جامعة الدكتور يحيى فارس بالمدية
كلية العلوم الاقتصادية، علوم التجارية وعلوم التسيير
قسم المالية والمحاسبة

أثر جودة الرقابة الجبائية على المنازعات الجبائية

دراسة حالة بمديرية الضرائب بالمدية للفترة

2021-2017

مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة

تخصص : محاسبة

إعداد الطالب:

- **حمودي هشام**

الأستاذ المشرف :

- **أ.د.يوسفي عاشور**

أعضاء لجنة المناقشة

الإسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
برابح محمد	أستاذ محاضر ا	جامعة المدية	رئيس اللجنة
يوسفي عاشور	أستاذ	جامعة المدية	مقررا و مشرفا
بوشنافة ميسوم	أستاذ محاضر ب	جامعة المدية	عضوا ممتحنا

السنة الجامعية 2022 - 2023

شكروتقدير

اشكر الله سبحانه وتعالى الذي وفقني لإنجاز هذا العمل، فهو القائل " لئن شكرتم لأزيدنكم ." ولقول رسول الله صلى الله عليه وسلم "ومن لم يشكر الناس لم يشكر الله ." اتقدم بأسمى عبارات الشكر و التقدير و الاحترام إلى الأستاذ المشرف " يوسفي عاشور " لقبوله الإشراف على هذا العمل و على نصائحه وتوجيهاته التي لم يبخل علي بها .

كما اتقدم بالشكر لأعضاء اللجنة المناقشة على مجهوداتهم في تصحيح هذا العمل .كما لا يفوتني أن اتقدم بالشكر إلى جميع الأساتذة ونخص بالذكر أساتذة قسم المحاسبة

اهداء

إلى مثلي الأعلى والأغلى والأثمن بالنسبة لي في هذه الدنيا. لأبي العزيز، أدام الله عمره وأنار طريقه.

إلى الشخص الذي زادني عزيمة وقوة إرادة في السعي نحو التفوق والنجاح، إلى الأثمن والأعز ما أمتلك في هذا الوجود، أمي الحبيبة، حفظها الله وأطال في عمرها.

إلى جميع إخوتي وأخواتي، وإلى أصدقائي الأعزاء، الذين قضيت معهم أجمل أيام حياتي.

إلى كل الأشخاص الذين لم يتم ذكر أسمائهم في هذه الكلمات، فليكنوا على علم أنهم محفورون في أعماق القلب. الله هو الموفق الذي يرافقنا جميعًا في الحياة

المستخلص

هدفت الدراسة إلى توفير فهم شامل للرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية في مجال الضرائب. تشرح الرقابة الجبائية وأهدافها والإطار القانوني والتنظيمي وحقوق وواجبات المكلفين وسلطات الإدارة الجبائية.

هذه الدراسة توضح أن جودة الرقابة الجبائية لها تأثير في تقليل حالات المنازعات الجبائية. وتلاحظ وجود علاقة عكسية بين جودة الرقابة الجبائية والتحقيق العام في التعامل مع المنازعات الجبائية، حيث يزداد أحدهما عندما ينخفض الآخر. ومع ذلك، بسبب تأثير جائحة كوفيد-19 على الأنشطة التجارية وتقليل التحقيقات الضريبية، لم يتم التوصل إلى نتائج واضحة بشأن العلاقة بين التحقيق الموجه والمنازعات الجبائية.

بشكل عام، يمكن استنتاج أن تحسين جودة الرقابة الجبائية يمكن أن يسهم في تقليل المنازعات الجبائية، ويجب أخذ الاعتبار للتحديات الخارجية التي قد تؤثر على العلاقة بين التحقيق المصوب والمنازعات الجبائية.

كلمات مفتاحية: الرقابة الجبائية ،المنازعات الضريبية ،التهرب الضريبي ،التحقيق المحاسبي،ق ا ج

EXTRACT:

The study aimed to provide a comprehensive understanding of tax audit and tax dispute resolution. It explains the concept of tax audit, its objectives, the legal and regulatory framework, as well as the rights and obligations of taxpayers and the authorities. The study reveals that the quality of tax audit has an impact on reducing tax disputes. It also observes an inverse relationship between the quality of tax audit and general investigation in handling tax disputes, where one increases as the other decreases. However, due to the COVID-19 pandemic's effect on business activities and the reduction in tax investigations conducted by tax authorities, the relationship between targeted investigation and tax disputes was not clearly established.

In general, it can be inferred that improving the quality of tax audit can contribute to reducing tax disputes. External challenges that may affect the relationship between targeted investigation and tax disputes should be taken into consideration

الفهرس

العنوان	الصفحة
شكر وتقدير	IV
اهداء	IV
المستخلص	III
قائمة الجداول	VII
قائمة الملاحق	VIII
قائمة الاشكال	IX
المقدمة	ا-و
الفصل الاول: الرقابة الجبائية	1
تمهيد الفصل	2
المبحث الأول: مدخل للرقابة الجبائية	3
المطلب01: مفهوم الرقابة الجبائية	3
المطلب02: أهداف الرقابة الجبائية	4
المطلب03: أشكال الرقابة الجبائية	5
المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية	9
المطلب01: سلطات الإدارة الجبائية.	9
المطلب02: حقوق وواجبات المكلف الخاضع للضريبة	12
المطلب03: الأشخاص المؤهلون للقيام بعملية الرقابة الجبائية.	18
المبحث الثالث: اجراءات وعقوبات الرقابة الجبائية	21
المطلب01: التنسيق بين الإدارات	21
المطلب02: الغرامات والعقوبات الجبائية	23
المطلب03: إجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي	26
خلاصة	39

الفصل الثاني : المنازعات الجبائية	41
تمهيد الفصل	41
المبحث الأول: ماهية المنازعات الجبائية	42
المطلب01: مفهوم المنازعات الجبائية	42
المطلب02: أنواع المنازعات الجبائية	44
المطلب03: أسباب المنازعات الجبائية وأهميتها	45
المبحث الثاني: منازعات الوعاء الجبائي أمام الجهات الإدارية	50
المطلب01: منازعات الوعاء الضريبي	50
المطلب02: منازعات التحصيل الضريبي	56
المطلب03: المنازعات أمام لجان الطعن الإدارية.	59
المبحث الثالث: المنازعات أمام الجهات القضائية	61
المطلب01: التقاضي أمام المحكمة الإدارية	61
المطلب02: التقاضي أمام مجلس الدولة	64
خلاصة	67
الفصل الثالث : دراسة حالة لمديرية الضر ائب بالمدية	69
تمهيد الفصل	69
المبحث الأول: تقديم مديرية الضر ائب لولاية المدية	70
المطلب01: التعريف بمديرية الضرائب لولاية المدية	70
المطلب02: الهيكل التنظيمي والوظيفي لمديرية الضرائب لولاية المدية	71
المبحث الثاني: إجراءات الرقابة المحاسبية حسب المديرية الولائية	73
المطلب01: الرقابة المحاسبية شكلا و مضمونا	73
المطلب02: الاشعار بالرقابة الاولي	76
المطلب03: الاشعار بالرقابة النهائي	83
المبحث الثالث: النتائج المحصلة من طرف المديرية الولائية	83

المطلب01: الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية	83
المطلب02: العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية	88
خلاصة	93
الخاتمة	94
المراجع	97
الملاحق	101

قائمة الجداول

الرقم	عنـوان الجـدول	الصفحة
جدول 01	مدة التحقيق في عين المكان	13
جدول 02	الوضعية الجبائية لرقم الأعمال 2016	78
جدول 03	الوضعية الجبائية لرقم الأعمال 2017	79
جدول 04	الوضعية الجبائية لرقم الأعمال 2018	79
جدول 05	الوضعية الجبائية لرقم الاعمال 2019	80
جدول 06	الرسم على النشاط المهني TAP	80
جدول 07	الرسم على القيمة المضافة TVA	81
جدول 08	الضريبة على الدخل الإجمالي للشركات	81
جدول 09	الرسم على القيمة المضافة المعاد ارجاعه	82
جدول 10	أرقام المنازعات الجبائية لثلاث سنوات 2020-2021-2022	84
جدول 11	قرارات مديرية الضرائب بخصوص المنازعات	85
جدول 12	أرقام حول التحقيق الجبائي لسنوات 2020-2021-2022	86

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
الملحق 01	اشعار الرقابة النهائي	102
الملحق 02	IRG ل 2016 و 2017 و 2018 و 2019	111
الملحق 03	الرسم على القيمة المضافة ل 2018 و 2019	111
الملحق 04	اشعار الرقابة الاولي خاص ب 2016 فقط	112
الملحق 05	رفض الطعن	115
الملحق 06	طعن في قرار المديرية الولائية	116
الملحق 07	اشعار الرقابة الاولي	119

قائمة الاشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
شكل 01	أشكال الرقابة الجبائية	06
شكل 02	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المدية	71
شكل 03	منحنى يمثل العلاقة بين التحقيق العام في المحاسبة والمنازعات الجبائية	88
شكل 04	منحنى يمثل العلاقة بين التحقيق المصوب والمنازعات الجبائية	89
شكل 05	منحنى يمثل العلاقة بين التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية والمنازعات الجبائية	90
شكل 06	منحنى يمثل العلاقة بين التحقيق الجبائي والمنازعات الجبائية	91

مقدمة

المقدمة

تعد الرقابة الجبائية أحد العوامل الحاسمة في ضمان تحقيق العدالة الضريبية وتحقيق الامتثال الضريبي الصحيح. فعلى الرغم من وجود القوانين الضريبية والتنظيمات الرقابية، فإن حدوث المخالفات الضريبية والمنازعات الجبائية لا يزال أمرًا شائعًا في العديد من الأنظمة الضريبية. ومن ثم، توجد حاجة ملحة لفهم العلاقة بين جودة الرقابة الجبائية وحدوث المنازعات الجبائية، وذلك من أجل تطوير استراتيجيات فعالة للتصدي للتحديات الضريبية وتعزيز الثقة بين المكلفين والسلطات الضريبية.

تهدف هذه المذكرة البحثية إلى دراسة أثر جودة الرقابة الجبائية على المنازعات الجبائية، من خلال استعراض حالة مديرية الضرائب بالمدية في الفترة من 2017 إلى 2021. تعد مديرية الضرائب إحدى المؤسسات الحكومية المسؤولة عن تنفيذ السياسات الضريبية وجمع الضرائب في المنطقة. وبالنظر إلى التحديات الضريبية التي تواجهها المديرية، تأتي أهمية دراسة جودة الرقابة الجبائية وتأثيرها على حدوث المنازعات الجبائية في هذا السياق.

من المقرر أن تتناول هذه المذكرة عدة جوانب مهمة، مثل تقييم فعالية الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب، ودراسة تطبيق السياسات الضريبية ومدى توافر الإرشاد الضريبي والدعم للمكلفين. سيتم جمع البيانات المتاحة وتحليلها لتقييم تأثير جودة الرقابة الجبائية على المنازعات الجبائية في المديرية. كما ستشمل المذكرة فهم أوجه القصور وتقديم توصيات لتحسين الأداء وتقليل المنازعات الضريبية.

تهدف هذه المذكرة البحثية إلى تسليط الضوء على أهمية جودة الرقابة الجبائية كعامل مؤثر في المنازعات الجبائية وتقديم معلومات قيمة للمديرية والجهات ذات الصلة لتعزيز أداء النظام الضريبي وتحقيق أعلى مستويات الامتثال الضريبي.

الإشكالية المقترحة

تدور الاشكالية المقترحة حول التأثير المحتمل لجودة الرقابة الجبائية على المنازعات الجبائية في مديرية الضرائب بالمدية التي تتمثل في:

ما هو أثر جودة الرقابة الجبائية على المنازعات الجبائية؟

الأسئلة الفرعية:

1 .ما هي الرقابة الجبائية؟ وماهي الاليات المعتمدة من اجل تفعيلها و العمل بها؟

2 .هل تؤثر جودة الرقابة الجبائية على عملية تسوية المنازعات الجبائية ؟

3 .ما هي الإجراءات المتبعة عند حدوث المنازعات الجبائية في مديرية الضرائب ؟وكيف يتم التعامل معها؟

الفرضيات:

بناءً على الاشكالية المقترحة والأسئلة الفرعية، يمكن تقديم الفرضيات التالية:

1 .الرقابة الجبائية هي عملية التفتيش والمراقبة لتطبيق القوانين الضريبية والتزام المكلفين بالإجراءات الضريبية المحددة.

2 .جودة الرقابة الجبائية تؤثر على تسوية المنازعات الجبائية، حيث تقلل من حدوث المخالفات وتعزز الامتثال للتشريعات الضريبية، وبالتالي تقلل من حدوث المنازعات.

3. عند حدوث المنازعات الجبائية في مديرية الضرائب، يتم اتباع إجراءات مثل تقديم اعتراض رسمي، المفاوضات والتسوية الودية، إنشاء لجان ضريبية لمراجعة المنازعات، وفي حالة عدم التوصل لتسوية يتم التقدم بدعوى قضائية.

أهمية الموضوع:

-جودة الرقابة الجبائية تلعب دورًا مهمًا في تقليل حدوث المنازعات الجبائية من خلال تقليل التجاوزات والمخالفات الضريبية.

-تعزيز الثقة والشفافية في العملية الضريبية هو نتيجة مباشرة لجودة الرقابة الجبائية، مما يؤدي إلى تحقيق التعاون والامتثال من قبل المكلفين.

- جودة الرقابة الجبائية تسهل عملية التسوية الودية للمنازعات الجبائية، مما يقلل من الحاجة إلى الإجراءات القضائية الطويلة والمكلفة.

أهداف الدراسة:

1 .فهم العلاقة بين جودة الرقابة الجبائية وحدوث المنازعات الجبائية: تهدف الدراسة إلى تحديد مدى تأثير جودة الرقابة الجبائية على تقليل حدوث المنازعات الجبائية. وتسعى أيضًا إلى تحديد العوامل المؤثرة في جودة الرقابة وكيفية تحسينها للحد من المنازعات.

2 .تحديد أثر جودة الرقابة الجبائية على عملية التسوية: تهدف الدراسة إلى تحديد كيفية تأثير جودة الرقابة الجبائية على إمكانية التوصل إلى تسويات ودية وسريعة للمنازعات الجبائية. وتبحث في العلاقة بين جودة الرقابة ومرونة وفاعلية الإجراءات التسويات.

3. تقديم التوصيات والمساهمة في تحسين النظام الجبائي: تهدف الدراسة إلى تقديم توصيات عملية لتحسين جودة الرقابة الجبائية وتقليل المنازعات الجبائية. وتهدف أيضًا إلى تقديم مساهمة لتحسين النظام الجبائي بشكل عام من خلال فهم أثر جودة الرقابة على المنازعات وتحسين عملية التسوية والامتثال الضريبي.

مبررات الدراسة:

1 .أهمية دراسة أثر جودة الرقابة الجبائية على المنازعات الجبائية تكمن في تحسين كفاءة وفاعلية النظام الجبائي بتقليل المنازعات الجبائية وتخفيف العبء على النظام القضائي والإداري.

2 .تساهم دراسة هذا الموضوع في تحقيق العدالة الضريبية من خلال توزيع الأعباء الضريبية بشكل أكثر عدالة وضمان التزام المكلفين الضريبيين بالقوانين الضريبية.

3. تعزز دراسة أثر جودة الرقابة الجبائية على المنازعات الجبائية سمعة الدولة والمؤسسات الجبائية، مما يسهم في بناء ثقة المكلفين الضريبيين والمجتمع الدولي في النظام الجبائي وتحقيق استقرار النظام الاقتصادي.

4. تعزيز المكتبة الجامعية بهذا البحث

المنهج المتبع في الدراسة:

اعتمدنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري، في عملية عرض وجمع المعلومات والبيانات التي نحتاجها في دراستنا، أما في الجانب التطبيقي عملية تفسير هذه المعلومات والبيانات فقد اعتمدنا على المنهج التحليلي قصد الحصول على نتائج دقيقة ومرضية

الدراسات السابقة:

– محمد أمين كويدمي؛ سامية بوضياف؛ دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف و الإدارة الضريبية؛ مجلة الدراسات الجبائية؛ مجلد 8،عدد 2؛ جامعة البليدة؛ جانفي 2020 سلط الباحثان الضوء على المنازعات الجبائية والتشكيلة القانونية للإدارة الجبائية لتسوية النزاع، كما حاولوا التطرق إلى صلاحيات القاضي الإداري أثناء الفصل في المنازعات الجبائية، وقد قمنا في موضوعنا بالتطرق إلى العناصر التي تناولها الباحثان إضافة إلى التكييف القانوني للمنازعات الضريبية ووسائل إنهائها بالطريق الإداري

– العربي عزوز، وهيبة بن ناصر، أسباب نشوء النزاع بين طرفي العلاقة الجبائية، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية؛ مجلد 6؛ عدد 2، جامعة البليدة ديسمبر 2020 حاول الباحثان الى التطرق إلى التسوية القضائية للمنازعات الضريبية أمام الهيئات الإدارية أما في موضوعنا سنتطرق إلى كيفية تأثير التحقيق الجبائي على تدنية المنازعات الجبائية

حدود الدراسة:

حدود مكانية: حددت دراسة الموضوع في إطار مكاني يخص مديرية الضرائب بولاية المدية

حدود زمانية: حددت الفترة الزمنية للدراسة باربع سنوات وهي سنة 2017،2018،2019،2020

صعوبات الدراسة:

– قلة المراجع التي تناولت الرقابة الجبائية و المنازعات الجبائية

– نقص الكتب الخاصة إلى موضوع المنازعات الجبائية والاضطرار إلى الاعتماد على المجلات والمذكرات

– صعوبة الحصول على المعلومات من طرف مديرية الضرائب باعتبار الموضوع ذو طابع خاص (سرية المهنة) خاصة المعلومات المتعلقة بعام 2020

هيكل الدراسة:

لإنجاز هذه الدراسة قمنا بتقسيمها إلى ثلاثة فصول، فصلان نظريان والثالث تطبيقي، بالإضافة إلى مقدمة وخاتمة كما يلي:

الفصل الاول: الرقابة الجبائية، حيث درسنا في المبحث الأول: مدخل للرقابة الجبائية، وفي المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية، المبحث الثالث: اجراءات وعقوبات الرقابة الجبائية

والفصل الثاني: المنازعات الجبائية، جاء في هذا الفصل ثلاثة مباحث الأول يدرس ماهية المنازعات الجبائية، والثاني المبحث الثاني: منازعات الوعاء الجبائي أمام الجهات الإدارية، أما المبحث الثالث: المنازعات أمام الجهات القضائية.الفصل الثالث: دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية المدية، ينقسم هذا الفصل إلى

مبحثين، المبحث الأول قمنا فيه بتقديم لمديرية الضرائب لولاية المدية، أما المبحث الثاني: إجراءات الرقابة المحاسبية حسب المديرية الولائية و الثالث: النتائج المحصلة من طرف المديرية الولائية مع الاخذ بعين الاعتبار خلاصة كل الفصل و الخلاصة العامة التي تجمع كل الاستنتاجات المتحصل عليها.

الفصل الأول:

الرقابة الجبائية

الفصل الاول: الرقابة الجبائية

في هذا الفصل، سنتناول دور الرقابة الجبائية في الجزائر وأهميتها في تحقيق العدالة الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي. سنستعرض الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية، والمؤسسات المسؤولة عن تنفيذها مثل مديرية الضرائب والجمارك والهيئة الوطنية لمكافحة الفساد. سنتطرق أيضًا إلى الإجراءات والأدوات المستخدمة في الرقابة الجبائية مثل التدقيق والتفتيش والمراقبة المالية. وسنتحدث عن العقوبات المترتبة على مخالفات الضرائب وكيفية تنفيذها وتطبيقها. تهدف هذه المعلومات إلى تعزيز نظام الضرائب وتحسين استجابته لاحتياجات البلاد وتحقيق التنمية المستدامة.

سيعمل هذا الفصل على توضيح هذه الأمور وذلك من خلال تقسيمه إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: مدخل للرقابة الجبائية

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

المبحث الثالث: اجراءات وعقوبات الرقابة الجبائية

المبحث الأول: مدخل للرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية أداة قانونية لضمان مصلحة الخزينة العمومية؛ وحدد لها القانون إطارها التشريعي والتنظيمي من اجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين.

المطلب01: مفهوم الرقابة الجبائية

للإدارة الجبائية بمقتضى القانون سلطة مطلقة في إجراء الرقابة والتي تتمثل على وجه الخصوص في اجراء التحقيقات لتقويم وتصحيح الأخطاء المرتكبة وللوقوف على مفهوم الرقابة الجبائية رأينا انه من الضروري تحديد مفهوم الرقابة وهذا ما سنتناوله فيما يلي:

الفرع الاول: تعريف الرقابة.

عرف فايول "الرقابة" بانها: «التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة؛ اما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف او الخطأ من اجل تقويمها ومنع **تكرارها**[1]"

الفرع الثاني: تعريف الرقابة الجبائية.

عرف "كولين فيلب الرقابة الجبائية على انها: الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة وتشكل شرطا من الشروط الرئيسية والفعالة لتحقيق المنافسة الشريفة والعدالة بين **المؤسسات**[2]".

كما وعرف "كلود لوران" الرقابة الجبائية على انها مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية وصحة التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي الى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها.

وعرفت أيضا الرقابة الجبائية "انها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذوو اشخاص طبيعية او معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم **الجبائية**[3]".

---

[1]-حمدي سليمان القبيلات؛ **الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية**؛ مكتبة دار الثقافة الأردن؛ 1998،ص:13.

[2] -colline Filipe .**le vérificateur fiscale**. Edition économique. Paris. 1979.p/25.

[3] - ولهي بوعلام : مداخلة بعنوان نحو إطار مفتوح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة حالة الجزائر2009, ملتقي الازمة المالية والاقتصادية جامعة سطيف، الجزائر ،20/10/2009، ص:5.

وعرفت "بانها تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات **المقدمة**[1]".

الرقابة الجبائية تشمل مختلف عمليات التحقيق والفحص التي تقوم بها الإدارة الجبائية وتختلف باختلاف المكلفين بالنظر الى مجموعة من الأسس منها النظام الجبائي المطبق؛ حجم رقم الأعمال؛ النقائص المستخرجة من عملية فحص الملف الجبائي...الخ.

اذن الرقابة الجبائية هي مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية وقانونية تصريحات المكلفين وذلك من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية بهدف اكتشاف العمليات التدليسية الرامية الى التهرب من دفع الضريبة.

المطلب02: أهداف الرقابة الجبائية

يعتبر التحقيق الجبائي هدفا هيكليا خارجيا من أهداف الإدارة الجبائية؛ إذ أنه يضمن صحة أساس المشكلة والتي هي الغش الضريبي انطلاقا من التصريحات المودعة من طرف المكلفين وإلمامها للشروط المنصوص عليها في التشريع الجبائي وذلك لتحقيق الأهداف التالية:

1.2 الهدف الإداري: إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط **التالية**[2]:

– تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.

– تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك

– تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي

2.2 الهدف القضائي: يتمثل الهدف القضائي في السهر على تطبيق التشريع الجبائي واحترام حريات الأفراد بهدف الحفاظ على الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة.

3.2 الهدف الاجتماعي: ويتمثل **في**[1]:

[1] - ولهي بوعلام؛ مرجع سبق ذكره. ص:5.

[2] - نوي نجاة؛ "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر"؛ مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر: الجزائر، 2004؛ ص 36.

– منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.

–تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

4.2 الهدف المالي والاقتصادي: حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة؛ أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال؛ وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية؛ وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع؛ إذ أنَ الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد **والجباية**[2].

ويتوقف نجاح وفعالية نظام الرقابة في تحقيق الأهداف المذكورة سابقا على مدى تحقيق الأغراض والنواحي التالية:

– التأكد من صحة الوقائع والعمليات المالية ومدى الالتزام بالقواعد المحاسبية.

– التحقق من مدى الالتزام بالقواعد القانونية العامة والخاصة.

– تجهيز المعلومات وتوفير البيانات الملائمة والمطلوبة.

– المساعدة في اتخاذ القرارات المناسبة في المجالات المختلفة.

– المساهمة في تدعيم وسائل الاتصال داخل التنظيم.

– مراجعة الأهداف والبرامج المنشأة وتقدير مستوى الأداء فيها

– العمل على إعداد التقارير المحاسبية والإحصائية اللازمة.

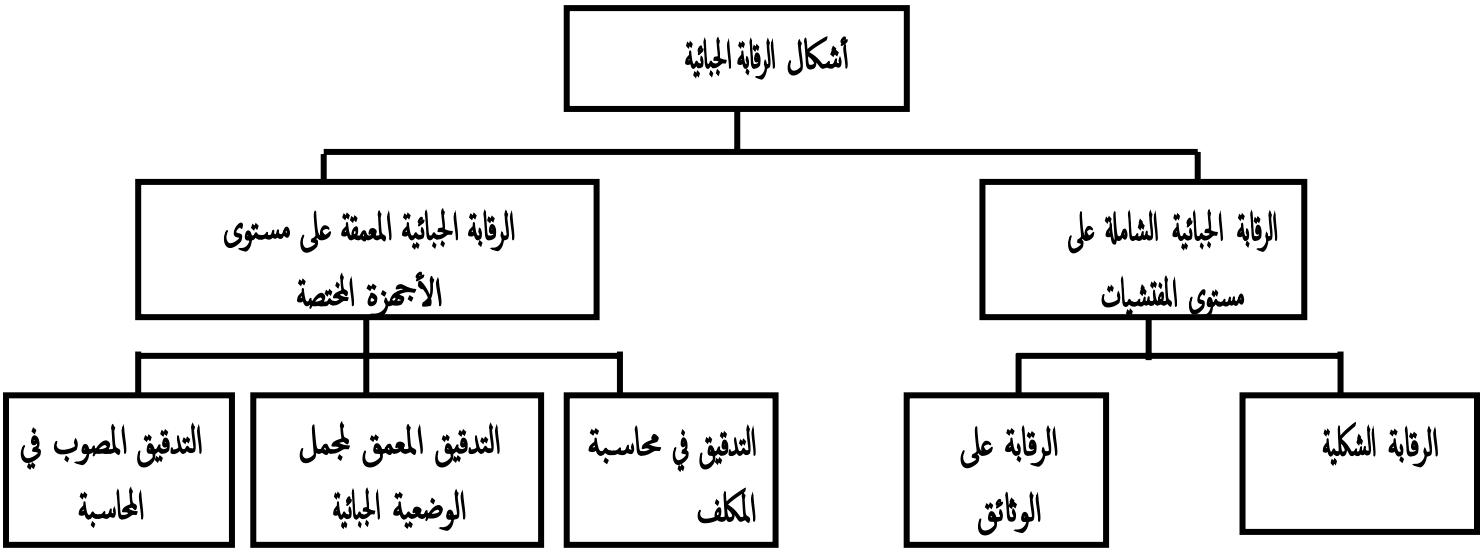
المطلب03: أشكال الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال وهذا حسب درجة التعمق في الوثائق؛ وكذا حسب الهدف المرجو من عملية الرقابة؛ والشكل رقم 01 يبين لنا أشكال الرقابة الجبائية.

[1] - نفس المرجع؛ ص 36.

[2] - Marc Leray, Le contrôle fiscal, édition l'hurmattan, pari, 1993, P 16-18.

الشكل رقم 2-1: أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر



المصدر: لياس قالب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص02

تعتبر هذه الأشكال متسلسلة ومكملة لبعضها البعض نتناولها بالشرح في النقاط التالية:

أولا: الرقابة الجبائية الشاملة[1]

يتم هذا الشكل من الرقابة على مستوى مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون تنقل أو بحث خاص من طرف أعوان الإدارة الجبائية؛ وتتم في مكتب العون المكلف بالرقابة للملفات الخاضعة للنظام الحقيقي وتتمثل في شكلين:

1 -الرقابة الشكلية:

تغطي هذه الرقابة جميع التدخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة و كذا التحقق من هوية المكلف، وتعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية معتمدة على القراءة السطحية لها على هذا المستوى من التحقق تتحدد المعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح مثل : الهوية الجبائية؛ الإمضاء، الختم...الخ

إن هذا النوع من الرقابة يعتبر أساسيا بهدف ضمان صحة وصدق التصريحات المقدمة دون التعمق في محتوياتها وفي حالة نقص المعلومات المقدمة من طرف المكلف أو ظهور معطيات تثير الشك في مصداقية التصريحات. يقوم

[1] - لياس قلاب ذبيح. " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية"؛ مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة»؛2011/2010 ص22.

المفتش بطلب المزيد من المعلومات والتوضيحات بالاتصال المباشر بالمكلف في أجل لا يقل عن 30 يوما لتقديم الرد، ثم يتم إعطاء قرار مبدئي عند مصداقية التصريحات سواء بالقبول أو بتحويل الملف إلى الرقابة على الوثائق.

2 –الرقابة على الوثائق:

تهتم هذه الرقابة بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من قبل المكلفين وهذا في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي؛ بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ومكتب البطاقيات المنتقاة ثم قنوات أخرى كالإدارات والهيئات والجمارك والبنوك...الخ.

يقوم المفتش بتحليل وفحص كل النقاط المتضمنة في التصريحات مع دراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مع السنوات السابقة وهذا لاكتشاف الأخطاء والتلاعبات المسجلة؛ وفي حالة بقاء الغموض يحق للمفتش أن يطلب توضيحات ومعلومات إضافية من المكلف بالضريبة.

ونظرا لكثافة الملفات الجبائية يصعب على المفتش التدقيق بشكل معمق في التصريحات المقدمة فتلجأ الإدارة الجبائية إلى الرقابة المعمقة في عين المكان خارج نطاق المفتشية ليحال الملف إلى الهيئة المختصة.

ثانيا: الرقابة الجبائية المعمقة.

تتمثل هذه الرقابة في التدخلات المباشرة لأعوان الإدارة الجبائية بأماكن تواجد نشاطات المكلفين و تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبة من طرفهم كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة وهذا لأربعة سنوات لم يمسها التقادم؛ لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي.

يتناول هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق لمحتوى الملف الجبائي على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المتواجدة على مستوى المديرية الولائية للضرائب، ويتم إحالة الملف الجبائي على الرقابة المعمقة في عدة حالات أهمها التصريح بالعجز المكرر، النقص المستمر في الربح المحقق، إشارة واضحة بوجود تلاعبات وتجاوزات تم الكشف عنها عن طريق الرقابة الشاملة؛ وتتمثل هذه الرقابة في:

1–التحقيق الجبائي المحاسبي:

يعد هذا الشكل من التدقيق أحد وسائل الرقابة الجبائية؛ حيث يقوم العون المكلف بالرقابة بفحص دقيق لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية شكلا ومضمونا قصد التأكد من مصداقية التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف **بالضريبة**[1].

يهتم التحقيق المحاسبي بمختلف الضرائب والرسوم لكل المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي مع مسك محاسبة قانونية منتظمة بغض النظر عن الطبيعة القانونية للمكلف وهذا من أجل تطهير الملفات الجبائية من مختلف التجاوزات المستعملة من المكلفين سواء بقصد أو دون قصد.

2 –التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية:

يعرف على أنه: " مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام (المداخيل المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير **المبنية**[2])

يمكن برمجة التحقيق المعمق إثر القيام بالتحقيق المحاسبي سواء باسم المستغل الشخصي صاحب المؤسسة أو الشركاء في الشركة أو كل شخص تجاري وهذا نظرا للثراء الملفت كامتلاك العقارات والمنقولات ،أما نوع الضريبة التحقق فيها تتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي IRG فقط.

3 –التحقيق المصوب في المحاسبة:

تم استحداث هذا الشكل من الرقابة الجبائية طيقا للمادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 وتنص عليه المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية كما يلي:

"يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية؛ ويتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء **الجبائية**[3]".

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

[1] - لياس قلاب ذبيح؛ مرجع سبق ذكره؛ ص24.

[2] - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة؛ المديرية العامة للضرائب؛ وزارة المالية؛ 20014 ص31.

[3] - قانون الإجراءات الجبائية؛ المديرية العامة للضرائب؛ وزارة المالية؛ 2014 ص 26.

الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية يعمل على تنظيم ومراقبة العمليات المالية والضريبية، وضمان الالتزام بالقوانين الضريبية. يتألف من قوانين وتشريعات تحدد السلطات والمسؤوليات، ويتضمن هياكل إدارية تنفيذية. يهدف إلى تحقيق النزاهة والعدالة في تحصيل الضرائب وتحقيق التوازن بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلفين. يسهم في تحقيق التنمية المستدامة والاستقرار الاقتصادي للدولة.

المطلب01: سلطات الإدارة الجبائية

تحتاج الإدارة الجبائية إلى مجموعة من الصلاحيات والتي من خلالها تتحقق من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها وقانونيتها, لذلك منحها المشرع عدة صلاحيات:

1. حق الرقابة

نصت على هذا الحق المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية؛ وخولت لمصالح الإدارة الجبائية القيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم؛ ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر **عليها**[1].

2. حق الاطلاع

لقد منح المشرع الجبائي وسيلة قانونية لأعوان الإدارة الجبائية تعطيهم الحق في الاطلاع على الوثائق والمستندات والملفات الخاصة بالمكلف بالضريبة وذلك بجمع المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدى الإدارات، والهيئات والمؤسسات العمومية؛ والمؤسسات الخاصة؛ والتي تفرض عليها عقوبات في حال رفض حق الاطلاع؛ وهذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الأشخاص الذين نص عليهم القانون وعلى وثائق خاصة لكل منهم.

