



المركز الجامعي إيليزي
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر
في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
فرع : علوم مالية ومحاسبة، تخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان

العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية

دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي

خلال فترة 2009-2012

من إعداد الطالب باديس عبد الكريم

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة الأصلية	الرتبة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	المركز الجامعي إيليزي	أستاذ محاضر أ	د. محمد الأمين الشريف
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي إيليزي	أستاذ	أ.د. عمر لعيني
عضوا مناقشا	المركز الجامعي إيليزي	أستاذ مساعد قسم أ	أ. النجمي سعيدات

السنة الجامعية: 2018 / 2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر و عرفان

الحمد لله رب العالمين أولا وأخيرا، الذي وفقني لما قمت به من جهد
لإتمام هذا العمل

كما أتقدم بالشكر والامتنان، وعظيم العرفان إلى أساتذتي الأفاضل
واخص بالذكر الأستاذ الدكتور لعبني عمر، الذي قام بالإشراف على
هذه المذكرة، وتابعها من البداية حتى النهاية فلم يبخل علي بإبداء
رأية وتوجيهاته القيمة لإخراج هذا العمل إلى حيز الوجود
والأساتذة أعضاء لجنة المناقشة الذين شرفوني بمناقشة هذه المذكرة
وكل من رافقنا في المسار الدراسي

وكل إدارات وموظفي إدارة الضرائب بولاية ايليزي
و كل الزملاء والزميلات في الدفعة الأولى ماستر محاسبة وجباية
معمقة 2018/2019

وأخيرا أتقدم بجزيل الشكر إلى كل من ساعد في انجاز هذا البحث
المتواضع.



عبد الكريم باديس

الإهداء

"ربي أوزعني أن اشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحاً ترضه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين"

إلى من لم يبلغ جهدي جهدهما في تربيتي ورعايتي، إلى والدي
الكريمين، فاللهم احفضهما و أسألك ربي رضاك ثم رضاها
إلى رفيقة الدرب الزوجة الكريمة وإلى ابناي " أنيس و وسيم " حفظهما
الله ورعاهما

إلى إخوتي وأخواتي وعائلاتهم وجميع أقاربي كل باسمه
إلى كل أساتذتي الكرام هدية إجلال ومحبة ووفاء وكل أسرة المركز
الجامعي ايليزي

إلى كل من أسهموا في إعلاء راية العلم على مستوى هذا المركز
الجامعي وباقي الجامعات الجزائرية من عمداء ودكاترة وطلبة وإداريين
إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة هذا الجهد

عبد الكريم باديس

المخلص

تعالج هذه المذكرة احد أهم المواضيع المتعلقة بالنظام الجبائي الجزائري، حيث تهدف الدراسة إلى إبراز الآليات التي تتم بواسطتها تفعيل الرقابة الجبائية والتي تعتبر وسيلة للتحقق من مدى وفاء المكلفين بالضريبة لأداء التزاماتهم الجبائية، وتقوم الإدارة الضريبية بواسطة أجهزتها المختصة بإتباع الإجراءات القانونية والنصوص التشريعية المخولة لها لممارسة حقها الرقابي، لكن عدم كفاءتها يؤدي إلى الوقوع في أخطاء أو ممارسات تعسفية تؤثر سلبا على المكلفين بالضريبة، مما يضطرهم إلى الاحتجاج عن هذه الممارسات.

ومن خلال الدراسة تبين أن القانون منح أيضا للمكلفين الخاضعين للرقابة حق القيام باللجوء إلى المنازعات عن طريق تقديم الطعون النزاعية أو الشكاوي الضريبية إلى سلطات تفصل في هذا الموضوع. تبدأ بالسلطات الإدارية ثم حق اللجوء إلى القضاء.

الكلمات المفتاحية :

الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية، التحقيق المحاسبي، الطعن النزاعي، الطعن الولائي .

Résumé :

Cette mémoire aborde l'un des sujets plus importants liés au système fiscal algérien en l'occurrence la vérification et contrôle fiscal. Cette étude a pour but de faire apparaître les différentes règles et méthodes de contrôle et de vérification afin de s'assurer de la bonne application par le contribuable de ses obligations de fiscale. L'administration fiscale a pour cela dispose de moyens juridique et technique qui lui permette l'exécution de programme de contrôle et ce en application des dispositions éditées par la loi.

Notamment les différents codes des impôts. de cette étude il ressort que législateur n'a pas oublié les droits du contribuable puisque il a mis a sa disposition les différents moyens et voie de recours tel que, le recours contentieux, le recours tout d'abord, les autorités administratives et ensuite le droit de recourir a la justice.

Les mots clés :

Contrôle fiscale, Contentieux fiscale, Vérification de comptabilité, Recours Contentieux, Recours préalable.

رقم الصفحة	الفهرس
I	شكر وعرفان
II	الإهداء
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الملاحق
IX	قائمة المصطلحات والاختصارات
أ - ج	مقدمة
07	الفصل الأول : أسس الرقابة الجبائية
08	تمهيد الفصل
09	المبحث الأول : ماهية وأهداف الرقابة الجبائية
09	المطلب الأول : ماهية الرقابة الجبائية
10	المطلب الثاني : أهداف الرقابة الجبائية
12	المبحث الثاني : أشكال وأجهزة الرقابة الجبائية
12	المطلب الأول : أشكال الرقابة الجبائية
18	المطلب الثاني : أجهزة الرقابة الجبائية
30	المبحث الثالث : مراحل الرقابة الجبائية وإطارها القانوني
31	المطلب الأول : مراحل الرقابة الجبائية
33	المطلب الثاني : الإطار القانوني للرقابة الجبائية
39	خلاصة الفصل
40	الفصل الثاني : تسوية المنازعات للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية
41	تمهيد الفصل
42	المبحث الأول : إجراءات اللجوء إلى التسوية الإدارية
42	المطلب الأول : إجراءات التسوية أمام الإدارة الضريبية
47	المطلب الثاني : التسوية عند اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية
52	المبحث الثاني : إجراءات اللجوء إلى التسوية القضائية
52	المطلب الأول : إجراءات اللجوء إلى التسوية أمام المحكمة الإدارية

قائمة المحتويات

60	المطلب الثاني : إجراءات استئناف حكم المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة
64	المبحث الثالث : إجراءات الطعون الولائية
64	المطلب الأول : طلبات المكلفين بالضريبة
65	المطلب الثاني : طلبات قابضي الضرائب
68	خلاصة الفصل
69	الفصل الثالث : دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي
70	تمهيد الفصل
71	المبحث الأول : تقديم للمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي
71	المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي
74	المطلب الثاني : تقديم المديرية الفرعية للمنازعات و الرقابة الجبائية
75	المبحث الثاني : دراسة حالة للرقابة الجبائية وفق طريقة التحقيق المحاسبي
75	المطلب الأول :التحضير لعملية التحقيق المحاسبي
80	المطلب الثاني : مباشرة التحقيق المحاسبي
97	المبحث الثالث : تسوية نزاع ضريبي لمكلف خاضع للرقابة الجبائية
97	المطلب الأول : القيام بعملية الرقابة الجبائية
99	المطلب الثاني : تقديم شكاوى ضريبية والفصل فيها
101	خلاصة الفصل
102	الخاتمة
106	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
76	كشف لمقارنة عناصر الأصول	01
76	كشف لمقارنة عناصر الخصوم	02
77	كشف لمقارنة النتائج (كشف المحاسبة)	03
78	الميزانيات الجبائية	04
78	التصريحات السنوية للرواتب والأجور	05
79	التصريحات الشهرية	06
79	التصريحات ببلديات أخرى	07
83	المشتريات الغير مصرح بها لسنة 2010	08
85	المجموع الكلي لمختلف الضرائب والرسوم الواجب دفعها لسنة 2010	09
86	المبيعات الغير مصرح بها لسنة 2011	10
87	رقم الأعمال الخاضع ورقم الأعمال غير الخاضع للرسم على القيمة المضافة لسنة 2011	11
88	المجموع الكلي لمختلف الضرائب والرسوم الواجب دفعها لسنة 2011	12
89	المبيعات الغير مصرح بها لسنة 2012	12
90	رقم الأعمال الخاضع وغير الخاضع للرسم على القيمة المضافة لسنة 2012	14
92	المجموع الكلي لمختلف الضرائب والرسوم الواجب دفعها لسنة 2012	15
92	النتائج الأولية لمختلف الضرائب والرسوم مع العقوبات الواجب دفعها للسنوات الأربعة المعنية بالرقابة الجبائية بآلية التحقيق المحاسبي	16
95	النتائج النهائية لمختلف الضرائب والرسوم مع العقوبات الواجب دفعها للسنوات الأربعة المعنية بالرقابة الجبائية بآلية التحقيق المحاسبي	17
96	الحصيلة النهائية للتحقيق في السنوات الأربع	18

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	أشكال الرقابة الجبائية	17
02	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والتدقيقات	19
03	الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب	22
04	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	24
05	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	27
06	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي	73

قائمة الملاحق

رقم الملحق	اسم الملحق	رقم الصفحة
01	كشف لمقارنة الأصول	113
02	كشف لمقارنة الخصوم	114
03	كشف لمقارنة النتائج	115
04	الإخطار بالتحقيق	116
05	وصل استلام الإخطار بالتحقيق	117
06	وصل استلام التبليغ الأولي	118
07	وصل استلام التبليغ النهائي	119
08	جدول الحصيلة النهائية (الورد الفردي)	120
09	إخطار بالتسوية C n°4	121
10	وصل استلام الشكوى الضريبية	122
11	بطاقة معلومات I n°3	123
12	قرار إشعار بالتخفيض الكلي للضريبة	124

قائمة المصطلحات والاختصارات

D.G.I	Direction générale des impôts	المديرية العامة للضرائب
D.G.E	Direction des grandes entreprises	مديرية كبريات المؤسسات
D.R.I	Direction régionale des impôts	المديرية الجهوية للضرائب
D.I.W	Direction des impôts de wilaya	المديريات الولائية للضرائب
D.R.V	Direction des recherches et vérification	مديرية الأبحاث والتدقيقات
S.R.V	Service Régional des Recherches et Vérifications	المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات
C.D.I	Centre Des Impôts	مركز الضرائب
C.P.I	Centre de Proximité des Impôts	المركز الجوّاري للضرائب
B.M	Brigade mixte	الفرقة المختلطة
R.G	Les recours gracieux	الطعون الولائية
V.C	Vérification de comptabilité	التحقيق في المحاسبة
V.A.S.F. E	Vérification approfondie des situations fiscales d'ensemble	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
V.P	Vérification ponctuelle de comptabilité	التحقيق المصوب في المحاسبة
SARL	Société à responsabilité limitée	شركة ذات مسؤولية محدودة
C/PF	Code des procédures fiscales	قانون الإجراءات الجبائية (ق.إ.ج)
C/PCA	Code des procédures civiles et administratives	قانون الإجراءات المدنية والإدارية (ق.إ.م.إ)
CIDTA	Code des impôts directs et taxes assimilées	قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
IRG/S	Impôt sur le revenu global/ Salaire	الضريبة الدخل على للأجور
IRG/B.D	Impôt sur le revenu global /bénéfices distribués	الضريبة الدخل على الأرباح الموزعة
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
TVA	La taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
C.A EXO	Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال المعفى

المقدمة

تعتبر الضريبة من أهم الموارد الجبائية التي تعتمد عليها الدولة لتغطية النفقات العامة، كما تكتسي أهمية بالغة في تمويل خزانة الدولة، باعتبارها أهم مورد مالي بحيث تساهم في المحافظة على الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي لتحقيق الرفاهية وتقدم المجتمع بالشكل الذي يؤدي إلى دفع عجلة التنمية للدول. ونظرا لهذه الأهمية فإن الدولة تفرضها جبرا وبالتساوي بين جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، وبصورة تتناسب مع مقدرتهم المالية، وذلك تكريسا لمبدأ العدالة والمساواة في فرض الضريبة لضمان تقبلها من طرف المكلفين بالضريبة دون إحساس بتعسفها والظلم في تحصيلها.

وعليه فنجد أن الدولة الجزائرية تولي اهتماما كبيرا للضرائب في القوانين المالية، حيث عمدت إلى إجراء تعديلات و إصلاحات قانونية وتشريعية لإصلاح النظام الجبائي وخاصة منذ سنة 1992، بحيث أصبح النظام ذو طابع تصريحي يعطي للمكلفين بالضريبة حرية التصريح بمداخلهم، إنطلاقا من شعورهم بالمسؤولية وان الضريبة حق للدولة يساهمون من خلالها في تمويل النفقات العامة، إلا أن الشعور بالمسؤولية قد يفقد قدرته أمام شريحة من المكلفين يروا في الضريبة إقطاعا غير مستحق من أموالهم وتقيد بحرية التملك، ما يدفعهم إلى سلوكات تمكنهم من محاولة عدم دفع ما يجب عليهم أو التقليل من قيمتها قدر المستطاع مستعينين في ذلك بوسائل وطرق، منها إحتيالية مخالفة للتشريعات الضريبية ومنها ما يكون بطرق تدليسية واستغلال ثغرات النصوص القانونية، وهو الأمر الذي يولد مشكلة ضريبية .

لذا عمد المشرع الجبائي على إيجاد أجهزة متخصصة تسهر على حماية هذا الحق، من خلال جهاز الرقابة الجبائية، والتي تتمثل في مجموعة من الإجراءات التي تستعملها الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقية البيانات والتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وحماية الأموال العامة من الضياع .

لكن في المقابل قد تؤدي ممارسة هذه الإجراءات بواسطة هذا الجهاز إلى نشوب نزاعات في المجال الضريبي كون أن للضريبة وجهان أساسيان، الأول كونها إيراد عام للدولة يحقق نفعا عاما، و الثاني تكليف مالي للمعنيين بدفعها، و بالتالي فمن البديهي أن لا يلتقي و يتوافق طرفا هذه العلاقة في جميع الأحوال، و من ثمة يثور خلاف سواء في شرعية الضريبة أو في طريقة حسابها أو تعسف من طرف أعوان الإدارة الجبائية نتيجة لجهل بعض القوانين أو عدم التنسيق بين مختلف المصالح الجبائية وغيرها .

لذا يوجد أحيانا بعض الضرائب المؤسسة من قبل المحققين الجبائيين قد يحتج عليها المكلف. وبالتالي نجد أن المشرع الجبائي الجزائري منح المكلفين حقوق وضمانات في حالة خضوعهم للرقابة الجبائية من قبل الإدارة الضريبة وخول لهم اللجوء إلى سلطات ذات صلاحيات تنتظر في المنازعات الضريبة وتكفل لهم هذه الحقوق.

أولاً: إشكالية البحث :

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية :

ما هي آليات الرقابة الجبائية وكيف يتم حماية المكلفين بالضريبة الخاضعين لها ؟

وللإجابة على الإشكالية المطروحة تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- 1 ما المقصود بالرقابة الجبائية؟، وما هي مكوناتها وأهدافها ؟
- 2 ما هي المراحل والوسائل المعتمدة عند القيام بالرقابة الجبائية ؟
- 3 إلى أي مدى وفر المشرع للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة حق اللجوء في النزاعات الضريبية ؟

ثانيا : فرضيات البحث :

للإجابة على الإشكالية المطروحة تم وضع الفرضيات التالية:

- 1 تساهم التطور الاقتصادي في زيادة الاهتمام بالرقابة الجبائية.
- 2 سوء ممارسة الرقابة الجبائية يؤدي إلى نشوب نزاعات ضريبية .
- 3 تساهم مراجعة القوانين الجبائية في وضع نظام ضريبي جيد.

ثالثا : أهداف البحث:

يمكن تلخيص أهداف البحث في النقاط التالية:

- 1 التعرف على الرقابة الجبائية ومكوناتها وأجهزتها.
- 2 محاولة معرفة الإجراءات القانونية المتبعة في تسوية النزاعات الضريبية .
- 3 إبراز مدى فاعلية القوانين في حماية الحقوق الممنوحة للمكلفين بالضريبة .

رابعا : أسباب اختيار الموضوع:

- 1 -انتمائي إلى قطاع الضرائب .
- 2 -المساهمة في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين.
- 3 -إبراز دور وأهمية الضرائب كإيراد من الإيرادات العامة تساهم مداخله بالإنفاق على الصالح العام .
- 4 -تتامي الخلافات بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية .
- 5 -محاولة الإلمام بالموضوع أكثر مما يجعله مجالا مهما للدراسة والإثراء .

خامسا : حدود الدراسة:

1 الحدود المكانية :

تم تحديد الدراسة مكانيا في مديرية الضرائب لولاية ايليزي، حيث سيتم تقديم لهذه الأخيرة، بالإضافة إلى إسقاط الجانب النظري على شخصين معنويين كلاهما شركة ذات مسؤولية محدودة (SARL)، الأول للرقابة الجبائية أما الثاني لحالة تخص المنازعات .

2 الحدود الزمنية :

أما الحدود الزمنية للدراسة فتتمثل في السنوات الأربع من 2009 إلى 2012، التي تعرضت فيها الشركة للتحقيق، وسنة 2016 بالنسبة لحالة المنازعات.

سادسا : المنهج المستخدم:

للإجابة على الإشكالية المطروحة تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي الذي يفيد في التعرف على الحقائق وتجميع المعلومات النظرية التي تخص البحث هذا في الجانب النظري، أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على منهج دراسة حالة لعرض طرق من طرق الرقابة الجبائية، وطريقة تسوية شكاوى ضريبية .

سابعا : الدراسات السابقة:

1 -بالنسبة لموضوع الرقابة الجبائية

* **فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر فترة (1999-2003)**، من إعداد الطالبة **نوي نجاة**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة **الماجستير** في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، وتم التوصل إلى أن الرقابة الجبائية لها فعالية في التحكم في ظاهرة التهرب والغش الضريبي.

عمدت الباحثة إلى تحديد الاتجاهات في مجال الرقابة الجبائية وكيفية ممارستها وما هي الآفاق والفعالية في بلوغ الأهداف . حيث توصلت إلى أنها تتميز بنقص الفعالية نظرا لعدم تطابقها مع مؤشرات الجودة والفعالية إضافة النتائج التي حققتها فرغم مساهمتها في زيادة المردودية المالية أنها مازالت بعيدة عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الجبائية المنتهجة والتي محورها الأساسي يكمن في الحد من الغش والتهرب الضريبيين. كما أن المشاكل التي يعاني منها نظام الرقابة الجبائية كالبرمجة القليلة لملفات التحقيق مقارنة بعدد المكلفين وضعف الإمكانيات البشرية في غياب العناصر المؤهلة والقادرة على القيام أوكمل إليها بدرجة عالية من الجودة وكذا النقص الفادح في الإمكانيات المادية الضرورية للقيام بالمهام على أحسن وجه وفي أوقاتها المحددة لمن شأنها إضعاف مردوديتها. وحتى تكون الرقابة الجبائية فعالة الكفاءة والأداء وتحقيق

مردودية نسبية مقبولة لا بد من توفر مقومات ضرورية كمية ونوعية ويتوفرها تصل بلوغ الأهداف المرجوة، مع ضرورة تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة من الإجراءات الهامة الواجب اتخاذها وتحقيق الفعالية للرقابة الجبائية. والتنسيق التام بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى يلعب دورا فعالا في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها ، ومن شأنه تعزيز إستراتيجيات حماية الأموال العامة من الضياع .

*** التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة وإستراتيجية مكافحة حالة الجزائر خلال الفترة 2001-2011**، من إعداد الطالب **بلواضح الجيلاني**، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2015/2014.

وتتمثل الإشكالية في البحث عن الإستراتيجية التي يتم وضعها لتساعد على الأداء لتفعيل دور الرقابة الجبائية والغرض منها، حيث توصل الباحث إلى تميز النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة 2001-2011، بعدم الاستقرار في نصوص القوانين الجبائية، بسبب كثرة التغييرات المستمرة لموادها بين التأسيس والإلغاء والتعديل وهو ما عقد وصعب من فهمه سواء من طرف أعوان الإدارة الضريبية أو المكلفين بالضريبة. ورغم وجود هياكل إدارية وآليات وتدابير تشريعية وقانونية في مجال الرقابة لتفعيل دورها، إلا أنها لا تزال قاصرة، لأنها تتميز بعدم الفعالية على بلوغ الأهداف المرجوة على أكمل وجه.

2 - بالنسبة لموضوع المنازعات الجبائية

*** الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري**، من إعداد الطالب **بدايرية يحي**، مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات شهادة **الماجستير** في العلوم القانونية و الإدارية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012/2011.

قام الباحث بإبراز مدى كفاءة الإطار أو النظام القانوني الذي ينظم ويحكم مادة الضرائب في الجزائر في تسوية النزاع الضريبي، حيث تطرق إلى توضيح جميع الإجراءات التي تفصل في المنازعات الجبائية التي قد تنشأ بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة خلال كل المراحل ، مبرزاً أهم الخطوات المتبعة للفصل في الموضوع سواء أمام الإدارة أو عند اللجوء إلى القضاء من قبل احد طرفي النزاع. وتوصل الباحث إلى وجوب توخي الحذر والدقة أثناء صياغة النصوص الضريبية وخاصة الإجرائية منها، و ذلك بإشراك رجال القانون و المختصين في إثراء مشاريع قوانين المالية، دون إنفراد الأجهزة التنفيذية بذلك.

ويعد إستحداث المشرع الجزائري لقانون خاص بالمادة الإجرائية الجبائية من خلال قانون المالية لسنة 2002 رقم 01-21 بتاريخ 22-12/2001، يعد خطوة في إصلاح المنظومة القانونية الضريبية ، إلا أن هذا القانون لم يلق العناية الكافية حين إعداده ، مستدلاً بلإصلاحات والتعديلات المتكررة سنوياً بشأنه والتي

تدور حول أمور إجرائية تم إغفالها، وباعتبار أحكام النزاع الضريبي تشكل جزءا هاما من أحكام هذا القانون فإن هذه الأخيرة تتأثر حتما بمدى فعالية و كفاءة هذا القانون الإجرائي الهام .

* طرق تسوية المنازعات الضريبية في الجزائر، من إعداد الطالبة زيوش شهرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، قسم الحقوق، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2016/2017.

تبرز الباحثة الآليات المتبعة لتسوية المنازعات الضريبية في الجزائر، حيث خلصت الدراسة إلى إن المنازعات الجبائية، تعتبر من المواضيع الهامة خاصة من الناحية العملية، نظرا لتعدد قوانين الضرائب وتعدد الضرائب، مما تطرح الكثير من النزاعات الناجمة عن تعقد الإجراءات و تنوعها تبعا لتعدد الضرائب، ومن مميزات هذا النوع من المنازعات أنها تمر على مرحلتين:

حيث تتجلى المكانة التي تحتلها المرحلة الإدارية في الحد من المنازعات الجبائية بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية ، وباعتبارها مرحلة حاسمة وضرورية منح المشرع للمكلف بالضريبة للدفاع عن حقه، عندما يكون الغرض منها الحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة من طرف الإدارة، كذلك هي وسيلة لتصحيح أخطائها قبل اللجوء إلى القضاء وتبقى الإدارة الجبائية هي صاحبة السيادة.

وتعتبر الرقابة القضائية كمرحلة ضامنة لحماية حقوق الأفراد من أخطاء و تعسفات الإدارة ، ويكون فيه للقاضي سلطات واسعة للفصل في النزاع الضريبي، أي يستطيع أن يحكم بالتعديل.

ثامنا: صعوبات البحث:

- 1 عدم وجود مراجع ودراسات سابقة بالولاية وبالأخص المركز الجامعي ايليزي، باعتبار هذه الدفعة هي الأولى، مع عدم توفر الوقت اللازم للتنقل إلى الولايات الأخرى للحصول على المراجع وكذا بعد المسافة.
- 2 معظم المراجع التي تم الحصول عليها وخاصة الكتب هي طبعات مر عليها أكثر من 10 سنوات، حيث لا تتماشى محتوياتها مع الإجراءات والقوانين سواء المستحدثة أو التي طرأت عليها العديد من التغييرات في مجال الضرائب. مما جعلنا نعتمد أكثر على القوانين والإجراءات الجبائية التي تصدرها المديرية العامة للضرائب .
- 3 التقيد بالسرية الإدارية من طرف مسؤولي إدارة الضرائب بالولاية وملزمون قانونا بعدم الكشف عن بعض الوثائق الإدارية الخاصة بالمكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيقات أو المنازعات، والتي من شأنها أن تساعدنا في إعداد الدراسة الميدانية.
- 4 عامل ضيق الوقت، حيث أنه من الصعب تغطية أي موضوع كان بشكل جيد في سداسي واحد .

تاسعا: تقسيمات البحث:

تم تقسيم هذا البحث إلى ثلاثة فصول كالآتي:

- الفصل الأول : خاص بالأسس النظرية للرقابة الجبائية ممثلة في المفهوم والأهداف، إضافة الجهاز التنظيمي والمراحل الخاصة بالرقابة الجبائية .
- الفصل الثاني :يتناول هذا الفصل إجراءات لجوء المكلف الخاضع للرقابة الجبائية إلى النزاع الضريبي كأحد الحقوق التي يكفلها القانون لحمايته في حالة وقوع خلاف بينه وبين الإدارة الضريبية .
- الفصل الثالث : خصص هذا الفصل لإسقاط الدراسة النظرية التي تمت في الفصلين السابقين على واقع بعض المكلفين في ولاية إيليزي، وذلك عن طريق دراسة حالة لبعض المكلفين منها خضوع احدهم وهو شخص معنوي لشكل من أشكال الرقابة الجبائية والمتمثل في التحقيق في المحاسبة، و الملف الثاني هو شخص معنوي آخر يوضح كيفية حل نزاع ضريبي (تسوية شكوى ضريبية).

الفصل الأول

أسس الرقابة الجبائية

تمهيد

يمتاز النظام الجبائي في أغلب دول العالم أنه نظام يقوم على أساس التصريح، أي أن المكلف بالضريبة هو من يقدم تصريحات حول مداخله للإدارة الجبائية، من أجل أن تقوم هذه الأخيرة بتحديد ومعرفة الوعاء الضريبي الذي على أساسه يتم إخضاع لمختلف الضرائب والرسوم الواجب الدفع. وفي هذا الإطار يسعى المكلف بالضريبة للتملص أو تخفيض ذلك العبء بطرق مختلفة مما يؤثر سلباً على مصالح الخزينة العمومية. ومن أجل الحفاظ على هذه المصالح تقوم إدارة الضرائب ببعض الإجراءات لتحقيق ذلك، وتعتبر الرقابة الجبائية من أهمها، فهي عبارة عن عملية ضرورية واجبة القيام من أجل التأكد من صحة ومصادقية التصريحات المقدمة، وكذلك مدى مطابقتها للنظام الجبائي. ولمعرفة الجوانب النظرية لهذه العملية تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كالآتي:

المبحث الأول: ماهية وأهداف الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: أشكال وأجهزة الرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: مراحل الرقابة الجبائية وإطارها القانوني.

المبحث الأول: ماهية وأهداف الرقابة الجبائية

تمهيد:

إن مفهوم الرقابة الجبائي يرتبط أساسا بوجود التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة، إذ أن هذه التصريحات تحتوي على المعلومات التي يتم على أساسها تحديد الوعاء الضريبي. كما أن القيام بعملية الرقابة الجبائي تكون وفق إجراءات ونصوص تنظيمية وقانونية يحددها المشرع الجبائي.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

هناك عدة تعاريف للرقابة الجبائية. وعلى الرغم من تعدد هذه المفاهيم إلا أنها تسعى إلى مفهوم واحد وهو فحص ومراقبة التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وكذا التأكد من صحتها. فيعرفه البعض بأنه: "فحص التصريحات وكل السجلات، الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلفين بالضريبة مهما كانت شخصيتهم الجبائية، وذلك بهدف التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية ومقارنة كل التصريحات والمعلومات المحصل عليها مع مصادر أخرى ومع الوضعية المالية والمعيشية للمكلف"¹. كما يعرفها البعض الآخر على أنها: "هي الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية من جهة، وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى. وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية"².

وتعرف على أنها: "تشخيص لمحتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة"³.

إن الرقابة الجبائية تعد وسيلة الإدارة التي منحها القانون حقوق و صلاحيات تسمح لها بالتأكد من صدق التصريحات لتقويم و تصحيح الأخطاء المرتكبة بالاطلاع على كل المعلومات المقدمة للإدارة الجبائية،

¹ - رضا خلاصي، تحليل ظاهرة الغش الجبائي دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2007-2008، ص 186 .

² - ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005، ص 09.

³ - فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس - باتنة، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017/2018، ص 37/2018.

واكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي الى التهرب من دفع الضريبة¹.

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن:

الرقابة الجبائية هي عملية فحص وتقييم للمعلومات الواردة في تصريحات المكلفين بالضريبة وكل الوثائق والسجلات، بهدف التأكد من مدى صحة وموثوقية تلك المعلومات. كما يخضع لعملية الرقابة الجبائية جميع المكلفين سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين، وهي أيضا تشمل مختلف الضرائب والرسوم.

المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية عدة أهداف ومن جوانب مختلفة منها : إدارية، مالية، اقتصادية، ومن بينها ما يلي :

الفرع الأول: الهدف القانوني

لقد رسم المشرع الجزائري الإطار القانوني لعملية الرقابة الجبائية وإجراءاتها الشكلية والموضوعية، لا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إلا تطبيق هذه الإجراءات والعمل بها واحترامها ، لحماية حقوق المكلف بالضريبة من كل أشكال التعسف من طرف المراقبين تحت طائلة تطبيق القانون، فألزم عليهم المشرع إتباعها واحترامها أثناء السير في عملية الرقابة، إن ضمانات النقاش المتناقض فيها بخص أي معلومة مسجلة ذات الصلة بحسن السير في إجراءات الرقابة الجبائية.

إن التطور القانوني السريع الذي عرفته الإدارة الجبائية في عملية محاربة الغش الجبائي، خلفت نوع من سوء فهم وتطبيق القانون الجبائي².

الفرع الثاني: الهدف الإداري

إن تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما لإدارة الضرائب من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفاعلية والأداء، ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

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

¹ - ميدوني سيد أحمد ، الإصلاح الجبائي في الجزائر ودور مصالح المراقبة في محاربة الغش والتهرب الضريبي ، دراسة حالة ولاية تلمسان، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية ، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2013/2012، ص 89 .

