محددة قانونيا في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تتجاوز هذه المدة سنة واحدة من تاريخ أو تسليم الإشعار بالتحقيق. إما في التحقيق المحاسبي فإنه لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان أكثر من أربعة أشهر فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

ويمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج عن كل سنة مالية يحقق فيها، ويجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة أشهر.

إلا أن الإدارة الجبائية غير مقيدة بمدّة الرقابة بعين المكان المذكورة أعلاه في الحالات الآتية:¹

- استعمال مناورات تدليسيه مثبتة قانونا.
- تقديم المكلف بالضريبة معلومات ناقصة أو خاطئة إثناء التحقيق.
- عدم الرد أو الرد المتأخر على طلبات التوضيحات والتبريرات.
- عدم إمكانية تجديد عملية التحقيق في المحاسبة: بموجب المادة 20-08 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص بعد انتهاء التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجمعة من الضرائب أو الرسوم وباستثناء حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسيه أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس التقييدات المحاسبية لنفس الضرائب والرسوم، وللفترة نفسها.²

4- السر المهني

تبعا لأحكام المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على التزام بالسر المهني أن يلزم بالسر المهني، بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة، كل شخص مدعوا أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به.³

¹ - وزارة المالية، الدليل التطبيقي المكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، 2010، ص: 80.

² - المادة 20، من قانون الإجراءات الجبائية .

³ - المادة 65، من قانون الإجراءات الجبائية .

5- الإشعار بالتقويم

يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهائها من عملية التحقيق، سواء كان هذا التحقيق محاسبي أو في مجمل الوضعية الجبائية إبلاغ المكلف بالنتائج، وذلك حتى في غياب التقويمات، وهذا بإرسال إشعار بالتقويم عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، ويجب أن يكون مفصلاً ومعللاً بصفة كافية تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة، ومبيناً فيه أسباب وطرق التقويم المتبعة، والسماح للمكلف بإبداء ملاحظاته وذلك في أجل 40 يوماً وقبل انقضاء أجل الرد على المحقق أن يعطي كل الشروحات الشفهية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون الإشعار إذا طلب هذا الأخير منه ذلك.

6- حق الطعن

لم يهمل المشرع هذا الجانب الذي يعد حقاً من حقوق المكلف بالضريبة، لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الضريبية والمكلف حول نتائج التحقيق، لذا منح المشرع لهذا الأخير إمكانية الطعن، وتلك النتائج يطلب من خلاله التخفيض الجزئي أو الكلي أو التعديل أو إعادة الحساب للنسب المطبقة وذلك بتقديم شكايات لدى الجهات المعنية، وهذا ما تناولته المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية، يمكن حسب الحالة للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه، من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة المنصوص عليها في المواد أدناه، في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة.¹

ثانياً: واجبات المكلفين بالضريبة

أعطى المشرع حقوقاً للمكلفين بالضريبة، في المقابل حدد ما عليهم من واجبات، والمتمثلة في الآتي:

1- الواجبات الجبائية

يلزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة القيام بالتصريحات الجبائية والتي هي عبارة عن وثيقة يستعملها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو إرباحه أو تكاليفه ... الخ، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة، لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف، وهناك عدة أنواع من التصريحات الجبائية منها الآتي:²

- التصريح بالوجود: يخضع لهذا التصريح المكلفين بالضريبة الجدد، والذين يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة والضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على إرباح الشركات.

¹ - المادة 80، قانون الإجراءات الجبائية.

² - قميده آسيا، تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة، 2014، ص: 54 .

حيث يتم اكتتاب التصريح بالوجود في أجل أقصاه 30 يوما من بداية النشاط حيث يتم التصريح إلى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط ويجب أن يتضمن المعلومات التالية : الاسم واللقب، العنوان سواء من نفس الوطن أو خارجه.

- التصريح الشهري: على كل شخص خاضع للضريبة سواء معنوي أو طبيعي أن يقدم تصريحاً شهرياً وقبل 20 يوم الأولى من كل شهر، إلى قابض الضرائب ، فمثلاً يجب اكتتاب التصريح الشهري(سلسلة G50) يبين فيه من جهة مبلغ العمليات المنجزة خلال الشهر السابق، ومن جهة أخرى تفصيل بالعمليات الخاصة برسم النشاط المهني والتي تسدد في نفس الوقت مع تقديم هذا الكشف، وفي حالة التوقف على النشاط نهائياً أو مؤقتاً فان الشركة ملزمة بتقديم تصريح في العشر أيام الأولى التي تلي التوقف إلى مكتب المفتش الذي يتلقى التصريح.

- التصريح السنوي: خصصت المادة 151 الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات " IBS " يتعين على الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 136 أن يكتتبوا قبل 30 أبريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها ، تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة، إذا سجلت المؤسسة عجزاً، يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط... الخ.¹

حيث يجب أن ترفق هذه التصريحات "الوعاء الضريبي" بوثائق الإثبات الجبائي المتعلقة بعمليات النشاط للسنة الفارطة.

أما بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي " IRG " ملزمون أيضاً بملاء التصريح قبل أول أبريل من كل سنة مالية حيث يتضمن التصريح إجمالي الإيراح والمداخيل المحصلة خلال السنة المالية السابقة، كما يجب أن ترفق بمختلف الوثائق التي تثبت ممتلكات المكلف، ويجب أن تكون هذه التصريحات مصادق عليها من طرف محاسب معتمد، حيث هذا التصريح يسمح للإدارة من معرفة الوضعية الجبائية للمكلف، من خلال مقارنة التصريح السنوي والشهري للمكلف، وحتى في عدم ممارسته نشاطه كوجود فترة فراغ فان المكلف غير معفى من هذا الالتزام.²

- التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة: في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي عن النشاط المكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه إن يكتتب في أجل 10 أيام ما يلي:

- تصريح إجمالي بالمداخيل التي لم تفرض عليها ضريبة.

- تصريح خاص بالمداخيل النصفية.

¹- المادة 151، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

²- نفس المرجع السابق.

وتجدر الإشارة إلى أنه يجب أن تودع هذه التصريحات في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التوقف عن النشاط، وفي حالة الوفاة لمستغل خاضع للنظام الحقيقي فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل أهل المتوفى خلال 6 أشهر التي تلي تاريخ الوفاة.¹

2- الواجبات المحاسبية

يجب على المكلفين احترام المبادئ المحاسبية والتفديد بها من خلال مسك محاسبة صحيحة ودقيقة

طبقا لنظام المحاسبة المالية "PCN"SCF". والمتمثل أهمها في الآتي:²

- محاسبة تتماشى ومحتوى النظام المحاسبي المالي الساري العمل به.
- مسك الدفاتر المحاسبية التي أمر بها القانون التجاري بمسكها وعلى رأسها دفتر اليومية العامة ودفتر الجرد، ويجب أن يسكان بالكيفية المنصوص عنها قانونا.
- يمسك دفتر الجرد ودفتر اليومية بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من إي نوع كان أو نقل إلى الهامش، وترقيم الصفحات ويوقع عليهم من قاضي المحكمة، كما يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والسندات المرسلة والصور المطابقة للرسائل لمدة 10 سنوات.

المبحث الثالث: المفهوم العام للتهرب الضريبي

من أجل الوصول إلى مفهوم دقيق وجامع، وقد يكون متعارف لدى الاقتصاديين ورجالات القانون للتهرب الضريبي يجب معرفة ما قد يحدثه من آثار ليكون له معنى اقتصادي واجتماعي لدى العامة والخاصة، وسواء كان ذلك في الأوساط المحلية أو الدولية.

المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي

أعطيت عدة تعاريف للتهرب الضريبي منها الآتي:

- التهرب الضريبي هو كل تصرف من شأنه أن يؤدي إلى التخلص أو التملص من دفع الضريبة لصالح خزينة الدولة، ويكون ذلك عن طريق التستر والإخفاء في المادة المملوكة أو في الكتابات المحاسبية بصورة قانونية وغير ذلك.³
- ويعرف أيضا بأنه: " عدم دفع التزام مالي قابل للدفع من ممارسة نشاط مريح ومن مداخيل مختلفة لصالح خزينة الدولة".⁴

¹ - المادة 195، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير جامعة بسكرة، الجزائر، 2011-2012، ص: 115.

³ - طروش بتانة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير علوم قانونية، جامعة قسنطينة 1، 2011-2012، ص:

11.

⁴ - نفس المرجع السابق، ص: 25.

- كما يعرف أيضا بأنه: " ظاهرة يحاول المكلف بالضريبة عدم دفعها جزئي أو كلياً بعد تحقق واقعتها المنشئة"¹.

المطلب الثاني: أشكال التهريب الضريبي

التهرب الضريبي هو محاولة المكلف بالضريبة التخلص من أعباء الضريبة وعدم الالتزام القانوني بأدائها. بعدة طرق وأشكال ومنها الآتي:

أولاً: التهريب المشروع

هو التخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية (قد يكون مقصوداً من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الأرباح الصناعية والتجارية ثم تستثنى منها أرباح بعض المؤسسات الصناعية ضمن شروط معينة تشجيعاً لإنشاء هذه المؤسسات)² والمنصوص عنها في القانون تجنبا لأداء ضريبة الإنتاج أو التهريب من ضريبة الشركات ذلك عن طريق توزيع هذه الأخيرة على شكل هبات للذين تربطهم بصاحب الشركة قرابة من الدرجة الأولى وهو على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة الشركات.

ثانياً: التهريب غير المشروع

هو تهريب مقصود من طرف المكلفين وذلك عن طريق مخالفتهم عمداً لأحكام القانون الجبائي قصداً منهم عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم إما بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه. أو بتقديم تصريح ناقص أو كاذب. أو إعداد سجلات وقيود مزيفة. أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية الاطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها.³

ثالثاً: التهريب المحلي

هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجودة بها بحيث تكون أفعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذه الحدود، ما باستغلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي أو بطرق وأساليب أخرى مثل: التهريب عن طريق الامتناع يسمى "التجنب الضريبي" يؤدي امتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ

¹ - نفس المرجع السابق، ص: 75.

² - المادة 13 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة أخر تعديل 04 من قانون المالية 2015.

³ - عجلان العياشي، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، 1992 -

2009، ص: 27.

للضريبة حتى يتجنب دفعها.¹ كأن يرفض استيراد بعض السلع الأجنبية لتفادي الضرائب الجمركية. أو يرفض استهلاك سجائر حتى يتجنب دفع الضريبة.

رابعاً: التهريب الدولي

وهذه الصورة من صور التهريب إذ يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهريب غير القانوني للمداخل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلا إلى بلد آخر يتميز بضغطه الجبائي (المنخفض).

