



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد خيضر - بسكرة -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم التسيير



## الموضوع

# دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين

دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية باتنة.

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخــصص: فحص محاسبي

الأستاذ المشرف:

أ/ قطاف نبيل

إعداد الطالب:

بلعابد عصام الدين

رقم التسجيل:	...../Master-GE/AUDIT/2017
تاريخ الإيداع	.....

الموسم الجامعي: 2016-2017





الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد خيضر - بسكرة -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم التسيير



## الموضوع

# دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين

دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية باتنة.

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخــصص: فحص محاسبي

الأستاذ المشرف:

أ/ قطاف نبيل

إعداد الطالب:

بلعابد عصام الدين

رقم التسجيل:	...../Master-GE/AUDIT/2017
تاريخ الإيداع	.....

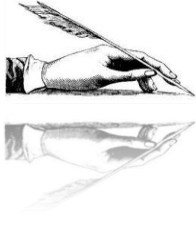
الموسم الجامعي: 2016-2017

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
مَنْ كَانَ حَقِيرًا فِي عَيْنِ اللَّهِ  
وَمَنْ كَانَ فِي عَيْنِ النَّاسِ  
مَنْ كَانَ فِي عَيْنِ اللَّهِ  
وَمَنْ كَانَ فِي عَيْنِ النَّاسِ



قال الله تعالى: { وَمَنْ يَتَّقِ اللَّهَ يَجْعَلْ لَهُ مَخْرَجًا  
وَيَرْزُقْهُ مِنْ حَيْثُ لَا يَحْتَسِبُ وَمَنْ يَتَوَكَّلْ عَلَى  
اللَّهِ فَهُوَ حَسْبُهُ إِنَّ اللَّهَ بَالِغُ أَمْرِهِ قَدْ جَعَلَ اللَّهُ  
لِكُلِّ شَيْءٍ قَدْرًا }

سورة الطلاق - الآية : ( 2 - 3 ) -



# الإهداء



إلى الذي رباني وسهر على تعليمي أسمى معاني التربية والفضيلة ، إلى من كلله الله بالهيبة والوقار ، إلى من أحمل اسمه بكل افتخار ، إلى من أدين له بكل نجاح أصبته بعد الإله ، إلى من أنا وما لي له ، إلى أبي العزيز الغالي حفظه الله ورعاه وأمد في عمره ... ستبقى كلماتك نجوم اهتدي بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد.

إلى من ركع العطاء أمام قدميها ، وأعطتنا من دمها وروحها وعمرها حبا وتصميما ودفعنا لغد أجمل ، إلى الغالية التي لا نرى الأمل إلا من عينيها إلى من قال فيها الرسول صلى الله عليه وسلم - الجنة تحت أقدام الأمهات - إلى أول اسم تلفظت به شفاهي ، أمي ، ثم أمي ، ثم أمي ، حفظها الله وأطال في عمرها .  
-واللذان مهما بلغ بي الشكر والثناء لن أوفيتهما حقهما ، حفظهما الله وأطال في عمرهما -  
إلى من هم أقرب إلي من روحي ، إلى من قاسموني رحم أمي وحب وحنان والدي ، إلى من روحي لهم فداء ، إلى من بهم استمد عزتي وإصراري .. أخوي العزيزين ....

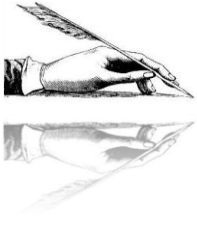
- كما لا أنسى زوج أختي وابنتهما وجميع أفراد عائلتهم -  
إلى من أمر الله بصلتهم فوصلوني وأرجو أن أوفي حق صلتهم إلى كل الأهل و الأقارب كما اخص بالذكر جدتي الغالية على قلبي فلها مني كل الشكر والعرفان .  
إلى إخوة لم تلدهم أمي ، إلى من كانوا عوننا لي في الضراء كما في السراء كل بآسمة أصدقائي الأوفياء الذين تسكن صورهم وأصواتهم أجمل اللحظات والأيام التي عشتها .

إلى جميع الزملاء دفعة 2016 - 2017 ماستر فحص محاسبي - جامعة محمد خيضر بسكرة -  
إلى كل الأساتذة الذين تابعوني في مشواري الدراسي ولم يبخلوا عليا بالنصيحة .  
إلى كل من علمني حرفا وأسدى إلي النصيحة ، وأحب لي الخير إلى كل من أتسع له قلبي ولم تتسع له هذه الورقة ، إلى كل من اعرفه من قريب أو من بعيد .

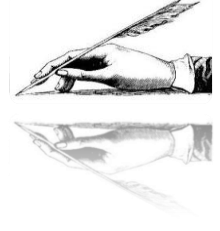
,,,,, أهدي هذا العمل المتواضع ,,,,,



.....



# شكر و عرفان



إن الحمد لله نحمده و نستعينه ونشكره صاحب المنة والنعمة الذي وفقني في إنجاز هذا العمل راجية أن يتقبله مني قبولاً حسناً وينفعني وغيري به.

قال تعالى: ﴿وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ﴾ سورة إبراهيم الآية (٧)

صدق الله العظيم

كما لا يفوتني أن أسجل أسمى عبارات الشكر والتقدير والاحترام إلى أستاذي السيد " قطاف نبيل " المشرف على إعداد هذه المذكرة لما غمرنا به من رعاية ونصح وتوجيه.

كما لا أنسى التوجه بالشكر الخالص إلى جميع موظفي المديرية الولائية لضرائب بباتنة خاصة موظفي المديرية الفرعية للرقابة الجبائية و اخص بالذكر رئيس فرقة المحققين وجميع المحققين ، وعلى الخصوص المحققين بن خميس نور الدين لما قدموه لي من معلومات ومراجع ساعدتني في إخراج هذا البحث .

كما يشرفني أن أتقدم بمجزيل الشكر إلى كل من ساهم في إنجاز هذا البحث، سواء من بعيد أو من قريب.

والله تعالى المسؤول أن ينفع بهذا الجهود المتواضع ويجعل حظه القبول .

" اللهم لا سهل إلا ما جعلته لنا سهل "



.....

## الملخص :

تعالج هذه المذكرة موضوع التحقيق الجبائي استنادا إلى التحديات والمعوقات التي يواجهها النظام الجبائي الجزائري ، ومن ابرز هذه التحديات ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين لما ينجم عنهما من وقع على مستوى الاقتصاد الوطني ودفع عجلة التنمية الاقتصادية ، وإلحاق الأضرار بالخزينة العمومية وهذا ما اتضح لنا من خلال دراستنا الميدانية على مستوى المديرية الولائية لضرائب بباتنة وبالتحديد المديرية الفرعية للرقابة الجبائية كون الإدارة الضريبية تسعى لاتخاذ كل الإجراءات والتدابير لتدعيم التحقيق الجبائي حتى يتسنى لها القضاء على الغش والتهرب الجبائيين بطريقة فعالة وناجعة .

الكلمات المفتاحية : الضريبة ، النظام الضريبي ، الغش الضريبي ، التهرب الضريبي ، التحقيق الجبائي .

## Rèsumè :

L'objet de cette mémoire et de traite le sujet de l'investigation fiscale on se basent sur les déficit et les obstacles que rencontre le système fiscale algérien et parmi les déficit les plus remarquable le phénomène de la fraude et l'évasion fiscale et ses effets secondaire sur l'économie national et la promotion du développement économique et les dommages et pertes causée au trésor public ses ce que nous avons constatés a travers l'étude sur terrain au niveau de la direction des impôt de la wilaya de Batna et plus précisément la sous-direction du control fiscal étant que la direction des impôt essaye de prendre des procédure et des mesures pour renforcer l'investigation fiscal pour qu'elle puissent éliminer la fraude et l'évasion fiscal d'une manière efficace et fiable.

**Mot clés :** l'impôt, système fiscal, fraude fiscal, évasion fiscal, investigation fiscal.

## فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
I	الإهداء
II	شكر وعرفان
III	الملخص
V-IV	فهرس المحتويات
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الملاحق
IX	قائمة المصطلحات
أ- و	المقدمة
40 - 1	الفصل الأول : النظام الضريبي ومشكلة الغش والتهرب الضريبيين في الجزائر
2	تمهيد
21-3	المبحث الأول: النظام الضريبي في الجزائر
8-3	المطلب الأول: ماهية الضرائب
11-8	المطلب الثاني: ماهية النظام الضريبي الجزائري
21-11	المطلب الثالث: الضرائب المعمول بها في الجزائر بعد الإصلاحات
39-22	المبحث الثاني: الغش و التهرب الضريبيين في الجزائر
25-22	المطلب الأول: ماهية الغش و التهرب الضريبي
32-25	المطلب الثاني: تصنيفات الغش و التهرب الضريبي و أسبابهما و آثارهما
39-32	المطلب الثالث : قياس الغش والتهرب الضريبي وطرق مكافحتهما
40	خلاصة
73-41	الفصل الثاني : التحقيق الجبائي في الجزائر
42	تمهيد
60-43	المبحث الأول: التحقيق الجبائي
51-43	المطلب الأول: ماهية التحقيق الجبائي

55-51	المطلب الثاني: حقوق و مبادئ الإدارة الجبائية
60-55	المطلب الثالث: واجبات و حقوق المكلفين بالضريبة
73-61	المبحث الثاني: الخطوات المنهجية لعملية التحقيق الجبائي
64-61	المطلب الأول: الأعمال الأولية لعملية التحقيق الجبائي
66-65	المطلب الثاني: الأعمال الميدانية لعملية التحقيق الجبائي
72-66	المطلب الثالث: إجراءات ما بعد التقويم
73	خلاصة
106-74	الفصل الثالث : التحقيق الجبائي في المديرية الولائية لضرائب بولاية باتنة
75	تمهيد
91-76	المبحث الأول : تقديم مديرية الضرائب لولاية باتنة
84-76	المطلب الأول: تعريف المديرية الولائية لضرائب باتنة
89-85	المطلب الثاني: مفتشيات الضرائب في ولاية باتنة
91-90	المطلب الثالث: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
106-92	المبحث الثاني : الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب باتنة
95-92	المطلب الأول : أعمال التحقيق
104-95	المطلب الثاني: التبليغ الأولي لنتائج التحقيق
105-104	المطلب الثالث: التبليغ النهائي وإقفال التحقيق
106	خلاصة
110-107	الخاتمة
118-111	قائمة المراجع
130-119	الملاحق

# قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
12	السلم التصاعدي لضريبة على الدخل الإجمالي	1-1
20	توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني	2-1
20	توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني (نقل المحروقات)	3-1
20	توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني (نشاط الإنتاج)	4-1
25	أوجه التشابه و الاختلاف بين الغش و التهرب الضريبيين	5-1
29	معدل الضغط الضريبي في الجزائر و بعض الدول الأخرى	6-1
83 - 82	تنظيم المديرية الولائية للضرائب لولاية باتنة	1-3
88	تنظيم مركز الضرائب لولاية باتنة	2-3
89	تنظيم المركز الجوارى للضرائب لولاية باتنة	3-3
99	تصحيحات أرقام الأعمال المصروفة	4 - 3
99	تصحيح الأرباح	5-3
100	القاعدة الخاضعة للرسم على النشاط المهني	6-3
101	القاعدة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة	7-3
101	جدول الرسوم على المشتريات	8-3
102	الرسم على النشاط المهني	9-3
102	الرسم على القيمة المضافة	10-3
103	الضريبة على الدخل الإجمالي	11-3
103	إجمالي الحقوق المترتبة عن الضريبة على الدخل الإجمالي	12-3
105	الملخص العام للحقوق والغرامات	13-3

# قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
17	حركة الرسم على القيمة المضافة (TVA)	1-1
49	أشكال التحقيق الجبائي	1-2
60	التنظيم القانوني للتحقيق الجبائي	2-2
72	الخطوات المنهجية للتحقيق الجبائي	3-2
84	المخطط العام للمديرية الولائية للضرائب - باتنة -	1-3
87	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب	2-3
91	المكاتب التابعة للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	3-3



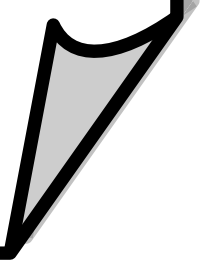
# قائمة الملحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	الإشعار بالتحقيق
02	كشف حالة المقارنة للميزانيات
03	كشف محاسبة المكلف
04	كشف الرسم على النشاط المهني لسنة 2013
05	كشف الرسم على القيمة المضافة لسنة 2013
06	طلب المكلف إجراء التحقيق في مكاتب المديرية الولائية للضرائب
07	موافقة المديرية الولائية للضرائب على طلب المكلف لإجراء التحقيق في مكاتبها
08	التبليغ الأولي
09	التبليغ النهائي
10	جدول الإخضاع الضريبي (الورد)

# قائمة المصطلحات

الاختصار	المصطلح بالفرنسية	المصطلح بالعربية
V.C	la vérification de la comptabilité	التحقيق في محاسبة المكلف
V.A.S.F.E	Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble	التحقيق المعمق في مجمل الأوضاع الجبائية
V.C.P	la vérification ponctuelle de la comptabilité	التحقيق المصوب في المحاسبة
I.R.G	Impôt sur le Revenu Global	الضريبة على الدخل الإجمالي
I.B.S	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
T.V.A	Taxe sur la Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
T.A.P	Taxe sur l'Activité Professionnelle	الرسم على النشاط المهني
T.F	Taxe Foncière	الرسم العقاري
T.A	Taxe D'assainissement	رسم التطهير

الله



## مقدمة

تعتبر الضريبة عنصرا أساسيا في مالية الدولة، وحقا من حقوقها، ووسيلتها الرئيسية في إنجاز مشاريعها وإنعاش إقتصادها، ودفع عجلة التنمية الاقتصادية، فهي حتمية يفرضها واجب تغطية النفقات العامة والجماعات المحلية، حيث يلتزم الأفراد بدفعها وتحمل عبئها، ولفرض هذه الضريبة كان واجبا على كل دولة وضع نظام خاص بتطبيقها وتحصيلها، وعليه فإن النظام الجبائي الجزائري نظام ذو طابع تصريحي، مانحا صلاحيات لمصالح الإدارة الضريبية لمراقبة هذه التصريجات وفق آليات معينة.

لذلك فإن ديمومة هذا المفهوم واستمراره متوقف على مدى استجابة والتزام المكلفين بالضريبة لواجباتهم الضريبية كونهم يرون أن الضريبة مجرد قيد على نفوذهم المالي وحريةهم الاقتصادية مما يجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تفادي هذه الأخيرة، عن طريق استغلال الثغرات القانونية وهو ما يعرف بالتهرب الضريبي أو عن طريق استعمال أساليب تدليسية وهو ما يعرف بالغش الضريبي، وهذا ما يترجم ظاهرة التهرب الضريبي الذي يؤثر بصورة مباشرة على مصالح الخزينة العمومية.

وهذا ما جعل المشرع يثبت حقا أساسيا من حقوق الدولة في الحفاظ على ماليتها، من خلال التحقيق الجبائي الذي له دور في فعال في ذلك، من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبيين أو التخفيف من حدتهما، كما تسعى الإدارة الجبائية من خلال التحقيق الجبائي إلى التأكد من صحة وسلامة المعلومات الواردة في تصريحات المكلفين بالضريبة، قصد التحديد السليم للوعاء الضريبي تجسيدا لمبدأ وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

### 1 - إشكالية البحث :

ومن هذا المنطلق يمكن طرح الإشكالية التالية :

- ما هو دور التحقيق الجبائي في الحد و مكافحة الغش والتهرب الجبائين ؟

ولتوضيح مختلف جوانب الإشكالية المطروحة نقوم بطرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ما هي الضريبة وما دورها في دفع عجلة التنمية الاقتصادية ؟

- ما هي أهم خصائص النظام الضريبي الجزائري ؟

- ما هو مفهوم الغش والتهرب الضريبيين وما هي أسبابهما ؟

- ما هو مفهوم التحقيق الجبائي وما هي أهدافه ؟

## مقدمة

- ما هي أهم الطرق و الإجراءات المتبعة في التحقيق الجبائي للحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين ؟

### 2- فرضيات البحث :

- تعتبر الضريبة الجبائية العادية ثاني أهم مورد في تمويل خزينة الدولة ، من خلال وقوف المكلفين على قدم المساواة أمام فرضها .
- يتميز النظام الجبائي الجزائري بكونه نظام ذو طابع تصريحي ، يسمح للمكلف بتقديم تصريحات للمصالح الجبائية توضح رقم الأعمال والمداحيل المحققة .
- يعتبر الغش والتهرب الضريبي أخطر المشاكل التي تنعكس سلبا على الاقتصاد الوطني ومصالح الخزينة العمومية .
- يعتبر التحقيق الجبائي وسيلة قانونية إجبارية تطبق على المكلفين الخاضعين للضريبة.
- يعتبر التحقيق الجبائي كأداة أساسية لمحاربة الغش والتهرب الضريبيين عن طريق المعاينة والفحص الدقيق لتصريحات المكلفين .