² - بدري جمال ، عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي ، مذكرة من أجل الحصول على شهادة الماجستير في الحقوق، فرع إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر رقم 1، 2009/2008، ص 24 .

- ✓ تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تتجم عن ذلك.
- ✓ تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب الغش الجبائي¹.

الفرع الثالث: الهدف المالي والاقتصادي

إن العلاقة بين الجبائية والاقتصاد علاقة معقدة والتي تعتمد على مفاهيم أقل ما يقال عنها . تداخله التي تبعث على اختيار القرارين والمسؤولية السياسية والجبائية التي يجب أن تعكس حياد الدولة، إن المفهوم المحيط عند البعض تدخل الدولة ولكن البعض يحذر التدخل عن طريق الميزانية، المهم يجب التأكد على التناقضات والمفاهيم ولكن في الحقيقة الضريبة لها دور اقتصادي مبدئي، نظيرا لأهميتها في تطوير النفقات العمومية في الدول المتطورة .

منذ نهاية الحرب العالمية الثانية أصبحت الضريبة عبارة عن وسيلة سياسية اقتصادية واجتماعية وحتى الدول النامية أصبحت تستعمل هذا المبدأ .

بما أن هذا الاختيار أصبح مفروضا ، يأتي الدور الاقتصادي في تفعيل هذا الاختيار وأحسن دليل على ذلك هو تقييم هذه المداخل أو العائدات بنسب قد تكون متفاوتة .

لكن في أغلب الأحيان تكون النتائج متداخلة فيما بينها 'كهكلي' heckly في رسالة الدكتوراه تحت عنوان علاقة الاقتصاد بالقرار الجبائي فيما يخص تقسيم المداخل لقد وصل هذا الاقتصادي إلى نتيجة هامة وهي أن النتائج المتحصل عليها بالنسبة للميزانية تبقى نتائج ذات قيمة مشكوك فيها .

كما يمكن دراسة الانعكاسات الاقتصادية للرقابة الجبائية، إلا أن هذه الإنعكاسات لم تخصص لها دراسات، لأن أساس نشأة الرقابة الجبائية هي قمع الغش والتهرب الضريبي ووضع حد لتطور هذه الظاهرة، وحين يجب التنديد باعتبار الرقابة الجبائية تكبح المبادرة الفردية هذا فيما يخص نظرة الأكاديميين، وقد أكدته المقولة الشهيرة لفار "كثرة الضرائب تقتل الضريبة trop d'impôts tue l'impôt" ، وفي الأخير ناقش الاقتصاديين مجددا أثار العدالة الجبائية أو المساواة أمام الضريبة².

الفرع الرابع: الهدف الاجتماعي

¹ - نجاة نوي، فاعلية الرقابة الجبائية في الجزائر، 1999-2003، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص 36 .

² - بدري جمال، عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مرجع سابق، ص 26 .

تسعى الرقابة الجبائية إلى تحقيق مبدأ العدالة بين المكلفين بالضريبة، وبالتالي تحقيق حالة من المنافسة النزيهة بين الأشخاص والشركات بعضهم البعض، كما تسعى إلى تجسيد مبدأ التضامن الوطني من خلال محاربة ومنع الإهمال أو التقصير في أداء الممول لواجباته تجاه المجتمع¹.

المبحث الثاني: أشكال وأجهزة الرقابة الجبائية

بما أن النظام الضريبي نظام تصريحي، فلا بد على الإدارة الضريبية أن تقوم بعملية الرقابة الجبائية على هذه التصريحات للتأكد من صحة و مصداقية الإقرارات والمعلومات المدلى بها ضمن هذه التصريحات والمقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والتي تتم بأشكال وعلى مستويات مختلفة .

المطلب الأول: أشكال الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة الجبائية أشكال مختلفة لاكتشاف الأخطاء والانحرافات المتعلقة بها، حسب طبيعة الهدف، فقد تكون رقابة عامة، رقابة معمقة، إضافة إلى رقابة مختلطة، ورقابة فئوية .

الفرع الأول: الرقابة العامة (الشاملة)

تتم على مستوى مفتشيات الضرائب حيث يمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة، رقابة شكلية ورقابة على الوثائق. يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضريبة، حيث تعتبر هذه المراقبة على شكل فحص أولي².

أولاً: الرقابة الشكلية :

تتم هذه الرقابة على مستوى مفتشيات الضرائب كل حسب دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاص بالضريبة، والهدف من ذلك هو ما يلي:

- ✓ التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة .
- ✓ التأكد من عدم وجود أخطاء مادية في التصريحات .
- ✓ محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم إكتشافها من خلال التصريحات³.

¹ - ناصر مغني، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء حالة ولاية المسيلة خلال الفترة 2004-2008، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2010/2009، ص 88-89.

² - عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، الجزائر، 2004/2003، ص 57.

³ - ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتنفيذ آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2009 ، ص 09.

ثانيا: الرقابة على الوثائق

هي عكس الرقابة الشكلية حيث تتطلب إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية .لأن مراقبة الوثائق يجب أن تكون شاملة وتنتم على مستوى ومحتوى ومضمون التصريحات المقدمة. إذن فمراقبة الوثائق هي مجموع الأعمال المنجزة والتي من خلالها تقوم المصالح المعنية بفحص انتقائي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المشكلة للملف الجبائي . وخاصة تلك التي تترجم رقم الأعمال إذ تقارن كل محتويات التصريح بالوثائق الملحقة به وجميع المعلومات والوثائق التي هي بحوزة المصلحة، والتي تحصل عليها من مختلف الهيئات والإدارات العمومية والمؤسسات المتعاملة مع المكلفين بالضريبة، وذلك في إطار حق الإطلاع المخول للإدارة الجبائية طبقا لنص المواد من 45 إلى 65 من قانون الإجراءات الجبائية .وتكمن أهداف هذا النوع من الرقابة في ¹ :

- ✓ فحص جميع الأعمال التي تتم على مستوى المكتب.
- ✓ قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبة والمقدمة من طرف المكلفين بالضريبة من خلال مقارنتها بالوثائق والمعلومات التي تملكها الإدارة عن الوضعية الحقيقية لكل مكلف.
- ✓ تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة نوابطها وتطور الذمة المالية لكل مكلف من سنة إلى أخرى.
- ✓ طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة أو تبريرات وتوضيحات فيما يخص مبالغ الرسوم المحسومة والمتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة.
- ✓ التأكد من المعدلات الضريبية على كل عملية، زيادة إلى النظر في طبيعتها إن كانت فعلا متعلقة بالعمليات المحققة أو كانت من بين العمليات المخفية.

الفرع الثاني: الرقابة المعمقة

بخلاف الرقابة الجبائية الشاملة، تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين بآماكن تواجد نشاطات المكلفين، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبة من طرفهم كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة وهذا لأربع (4) سنوات غير متقادمة لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي².

¹ - عيسى بولوخ، مرجع سبق ذكره، ص57، ص58.

² - لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010/2011، ص 24.

ويتم هذا النوع من الرقابة وفق برمجة سنوية وتكتسي نوعين أساسيين هما : الفحص المحاسبي والفحص المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف والذي يطلق عليه اسم VASFE. بالإضافة إلى ذلك هناك نوع ثالث من الفحص، يسمى بالتحقيق المصوب في المحاسبة .

أولاً: التحقيق في المحاسبة (Vérification de comptabilité)

إن التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة¹.

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها².

ويعرف على أنه مجمل العمليات التي تتمثل في الفحص في عين المكان للمحاسبة والوثائق المحاسبية الأخرى للمؤسسة، أو للشركة ومواجهتها بالتصريحات المكتتبة وكشوف الربط الخارجية وبطاقات المعلومات إن وجدت، وكذا المعاينات المادية التي يجريها المحقق، وهذه الرقابة تركز على مجمل الضرائب والرسوم³.

ثانياً: التحقيق المصوب في المحاسبة (Control ponctuel)

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة للمكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو جزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية⁴.

ويتم كذلك التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية⁵.

كما أن التحقيق المصوب في المحاسبة تم تأسيسه بأحكام المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008، ومقتن في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، وهو مراقبة مصوبة، أقل شمولية وأكثر

¹ - المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2019.

² - المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

³ - عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الأولى 2009، مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر، ص 13.

⁴ - المادة 20 مكرر من ق.إ.ج، مرجع سابق.

⁵ - المادة 20 مكرر-1 من ق.إ.ج، مرجع سابق.

سرعة من التحقيق المحاسبي. هذا التحقيق يعني فحص الوثائق التوضيحية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب والتي تخص فترة محدودة قد تقل عن سنة محاسبية¹.

ثالثا: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (V.A.S.F.E)

تم استحداث هذا النوع من التحقيق بموجب الإصلاحات الضريبية لسنة 1991، وهو مجموع العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل الإجمالي².

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، وعندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة .

وفي هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى .

ويمكن إجراء هذا التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى جبائيا، وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة³.

الفرع الثالث: الرقابة عن طريق الفرقة المختلطة (Brigade mixte / ضرائب - تجارة - جمارك)

تأسست هذه الفرقة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 22 ربيع الأول عام 1418هـ الموافق لـ 27 جويلية سنة 1997 م يتضمن تأسيس لجان التنسيق والفرق المختلطة للرقابة بين مصالح وزارة المالية ووزارة التجارة وتنظيمها.

توجد على مستوى كل ولاية لجنة تنسيق ولائية بين مصالح الضرائب، الجمارك و التجارة، و تتشكل هذه اللجنة من أعضاء دائمين و أعضاء إضافيين.

الأعضاء الدائمون هم :

✓ مدير الضرائب بالولاية.

✓ رئيس قطاع مكافحة الغش أو رئيس مفتشية قسم الجمارك بالولاية.

¹ – charte du contribuable verifie, direction general des impots, minister des finances, algerie, 2017, p8.

² – د. بلواض الجيلاني، محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية، مطبوعة موجهة إلى الطلبة الجامعيين والمهتمين بالمحاسبة والجبائية، السنة الجامعية 2015 / 2016، ص 57.

³ – المادة 21 من ق.إ.ج، مرجع سابق.

✓ مدير التجارة بالولاية.

بالإضافة إلى هذا، يقوم الأعضاء الدائمون كل فيما يخصه، بتعيين الأعضاء الإضافيين لهذه اللجنة.

تتمثل مهام هذه اللجنة فيما يلي¹:

✓ تضمن إرسال المعلومات و تبادلها الفعليين بين مصالح الإدارات المعنية على مستوى الولاية.

✓ تضبط برنامج الأعمال المشتركة في مجال الرقابة.

✓ تسهر على إنجاز برامج التدخل.

✓ تطبق الإجراءات المقررة بصفة مشتركة.

✓ تعد حصيلة سداسية عن أشغالها.

أما بالنسبة للفرقة المختلطة : ضرائب - جمارك - تجارة التي تكلف بتنفيذ مقررات و برامج المراقبة التي أعدتها لجان التنسيق فإن تدخلاتها و ضبط نتائج تحرياتها تتم تبعا للإجراءات التشريعية و التنظيمية الخاصة بكل إدارة من الإدارات المعنية.

تكلف الفرق المختلطة للرقابة، على الخصوص، بعمليات الرقابة لدى الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين ينجزون عمليات استيراد و تسويق بالجملة أو التجزئة، و بصفة عامة، لدى كل شخص ينشط ضمن الدورات التجارية و هذا قصد التأكد من تطابق هذه العمليات مع التشريعات الجبائية والجمركية و التجارية الجاري العمل بها.

الفرع الرابع: الرقابة الفئوية (الرقابة على المعاملات العقارية)

إن مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها تعتبر أحد أهم طرق الرقابة التي وضعها المشرع في هذا الميدان، وهو يخص المعاملات التالية:

✓ العقارات المبنية.

✓ العقارات غير المبنية.

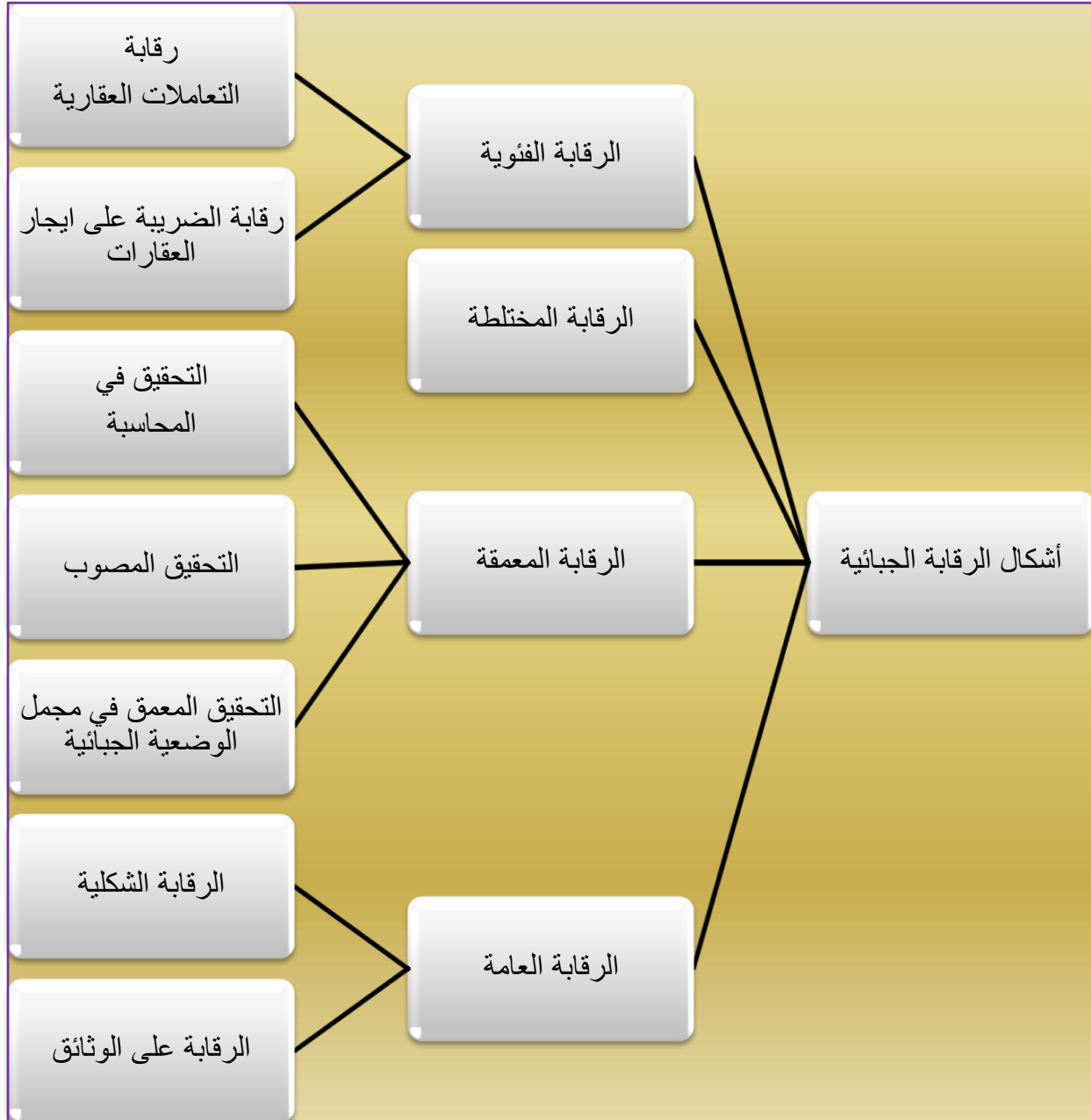
✓ مراقبة المداخل العقارية.

وتعتمد مراجعة هذه الأثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار أي قيمة العقار في السوق، وهي الثمن الذي من الممكن أن يشتري أو يباع به العقار، وبعبارة أخرى الثمن المتفاوض عليه في السوق بين البائع والمشتري الخاضع لقانون العرض والطلب أخذا بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار ولذلك ينبغي المتابعة الدقيقة الدائمة عن طريق مصالح التسجيل لكل

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 97-290، المؤرخ في 27 جويلية 1997، الجريدة الرسمية، العدد 50، 1997.

المعاملات العقارية مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات والدواوين والمؤسسات التي تنشط في مجال العقار¹.

الشكل رقم-01
أشكال الرقابة الجبائية



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

¹ - ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر، مرجع سابق، ص12.

المطلب الثاني: أجهزة الرقابة الجبائية

ترتكز مهام الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة الإدارية المخول لها قانونيا للقيام بأداء هذه المهام على أكمل وجه وتمارسها بطريقة منظمة وفعالة، كما خول المشرع الجزائري للإدارة الجبائية عدة وسائل هيكلية متخصصة في مجال الرقابة الجبائية التي بواسطتها تنفذ البرامج للوصول إلى الأهداف المسطرة ، وتتمثل هذه الأجهزة في مصالح مركزية وأخرى لامركزية .

الفرع الأول: المصالح المركزية

تسير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي عن طريق مديرية الأبحاث والمراجعات (DRV)، وهي مصلحة مركزية لها صلاحيات وسلطات على المستوى الوطني، وتتضمن ثلاث مصالح جهوية للبحث والمراجعات (SRV) وأربع مديريات فرعية، حيث تنص المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 95-55 المؤرخ في 15-02-1995 والمعدلة والمتممة بموجب المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في 13-07-1998 على إحداث مديرية البحث والمراجعات¹، وهي مكلفة بما يأتي²:

- ✓ إنجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.
- ✓ تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني .
- ✓ مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين (مراقبة الوضعية الشخصية) من خلال علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات، في إطار إخضاع المداخل الخفية للجبائية.
- ✓ متابعة المساعدة الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية.

تتبع مديرية الأبحاث والتدقيقات المديرية العامة للضرائب وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية وهي³:

- ❖ المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومة الجبائية .
- ❖ المديرية الفرعية للبرمجة .
- ❖ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية .
- ❖ المديرية الفرعية لمحاربة الغش .

¹ - عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مرجع سابق، ص 31.

² - موقع المديرية العامة للضرائب، تم التصفح يوم 11-03-2019 www.mfdgi.gov.dz .

³ - موقع المديرية العامة للضرائب، نفس المرجع.

الشكل رقم-02

الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والتدقيقات DRV



المصدر : تم إعداد المخطط بناء على موقع المديرية العامة للضرائب بتاريخ 11-03-2019 www.mfdgi.gov.dz.

الفرع الثاني: المصالح اللامركزية

وتسمى أيضا المصالح الخارجية ولها صلاحيات مستقلة نسبيا عن الإدارة المركزية وهي :

- ❖ المديريات الجهوية للضرائب.
- ❖ المديريات الولائية للضرائب.
- ❖ المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات.
- ❖ مديرية كبريات المؤسسات.
- ❖ المفتشيات
- ❖ القباضات
- ❖ مراكز الضرائب.
- ❖ المراكز الجوارية للضرائب.

أولا: المديريات الجهوية للضرائب (DRI)

يصل عدد المديريات الجهوية للضرائب إلى تسعة (09) وتغطي مجمل القطر الوطني وتنظيمها محدد بالمرسوم رقم 91-60 بتاريخ 23 فيفري 1991 (المعدل والمتمم)، وهي امتداد للمصالح المركزية على المستوى المحلي متواجدة بكل من : الجزائر - وهران - قسنطينة - عنابة - البليدة - سطيف - الشلف - ورقلة - وبشار، ودورها الأساسي يتمثل في تنشيط ومتابعة نشاطات المديريات الولائية للضرائب التي تتبع لها إقليميا وتضم المديريات الفرعية التالية¹:

- ❖ المديرية الفرعية للتكوين.
- ❖ المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل.
- ❖ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل.
- ❖ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات.

وهذه المديريات الفرعية مكلفة ب²:

- ✓ ضمان تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي.
- ✓ السهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية.
- ✓ ضمان العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب.
- ✓ تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته.

¹ - المادة رقم 12 من القرار المؤرخ في 12-07-1998، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 79، 1998.

² - موقع المديرية العامة للضرائب، تم التصفح يوم 13-03-2019 . www.mfdgi.gov.dz

- ✓ السهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه وإجراءاته.
 - ✓ إعداد بصفة دورية حصيلة وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية.
 - ✓ تقديم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي.
 - ✓ المشاركة في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم.
 - ✓ دراسة طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات.
 - ✓ تقدير احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية، و إعداد تقريراً دورياً عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها.
 - ✓ تنظيم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي.
 - ✓ الموافقة على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.
- مع العلم أن المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات مكلفة بتنفيذ توجيهات الإدارة المركزية وبالمهام الموكلة إليها على المستوى المحلي وكذا فحص وتنسيق وجلب التصحيحات اللازمة للنقائص والأخطاء الملحوظة خاصة فيما يتعلق بالرقابة الجبائية وتحصيل الضرائب ومراقبة المنازعات، وهذه تتكون من ثلاث مكاتب هي¹:
- ❖ مكتب متابعة برامج الأبحاث والمراجعات الجبائية والتقييم.
 - ❖ مكتب تحليل تقارير المراجعات الجبائية والتقييمات.
 - ❖ مكتب متابعة المنازعات.

¹ - موقع المديرية العامة للضرائب، تم التصفح يوم 13-03-2019 . www.mfdgi.gov.dz

¹ - موقع المديرية العامة للضرائب، تم التصفح يوم 13-03-2019

الشكل رقم-03

الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب DRI



المصدر : تم إعداد المخطط بناء على موقع المديرية العامة للضرائب بتاريخ 13-03-2019 www.mfdgi.gov.dz

ثانيا: المديرية الولائية للضرائب (DIW)

تضم المديرية الضرائب خمسة (05) مديريات فرعية وهي¹:

- ❖ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- ❖ المديرية الفرعية للتحصيل.
- ❖ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.
- ❖ المديرية الفرعية للوسائل.
- ❖ المديرية الفرعية للمنازعات.

من بين المهام الموكلة لها ما يلي²:

- ✓ تقارس المديرية الولائية للضرائب سلطتها السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.
- ✓ السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة.
- ✓ تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- ✓ تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها.
- ✓ متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- ✓ ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين.
- ✓ تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- ✓ إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- ✓ وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.
- ✓ دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- ✓ متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- ✓ تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- ✓ تكوين رصيدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه.
- ✓ تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- ✓ نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

¹ - المادة رقم 39 من القرار المؤرخ في 12-07-1998، مرجع سبق ذكره.

² - موقع المديرية العامة للضرائب، تم التصفح يوم 13-03-2019 . www.mfdgi.gov.dz

الشكل رقم - 04

الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب DIW



المصدر: تم إعداد المخطط بناء على موقع المديرية العامة للضرائب بتاريخ 13-03-2019 www.mfdgi.gov.dz.

ثالثا: المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات (SRV)

تتواجد على المستوى الوطني ثلاث مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات في كل من: الجزائر، قسنطينة، وهران وهي مكلفة ب¹:

- ✓ تنفيذ برامج التحقيق و البحث ومراقبة النشاطات و المداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها.
- ✓ ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي.
- ✓ تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري.
- ✓ تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية و المدير العام للضرائب و كل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية.
- ✓ تطبق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولأئيتين للضرائب أو أكثر.

رابعا: مديرية كبريات المؤسسات (DGE)

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات (DGE) بموجب المرسوم التنفيذي 303-02 المؤرخ في 28-09-2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 494-25 المؤرخ في 26-12-2005، ولها صلاحيات على المستوى الوطني، ومكلفة بتسيير كل المهام وهي: الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات وتضم²:

- ❖ المديرية الفرعية لجباية المحروقات.
- ❖ المديرية الفرعية للتسيير.
- ❖ المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات.
- ❖ المديرية الفرعية للمنازعات.
- ❖ المديرية الفرعية للوسائل

هي مكلفة ب³:

- ✓ مسك وتسيير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها.

¹ - المادة 10 مكرر من المرسوم التنفيذي رقم 303-02 المؤرخ في 28-09-2002، الجريدة الرسمية، العدد 64 لسنة 2002.

² - رجال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2006/2007، ص 111.

³ - موقع المديرية العامة للضرائب، تم التصفح يوم 15-03-2019 . www.mfdgi.gov.dz

- ✓ إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع وتعابنها وتصادق عليها.
- ✓ مراقبة الملفات حسب كل وثيقة.
- ✓ ملفات تعويض قروض الرسوم.
- ✓ الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- ✓ مراقبة حساب التسيير مراقبة مسبقة وتصفية.
- ✓ التمويل بالطوابع ومسك محاسبتها.
- ✓ البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.
- ✓ إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها.
- ✓ دراسة النظميات ومعالجتها.
- ✓ متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- ✓ معالجة طلبات التخفيض الإداري.
- ✓ إعداد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات والتصفية، والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها وتسهر على تنفيذها وتحيينها.
- ✓ ضمان تسيير المستخدمين وتقييم الاحتياجات من الوسائل المادية والبشرية والتقنية وتعد التقديرات لميزانية المطابقة لذلك.
- ✓ توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- ✓ ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- ✓ نشر المعلومات والآراء اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجبائية.
- ✓ التعاون والتنسيق مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام في مجال إستراتيجية الاتصال والاستقبال والإعلام وكذا تنفيذها.

الشكل رقم - 05

الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات DGE



المصدر : المرسوم التنفيذي رقم 06-237 المؤرخ في 18/09/2006، الجريدة الرسمية، العدد 20 سنة 2006.
والمعدل بالقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير 2009، الجريدة الرسمية، العدد 20 سنة 2009.

خامسا: مفتشيات الضرائب

تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية وإستغلالها ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل¹.

وتشكل المفتشية حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية فيما يخص الرقابة والعنصر الأكثر أهمية، حيث تقوم بمراقبة مختلف التصريحات التي تستلمها من المكلف (تصريحات: شهرية، سنوية، خاصة)، وفي حال وجود خطأ أو نسيان أو نقائص ملحوظة تجري مراقبة معمقة، وفحص التصريحات يتم بناء على المعطيات الموجودة في الملف الجبائي أو كشوف الربط أو كشوف المعلومات².

سادسا: قباضات الضرائب

تتكفل قباضات الضرائب خصوصا بجداول الضرائب وسندات القبض وتحصيل الضريبة³.

سابعا: مراكز الضرائب (CDI)

استحدثت المديرية العامة للضرائب بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009 هيكل جديد للإدارة الجبائية وهو مركز الضرائب، وهو مصلحة خارجية عملياتية ملحقة للمديرية الولائية للضرائب التي تعتبر وصية على المصالح الضريبية على المستوى الولائي⁴.

ومن بين مهامها مايلي⁵:

- ✓ تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة.
- ✓ مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- ✓ مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.

¹ - المادة 12 من الأمر 91-60 المؤرخ في 23-02-1991، الجريدة الرسمية، العدد 09 لسنة 1991 .

² - رجال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مرجع سبق ذكره، ص 110.

³ - المادة 11 من الأمر 91-60 المؤرخ في 23-02-1991، مرجع سابق.

⁴ - د. بلواضح الجيلاني، محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 43.

⁵ - موقع المديرية العامة للضرائب، تم التصفح يوم 17-03-2019 www.mfdgi.gov.dz

- ✓ إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعابنتها والمصادقة عليها.
- ✓ الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- ✓ البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.
- ✓ إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.
- ✓ تدرس الشكاوى وتعالجها.
- ✓ تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- ✓ تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- ✓ تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

ثامنا: المراكز الجوارية للضرائب (CPI)

يعتبر المركز الجوارى للضرائب مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب، مخصصة حصريا لتسيير الملفات الجبائية و تحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة ممثلة أساسا في المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، ويهدف استحداثه لحل محل الهياكل المتواجدة حاليا (المفتشيات والقباضات) إلى ضمان تقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة وذلك من خلال تبسيط وتنسيق وعصرنة الإجراءات¹.

وهي مكلفة ب²:

- ✓ تسيير المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي.
- ✓ تسيير المستثمرات الفلاحية.
- ✓ تسيير الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الزمة المالية
- ✓ وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية.
- ✓ تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو
- ✓ الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة، أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم.
- ✓ تسيير المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب، برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها.
- ✓ تمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها.
- ✓ تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها.

¹ - موقع المديرية العامة للضرائب، تم التصفح يوم 17-03-2019 . www.mfdgi.gov.dz

² - نفس المرجع السابق .

- ✓ تتكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق و الرسوم والأتاوى.
- ✓ تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها.
- ✓ تراقب التصريحات وتنظم التدخلات.
- ✓ تدرس الشكاوى وتعالجها، وتتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- ✓ تدرس طلبات التخفيض الإداري.
- ✓ تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- ✓ تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص المراكز الجوارية للضرائب.

خلاصة المبحث:

لغرض الحفاظ على الأموال العامة من الضياع عملت الإدارة الضريبية على وضع عدة أشكال للرقابة الجبائية لتحقيق الأهداف، فمنها الرقابة العامة والرقابة المعمقة، حيث تعتبر هذه الأخيرة من أهم الطرق الفعالة في هذا المجال بالإضافة إلى الرقابة المختلطة والفئوية. وكل هذه الأنواع من الرقابة يقوم بتنفيذها جهاز من الأجهزة المختصة في إطار القوانين المشرعة فمنها المصالح المركزية والمتمثلة في مديرية الأبحاث والتدقيقات، والمصالح اللامركزية منها: المديريات الجهوية والولائية للضرائب، مديرية كبيرات المؤسسات، والمصالح القاعدية كالمفتشيات والقباضات، ومراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب التي استحدثت لتحل محل هاتين الأخيرتين في إطار عصره هياكل الإدارة الجبائية .