المطلب الثالث: أثر التهريب الضريبي على التحصيل

تهدف كل التشريعات الضريبية إلى وضع قيود والتزامات وذلك من أجل ضمان تحصيل أمثل للديون الجبائية سواء على المكلفين بالضرائب المسجلين في القوائم الإجمالية لذى إدارة الضرائب أو المؤقتين مع العلم أن الضريبة هي أهم إيرادات الدولة التي تساعد على تطبيق سياستها الاقتصادية والاجتماعية بشكل كامل وذلك لتقديم الخدمات لكل شرائح المجتمع دون تمييز.

وبالتالي فإن دفعي الضرائب يشكل العنصر الأساسي لبسط سيادة الدول، لكن توجد معوقات كثيرة تحول دون ذلك ومن أهم هذه المعوقات التهريب الضريبي التي أصبحت ثقافة لدى المكلفين بدفع الضرائب ونظر لما تشكله هذه الظاهرة من معيقاً أساسياً في عملية التحصيل لجأ المشرع الضريبي إلى العديد من الطرق، وهذا بفرض عقوبات وجزاءات تهدف إلى استيفاء حقوقها في المواعيد المحدد وفي النهاية يكون التحصيل بطرق ودية أو جبرية مثل ما نص عليها المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية، وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والضرائب غير مباشرة.²

- التحصيل الودي الضريبي

✓ المادة 362 يجوز الترخيص للمكلفين بالضريبة المذكورين في المادة 357 الذين يمارسون منذ

سنة نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي من صنف الأرباح على الشركات أن

يخضع إلى نظام التسبيقات على الحساب أو التحصيل البعدي أو نظام التقسيط الشهري.³

✓ المادة 380 من حق الخزينة العمومية ممارسة التحصيل طيلة المدة القانونية.⁴

¹ - سامح خالد عبد الله معالي، معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة النجاح نابلس.

فلسطين، 2015 ص 68 ؛

² - نفس المرجع السابق، ص: 105.

³ المادة 362 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قانون الضرائب الجزائري، دليل قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة 2017

⁴ المادة 380 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قانون الضرائب الجزائري، دليل قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة 2017

- التحصيل الجبري الضريبي

- ✓ المادة 389 تجوز ملاحقة المكلف بالضريبة الذي لم يدفع الحصة الواجب تحصيلها عند ثبوت موعد الاستحقاق المحدد في القانون.¹
- ✓ المادة 51 يمكن إجراء التحصيل عندما لا تسدد الغرامات من الدين الأصلي في نفس الوقت بعد مراجعة اللجنة المكلفة بالطعن الولائي.²
- ✓ المادة 407 تطبق العقوبات المنصوص عليها في المادتين رقم 303 و 304 على الضريبة الذين تملصوا أو حاولوا التملص بطرق تدليسيه مع الدفع التام أو الجزئي لضرائب أو الرسوم الواقعة على ذمتهم.³
- ✓ المادة 408 يعاقب كل من يقوم على أي نحو، كان ينظم أو يحاول الرفض الجماعي للأداء الضريبة بالعقوبات المنصوص عليها في المادة 418 من قانون العقوبات التي تقمع أنواع المس بحسن سير الاقتصاد الوطني، تطبق العقوبات الجزائية المنصوص عليها في المادة 303 على كل من حرص الجمهور على رفض أداء الضريبة أو تأخيرها.⁴

¹المادة 389 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قانون الضرائب الجزائري، دليل قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة 2017

²المادة 51 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قانون الضرائب الجزائري، دليل قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة 2017

³المادة 407 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قانون الضرائب الجزائري، دليل قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة 2017

⁴المادة 408 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قانون الضرائب الجزائري، دليل قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة 2017

خلاصة الفصل الأول

إن الرقابة الجبائية هي الوسيلة القانونية والشرعية الممنوحة للإدارة الجبائية والتي تسعى من خلالها إلى المحافظة على كيفية تحصيل أموال الخزينة العامة بكل الطرق والوسائل المتاحة من طرف المشرع الجزائري وبالكيفيات المذكورة في النصوص القانونية، مسخرة بذلك كل الوسائل المادية والمعنوية والبشرية لتحقيق العدالة الضريبية ومتابعة المتهربين والمتملصين من الضرائب بطريقة البحث والتحقيق والمتابعة والمنازعات، مع مراعاة ظروف المكلفين بالضريبة في حالة امتثالهم للتسديد الحق العام بعمليات التسبيق على الحساب، والتقسيط، وجدولة الديون الجبائية، مع احترام آجال الاستحقاق والوفاء بالدين العمومي دون اللجوء إلى المنازعات وحماية المكلف من التعسف الإداري مثل ما نصت عليه القوانين الجبائية وقانون المالية.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية للرقابة الجبائية في مديرية الضرائب بولاية تبسة

تمهيد

بعد التعرض للدراسة النظرية في الفصل الأول، حيث تم التعرف على الرقابة الجبائية وآفة التهرب الضريبي، وتم التطرق إلى ماهية الرقابة الجبائية بشكل مفصل من ناحية المبادئ والأشكال، والإجراءات المتخذة للتصدي لظاهرة التهرب الضريبي ومعرفة الإطار القانوني والتشريعي الذي يحكم سيرورة هذه العملية للمكلفين بالضريبة، وكيفية تشخيص الحالات ودور الهيكل التنظيمي والهرم التسلسلي الإداري والتقني لتسيير عملية الرقابة الجبائية في ظل العمليات التقنية والتحقيقات الجبائية للحد من هذه الآفة أو التخفيف منها، ولمحاولة تحليل الدور الفعال للرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي قمنا بإجراء الدراسة الميدانية في مديرية الضرائب لولاية تبسة من خلال المباحث الآتية:

- تقديم عام لمديرية الضرائب بولاية تبسة؛
- حالات التهرب الضريبي المسجلة بمديرية الضرائب بولاية تبسة؛
- طرق وآليات التحقيق الجبائي.

المبحث الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب بولاية تبسة

تعتبر مديرية الضرائب لولاية تبسة من الهيئات العمومية التنفيذية في الولاية، التابعة لوزارة المالية والمديرية العامة للضرائب، والمديرية الجهوية لولاية عنابة حسب التقسيم الإداري، وهذا طبقا للمرسوم الوزاري رقم 91/60 المؤرخ في 1991/02/21، وهذا من خلال نشاطها في المجال الجبائي في ظل تطبيق مختلف القوانين المنصوص عليها، حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى تقديم شامل لهذه المديرية من خلال التعريف بها والتطرق إلى هيكلها التنظيمي والمديريات الفرعية التي تتضمنها. هذا ما ستم التعرض إليه من خلال المطالب الآتية:

- النشأة والهيكل التنظيمي؛
- المديريات الفرعية ومختلف نشاطاتها؛
- التوجيهات العامة للإدارة الجبائية :

المطلب الأول: النشأة والهيكل التنظيمي

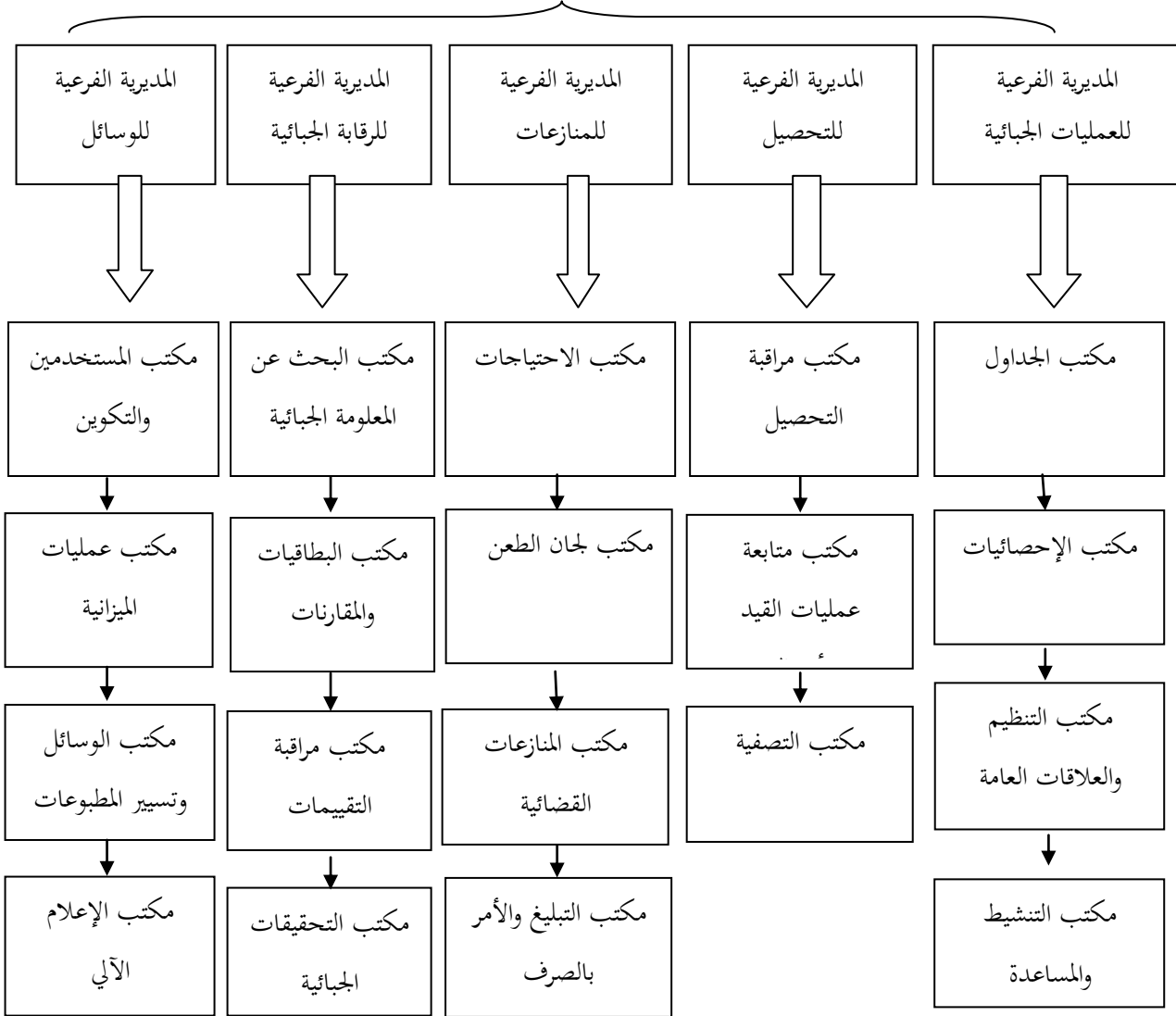
وهي هيئة عمومية وتمثل السلطة التنفيذية للدولة لممارسة مختلف سياساتها الجبائية وفقا للقوانين السارية المفعول والمتمثلة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون الطابع، قانون التسجيل، قانون الإجراءات الجبائية.