1.2 حق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات

بمقتضى المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه لا يمكن بأي حال من الأحوال،لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات

[1] - المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية.

أو الهيئات، أيا 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**[1].

2.2 حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين.

بمقتضى المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين أعمال الصرف والصرفيين وأصحاب العمولات، وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة؛ أن يرسلوا إشعارا خاصا 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 تسيرها مؤسساتهم بالجزائر. كما يمس هذا الإلزام خصوصا، البنوك وشركة البورصة والدواوين العمومية والخزائن الولائية ومركز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع **والكفالات**[2].

3.2 حق الاطلاع لدى الغير

يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة عادية بإسمها، نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تتقيد؛ قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق **الإطلاع**[3]. لذا فرض المشرع عقوبات على كل من يعترض الأعوان المراقبين في ممارسة حقهم في الاطلاع والمتمثلة في:

- يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50.000 دج؛ كل شخص أو شركة ترفض من حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها، والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الأجال المحددة **لحفظها**[4]
- يترتب على هذه المخالفة؛ زيادة على ذلك تطبيق تلجئه مالية قدرها 100 دج؛ كحد أدنى؛ عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل العون

[1] - المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية.
[2] - المادة 51 من نفس قانون الإجراءات الجبائية.
[3] - المادة 58 من قانون الإجراءات الجبائية.
[4] - المادة 62 من نفس القانون.

المؤهل على أحد دفاتر المعني تثبت بأن الإدارة الجبائية قد تمكنت من الحصول على حق الاطلاع على **الوثائق**[1].

3 .حق المعاينة.

بمقتضى المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه في حالة وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية؛ يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبّرر التصرفات الهادفة إلى التملّص من الوعاء والمراقبة ودفع **الضريبة**[2].

كما تنص المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصّة إقليميا أو قاض يفوضه هذا الأخير، ويجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، مؤسسا وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرّر بها المعاينة؛ وتبين على وجه الخصوص ما يأتي:

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة؛
- عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها؛
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية؛ والتي يتم البحث عن دليل عليها؛
- أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم.

تتم المعاينة وحجز الوثائق والأملاك التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية؛ تحت سلطة القاضي ورقابته. ولهذا الغرض؛ يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه **العملية**[3].

4–حق التقادم

بمقتضى المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يمكن استدراك الإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم؛ وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة **الضرائب**[1].

[1] - المادة 63 من نفس القانون

[2] - المادة 34 من نفس القانون

[3] - المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية.

كما حدد قانون الإجراءات الجبائية الأجل الممنوح للإدارة بأربع(04) سنوات. للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب **المعنية**[2].

المطلب02: حقوق وواجبات المكلف الخاضع للضريبة

سعيا من طرف القانون لتنظيم عملية الرقابة وتفادي العقوبات حدد المشرع جملة من الحقوق والواجبات للمكلف بالضريبة التي يمكن حصرها فيما يلي:

أولا: حقوق المكلف الخاضع للضريبة.

إن الصلاحيات والسلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية بخصوص عمليات الرقابة الجبائية تقابلها حقوق أعطاها المشرع الجبائي إلى المكلفين الخاضعين لهاته الرقابة والتي هي كالتالي:

1-الإعلام المسبق وأجل التحضير

إن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون إجراء أي مراقبة جبائية بدون إرسال إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته؛ ويجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين. وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة البطلان الإجراء؛ أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة، وفي حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك ويستفيد المكلف بالضريبة من أجل أدنى للتحضير قبل قيام عملية المراقبة وفق ما يلي:

-التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في المحاسبة : مدة التحضير للمكلف عشرةٍ (10) أيام؛ ابتداء من تاريخ استلام هذا **الإشعار**[3].

-التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة : يتم منحه أجلا أدنى للتحضير يقدر بخمسة عشر(15) يوما ابتداء من تاريخ **الاستلام**[4].

---

[1] - المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية

[2] - المادة 1-106 من نفس القانون.

[3] - المادة 4-20 من قانون الإجراءات الجبائية.

[4] - المادة 3-21 من قانون الإجراءات الجبائية.

2.الاستعانة بمستشار

يمكن لكل مكلف خاضع للرقابة أن يستعين بمستشار من اختياره (محامي؛ محاسب؛ مستشار جبائي) كما يمكن لهذا المستشار الإنابة عن المكلف بالضريبة أثناء عمليات التحقيق؛ لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجأة لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم **تأجيلها**[1].

3 .محدودية فترة الرقابة في عين المكان

بمقتضى المادة 20-5 من قانون الإجراءات الجبائية فإن مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية محددة قانونيا بحسب النشاطات الممارسة ورقم الأعمال المصرح به والموضح كما يلي:

– التحقيق المحاسبي:

جدول رقم 01 يوضح مدة التحقيق في عين المكان

طبيعة النشاط	مبلغ رقم الأعمال لكل سنة مالية محقق فيها (دج)	مدة التحقيق
مؤسسات تأدية الخدمات	< 1.000.000دج 1.000.000دج< رقم الأعمال< 5.000.000 دج >5.000.000 دج	3 أشهر 6 أشهر 9 أشهر
كل المؤسسات الأخرى	< 2.000.000 دج 2.000.000 دج< رقم الأعمال<10.000.000دج > 10.000.000 دج	3 أشهر 6 أشهر 9 أشهر

المصدر: من المادة 11-1 من قانون الإجراءات الجبائية

لا تطبق مدة المراقبة في عين المكان المحدد أعلاه؛ في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الآجال على طلبات التوضيح أو **التبرير**[1].

[1] - وزارة المالية؛ المديرية العامة للضرائب؛ 'ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة".

-التحقيق المصوب:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء؛ أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان. في الدفاتر والوثائق أكثر من **شهرين(02)**[2]

-التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

تحت طائلة بطلان فرض الضريبة؛ لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة طيلة فترة تفوق سنة واحدة اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق أو تاريخ تسليمه إلى غاية تاريخ الإشعار بإعادة التقويم.

وتمدد هذه الفترة بأجل يمنح عند الاقتضاء للمكلف بالضريبة وبناء على طلب هذا الأخير للرد على طلبات التوضيح أو تبرير الأرصدة ومدا خيل الأرصدة من **الخارج**[3].

4.عدم إعادة الرقابة.

بمقتضى المادة 21-6 من قانون الإجراءات الجبائية؛ عندما يتم الانتهاء من إجراء تحقيق معتق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل؛ لا يجوز للإدارة الجبائية؛ بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق الخاصة بنفس الفترة ونفس الضريبة. إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب **تدليسية**[4].

5. الإجراء الاعتراضي

إن الإجراء الاعتراضي هو النقاش الشفوي أو الكتابي بين المحقق والمكلف من أجل السماح لهذا الأخير بالاستعلام حول سير أشغال عملية الرقابة الجبائية من ناحية؛ وتسمح له بمعرفة كل التوضيحات الضرورية حول التعديلات المجراة من ناحية أخرى؛ وهو ليس فقط الإلزام بتبليغ نتائج الرقابة الجبائية وإجراء التعديلات، وهذا الإجراء يسمح بإقامة جو من الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف الخاضع للرقابة؛ وهذا ما يسمح بتقليل عدد المنازعات الجبائية في **المستقبل**[5].

6 .حق السر المهني

---

[1] - المادة 5-20 من قانون الإجراءات الجبائية

[2] - المادة 20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية

[3] - المادة 4-21 من نفس القانون

[4] - المادة 6-21 من قانون الإجراءات الجبائية

[5] - مصطفى عوادي، "الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة"؛ مطبعة مزوار، الجزائر،2009؛ ص 21.

تبعا لأحكام المواد 65 إلى 69 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على الالتزام بالسر المهني حيث تنص المادة 65 منه:" يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص يدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي **المعمول به**[1]"

7 .حق الإشعار بإعادة التقويم

يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهائها من عملية التحقيق إرسال إشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام؛ ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بقدر كاف ومعللا، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها.

والمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني، وقبل انقضاء أجل الرد، يجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك كما يمكنه بعد الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات **تكميلية**[2].

8. حق الطعن

لم يهمل المشرع هذا الجانب الذي يعد حقا من حقوق المكلف بالضريبة؛ لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الضريبية والمكلف حول نتائج التحقيق، لذا منح المشرع لهذا الأخير إمكانية الطعن والذي يطلب من خلاله التخفيض الجزئي أو الكلي أو التعديل أو إعادة الحساب للنسب المطبقة وذلك بتقديم شكايات لدى الجهات **المعنية**[3].

ثانيا: واجبات المكلف الخاضع للضريبة.

[1] - المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية

[2] - المادة 20-6 من نفس القانون

[3] - نوي نجاة؛ مرجع سابق؛ ص 58

لكي يتمتع المكلفين بالضريبة بمجمل الحقوق والضمانات؛ عليهم أن يراعوا الواجبات التي يضعها القانون على عائقهم ولا سيما اكتتاب التصريحات في الأجال المحددة **قانونا**[1]،ولتفادي العقوبات فرض القانون التجاري والجبائي على المكلف مجموعة من الالتزامات تتمثل في:

1.الالتزامات المحاسبية للمكلف:

تتمثل الالتزامات ذات الطابع المحاسبي الواجب مسكها من قبل **المكلفين في**[2]:

– تطبيق محاسبة تتماشى ومحتوى النظام المحاسبي الساري العمل يه

– مسك الدفاتر المحاسبية التي أمر القانون التجاري بمسكها، وعلى رأسها دفتر اليومية العامة ودفتر الجرد؛ واللذان يجب أن يمسكان بالكيفية المنصوص عليها قانونا.

يمسك دفتر الجرد ودفتر اليومية بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش، وترقم الصفحات ويوقع عليهم من قاضي المحكمة؛ كما يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية وسندات المراسلة والصور المطابقة للرسائل لمدة **10 سنوات**[3].

2 الالتزامات الجبائية للمكلف:

إن مجمل الالتزامات الجبائية التي شرعتها القوانين تهدف إلى تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة. وتتجلى هذه الالتزامات في:

1.2 تقديم التصريحات

على المكلفين أن يكتتبوا في الأجال المحددة عددا من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي وهي:

- **التصريح بالوجود:** يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه **الإدارة**[4].

يجب أن يحتوي هذا التصريح على البيانات **التالية**[1]:

[1] - وزارة المالية؛ المديرية العامة للضرائب،" ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة "، ص 21.

[2] - سليمان عتير،"دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"؛ مذكرة ماجستير في علوم التسيير؛ جامعة بسكرة. الجزائر،2012؛ ص 115

[3] - وزارة المالية؛ المديرية العامة للضرائب، المادة 11 و12 من القانون التجاري.

[4] - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛ وزارة المالية، 2016

-اسمه ولقبه وعنوانه، وإذا تعلق الأمر بشركة يذكر عنوانها.

-رقم التعريف الإحصائي للمؤسسة؛

-موقع المؤسسة أو المؤسسات التي يستغلها؛

-موقع محل أو محلات البيع التي يمتلكها؛

-طبيعة السلع أو المواد أو الأشياء التي ينتجها أو يتاجر فيها؛

-طبيعة العمليات التي تجعله خاضعا للرسم على القيمة المضافة.

يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحا بالوجود؛ يدفع غرامة جبائية محددة ب **30.000 دج**[2].

- **التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب والرسوم**: يجب على كل شخص خاضع للضريبة أن يقدم تصريحا قبل عشرين يوم من كل شهر لمصلحة الضرائب بمكان وجود نشاطه مع كشف كل تفاصيل العمليات المحققة خلال الشهر أو الفصل السابق.
- **التصريح السنوي**: فرض المشرع الجزائري على الشخص المكلف بالضريبة أن يكتتب سنويا إلى مفتشية الضرائب التابعة لها تصريحات بمداخله التي حققها خلال السنة وذلك قبل 01 افريل من كل سنة دون نقائص.
- **التصريح بالتوقف**: تنص المادة 57 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على أنه يجب على كل شخص أو شركة خاضعة للرسم على القيمة المضافة؛ التي تتقطع عن ممارسة مهنتها أو تتنازل عن صناعتها أو تجارتها، وكذلك التي تصير مالكة؛ أن تقدم خلال الأيام العشرة التي تلي هذا التوقف أو التنازل أو الحيازة؛ التصريح إلى مكتب التفتيش **المسؤول**[3].

2.2 .وضع رقم التعريف الإحصائي

قصد دعم إجراءات محاربة الغش والتهرب الضريبي نص قانون المالية على مجموعة من التدابير التي ترمي إلى جعل هذه الإجراءات أكثر انسجاما منها وضع رقم التعريف الإحصائي؛ حيث تم استبدال العبارتان رقم التعريف الجبائي ورقم بطاقة التعريف الجبائي ورقم بطاقة التعريف الجبائي بعبارة رقم التعريف الإحصائي؛ وهو إجراء إجباري

[1] - المادة 51 من قانون الرسوم على رقم الأعمال؛ وزارة المالية؛ المديرية العامة للضرائب، 2016

[2] - المادة 194-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

[3] - المادة 57 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

بالنسبة للمكلفين بالضريبة؛ لذا وجب على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين لنشاط صناعي أو تجاري أن يشيروا إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم

المطلب03: الأشخاص المؤهلون للقيام بعملية الرقابة الجبائية.

من أجل تحقيق الأغراض التي تهدف الرقابة الجبائية إلى تحقيقها فإنه ينبغي وجود جهاز من الموظفين ذوي خبرة عالية ويزاولون نشاطهم على مستوى رفيع من الجودة؛ كما ينبغي أن يكون المراجع الجبائي على أتم الوعي والاستعداد لتحقيق المراجعة.

1.الأعوان المكلفون بالرقابة.

- **نائب المدير**: هو المسؤول عن إعداد برنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة؛ وفي هذا المجال يرقب أعمال فرق التحقيق الجبائي كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين، حيث يحرص على ضمان إجراء التحقيق وفقا للقانون ويرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق.

  بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق لقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة وتقديم الملاحظات حول برامج التحقيق المنجزة؛ ووضع وتقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في 30 يوما بعد إرسال كل إبلاغ نهائي.
- **رئيس فرقة البحث والتحقيق**: إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة (06) سنوات كمحقق جبائي.

  ويكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولا عن النظام العام داخل فرقته ويسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم؛ وهو مسؤول أيضا مع المحققين على القضايا المبرمجة لصالح فرقتهم؛ ويتدخل أحيانا عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق؛ وبصفة عامة كلما كان هناك تقييم نافع لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين.
- **المحققين**: حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملي:

  – 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

المحققين الذين تسند إليهم مهام التدخل؛ هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق ومراقبة النتائج وحسابها مع إرسال التقويمات؛ ومعالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلف بالضريبة المحقق معه؛ وإقفال التحقيق تحت إدارة وحضور رئيس فرقة التحقيقات؛ مع الإشارة إلى أنه يجب أن تتم أعمال التحقيق في مقر المكلفين باستثناء حالات خاصة ومرخصة من طرف المسؤول (نائب المدير) تحت طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة **الجبائية**[1].

2.معايير المراجع الجبائي

يعد العنصر البشري من أهم الموارد المتاحة في عملية الرقابة الجبائية؛ فيجب على المراجع الجبائي أن يكون ملما بالمعايير والتواعد المتعارف عليها في علمي المحاسبة والمراجعة؛ وتقديم رأيه بشكل محايد عن عدالة البيانات المالية؛ وذلك كخطوة أولى من أجل الحد من التهرب الضريبي، لذلك تتطلب إجراءات عملية الرقابة الجبائية ضمان مجموعة من المعايير والآليات التي يجب توفيرها في المراجع والمتمثلة **في**[2]:

- **التدريب والكفاءة:** يجب أن يقوم بالمراجعة شخص أو أشخاص حائزون على التدريب الفني الملائم والكفاءة المهنية الملائمة من أجل إتمام عملية المراجعة الجبائية، كما يحتاج أن يكون على صلة بعلوم مثل: المحاسبة والإحصاء، والقانون والاقتصاد لذلك على الإدارة الضريبية أن تضمن برنامج تكوين متخصص في هذا المجال للمراجعين الجبائيين.
- **الاستقلال:** على المراجع الجبائي أن يلتزم دائما باستقلال تفكيره في جميع الأمور التي تمت؛ إذ من المهم أن تثق الإدارة الضريبية والمكلفون في توافر ذلك الاستقلال؛ ويحدث الاستقلال فعلا عندما يتمكن المراجع من الحفاظ على اتجاه غير متحيز عند أداء المراجعة الجبائية في كافة مراحلها.
- **العناية الواجبة:** على المراجع الجبائي أن يبذل العناية المهنية الواجبة في عملية المراجعة؛ ووضع التقرير النهائي وهذه العناية تفرض اكتمال أوراق العمل؛ وكفاية أدلة الإثبات وموضوعية تقرير المراجعة كما يجب أن يتجنب المراجع كمهني الإهمال لأنه يكون مسؤولا أمام الإدارة الضريبية عن هذا الإهمال، وسوء النية وعدم الأمانة؛ وعن أية خسائر تنتج عن خطئه في عملية التقدير الضريبي.
- **السر المهني:** إن طبيعة عمل المراجع تعطيه الشرعية في الدخول أو الحصول على كم مهم من المعلومات التي تعتبر سرية.

---

[1] - سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق؛ دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر،2011، ص ص 56:57

[2] - بساس أحمد؛ رنان مختار،"أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي للمكلف". الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق في ظل الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات؛ جامعة الأغواط الجزائر» أيام 21-20 نوفمبر2013؛ ص 13

3 .العوامل المؤثرة في قرارات المراجع

قد تختلف مردودية المراجع من فترة لأخرى وذلك لعدة **عوامل منها**[1]:

1.3 .العوامل المرتبطة بالإدارة الضريبية:

وهذه العوامل تتمثل في رغبة الإدارة في زيادة التحصيلات الضريبية من أجل تحسين صورتها أمام الإدارة العامة وذلك بالضغط على المراجع الجبائي مما يؤدي إلى إلحاق الضرر بالأهداف الاجتماعية.والاقتصادية؛ والمالية لعملية المراجعة الجبائية؛ حيث إن ضغط الإدارة على المراجع الجبائي من أجل زيادة التحصيلات الضريبية الأمر الذي يعد جورا بحق المراجع الجبائي الذي يلتزم بزيادة التحصيلات الضريبية مع استمرار الظروف على ما هي عليه؛ وبالتالي فإن كثرة المهام المفروضة من الإدارة على المراجع الجبائي تؤدي إلى قرارات متسرعة من قبله وتكون بعيدة عن الموضوعية في أغلب الأحيان.

2.3 العوامل المرتبطة بالمراجع الجبائي:

وتشمل رغبة المراجع في إنجاز أكبر عدد من الملفات في سبيل إرضاء الإدارة؛ الأمر الذي يدفعه لإنجاز العدد المطلوب؛ ولكن بقرارات متسرعة وبعيدة عن الموضوعية المطلوبة وقد يؤثر مدى إلمام المراجع بمواد التشريع الضريبي على قراره؛ فالمراجع الذي يلم ببنود القوانين المختلفة يستطيع إيجاد الحلول والمخارج القانونية لمعالجة مشكلات التقدير التي قد تواجهه؛ كما يمكن أن يؤثر التأهيل الفني والمحاسبي على قرار المراجع الجبائي فمن الضروري أن يكون المراجع مؤهلا علميا وعمليا وعلى معرفة كافية في مجال المحاسبة؛ وقد تؤثر الخبرة الشخصية للمراجع في قراراته؛ إذ أنَ توفر الخبرة للمراجع ضرورية من أجل الإحاطة بالأساليب التي قد يلجأ المكلفون إليها للتهرب من دفع الضريبة وبالتالي التركيز عليها عند فحص حساباتهم؛ كما قد يؤثر روتين العمل المتكرر على قرار المراجع الجبائي الذي يقوم بنفس الأعمال بشكل يومي مما يصيبه شعور بالملل، وبالتالي قد يؤثر ذلك على قراراته.

3.3 .العوامل المرتبطة بالمكلفين:

وتتمثل في رغبة بعض المكلفين بعدم التعاون مع المراجع وذلك من خلال إحساسهم بأن المراجع الجبائي جاء ليأخذ أموالهم، فمنهم من يعمل كل جهده لعدم دفع الضريبة المترتبة عليه مما يؤدي إلى عدم الثقة بين المكلف والمراجع الجبائي؛ كما تؤثر طبيعة نشاطات المكلف، وتنوعها على قرار المراجع الجبائي فكلما زادت هذه النشاطات وتداخلت فيما بينها أصبح عمل المراجع أصعب في تحديد الوعاء الضريبي الصحيح.

[1] - بساس أحمد؛ رنان مختار، مرجع سابق؛ ص 12

المبحث الثالث: اجراءات وعقوبات الرقابة الجبائية

اجراءات وعقوبات الرقابة الجبائية تشمل التدقيق والفحص الدقيق للسجلات المالية والضريبية، وتفرض عقوبات مالية وجزائية على المخالفين. العقوبات تشمل غرامات مالية، فرض ضرائب إضافية، حجز الممتلكات، وحتى السجن في حالات الجرائم الضريبية الخطيرة. تهدف هذه الإجراءات والعقوبات إلى تحقيق الالتزام بالقوانين الضريبية وتحقيق العدالة المالية.

المطلب01: التنسيق بين الإدارات

إن مستوى الإدارة الجبائية وحدها دون غيرها من الإدارات الحكومية لا يكفي لتمكينها من تطبيق أحكام قوانين الضرائب المختلفة على أكمل وجه إذ أن مراجعة و تتبع أوجه أنشطتهم المختلفة، يتطلب وجود تعاون وثيق بين الإدارة الجبائية و غيرها من الإدارات كالجمارك و مديرية التجارة و هذا من اجل تحقيق مردود أفضل ، وذلك من خلال اطلاعها على المعاملات التجارية مع باقي العالم في كل ما يتعلق بالتصدير و الاستيراد التي يقوم بها المكلفون، و مراقبة حركة رؤوس اموالهم ، و كذا بالنسبة إلى مديرية المنافسة و الأسعار عن طريق أعوانهم بتدخلاتهم العديدة على التجار و التي تخدم بطريقة أو بأخرى المصالح الجبائية في الكشف عن ظاهرة التهرب و محاولة القضاء عليها و قد تأكد هذا المبدأ بصفة واضحة في قانون لمالية لسنة 1997 و ما بعده من قوانين فيما يتعلق بالتنسيق بين **الإدارات** [1].

و في هذا الصدد وضعت سياسة منسجمة تقوم على التنسيق بين الإدارات المعنية (ضرائب ، جمارك ، تجارة) و ذلك بتأسيس لجان التنسيق بين الإدارات الثلاثة على مستوى المركزي و الجهوي و المحلي و المكلفة مباشرة بتطبيق برنامج مكافحة الغش و التهرب الضريبي و الممارسات المشبوهة ، غير أن نجاح مهام هذه اللجان مرتبط بتحقق الشروط التالية :

- اختيار أعضاء هذه الفرق من بين أحسن الأعوان و أكثرهم تجربة و ذلك من طرف الإدارات الثلاثة و يجب أن يتمتع كل عضو منها بالنزاهة و لا تقل رتبته عن مراقب و له على الأقل ثلاث سنوات خبرة في العمل

- نظرا للعمل المكثف بين هذه الإدارات يجب مكافأة أعضاء هذه الفرق

أولا : تنسيق الرقابة بين الإدارات (جبائية ؛ تجارية ؛ جمركية): نظرا لتفاقم ظاهرة التهرب الضريبي في وقتنا الحالي ما ينتج عنه خسائر كبيرة للخزينة العامة ، الذي انعكس سلبا على الاقتصاد الوطني، لا سيما وأن الجزائر شرعت

[1] - قانون المالية 1997 ؛ ص54

في تطبيق نظام اقتصاد السوق الذي يتأسس على حرية التجارة مما زاد في عدد المستوردين , وقصد زيادة مرد ودية الإدارة الجبائية وإعطائها وتيرة تسمح لها بمسايرة التحولات الاقتصادية ؛ والدور المنوط بها في التنمية الاقتصادية وفي إطار دعم مكافحة التهرب الضريبي بات من الضروري وضع سياسة تقوم على التنسيق بين الإدارات المعنية (تجارة، جمارك؛ ضرائب). لأن الكثير من الاقتصاديين يرجعون المشكلة الرئيسية للتهرب الضريبي إلى عدم وجود تنسيق محكم بين الإدارات على المستوى المركزي ، الجهوي ، وكذا الولائي.

ثانيا : أشكال التنسيق بين الإدارات الجبائية والإدارات الأخرى: إن نقص أو غياب المعلومات أو البيانات الخاصة ببعض المكلفين يعد سببا يعرقل الإدارة الجبائية في تأدية مهامها على أحسن ما يرام وعلى أحسن وجه ولوضع حد أمام كل هذه الصعوبات ومن أجل توجيه البحث والمراقبة أصبح توطيد العلاقة بين الإدارات أو الهيئات الأخرى أمرا حتميا ذلك يرجع إلى أن هذه الإدارات أو الهيئات يمكن أن تساعد في تبادل المعلومات الموجودة بحوزتهم ووضعها تحت خدمة المصالح الجبائية المختصة.

إن وضع سياسة لمحاربة التهرب الضريبي يتطلب التنسيق بين الإدارات المعنية التي يمكن أن يرتكز على النقاط الأتية:

- التنسيق في برامج التدخل بعين المكان ؛ خاصة في إطار تدخل الفرق الموحدة ضرائب ؛ جمارك ؛ تجارة ومصالح الأمن.

هذا الإجراء يعد ضروريا خاصة عندما يتعلق الأمر بالبحوث الخارجية المنظمة لكشف الأنشطة المخفاة "اقتصاد سري" والأشخاص الذين يمارسونها.

هذا التدخل المشترك يمكن أن يسفر عن نتائج إيجابية انطلاقا من المعلومات المجمعة لدى كل هيئة أو إدارة يمكن استغلالها بنتيجة مشتركة و مقنعة ، التي تلب دور هام في تشخيص المتهربين الموجودين.

التنسيق الثاني، دائما وفي مجال التنسيق بين الإدارة الجبائية والإدارات الأخرى وفي إطار تبادل المعلومات عن الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين يمكن ذكر الأمثلة الأتية:

1-التنسيق بين الإدارة الجبائية ومصالح الجمارك : من واجب الإدارة الجبائية في أغلب الأحيان اللجوء إلى مصادر لمدها بالمعلومات اللازمة لمصالح الجمارك باعتباره حلقة وصل بين الداخل والخارج ونظرا لما لها من إمكانيات استقصاء المعلومات قيمة بشأن حركة رؤوس الأموال ولتحويلات، كل ذلك من أجل كشف حالات

التهرب الضريبي ، زيادة على ذلك يجب على مصالح الجمارك التبليغ التلقائي بكل لمعلومات التي تخص الإستيرادات الخاصة بالمكلف.

2-التنسيق مع مصالح التجارة : قصد إيجاد تجاوب من شأنه أن يقلل من حالات التهرب, أصبح من الضروري التنسيق بين الإدارة الجبائية والمصالح التجارية خاصة مديرية المنافسة والأسعار ومديرية الإحصاءات التي تساعدها في التبليغ عن المخالفات التي يرتكبها بعض المكلفين بالضريبة ، التي توثر سلبا على الاقتصاد الوطني، بالإضافة إلى التبليغ عن أسعار السلع **والخدمات**[1]

المطلب02: الغرامات والعقوبات الجبائية

تتوقف فعالية الرقابة الضريبية علي مدى أهمية العقوبات والغرامات المحددة . إلي ان لمبالغة في تلك العقوبات قد يكون له أثر عكسي في هذا المجال فرض المشرع الضريبي الجزائري عدة إجراءات عقا بية كل من يخالف قانون الأعمال الضريبي لضمان التحصيل الجيد للضريبة ، و زيادة مردوديتها ، يوجد نوعين من العقوبات هما: الغرامات الجبائية، الغرامات الجنائية.

أولا/ الغرامات الجبائية

تتمثل هذه الغرامات الجبائية في فرض زيادات مالية على المكلف المعني ؛ و يخلف حجم هذه الزيادات على المكلف المعني، و يختلف حجم هذه الزيادات حسب طبيعة المخالفة و يتضح ذلك **كمايلي**[2]:

1 /الغرامات المتعلقة بالتصريح السنوي:

حسب المادة 192 " من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛ فإنه تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم صاحب التصريح السنوي، حسب الحالة إما بصدد الضريبة على الدخل و إما بصدد الضريبة على أرياح الشركات؛ و يضاعف لمبلغ لمفروض عليه بنسبة 40%

2 /الغرامات التأخير في عدم التصريح:

[1] - رحال نصر؛ محاربة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص : تسيير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ؛ جامعة ورقلة .2007،ص71- 73

[2] - ناصر مراد ، التهرب الضريبي في الجزائر، دار قرطبة احمدية ، الجزائر، 2004 ، ص56-55

يترتب التأخير في إيداع التصريح الضريبي عن المواعيد المحددة قانونيا، دفع غرامة مالية قيمتها تتغير حسب مدة التأخير و طبيعة الضريبة المستحقة فبالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات حددت الغرامة التالية كمايلي:

10% إذا لم تتعدد مدة التأخير شهر واحد.

20% إذا لم تتعدد مدة التأخير شهرين.

40% اذا لم يصل التصريح إلى الإدارة ضمن أجل 30 يوما إبتداء من تاريخ التبليغ.

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة؛ و حسب المادة 115 من قانون الرسم على القيمة المضافة معدل حسب قانون المالية لسنة 2000 فإنه يترتب عن الإيداع المتأخر لبيان رقم الأعمال تطبيق غرامة نسبتها 10% وترفع هذه الغرامة إلى25% بعد قيام الإدارة الجبائية باعذار المدين بالضريبة؛ عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل إستلام، بتسوية وضعيته في أجل شهر **واحد**[1].

3/ الغرامة بسبب النقص في التصريح: حسب الفقرة الأول للمادة 193 " من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن التصريحات المتضمنة معلومات ناقصة تؤدي إلى غرامة مالية قيمتها تختلف حسب حجم المبلغ المتلاعب؛بحيث يتضاعف مبلغ الحقوق المنقوصة **كمايلي**[2]:

- 10%إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه.
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه.
- 40% ذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقوق 200.000 دج.

ثانيا/ العقوبات الجنائية:

بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات؛ نصت المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة على أنه كل من حاول التخلص أو التملص باستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضريبة التي يخضع لها أو تصفيتها سواء كان كليا أو جزئيا، فإنه يعاقب بغرامة مالية يتراوح مبلغها بين 5.000 دج و 20.000

[1] - المادة 115 من قانون الرسم على القيمة المضافة .

[2] - المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

دج، ويحبس لمدة سنة إلى خمسة سنوات أو باحدى العقوبتين، و تشمل الأعمال التدليسية على وجه الخصوص مايلي[1]:

-الإغفال عن قصد تسجيل حسابات أو تسجيلات أخرى غير صحيحة أو صورية في كل من السجل اليومي و سحل الجرد

-الإغفال أو التقليل عن قصد في التصريح عن رقم الأعمال.

-إستعمال فواتير أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية.

كما تطبق العقوبات السابقة على الشركاء مرتكبي هذه المخالفات كالمحاسبين المعتمدين أو من لهم دراية بأمور الجباية كالمستشارين الجبائيين أو حتى الوكلاء.

اما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة، فبالإضافة إلى الغرامات الجبائية؛ قد يتعرض المكلف إلى عقوبات جنائية كما جاء في لمادة 117 التي تنص على أنه من تملص أو حاول التملص بصفة جزئية أو كلية عن طريق إستعماله لطرق تدليسية بعاقب بغرامة مالية مبلغها يتراوح من 5.000 دج إلى 20.000 دج و بعقوبة الحبس من سنة إلى خمسة سنوات؛ أو باحدى العقوبتين و تعتبر أعمالا تدليسية على وجه الخصوص فيما يتعلق بالرسم على القيمة المضافة هي:

- إخفاء المبالغ أو الحواصل التي يطبق عليها الرسم و من بينها عمليات البيع بدون فواتير.

- سعي المكلف إلى تنظيم عجزه عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل الضريبة المستحقة.

كما يمكن للإدارة الضريبية اللجوء إلى بعض الطرق الأخرى كأسلوب عقابي أهمها: منع المكلف من مزاولة نشاطه المهني، غلق بعض مقراته؛ توقيف الحساب البنكي و حجز ممتلكاته.

المطلب03: إجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

تختلف صورة الرقابة الجبائية بإختلاف الطريقة المتبعة في التحقيق ، والغرض المراد بلوغه حيث خول المشرع الضريبي للإدارة حق ممارسة التحقيق المعمق والتحقيق المحاسبي ، بهدف التأكد من التصريحات المقدمة من طرف المكلفين ، حيث تعتمد الرقابة الجبائية على ثلاث طرق أساسية هي:

1 .التحقيق المحاسبي والذي يتعلق بالوضعية المحاسبية للمكلف الخاضع للتحقيق.

[1] - ناصر مراد ، مرجع سابق، ص-57-58.

2 .والتحقيق المصوب في المحاسبة ويهتم بمراقبة ضريبة معينة.