### 3- أهداف البحث : تهدف الدراسة إلى :

- إبراز أهمية التحقيق الجبائي من خلال التأكد من مدى صحة و دقة التصريحات الجبائية.
- الإلمام بجميع جوانب التحقيق الجبائي و مدى فعاليته في مكافحة الغش و التهرب الضريبيين.
- تشخيص ظاهري الغش و التهرب الضريبي و دوافعهما في ظل النظام الجبائي.
- تقليل عمليات الغش و التهرب من خلال نشر الوعي الضريبي.

### 4- أهمية البحث : تستمد دراستنا أهميتها من :

- المكانة الأساسية التي تحتلها الضرائب في تمويل الإقتصاد الوطني ، فهي الممول الثاني بعد البترول .
- الآثار السلبية لظاهرة الغش والتهرب الضريبيين التي جعلت أموال طائلة تتناول بكل حرية دون مراقبة أو إقتطاع وبذلك حرمان الخزينة منها.
- بروز التحقيق الجبائي كأداة لمحاربة الغش والتهرب الضريبيين ، ودوره الفعال في إحباط محاولات التضليل والتدليس .

### 5- أسباب اختيار الموضوع :

- ارتباط الموضوع بالتخصص.
- للاستفادة من الموضوع في الحياة المهنية و مستقبلا.

- نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.
- الأهمية الكبيرة التي يحتلها الموضوع.
- ازدياد ظاهرة الغش و التهرب الضريبيين مما أصبح يشكلان خطرا كبيرا على الخزينة العمومية .
- نظرة و حساسية المجتمع الضريبي من التحقيق الجبائي و الضريبة.

### 6 حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: تم الجانب التطبيقي لدراسة بولاية باتنة ، بالمديرية الولائية للضرائب باتنة ، وبالتحديد بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية .
- الحدود الزمنية: تم إنجاز الدراسة خلال السنة الجامعية 2016/2017 ، حيث شملت دراسة محتوى ملف جبائي لفترة أربعة (4) سنوات لم يمسهما التقادم من 2012 إلى 2015 .

### 7 منهج الدراسة :

- من أجل التحقق من صحة الفرضيات التي تسعى إليها الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي الذي ساعدنا على جمع وعرض المعلومات والبيانات كما اعتمدنا على المنهج التحليلي الذي سمح لنا بتفسير هذه المعلومات وتحليلها للحصول على نتائج دقيقة ومرضية، كما قمنا بدراسة حالة لمديرية الضرائب لولاية باتنة .

### 8 دراسات سابقة :

- بولخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية ، تخصص مالية و نقود ، جامعة باتنة ، كلية العلوم الإقتصادية التسريبي والعلوم التجارية ، 2003-2004 ، وجاءت إشكالية البحث كما يلي: كيف يمكن إرساء آليات فعالة للرقابة الجبائية حتى تجعلها تلعب الدور الفعال في سياسة الإصلاحات الاقتصادية والضريبية من جهة ومن جهة أخرى تبرز ما مدى مساهمتها الفعلية في التقليل من التهرب والغش الضريبي ومنه تحقيق تنمية اقتصادية ؟ ، في حين كانت أهم النتائج المتوصل إليها ، كما يلي:

- تأكيد الحضور الدائم للإدارة في الميدان عن طريق التدخلات المستمرة وعمليات التحقيق المتكررة للكشف عن الممارسات غير المعلنة والكشف عن مصادر العائدات وذلك بنشر أحوالها في كل أنحاء البلديات والدوائر وهذا قصد الإحصاء .

## مقدمة

- التطوير المستمر للبحث عن طريق التدخلات وتوفير كل الوسائل التي تساعد على امتلاك المعلومات ذات الأهمية الجبائية.
- البحث عن المعلومة الضريبية ووضعها تحت تصرف الإدارة وتسهيل التداول بالتصريحات الشهرية للضرائب والرسوم المدفوعة لتثبيت عمليات الرقابة فيعين المكان.
- ضرورة وجود إدارة جبائية على درجة عالية من الكفاءة كما أن عمليات الرقابة يجب أن تشمل جميع المتعاملين بدون استثناء.
- العمل على ترقية الإدارة الجبائية : إن التشريعات والإجراءات المتبعة لتحصيل الموارد العامة لا تحقق لها الفعالية الحقيقية إن لم تكن الأداة التنفيذية والمتمثلة في الإدارة الجبائية على مستوى مقبول من الكفاءة والفعالية والتنظيم. والتي من مهامها تحديد الوعاء الضريبي وكذا تحصيله وفي نفس الوقت المراقبة
- رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة ورقلة ، الجزائر، 2006-2007، وجاءت الإشكالية كما يلي: إلى أي مدى يمكننا أن نشخص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة لولاية الوادي ؟ ، أما النتائج المتحصل عليها فكانت كما يلي :
- درجة معرفة أصحاب المؤسسات للقوانين والتشريعات الضريبية نسبيا ضعيفة، وان وجدت تكون سطحية .
- مسيرى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يستخدمون مختلف الطرق سواء كانت قانونية أو غير قانونية قصد تفادي دفع الضريبة .
- انخفاض مستوى الوعي الضريبي لدى مسيرى المؤسسات .
- عدم كفاية الرقابة الجبائية المفروضة حاليا على المؤسسات وذلك للنقص التي تتضمنها الإدارة الجبائية .
- عبد الجليل لخداري ، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية ، تخصص فحص محاسبي ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2013-2014 ، وجاءت إشكالية البحث كما يلي : ما هو دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي ؟ أما أهم النتائج المتوصل إليها فكانت كما يلي :
- إن النظام الضريبي والضريبة كأهم عنصر من عناصره ،بإمكانها أن تحدث تغييرات في النشاط الاقتصادي ، وذلك من خلال توجيه الاستثمارات الخاصة المحلية أو الأجنبية لخدمة التنمية الاقتصادية .

## مقدمة

- يتسم النظام الضريبي الجزائري بكثرة التعديلات مما يجعل المؤسسات تجد صعوبة في مواكبة هذه التعديلات السريعة والعلم بها .

- إن ظاهرة التهرب الضريبي تشهد في الوقت الحالي انتشارا واسعا ، وذلك راجع لآثار المتعددة التي أفرزتها التغيرات والتحويلات الاقتصادية ، نتيجة زيادة التوجه نحو العولمة وظهور ثورة المعلومات والاتصالات .

- عضبان خديجة، التحقيق الجبائي و دوره في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، الشعبة محاسبة الضرائب، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2014- 2015 ، وجاءت إشكالية البحث كما يلي : إلى أي مدى يمكن أن يساهم التحقيق الجبائي في التخفيف والحد من الغش الضريبي ؟ أما النتائج المتحصل عليها فكانت كما يلي :

- تدعيم مكافحة التهرب الضريبي من خلال العمل على تشريع مختلف القوانين الكفيلة بالمحافظة على إيرادات الخزينة العمومية ذات الأوجه الجبائية .

- التنفيذ الصارم لمختلف العقوبات الجبائية والجناحية المسلطة على المتهربين من دفع الضريبة .

- يعتبر الغش الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي ، لذا فان أحسن طريقة لمكافحة التهرب تكمن في البحث عن فعالية النظام الضريبي ، وذلك من خلال وجود بعض الثغرات القانونية في المحاسبة ، والتي يستغلها المكلف الجبائي لصالحه .

- تخفيف العبء الضريبي من خلال استعمال معدلات وأسس ضريبية معتدلة .

- تحقيق مبادئ الضريبة وخاصة مبدأ العدالة الضريبية .

- استقرار النظام الضريبي حيث كثرة التغيرات والتشريعات الضريبية يخلف محيط غير مشجع لمبادرة الاستثمار .

### 9 صعوبات الدراسة : لا تخلوا أي دراسة من العراقيل و المشاكل، و يمكن تلخيص هذه العراقيل فيما يلي:

- الإجراءات البيروقراطية للإدارة الجبائية حيث انه في يوم انطلاق دراستنا الميدانية بات ضربا من المستحيل القيام بتربص تطبيقي في المديرية الولائية التابعة لمقرنا ، لأسباب مجهولة و حجاج واهية لا أساس لها ما تطلب الانتقال إلى بعض الولايات لإجراء التربص .

- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع خاصة فيما يخص التحقيق الجبائي ما جعلنا نعتمد على القواعد و القوانين المالية

- عامل الوقت: تتطلب مثل هذه المواضيع وقت كافي للخروج بالنتائج، حيث يجب ان تكون طويلة نوعا ما .

- صعوبة إجراء التربص التطبيقي مع صعوبة الحصول على المعطيات والملاحق الخاصة بالموضوع باعتبارها وثائق سرية، وهذا لحفظ السر المهني .



-كثرة التعديلات و التغييرات التي مست القوانين الجبائية مما يستدعي البحث على الجديد .

### 10 -هيكل الدراسة :

للإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات ارتأينا تقديم خطة تحقق مبدأ وحدة الموضوع وتسلسل الأفكار من خلال فصلين نظريين وفصل تطبيقي :

**الفصل الأول :** النظام الضريبي ومشكلة الغش والتهرب الضريبيين في الجزائر .

حيث تناولنا في هذا الفصل مبحثين كما يلي : النظام الضريبي في الجزائر ، الغش و التهرب الضريبي في الجزائر .

**الفصل الثاني :** التحقيق الجبائي في الجزائر .

والذي قمنا بتقسيمه إلى مبحثين كما يلي : التحقيق الجبائي ، الخطوات المنهجية لعملية التحقيق الجبائي .

**الفصل الثالث :** الواقع العملي لتحقيق الجبائي على مستوى المديرية الولائية لضرائب - باتنة -

ويشتمل على مبحثين تحت عنوان : التعريف بمديرية الضرائب لولاية باتنة ،الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب باتنة.

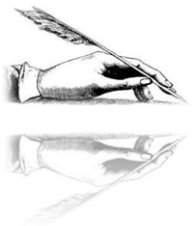
# الفصل الأول :

النظام الضريبي

ومشكلة

الغش والتهرب الضريبيين في

الجزائر



.....

### تمهيد :

إن توسع نشاط الدولة أدى إلى زيادة نفقاتها فتحتم عليها البحث عن مصادر جديدة لتمويل وتغطية النفقات المتزايدة باستمرار، إذ يجب أن تغطي هذه النفقات بموارد مقابلة لها، و لمواجهة هذه النفقات تسعى الدولة جاهدة إلى اقتطاع الضرائب التي تحصل جبراً من الأشخاص الخاضعين للضريبة .

ومن أجل ضمان تنظيم إيرادات ضريبية تلجأ الدولة إلى وضع نظام ضريبي مدعم بتشريعات وقوانين يسير وفقها المكلف بالضريبة ، بالإضافة إلى أن أهمية الضريبة وفعاليتها مرهونتان بمدى استجابة والتزام المكلفين بواجباتهم، وهذه الاستجابة في معظمها تكون نسبية نتيجة الجدلية القائمة منذ القديم بين دفع الضريبة والتهرب من أدائها، لذا فانه من الطبيعي أن تتوقع من جانب بعض المكلفين تفادي دفع الضريبة سواء باستغلال الثغرات في القانون أو بطرق تدليسية ، لذا فان الغش والتهرب الضريبيين من أخطر الآفات التي تصيب الحصيلة الضريبة بصفة خاصة ، والاقتصاد الوطني بصفة عامة ، كما تعيق فعالية النظام الضريبي من خلال كبح جهود مكوناته الأساسية المتمثلة في التشريع الجبائي والإدارة الضريبية لهذا اعتمدنا إلى تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول : النظام الضريبي في الجزائر .

المبحث الثاني : الغش والتهرب الضريبي في الجزائر .

## المبحث الأول: النظام الضريبي في الجزائر

استمدت الجزائر منذ استقلالها قواعدها و تشريعاتها الضريبية التي تنظم جباية و تحصيل الضرائب من نظام الضريبي الفرنسي الذي لم يتوافق مع البيئة الاقتصادية للجزائر ما تطلب اللجوء إلى الإصلاحات بما يتناسب و بيئتها كون الضرائب من أهم إيرادات الدولة و من أسباب تحقيق النمو الاقتصادي في أي نظام.

### المطلب الأول: ماهية الضرائب

إن تطور مفهوم الضريبة أدى إلى تعدد التعريفات التي أوردها المفكرون الاقتصاديون قى شأنها، غير أن لب هذه التعريفات يكاد يكون واحدا رغم تعدد الأهداف الضريبية في الأنشطة الاقتصادية، وقصد تحصيل الضريبة يتعين على الإدارة الجبائية إتباع طرق محددة لتحصيلها في أسرع وقت وبأقل التكاليف.

#### أولاً: تعريف الضريبة

تحتل الضرائب الصدارة في تمويل اقتصاد الدول و تغطية نفقاتها، نظرا لدورها الهام في تحقيق أغراض السياسة المالية فكان لابد من إعطاء تعاريف واضحة للضريبة تبين خصائصها و دورها ، و من أهم التعاريف نورد ما يلي:

**التعريف الأول:** تعرف على أساس أنها "اقتطاع مبلغ من المال يلزم الأفراد بشكل إجباري دفعه للسلطات العامة بدون مقابل وفقا لقواعد مقررّة من اجل تغطية أعباء الدولة و السلطات الجهوية".<sup>(1)</sup>

**التعريف الثاني:** تعرف على أنها "مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين مساهمة منهم في تغطية نفقاتها العامة بصفة نهائية و دون أن يعود عليهم بالنفع الخاص مقابل دفع الضريبة باعتبارهم أعضاء متضامنين في الدولة التي تخدم لتقديم الخدمات العامة".<sup>(2)</sup>

**التعريف الثالث:** "هي مبلغ من المال تفرضه الدولة و تجبئيه من المكلفين بصورة جبرية و نهائية و دون مقابل و ذلك من أجل القيام بتغطية النفقات العامة".<sup>(3)</sup>

**التعريف الرابع:** " فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة".<sup>(4)</sup>

<sup>1</sup> - صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة ، ط4 ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 1992، ص 109.

<sup>2</sup> - محمد جمال ذنبيات، المالية العامة و التشريع الجبائي ، ط1 ، دار العلمية و دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، 2008، ص181.

<sup>3</sup> - علي زغدود، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2005، ص 176.

<sup>4</sup> - سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، مصر، 2000، ص11.

**التعريف الخامس:** اقتطاع نقدي، ذو سلطة، نهائي، دون مقابل منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة و جماعاتها المحلية) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية.<sup>(1)</sup>

ثانيا: **خصائص الضريبة:** انطلاقا من التعاريف السابقة يمكن تحديد الخصائص التالية:

- 1 -الضريبة فريضة نقدية:** "ذات شكل نقدي". يتعلق الأمر باقتطاع نقدي، وهذا ما يفرقها عن تسخير الأشخاص و السلع يستهدف ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، ففي النظم الاقتصادية القديمة، كانت الضريبة تفرض و تحصل في صورة عينية، نظرا لان الظروف الاقتصادية السائدة آنذاك كانت تقوم على أساس التعامل بالصورة العينية.<sup>(2)</sup>
- 2 -الطابع الإجباري و النهائي للضريبة:** إن الضريبة شكل من أشكال إبراز سيادة الدولة فهي توضع ثم بعد ذلك تحصل عن طريق السلطة أو الإجبار ويفهم من لفظ الإجبار، الأمر المتمثل في إجبار المكلف بالضريبة من أدائها عبر طرق إدارية، فالضريبة تفرض بطريقة أحادية (صادرة عن الدولة) و يحصل باستعمال الجبر حيث يوجد جهاز كامل للجبر و العقوبات مؤلف بهدف إلزام المكلف بالضريبة على الدفع.<sup>(3)</sup>
- 3 -تدفع بدون أي مقابل:** إن الضريبة عندما يدفعها المكلف ليس لها مقابل مباشر إزاء فائدة محددة تمنح له خلال فترة محددة فرضها على المواطنين مبنية على أساس السيادة الوطنية و بالتالي فرضها لا يعني أن الدولة تقدم له خدمات معينة "امن ، عدالة ، تعلم ، طرقات"
- 4 -يدفعها الأفراد و الشركات إما على أساس دخولهم أم ممتلكاتهم للدولة:** باعتبارها الممثل للإدارة المجتمع و لذلك فإن الدولة تضطلع بدور مزدوج فهي من جهة المشرع الذي يحدد قواعد و طريقة دفعها و من جهة أخرى فإن على مؤسساتها المديرة أن تسهر على تطبيق السليم للقواعد الناظمة للضريبة.
- 5 -تفرض الضريبة من أجل تغطية أعباء الدولة و المجتمع:** وهذا ما يجعل لهذا الاقتطاع نهايات محددة و أهداف كانت و مازالت موضع جدل لفترة تاريخية طويلة لأنها ترتبط مباشرة بطبيعة النظام السياسي و الاقتصادي لان النظام هو الذي يتحدد بطبيعة نمو المجتمع.<sup>(4)</sup>

• **التفرقة بين الرسم و الضريبة:** شاع تعبير الرسوم لما لا يعنيه بالضبط مضمونه كقولنا مثلا:

الرسم على القيمة المضافة (TVA) ، حيث يمكن تعريف الرسم على أنه هو "مبلغ من المال تحده الدولة و يدفعه الفرد في كل مرة تؤدي إليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص و تنطوي في نفس الوقت على منفعة عامة غالبية".<sup>(5)</sup>

<sup>1</sup> - Raymond Muzellec , **Finances Publiques** , Edition Dalloz , 8<sup>ème</sup> Edition ,2004, page 423 .