وتشرف مديرية الضرائب لولاية تبسة على مصالح خارجية تتمثل في المفتشيات والقباضات على مستوى التراب الولائي، موزعة كمايلي:

- إقليم دائرة تبسة (بلدية تبسة): وتضم ست مفتشيات وأربع قباضات، وتتمثل في الآتي:
 - مفتشية الأمير عبد القادر وقباضتها؛
 - مفتشية أول نوفمبر 1954 وقباضتها؛
 - مفتشية بلعربي الصغيرة وقباضتها؛
 - مفتشية 08 ماي 1945 وقباضتها؛
- إقليم دائرة الشريعة (البلديات التابعة للشريعة): وتضم مفتشيتين و قباضة واحدة، وتتمثل في الآتي:
 - مفتشية الجرف: وتشمل نصف إقليم بلدية الشريعة والبلديات (بئر مقدم، الحمامات، قريقر، العقلة، المزرعة، بجن، سطح قنطيس)؛
 - مفتشية النهضة: وتحوي نصف إقليم بلدية الشريعة وبلدية تليجان.
- إقليم دائرة بئر العائر (البلديات التابعة لها): وبها مفتشيتين وقباضتين، وتتمثل في الآتي:
 - مفتشية هوارى بومدين وقباضتها: وتشمل كل من نصف إقليم بئر العائر والبلديات(أم علي، صفصاف الوسرة والعقلة المألحة)؛
 - مفتشية العتيق وقباضتها: وتضم نصف إقليم بئر العائر، بلدية نقرين وبلدية فركان.
- إقليم دائرة الوزنة (البلديات التابعة لها): وتضم الآتي:
 - مفتشية 20 أوت 1955: تضم نصف إقليم بلدية الوزنة وبلديتي المريج وعين الزرقاء؛
 - مفتشية 05 جويلية 1962: تشمل باقي إقليم بلدية الوزنة.
- إقليم دائرة الكويف (البلديات التابعة لها): تحوي بلدية الكويف على مفتشية وقباضة وتضم البلديات (الكويف، الماء الأبيض، بكارية، الحويجات، بولحاف الدير).
- إقليم العوينات (البلديات التابعة لها): وتوجد بها مفتشية وقباضة، وتضم كل من بلدية العوينات، بئر الذهب، مرسط وبوخضرة.

وتعمل مديرية الضرائب لولاية تبسة وفق الهيكل التنظيمي الآتي:

الشكل رقم (3): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب بولاية تبسة



المصدر: وثائق مقدمة من مديرية الضرائب بولاية تبسة.

المطلب الثاني: المديرية الفرعية ومختلف نشاطاتها

يمكن من خلال هذا المطلب إيجاز المديرية الفرعية والمكاتب التي تضمها مديرية الضرائب لولاية

تبسة ومهام كل منها.

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

تكمن مهامها في تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها وتقوم بأشغال الإصدار، وتتكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها، ومتابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة مكاتب وهي كمايلي:

1- مكتب الجداول

يتكفل مكتب الجداول بالجدول العامة والتصديق عليها، وبمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

2- مكتب الإحصائيات

تتمثل مهامه في استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية، ومركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل، بالإضافة إلى مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية.

3- مكتب التنظيم والعلاقات العامة

تكمن مهامه في استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات، ومتابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية، بالإضافة إلى نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

4- مكتب التنشيط والمساعدة

يقوم بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، وتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها، بالإضافة إلى متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل

تضم هذه المديرية الفرعية من المكاتب الآتية:

1- مكتب مراقبة التحصيل

تتمثل مهامه في المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات، كما انه يقوم بإعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية، بالإضافة إلى دفع نشاطات التحصيل.

2- مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله

يتكفل مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله بضمان الآتي:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛

- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها؛

- المراقبة الدورية لوضع الصناديق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة؛
- إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

3- مكتب التصفية

تكمن مهام هذا المكتب في مراقبة التكفل بالجدول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية، واستلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها، بالإضافة إلى التكفل بجدول القبول للإجراء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.

ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات

تقوم هذه المديرية الفرعية بمعالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة، وكذا تعالج طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة، بالإضافة إلى تشكيل ملفات إيداع النظمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية. وتتكون هذه المديرية الفرعية من المكاتب الآتية:

- مكتب الاحتجاجات؛
- مكتب لجان الطعن؛
- مكتب المنازعات القضائية؛
- مكتب البحث والأمر بالصرف؛

رابعا: المديرية الفرعية للوسائل

تتكفل هذه المديرية بتسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب، كما يسهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها، وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل، وهذا من خلال المكاتب الآتية:

- مكتب المستخدمين والتكوين؛
- مكتب العمليات والميزانية؛
- مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف؛
- مكتب الإعلام الآلي؛

خامسا: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

تضم هذه المديرية الفرعية أربعة مكاتب وهي كالاتي:

1- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية

من مهامه تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية، كما يقوم بتشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.

2- مكتب البطاقات والمقارنات

يقوم مكتب البطاقات والمقارنات بتكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة، والتكفل بطلبات بطاقات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة، بالإضافة إلى مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

3- مكتب التحقيقات الجبائية

يعمل مكتب التحقيقات الجبائية في شكل فرق تتكون من رئيس فرقة التحقيقات والمحققين ويتكفل بالآتي:

- متابعة تنفيذ برنامج المراقبة والتحقيق؛

- تسجيل المكلفون بالضريبة في مختلف برامج التحقيق؛

- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

5- مكتب مراقبة التقييمات

يعمل هذا المكتب في شكل فرق تشمل رئيس فرقة التقييمات وأعاون التقييم ويتكفل بمايلي:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛

- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية؛

- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

المطلب الثالث: التوجهات والاستراتيجيات للإدارة الجبائية

للوصول إلى إدارة جبائية فعالة يجب تكريس التعليمات العامة حول مرجعية ونوعية الخدمة وذلك

من خلال الآتي:

أولاً: تسيير وظيفة الاستقبال

وتتمثل هذه الوظيفة في الآتي:

- إعلام المكلف بالضريبة بكيفيات الاستقبال والتوجيه إلى المصالح؛
 - إعلام الجمهور بالإعلان التعليمات الورقية في مدخل الإدارة،
 - التكفل بالاستقبال الهاتفي،
 - التعامل مع انشغالات المكلف بالضريبة بحسن الاستقبال والتوجيه الجيد،
- يجب على الإدارة الجبائية الرد على الأسئلة المطروحة عن طريق البريد الإلكتروني خلال 03 أيام دون ممانعة.

لذا أعدت الإدارة الجبائية حكماً جديداً يتضمن التزامات النوعية، تحت تسمية مرجع نوعية الخدمة للمديرية العامة للضرائب والمستمدة من أفضل الممارسات الدولية الناجحة.

ثانياً: إجراءات لصالح المكلف بالضريبة

- تبسيط إجراءات التسيير وتحصيل الضريبة،
 - إلغاء بعض الرسوم،
 - توسيع الوعاء الضريبي،
- تعتبر هذه الانجازات أداة قيمة وضمن تسيير أفضل للملفات الجبائية وهو ما يترتب عنه تقديم خدمة ذات نوعية للمكلفين بالضريبة والتي تمثل إحدى الانشغالات الرئيسية للإدارة الجبائية، التي تم بشأنها برمجة معايير نوعية في ما يتعلق بكيفية تسيير العلاقة بين المكلفين بالضريبة تدريجياً.

ثالثاً: التطور التكنولوجي وعالم الرقمنة

إن عالم الرقمنة والتطور التكنولوجي فرض على الإدارة الجبائية تبني نظام معلوماتي حديث سيعمل على تحسين الخدمة بطرق سريعة وفاعلة وآنية عن طريق الواب WEB ويمكن للمكلف بالضريبة الاطلاع على ملفه الجبائي عن طريق رقم الملف، وتفقد الوضعية الجبائية وإعطاء ملاحظاته لتؤخذ بعين الاعتبار عند المعالجة الجبائية وحالة الرقابة القبلية والبعديّة، والذي بدوره سيقوم بتحقيق الآتي:

- تعزيز الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة،

- وضع جباية ملائمة للاستثمار والتشغيل من خلال منح مزايا جبائية وتخفيضات محسوسة في معدلات الحقوق والرسوم،
- إنشاء المحررات الجبائية،
- إعادة جدولة الديون الجبائية.¹

رابعاً: تفعيل التوجهات الإستراتيجية للرقابة الجبائية

تم تفعيل التوجهات الاستراتيجية للرقابة الجبائية من خلال الآتي:

- الأبحاث الجبائية الخارجية،
- حق الاطلاع المواد من 44-68 من قانون الإجراءات الجبائية،
- حق إجراء التحقيق المادة 32 من قانون المالية 2002،
- حق المعاينة المادة 74 من قانون المالية 2002،
- عقلنة برمجة الرقابة الجبائية،
- تحسين مرونة إجراءات عملية التحقيق،
- تحسين الإشراف على الرقابة الجبائية،
- إنجاح عملية تطوير وأعداد المحققين كما ونوعاً.²

خامساً: من أجل رقابة جبائية أكثر فعالية

من أجل رقابة جبائية أكثر فعالية تم إنشاء التلبس الجبائي موجب القانون التكميلي لسنة المالية 2010 في مواده 18/07 وتعزيزه بالمادة 12 في قانون المالية 2013؛ يمنح هذا الإجراء للإدارة الجبائية وسائل أكثر فعالية، من شأنها أن تضع حداً للغش والتهرب الجبائي وذلك بمرافقتها بإطار قانوني يسمح له ممارسة حق المعاينة والرقابة والحجز.. الخ. ويسمح هذا التدخل بوقف عملية الغش الجبائي الجارية ومعاينة جنح التلبس وهذا قبل آجال الالتزامات التصريحية، كونه إجراء جديد يهدف إلى تعميم مفهوم التلبس الجبائي في أبعاده التعريفية والإجرائية وكذا الضمانات الناتجة عنه لفائدة المكلفين بالضريبة قصد تقادي كل تعسف في استعمال الحق.³

¹ - رسالة المدير العام للضرائب رقم 2012/61

² - رسالة المدير العام للضرائب رقم 2012/64

³ - رسالة المدير العام للضرائب رقم 2012/68

المبحث الثاني: حالات التهرب الضريبي في مديرية الضرائب تبسة

من خلال الدراسة الميدانية للجداول الإحصائية للمبالغ المثبتة من طرف فرق التحقيق الجبائي في مجمل الوضعيات الضريبية للمكلفين، وهذا حسب أشكال الرقابة سواء كانت في شكل التحقيق المحاسبي والتحقيق المحاسبي المصوب، أو التحقيق الشامل والمعمق في مجمل الوضعية الجبائية، باعتبارهم أكثر فعالية في اكتشاف حالات التهرب الضريبي، في مادة الوعاء أو التحصيل لذا كان علينا التطرق لتعيين لبعض النماذج والعينات من المتهربين من الضريبة وكيفية معالجة هذه الظاهرة، وذلك من خلال المطالب الآتية:

- نماذج وعينات من حالات التهرب الضريبي من مديرية الضرائب تبسة؛
- عدد الملفات المدروسة على مستوى مديرية الضرائب لولاية تبسة؛
- الحصيلة الضريبية الخاضعة للتهرب الضريبي.