3.التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الذي يعتبر تدعما للتحقيقين السابقين ويخضع له الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للرقابة.

وسنتطرق لهم بشيء من التفصيل في ما يلي:

الفرع الاول: التحقيق المحاسبي و الجبائي : التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته؛ (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر التجارية الواجبة قانونا) والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها ؛ حت يتسنى معرفة مدى مصداقيتها طبقا للمواد 20-01 من قانون الإجراءات **الجبائية**[1].

أثناء التحقيق المحاسبي ، يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع في هذه الحالة يمكنه أن يطلب لاحقًا تخفيض الزيارات نتيجة لهذه الأخطاء ويطلعه المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة.

يجب ان يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان ؛ ما عدا في حالة طلب معاكس من المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة او في حالة قوة قاهرة يتم اقرارها قانونا من **طرف المصلحة**[2] .

اولا: انجاز عملية التحقيق:

لإتمام عملية المراقبة المحاسبية يتعين على الإدارة إتباع عدة خطوات وهي كالتالي:

1 /العمليات التحضيرية لعملية التحقيق.

ان أول خطوة تتم بقيام الأعوان المحققين ببعض الأعمال التمهيدية في المكتب ؛ وذلك لمعرفة الوضعية الحقيقية للمكلف المراقب من خلال مسك الملف الكامل لها لملف الشخصي ، الملف الضريبي ، والمكون من تصريحاته الخاصة بكل انواع الضرائب الخاضع لها، ويجب الإشارة إلى أن المحقق يقيم ويمسك الدفاتر الضرورية و المتمثلة في E-31 و k-37 لضمان السير الحسن لعملية التحقيق.

**بيان مقارنة الحسابات الختامية E-31 «Etat Comparatif des bilans» **

[1] - المادة 20-01 من قانون الاجراءات الجبائية.

[2] - المادة 20 -1 من قانون الاجراءات الجبائية

E-31 هو طبعة تظم كل الحسابات لمرفقة بالإقرارات ويبين حركة العقارات وإهتلاكاتها حيث يخصص لمعالجة أهم حسابات الميزانية؛ أصول وخصوم والتصريحات السنوية.

يسمح هذا البيان للمحقق بمتابعة التغيرات في حساب الاستثمارات ، الإهتلاكات المطبقة عند توقف الاستثمار كما يسمح بإعطاء لمحة عن الحالة المالية للمؤسسة.

كشف المحاسبة « Relevé de comptabilité k-37 »

k-37 هو طبعة يعرض فيها كيفية فحص حسابات النتائج ويسمح بمتابعة تحركات رقم الأعمال والأعباء، معدلات الربح الإجمالي ، القيمة المضافة والربح الصافي لكل نشاط ، حيث يتضمن كشف المحاسبة كشف مفصل للأعباء المطروحة لنتائج المؤسسة ، وكشف ملخص للتفاصيل والقواعد المفروضة وأهم نتائج المؤسسة المصرح بها.

إن عملية التحقيق في المحاسبة تنجز عبر عدة مراحل وقواعد محددة قانونا وهذا من أجل ضبط سير إجراءات عملية الرقابة وهي متمثلة في يما يلي:

أ- الإشعار بالتحقيق:

يجب على الإدارة الجبائية إعلام المكلف بعملية التحقيق وذلك عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مع وصل تسليم مرفق بميثاق المكلف بالضريبة مع إعطاء المكلف مهلة 10ايام لتحضير وثائق المحاسبية للتحقيق، حيث يجب أن يحتوي الاشعار على:

- الأجل الأدنى وهو10 أيام لتحضير المكلف للوثائق المحاسبية لعملية التحقيق ابتداء من تاريخ استلامه الإشعار.

-إسم وعنوان المكلف واسم المؤسسة.

- تاريخ وساعة بداية عملية التحقيق في عين المكان وكذلك تريخ إرسال الإشعار.

- الوثائق التي يجب مراجعتها، وكذلك الضرائب والرسوم لتي سيتم التحقيق فيها.

- السنوات المعنية بالمراقبة وغالبا ما تكون اربع 04 سنوات

– يجب أن تحمل الوثيقة عنوان وختم مصلحة الضرائب وأن توقع من طرف المحققين ورئيس الفرقة ، مع ذكر أسمائهم ورتبهم، ويرسل الإشعار برسالة مسجلة تحمل رقما معينا من سجل الإرسال لدى المصلحة وتكون مرفقة بإشعار **الاستلام**[1].

ب– سحب ودراسة الملف الضريبي للمكلف:

يقوم العون المحقق بفحص ملف المكلف قبل إجراء التحقيق المحاسبي ، سواء من حيث كونه ملف ضريبي مفتوح باسم شخص طبيعي(باسم الشركة) أو مفتوح اسم شخص طبيعي(ملف شخصي) بالنسبة لصاحب المؤسسة أو الشركاء. كما يقوم العون المحقق بفحص ملف المكلف من حيث التصريحات الجبائية السنوية لهذا الأخير من حيث مدى ضبط تواريخ إيداع هذه التصريحات ؛ سواء كونها تصريحات مودعة قانونا وبطريقة منتظمة وفي تاريخها المحدد ، أو مؤجلة قانونا وبطريقة غير منتظمة ، أو حتى لم تودع أصلا.

ت– المعاينة في عين المكان:

تبدأ هذه المرحلة باتصالات بين المحققين والمكلف بالضريبة أو مدير الشركة أو مثله؛ فهذا الاتصال مهم بالنسبة لعملية التحقيق ؛ حيث تسمح لهم بخلق جو من الثقة المتبادلة ؛ وتسمح أيضا للإدارة الجبائية بزيارة محل ممارسة نشاط المكلف ومحاورته ؛ ويرتكز المحقق في حواره مع المكلف على مختلف النقاط والملاحظة خلال دراسته للملف الجبائي ، ومن هذا الحوار يجمع المحقق بعض المعلومات التي تلزمه لبداية عملية التحقيق.

ث– عملية جمع المعلومات:

يقوم المحققون بجرد كامل لمختلف المتعاملين مع المكلف (زبائن–موردين) ثم محاولة جمع لمعلومات عن كامل التعاملات التي تتم بينه وبين هذه الجهات, وتسمح هذه العملية بمعرفة:

–نشاط المؤسسة والهدف منه وعدد فروعها.

– الزبائن والعملاء عددهم, مخططهم الجغرافي وطرق الدفع, ومخطط النظام التجاري من توزيع وشراء.

– أسعار الشراء والبيع المستعملة حاليا وكذلك دوران المخزون, والأسعار التي يقيد بها في الدفاتر.

–المستخدمين عددهم إطارات، موظفين ؛ عمال ، مسؤولين وممثلين.

[1] - REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE , MINISTAIRE DES FINANCES, GUIDE DU VERIFICATEUR, EDITION 1994, P 32-33.

-العلاقات مع المؤسسات الأخرى.

- الوضعية الجبائية للمكلف.

- محاسبة المكلف وطرق تسجيل العمليات ونظام الاتصالات داخل المنشأة.

ثانيا: المراقبة الفعلية:

أقرا المشرع الجبائي أنه يتم التحقيق في محاسبة المكلف بعين المكان ، أي بمحل ممارسة المكلف نشاطه ، إلا في حالة طلب المكلف غير ذلك ويكون الطلب كتابيا وبعد موافقة مصلحة الضرائب على هذا الطلب ، وهنا تبدا فرقة التدقيق عملها حيث يشرع في عملية المراقبة الفعلية والتأكد من محاسبة الممول شكلا **ومضمونا**[1].

1 –الرقابة الشكلية للمحاسبة(فحص المحاسبة من حيث الشكل): تمثل هذه المرحلة في اطلاع فرقة التدقيق على الوثائق المحاسبية المنصوص عليها في القانون التجاري والمتمثلة في دفر اليومية ، دفتر الجرد ، حيث تقوم الفرقة بإجراء فحص في شكل المحاسبة ، ومن أهم الشروط التي يجب توفرها في هذه المحاسبة لكي تكون مقبولة:

1–1 محاسبة كاملة ونظامية: تكون المحاسبة كاملة ومنتظمة إذا تضمنت مجموعة من الوثائق والدفاتر الإجبارية والمنصوص عليها طبقا لمواد القانون التجاري.(09,10,11,12)

1–2 محاسبة صحيحة ودقيقة: هذا الفحص يستلزم تأشيرا حسابيا لجميع أرصدة ومراقبة عمليات الترحيل والتأشير على سلامة وصحة التسجيلات الإجمالية المنقولة على دفتر اليومية عن طريق وضع مقارنة مع بيانات دفتر الأستاذ وبيانات الدفاتر المساعدة كدفتر المشتريات ، ودفتر الصندوق ، وزيادة على ذلك عملية الفحص لميزان المراجعة ؛ حيث أن قاعدة القيد لمزدوج تفترض وبصفة عامة أن مجاميع الأرصدة المدينة تساوي الأرصدة الدائنة ، يمكن ملاحظة هذا عن طريق إعداد ميزان المراجعة

1–3 محاسبة مطابقة للواقع: وهذا يستلزم أن تكون بتبرير كل القيود المحاسبية في مبدأها و كميتها بحيث يبرر كل قيد يشكل حالة خاصة ؛ وذلك باستعمال مستندات الإثبات ولتي تخلف باختلاف طبيعة العمليات التي يمكن أن تكون شراء ، توزيع، خدمات ، أو الاستفادة من الخدمات بالإضافة إلى عمليات تسيير المخزونات.

2–فحص المحاسبة من حيث المضمون:

يقوم المحقق في هذه المرحلة بقراءة معمقة للحسابات الرئيسية التالية:

[1] - REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE , MINISTAIRE DES FINANCES, GUIDE DU VERIFICATEUR, EDITION 1994, P 34-35.

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

التضخيم في المشتريات: هدفه تخفيض الربح الإجمالي وبالتالي تخفيض الربح الصافي.(التسجيل لمحاسبي لنفس الفاتورة بتاريخين مختلفين – التسجيل المحاسبي للمشتريات الوهمية غير مبررة محاسبيا بفاتورة الشراء...الخ)

التخفيض في المشتريات: هدفه إخفاء الإيرادات الناتجة عن المبيعات.(مشتريات دون فواتير– اخطاء مادية عمدا.. مشتريات تمت بالتجزئة – نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء.....اخ)

ب/ المخزونات: يعتمد العون المحقق في فحصه للمخزونات على دفتر الجرد الذي يعتبر أهم وسيلة اثبات للمراقب المخزونات، فيقوم بمقارنة الجرد الفعلي مع الجرد المحاسبي ويدرس عملية دوران مخزونات المكلف ويتأكد من تسجيل قيمتها نقدا وكما.

ج/ المبيعات: إن مراقبة المبيعات المحققة تسمح بالتحقق من رقم الأعمال كونه إيرادا أساسيا للدولة، فيقوم المحقق بفحص فواتير وسجلات البيع ومقارنتها بحسابات البنك والصندوق وكذلك الموردين.

د/ التحقيق في حسابات الميزانية: تمثل عملية التحقيق في التأكد من مطابقة المستندات التي تعتبر وسيلة إثبات لكل محاسبة؛ ومنه معاينة حقيقية للمركز المالي للمكلف وهذا عن طريق:

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

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

3–نتائج عملية التحقيق المحاسبي:

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

أولا: قبول المحاسبة:

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

1-قبول صريح للمحاسبة: أي أن التصريح مقنع بدرجة كبيرة وأن المحاسبة منتظمة وصادقة , وبالتالي فالإدارة ملزمة بإشعار المكلف بنتائج التحقيق ، وهذا دون أية تقويمات عن طريق إشعار بغياب التقويم ، وهذا حسب المادة42 من قانون الإجراءات **الجبائية**[1].

2 -قبول نسبي للمحاسبة: أي أن هناك غموض وارتياب وهذا من خلال تسجيل بعض التجاوزات والانحرافات من قبل المكلف ، وفي هذه الحالة يقوم المحقق باللجوء إلي إجراءات التقويم الثنائي ، أي أن يكون هناك اتصال بين الممول و المحقق للنقاش وابداء ملاحظات المكلف حول هذه الانحرافات،ثم يقوم المحقق بإعادة تأسيس رقم الاعمال واساس فرض الضريبة ؛ ويجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التقييم وذلك عن طريق الإشعار بالتقويم الأولي ، مع منح مدة 40 يوم للرد على هذا التقويم.

ثانيا: رفض المحاسبة: لا يمكن لفرقة التحقيق أن ترفض محاسبة المكلف إلا في حالات قد نص عليها المشرع الجبائي ، وذلك لحماية المكلف .من تعسف الإدارة الجبائية ، وهي موضحة في المادة43 من قانون الإجراءات الجبائية ؛ لا يمكن رفض المحاسبة نتيجة تحقيق في التصريح الجبائي أو في المحاسبة إلا في الحالات التالية:

- عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق لأحكام المواد 09 إلى 11 من القانون التجاري وشروط وكيفيات تطبيق "النظام المالي المحاسبي" وغيرها من التشريعات و **التنظيمات المعمول بها**[2].

- عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة ، بسبب انعدام الوثائق الثبوتية.

-تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات مرتبطة بالعمليات المحاسبية تبلغ الإدارة الجبائية أسس فرض الضريبة المحددة تلقائيا، على إثر رفض المحاسبة؛ وهي ملزمة بالرد على ملاحظات المكلف **بالضريبة**[3].

ثالثا: نهاية التحقيق:

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

[1] - المادة42 ؛ من قانون الإجراءات الجبائية ؛ ص22.
[2] - المادة 43 من قانون الاجراءات الجبائية ، ص 21 .
[3] - المادة 43 ، من قانون الإجراءات الجبائية

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

2- **إجراء التقويم الأحادي**: هو إجراء تقوم به الإدراة الجبائية دون أي نقاش أو اتصال مع المعني بالضريبة ، وهذا لأن هذا الأخير لم يوفي بواجبه المحاسبي و الجبائي أي عندما ترفض محاسبته ، ويطبق هذا الإجراء إذا لم يجيب المكلف على الإشعار الموجهة له قبل الفترة المحددة وهي 40 يوم.

الفرع الثاني : التحقيق المصوب في المحاسبة:

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

التحقيق المصوب في المحاسبة المؤسس بأحكام المادة 22 من ق.م.ت لسنة 2008 ، والمقنن في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ؛ وهو إجراء مراقبة مصوبة ، أقل شمولية ؛ أكثر سرعة وذو نطاق من التحقيق المحاسبي ؛ هذا التحقيق يعني فحص الوثائق التوضيحية المحاسبية لبعض أنواع الضرائب والتي تخص فترة محدودة قد تقل عن سنة **محاسبية**[1].

هذا النوع من المراقبة هو عبارة عن وسيلة تسمح بالقيام بتحريات مصوبة أو برامج أولوية بما أنه لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء تحقيق معمق للمحاسبة ؛ والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التقييم من جراء التحقيق المصوب,طبقا للمادة 20 مكرر 6 – من قانون الإجراءات **الجبائية**[2].

حيث نصت على إن ممارسة التحقيق المصوب لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء تحقيق المعمق في المحاسبة والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة ,ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتمم عند التحقيق **المصوب**[3].

[1] - المادة 20 ، قانون الاجراءات الجبائية.

[2] - المادة 20 -6 ، قانون الاجراءات الجبائية

[3] - المادة06-20مكرر، من قانون الإجراءا ت الجبائية ، ،2012 ص 13.

يخضع التحقيق المصوب ف المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي والمكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب .و يتمتع بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق لمحاسبي والمفصلة ادناه ، غير ان طابع التصويب الذي يتميز به هذا النوع من التحقيق يوجب على الاعوان المحققين توضيحه على اشعار بالتحقيق بالاضافة إلى العناصر التي ينبغي ان يحملها هذا الاخير طبقا للمادة 20- 3 مكرر من قانون الاجراءات **الجبائية**[1].

وعليه نصت أحكام المادة 20 -4 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ، لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن تستغرق مدة التحقيق الصوب في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من **شهرين02**[2]

بالإضافة إلى ذلك و بموجب أحكام المادة 20-5 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية فيتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين 30 يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ، ابتداء من تاريخ تسلمه إشعار إعادة **التقويم**[3]

علاوة على ذلك لا ينبغي للعون المحقق أن يقتصر فقط على طلب الوثائق التوضيحية العادية من المكلف بالضريبة محل التحقيق بل عليه طلب الدفاتر المحاسبية من أجل التحقق من صحة التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالحقوق والرسوم موضوع التحقيق المحاسبي المصوب (طبقا للمادة 20- 1مكرر من قانون الإجراءات **الجبائية**[4])

الفرع الثالث: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

بتعدد النشاطات وزيادة المداخيل وتنوعها جاءت المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية التي تتمثل في مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به أي بصفة عامة ،التأكد من التصريحات على الدخل العام (المداخيل المحققة خارج الجزائر –فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية **وغير المبنية...الخ**[5]).

حيث لا تتم هذه العملية إلا من طرف أعوان الإدارة التي لهم رتبة مفتش على **الأقل**[6] وكذلك بوجود المكلف بالضريبة وآخرون (المحاسب، المحامي ...) وكذلك لتسهيل عملية التحقيق في مجمل الوضعية حدد المشرع حدودا للإدارة الجبائية كما أنه منح للمكلفين بالضريبة حقوق من شأنها أن تساعده في مزاولة نشاطه بصفة عادية وتمثل

[1] - ميثاق المكلفين بالضريبة منشورات 2013 ، مرجع سابق ، ص 13.
[2] - المادة04-20مكرر, من قانون الإجراءات الجبائية ، ص 12
[3] - المادة05-20مكرر , من قانون الإجراءات الجبائية ، ص 13
[4] - ميثاق المكلفين بالضريبة منشورات 2013 ، مرجع سابق ، ص 13
[5] - ميثاق المكلفين بالضريبة منشورات 2013 ، مرجع سابق ، ص 31.
[6] - المادة 21-2 ، من قانون الإجراءات الجبائية ، ص 14.

في إعطائه أجل 15 يوما لتحضير نفسه للتحقيق بعد أن يستلم اشعارا بالتحقيق مرفوقا بإشعار بالاستلام وكذا ميثاق المكلفين بالضريبة.

أولا : إعداد برنامج التحقيق:

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

1-اختيار الملف:

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

-ظهور عدم نزاهة التصريحات.

- وجود نية استعمال طرق تدليسة المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 193

-وجود أموال غير مبررة بحوزة المكلف.

-ملاحظة الفروقات الكبيرة بين المداخيل المصرح بها والرخاء والثراء الذي يعيش فيه المكلف وكذلك إنفاقه.

2-فحص الملف؛

بعد إعداد القائمة النهائية للأشخاص الطبيعيين الذين سوف يخضعون للرقابة ؛ نقوم كل فرقة مكونة من شخصين، تكون لهم رتبة مفتش كما نصت المادة21-2 من قانون الإجراءات الجبائية ، بالتوجه إلى المفتشيات التي توجد فيها ملفات الأشخاص المحقق في وضعيتهم ؛ حيث يسحب الملف الجبائي الخاص بهم ويؤخذ إلى المكتب للفحص ، وتسمح هذه النظرة بالتعرف على طبيعة المداخيل والمصاريف المحسومة من الدخل الإجمالي وكذلك فحص ملف الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف و **مستخدميه**[1].

3-جمع المعلومات من مصادر خارجية:

[1] - المادة 21 -2 ، من قانون الاجراءات الجبائية.

عند انتهاء المحقق من فحص الوثائق الإدارية الحاصة بالممول ، يلجأ إلى أبحاث خارجية باستعمال الحقوق التي منحها له المشرع ؛ حيث يتصل بكل المؤسسات الخارجية التي لها علاقة مباشرة مع المكلف لأجل الحصول على معلومات توضيحية .يعتمد عليها كما يقوم يفحص الحسابات البنكية للمكلف ولا يجوز للبنك الاعتراض على طلبات المحقق, وكذا مراقبة الأسهم الموجودة في منشأة مكلف , كذلك مراقبة الأموال المحصلة من بيع العقارات أو الأموال ال يحصل عليها من الميراث.

ثانيا: سير عملية التحقيق:

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

1-طلب التبريرات: تلتمسها الإدارة من المكلف في إحدى الحالات الآتية:

ا/ فيما يتعلق بوضعيته الجبائية.

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

2-طلب التوضيحات: تلتمسها الإدارة لرفع الشك عن كل غموض في التصريحات, وتخص أي نقطة واردة في التصريح[1]

ثالثا: نتائج عملية التحقيق المعمق؛

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

1-إجراءات التصحيح الحضوري: تطبق نفس التدابير العامة الواردة مسبقا حول التحقيق في المحاسبة السارية المفعول ولاسيما فيما يخص الإشعار بنتائج التحقيق حتى في غياب إعادة التقويمات ، تبرير إعادة التقويمات المقترحة ومنح أجل رد إضافي مدته أربعون (40) يوما للمكلف بالضريبة في حالة إشعار باعادة التقويم المصحح,

[1] - ميثاق المكلفين بالضريبة منشورات 2013 ، مرجع سابق، ص 32.

المناقشة الشفوية والحضورية وحق طلب التحكيم من المسؤول الأول لمصلحة التحقيق المادة 21-5 من قانون الإجراءات **الجبائية**[1].

2 -إجراءات التصحيح التلقائي: هو إجراء استثنائي لا يمكن استعماله إلا في ظروف معينة؛ إذا لم يكتب المكلف بالضريبة التصريح على الدخل الإجمالي في الأجال المحددة قانونا أو لم يسوي وضعيته الجبائية؛ وإذا لم يستجيب لطلبات التبرير أو التوضيح الواردة من الإدارة، وعليه فإن هذه الأخيرة تحدد تلقائيًا القاعدة المناسبة لفرض الضريبة؛ إن القواعد المحددة من طرف الإدارة, يجب أن تقترب قدر المستطاع من الحقيقة ، وتبقى الضمانات المقدمة للمكلف في حال التصحيح الحضوري سارية المفعول عند التصحيح **التلقائي**[2].

الفرع الرابع: الرقابة المفاجئة.

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

- معاينة وسائل الإنتاج الجرد المادي للوسائل المنقولة؛ وغير المنقولة وكذا الوسائل البشرية.

-معاينة وجود الوثائق المحاسبية ولكن ليس من حق المحقق فحص مضمونها.

-جرد قيم المخزون.

-كشف أسعار البيع المطبقة من قبل المؤسسة.

وهذا كله من أجل جمع المحقق أكبر قدر مع المعلومات حول طبيعة نشاط المؤسسة الممارس ومقارنته بما هو مصرح به.

وفي الأخير يقوم المكلف بتحرير محضر المعاينة ويسجل فيه المعلومات التي أسفرت عنها عملية الجرد المادي ويطلب من المكلف التوقيع عليه إن رفض هذا الأخير التوقيع يتم تبيان ذلك في محضر المعاينة.

حيث تنص أحكام المادة 40 من قانون الإجراءات الجبائية على: "في حالة مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر المادية للاستغلال أو لوجود الوثائق المحاسبية أو لوصفها، يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية عمليات

[1] - المادة21 -5 ، من قانون الاجراءات الجبائية.

[2] - ميثاق المكلفين بالضريبة منشورات ،2013 مرجع سابق، ص 32.

المراقبة لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق الحسابية إلا بعد مرور أجل التحضير المنصوص عليه سابقا والذي يسمح للمكلف بالضريبة أن يستعين بوكيل من اختياره" لكن حضور الوكيل ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية لأن تأجيلها يفقدها قيمتها".

خلاصة الفصل

خلاصة :

الرقابة الجبائية تشمل مدخلًا يبرز أهميتها في تنظيم ومراقبة العمليات المالية والضريبية وتحقيق النزاهة والعدالة المالية. يتم تحقيق ذلك من خلال الإطار القانوني والتنظيمي الذي يحدد القوانين واللوائح الضريبية وينشئ هياكل إدارية فعالة. تتضمن الإجراءات التدقيق والفحص الدقيق للتحقق من صحة المعلومات المالية، وتفرض العقوبات مثل الغرامات المالية وفرض الضرائب الإضافية وحجز الممتلكات، بالإضافة إلى العقوبات الجنائية في حالات الجرائم الضريبية الخطيرة. تهدف هذه الإجراءات والعقوبات إلى تحقيق الالتزام بالقوانين الضريبية وتحقيق العدالة المالية.

الفصل الثاني:

المنازعات الجبائية

الفصل الثاني: المنازعات الجبائية

في الجزائر، تشكل المنازعات الجبائية جزءًا هامًا من النظام الضريبي. تنشأ هذه المنازعات نتيجة لاختلاف الرؤى والتفسيرات بين الجهات الضريبية والمكلفين. يتم التعامل مع المنازعات الجبائية من خلال الجهاز المختص بالرقابة المالية والجبائية، والذي يقوم بتقدير المبالغ المستحقة وفحص الإقرارات الضريبية والسجلات المالية. تُقدم طلبات الاستئناف إلى الجهاز، وفي حال عدم التوصل إلى اتفاق، يمكن تقديم المنازعة إلى المحكمة الجبائية لاتخاذ القرار النهائي. تهدف هذه الإجراءات إلى حل المنازعات بشكل عادل وتعزيز الثقة في النظام الضريبي.

تم تقسيم الفصل الى ثلاث مباحث كما يلي:

المبحث الأول: ماهية المنازعات الجبائية

المبحث الثاني: منازعات الوعاء الجبائي أمام الجهات الإدارية

المبحث الثالث: المنازعات أمام الجهات القضائية

المبحث الأول: ماهية المنازعات الجبائية

المنازعات الجبائية تشير إلى النزاعات التي تنشأ بين السلطات الضريبية والمكلفين بشأن تفسير وتطبيق القوانين الضريبية. تشمل هذه المنازعات مسائل مثل التصنيف الضريبي وحساب المبالغ المستحقة. يتم التعامل معها من خلال إجراءات قانونية وإدارية مثل الاستئناف والتفاوض والتحكيم. هدف إدارة المنازعات الجبائية هو تحقيق تسوية عادلة وتطوير النظام الضريبي.

المطلب01: مفهوم المنازعات الجبائية

كلمة منازعة بمجرد النطق بها يتبادر إلى ذهن السامع حصول مشاكل وخلافات بين أطراف المنازعة، فالنزاع الضريبي يتضمن مجموع القواعد المطبقة على الخصومة؛ التي تثار بين المكلف بالضريبة من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى حول تحديد وربط الضريبة من جهة وتحصيلها من جهة أخرى، إذ يحق للمكلف مخاصمة الإدارة الجبائية من أجل إعادة النظر في تحديد الوعاء أو في التحصيل **وطرقه**[69].

أولا– المفهوم الواسع والضيق للمنازعة الجبائية: تعني المنازعة الضريبية بمفهومها الواسع مختلف المشاكل والاختلافات الي تثور بين المكلف والإدارة الجبائية بخصوص فرض الضريبة وتحصيلها. هذا يأخذ به جانب كبير من الفقه الضريبي، حيث يعتبر المنازعة الضريبية، كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلفين والإدارة الضريبية والذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية **وقضائية**[70].

وبذلك فإنها تشمل بالإضافة إلى الخلافات التي تنشب بين المكلف والإدارة الضريبية حول ربط الضريبة وتحديد الوعاء الضريبي وكل المسائل المرتبطة به على غرار الاستفادة من أحكام تشريعية؛ تعطي الحق في الإعفاء أو تخفيض قيمة الوعاء؛ وكذا الخلافات والنزاعات المتعلقة بالتحصيل الضريبي؛ فهي تشمل دعاوى الإلغاء للقرارات الإدارية غير المشروعة؛ وكذا دعاوي تعويض الضرر الناتج عن خطأ الإدارة الضريبية أثناء تطبيقها للتشريع الجبائي.

ومن الفقهاء من يرى أن المنازعة الضريبية بالمفهوم الواسع لا تتوقف فقط عند النزاع الذي يثور بين الإدارة الجبائية والمكلف بخصوص الوعاء الضريبي وتحديده أو التحصيل الضريبي؛ فقد يتعدى مفهوم المنازعة الضريبية إلى الأخذ

---

[69] - كوسة فوضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة؛ دار هومة؛ الجزائر، 2010 ،ص07.

[70] - قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، 2014-2015 ،ص69.

بعين الاعتبار تلك الخلافات الناشئة بين المكلف من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى بخصوص وضعية معينة يمكن أن تحل بالمكلف على غرار حالة الإعسار الي تلحق به أو حالة هلاك أو تلف **أمواله**[71].

الأمر الذي يجعله عاجزا عن تسديد قيمة الضريبة إلى الإدارة الجبائية فيلجأ إليها من أجل محاولة إيجاد مخرج هذه الحالة ال حلت به.

أما عن مفهوم المنازعة الضريبية بالمعنى الضيق فينصرف إلى تعريف المنازعة الضريبية على أنها "كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلفين والإدارة الضريبية والذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية أو **قضائية**[72]".

فعادة ما يواجه فرض الضريبة من طرف الإدارة الجبائية بعض الخلافات مع المكلفين بأدائها، فقد يكون هذا الخلاف متعلق بتطبيق النصوص التشريعية وعدم احترام الإجراءات؛ أو يكون ناتجا عن أخطاء في معدلات فرض الضريبة؛ كما يمكن أن يكون هذا النزاع ناتج عن تعسف من طرف الإدارة الجبائية في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة؛ فكل ما يتعلق بالضريبة ابتداء من تحديد الوعاء إلى غاية التحصيل فينشب عنه نزاع مع الإدارة الجبائية.

كما تم تعريف النزاع الضريبي على أنه مجموعة من الخلافات القائمة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية؛ بمناسبة عمليات مراقبة وعاء الضريبة أو تحصيل الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق المكلفين، ويمكن تقسيمها من حيث أنواعها بالنظر إلى القانون المكون لها إلى منازعات متعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ومنازعات متعلقة بالضرائب الغير المباشرة وأخرى متعلقة بحقوق الطابع **والتسجيل**[73].

ثانيا– موقف المشرع الجبائي الجزائري من تعريف المنازعة الجبائية: أما بالنسبة لموقف المشرع الجبائي الجزائري لم يعطي تعريفا للمنازعة الضريبية بل تطرق إلى شروطها ومضامينها وحدد مواعيد احتساب التقادم بخصوص النزاع الضريبي سواء ما تعلق منازعات الوعاء أو التحصيل أو حتى المنازعة أمام لجان الطعن الإدارية.

وبالنظر إلى المادتين 92 و93 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري نجد أن المشرع أخذ بالمفهوم الواسع لنزاع **الضريبي**[74].

---

[71] - أمزيان عزيز المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلية، الجزائر، 2005 ،ص09

[72] - دوداح رضوان، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية؛ مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر؛ تخصص مالية؛ كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر ،2016-2017 ص 29.

[73] - عبد العزيز أمقران، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، رسالة ماجستير في فرع الإدارة والمالية؛ الجزائر، بن عكنون؛ كلية الحقوق،2002-2001، ص11

[74] - حسين طاهري؛ المنازعات الضريبية؛ شرح قانون الإجراءات الجبائية؛ دار الخلدونية للنشر والتوزيع، القبة، الجزائر، ط2؛ 2007، ص05.

ويجب على المكلف أن ينازع الإدارة الجبائية بخصوص حالة العوز الي حلت بهم والتي أدت إلى عدم قدرته على الإيفاء بديونه على أن يقدم شكوى إلى الجهة الضريبية للنظر في طلباته ومحاولة تخفيف العبء الضريبي عليه.

أو حتى تلك الي يكون مضمونها الإعفاء والتخفيض من الزيادات والضرائب والغرامات الجبائية تكون من خلال تقدم شكوى إلى المدير الولائي للضرائب الذي يتبع له مكان فرض الضريبة بشرط إرفاقها بنسخة من الأعذار الصادر من الإدارة الضريبية أو ذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية هذه **الشكوى**[75].

فإذا نظرنا إلى هذه الشروط نجدها تتوافق مع الشروط المحددة لمنازعة الوعاء أو حي التحصيل، إذ يشترط المشرع الجزائري وجوب تقديم شكوى (تظلم) إلى المصالح الجبائية.

ثالثا– عناصر النزاع الضريبي

لا يمكن أن يعتبر النزاع ضريبيا إلا عند توفر ثلاث عناصر تتمثل **في**[76]:

–أن يكون أحد أطراف النزاع الإدارة الضريبية بما تملكه من سلطة في ربط وتحصيل الضريبة بناءا على تطبيقها للقوانين والتشريعات.

–أن يتم الفصل في المنازعات الجبائية بتطبيق التشريع الضريبي المنصوص عليه في التشريع الجزائري والرجوع إليه في حل النزاعات.

–أن تكون المنازعة الجبائية مرتبطة بتحديد الوعاء الضريبي أو ربط الضريبة أو تحصيلها من المكلف بالضريبة لصالح الخزينة العمومية أو أي عمل آخر مرتبط بالضريبة.

المطلب02: أنواع المنازعات الجبائية

تنقسم المنازعات الجبائية وفق العديد من المعايير التي يتم الاستناد إليها، ومن أنواع المنازعات الضريبية **ما يلي**[77]:

أولا: حسب نوع الضريبة.

[75] - المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية.

[76] - محمد أمين كويدمي؛ سامية بوضياف؛ دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف و الإدارة الضريبية؛ مجلة الدراسات الجبائية؛ مجلد 8،عدد 2؛ جامعة البليدة؛ جانفي 2020 ،ص 62.

[77] - يوسف قاشي؛ محاضرات في المنازعات الجبائية؛ كلية العلوم الاقتصادية ؛ جامعة البويرة ؛ 2015 ص 72 - 73.