<sup>2</sup> - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية و الضرائب ، دار هومة ، الجزائر، 2008 ، ص 14 .

<sup>3</sup> - محمد عباس محرز، المدخل إلى الجباية و الضرائب ، دار النشر الخدمات التجارية و الجمركية و الاستشارات i.i.c.i.s ، الجزائر، 2010 ، ص 12.

<sup>4</sup> - صالح الرويلي، مرجع سابق ، ص ص 109 ، 110.

<sup>5</sup> - حامد عبد المجيد دراز و سميرة إبراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة ، الدار الجامعية الإسكندرية ، مصر، 2003، ص 249.

كما نعرفه: "مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة جبرا من بعض الأفراد في مقابل ما تقدمه لهم من خدمة أو منفعة خاصة، كما هو الأمر بالنسبة إلى الرسوم البريدية و الرسوم القضائية و إلى غير ذلك من أنواع الرسوم الأخرى.<sup>(1)</sup>"

انطلاقا من التعاريف يمكن القول إن الرسم و الضرائب يتشابهان في بعض الخصائص حيث كل منهما فريضة نقدية تدفع بصفة نهائية للدولة بالإضافة لتشابه الرسم و الضريبة في عنصر الإجبار فالضريبة ملزمة للمكلف بالدفع كذلك الرسم ملزم بالدفع لمن يريد الخدمة.

وفيما يخص أوجه الاختلاف نعددها فيما يلي:<sup>(2)</sup>

● تحدث الضريبة بموجب قانون ، بينما الرسم ، فإذا كان الأصل أن يؤسس بمقتضى قانون كذلك، فإنه استثناء يمكن أن يكون بناء على بيان تنفيذي صادر عن الوزير أو الوالي و هو ما أكدته المادة "19" من القانون المتعلق بقوانين المالية إذ تنص على أنه: "يختص الوزراء و الولاة، كل في حدود اختصاصه بإصدار بيانات تنفيذية لتحصيل الديون الأجنبية عن الضرائب و أملاك الدولة المترتبة لفائدة مصالح الدولة.

● الضريبة إجبارية بينما الرسم اختياري لأنه يتوقف على إرادات الشخص في الاستفادة من الخدمة الخاضعة للرسم.

● إذا كانت الضريبة تدفع بدون مقابل مباشر كما رأينا، فإن الرسم يدفع لقاء خدمة خاصة يقدمها مرفق عام

كالرسوم القضائية و رسم الشهر العقاري و رسوم استخراج بعض الوثائق كبطاقة التعريف الوطني و جواز السفر و رخصة السياقة... الخ.

● إذا كانت إجراءات تحصيل الضرائب معقدة فإن الرسوم تجبى بكل سهولة "طوابع، إيصالات."

### ثالثا : أهداف الضريبة

تشير غالبية التعاريف الخاصة بالضرائب على أن الضريبة ذات أهداف و غايات متعددة ومن بين هذه الأهداف

نذكر:

1 -أهداف مالية: ترمي الضرائب إلى تحقيق غاية مالية هي تغطية النفقات العامة للدولة الذي تحتاج إليها لتسيير

مرافقها العامة و تعد الغاية المالية من الغايات التقليدية للضرائب و لذا كانت الضريبة لدى الفكر التقليدي مسوغة بغايتها المالية فحسب.<sup>(3)</sup>

<sup>1</sup> - نبيل قطاف، دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، بسكرة ، الجزائر، 2007-2008، ص 30.

<sup>2</sup> - عمر يجاوي، مساهمة في دراسة المالية العامة ، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر ، 2005 ، ص ص 92، 93 .

<sup>3</sup> - عبد الباسط علي و جاسم الزبيدي ، المالية العامة و الموازنة العامة للدول و الرقابة على تنفيذها، ط1 ،المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية ، 2004 ، ص 94.

2 - أهداف اجتماعية: لقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الضريبة كوسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية و أهمها: (1)

- منع تكديس الثروة: و ذلك بفرض ضرائب و معدلات مرتفعة على الثروات، وذلك عن طريق المعدل المتصاعد.
- توجيه سياسة النسل في الدولة: تستعمل الضريبة كأداة لإكثار من عدد السكان، و ذلك بتحفيز معدلات الضريبة، و بالمقابل الدول الراغبة بتحديد النسل تقوم برفع معدل الضرائب على الدخل و المعدل يزداد بازدياد عدد أفراد الأسرة.
- معالجة أزمة السكن: و ذلك بإعفاء رأس مال المستثمر في قطاع البناء من الضرائب لفترة زمنية محددة.
- معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة.

3 - أهداف سياسية: أي الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية و الاجتماعية العامة حيث أصبح للضريبة عدة أهداف سياسية تتمثل أحيانا بفرض رسوم جمركية عالية على منتجات بعض الدول و تخفيضها على منتجات أخرى، يكون الهدف منها حماية السلع المحلية من المنافسة الدولية، كما تستعمل الضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين مختلف الدول خاصة بين الدول المتقدمة و قد تستعمل الضريبة من أجل محاربة فئة معينة من المجتمع برفع معدل الضريبة على مداخيلها، كما قد تستخدم كوسيلة لمساعدة بعض الفئات ماديا، و ذلك من خلال إعفاء دخولها من الضريبة أو تخفيضها كإعفاءات الضريبة التي يستفيد منها المجاهدين الجزائريين. (2)

4 - أهداف اقتصادية: و هي البحث عن حالة من الاستقرار بعيدا عن التضخم و المشاكل الاقتصادية الأخرى و من أهم الأهداف نذكر منها: (3)

- تحقيق النمو الاقتصادي و ذلك من خلال آليات، أهمها الإعفاء و التخفيض الضريبي الذي يؤدي إلى زيادة الدخل لدى الأفراد.
- تحقيق الاستقرار الاقتصادي و يكمن في التأثير على حجم النفقات الكلية سواء بزيادته أو تخفيضه و عادة ما تستخدم الضريبة كأداة في هذه الحالة عدم توازن ميزانية الدولة إلا انه قد تستخدم الضريبة حتى وإن كانت الميزانية متوازنة قصد المحافظة على الاستثمار الاقتصادي.

<sup>1</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان و شكري رجب لعشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 18.

<sup>2</sup> - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، الجزائر، 2007، ص 13.

<sup>3</sup> - جباية عبد الله، أساسيات المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2009، ص 134.

- ممارسة الضغط التضخمي و المحافظة على قيمة النقد الوطني.
- تحقيق التوازن القطاعي و الجهوي للاستثمار و ذلك عن طريق التميز في المعاملة الضريبية قصد توجيه عناصر الإنتاج نحو القطاعات غير المرغوب فيها.
- حماية الصناعة الوطنية من المنافسة الأجنبية و ذلك من خلال فرض ضرائب جمركية مرتفعة على الواردات و بإعفاء الصادرات جزئيا أو كليا قصد تشجيعها.

### رابعا: قواعد الضريبة

عند فرض الضريبة لابد من إتباع أسس و قواعد معينة تضمن سلامة الضريبة و بلوغها للغايات التي صنعت من أجلها و أهم هذه القواعد نذكر: (1)

**1 - قاعدة اليقين:** هي تلك الضريبة المحددة بوضوح و بلا تحم، أي أن تكون الضريبة معينة و صريحة و غير مفروضة بصورة كيفية فسعرها معروف ووعائها معلوم، و أسلوب و مواعيد جبايتها محددة بوضوح و تعد هذه القاعدة في أن الممول أو المكلف بالضريبة سيكون على علم مسبق بالتزاماته قبل الدولة و من ثم يكون لديه القدرة على الدفاع عن حقه ضد أي تعسف أو سوء استعمال للسلطة.

**2 - قاعدة الملائمة:** تعني أن كل ضريبة يجب أن تجبى في أنسب الأوقات و بالأسلوب الأنسب للمكلف حتى تتجنب إزعاجه و يكون التكليف سهلا عليه فأنسب الأوقات لدفع الضريبة هي وقت حصول المكلف على دخله بحيث يتم اختيار أحسن الطرق للملائمة لموعد الدفع و طريقة الدفع بشكل أفضل لضمان مصلحة المكلفين و الخزينة. (2)

**3 - قاعدة الاقتصاد في التحصيل:** يراد بها أن ما يصرف من نفقات يجب أن يكون ضئيل إلى أقصى مد ممكن مقارنة بتحصيلها، فلا خير في ضريبة تكلف جبايتها قيمة عالية أو جزء كبير من حصيلتها. (3)

● و عليه فإن أفضل الضرائب هي تلك التي تتميز بانخفاض كلفة تحصيلها في ارتفاع غزارة حصيلتها. (4)

**4 - قاعدة العدالة:** كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة يقصد بقاعدة العدالة شقين، الشق الأول أن يساهم في نفقات الدولة حسب مقدرته ، أما الشق الثاني أن تكون هذه المساهمة من جميع الأشخاص و على جميع الأموال مع استثناءات و إعفاءات مناسبة. (5)

<sup>1</sup> - عادل فليح على، مالية الدولة، ط1، دار زهران للنشر، الأردن، 2010، ص239.

<sup>2</sup> - صالح الرويلي، مرجع سابق: ص107.

<sup>3</sup> - اعاد حمو القيسي، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر، 2000، ص139.

<sup>4</sup> - عادل فليح على، مرجع سابق، ص240.

<sup>5</sup> - أمين السيد لظفي، الفلسفة المحاسبية عن الضريبة على الدخل، الجامعة الإسكندرية، مصر، 2007، ص11.



• على مواطني كل دولة أن يساهموا في نفقات الحكومة قدر ما يمكن مع قدراتهم التكليفية، بمعنى تناسبا مع الدخل الذي يتمتعون به تحت حماية الدولة.<sup>(1)</sup>

• تعني وجوب إسهام كل فرد من أفراد المجتمع في تمويل النفقات العامة كل حسب مقدرته، ومن مقتضيات العدالة إعفاء الفقراء من دفع الضرائب.<sup>(2)</sup>

**5 -قاعدة الثبات:** يقصد بها أن لا تتغير حصيللة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية، و ذلك أن حصيللة الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخل و الإنتاج بينما نجد أن حصيللة الضريبة تقل عادة في أوقات الكساد.

**6 -قاعدة المرونة:** يكون تغير الدخل مصحوبا من الناحية الزمنية و قدر الإمكان بتغير في الحصيللة الضريبية و في نفس الاتجاه، و بمعنى آخر فالضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة لازدياد معدلها مع عدم انكماش وعائها و من ثم انخفاض حصيلتها.<sup>(3)</sup>

### المطلب الثاني : ماهية النظام الضريبي الجزائري

لا يمكن معرفة مدى تنفيذ السياسة الضريبية في الواقع إلا من خلال النظام الضريبي المطابق لها، لذلك سيعالج هذا المبحث مختلف الجوانب المتعلقة بالنظام الضريبي من حيث المفهوم والمكونات بالإضافة إلى أهداف وخصائص النظام الضريبية .

#### أولاً: مفهوم النظام الضريبي

يحتل مفهوم النظام في المجال الضريبية مفهومين، مفهوم واسع، و آخر ضيق، ففي المفهوم الواسع يعرف على أن: "مجموع العناصر الإيديولوجية و الاقتصادية و الفنية و التي يؤدي تراكمها إلى كيان (أو وجود) ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة للنظام الذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع رأسمالي عنها في مجتمع اشتراكي كما تختلف صورته في مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف."<sup>(4)</sup>

أما المفهوم الضيق فيتمثل في: "مجموعة القواعد القانونية و الفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل."<sup>(5)</sup>

<sup>1</sup> - محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 24.

<sup>2</sup> - سعيد علي محمد العبيدي، اقتصاد المالية العامة، ط1، دار دجلة للنشر و التوزيع، عمان، 2011، ص 123.

<sup>3</sup> - حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 11.

<sup>4</sup> - يونس أحمد بطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 19.

<sup>5</sup> - المرسي السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية و التطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2001، ص 06.

كما يعرف على أنه: "هيكل ضريبي ذي ملامح و طريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع التي تصوغها مثله و ظروفه المختلفة و التي تتمثل بدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب.<sup>(1)</sup>

ويعرف أيضا بأنه: "مجموعة الضرائب التي يراد اختيارها و تطبيقها في مجتمع معين و زمن محدد لتحقيق أهداف السياسية الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع.<sup>(2)</sup>

ثانيا: **مكونات النظام الضريبي الجزائري:** يتكون من:<sup>(3)</sup>

1. أهداف محددة مشتقة من أهداف السياسة و الضريبة الخاصة بالمجتمع.
2. مجموعة الصور الفنية المتكاملة للضريبة، التي تتلائم مع الظروف و الخصائص البيئية التي تعمل في نطاقها.
3. مجموعة التشريعات و القوانين الضريبية و اللوائح التنفيذية.

ثالثا: **أهداف النظام الضريبي الجزائري:**

يهدف النظام الضريبي إلى تحقيق الأهداف التالية:<sup>(4)</sup>

- 1- تحقيق العدالة و المساواة ذلك بأن يقوم كل فرد بالمساهمة في التكاليف و الأعباء العامة حسب مقدراته التكلفة، فال مواطن ذو الدخل المرتفع يدفع ضريبة أكثر من المواطن ذو الدخل المنخفض.
- 2- تحقيق مورد مالي كبير للدولة بحيث يمكنها من القيام بالأعباء العامة و تمكين الدولة من تحقيق أهدافها الاقتصادية و الاجتماعية.
- 3- الحد من التفاوت في توزيع الدخل و الثروات بين المواطنين و ذلك بزيادة العبء على ذوي الدخل المرتفعة و تخفيض أقصى حد ممكن على ذوي الدخل المنخفضة أو إعفاؤهم كليا من الضريبة.
- 4- تحقيق أهداف اقتصادية للدولة كالححد من استهلاك سلعة معينة و ذلك برفع سعر الضريبة الجمركية كما حدث عندما رفعا الضريبة على السيارات المستوردة بنسبة 30% وذلك لمنع استيراد السيارات.
- 5- تحقيق قاعدة ملائمة و ذلك من خلال تحديد وعاء الضريبة و سعر الضريبة و طريقة التحصيل إلى غير ذلك من الأمور التي تسهل و تيسر العلاقة بين الممول و الإدارة الضريبية و عدم وقوع المشاكل بينهما.

<sup>1</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي و أهداف المجتمع، الدار الجامعية الإبراهيمية، الإسكندرية، مصر، 2008، ص12.

<sup>2</sup> - حميد مجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1939، ص22.

<sup>3</sup> - بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة 1999-2009 التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية و بنوك، جامعة تلمسان كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، تلمسان، الجزائر، 2010، ص17.

<sup>4</sup> - عبد الحليم كراجه و هيثم العبادي، الحاسبة الضريبية، ط1، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2000، ص16، 17.

6- تشجيع الاستثمارات في المشاريع الصناعية و الزراعية حيث يتم منح إعفاءات و تسهيلات خاصة لمشاريع صناعية معينة، ذلك خدمة للاقتصاد القومي من خلال:

أ - زيادة الناتج المحلي.

ب - زيادة فرص العمل.

ج - زيادة مقدرة الدولة على التصدير و تقليل الاستيراد.

د - الاستثمار الخارجي ينقل معه المهارة و التكنولوجيا.

بالإضافة لأهداف أخرى: (1)

• تحقيق الاستقرار الاقتصادي.

• تحقيق العدالة الضريبية.

• التنسيق بين السياسة الضريبية و السياسات الأخرى لتدارك أي أثر قد يترتب على بعض القرارات التي قد يفرزها واقع الرقابة في ظل الممارسات الميدانية.