المطلب الأول: نماذج وعينات من حالات التهرب الضريبي من مديرية الضرائب تبسة

إن عملية الرقابة والتحقيق المحاسبي في الوضعيات المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة، قد يفضي في بعض الحالات إلى الشك من ناحية النسبة التقديرية للقيم، وفي هذه الحالة يعاد التقييم بطريقة أخرى، وتشكيل رقم أعمال الذي عن طريقه يكون تحصيل المبالغ المتهرب منها وهذا بإجراء عمليات تقنية لاسترجاع المبالغ والحقوق والغرامات المترتبة عنها وللتعرف عن هذه الوضعيات سيتم عرض الإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية تبسة خلال الفترة 2014-2017.

أولاً : التهرب الضريبي في مادة الوعاء

يمكن القول عن المكلفين بالضريبة أنهم متهربين ضريبياً في الحالات الآتية:

- تسجيل عمليات وهمية عن الدفاتر المحاسبية؛

- المبالغة في التكاليف وتقليص قيمة الأرباح؛

- تقديم فواتير وهمية للمطالبة بتخفيضات تجارية؛

- مسك محاسبة غير نظامية لا تتماشى مع التشريعات؛

- الامتناع عمداً عن تقديم التصريحات السنوية أو الفصلية؛

وحسب المعطيات المتحصل عليها من مديرية الضرائب لولاية تبسة فإن الحالات والمبالغ المتهرب منها في تغيير من سنة إلى أخرى وهو ما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول رقم (1-1): الحالات والمبالغ المتهرب منها في مادة الوعاء الضريبي مديرية الضرائب لولاية تبسة

الوحدة: 1000 دج

السنوات	2014	2015	2016	2017	المجموع
الحالات	55	55	39	47	196
المبالغ	488.339	198.382	253.350	366.392	1.306.462
النسبة	%8,88	%3,61	%6,50	%7,80	%26,78

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على إحصائيات مقدمة من مديرية الضرائب بولاية تبسة.

من خلال الجدول رقم (1) والتدقيق في الحالات المتهرب فيها يتضح عدم التغير في عدد الحالات في سنتي 2014 و2015 بالرغم من التغير الحاصل في المبالغ المالية بفارق 5.27% وبمبلغ مالي قدره 289.957 ألف دج، هذا ما دفع الفرق الرقابية للحرص التام في متابعة الملفات المعروضة وتحين أرقام الأعمال وكشف المتهربين من الضريبة في مادة الوعاء مما نلاحظ في سنة 2016 ارتفاع طفيف في المبالغ وانخفاض في عدد الملفات المدروسة أي بفارق 16 ملف بنسبة 1.38% مقارنة بسنة الأساس 2014، لتعاود حالات التهرب الضريبي الارتفاع سنة 2017 لتصل إلى 47 حالة، والمبالغ المالية حوالي 366.392 ألف دج، وهذا راجع لانخفاض قيمة الدينار والقدرة الشرائية، وتأثر بعض المكلفين بالضريبة بهذه الأزمة مما أدى إلى إفلاس بعض المؤسسات وعدم قدرة التسديد وتوقف بعض المشاريع وأثر ذلك سلبا في الوضعيات الجبائية.

ثانيا: التهرب الضريبي في مادة التحصيل

يعتبر المكلفون بالضريبة متهربين في مادة التحصيل الضريبي حسب مديرية الضرائب لولاية تبسة إذا قاموا بالعمليات الآتية:

- عدم تسديد الضريبة بالرغم من الوضعية المالية الجيدة؛
- عدم التصريح بعنوان ومكان النشاط وذلك قصد التهرب؛
- عدم استقبال أعوان المصالح الضريبية عند القيام بمهامهم؛
- غلق المحلات أيام الدوريات لفرقة الجبائي؛
- إهمال الاستدعاء المرسل من طرف الجهات الجبائي؛
- عدم الوفاء بالوعود المتفق عليها مع مصالح الإدارة الجبائي؛

وقد كانت الإحصائيات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية تبسة كالتالي:

الجدول رقم (2): الحالات والمبالغ المتهرب منها في مادة التحصيل الضريبي حسب مديرية الضرائب لولاية تبسة

الوحدة: 1000 دج

السنوات	2014	2015	2016	2017	المجموع
الحالات	42	70	55	43	210
المبالغ	19.170	65.846	50.288	25.889	161.193

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على إحصائيات مقدمة من مديرية الضرائب بولاية تبسة.

من خلال **الجدول رقم (2)** الذي يبين الحالات والمبالغ المالية المتهرب منها في مادة التحصيل، يتضح ارتفاع حالات التهرب الضريبي مقارنة بسنة 2014 التي سجلت فيها المديرية 42 حالة بمبلغ مالي قدره: 19.170 ألف دج إلى 70 حالة في سنة 2015 بمبلغ قدره: 65.864 ألف دج أي بفارق 28 حالة لتتخض سنة 2016 لتصل إلى 55 حالة لتعاود الانخفاض سنة 2017 لتصل إلى 43 حالة، وهذا يدل على عمل الجهات الرقابية ولجان التحقق وفرق البحث والتحري، التي اثبتت جدارتها في التصدي لحالات التهرب الضريبي.

المطلب الثاني: عدد الملفات المدروسة على مستوى المديرية الولائية للضرائب تبسه

تسعى إدارة الضرائب والممثلة في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية جاهدة في محاولة استرجاع القدر الممكن من الأموال المتهرب منها بإتباع كل أشكال الرقابة وأنواعها وذلك من خلال دراسة ملفات المكلفين بالضريبة، والجدول الآتي يوضح عدد الملفات المدروسة.

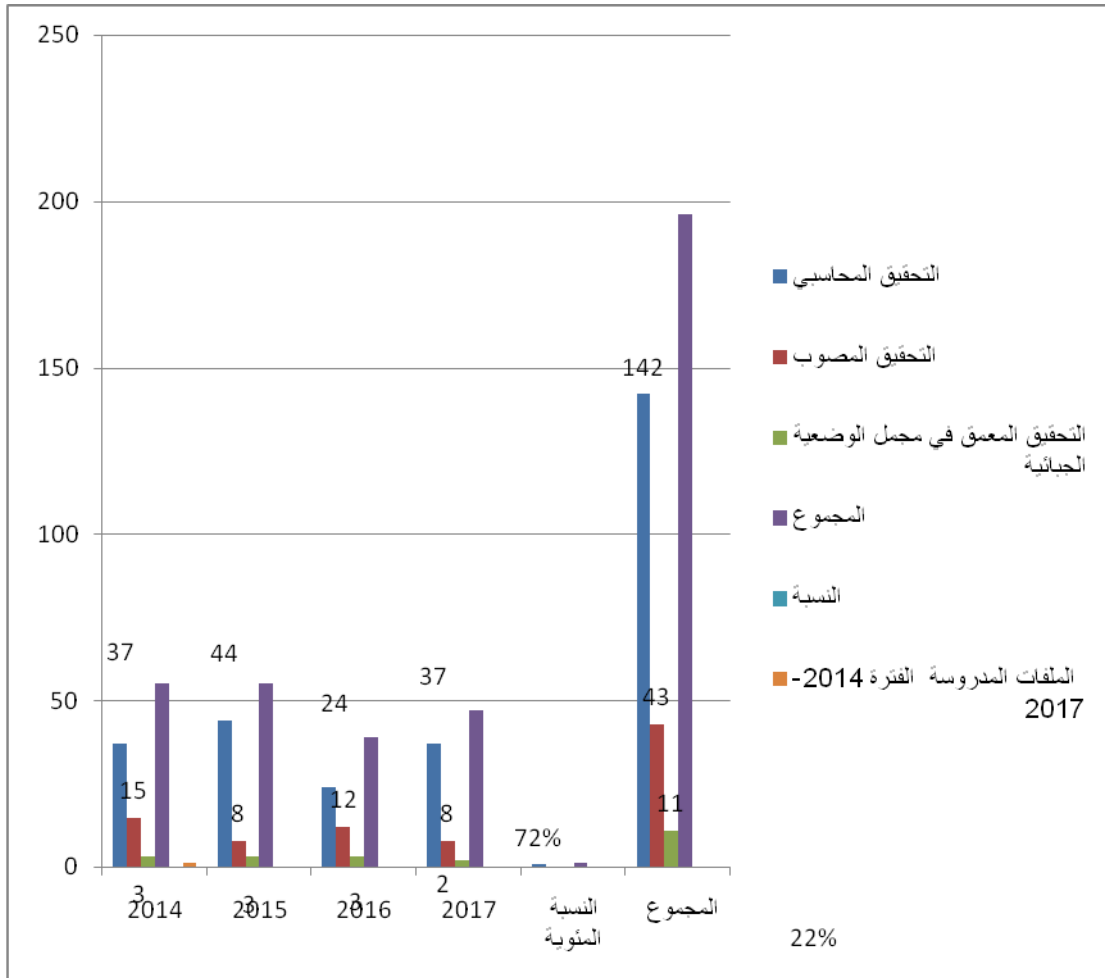
الجدول رقم (3): إحصائيات الملفات المدروسة خلال الفترة 2014 - 2017

2017	2016	2015	2014	أنواع التحقيقات/ السنوات
37	24	44	37	التحقيق المحاسبي
08	12	08	15	التحقيق المصوب
02	03	03	03	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
47	39	55	55	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على إحصائيات مقدمة من مديرية الضرائب بولاية تبسة.

لقراءة هذا الجدول يجب توضيح، كيفية سير الرقابة الجبائية في دراسة الملفات سواء كان ذلك على مستوى المفتشية أو في مقر المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وعملية التسلسل الهرمي، والتتبع للانتقال من التحقيق المحاسبي إلى التحقيق المصوب ومنه إلى التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، علما أن عملية البحث والتقصي سواء كان ذلك في الشكل والمضمون، تحمل المحقق مسؤولية في كلتا الحالتين، لذا يجب المعرفة والدراية والفتنة في عملية التحقيق وفي العمليات المحاسبية الدقيقة وجمع الأدلة وأدوات الإثبات لكي يكون التحقيق كافيا وقانونيا مع مراعاة الهرم التسلسلي للوظيفة وتعزيز الضمانات للمكلفين بالضريبة.

الشكل رقم (4): تطور الملفات المدروسة حسب أنواع التحقيقات الجبائية



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على إحصائيات مقدمة من مديرية الضرائب بولاية تبسة.

يتضح من الجدول أعلاه الآتي:

- عدد الملفات المدروسة بالتحقيق المحاسبي VC

تعتبر عملية التحقيق المحاسبي مراجعة للكتابات المحاسبية والقوائم المالية والسجلات والدفاتر المتنوعة، وليس من السهل الحكم على خطأ أو صحة محاسبة المكلفين بالضريبة لذا كان لا زاما على المحققين التدقيق التام قبل التصريح بأي حالة وما نلاحظه في دراسة الجدول رقم (3) أن التحقيق المحاسبي في فترة الدراسة ينطلق بـ 37 ملف ويرتفع في سنة 2015 إلى 44 ملف ويعاود الانخفاض إلى 24 ملف ليصل في نهاية فترة الدراسة إلى 37 ملف أي سنة 2017. وهذا دليل على حرص الفرق الجبائية والأعوان المحققون على اكتشاف الحالات من خلال الرقابة الجبائية ومحاولة التخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي بداية من التحقيق المحاسبي إلى الذهاب إلى تحقيقات أخرى.