يتم الاستناد في تقسيم النزاع الضريبي وفق هذا المعيار إلى المعابير المتبعة في تقسيم الضرائب إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة؛ إذن يمكن القول أن النزاع الضريبي ينقسم إلى نزاع متعلق بالضرائب المباشرة، ونزاع متعلق بالضرائب غير المباشرة.

ثانيا: حسب المرحلة التي تمر بها الضريبة.

وفقا لهذا المعيار تتقسم المنازعات الجبائية إلى منازعات مرتبطة بالوعاء الضريبي وأخرى مرتبطة بالتحصيل الضريبي؛ فمنازعات الوعاء هي تلك المنازعات التي يشتكي فيها المكلف بالضريبة الأساس الذي بناءا عليه تم حساب الضريبة الواجبة الدفع؛ وتتقسم بدورها إلى صنفين إما قصد المطالبة باستدراك الإدارة الضريبية لأخطاء ارتكبتها أو للاستفادة من حق تشريعي أو تنظيمي؛ وإما من اجل التماس العفو من الضرائب.

أما منازعات التحصيل فهي ترتبط بالإجراءات التي تم بها التحصيل؛ حيث أن الإدارة الضريبية لم تحترم هذه الإجراءات؛ وغالبا ما تنجر هذه المنازعات عن التحصيل الجبري وليس الودي. فعند امتناع المكلف بالضريبة عن تسديد مستحقات الخزينة العمومية تلجأ الإدارة إلى التحصيل الجبري؛ ومن هنا يثور النزاع بينها وبين المكلف.

ثالثا: حسب الجهة المطروح أمامها النزاع الضريبي

وفقا لهذا المعيار يمكن تقسيم المنازعات الجبائية إلى منازعات إدارية يكون النزاع مطروحا فيها أمام الجهات الإدارية أي أمام الإدارة الضريبية مصدر القرار في حد ذاتها سواء كان النزاع مرتبط بالوعاء أو مرتبط بالتحصيل؛ كما أن طرح النزاع أمام لجان الطعن الإدارية والتي يعد اللجوء إليها اختياري يعتبر نزاعا إداريا، كما تقسم أيضا إلى منازعات قضائية يطرح النزاع فيها أمام الجهات القضائية بحيث يقوم المكلف بعد صدور حكم ليس في صالحه من الجهات الإدارية؛ برفع تظلمه أمام المحكمة الإدارية ثم مجلس الدولة.

المطلب03: أسباب المنازعات الجبائية وأهميتها

تتشعب أسباب قيام النزاع الجبائي؛ وتتغير بصفة دائمة بحسب التغيرات التي تشهدها الحياة الاقتصادية والسياسية لدولة ما، ومهما كان السبب الذي قام من أجله النزاع فإن المنازعات الجبائية تبقى لها أهمية بالغة في الحفاظ على أموال الخزينة العمومية.

الفرع الأول: أسباب المنازعات الجبائية.

تتميز المنازعات الجبائية بتعدد مراحلها وتشعب النصوص التي تحكمها بإضافة إلى تعقيد نصوص التشريع الضريبي؛ وتختلف الأسباب التي تؤدي إلى قيام النزاع الضريبي فهناك أسباب متعلقة بالمنظومة الجبائية؛ وأخرى مرتبطة بالمكلف بالضريبة وسنتناول في ما يلي هذه الأسباب:

أولا: أسباب مرتبطة بالتشريع الضريبي

تتمثل الأسباب المرتبطة بالتشريع الضريبي **فيما يلي**[78]:

- غموض وتعقيد النصوص الضريبية: يرجع هذا التعقيد إلى عدة عوامل نوجزها فيما يلي:

– تنوع النصوص التي تحكم الضريبة وحجمها الهائل.

– عدم استقرار الضريبة يؤدي إلى اتساع مجال التأويل أثناء تطبيق النصوص.

– تسرع المشرع في إعداد النصوص التشريعية وعدم استشارة أهل الاختصاص.

– الصياغة السيئة لنصوص القوانين الضريبية.

هذا الغموض والتعقيد يؤدي إلى:

- ✓ عدم فهم المغزى الحقيقي الذي يريده المشرع عند إعداد وصياغة النصوص التشريعية الضريبية.
- ✓ التأثير على المكلفين فيما يتعلق بالامتثال الضريبي.
- ✓ التأثير السلبي على المستثمرين الأجانب والمحليين سواء في توسيع مشاريعهم القائمة أو التي ينوون استحداثها.
- ✓ التأثير على عملية صناعة القرار الاقتصادي للدولة.
- ✓ الشعور بالظلم لدى بعض المكلفين نتيجة عدم المساواة في الضريبة.

- التعارض وعدم التنسيق بين نصوص التشريع الضريبي بمختلف أنواعه؛ أو حتى التعارض بين التشريع الضريبي ومختلف القوانين والتشريعات ذات الصلة بالضريبة كالقوانين المنظمة لعمل المؤسسات الحكومية والقانون الجمركي؛ كما أن التعارض بين نصوص التشريع الضريبي ينتج عنه تمسك كل طرف من أطراف العلاقة الضريبية بالنص الذي قد يتوافق ومصالحه؛ وهذا التعارض يأخذ شكلان:

[78] - العربي عزوز، وهيبة بن ناصر، أسباب نشوء النزاع بين طرفي العلاقة الجبائية، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية؛ مجلد 6؛ عدد 2، جامعة البليدة ديسمبر 2020؛ ص 489-490

تعارض داخلي ينشأ بين نص ضريبي ونص ضريبي آخر وهي صورة كثيرة الانتشار، وتعارض خارجي ينشًا بين نص ضريبي ونص تشريعي غير ضريبي كقانون الاستثمار والقوانين الخاصة بالمناطق الحرة.

- عدم استقرار النصوص الضريبية واتسامها بالتعديل والتحديث المتكرر من جهة وجمود التشريع الضريبي وعدم تعديله لفترات طويلة من جهة أخرى، هذا الأخير يؤدي إلى عدم مواكبة هذا التشريع للتغيرات المستمرة التي تحدث في البيئة الاقتصادية والقانونية بقية دول العالم وبالتالي قصور في الإحاطة بكل التغيرات والمستجدات ذات الصلة بالمجال الضريبي، وبالتالي احتمال قيام نزاع جبائي.

ويؤدي عدم استقرار النصوص الضريبية وتعدد التشريعات الضريبية والتعديلات المتكررة بدون مبررات وما تحتويه من زيادة في الضرائب إلى مشاكل في فهمها وتأويلها وبالتالي عدم اليقين القانوني الذي يجعل العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة تتسم بالريبة وعدم الثقة وخلق جو مكهرب **بينهما**[79]؛ ويعد النظام الجبائي. الجزائري من بين النظم التي لها ميزة التعقيد وعدم الاستقرار، وهذا ما يجعل المكلف غير قادر على مسايرة كل هذا التنوع في الضريبة وتغيرها المستمر، حيث يجد نفسه يتعامل بقوانين عدلت أو ألغيت؛ ما يؤدي إلى زيادة في عدد المنازعات بين الطرفين.

ثانيا: الأسباب المرتبطة بالإدارة الجبائية.

إن الإدارة الضريبية هي صاحبة السلطة وذلك بموجب ما خوله لها لقانون من صلاحيات واسعة وقوية في ربط وتحصيل مستحقات الخزينة العمومية؛ ومن هنا يمكن القول أن كثيرا ما يكون النزاع الذي يثور بين المكلف والإدارة عند مباشرة هذه الأخيرة لسلطاتها يرجع في كثير من الأحيان إلى تعسف الإدارة في استعمال سلطاتها، أو الفساد الإداري الذي قد تعرفه الإدارة الضريبية، أو عدم كفاءتها ومحدودية إمكانياتها.

وسيتم عرض هذه الأسباب **فيما يلي**[80]:

- **تعسف الإدارة الضريبية:** وذلك من خلال تعسف الإدارة في استخدام سلطتها لما لها من صلاحيات واسعة تتمتع بها وهذا ما يدفع المكلف بالضريبة إلى الامتناع عن دفع الضريبة واجبة الأداء؛ مما ينتج عنه قيام نزاع وكثيرا ما تنتشر هذه الحالة في الدول التي تكون فيها الرقابة معدودة أو غير فعالة.

ومن بين صور تعسف الإدارة الضريبية:

-تقدير قيمة الوعاء الضريبي بمقدار يزيد عن المقدار الحقيقي.

[79] - جمال بدري ،عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجزائر1؛ 2009،ص36.
[80] - العربي عزوز، وهيبة بن ناصر، مرجع سبق ذكره؛ ص 491.

-تحصيل الضريبة دون وجه حق أو عدم احترام إجراءات التحصيل القانونية.

- استعمال السلطة في الكيد ضد أحد المكلفين

-التمييز العنصري بين المكلفين على أساس شخصي أو مناطقي أو عرقي.

-عدم احترام الأجال القانونية عند تنفيذ بعض الإجراءات.

-معالات في المعدلات الضريبية أو في قيمة الضريبة من طرف أعوان الإدارة الجبائية وذلك من أجل الحصول على الامتيازات والمكافئات التي تمنح لهم إذا تم تحقيق وجمع مبالغ ضريبية مرتفعة؛ وذلك في إطار سياسة التحفيز المتبعة بغرض تحسين الوعاء الضريبي.

- **الفساد في الإدارة الضريبية:** إن انتشار الفساد في الإدارة بصفة عامة والإدارة الضريبية بصفة خاصة على غرار الرشوة والمحسوبية....الخ؛ يؤدي بالمكلفين إلى رفض الامتثال الطوعي للالتزامات الضريبية وشعورهم بعدم العدالة في الضريبة المفروضة عليهم

ومن أسباب الفساد الضريبي:

-غموض النظام الضريبي وعدم شفافية الإجراءات الضريبية.

-صعوبة وتعقيد إجراءات تقدير ودفع الضريبة يدفع بالمكلف أعوان الإدارة الضريبية إلى الفساد الإداري من أجل توفير الوقت والجهد.

-تنني مستوى دخل موظفي الإدارات الضريبية بدفعهم إلى قبول الرشوة.

-ضعف احتمال كشف ومعاقبة الموظفين الفاسدين في الإدارة الضريبية.

ثالثا: الأسباب المرتبطة بالمكلف بالضريبة.

يتأثر المكلف بالضريبة بالبيئة التي نشأ فيها، فالجوانب الاجتماعية والاقتصادية والسياسية تشكل عاملا مهما في صقل وتكوين شخصية المكلف وتحديد قيامه بواجبه الضريبي بناءا على ذلك.

كما أن الرواسب والخلفيات التاريخية تعتبر سجلا تاريخيا تتحدد عليها سلوكيات الفرد في حياته اليومية؛ كما يشكل الدين بأوامره ونواهيه مرجعية مسلما بها لا تقبل النقاش ما يجعل موضوع الزكاة لا يثير أي إشكالية بخلاف الضرائب التي تعتبر نظام وضعي ما يجعلها في قلب الجدال.

كما أن نقص الوعي الجبائي لدى المكلفين بدفع الضريبة يؤدي إلى عدم وفائهم بالتزاماتهم تجاه الدولة؛ وهذا النقص سببه قلة الثقافة المالية. فالثقافة المالية تبرز من خلال إدراك المواطن للحقوق والواجبات المالية تجاه الدولة؛ وفي المجال الضريبي يتجلى نقص الثقافة المالية والوعي الضريبي **في**[81]:

– عدم الاهتمام بما تلزمه التشريعات الضريبية في حق المكلف؛ فنجد عادة أن المكلف لا يقوم بالتصريحات الخاصة به في الوقت المحدد، الأمر الذي يجبر الإدارة الجبائية إلى طريقة التحديد الإداري للوعاء الضريبي.

– الإهمال بخصوص مسك الدفاتر المنتظمة التي يفرضها القانون على المكلف؛ هذا الإهمال يتجلى في عدم التنظيم وكذا عدم مطابقة هذه الوثائق للشروط القانونية المطلوبة؛ الأمر الذي يؤدي إلى عدم اعتراف الإدارة الضريبية بهذه الوثائق.

– التأخر في دفع الحقوق الضريبية تجاه الخزينة؛ الأمر الذي يؤدي إلى فرض الغرامات الناتجة عن التأخر مما يؤدي إلى تثاقل العبء الضريبي على المكلف مما يجعله غير قادر على سداد هذه الديون، وطالما أن الدين الضريبي لا يسقط إلا بالتقادم فتنشأ النزاعات الضريبية.

بالإضافة إلى الظروف الاقتصادية التي يمر بها المكلفون بالضريبة التي ترتبط ارتباطا وثيقا بنشوء وكثرة النزاعات،حيث تدقع فترات الفساد والأزمات الاقتصادية بالمكلفين إلى التهرب والغش الضريبيين، ما يؤدي إلى نشوب النزاع الجبائي كنتيجة لسعي الإدارة الضريبية لتحصيل حقوق الخزينة العمومية.

الفرع الثاني: أهمية المنازعات الجبائية.

للمنازعات الجبائية أهمية بالغة سواء من جائب الإدارة الجبائية باعتبارها معيارا لتقييم عمل الإدارة أو من جانب المكلفين بالضريبة باعتبارها وسيل لتلبية مطالب **المكلفين**[82]:

أولا: باعتبارها معيارا لتقييم وتقويم عمل الإدارة.

تعتبر المنازعات الجبائية كمعيار بالغ الأهمية في مجال مراقبة عمل المصالح الخارجية لإدارة الضرائب؛ والذي يمكن تقييمه من خلال حجم المنازعات المطروحة وطبيعتها، التي تتراوح بين الأخطاء المادية البسيطة إلى تفسير بعض القواعد والإجراءات القانونية.

[81] - يوسف قاشي؛ محاضرات في المنازعات الجبائية، مرجع سبق ذكره ،ص 77 - 78.

[82] - راضية الزين؛ محاضرات في المنازعات الجبائية؛ كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل ؛ 2019؛ ص2

ومن ثمة يجعل من تقويم عمل المصالح بناءا على تقييم أعمالها أمرا في غاية السهولة؛ علاوة على فعاليته في تعديل بعض النظم الجبائية أو إلغاء البعض الآخر مسايرة لضروريات التطور الاجتماعي والواقع الاقتصادي. وما يفرضه من مستلزمات.... ومثال ذلك بعد تعميم إخضاع أنشطة التجزئة للرسم على القيمة المضافة لقانون المالية لسنة 2001؛ حيث سرعان ما ألغي بموجب قانون المالية التكميلي لنفس السنة؛ لما أجدته في الواقع من شكاوي لم يكن لإدارة الضرائب قبلا بها علاوة على الركود المقلق الذي عرفه التحصيل الجبائي لنفس السداسي.

ثانيا: من حيث اعتبارها الوسيلة المثلى لتلبية مطالب المكلفين.

تعتبر المنازعات الجبائية أول طرق الطعن الإجبارية التي يتعين على أي مكلف بالضريبة متضرر من عمل الإدارة الجبائية في تأسيسها أو تحصيلها أو مراقبتها للضرائب أن يسلكه قبل أي طعن آخر فرغم أن قانون الإجراءات المدنية المعدل في سنة 1996, قد أعفى جزءا هاما من المنازعات الإدارية من شرط التظلم المسبق. إلا أن أحكام المادة 168 منه لا تزال تشترط ذلك إذا تعلق الأمر بالمنازعات الجبائية أو الصفقات العمومية أو الجمارك.

ومن ثمة فسلوك نهج الشكاية للإدارة مباشرة؛ علاوة على أنه إجباري بحكم القانون فإنه أيضا مناشدة لها لمراجعة قراراتها وأعمالها التي براها المكلف غير شرعية؛ بصفة طوعية؛ وبإرادتها المنفردة تلبية لطموح ومتطلبات المكلف دون عناء اللجوء إلى القضاء. وما يستلزم ذلك من وقت ومال وجهد يشكل هو في حد ذاته عبء هوا في غنى عنه.

المبحث الثاني: منازعات الوعاء الجبائي أمام الجهات الإدارية

منازعات الوعاء الجبائي أمام الجهات الإدارية تنشأ عندما يختلف المكلف والسلطات الضريبية في تقدير المبالغ المستحقة للضرائب. يتم التعامل مع هذه المنازعات من خلال إجراءات قانونية وإدارية تشمل الاستئناف والمراجعة. تهدف هذه الإجراءات إلى إيجاد حلول عادلة وتوفير منصة للمكلفين للتعبير عن آرائهم والدفاع عن حقوقهم. تسهم في تطوير النظام الضريبي وتعزز الثقة والشفافية.

المطلب01: منازعات الوعاء الضريبي

تنشأ المنازعات في الوعاء الضريبي عند ارتكاب الإدارة الجبائية لأخطاء في حساب الوعاء التي فرضت عليه الضريبة أو القواعد المتبعة في تأسيس الضريبة؛ لهذا فإن المكلف بالضريبة يطعن في هذه القواعد من أجل إعادة النظر فيها ومراجعتها.

يجب إتباع مجموعة من الإجراءات الخاصة التي تنظم المنازعة الضريبية أمام الإدارة الجبائية والتي ألزمها المشرع الجبائي والتي سيتم عرضها في هذا المطلب.

الفرع الأول: التظلم الإداري المسبق (الشكاية)

نصت المادة 70 من ق ا ج على وجوب تقديم الشكاية أمام الجهات الإدارية المعنية؛ وذلك بهدف استدراك الأخطاء المرتكبة أو الاستفادة من حكم تشريعي أو تنظيمي؛ وقد جاء في نص المادة مايلي: " تدخل الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب؛ في اختصاص الطعن النزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي **أو تنظيمي**[83]"

أولا: شروط تقديم الشكاية ومحتواها.

أوجب المشرع الجبائي على توفير مجموعة من الشروط الشكلية والموضوعية في الشكاية المقدمة؛ وأن تحتوي على مجموعة من المعلومات والبيانات لتتمكن الإدارة من الإطلاع عليها ودراستها وتتمثل هذه الشروط في:

1 –الشروط الشكلية للشكاية

جاءت المادة 73 من ق ا ج بالشروط الشكلية لقبول الشكاية **والمتمثلة في**[84]:

– أن تكون الشكاية فردية كأصل عام؛ غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا، أن يقدموا تظلمات جماعية كما هو الحال في أعضاء شركات التضامن.

– لا تخضع الشكاوي لحقوق الطابع.

– أن تقدم الشكاية منفردة عن كل محل خاضع للضريبة.

– أن تتضمن الشكاية تحت طائلة عدم القبول على نوع الضريبة المعترض عليها، رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة أو أن ترفق بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع في حالة عدم وجوب إدراجها في الجدول، بالإضافة إلى اسم ولقب وعنوان المتظلم؛ كما يمكم عرض ملخص لوسائل وحجج الشاكي.

– أن تكون الشكوى موقعة من طرف صاحبها باليد أو من طرف وكيله القانوني.

[83] - المادة ،70 قانون الإجراءات الجبائية، ،2017 ص 28.

[84] - مادة ،73 نفس القانون، ص 29.

– يجب على كل مشتكي أو صاحب طعن مقيم بالخارج أن يتخذ موطنا له **بالجزائر**[85] أما بالنسبة للمؤسسات الأجنبية التي تقوم بعمليات بالجزائر وجب عليها اعتماد ممثل عنها مقيم **بالجزائر**[86]

– تقدم الشكاية من طرف المكلف بالضريبة إلى الجهات المعنية على شكل رسالة عادية على ورق **عادي**[87].

إذا غاب أي شرط أساسي وبديهي فإن الشكوى تكون موضوعا لقوار الرفض شكلا وتتمثل هذه الشروط الأساسية في الطابع الفردي للشكوى باستثناء شركات التضامن؛ وغياب توقيع المشتكي باليد؛ وخلاف ذلك فإنه يوجب دراستها في الموضوع كمبدأ عام؛ وهذا إما يميز الشروط الشكلية في المنازعات الإدارية على غيرها في **المنازعات القضائية**[88].

2–محتوى الشكاية: يختلف مضمون الشكاية باختلاف موضوعها وقد أوجب المشرع على أن تحتوي الشكاية على عرض موجز لطلباته والأسانيد التي بنيت عليها على أن يكون موضوعها متوافقا وطبيعة الضريبة المتنازع عليها.

وهنا نفرق بين الطلبات التي يكون الغرض منها تصحيح أخطاء بسيطة وتكون في شكل عرض موجز للخطأ الواقع وطلب التصحيح وبين تلك التي يكون موضوعها إعادة النظر في كيفية حساب الضريبة أو التي يسعى من خلالها المكلف بالاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو **تنظيمي**[89].

3–طلب تأجيل الدفع: إن تحصيل الضريبة من طرف أعوان الإدارة الجبائية لا يتوقف عندما يتظلم المكلف بالضريبة أمام الإدارة الجبائية من خلال الشكوى لهذا فإن المشرع الجزائري أجاز له أن يرجي القدر المتنازع فيه من الضرائب المشتكى منها، من خلال تقديم ضمانات حقيقية أو من خلال دقع مبلغ يساوي 30% من الضرائب المتنازع فيها وهذا حسب ما جاءت به **المادة 74 من ق ا ج**[90].

إن إرجاء الدفع لا يعني توقف احتساب غرامات التأخير بل إنها تبقى سارية المفعول إلى حين الفصل في الشكاية لصالح المشتكي حينها لا يقوم بدفع أي غرامات. ولعل هذا الإجراء اتخذ من أجل أن لا يقوم المكلفين بتقديم تظلمات غير حقيقية ومن ثمة طلب إرجاء الدفع بهدف ربح الوقت لدفع ما عليه من مستحقات.

---

[85] - مادة ،75 نفس القانون، ص 30.

[86] - يحي بدارية؛ الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري؛ مذكرة ماجستير، كلية الحقوق؛ جامعة باتنة؛ 2012، ص50.

[87] - عزيز أمزيان؛ المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري؛ دار الهدى؛ عين مليلة؛ الجزائر، 2005، ص 24.

[88] - راضية الزين؛ محاضرات في المنازعات الجبائية، مرجع سابق؛ ص 5 - 6.

[89] - مفيدة قراني؛ محاضرات في المنازعات الجبائية؛ كلية الحقوق؛ جامعة قسنطينة؛ 2016؛ ص 4.

[90] - المادة 74 قانون الإجراءات الجبائية؛ ص 30.

ثانيا: آجال تقديم الشكاية

لقد نصت المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية على آجال تقديم الشكاية في مجال نزاع الوعاء؛ وذلك من خلال فقرات، حيث جاءت الفقرة الأولى على سبيل العموم مع مراعاة الحالات المنصوص عليها في باقي **الفقرات**[91].

1-الأجال العامة: احتوت المادة 72 من ق ا ج في فقرتها الأولى على الآجال العامة حيث جاء نصها كالآتي: " مع مراعاة الحالات المنصوص عليها في المقاطع أدناه؛ تقبل الشكاوي إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة **لهذه الشكاوي**[92]".

2-**الأجال الاستثنائية:** إن حصول بعض الأحداث يغير الآجال العامة لتقديم الشكوى؛ ولقد وردت المادة 72 من ق ا ج في فقرتها المتبقية على هذه الأحداث كالتالي:

- ينقضي أجل الشكوى في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو إثر وقوع أخطاء في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها، وفي 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير أساس قانوني جراء خطأ أو **تكرار**[93]، أي في حالة الخطأ في توجيه الإنذارات أو حالة ازدواج الضريبة.

- عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول؛ تقدم الشكوى: إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تم فيها الإقطاع إن تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر، وإلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها، إن تعلق الأمر **بالحالات الأخرى**[94].

- يجب تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر إثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة؛ في أقصى أجل؛ قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه **كحد أقصى**[95].

الفرع الثاني التحقيق في الشكوى والفصل فيها

---

[91] - يحي بدارية؛ المرجع السابق؛ ص 42

[92] - مادة 72 فقرة 1؛ نفس القانون، ص 29.

[93] - مادة 72 فقرة 2؛ نفس القانون؛ ص 29.

[94] - مادة 72 فقرة 3، نفس القانون؛ ص 29

[95] - مادة 72 فقرة 6؛ نفس القانون؛ ص 29.

بعد استيفاء الشكوى لجميع الشروط القانونية المطلوبة والإجراءات وإيداعهما لدى الهيئات المختصة إقليميا في الأجال القانونية. يتم النظر في الشكاوي من قبل المصلحة التي أعدت **الضريبة**[96]؛ وجمع المعلومات حول النزاع المطروح والفصل فيها من قبل الجهات المختصة بما نصت عليه المواد 76،77؛ 78، 79 من ق ا ج.

أولا: التحقيق في الشكاية.

إن التحقيق إجراء مهم لكل شكوى في المنازعات الضريبية إذا استوفت الشكوى الشروط المطلوبة والآجال المطلوبة أما إذا لم تستوف الشروط يتم استدعاء المكلف من أجل تصحيحها في آجال محددة لكي يتم تحويلها للتحقيق وإذا لم يتم تصحيحها يمكن أن ترفض الشكاية.

1-الجهة المختصة بعملية التحقيق: يتم النظر والتحقيق في الشكوى الضريبية من طرف المفتش الذي قام بتأسيس الضريبة (م 76 من ق ا ج) والذي يتواجد على مستوي مفتشية **الضرائب**[97]؛ ويعود سبب إسناد هذه المهام للمفتش نظرا لعمله أكثر من أي شخص آخر بالضريبة المفروضة كما منح المشرع لجهة التحقيق صلاحيات واسعة كاستدعاء المكلف لتقديم التوضيحات وحق الإطلاع على **الوثائق**[98].

2-كيفية إجراء التحقيق في الشكوى[99]: يكون التحقيق إما عن طريق الاطلاع أو استدعاء المكلف أو باستشارة السلطات والهيئات خارج إدارة الضرائب.

- التحقيق عن طريق حق الاطلاع وذلك كما نصت عليها قانون الضرائب المباشرة ثم قانون الإجراءات الجبائية والذي يعطي حق الإطلاع على الوثائق التي تمتلكها المؤسسة والتي لها علاقة بموضوع الشكوى؛ كما يمكن للمفتش المحقق الذهاب إلى مقر المشتكي لطلب الوثائق الضرورية للتحقيق؛ وذلك.ما يسمى بالتحقيق في عين المكان.

- التحقيق عن طريق الاستدعاء وذلك باستدعاء المكلف من طرف المفتش للتحقيق معه للحصول على توضيحات.

- يمكن اللجوء إلى أخد رأي بعض السلطات والهيئات أو المصالح الخارجية عن إدارة الضرائب؛ وذلك بإرسال ملخص عن الشكاية إلى رئيس المجلس البلدي لإبداء رأيه؛ في مدة لا تتجاوز 15 يوم؛ وهذا حسب المادة

---

[96] - مادة 76, نفس القانون، ص 30

[97] - يحي بدارية؛ مرجع سابق؛ ص 54.

[98] - محمد بن أعرب؛ محاضرات في المنازعات الجبائية؛ كلية الحقوق؛ جامعة سطيف، 2019 /2020؛ ص 13.

[99] - سليم قصاص؛ المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة؛ كلية الحقوق 2008، ص 44-45.

116/1 من ق المالية لسنة 2002. وفي الحالات الخاصة يمكن استدعاء إدارة الضرائب .لمستشارين تقنيين أعوان الدولة أو مؤسسات عمومية.

ثانيا: الفصل في الشكوى والبث فيها

بعد استكمال إجراءات التحقيق الذي قام بها المفتش في شكل الشكوى ومضمونها، والتي تم إرسالها إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب، أو مدير مديرية كبريات المؤسسات؛ كل حسب اختصاصه والمدة المحددة طبقا للقانون، يتم اتخاذ القرار بالرفض أو القبول الكلي أو الجزئي.

1 –آجال البث في الشكوى.

تنص أحكام المادة 76 من ق ا ج في فقرتها الثانية على: 'يبث رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية للضرائب في الشكاوي التابعة لاختصاص كل منهم في أجل 4 أشهر اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى؛ يحدد هذا الأجل ب 6 أشهر عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب. ويمدد إلى8 أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية؛ ويقلص إلى 2 شهر بالنسبة للشكوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية **الوحيدة**[100]

أي أن الآجال تحدد بأربعة (4) أشهر أو ستة (6) أشهر وقد تمدد إلى ثمانية (8) أشهر كما قد تقلص إلى شهرين.

2 –الجهات المختصة بالبث في الشكوى

أحسب أحكام المواد 77؛ 78؛ 79 من ق ا ج فإنه يتم البث في الشكوى كالتالي:

- **المدير الولائي للضرائب:** بيث في الشكاوي النزاعية التي يرفعها المكلفون بالضريبة التابعين لاختصاصه **الإقليمي**[101]؛ ويتعين عليه التماس الرأي المطابق للإدارة المركزية؛ بالنسبة لكل شكوى نزاعية يتجاوز مبلغها **150.000.000دج**[102]

[100] - مادة 76, قانون الإجراءات الجبائية، ص 30

[101] - مادة 77 فقرة 1، نفس القانون، ص 31

[102] - مادة 79 ،نفس القانون، ص 31

- **رئيس مركز الضرائب:** بيث باسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوي النزاعية وفي طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة؛ التي يرفعها المكلفون بالضريبة التابعون **لمركزه**[103]. وذلك عن طريق التفويض الممنوح بموجب مقرر يصدره المدير العام **للضرائب**[104].

ويمارس رئيس مركز الضرائب سلطته من أجل إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يقل مبلغها أو يساوي **5.000.000 دج**[105]

- **رئيس المركز الجوراي للضرائب:** بيث باسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوي النزاعية المرفوعة من طرف المكلفين التابعين لاختصاص مركزه وذلك عن طريق التقويض؛ كما يمارس صلاحياته في إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يقل أو يساوي مبلغها **20.000.000 دج**[106]
- **مديرية كبريات المؤسسات:** بيث في الشكاوي التي تنوق مبالغها 3.000.000.000 دج مع أخذ رأي الإدارة **المركزية**[107].

3-اتخاذ القرار المتعلق بالشكوى

تتخذ السلطة المختصة للقرار إما بالرفض الكلي للشكاية أو القبول الكلي أو الجزئي للشكاية:

- **الرفض الكلي للشكاية:** عند الرفض الكلي للشكاية من طرف المدير الولائي للضرائب بشرط أن يكون الرفض معللا حتى يكون المكلف بالضريبة على دراية بالأسباب التي أدت إلى رفض الشكوى؛ وحتى يتمكن من تقديم نزاعه أمام لجان الطعن الإدارية؛ أو رفع دعوى **قضائية**[108].
- **التخفيض الكلي أو الجزئي:** في حالة الإعفاء الكلي لا يسدد المكلف أي مبلغ لكن إذا كان قد سدد فيتم إجراء مقاصة وفي حالة التخفيض الجزئي يعني رفض الشكاية في شق وقبولها في الشق الآخر، ويمكن اللجوء إلى لجان الطعن أو الجهات القضائية في الشق الذي تم **رفضه**[109].

المطلب02: منازعات التحصيل الضريبي

لا تتعلق منازعات التحصيل الضريبي بحساب الضريبة كما هو الحال بالنسبة لمنازعات الوعاء، بل تخص الكيفية التي اتبعتها الإدارة في اقتطاع حقوقها. لهذا يطلق عليها بمنازعات الإجراءات. فالمكلف هنا مقتنع بقسمة الضريبة

[103] - مادة 77 فقرة 2 ،نفس القانون، ص 31
[104] - مادة 78، نفس القانون، ص 31
[105] - مادة 77, نفس القانون.
[106] - مادة 77 فقرة 3، نفس القانون
[107] - مادة 172 فقرة 5، ق ا ج؛ ص 56
[108] - عزيز أمزيان؛ مرجع سابق؛ ص21
[109] - مفيدة قراني؛ محاضرات في المنازعات الجبائية؛ مرجع سابق، ص8

ولكنه يشتكي لإدارة الجبائية لكيفية التحصيل والإجراءات المتبعة. وذلك بنفس إجراءات التظلم المتبعة في منازعات **الوعاء**[110].

وعليه سنقوم في هذا المطلب بالتطرق إلى إجراءات التحصيل الجبائي ضمن الفرع الأول وإجراءات المتابعة ضمن الفرع الثاني أما الفرع الثالث فنخصصه للطعون من أجل العفو.

الفرع الأول: إجراءات التحصيل الجبائي

وتتمثل في الإجراءات الودية والإجراءات الجيرية:

أولا: إجراءات التحصيل الودية.

التحصيل الودي هو إجراء عادي يتضمن إرسال إنذار مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الضريبية في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل **بها**[111]؛ وهذه العملية تعني توجه المكلف من تلقاء نفسه إلى الإدارة الجبائية ودع المستحقات المالية في الأجال المحددة.

ثانيا: إجراءات التحصيل الجبري.

تلجأ الإدارة إلى هذا الإجراء في حالة عدم تسوية الضريبة من الجائب الودي عن طريق مجموعة من الوسائل الجيرية نذكر منها:

1. الغلق المؤقت للمحلات: 'يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب ،كل حسب مجال اختصاصه بناءا على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق **6 أشهر**[112]''. ويعتبر قرار الغلق بمثابة تهديد من أجل إجبار المكلف على تسديد مستحقاته **الضريبية**[113]؛ وهو من بين الإجراءات الاستثنائية التي منحها المشرع الجبائي للإدارة الضريبية لتمكنها من تحصيل أموال **الخزينة**[114].