### رابعاً: خصائص النظام الضريبي الجزائري

يتميز النظام الضريبي بخصائص تواكب و بصفة فعالة انتقال الاقتصاد الجزائري من حالة الاقتصاد الموجه الى اقتصاد السوق حيث اعتمد على الخصائص التالية: (2)

- التفاوض بين المكلف و الإدارة الجبائية: تحتوي على التصريحات التي يقوم بها المكلف و الاقتراحات التي تفرضها الإدارة الجبائية بالإضافة لتقديم الطعون، لذا نجد اتصال دائم و مشاور مهم بين المكلف و الإدارة يتم من خلاله حساب مبلغ الضريبة التي يستوجب دفعها، و بهذا التفاوض يتم تصحيح وضعية غير قانونية و يحق للمكلف الرد و التعبير عن أي إشكال، بحيث يعتبر هذا التفاوض الذي يقوم بين المكلف و الإدارة الجبائية أهم رابط لمعالجة المشاكل القائمة بينهما.
- تصريح المكلف برقم أعماله بنفسه: أعطى المشرع الجزائري للمكلف حق التصريح برقم أعماله بنفسه، ففور الحصول على نماذج التصاريح من طرف الإدارة الجبائية يقوم بمملئها و إعادتها إلى الإدارة إلا أن هذه التقارير و التصاريح تكون في اغلب الأحيان غير واقعية مما يؤدي حتما بالإدارة الجبائية إلى فحصها بحيث لا تعتبر الحرية الممنوحة للمكلف بالتصريح برقم أعماله مطلقاً و إنما مقيدة بتبريرات من أجل أن تحمل التصريحات مصداقية و واقعية.

<sup>1</sup> - محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس الضريبة، مذكرة لنيل لمتطلبات شهادة الدكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014، ص 102.

<sup>2</sup> - رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014، ص 346.

- حق الإدارة الجبائية في الرقابة: تقوم الإدارة الضريبية بمراقبة و متابعة جميع التصريحات المقدمة من قبل المكلفين من أجل تجنب أنواع الغش و التهرب، وذلك حتى تظهر لها كل الأخطاء الممكنة، غير أن القانون منع الإدارة من الإطلاع أو مراقبة الصلاحيات بدون إعلام المكلف أو المصالح الأخرى بالسر المهني.

### المطلب الثالث: الضرائب المعمول بها في الجزائر بعد الإصلاحات

مر النظام الضريبي الجزائري بعدة تطورات و تعديلات قصد الحصول على نظام فعال يساهم في التنمية الاقتصادية من خلال جملة من الضرائب التي تضمن تحقيق المبادئ و القواعد الضريبية للبحث عن التوافق بين النظام الضريبي و البيئة الاقتصادية. حيث يقوم النظام الضريبي الحالي على جملة من الضرائب يمكن تصنيفها كما يلي:

أولا: **الضرائب العائدة للدولة:** و هي الضرائب التي تعود حصيلتها للدولة:

#### 1- **الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):** يقرر أساس الضريبة على الدخل الإجمالي حسب المبلغ الإجمالي لدخل

الصافي السنوي الذي يتوفر عليه كل مكلف بالضريبة، يحدد هذا الدخل الصافي بالنظر لرؤوس الأموال التي يملكها المكلف بالضريبة و المهن التي تمارس و المرتبات و الأجور و المعاشات و الربوع العمرية التي يتقاضاها و كذا أرباح كل العمليات المرشحة التي يقوم بها بعد خصم التكاليف التالية:

- فوائد القروض و الديون المقترضة لأغراض مهنية و تلك المقترضة لشراء سكن أو بنائها و التي هي على عاتق المكلف بالضريبة.
- اشتراكات منح الشيخوخة و الضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية.
- نفقات الإطعام.
- عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر.<sup>(1)</sup>

<sup>1</sup>-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 85، قانون الضرائب و الرسوم المماثلة، 2017، ص21.

و يمكن توضيح السلم التصاعدي بالشرائح من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(1-1): السلم التصاعدي لدخل الإجمالي

نسبة الضريبة (%)	قسط الدخل الخاضع للضريبة(دج)
0%	لا يتجاوز 120000
20%	من 120001 إلى 360000
30%	من 360001 إلى 1440000
35%	أكثر من 1440001

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017، ص25.

أ - المداخل الخاضعة للضريبة، تتمثل في :

- الأرباح المهنية: بموجب المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017 تعتبر أرباح مهنية، لتطبيق ضريبة الدخل و الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون و الناجمة عن ممارسة مهنة تجارية، غير تجارية أو صناعية أو حرفية و كذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها.<sup>(1)</sup> كما تكتسب طابع الأرباح المهنية لتطبيق ضريبة دخل الأرباح المحققة للأشخاص الطبيعيين الذين: يقومون بعملية الوساطة من اجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.

يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار.

يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء كان الإيجار يشمل على كل العناصر الغير مادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منه أم لا.

يحققون أرباح من أنشطة تربية الدواجن و الأرانب عندما تكتسب هذه الأنشطة طابعا صناعيا يحدد عن الاقتضاء النشاط المتسم بطابع صناعي عن طريق التنظيم.

للمداخل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربابة الصيادين، مجهزي السفن و مستغلي قوارب الصيد.<sup>(2)</sup>

يجارسون نشاط رأسي عليه مناقصة و صاحب الامتياز و مستأجر الحقوق البلدية.

يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو المملحة.

<sup>1</sup> -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، المادة 11 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة، 2017. ص11.

<sup>2</sup> - حنان شلغوم ، اثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و انعكاسه على مؤسسة اقتصادية ، مذكرة مقدمة لتليل شهادة الماجستير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة قسنطينة ، ص 98 .

- يحقنون مكاسب صافية بالرأسمال بمناسبة عملية تنازل لقاء عوض عن القيمة المنقولة و الحقوق الاجتماعية.<sup>(1)</sup>
- **الإيرادات الفلاحية:** بموجب المادة : 35 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017 يعتبر المشرع الجزائري جميع الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية و تربية الدواجن شريطة أن تكون لا تكتسب طابع صناعي ممارسة من طرف مزارع في مزرعة.<sup>(2)</sup>
  - **المداحيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية و غير المبنية:** تدرج المداحيل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، و كذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعقادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية و كذا تلك الناتجة عن عقد العارية في تحديد الدخل الإجمالي، المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف المداحيل العقارية.
  - يتكون الأساس الضريبي المعتمد في العارية من القيمة الإيجارية المحددة استنادا إلى السوق المحلية أو حسب المقاييس المقررة عن طريق التنظيم.
  - تدرج كذلك في صنف الربوع العقارية الإيرادات الناتجة عن إيجار أملاك غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية.<sup>(3)</sup>
  - **أرباح رؤوس الأموال المنقولة:** بموجب المادة: 42 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يعتبر المشرع الجزائري أرباحا لرؤوس الأموال جميع ربوع الأسهم أو حصص الشركة و الإيرادات المماثلة.
  - **المرتببات و الأجور و المنح و الربوع العمرية:** بموجب المادة: 67 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يعتبر المشرع الجزائري مداحيل تدرج في إطار المرتببات و الأجور و المنح و الربوع العمرية، المكافآت المدفوعة إلى الشركات ذوي الأقلية في شركات ذات مسؤولية محدودة المبالغ المقبوضة من إجراء عمل فردي.
  - **فوائض القيمة للتنازل عن العقارات المبنية و الغير المبنية.**<sup>(4)</sup>
- ب الأشخاص الخاضعون للضريبة:** يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كل من:<sup>(5)</sup>
- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، المادة 12، قانون الضرائب و الرسوم المماثلة، 2017. ص12

<sup>2</sup> - ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002، ص16.

<sup>3</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، المادة 42، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2011، ص15.

<sup>4</sup> - بشاري مروى، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة، 2016 ، ص13.

<sup>5</sup> - حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2007، ص12.

- الأشخاص الغير مقيمين في الجزائر و يحصلون على مداخيل ذات مصدر جزائري.
- الأشخاص من جنسية جزائرية، أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على الأرباح.
- الشركاء في شركات الأشخاص و الشركات المدنية المهنية.
- الأعضاء في الشركات المدنية بشرط أن تكون منتظمة في شكل شركات أسهم و قانون أساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة لشركاء فيما يخص ديون الشركة.

### ج - الأشخاص المعفيون من الضريبة: يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي: (1)

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.
- السفراء و الأعوان الدبلوماسيين و القناصل و الأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتياز للأعوان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين.

### د - خصائص الضريبة على الدخل الاجمالي : تتميز بما يلي: (2)

- تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين.
- ضريبة سنوية: تستحق الضريبة كل منه على أساس الأرباح أو الدخول التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي تحصل عليها خلال السنة.
- ضريبة إجمالية: تقع على الدخل الإجمالي الصافي، الذي يتحصل عليه بعد طرح من الدخل الإجمالي الخام التكاليف المنصوص عليها قانونا.
- ضريبة أحادية: أي يضم أو يشمل كل فئات الدخل.
- ضريبة تصاعدية: يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي مقسم إلى شرائح من الدخول.
- ضريبة تصريحية: توضح و تحصل عن طريق جدول أو قائمة اسمية على أساس التصريحات بالدخول المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة.

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب ، المادة 05 ،قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة، 2017،ص 10.

<sup>2</sup> - محمد عباس محرزى، مرجع سابق، ص 97.

## 2- الضريبة على أرباح الشركات

" تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين تسمى الضريبة على أرباح الشركات " (1)

• تتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص نعددها فيما يلي: (2)

4. ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.  
5. ضريبة نسبية: حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت و ليس لجدول تصاعدي كما في الضريبة على الدخل الإجمالي.

6. ضريبة تصريحية: بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية.

أ- مجال تطبيقها: تخضع للضريبة على أرباح الشركات: (3)

- الشركات مهما كان شكلها و فرضها بإستثناء:

- شركات الأشخاص و شركات المساهمة و بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرافق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 و لا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم بإستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 و لا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الجاري بهما في العمل.

- الشركات و التعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

- المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي التجاري كما تخضع لهذه الضريبة:

• الشركات التي تنجز العمليات و المنتجات المذكورة في المادة 12.

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 135، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017، ص32.

<sup>2</sup> - ناصر مراد، فعالية النظام الجبائي و إشكالية التهرب، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر، 2002، ص217.

<sup>3</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 136، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017، ص32.



• الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 .

ب- حساب الضريبة: يحدد معدل الضريبة كما يأتي: <sup>(1)</sup>

• 19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

• 23 % بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري و كذا الأنشطة السياحية و الحمامات ، باستثناء وكالات الأسفار.

• 26 % بالنسبة للأنشطة الأخرى.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا المحاسبة المنفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه.

عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26 %.

3- الرسم على القيمة المضافة "TVA":

أ- تعريفها : الرسم على القيمة المضافة و هو ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك (الإففاق)، حيث تتعلق بأصناف المؤسسات و الشركات ذات الطابع الإنتاجي و التسويقي (التجاري) في السلع و الخدمات، و عمليات إعادة دفعها تعنى من طرف الدولة.

إذن: الضريبة على القيمة المضافة "TVA" لا تدفع مباشرة للدولة من طرف المستهلك النهائي ( مدين حقيقي) ، أي يتحمل العبء لكن من خلال المؤسسة التي تلعب دور الوسيط من خلال الإنتاج و تسويق (توزيع) السلع و الخدمات (المدين القانوني). <sup>(2)</sup>

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، المادة150، قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة، 2017، ص 39.  
<sup>2</sup> -Ben Amara Mansour , bouznad Hocine ، Le Droit Fiscal Des Affaires En Algérie Elabore Selon Les Normes IAS/IFRS , Edition Houma Algérie ,2010, p161-162.

الشكل (1-1): حركة الرسم على القيمة المضافة (TVA)



المصدر : Ben Amara Mansour , Bouznad Hocine , Le Droit Fiscal Des Affaires en Algérie :

Elabore Selon Les Normes IAS/IFRS , Edition Houma Algérie,2010, p162.

وتعرف كذلك القيمة المضافة (TVA): ضريبة تظهر على شكل مبلغ نقدي محدد على أساس حجم القيمة المضافة، يفرض على سبيل الإلزام على المنتجين و المقاولين و التجار و غيرهم كوسطاء لأن عبئه يتحمله المستهلك النهائي.<sup>(1)</sup>

ب- خصائص القيمة المضافة (TVA): تتمثل خصائصها في:<sup>(2)</sup>

- ضريبة حقيقية: لأنه يشمل كل مستعمل للدخل أي نفقات و الاستهلاك النهائي للسلع و الخدمات.
- ضريبة غير مباشرة: تدفع الضريبة لابصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي و الذي يعتبر المدين الحقيقي و لكن عن طريق المؤسسة التي تعتبر المدين القانوني التي تضمن الإنتاج و التوزيع للسلع و الخدمات.
- ضريبة أدت حسب آلية الدفعات المقسمة: حقيقة في كل مرحلة من مراحل توزيع الرسم على القيمة المضافة يضرب فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج بحيث عند نهاية الدورة العباء الضريبي الكامل يصبح الرسم المحسوب على سعر البيع المستهلك.
- ضريبة نسبية القيمة: ضريبة حسب قيمة السلع، حيث تدفع حسب قيمة المنتوجات و ليست حسب الكيفية الطبيعية للمنتوج من ناحية الكم و الكيف.
- ضريبة تتوقف على آلية الخصم: تركز على آلية قابلة الحسم و بهذا الصدد يجب الحسم على المدين في كل مراحل الدورة الاقتصادية.

ج- توزيع إيرادات القيمة المضافة (TVA): حسب المادة: 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة

2017 يتم توزيع ناتج الرسم على القيمة المضافة كما يأتي:

<sup>1</sup> - ميلود تومي، محاسبة الرسم على القيمة المضافة، دار القدس للنشر، بسكرة ، الجزائر ، 2006، ص 10.

<sup>2</sup> - بن عمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة (TVA)، دار هومة للنشر، الجزائر، 2010، ص ص 46، 47.

1 -بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل:

• 75 % لفائدة ميزانية الدولة.

• 10 % لفائدة البلديات مباشرة.

• 15 % لفائدة صندوق التضامن و الجماعات المحلية.

بالنسبة للعمليات المنجزة من قبل المؤسسات التابعة لاختصاص مديريةية المؤسسات الكبرى تدفع حصة البلديات الى صندوق التضامن و الضمان للجماعات المحلية.

2 -بالنسبة للعمليات المحققة عند الاستيراد :

• 85 % لفائدة ميزانية الدولة .

• 15 % لفائدة صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية .

وتوزع الحصة المخصصة لصندوق المشترك للجماعات المحلية، بين الجماعات الإقليمية حسب ضوابط ومعايير التوزيع المحددة عن طريق التنظيم.

بالنسبة للعمليات التي تنجزها المكاتب الجمركية الحدودية البرية، تخصص الحصة العائدة لصندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية مباشرة للبلديات التي يقع فيها المكتب.<sup>(1)</sup>

د- الحدث المنشئ للرسم: يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من:<sup>(2)</sup>

1 -بالنسبة للمبيعات، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

غير أن المؤسسة التي توزع الماء الصالح للشرب، فإن الحدث الذي ينشئ الرسم على القيمة المضافة بصدد، يتكون من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا.

يتكون الحدث المنشئ للرسم التحصيل الثمن كليا أو جزئيا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الأسواق العمومية، وفي غياب التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

2 -بالنسبة للأشغال العقارية، من قبض الثمن كليا أو جزئيا.

بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية في الإطار الخاص بنشاطهم، يتكون الحدث المنشئ للضريبة بالتسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد.

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 161، قانون الرسوم على رقم الأعمال ، 2017، ص 37.

<sup>2</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 14، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2017، ص ص 10، 11.

غير أنه، فيما يتعلق بالمؤسسة الأجنبية و بالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقا عند انتهاء الأشغال، بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.

3 - بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة و من الأشغال العقارية، يتكون الحث المنشئ من التسليم.

4 - بالنسبة للواردات، من إدخال البضاعة عند الجمارك، و المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

5 - بالنسبة للخدمات عموما، بقض الثمن كليا أو جزئيا. وفيما يتعلق بالحفلات و الألعاب، التسليمات بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض، من تسليم التذكرة.

و- معدلات القيمة المضافة (TVA): تحدد حاليا بـ : (1)

• 9 % (معدل مخفض): تطبق على المنتجات و الخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي الاجتماعي، الثقافي.

• 19 % (معدل عادي): يطبق على العمليات، الخدمات و المنتجات الغير خاضعة للمعدل المنخفض بـ 9%.

ثانيا : الضرائب العائدة للجماعات المحلية:

تتوفر الولايات و البلديات و الصندوق المشترك للجماعات المحلية على الضرائب التالية: (2)

للضرائب المحصلة لفائدة الولايات و البلدية و الصندوق المشترك للجماعات المحلية: " الرسم على النشاط المهني".

للضرائب المحصلة لفائدة البلديات و دون سواها:

• الرسم العقاري.

• رسم التطهير.

1 - الضرائب المحصلة لفائدة الولايات و البلدية و الصندوق المشترك للجماعات المحلية: " الرسم على النشاط المهني":

يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.

غير أنه، تستثنى من مجال تطبيق الرسم، مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركاء التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.

ويقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها، غير أنه يستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية و البناء، يتكون رقم

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي لرسم على القيمة المضافة ، 2017، ص 18.

<sup>2</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 197، قانون الضرائب المباشر الرسوم المماثلة، 2017، ص 53.

الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية و الجماعات المحلية.<sup>(1)</sup>

فيما يخص الحدث المنشئ للرسم TAP:<sup>(2)</sup>

بالنسبة للبيوع، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

بالنسبة للأشغال العقارية و تأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي لثمن.

يحدد معدل الرسم TAP كما يلي:

جدول(1-2): توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني.

TAP	الفحص العائد للدولة	الفحص العائد للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل	0.59%	1.30%	0.11%	02%

المصدر: المادة 222، عن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، لسنة 2017، ص56.

نميز أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 03% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب، يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي:

جدول(1-3): توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني (نقل المحروقات) .

TAP	الفحص العائد للدولة	الفحص العائد للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل	0.88%	1.96%	0.16%	03%

المصدر: المادة 222، عن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، لسنة 2017، ص56.

ينخفض معدل هذا الرسم 01% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج، ويتم توزيع هذا الرسم.

جدول(1-4): توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني (نشاط الإنتاج).

TAP	الفحص العائد للدولة	الفحص العائد للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل	0.29%	0.60%	0.05%	01%

المصدر: المادة 222، عن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، لسنة 2017، ص56.

فيما يخص نشاطات البناء و الأشغال العمومية و الري، تحدد نسبة الرسم بـ 2% مع تخفيض بنسبة 25%.

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 217، قانون الضرائب المباشر الرسوم المماثلة، 2017، ص54.

<sup>2</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 221، قانون الضرائب المباشر الرسوم المماثلة، 2017، ص56.

## 2- الضرائب المفصلة لفائدة البلديات دون سواها:

أ - الرسم العقاري: يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكية المبنية مهما تكن و صيغتها القانونية الموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة حيث يتكون من ( الملكية المبنية والملكية الغير مبنية).  
الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية تم إلغاء المادة 261 التي تعنى بها بموجب المادة 12 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015.<sup>(1)</sup>

ب - رسم التطهير: " رسم رفع القمامات المتزلية" يؤسس لفائدة البلديات التي تستغل فيها مصلحة رفع القمامات المتزلية رسم سنوي لرفع قمامات المتزلية و ذلك على كل الملكيات المبنية.<sup>(2)</sup>  
يؤسس سنوي رسم خاص برفع القمامات المتزلية باسم المالك أو المنتفع يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم سنويا بصفة تضامنية.<sup>(3)</sup>

يحدد مبلغ الرسم كالتالي:

- ما بين 1000 دج و 15000 دج على كل محل ذي استعمال مكبي.
- ما بين 3000 دج - 12000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابه.
- ما بين 2000 دج - 23000 دج على كل أرض مهيأة للتخميم المقطورات.
- من 20000 دج - 130000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ماشابه ينتج كمية من النفايات تفوق الأهداف المذكورة أعلاه.

تحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي و بعد استطلاع رأي السلطة الوصية.<sup>(4)</sup>

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 248، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017، ص 60.  
<sup>2</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 263، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017، ص 67.  
<sup>3</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 263 مكرر، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017، ص 67.  
<sup>4</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 263 مكررة، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017، ص 67، 68.

### المبحث الثاني: الغش و التهرب الضريبي في الجزائر

إن ظاهري التهرب و الغش الضريبيين يتواجدان حيشما وجدت الضرائب، حيث ينجم عنهما مشاكل تؤثر على عجلة النمو الاقتصادي، حيث تعاني منه جميع الدول سواء كانت المتقدمة أو نامية وهذه المشكلة تقلص من مستوى الحصيلة الضريبية أي التقليل من مداخيل الدولة وبالتالي التقليل في تمويل النشاطات الاقتصادية أو الاجتماعية .

#### المطلب الأول: ماهية الغش و التهرب الضريبيين

يتعلق التهرب و الغش الضريبي بالكيفية التي يتم من خلالها التخلص من دفع المستحقات الجبائية عن طريق ما يصطلح عليهما فالتهرب الضريبي فهو تحايل وتحدي يواجه الخزينة العامة وذلك باستعمال فجوات وثغرات قد تكون مشروعة لا تنطوي على مخالفة قانونية أما الغش فيكون بإتباع سبل غير مشروعة تنطوي على التحايل والتدليس ومخالفة القوانين الضريبية .

#### أولاً: تعريف التهرب الضريبي و أساليبه

يمكن أن نعرف التهرب الضريبي على أنه:

**التعريف الأول:** "يمكن تسمية التجنب الضريبي، و يقصد به تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، و التي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن يكون هناك مخالفة للنصوص القانونية".<sup>(1)</sup>

**التعريف الثاني:** "فهو امتناع الممول الذي توافرت فيه شروط الخضوع للضريبة، عن الوفاء بمستحقاته من الضرائب، مستعينا في ذلك بالثغرات الموجودة في القانون ينقذون منها للتخلص من الالتزام بدفع الضريبة و هي مختلفة و متعددة".<sup>(2)</sup>

**التعريف الثالث:** " هو إجراء يتخذه الممول في تنظيم شؤونه بفرض تحقيق أعبائه الضريبية شريطة أن يقع ذلك ضمن نطاق القانون و دون مخالفة نصوصه".<sup>(3)</sup>

حيث يتم التهرب الضريبي من خلال عدة أساليب و نذكر منها:<sup>(4)</sup>

<sup>1</sup> - بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009 ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية و بنوك، جامعة تلمسان، الجزائر، 2010-2011، ص44.

<sup>2</sup> - غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي، ط1، دار البيارق، عمان، 1998، ص181.

<sup>3</sup> - محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، مطبوعات جامعة حلب، سوريا، 1990، ص287.

<sup>4</sup> - قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب و الغش الضريبيين حالة الجزائر من 2003 الى 2008، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية و محاسبة، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس بالمدينة، الجزائر، 2008-2009، ص ص 4، 5 .

1 -الإخفاء المحاسبي: التهرب عن طريق العمليات المحاسبية يتطلب بلوغ مستوى جيد من المؤهلات في مجال تقنية المحاسبة فإذا كانت هذه الأخيرة قاعدة للقيام بالتحقيق و المراقبة من قبل المصالح الجبائية للتأكد من مطابقة التصريحات للدفاتر المحاسبية و الأوراق الثبوتية فإن الإدارة الضريبية تبحث من وضع مطابقة للتسجيلات في الدفاتر المحاسبية فيما بينها من جهة، و مطابقة بين هذه التسجيلات و الأوراق من جهة أخرى، و ينقسم هذا الشكل إلى قسمين هما:

أ -التهرب بزيادة الأعباء: لقد سمح المشرع الضريبي بخصم الأعباء التي يتحملها المكلف بالضريبة عند القيام بنشاطه، شرط أن تكون هذه الأعباء مرتبطة مباشرة بالاستغلال، وفي الحدود التي وضعها القانون للبعوض منها، الأمر الذي دفع بعض المكلفين بالضريبة إلى استغلال هذا الحق في خصم أعباء ليس لها علاقة بنشاط المؤسسة أو المبالغة في تقديرها و ذلك باستعمال الطرق التالية:

- التسجيل المحاسبي للنفقات الشخصية من محاسبة المصاريف العامة.
- الزيادة في مختلف العوائد الممنوحة(الأجور و مصاريف الخدمات....)
- الخطأ المقصود في تطبيق تقنية الإهلاكات و المؤونات و ذلك بتضخيم قيمتها الأمر الذي يؤدي إلى تخفيض الضريبة على الأرباح.

ب -التهرب بتخفيض النواتج: يتمثل في عدم إجراء التسجيل المحاسبي بصفة كلية أو جزئية للنواتج المحققة، و ذلك باستعمال طرق ووسائل مختلفة يمكن تلخيص أهمها:

- إهمال التقييد المحاسبي للمبيعات باللجوء للبيع نقدا.
- التخفيض المحاسبي لمبلغ المبيعات بالبيع بالفرق أو الفوترة الجزئية.
- عدم التسجيل المحاسبي للنواتج الاستثنائية المحققة عن التنازل عن عناصر الأصول.

2 -الاتفاق مع مكلفين بضريبة الدخل المقطوع: تشمل هذه الفئة صفاء التجار و الحرفيين و أصحاب المحلات و أصحاب المهن العلمية من أطباء و صيادلة و مهندسين و محامين و محاسبين قانونيين و من شأهمهم و هم غير مطالبين بتقديم بيانات ضريبية، حيث يقوم مراقب الدخل بزيارتهم ميدانيا و يتم فرض ضريبة وفق أسس غير علمية مما يخلق تمايزا غير عادل بين المكلفين و يفسح المجال للفساد.

### ثانيا: تعريف الغش الضريبي

التعريف الأول: "هو عبارة على تهرب من الضريبة بطريق غير مباشرة أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي، فهو تخلص من الضريبة، و إعطاء عرض خاطئ للواقع، أو تفسير مضلل".<sup>(1)</sup>

<sup>1</sup>-ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون ، الجزائر،2011،ص153.



التعريف الثاني: " هو اختراق القانون الجبائي و التخلص من الضريبة و تخفيض وعائها".<sup>(1)</sup>

التعريف الثالث: "يتمثل في التخلص من الضريبة و إعطاء عرض خاطئ للواقع أو تفسير مضلل".<sup>(2)</sup>

حيث يتم الغش من خلال عدة مظاهر و أساليب تتمثل فيما يلي:<sup>(3)</sup>

- عدم تقديم المكلف القانوني تصريح ضريبي عن النشاط الخاضع للضريبة، معتمد في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه، وفي هذه الحالة يكون التهرب كلي.
- إدخال السلع المستوردة من الخارج خفية إي عدم التصريح بها لدى الجمارك حتى لا يدفع عليها الضريبة الجمركية.
- تقديم المكلف بالضريبة تصريح ضريبي لدى إدارة الضرائب مخالف للحقيقة حتى تفرض عليه ضريبة أقل مما يجب، كأن يذكر في تصريحه دخلا أقل من دخله الحقيقي، أو يذكر قيمة السلعة المستوردة أقل من قيمتها الحقيقية.
- المبالغة في تقدير التكاليف الواجبة الخصم من وعاء الضريبة، مما يؤدي إلى تقليص الأرباح المفروضة عليها بالضريبة و بالتالي تخفيض الضريبة المستحقة.
- إخفاء أو تهريب أموال المكلف بالضريبة حتى لا يدفع قيمة الضريبة بحيث يتعذر على إدارة الضرائب الحصول على مستحقاتها اتجاهه.
- هروب المكلف خارج البلاد، و بالتالي يصعب على إدارة الضرائب تحصيل الضريبة المترتب عليه.

### ثالثا: التفرقة بين الغش و التهرب الضريبيين

ظاهرة الغش الضريبي تتميز بكونها تعبر عن خرق القانون الجبائي وهو ما يعد عملا غير مشروع، بينما التهرب الضريبي يعبر عن تجنب مشروع للضريبة إلا أن اعتماد بعض الباحثين لمصطلح التهرب للتعبير عن الغش الضريبي أدى إلى حدوث خلط في كلا المفهومين، خصوصا أنهما يختلفان في الوسيلة و يشتركان في الغاية حيث أن التهرب الضريبي يتم بطرق ووسائل قانونية أما الغش الضريبي فيتم عن طرق ووسائل غير قانونية لكنهما في النهاية يهدفان إلى غاية واحدة وهي تجنب الضريبة،<sup>(4)</sup> و تتجلى إشكالية تحديد مفهومها بالنظر إلى الباحثين الذين درسها هذه الظاهرة، و يظهر في الإطار فريقتان:<sup>(5)</sup>

<sup>1</sup> - عوادي مصطفى و رحال نصر، الغش و التهرب الضريبيين في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة سخري حي المنظر الجميل، الوادي، الجزائر، 2011، ص05.

<sup>2</sup> - كحلة عبد الغني، تفعيل الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي 2000-2010، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد و مالية دولية، جامعة المدية، الجزائر، 2011-2012، ص46.

<sup>3</sup> - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، مرجع سابق، ص 153، 154.

<sup>4</sup> - رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير مؤسسات صغيرة و متوسطة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2006-2007، ص09.

<sup>5</sup> - عوادي مصطفى و رحال نصر، مرجع سابق، ص 15، 16.

## الفصل الأول \_\_\_\_\_ النظام الضريبي ومشكلة الغش والتهرب الضريبيين في الجزائر

- **الفريق الأول:** يرى أنه يوجد فرق بين التهرب و الغش الضريبيين و هم المنظرين القانونيين الذين يرون أن الغش الضريبي غير مشروع لأنه يشكل مخالفة صريحة للقانون الجبائي و عدم الامتثال له في حين أن التهرب الضريبي "التجنب الضريبي" مشروع، وذلك نتيجة لاستغلال الثغرات القانونية و بالتالي يكون المكلف في هذا المجال غير مسؤول لأن المسؤول على وجود هذا الفراغ أو الثغرة القانونية هو المشرع الجبائي الذي يسمح بوجودها.
  - **الفريق الثاني:** و هم المنظرين الاقتصاديين الذي لا يجدون فرق بين الغش أو التهرب الضريبي و ذلك لأن لهما نفس الآثار الاقتصادية و المالية على الحصيلة الجبائية و بالتالي على خزينة الدولة.
- وفي هذا الصدد نجد أن الفريق الأول يؤكد على الجانب القانوني لظاهرة الغش و التهرب الضريبي أما الفريق الثاني أي الاقتصاديين فإنهم يؤكدون على أثره على الحصيلة الجبائية لذلك فإن الفريق الأول يميز بين الغش و التهرب بينما الفريق الثاني لا يميز بينهما لأن لهما نفس الآثار الاقتصادية و المالية على خزينة الدولة و يمكن تحديد أوجه التشابه و الاختلاف من خلال الجدول التالي:

**الجدول(1-5): أوجه التشابه و الاختلاف بين الغش و التهرب الضريبي**

أوجه الاختلاف		أوجه التشابه
التهرب	الغش	<ul style="list-style-type: none"> <li>● يتشاركان في العنصر المعنوي "سوء النية".</li> <li>● يتشاركان في نفس الآثار الاقتصادية و المالية على الحصيلة الجبائية.</li> <li>● كلاهما يؤدي لحرمان الخزينة من إيرادات الضرائب"</li> <li>● يتشاركان في السلوك المكلف والمتمثل في التخلص من دفع الضريبة كلياً أو جزئياً.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>● من خلال وجود ثغرات في القوانين الضريبية دون انتهاك.</li> <li>● أسلوب مشروع و لا يعاقب عليه القانون.</li> <li>● يصعب اكتشافه كونه يعتمد على الثغرات القانونية.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● يتم من خلال مخالفة القوانين الضريبية و انتهاك الأحكام</li> <li>● أسلوب غير مشروع و يعاقب عليه القانون.</li> <li>● يمكن اكتشافه بسهولة كونه يتم من خلال التلاعب و التزوير</li> </ul>	

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقاً من التعاريف السابقة.

### المطلب الثاني: تصنيفات الغش و التهرب الضريبيين و أسبابهما و آثارهما

إذا كانت خزينة الدولة هي جيوب مكلفيها بصورة أساسية فيمكننا تصور الآثار السلبية التي تنعكس على تلك الخزينة إذا عمد المكلفين أو الرعايا بالتهرب المشروع وغير المشروع للضرائب والتي تعود أسبابها إلى عوامل

عديدة تبعا لاختلاف الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والتشريعات الضريبية الخاصة بكل دولة وبالتالي ستنجم آثار سلبية في جميع الميادين .

أولاً: تصنيفات الغش و التهرب الضريبيين

### 1 -التهرب الضريبي:

تتلخص أنواع التهرب الضريبي في نوعين وفقا لمشروعته، و وفقا لحجمه حيث:

أ -وفقا لمشروعته: (1)

- التهرب الضريبي المشروع(التجنب): و يقصد به التخلص الممول من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، أي استفادة من ثغرات قانونية التي تتيح له التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية.

- التهرب الضريبي غير مشروع (الغش): يقصد به التخلص من أداء الضريبة و بالمخالفة الصريحة للنصوص و القوانين الضريبية و هو ما يطلق عليه أحيانا الغش الضريبي، و تختلف أشكاله باختلاف قانون الضريبة التي يراد التهرب منها، و ما إذا كانت الضريبة مباشرة أو ضريبة غير مباشرة.

ب -التهرب الضريبي وفقا لحجمه: (2)

- التهرب الضريبي الكلي: فالتهرب يكون كليا إذا استطاع الممول الإفلات من سداد الضريبة المستحقة عليه كليا و ذلك باستعمال إحدى الطرق الاحتمالية المنصوص عليها في القانون، كأن يخفي نشاطه كليا عن علم المصلحة الضرائب و يتمتع عن التسجيل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات.