المبحث الثالث : مراحل الرقابة الجبائية وإطارها القانوني:

تمهيد

من أجل القيام بعملية الرقابة الجبائية تعتمد مديرية الضرائب على مجموعة من الوسائل المحددة من قبل المشرع الجبائي والتي تساعد المراقب الجبائي وتسهل عليه عملية الفحص والتحقيق، كما فرض المشرع على المكلفين بعض الالتزامات، وفي المقابل نص على ضمانات تمنح لهم من أجل حمايتهم من التجاوز المحتمل للإدارة الجبائية، إضافة إلى ذلك فإنه من أجل تنفيذ عملية الرقابة الجبائية بسهولة أكبر تم تقسيمها إلى عدة مراحل، وهذا ما سنعرضه في هذا المبحث.

المطلب الأول: مراحل الرقابة الجبائية

لتسهيل مهمة التدقيق الجبائي تم تقسيمها إلى مراحل مختلفة تساعد المحقق الجبائي في أداء مهمته بسرعة وسهولة، وهذه المراحل هي:

الفرع الأول: مرحلة الإعداد

تسمى بالمرحلة الأولية قبل قبول مهمة الرقابة الجبائية. يجب على المحقق القيام بإجراء تشخيص، حيث يهدف هذا التشخيص إلى معرفة ما إذا كانت هذه المهمة ممكنة أو لا من خلال التأكد من أن مكتبه لديه الإمكانيات اللازمة لأداء المهمة المسندة إليه على أحسن وجه وباستقلالية تامة وخاصة تجاه مسؤولي المؤسسة التي سيقبها، والآجال التي تقتضيها المهمة وبأي قدر من التكاليف¹.

الفرع الثاني: مرحلة التعرف على المؤسسة

هذه الخطوة تسمح للمحقق بدراسة البيئة الداخلية للمؤسسة من الناحية : القانونية، الاجتماعية، الاقتصادية، نشاط المؤسسة، والتنظيم العام للمؤسسة، وترتكز على²:

أولاً: التعرف على الجوانب العامة للمؤسسة

يتم من من خلال :

- ✓ شكل، موضوع وطبيعة نشاط المؤسسة.
- ✓ التعرف على تاريخ المؤسسة.
- ✓ المعلومات الخاصة بتعريف المؤسسة (رقم السجل التجاري، رقم التعريف الجبائي).
- ✓ العقد التأسيسي، الشركاء و مكونات رأس المال.
- ✓ عنوان مقر المؤسسة، مواقع الإنتاج، مختلف المواقع الجغرافية لفروع المؤسسة.

ثانياً: التعرف على الجوانب القانونية

تتمثل في الجوانب المحاسبية، والتسييرية للمؤسسة من خلال الإطلاع على:

- ✓ تقرير محافظ الحسابات بالنسبة للمؤسسات العمومية.
- ✓ تقرير المراجع الداخلي.

¹ – Mohamed ben Hadj Saad, " l'audit fiscal dans les pme, proposition d'une démarche pour l'expert-comptable, mémoire pour obtention du diplôme d'expert-comptable", faculté des sciences économiques et de gestion de Sfax, université de Sfax, 2008-2009, p86.

² – Felli Mounira, "l'audit fiscal, mémoire de fin d'étude pour l'obtention du diplôme de poste graduation spécialisée en finances public", d'économie douanière et fiscal, 27 ème promotion, Alger, 2011, p17.

- ✓ القوائم المالية ومؤشرات التسيير.
- ✓ محضر اجتماع الجمعية العامة.
- ✓ من خلال الإطلاع على هذه الوثائق يسعى المحقق الجبائي للبحث عن المعلومات ذات الطبيعة الجبائية.

ثالثا: التعرف على التزامات المؤسسة المتعلقة بنشاطها

- ✓ تحديد نظام الإخضاع الضريبي للمؤسسة و بالتالي تحديد مختلف الضرائب والرسوم.
- ✓ الضرائب الأخرى والاشتراكات الخاصة بالقطاع الذي تنشط فيه المؤسسة.

رابعا: الإطلاع على الاتفاقيات الرئيسية

- ✓ إيجار، إيجار تمويلي، ترخيص، التعاقد من الباطن...الخ.
- ✓ البيع والشراء.
- ✓ التعويض التنفيذي.
- ✓ عقود الامتياز، التأمين، القروض...الخ.
- ✓ عقود مع شركات أجنبية.
- ✓ يجب التحقق من انه تم تحليل الجانب الجبائي من قبل المؤسسة بشكل صحيح.

خامسا: الامتيازات الجبائية

يجب على المحقق الجبائي أن يتحقق من الامتيازات الجبائية التي تمنحها الدولة بواسطة الأجهزة المختصة بذلك والتي استفادت منها المؤسسة أو ممكن أن تستفيد منها.

سادسا: التعرف على الوضعية الجبائية السابقة للمؤسسة:

على المحقق التحقق من ما إذا كانت المؤسسة قد خضعت لعملية رقابة جبائية (تحقيق محاسبي) أم لا، وفي هذه الحالة يجب عليه التحقق من :

- ✓ الضرائب والرسوم المتعلقة بعملية الرقابة والسنوات المعنية
- ✓ التعديلات الجبائية المقترحة بعد عملية الرقابة الجبائية¹.

الفرع الثالث: مرحلة التقييم

وتدعى بمرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بالضرائب، يهدف نظام الرقابة الداخلية الجبائي إلى توفير الأعمال وتحسين العمليات والتأكد من موثوقية المعلومات المالية ومدى الإمتثال للقوانين والأنظمة.

¹– Felli Mounira, Op, Cit–p17.

يؤدي إنشاء نظام رقابة داخلي خاص بالجانب الجبائي إلى إعتبره كوسيلة للتحقيق إضافة إلى كونه وسيلة لمراقبة والتحكم في النشاط¹.

يجب على المحقق الجبائي هنا التركيز على كل العناصر والمعلومات الخاصة بالضرائب وكذا المخاطر الجبائية الممكنة الحدوث في الشركة المراقبة.

الفرع الرابع: مرحلة التحقق من العمليات ذات الطابع الجبائي

مرحلة مراقبة العمليات الجبائية، يسمح التقارب بين المعرفة المستفادة من الشركة من خلال المراحل السابقة وكذا تقييم نقاط القوة ونقاط الضعف في الرقابة الداخلية للمحقق الجبائي بالتحكم في نطاق العمل اللازم للرقابة وعناصر التحكم يمكن أن تعتمد على طبيعة وأهداف المهمة، ويمكن أن ترتكز أساسا على:

- ✓ الإمتثال للقواعد الضريبية في سياق رصد الضرائب المناسبة.
- ✓ تقييم الخيارات الضريبية المقدمة من طرف الشركة².

الفرع الخامس: مرحلة الإقفال وإعداد التقرير

إعداد وكتابة تقرير المحقق، تقرير المحقق هو عبارة عن وثيقة يتم فيها تسجيل كل النتائج التي توصل إليها المحقق الجبائي من خلال أدائه لمهمته. كما أن هذا التقرير ليس لديه معايير تضبطه من حيث الشكل أو من حيث المضمون، وبالتالي فإن المحقق الجبائي له الحرية في كيفية كتابة التقرير³، على أن يحتوي هذا التقرير على كافة المعلومات وبصورة واضحة.

بالرغم من تعدد هذه المراحل إلا أنه في الواقع نادرا ما يتم إتباعها وأخذها بعين الإعتبار عند التنفيذ الفعلي لعملية التحقيق خاصة فيما يتعلق بالمرحلتين الأولى والثانية. وقد يكون أحد أسباب ذلك هو عدم فرض هذه المراحل من قبل المشرع نفسه، وبالتالي فإن كل محقق جبائي حر في كيفية تقسيم مراحل تنفيذ مهمته.

المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

تعتمد الإدارة الجبائية على مجموعة من الوسائل للرقابة والتي حددها القانون الجزائري في إطار تشريعي من أجل تأدية مهامها لحماية أموال الدولة من الضياع هذا من جهة، ومن جهة أخرى منح القانون المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة حقوق و ضمانات تحميهم من تجاوزات الإدارة الضريبية.

¹– Mohamed ben Hadj Saad, Op-Cit, p86.

²– Mokhtar Mohamad Abdoussalam, " audit fiscal de la société nigérienne des télécommunications sonitel SA", diplôme d'études supérieures spécialisées en audit et contrôle de gestion, institut supérieur de comptabilité de banque et de finance, centre africain d'études supérieures en gestion, 2013, p50.

³– Ibid. p61.

الفرع الأول: حقوق الإدارة الجبائية

تحتاج الإدارة الجبائية على مجموعة من الوسائل القانونية تحمي التصرفات التي يمارسها المحققين أثناء تأدية واجباتهم، ومن أجل التطبيق الجيد وتسهيل عملية مراقبة التصريحات الجبائية خول المشرع الجزائري للإدارة الجبائية مجموعة من الحقوق وهي:

أولاً: حق الرقابة

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وصدق المعلومات المقدمة في تصريحات المكلفين بالضريبة، وهذا ما جاء في نص المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على أن: "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة"

"كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجوراً أو أتعاباً أو مرتبات مهما كانت طبيعتها"، ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

ثانياً: حق المعاينة

من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية يمكن للإدارة الضريبية أن ترخص للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانوناً، القيام بإجراء المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.

تتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض يقوضه هذا الأخير ورقابته وتحت سلطته¹.

ثالثاً: حق الإطلاع

يسمح هذا الحق للعون المكلف بعملية التحقيق بمعرفة كل الوثائق والسجلات والمستندات التي تم استعمالها من قبل المكلف وذلك من أجل الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات التي تساعد المحقق في أداء مهمته بالإضافة إلى المعلومات الواردة في التصريحات المقدمة لإدارة الضرائب. وهذا ما نصّت

¹ - المادة 35 من ق.إ.ج، مرجع سابق.

عليه المواد من 45 إلى 64 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث جاء نص المادة 45 كالآتي¹: " يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات "

ولا يمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة والولايات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها².

رابعاً: حق إجراء تحقيق

نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث ويقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الضريبية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات، والمكلف مطالب بتزويد هؤلاء الأعوان بكل الوثائق والمستندات الضرورية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة، وهذا الحق يمكن أن يمارس ابتداء من الساعة 08 صباحاً إلى 20 مساءً في المحلات ذات الاستعمال المهني، ويتم اثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة³.

خامساً: حق التقادم

نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الأجل لسريان التقادم بأربع سنوات، إلا في حالات استثنائية وهو اكتشاف وجود مناورات تدليسية، بالنسبة لما يلي⁴:

- ✓ تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها.
- ✓ القيام بأعمال الرقابة.
- ✓ قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي .

وحق التقادم يمكن أن يعرف على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو نقائص أو الإغفالات في التصريحات الجبائية المكتتبه، وانقضاء أجل التقادم لا يعد عائقاً أمام

¹ - المادة 34 من ق.إ.ج، مرجع سابق.

² - المادة 46 من ق.إ.ج، مرجع سابق.

³ - المادة 35 من ق.إ.ج، مرجع سابق.

⁴ - المادة 39 من ق.إ.ج، مرجع سابق.

أعوان الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها اثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بحق التقادم.

الفرع الثاني: حقوق وضمانات المكلف الخاضع للرقابة

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

أولاً: الإعلام المسبق وأجل التحضير

إن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون إجراء أي مراقبة جبائية بدون إرسال إشعار بالمراقبة في مقابل إشعار بالإستلام من المكلف مرفقا بميثاق وواجبات المكلف الخاضع للرقابة من أجل إعلامه، وهذا الأخير له أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ استلامه لتحضير محاسبته في حال مراقبة المحاسبية¹، وأجل 15 يوما في حال المراقبة كحد أدنى في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، وعلى كل حال يمكن للمكلف أن يطلب تمديد الأجل (بناء على طلب منه)، وهذا لا يمنع المحققين من القيام بزيارة مفاجئة في عين المكان لمعاينة العناصر المادية ووجود الوثائق المحاسبية للمكلف².

ثانياً: الاستعانة بمستشار

يحق للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الاستعانة بمستشار من اختياره هو أثناء عملية الرقابة³، كما يمكن له أن يعين من يمثلّه خلال فترة إجراء التحقيق، وغياب المكلف لا يمنع من إجراء عمليات المراقبة الفجائية للمعاينة المادية والتي تفقد من قيمتها في حال عدم إجراؤها.

ثالثاً: إستحالة إعادة الرقابة

في حالة القبول الصريح، يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائياً، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه⁴، سواء كان نمط الرقابة تحقيقاً محاسبياً⁵، أو إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل، ولا يجوز للإدارة الضريبية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد خاص بنفس الفترة ونفس الضريبة،

¹ - المادة 20، الفقرة 04، من ق.إ.ج، مرجع سابق.

² - المادة 21، الفقرة 03، من ق.إ.ج، مرجع سابق .

³ - المادة 21، من ق.إ.ج، مرجع سابق .

⁴ - المادة 20، الفقرة 07، من ق.إ.ج، مرجع سابق .

⁵ - المادة 20، الفقرة 08 ، من ق.إ.ج، مرجع سابق .

إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدليسية¹.

رابعاً: محدودية مدة الرقابة

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة أشهر فيما يخص²:

✓ مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

✓ كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

✓ يمدد هذا الأجل إلى ستة(6) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

✓ يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في الحالات الأخرى، تسعة أشهر.

وعلى كل حال، يمكن أن تتجاوز هذه الآجال عندما يعطي المكلف خلال عمليات الرقابة الجبائية معلومات ناقصة أو غير دقيقة أو لم يرد على طلبات التوضيح في الآجال المحددة قانوناً. كما يجب الإشارة إلى أن فترة الرقابة في عين المكان تبدأ من تاريخ أول تدخل مذكور في إشعار بالمراقبة الأولى³.

خامساً: الإجراء الاعتراضي

إن الإجراء الاعتراضي (Procédure Contradictoire) 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 التي أجريت من ناحية أخرى، كما يسمح هذا الإجراء بإقامة جو من الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف الخاضع للرقابة وضمان مقابلة مختلف الوضعيات بينهما.

¹ - المادة 21، الفقرة 06، من ق.إ.ج، مرجع سابق .

² - المادة 20، الفقرة 05، من ق.إ.ج، مرجع سابق .

³ - ميثاق المكلفين بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، طبعة 2019، ص 15.

سادسا: السر المهني

تبعاً 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.

سابعا: اللجوء النزاعي أو اللجوء الودي

إن تصرفات وسلوكيات المكلفين ذوي السلوك الجبائي السيئ هم دائماً مطالبون من قبل الإدارة الجبائية بتسديد الضريبة والعقوبات التأخيرية، على كل حال وبسبب هذه السلوكيات فإن القانون الجبائي منح لهذا النوع من المكلفين وتحت طائلة بطلان الإجراءات بعض الحقوق والضمانات في حال خضوع المكلف للرقابة الجبائية من قبل مصالح الوعاء، حيث يوجد أحيانا بعض الضرائب المؤسسة من قبل المفتش المحقق قد يحتج عليها المكلف، وخول المشرع الجبائي للمكلف اللجوء إلى السلطات الأعلى (مديرية الولاية) واستئناف الإجراءات الاعتراضية، وطرق الاستئناف هي:

✓ اللجوء النزاعي الذي يهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء².

✓ اللجوء الودي الذي يسمح للمكلفين الذين يوجدون في حالة عسر مالي، ويستحل عليهم تسديد دينهم الجبائي بالاستفادة من تخفيض أو تعديل للحقوق المفروضة³.

خلاصة المبحث:

حتى تتم عملية الرقابة الجبائية بشكل فعال وإيجابي وتحقيق الأهداف المرجوة وحماية الإيرادات الجبائية للدولة من الضياع منح المشرع الجبائي للإدارة الضريبية صلاحيات متمثلة في حقها في الاطلاع وإجراء تحقيق وكذا المعاينات الميدانية، حيث تسمح للمحقق الجبائي بأداء مهمته في إطار قانوني محدد، وفي المقابل منحت للمكلف المحقق معه حقوق وضمانات تحميه من أخطاء قد ترتكب في حقه ومن بين هذه الحقوق: الإعلام المسبق ، الاستعانة بمستشار وغيرها، كما أن عملية الرقابة تمر بمراحل مختلفة حيث تهدف كل منها إلى توفير جو ملائم وجزء من المعلومات والوثائق التي تساعد المحقق الجبائي في أداء مهمته حتى كتابة التقرير عند الانتهاء.

¹ - المادة 65 من ق.إ.ج، مرجع سابق.

² - المادة 70 من ق.إ.ج، مرجع سابق.

³ - المادة 93 من ق.إ.ج، مرجع سابق .

خلاصة الفصل

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الآليات التي تتبعها الإدارة الجبائية من أجل التأكد من صحة المعلومات الواردة في التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين بالضريبة، ومدى إمتثالهم للقواعد والقوانين الجبائية، كما تسمح هذه العملية باكتشاف الأخطاء وتصحيحها بغية تحقيق الأهداف المنشودة والمنتظرة من تلك العملية سواء كانت هذه الأهداف قانونية، مالية، إقتصادية أو إجتماعية .ولتحديد هذه الأهداف يتم ممارسة الرقابة الجبائية بعدة أشكال :الرقابة العامة وتشمل :الرقابة الشكلية الرقابة في الوثائق، الرقابة المعمقة وفيها : الفحص المحاسبي، التحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة الذي يعتبر من أهم أنواع الرقابة الجبائية، وكذلك هناك الرقابة عن طريق الفرق المختلطة والرقابة الفئوية.ولسير الرقابة الجبائية بشكل جيد، تم إنشاء عدة هياكل تختص بتنفيذ هذه العملية، كما أن المشرع قام بسن مجموعة من القوانين والإجراءات التي تنظم سير عملية الرقابة من خلال الحقوق والوسائل الممنوحة للإدارة الجبائية وفي مقابل منح المكلفين الخاضعين للرقابة حقوقا وضمانات تحميهم من الإدارة الجبائية إن أخطأت. ولتسهيل هذه العملية أكثر تم تقسيمها إلى عدة مراحل بداية من التعرف على المؤسسة وبيئتها إلى غاية كتابة التقرير الذي يحتوي على النتائج التي توصل إليها المحقق الجبائي أثناء أداء مهمته.

الفصل الثاني

تسوية المنازعات للمكلف

الخاضع للرقابة الجبائية

تمهيد

تعتبر الضرائب من أقدم و أهم مصادر الإيرادات العامة حيث تحتل مكانا هاما في علم المالية العامة لا كونها تعد أهم مصدر للإيرادات العامة فقط بل للدور الذي تلعبه في تحقيق أغراض السياسة المالية من جهة، ولما تثيره من مشكلات فنية واقتصادية متعلقة بفرضها أو بآثارها من جهة أخرى .

وبسبب العمليات العشوائية المنتهجة في وضع النصوص القانونية والتعديلات الضريبية الكثيرة وكذا بعض التعسفات الإدارية من جراء سوء تطبيق القوانين أو الأخطاء التي قد يرتكبها أعوان الضرائب عند إجراء مختلف أشكال الرقابة الجبائية نتج عنه عدة تعقيدات أدت إلى نزاعات وخلافات ما بين الإدارة والمكلف حول مقدار الوعاء، فعادة ما تؤدي كثرة التعديلات والغموض والتعارض الموجود في أحكام نصوص التشريع الضريبي إلى فتح المجال لوجود تأويلات و تفسيرات متضاربة بين الإدارة الضريبية و المكلف مما يؤدي إلى نشوب نزاعات بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية .

ولتنظيم هذه المنازعات وضع التشريع الجبائي عدة قوانين وإجراءات تحكم عملية المنازعات الضريبية حيث تكون ضامنا للحقوق الجبائية للمكلفين، و داعيا لهم في نفس الوقت لآداء واجباتهم بكل شفافية من خلال إجراءات دقيقة، ف جاء ليعطي أكثر فعالية للآلة الجبائية من خلال تحسين علاقات الإدارة الجبائية مع المكلفين، و التنسيق في الإجراءات الجبائية، والهدف منها تبسيط بعض الإجراءات التي كانت متفرقة و متناقضة في مختلف القوانين، و إلغاء الإجراءات التي لا تتماشى مع المتغيرات الاقتصادية ومن خلال ما سبق ولتوضيح أهم الطرق الممكنة للمكلف للطعن في قرارات الإدارة الجبائية قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، تطرقنا في المبحث الأول إلى إجراءات التسوية الإدارية للمنازعات، والثاني إلى إجراءات التسوية للمنازعات عند لجوء المكلف إلى القضاء، أما المطلب الثالث فتم تخصيصه لمعرفة إجراءات اللجوء إلى الطعون الولائية أو ما يسمى بطلبات العفو الإداري .

المبحث الأول : إجراءات اللجوء إلى التسوية الإدارية

تمهيد:

كما أن القيام باللجوء إلى المنازعات الجبائية عند فرض الضرائب حق من حقوق المكلفين تكون وفق إجراءات ونصوص تنظيمية وقانونية يحددها المشرع الجبائي .

المطلب الأول : إجراءات التسوية أمام الإدارة الضريبية

الفرع الأول: القواعد العامة للشكوى

هناك قواعد متعلقة بالشكل والمضمون وأخرى بالآجال .

أولا : الشروط المتعلقة بالشكل والمضمون

نصت المواد من 73 إلى 75 من قانون الإجراءات الجبائية على الشروط التي يجب أن تتوفر في الشكاية حيث يجب:

- ✓ أن تحرر الشكاوى في ورق حر، و لا تكون خاضعة لحق الطابع.
- ✓ أن تكون الشكاوى فردية، غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا، وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة، أن يقدموا شكوى جماعية¹ .
- ✓ ذكر الإدارة التي له حق التعامل معها والشكوى على مستواها (المديرية الولائية للضرائب، مركز الضرائب، المركز الجوّاري للضرائب، مديرية كبريات المؤسسات).
- ✓ تبيان رقم المادة من الجداول التي سجلت تحتها هذه الضريبة، وفي الحالة التي لا تستوجب الضريبة وضع جداول، ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع .
- ✓ يشترط على كل مشتكي أو صاحب الطعن الهقيم بالخارج أن يتخذ موطنًا له في الجزائر .
- ✓ ذكر الضريبة المعترض عليها²، و التوقيع باليد من طرف المشتكي على الطعن، وفي حالة تقديم شكوى لحساب الغير من طرف شخص آخر، يجب عليه أن يستظهر وكالة قانونية³، وتقديم الوكالة لا يكون لازما في الحالات التالية⁴:

- الورثة لحساب المتوفى .
- المحامين المسجلين في نقابة المحامين، لحساب المكلفين بالضريبة .

¹ - المادة 07 من قانون الإجراءات الجبائية 2016، مرجع سابق.

² - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 89 .

³ - المادة 75 من ق.إ.ج. مرجع سابق.

⁴ Ministère des finance ,direction générale des impôts, Le Contentieux de l'Impôt, 2006, P 9.

- المصفي الذي يقوم بعملية تصفية الشركة.

ثانيا : الشروط المتعلقة بالآجال

حدد المشرع الجبائي أجالا ينبغي على المكلف بالضريبة احترامها من اجل تقديم شكواه لدى الإدارة الضريبية، إذ أن عدم احترام هذه الآجال يستلزم رفض الشكوى من طرف الإدارة الجبائية .فتعد مسألة الآجال مسألة هامة يجب احترامها من طرف المكلف بالضريبة¹ :

كقاعدة عامة تقبل الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة إدراج الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى.

وكقاعدة استثنائية ينقضي أجل الشكوى في:

- 1 - إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم فيها المكلف بالضريبة إنذارا جديدا، في حال وقوع أخطاء في الإرسال.
 - 2 - إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تؤكد فيها المكلف بالضريبة من وجود حصص جبائية فرضت عليه بغير أساس قانوني جراء خطأ أو ازدواج في فرض الضريبة.
 - 3 - عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول ،تقدم الشكاوى:
- ✓ إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات، إذ تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر .
 - ✓ إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها، إذ تعلق الأمر بالحالات الأخرى .
- ✓ تقديم الشكاوى المتعلقة بتقييم أرقام أعمال التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة في أجل سنة (06) أشهر ابتداء من تاريخ الإشعار النهائي الجزافي .

الفرع الثاني : التحقيق والبت في الشكوى

تقوم مديرية الضرائب الولائية أو مراكز الضرائب أو مديرية كبريات الشركات بتقديم إشعار بالاستلام للمشتكي عند تقديمه للطعن، ويتم تسجيل الشكاية في سجل خاص، أين يتم مباشرة التحقيق في الشكوى والبت فيها بعد التأكد من استيفائها لجميع الشروط².

¹ - حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2008، ص 21 .

² - بدائرة يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة استكمال لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية تخصص قانون إداري وإدارة عامة، جامعة باتنة، السنة الجامعية 2010/2011، ص 54 .

أولا : التحقيق في الشكوى

عند استلام الشكاية يقوم المدير الضرائب للولاية بإرسال الشكاية إلى الجهة التي أصدرت الإنذار من أجل المباشرة في عملية التحقيق، إذ قد ترسل الشكاية سواء إلى المفتشية أو إلى الأعوان الذين قاموا بعملية الرقابة الجبائية من أجل دراسة هذه الشكاية، يعتمد المفتش في هذه الدراسة على الوثائق التبريرية المقدمة من طرف المكلف والقوانين، والملف الموجود بحوزته¹، كما يمكنه إجراء تحقيقات في مكان فرض الضريبة، وله أيضا حق إجراء رقابة جبائية عن طريق الإطلاع لدى الإدارات العمومية و المؤسسات المحلية على الوثائق التي يرى أنها تساعد في تحقيقه و حتى لدى الخواص المتعاملين مع هذا المكلف بالضريبة، و عند إنهاء مهمته يقوم بتحرير تقرير في الموضوع و يبرز من خلاله رأيه المسبب و المدعم بالأسانيد والوثائق بغرض حل النزاع المعروض من خلال الشكاية، ليرفع للمدير الولائي للضرائب للبت في النزاع دون أن يكون هذا الأخير ملزما بما توصل إليه مفتش الضرائب².

ثانيا : البت في الشكوى

1 - آجال البت في الشكوى

كما منح المشرع الجبائي آجالا للمكلف بالضريبة بتقديم شكواه منح كذلك للإدارة آجال يجب أن لا تتجاوزها في دراسة الطعون، وتتحد آجال البت في الشكوى النزاعية حسب الجهة الناطقة في الشكوى وكذلك حسب طبيعة الضريبة كما يلي³ :

✓ بالنسبة للشكاوي التابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب، تحدد المدة بستة أشهر (6) ويمدد الأجل إلى ثمانية (8) أشهر بالنسبة للقضايا محل نزاع التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية، و يقلص هذا الأجل إلى شهرين (2) بالنسبة للشكاوي المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) .

✓ الشكاوي التابعة لاختصاص رؤساء مراكز الضرائب و رؤساء المراكز الجوارية للضرائب تحدد المدة بأربعة (4) أشهر ابتداء من تاريخ استلام الشكوى.

¹ - دوداح رضوان، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة إلى طلبة السنة الأولى تخصص مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، السنة الجامعية 2016/2017، ص 38 .

² - عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع، عين مليلة الجزائر، 2005، ص 11 .

³ - المادة 76 من ق.إ.ج، مرجع سابق .

2 - صلاحيات البث في الشكوى

حدد المشرع الجبائي الجزائري صلاحيات كل من رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب والمدير الولائي للضرائب ومدير كبريات المؤسسات للبث في الشكاوى وتتمثل هذه الصلاحيات في:

أ - صلاحيات مديرية كبريات المؤسسات

يجب على المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات إيداع لدى هذه الهيئة، جميع الشكاوى المتعلقة بالضرائب المفروضة عليها والتي تختص بها¹.

كما أن مديرية كبريات المؤسسات تفصل في القضايا مهما كانت قيمتها، لكن يجب عليها أن تأخذ برأي المطابق للإدارة المركزية، في القضايا التي تفوق مبالغها الإجمالية من الحقوق والغرامات ثلاثمائة مليون (300.000.000) دينار جزائري، كذلك فيما يخص طلبات الاسترداد لمبالغ الرسم على القيمة المضافة التي تتجاوز ثلاثمائة مليون دينار جزائري، فانه يتعين على مدير كبريات المؤسسات الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية².

ب - صلاحيات المديرية الولائية للضرائب

بالنسبة لمدير الضرائب للولاية فهو يفصل في القضايا مهما كان مبلغها غير أنه يفرض عليه الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية بالنسبة لكل الشكاوى النزاعية أو طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة عندما تتجاوز مبالغها مئة وخمسون مليون (150.000.000) دينار جزائري³.

ج - صلاحيات رؤساء مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب

بالنسبة لرئيس مركز الضرائب يصدر قرارات نزاعية في القضايا التي يقل مبلغها عن خمسون مليون (50.000.000) دينار جزائري أو يساويها، وكذا طلبات استرداد ديون الرسم على القيمة المضافة التي تقل قيمتها عن نفس المبلغ.

أما بالنسبة لرئيس المركز الجوازي للضرائب فان صلاحياته من اجل إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي تقل أو تساوي مبلغها عشرون مليون (20.000.000) دينار جزائري⁴.

¹ - المادة 172 من ق.إ.ج، مرجع سبق ذكره .

² - زافي درين، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، مذكرة تخرج ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، تخص الدولة والمؤسسات العمومية، مدرسة الدكتوراه - فرع الأغواط، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، السنة الجامعية 2016/2017، ص 29 .

³ - المادة 79 من ق.إ.ج، مرجع سابق .

⁴ - زافي دارين، مرجع سابق، ص 30 .

ثالثا : إصدار وتبليغ القرار

1 مضمون القرار

يعد القرار الذي تصدره الجهة الإدارية الجبائية المختصة، الوسيلة القانونية التي تمارس بها المصالح الجبائية المختلفة لنشاطها الإدارية في إطار العمليات الجبائية وفي مجال المنازعات الجبائية خصوصا، تصدر الجهة المختصة بإدارة الضرائب قراراتها في إحدى الأوجه التالية¹ :

✓ قرار بالقبول الكلي للشكوى وهنا تفصل الجهة المختصة بقبول كل طلبات المكلف المشتكي ويكون ذلك من خلال إعفائه من الضريبة محل الشكوى أو منحه التخفيضات التي طلبها في شكواه.

✓ قرار بالقبول الجزئي للشكوى وهنا يتم الفصل بقبول الشكوى في جزء منها ورفض الجزء الآخر، كمنحه جزء من التخفيض الذي طلبه .