[110] - فتيحة مقراني؛ المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي؛ مذكرة لنيل شهادة مدرسية للقضاة؛ دفعة 16، 2005 / 2006 ،ص24

[111] - مادة 144، فقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية؛ ص47.

[112] - مادة 146، قانون الإجراءات الجبائية؛ ص48

[113] - العيد صالحي؛ الوجيز في شرح قانون الإجراءات؛ دار هومة؛ طبعة ثالثة؛ 2008، ص 137.

[114] - فضيل كوسة؛ منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة؛ دار هومة؛ الجزائر، 2011؛ ص 24

2. الحجز الإداري: يعرف الحجز الإداري بأنه: 'مجموعة الإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب بوضع المال تحت يدها وبيعه لاستيفاء حقوقها، وذلك بموجب قرار يصدره المدير الولائي للضرائب" من أجل تسهيل تحصيل **الديون**[115]

يمكن للإدارة الضريبية مباشرة الحجز على الأموال وفق الشروط والإجراءات المنصوص عليها في المادة 145 من قانون ا ج واحترام قواعد وآجال الحجز الإداري.

3 .بيع المحجوزات: بعد اتخاذ إجراءات الحجز للمحل؛ يجوز للإدارة الجبائية، عند انقضاء المدة القيام بالبيع القصري لعنصر واحد أو عدة عناصر مادية مكونة للمحل التجاري المحجوز؛ وقد نصت المادة 151 من ق ا ج على إجراءات **البيع**[116].

الفرع الثاني: إجراءات المتابعة.

تبدأ المتابعات مباشرة بموجب تبليغ سند إجراء المتابعة؛ بعد يوم من استحقاق الضريبة؛ وإتمام الإجراءات التنفيذية المتمثلة في الغلق المؤقت للمحل والحجز والبيع وفقا لإحكام المادة 145 من ق ا ج؛ وبالمقابل منح المشرع للمكلف بالضريبة حق الاعتراض على إجراءات **المتابعة**[117]

وتتمثل إجراءات **المتابعة في**[118]:

1 –الاعتراض على إجراءات المتابعة: في هذه الحالة يعترض المكلف على الإجراءات التي اتبعتها الإدارة الضريبية والتي تشوبها عيوب شكلية وإجرائية ويعد الشرط الأساسي لقبول الاعتراض.

2 –الاعتراض على التحصيل الجبري: يمس أساسا بالموضوع؛ ويتعلق سواء بوجود الالتزام ككل أو جزء منه أو وجوب الوفاء به كما يتعلق الأمر بتقادم دين الضريبة أو بالتسديد الكلي أو الجزئي.

الفرع الثالث: الطعون من أجل العفو

تتمثل الحالتين التي تقدم فيهما الطلبات من أجل العفو في حالة طلب المكلف بالضريبة عند الحجز وهي الحالة الأساسية أما الحالة الثانية فتتمثل في حالة طلب قابضي الضرائب الملتمس منها جعل الحصص غير قابلة للتحصيل في حكم عديم القيمة؛ من خلال ما جاء في نص المادة 92 من ق ا ج

[115] - المادة 145, نفس القانون، ص 47.
[116] - المادة 151؛ نفس القانون، ص 49
[117] - فضيل كوسة؛ نفس المرجع؛ ص 82
[118] - عزيز أمزيان؛ مرجع سابق؛ ص 29.

يمكن إيجازها **فيما يلي**[119]:

أولا: طلبات المكلف بالضريبة.

يجوز للمكلف بالضريبة أن يلتمس الإعفاء من الضرائب المفروضة قانونا أو التخفيض وذلك في حالة العوز أو ضيق الحال التي تضعه في حالة عجز عن إبراء ذمته إزاء الخزينة؛ كما يمكنه أن يلتمس الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية. ولقد جاءت المادة 93 من ق ا ج الإجراءات الخاصة بهذه الحالة.

ثانيا: طلبات قابضي الضرائب

جاء في نص المادة 94 من ق ا ج ما يلي:" يجوز لقابضي الضرائب أن يطلبوا ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل؛ إقرار انعدام قيمة الحصص غير القابلة **للتحصيل**[120]"؛ أي أن المشرع أعطى رخصة قانونية لقابضي الضرائب تمكنهم من تقديم شكوى إلى السلعة الإدارية لتثبت طبقا للقوانين والتنظيمات؛ في جعل الحصص غير قابلة للتحصيل في حكم عديم القيمة.

كما أن المادة 94 من ق ا ج وضعت مجموعة من الشروط والقيود على ذلك.

المطلب03: المنازعات أمام لجان الطعن الإدارية.

إن المنازعات الجبائية تخضع لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان إدارية قبل حالة النزاع، وهذا الإجراء يتميز بنوع من الخصوصية في مجال المنازعات الجبائية دون غيرها، وتخص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من المكلفين أو الإدارة على حد سواء. وتجدر الإشارة إلى أن اللجوء إلى هذه اللجان اختياري يمكن للمكلف استعمال حقه هذا أو التنازل عنه ويلجا مباشرة للقضاء. غير أنه إذا اختار اللجوء إلى القضاء مباشرة فإنه لا يجوز له بعد ذلك الرجوع إلى لجان الطعن. وذلك لأن القضاء أعلى سلطة من **اللجان**[121].

وفي التشريع الجزائري عدة أنواع من اللجان الإدارية للطعن نذكرها في الفروع الآتية:

الفرع الأول: اللجنة الولائية للطعن

[119] - العيد صالحي؛ مرجع سابق؛ ص 118- 119 - 122

[120] - مادة 94، نفس القانون، ص 38.

[121] - عزيز أمزيان مرجع سابق؛ ص 35 - 36

تختص اللجنة الولائية باختصاص مماثل لموضوع اختصاص اجنة الدائرة، كما تختص بالنظر في الطعون التي لا تتعدى 2000000 دج ولا نقل عن **500000**[122]

ولقد جاء قانون المالية لسنة 2016 متضمنا للتشكيلة **التالية**[123]:

- محافظ حسابات يعينه مصف الخبراء المحاسبين ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون رئيسا

- عضو واحد من المجلس الشعبي الولائي.

- ممثل عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير.

- ممثل عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة نائب مدير

- ممثل عن المديرية مصف الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

- ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة الكائن مقرها بالولاية.

-المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة؛ رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري أو ممثليهم الذين لهم رتبة نائب أو رئيس مصلحة.

-توكل مهام كاتب اللجنة ومقرر اللجنة إلى عون تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي للضرائب يعينه المدير الولائي للضرائب.

الفرع الثاني: اللجنة المركزية للطعن

تختص هذه اللجنة في دراسة الطعون التي كانت محل رفض من قبل لجنة الطعن بالولاية لعدم الاختصاص، أو التي صدر بشأنها رأيا لم **يرض المكلف به**[124].

تتشكل هذه اللجنة حسب آخر تعديل بموجب قانون المالية لسنة 2017 **من**[125]:

-خبير محاسب يعينه المصف الوطني للخبراء رئيسا.

-المدير الجهوي للضرائب ممثله؛ برتبة نائب مدير

[122] - سليم قصاص؛ مرجع سابق؛ ص 74

[123] - قانون المالية لسنة 2016

[124] - سليم قصاص؛ نفس المرجع؛ ص 74

[125] - المادة 48 من قانون 16 - 14 المتضمن لقانوني المالية لسنة 2017؛ ق ض م ر م.

-ممثل عن المديرية الجهوية للخزينة – برتبة نائب مدير

- ممثل عن المديرية الجهوية المكلف بالتجارة برتبة نائب مدير

_-ممثل عن المديرية الجهوية المكلفة بالصناعة في الولاية مكان تواجد المديرية الجهوية للضرائب برتبة نائب مدير

-ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة.

-ممثل عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية.

-ممثل عن المصف الوطني للخبراء المحاسبيين.

تتمثل مهامها في إبداء رأيها في الطلبات الرامية إلى الحصول إما على تصحيح الأخطاء المرتكبة في إقرار أساس الضريبة أو حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنصب الطلبات على تسعيرات الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تزيد عن 10000000 والتي تم رفضها من طرف الإدارة رفضا كليا أو **جزئيا**[126].

المبحث الثالث: المنازعات أمام الجهات القضائية

المنازعات أمام الجهات القضائية تنشأ عندما يصعب حل الخلافات الضريبية بالطرق الإدارية، وبالتالي يلجأ المكلفون أو السلطات الضريبية إلى المحاكم. الجهات القضائية، مثل المحاكم الجبائية، تتولى فحص الأدلة والحجج واتخاذ قرار قانوني نهائي بشأن الوضع الضريبي. هذه الإجراءات تهدف إلى ضمان حقوق الأطراف المتنازعة وتطوير القوانين الضريبية.

المطلب01: التقاضي أمام المحكمة الإدارية

تعتبر المحكمة الإدارية الجهة القضائية صاحبة الاختصاص والولاية العامة بالنظر والفصل في المنازعات والقضايا الإدارية في النظام القانوني الجزائري؛ وقد خص التشريع الجبائي الدعوى الضريبية القضائية بأحكام خاصة حددها في قانون الإجراءات الجبائية؛ إضافة إلى الأحكام والإجراءات العادية المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

الفرع الأول: إجراءات الدعوى الضريبية.

تخضع الدعوى الضريبية التي ترفع أمام المحكمة الإدارية إلى إتباع مجموعة من الإجراءات القانونية المنصوص عليه في التشريع الجزائري.

[126] - حسين طاهري، المنازعات الضريبية شرح لقانون الإجراءات الجبائية؛ دار الخلدونية، 2007، الجزائر، ص 16 - 17.

أولا: شروط الدعوى أمام المحكمة الإدارية.

هناك شروط هدفها التصريح بوجود الحق في التقاضي وشروط أخرى تخص صحة انعقاد الخصومة؛ وهي المتعلقة بعريضة افتتاح الدعوى الضريبية والتكليف بحضور الجلسة؛ وهذا فضلا عن الأهلية والتمثيل القانوني للشخص المعنوي، ووجود القرار المطعون فيه ضمن العريضة شرط جوهري لقبول الدعوى شكلا، ويضاف إلى ذلك شرط التظلم الذي يقصد به الشكوى أمام الإدارة **الجبائية**[127].

ترفع الدعوى الضريبية فرديا أو جماعيا بموجب عريضة موقعة من صاحبها أو من الوكيل التي تطبق عليه أحكام المادة 75 من هذه **الحالة**[128]. كما ترفع في آجال محددة بأربعة أشهر ابتداء من تاريخ تبليغ قرار الإدارة الجبائية حسب المادة 82 من ق ا ج. وفي حالة عدم الرد على الشكوى فقد نصت غلى 4 أشهر تحسب من الأجال التي نصت عليها المادتين **76، 77 من ق ا ج**[129].

لا يجوز للمكلف بالضريبة الاعتراض على حصر الضريبة غير ذلك الواردة في الشكوى أمام الإدارة **الجبائية**[130].

يجب توفر مجموعة من البيانات ضمن العريضة والتي تتمثل في:

-تحديد الجهة القضائية وهو عنصر متصل بالاختصاص النوعي والإقليمي.

-تعيين الخصوم ودفع أي لبس بشأن أطراف الخصومة.

-تحديد موضوع الطلب القضائي؛ وهو الهدف من وراء رفع الدعوى

ثانيا: عبء الإثبات في الدعوى أمام المحكمة الإدارية.

الإثبات في المنازعات الضريبية يقوم على أساس طبيعة الدعوى الضريبية التي تنشأ الخصومة فيها بين طرفين غير متكافئين، الإدارة الجبائية المتميزة في مركزها القانوني بالسلطة العامة والمكلف بالضريبة؛ وتكون. الحالات **كما يلي**[131]:

- **الحالات التي يكون فيها عبء الإثبات على المكلف بالضريبة.**

يمكن أن نعددها كما يلي:

---

[127] - حسين طاهري، مرجع سابق ذكره ص 63.

[128] - المادة 83, فقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية، ص 35.

[129] - مادة 82, نفس القانون، ص 34

[130] - المادة 83، فقرة 3؛ نفس القانون، ص 35

[131] - فضيل كوسة؛ الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة؛ دار هومة؛ الجزائر، 2010، ص 146 - 150.

– إذا كان وعاء الضريبة محل نزاع قد تم تحديده وفقا لتصريحات المكلف بالضريبة.

– إذا كان أساس الضريبة ناتج عن تصحيح لتصريحات المكلف شريطة تبليغ هذه التعديلات للمكلف.

– إذا حددت الأسس الضريبية وفقا لأحدى أنواع الرقابة الجبائية التالية: التحقق المصوب؛ التحقق في المحاسبة؛ مراقبة التصريحات؛ التحقق المعمق في مجمل الوضعية الشاملة.

- **الحالات التي يكون فيها عبء الإثبات على الإدارة الجبائية.**

– إذا كانت الشكوى المقدمة من طرف مؤسسة على ضريبة يرجع تقديرها إلى الإدارة الجبائية دون الرجوع إلى تصريحات المكلف.

– حالة رفض المحاسبة من طرف الرقابة الجبائية.

– في حالة الإخضاع التلقائي.

الفرع الثاني: إجراءات التحقيق الخاصة بالدعوى الضريبية.

جاء المشرع القانوني بإجراءات خاصة للتحقيق في المنازعات الضريبية. نظرا لخصوصيتها تتمثل في:

➢ **التحقيق الإضافي**

يتميز بطابعه الإلزامي في المنازعة القضائية كلما وجدت حالته القانونية ولقد أظهر المشرع تحديد هذه الحالات بالموقف الذي يبرز به طرفي الدعوى خلال السير فيها وقبل صدور الحكم؛ فإذا تبين للقاضي المقرر تمسك الطرفين بنفس الدفوع والطلبات التي تقدم عليها التحقيق فإن له إنهاء التحقيق وتحديد نتائجه التي تفصل بها الشكاية الجماعية للحكم في النزاع؛ لكن إذا لاحظ استمرار الطرفين في تقديم وسائل جديدة خلال التحقيق فإن ذلك يكون سبب في إجراء التحقيق الإضافي للملف .

➢ **مراجعة التحقيق**

يتم اللجوء إلى هذه الإجراءات إذا تبين للقاضي عدم كفاية التحقيق الإضافي وعدم كفاية عناصر ومستجدات الملف؛ وتأمر المحكمة الإدارية بمراجعة التحقيق؛ وتتم العملية على يد أحد أعوان الإدارة الجبائية غير ذلك الذي قام بالتحقيق الأول. وهذا بحضور المكلف أو **وكيله**[132]

➢ **اللجوء إلى الخبرة القضائية.**

[132] - مادة 85؛ قانون الإجراءات الجبائية 2017؛ ص 35.

تعتبر الخبرة أحد الإجراءات الرئيسية للتحقيق الذي تأمر به المحكمة الإدارية؛ حيث تختار أشخاصا مؤهلين ومسجلين في قوائم الخبراء القضائيين وذلك إما تلقائيا أو بناء على طلب من أطراف **النزاع**[133].

-**تعيين الخبير**: نقص المادة 86 من ق ا ج في فقرتها الثانية على ' تتم الخبرة على يد خبير واحد تعينه المحكمة الإدارية غير أنها تستند إلى ثلاثة خبراء إن طلب أحد الأطراف ذلك ". وفي هذه الحالة يعين كل طرف خبير والمحكمة الإدارية خبير **ثالث**[134]

-**إعداد تقرير الخبير**: كما تنص نفس المادة في فقرتها السابعة ' يقوم عون الإدارة بتحرير محضر مع إضافة رأيه فيه؛ ويقوم الخبراء بتحرير إما تقرير مشترك وإما تقارير **منفردة**[135]" .

المطلب02: التقاضي أمام مجلس الدولة

يختص مجلس الدولة في الفصل في المنازعات الضريبية؛ كما يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية أمامه وفقا للإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

الفرع الأول: الطعن بالاستئناف

يجب توفر مجموعة من الشروط تتمثل في:

- الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الاستئناف حيث يشترط الصفة والمصلحة والأهلية.

- الشروط المتعلقة بحكم المستأنف: وتتمثل في ما نصت عليه المادة 902 من ق إجراءات الإدارية: أن يكون الحكم المستأنف قضائيا أي صادر من جهة قضائية. وأن يكون صادرا ابتدائيا من المحاكم الإدارية.

-الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات التي تحددها المادة 241 من قانون الإجراءات المدنية.

-شروط متعلقة بميعاد الاستئناف؛ حسب مادة 91 من ق ا ج فإن أجل الاستئناف بالنسبة للإدارة الجبائية يسري من تبليغ المصلحة.

الفرع الثاني: الفصل في الدعوى من طرف مجلس الدولة.

يصدر مجلس الدولة ما يسمى **بالقرارات القضائية**[136]:

---

[133] - مادة 86، فقرة 1، نفس القانون؛ ص 35

[134] - مادة 86 فقرة 2؛ نفس القانون؛ ص 35.

[135] - مادة 86, فقرة 7، نفس القانون، ص 36

- **صدور قرارات مجلس الدولة:** يتمتع محافظ الدولة بمهلة شهر لكي يقدم تقريره الذي يودعه مع الملف وبعد انتهاء هذه المدة، يتم تحديد جلسة للنظر في الطعن، ويتم ذلك مع كل من المستشار المقرر ورئيس الغرفة.
- **الشكل ومحتوى القرار:** إن المشرع يحيل على ضرورة اجتناب الحكم على أسماء الخصوم وتشكيلة المحكمة وممثل محافظ الدولة؛ كما يجب أن يتضمن الحكم الإشارة إلي الوثائق والنصوص المطبقة.
- **تبليغ قرار مجلس الدولة وتنفيذه:** يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر إلى خصوم في موطنهم عن طريق المحضر القضائي. ويتم توقيع وتسليم القرارات من طرف أمين الضبط المستفيد من الحكم الذي يرغب في متابعة تنفيذه.

[136] - فضيل كوسة؛ المرجع سابق، ص 80

خلاصة الفصل

خلاصة:

من الخلال الطرح الذي قدمناه في هذا الفصل وجدنا ان المنازعات الجبائية تشمل النزاعات بين السلطات الضريبية والمكلفين بشأن تفسير وتطبيق القوانين الضريبية. تحدث منازعات الوعاء الجبائي أمام الجهات الإدارية عندما يختلف المكلف والسلطات الضريبية في تقدير المبالغ المستحقة للضرائب. أما منازعات الوعاء الجبائي أمام الجهات القضائية، فتنشأ عندما يصعب حل الخلافات الضريبية بالطرق الإدارية ويتم التعامل معها في المحاكم الجبائية. هذه الإجراءات تهدف إلى ضمان حقوق الأطراف المتنازعة وتحقيق تسوية عادلة وتطوير النظام الضريبي.

الفصل الثالث: دراسة حالة لمديرية الضرائب بالمدية

الفصل الثالث: دراسة حالة لمديرية الضر ائب بالمدية

تُعَد جودة الرقابة الجبائية أمرًا حاسمًا في تأمين الامتثال الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية. تهدف هذه الدراسة إلى فهم أثر جودة الرقابة الجبائية على المنازعات الجبائية في مديرية الضرائب بالمدية. ستتناول الدراسة جوانب مهمة مثل فعالية الرقابة الجبائية وتطبيق السياسات الضريبية وتوافر الإرشاد الضريبي والدعم للمكلفين. من خلال تحليل البيانات المتاحة ، ستُقدِّم الدراسة توصيات لتحسين الأداء وتقليل المنازعات الضريبية في المديرية. الهدف هو تحقيق نظام ضريبي يعزز الثقة والعدالة بين المكلفين والجهات الضريبية.

ويقسم الفصل التطبيقي الى المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم المديرية الولائية للضر ائب بالمدية

المبحث الثاني: إجراءات الرقابة المحاسبية حسب المديرية الولائية

المبحث الثالث: النتائج المحصلة من طرف المديرية الولائية

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المدية

مديرية الضرائب هي جهة حكومية مسؤولة عن تنفيذ وتطبيق السياسات الضريبية وجمع الضرائب في البلد. تهدف إلى توعية المكلفين بالقوانين الضريبية وتنفيذ عمليات التحصيل الضريبي ومعالجة المنازعات الضريبية. تعمل أيضًا على تطوير السياسات الضريبية وتحديثها وتعزيز الثقة بين المكلفين والسلطات الضريبية.

المطلب01: التعريف بمديرية الضرائب لولاية المدية

تأسست مديرية الضرائب لولاية المدية، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60-91 المؤرخ في 23فيفري ،1991 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، حيث أن المصالح الجبائية في الجزائر تنقسم إلى مصالح مركزية، مصالح جهوية ومصالح محلية، ونلاحظ أن مديرية الضرائب لولاية المدية تابعة جهويا إلى المديرية الجهوية للضرائب للبليدة، وتمثل الإدارة الجبائية على مستوى الولاية، ويوجد مقرها بنزل المالية شارع جيش التحرير بالمدية مكتب الضرائب المباشرة. حيث قبلها كان هناك:

- ✓ مكتب الضرائب غير لمباشرة.
- ✓ مكتب التحصيل

وفي سنة 1989م قامت وزارة المالية بعدة تغيرات حيث تم تقسيم الى مفتشيتين:

- ✓ المفتشية الفرعية للضرائب
- ✓ المفتشية الفرعية للتحصيل

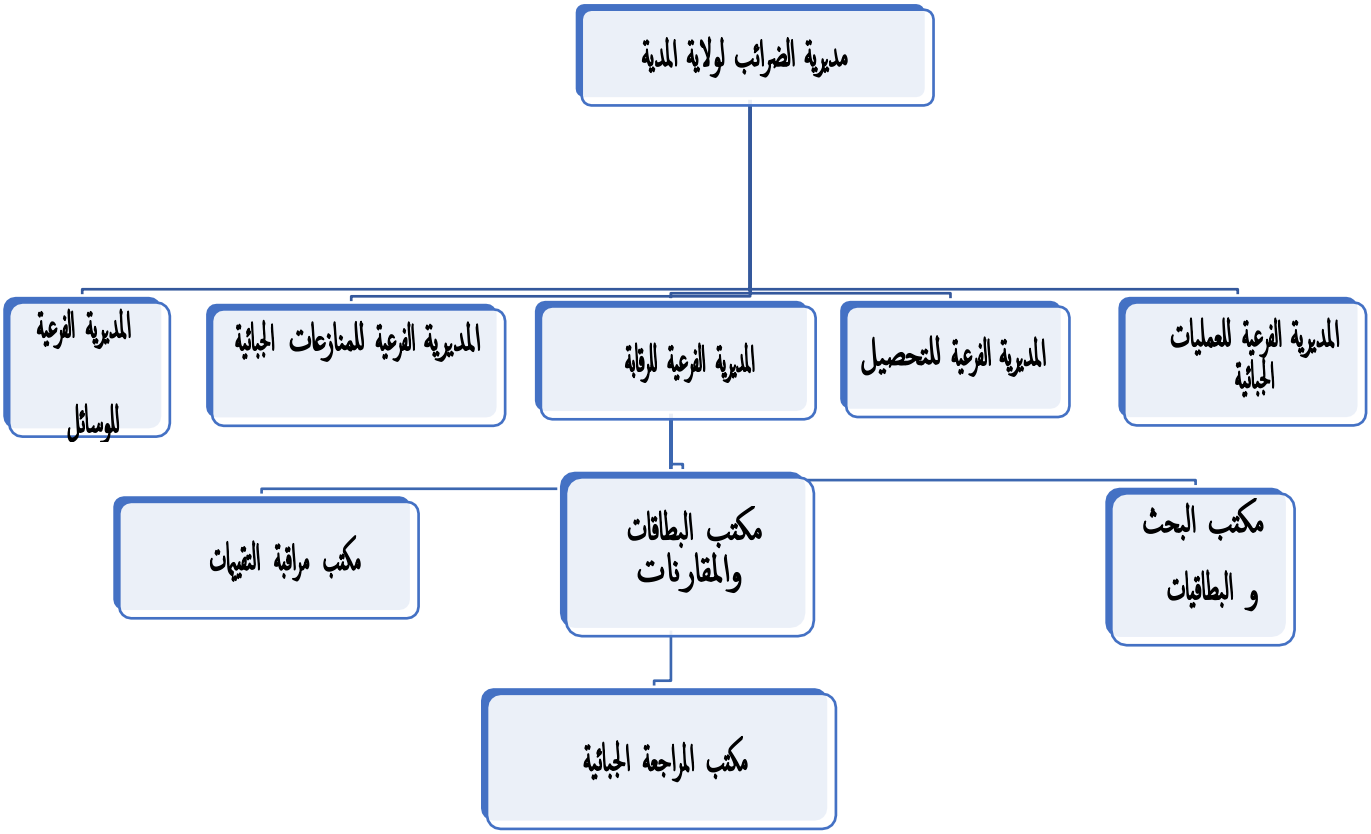
وعلى إثر الإصلاحات الجبائية لسنة 1990م جمعت هاتين المفتشيتين في هيئة واحدة مستقلة عن باقي مصالح وزارة المالية وسميت بالولائية للضرائب وطبقا للمرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 1992/02/23 الذي بموجبه تم إعادة هيكلة المصالح الخارجية لوزارة المالية أنشئت مديرية الضرائب لولاية المدية بموجب قرار وزارة لمالية تم تقسيم الولائية للضرائب الى خمس مديريات فرعية هي:

- ✓ الفرعية للعمليات الجبائية.
- ✓ الفرعية للتحصيل.
- ✓ الفرعية للمنازعات الجبائية
- ✓ الفرعية للوسائل
- ✓ الفرعية للرقابة الجبائية .

المطلب02: : الهيكل التنظيمي والوظيفي لمديرية الضرائب لولاية المدية

اسوف نستعرض هيكل الضرائب لولاية المدية وكذلك اهم المهام المسندة اليها

1-الميكل التنظيمي يمكن تلخيص الهيكل التنظيمي الضرائب للولاية في الشكل التالي:



المصدر من اعداد الطالب بناءا على المعلومات المتحصل عليها من الضرائب

2 -الهيكل الوظيفي لمديرية الضرائب بناءا على المعلومات المقدمة لنا من مختلف المصالح لولاية المدية سنحاول تقديم وتبيان اهم اهام المخولة لها والمتمثلة في:

- **مهام الضرائب** تقوم مديرية الضرائب لولاية **المدية** بالمهام التالية:

✓ السهر على تطبيق القوانين والمراسيم التشريعية المتعلقة بالجباية.

✓ تحصيل الضرائب والرسوم عبر مختلف تراب الوطن.

✓ محاربة التهرب الضريبي.

✓ السهر على تحقيق الأهداف المسطرة من طرف الإدارة العامة.

✓ التنسيق بين المديريات الفرعية التابعة لها

ب- مهام الفرعية للعمليات الجبائية:

- ✓ تنشيط المصالح واعداد الاحصائيات وتجميعها.
- ✓ التكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومرقبتها.
- ✓ متابعة أنظمة الاعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

ج-مهام الفرعية للتحصيل

وتتمثل مهامها فيما بلي:

- ✓ التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل النتائج والاتاوى الأخرى.
- ✓ متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ اعمال للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.
- ✓ التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير كما من شانها ان تحسن الناتج الجبائي.
- ✓ مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية مع الحسابات وتطهيرها.

د-الفرعية للمنازعات الجبائية وتتمثل مهامها فيما يلي:

- ✓ معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الادارتين للطعن النزاعي او المرحلة الاعفائية وتبليغ القرارات المتخذة والامر بصرف الالغاءات والتخفيضات الممنوحة.
- ✓ معالجة طلبات استرجاع الدفعات المسبقة للرسم على القيمة المضافة.
- ✓ تشكيل ملفات التظلمات او الطعون الاستئناف والدفاع امام الهيئات القضائية المختصة في الصالح الإدارة الجبائية.

هـ-الفرعية للرقابة الجبائية

تتشكل هذه من أربعة مكاتب:

مكتب البحث عن المعلومات الجبائية وتتركز مهامه فيما يلي:

- ✓ تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات الي تعني الوعاء الضريبي ومراقبته وكذا تحصيل الضريبة.

- ✓ تنفيذ برنامج التدخلات والبحث ولتحري وكذلك الاطلاع بالإضافة الى حق المعاينة الميدانية.

ويكلف بمايلي:

- ✓ تكوين وتسيم مخلف الطاقيات.
- ✓ التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- ✓ مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة واعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقيم نشاطات المكتب.

مكتب المراجعات الجبائية : ويسمى أيضا مكتب التحقيقات الجبائية

- ✓ متابعة وتنفيذ برنامج المراقبة والمراجعة.
- ✓ تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برنامج المراقبة.
- ✓ اعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

مكتب مراقبة التقييمات : يعمل هذا المكتب في شكل فرق يقوم يلها التالية.

- ✓ استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل او مجانا.
- ✓ المشاركة في اشغال التحيين وتقييم الضرائب المستحقة في عمليات بيع وشراء العقارات.
- ✓ متابعة اشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

و- الفرعية للوسائل.

وتكلف بمايلي:

- ✓ تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير منقولة اللاولائية للضرائب.
- ✓ السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها.
- ✓ السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في تشغيل دائم.

المبحث الثاني: إجراءات الرقابة المحاسبية حسب المديرية الولائية

سنتطرق إلى التعريف عن محتو الملف الجبائي الذي بحوزة العون المحقق، ودراسة المحاسبة من ناحية الشكل والمضمون، لغرض التأكد من صحة ومصداقية تصريحات المكلف أو عدمها، وكذا القيام بإجراءات التقويم الأولي والتقويم النهائي و إبلاغ المكلف الخاضع للرقابة الجبائية بالنتائج.

المطلب الأول: الرقابة المحاسبية شكلا و مضمونا

المكلف لضريبة عبارة عن **مؤسسة فردية(أي كشخص طبيعي) يمارس نشاط نجارة المنيوم والخشب(تجارة المعادن بالجملة) بالمدية** ، أما بخصوص الوضعية الجبائية للمؤسسة، فان نشاط المكلف بالضريبة يتبع نظام الربح الحقيقي من قبل مركز الضرائب للمدية ، والضرائب المفروضة عليه هي كالتالي:

-الرسم على النشاط المهني (TAP).

-الرسم على القيمة المضافة (TVA)

-الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

- الضريبة على الرواتب و الأجور

- حق الطابع

التحقيق جاء بأمر من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بتاريخ 25 اكتوبر 2020 وهذا من اجل التحقيق في المحاسبة للفترة الممتدة من 01 جانفي 2016 إلى غاية 31 ديسمبر 2019،والخاصة بالسنوات الأربعة غير المتقادمة وهي كالاتي2016-2017-2018-2019.: وقد تم إرسال إشعار بالتحقيق(انظر الملحق رقم 07) مع وصل الاستلام ومرفق بميثاق المكلف بالضريبة بتاريخ 25 اكتوبر 2020 والمسجل تحت رقم 312 في السجل الصادر يشمل التحقيق بالضرائب التالية(TAP،TVA ،IRG/S،IRG-DT) وضرائب ورسوم أخر ، مع منحه مدة 10ايام لتحضير وثائقه المحاسبية من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق مع إمكانية الاستعانة بوكيل جبائي من اختياره.

وإعلامه بحق الاستعانة بمستشار جبائي من اختياره وإمكانية المثول والحضور معه خلال كل مراحل سير التحقيق المحاسبي، وفق نص المادة 20/4 من قانون الإجراءات الجبائية: يشير بصراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة."

وكذلك إعلامه بإمكانية طلب تحكيم رئيس مركز الضرائب بالمدية بخصوص الأسئلة والاستفسارات حول عناصر لم يتم توضيحها من قبل المحققين وذلك وارد في نص المادة 20/6 من قانون الإجراءات الجبائية: التحكيم بالنسبة لأسئلة المتعلقة بالواقع أو بالقانون، حسب الحالة، من مدير كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات.

ونظرا لقبول رئيس مركز الضرائب المدية لطلبكم المؤرخ بتاريخ 21 ديسمبر 2020 حول ممارسة اعوان التحقيق مهامهم المعلقة بإجراءات الرقابة الجبائية لدى مكاتبهم المتواجدة بمركز الضرائب.

ويقوم أعوان التحقيق بتفحص تلك الوثائق من ناحية الشكل والمضمون:

-فحص المحاسبة من حيث الشكل:

يقوم العون المحقق بالتأكد إذا ما كانت الوثائق المحاسبية موافقة لما نص عليه القانون من حيث عدم ترك بياض أو تشطيب أو ترك فراغ، كما يجب أن يكون ممضي عليها من قبل رئيس المحكمة المختص إقليميا، ونكون مرقمة ومختومة؛ وأن تكون المحاسبة مدونة ابتداء من تاريخ بداية النشاط إلى غاية تاريخ التحقيق وبما أن محاسبة المكلف شملت كل هذه الشروط و المنصوص عليها في نص المادة 09 إلى 11 من القانون التجاري، وكذلك لتوافقها واسس النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF)، لذلك تم قبولها من حيث الشكل.

-فحص المحاسبة من حيث المضمون.