- عدد الملفات المدروسة في التحقيق المحاسبي المصوب VCP

قبل تحليل النتائج والأرقام، يجب معرفة التحقيق المحاسبي المصوب من الناحية التطبيقية لأن القصد من عملية التصويب هو معالجة الأخطاء غير المقصودة إلى نصابها الحقيقي سواء تطلب ذلك تعديل في الكشوفات أو القوائم المالية أو للكتابات المحاسبية في المجال التقني أو التشريعي أو تحويل الحالات المحقق فيهم إلى المرحلة الثالثة وهو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية؛ أما النتائج المحصل عليها في الجدول رقم (3)، يكشف لنا انخفاض عدد الملفات المدروسة في التحقيق المصوب سنة 2015 من 15 ملف سنة 2014 إلى 8 ملفات لتصل إلى 08 ملفات سنة 2017، وهذا دليل على جدارة الفرق الرقابية في تحديد وتصويب الحالات المدروسة .

- عدد الملفات المدروسة في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية VASFE

تهدف الإدارة الجبائية لتطبيق هذا النوع من التحقيق لدراسة عدد قليل من الملفات الخاضعة لرقابة الجبائية وهذا راجع إلى خصوصية التحقيق في حد ذاته الذي يخضع إلى تقنيات عالية في البحث والتدقيق المحاسبي والمالي والمادي لحالة المكلف بالضريبة، وهذه النسبة قابلة للزيادة في حالة توفر الكفاءات، والإمكانات البشرية والمادية اللازمة لذلك. علما أن هذه التحقيقات تتعلق بالذمة المالية للمكلف ومختلف ممتلكاته الشخصية ومظاهر ثروته ويتعدى ذلك ليشمل أفراد العائلة.

من خلال الجدول رقم (3) يتضح أن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لسنوات الدراسة مقارنة أي 11 حالة لمدة أربع سنوات من 2014-2017 أي ما نسبته 0.6% من مجمل أنواع التحقيقات الجبائية.

المطلب الثالث: الحصيلة الضريبية الخاضعة للتهرب الضريبي

لاسترجاع أكبر قدر ممكن من الأموال العمومية المستحقة لخزينة الدولة والذي يعتبر الهدف الأول للرقابة الجبائية وذلك لإجبار المتهربين من الضريبة لتسديد المستحقات للخزينة العامة، عاجلا أو آجلا بكل الطرق والوسائل التي تسمح بها التشريعات والقوانين الجبائية. ويتضح ذلك من خلال سعي مديرية الضرائب لولاية تبسة لجمع الحصيلة الضريبية بمختلف أنواع الضرائب المطبقة، والجدول الآتي يوضح ذلك

الجدول رقم (4): الحصيلة الضريبية للرقابة الجبائية خلال الفترة 2014 - 2017

الوحدة: 1000 دج

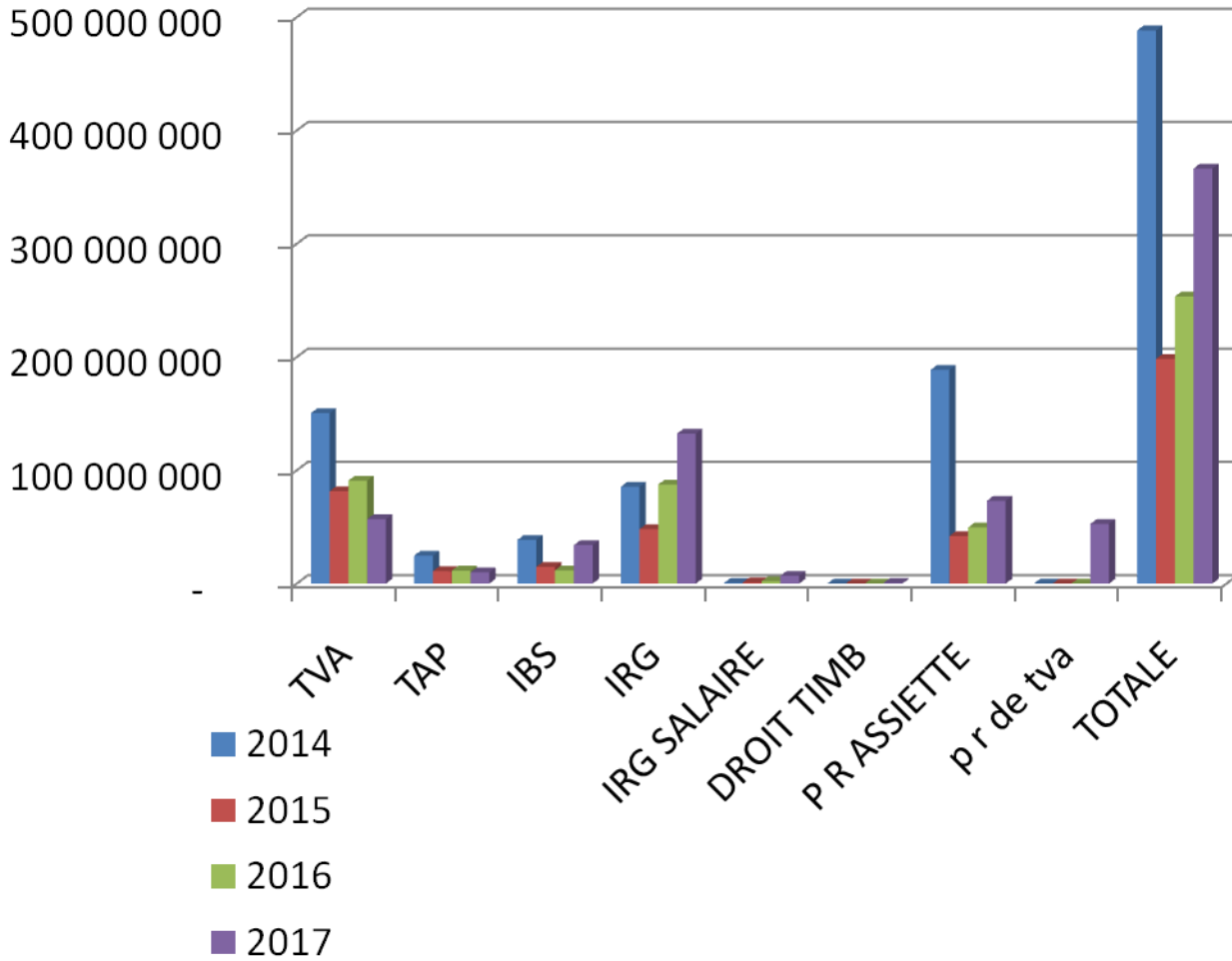
أنواع الضرائب	السنوات			
	2014	2015	2016	2017
TVA	150 496,167	81 561,141	90 948,684	56 914,340
TAP	24 705,790	10 961,095	11 501,077	9 509,866
IBS	38 552,433	14 729,721	11 759,430	33 913,428
IRG	85 412,615	48 039,421	87 490,292	132 391,946
IRG SALAIRE	531,714	1 037,521	2 046,133	6 950,482
DROIT TIMB	-	127,602	-	614,091
P R ASSIETTE	188 641,666	41 927,990	49 604,045	73 082,027
p r de tva	-	-	-	52 619,765
TOTALE	488 340,385	198 384,491	253 349,661	365 995,945

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على إحصائيات مقدمة من مديرية الضرائب بولاية تبسة.

ويمكن توضيح التغير في الحصيلة الضريبية خلال الفترة 2014-2017 من خلال الشكل الآتي:

الشكل رقم (5): تطور الحصيلة الضريبية حسب أنواع الضرائب والرقابة الجبائية

خلال الفترة 2014-2017



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على إحصائيات مقدمة من مديرية الضرائب بولاية تبسة.

من خلال معطيات الجدول والشكل البياني أعلاه يتضح أن الرسم على القيمة المضافة وعقوبة التأخير

على الوعاء يمثلان أكبر قيمة مالية بالنسبة لأشكال الضرائب الأخرى.

المبحث الثالث: طرق وآليات التحقيق الجبائي

تمر عملية التحقيق الجبائي عبر عدة مراحل، والمتمثلة في الإجراءات الأولية التي تسبق عملية التحقيق ويلبها التحقيق المحاسبي وفي النهاية أعمال نهاية التحقيق وإجراءاته الختامية، والتي سيتم التعرض إليها من خلال الآتي:

- الأسلوب التحضيري للعملية التحقيق الجبائي؛
- المرحلة الميدانية لعملية التحقيق الجبائي؛
- نتائج التحقيق الجبائي والأحكام الصادرة.

المطلب الأول: الأسلوب التحضيري للعملية التحقيق الجبائي

لدراسة الوسائل التقنية للرقابة الجبائية المستعملة في مكافحة التهرب الضريبي، يجب معرفة الخطوات التي من خلالها تتم عملية التحقيق الجبائي.

أولاً: التحضير للتحقيق

تعد المرحلة التحضيرية للتحقيق خطوة هامة، و أولية في عملية الرقابة الجبائية حيث يتم من خلالها اختيار عينات من الملفات المراد مراجعتها بناء على الإمكانيات والقدرات البشرية والمادية التي تتمتع بها الإدارة الجبائية. حيث يخول التشريع الجبائي للمراقب سحب ملف المكلف الذي تم اختياره ليخضع للتحقيق من طرف مفتشية الضرائب التابع لها ويستوجب أن تتقدم بعض الأعمال التمهيدية في المكتب، وذلك لمعرفة الوضعية الحقيقية للمكلف والتأكد من نظامه التصريحي من خلال الاطلاع على ما يلي:

- ✓ أهمية رقم الأعمال المصرح به منذ سنتين على الأقل،
- ✓ دراسة الملف بخصوص الرسم على القيمة المضافة والضرائب الأخرى،
- ✓ الاتصال بالجهات الخارجية التي لها علاقة بالملف، لتجميع المعلومات التي تساعد في عملية التحقيق،

✓ انجاز جدول مقارنة بين السنوات المالية التي هي محل الدراسة (أنظر الملحق رقم 1).

ثانياً: إرسال الإشعار والإجراءات الأولية لعمليات التحقيق

تتكون فرقة التحقيق (مكتب التحقيقات) من 04 أعضاء وعلى رأسهم رئيس فرقة التحقيقات¹، وتقوم هذه الفرقة بإرسال الإشعار بالتحقيق للمكلف بالضريبة.

¹ - المادة 20 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة معدلة المادة 43 من قانون المالية 2017 .