✓ قرار بالرفض الكلي للشكوى في هذه الحالة تفصل الجهة المختصة بالرفض المطلق للشكوى من خلال عدم الاستجابة لكل طلبات الشاكي.

كما يجب أن يتضمن قرار الفصل في الشكوى مهما كانت طبيعته الأسباب والأسس القانونية التي استندت عليها الجهات الفاصلة في اتخاذ قرارها بشأن الشكوى المقدمة² .

2 تبليغ القرار

يبلغ القرار من طرف الجهة المصدرة له إلى صاحب الشكوى أو وكيله بموجب رسالة مضمونة مع الإشعار بالاستلام، هذا التاريخ يأخذ بعين الاعتبار فهو بداية لحساب أجل الطعن في القرار الصادر عن الإدارة الجبائية واللجوء إلى لجان الطعن أو القضاء الإداري³ .

ويعتبر سكوت الإدارة الضريبية وعدم ردها على الشكوى المقدمة أمامها من طرف المكلف بالضريبة في المواعيد المحددة لها لذلك رفضا ضمنيا للشكوى، يمكن على أساسه للمكلف بالضريبة بعد انقضاء أربعة (4) أشهر أن يرفع أمره إلى لجان الطعن أو عرضه على الجهات القضائية المختصة⁴ .

¹ - زاقي دارين، مرجع سابق، ص 31 .

² - المادة 77- الفقرة 5، من ق.إ.ج. مرجع سابق.

³ - عمار بوضياف، القسم الثاني للجوانب التطبيقية للمنازعات الإدارية نماذج من الدعاوى الإدارية ، جسور للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013، ص 369 .

⁴ - شهبوب رحمانى فتيحة، المنازعات الضريبية في ظل اجتهاد مجلس الدولة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة يوسف بن خدة، الجزائر، 2008-2009، ص 39 .

المطلب الثاني : التسوية عند اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية

في حالة عدم الرضا، يمكن اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية من قبل المكلف بالضريبة، وبعد أمرا اختياريًا وليس إلزاميًا، ولا يمكن اللجوء إليها إذا أحييت القضية من المكلف إلى القضاء، أي أنه يمكن اللجوء إلى القضاء دون المرور على هذه الجان¹.

فلجان الطعن تفصل في النزاعات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الرسوم على رقم الأعمال الرامية إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حسابات الضريبة، و إما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظهي².

الفرع الأول : تشكيل لجان الطعن الإدارية

لجأ المشرع إلى إحداث هيئات إدارية للفصل في المنازعات الضريبية و هي كالتالي³ :

❖ لجنة الطعن للولاية .

❖ لجنة الطعن الجهوية .

❖ لجنة الطعن المركزية .

أولا : تشكيلة لجنة الطعن للولاية

تنشأ، لدى كل ولاية، لجنة طعن للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال مشكلة كما يأتي⁴ :

✓ محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا .

✓ عضو(1) واحد من المجلس الشعبي الولائي .

✓ ممثل (1) واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل .

✓ ممثل (1) واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب على الأقل .

✓ ممثل (1) واحد عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات .

✓ ممثل (1) واحد عن غرفة التجارة و الصناعة للولاية .

¹ - المادة 80، من ق.إ.ج، مرجع سابق .

² - طاهري حسين، المنازعات الضريبية شرح لقانون الإجراءات الجبائية القانون رقم - 01-21 المؤرخ في 7 شوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001 ، دار الخلدونية للنشر و التوزيع، الجزائر، 2005، ص12.

³ - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 40 .

⁴ - المادة 51، من القانون رقم 11/17، المؤرخ في 27/12/2017، المتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية، العدد 76، 2017 .

- ✓ ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية .
- ✓ المدير الولائي للضرائب، أو حسب الحالة، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواني للضرائب أو ممثليهم الذين لهم على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية .
- وفي حالة الوفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيينات جديدة، ويمكن للجنة أن تضم إذا اقتضت الحاجة خبيراً موظفاً، يكون له صوت استشاري .
- يتولى مهام الأمين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب، يعين من طرف المدير الولائي للضرائب .

ثانيا : تشكيلة لجنة الطعن الجهوية

- تنشأ لدى كل مديرية جهوية لجنة للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال مشكلة كما يأتي¹ :
- ✓ خبير محاسب يعينه رئيس المصنف الوطني للخبراء المحاسبين رئيساً .
 - ✓ المدير الجهوي للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير .
 - ✓ ممثل واحد (1) عن المديرية الجهوية للخرينة برتبة نائب مدير .
 - ✓ ممثل واحد (1) عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل .
 - ✓ ممثل واحد (1) عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب برتبة رئيس مكتب على الأقل .
 - ✓ ممثل واحد (1) عن غرفة التجارة والصناعة في الولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب .
 - ✓ ممثل واحد (1) عن الغرفة الفلاحية للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب .
 - ✓ ممثل واحد (1) عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين .
- في حالة وفاة أو إستقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة ، يتم القيام بتعيينات جديدة . ويمكن للجنة أن تضم، إذا اقتضت الحاجة خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري .
- يتولى مهام الأمين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب، يعين من طرف المدير الجهوي للضرائب.

ثالثا : تشكيلة لجنة الطعن المركزية

- تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية، لجنة مركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و الرسوم على رقم الأعمال، مشكلة كما يأتي² :
- ✓ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانوناً، رئيساً .

¹ - المادة 51، من القانون 11/17، مرجع سابق .

² - المادة 51، من القانون 11/17، مرجع سابق .

- ✓ ممثل واحد (1) عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير .
 - ✓ ممثل واحد (1) عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير .
 - ✓ ممثل واحد (1) عن الوزارة المكلفة بالصناعة برتبة مدير .
 - ✓ ممثل واحد (1) عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير .
 - ✓ ممثل واحد (1) عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة .
 - ✓ ممثل واحد (1) عن الغرفة الوطنية للفلاحة .
 - ✓ مدير كبريات المؤسسات أو ممثله برتبة نائب مدير.
- في حالة الوفاة أو الاستقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيين جديدة . ويمكن للجنة أن تعين إذا اقتضت الحاجة خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري .

يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب، بصفته مقررا للجنة .
تتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب، ويعين المدير العام للضرائب أعضاءها.
يخضع أعضاء لجان الطعن للالتزام بالسرية المهني¹ .

الفرع الثاني : اختصاصات لجان الطعن الإدارية

أولا : اختصاصات اللجنة الولائية

تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) أقل أو يساوي عشرين مليون دينار (20.000.000 دج)، والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي .

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر. ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء. وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم. ولهذا الغرض، يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها.

يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات، يكون صوت الرئيس مرجحا. وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب خلال أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة².

¹ - المادة 65 من ق.إ.ج، مرجع سابق .

² - المادة 27 ، من القانون 18/15، المؤرخ في 30/12/2015، المتضمن قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية، العدد 72، 2015 .

ثانيا : اختصاصات اللجنة الجهوية

تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) ويقل أو يساوي سبعون مليون دينار (70.000.000 دج)، والتي سبق و أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر. ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء. وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم. ولهذا الغرض، يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها .

يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات، يكون صوت الرئيس مرجحا. وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب خلال أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة¹ .

ثالثا : اختصاصات اللجنة المركزية

تبدي اللجنة المركزية للطعن رأيها حول ما يأتي:

✓ الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات، والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي .

✓ القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) سبعون مليون دينار (70.000.000 دج)، والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي .

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر. ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء. وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم. ولهذا الغرض، يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ الاجتماع.

ويمكن للجنة كذلك أن تستمع، لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني حتى يتم تزويدها بكل التفسيرات اللازمة لمعالجة القضايا محل النزاع التابعة لاختصاصها الإقليمي.

يجب أن يوافق أغلبية الأعضاء الحاضرين على آراء اللجنة، وفي حالة تساوي الأصوات، يكون صوت الرئيس مرجحا. ويبلغ كاتب اللجنة الآراء التي يمضيها الرئيس، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب

¹ - المادة 81 مكرر، من ق.إ.ج.

الفصل الثاني : ----- تسوية المنازعات للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية

المختص إقليميا أو إلى مدير كبريات المؤسسات، في أجل عشرين (20) يوما ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة¹.

الفرع الثالث : إجراءات عمل لجان الطعن الإدارية

يمكن حسب الحالة للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه، من طرف مدير المؤسسات الكبرى، أو المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب، أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة، في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة².

✓ الطعن لا يعلق الدفع و لكن يمكن للشاكي الذي رفع القضية إلى لجنة الطعن الاستفادة من أحكام المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية، وذلك بأن يسدد من جديد مبلغ يساوي 20 % من الحقوق و العقوبات محل النزاع.

✓ لا يمكن أن يرفع الطعن إلى اللجنة بعد رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية .

✓ ترسل الطعون من طرف المكلفين بالضريبة إلى رئيس لجنة الطعون وتخضع للقواعد الشكلية المنصوص عليها في المادتين 73 و 75 من قانون الإجراءات الجبائية .

✓ يمكن أن تبدي لجان الطعن رأيا حول طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا بالنسبة للرسوم على رقم الأعمال، والرامية إما إلى تصليح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة، وإما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

✓ تلزم لجان الطعن بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو بالرفض صراحة في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة. فإن لم تبد اللجنة قرارها في هذه المدة، فإن صمتها يعتبر رفضا ضمنيا للطعن. وفي هذه الحالة، يجوز للمكلف بالضريبة أن يرفع دعوى إلى المحكمة الإدارية في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ إنقضاء الأجل الممنوح للجنة لكي تنبث في الطعن.

✓ يجب أن تعلل الآراء الصادرة عن اللجان، كما يجب في حالة عدم المصادقة على تقرير الإدارة، أن تحدد مبالغ التخفيض أو الإعفاء الذي قد يمنح للشاكي. و تبلغ التخفيضات أو الإعفاءات المقررة إلى المكلف بالضريبة إثر انتهاء اجتماع اللجنة من طرف الرئيس .

¹ - المادة 51، من القانون 11/17، مرجع سابق .

² - المادة 40 ، من القانون 16/11، المؤرخ في 28/12/2011، المتضمن قانون المالية لسنة 2012، الجريدة الرسمية، العدد 72، 2011 .

الفصل الثاني : ----- تسوية المنازعات للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية

- ✓ يبلغ القرار الموافق للمكلف بالضريبة حسب الحالة، من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب، في أجل شهر واحد، ابتداء من تاريخ استلام رأي اللجنة .
- ✓ تعتبر آراء اللجان نافذة باستثناء تلك الآراء المخالفة صراحة لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول.
- ✓ عندما يصدر رأي اللجنة مخالفا صراحة لأحد أحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول، فإن على مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب ، إصدار قرار مسبب بالرفض بشأنها والذي يجب أن يبلغ إلى الشاكي¹ .

خلاصة المبحث

منح المشرع الجبائي الجزائري للمكلفين بالضريبة سلطات إدارية منفصلة في إصدار القرارات الخاصة بالنظر في الشكاوي، تبدأ بإدارة الضرائب كإجراء أولي ذو طابع إلزامي وأخرى ذو طابع اختياري يتمثل في الشكوى أمام لجان الطعن الإدارية .

المبحث الثاني : إجراءات اللجوء إلى التسوية القضائية

يعتبر القضاء جهازا يتميز بالاستقلالية ويستمد سلطته من القانون. ويفصل في النزاعات المطروحة أمامه بالتكليف السليم والصحيح، وإسقاط الحكم القانوني الواجب تطبيقه مع مراعاة ما قدمه أطراف النزاع من أدلة وإثباتات. فإن لم يتمكن المكلف بالضريبة من إستيفاء حقه أمام الإدارة الجبائية أو لجان الطعن في المنازعات الجبائية فيمكن له اللجوء إلى القضاء لكي ينازع من أجل حقوقه عن طريق رفع دعوى ضريبة أمام المحكمة الإدارية .

المطلب الأول : إجراءات اللجوء إلى التسوية أمام المحكمة الإدارية

عرفت المادة 801 من قانون الإجراءات المدنية الدعوى الإدارية بأنها الدعوى التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري طرفا فيها، فالمحاكم الإدارية تختص بالفصل في دعاوى إلغاء القرارات الإدارية والتفسيرية ودعوى فحص المشروعية الصادرة عن :

- ❖ الولاية والمصالح غير الممركزة للدولة على مستوى الولاية.
- ❖ البلدية والمصالح الإدارية الأخرى للبلدية.
- ❖ المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية.

¹ - المادة 50، من القانون رقم 11/17، مرجع سابق .

الفرع الأول : شروط رفع الدعوى

هناك شروط يجب أن تتوفر في الدعوى الضريبية عند رفع النزاع الضريبي أمام القضاء الإداري منها ما يتعلق بالشكل، وأخرى متعلقة بالموضوع :

أولا : الشروط الشكلية

يجب أن تتوفر شروط شكلية في الدعوى الضريبية بالنسبة للمتقاضين أمام المحكمة الإدارية حتى يتم النظر فيها، ففي حالة غياب هذه الشروط فإن المحكمة الإدارية لا تبحث في موضوع الدعوى بالرفض أو الإجابة بل تحكم بعدم قبولها للدعوى¹، وتتمثل هذه الشروط في :

1 - شرط الصفة

تعد الصفة من بين الشروط الجوهرية الواجب توافرها في الدعوى حتى يتم قبولها وتعني الصفة أن يكون رافع الدعوى القضائية هو صاحب الحق لأجل حمايته من شخص أو طرف آخر، حيث نصت المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أن الصفة لا تتعلق فقط برفع الدعوى بل لا بد من أن تكون الدعوى مرفوعة على ذي صفة، وإلا اعتبرت الدعوى القضائية غير مقبولة، كما أن للقاضي أن يثير شرط الصفة سواء في المدعي أو المدعى عليه من تلقاء نفسه، وذلك بموجب الصلاحية التي أقرها له المشرع الجزائري².

2 - شرط المصلحة

تعد المصلحة شرط ضروري لقبول أي دعوى قضائية، ويقصد بالمصلحة الفائدة العملية التي تعود على رافع الدعوى، حيث لا دعوى بدون مصلحة فيشترط لقبول أي دعوى أمام المحكمة الإدارية أو مجلس الدولة أن يكون لرافعها مصلحة شخصية، وإلا حكم القاضي بعدم قبول الدعوى وبردها، فلا يجوز لأي شخص النقاضي ما لم تكون له صفة أو مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون، حيث يجب على رافع الدعوى الضريبية أن تتحقق له المصلحة من رفع الدعوى سواء كانت هذه المنفعة مادية أو معنوية، ذات قيمة كبيرة أو قليلة. فحسب المادة 21 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يجوز استثناء قبول الدعوى رغم أن المصلحة محتملة وذلك بغرض دفع ضرر محقق، فيجوز قبولها بالرغم من أن المنازعة الموضوعية لم تنتش ببالفعل، وذلك خشية أن يؤدي إلى فوات الوقت والانتظار إلى حين رفع دعوى في الموضوع، وهو ما يؤدي

¹ - عمارة بلغيث، الوجيز في الإجراءات المدنية، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2002، ص 46.

² - عبد الله مبعودي، الوجيز في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2009، ص 15.

إلى ضياع المعالم المراد إثبات حالتها¹. حيث يلجأ المكلف بالضريبة برفع النزاع الضريبي أمام المحكمة الإدارية لحماية حقه ومصلحته أمام الإدارة الضريبية.

3 - شرط الأهلية

يجب أن تتوفر الأهلية ضمناً في المكلف بالضريبة الذي يخاضع للإدارة الضريبية أمام القضاء سواء كان هذا المكلف تاجراً أو صناعياً أو موظفاً أو عاملاً أجنبياً ، وسواء كان شخصاً طبيعياً أو معنوياً فبالنسبة للشخص الطبيعي فيشترط بلوغه سن الرشد يوم رفع الدعوى القضائية دون أن يكون به جنون أو محجوراً عليه بحكم قضائي، أما بالنسبة للشخص المعنوي فيجب التفرقة بين الأشخاص المعنوية التابعة للقانون الخاص وتلك التابعة للقانون العام، فالشخص المعنوي الخاص يمثل أمام القضاء من طرف سلطته التنفيذية المخولة بموجب القانون الأساسي لهذه الشركات والمؤسسات، أما الشخص المعنوي العام فيتم تمثيلهم بأشخاص محددين في قوانينها الخاصة².

4 - الشروط الأخرى لرفع الدعوى الضريبية

إضافة إلى الشروط التي تم ذكرها، والواجب توفرها لرفع أي دعوى قضائية هناك شروط أخرى خاصة بالمنازعة الضريبية تتمثل في:

أ - التظلم الإداري المسبق

اشترط المشرع تقديم التظلم الإداري المسبق (الشكوى) إلى إدارة الضرائب ، ويتم هذا الإجراء قبل اللجوء إلى القضاء حتى يتخذ كأساس لرفع دعوى ضريبية، وهذا الإجراء يشمل جميع أنواع الضرائب والرسوم. أما وفقاً للمبدأ العام الوارد في قانون الإجراءات المدنية والإدارية يعد شرطاً جوازياً، إلا أنه في المادة الضريبية (المنازعات الضريبية) يعد شرطاً إلزامياً لقبول الدعوى القضائية، كما يعد وسيلة لتخفيف العبء على القضاء في حالة التوصل إلى حل النزاع بطريقة ودية مما يعود بالفائدة على المكلف والإدارة معاً. وبمفهوم المخالفة فإن عدم وجود التظلم الإداري المسبق يؤدي إلى عدم قبول الدعوى الضريبية شكلاً، وبإمكان القاضي إثارة تخلف هذا الشرط من تلقاء نفسه³.

¹ - عبد العالي حاح، آمال يعيش تمام، دعوى وقف تنفيذ القرارات الإدارية بناء على أمر استعجالي، على ضوء قانون الإجراءات المدنية والإدارية، رقم 09/08، مجلة المفك، العدد الرابع، الجزائر، ص 320 .

² - قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، السنة الجامعية 2014/2015، ص 106 .

³ - قاشي يوسف، مرجع سابق، ص 107.

ب -الشروط المتعلقة بالعريضة ومحتواها

هناك عدة شروط يجب أن تتوفر في العريضة حتى يتم رفع الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية حيث يجب¹:

- ✓ أن تحرر الشكاوى في ورق مدموغ .
- ✓ أن تكون الشكاوى فردية كأصل عام ، غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا، وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة، أن يقدموا شكاوى جماعية .
- ✓ التوقيع باليد من طرف المشتكي على العريضة ، وفي حالة تقديم شكاوى لحساب الغير من طرف شخص آخر، يجب عليه أن يستظهر وكالة قانونية، باستثناء المحامين المسجلين قانونا في نقابة المحامين، أو أجراء المؤسسة المعنية.
- ✓ ذكر الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى الضريبية.
- ✓ تبيان رقم المادة من الجداول التي سجلت تحتها هذه الضريبة، وفي الحالة التي لا تستوجب الضريبة وضع جداول، ترفق الشكاوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.
- ✓ يشترط على كل مشتكي أو صاحب طعن مقيم بالخارج أن يتخذ موطنا له في الجزائر.
- ✓ ذكر الضريبة المعترض عليها .

ت -الشروط المتعلقة بالآجال

يجب على المكلف بالضريبة الذي يخاصم الإدارة الضريبية أن يتقيد بالآجال المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، حيث يتيح له المشرع الجبائي مدة أربعة (04) أشهر لرفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية². وتحسب مدة الأربعة أشهر كما يلي :

- ✓ ابتداء من تاريخ استلام القرار المتخذ من طرف الإدارة الضريبية بشأن الشكاوى المرفوعة من طرف المكلف، سواء كان هذا التبليغ تم قبل انتهاء الآجال الممنوحة للإدارة الضريبية للرد على الشكاوى، أو مع نهاية آجال الرد .
- ✓ في حالة الرد على شكاوى المكلف في اليوم الأخير من طرف الإدارة الضريبية للآجال الممنوحة لها للبت في الشكاوى، يتم حساب أربعة (04) أشهر لرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية .
- ✓ عند السكوت أو عدم الرد، فإنه يبدأ سريان الآجال لرفع الدعوى من آخر يوم من المدة القانونية الممنوحة للإدارة الضريبية للرد على تظلم المشتكي .

¹ - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 54 .

² - المادة 82 من ق.إ.ج، مرجع سابق .

الفصل الثاني : ----- تسوية المنازعات للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية

- ✓ في حالة لجوء المكلف إلى لجان الطعن فإن الآجال تسري ابتداء من تاريخ تبليغ قرار اللجنة المرفوع أمامها تظلم المكلف المشتكي .
- ✓ في حالة أن لجنة الطعن لم ترد في الآجال، أو سكنت عن الرد فإن الآجال تسري ابتداء من نهاية المدة القانونية الممنوحة لهذه اللجنة للرد على الشكاية والبت فيها .

ثانيا : الشروط الموضوعية لقبول الدعوى

- هناك شروط موضوعية لعريضة الدعوى تتلخص فيما يلي :
- ✓ يجب أن تتضمن عريضة الدعوى عرضا صريحا للوسائل، أي عرض كل الوقائع التي لها علاقة بالنزاع الضريبي وكذا بيان مختلف الأدلة التي تثبت بطلان القرار المتخذ من طرف الإدارة الضريبية في حال تلقي الرد، مع وجوب إرفاق الإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه الصادر من طرف الإدارة الضريبية¹ .
- ✓ الإشارة إلى الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى الضريبية .
- ✓ اسم ولقب المدعي وموطنه .
- ✓ اسم ولقب المدعى عليه وموطنه .
- ✓ الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني² .
- ✓ لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه الموجهة إلى مدير الضرائب بالولاية. ولكن يجوز له في حدود التخفيض الملتزم في البداية أن يقدم طلبات جديدة، أيا كانت، شريطة أن يعبر عنها صراحة في عريضته الإفتتاحية للدعوى.
- ✓ لا يوقف الطعن تسديد الحقوق المحتج عليه. وعلى العكس من ذلك، يبقى تحصيل الغرامات المستحقة معلقا إلى غاية صدور حكم قضائي نهائي. غير أنه يمكن للمدين بالضريبة أن يرجئ دفع المبلغ الرئيسي المحتج عليه، شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الضريبة.
- ✓ يجب أن يقدم طلب تأجيل الدفع وفقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 834 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

الفرع الثاني : الفصل في الدعوى الضريبية

أولا : التحقيق في الدعوى

في السابق كان هناك نوعين من التحقيق، تحقيق عادي الذي نصت عليه المادة 84 من قانون الإجراءات الجبائية التي تم إلغائها بموجب المادة 29 من قانون المالية لسنة 2008، وهناك تحقيق إضافي

¹ - المادة 83 - الفقرة 2، من ق.إ.ج، مرجع سابق .

² - قاشي يوسف، مرجع سابق، ص107.

الفصل الثاني : ----- تسوية المنازعات للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية

الذي يعد من بين الإجراءات الخاصة و الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة و تتمثل في إجراءات التحقيق في التحقيق الإضافي، ومراجعة التحقيق¹.

ثانيا : التحقيق الإضافي

يكون هذا التحقيق وجوبي إذا قدم المكلف بالضريبة وسائل وأوجه جديدة قبل صدور الحكم في الدعوى، أو إذا تذرع مدير الضرائب بالولاية بوقائع وأسباب لم يسبق للمكلف علم بها و يتم إخطار المدعي بها .

ثالثا : مراجعة التحقيق

في حالة ما إذا رأت المحكمة الإدارية ضرورة الأمر بمراجعة التحقيق، فإن هذه العملية تتم بحضور الشاكي أو وكيله، على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب، غير ذلك الذي قام بالمراقبة الأولى. يعين العون المكلف بإجراء مراجعة التحقيق من قبل المدير الولائي للضرائب و يحدد الحكم القضائي بهذا الإجراء، مهمة العون والمدة التي يجب عليه أن يجري خلالها مهمته. يحرر العون المكلف بمراجعة التحقيق تقريراً، و يضمه ملاحظات الشاكي و نتائج المراقبة التي قام بها ويبيدي رأيه. يقوم المدير الولائي للضرائب بإيداع التقرير لدى كتابة ضبط بالمحكمة الإدارية التي أمرت بهذا الإجراء² .

رابعا : إجراء الخبرة وتعيين الخبير

تمثل الخبرة إحدى الإجراءات الرئيسية للتحقيق الذي تأمر به المحكمة الإدارية، سواء أكان ذلك تلقائياً أو بناء على طلب أحد أطراف الخصومة الإدارية أو المكلف بالضريبة أو كليهما معا .وفي الحالة التي تقرر المحكمة الإدارية إجراء الخبرة، فإنها تقوم بتحديد مهمة الخبير أو الخبراء حسب الحالة، و تبين لهم المهام المراد القيام بها والمدة اللازمة لإيداع تقاريرهم لدى كتابة الضبط³ .

وتأمر المحكمة الإدارية بالخبرة وفق الشروط التالية⁴ :

- ✓ تتم الخبرة على يد خبير واحد تعينه المحكمة الإدارية. غير أنها تسند إلى ثلاثة (03) خبراء إن طلب أحد الطرفين ذلك، وفي هذه الحالة يعين كل طرف خبيره، وتعين المحكمة الإدارية الخبير الثالث.
- ✓ لا يجوز تعيينهم كخبراء الموظفون الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المعترض عليها، ولا الأشخاص الذين أبدوا رأياً في القضية المتنازع فيها أو الذين تم توكيلهم من قبل أحد الطرفين أثناء التحقيق.

¹ - قاشي يوسف، مرجع سابق، ص 110.

² - المادة 85، الفقرة 3 من ق.إ.ج. مرجع سابق .

³ - طاهري حسين، مرجع سابق، ص 28 .

⁴ - المادة 86، من ق.إ.ج. مرجع سابق .

- ✓ لكل طرف أن يطلب ردّ خبير المحكمة الإدارية وخبير الطرف الآخر. ويتولى مدير الضرائب بالولاية تقديم الرد باسم الإدارة. ويوجه الطلب الذي يجب أن يكون معللا إلى المحكمة الإدارية في أجل ثمانية (08) أيام كاملة، اعتبارا من اليوم الذي يستلم فيه الطرف تبليغ اسم الخبير الذي يتناوله بالرد، وعلى الأكثر عند بداية إجراء الخبرة. ويثبت في هذا الطلب بتا عاجلا بعد رفع الدعوى على الطرف الخصم.
- ✓ في حالة ما إذا رفض خبير المهمة المسندة إليه أو لم يؤدها، يعين خبيرا آخر بدلا منه.
- ✓ يقوم بأعمال الخبرة، خبير تعيينه المحكمة الإدارية. حيث يحدد يوم وساعة بدء العمليات ويعلم المصلحة الجبائية المعنية وكذا المشتكي، وإذا اقتضى الأمر، الخبراء الآخرين، وذلك قبل عشرة (10) أيام على الأقل من بدء العمليات.
- ✓ يتوجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن الإدارة الجبائية، وكذلك الشاكي و/أو ممثله، حيث يقومون بتأدية المهمة المنوطة بهم من قبل المحكمة الإدارية. ويقوم عون الإدارة بتحرير محضر مع إضافة رأيه فيه. و يقوم الخبراء بتحرير إمّا تقرير مشترك وإمّا تقارير منفردة.
- ✓ يودع المحضر وتقارير الخبراء لدى كتابة الضبط للمحكمة الإدارية، حيث يمكن للأطراف التي تمّ إبلاغها بذلك قانونا، أن تطلع عليها خلال مدة عشرين (20) يوما كاملة .
- ✓ إذا رأت المحكمة الإدارية أنّ الخبرة كانت غير سليمة أو غير كاملة، لها أن تأمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية، تتم ضمن نفس الشروط المذكورة .

خامسا : سحب الطلب

نصت المادة 87 من ق.إ.ج، انه يجب على كل مشتك يرغب في سحب طلبه أن يخبر بذلك قبل صدور الحكم، برسالة محررة على " ورق بدون دمغة"، يوقعها بيده أو من طرف وكيله. كما يجب تحرير طلب التدخل المقبول من طرف الأشخاص الذين يثبتون وجود مصلحة لهم في حلّ نزاع حصل في مجال الضرائب والرسوم أو الغرامات الجبائية، على ورق بدون دمغة، وهذا قبل صدور الحكم .

سادسا : صدور الحكم

يتم صدور الحكم في جلسة علنية تتعقد في معادها المحدد لها ولرئيس الجلسة أن يقرر جعلها سرية إذا رأى في العلنية خطرا على النظام العام، حيث تتعقد الجلسة بعد تلاوة التقرير، ويحق للخصوم أو لمحاميهم إبداء ملاحظاتهم الشفوية دعما للمذكرات التي قدموها، ثم تقوم النيابة العامة بإيداع طلباتها. بعدها تحال القضية للمداولة وذلك قصد دراسة القضية وإصدار الحكم المناسب الذي يجب أن يتضمن بيانات إلزامية ويبلغ بعدها لأطراف النزاع¹ .

¹ - زينب العمري، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مشروع أولي لمذكرة مكملة من متطلبات لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/1014، ص 27 .

سابعا : محتوى الحكم

يتضمن الحكم تحليلا لطلبات الأطراف التي إستند القاضي في حكمه عليها، ولا يكون القاضي ملزما بالإشارة إلى جميع الطلبات بالإضافة إلى وجوب شمول الحكم على أسماء الخصوم وبيان المستندات التي تقدموا بها وخلاصة ما استند إليه من نصوص قانونية وتاريخ قفل التحقيق وعند الاقتضاء تاريخ إعادة فتحه وبيان ما إذا كان الخصوم أو وكلائهم قد حضروا أو تغيبوا، ويجب الإشارة كذلك في الحكم إلى الأعضاء الذين إشتراكوا فيه أيضا إسم ممثل النيابة العامة إذا إقتضى الحال، ويجب التوقيع على النسخة الأصلية من الحكم من قبل رئيس المحكمة أو المجلس ومن قبل المستشار المقرر وكاتب الضبط وفي حالة إنعدام توقيع أحد هؤلاء فإن هذا يؤدي إلى بطلان الحكم، ويتضمن هذا الحكم سواء قبول تخفيض مناسب للضرائب المتنازع عليها أو رفض الطلب كلياً¹.