- التهرب الضريبي الجزئي: و يكون التهرب جزئيا إذا استطاع الممول إفلات من سداد جزء من الضريبة المستحقة عليه باستعمال إحدى الطرق الاحتمالية المنصوص عليها في القانون ، و ذلك كأن يقدم إقرارات ضريبية مخالفة لحجم إيراداته و أرباحه الحقيقية و بأقل من الحقيقية أو يضمن إقراراته الضريبية المقدمة لمصلحة الضرائب على المبيعات ( حجم المبيعات اقل من حجم مبيعاته الحقيقية).

### 2 -الغش الضريبي :

يعبر عن الغش الضريبي بالتهرب الضريبي غير المشروع حيث يوجد عدة أنواع للغش تتمثل في:

أ -الغش الضريبي الدولي و المحلي (معياري جغرافي):

<sup>1</sup> -غازي حسين عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي، مؤسسة سباب الجامعة، الإسكندرية، 2006، ص342.

<sup>2</sup> -عبد الفتاح مراد، موسوعة شرح اتفاقيات منع التهرب و ازدواج الضريبي ، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، دون سنة نشر ، ص26.

- الغش الضريبي الوطني (المحلي): يمكن تعريفه بأنه كل استعمال طرق و ممارسات غش من قبل مكلف و محاولة منه التخلص بصفة غير شرعية من التزاماته الجبائية الناجمة عن تشريعات جبائية وطنية.<sup>(1)</sup>
- ويمكن كذلك تعريفه بأنه كل التهرب الذي يحدث داخل إقليم الدولة بالمخالفة لأحكام القانون الضريبي الداخلي، وذلك بصرف النظر عن جنسية الممول وما إذا كان من رعايا الدولة أو شخصا أجنبيا عنها.<sup>(2)</sup>
- الغش الضريبي الدولي: يتمثل هذا النوع من الغش في عدم دفع الضريبة أو الضرائب داخل البلد و تحويل المداخيل إلى بلد يتميز بجاذبية جبائية إن صح المعنى، وهذا بغية التقليل من المبالغ المتقطعة وهذا النوع من الغش يرجع إلى التطور الكبير الذي عرفته لتبادلات الدولية و النشاط الكبير الذي غير حركة رؤوس الأموال.<sup>(3)</sup>

### ب الغش المركب و البسيط :

- الغش البسيط: يتمثل هذا النوع من الغش في كل محاولة متعمدة من أجل دفع ضريبة أقل و هذا من خلال تقديم تصريحات ناقصة، تتضمن بيانات ناقصة أو خاطئة بسوء نية، أو التأخر في تقديمها أو عدم تقديمها نهائيا فهو إذا: كل تصرف أو إغفال مرتكب من أجل التخلص من الضريبة.
- الغش المركب (المعقد): يمكن تعريفه بأنه غش بسيط مقرون بممارسات تدليسية أي أن المكلف يستعمل أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة و كذلك مسح كل الآثار التي قد تؤدي إلى كشف مغالطاته و يتميز ها النوع من الغش بأنه يجمع عناصر الجريمة و منه فالغش يتوفر على العناصر التالية:
- عنصر النية: و يقصد به أن المكلف على دراية بأن الفعل غير مشروع.
  - العنصر المادي: و المتمثل في تخفيض أساس الضريبة.
  - عنصر التدليس: و يعني اللجوء المكلف إلى مسح كل الأدلة ترقبا لأي مراقبة محتملة.<sup>(4)</sup>

### ثانيا: أسباب الغش و التهرب الضريبيين

إن انتشار الغش و التهرب الضريبيين مرتبط بتوفر كل الشروط و البيئة المناسب لهما و بهذا الصدد تعدد الأسباب و تختلف و من بين الأسباب نذكر:

#### 1 - أسباب متعلقة بالمكلف<sup>(5)</sup>

<sup>1</sup> -رحال نصر، مرجع سابق، ص05.

<sup>2</sup> - سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي و أثرها على اقتصاديات الدولة النامية جامعة الإسكندرية، 1999، ص19.

<sup>3</sup> - رحال نصر، مرجع سابق، ص05.

<sup>4</sup> - عوادي مصطفى، و رحال نصر، مرجع سابق، ص ص 7 ، 8.

<sup>5</sup> - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، دار هومة، 2003، ص ص 156-158.

غالبا ما تعود أسباب التهرب الضريبي إلى المكلف في حد ذاته و التي تندرج في إطار اعتبارات نفسية و أخلاقية و مالية.

أ - ضعف المستوى الأخلاقي(الخلقي): و الذي يحفز الأفراد على التهرب من أداء الواجب الضريبي ، لذلك فهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع، ومع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة.

ب- ضعف الوعي الضريبي: يقصد بالوعي الضريبي "شعور المواطن بواجبه نحو وطنه و ما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها أعباء"

ج - اعتبار الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل، و بالتالي أداة تعسف على أملاك الأفراد.

د - اعتقاد أن المتهرب من الضرائب إنما هو سارق شريف لأنه يسرق الدولة و هو شخص معنوي.

هـ- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند على المنطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر عن أكان الإسلام.

و - سوء تخفيض النفقات العامة، و الذي يؤدي بالأفراد الشعور بالتبذير أموالهم في أوجه لا تعود بالمنفعة العامة.

ز - الوضعية السيئة للمكلف: تؤثر الحالة المالية للمكلف على التهرب و نطاقه، نجد أن ميل المكلف نحو التهرب يزيد كلما زاد عبء الضريبة عليه و ساء مركزه المالي.

### 2 أسباب متعلقة بالنظام الضريبي و الضريبة

تعتمد الدولة على سياستها الضريبية من خلال نظامها الضريبي و الذي تصيغه وفق ما يستوجب متطلبات التنمية و يتلائم مع الواقع الاقتصادي و السياسي و الاجتماعي و نتيجة للتعقيدات التي يكتسبها النظام الجبائي يقوم المكلف بالتهرب من دفع الضريبة حيث يكون: (1)

أ - تعقد النظام الجبائي: كلما كانت الصياغة معقدة يكون القانون أقل وضوحا و يترك مجالا أكبر لتدخل أعوان الإدارة الجبائية في تحديد الإعفاءات و التخفيضات و هذا ما يؤدي إلى عدم قناعة المكلف بالضريبة المفروضة عليه و بالتالي يحاول التهرب منها.

ب - عدم استقرار التشريعات الجبائية: يرجع ذلك إلى التغيرات و التعديلات المستمرة التي تخضع لها التشريعات الجبائية إذ يصعب على المكلفين مسايرة تلك التغيرات نتيجة لنقص وسائل الإعلام الضريبية و هو ما يؤدي إلى عدم فهم محتوى هذه التعديلات و الإحساس بأنها دائما ليست في صالحهم و بالتالي يزداد ميلهم للتهرب من دفع الضريبة.

ج - ارتفاع مستوى الضغط الضريبي: نقصد بالضغط التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة و يتمثل في العلاقة التي توضح النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب ورسوم على الدخول المحققة من طرف كل فرد مكلف بالضريبة.

<sup>1</sup> - بوشري عبد الغني، مرجع سابق، ص 55-56 .

جدول(1-6): معدل الضغط الضريبي في الجزائر و بعض الدول الأخرى

الدول	الولايات المتحدة الأمريكية	اسبانيا	رومانيا	الكويت	مصر	الجزائر
الضعف الضريبي	27.17%	27.33%	11.95%	3.37%	27.54%	35.10%

المصدر: بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-  
 2009 ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية و بنوك، جامعة تلمسان، الجزائر، 2010-  
 2011، ص56.

د الأسباب المترتبة عن الغش الجبائي: إن حجم العقاب الذي تفرضه الدولة على التهرب من الضريبة يمكن أن يكون سببا في التهرب من الضريبة، فكلما كانت درجة العقاب أكبر زاد ابتعاده عن التهرب من دفع الضريبة.  
 3- الأسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية: تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي لذلك كلما كانت هذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والتراهة ، كلما سهل التهرب الضريبي ، وفيما يتعلق بالإدارة الجبائية الجزائرية فإنها تعاني من عدة مشاكل تتمثل في: (1)

أ - لا تخضع الإطارات الضريبية لتكوين واحد، بحيث يوجد هيكلين مكلفين بتكوين هؤلاء الإطارات، المعهد الوطني للمالية، و معهد الاقتصاد الجمركي و الجبائي و البرامج بينهما متباينة، كما يغلب هذا التكوين الطابع العام و الواجب أن يكون ذا طابع دقيق متخصص حسب أنواع الضرائب و حسب الأوعية الضريبية.  
 ب - غياب المفاهيم الحديثة في تسيير الإدارة الضريبية، مثل روح التسويق العلاقات العامة، الإدارة بالمساهمة.  
 ج - سيادة الأساليب الكلاسيكية في العمل الإداري، إذ لا زالت الملفات تعالج بطريقة يدوية بطيئة.  
 د - غياب الجهود للتعريف بالنظام الضريبي، و القيام بالتوعية سواء على مستوى وسائل الإعلام المسموعة و المرئية.  
 ه - ضعف التكوين في المجال الضريبي: بحيث تقتصر برامج التكوين الموجودة حاليا إلى مضامين جديدة مثل أخلاقيات المهنة الضريبية، التسويق الاجتماعي و العلاقات العامة.

4-العوامل الاقتصادية: إن الاعتبارات الاقتصادية لها دور كبير في تفشي ظاهرة التهرب و الغش حيث تتأثر بالتغيرات في المحيط الاقتصادي على النحو التالي: (2)

أ - في فترة الانتعاش الاقتصادي: عندما يكون الاقتصاد في حالة توسع نجد أن الطلب يزداد و مدعوم بقدره شرائية متزايدة، فإن التأثير على الضريبة المطبق من قبل البائعين و المشترين يقل إلى أقصى حد ممكن، فالمستهلكون إذن

<sup>1</sup> - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، دار هومة، 2003، مرجع سابق، ص 160.

<sup>2</sup> - عوادي مصطفى و رحال نصر، الغش و التهرب الضريبيين في النظام الضريبي الجزائري، مرجع سابق، ص 72.

يتحملون عبء الضريبة و المدينين القانونيين (وهم هنا البائعون) لا يميلون إلى الغش لأن قدراتهم على نقل عبء الجبائي للآخرين كبيرة.

ب في حالة الكساد الاقتصادي: عندما يكون الاقتصاد في حالة ركود و يكون الطلب ضعيف مقارنة بالعرض، فتراجع القدرة الشرائية، مما يؤدي إلى عدم قدرة البائعين على تحميل المشتريين للعبء الجبائي، و عدم قدرة البائعين على نقل العبء الجبائي إلى عملائهم، مما يعد محفز للغش الضريبي.

ج في فترة الندرة و التضخم: تبذل الدولة جهودا كبيرة لبناء الاقتصاد في حالة الحرب و إعادة التعمير و ذلك عن طريق تنظيم السوق بفرض الضرائب و الرسوم على الأسعار و السلع.

د للصعوبات الاقتصادية للمكلف: إن الوضع الاقتصادي للمكلف قد يدفعه للتهرب الضريبي إذا كان يعاني من ضعف الدخل، و ذلك لأن اقتطاع الضريبة من هذا الدخل يعني إنقاص مقدراته المالية عن الحد الأدنى لإشباع حاجاته الأساسية مما يدفعه للحفاظ على دخله كاملا قدر المستطاع.<sup>(1)</sup>

5- العوامل السياسية: سياسة الإنفاق العام في الدول تؤدي أساسيا في التهرب الضريبي، فكلما أحسنت الدولة استخدام الأموال العامة قل ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة، إذن استخدام الضريبة في أغراض غير مالية أو اقتصادية يجعل الطبقات التي تتحمل من الضرائب الكثير من غيرها تشعر بالظلم مما قد يدفعها إلى التهرب كوسيلة لمقاومة هذا الظلم، ولقد دافع بعضهم عن التهرب في هذه الحالات باعتباره الوسيلة الوحيدة المتاحة لمقاومة الظلم الذي تقديره مسألة شخصية بالدرجة الأولى حيث لا توجد معايير موضوعية متفق عليها في هذا الشأن، كما أن عدم الاستقرار الاجتماعي و الاقتصادي للدول يؤدي إلى التهرب من الضرائب، و يساعد عدم الترابط بين أجهزة الدولة و تضارب البلاغات بين الوزارات المختلفة في التهرب الضريبي.<sup>(2)</sup>

### ثالثا: آثار الغش و التهرب الضريبيين:

يؤدي الغش و التهرب إلى عدة آثار سلبية يمكن تصنيفها إلى:

1- الآثار الاقتصادية: يؤدي التهرب إلى نتائج خطيرة جدا من حيث المساس بإنتاجية الاقتصاد القومي، فمن ناحية يؤدي وجود إمكانية واسعة للتهرب في نطاق نشاط معين إلى اجتذاب الأفراد و الأموال نحوه حتى ولو لم يكن مفيدا بالنسبة للدولة. و نوجز أهم آثار الاقتصادية كالآتي:<sup>(3)</sup>

<sup>1</sup> محمد خالد المهاني، التهرب الضريبي و أساليب مكافحته، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2010، ص 185.

<sup>2</sup> خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق كلية الاقتصاد، المجلد 16، العدد الثاني، 2000، ص 167.

<sup>3</sup> يسرى مهدي حسن السامرائي و زهرة خضيرة عباس العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي، مجلة جامعة الأنبار

للعلوم الاقتصادية و الإدارية، جامعة بغداد، مجلد 04، العدد 09، 2012، ص 140.

- أ- اثر التهرب الضريبي في الحافز على الإنتاج: إن انخفاض حصيلة الضريبة نتيجة التهرب الضريبي يدفع الدولة إلى زيادة معدلات الضرائب، أو فرض ضرائب جديدة مما يؤدي إلى إضعاف الحافز نحو الاستثمار في مجال الإنتاج.
- ب- اثر التهرب على المشروعات: يؤدي انتشار التهرب و شيوعه في بعض أنواع الأنشطة الاقتصادية إلى اجتذاب الأفراد و الأموال إلى حيث تتوفر فرص التخلص من الضريبة، و بالتالي نخفض نفقة الإنتاج في هذه الأنشطة الاقتصادية بمقدار الضريبة مما تشكل زيادة في الإيرادات و ميزة الاستثمار فيها، الذي قد تكون تلك الأنشطة غير مفيدة للمجتمع و قد لا تشجع عليه الدولة.
- ج- اثر التهرب على الصناعة الوطنية: يؤدي التهرب إلى زيادة حجم النقد المتاح لدى المتهربين إلى زيادة إنفاقهم الاستهلاكي و إقبالهم على السلع المستوردة الأجنبية، مما يؤدي انخفاض حجم الطلب المحلي على السلع المحلية مما يؤثر على إخفاق قدرتها على منافسة السلع الأجنبية.
- د- اثر التهرب في المستوى العام للأسعار: يسبب التهرب لانعدام فاعلية الإدارة الضريبية في تحقيق أهداف السياسة المالية حيث تهدف السياسة الضريبية إلى امتصاص النقد الزائد في فترة التضخم، من خلال قيامها بسحب القوة الشرائية الزائدة المسببة في ارتفاع الأسعار، حيث زيادة النقد و زيادة الإنفاق الاستهلاكي بالنسبة للمستهلكين يؤدي تدهور قيمة النقود و زيادة التضخم و ارتفاع الأسعار.
- هـ- اثر التهرب على التنمية: إن إحدى الأهداف الرئيسية للدولة النامية باختلاف اتجاهاتها السياسية هي تحقيق التنمية الاقتصادية و الاجتماعية، و إن التهرب الضريبي يشكل عائق في سبيل الوصول إلى تحقيق هذا الهدف نظرا للخسارة التي تلحق بخزينة الدولة.

### 2- الآثار المالية: نلخصها في النشاط التالية: (1)

- الأضرار بالخرينة العامة للدولة، بحيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية.
- عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأمثل.
- عجز الدولة عن أداء واجباتها الأساسية اتجاه مواطنيها .
- لجوء الدولة إلى وسائل تمويله أخرى كالاقتراض و الإصدار النقدي بالتالي تتسبب في مخاطر تمس الاستقلال المالي للبلاد.

- ### 3- الآثار الاجتماعية: يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلف في تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذي تمكنوا من

<sup>1</sup> - رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، مرجع سابق، ص 425.



التهرب منها، أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، و تؤدي كثرة التهرب الضريبي إلى لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة.<sup>(1)</sup>

**4- آثار على فعالية النظام الضريبي:** يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي كدليل على عدم فعالية النظام الضريبي، في هذا المجال نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية، و يتعد عن التكافل الاجتماعي كما يقلص الإيرادات المالية للدولة، لذلك يعمل التهرب الضريبي على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية المالية، الاقتصادية والاجتماعية وبالتالي يقلص من أهمية الضريبة.<sup>(2)</sup>

### المطلب الثالث : قياس الغش والتهرب الضريبي وطرق مكافحتهما

إن السبب الرئيسي لقلق واضعي السياسة الضريبية ومديري الضرائب لا يكمن في وجود التهرب الضريبي وإنما في المدى الذي يصل إليه لهذا كان قياس حجم التهرب والغش الضريبيين مفيدا وضروريا لما يمنحه من فكرة شاملة عن مدى إمكانية التعويل على تحليلهم و إيجاد طرق ناجعة للحد ومكافحة التهرب والغش الضريبيين .