والإشعار بالتحقيق هو عبارة عن وثيقة ترسل من طرف الإدارة الجبائية الى المكلف بالضريبة المراد التحقيق في ملفه الجبائي، مع الإشارة إلى الضرائب التي سيتم التحقيق فيها مع ذكر السنوات المرجعية والمدة القانونية للتخصير (وهي 10 أيام)¹ مع إمكانية الاستعانة بمستشار قانوني عند إجراء عملية التحقيق. وسيتم دراسة الملف الجبائي للمكلف الذي يعمل في قطاع صناعة الألمنيوم، علما أن هذا النشاط يعتبر من حيث المبدأ جديد ويعرف هذا الأخير بكثرة التهرب الضريب كمثل للشرح.

وبتاريخ 2018/01/06 قام أعون الإدارة الجبائية بتسليم الإشعار بالتحقيق المسجل؛

تحت رقم /م.م.ض/م.ف.ر.ج/ 2018 إلى المكلف والمعني بالرقابة مرفق بميثاق المكلفين بالضريبة ويمكنه الاستعانة بمستشار محاسبي من اختياره:

- السيد... مقابلة صناعة الألمنيوم العنوان... رقم السجل التجاري... الرقم الجبائي... تاريخ إرسال الإشعار 2018/01/06،

- السنوات المعنية بالتحقيق: 2014-2015-2016-2017

- الضرائب التي سيتم التحقيق فيها:

الضرائب على إرباح الشركات 25% IBS-19%

الرسم على القيمة المضافة 07% TVA-17%

الرسم على النشاط المهني TAP 02%

الضريبة على الدخل الإجمالي المقتطعة من المصدر IRGB 10%

ثم يتم سحب ودراسة الملف الجبائي الذي يعتبر المصدر الأول لتحقيق نظر ا لما يحتويه من وثائق مهمة بالنسبة لنشاط المكلف بالضريبة من الناحية التنظيمية والقانونية حسب القانون التجاري، وكذلك كل التصريحات والمراسلات التي تتعلق بالنشاطات والاتصالات مع إدارة الضرائب.

ثم يتم تخصير استمارة التحقيق (أنظر الملحق رقم 4) أين يقوم العون المحقق بملء جدولان هامان بناء على المعلومات الموجودة في ملف المكلف بالضريبة لتحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها وأهمية رأس مال المقابلة، وتطوراتها وجميع إمكانياتها.

ليتم إعداد حالة المقارنة للميزانيات (أنظر الملحق رقم 1): هذه الوثيقة تحتوى على أسطر وأعمدة تسجل فيها مختلف الأصول والخصوم لمدة أربعة سنوات المعنية بالتحقيق.

¹ - نفس المرجع السابق.

ليتم إعداد كشف المحاسبة (أنظر الملحق رقم 2)، حيث يسمح هذا الكشف بمتابعة للأعمال والأعباء ومعدلات الربح والنتائج الصافية وحساب القيمة المضافة لكل دورة محاسبية ويتم إعداده بناء على جدول الحسابات والنتائج لمدة أربعة سنوات المحقق فيها.

المطلب الثاني: المرحلة الميدانية للعملية التحقيق الجبائي

بعد القيام بالأعمال الضرورية لإجراء عملية التحقيق الميداني، يتم التنقل إلى عين المكان وذلك لمعاينة الحالة المادية والنشاط للمكلف بالضريبة، يتم الاستفسار على طبيعة العمل والنشاط، عدد العاملين، كيفية الإنتاج، المخازن للمواد الأولية مخازن الأشياء المصنعة، وكل أنواع الآلات المستعملة ليتم التعرف الكامل والمفصل على نشاط المقاول (المكلف بالضريبة) بالإضافة إلى الاطلاع للمسك القانوني للدفاتر والمستندات حسب القانون التجاري في المواد من 09-10 دفتر اليومية حسب المادة 09 ودفتر الجرد حسب المادة 10 اليوميات المساعدة (البنك، الصندوق، المبيعات والمشتريات، والمصاريف، جداول الإهلاك.....الخ). (أنظر الملحق رقم 4).

في حالة عدم توفر المحاسبة وغياب الوثائق المحاسبية التي نص عليها القانون التجاري في مواد المذكور أعلاه، يحرر المحقق محضر غياب الوثائق، (يعاقب كل من يجعل بأي وسيلة كانت الأعوان المؤهلين غير قادرين على تأدية مهامهم في الرقابة الجبائية بغرامة جبائية من 10.000 دج إلى 100.000 دج)¹ (أنظر الملحق رقم 3).

يجب مطابقة الكتابات المحاسبية الموجودة بالدفاتر والسجلات، بالوثائق التبريرية بعد الدراسة الشكلية لمضمون المحاسبة ويتم التركيز على الأسعار المذكورة في الفواتير سواء كانت للبيع أو الشراء مع الزبائن أو الموردين مقارنة مع الكشوف البنكية والمبالغ الجاهزة (النقدية)، مع معاينة الفترات وتواريخ التحقيق مع بطاقات المخزون مقارنة بسعر الوحدة مع الفواتير في نفس الفترة والتأكد من التسجيل المادي للثبوتات مع مطابقة بدفتر الجرد والأرقام والحالة حسب القيمة المالية الحالية.

- التأكد من مختلف المؤونات والاهتلاكات التي تم تكوينها؛

- استرجاع الرسم على القيمة المضافة من خلال فواتير ليس لها علاقة بنشاط المؤسسة؛

من خلال الاطلاع على الورشات والممتلكات تحصلنا على نتائج الرقابة والمعاينة لرقم الأعمال الموضح في الجدول الآتي:

¹- المادة 537 من قانون الضرائب غير مباشرة.

الجدول رقم (5): رقم الأعمال من خلال جدول حسابات النتائج

الوحدة: الدينار الجزائري

السنة	رقم الأعمال المصرح به	رقم الأعمال المعتمدة	الفارق	الملاحظات
2014	90.808.000	90.898.000	90.000	
2015	113.000.000	113.050.740	50.740	الفارق يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي المقتطع من الأرباح
2016	190.644.000	190.644.000	/	
2017	117.895.540	117.990.510	94.970	
المجموع	512.347.540	512.583.250	235.710	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على إحصائيات مقدمة من مديرية الضرائب بولاية تبسة

من خلال معطيات الجدول نلاحظ هناك فرق بين رقم الأعمال المصرح به من طرف المكلف ورقم الأعمال المعتمد في السنوات المراد فيه التحقيق والفرق في سنتي 2014 و 2015 وهذا الفارق يخضع للضريبة على الدخل المقتطعة من الأرباح.

الفارق = رقم الأعمال المعتمد - رقم الأعمال المصرح به بعد التحقق يعتمد المبلغ 235.710 دج الواجب دفعه مع الغرامات المترتبة عليها بعد نهاية التحقيق والتبليغ النهائي.

الجدول رقم (6): رقم الأعمال من خلال التصريحات G-50

الوحدة: الدينار الجزائري

السنوات المرجعية	رقم الأعمال المصرح به	رقم الأعمال المعتمدة (الوعاء)	الفارق	الملاحظات
2014	445990,60	558096,90	112106,30	الفارق يخضع للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة
2015	455999,55	455999,55	0,00	
2016	445130,65	465130,96	20000,31	
2017	380960,80	380960,80	0,00	
المجموع	1728081,60	1860188,21	132106,61	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على إحصائيات مقدمة من مديرية الضرائب بولاية تبسة.

من خلال قراءة للجدول نجد أن الفرق بين المبالغ في التصريحات G-50 والمبالغ المعتمدة بعد عملية التحقيق الميداني تخضع للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة والتي قدرت بمبلغ 132106.61 دج ، مع العلم عدم وجود زبائن التي تفرض عليهم الرسم على القيمة المضافة سواء كان ذلك (0.7% .17%)، والتي تقوم باسترجاع هذه المبالغ من أدرة الضرائب، وهنا نجد التهرب مرتين، مرة إدراجها في عملية الفوترة، والأخرى عدم التسديد.

ليتم الكشف على المبالغ المقبوضة خلال فترة التحقيق يجب التعرف على الكشوفات للحسابات البنكية خلال السنة المدروسة (أنظر الملحق رقم 6).

الجدول رقم (7): رقم الأعمال المقبوض لسنة 2014

الوحدة: الدينار الجزائري

BDL 210	حساب 410	BADR488	حساب 300
TVA 17%	TVA07%	TVA 17%	TVA07%
2155,66	9503,60	32655,40	7560,00
2557,60	9503,60	17055,60	
5655,70	9503,60	40750,70	
	9503,60	50760,90	
	9503,60	40560,00	
	9503,60	13560,70	
	13560,00	40570,90	
	14750,60	145, 660,89	
10368,96	85332,20	235914,20	المجموع: 7560,00

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على إحصائيات مقدمة من مديرية الضرائب بولاية تبسة.

من خلال المعطيات في الجدول أعلاه نستنتج ما يلي:

الجدول رقم (8): قراءة لمعطيات رقم الأعمال المقبوض لسنة 2014

الوحدة: الدينار الجزائري

المبلغ بالرسم على القيمة المضافة TVA	المبلغ بدون رسم	قيمة الرسم على القيمة المضافة TVA
92892.20	86815.14	0.7%
246283.16	210498.43	0.17%
339175.36	297313.57	المجموع العام

المصدر: من إعداد الطلبة .

مقارنة بعملية المبيعات بناء على عملية الفحص لبطاقات المخزون للمواد الأولية في بداية السنة المالية ونهاية السنة يوجد فارق كبير من المواد المصنعة والمباعة بدون فواتير أي غير مسجل في الكتابات المحاسبية، في دفاتر المبيعات مما يدل على عدم إدراجها في عملية الوعاء الضريبي التي قدرت حسب الفواتير السابقة بمعدل مالي قدره 1.900.500 دج يخضع للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني والضريبة على أرباح الشركات، والضريبة على الدخل الإجمالي للأرباح المقتطعة من المصدر والمبالغ مفصلة في الجدول كآآتي:

الجدول رقم(9): المبالغ الغير مفوترة (بناء على مخزون بداية الفترة ونهاية الفترة)

الوحدة: الدينار الجزائري

ملاحظات	القيمة المالية	النسبة	الوعاء الضريبي	أنواع الضريبة أو الرسم
/	323 085	17%	1 900 500	الرسم على القيمة المضافة
/	38 010	2%	1 900 500	الرسم على النشاط المهني
/	361 095	19%	1 900 500	الضريبة على أرباح الشركات
/	190 050	10%	1 900 500	الضريبة على الدخل الإجمالي المقتطع من المصدر
	912 240			المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على إحصائيات مقدمة من مديرية الضرائب بولاية تبسة.