ثامنا: تبليغ الحكم

تقوم المحكمة الإدارية بتبليغ القرارات التي تتخذها إلى اطراف الدعوى حيث يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر في موطنهم عن طريق محضر قضائي². كما يجب أن ينفذ القرار المبلغ سواء من قبل الإدارة أو من قبل المكلف بدفع الضريبة، بحيث إذا كان القرار الصادر ضد مصلحة الضرائب فيجب على المدير أن يضع تحت تصرف المكلف التخفيضات المعلن عنها ويقوم بإبلاغ قابض الضرائب المختص بتوقيف المتابعات.

تاسعا : آثار الحكم

من بين الآثار المترتبة عن الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية في المنازعات الضريبية ما يلي:

✓ خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية أي إستنفاد سلطة رقابة القاضي الإداري على النزاع الضريبي المطروح، بحيث لا يمكن بعد إصداره إعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه³. ماعدا الحالات التي نصت عليها المادة 297 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية في الطعن والمتمثلة في الطعن بالمعارضة أو اعتراض الغير الخارج عن الخصومة أو دعوى تصحيح الخطأ المادي أو تفسيره.

¹ - حسين فريجة، مرجع سابق، ص 115 .

² - المادة 894 من القانون رقم 09/08، المؤرخ في 2018/02/25، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية العدد 21، 2008 .

³ - طاهري حسين: مرجع سابق، ص 31

الفصل الثاني : ----- تسوية المنازعات للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية

✓ حيازة الحكم حجية الشيء المقضي فيه ما لم يطعن فيه بالإستئناف خلال الميعاد القانوني، وينتج بالنسبة لإدارة الضرائب التي تتولى تحديد ما تتخذه اتجاه المكلف وليس من حقها الاتصال من آثاره أو التكرار لها وبإمكان المكلف إستئناف الحكم أمام مجلس الدولة والاستئناف لا يوقف التنفيذ¹.

المطلب الثاني : إجراءات إستئناف حكم المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة

يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن الشروط ووفقا للإجراءات المنصوص عليها بموجب القانون المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية².

الفرع الأول : شروط الاستئناف

يتم الطعن بالإستئناف أمام مجلس الدولة في قرار المحكمة الإدارية التي أصدرت الحكم، وفق شروط منها ما يتعلق بالشكل والإجراءات، وفي ميعاد قانوني محدد :

أولا : الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات

يرفع الإستئناف بعريضة تسجل بأمانة الضبط بمجلس الدولة، ويقوم أمين الضبط بتقييد القضية حسب تاريخ الإيداع والرقم التسلسلي في سجل خاص، على أن يقدم المستأنف وصلا بإستلام العريضة، وأن يثبت المستأنف أنه دفع الرسم القضائي اللازم لتسجيل الطعن بالإستئناف، أو يثبت بأنه معفى من دفعه على أساس المساعدة بتقديم صورة من وصل دفع رسم التسجيل أو نسخه من قرار لجنة المساعدة القضائية تحت طائلة عدم قبول الطعن بالإستئناف شكلا، هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2003/01/21، حيث بمقتضيات المادة 203 من ق.إ.م.إ، يجب لقبول عريضة الإستئناف شكلا أن يرفق بها الإيصال المثبت لدفع الرسم القضائي المقرر لإيداعها. وبعد عرض الإستئناف على رئيس مجلس الدولة يحيله على رئيس الغرفة الإدارية المختصة لتعيين القاضي المقرر، الذي يقوم بعد وصول الملف إليه بتبليغ أطراف الخصومة به، ويحدد بناء على ظروف القضية أجل تقديم المذكرات الإيضاحية والملاحظات والردود، ويجوز أن يطلب من الخصوم كل وثيقة أو مستند يفيد في فض النزاع وفقا لأحكام المادة 844 من ق.إ.م.إ،

¹ - طاهري حسين: مرجع سابق، ص 32 .

² - المادة 52، من القانون رقم 14/16، المؤرخ في 2016/12/29، المتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية، العدد 77، 2016.

الفصل الثاني : ----- تسوية المنازعات للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية

ويتم تبليغ الطلبات والأعمال الإجرائية المختلفة أثناء التحقيق إلى الأطراف أو ممثليهم وفقا لأحكام المادة 845 من نفس القانون¹ .

ويجب أن تتوفر في عريضة الاستئناف أمام مجلس البيانات الشكلية الآتية² :

- ✓ بيان الحكم المستأنف وتاريخه.
- ✓ أسباب الاستئناف، أي الأوجه التي يستند إليها الطاعن في طعنه .
- ✓ أن تكون عريضة الاستئناف مشتملة على جميع أوجه الطعن التي يمكن توجيهها إلى الحكم المستأنف.
- ✓ طلبات المستأنف لأن هذه الطلبات هي التي تحدد نطاق الاستئناف .
- ✓ اسم ولقب وموطن ومهنة كل من الخصوم.
- ✓ إرفاق العريضة بصورة رسمية من حكم المطعون فيه. وتقدم في عدد من النسخ يمثل عدد الخصوم.
- ✓ أن تحتوي على موجز للوقائع وكذلك الإيصال المثبت لدفع الرسم القضائي المقرر لإيداع العريضة.
- ✓ وفي الأخير لا بد أن توقع عريضة الاستئناف من طرف محام مقبول لدى المحكمة العليا وإلا كان الطعن غير مقبول³ .

ثانيا : شروط الميعاد في الاستئناف

نصت المادة 950 من ق.إ.م.إ على أجل استئناف أحكام المحاكم الإدارية كقاعدة عامة شهرين كاملين ابتداء من التبليغ الرسمي، خلاف لما كان عليه في القانون القديم الذي حدد بأجل شهر واحد. غير أنه إذا صدر الحكم المراد الطعن فيه عن طريق الاستئناف صدر غيابيا فإن الأجل يسري من تاريخ إنقضاء أجل المعارضة حيث في حساب الآجال لا يتم حساب يوم التبليغ ويوم إنقضاء الأجل⁴ .

الفرع الثاني : آثار الطعن بالاستئناف

يترتب على الاستئناف طرح النزاع الذي فصلت فيه المحكمة الإدارية على مجلس الدولة باعتباره قاضي استئناف ليفصل فيه من جديد، فيصبح المجلس مختصا ببحث الاستئناف وتحقيقه والفصل فيه، على أنه لا يترتب على رفع الطعن بالاستئناف وقف تنفيذ الحكم إلا إذا أمر المجلس بذلك¹ .

¹ - زيوش شهرة، طرق تسوية المنازعات الضريبية في الجزائر، مذكرة ماستر أكاديمي، شعبة الحقوق، تخصص قانون أعمال، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016/2017، ص 34 .

² - لكحل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير، مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2014/2015، ص 89 .

³ - المادة 904، من قانون الإجراءات المدنية والإدارية .

⁴ - زيوش شهرة، مرجع سابق، ص 35 .

أولا : عدم وقف الإستئناف لتنفيذ الحكم المستأنف

تنص المادة 908 من من ق.إ.م.إ على أن " الاستئناف أمام مجلس الدولة ليس له اثر موقف " إلا أن هذه القاعدة غير مطلقة، فإذا كان المشرع قد سمح للأفراد بطلب وقف تنفيذ القرارات الإدارية بشروط معينة، فإنه أجاز للمستأنف في هذه الحالة وقف تنفيذ الحكم المستأنف، إلى حين صدور الحكم النهائي في الخصومة.

فإذا كان الحكم الابتدائي صادرا لصالح الإدارة، فالإشكال لا يطرح في مجال التنفيذ، لكون أن الطعن في قرارات المدير الولائي للضرائب لا يوقف التسديد إلا في حالة طلب ذلك مع تقديم الضمان الكافي. أما الوضعية التي يصعب تصورها وهي في الحالة التي يصدر فيها الحكم ضد الإدارة، إذ لا يمكن تطبيق التنفيذ الجبري في مواجهتها، و من ثم فإذا قامت بإرادتها و نفذت الحكم الابتدائي فذلك لا يعتبر بمثابة قبولا منها لمحتوى الحكم².

ثانيا : صدور قرار مجلس الدولة

يتم إصدار القرار في الوقت الذي يرى المستشار المقرر أن القضية جاهزة للفصل فيها حيث يقوم بإيداع تقريره ويحيل الملف إلى محافظ الدولة الذي له أجل شهر واحد لكي يقدم تقريره الذي يودعه مع الملف³، وبعد انتهاء المدة وبالاتفاق مع كل من المستشار ورئيس الغرفة يتم تحديد يوم الجلسة مع إخطار كل من محافظ الدولة والخصوم أو محاميهم بتاريخ الجلسة وذلك قبل 21 يوما من تاريخ انعقادها على الأقل⁴، سواء قدم المحافظ مذكراته أو لم يقدمها وهذا عن طريق رسالة موصى عليها، وبحلول الأجل المحدد تنعقد جلسة الغرفة بمجلس الدولة علانية، ويتلوا خلالها العضو المقرر تقريره، ثم يبدي محافظ الدولة رأيه في القضية وفقا لأحكام المادتين 885 و 889 من ق.إ.م.إ، لتحال بعد ذلك إلى المداولة وفقا لأحكام المادة 269 من نفس القانون .

بعد انتهاء المداولة يتم التوصل في الأخير إلى حكم بشأن القضية، ويتم النطق بهذا الحكم في جلسة علنية حتى وإن كانت إجراءات المحاكمة تمت في سرية، ومنه يصدر مجلس الدولة قراره في الإستئناف طبقا لأحكام المواد 897 ، 898 ، 899 ، 900 من ق.إ.م.إ . ويتضمن القرار ماييلي⁵ :

✓ الجهة القضائية التي أصدرته .

¹ - سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون أعمال، جامعة منتوري ، قسنطينة، 2007/2008، ص 145 .

² - عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 06 .

³ - عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 98 .

⁴ - القانون رقم 09/08، مرجع سابق، المادة 852 .

⁵ - القانون رقم 09/08، مرجع سابق، المادة 276 .

- ✓ أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية .
 - ✓ تاريخ النطق بالحكم .
 - ✓ اسم ولقب ممثل النيابة العامة عند الاقتضاء .
 - ✓ اسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحکم أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل منهم بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، وفي حالة الشخص المعنوي يجب ذكر طبيعته وتسميته ومقره الاجتماعي، وصفة ممثله القانوني.
 - ✓ أسماء وألقاب المحامين أو أي شخص قام بتمثيل أو مساعدة الخصوم .
 - ✓ الإشارة إلى عبارة النطق بالحكم في جلسة علنية.
- إضافة إلى الشروط السابقة يجب أن يتضمن الحكم الإشارة إلى الوثائق والنصوص المطبقة وإلى أنه تم الاستماع إلى القاضي المقرر وإلى محافظ الدولة وإلى الخصوم وممثليهم، وكذا إلى كل شخص تم سماعه بأمر من الرئيس.

ثالثا : تبليغ قرار مجلس الدولة وتنفيذه

تبلغ قرارات مجلس الدولة بواسطة محضر قضائي كما جاء في نص المادة 894 من ق.إ.م.إ حيث " يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر إلى الخصوم في موطنهم عن طريق محضر قضائي كأصل عام، واستثناء يجوز تبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط .

وتجدر الإشارة هنا إلى أن المشرع الجزائري لم يحدد أجل التبليغ سواء في ق.إ.م.إ ولا في ق.إ.ج .

ويتم تنفيذ مضمون القرارات، حيث لا يتم تنفيذ هذه القرارات إلا إذا كانت ممهورة بالصيغة التنفيذية، ويتم توقيعها وتسليمها من قبل أمين الضبط إلى المستفيد من الحكم الذي رغب في متابعة تنفيذه كما تحمل النسخة التنفيذية العبارة التالية: " نسخة مطابقة للأصل مسلمة للتنفيذ "، ويضع عليها ختم الجهة القضائية، ولا تسلم إلا نسخة تنفيذية واحدة¹.

خلاصة المبحث الثاني

بالإضافة إلى الشكاوي التي يقدمها المكلفون بالضريبة على المستوى الإداري، منح المشرع الجبائي الجزائري جهات أخرى تنتظر في شكواه وهي الجهات القضائية بداية بالمحاكم الإدارية المختصة إقليميا في حالة عدم رضاه عن القرارات الصادرة عن الجهات الإدارية، كما انه يمكن له أيضا حق الاستئناف أمام مجلس الدولة .

¹ - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 63 .

المبحث الثالث : إجراءات الطعون الولائية (LES RECOURS GRACIEUX)

هناك نوع آخر من الطعون التي تأخذ شكل المنازعة والمتمثلة في طلب للإدارة من أجل مراجعة قرارها، فقد يواجه المكلف بالضريبة صعوبات مالية تحول دون قدرته على تسديد ما عليه تجاه الخزينة. فمن حقه عند العسرة، أن يلتمس من الإدارة الجبائية، طلب الإعفاء من بعض الضرائب أو التخفيض منها، أو طلب الإلغاء أو تخفيض الزيادات في الضرائب والغرامات الجبائية الذي يتعرض له، وهو ما يسمى بالطعن الولائي أو طلبات العفو الإداري.

المطلب الأول : طلبات المكلفين بالضريبة

أتى في نص المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يمكن للمكلف بالضريبة أن يلتمس من الإدارة الجبائية الإعفاء أو التخفيض من الضريبة المفروضة عليه في حالة عوز أو ضيق وأن يلتمس الإعفاء من الزيادات في الضرائب والغرامات الجبائية والتخفيف من قيمتها.

الفرع الأول : تقديم طلب العفو والبت فيه

أولا : تقديم الطلب

طبقا لنص المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية يجب على المكلف بالضريبة إرسال الشكاوى على ورق غير خاضع لحقوق الطابع إلى مدير الضرائب بالولاية الذي يتبع له مكان فرض الضريبة ، وإرفاقها بالإنذار .وفي حالة عدم تقديم هذه الوثيقة، يذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكاوى .

ثانيا : البت في الطلب واتخاذ القرار

تنص المادة 3/93 من ق.إ.ج على ما يلي " تخول سلطة البت في شكاوى المكلفين بالضرائب :

✓ للمدير الجهوي المختص إقليميا ، بعد اخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على المستوى الجهوي عندما يفوق المبلغ المطلوب للتخفيض أو للتحقيق 5000.000 دج .

✓ لمدير الضرائب بالولاية، بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على مستوى الولاية عندما يكون المبلغ المطلوب للتخفيض أو للتحقيق اقل أو يساوي 5000.000 دج .

يتم إحداث اللجان المذكورة أعلاه وتشكيلها وسيرها بموجب قرار من المدير العام للضرائب .

تعتبر قرارات مدير الضرائب بالولاية قابلة للطعن فيها أمام المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا، وتبلغ هذه القرارات للمعنيين، وفقا للشروط المحددة في المادة 292 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة" .

الفصل الثاني : ----- تسوية المنازعات للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية

إذن فسلطة البت في شكوى المكلفين بالضريبة هي من إختصاص وصلاحيات المدير الجهوي للضرائب أو مدير الضرائب بالولاية كل حسب إختصاصه، وفقا للمعيار المالي الذي يعد أساسيا في قيمة الحصة الضريبية أو الغرامة، والمقصود بالحصة الضريبية هنا قيمة الضريبة الأصلية مضاف إليها الغرامات والعقوبات الخاصة بها .

الفرع الثاني : التخفيض المشروط

يعتبر التخفيض المشروط من الطعون الولائية، وهو عقد بين الإدارة والمكلف يلتزم فيه هذا الأخير بأن لا يعود إلى النزاع في نفس الضريبة موضوع الشكوى. فيمكن للإدارة بصيغة تعاقدية قبول طلبات المكلف بالضريبة الرامي إلى تخفيف الغرامات الجبائية أو الزيادات الضريبية¹ .

من أجل الاستفادة من هذا التدبير، يتعين على المكلف بالضريبة تقديم طلب كتابي لدى السلطة المختصة يلتزم من خلاله التخفيض المشروط .

تخول سلطة الفصل في هذه الطلبات إلى:

✓ المدير الولائي للضرائب بعد عرضها على اللجنة المنصوص عليها بموجب المادة 93 من ق.إ.ج، عندما يقل المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات موضوع التماس التخفيض المشروط أو يساوي مبلغ 5000.000 دج .

✓ المدير الجهوي للضرائب بعد عرضها على اللجنة المنصوص عليها بموجب المادة 93 من ق.إ.ج، عندما يفوق المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات، موضوع التماس التخفيض المشروط، مبلغ 5.000.000 دج.

تبلغ الإدارة الجبائية في أجل أقصاه ثلاثون (30) يوما إقتراح التخفيض المشروط إلى المكلف بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مقابل إشعار بالاستلام، يبين فيه المبلغ المقترح للتخفيض وكذا الجدول الزمني لتسديد الدين الجبائي. ويمنح للمكلف أجل ثلاثين (30) يوما من أجل إبداء قبوله أو رفضه .

عندما يصبح التخفيض المشروط نهائيا بعد استيفاء الالتزامات المدونة به وموافقة السلطة المختصة، لا يمكن اتخاذ أي إجراء نزاعي أو إعادة السير فيه من أجل إعادة النظر في الغرامات والعقوبات التي كانت موضوع هذا التخفيض أو الحقوق المرتبطة بها .

المطلب الثاني : طلبات قابضي الضرائب

أعطى المشرع الجبائي لقابضي الضرائب بموجب المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية صلاحية تقديم هذه الطلبات ويتم تقديمها والتحقيق فيها واتخاذ القرار بشأنها وفق الإجراءات القانونية .

¹ - المادة 93 مكرر من ق.إ.ج، مرجع سابق .

الفرع الأول : تقديم الطلب

في الحالات التي يكون فيها التحصيل غير ممكن لأسباب تعود إلى غياب المكلف أو وفاته أو إعساره، يمكن لقابضي الضرائب أن يقدموا نوعين من الطلبات¹ :

أولا : طلبات الإقرار بانعدام القيمة

يكون الإقرار من طرف قابضي الضرائب بلفعدام قيمة الحصص غير القابلة للتحصيل بحيث يقدم هذا الطلب إلى المدير الولائي للضرائب في شكل بيانات قبل 07 أفريل من كل سنة.

ثانيا : طلبات الإبراء

تقدم طلبات الإبراء أو التخفيف من المسؤولية من طرف قابض الضرائب بشأن الحصص غير القابلة للتحصيل التي تم إدراجها في كشوف ثم شطبت منها².

الفرع الثاني : إجراءات تقديم الطلب

✓ يجوز لقابضي الضرائب أن يطلبوا ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل، إقرار انعدام القيمة لحصص الضرائب والرسوم الجبائية وشبه الجبائية غير القابلة للتحصيل. غير أنه يمكن طلب إقرار عدم القيمة من طرف قابضي الضرائب قبل انقضاء المدة المذكورة للحصص التي يمكن إثبات عدم قابلية تحصيلها³.

✓ تحدد أسباب وحجج عدم قابلية التحصيل عن طريق التنظيم.

✓ يمكن طلب إقرار عدم القيمة ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل بالنسبة للحصص التي لا تتجاوز مبلغا يتم تحديده عن طريق التنظيم دون تقديم أسباب عدم قابلية تحصيلها.

✓ إنّ الإدراج في عديم القيمة لا أثر له سوى إبراء قابض الضرائب من مسؤوليته، ولكنه لا يبرئ ذمة المكلفين بالضريبة الذين يجب معاودة اتخاذ الإجراءات القسرية ضدهم إذا تيسر حالهم من جديد، طالما لم يتم التقادم.

✓ تخوّل سلطة البتّ في الطلبات إلى المدير الجهوي للضرائب وإلى المدير الولائي للضرائب حسب الكيفيات ودرجة الاختصاص المحددة في المادة 93 من ق.إ.ج .

✓ عند انقضاء السنة العاشرة التي تلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل، تعتبر الحصص التي لم يتم تحصيلها في حكم الملغاة.

¹ - عزيز امزيان، مرجع سابق، ص 52 .

² - عزيز امزيان، مرجع سابق، ص 53 .

³ - المادة 94 من ق.إ.ج، مرجع سابق .

- ✓ يصدر حكم الإلغاء من طرف مدير الضرائب بالولاية.
- ✓ لا يجوز أن تكون موضوع طلبات الإبراء أو تخفيف المسؤولية، إلا الحصص الضريبية التي تم إدراجها في كشوف الحصص غير القابلة للتحصيل ثم شطبت من هذه الكشوف.

الفرع الثالث : التحقيق في الطلب واتخاذ القرار

يتم تسجيل طلبات قابضي الضرائب الخاصة بإقرار الحصص التي يستحيل تحصيلها في سجلات خاصة تشبه السجلات الخاصة بتقييد شكاوى المكلفين، حيث يتم توجيه هذه الطلبات إلى المفتشيات المعنية بحيث يتولى رئيس المفتشية التحقيق في صحة المعلومات المقدمة من طرف القابض، كما يتأكد من أن جميع إجراءات التحصيل قد اتخذت سواء ضد المكلف أو ورثته أو الأشخاص المتضامنين معه، أي التوصل إلى استحالة التحصيل، أما إذا اختلفت آراء القابض ورئيس المفتشية فالرأي الفاصل هو رأي المدير الولائي للضرائب¹.

خلاصة المبحث :

منح القانون للمكلف بالضريبة أيضا حق الطعن حتى في حالة إقراره بالضريبة فيمكن له أن يلتمس من الإدارة الجبائية إصدار عفو إداري لإعفائه من بعض الضرائب مع توفر بعض الشروط منها حالة العسر التي قد يقع فيها المكلف، إضافة إلى طلبات قابضي الضرائب لإعفائهم أيضا من المتابعات بعد مرور فترة بالنسبة للضرائب الغير ممكن تحصيلها .

¹ - عزيز امزيان، مرجع سابق، ص 53 .

خلاصة الفصل

يبدأ لجوء المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة في حالة نشوب نزاع بينهم وبين الإدارة الجبائية ابتداء من هذه الأخيرة، باعتبارها الجهة التي تربطها علاقة مباشرة بهؤلاء، فيمكن أن يحل الخلاف دون تعقيد مع صدور قرار من المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب كل حسب اختصاصه، لكن في حالة عدم الرضا يمكن للمكلفين اللجوء اختياريا وليس إلزاميا إلى سلطات أخرى يكون قرارها منفصل عن الإدارة الجبائية وهي لجان الطعن الإدارية، وينتهي اللجوء إلى المنازعات الضريبية في الطعن أمام الجهات القضائية ابتداء من المحاكم الإدارية المختصة ثم حق الاستئناف أمام مجلس الدولة.

الفصل الثالث

دراسة حالة بالمديرية الولائية
للضرائب لولاية إيليزي

تمهيد

بعد الانتهاء من الجانب النظري للبحث، والذي تم التطرق فيه إلى مختلف الجوانب المتعلقة بالرقابة الجبائية وطرق التسوية للمنازعات للمكلفين الخاضعين لها ، من خلال التشريع ونصوص القوانين و الإجراءات التي ينبغي إتباعها. تم تخصيص هذا الفصل لإسقاط هذا الجانب على أرض الواقع. وكنموذج للدراسة تم اختيار جهاز من المصالح الجبائية والمتمثل في المديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي، ولأن موضوع البحث يتمثل في علاقة الرقابة بالمنازعات الجبائية، تم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث، الأول يخص تقديم المديرية الولائية للضرائب والمديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية، وتناولنا في المبحث الثاني دراسة حالة لأهم نوع من أنواع الرقابة الجبائية التي تمارسه الإدارة الضريبية والمتمثل في التحقيق المحاسبي لملف يخص شركة ذات مسؤولية محدودة، أما المبحث الثالث يخص حالة أخرى لمكلف بالضريبة خضع للرقابة ثم قام بتقديم شكوى إلى المدير الولائي للضرائب بايليزي يطلب إلغاء الضريبة المفروضة عليه.

المبحث الأول: تقديم للمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي

تعد المديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي، أكبر وأعلى هيئة جبائية متواجدة على مستوى الولاية، وفي مايلي سنحاول تقديم عام لهذه الإدارة الجبائية حيث سنتطرق إلى التعريف بها و بدورها الجبائي وهيكلها التنظيمي، كما سنقدم المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية.

المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي (DIWI)

وردت العديد من المراسيم و القرارات التي تناولت تعريف المديرية الولائية للضرائب و إبراز دورها الجبائي ضمن النظام الجبائي العام للدولة الجزائرية و في مايلي سنتطرق إلى التعريف بالمديرية الولائية للضرائب و دورها و الهيكل التنظيمي لها.

أولاً: تعريف بالمديرية الولائية للضرائب محل الدراسة

تلعب المديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي دوراً محورياً في النظام الجبائي على مستوى الولاية، حيث تعد الهيئة الجبائية العليا فيها، وتتبع هذه المديرية إلى المديرية الجهوية للضرائب بورقلة، كما أنها تتبع للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات الواقعة بالجزائر، وبالنسبة للمركز الجهوي للإعلام والوثائق فهي تتبع للمركز الجهوي للإعلام و الوثائق بورقلة، كما تقوم بنفس الأعمال المخولة للمديريات الولائية للضرائب على مستوى الوطن.

ثانياً: دور المديرية الولائية للضرائب محل الدراسة

تسهر المديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي على إحترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.

وتتولى المديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي على وجه الخصوص في مجال الرقابة والمنازعات الذي هو محور موضوعنا المهام التالية¹ :

- ✓ إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعانيها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- ✓ الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- ✓ مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- ✓ متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.

¹ - المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 60-327، المتضمن مهام المديرية الولائية للضرائب المؤرخ بتا ربح 2006/09/18، الجريدة الرسمية، العدد 59، ص 10.

الفصل الثالث : ----- دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي

- ✓ تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- ✓ إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها
- ✓ وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.
- ✓ دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- ✓ متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- ✓ تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- ✓ التنسيق بين مختلف المصالح التابعة لها من أجل السير الحسن مع عقد اجتماعات دورية مع المدراء الفرعيين ورؤساء الهياكل القاعدية (رؤساء المفتشيات وقابضي الضرائب) لمناقشة كل ما يهم القطاع¹.

ثالثا: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي

حسب شكل الهيكل التنظيمي الذي تطرقنا له في الجانب النظري نلاحظ أن الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بولاية إيليزي و تندوف يضم ثلاث مديريات فرعية فقط حسب المادة 84 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ بتاريخ 2009/09/18 على خلاف الهيكل التنظيمي المعمول به في المديريات الولائية للضرائب لباقي الوطن الذي يضم خمسة مديريات فرعية، حيث نجد بعض المديريات الفرعية مدمجة مع بعضها البعض، وهذا راجع للعدد المنخفض للمكلفين بالضريبة في ولاية إيليزي مقارنة بالولايات الأخرى.

وبالنسبة لمصالحها الخارجية، نجد أنها مازالت تعتمد على الشكل القديم للمصالح الخارجية، وحسب المادة 32 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ بتاريخ 2009/09/18، منح المشرع الجبائي للمديريات الولائية التي تعتمد على المصالح القاعدية المتمثلة في القباضات و المفتشيات، الحق في أن تحتفظ بها بصفة إنتقالية في انتظار إدماجها الكلي حسب الحالة في مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب بشكلها الحالي، وتمارس صلاحياتها المحددة في إطار التنظيم المعمول به.

وفيما يلي سنعرض الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب الذي نوضح فيه المديريات الفرعية والمصالح القاعدية التابعة لها :

¹ - معلومة مقدمة من طرف المدير الفرعي للمنازعات والرقابة الجبائية بالمديرية الولائية للضرائب إيليزي .

الشكل رقم -06

الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي (DIWI)



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق مقدمة من مكتب المستخدمين المديرية الولائية للضرائب ايليزي .

المطلب الثاني: تقديم المديرية الفرعية للمنازعات و الرقابة الجبائية (SDCCF)

يتم تنفيذ برامج التحقيقات المعمقة من طرف المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية المتواجدة على مستوى مديرية الضرائب لولاية إيليزي حيث تتكلف هذه المديرية الفرعية بضمان معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة، وكذا تعالج طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة، بالإضافة إلى تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية أيضا تقوم هذه المديرية بإعداد برامج البحث عن المعلومة الجبائية و مراجعة و مراقبة التقييمات و متابعة انجازها.

تتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب تتمثل في :

- ❖ مكتب الاحتجاجات و المكلف باستلام و دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة . بالإضافة إلى استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة .
- ❖ مكتب التبليغات و الأمر بالصرف و المكلف بتبليغ المكلفين بالضريبة بالإضافة إلى الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد شهادات الخاصة بذلك .
- ❖ مكتب المنازعات القضائية و لجان الطعن و هو المكلف بإعداد و تكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.
- ❖ مكتب البحث عن المعلومة الجبائية و المراجعات الجبائية ومراقبة التقييمات والمكلف بتنفيذ برامج الرقابة عن طريق التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية وتشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها. كما أن المكتب يقوم بمتابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة وتسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج كلا من المراقبة و التحقيق مع إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية بالإضافة إلى استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا ، وعقود الإيجار سواء كانت للاستعمال السكني أو التجاري مع إعادة التقييم .

المبحث الثاني: دراسة حالة الرقابة الجبائية وفق طريقة التحقيق المحاسبي

تمهيد:

بعد التطرق إلى موضوع الرقابة الجبائية في الفصل الأول سنقوم في هذا المبحث بدراسة حالة خاصة لطريقة من طرق الرقابة الجبائية وهو عملية التحقيق المحاسبي .

المطلب الأول: التحضير لعملية التحقيق المحاسبي

أولا: تقديم عام للمكلف الضريبي محل الدراسة

1 - التعريف بالمكلف بالضريبة

المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق هي ش ذ م م (SARL)، والكائن مقرها الإجتماعي بمدينة إن امناس تم تأسيسها بموجب عقد يحمل : 2000/15 بتاريخ 2000/02/05 بين شريكين إثنين يقتسمان الحصص مناصفة، يتمثل نشاطها في الأشغال الكبرى والخدمات والمختلفة سجلها التجاري يحمل رقم 00B060000 مؤرخ في 2000/03/19، أما رقم تعريفها الجبائي 0000330600000000، وهي محصاة من طرف مصالح مفتشية الضرائب إن امناس تحت رقم المادة 330600000000. وقد تم إدراج الشركة للتحقيق في محاسبتها ضمن برنامج سنة 2013 .