بعد أن تمت برمجة مكلف المعني للتحقيق في محاسبته أوكلت قضيته لمحققين اثنين تحت وصاية رئيس فرقة التحقيقات، وبعد قيام الأعوان المحققين بإحضار الملف الجبائي للمكلف إلى مكتب التحقيق،وبعد تسليم إشعار التحقيق المحاسبي للمكلف بالضريبة (ON 4) متضمن مختلف الضرائب و الرسوم التي ستخضع لها و تاريخ اللقاء الأولي و السنوات المحقق فيها ، يبدا بالتحقيق الدولي في وثائقه المحاسبية

بعد قيام المحققين بالاتصال الدولي لمعاينة محل المكلف و مخزنة و مختلف وسائل الاستغلال وفق النموذج (ON= 195)ثم تقديم طلب من المعني بإجراء التحقيق على مستوى المديرية الفرعية للضريبة لعدم امتلاك هذا الأخير لمكتب لائق. لاستقبال المحققين ،وتم قبوله من طرف الأعوان وتم استلام جميع الوثائق المحاسبية و السجلات (سجل) اليومية العامة ، سجل الجرد سجل الرواتب والأجور ....الخ مقبل وصل استلام تفصيلي بجميع الوثائق و السجلات و إعلام المديرية الجهوية للضرائب ببداية عملية التحقيق من خلال بطاقية Fiche début travauxقبل البده في العملية الفعلية للتحقيق المحاسبي يقوم المحققين بأعمال تحضيرية انطلاقا من الملف الجبائي للمعني تركز على ثلاث نقاط أساسية:

- حالة مقارنة بالميزانيات وفق النموذج Série on 16°

- Etat Comparative de bilansتتم ملاها بشكل تفصيلي من الميزانيات الجبائية المودعة لسنوات التحقيق إضافة إلى سنة قاعدية.

- Etat G50 مقارنة التصريحات و الإشعارات الشهرية أو الفصلية.

- Série on°17 يملا حسب جدول حسابات النتائج TCR لسنوات التحقيق .

المكلف في هذه القضية ضمن برنامج التحقيق لسنة 2021 ، وهو عبارة عن شخص معنوي متمثل في شركة ذات المسؤولية المحدودة المتمثل نشاطها في الصناعة مسيرها التحويلية لمادة البلاستيك مبرمجة للتحقيق المحاسبي لسنوات 2016-2017-2018-2019 ، في الضرائب و الرسوم التالية:

-الرسم على القيمة المضافةTVA طبقا للمادة 21 و 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

-الرسم على النشاط المهنيTAP طبقا للمادة 217 إلى 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

-الضريبة على الرواتب و الاجور طبقا للمادة 104 من نفس القانون.

-الضريبة على الدخل الإجمالي طبقا للمواد 85 إلى 98 من القانون الضريبة على الأجور IRG/S المادة104 من ق.ض.م.ر.م

-حقوق الطابع ، طبقا للمادة 100 من قانون الطابع

بعد عملية التحقيق يبدأ الأعوان المحققين بإعداد التبليغ المواسي لنتائج التحقيق وفق نموذج سلسلة ON°21 و الذي تضمن النقاط التالية:

-المحاسبة:

اتضح من خلال عملية التحقيق أن محاسبة المكلف ممسوكة بشكل قانوني و مقبول وفق المواد 9 إلى 11 من القانون التجاري الجزائري ، ووفقا للنظام المحاسبي المعمول به قانونيا كما أن السجلات القانونية (دفتر اليومية و الجرد و الأجرة) مرغمين و مؤشرين من طرف المحكمة التابعين لها إقليميا أما من ناحية المضمون .

المطلب الثاني : الاشعار بالرقابة الاولي

-المحاسبة من الناحية الموضوعية

سجلت النقائص التالية:

سنة 2017:

- فوترة غير مصرح بها بمبلغ إجمالي يقدر ب 100.00 217دج خارج الرسم وهي ناتجة عن آلفرق ما بين رقم الأعمال المستخرج بعد استغلال كشف المعلومات الواردة من الزبونSARL

SOMETHRAPH BATبمبلغ 12 082 900.00 دج خارج الرسم و رقم الأعمال المصرح به مع هذه الأخيرة بمبلغ 11 865 800.00 دج مع الأخذ بعين الاعتبار التسوية التي تمت على مستوى المفتشية المختصة بواسطة الجدول رقم :519/2020 المؤرخ في 09/08/2020: .

- اهتلاكات بالزيادة بقيمة 39 747.9دج و الظاهرة في جدول حساب النتائج.
- اعباء بالزيادة بقيمة 95 636.69 دج والظاهرة في جدول حساب النتائج.

سنة 2018:

- مساهمات في البنك غير مبررة بقيمة 1 000.000.00 دج.
- استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم و المقدر ب 255 586.00 دج لفواتير الشراء الخاصة بالمورد SARL ALGAL PLUS بمبلغ قدرة 1 600 775.61دج بكل الرسوم والمسددة نقداVERSEMENT, كما هو ظاهر في سجل الصندوق و كذا سجل اليومية العامة و ذلك تطبيقا للمادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال والتفصيل مبين في **الملحق رقم07** .

سنة 2019:

- تسجيل محاسبي مضاعف (على مرتين) للفاتورة رقم 1142 المؤرخة في 20/06/2019 الخاصة بالمورد SARL SOFICO بمبلغ 88 3831 دج بكل الرسوم و عليه سوف يتم إدماج مبلغ 535.31 73 دج و حق الطابع بمبلغ 876.00 د ج ضمن الربح ؛ واسترجاع الرسم على القيمة المضافة بمبلغ 13 971.9 دج. . اهتلاكات بالزيادة بقيمة 146 752.00 دج
- استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم و المقدر 3 006.72 لفواتير الشراء الخاصة بالمورد SARL ALGAL PLUS بمبلغ قدره 895 673.69دج بكل الرسوم والمسددة نقدا VERSEMENT كماهو ظاهر في سجل الصندوق و كذا سجل اليومية العامة و ذلك تطبيقا لمادة 30 من قانون الرسوم على قانون الأعمال كما هو مبين **في الملحق رقم07**
- استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم والمقدر 139 705.12دج لفواتير الشراء الخاصة بالمورد SARL EL ACHER MIN RAMADANEبمبلغ قدره 875 000.00 ادج بكل الرسوم والمسددة نقدا (VERSEMENT) كما هو ظاهر في سجل الصندوق و كنا سجل اليومية العامة،كما هو مبين في **الملحق رقم07**

- استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم و المقدر 92508.36دج لفواتير الشراء الخاصة بالمورد SARL KHELIFA VITRERIE بمبلغ قدره 394.48 584دج بكل الرسوم والمسددة نقدا VERSEMENT كما هو ظاهر في سجل الصندوق و كذا سجل اليومية العامة كما هو مبين في **الملحق رقم07**
- أعباء بالزيادة بقيمة 000.00 18دج و الظاهرة في جدول حساب النتائج .
- نقص في حساب النتيجة بقيمة 809.00 5 , وهو ناتج عن خصم مبلغ 903.00 17دج ضمن الأعباء نتيجة التسجيل المحاسبي الخاطئ حيث ان مبلغ 17903.00دج يتمثل في نواتج أخرى و بالتالي يتم دمجه ضمن الربح.

1-الوضعية الجبائية بالنسبة لرقم الأعمال و الربح

بناءا على النقائص المذكورة في المحاسبة من الناحية الموضوعية و طبقا للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية نعيد تاسيس رقم الأعمال و الربح كمايلي:

-سنة 2016:

قام أعوان التحقيق بإعادة تشكيل رقم الأعمال لسنة 2016 بالاعتماد على المعلومات الواردة لمصلحة الضرائب وكذلك مكن خلال الأخطاء المسجلة في محاسبة المكلف بالضريبة، وهو ما تم توضيحه في الجدول أدناه.

الجدول رقم 02 : الوضعية الجبائية لرقم الأعمال 2016

البيان	2016
رقم الأعمال المصرح به	15404660.00
رقم الأعمال المستخرج	17590450.00
الفرق	2185790.00

المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد على معلومات من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المدية

من خلال البيانات الواردة في الجدول رقم (02) نلاحظ أن أعوان التحقيق كشفوا عن فارق في رقم الأعمال يقدر ب 2185790.00دج وهو مبلغ معتبر وسيتم فرض رسوم عليه.

-سنة 2017

قام أعوان التحقيق بإعادة تشكيل رقم الأعمال لسنة 2017 بالاعتماد على المعلومات الواردة لمصلحة الضرائب وكذلك من خلال الأخطاء المسجلة في محاسبة المكلف بالضريبة، وهو ما تم توضيحه في الجدول أدناه.

الجدول رقم03 : الوضعية الجبائية لرقم الأعمال 2017

البيان	2017
رقم الأعمال المصرح به	12082900.00
رقم الأعمال المستخرج	12300000.00
الفرق	217100.00

المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد على معلومات من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المدية

من خلال البيانات الواردة في الجدول رقم (03) نلاحظ أن أعوان التحقيق كشفوا عن فارق في رقم الأعمال يقدر ب 217100.00 دج وهو مبلغ معتبر وسيتم فرض رسوم عليه.

-سنة 2018

قام أعوان التحقيق بإعادة تشكيل رقم الأعمال لسنة 2018 بالاعتماد على المعلومات الواردة لمصلحة الضرائب وكذلك من خلال الأخطاء المسجلة في محاسبة المكلف بالضريبة، وهو ما تم توضيحه في الجدول أدناه.

الجدول رقم04 : الوضعية الجبائية لرقم الاعمال2018

البيان	2018
رقم الأعمال المصرح به	7867000.00
رقم الأعمال المستخرج	7867000.00
الفرق	00

المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد على معلومات من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المدية

من خلال البيانات الواردة في الجدول رقم (04) نلاحظ أن أعوان التحقيق كشفوا عن فارق في رقم الأعمال يقدر ب 0دج

- سنة 2019:

قام أعوان التحقيق بإعادة تشكيل رقم الأعمال لسنة 2019 بالاعتماد على المعلومات الواردة لمصلحة الضرائب وكذلك من خلال الأخطاء المسجلة في محاسبة المكلف بالضريبة، وهو ما تم توضيحه في الجدول أدناه.

الجدول رقم 05 : الوضعية الجبائية لرقم الأعمال 2019

البيان	2019
رقم الأعمال المصرح به	9664220.00
رقم الأعمال المستخرج	9664220.00
الفرق	00

المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد على معلومات من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المدية

من خلال البيانات الواردة في الجدول رقم (05) نلاحظ أن أعوان التحقيق كشفوا عن فارق في رقم الأعمال يقدر ب 0دج

2-الوضعية الجبائية بالنسبةTAP

يتم الكشف عن الرسم على النشاط المهني كما يلي:

جدول رقم 06 يبين الوضعية الجبائية بالنسبة ل TAP

البيان	2016	2017	2018	2019
مقبوضات مستخرجة	15811966.00	12082900.00	12656205.00	22082716.00
مقبوضات مصرح بها	15811966.00	12082900.00	12656205.00	22082716.00
الفرق	0.00	0.00	0.00	0.00

المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد على معلومات من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المدية

كل الغرامات الوعائية تكون حسب المادة 193/1 من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.كخلاصة لما تم إظهاره في الجدول السابق ذكره يمكننا الكشف عن الرسم على النشاط المهني وكذا الغرامات الواجبة الدفع.

3-الوضعية الجبائية بالنسبةTVA

يتم الكشف عن الرسم على القيمة المضافة كما يلي:

جدول رقم 07 : يبين الرسم على القيمة المضافة TVA

البيان	2016	2017	2018	2019
مقبوضات	15811966.00	12082900.00	12656205.00	22082716.00
مستخرجة	15811966.00	12082900.00	12656205.00	22082716.00
مقبوضات مصرح بها				
الفرق	0.00	0.00	0.00	0.00

المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد على معلومات من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المدية

كل الغرامات الوعائية تكون وفق المادة 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

وكخلاصة لما تم إظهاره في الجدول السابق ذكره يمكننا الكشف عن الرسم على القيمة المضافة وكذا كل الغرامات الواجبة الدفع.

6 -الوضعية الجبائية بالنسبة الضريبة على الدخل الإجمالي

جدول رقم 08 : يبين الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) كما هو مبين في الملحق رقم01

البيان	2016	2017	2018	2019
الربح الموزع المصرح به	986197.00	774622.00	820714.00	954247.00
فوترة غير مصرح بها	437158.00	217100.00	-	-
استهلاكات بالزيادة	-	39748.00	-	73535.00
ضرائب و الرسوم محسومة	-	-	-	876.00

بالزيادة				
أعباء بالزيادة	-	95636.00	-	18000.00
مساهمات غير مبررة	-	-	1000000.00	-
اهتلاكات بالزيادة	-	-	-	146752.00
نقص في حساب النتيجة	-	-	-	35809.00
مجموع التعديلات	437158.00	352484.00	1000000.00	274972.00
الربح الجديد	1423355.00	1127106.00	1820714.00	1229219.00
الحقوق المستخرجة	367006.00	278132.00	505251.00	308766.00
الحقوق المصرح بها	235859.00	172387.00	186214.00	226274.00
الحقوق الواجب دفعها	131147.00	105745.00	319037.00	82492.00
الغرامات	19672.00	15861.00	79759.00	12374.00
المجموع	150819.00	121606.00	398796.00	94866.00

المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد على معلومات من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المدية

7-الوضعية الجبائية بالنسبة على القيمة المضافة المعاد استرجاعه

جدول رقم 09 : يبين الرسم على القيمة المضافة المعاد استرجاعه

البيان	2018	2019
الرسم المسترجع	409360.49	389192.1
غرامات الوعاء	102340.12	97298.05
المجموع	511700.61	486490.13

المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد على معلومات من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المدية

المطلب الثالث: الاشعار بالرقابة النهائي

بما ان المكلف طعن في التبليغ الاولي كما هو مبين في الملحق رقم06 و بعد التأكد ان المعلومات الموفرة صحيحة نظرا للانقضاء الآجال القانونية و كذا غياب أي خطا في التبليغ الأولي ، و طبقا لأحكام المادة 20 فقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية فان النتائج المدونة في التبليغ الأولي النهائي سوف تبقى على حالها وتم رفض طعن المكلف كما هو مبين في الملحق رقم05 و يتم تحرير التبليغ النهائي وفق نموذج السلسلة 21 n^o كما يتم إعداد جدول الفردي للتسوية الذي يحوي جميع الحقوق الواجبة الدفع.

ويتم هذا بعد استدعاء المعني (المكلف) بمناقشة النتيجة النهائية للتحقيق و موافقته على الحقوق الواجبة الدفع و يمضي محضر نهاية أشغال مع المحققين كما يتم إعداد بطاقتيه التقنية لنهاية الأشغال و إرساله إلى مديرية الجهوية

-إعداد تقرير نهائي المرفق بمختلف الوثائق الخاصة به (الإشعار بالتحقيق، التبليغ الإداري إجابة المعني ، التبليغ النهائي) ، ويتم غلق ملف التحقيق

المبحث الثالث: النتائج المحصلة من طرف المديرية الولائية

تم تحصيل بيانات وتحليلها تابعة لثلاث سنوات فيما يتعلق بعمليات الرقابة الجبائية بأشكالها الثلاثة، وكذلك الإحصاءات المتعلقة بالمنازعات الجبائية خلال نفس الفترة. هدف هذه الدراسة هو فهم العلاقة و اثر الجودة بين عمليات الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية، من خلال تحليل الإحصاءات وتحديد الأنماط والعوامل المشتركة. تهدف هذه الدراسة إلى توفير رؤية أفضل حول كيفية تأثير عمليات و جودة الرقابة الجبائية على زيادة أو تقليل حدوث المنازعات الجبائية، وبالتالي تحقيق أهداف الجهات الضريبية وتحسين الامتثال الضريبي بشكل عام.

المطلب الأول: الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية

في إطار هذا المطلب، تم توفير إحصائيات مفصلة حول عمليات الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية. تتضمن هذه الإحصائيات تصنيفات متنوعة لعمليات الرقابة الجبائية الثلاثة، بالإضافة إلى تحليل الملفات المتعلقة بمعالجة المنازعات الجبائية. تم تسجيل الحالات التي تم فيها منح إعفاء جزئي أو كلي، وأيضًا الحالات التي تم فيها رفض الاستئناف بناءً على هذه الإحصائيات. تعد هذه البيانات مهمة لفهم وتحليل الأنماط والاتجاهات في عمليات الرقابة الجبائية وتطور المنازعات الجبائية، وتوفير أسس قوية لاتخاذ القرارات الصائبة في مجال السياسات الضريبية وتحسين نظام الاستعادة الضريبية بشكل فعال.

جدول رقم10: يمثل أرقام المنازعات الجبائية لثلاث سنوات 2022-2021-2020

السنة	إجمالية الملفات		الملفات المعالجة	
	العدد	المبالغ دج	العدد	المبالغ دج
2020	1204	791.002.089	973	19.097.940
2021	1450	6.805.607.801	821	7.242.405
2022	1899	60.485106.614	1107	23.612.585

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على معلومات مديرية الضرائب

في عام 2020، بلغ إجمالي عدد الملفات التي تنطوي عليها نزاعات ضريبية 1204 ملفًا، وكان إجمالي المبلغ المتنازع فيه في تلك الملفات حوالي 791.002.089 دج.

مقارنة بالأعوام السابقة، يلاحظ أنه في عام 2021، حدث ارتفاع في عدد الملفات المتنازع فيها بمقدار 246 ملفًا مقارنة بعام 2020، وكذلك زيادة كبيرة في إجمالي المبالغ المتنازع فيها بمقدار 6.014.605.712 دج.

أما في عام 2022، فشهدت زيادة ملحوظة في عدد الملفات المتنازع فيها بمقدار 649 ملفًا مقارنة بعام 2021، وزيادة كبيرة في إجمالي المبالغ المتنازع فيها بمقدار 53.679.498.813 دج.

بناءً على المعطيات المقدمة، يمكننا القيام بمقارنة نسب التغير في عدد الملفات والمبالغ المتنازع فيها بين السنوات المختلفة.

1. بين عامي 2020 و 2021:

- نسبة التغيير في عدد الملفات = ((1450 - 1204) / 1204) * 100 ≈ 20.3%

- نسبة التغيير في إجمالي المبالغ = ((791,002,089 - 6,805,607,801) / 791,002,089) * 100 ≈ 760.7%

يلاحظ أنه في عام 2021، حدث ارتفاع كبير في عدد الملفات المتنازع فيها بنسبة تزيد عن 20% مقارنة بعام 2020. أما فيما يتعلق بإجمالي المبالغ المتنازع فيها، فقد حدثت زيادة هائلة تقدر بحوالي 760.7%.

2.بين عامي 2021 و 2022:

- نسبة التغيير في عدد الملفات = ((1899 - 1450) / 1450) * 100 ≈ 30.6%
- نسبة التغيير في إجمالي المبالغ = ((60,485,106,614 - 6,805,607,801) / 6,805,607,801) * 100 ≈ 789.9%

يُلاحظ أنه في عام 2022، حدث ارتفاع كبير جدًا في عدد الملفات المتنازع فيها بنسبة تزيد عن 30% مقارنة بعام 2021. وفيما يتعلق بإجمالي المبالغ المتنازع فيها، فقد حدثت زيادة هائلة تقدر بحوالي 789.9%.

من الملاحظ أن هناك زيادة ملحوظة في عدد الملفات والمبالغ المتنازع فيها على مدى السنوات الثلاث المذكورة. هذا يشير إلى أهمية تعزيز الجهود في مجال الرقابة الجبائية وتحسين آليات التعامل مع المنازعات الجبائية لتقليل حجم المنازعات وتعزيز الامتثال الضريبي.

ترجع زيادة عدد الملفات والمبالغ في الأعوام اللاحقة إلى عوامل مختلفة، مثل زيادة مستوى الرقابة الجبائية وتشديد إجراءات التحقيق الجبائي، و زيادة وعي المكلفين بحقوقهم الضريبية وزيادة قدرتهم على التحقيق في المنازعات. مع الاخذ بعين الاعتبار أيضًا تغيرات في التشريعات الجبائية تؤثر على حجم النزاعات والمبالغ المتنازع فيها.

جدول رقم11: يمثل قرارات مديرية الضرائب بخصوص المنازعات

السنة / القرار	إعفاء كلي		إعفاء جزئي		رفض	
	عدد الملفات	المبالغ دج	عدد الملفات	المبالغ دج	عدد الملفات	المبالغ دج
2020	لا توجد إحصائيات بسبب وباء كوفيد 19					
2021	103	22.094.601	199	13.076.801	519	32.884.676

2022	122	41.875.674	210	23.604.180	775	419.626760

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على معلومات مديرية الضرائب

في عام 2020، تم منح الإعفاء الكلي لجميع الملفات المعالجة، ويرجع ذلك إلى تدابير استثنائية تم اتخاذها بسبب جائحة كوفيد-19.

في السنوات اللاحقة (2021 و 2022)، تم منح الإعفاءات الكلية والجزئية لعدد محدود من الملفات، مما يشير إلى وجود تحول في سياسات الإعفاء الضريبي والاستجابة للتحديات الاقتصادية والصحية.

باستنادنا إلى هذه الملاحظات، يمكننا استنتاج أن هناك زيادة في النزاعات الضريبية وحجم المبالغ المتنازع فيها على مدار السنوات الثلاثة المدروسة. كما يظهر أن هناك تأثير كوفيد-19 وتحولات في السياسات الضريبية على عمليات التحقيق الجبائي والمنازعات الضريبية خلال هذه الفترة

بين عامي 2020 و 2021:

لا يمكن حساب نسب التغيير و ذلك لعدم وجود احصائيات 2020 بسبب كوفيد 19

بين عامي 2021 و 2022:

- نسبة التغيير في عدد الملفات التي استفادت من الإعفاء الكلي = ((122 - 103) / 103) * 100 ≈ %18.4
- نسبة التغيير في عدد الملفات التي استفادت من الإعفاء الجزئي = ((210 - 199) / 199) * 100 ≈ %5.5
- نسبة التغيير في عدد الملفات التي تم رفضها = ((775 - 519) / 519) * 100 ≈ %49.1

من خلال هذه النسب التي تم حسابها، يمكن ملاحظة التغيرات النسبية في عدد الملفات والمبالغ المتنازع فيها بين السنوات المختلفة. يعكس الارتفاع في نسب التغيير بين بعض السنوات التحولات في السياسات الضريبية، و تأثير الأحداث الاقتصادية أو الصحية على الاستجابة الضريبية والمنازعات المتعلقة بها.

جدول رقم12: أرقام حول التحقيق الجبائي لسنوات 2020-2021-2022

	نوع التحقيق

السنة	التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية	التحقيق المصوب	التحقيق العام في المحاسبة
2020	01	11	36
2021	10	07	83
2022	07	00	00

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على معلومات مديرية الضرائب

الآن، دعنا نحسب الفروق في عدد الملفات بين الأعوام المختلفة:

في عدد ملفات التحقيق في الوضعية الجبائية:

2020 -إلى 2021: 10 - 1 = 9 ملفات.

2021 -إلى 2022: 7 - 10 = -3 ملفات.

في عدد ملفات التحقيق المصوب:

2020 -إلى 2021: 7 - 11 = -4 ملفات.

2021 -إلى 2022: 0 - 7 = -7 ملفات.

في عدد ملفات التحقيق في المحاسبة:

2020 -إلى 2021: 83 - 36 = 47 ملفات.

2021 -إلى 2022: 0 - 83 = -83 ملفات.

الآن، يمكننا استنتاج بعض الملاحظات المستنتجة من هذه الفروق:

-يشير انخفاض عدد ملفات التحقيق في الوضعية الجبائية بين عامي 2020 و 2021 إلى انخفاض في عمليات التحقيق الجبائي في هذا الجانب الخاص بالضرائب.

-تسجيل عدد قليل من ملفات التحقيق المصوب في عام 2021 وعدم وجودها في عام 2022 قد يشير إلى تحسن في الامتثال الضريبي وقلة الانتهاكات التي يتعين اخذها بعين الاعتبار.

-زيادة كبيرة في عدد ملفات التحقيق في المحاسبة بين عامي 2020 و 2021 تشير إلى زيادة الاهتمام بمراجعة السجلات المحاسبية وفحص التزام الشركات والأفراد بالقوانين الضريبية.

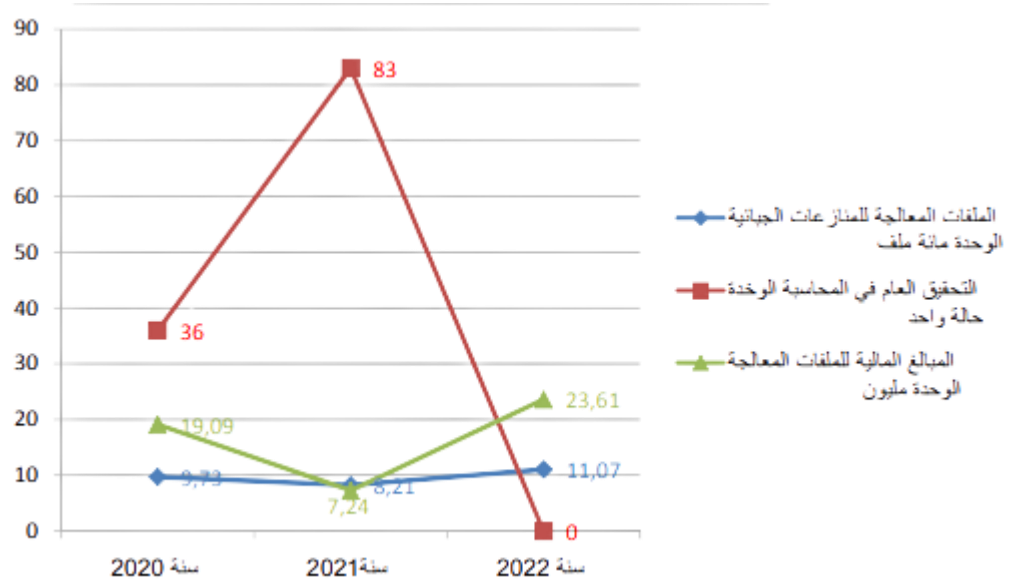
-عدم وجود ملفات التحقيق في المحاسبة في عام 2022 يشير إلى احتمال تغير في التركيز أو التحول في استراتيجية التحقيق الجبائي.

يرجى ملاحظة أن الفروق السالبة تشير إلى انخفاض عدد الملفات في السنة اللاحقة مقارنة بالسنة السابقة.

المطلب الثاني: العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية

سيساهم هذا المطلب في تقديم إجابة شاملة للسؤال السابق حول العلاقة المحتملة بين عمليات الرقابة الجبائية وحدوث المنازعات الجبائية. عن طريق تحليل منحنيات العلاقة بين عمليات الرقابة وحالات المنازعات الجبائية، يمكننا التوصل إلى استنتاجات قيمة حول جودة عمليات الرقابة وتأثيرها المحتمل على حدوث المنازعات الضريبية. يمكننا استخدام الإحصاءات المتاحة لمدة ثلاث سنوات لتحليل الاتجاهات والأنماط والتوقعات المستقبلية في هذا الصدد. قد توفر هذه الدراسة نظرة عميقة في الأسباب المحتملة وراء حدوث المنازعات الجبائية وتقديم مدخلات قيمة لتحسين عمليات الرقابة الجبائية وتقليل حالات المنازعات في المستقبل.

الشكل رقم03 : منحنى يمثل العلاقة بين التحقيق العام في المحاسبة والمنازعات الجبائية



المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على معلومات مديرية الضرائب

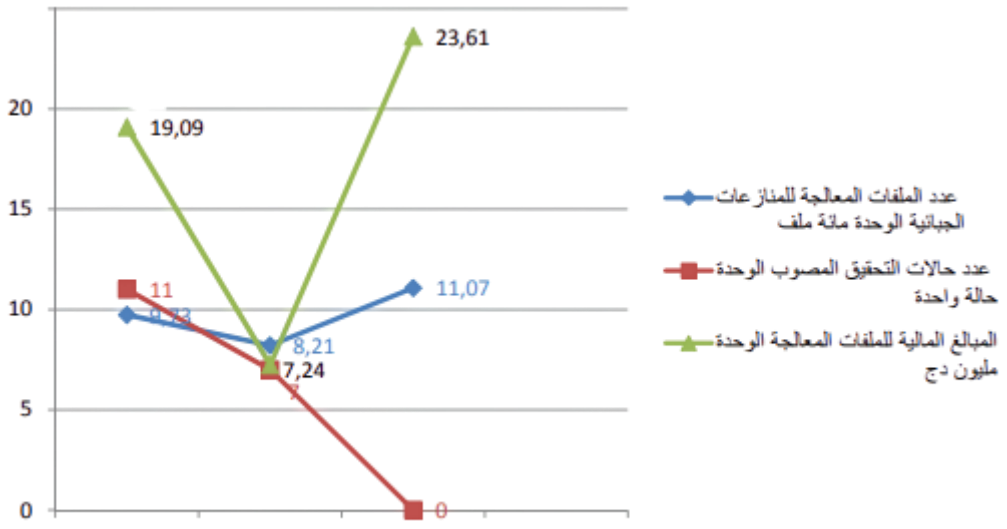
1 .زيادة عدد الملفات المعالجة في التحقيق العام في المحاسبة: يظهر أن هناك زيادة في عدد الملفات التي تمت معالجتها عامًا بعد عام. من 36 ملف في عام 2020 إلى 83 ملف في عام 2021 و 00 ملف في عام 2022. هذا قد يشير إلى زيادة النشاط والاهتمام بالتحقيقات المحاسبية وتغيير الاهتمام في 2022.

2 .انخفاض المنازعات الجبائية: يبدو أن هناك انخفاضًا في عدد المنازعات الجبائية عامًا بعد عام. من 973 ملف في عام 2020 إلى 821 ملف في عام 2021 و 1107 ملف في عام 2022. قد يشير ذلك إلى جهود تحسين إدارة الجباية وتقليل المخالفات الضريبية.

3 .العلاقة بين التحقيق العام في المحاسبة والمنازعات الجبائية: تتضح لنا العلاقة العكسية بين زيادة عدد الملفات المعالجة في التحقيق العام في المحاسبة وانخفاض عدد المنازعات الجبائية. يمكن أن يكون التحقيق العام في المحاسبة مساهمًا في اكتشاف المخالفات الضريبية وتطبيق العقوبات اللازمة، مما يؤدي إلى تقليل عدد المنازعات.

ومع ذلك، ينبغي ملاحظة أنه لا يمكن الاستنتاج النهائي للعلاقة بين هذين الجانبين إلا بالنظر إلى المزيد من العوامل المحتملة المؤثرة، مثل تطبيق السياسات والإجراءات وتوفر الموارد وغيرها. يمكن أن توفر المزيد من البيانات والتحليل المتعمق رؤية أكثر دقة حول هذه العلاقة.

الشكل رقم04 : منحنى يمثل العلاقة بين التحقيق المصوب والمنازعات الجبائية



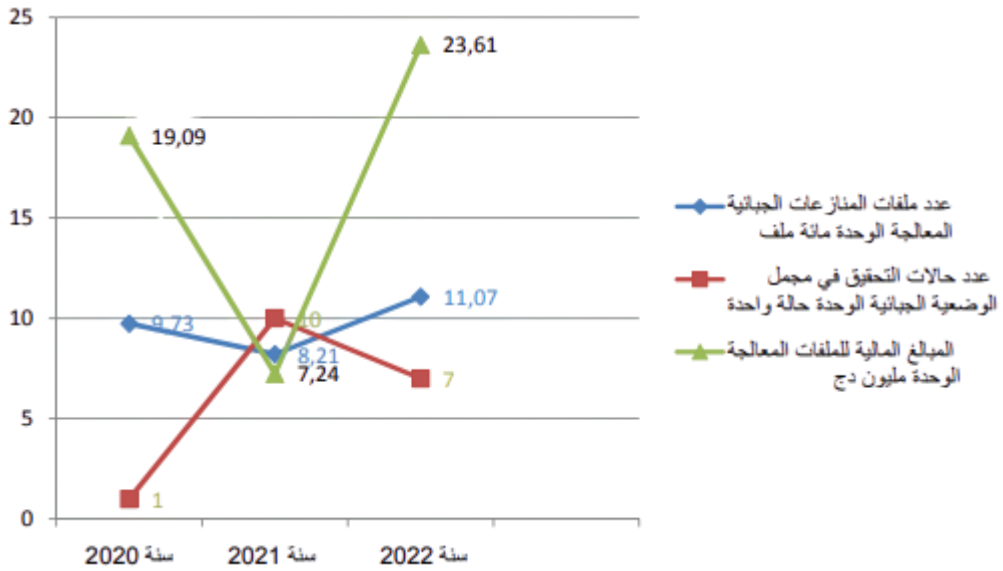
المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على معلومات مديرية الضرائب

بناءً على المعلومات المقدمة، يمكن تحليل العلاقة بين التحقيق العام في المحاسبة والمنازعات الجبائية على النحو التالي:

1 .انخفاض عدد الملفات المعالجة في التحقيق العام في المحاسبة: يشير الانخفاض في عدد الملفات المعالجة من 11 ملف في عام 2020 إلى 7 ملفات في عام 2021 وعدم وجود ملفات في عام 2022 إلى احتمالية انخفاض النشاط في عمليات التحقيق المصوب وذلك لاسباب احدها جائحة كوفيد -19.

2 .عدم وجود علاقة مباشرة: ينبغي ملاحظة أنه لا يمكن استنتاج علاقة مباشرة بين التحقيق المصوب وعدد المنازعات الجبائية فقط بناءً على هذه البيانات المحدودة. يجب مراعاة العديد من العوامل الأخرى مثل تطبيق السياسات الضريبية والإجراءات القانونية وتفاصيل الملفات المعالجة والمبالغ المالية المتعلقة بها.