حسب المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تفرض عقوبة تأخير تقدر مائة بالمائة في حالة تجاوز المبلغ المتهرب منه 200.000 دج -إخفاء أو محاولة إخفاء مبالغ وخاصة المبيعات بدون فواتير¹، ويكون مبلغ التأخير القابل للدفع من طرف المكلف بالضريبة المحقق في ملفه:

$$912.240 \text{ دج} * 100\% = 1.824.480 \text{ دج}$$

المطلب الثالث: نتائج التحقيق الجبائي والأحكام الصادرة

بتاريخ 8 مارس 2018 وبعد إعادة تكوين أسس الإخضاع الضريبي بطريقة التحقيق في المحاسبة والجرد العام للمدخلات والمخرجات في تسيير المقاوله وبعد قيام المحقق بإعداد تقرير مفصلا عن الوضعية الجبائية الجديدة، الذي قدم بدوره عن طريق السلم الإداري إلى المدير الفرعي للرقابة الجبائية للتأشير عليها ويتم إرسال الإشعار بنهاية التحقيق والنتائج المتواصل إليها وبهذا تم التبليغ للمكلف بالضريبة بإشعار بالتبليغ تحت رقم 1822/م.و.ض.ف.ر.ج/م.ت.ج/2018 عن طريق البريد المضمن؛

حيث كان التبليغ مفصلا بالجداول والأرقام تسمح للمكلف بالضريبة بفهم التعديلات والأسس والقواعد التي تم عليه تشكيل الوعاء الضريبي الجديد، من أجل الرد عليها أو قبولها مع منح المكلف المدة القانونية 30 يوما من تاريخ التبليغ².

¹ - المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² - المادة 20 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

بعد انتهاء المدة القانونية المذكورة أعلاه، يكون في هذه الحالة قبول المكلف بالضريبة على الأسس الجديدة ضمنا وهذا نظرا لعدم الرد عن الإرسال المشار إليه آنفا وبذلك تم إصدار الجداول الإضافية وإبلاغ المكلف بها ثم إرسالها إلى القبضة لإجراء عملية التحصيل. والجدول الآتي يوضح الحقوق والغرامات المستحقة.

الجدول رقم (10): الحقوق والغرامات المستحقة للتحصيل

الوحدة: الدينار الجزائري

المبالغ المستحقة	الغرامات	النسبة	الحقوق	انواع الضريبة والرسوم
870 382,60	435 191	100%	435 191,30	الرسم على القيمة المضافة
116 020,62	58 010	100%	58 010,31	الرسم على النشاط المهني
722 190,00	361 095	100%	361 095,00	الضريبة على أرباح الشركات
851 520,00	425 760	100%	425 760,00	الضريبة على الدخل الاجمالي المقتطع من المصدر
678 350,72	339 175	100%	339 175,36	ضرائب اخرى
3 238 463,94	المجموع			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على إحصائيات مقدمة من مديرية الضرائب بولاية تبسة.

في حالة عدم الامتثال يتم رفع دعوى قضائية ضد المكلف بالضريبة ويسجل ضمن الملف الوطني للمدلسين، وذلك نظرا لإتباع أساليب وطرق ومناورات تدليسية في عملية البيع دون الفاتورة بهدف التهرب الضريبي في مادة الوعاء والتحصيل.

"بغض النظر عن كل الأحكام المتعلقة بالمراقبة والتحقيق الجبائي، يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل والمحلفين قانونا، في ظروف يمكن أن تشكل تهديدا لعملية تحصيل الديون الجبائية المستقبلية تحرير محضر التلبس الجبائي ضد المكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة للنظام العام والأنظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي.¹

¹ - المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجنائية المعدلة 2017

يترتب على إجراء التلبس الجبائي آثار جبائية إزاء أنظمة الإخضاع الضريبي وإجراءات المراقبة وحق الاسترداد لاسيما:

- إمكانية إعداد الحجز التحفظي من طرف الإدارة؛
- استثناء حق الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والأنظمة الاستثنائية؛
- إمكانية تمديد آجال عملية التحقيق في عين المكان؛
- استثناء التأجيل القانوني للدفع المقدر ب 20% وجداول الدفع بالتقسيط ؛
- تطبيق الغرامات المنصوص عليها في المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- يمكن للمكلف الذي كان موضوع تلبس جبائي اللجوء إلى الهيئة القضائية الإدارية المختصة عند الإبلاغ بمحضر التلبس طبقا للإجراءات المعمول بها.¹

¹- نفس المرجع السابق.

خلاصة الفصل الثاني

إن الدراسة الميدانية للرقابة الجبائية هي التعرف الكامل على هياكل المؤسسة محل الدراسة كي يتسنى لنا كيفية سير عمليات الرقابة الجبائية من الناحية الشكلية والتوثيقية ومدى التناسق بين المصالح في المديرية الولائية للضرائب وبالضبط في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمعرفة كيفية انتقال المعلومة من مكتب البحث وإلى مكتب البطاقات للتعرف على الملفات، ومن ثم إلى مكتب المراقبة والتقييم ليتم بعد ذلك الوصول إلى مكتب التحقيقات الجبائية للتكفل الأمثل بدراسة الملفات والإطلاع على الوضعيات الجبائية للمكلفين بالضريبة سواء كانوا أشخاص معنويين أو طبيعيين لتتم عميلة الفحص للوثائق والتصريحات على مستوى المفتشيات، وإجراء عميلة التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق المعمق في مجمل الوضعيات الجبائية، وهنا باستطاعة فرق التحقيق الجبائي اكتشاف عملية التلاعب والتهرب الضريبي، سواء في كيفية ملء التصريحات. وبعد تفحص محاسبة المكلفين عند المعاينة الميدانية والانتقال إلى عين المكان في محلات المكلفين بالضريبة، ليتم تطبيق عميلة التحقيق والمراجعة مع احترام النصوص القانونية والتشريع الجبائي في الشكل والمضمون المحددة في عملية التحقيق علما أن المشرع الجزائري حاول بقدر المستطاع إنصاف المكلفين بالضريبة في كل التعديلات التي جرت على النصوص القانونية في الإجراءات الجبائية أو الضرائب بنوعها المباشرة وغير المباشرة والرسوم المماثلة، بعمليات الإعفاء والتسبيقات على الحساب وجدولة الديون الجبائية، إلا أن هذه الجزاءات لم تكن محفزا كافيا لمنع آفة التهرب الضريبي، لذا كان لزاما على الإدارة الجبائية التكتيف من عملية البحث والمراجعة الدائمة والتحقيق المتواصل لضبط المتهربين ومعالجة هذه الظاهرة بكل الوسائل والسبل القانونية.

الخاتمة العامة

أن التشريع المالي الجزائري أخذ على عاتقه التزاما كامل في حماية المال العام بكل الوسائل والطرق منذ انتهاج الإصلاحات المالية في مطلع القرن الماضي وبالذات في سنوات التسعينيات ، وقد دسترت نصوص في السياسة المالية وخاصة القوانين الجبائية وذلك لتخفيف العبء على المكلفين بالضريبة مع احترام حق سيادة الدولة في بسط نفوذها من خلال عملية التحصيل الجبائية ، وبهذه العملية تكون الرقابة الجبائية وكل عمليات التحقيق والمتابعة والتدقيق من الهياكل المادية والمعنوية والبشرية ، هي حصانة كافية لحماية المال العام من العبث من طرف المتهربين ومن ولهم أصحاب النفوس الضعيفة وتماشيا مع هذه الدراسة التي أمامنا نكون قد أجبنا على السؤال المطروح في الإشكالية وفندنا الفرضية الأولى بأن الرقابة الجبائية هي المنقذ للأموال الخزينة العمومية . وأن التحقيقات الجبائية هي الرادع للتهرب الضريبي من خلال كشف المتهربين واسترجاع مبالغ طائل من الأموال عن طريق البحث والتحري والمراجعة الميدانية ومراقبة التصريحات ومتابعة عمليات الاستثمارات في كل المجالات وتفصي الحقائق مع الهيئات الإدارية والمالية بنوك وكالات استثمار مالية وكشف التلاعب المالي ، والتحقيق في الذمم المالية للأشخاص الطبيعيين ومتابعة وضعياتهم المالية والثراء الفاحش في عشرية من الزمن ، لذا كانت الرقابة الجبائية بالمرصاد للمتهربين وبهذا نكون قد حققنا نسبيا غير مطلق عدالة ضريبية ويعود الفضل للدور التي تلعبه الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي تماشيا مع التوجهات والاستراتيجيات المحكمة التي كانت بمثابة الوثبة المثلى لحماية المال العام الذي دعا لها المدير العام للضرائب (عبد الرحمان راوية) في رسائله الواردة في المجالات الدورية للمديرية العامة للضرائب .

التوصيات

من خلال دراستنا هذه وبعد اطلاعنا على ترسانة القوانين والتشريعات في مجال الضرائب والمباشرة والرسوم المماثلة، والضرائب الغير المباشر وكل النصوص المندرجة ضمن الجبائية والرقابة الجبائية .

ليسعنا إلا أن نعتزف اعترافا ضمنيا بأن المشرع الجزائري كان ضليعا بمعرفة الحثيات التي تمارس في سوق المال والأعمال وكيفية الكسب ، لذا كان بالمرصاد لمجابهة المتهربين بكل الطرق والوسائل وهنا نجد ما ينقصنا هو التأطير الجيد في الكوادر في إدارة الضرائب نظرا لموجة التقاعد في مدة الدراسة 2014-2017 يجب علينا المطالبة بتحقيق النقاط التالية :

- ✓ عملية التحفيز للموظفين إدارة الضرائب في الأجور والامتيازات
- ✓ الضرب بيد من حديد للمتهربين
- ✓ الكشف السريع لعمليات غسيل الأموال
- ✓ حماية المكلفين بالضريبة المسددين لديونهم الضريبية (قروض ضريبية)
- ✓ سرعة تنفيذ الأحكام القضائية (المتهرب من الضرائب يعمل حساب للزمن)
- ✓ حماية المحققين إثناء أداء مهامهم (أعطاهم حق الضبطية القضائية)
- ✓ إعداد برامج رقمية للسرعة العمل الميداني
- ✓ تحسين مكاتب إدارة الضرائب
- ✓ خلق فضاء الكتروني لكل مديرية ولائية
- ✓ تقديم ملتقيات وأيام دراسية في الجامعات للثقافة الضريبية



قائمة المراجع

المصادر

1. موسوعة عالم التجارة وإدارة الأعمال: الضرائب والاقتصاد والمراسلات.
2. المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 36 من قانون المالية 2009.
3. قانون الإجراءات الجبائية ؛ الدليل الجبائي 2017.
4. المادة 46 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية؛ متممة بموجب المادة 39 من قانون المالية لسنة 2009.
5. المرسوم التنفيذي رقم 92-228، المتضمن إنشاء مديرية الأبحاث والمراجعات ،الصادر في جويلية 1995
6. دليل القانون الجبائي الجزائري 2017، المادة 34.
7. دليل وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المرسوم التنفيذي رقم 303 المؤرخ 28/09/2002، الجزائر .
8. دليل قانون الإجراءات الجبائية 2017، المادة 33 مكرر 1.
9. وزارة المالية، الدليل التطبيقي المكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، 2010.
10. قانون الإجراءات الجبائية.
11. قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة آخر تعديل 04 من قانون المالية 2015.
12. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قانون الضرائب الجزائري، دليل قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة 2017.

المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

1. حامد عبد الحميد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، د. سنة.
2. حسن مصطفى حسن، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 1992.
3. خماس حامد محمود، محاضرات في مقياس الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2003
4. عادل طيح، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار حامد، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2003.