2 - الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة

- ✓ IBS : طبقا للمواد 135-136-141-150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (CIDTA).
- ✓ IRG/B.D : طبقا للمواد 45-46-52-53-54-104-87 مكرر من ق ض م ر مم (CIDTA).
- ✓ IRG/S : طبقا للمواد من 66 إلى 76 من ق ض م ر مم (CIDTA).
- ✓ TAP : طبقا للمواد 217-219-222-223 من ق ض م ر مم (CIDTA).
- ✓ TVA : طبقا للمواد 01-02-14-21-23 من قانون الرسم على رقم الأعمال (CTCA).

ثانيا : جلب الملف الجبائي للمكلف

تم سحب الملف الجبائي الخاص بالمكلف من مفتشية الضرائب إن امناس لغرض إجراء فحص الوثائق التي يحتوي عليها هذا الملف من أجل التأكد من صحة ومدى التزام هذا المكلف لواجباته الجبائية فيما يخص التصريحات المقدمة.

ثالثا: إعداد كشوف مالية لمقارنة الميزانيات والنتائج

بناء على الميزانيات الأربعة للسنوات قيد التحقيق 2009، 2010، 2011 و 2012 يقوم المحقق بإعداد كشوفان للسنوات الأربعة المعنية بالتحقيق (وهما عبارة عن نموذجان معدان من طرف الإدارة الجبائية يتم ملؤهما من قبل العون المحقق)، أحدهم: يلخص عناصر أصول وخصوم ميزانيات السنوات المعنية بالتحقيق.

والكشوفان اللذان تم إعدادهما في هذا السياق للمكلف المعني بعملية التحقيق محل الدراسة ، نلخصهما في الجداول التالية :

الجدول رقم: (01) كشف لمقارنة عناصر الأصول الوحدة : د.ج.

2012/12/31	2011/12/31	2010/12/31	2009/12/31	البيان
282.220.857	334.196.158	410.431.980	235.011.687	القيم الثابتة المادية (الصافية)
282.220.857	334.196.158	410.431.980	235.011.687	مجموع الأصول غير الجارية
				الأصول الجارية
20.758.336	21.922.205	14.634.800	/	المخزونات
10.694.140	17.374.301	17.310.028	23.267.247	مدينون آخرون
16.789.587	17.075.009	23.027.342	11.487.370	الذمم (أصول جارية)
48.242.063	56.371.515	54.972.170	34.754.617	مجموع الأصول الجارية
330.462.921	390.567.674	465.404.060	269.766.303	المجموع الكلي للأصول

المصدر: من إعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من مكتب التحقيقات بالمديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية ايليزي .

الجدول رقم: (02) كشف لمقارنة عناصر الخصوم

2012/12/31	2011/12/31	2010/12/31	2009/12/31	البيان
				رأس المال الاجتماعي
92.300.000	92.300.000	92.300.000	200.000	أموال خاصة
11.637.719	26.071.966	24.872.738	25.619.323	نتيجة الدورة
1.199.229	24.872.737	/	39.714.077	رأسمال جديد

الفصل الثالث : ----- دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي

91.100.770	91.100.738	117.172.738	65.533.400	المجموع الأول
				الخصوم الجارية
178.270.300	260.673.264	300.308.505	140.826.956	موردون وحسابات مرتبطة
3.569.873	2.460.720	10823.719	/	ضرائب
45.884.257	36.332.918	37.099.096	63.405.946	ديون أخرى
227.724.431	299.466.903	348.231.321	204.232.902	المجموع الثاني
330.462.921	390.567.674	465.404.060	269.766.303	المجموع الكلي للخصوم

المصدر: من إعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من مكتب التحقيقات بالمديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية ايليزي .

يوضح الجدول السابق رقم 01 عناصر الأصول التي بحوزة المكلف بالضريبة في السنوات الأربعة 2009، 2010، 2011، 2012، وتتمثل هذه العناصر في التثبيات، المخزونات، الذمم أما الجدول رقم 02 فيوضح عناصر الخصوم لنفس الفترة والمكونة من رؤوس الأموال الخاصة ديون طويلة الأجل، وديون قصيرة الأجل. ومن خلال هذين الجدولين يقوم المحقق بعملية المقارنة بين العناصر المدونة فيهما والعناصر المدونة في محاسبة المكلف .

بعد دراسة ملف المكلف المعني بالتحقيق، كإجراء تمهيدي لعملية التحقيق في المقر الاجتماعي للمكلف، لخص المحقق بالجدول الموالي ، المتمثل في جدول حسابات النتائج، و الذي يبين حسابات التسيير وحسابات النواتج خلال السنوات الأربعة محل التحقيق.

الجدول رقم: (03) كشف لمقارنة النتائج (كشف المحاسبة). الوحدة : دج .

2012/01/01 2012/12/31	2011/01/01 2011/12/31	2010/01/01 2010/12/31	2009/01/01 2009/12/31	البيان
-	-	-	-	مبيعات
-	-	-	-	مشتريات
-	-	-	-	الربح الإجمالي(1)
-	-	-	-	نسبة الربح الإجمالي = (الربح الإجمالي x 100 / المبيعات)
174.349.206	122.970.314	287.947.818	251.555.991	الإنتاج المباع
-	-	-	-	الإنتاج المخزن
-	-	-	-	انتاج لتلبية الحاجات الخاصة
-	-	-	-	خدمات مقدمة
-	-	-	-	تحويل تكاليف الإنتاج
174.349.206	122.970.314	287.947.818	251.555.991	المجموع الدائن
84.750.005	55.149.400	112.157.071	105.189.476	المواد واللوازم المستهلكة
3.294.380	9.0449.716	83.527.756	75.457.468	الخدمات

الفصل الثالث : ----- دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي

88.044.369	64.131.565	195.684.827	180.646.944	المجموع المدين
86.304.737	58.838.748	92.262.991	70.909.047	الربح الإجمالي(2)
% 49.50	% 48	% 32	% 28.18	نسبة الربح الإجمالي للإنتاج المباع
86.304.737	58.838.748	92.262.991	70.909.047	القيمة المضافة
-	-	-	-	نواتج متنوعة
-	-	-	-	تحويل تكاليف الاستغلال
86.304.737	58.838.748	92.262.991	70.909.047	المجموع الدائن(3)
6.122.755	5.320.382	3.110.044	3.483.587	مصاريف المستخدمين
6.326.923	3.354.602	14.992.965	6.987.137	الضرائب والرسوم
4.637	-	256.055	1.634.805	مصاريف متنوعة
62.212.800	76.235.731	49.031.187	33.184.194	الامتلاكات
-	-	-	-	المؤونات
74.667.115	84.910.715	67.390.252	45.289.723	مجموع مدين(4)
11.637.719	-	24.872.738	25.616.323	رصيد نتيجة الاستغلال(3)-(4)
-	-	-	-	نواتج أخرى
11.637.719	-	24.872.738	25.616.323	مجموع دائن
-	-	-	-	تكاليف أخرى
-	26.071.966	-	-	مجموع مدين
/////-	-	24.872.738	25.616.323	الربح الصافي
% 6.67	-	% 8.63	% 10.18	نسبة الربح الصافي من رقم الأعمال

المصدر: من إعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من مكتب التحقيقات بمديرية الضرائب ايليزي .

رابعا : مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة

1 -التصريحات السنوية

الجدول رقم (04) : الميزانيات الجبائية

السنة	رقم الأعمال المحقق	الأرباح المحققة	تاريخ إيداع التصريح
2009	251.555.991,00	25.619.323,00	2010/04/29
2010	287.947.818,00	24.872.738,00	2011/06/30
2011	إنتاج مباع	54.780.000,00	2012/04/30
	أشغال مباعة	68.190.314,00	
2012	إنتاج مباع	67.631.127,00	2013/04/29
	أشغال مباعة	106.718.069,00	

المصدر : من إعداد الطالب بناء على المعلومات المقدمة من مكتب التحقيقات بمديرية الضرائب ايليزي.

2 -التصريح السنوي بالرواتب والأجور

الجدول رقم (05) : التصريحات السنوية للرواتب والأجور الوحدة : دج

السنة	الأساس حسب G50	الأساس حسب G29	تاريخ إيداع G29
-------	----------------	----------------	-----------------

الفصل الثالث : ----- دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي

2010/04/29	782.548,00	825.769,0	2009
2011/06/30	931.737,00	931.737,00	2010
2012/04/30	2.676.341,00	2.676.341,00	2011
2013/04/29	119.980,00	119.980,00	2012

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعلومات المقدمة من مكتب التحقيقات بمديرية الضرائب ايليزي.

3 -التصريحات الشهرية بمفتشية الضرائب إن امناس

الجدول رقم (06): التصريحات الشهرية الوحدة : دج

السنة	B/TAP	B/TVA	C.A EXO	TVA/A
2009	686.189,00	251.555.965,00	-	42.767.301,00
2010	لاشيء	287.947.818,00	-	46.332.039,00
2011	122.970.314,00	68.190.314,00	54.780.000,00	11.620.014,00
2012	174.349.206,00	122.915.942,00	51.433.264,00	20.868.100,00

المصدر : من إعداد الطالب بناء على المعلومات المقدمة من مكتب التحقيقات بمديرية الضرائب ايليزي.

4 -مفتشيات أخرى

الجدول رقم (07): التصريحات ببلديات أخرى خارج المقر الاجتماعي الوحدة : دج

السنة /المفتشية	مفتشية X	مفتشية Y	
2009	153.277.272,00	97.624.930,00	—
2010	47.945.628,00	19.595.638,00	—

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعلومات المقدمة من مكتب التحقيقات بمديرية الضرائب ايليزي.

ملاحظة :

لم تقم المفتشية بأي تسويات في السنوات الأربعة المعنية بالتحقيق لعدم تمكنها من خلال آليات الرقابة الجبائية المتاحة لديها و المتمثلة في الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق من اكتشاف الأخطاء والفروقات بين أرقام الأعمال المصرح بها بالنسبة للأساس المصرح به لمختلف الضرائب والرسوم وبالتالي تم اللجوء إلى شكل آخر من أشكال الرقابة والمتمثل في التحقق المحاسبي كآلية من آليات الرقابة المعمقة.

عند الانتهاء من المرحلة التمهيدية لجمع كل المعلومات الضرورية واللازمة من طرف المحقق في المحاسبة، تأتي العملية أخرى والمتمثلة في مباشرة التحقيق في المحاسبة.

المطلب الثاني: مباشرة التحقيق المحاسبي

قبل البدء في عملية التحقيق في المحاسبة يجب إعلام المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق بذلك مسبقا عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول .

أولا: إرسال الإشعار بالتحقيق إلى المكلف المعني بالتحقيق

قام المحقق بتسليم الإشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكل بالضريبة بتاريخ 2013/04/07 تحت رقم 2013/91 مقابل وصل الاستلام الإشعار مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة. بموجب هذا الإشعار يمنح للمكلف أجل أدناه عشرة أيام من أجل تحضير الوثائق والدفاتر المحاسبية. ومن أهم المعلومات التي يتضمنها الإشعار بالتحقيق هي:

- ✓ إسم وعنوان المكلف بالضريبة .
- ✓ طبيعة النشاط الممارس .
- ✓ تاريخ إمضاء الإشعار بالتحقيق يوم 2013/04/02
- ✓ تاريخ التدخل الأول في مقر المؤسسة يوم 2013/04/18
- ✓ الفترة المعنية بالتحقيق (2009 ، 2010 ، 2011 ، 2012) .
- ✓ الضرائب و الرسوم التي سيتم التحقيق فيها (TVA ، TAP ، IRG/S ، IRG/B.D . IBS) .
- ✓ أسماء و توقيع المحققين الذين سيتولون عملية التحقيق مع تعيين رئيس فرقة التحقيق (محققين) .
- ✓ اسم المدير الفرعي للرقابة الجبائية و رقم هاتفه.
- ✓ اسم المدير الولائي للضرائب ورقم هاتفه.

ثانيا: التدخل في عين المكان

يكون هذا التدخل بعد إنتهاء المدة القانونية (10) أيام منذ إرسال الإشعار بالتحقيق حيث تمت الزيارة الميدانية إلى مقر المكلف بالضريبة بمدينة إن امناس يوم 2013/04/18 ، وأجريت مقابلة شخصية مع مسير الشركة، ونظرا لعدم توفر الشركة على مكتب خاص لمباشرة التحقيق طلب المسير من المحقق اخذ الملف إلى مقر مديرية الضرائب ايليزي .

وكإجراءات إدارية قامت مديرية الضرائب للولاية عند بداية التحقيق بإعداد بطاقة بداية عملية التحقيق وإرسالها إلى المديرية الجهوية للضرائب بورقلة.

ثالثا: فحص وتقييم محاسبة المكلف

تتم عملية الفحص لمحاسبة المكلف وفق الشكل والمضمون .

1 -تقييم المحاسبة من حيث الشكل

✓ دفتر اليومية العامة : وهو مؤشر تحت رقم 04/66 بتاريخ 2004/09/05 لدى محكمة إيليزي ويحتوي على 100 صفحة حيث تم فيه تقييد العمليات المحاسبية للدورات من 2009 إلى 2012.

✓ دفتر الجرد : مؤشر بتاريخ 2004/09/05 تحت رقم 04/47 لدى محكمة إيليزي ويحتوي على 94 صفحة حيث تمت فيه تقييد ميزانيات وجداول حسابات النتائج وجرد لحسابات أصول الشركة ومخزونها لكل الدورات.

✓ فواتير الشراء بالنسبة لمشتريات المواد الأولية والاستثمارات.

✓ فواتير ووصلات تسديد الخدمات المقدمة للشركة.

✓ نسخ عن مختلف التصريحات (الجبائية . التأمينات.....).

✓ فواتير البيع للأشغال والخدمات.

عند المعاينة الشكلية اتضح للمحقق أن الوثائق والدفاتر المحاسبية المقدمة تخلوا من العيوب الشكلية كالحشو والمحو، ترك الفراغات وكل ما ينقص من مصداقية هذه الدفاتر وبالتالي فهي مقبولة شكلا.

2 -تقييم المحاسبة من حيث المضمون

بالنسبة للتسجيلات المحاسبية فقد لوحظ استعمال النظام الممرکز بالاعتماد على اليوميات المساعدة للحسابات الرئيسية كالمشتريات , الصندوق , البنك , المبيعات ...الخ . ومن الناحية التقنية فإن هذه التسجيلات تخلوا من الأخطاء والعيوب التي تفقدها مصداقيتها، كما لاحظ المحقق وجود نقص في التصريحات بالنسبة لأرقام الأعمال وكذا المبالغة في تقييد بعض الأعباء أو الاستهلاكات .

وإجمالا فبعد الفحص للمحاسبة المقدمة إلى المحقق، تم قبولها من طرفه لاعتمادها في إجراء التسويات الضرورية للوضعي الجبائية للمكلف بالضريبة المعني بالتحقيق.

رابعا: النتائج الأولية للتحقيق في المحاسبة

بعد مقارنة التصريحات الشهرية و السنوية المودعة من طرف المكلف بالضريبة مع المعلومات الواردة إلى المصلحة، تم التوصل إلى معطيات أخرى لم يكتتبها في التصريحات الشهرية من طرفه، وعليه سوف يقوم المحقق بالتسويات اللازمة التي تنتج عنها ترفيعات في رقم الأعمال الذي على أساسه يتم حساب مختلف الضرائب والرسوم حسب النسب القانونية لكل إخضاع، مع الزيادات الناتجة عن تطبيق العقوبات لكل سنة من السنوات الأربعة المعنية بالتحقيق والتي كانت نتائجها على النحو التالي:

1 - التسويات الأولية:

تم إرسال إشعار بإعادة التقويم للمكلف في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام ، وله أجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله لنتائج التحقيق، و يعد عدم الرد في هذا الأجل قبول ضمي.

❖ سنة 2009

✓ تشكيل رقم الأعمال :

طبقا للتصريحات الشهرية والسنوية والمقبوضات الظاهرة في الكشف البنكي والمحاسبة المقدمة فإنه لا توجد ترفيعات في رقم الأعمال المصرح به.

رقم الأعمال المشكل = 251.555.991,00 دج .

رقم الأعمال المصرح = 251.555.991,00 دج .

✓ الضريبة على الرواتب والأجور:

لا توجد ترفيعات في الأساس المصرح به المقدرة ب: 2.106.625,00 دج .

الأجور المشكلة = 20.106.625,00 دج .

الأجور المصرح بها = 20.106.625,00 دج .

الترفيعات = لا شيء .

✓ الضريبة على أرباح الشركات:

عند التفحص تم تبرير كل الأعباء والمصاريف المقيمة محاسبيا لهذه السنة ولا توجد ترفيعات في الأرباح المحققة.

الأرباح المشكلة = 26.619.323,00 دج

الأرباح الموزعة = 26.619.323,00 دج

الترفيعات = لا شيء .

❖ سنة 2010

✓ تشكيل رقم الأعمال:

بالنسبة للأشغال وعند التفحص والتدقيق في مقبوضات هذه السنة سواء المقيمة محاسبيا أو الظاهرة في الكشف البنكي لاحظ المحقق عدم تقديم المكلف لإثباتات قانونية (تصريحات شهرية ، وصل تسديد ، شيك.....) تؤكد وتثبت تسديد لحقوق الرسم على النشاط المهني بالنسبة لمقبوضات تخص أشغال تمت

الفصل الثالث : ----- دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي

خارج تراب ولاية إيليزي (حسب الميزانية تمت في ولاية سطيف) وهي تقدر بـ: 220.406.552,00 دج
 HT ' وبالتالي فإن المكلف ملزم بدفع هذه الحقوق مع الزيادات القانونية طبقا للتشريع المعمول به.
 أما بالنسبة للمبيعات فخلال التدقيق في المشتريات المصرح بها هذه السنة والمقيدة محاسبيا لاحظ
 المحقق وجود مشتريات بكميات كبيرة ولم يتم التصريح بها كمبيعات وتخص العجلات المطاطية وبطاريات
 السيارات وبالتالي سيتم اعتبارها سلع مستهلكة لمبيعات غير مصرح به ا مع إضافة هامش ربح يقدر بـ:
 30% (خارج الرسم HT):

الجدول رقم (08): المشتريات غير المصرح بها لسنة 2010. الوحدة: دج.

رقم الفاتورة	إسم المورد	قيمة الفاتورة (HT)	معدل الربح	قيمة المبيعات (HT)
343		2.565.388,00	%30	3.335.000,00
184		2.564.212,39	%30	3.333.470,00
المجموع	/	/	/	6.668.470,00

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق التبليغ الأولي إلى المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق .

إذن ر ع المشكل = ر ع المصرح (المسددة حقوقه) + ر ع المحقق في سطيف + المبيعات غير المشكلة
 $6.668.470,00 + 220.406.552,00 + 67.541.266,00 =$
 $= 294.616.288,00$ دج HT.
 ✓ الرسم على النشاط المهني:

رقم الأعمال المشكل = 294.616.288,00 دج
 رقم الأعمال المصرح به = 67.541.266,00 دج
 الترفيعات = ر ع المشكل - ر ع المصرح به = $294.616.288,00 - 67.541.266,00 =$
 $227.075.022,00$ دج وهو الفارق الذي لم تتم تسديد حقوقه .

الحقوق تمثل (معدل 2 %)

الحقوق المستحقة = $0.02 \times 294.616.288,00 = 5.892.326,00$ دج
 الحقوق المدفوعة = $0.02 \times 67.541.266,00 = 1.350.825,00$ دج
 الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو 4.541.501,00 دج
 الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25% = $0.25 \times 4.541.501,00 = 1.135.375,00$ دج
 المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ TAP = 5.676.876,00 دج .

✓ الرسم على القيمة المضافة:

رقم الأعمال المشكل = ر ع المصرح به + المشتريات المشكلة و غير المصرح بها

$$6.668.470,00 + 287.947.818,00 =$$

$$= 294.616.288,00 \text{ دج.}$$

الترفيعات = ر ع المشكل - ر ع المصرح به = $287.947.818,00 - 294.616.288,00$

$$= 6.668.470,00 \text{ دج وهو الفارق الذي لم تتم دفع حقوقه بالنسبة لـ : TVA .}$$

الحقوق تمثل (معدل 17%) :

$$\text{الحقوق المستحقة} = 0.17 \times 294.616.288,00 = 50.084.769,00 \text{ دج .}$$

$$\text{الحقوق المدفوعة} = 0.17 \times 287.947.818,00 = 48.951.129,00 \text{ دج .}$$

الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو $1.133.640,00$ دج .

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي $25\% = 0.25 \times 1.133.640,00 = 283.410,00$ دج .

المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ TVA = $1.417.050,00$ دج .

✓ الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للأجور:

$$\text{الأساس المشكل} = 931.737,00 \text{ دج .}$$

$$\text{الأساس المصرح به} = 931.737,00 \text{ دج .}$$

الفارق = لا شيء. وبالتالي لا توجد ترفيعات .

✓ الضريبة على أرباح الشركات :

الربح المشكل يتكون من 30% كأرباح من المبيعات غير المصرح بها، والربح المصرح به مع اضافة

الفرق غير المبرر بين المجموع الصحيح والحقيقي لحساب الخدمات (ح / 62) والمقدر بـ :

$$78.805.560,00 \text{ دج، والمجموع الظاهر في جدول حسابات النتائج المقدر بـ : } 81.680.274,00 \text{ دج}$$

حيث يقدر الفرق بـ: $2.874.714,00$ دج. مع خصم حقوق الرسم على النشاط المهني للمبيعات غير

المصرح بها.

الربح المشكل = ر ع المصرح به + الأعباء غير المبررة + أرباح المبيعات غ المصرح بها - حقوق الرسم

على النشاط المهني للمبيعات غ المصرح بها .

$$\text{إذن الربح المشكل} = 24.872.738,00 + 2.874.714,00 + (6.668.470,00 \times 30\%) -$$

$$133.369,00$$

$$= 29.614.624,00 \text{ دج.}$$

الحقوق تمثل (معدل 19%) :

$$\text{الحقوق المستحقة} = 0.19 \times 29.614.624,00 = 5.626.778 \text{ دج .}$$

الفصل الثالث : ----- دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي

بعد تطبيق التخفيض الخاص بتحفيزات الجنوب المتمثل في 50% تصبح :

الحقوق المستحقة = $0.5 \times 5\,626\,778.00 = 2\,813\,389.00$ دج .

الحقوق المدفوعة = $(0.19 \times 24\,872\,738.00) \div 2 = 2\,362\,910.00$ دج .

الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو 450.479,00 دج .

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25% = $0.25 \times 450.479,00 = 112.620,00$ دج .

المجموع الواجب دفعه بالنسبة ل IBS = 563.099,00 دج .

✓ الضريبة على الأرباح الموزعة :

الربح الموزع = الترفيعات في الربح المحقق - الضريبة على الأرباح لهذه الترفيعات .

$450.479,00 - (2\,000.541,00 + 2\,874.714,00) =$

$= 4\,424.776,00$ دج

الحقوق تمثل 10% :

الحقوق المستحقة = $0.10 \times 4\,424.776,00 = 442\,478.00$ دج .

بعد تطبيق التخفيض الخاص بتحفيزات الجنوب المتمثل في 50% تصبح :

الحقوق المستحقة = $0.5 \times 442\,478.00 = 221.239,00$ دج .

الحقوق المدفوعة = لا شيء .

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25% = $0.25 \times 221.239,00 = 55.310,00$ دج .

المجموع الواجب دفعه بالنسبة ل IRG/B.D = 276.549,00 دج.

المجموع الكلي للحقوق و العقوبات لهذه السنة (2010) :

الجدول رقم (09) : المجموع الكلي لمختلف الضرائب والرسوم الواجب دفعها لسنة 2010. الوحدة: دج.

المجموع	الزيادات والعقوبات	الحقوق المتبقية	الضرائب والرسوم
563.099,00	112.620,00	450.479,00	IBS
276.549,00	55.310,00	221.239,00	IRG/B.D
5.676.876,00	1.135.375,00	4.541.501,00	TAP
1.417.050,00	283.410,00	1.133.640,00	TVA
7.933.574,00	1.586.715,00	6.346.859,00	المجموع

المصدر : من إعداد الطالب بناء على وثائق التبليغ الأولي إلى المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق .

❖ سنة 2011

✓ تشكيل رقم الأعمال :

عند تفحص فواتير الشراء المقيدة محاسبيا من طرف المحقق، لاحظ وجود فواتير شراء لقطع غيار خاصة بالسيارات السياحية ولا علاقة لها بنشاط الأشغال، كما أنها لم تدرج في رقم الأعمال المكون أساسا من الأشغال وتوريد الحصى، وبالتالي سيتم اعتبار هذه السلع بضاعة مستهلكة للمبيعات غير مصرح بها وهذا بعد إضافة هامش ربح بنسبة 30% لسعر الشراء وذلك حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (10) المبيعات غير المصرح بها لسنة 2011 . الوحدة: دج.

رقم الفاتورة	إسم المورد	قيمة المشتريات HT	معدل الربح	قيمة المبيعات HT
215		2.589.744,50	%30	3.366.668,00
455		428.101,35	%30	556.532,00
473		260.300,15	%30	338.390,00
1159		1.708.775,99	%30	2.221.409,00
المجموع	/	4 986 922.00	1 496 077.00	6.483.000,00

المصدر : من إعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من مكتب التحقيقات بمديرية الضرائب ايليزي.

وبالتالي تكون مجموع الترفيعات في رقم الأعمال مقدرة ب: 6.483.000,00 دج .

رقم الأعمال المشكل = رقم الأعمال المصرح به + المبيعات غير المصرح بها .

$$6.483.000,00 + (68.190.314,00 + 54.780.000,00) =$$

$$129.453.314,00 \text{ دج .}$$

✓ الرسم على النشاط المهني :

$$\text{رقم الأعمال المشكل} = 129.453.314,00 \text{ دج .}$$

$$\text{رقم الأعمال المصرح به} = 122.970.314,00 \text{ دج .}$$

$$\text{الترفيعات} = \text{رع المشكل} - \text{رع المصرح به} = 129.453.314,00 - 122.970.314,00$$

$$= 6.483.000,00 \text{ دج وهو الفارق الذي لم تتم دفع حقوقه بالنسبة لـ : TAP .}$$

الحقوق تمثل (معدل 2%)

$$\text{الحقوق المستحقة} = 0.02 \times 129.453.314,00 = 2.589.066,00 \text{ دج}$$

$$\text{الحقوق المدفوعة} = 0.02 \times 122.970.314,00 = 2.459.406,00 \text{ دج}$$

الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو 129.660,00 دج

$$\text{الزيادة الناتجة عن العقوبات هي } 15\% = 0.15 \times 129.660,00 = 19.449,00 \text{ دج}$$

الفصل الثالث : ----- دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي

المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ TAP = 149.109,00 دج

✓ الرسم على القيمة المضافة:

ر ع المشكل = ر ع الخاضع (المصرح به) + ر ع المعفى (المصرح به) + المبيعات غير المصرح بها

$$6.483.000,00 + (54.780.000,00 + 68.190.314,00) =$$

$$129.453.314,00 \text{ دج.}$$

الجدول رقم (11) : يوضح رقم الأعمال الخاضع ورقم الأعمال غير الخاضع للرسم على القيمة المضافة

لسنة 2011 . الوحدة: دج.

رقم الأعمال	ر ع المشكل	ر ع المصرح به	الترفيعات
رقم الأعمال الخاضع	74.673.314,00	68.190.314,00	6.483.000,00
رقم الأعمال المعفى	54.780.000,00	54.780.000,00	/
المجموع	129.453.314,00	122.970.314,00	6.483.000,00

المصدر : من إعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من مكتب التحقيقات بمديرية الضرائب ايليزي.

الحقوق تمثل (معدل 17%) :

$$\text{الحقوق المستحقة} = 0.17 \times 74.673.314,00 = 12.694.463,00 \text{ دج .}$$

$$\text{الحقوق المدفوعة} = 0.17 \times 68.190.314,00 = 11.592.353,00 \text{ دج .}$$

الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو 1.102.110,00 دج .

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25% = 0.25 x 1.102.110,00 = 275.528,00 دج .

$$\text{المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ TVA} = 1.377.638,00 \text{ دج .}$$

✓ الضريبة على الدخل /الأجور:

$$\text{الأجور المشكلة : } 2.676.341,00 \text{ دج .}$$

$$\text{الأجور المصرح بها : } 2.676.341,00 \text{ دج .}$$

الترفيعات : لا شيء .

✓ الضريبة على أرباح الشركات :

سيتم الاعتماد على معدل ربح 30% صافي من الترفيعات المتمثلة في المبيعات غير المصرح بها لتشكيل

الأرباح غير المصرحة :

الربح المشكل = الربح المصرح به + 30% من المبيعات غير المصرح بها مع خصم حقوق الرسم على

النشاط المهني لهذه المبيعات.

$$= (30\% \times 6.483.000,00) - 129.660,00 = 1.815.240,00 \text{ دج .}$$

الحقوق تمثل (معدل 19%) :

$$\text{الحقوق المستحقة} = 0.19 \times 1.815.240,00 = 344.896 \text{ دج .}$$

بعد تطبيق التخفيض الخاص بتحفيّزات الجنوب المتمثل في 50% تصبح الحقوق المستحقة :

$$172.448,00 = 0.5 \times 344.896 \text{ دج .}$$

الحقوق المدفوعة = لا شيء .

$$\text{الزيادة الناتجة عن العقوبات هي } 15\% = 0.15 \times 172.448,00 = 25.867,00 \text{ دج .}$$

$$\text{المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ IBS} = 198.315,00 \text{ دج .}$$

✓ الضريبة على الأرباح الموزعة :

$$\text{الأرباح الموزعة} = \text{أرباح الترفيعات المستخرجة} - \text{الضريبة على أرباح الشركات .}$$

$$1.815.240,00 - 344.896,00 = 1.470.344,00 \text{ دج .}$$

الحقوق تمثل 10% :

$$\text{الحقوق المستحقة} = 0.10 \times 1.470.344,00 = 147.034,00 \text{ دج .}$$

بعد تطبيق التخفيض الخاص بتحفيّزات الجنوب المتمثل في 50% تصبح الحقوق المستحقة :

$$73.517,00 = 0.5 \times 147.034,00 \text{ دج .}$$

$$\text{الزيادة الناتجة عن العقوبات هي } 15\% = 0.15 \times 73.517,00 = 11.028,00 \text{ دج .}$$

$$\text{المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ IRG/B.D} = 84.545,00 \text{ دج .}$$

✓ المجموع الكلي للحقوق و العقوبات لهذه السنة (2011) :

الجدول رقم (12) : المجموع الكلي لمختلف الضرائب والرسوم الواجب دفعها لسنة 2011. الوحدة: دج.