الشكل رقم05: منحنى يمثل العلاقة بين التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية والمنازعات الجبائية



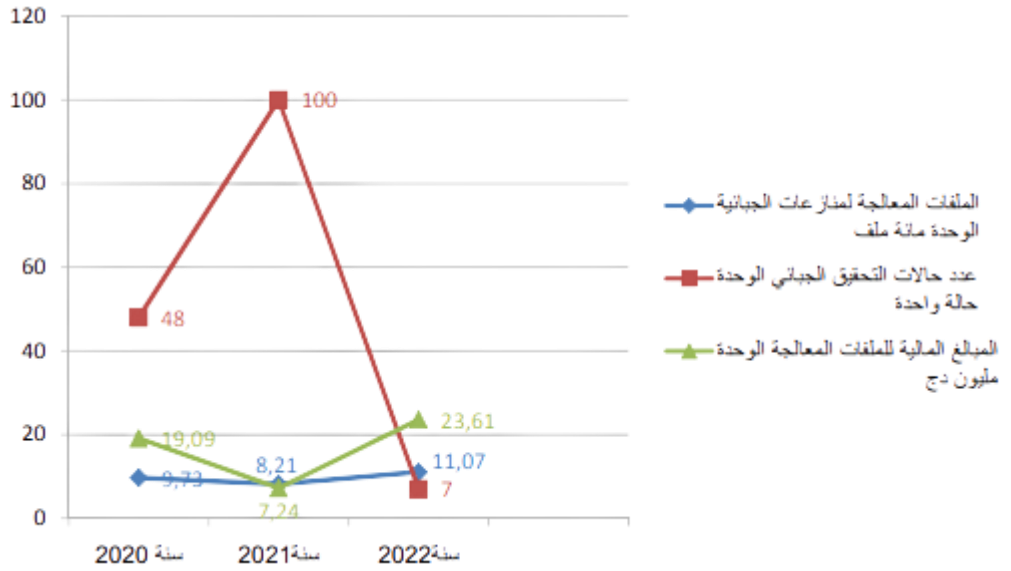
المصدر:إعداد الطالب اعتمادا على معلومات مديرية الضرائب

بناءً على المعلومات المذكورة، يمكن تحليل العلاقة بين التحقيق العام في مجمل الوضعية الجبائية والمنازعات الجبائية على النحو التالي:

1 .زيادة عدد الملفات المعالجة في التحقيق العام في مجمل الوضعية الجبائية: يشير الارتفاع في عدد الملفات المعالجة من 1 ملف في عام 2020 إلى 10 ملفات في عام 2021 و7 ملفات في عام 2022 إلى زيادة نشاط عمليات التحقيق العام في مجمل الوضعية الجبائية على مر السنوات.

2 .علاقة بين التحقيق العام في مجمل الوضعية الجبائية والمنازعات الجبائية: يمكن استنتاج وجود علاقة مباشرة بين التحقيق العام في مجمل الوضعية الجبائية وزيادة عدد المنازعات الجبائية، حيث قد يتم كشف المخالفات الضريبية أو القضايا المحاسبية خلال عملية التحقيق والتدقيق.

الشكل رقم06: منحنى يمثل العلاقة بين التحقيق الجبائي والمنازعات الجبائية



المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على معلومات مديرية الضرائب

من المنحنى البياني المقدم، يمكن ملاحظة وجود ترابط عكسي بين عدد حالات التحقيق الجبائي وعدد المنازعات الجبائية. يظهر أن زيادة في عدد حالات التحقيق الجبائي يترافق مع انخفاض في عدد المنازعات، والعكس صحيح أيضًا.

بناءً على هذه المعلومات، يمكن استنتاج أن الرقابة الجبائية تؤثر على عدد المنازعات الجبائية. عندما يكون هناك انخفاض في عدد حالات التحقيق الجبائي، يحدث تقليل في عدد المنازعات. وعلى العكس، عندما يزداد عدد حالات التحقيق، يحدث زيادة في عدد المنازعات.

من هذه النتائج، يُمكن الاستدلال بأن معظم التحقيقات تتم بناءً على أسس صحيحة، وهذا يُساهِم في تقليل عدد المنازعات الجبائية. يعزز هذا الأمر قبول المكلفين لقرارات الإدارة ويقلل من حدوث الاحتجاجات عليها في المستقبل.

خلاصة الفصل

خلاصة

في هذا الفصل، قُدِّمَ ملخص شامل لمؤسسة مديرية الضرائب، بدءًا من تأسيسها ومهامها الأساسية. وتم تفصيل المديريات الفرعية التابعة للمديرية وشرح مهام كل منها. وتم تلخيص هذه المعلومات في مخطط، يشمل المصالح الداخلية والخارجية للمديرية.

بالإضافة إلى ذلك، تم دراسة حالة نزاع ضريبي وتوضيح الإجراءات التي تم اتخاذها من قِبَل المديرية الولائية والمكلف بها للوصول إلى حل ورضا الطرفين.

وقُدِّمت إحصائيات حول التحقيق الجبائي والمنازعات الجبائية للأعوام 2020 و2021 و2022. وتم التركيز على فهم تأثير كل نوع من أنواع التحقيق الجبائي على تقليل عدد المنازعات الجبائية. تم تلخيص هذه المعلومات في منحنيات وتم استنتاج تأثير كل نوع من أنواع التحقيق الجبائي على عدد المنازعات الجبائية.

بناءً على المعلومات المذكورة، يُمكن استنتاج أن هناك علاقة عكسية بين عدد حالات التحقيق الجبائي وعدد المنازعات الجبائية. عندما يتم زيادة عدد حالات التحقيق الجبائي، يحدث انخفاض في عدد المنازعات، والعكس صحيح أيضًا.

وتؤكد الإحصائيات أيضًا أن معظم التحقيقات الجبائية تتم بناءً على أسس صحيحة، حيث تُسهِم هذه العمليات في تقليل عدد المنازعات الجبائية وتعزز قبول المكلفين لقرارات الإدارة، وبالتالي تُقلِّل من حدوث الاحتجاجات في المستقبل.

وبناءً على ذلك، يُمكن التوصل إلى أهمية الرقابة الجبائية والتحقيق الجبائي في تحقيق العدالة الضريبية وتقليل التعارضات والمنازعات.

خاتمة

خاتمة:

الرقابة الجبائية تعد أداة أساسية لتحقيق الالتزام بالضرائب وضمان تطبيق القوانين الضريبية بشكل عادل ومنتظم. تلعب دورًا حاسمًا في تحقيق التوازن بين حقوق وواجبات المكلفين الضريبيين ومصالح الدولة. وتساهم الرقابة الجبائية في تقليل حالات التهرب الضريبي والتلاعب، وتعزز الثقة في النظام الضريبي.

من جهة أخرى، تعد المنازعات الجبائية نتيجة لعدم الاتفاق أو التباين في التفسير أو تطبيق الأنظمة الضريبية. وتتطلب إجراءات محددة للتحقيق والتسوية، وقد تتسبب في تكاليف مالية وقانونية إضافية. لذلك، من الضروري تعزيز الآليات والإجراءات اللازمة للتعامل مع المنازعات الجبائية بشكل فعال وعادل، وتشجيع الحوار والتفاهم بين المكلفين والسلطات الجبائية.

بشكل عام، يتعين على الدول والهيئات الضريبية العمل على تعزيز جودة الرقابة الجبائية من خلال تحسين الإجراءات والتوجيهات وتطوير الكفاءات والتدريب. ويجب أيضًا تعزيز آليات التسوية الجبائية وتبسيطها لتقديم حلول فعالة وسريعة للمنازعات الضريبية. كما ينبغي تعزيز الشفافية والتواصل بين المكلفين والسلطات الجبائية لتعزيز الثقة وتقليل حالات التوتر والمنازعات المستقبلية.

نتائج الدراسة:

- جودة الرقابة الجبائية لها تأثير كبير على حدوث المنازعات الجبائية
- عندما تكون الرقابة جيدة وفعالة، تنخفض مستويات التهرب الضريبي والمخالفات الجبائية، مما يقلل من حدوث المنازعات
- وجود علاقة عكسية بين جودة الرقابة الجبائية وعملية تسوية المنازعات الجبائية.
- عندما تكون الرقابة جيدة والإجراءات المتبعة فعالة، يتم تسوية المنازعات بشكل أكثر سلاسة وسرعة
- عندما تكون الرقابة ضعيفة والإجراءات غير فعالة، يمكن أن تطول وتعقد عملية التسوية وتؤدي إلى استمرار المنازعات.

نتائج اختبار الفرضيات:

1 .الرقابة الجبائية هي عملية التفتيش والمراقبة لتطبيق القوانين الضريبية والتزام المكلفين بالإجراءات الضريبية المحددة.

2 .جودة الرقابة الجبائية تؤثر على تسوية المنازعات الجبائية، حيث تقلل من حدوث المخالفات وتعزز الامتثال للتشريعات الضريبية، وبالتالي تقلل من حدوث المنازعات.

3. عند حدوث المنازعات الجبائية في مديرية الضرائب، يتم اتباع إجراءات مثل تقديم اعتراض رسمي، المفاوضات والتسوية الودية، إنشاء لجان ضريبية لمراجعة المنازعات، وفي حالة عدم التوصل لتسوية يتم التقدم بدعوى قضائية.

التوصيات المقترحة:

بناءً على نتائج الدراسة، يمكن استنتاج عدة توصيات مقترحة لتحسين جودة الرقابة الجبائية وتقليل المنازعات الجبائية. وفيما يلي بعض التوصيات المحتملة:

1 .**تعزيز التدريب والتأهيل:** ينبغي تطوير برامج تدريبية مكثفة لموظفي الرقابة الجبائية وتزويدهم بالمهارات والمعرفة اللازمة للتعامل مع المكلفين وتطبيق القوانين الضريبية بشكل فعال.

2 .**تحسين الإجراءات والعمليات:** يجب تبسيط الإجراءات الجبائية وتحسين الشفافية والتواصل مع المكلفين، بما في ذلك توفير المعلومات الضريبية بشكل واضح وسهل الوصول.

3 .**تعزيز التعاون والتنسيق:** ينبغي تعزيز التعاون بين الجهات المختلفة المسؤولة عن الرقابة الجبائية، مثل الهيئات الضريبية والجهات القضائية، لتبادل المعلومات وتسهيل التحقيقات وتسوية المنازعات بشكل فعال.

4 .**تكنولوجيا المعلومات:** يمكن استخدام التكنولوجيا المتقدمة، مثل نظم إدارة الضرائب الإلكترونية والتحليلات الضريبية الذكية، لتعزيز فعالية الرقابة الجبائية وتحسين عملية الكشف عن التهرب الضريبي.

5 .**توفير المساعدة والتوجيه:** يجب توفير دعم فني واستشاري للمكلفين، حيث يمكنهم الاستفادة من النصائح والتوجيه للامتثال للقوانين الضريبية وتجنب المشكلات والمنازعات الجبائية.

بتنفيذ هذه التوصيات، يمكن تحسين جودة الرقابة الجبائية وتقليل المنازعات الجبائية، مما يعزز الثقة في النظام الضريبي ويحقق العدالة الضريبية والتوافق بين المكلفين والسلطات الجبائية.

قائمة المراجع

- **الكتب**

1. حمدي سليمان القبيلات؛ الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية؛ مكتبة دار الثقافة الأردن؛ 1998
2. مصطفى عوادي، "الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة"؛ مطبعة مزوار، الجزائر،2009
3. سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق؛ دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر،2011
4. ناصر مراد ، التهرب الضريبي في الجزائر، دار قرطبة احمدية ، الجزائر، 2004
5. كوسة فوضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة؛ دار هومة؛ الجزائر،2010
6. أمزيان عزيز المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلية، الجزائر، 2005
7. حسين طاهري؛ المنازعات الضريبية؛ شرح قانون الإجراءات الجبائية؛ دار الخلدونية للنشر والتوزيع، القبة، الجزائر، ط2
8. عزيز أمزيان؛ المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري؛ دار الهدى؛ عين مليلة؛ الجزائر، 2005
9. حسين طاهري؛ المنازعات الضريبية؛ شرح قانون الإجراءات الجبائية؛ دار الخلدونية للنشر والتوزيع، القبة، الجزائر، ط2؛2007
10. العيد صالحي؛ الوجيز في شرح قانون الإجراءات؛ دار هومة؛ طبعة ثالثة؛ 2008
11. فضيل كوسة؛ منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة؛ دار هومة؛ الجزائر، 2011
12. حسين طاهري، المنازعات الضريبية شرح لقانون الإجراءات الجبائية؛ دار الخلدونية، 2007، الجزائر
13. فضيل كوسة؛ الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة؛ دار هومة؛ الجزائر، 2010.

- **المذكرات**

1. نوي نجاة؛ "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر"؛ مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر: الجزائر، 2004.
2. لياس قلاب ذبيح. " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية"؛ مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة»؛2010/2011.
3. سليمان عتير،"دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"؛ مذكرة ماجستير في علوم التسيير؛ جامعة بسكرة. الجزائر،2012.

4. رحال نصر؛ محاربة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص : تسيير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ؛ جامعة ورقلة 2007.
5. عبد العزيز أمقران، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، رسالة ماجستير في فرع الإدارة والمالية؛ الجزائر، بن عكنون؛ كلية الحقوق،2002-2001.
6. - جمال بدري ،عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجزائر1؛ 2009.
7. سليم قصاص؛ المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة؛ كلية الحقوق 2008.
8. فتيحة مقراني؛ المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي؛ مذكرة لنيل شهادة مدرسية للقضاة؛ دفعة 16، 2005 / 2006 .
9. يحي بدارية؛ الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري؛ مذكرة ماجستير، كلية الحقوق؛ جامعة باتنة؛ 2012.

- **المجلات والمحاضرات**

1. قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، 2015-2014 .
2. دوداح رضوان، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية؛ مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر؛ تخصص مالية؛ كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،2016-2017
3. محمد أمين كويدمي؛ سامية بوضياف؛ دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف و الإدارة الضريبية؛ مجلة الدراسات الجبائية؛ مجلد 8،عدد 2؛ جامعة البليدة؛ جانفي 2020.
4. يوسف قاشي؛ محاضرات في المنازعات الجبائية؛ كلية العلوم الاقتصادية ؛ جامعة البويرة ؛ 2015
5. العربي عزوز، وهيبة بن ناصر، أسباب نشوء النزاع بين طرفي العلاقة الجبائية، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية؛ مجلد 6؛ عدد 2، جامعة البليدة ديسمبر 2020؛
6. - راضية الزين؛ محاضرات في المنازعات الجبائية؛ كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل ؛ 2019؛
7. مفيدة قراني؛ محاضرات في المنازعات الجبائية؛ كلية الحقوق؛ جامعة قسنطينة؛ 2016؛
8. محمد بن أعرب؛ محاضرات في المنازعات الجبائية؛ كلية الحقوق؛ جامعة سطيف، 2019 /2020؛

- **المداخلات**

1. ولهي بوعلام : مداخلة بعنوان نحو إطار مفتوح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة حالة الجزائر2009, ملتقي الازمة المالية والاقتصادية جامعة سطيف، الجزائر،20/10/2009
2. بساس أحمد؛ رنان مختار،"أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي للمكلف". الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق في ظل الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات؛ جامعة الأغواط الجزائر» أيام 21-20 نوفمبر2013

- **القوانين**

1. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة؛2014
2. قانون الإجراءات الجبائية،2014
3. القانون التجاري.
4. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛ 2016
5. قانون الرسوم على رقم الأعمال؛ 2016
6. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
7. قانون المالية لسنة 2016

- **المراجع الفرنسية**

1. colline Filipe .le vérificateur fiscale. Edition économique. Paris. 1979.
2. Marc Leray, Le contrôle fiscal, édition l'harmattan, pari, 1993.
3. REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE , MINISTAIRE DES FINANCES, GUIDE DU VERIFICATEUR, EDITION 1994

قائمة الملاحق

ملحق رقم 01

envoyer par messagerie

imprimer le formulaire

Série O n° 21 séries

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

RÉPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

MINISTÈRE DES FINANCES

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE MEDEA .

Référence N°: 1284 /DIW26/SDCF/B3/2021

A

Monsieur : [redacted]

Commerce de Gros Des Métaux et Menuiserie [redacted]

QUARTIER [redacted] - MEDEA .

Lettre avec A.R. N°

MEDEA Le 10 جوان 2021

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

Madame, Monsieur, [redacted]

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 13/01/2021 et du 10/05/2021 en réponse à la notification de redressement N° 1818 du 21/12/2020 et la notification complémentaire / rectificative N° 495 du 10/03/2021

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte 06 feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade des vérificateurs

[redacted]

تابع ملحق رقم (01)

مديرية الضرائب لولاية المدية

السيد [redacted] 2020/422 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

بتاريخ : 10 [redacted] 1284/ م ض و 26/م ف ر ج /م3.

الخانات :06

ردا على إرسالكم الوارد إلى مديرية الضرائب لولاية المدية بتاريخ 2021/01/13 تحت الرقم 2021/511 و إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بتاريخ 2021/01/13 تحت الرقم 2021/131، و كذا إرسالكم الوارد إلى مديرية الضرائب لولاية المدية بتاريخ 2021/04/20 تحت الرقم 2021/4792 ، و إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بتاريخ 2021/05/10 تحت الرقم 2021/1415، و المتضمن الرد عا ، التبليغ الأولي.

سنة 2016 :

- ✓ تقولون بخصوص الفوترة الغير مصرح بها بقيمة **2 185 790.00 دج** خارج الرسم، بأن رقم الأعمال 2 185 790.00 دج الذي تم دمج منه 20 % ضمن أرباح المؤسسة هي جد مرتفعة، و تطلبون بأخذ نسبة من رقم الأعمال الغير مصرح به تعادل نسبة الفائدة المطبقة خلال سنة 2016 و دمجها ضمن أرباح المؤسسة.

سنة 2017 :

- ✓ تقولون بخصوص الفوترة الغير مصرح بها بمبلغ إجمالي مقدر ب **217 100.00دج** خارج الرسم ، بان رقم الأعمال تم دمجه كلية ضمن الدخل الإجمالي و هولا يمثل كله الفائدة المحققة ، فهو يحتوي على المواد الأولية التي تم العمل بها ناهيك عن اليد العاملة التي اشتغلت على المشروع ، كما تذكرون أن في سنة 2016 أثناء التحقيق المحاسبي و الجبائي تم احتساب نسبة 20% من مجمل الفاتورة و دمجها ضمن أرباح المؤسسة و تطلبون الموافقة على احتساب نسبة من الفاتورة الغير مصرح بها و دمجها ضمن الدخل الإجمالي كما تطلبون الأخذ بنسبة طبقا لنسبة الفائدة المحققة خلال سنة 2017 و التي تمثل 11% .
- ✓ تقولون بخصوص استهلاكات بالزيادة بقيمة **39 747.9دج** و الظاهرة في جدول حساب النتائج أنها تمثل أعباء تصليح و صيانة سيارة الورشة ، و ترفقون الرد بنسخة من الفاتورة رقم 2017/49 بتاريخ 2017/03/08 الخاصة بالسيد سعيداني حميد.

سنة 2018 :

- ✓ تقولون بخصوص مساهمات في البنك غير مبررة بقيمة **1 000.000.00دج**، بأن هذا المبلغ تم رصده في الحساب البنكي (و هو ما يثبته وصل التحويل مسلم من طرف البنك بتاريخ 2021/03/31 تحت الرقم 851، و أن المبلغ تم تحويله من طرف نفس صاحب الحساب) و . . مجرد خطأ وقع أثناء مسك المحاسبة من طرف البرنامج المحاسبي و لا يمكن اعتبار ذلك تلديد من طرف الزبون.

تابع ملحق رقم (05)

مديرية الضرائب لولاية المدية

2020/422 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

السيد [redacted] [redacted]

1284/ م ض و 26/م ف ر ج /م3.

بتاريخ : 07 جوان 2021

صفحات :06

تقولون بخصوص استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم و المقدر ب 255 586.00 دج لفواتير الشراء الخاصة بالمورد SARL ALGAL PLUS بمبلغ قدره 1 600 775.61دج بكل الرسوم ، والمسددة نقدا (VERSEMENT) كما هو ظاهر في سجل الصندوق و كذا سجل اليومية العامة ، بأن هذه الفواتير تعتبر مواد أولية أساسية لابد من استهلاكها و توفرها في مختلف المشاريع الخاصة بكم و ليست أعباء إضافية يمكن الاستغناء عنها ،كما أنها تحمل جميع المواصفات القانونية و ليست بفواتير مدلسة ،كما تضيفون أنكم حاولتم تسديد مستحقات المورد المذكور أعلاه عن طريق الصك البنكي إلا انه رفض ذلك بحجة أن الزبائن يأخذون السلعة المقتناة و يسلمون له الصك و لما يتم إيداعه يجد المورد حساب الزبون بدون رصيد ،و لذالك تطلبون إلغاء المبلغ.

سنة 2019 :

- ✓ تقولون بخصوص اهتلاكات بالزيادة بقيمة 146 752.00 دج أنها خاصة بسيارة الورشة التي تم اقتنائها بتاريخ 2012/03/01 تحت الرقم 2012/4084 بمبلغ 1 467 521.00 دج خارج الرسم و أنكم لم تقوموا باهتلاك كلي (اهتلاك نسبة 70%) و تبينون ذلك في جدول مفصل.
- ✓ تقولون بخصوص تبرير أعباء بالزيادة بقيمة 18 000.00دج و الظاهرة في جدول حساب النتائج أن المبلغ يمثل مصاريف اتصالات هاتفية الخاصة بالمؤسسة و ترفقون الرد بنسخة من الفواتير.
- ✓ تقولون بخصوص استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم و المقدرب 143 006.72دج لفواتير الشراء الخاصة بالمورد SARL ALGAL PLUS بمبلغ قدره 895 673.69دج بكل الرسوم والمسددة نقدا (VERSEMENT) كما هو ظاهر في سجل الصندوق و كذا سجل اليومية العامة، أن هذه الفواتير تعتبر مواد أولية أساسية لابد من استهلاكها و توفرها في مختلف المشاريع الحاصة بكم و ليست أعباء إضافية يمكن الاستغناء عنها كما،ا أنها تحمل جميع المواصفات القانونية و ليست بفواتيز مدلسة كما تضيفون أنكم حاولتم تسديد مستحقات المورد المذكور أعلاه عن طريق الصك البنكي إلا انه رفض ذلك بحجة أن الزبائن يأخذون السلعة المقتناة و يسلمون له الصك و لما يتم إيداعه يجد المورد حساب الزبون بدون رصيد،و لذالك تطلبون إلغاء المبلغ.
- ✓ تقولون بخصوص نقص في حساب النتيجة بقيمة 35 809.00دج , وهو ناتج عن خصم مبلغ 17 903.00دج ضمن الأعباء نتيجة التسجيل المحاسبي الخاطئ حيث أن مبلغ 17 903.00دج يتمثل في نواتج أخرى ، انه مجرد خطا أثناء مسك المحاسبة.

تابع ملحق رقم (01)

مديرية الضرائب لولاية المدية

السيد [redacted] [redacted]

بتاريخ : [illegible] 2021

2020/422 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

1283/ م ض و 26/م ف ر ج /م3.

تحت :05

بعد دراسة التبريزات المقدمة من طرفكم يكون الرد كما يلي :

سنة 2016 :

✓ بخصوص الفوترة الغير مصرح بها بقيمة **2 185 790.00 دج** خارج الرسم، لم تقدموا التبريرات اللازمة و عليه طلبكم مرفوض.

سنة 2017 :

✓ بخصوص الفوترة الغير مصرح بها بمبلغ إجمالي مقدر ب **217 100.00دج** خارج الرسم ، لم تقدموا التبريرات اللازمة و عليه طلبكم مرفوض.

✓ بخصوص الاستهلاكات بالزيادة بقيمة **39 747.9دج** و الظاهرة في جدول حساب النتائج ، بما أن الفاتورة المرفقة مع الرد تم احتسابها من قبل في الأعباء، يتبقى مبلغ **39 747.9دج** موجود بالزيادة في الاستهلاكات ليس في الأعباء، و بذلك لم تقدموا التبريرات اللازمة و عليه طلبكم مرفوض.

✓ بخصوص الأعباء بالزيادة بقيمة **95 636.69 دج** و الظاهرة في جدول حساب النتائج، لم يتم التطرق إليها في ردكم و بذلك تعتبر قبول ضمني للإخضاع.

سنة 2018 :

✓ بخصوص مساهمات في البنك غير مبررة بقيمة **1 000.000.00دج** ، بعد الرجوع إلى محاسبتكم فقد تم قيد هذا المبلغ في حساب الزبائن في اليومية العامة من جهة و حساب تسبيقات الزبائن في الدفتر الأستاذ من جهة أخرى، كما انه لم يتم سحب المبلغ من حساب الصندوق (لم يتم التسجيل المحاسبي للعملية) و بالتالي طلبكم مرفوض.

✓ بخصوص استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم و المقدر ب **255 586.00 دج** لفواتير الشراء الخاصة بالمورد SARL ALGAL PLUS بمبلغ قدره **1 600 775.61دج** بكل الرسوم والمسددة نقدا (VERSEMENT) ، لم تقدموا التبريرات اللازمة و عليه طلبكم مرفوض.

سنة 2019 :

✓ بخصوص اهتلاكات بالزيادة بقيمة **146 752.00 دج** ،لم تقدموا التبريرات اللازمة و عليه طلبكم مرفوض.

✓ بخصوص تبرير أعباء بالزيادة بقيمة **18 000.00دج** ،لم تقدموا التبريرات اللازمة و عليه طلبكم مرفوض.

✓ بخصوص استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم و المقدر ب **255 586.00 دج** لفواتير الشراء الخاصة بالمورد SARL ALGAL PLUS بمبلغ قدره **1 600 775.61دج** بكل الرسوم والمسددة نقدا

تابع ملحق رقم (01)

مديرية الضرائب لولاية المدية

السيد [redacted] [redacted] 2020/422 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

بتاريخ : 10 جوان 20[illegible] 2020/1283 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

[illegible]ت :DS

(VERSEMENT) كما هو ظاهر في سجل الصندوق و كذا سجل اليومية العامة، لم تقدموا التبريرات اللازمة و عليه طلبكم مرفوض.

✓ بخصوص نقص في حساب النتيجة بقيمة 35 809.00دج ، وهو ناتج عن خصم مبلغ 17 903.00دج ضمن الأعباء نتيجة التسجيل المحاسبي الخاطئ ،حيث أن مبلغ 17 903.00دج يتمثل في نواتج أخرى تدمج ضمن الربح و عليه طلبكم مرفوض.

بناءا على ما سبق ذكره نعيد تأسيس رقم الأعمال و الربح كما يلي :

جدول تأسيس رقم الأعمال:

البيان	2016	2017	2018	2019
رقم الأعمال المستخرج	17 590 450.00	12 300 000.00	7 867 000.00	9 664 220.00.
رقم الأعمال المصرح به	15 404 660.00	12 082 900.00	7 867 000.00	9 664 220.00
الفرق	2 185 790.00	217 100.00	00.00	00.00

جدول يبين الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

البيان	2016	2017	2018	2019
مقبوضات مستخرجة	15 811 966.00	2 082 900.00.	12 656 205.00	22 082 716.00
مقبوضات مصرح بها	15 811 966.00	12 082 900.00	12 656 205.00	22 082 716.00
الفرق	0.00	00.00	00.00	00.00

جدول يبين الرسم على النشاط المهني (TAP) :

البيان	2016	2017	2018	2019
مقبوضات مستخرجة	15 811 966.00	12 082 900.00	12 656 205.00	22 082 716.00
مقبوضات مصرح بها	15 811 966.00	12 082 900.00	12 656 205.00	22 082 716.00
الفرق	0.00	00.00	00.00	00.00

تابع ملحق رقم 05

مديرية الضرائب لولاية المدية

السيد [redacted] [redacted]

بتاريخ : [illegible]

م ض و 26/م ف ر ج /م3. 2020/422

م ض و 26/م ف ر ج /م3. [illegible]

[illegible] :05

جدول يبين استرجاع الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

البيان	2016	2017	2018	2019
الرسم المسترجع	/	/	409 360.49	389 192.1
غرامات الوعاء	/	/	102 340.12	97 298.05
المجموع	/	/	511 700.61	486 490.13

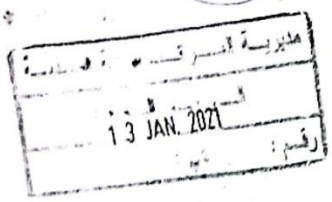
جدول يبين الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) :

البيان	2016	2017	2018	2019
الربح المصرح به	986 197.00	774 622.00	820 714.00	954 247.00
التعديلات				
- فوترة غير مصرح بها	437 158.00	217 100.00		
-استهلاكات بالزيادة		39 748.00		73 535.00
- ضرائب و رسوم محسومة بالزيادة				876.00
-أعباء بالزيادة		95 636.00		18 000.00
-مساهمات غير مبررة			1 000 000.00	
-اهتلاكات بالزيادة				146 752.00
-نقص في حساب النتيجة				35 809.00
مجموع التعديلات	437 158.00	352 484.00	1 000 000.00	274 972.00
الربح الجديد	1 423 355.00	1 127 106.00	1.820.714.00	1 229 219.00
السلم				
الحقوق المستخرجة	367 006.00	278 132.00	505 251.00	308 766.00
الحقوق المصرح بها	235 859.00	172 387.00	186 214.00	226 274.00
الحقوق الواجب دفعها	131 147.00	105 745.00	319 037.00	82 492.00
الغرامات	19 672.00	15 861.00	79 759.00	12 374.00
المجموع	150 819.00	121 606.00	398 796.00	94.866.00

تابع ملحق رقم 01

المدية في: 2021/01/06





إلى السيد: مدير الضرائب لولاية المدية

الموضوع: طعن في التبليغ الأولي حول التحقيق المحاسبي و الجبائي للسنوات: 2016
الصادر بتاريخ: 2020/12/21 .

ردا على التبليغ الأولي حول التحقيق المحاسبي و الجبائي للسنوات 2016 ، أتقدم إلى سيادتكم المحترمة طالبا إعادة النظر في النقائص المسجلة المذكورة في هذا التبليغ آخذين بعين الاعتبار التفاصيل التالية:

أ /سنة 2016:

1/ " الوجود الفاتورة غير المصرح بها بالقيمة 2.185.790,00 د.ج "

– ليكن في علم سيادتكم أن الرقم الأعمال الخاضع للتسوية والمقدر بـ :
2.185.790,00 د.ج والذي تم دمج منه 20 % ضمن الأرباح المؤسسة فالنسبة التي تم أخذ بها مقارنة بالنشاط المزوال وهو نجارة الالمنيوم الجد المرتفع لذا ارجوا من سيادتكم المحترمة الموافقة على الأخذ النسبة من الرقم الاعمال غير المصرح به تعادل النسبة الفائدة المطبق خلال السنة 2016 دمجها ضمن الارباح المؤسسة.

على ما تم بيانه أعلاه، أطلب من سيادتكم إعادة النظر في هذا التبليغ الأولي آخذين بعين الاعتبار التوضيحات المقدمة إلى سيادتكم.

تقبلوا منا سيادتكم فائق التقدير والاحترام.

مؤسسة نجارة المضروم و الخشب
س.ت: 26/00-1/351244.08

تابع ملحق رقم (أ)

مديرية الضرائب لولاية المدية

مراجعة رقم : 2020/422 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

تبليغ رقم : 1818 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

عدد الصفحات :03

السيد [redacted]

بتاريخ :2020/12/21

لقد نتج عن التحقيق الجبائي والمحاسبي لنشاطكم المتمثل في تجارة بالجملة للمعادن ونجارة الألمنيوم و الكائن مقره بحي الكتاب رقم 01 ولاية المدية و المنطلق بتاريخ 2020/10/25 بإشعار بالمراجعة رقم 2020/422 المؤرخ في 2020/10/12 ، و هذا لسنوات 2016 - 2017- 2018- 2019. مع العلم أن النتائج المبينة أدناه تخص سنة 2016 فقط أما بخصوص السنوات 2017-2018-2019 سيتم تبليغكم بالنتائج لاحقا.

النظام الجبائي :

بما أن نشاطكم يتمثل في تجارة بالجملة للمعادن ونجارة الألمنيوم فانتم خاضعون لما يلي:

- الضريبة على الدخل الإجمالي طبقا للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
- الضريبة على الرواتب و الأجور طبقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
- الرسم على النشاط المهني طبقا للمواد من 217 إلى 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
- الرسم على القيمة المضافة طبقا للمادتين 21 و 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- حق الطابع طبقا لنص المادة 100 من قانون الطابع.

المحاسبة من الناحية الشكلية:

- سجل اليومية العامة يحتوي على 95 ورقة مرقم و مؤشر عليه من طرف محكمة المدية بتاريخ 2011/06/07.
- سجل التقويم يحتوي على 46 ورقة مرقم و مؤشر عليه من طرف محكمة المدية.
- سجل الأجرة يحتوي على 47 ورقة مرقم و مؤشر عليه من طرف محكمة تابلاط المدية بتاريخ 2011/06/07.
- السجلات المساعدة: سجل المبيعات , سجل المشتريات, سجل البنك, سجل الصندوق.

المحاسبة من الناحية الموضوعية : سجلت عليها النقائص التالية :

سنة 2016

✓ فوترة غير مصرح بها بقيمة **2 185 790.00 دج** خارج الرسم , ناتجة عن المقارنة بين المعلومات الواردة ، طرف الزبون SOMETRAPH BAT إلى مصالحنا بقيمة **17 253 250.00 دج** خارج الرسم و الفوتـ المصرح بها بقيمة **15 067 460.00 دج** خارج الرسم.