### أولا : قياس الغش والتهرب الضريبي

إن قياس الغش والتهرب الضريبي يطرح مشكلات عديدة تجعل من الصعب الوصول الى رقم دقيق لحجم الخسائر المترتبة عليه ولهذا هناك مجموعة من المقاربات المعتمدة لقياس مستواه نذكر منها :

### 1/ طريقة الاقتصاد السري :

يعتمد هذا المنهج على تقدير أو تحديد حجم الاقتصاد السري ، والذي من خلاله يمكننا حساب وتقدير حجم التهرب الضريبي وهذا لان مجمل النشاطات والمداحيل التي تتم في هذا الاقتصاد لا يتم إخضاعها ضريبية . ويتضح لنا ذلك من خلال تعريف فيتو تانزوي للاقتصاد السري على انه كافة المداحيل التي لم يتم الكشف عنها للسلطات الضريبية وان كانت هذه المداحيل غير مصرح بها للمصالح الضريبية فإنها لا تدخل ضمن إطار الحسابات القومية<sup>(3)</sup>

ويضم هذا التقييم عدة مناهج من بينها :<sup>(4)</sup>

<sup>1</sup> ناصر مراد، التهرب و الغش الضريبيين في الجزائر، ط2 ، دار قرطبة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2009، ص 22.

<sup>2</sup> ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، مرجع سابق، ص 161.

<sup>3</sup> نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999 - 2003 ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية وبنوك ، جامعة الجزائر ، 2003 - 2004، ص 22 .

<sup>4</sup> بولخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب والغش الضريبي ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية فرع اقتصاد التنمية ، جامعة باتنة ، الجزائر 2003- 2004 ، ص ص 40، 41.

أ- المنهج النقدي : نشأ هذا المنهج من محاولات قياس حجم الاقتصاد السري وله ثلاث أشكال :

- النسبة الثابتة : يفترض هذا الشكل أن هناك كتلة نقدية متداولة كانت ستظل ثابتة لولا الاقتصاد السري ، الذي سبقته فترة معينة لم يكن فيها الاقتصاد سري ، هذه الأخيرة تتخذ معيارا لقياس نسبتها النقدية ، ومقارنتها بالنسبة في الفترة المراد دراستها ، فإذا كانت أعلى من هذه الفترة ، افترض إن هذه النقود هي نتيجة الاقتصاد السري .

- فئات العملة : وهي أن التداول النقدي في الاقتصاد السري مرتبط بأوراق نقدية معينة حيث يستند تقييم حجم الاقتصاد السري إلى التغير في حجم هذه الأوراق.

- معادلة العملة : يفترض هنا أن النشاط السري نتيجة مباشرة لارتفاع الضرائب وما العملة إلا وسيلة لإجراء مثل هذه المعاملات ، وتخزين الثروة المتراكمة ، والفكرة الرئيسية لهذا الشكل هو تحديد طلب مواز لمعادلة العملة يسمح للمرء بقياس اثر التغيرات الضريبية على هذا المطلب ووضع تقديرات لحيازة العملة .

ب- منهج سوق العمل : المنهج يقوم أساسا على استقصاء حجم اليد العاملة غير المعلن عنها ومتوسط إنتاجها ومنها حجم الاقتصاد غير المحسوب ما يؤخذ عليه انه يحسب الدخل مستندا على عامل انتاج واحد " القوة العاملة " مهملات أهم عامل في الدورة الإنتاجية وتحصيل الدخل المتمثل في رؤس الأموال فضلا عن اعتماده على افتراضات قابلة للنفي بشأن إنتاجية العمل في القطاعين الرسمي وغير الرسمي .

2 / طريقة عدم الالتزام الضريبي : لقد تعددت الطرق لحساب التهرب والغش الضريبيين وكل منهم يؤدي لنتائج

مقاربة من الحقيقة وأسلوب عدم الالتزام الضريبي هو أسلوب يعتمد على النظام الضريبي وهو كالتالي :<sup>(1)</sup>

أ - التقدير عن طريق الالتزام الضريبي: يمكن تعريف قدرة الأداء الضريبي على إنها مجموع الثروات النظرية أو الحقيقية الموجودة في حوزة شخص معنوي تابع للقانون العام ( الدولة ، ولاية ، بلدية ) ، ومنه يمكن التمييز بين نوعين من الضريبة هما :

- الضريبة المقدرة : هي مبلغ مجموع الإيرادات التي يتم تحصيلها إذا تم دفع كل الاقتطاعات الضريبية من طرف المكلفين بالضريبة .

- الضريبة المحققة : هي مبلغ مجموع الإيرادات التي تم تحصيلها فعلا من قبل الدولة أو الولاية أو البلدية .

وعليه : الضريبة المقدرة = مجموع قواعد الإخضاع × نسبة الضرائب المتوسطة

الضريبة المحققة = مجموع الضرائب المحققة فعلا .

والفرق بين الضريبتين يتمثل في الضرائب غير المدفوعة .

<sup>1</sup> - قتال عبد العزيز ، مرجع سابق ، ص 14 .

التهرب الضريبي = الضريبة المقدرة - الضريبة المحققة .

نلاحظ إن الضريبة المقدرة تكون أكبر من الضريبة المحققة دائما ، وهو الشرط اللازم لوجود التهرب الضريبي بعدم دفع الضرائب .

ب - **التقدير عن طريق العفو الضريبي** : تلجأ الحكومات إلى إقرار العفو الضريبي يتم بمقتضاه إلغاء عقوبات الضريبة بمقابل التزام المخالفين بالتصريح بدخولهم الفعلية ومبالغ الضريبة المتملص من دفعها قصد الوفاء بها للإدارة الضريبية ويكون تقدير الغش الضريبي بمقارنة الدخول الضريبية المصرح بها عند إقرار العفو بالدخول المصرح بها قبل إقرار العفو الضريبي .<sup>(1)</sup>

ج - **التقدير عن طريق الضريبة الثابتة** : يركز مضمون هذا المنهج على أن حجم التهرب الضريبي يساوي الفرق بين الضريبة المقدرة والضريبة المحققة لسنة معينة لحساب الضريبة التقديرية ، نحدد سنة تمثيلية بحيث يكون فيها التهرب الضريبي عند الحد الأدنى ، ثم نقوم بتحديد نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج الداخلي الخام لهذه السنة التمثيلية ومنه :

الضريبة التقديرية = الناتج المحلي الخام لسنة المدروسة × نسبة الضريبة الموافقة للسنة التمثيلية .

لكن ما يعاب على هذا المنهج انه يقدر حجم التهرب الضريبي الإضافي وليس التهرب الضريبي ككل ، لذلك يفيد في إبراز مدى تدهور أداء الإدارة الضريبية ، إضافة إلى انه مؤسس على فرضية النسب الثابتة بين الضريبة على فرضية النسب الثابتة بين الضريبة و الناتج المحلي الخام وهذه الفرضية لا يمكن اعتمادها إلا إذا كانت المرونة الضريبة تساوي الواحد، أي إنا التغير الحاصل الإجمالي الناتج المحلي يكون مساويا للتغير النسب في الضريبة، أو إذا لم يكن هناك أي تغير على هيكل معدلات الضرائب أو على مكونات الناتج المحلي الخام.<sup>(2)</sup>

د- **التقدير عن طريق التحقيق الجبائي**: نقصد بالتحقيق الجبائي مجموع العمليات التي تهدف إلى إيجاد الفرق بين المداخل المصرح بها، و بصيغة عامة هي مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات الجبائية، أو يتخذ التحقيق الجبائي ضمن الإجراءات الجبائية ثلاث أشكال هي: التحقيق في المحاسبة، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، و التحقيقات الخاصة.<sup>(3)</sup>

و يمكن استعمال كل شكل في تقدير التهرب الضريبي كما يلي:

<sup>1</sup> - عبد المجيد قدي ، دراسات في علم الضرائب ، ط1، دار جرير ، عمان ، 2011 ، ص ص 222 ، 223 .

<sup>2</sup> - ناصر مراد ،فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب ، أطروحة دكتوراة غير منشورة ،مرجع سابق ،ص303.

<sup>3</sup> - قتال عبد العزيز ،مرجع سابق ،ص15 .

1 - التحقيق في المحاسبة: و هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريجات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبة مهما كانت طريقة حفظها، و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.<sup>(1)</sup>

و بذلك يمكن تقدير التهرب الضريبي عن طريق مقارنة قواعد الإخضاع المصرح بها و ذلك بالاعتماد على القواعد الإخضاع المعدلة أو المصححة كما يلي: مبلغ التهرب الضريبي \_ المبلغ المعدل \_ المبلغ المصرح به.

2- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الضريبية: يتمثل في مجموعة عمليات المراقبة التي تهدف إلى التأكد من وجود الارتباط بين التصريجات الدخل من جهة ووضعية الممتلكات و الضريبة و كذا نمط المعيشة من جهة أخرى، كما يعتبر هذا النوع من التحقيق من المراقبة المظاهر الخارجية للثورة التي تسمح بالكشف عن الدخل المفترض و الذي يفوق في معظم الحالات الدخل المصرح به.

و في هذا الإطار و هذا التحقيق تقارن الموجودات المتوفرة مع الموجودات المستعملة فإذا كانت الموجودات المتوفرة فان الفرق يعبر عن مبلغ التهرب الضريبي

مبلغ التهرب الضريبي: الموجودات المتوفرة - الموجودات المستعملة

3- التحقيق الخاص: يستعمل هذا النوع من قبل المصالح الجبائية للولايات المتحدة الأمريكية، و بموجب يتم تحديد الضرائب الواجبة أداؤها عن طريق التحقيق الدقيق في التصريجات، إذ تؤخذ بنية المجتمع الجبائي تمثل 50.000 عنصر جبائي من كل البلاد، بحيث يتوفر فيها شرطان هما: القيام بعملية التصريح و تمثل مختلف فئات الدخل.

و بعد تحديد مبلغ الضرائب الواجبة أداؤها يمكن حساب درجة الحس الجبائي بالصيغة التالية:

$$\text{نسبة التهرب الضريبي} = \frac{\text{عدد العناصر الجبائية التي لا تصرح بدقة مداخيلها}}{\text{عدد العناصر الجبائية التي تصرح بدقة مداخيلها}} \times 100$$

و بتعميم تطبيق هذه النسبة على مبلغ الاقتطاعات الواجبة الأداء نحصل على مبلغ الغش الضريبي.<sup>(2)</sup>

<sup>1</sup> - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011 - 2012، ص 126.

<sup>2</sup> - قتال عبد العزيز، مرجع سابق، ص 16.

ثانيا : طرق مكافحة الغش و الهروب و الضريبيين

تقاوم الدولة جاهدة الغش و التهرب الضريبي نظرا للآثار السلبية الناجمة عنهما من خلال: (1)

### 1- تحسين فعالية النظام الضريبي:

-تبسيط النظام الضريبي: يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط و تحصيل الضرائب، فضلا عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها، و عليه يجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات فرض الضرائب، و في تقسيم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر بالنظام الجزائي، و يساهم الاستقرار في وضوح التشريع و تسهيل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط و التحصيل، بينما يتعقد التشريع الضريبي لكثرة التعديلات التي تطرأ عليه، كما إن تعقد و عدم الاستقرار التشريعي الضريبي يؤدي إلى نشوء حالة من الحساسية اتجاه الضريبة - إرساء نظام ضريبي عادل: يشكل الإحساس بالتعسف الضريبي من أهم العوامل التي تؤدي إلى استفحال ظاهرة التهرب الضريبي، و لمعالجة ذلك الوضع يعمل المشرع على إرساء نظام ضريبي عادل، و ذلك من خلال:

- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة.

- شمولية الضريبة.

- اعتدال معدل الضريبة.

- تجنب الازدواج الضريبي.

- إعفاءات ضريبة مدروسة.

- تحسين التشريع الضريبي: فعن طريق تغير القوانين و تعديلها يمكن سد الثغرات التي يستفيد منها المكلف للتهرب من الضريبة العائدة لعمومية القوانين و غموضها و عدم دقتها و تضاربها و تعقيدها أو القصور فيها، و قد تتطلب مكافحة فرض عقوبات مادية و جسدية في حالة عدم وجودها أو تطبيقها مجدية و حزم على المكلفين و الإدارة إذا ثبت تواطؤها مع المكلفين مما يجعل التهرب أو التأخير في دفعها عملية مكلفة جدا. (2)

### 2-تحسين الرقابة الجبائية:

تعتبر الرقابة الجبائية إجراء ضروري لمكافحة الغش و التهرب الضريبيين كما أنها تكتسب أهمية بالغة، و ذلك نظرا لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين و التي لا تعكس الحقيقة لذلك تقوم

<sup>1</sup> - ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، مرجع سابق، صص162،163 .

<sup>2</sup> - عبد الباسط علي حاسم الزبيدي، المالية العامة و الموازنة العامة للدولة و الرقابة على تنفيذها ط01، المكتب الجامعي الحديث، دون مكان نشر، 2014،

الإدارة الضريبية بعدة أشكال للرقابة الجبائية قصد الكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة من خلال الهيئات التابعة

للإدارة الضريبية ( المفتشية، المديرية الولائية).<sup>(1)</sup>

و تتوقف فعالية الرقابة الجبائية على مايلي:<sup>(2)</sup>

- تنظيم الإطار القانوني للمراقبة الجبائية.

- تعدد أشكال الرقابة الجبائية.

- أهمية الغرامات و العقوبات الجبائية.

**3- تحسين الإدارة الضريبية:** ضرورة المتابعة و الرقابة على الإدارة الضريبية من قبل الموظفين مشهود لهم بالحزم و

التزاهة و الصمود أمام الإغراءات المالية عن طريق التفتيش المفاجئ للإدارة، فالجهاز غير الكفاء يمكن أن يحول أحسن

الضرائب إلى أسوأها و هذا ما يتطلب أن يتم اختيار النظام الضريبي بما تتلائم و كفاءة الإدارة الضريبية لضمان حسن

تطبيق القانون و تحقيق نتائجه المرجوة.<sup>(3)</sup>

و من اجل الوصول إلى تلك النتائج لابد من:<sup>(4)</sup>

تحسين الإمكانيات البشرية: حيث أصبح من الضروري تحسين كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في المجال

الضريبي، و في هذا السياق يجب اتخاذ الإجراءات التالية:

تحسين أجور الموظفين في مصلحة الضرائب.

فتح مدارس متخصصة في المجال الضريبي عبر مختلف جهات الوطن ، قصد تكوين إطارات ضريبيين.

تحسين الأوضاع المادية و الاجتماعية للعاملين بالإدارة الضريبية، قصد غلق منافذ الإغراءات.

وضع أساس عادل للترقية، بالمقابل تسليط أقصى العقوبات لمن يثبت في حقهم سلوكات غير مشروعة.

توفير الحماية اللازمة في مجال الرقابة الميدانية، خاصة إذا تعلق الأمر بمراقبة المصالح الشخصية للمكلفين المعنيين و ذلك

لضمان السير الحسن للمهام الرقابية.

<sup>1</sup> - سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 31 .

<sup>2</sup> - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، مرجع سابق، ص 122 .

<sup>3</sup> - عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، مرجع سابق، ص 122.

<sup>4</sup> - مصطفى الكثيري، النظام الضريبي الجبائي والتنمية الاقتصادية في المغرب، دار النشر المغربية، المغرب، 1985، ص 125 .

تحسين الإدارة الضريبية سواء تلك المتعلقة بإحصاء المكلفين والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتحديد وعائها وتحصيلها ، بالإضافة إلى عمليات التفتيش والرقابة لمختلف الملفات المعنية مما يقتضي توفر مقرات مجهزة بالمرافق الضرورية للعمل وكذا وسائل مادية متطورة تتجاوز مع مقتضيات العصر .

تنظيم الإدارة الضريبية : إن تنظيم الإدارة الضريبية وفق مبدأ لامركزية الإدارة ، يهدف إلى فسخ المجال لاتخاذ القرارات بصفة عقلانية ، وضمان سرعة وفعالية في العمل .<sup>(1)</sup>

#### 4- الإجراءات العقابية : إن فرض العقوبات الردعية وسيلة ضرورية و متممة لمكافحة ظواهر التهرب الضريبي

كظواهر التقصير والإخلال بالواجب ، وترتبط نوعية مثل هذه العقوبات بظروف الدولة وأفرادها ولقد شرع المشرع الجزائري عقوبات متنوعة على كل من يخالف أحكام القانون ، فقد قررت جزاءات في حالة الامتناع عن تقديم المستندات أو إتلافها أو تقديم بيانات وتوضيحات في غير موعدها ، أو تقديم بيانات غير صحيحة بإتباع طرق احتيالية قصد إخفاء المبلغ الذي يخضع للضريبة وتمثل أهم الإجراءات العقابية في :  
أ - العقوبات الجبائية : كل شخص يستعمل طرقا تدليسية يكون من خلالها قد خفض أو حاول تخفيض بصفة كلية أو جزئية وعاء الضريبة وتصفية الضرائب والرسوم .