المجموع	الزيادات والعقوبات	الحقوق المتبقية	الضرائب والرسوم
198.315,00	25.867,00	172.448,00	IBS
84.545,00	11.028,00	73.517,00	IRG/B.D
149.109,00	19.449,00	129.660,00	TAP
1.377.638,00	275.528,00	1.102.110,00	TVA
1.809.607,00	331.872,00	1.477.735,00	المجموع

المصدر : من إعداد الطالب بناء على وثائق التبليغ الأولي إلى المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق .

❖ سنة 2012

✓ تشكيل رقم الأعمال:

عند قيام المحقق بالتدقيق في فواتير الشراء المقيمة محاسبيا من طرف المكلف، لاحظ تسجيل فواتير شراء تمثل مشتريات لقطع غيار تم استهلاكها، لكنها لم تظهر في المبيعات، وبالتالي سيتم اعتبارها كرقم أعمال محقق مع إضافة 30% من قيمة هذه المشتريات كهامش ربح .

جدول رقم (13) : المبيعات غير المصرح بها لسنة 2012 . الوحدة: دج.

رقم الفاتورة	إسم المورد	قيمة المشتريات HT	معدل الربح 30%	قيمة المبيعات HT
198	/	2.566.387,00	769.916.00	3.336.303,00
219	/	949.882,00	384.964.00	1.234.846,00
243	/	616.950,00	185.085.00	802.035,00
634	/	2.565.385,00	769.615	3.335.000,00
المجموع	/	6.698.606.00	2.109.582.00	8.708.184,00

المصدر : من إعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من مكتب التحقيقات بمديرية الضرائب ايليزي .

من الجدول السابق رقم (00) تكون الترفيعات في رقم الأعمال من خلال المبيعات غير المصرح بها والمقدرة ب : 8.708.184,00 دج .

رقم الأعمال المشكل = رقم الأعمال المصرح به + المبيعات غير المصرح بها (الترفيعات) .

$$8.708.184,00 + (106.718.069,00 + 67.631.137,00) =$$

$$= 183.057.390,00 \text{ دج .}$$

حساب الضرائب والرسوم غير المدفوعة مع الزيادات الناتجة عن تطبيق عقوبات التأخير :

✓ الرسم على النشاط المهني:

$$\text{رقم الأعمال المشكل} = 183.057.390,00 \text{ دج .}$$

$$\text{رقم الأعمال المصرح به} = 174.349.206,00 \text{ دج .}$$

الفرق بين ر ع المصرح به وغير المصرح به هو : 8.708.184,00 دج وهو الفارق غير المسددة حقوقه .

الحقوق تمثل (معدل 2%) :

$$\text{الحقوق المستحقة} = 0.02 \times 183.057.390,00 = 3.661.148,00 \text{ دج .}$$

$$\text{الحقوق المدفوعة} = 0.02 \times 174.349.206,00 = 3.486.984,00 \text{ دج .}$$

الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو 174.164,00 دج .

$$\text{الزيادة الناتجة عن العقوبات هي } 15\% = 0.15 \times 174.164,00 = 26.125,00 \text{ دج .}$$

الفصل الثالث : ----- دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي

المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ TAP = 200.289,00 دج .

✓ الرسم على القيمة المضافة :

رقم الأعمال المشكل = ر ع الخاضع المصروح به + ر ع المعفى المصروح به + المبيعات غير المصروح بها

$$80.708.184,00 + (51.433.264,00 + 122.915.942,00) = 183.057.390,00 =$$

جدول رقم (14) : يوضح رقم الأعمال الخاضع وغير الخاضع للرسم على القيمة المضافة لسنة 2012. الوحدة : دج .

رقم الأعمال	ر ع المشكل	ر ع المصروح به	الترفيعات
رقم الأعمال الخاضع	131.624.126,00	122.915.942,00	8.708.184,00
رقم الأعمال المعفى	51.433.264,00	51.433.266,00	/
المجموع	183.057.390,00	174.349.208,00	8.708.184,00

المصدر: من إعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من مكتب التحقيقات بمديرية الضرائب ايليزي.

الحقوق تمثل (معدل 17%) :

الحقوق المستحقة = 0.17 X 131.624.126,00 = 22.376.101,00 دج .

الحقوق المدفوعة = 0.17 X 122.915.942,00 = 20.895.711,00 دج .

الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو 1.480.390,00 دج .

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25% = 0.25 x 1.480.390,00 = 370.098,00 دج .

المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ TVA = 1.850.488,00 دج .

✓ الضريبة على الدخل /الأجور:

عند قيام المحقق بفحص التصريحات المقدمة من طرف المكلف باسطة وثيقة G50 بالنسبة للأجور

المدغوعة فإن مجموع الأجور الخاضعة تقدر ب 119.980,00 دج، بينما حسب القيود المحاسبية

(ح/6310 و ح/ 6311) فإن مجموع الأجور الخاضعة للضريبة تقدر ب 2.734.946,00 + (273.494,00) وتساوي: 3.008.440,00 دج وهو الأساس الذي سيتم إخضاعه لحساب الضريبة :

الأجور المشكلة = 3.008.440,00 دج .

الأجور المصروح بها = 119.980,00 دج .

الترفيعات = 2.880.460,00 دج .وهو الفارق الذي لم تسدد حقوقه .

الحقوق تمثل معدل 20 % :

الحقوق المستحقة = $0.20 \times 3.008.440,00 = 601.688,00$ دج .
 بعد تطبيق التخفيض الخاص بتحفيظات الجنوب المتمثل في 50% تصبح الحقوق المستحقة :
 $0.5 \times 601.688,00 = 300.844,00$ دج .
 الحقوق المدفوعة = $(0.20 \times 119.980,00) \div 2 = 11.998,00$ دج .
 الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو 288.846,00 دج .
 الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25% = $0.25 \times 288.846,00 = 72.212,00$ دج .
 المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ IRG/S = 361.058,00 دج .

✓ الضريبة على أرباح الشركات :

بتطبيق معدل ربح 30 % من الترفيعات في رقم الأعمال والمتكونة من مبيعات غير مصرح بها والمقدرة بـ 8.708.184,00 دج فإن الربح المشكل يصبح كالآتي:

$$\begin{aligned} \text{الربح المشكل} &= 11.637.719,00 + (0.3 \times 8.708.184,00) - 174.164,00 \\ &= 11.637.719,00 + 2.612.455,00 - 174.164,00 \\ &= 14.076.010,00 \text{ دج} \end{aligned}$$

الحقوق تمثل (معدل 19%):

$$\begin{aligned} \text{الحقوق المستحقة} &= 0.19 \times 14.076.010,00 = 2.674.442,00 \text{ دج} . \\ \text{بعد تطبيق التخفيض الخاص بتحفيظات الجنوب المتمثل في 50\% تصبح :} \\ \text{الحقوق المستحقة} &= 0.5 \times 2.674.442,00 = 1.337.221,00 \text{ دج} . \\ \text{الحقوق المدفوعة} &= 1.105.583,00 \text{ دج} . \\ \text{الفرق بين الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة هو} &231.638,00 \text{ دج} . \\ \text{الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 25\%} &= 0.25 \times 231.638,00 = 57.910,00 \text{ دج} . \\ \text{المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ IBS} &= 289.548,00 \text{ دج} . \end{aligned}$$

✓ الضريبة على الأرباح الموزعة :

$$\begin{aligned} \text{الأرباح الموزعة} &= \text{أرباح الترفيعات المستخرجة} - \text{الضريبة على أرباح الشركات} \\ &= 2.438.291,00 - 231.638,00 = 2.206.653,00 \text{ دج} . \\ \text{الحقوق تمثل 10\% :} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{الحقوق المستحقة} &= 0.10 \times 2.206.653,00 = 220.666,00 \text{ دج} . \\ \text{بعد تطبيق التخفيض الخاص بتحفيظات الجنوب المتمثل في 50\% تصبح الحقوق المستحقة :} \\ &0.5 \times 220.666,00 = 110.333,00 \text{ دج} . \end{aligned}$$

الفصل الثالث : ----- دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي

الزيادة الناتجة عن العقوبات هي 15% = 0.15 x 110.333,00 = 16.550,00 دج .
المجموع الواجب دفعه بالنسبة لـ IRG/B.D = 126.883,00 دج .

المجموع الكلي للحقوق و العقوبات لهذه السنة (2012)

الجدول رقم (15) : المجموع الكلي لمختلف الضرائب والرسوم الواجب دفعها لسنة 2012. الوحدة: دج.

المجموع	الزيادات والعقوبات	الحقوق المتبقية	الضرائب والرسوم
289.548,00	57.910,00	231.638,00	IBS
126.883,00	16.550,00	110.333,00	IRG/B.D
361.058,00	72.212,00	288.846,00	IRG/S
200.289,00	26.125,00	174.164,00	TAP
1.850.488,00	370.098,00	1.480.390,00	TVA
2.828.266,00	542.895,00	2.285.371,00	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق التبليغ الأولي إلى المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق .

✓ المجموع الكلي للحقوق و العقوبات للسنوات الأربعة (2009 . 2010 . 2011 . 2012) :

* جدول رقم (16) : النتائج الأولية لمختلف الضرائب والرسوم مع العقوبات الواجب دفعها للسنوات الأربعة المعنية بالرقابة الجبائية بآلية التحقيق المحاسبي . الوحدة : دج .

المجموع	الزيادات والعقوبات	الحقوق المتبقية	الضرائب والرسوم
1.050.962,00	196.397,00	845.565,00	IBS
487.977,00	82.888,00	405.089,00	IRG/B.D
361.058,00	72.212,00	288.846,00	IRG/S
6.026.274,00	1.180.949,00	4.845.325,00	TAP
4.645.176,00	929.036,00	3.716.140,00	TVA
12.571.447,00	2.461.482,00	10.109.965,00	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق التبليغ الأولي إلى المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق

المجموع الكلي للحقوق والعقوبات بالأحرف:

إثني عشر مليون وخمسمائة وواحد وسبعين ألف وأربعمائة وسبعة وأربعين دينار جزائري.

2 -التبليغ بنتائج التسويات الأولية إلى المكلف بالضريبة

لقد كانت شركتكم محل التحقيق في المحاسبة للدورات 2009 , 2010 , 2011 و 2012 بالنسبة لكل الضرائب والرسوم التي تخضعون لها طبقا للتشريع الجبائي المعمول به وهي : (TAP – IBS –IRG/S – TVA IRG/B.D) وهذا طبقا للإخطار بالتحقيق رقم 2013/91 المؤرخ في 2013/04/02 والمستلم من طرفكم بتاريخ 2013/04/07.

وبعد استفادتكم من المهلة القانونية لتحضير وثائقكم المحاسبية, تم مباشرة التحقيق حيث لوحظ أن هناك نقص في تصريحاتكم , وعليه يشرفنا أن نبلغكم بالتعديلات الأولية التي أجريت على وضعيتكم الجبائية طبقا للنشاط الممارس, وأطلب منكم إذا أردتم إبداء ملاحظات حول هذه التعديلات الرد والإجابة في مهلة لا تتعدى أربعين (40) يوما ابتداء من تاريخ استلام هذا التبليغ وإن غياب الإجابة بعد انتهاء هذه المهلة , يعني القبول الضمني من طرفكم لهذه التسويات, ويصبح فرض الضرائب والرسوم نهائيا ولا يمكن إعادة النظر فيه وهذا طبقا لنص المادة 20 الفقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية .

ونلفت انتباهكم أن الحقوق المذكر بها (المتبقية) تترتب عنها زيادات وعقوبات وغرامات طبقا للنصوص القانونية, كما يمكنم التقرب من مصالحنا لطلب أية استفسارات حول هذه التسويات الأولية, كما أنه لكم الحق في اللجوء إلى النزاع الضريبي من خلال الطعن لهذه النتائج وبالتالي تحكيم السيد المدير الولائي للضرائب زيادة عن حضور اجتماع اختتام أشغال التحقيق .

3 رد المكلف بالضريبة

إجابة المكلف بالضريبة تضمنتها المراسلة الواردة إلى المصلحة بتاريخ 2013/07/17 و تضمنت النقاط التالية:

- ✓ مراجعة الترفيعات المستخرجة من مشتريات الفاتوريتين رقم 2010/ 343 و 2010/184 كون معظم البطاريات والعجلات المطاطية تخص الشاحنات والآليات الخاصة بالشركة.
- ✓ إلغاء الترفيعات المستخرجة من مشتريات الفاتوريتين 2011/455 و 2011/473 كونها تتعلق بمشتريات المصفاة الخاصة بالشاحنات وآليات الأشغال العمومية وليس السيارات السياحية.
- ✓ الفاتورة رقم 2011/1159 تخص قطع غيار الشاحنات ولآليات كسر الحجارة ولا تخص السيارات السياحية.
- ✓ أن الشركة في سنة 2012 حققت خسارة وليس ربحا, ولا يوجد فرق بين مجموع الحساب (د/ 62) الظاهر في جدول حسابات النتائج والمجموع الحقيقي طبقا لليومية العامة.
- ✓ الفاتورة 2012/0198, تخص شراء بطاريات خاصة بالشاحنات و مختلف الآليات والتي غالبا ما تستعمل بطاريتين في نفس الوقت.

✓ الفاتورة 243/219 فهي عبارة عن مصفاة الزيت والمازوت والهواء الخاصة بالشاحنات والآليات ولا تخص السيارات السياحية .

✓ الفاتورة رقم 634 تخص شراء قطع غيار للشاحنات والآليات وليس للسيارات السياحية.

4 -رد الإدارة على هذه النقط

✓ بعد مراجعة الكميات المشتراة طبقا لمختلف الأنواع وتبعاً لعدد الاستثمارات المقيدة محاسبيا في دفاتر

الشركة والكمية أو العدد المتوسط لاستهلاك كل استثمار، تم الإتفاق على اعتماد نسبة 50% من

المشتريات كإستهلاكات مبررة والباقي إستهلاكات غير مبررة (مشتريات أعيد بيعها على حالها).

✓ أما بالنسبة للفرق الخاص بحساب 62 (سنة 2010) والذي تم إدماجه في نتيجة الدورة فقد تم الإبقاء

عليه مع إحتفاظ المكلف الطعن , وهذا لغياب المحاسب وعدم تبرير ذلك الفرق.

✓ الإبقاء على باقي التسويات كما هي.

5 -التسويات النهائية

من خلال تبليغ المكلف بالضريبة من طرف المحقق بالنتائج الأولية والتسويات لمختلف الضرائب والرسوم

للسنوات الأربع المعنية بالتحقيق، ورد الإدارة على ذلك بإعادة التأسيس باحتساب 50% من المشتريات

كاستهلاكات والباقي كمبيعات تنتج عنه تغييرات في أرقام الأعمال المحققة لكل سنة ، ويتم حساب الضرائب

والرسوم بنفس الطريقة، وبالتالي التغير في الحقوق المتبقية والزيادات الناتجة عن فرض العقوبات .

6 -التبليغ بنتائج التسويات النهائية إلى المكلف بالضريبة

لقد كانت شركتكم محل التحقيق في المحاسبة للدورات 2009 , 2010 , 2011 و 2012 بالنسبة

لكل الضرائب والرسوم الخاضعين لها طبقا للتشريع الجبائي المعمول به (IRG/S – IBS – TAP .

IRG/B.D TVA) وهذا طبقا للإخطار بالتحقيق رقم 91/2013 المؤرخ في 02/04/2013

والمستلم من طرفكم بتاريخ 07/04/2013.

وبعد مباشرة التحقيق تم معاينة بعض النقص في تصريحاتكم , حيث أجريت بعض التعديلات الأولية

على وضعيتكم الجبائية طبقا للنشاط الممارس تم تبليغها لكم طبقا للتبليغ الأولي رقم 219 و أعطيت لكم

مهلة الأربعين يوما للرد على هذه الإقتراحات بالتسوية وهو ما تضمنته مراسلتكم الواردة إلى المصلحة بتاريخ

17/07/2013، حيث تضمنت نقط تم دراستها ومناقشتها أثناء الإجتماع المنعقد بمقر المصلحة

بحضوركم الشخصي يوم 21/07/2013، و تم تحرير محضر إثبات بنتائج ذلك الإجتماع والتي على

ضوئها تم إعداد النتائج الهائية والتي نبلغها لكم عن طريق هذا التبليغ , ونطلب منكم التقرب إلى مصالح

التحصيل الجبائية لتسديد ما ترتب عليكم من ديون في أقرب الآجال الممكنة .

الفصل الثالث : ----- دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي

جدول رقم (17) : النتائج النهائية لمختلف الضرائب والرسوم مع العقوبات الواجب دفعها للسنوات الأربعة المعنية بالرقابة الجبائية بآلية التحقيق المحاسبي . الوحدة : د ج .

الضرائب والرسوم	الحقوق المتبقية	الزيادات والعقوبات	المجموع
IBS	563.832,00	120.754,00	684.586,00
IRG/B.D	291.006,00	60.639,00	351.645,00
IRG/S	288.846,00	72.212,00	361.058,00
TAP	4.626.728,00	1.141.491,00	5.768.219,00
TVA	1.858.072,00	464.518,00	2.322.590,00
المجموع	7.628.484,00	1.859.614,00	9.488.098,00

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق التبليغ النهائية إلى المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق .

و في الأخير تم إقفال عملية التحقيق المحاسبي يوم 2013/07/24 من خلال قيام المحقق بإعداد بطاقة المراقبة لكل الأوعية الضريبية المحقق فيها، و تم تلخيص أحداث و إجراءات التحقيق المحاسبي في استمارة خاصة وهي جدول الورد الفردي في أربع (4) نسخ ، ليتم الاحتفاظ بنسخة في ملف التحقيق وإرسال الباقي لكل من :

✓ رئيس مفتشية الضرائب ان امناس لغرض الإعلام والمراقبة.

✓ قابض الضرائب إن امناس لغرض القيام بالمتابعة والتحصيل.

✓ المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق للإشعار بالدفع.

وفي الجدول التالي سوف نلخص الحصيلة النهائية للتحقيق الذي خضع له المكلف بالضريبة، مع توضيح الفوارق المسجلة في كل سنة في كل من الضرائب والرسوم التي يخضع لها وما يترتب عنه من غرامات من جراء تطبيق عقوبات التأخير.

الفصل الثالث : ----- دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي

* الجدول رقم (18) : الحصيلة النهائية للتحقيق في السنوات الأربع ----- الوحدة: دج.

البيان	السنوات	الأساس المستخرج	الأساس المصرح به	الأساس المغرم عليه	النسبة	الحقوق المستحقة	الحقوق المصرح بها	الفارق	نسبة الزيادة	مبلغ الزيادة	المجموع
IRG/BD	2010	3.808.301	/	3.808.301	10%/2	190.415	/	190.415	25%	47.604	238.019
	2011	821.396	/	827.396	10%/2	41.070	/	41.070	10%	4.107	45.177
	2012	1.190.410	/	1.190.410	10%/2	59.521	/	59.521	15%	8.928	68.449
IBS	2010	28.681.040	24.872.738	3.808.302	19%/2	2.724.699	2.362.910	361.789	25%	90.447	452.236
	2011	907.620	/	907.620	19%/2	86.224	/	86.224	15%	12.934	99.158
	2012	12.856.866	11.637.719	1.219.147	19%/2	1.221.402	1.105.583	115.819	15%	17.373	133.192
IRG/S	2012	3.008.440	119.980	2.888.460	20%/2	300.844	11.998	288.846	25%	72.212	361.058
TAP	2010	291.282.057	67.947.818	223.740.791	2%	5.825.641	1.350.825	4.474.816	25%	1.11.70	5.593.520
	2011	126.211.814	68.190.314	3.241.500	2%	2.524.236	2.459.406	64.830	15%	49.725	74.555
	2012	178.703.301	122.915.942	4.354.095	2%	3.574.066	3.486.984	87.082	15%	13.062	100.144
TVA	2010	291.282.057		3.334.239	17%	49.517.250	48.951.129	566.821	/	/	566.821
	2011	71.431.814		3.241.500	17%	12.143.408	11.592.353	551.055	/	/	551.055
	2012	127.270.037		4.354.095	17%	21.635.906	20.895.710	740.196	/	/	740.196
REINTEGRATION TVA	/	/	/	/	/	/	/	/	/	464.518	464.518
المجموع	/	/	/	/	/	99.845.382	92.216.898	7.628.484		1.859.614	9.488.098

المصدر: من من إعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من مكتب التحقيقات بمديرية الضرائب لولاية ايليزي .

المبحث الثالث: تسوية نزاع ضريبي لمكلف خاضع للرقابة الجبائية

تمهيد:

بعد التطرق إلى موضوع المنازعات الجبائية في الفصل الثاني سنقوم في هذا المبحث بدراسة حالة خاصة لطريقة تسوية نزاع ضريبي لمكلف خضع للرقابة الجبائية وفرضت عليه ضريبة الرسم على النشاط المهني بعدها قام بتقديم شكوى إلى مديرية الضرائب ايليزي يطلب إلغاءها.

المطلب الأول: القيام بعملية الرقابة الجبائية

أولاً: ممارسة حق الاطلاع

قامت فرقة البحث من مكتب البحث عن المعلومة الجبائية والمراجعات الجبائية ومراقبة التقييمات في إطار الرقابة الجبائية، بخرجة ميدانية إلى الشركات التي تنشط في مجال المحروقات وكل الهيئات والإدارات العمومية بالولاية لغرض البحث عن المادة الخاضعة وجمع المعلومات التي تساهم في تأسيس الوعاء الضريبي ومراقبته .وهذا وفق برنامج سنوي مسطر يتم تنفيذه على مدار السنة مع مراعاة فهرس البحث بالنسبة لجميع المؤسسات والإدارات العمومية وخزائن البلديات وغيرها الواجب زيارتها، وتتمثل هذه المعلومات في إحصاء جميع المتعاملين الاقتصاديين المتعاقدين أو الذين أبرموا صفقات واتفاقيات مع هذه المؤسسات وقاموا بممارسة أنشطة على مستوى إقليم ولاية اليزي .سواء كان مقرهم الجبائي داخل الولاية أو خارجها.

وتقوم فرقة البحث بالاطلاع على المبالغ والمدفوعات المالية المسددة لصالح المتعاملين حيث يتم توضيح جميع المعلومات الخاصة بكل متعامل في نموذج جدول خاص بالبحث والمتمثلة في الاسم واللقب أو التسمية الاجتماعية . رقم التعريف الجبائي، ورقم السجل التجاري، العنوان أو الموطن الجبائي، رقم الحساب البنكي والوكالة البنكية، أرقام وتواريخ ومبالغ الفواتير المسددة وسنة تسديدا بالإضافة إلى ذكر طبيعة المعلومة إن كانت أشغال، دراسات، أو تقديم خدمات .

ثانياً: استغلال المعلومات

تقوم فرقة البحث بتسليم المعلومات المجمعة إلى رئيس مكتب البحث، بعدها يتم تسجيلها في سجل خاص بالبحث من طرف احد أعوان المكتب وتوضع لها أرقام مع إحصاء عدد المعلومات والمبالغ المحصل عليها والفصل بين كل مصدر بحث، ثم تأتي عملية أخرى إدخال هذه المعلومات إلى جهاز الإعلام بواسطة استخدام برنامج تم إعداده خصيصا لهذا الغرض . وعند الانتهاء يتم طبع هذه المعلومات في مطبوعات خاصة تحمل أرقام تسمى بكشوف المعلومات (bulletins des recoupements)، تحوي هذه الكشف كل المعلومات الخاصة بالمكلف منها (اسمه، عنوانه، رقمه تعريفه الجبائي، رقم سجله التجاري، رقم المادة الضريبية، المبلغ المقبوض، تاريخ القبض، تاريخ ورقم كل من الفاتورة والأمر بالدفع، رقم الحساب البنكي

الفصل الثالث : ----- دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي

واسم الوكالة البنكية، اسم المؤسسة التي قامت بعملية التسديد، وطبيعة الخدمة المقدمة) . ثم يتم إرسال نسخة إلى عنوان المعني ونسخة أخرى إلى مفتشية الضرائب المختصة إقليميا للبلدية التي تم بها انجاز هذه الأشغال أو تقديم الخدمات لإخضاع المكلف بالضريبة للرسم على النشاط المهني (TAP).

ثالثا: مهمة مفتشية الضرائب

يقوم أعوان المفتشية بتسجيل هذه الكشوف في سجل خاص، ويتم فرزها بالأسماء وتوضع في الملف الجبائي لكل مكلف، أما المكلف الذي ليس له ملف جبائي فيتم إنشاء ملف يخص الرسم على النشاط المهني، بعدها يقوم رئيس المفتشية بعملية المقارنة بين التصريحات المقدمة ورقم الأعمال المحقق الوارد ضمن هذه الكشوف. وفي حالة وجود تهرب أو نقص يتم إرسال وثيقة وهي مطبوعة رسمية تسمى إخطار بالتسوية C n°4 عن طريق البريد المضمون إلى المكلف بواسطة عنوانه ليجيب هذا الأخير في أجل قانونية محددة بثلاثين يوما .

في حالة عدم تقديم مبررات قانونية واضحة أو عدم الرد في الآجال يتم إخضاع المكلف لرقم الأعمال غير المصرح به ويصدر رئيس المفتشية وثيقة أخرى تسمى إخطار بالتسوية النهائي C n°4 BIS يوضح فيه الضرائب أو الرسوم محل التسوية للحقوق الواجب دفعها مع احتساب عقوبات التأخير ويرسل نسخة إلى عنوانه بواسطة البريد المضمون. ثم إصدار ما يسمى بالورد فردي يحوي نفس الضرائب أو الرسوم الواجب دفعها في ثلاث نسخ وترسل نسختين إلى مديرية الضرائب بالولاية التي تحول بدورها نسخة أخرى إلى قابض الضرائب المعني بالتحصيل .

رابعا: دور قابض الضرائب

يقوم قابض الضرائب بالمتابعة من القيام بعملية المتابعة والتحصيل وفق الإجراءات القانونية .

خامسا: فرض الضريبة

عند القيام فرقة البحث بزيارة ميدانية سنة 2017 والحصول على المعلومات تم إصدار كشف معلومات سنة 2018 وإرساله إلى مفتشية الضرائب اليزي، باسم شركة شركة ذات مسؤولية محدودة SARL التي مقرها الجبائي دالي ابراهيم بالجزائر العاصمة تبين أنها استفادت من مدفوعات مالية من مديرية الموارد المائية لولاية ايليزي تقدر ب : 19.157.268.06 دج بكل الرسوم TTC و 16.373.720.00 دج خارج الرسم HT مقابل ممارسة نشاط بإقليم بلدية ايليزي. بعدها قام رئيس المفتشية بإتباع الإجراءات القانونية حيث اصدر ورد فردي رقم 2019/539 باسم الشركة وإخضاعها للرسم على النشاط المهني بمبلغ : 307.007.30 دج يمثل الحقوق الواجب دفعها مع احتساب غرامات التأخير باعتبار أن رقم الأعمال محقق ببلدية باليزي .

المطلب الثاني: تقديم شكوى ضريبية وإجراءات الفصل فيها

أولاً: تقديم الشكوى

قامت الشركة بتقديم شكوى ضريبية مرفوعة بجميع الوثائق والمبررات اللازمة إلى السيد: المدير الولائي للضرائب لولاية ايليزي بتاريخ : 2019/05/06 محررة بتاريخ : 2019/04/28 . يطلب من خلالها مسير الشركة إلغاء الضريبة المفروضة والصادرة في حقها بحكم أن الشركة من اختصاص مديرية كبريات المؤسسات DGE ، وأن ملفها الجبائي مسير من طرف هذه الأخيرة. وبالتالي فإن الرسم على النشاط المهني يصرح به ويتم دفعه لدى مصالح الهيئة المذكورة .

تم تسليم وصل بإيداع الشكوى إلى المكلف بالضريبة بتاريخ 2019/05/06.

ثانياً: النظر في الشكوى

عند تلقي الشكوى تم تحويلها إلى المدير الفرعي للمنازعات والرقابة الجبائية والذي بدوره ينظر في نوع هذه الشكوى ويتأكد من استيفائها للشروط وأنها وردت ضمن الآجال القانونية بعدها تم تسليمها إلى رئيس مكتب الاحتجاجات حيث يقوم هذا الأخير بتسجيل الشكوى في سجل خاص وإعطائها رقم تسلسلي مع ذكر تاريخ تحريرها وتاريخ استلامها . و ذكر اسم البلدية التي حقق بها رقم الأعمال و نوع الضريبة محل النزاع، سنة الإخضاع والغرض من الطلب إن كان تخفيض أو إلغاء سواء كلي أو جزئي. واسم المفتشية التي قامت بفرض الضريبة .

ثالثاً: إرسال الشكوى إلى رئيس المفتشية

بعد عملية التسجيل تم إرسال الشكوى إلى رئيس مفتشية الضرائب ايليزي لإبداء رأيه بواسطة مطبوعة رسمية تحمل الرمز (I n°3) وهي وثيقة معلومات تسمى FICHE INSTRUCTION، تحرر فيها اسم المكلف وعنوانه، باسم مفتشية الضرائب ايليزي، بلدية ايليزي ، وقبضة الضرائب ايليزي، نوع الضريبة وهي الرسم على المهني، سنة الإخضاع وهي 2016 . مرفوعة بالوثائق والتبريرات التي قدمتها الشركة .