✓ ملاحظة: تم دمج نسبة 20 % من الفوترة الغير مصرح بها ضمن أرباح الدورة.

تأسيس رقم الأعمال : بناءا على النقائص المذكورة في المحاسبة من الناحية الموضوعية وتطبيقا لأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية يتم تأسيس رقم الأعمال والربح كمايلي:

تابع ملحق رقم (01)

مديرية الضرائب لولاية المدية

مراجعة رقم : 2020/422 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

تبليغ رقم : 1818 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

عدد الصفحات :03

السيد [redacted]

بتاريخ :2020/12/21

جدول تأسيس رقم الأعمال:

البيان	2016
رقم الأعمال المستخرج	17 590 450.00
رقم الأعمال المصرح به	15 404 660.00
الفرق	2 185 790.00

جدول يبين الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

البيان	2016
مقبوضات مستخرجة	15 811 966.00
مقبوضات مصرح بها	15 811 966.00
الفرق	0.00

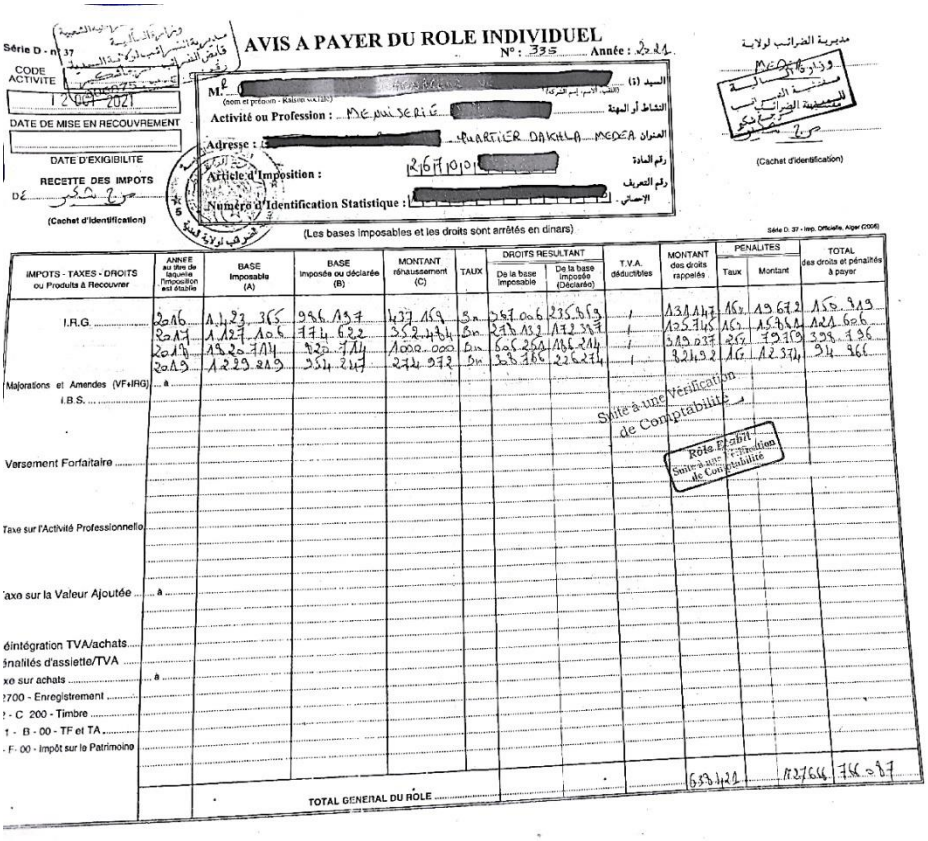
جدول يبين الرسم على النشاط المهني (TAP) :

البيان	2016
مقبوضات مستخرجة	15 811 966.00
مقبوضات مصرح بها	15 811 966.00
الفرق	0.00

جدول يبين الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) :

البيان	2016
الربح المصرح به	986 197.00
التعديلات	
الفوترة الغير مصرح بها	437 158.00
مجموع التعديلات	437 158.00
الربح الجديد	1 423 355.00
معدل الضريبة	BAREME
الحقوق المستخرجة	367 006.00
الحقوق المصرح بها	235 859.00
الحقوق الواجب دفعها	131 147.00
الغرامات	19 672.00
المجموع	150 819.00

ملحق رقم (02)



AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : 335 Année : 2021

Série D - n° 37

CODE ACTIVITE

12 OCT 2021

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

(Cachet d'identification)

M. [redacted] (nom et prénom - Raison sociale) — السيد (ة)

Activité ou Profession : MENUISERIE [redacted] — النشاط أو المهنة

Adresse : [redacted] QUARTIER DAKHLA MEDEA — العنوان

Article d'Imposition : [redacted] — رقم المادة

Numéro d'Identification Statistique : [redacted] — رقم التعريف الإحصائي

(Cachet d'identification)

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

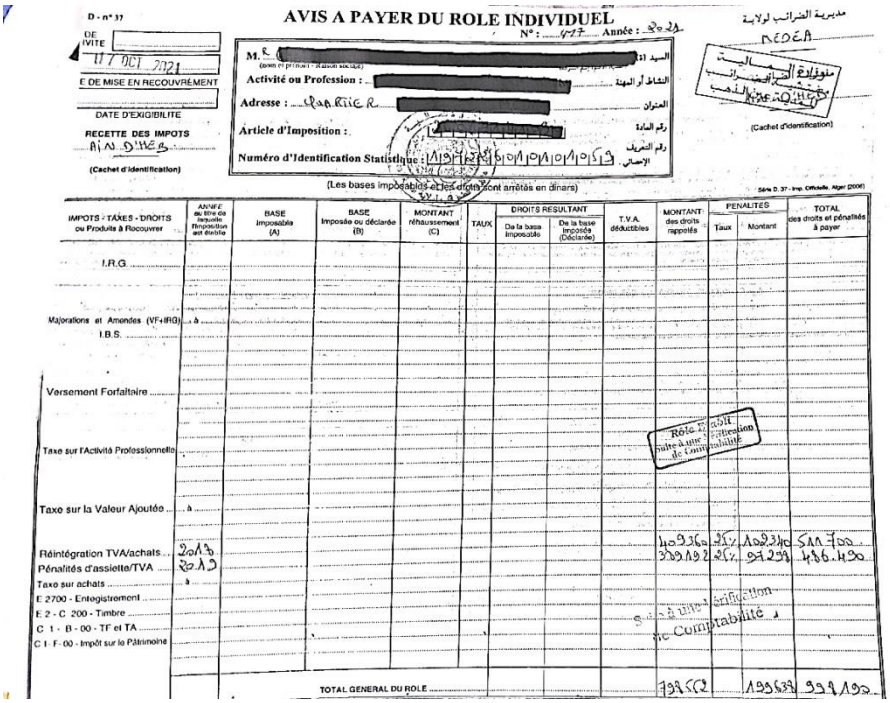
Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger (2006)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT rehaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT De la base Imposable	DROITS RESULTANT De la base Imposée (Déclarée)	T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES Taux	PENALITES Montant	TOTAL des droits et pénalités à payer
I.R.G.	2016	1.123.365	996.197	127.169	5%	287.006	235.819	/	131.147	15%	19.672	150.819
	2017	1.127.106	774.622	352.484	5%	291.132	172.317	/	135.745	15%	19.961	121.606
	2018	1.320.714	320.714	1000.000	5%	601.250	186.214	/	313.037	25%	78.259	391.296
	2019	1.229.219	354.247	874.972	5%	363.386	226.274	/	82.452	15%	12.374	94.826
Majorations et Amendes (VF+IRG) ... à												
I.B.S. ...												
Versement Forfaitaire ...												
Taxe sur l'Activité Professionnelle ...												
Taxe sur la Valeur Ajoutée ... à												
Réintégration TVA/achats ...												
Pénalités d'assiette/TVA ...												
Taxe sur achats ... à												
E 2700 - Enregistrement ...												
E 2 - C 200 - Timbre ...												
C 1 - B - 00 - TF et TA ...												
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine ...												
TOTAL GENERAL DU ROLE ...									653.128		112.766	756.947

Suite à une Vérification de Comptabilité

Rôle Périmé Suite à une Vérification de Comptabilité

ملحق رقم (03)



AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : 477 Année : 2021

D - n° 37

DE IVITE

17 OCT 2021

E DE MISE EN RECOUVREMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

AIN D'HEB

(Cachet d'identification)

M. [redacted] (nom et prénom - Raison sociale) — السيد (ة)

Activité ou Profession : [redacted] — النشاط أو المهنة

Adresse : PARTIER [redacted] — العنوان

Article d'Imposition : [redacted] — رقم المادة

Numéro d'Identification Statistique : [redacted] — رقم التعريف الإحصائي

(Cachet d'identification)

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

Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger (2006)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT rehaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT De la base Imposable	DROITS RESULTANT De la base Imposée (Déclarée)	T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES Taux	PENALITES Montant	TOTAL des droits et pénalités à payer
I.R.G.												
Majorations et Amendes (VF+IRG) ... à												
I.B.S. ...												
Versement Forfaitaire ...												
Taxe sur l'Activité Professionnelle ...												
Taxe sur la Valeur Ajoutée ... à												
Réintégration TVA/achats ...	2018								40936	25%	10234	511.700
Pénalités d'assiette/TVA ...	2019								399.192	25%	99.798	486.490
Taxe sur achats ... à												
E 2700 - Enregistrement ...												
E 2 - C 200 - Timbre ...												
C 1 - B - 00 - TF et TA ...												
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine ...												
TOTAL GENERAL DU ROLE ...									799.552		199.638	999.190

Rôle Périmé Suite à une Vérification de Comptabilité

Suite à une Vérification de Comptabilité

Envoyé par messagerie

ملحق رقم 06

[redacted]

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET [redacted]

26/00-17351-1108 س.ت

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE MEDEA

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°: 1211/DIW26/SDCF /B3/2020

Lettre avec A.R. N°

A
MONSIEUR: [redacted]
Commerce de Gros Des Métaux et Menuiserie [redacted]
QUARTIER EL [redacted] - MEDEA .

MEDEA Le 2020

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 422 du 12 oct. 20 ,vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2016 ,2017 ,2018 ,2019 , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP - TVA- IRG/S - IRG-DT- Autre Impôts et Taxes.

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

Vous disposer, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

La présente notification comporte 03 feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

[redacted]

المفتش القسم

تابع ملحق رقم 06

مديرية الضرائب لولاية المدية

2020/422 م ض و 26/م ف ر ج م3.

181 م ض و 26/م ف ر ج م3.

ات :03

السيد [redacted] تجارة المعلوم

بتاريخ :2020/12/21

نتج عن التحقيق الجبائي والمحاسبي لنشاطكم المتمثل في تجارة بالجملة للمعادن ونجارة الألمنيوم و الكائن مقره .لكتاب رقم 01 ولاية المدية و المنطلق بتاريخ 2020/10/25 بإشعار بالمراجعة رقم 2020/422 المؤرخ في 2020/10 ، و هذا لسنوات 2016 - 2017- 2018- 2019. مع العلم أن النتائج المبينة أدناه تخص سنة 2016 فقط ـا بخصوص السنوات 2017-2018-2019 سيتم تبليغكم بالنتائج لاحقا.

النظام الجبائي :

بما أن نشاطكم يتمثل في تجارة بالجملة للمعادن ونجارة الألمنيوم فانتم خاضعون لما يلي:

- الضريبة على الدخل الإجمالي طبقا للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
- الضريبة على الرواتب و الأجور طبقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
- الرسم على النشاط المهني طبقا للمواد من 217 إلى 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
- ا لرسم على القيمة المضافة طبقا للمادتين 21 و 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- حق الطابع طبقا لنص المادة 100 من قانون الطابع.

المحاسبة من الناحية الشكلية:

- سجل اليومية العامة يحتوي على 95 ورقة مرقم و مؤشر عليه من طرف محكمة المدية بتاريخ 2011/06/07.
- سجل التقويم يحتوي على 46 ورقة مرقم و مؤشر عليه من طرف محكمة المدية.
- سجل الأجرة يحتوي على 47 ورقة مرقم و مؤشر عليه من طرف محكمة تابلاط المدية بتاريخ 2011/06/07.
- السجلات المساعدة: سجل المبيعات , سجل المشتريات, سجل البنك, سجل الصندوق.

المحاسبة من الناحية الموضوعية : سجلت عليها النقائص التالية :

سنة 2016

✓ فوترة غير مصرح بها بقيمة **2 185 790.00 دج** خارج الرسم , ناتجة عن المقارنة بين المعلومات الواردة من طرف الزبون SOMETRAPH BAT إلى مصالحنا بقيمة **17 253 250.00 دج** خارج الرسم و الفوترة المصرح بها بقيمة **15 067 460.00 دج** خارج الرسم.

✓ ملاحظة: تم دمج نسبة 20 % من الفوترة الغير مصرح بها ضمن أرباح الدورة.

تأسيس رقم الأعمال : بناءا على النقائص المذكورة في المحاسبة من الناحية الموضوعية وتطبيقا لأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية يتم تأسيس رقم الأعمال والربح كمايلي:

مديرية الضرائب لولاية المدية

مرجعة رقم : 2020/422 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

تبليغ رقم : 1818 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

عدد الصفحات :03

السيد [redacted]

بتاريخ :2020/12/21

تابع ملحق رقم (06)

جدول تأسيس رقم الأعمال:

البيان	2016
رقم الأعمال المستخرج	17 590 450.00
رقم الأعمال المصرح به	15 404 660.00
الفرق	2 185 790.00

جدول يبين الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

البيان	2016
مقبوضات مستخرجة	15 811 966.00
مقبوضات مصرح بها	15 811 966.00
الفرق	0.00

جدول يبين الرسم على النشاط المهني (TAP) :

البيان	2016
مقبوضات مستخرجة	15 811 966.00
مقبوضات مصرح بها	15 811 966.00
الفرق	0.00

جدول يبين الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) :

البيان	2016
الربح المصرح به	986 197.00
التعديلات	
الفوترة الغير مصرح بها	437 158.00
مجموع التعديلات	437 158.00
الربح الجديد	1 423 355.00
معدل الضريبة	BAREME
الحقوق المستخرجة	367 006.00
الحقوق المصرح بها	235 859.00
الحقوق الواجب دفعها	131 147.00
الغرامات	19 672.00
المجموع	150 819.00

SERIE LV 20

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية المدية

ملحق رقم (01)

قرار رفض الشكوى

المدية في ..... 23 NOV. 2022

السيد/ [redacted]
المدية

مرجع تسجيل الشكوى
رقم : 2021/19 " A.V " مفتشية العزيزية
في 2021/12/27

جدول تصريح متعلق بالدفع التلقائي
أو الأقتطاع من المصدر
رقم .....
في .....

المبلغ الأجمالي الواجب الدفع
..... دج.

الضرائب و الرسوم موضوع النزاع
ض د ، ر.ق.م

المبلغ الأجمالي المنازع فيه
1.764.273 ,00 دج.

بعثتكم لى احتجاج يخص الضريبة المذكورة في الجانب المقابل بعد دراسة هذا الاحتجاج من حيث أنه منازعة قررت بتاريخ ..... 23 NOV. 2022 ..... قبوله جزئيا.

التخفيض أو الإرجاعات المقررة و كذا أسباب عدم القبول الكلي لشكواكم مذكورة في الخلف.

إذا كنتم سددتم مبلغ الضريبة موضوع التخفيض الممنوح أوإذا لم تكونوا مدانين بأي مبلغ لدى قابض الضرائب يمكنكم إسترجاع المبلغ المخفض.

و إذا ارتأيتم مخاصمة هذا القرار يمكنكم اللجوء إما :

* لجنة الطعن المختصة المنصوص عنها في المادة 81 م من قانون الإجراءات الجبائية في ظرف (04) أشهرمن تار استلام هذا القرار.

* المحكمة الإدارية بالمدية في ظرف (04) أشهر من تار استلام هذا الإعلام (المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائي

تقبلوا تحياتنا الخالصة.

مدير الضرائب للولاية

ملحق رقم (06)

المدية في: 2021/04/06

[redacted]
حي الكتاب – المدية
رقم مادة النشاط: [redacted]

إلى السيد: مدير الضرائب لولاية المدية

الموضوع: طعن في الجدول الحسابي تحت الرقم 417 الصادر بالتاريخ 17/10/2021 الخاص بالرسم عن النشاط المهني والقيمة المضافة والجدول الحسابي الرقم 395 الصادر بالتاريخ 2021/10/12 الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي حول التحقيق المحاسبي و الجبائي للسنوات:2019،2018،2017 مع **الموافقة على ارجاء الدفع** .

يؤسفني أن أتقدم إلى سيادتكم المحترمة بهذا الطعن في الجدولين المذكورين أعلاه والخاصين حول التحقيق المحاسبي و الجبائي للسنوات 2019،2018،2017 ، أتقدم إلى سيادتكم المحترمة طالبا إعادة النظر في هذا الإخطار النهائي آخذين بعين الاعتبار التفاصيل التالية:

أ /سنة 2017:

1/ " الوجود الفاتورة غير المصرح بها بالقيمة 217.100,00 د.ج "

– ليكن في علم سيادتكم أن الرقم الأعمال الخاضع للتسوية والمقدر بـ : 217.100,00 د.ج والذي تم دمجه كلية ضمن الدخل الإجمالي فهذا المبلغ لا يمثل هذا كله الفائدة المحققة فهو يحتوي على المواد الأولية تم العمل بها ناهيك عن اليد العاملة التي اشتغلت على المشروع كما أذكر سيادتكم ان السنة 2016 اثناء التحقيق المحاسبي والجبائي تم احتساب النسبة 20 % من المجمل الفاتورة ودمجها ضمن الأرباح المؤسسة، لذا نرجو من سيادتكم الموافقة على احتساب النسبة 20 % من الفاتورة غير المصرح ودمجها ضمن

1

بالتصـــــــاريح الســـــــنوية لكـــــــل مـــــــن الســـــــنوات 2012،2013،2014،2015،2016،2017،2018،2019 المرفقين مع هذا الزد :

السنة	القيمة الإهتلاك	التعيين
2012	لا شيء	
2013	293.504,00	1.467.521,00 x 20% =
2014	لا شيء	
2015	لا شيء	
2016	293.504,00	1.467.521,00 x 20% =
2017	293.504,00	1.467.521,00 x 20% =
2018	لا شيء	
2019	146.752,00	1.467.521,00 x 10% =
المجموع :	**1.027.264,00**	**70 %**

طبقا للجدول المذكور أعلاه يتبين لنا أننا لم نقم باهتلاك الكلي للشاحنة واننا اهتلكنا 70% من القيمة الشاحنة فقط .(يرفق الطعن بالنسخة من الجدول النتائج الخاص التصاريح السنوية المودعة لدى المفتشية الضرائب عين الذهب للتأكد من ذلك التي ثبت ان الشاحنة لم يتم اهتلاكها البعد)

2- تبرير أعباء بالزيادة والمقدر بـ: 18.000 ,00 د.ج.

إن المبلغ المذكور أعلاه يمثل المبلغ مصاريف اتصالات هاتفية الخاصة بالمؤسسة (يرفق الرد بالنسخة من الفواتير المبينة لذلك) .

تابع ملحق رقم 06

3- **استرجاع الرسم على القيمة المضافة 375.220,03 د.ج بالخصوص الموردين SARL EL ACHER MIN RAMADANE و SARL ALGAL و EURL KHELIFA VITRINE و PLUS .**

سيدي المدير فهاته الفواتير تعتبر لمواد الأولية الأساسية ولابد من استهلاكها وتوفرها في مختلف المشاريع الخاصة بي وليست أعباء إضافية يمكن استغناء عنها فالتعليمة الداخلية المستند عليها وهي رقم 03 من السنة 2018 الصادرة عن المديرية العامة للضرائب وتبين الكيفية خصم الرسم على القيمة المضافة بالنسبة أعباء وليس الفواتير المواد الأولية كما ان هاته الفواتير تحمل الجميع المواصفات القانونية المنصوص عليها بناءا على المرسوم التنفيذي رقم05-468 المؤرخ في : 2005/12/10 والصادر في الجريدة الرسمية رقم80 بتاريخ: 2005/12/11 مبينا شروط تحرير الفاتورة ، فان فاتورة المورد تحمل كل الموصفات القانونية المطلوبة (من اسم و لقب و النشاط و عنوان و رقم السجل التجاري ، رقم المادة ، رقم البطاقة الجبائية ،... مع ختم و إمضاء الممون) وليست بالفواتير المدلسة، كما اني قمت بالتسديد المستحقات المواد الأولية للمورد المذكور أعلاه عن طريق التحويل البنكي كما تنص عليها المادة 30 التي تجبر المكلفين بالضريبة في الحالة تجاوز فاتورة المبلغ 100.000,00 د.ج أن تكون المسددة عن طريق الحساب البنكي.

على ما قد تم توضيحه نرجوا من سيادتكم الموافقة على الغاء هذا المبلغ .

4- **النقص في حساب النتيجة 35.809 ,00 د.ج .**

ورد في الإخطار التعديلي أنه هناك نقص في حساب النتيجة والمقدر بـ: 17.903,00 د.ج وأنه مجرد الخطأ أثناء مسك المحاسبة فكيف يتم ادماج هذا المبلغ الضعفين في احتساب النتيجة.

كما أوضح لسيادتكم أنه تم التسديد المبلغ 30 % من المبلغ الجداول الحسابية للإستفادة من الإرجاء الدفع كما هو المنصوص عليه قانونيا.

كما ألفت لسيادتكم أنه في عملية التحقيق والمراقبة الوثائق من طرف رئيس المفتشية الضرائب عين الذهب ونتج عن ذلك على ان المؤسسة

تابع ملحق رقم 5

08

Envoyer par messagerie

2021/03/18 سلمت له يد بيد بوجه

Imprimer le formulaire
Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE [redacted] IRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE MEDEA

وزارة المالية
المديرية العامة [redacted]
س.ت: 26/00-17351841 08 - المديرية الجهوية للكستوبالزيتونة 01

• Référence N°: 495 /DIW26/SDCF /B3/2020

Lettre avec A.R. N°

MONSIEUR: [redacted] A
QUARTIER EL KOUTEB- MEDEA .

MEDEA Le 202[illegible]

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 422 du 12 oct. 20 ,vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2016 ,2017 ,2018 ,2019 , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP - TVA- IRG/S - IRG-DT- Autre Impôts et Taxes.

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

Vous disposer, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

La présente notification comporte 06 feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

المفتش القسم

07 ملحق رقم

مديرية الضرائب لولاية المدية

م : 2020/422 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

م :495 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

الصفحات:06

المنيوم [redacted] [redacted]

بتاريخ : 2021

لقد نتج عن التحقيق الجبائي والمحاسبي لنشاطكم المتمثل في تجارة بالجملة للمعادن ونجارة الألمنيوم و الكائن مقره بحي الكتاب رقم 01 ولاية المدية و المنطلق بتاريخ 2020/10/25 بإشعار بالمراجعة رقم 2020/422 المؤرخ في 2020/10/12 ، و هذا لسنوات 2017- 2018- 2019. أما بخصوص سنة 2016 فقد تم تبليغكم بالنتائج سابقا.

النظام الجبائي :

بما أن نشاطكم يتمثل في تجارة بالجملة للمعادن ونجارة الألمنيوم فانتم خاضعون لما يلي:

- الضريبة على الدخل الإجمالي طبقا للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
- الضريبة على الرواتب و الأجور طبقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
- الرسم على النشاط المهني طبقا للمواد من 217 إلى 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
- الرسم على القيمة المضافة طبقا للمادتين 21 و 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- حق الطابع طبقا لنص المادة 100 من قانون الطابع.

المحاسبة من الناحية الشكلية:

- سجل اليومية العامة يحتوي على 95 ورقة مرقم و مؤشر عليه من طرف محكمة المدية بتاريخ 2011/06/07.
- سجل التقويم يحتوي على 46 ورقة مرقم و مؤشر عليه من طرف محكمة المدية.
- سجل الأجرة يحتوي على 47 ورقة مرقم و مؤشر عليه من طرف محكمة تابلاط المدية بتاريخ 2011/06/07.
- السجلات المساعدة: سجل المبيعات , سجل المشتريات, سجل البنك, سجل الصندوق.

المحاسبة من الناحية الموضوعية : سجلت عليها النقائص التالية :

سنة 2017

✓ فوترة غير مصرح بها بمبلغ إجمالي يقدر ب **100.00 217**دج خارج الرسم وهي ناتجة عن الفرق ما بين رقم الأعمال المستخرج بعد استغلال كشف المعلومات الواردة من الزبون SARL SOMETRAPH BAT بمبلغ **900.00 082 12 دج** خارج الرسم و رقم الأعمال المصرح به مع هذه الأخيرة بمبلغ **800.00 865 11** دج مع الأخذ بعين الاعتبار التسوية التي تمت على مستوى المفتشية المختصة بواسطة الجدول رقم :2020/519 المؤرخ في 2020/08/09.

✓ استهلاكات بالزيادة بقيمة **747.9 39**دج و الظاهرة في جدول حساب النتائج.

✓ اعباء بالزيادة بقيمة **636.69 95 دج** و الظاهرة في جدول حساب النتائج.

تابع ملحق رقم 07

مديرية الضرائب لولاية المدية

السيد [redacted] ؛ تجارة المنشوم

بتاريخ :

ه : 2020/422 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

رقم :149 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

عدد الصفحات :06

سنة 2018:

- ✓ مساهمات في البنك غير مبررة بقيمة 1 000.000.00دج.
- ✓ استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم و المقدر ب **255 586.00** دج لفواتير الشراء الخاصة بالمورد SARL ALGAL PLUS بمبلغ قدرة **1 600 775.61**دج بكل الرسوم والمسددة نقدا (VERSEMENT). كما هو ظاهر في سجل الصندوق و كذا سجل اليومية العامة و ذلك تطبيقا للمادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال والتفصيل مبين في الجدول التالي :

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	الرسم على القيمة المضافة	المبلغ بكل الرسوم
20180546	2018/09/03	250 565.99	47 607.53	298 173.52
20180550	2018/09/05	251 788.65	47 839.84	299 628.49
20180552	2018/09/05	87 457.38	16 616.9	104 074.28
20180783	2018/11/21	252 073.98	47 894.05	299 968.03
20180734	2018/11/21	251 702.45	47 823.46	299 525.91
20180730	2018/11/22	251 601.16	47 804.22	299 405.38
المجموع		**1 345 189.61**	**255 586.00**	**1 600 775.61**

- ✓ استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم و المقدر ب **153 774.49** دج لفواتير الشراء الخاصة بالمورد EURL KHELIFA VITRERIE بمبلغ قدره **972 334.56** دج بكل الرسوم والمسددة نقدا (VERSEMENT) كما هو ظاهر في سجل الصندوق و كذا سجل اليومية العامة. .و التفصيل مبين في الجدول التالي :

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	الرسم على القيمة المضافة	حق الطابع	المبلغ بكل الرسوم
2018/36	2018/06/17	176 168.85	33 472.08	2 096.41	211 737.34
2018/39	2018/07/02	184 633.86	35 080.43	2 197.14	221 911.44
2018/48	2018/08/12	203 956.00	38 751.64	2 427.08	245 134.72
2018/80	2018/11/08	244 580.72	46 470.34	2 500.00	293 551.06
المجموع		**809 339.43**	**153 774.49**	**9 220.63**	**972 334.56**

سنة 2019

- ✓ تسجيل محاسبي مضاعف (على مرتين) للفاتورة رقم 1142 المؤرخة في 2019/06/20 الخاصة بالمورد SARL SOFICO بمبلغ **88 383.21** دج بكل الرسوم و عليه سوف يتم إدماج مبلغ **73 535.31** دج و حق الطابع بمبلغ 876.00 د ج ضمن الربح ، واسترجاع الرسم على القيمة المضافة بمبلغ **13 971.9** دج.

تابع ملحق رقم (07)

مديرية الضرائب لولاية المدية

رقم : 2020/422 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

رقم :495 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

عدد الصفحات :06

بتاريخ :

✓ اهتلاكات بالزيادة بقيمة 146 752.00 دج.

✓ استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم و المقدر 143 006.72دج لفواتير الشراء الخاصة بالمورد SARL ALGAL PLUS بمبلغ قدره 895 673.69دج بكل الرسوم والمسددة نقدا (VERSEMENT) كما هو ظاهر في سجل الصندوق و كذا سجل اليومية العامة و ذلك تطبيقا للمادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال كما هو مبين في الجدول التالي :

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	الرسم على القيمة المضافة	المبلغ بكل الرسوم
20190316	2019/04/04	249 305.7	47 368.08	296 673.78
20190050	2019/04/08	251 657.85	47 814.99	299 472.84
20190326	2019/04/19	251 703.42	47 823.65	299 527.07
المجموع		**752 666.97**	**143 006.72**	**895 673.69**

✓ استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم و المقدر 139 705.12دج لفواتير الشراء الخاصة بالمورد SARL EL ACHER MIN RAMADANE بمبلغ قدره 875 000.00 دج بكل الرسوم والمسددة نقدا (VERSEMENT) كما هو ظاهر في سجل الصندوق و كذا سجل اليومية العامة. كما هو مبين في الجدول التالي :

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	الرسم على القيمة المضافة	المبلغ بكل الرسوم
	2019/02/11	247 899.51	47100.00	295 000.00
2019/076	2019/02/13	243 697.52	46 302.52	290 000.00
2019/082	2019/02/17	243 697.93	46 302.6	290 .000.00
المجموع		**735 294.96**	**139 705.12**	**875 000.00**

✓ استرجاع الرسم على القيمة المضافة المحسوم و المقدر 92 508.36دج لفواتير الشراء الخاصة بالمورد EURL KHELIFA VITRERIE بمبلغ قدره 584 394.48دج بكل الرسوم والمسددة نقدا (VERSEMENT) كما هو ظاهر في سجل الصندوق و كذا سجل اليومية العامة كما هو مبين في الجدول التالي :

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	الرسم على القيمة المضافة	حق الطابع	المبلغ بكل الرسوم
105	2019/01/20	243 997.6	46 359.54	2500.00	292 857.14
112	2019/03/09	242 888.52	46 148.82	2500.00	291 537.34
المجموع		**486 886.12**	**92 508.36**	**5000.00**	**584 394.48**

✓ أعباء بالزيادة بقيمة 18 000.00دج و الظاهرة في جدول حساب النتائج.

✓ نقص في حساب النتيجة بقيمة 35 809.00دج , وهو ناتج عن خصم مبلغ 17 903.00دج ضمن الأعباء نتيجة التسجيل المحاسبي الخاطئ حيث ان مبلغ 17 903.00دج يتمثل في نواتج أخرى و بالتالي يتم دمجه ضمن الربح.

تابع ملحق رقم (07)

مديرية الضرائب لولاية المدية

السيد [redacted]

بتاريخ :

ع : 2020/422 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

ع رقم : 495 م ض و 26/م ف ر ج /م3.

عدد الصفحات :06

تأسيس رقم الأعمال : بناءا على النقائص المذكورة في المحاسبة من الناحية الموضوعية وتطبيقا لأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية يتم تأسيس رقم الأعمال والربح كمايلي:

جدول تأسيس رقم الأعمال:

البيان	2017	2018	2019
رقم الأعمال المستخرج	12 300 000.00	7 867 000.00	9 664 220.00
رقم الأعمال المصرح به	12 082 900.00	7 867 000.00	9 664 220.00
الفرق	217 100.00	00.00	00.00

جدول يبين الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

البيان	2017	2018	2019
مقبوضات مستخرجة	12 082 900.00	12 656 205.00	22 082 716.00
مقبوضات مصرح بها	12 082 900.00	12 656 205.00	22 082 716.00
الفرق	00.00	00.00	00.00

جدول يبين الرسم على النشاط المهني (TAP) :

البيان	2017	2018	2019
مقبوضات مستخرجة	12 082 900.00	12 656 205.00	22 082 716.00
مقبوضات مصرح بها	12 082 900.00	12 656 205.00	22 082 716.00
الفرق	00.00	00.00	00.00

جدول يبين استرجاع الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

البيان	2017	2018	2019
الرسم المسترجع	/	409 360.49	389 192.1
غرامات الوعاء	/	102 340.12	97 298.05
المجموع	/	511 700.61	486 490.13

تابع ملحق رقم (07)

مديرية الضرائب لولاية المسيلة

السيد

بتاريخ :

2020/422 م ض و 26/م ق ر ج ب/3

495/ م ض و 26/م ق ر ج ب/3

صفحات :06

جدول يبين الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG) :

البيان	2017	2018	2019
الربح المصرح به التعديلات	774 622.00	820 714.00	954 247.00
- فوترة غير مصرح بها	217 100.00		
-استهلاكات بالزيادة	39 748.00		73 535.00
- ضرائب و رسوم محسومة بالزيادة			876.00
-أعباء بالزيادة	95 636.00		18 000.00
-مساهمات غير مبررة	/	1 000 000.00	
-اهتلاكات بالزيادة	/		146 752.00
-نقص في حساب النتيجة	/		35 809.00
مجموع التعديلات	352 484.00	1 000 000.00	274 972.00
الربح الجديد	1 127 106.00	1 820 717.00	1 229 219.00
السلم			
الحقوق المستخرجة	278 132.00	505 251.00	308 766.00
الحقوق المصرح بها	172 387.00	186 214.00	226 274.00
الحقوق الواجب دفعها	105 745.00	319 037.00	82 492.00
الغرامات	15 861.00	79 759.00	12 374.00
المجموع	121 606.00	398 796.00	94 866.00

تابع ملحق رقم (07)