5. محمد حمو، منور أسرار، محاضرات في جبائية المؤسسات مع تمارين محلولة، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر.
6. محمد عناب، مقومات النظام الجبائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر، الجزائر، 2004.
7. محمد قاسم القرز ويني، مهدي حسني زويق، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1993.
8. مراد ناصر، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2004.
9. مصطفى عوادي، يونس الزين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، المنظر الجميل، الحراش، الجزائر، الطبعة الثانية، 2010-2011.
- ثانياً: الرسائل والأطروحات**
1. بالخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2003-2004.
2. بن عكشة مصطفى، التحقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم لاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2009-2010.
3. سامح خالد عبد الله معالي، معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية من وجهة نظر موظفي الضرائب، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، جامعة النجاح نابلس، فلسطين، 2015.
- سامح خالد عبد الله معالي، معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة النجاح نابلس، فلسطين، 2015.
4. سعدي عبد الحليم، التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2009-2010.
5. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير جامعة بسكرة، الجزائر، 2011-2012، ص: 115.
6. سهام كركودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة بسكرة، 2008-2009.
7. طروش بناتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير علوم قانونية، جامعة قسنطينة 1، 2011-2012، ص: 11.
8. عجلان العياشي، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، 1992-2009، ص: 27.

9. قميدة آسيا، تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة، 2014، ص: 54 .

ثالثاً: المجالات والملتقيات والمراسيم

1. ولهي بوعلام، نحو إطار مفتوح لتنفيذ آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة: حالة الجزائر 2009، ملتقى الأزمة المالية والاقتصادية جامعة سطيف، الجزائر، 20 - 10 - 2009.

الملاحق رقم (01)

VERIFICATEUR

M

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

إدارة الضرائب

Série O. N° 16 (2001)

مديرية الضرائب
ب.....

ETAT COMPARATIF DES BILANS

concernant

X X X X

(Exercices 2017.)

ENAG - ULC -

RENSEIGNEMENTS DIVERS

(notamment droits des associés, distributions et attributions de bénéfices, etc...)

Années

Observat

1100

02

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O. - N° 17
(2003)

وزارة المالية

مديرية المحاسبة

البلدية

المديرية الإدارية

للرقابة الإدارية

RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

Activité exercée :

CONCERNANT

M. n° Rue n°

ENAG - ULC Algérie

DESIGNATION DES COMPTES	2		3		4		5		OBSERVATIONS
	DU	AU	DU	AU	DU	AU	DU	AU	
1									
Vente de marchandises									
Marchandises consommées									
BENEFICE BRUT (crédit - débit) (1)									
CENTAGE BRUT = $\frac{\text{bénéfices brutes} \times 100}{\text{ventes}}$									
Production vendue									
Production stockée									
Production de l'Entrep. pour elle même									
Prestations fournies									
Transfert de change de production									
TOTAL DU CREDIT									

2003

2003

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA

DE

INSPECTION DES IMPOTS

DE

CODE INSPECTION

Numéro d'Identification Fiscale (NIF)

Grid for NIF number

N° d'Article :

Grid for Article number

03 ملحق رقم 1

PROCES VERBAL DE CONSTAT

DE (1)

Articles 152, 224 - 3 et 304 du CIDTA.

Articles 59 et 73 de la loi de finances pour 2002.

L'an

et le

nous soussignés (3)

Inspecteur principal

dûment assermentés et porteurs de nos commissions, nous nous sommes présentés chez (4).....

Représenté (5).....

A l'effet de procéder au constat susvisé.

Nous avons relevé ce qui suit

A l'issue de notre intervention, nous avons clôturé le présent procès verbal le jour et mois indiqués ci-dessus
avons invité M

..... à signer avec nous, lequel a accepté - refusé
et a déclaré ce qui suit

A la demande de l'intéressé, nous lui avons remis copie du présent procès verbal contre accusé de réceptio

Signature des agents,

Handwritten signature of agents

Signature de l'intéressé,

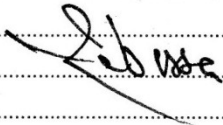
Le 15 10 2017

Handwritten signature of interested party

(1) L'objet du constat matériel;
(2) L'année, le jour, le mois et l'heure en toutes lettres,
(3) Nom, prénom et grade de l'agent

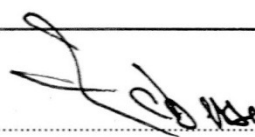
(4) Nom, prénom et qualité du représentant,
(5) Barrer la mention inutile

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS


.....
.....

ملحق رقم 04

**Fiche de début des travaux
de vérification**

 le 15.10.2017

Numéro de l'Affaire N° d'article d'imposition

Numéro de l'identifiant fiscal

Nom et Prénom ou Raison Sociale

Activité

Adresse Tél.

Avis de vérification de N° du

Remis ou Reçu le

Période à vérifier du au

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

M.....

M.....

M.....

Date de début des travaux préparatoires

Date du contrôle inopiné (1)

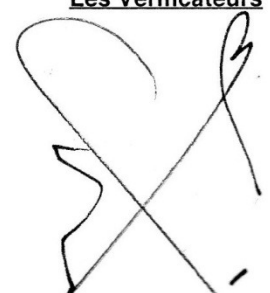
Date d'intervention sur place (contrôle au fond)

Lu et approuvé :

Le Chef de Service



Les Vérificateurs



(1) à remplir en cas de contrôle inopiné.

السجل رقم (05)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA

DE Algeria

SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

[Signature] le 15.10.2018

N° /

DECHARGE

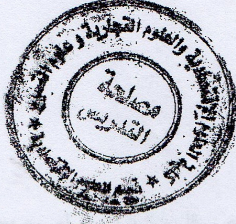
Conformément à sa demande écrite formulé en date du

Nous soussignons, vérificateurs au sein du bureau des vérifications comptables et contrôle des évaluations sous-direction du contrôle fiscal de certifions avoir reçu les documents et justifications comptables énumérés ci-après et appartenant à :

En vue de procéder à (*) la vérification approfondie de sa fiscalite
(*) à l'examen sommaire de sa situation fiscale au titre de la période de

- 1)
- 2)
- 3)
- 4)
- 5)
- 6)
- 7)
- 8)
- 9)
- 10)
- 11)
- 12)
- 13)
- 14)
- 15)

Les vérificateurs



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة العربي التبسي - تبسة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

الرقم: /ق.ع.إق.ك.ع.إق.ت.ع.ت.ج.ع.ت.ت/ 2017/ 2018

اتفاقية التربص

المادة الأولى:

هذه الاتفاقية تضبط علاقات جامعة العربي التبسي تبسة ممثلة من طرف عميد كلية العلوم الاقتصادية ،
والعلوم التجارية ، وعلوم التسيير

مع المؤسسة : **مؤسسة الفربي**
مقرها في : **ولاية تبسة**
ممثلة من طرف :
الرتبة :

هذه الاتفاقية تهدف إلى تنظيم تربص تطبيقي للطلبة الآتية أسماؤهم :

- 1- **أحمد عبد الجبار**
- 2- **محمّد بن عبد الحميد**
- 3-
- 4-

وذلك طبقاً للمرسوم رقم : 88-90 المؤرخ في 03/05/1988 القرار الوزاري المؤرخ في ماي 1989.

المادة الثانية:

يهدف هذا التربص إلى ضمان تطبيق الدراسات المعطاة في القسم والمطابقة للبرنامج والمخططات التعليمية في تخصص الطلبة المعنيين.

التخصص: **اقتصاد نفط وبتروكيماويات**

المادة الثالثة:

التربص التطبيقي يجرى في: مصلحة **المؤسسة الزراعية للرعاية (المباشر)**
الفترة من : **17 ماي 2018** إلى : **15 أفريل 2018**

المادة الرابعة :

برنامج التبرص المعد من طرف الكلية مراقب عند تنفيذه من طرف جامعة تبسة والمؤسسة المعنية.

المادة الخامسة:

وعلى غرار ذلك تتكفل المؤسسة بتعيين عون أو أكثر يكلف بمتابعة تنفيذ التبرص التطبيقي هؤلاء الأشخاص مكلفون أيضا بالحصول على المسابقات الضرورية للتنفيذ الأمثل للبرنامج وكل غياب للمتبرص ينبغي أن يكون على استمارة السيرة الذاتية المسلمة من طرف الكلية .

المادة السادسة::

خلال التبرص التطبيقي والمحدد بثلاثين يوما يتبع المتبرص مجموع الموظفين في وجباته المحددة في النظام الداخلي وعليه يحسب على المؤسسة أن توضع للطلبة عند وصولهم لاماكن تبرصهم مجموع التدابير المتعلقة بالنظام الداخلي في مجال الأمن والنظافة وتبين لم الأخطاء الممكنة.

المادة السابعة:

في حالة الإخلال بهذه القواعد فالمؤسسة لها الحق في إنهاء تبرص الطالب بعد إعلام القسم عن طريق رسالة مسجلة ومؤمنة الوصول.

المادة الثامنة:

تأخذ المؤسسة كل التدابير لحماية المتبرص ضد مجموع مخاطر حوادث العمل وتسهر بالخصوص على تنفيذ كل تدابير النظافة والأمن المتعلقة بمكان العمل المعين لتنفيذ التبرص.

المادة التاسعة :

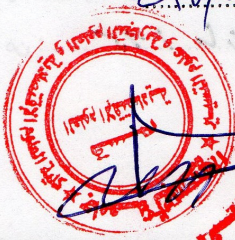
في حالة حادث ما على المتبرصين بمكان التوجيه يجب على المؤسسة أن تلجأ إلى العلاج الضروري كما يجب أن ترسل تقريرا مفصلا مباشرة إلى القسم.

المادة العاشرة:

تتحمل المؤسسة التكفل بالطلبة في حدود إمكانياتها وحسب مجمل الاتفاقية الموقعة بين الطرفين عند الوجوب وإلا فإن الطلبة يتكفلون بأنفسهم من ناحية النقل ، المسكن ، المطعم.

خرر بتبسة في : 03/11/2018

رئيس القسم



ممثل المؤسسة
المدير الولائي للخدمات الصحية
م. إ. ك. ك. ك.

* الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية *

* République Algérienne Démocratique et Populaire *

نيسة في :
des Finances

Direction Générale des Impôts
Direction Régionale des Impôts Annaba
Direction des Impôts de la wilaya de Tébessa
N° / DIWT/ 2018

المالية :
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب عنابة
المديرية الولائية للضرائب نيسة
رقم : 2018/ 4

إلى السيد :

المدير الفرعي للرقابة الجبائية

توجد

نطلب من سيادتكم استقبال الطالب رامي عبد الجبار وغريس
لعروسي من جامعة الشيخ العربي التبسي لإجراء تربص تطبيق
بمصالحكهم و ذلك كل يوم اثنين صباحا ابتداء :

من 2018/03/18 إلى غاية 2018/04/17

المدير الفرعي للوسائل
امضاء : ر. ضيف الله

تحت اشراف السيد : كامل محمد فيصل