رابعاً: رد رئيس مفتشية الضرائب

يكون رد رئيس مفتشية الضرائب على نفس الوثيقة المذكورة أنفاً حيث كان كما يلي :

أن الشركة تمارس نشاط على مستوى إقليم بلدية ايليزي ومتابعة في ضريبة الرسم على النشاط المهني، ويطلب مسيرها إلغاء الضريبة المفروضة بحجة أنها متابعة من طرف مديرية كبريات المؤسسات وأنها تقوم بتسديد هذه الضريبة على مستوى هذه الهيئة، مرفقا طلبه بوثائق تبرر ذلك ونسخ من التصريحات للرسم على النشاط المهني .

الفصل الثالث : ----- دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي

ومن خلال الدراسة للملف اتضح لنا أن الشكوى مقبولة لتسوية وضعية الشركة لسنة 2016، وإلغاء الرسم على النشاط المهني من خلال الورد رقم 2019/539 على أساس رقم الأعمال المحقق . وهذا بالنظر إلى الوثائق المقدمة تثبت أن الشركة تقوم بالتزاماتها الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات . كما أن التصريح بالرسم على النشاط المهني لشهر سبتمبر 2016 والذي يبين رقم الأعمال أساس الإخضاع تم التصريح به فعلا على مستوى موطن التصريح (DGE) .وعليه اقترح إلغاء لصالح الشركة محتوى الورد السالف الذكر بما قدره : 307.007.30 دج، وذلك تفاديا لازدواجية الفعل .

خامسا: صدور قرار المدير الولائي للضرائب

بعد رد رئيس المفتشية قام المدير الولائي للضرائب لولاية ايليزي بإصدار قرار إلغاء الضريبة المفروضة. باعتبارها مفروضة أكثر من مرة إضافة إلى أن الرسم على النشاط المهني بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات يقومون بالتصريح به على مستوى هذه الهيئة .

سادسا: تبليغ قرار المدير الولائي للضرائب

تم تبليغ القرار الصادر عن المدير الولائي للضرائب بواسطة بموجب رسالة مضمونة مع الإشعار بالاستلام إلى المكلف بالضريبة صاحب الشكوى مع إرسال نسخة لكل من رئيس مفتشية الضرائب اليزي للإعلام. وقابض الضرائب ايليزي لإعفائه من المتابعات الخاصة بالتحصيل .

خلاصة الفصل

من خلال التعرف على أهم أشكال الرقابة الجبائية المطبقة من طرف الإدارة الجبائية، والتي تتمثل في التحقيق في المحاسبة، وكافة إجراءاتها وتنفيذها، وكذا الإجراءات الخاصة بتسوية النزاعات الضريبية أمام الإدارة الجبائية. تم في هذا الفصل إسقاط الدراسة النظرية على حالتين تتمثل الدراسة الأولى لشركة ذات مسؤولية محدودة خضعت للتحقيق المحاسبي تم إدراجها ضمن برنامج سنة 2013. للتحقيق في محاسبتها، بغية التأكد من التزاماتها. وأثناء العملية تم اكتشاف إخفاء جزء من أرقام الأعمال المحققة خلال السنوات الأربع للتحقيق وما يترتب عنه من محاولة التملص من دفع مبالغ أخرى من الضرائب والرسوم الواجب دفعها، وهنا تتجلى لنا صورة واضحة لأهمية الرقابة الجبائية.

أما الحالة الثانية فتمثلت الدراسة لملف خاص بشكوى ضريبية مقدمة من طرف شركة ذات مسؤولية محدودة إلى إدارة الضرائب بالولاية ورأينا الإجراءات التي قامت بها المديرية الولائية للضرائب بإيليزي من أجل الفصل في هذه الشكوى. وما لاحظناه أن سوء الممارسة لعملية الرقابة الجبائية أو عدم التنسيق بين مختلف الإدارات الضريبية نتيجة عدم وجود شبكة معلومات الكتروني، أدى إلى الوقوع في خطأ يتمثل في فرض نفس الضريبة على نفس رقم الأعمال لسنة 2016 أكثر من مرة وفي دائرة اختصاص منفصلتين.



الخاتمة

الخاتمة

من خلال دراسة هذا البحث والمتعلق بالرقابة الجبائية وعلاقتها بالمنازعات الجبائية، ومن أجل إعطاء نظرة أوسع للموضوع تم التعريف بعملية الرقابة الجبائية والإجراءات والقوانين التي تضبطها، بالإضافة إلى السلطات المكلفة بذلك هذا في الفصل الأول، أما في الفصل الثاني فقد تم تسليط الضوء على المنازعات الجبائية وطرق تسوية الخلافات التي تثار بين المكلفين الخاضعين لشكل من أشكال الرقابة الجبائية، من جراء الوقوع في الأخطاء أو الممارسات التعسفية من الإدارة جراء التطبيق أو الفهم السيئ للقوانين، والإشارة إلى السلطات التي يمكن للمكلفين بالضريبة اللجوء إليها. قصد استرداد الحقوق أو إصدار قرارات العفو حتى في حالة الإقرار بالضريبة. ضمن شروط معينة. بعدها تم تم تدعيم البحث بدراسة تطبيقية، من خلال إسقاط الجانب النظري الذي تم تناوله في الفصلين الأول والثاني على حاتين من الواقع، الأولى تخص الرقابة الجبائية وفق طريقة التحقيق المحاسبي والثانية في طريقة تسوية شكاوى ضريبية لمكلف خضع لرقابة جبائية وتم إخضاعه لضريبة أكثر من مرة بسبب ازدواجية في الفعل بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ايليزي، وذلك بغية الإجابة على الإشكالية التي تم طرحها في بداية البحث.

أولا: اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى : يساهم التطور الاقتصادي في زيادة الاهتمام بالرقابة الجبائية. الضريبة هي أحد أهم المصادر التي تساهم في تمويل الخزينة العامة للدولة، وهذه الأهمية تقوم باستثمار تلك الأموال من أجل تحقيق التنمية وزيادة رفاهية المجتمع، ومن أجل المحافظة على هذه الأموال تقوم الإدارة الجبائية بعملية الرقابة الجبائية، وبالتالي فإن من أسباب القيام بعملية الرقابة الجبائية المحافظة على مداخيل الخزينة العمومية المتعلقة بالضرائب، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

الفرضية الثانية :سوء ممارسة الرقابة الجبائية يؤدي إلى نشوب نزاعات ضريبية . الهدف الاسمي لوضع آلية الرقابة الجبائية هو حماية الأموال العامة من الضياع عن طريق مكافحة الغش والتهرب الضريبيين، من جراء عدم أداء التصاريح أو الكشف عن المداخيل الحقيقية من طرف المكلفين بالضريبة باعتبار النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، فعدم وجود رقابة جبائية تمنح المكلف حرية مطلقة في التملص من الضريبة، لكن سوء ممارستها وعدم الكفاءة من طرف بعض أعوان الإدارة الجبائية وتعسفاتهم وكذا عدم التنسيق بين مختلف الإدارات الجبائية على مستوى الوطن يؤدي إلى ارتكاب أخطاء وبالتالي يلجا إلى الاحتجاج أو الطعون النزاعية من أجل استرداد حقوقه. وبالتالي فإن الفرضية الثانية صحيحة.

الفرضية الثالثة : تساهم مراجعة القوانين الجبائية في وضع نظام ضريبي جيد . وذلك جراء إدراج العديد من مقتضيات الضريبة في قوانين المالية المتعاقبة، لكن قد يفقد المنظومة الجبائية وضوحها وانسجامها . ومما يزيد من حدة هذه الظاهرة، اعتماد مقتضيات ضريبية نتيجة لبلوغ آفاق واعدة لأهداف قد تكون محققة، أو

غير محققة وبالتالي قد يقع اختلال في التوازن غير أن المقاربة لا تكون بالضرورة وفق منطق يرمي إلى تحقيق التلقائية والانسجام مع كل الفاعلين. وبالتالي نقول أن الفرضية الثالثة غير صحيحة نسبيا .

ثانيا : نتائج الدراسة

تم التوصل في هذه الدراسة إلى جملة من النتائج نذكر أهمها:

- ✓ لا زالت الإدارة الجبائية في الجزائر قائمة على الشكل التقليدي، رغم التطور والعصرنة في معظم بلدان العالم بالاعتماد على الرقمنة والأنظمة الالكترونية.
- ✓ تقوم الرقابة الجبائية أساسا على مجموعة من الإجراءات والقوانين التي تقوم بتطبيقها هيئات وأجهزة مختصة.
- ✓ تعتبر الرقابة الجبائية في الجزائر كأحد أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية من أجل التأكد من صحة التصريحات المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة.
- ✓ تعد الرقابة الجبائية إجراء ردعيا لحماية الأموال العامة من الضياع و المحافظة على مصادر تمويل الخزينة العمومية المتعلقة بالضرائب.
- ✓ يترتب على سوء الممارسة للرقابة الجبائية عدة آثار سلبية.
- ✓ ضعف التنسيق بين مختلف مصالح الإدارة الجبائية يعرقل سيرها الجيد.
- ✓ تقوم المنازعات الجبائية أساسا على مجموعة من الإجراءات والقوانين التي يتم إتباعها للفصل في الخلافات.
- ✓ تتسم الشروط والإجراءات التي يخضع لها الطعن النزاعي عند تقديم الشكاية من طرف المكلف بالتعقيد مما يؤدي إلى رفض الكثير منها،
- ✓ أخضع المشرع المنازعة الضريبية في مرحلتها القضائية لمبدأ التقاضي على درجتين انطلاقا من المحكمة الإدارية وصولا إلى مجلس الدولة وهذا مراعاة لتكريس الحق في التقاضي على درجتين.
- ✓ عدم وضوح الإجراءات المتبعة في رفع الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية، كما أنها تتسم بالتعقيد خاصة أثناء التحقيق في الدعوى، حيث يلجأ القاضي إلى تحقيق إضافي.

ثالثا :الاقتراحات

- ✓ العمل على تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين.
- ✓ تطوير الإدارة الجبائية من خلال وضع نظام الكتروني وخاصة التعامل مع المكلفين كالتصريح الإلكتروني، الدفع الإلكتروني وغير ذلك . ويساهم أيضا في التبادل الجيد للمعلومات بين مختلف الإدارات وتوفير الوقت وخفض التكاليف .
- ✓ إعادة النظر في الثغرات التي يتيحها النظام الضريبي والعمل على إيجاد إطار قانوني ينظمها.
- ✓ ضرورة صياغة قوانين جيدة ويستلزم إشراك الخبراء في إعدادها لتفادي التعديلات والتغييرات من حين لآخر.
- ✓ يجب تبسيط شروطه وإجراءات الشكاية وذلك من أجل تمكين المكلف من عدم فقدانه لحقه القانوني.

- ✓ على المشرع الجزائري إعادة النظر في إجراءات سير الدعوى والعمل على توضيحها وتبسيطها ليسهل على أطراف الدعوى فهمها، وتمكين القاضي من الفصل فيها في أسرع وقت.
- ✓ تنظيم أيام دراسية ودورات تكوينية لموظفي الإدارة الجبائية من أجل رفع مستواهم العلمي والمهني للإحاطة بكل المستجدات والتعديلات التي تطرأ من حين لآخر.
- ✓ تنظيم أيام مفتوحة حول الإدارة الجبائية بهدف ترسيخ الوعي الجبائي لدى الجمهور والمكلفين بالضريبة.

رابعا :آفاق الدراسة:

بعد دراستنا لموضوع كل من الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية ومدى ارتباطهما ببعض، وبعد التوصل إلى النتائج السابقة، نأمل أن تكون هذه الدراسة قد قدمت الاستفادة لكل من يهتم بالموضوع في هذا المجال مثل دور قطاع الضرائب في تحقيق النمو الاقتصادي ومساهمته لتغطية جزء هام من النفقات العامة للدولة، ونشر الوعي لدى المكلفين بالضريبة بضرورة الوفاء بالتزاماتهم وتحسين العلاقة بينهم وبين الإدارة الجبائية تفاديا للعقوبات التي تطبقها هذه الأخيرة أو الخلافات التي قد تنثور بينهما . ولكون الضريبة تعود بالفائدة على الصالح العام ومنه المكلف نفسه، وتكييف القوانين الجبائية مع الأنظمة المحاسبية الحالية وأثر ذلك على المؤسسات. ومقارنة الأنظمة الجبائية الدولية وإبراز مدى مسايرة النظام الجبائي الجزائري لها .



قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا : باللغة العربية

I : الكتب

1. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الأولى 2009، مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر.
2. العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011.
3. حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2008.
4. عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع، عين مليلة الجزائر، 2005.
5. عمار بوضياف، القسم الثاني للجوانب التطبيقية للمنازعات الإدارية نماذج من الدعاوى الإدارية ، جسور للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013.
6. طاهري حسين، المنازعات الضريبية شرح لقانون الإجراءات الجبائية القانون رقم - 01-21 المؤرخ في 07 شوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001 ، دار الخلدونية للنشر و التوزيع، الجزائر، 2005.
7. عمارة بلغيث، الوجيز في الإجراءات المدنية، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2002 .
8. عبد الله مبعودي، الوجيز في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2009.

II : الرسائل والأطروحات

1. رضا خلاصي، تحليل ظاهرة الغش الجبائي دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2007-2008.
2. ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005.
3. فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس - باتنة، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017/2018.

4. ميدوني سيد أحمد ، الإصلاح الجبائي في الجزائر ودور مصالح المراقبة في محاربة الغش والتهرب الضريبي، دراسة حالة ولاية تلمسان، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2013.
5. بدري جمال، عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة من أجل الحصول على شهادة الماجستير في الحقوق، فرع إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر رقم 1، 2008/2009.
6. نجاة نوي، فاعلية الرقابة الجبائية في الجزائر، 1999-2003، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.
7. ناصر مغني، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء حالة ولاية المسيلة خلال الفترة 2004-2008، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2009/2010.
8. عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، الجزائر، 2003/2004.
9. لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2011.
10. رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2006/2007.
11. بدابيرية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة استكمال لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية تخصص قانون إداري وإدارة عامة، جامعة باتنة، السنة الجامعية 2010/2011.
12. زاقي درين، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، مذكرة تخرج ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، مدرسة الدكتوراه - فرع الأغواط، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، السنة الجامعية 2016/2017.
13. شهبوب رحمانى فتيحة، المنازعات الضريبية في ظل اجتهاد مجلس الدولة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة يوسف بن خدة، الجزائر، 2008-2009.

14. زينب العمري، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مشروع أولي لمذكرة مكملة من متطلبات لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 1014/2013.
15. زيوش شهرة، طرق تسوية المنازعات الضريبية في الجزائر، مذكرة ماستر أكاديمي، شعبة الحقوق، تخصص قانون أعمال، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017/2016.
16. لكل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير، مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2015/2014.
17. سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون أعمال، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008/2007.

III : المجالات والملتقيات

1. ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2009.
2. عبد العالي حاح، آمال يعيش تمام، دعوى وقف تنفيذ القرارات الإدارية بناء على أمر استعجالي، على ضوء قانون الإجراءات المدنية والإدارية، رقم 09/08، مجلة المفك، العدد الرابع، الجزائر.

IV : المحاضرات

1. د. بلواضح الجيلاني، محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية، مطبوعة موجهة إلى الطلبة الجامعيين والمهتمين بالمحاسبة والجباية، السنة الجامعية 2016 / 2015.
2. دوداح رضوان، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة إلى طلبة السنة الأولى تخصص مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، السنة الجامعية 2017/2016.
3. قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، السنة الجامعية 2015/2014.

V : قوانين وجرائد رسمية

1. قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2019.

2. ميثاق المكلفين بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، طبعة 2019.
3. المرسوم التنفيذي رقم 97-290، المؤرخ في 27 جويلية 1997، الجريدة الرسمية، العدد 50، 1997.
4. المادة رقم 12 من القرار المؤرخ في 12-07-1998، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 79، 1998. المادة رقم 39 من القرار المؤرخ في 12-07-1998.
5. المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28-09-2002، الجريدة الرسمية، العدد 64 لسنة 2002.
6. المرسوم التنفيذي رقم 06-237 المؤرخ في 18/09/2006، الجريدة الرسمية، العدد 20 سنة 2006. والمعدل بالقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير 2009، الجريدة الرسمية، العدد 20 سنة 2009.
7. الأمر 91-60 المؤرخ في 23-02-1991، الجريدة الرسمية، العدد 09 لسنة 1991 .
8. القانون رقم 11/17، المؤرخ في 27/12/2017، المتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية، العدد 76، 2017 .
9. القانون 15/18، المؤرخ في 30/12/2015، المتضمن قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية، العدد 72، 2015 .
10. القانون 11/16، المؤرخ في 28/12/2011، المتضمن قانون المالية لسنة 2012، الجريدة الرسمية، العدد 72، 2011 .
11. القانون رقم 08/09، المؤرخ في 25/02/2018، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية العدد 21، 2008 .
12. القانون رقم 16/14، المؤرخ في 29/12/2016، المتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية، العدد 77، 2016.
13. المرسوم التنفيذي رقم 60-327، المتضمن مهام المديرية الولائية للضرائب المؤرخ بتاريخ 18/09/2006، الجريدة الرسمية، العدد 59.

VI : مواقع الانترنت

1. موقع المديرية العامة للضرائب، تم التصفح يوم 11-03-2019 . www.mfdgi.gov.dz

I : Les mémoires:

1. Mohamed ben Hadj Saad, l'audit fiscal dans les pme, proposition d'une démarche pour l'expert-comptable, mémoire pour obtention du diplôme d'expert-comptable, faculté des sciences économiques et de gestion de Sfax, université de Sfax, 2008–2009.
2. Felli Mounira, l'audit fiscal, mémoire de fin d'étude pour l'obtention du diplôme de poste graduation spécialisée en finances public, d'économie douanière et fiscal, 27 ème promotion, Alger, 2011.
3. Mokhtar Mohamad Abdoussalam, audit fiscal de la société nigérienne des télécommunications sonitel SA, diplôme d'études supérieures spécialisées en audit et contrôle de gestion, institut supérieur de comptabilité de banque et de finance, centre africain d'études supérieures en gestion, 2013.

II : Guides fiscaux

1. Ministère des finance, direction générale des impôts, Le Contentieux de l'Impôt, 2006.
2. Charte du contribuable vérifié, direction général des impôts, ministère des finances, Algérie, 2017.



الملاحق

BILANS

ACTIF	Au	Au	Au	Au
الرصيد التأسيس المادي (الصافية)	235.011.689	410.431.890	334.196.158	272.220.859
مجموع الرصيد غير المادي	<u>235.011.689</u>	<u>410.431.890</u>	<u>334.196.158</u>	<u>272.220.859</u>
الرصيد الجاري				
المخزونات	—	14.634.800	21.922.200	20.958.336
مدينون أخرون	23.267.249	19.310.028	19.394.301	10.694.140
الذمم (أجانب)	11.429.370	23.027.342	19.075.009	16.789.587
مجموع الرصيد الجاري	<u>34.714.619</u>	<u>56.972.170</u>	<u>59.469.510</u>	<u>48.242.063</u>
مجموع				
Totaux	269.766.303	467.404.060	393.665.668	320.462.922

PASSIF	31/12/09	31/12/10	31/12/11	31/12/12
	Au	Au	Au	Au
المال الصناعي				
أموال مضمونة	200.000	92.300.000	92.300.000	92.300.000
نتيجة الدورة	25.619.303	24.812.738	26.071.966	11.639.719
إسكان جديد	39.714.077	—	24.812.737	1.199.212
المجموع الفردي	<u>65.333.400</u>	<u>117.112.738</u>	<u>119.184.703</u>	<u>105.139.931</u>
الخصوم الخارجية				
موردون وسائحات متداولة	140.826.956	300.308.105	260.673.264	117.270.300
ضرائب	—	10.823.719	2.460.720	3.569.813
ديون أخرى	63.405.906	37.099.096	36.332.918	45.874.259
المجموع الثاني	<u>204.232.862</u>	<u>348.231.920</u>	<u>299.466.902</u>	<u>166.714.372</u>

وزارة المالية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O. - N° 17

مديرية الضرائب

RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

Activité exercée :

ب. بلدية

المديرية الفرعية
للرقابة الجبائية

CONCERNANT

M.

SARL

Rue

ان أمباس

D.G.I. 32/2000 - Imp. Officielle, Alger

DESIGNATION DES COMPTES		01/01/2009 AU 31/12/2009	01/01/2010 AU 31/12/2010	01/01/2011 AU 31/12/2011	01/01/2012 AU 31/12/2012	OBSERVATIONS
1		2	3	4	5	
MARIAGE BRUTE	CREDIT {					
	Vente de marchandises ...					
	DEBIT {					
	Marchandises consommées ...					
	BENEFICE BRUT (crédit - débit) (1)					
	POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{bénéfices brutes} \times 100}{\text{ventes}}$					
/A LEUR AJOUTÉE						
	CREDIT {					
	Production vendue ...	251.555.991	287.917.818	122.970.314	194.309.206	
	Production stockée ...					
	Production de l'Entrep. pour elle même ...					
	Prestations fournies ...					
	Transfert de charge de production ...					
	TOTAL DU CREDIT ...	251.555.991	287.917.818	122.970.314	194.309.206	
	DEBIT {					
	Matières et fournitures consommées ...	105.189.476	122.157.071	55.149.400	84.750.005	
	Services ...	75.459.468	83.527.756	9.049.716	3.294.389	
	TOTAL DU DEBIT ...	180.648.944	205.684.827	64.199.116	88.044.394	
	BENEFICE BRUT (crédit - débit) (2)	70.909.047	82.262.991	58.771.198	106.264.812	
	POURCENTAGE BRUT = $\frac{V.A. \times 100}{\text{production vendue}}$	28.15%	32%	48%	49.50%	
RESULTAT D'EXPLOITATION						
	CREDIT {					
	Bénéfices brut total (1) + (2) ...	70.909.047	82.262.991	58.771.198	106.264.812	
	Produits divers ...					
	Transfert de charges d'exploitation ...					
	TOTAL DU CREDIT ...	70.909.047	82.262.991	58.771.198	106.264.812	
	DEBIT {					
	Frais personnel ...	3.483.587	3.110.044	5.320.382	6.122.755	
	Impôts et taxes ...	6.977.139	14.992.966	3.354.602	6.326.923	
	Frais divers ...	1.634.805	2.56.055		4.639	
	Amortissements ...	33.184.194	49.031.187	76.235.731	62.212.800	
	Provisions ...					
	TOTAL DU DEBIT ...	45.289.723	67.790.254	84.910.715	74.667.115	
	RESULTAT NET DE L'EXERCICE					
	CREDIT {					
	Solde du résultat d'exploitation ...	25.619.323	14.472.738		11.637.719	
	Autres produits ...					
	TOTAL DU CREDIT ...	25.619.323	14.472.738		11.637.719	
	DEBIT {					
	Soide du résultat d'exploitation ...			26.071.966		
	Autres charges ...					
	TOTAL DU DEBIT ...			26.071.966		
	BENEFICE NET (crédit - débit)	25.619.323	14.472.738		11.637.719	

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R

N°

A

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

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

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

Rappel de certaines dispositions fiscales

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Important !

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

Tél n°

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

,Tél n°

وصل إستلام

أنا الممضي أسفله السيد: صاحب /مسير , مؤسسة/

.....شركة:

والكائن مقرها بمدينةولاية إيليزي .

وممثلا بالسيد:.....الذي يحمل ب.ت.و /ج.س رقم:.....

المستخرجة بتاريخ :.....عن دائرة....., وبصفته :.....

أصرح أنني أستلمت الإخطار بالتحقيق الذي يحمل رقم :..... والمؤرخ في:.....

مرفقا بميثاق المكلفين بالضريبة , وهذا من السيد:.....

العامل بمديرية الضرائب لولاية إيليزي وذلك في يوم:.....

إمضاء المكلف بالضريبة

وصل إستلام

أنا الممضي أسفله السيد:

صاحب /مسير , مؤسسة/ شركة.....

والكائن مقرها بمدينةولاية إيليزي .

وممثلا بالسيد:.....الذي يحمل ب.ت.و /ج.س

رقم:.....المستخرجة بتاريخ :.....عن دائرة.....

وبصفته:.....

أصرح أنني أستلمت التبليغ الأولي الذي يحمل رقم :.....المؤرخ في.....

وهذا من السيد:.....العامـل بمديرية الضرائب

لولاية إيليزي وذلك في يوم:.....

إمضاء المكلف بالضريبة

وصل إستلام

أنا الممضي أسفله السيد: صاحب /مسير , مؤسسة/

.....شركة.

والكائن مقرها بمدينةولاية إيليزي .

وممثلا بالسيد:.....الذي يحمل ب.ت.و /ج.س رقم:.....

المستخرجة بتاريخ :.....عن دائرة....., وبصفته :.....

أصرح أنني أستلمت التبليغ النهائي الذي يحمل رقم :..... والمؤرخ في:.....

وهذا من السيد:.....العامل بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

وذلك في يوم:.....

إمضاء المكلف بالضريبة

Série D, 37 A - Imp. Officielle, Alger (2011)

99.915.372	99.916.895	-	9.628.480	989.614	9.488.098
------------	------------	---	-----------	---------	-----------

Série C n°4 (2004)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
 MINISTRE DES FINANCES
 DIRECTION DE WILAYA
 D'ILLIZI
 INSPECTION DES IMPOTS
 D'ILLIZI
 N°..... IPI/2019

Notification de Redressements

SARL

RUE

 السيد :
 DELY BRAHIM - ALGER -
 العنوان :

ART/3301.....

NIF/0000.....

A Illizi le.....

J'ai l'honneur de vous faire connaître ci après les redressements que l'administration envisage d'apporter aux éléments servant de base pour le calcul des catégories d'impôts marqués d'une croix ci-dessous.

- | | |
|---|---------------------------|
| ☐ - Impôts sur le revenu global | Exercice |
| ☐ - bénéfice indust commerc et artisanal | Année..... |
| ☐ - bénéfice des professions non commerciales | Année..... |
| ☐ - revenus de la location des propriétés bâties et non bâties | Année: |
| ☐ - revenus des capitaux mobiliers | période du au |
| ☐ - traitement salaires et pensions et rentes viagères | Année : |
| ☐ - Impôts sur les bénéfices de sociétés | Exercice... |
| | Année..... |
| ☐ - retenus a la source sur les revenus des capitaux mobiliers | période du..... au |
| ☐ - retenus a la source opérée sur les revenus des entreprises | période du..... au |
| Etrangères n'ayant pas d'installation professionnelle en Algérie | |
| ☐ - Taxe sur l'activité professionnelle | Exercice..... |
| ☐ - Activité industrielle et commerciale | Année ... |
| ☐ - Activité non commerciale | Année..... |
| ☐ - Taxe sur la valeur ajoutée | Année ... |
| ☐ - Autres impôts et taxe | Année 2016 |

ception ou vos observations. A cet effet vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix.
 Veuillez agréer l'expression de ma considération distinguée.

 Le chef d'Inspection des Impôts
 

Article 187.5é alinéa - l'inspecteur peut rectifier les déclarations. Mais il doit au préalable adresser au contribuable la rectification qu'il envisage en lui indiquant pour chaque point de redressement de manière explicite les motifs et les articles de code des impôts directs et taxes assimilées correspondants il invite en même temps l'intéressé a faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délais de trente (30) jours. A défaut de réponse dans ce délai. L'inspecteur fixe la base de l'imposition. sous réserve du droit de réclamation de l'intéressé après l'établissement du rôle.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPÔTS
DIRECTION DES IMPÔTS DE
ILLIZI

ILLIZI, le 2019

ACCUSE DE RECEPTION

D'UNE RECLAMATION CONTENTIEUSE

A remettre au requérant en main propre ou à transmettre par voie postale

REFERENCE DE L'ACCUSE

Référence d'enregistrement
de la réclamation contentieuse
Récl. ORD / N° du /2019
Inspection ILLIZI

Requérant (e): SOCIETE YUFEI

NIF: | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Activité: :

Adr. Activité: RUE DELY B
ALGER

Adr. Dom./Siège: DELY BRAHIM ALGER

Mandataire:

Activité:

Adresse:

J'ai l'honneur d'accuser réception de votre réclamation contentieuse, visée ci-dessous, parvenue à mon service le / /2019.

Veuillez agréer, M. Le Gérant / PDG de SOCIETE
considération.

de ma parfaite

Le Sous Directeur du Contentieux



REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série I N°25

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE

ILLIZI

Affaire suivie par:
Sous Direction du Contentieux

AVIS DE DEGREVEMENT

Admission totale par le Directeur des Impôts de Wilaya
d'une demande en décharge ou réduction

M. Le Gérant / PDG de SOCIETE

Activité: SARL.....

Adr. Activité: RUE DELY B
ALGER

Adr. Dom./Siège: DELY BRAHIM ALGER

NIF: | | | | | | | | | | | | | | | | | |

A.R

ILLIZI, le / / 2019

Madame, Monsieur,

Vous m'avez adressé une réclamation concernant l'imposition visée ci-contre.

Après examen contentieux, j'ai décidé d'admettre totalement votre réclamation.

Les dégrèvements ou restitutions prononcés sont indiqués au verso.

Si vous avez déjà payé l'impôt dont le dégrèvement vous est accordé et que vous n'êtes redevable d'aucune somme auprès du receveur, le montant dégrévé vous sera remboursé sans démarche particulière de votre part.

Si vous le souhaitez, vous pouvez obtenir des précisions sur cette décision auprès de l'agent chargé d'instruire votre affaire.

Référence: 00 / 2019
N° de décision
Date de décision 24/07/2019Récl. ORD / N°59 / 2019
du Registre ILLIZIImpôts ou Taxe
TAP
(Rôle deart)Avis de mise en recouvrement
N°
du

Demande en restitution

Je vous prie d'agréer, Madame, Monsieur, l'assurance de ma parfaite considération.



Le Directeur des impôts

Réclamation: ORD N° / 2019 de l'Inspection: ILLIZI

DEGREVEMENTS OU RESTITUTIONS ACCORDES

Exercice	N° du Rôle	Impôt ou Taxes	Montant du Dégrevement ou Restitution	
			DROIT	PENALITE
2016	N° Rôle: 539	TAP	245 605,80	61 401,50

245 605,80

61 401,50

TOTAL (Droits+Pénalités) ---> 307 007,30

Trois Cent -Sept Mille Sept DINARS

MOTIFS DE LA DECISION

نضرا لأزحواجية الفعل

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