ب - الغرامات المالية : الغرامة بسبب عدم التصريح السنوي G01 تقدر بـ 25 % ، الغرامة بسبب التأخير في تقديم التصريح السنوي بالنسبة لـ IRG ، IBS إذا لم تتعد مدة التأخير شهر واحد بـ 10 % ، ونسبة 20 % إذا لم تتعد مدة التأخير شهرين ، أما إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة الجبائية ضمن اجل 30 يوم ابتداء من تاريخ التبليغ فالنسبة تكون 25 % أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة TVA فإنه يترتب على الإيداع المتأخر لبيان رقم الأعمال تطبيق غرامة نسبتها 10 % وترفع إلى 25 % بعد قيام الإدارة الجبائية باعذار المدين بالضريبة في اجل شهر واحد وتختلف نسبة الغرامة بسبب النقص في التصريح حسب حجم المبلغ المتلاعب ، بحيث يضاعف مبلغ الحقوق المنقوصة إلى 10 % ، 15 % ، 25 % ، حسب المبلغ المتملص من 50000 دج إلى 200000 دج .<sup>(2)</sup>

#### 5- عوامل فنية واجتماعية و سياسية

إذا كان التهرب الضريبي يرجع لعوامل أخلاقية وسياسية واقتصادية وفنية فينبغي معالجة هذه العوامل على نحو يكفل مكافحة التهرب الضريبي وذلك على النحو التالي :<sup>(3)</sup>

<sup>1</sup> - ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، مرجع سابق ،ص 165 .

<sup>2</sup> - سهام كردودي ، مرجع سابق ،ص 32 .

<sup>3</sup> - عطية عبد الواحد، مبادئ وأساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية ، بيروت ،دون سنة نشر، ص ص 817- 820 .

- أ - تنمية الوعي الأخلاقي : فإذا كان ضعف المستوى الأخلاقي للأفراد تجاه الالتزام الضريبي هو احد أسباب التهرب الضريبي فينبغي أن يتم معالجة ذلك عن طريق تنمية الوعي والإحساس لدى الأفراد بان دفع الضرائب هو التزام أخلاقي قبل أن يكون التزاما قانونيا ، لان فيه التعبير الحقيقي عن التضامن الاجتماعي بين أفراد المجتمع .
- ب- ضرورة توافر الجزاءات الضريبية المناسبة على التهرب الضريبي : من العوامل التي تساعد على شيوع التهرب الضريبي عدم وجود العقوبات الكافية على هذه الجريمة ، أو توجد عقوبات ولكنها غير رادعة لذلك ينبغي تقرير العقوبات الكافية والرادعة على التهرب الضريبي .
- يبقى الإشارة إلى أن العبرة ليست بنصوص توضع أو قوانين تسن ولكن العبرة بوضعها موضع التنفيذ الحقيقي .
- ج - من الناحية الفنية : ينبغي صياغة القوانين الضريبية على نحو سليم وبطريقة محكمة بحيث لاتوجد الثغرات القانونية التي تفتح الباب أمام التهرب الضريبي ، كذلك يجب تدريب العناصر الكافية والمدربة تدريب كافي للعمل في المجال الضريبي، كذلك ينبغي تمكين موظفي مصلحة الضرائب من الاطلاع على ما يريدون الاطلاع عليه من الوثائق والأوراق التي تساعد على ربط الضريبة على الوجه الصحيح .
- د - من الناحية السياسية : ينبغي أن تحرص الحكومة على تطبيق نظام ضريبي على نحو عادل ، بحيث لا يكون شديد الوطأة على بعض الطبقات وسهلا ميسورا على طبقات أخرى كذلك يجب ضمان الاستقرار السياسي والعمل على عدم كثرة التعديلات الضريبية وذلك حتى يتحقق الاستقرار في النظام الضريبي وكذلك للعاملين فيه .
- هـ - من الناحية الاقتصادية : ينبغي أن تعمل الحكومات جاهدة على توجيه حصيلة الضريبة إلى الأوجه المفيدة للمجتمع ،وعليها كذلك أن تشعر أفراد المجتمع بان قيامهم بدفع الضريبة له فوائد محسوسة لكل منهم ، كذلك على الحكومات أن تراعي كافة الاعتبارات الاقتصادية التي تؤدي إلى ثقل العبء الضريبي عليهم وذلك حتى يستقر العبء الضريبي بالفعل على عاتق من أراد المشرع أن يتحمل به .



### خلاصة الفصل :

لقد قمنا في هذا الفصل بتقديم النظام الضريبي ،الذي يعتبر الإطار الفعلي لتجسيد الضريبة وتطبيقها في بيئة موافقة لها ضمن قوانين وتشريعات مختلفة ،كون الضريبة عنصر ديناميكي حساس يتأثر ويؤثر على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية و السياسية للدولة ، فكان لزاما على الإدارة الجبائية أن تنظم العلاقة بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلف بالضريبة من خلال احترام المبادئ العامة للضريبة ، والقضاء على العقوبات التي تحول دون تحقيق ذلك .

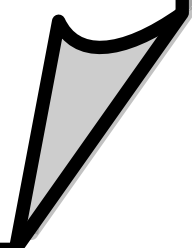
كأحد أهم التحديات التي تواجهها الدولة في تطبيقها لسياستها الاقتصادية ،ظاهرة الغش و التهرب الضريبيين الذي يعتبر عدم دفع الضرائب التي على ذمة المكلف،سواء بطريقة مشروعية أو غير مشروعة ، وذلك بأساليب مختلفة تصب في مصب واحد ، وهو نهب أموال الخزينة .

# الفصل الثاني :

التحقيق الجبائي

في

الجزائر



## تمهيد :

من أجل التأكد من صحة ومصداقية التصريحات الجبائية المكتوبة من طرف المكلفين بالضريبة ، فإن المصالح الجبائية تجري وتباشر عمليات التحقيق الجبائي ، والتي تعتبر من المهام الأساسية التي تختص بها هذه المصالح ، هذه العملية التي هي بمثابة نتيجة إستدلالية وطبيعية للنظام الجبائي التصريحي الذي في إطاره يقوم المكلفون بالضريبة، بتحديد أسس الفرض الضريبي بأنفسهم ، ثم يصرحون بها للمصالح الجبائية ، ومن المفروض أن يكون هؤلاء المكلفين بالضريبة ذوو نية حسنة ، وان تكون تصريحاتهم صحيحة ، إلا انه لا بد من تبرير تصريحاتهم عند الضرورة ، ومن اجل اجتناب وقوع المصالح الضريبية في أخطاء محتملة و متوقعة ، فان القانون الجبائي حصر التحقيق الجبائي ضمن نطاق دقيق ، وواضح إذ انه حدد وعين كل الأحكام و الإجراءات المتعلقة بها ضمن نصوص ومواد القانون ، وسيتم التطرق في هذا الفصل إلى المبحثين التاليين:

المبحث الأول: التحقيق الجبائي .

المبحث الثاني: الخطوات المنهجية لعملية التحقيق الجبائي .

## المبحث الأول: التحقيق الجبائي

يعبر التحقيق الجبائي على مجموعة من الإجراءات التي تسعى للكشف عن اللبس و التدليس و إقرار صحة المعلومات المصرح بها من قبل المكلف، الذي يبحث عن أئمن الطرق لتجنب و عدم دفع الضريبة كونها تشكل عبئ عليه، كان لابد للإدارة الجبائية من الوقوف له بالمرصاد و الحد من تلاعبه من خلال التحقيق الجبائي حيث سنتناول في هذا المبحث، مجموعة من المطالب تقدم فيها مفهوم لتحقيق الجبائي و أشكاله بالإضافة لأهدافه ، كذلك حقوق و صلاحيات المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية.

## المطلب الأول: ماهية التحقيق الجبائي

بما أن النظام الجبائي في الجزائر هو نظام تصريحي أي أن المكلف بالضريبة سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا يصرح و يدفع مستحقته الجبائية لدى قابض الضرائب ولا يسأل لماذا؟ أو كيف؟ فكان من المنطقي أن تكون هناك رقابة لتلك التصريحات ، فهي رقابة بعدية تتم باكتتاب كل التصريحات ، وتعتبر الرقابة من أهم أجهزة مكافحة الغش و التهرب الضريبيين و تعمل على الحد من انتشارهما و غايتها تتمثل في مراقبة مدى حقيقة التصريحات الجبائية المصرح بها من طرف، المكلف بالضريبة.

## أولاً: تعريف التحقيق الجبائي

وهو مجموعة تقنيات تستعمل في جميع الميادين و تقوم بتسهيل و تحسين و أخذ القرارات للتعرف على الأخطاء من خلال:

- تحسين الأخطاء و السهو.
- اكتشاف التلاعبات و الاختلاسات و معالجتها و كذلك وضع المعايير و تقييم الأداء.<sup>(1)</sup>
- فالتحقيق الجبائي يعرف على أنه " مجموعة من العمليات المطبقة من قبل المصالح المتخصصة للإدارة الجبائية هذه الأخيرة بإمكانه اتخاذ عدة أشكال و المعاملة في إطار منظم تحت نصوص العدالة التي تهدف إلى التأكد من احترام القوانين الجبائية، وذلك لتجنب كل ما قد ينتج من اعتداءات و تجاوزات." <sup>(2)</sup>

<sup>1</sup> - بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2011، ص 11.

<sup>2</sup> - عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2012، ص 18.

- كما يعرف التحقيق الجبائي: بأنه المقابل المنطقي للنظام الجبائي التصريحي، إذا أن المكلف بالضريبة يقوم بتقديم المعلومات المتعلقة بنشاط مداخله على شكل تصريحات للإدارة الجبائية و ما على هذه الأخيرة إلا إثبات صحة هذه التصريحات عن طريق التحقيق الذي يمكن أن يتخذ عدة أشكال كما أن التحقيق الجبائي هو مجموعة العمليات الشكلية المادية التي يقوم بها الأفراد المعنويون "المحققون" بتفويض من الإدارة الجبائية للتأكد من صحة العمليات و المعلومات المقدمة من طرف الأشخاص الطبيعيين و المعنويين المكلفين بالضريبة".<sup>(1)</sup>

- كما أنه " الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، و تشكل شرطا من الشروط الأساسية و الفعالة لتحقيق منافسة شريفة و عادلة بين المؤسسات".<sup>(2)</sup>

وعليه يمكن إعطاء تعريف شامل للتحقيق الجبائي حيث يمكن تعريفه على أنه " جملة من الإجراءات و الخطوات المنظمة التي تختص بالبحث في صحة التصريحات الجبائية و التأكد من عدم وجود التحريفات و التدليس في التصريحات المقدمة كما يأخذ التحقيق الجبائي عدة أشكال في إطار نصوص العدالة التي تهدف إلى التقليل من التهرب و الغش الضريبي.

### ثانيا: أشكال التحقيق الجبائي

تقوم الإدارة الجبائية بتطبيق عدة أنواع لفحص تصريحات المكلف بالضريبة و هذه الأنواع هي:

**1 - التحقيق الداخلي (الشامل):** تظهر فائدة التحقيق الداخلي في أنه لا يحتاج إلى وقت طويل و لا يلتزم المحقق بإجراءات أبحاث خاصة أو تنقلات بل يتم فحص الملف الجبائي على مستوى مكتب العون المحقق أو المراقب و يمكن لهذه الرقابة أن تتخذ بطريقة شكلية أو معمقة " الرقابة على الوثائق".<sup>(3)</sup>

**أ- الرقابة الشكلية:** يطبق هذا النوع من الرقابة سنويا، و يقتصر على تصحيح الأخطاء المادية الواضحة و المكتشفة عند الإطلاع على التصريحات و تهتم بالتحقيق من هوية المكلف بالضريبة و عنوانه و كذا عناصر الجرد لإعداد الوعاء الضريبي، إذ يشكل عمل تحضير للرقابة على الوثائق.

<sup>1</sup> - بن عكشة مصطفى، التحقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص تدقيق محاسبي جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2009-2010، ص40.

<sup>2</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 1996، ص05.

<sup>3</sup> - عضبان حديجة، التحقيق الجبائي و دوره في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، الشعبة محاسبة الضرائب، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، ص11.

ب- الرقابة على الوثائق (الرقابة المعمقة): تهتم الرقابة على الوثائق بفحص الملف الجبائي للمكلف فحصا شاملا و انتقاديا، إذ يقوم المحقق بتصحيح الأخطاء الظاهرة في التصريحات و العاجزين عن الوفاء منهم بالاعتماد على المعلومات و التبريرات الشفوية أو الكتابية المقدمة إلى الإدارة الجبائية "يراقب المفتش التصريحات و يطلب التبريرات...".

تجري الرقابة على الوثائق المعمقة في مكاتب الإدارة الجبائية و هي مرفقة بمجموعة التحقيقات المتعلقة بفحص نقدي للتصريحات بمساعدة المعلومات و المستندات الواردة في ملف المكلف بالضريبة و المنتقاة من قبل، حسب معايير موضوعية من طرف إدارة الضرائب.<sup>(1)</sup>

مما سبق يمكن استخلاص أهداف الرقابة على الوثائق في النقاط التالية:<sup>(2)</sup>

- 1 - فحص جميع الأعمال التي تتم على مستوى المكتب.
  - 2 - قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق و شامل لجميع التصريحات المكتتبه و المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة من خلال مقارنتها بالوثائق و المعلومات التي تمتلكها الإدارة عن الوضعية الحقيقية للمكلف.
  - 3 - طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة أو تبريرات و توضيحات فيما يخص مبالغ الرسوم المحسوبة و المتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة.
- حيث يتم طلب المعلومات كالتالي:<sup>(3)</sup>

- طلب المعلومات: بموجب المهام و الصلاحيات المخولة لمفتش الضرائب يمكنه أن يطلب من المكلف بالضريبة إمداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية و مثل هذا الإجراءات من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين، وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب فإنه لا يلزم بعقوبة بل على الإدارة إرسال طلب كتابي فيه التوضيحات اللازمة.

- طلب التوضيحات: عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها يتعين على المفتش الجبائي أن

<sup>1</sup> - عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 20، 21.

<sup>2</sup> - كردودي سهام، المعلومات الحاسبية و الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة شعبة تكنولوجيا الإعلام و الإتصال، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر 2008-2009، ص 92.

<sup>3</sup> - ناصر بوحمام محمد، دور التحقيق الحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2015-2016، ص 08.

يعيد طلبه كتابيا، يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على توضيحات أو التبريرات و تكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابة في مدة لا يمكن أن تقل عن (30) ثلاثين يوما.

**2- التحقيق الخارجي:** بخلاف الرقابة الجبائية الشامل، تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة لأعوان المدققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة و نزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم، كما يتم الفحص الميداني للدفاتر و الوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازم و هذا لأربعة (4) سنوات لم يمسهما التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي كما يتناول هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق و المميز لمحتوى الملف الجبائي سواء على مستوى نيابة المديرية الولائية للرقابة الجبائية أو المصالح الجهوية للأبحاث و المراجعات حسب الاختصاص مثلة في عدة فرق مختصة، أما التمييز بين أنواع الرقابة الجبائية يكمن في حجم الإمكانيات المستعملة و الأهداف المسطرة، في حين المعايير المعتمدة في حالة الملف الجبائي على الرقابة المعمقة فهي عديدة أهمها التصريح بالعجز المتكرر، النقص المستمر في الربح المحقق، إشارة واضحة بوجود تلاعبات و تجاوزات تم الكشف عنها عن طريق الرقابة الشاملة للفصل فيها، أما الأعوان المكلفين بهذه المهمة يجب أن لا تقل رتبتهم عن مفتش ضرائب كما يتم الانتقال إلى مكان مزاوله نشاط المكلف لإجراء المعاينة الميدانية للتأكد من صحة و نزاهة التصريحات المقدمة، و تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في :

-التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة

-التدقيق المعمق لمحمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين

-التدقيق المصوب في المحاسبة (تم استحدثه بموجب قانون المالية 2010).<sup>(1)</sup>

**أ- التحقيق في محاسبة المكلف:**

هو مجموع العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من الطرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته ( مهما كانت طريقة حفظها حتى و لو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر التجارية الواجبة قانونا) و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها

لا يهدف التحقيق المحاسبي إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها فحسب، بل يسمح كذلك باطلاع هذه الأخيرة على واجباتها الجبائية.

<sup>1</sup> - لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2010-2011، ص24.

أثناء التحقيق المحاسبي، يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها و التي قد ترتكب أحيانا على حسابه، في هذه الحالة يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات نتيجة لهذه الأخطاء و يطلعه المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة<sup>(1)</sup>

أما الشروط اللازمة لعملية التحقيق في المحاسبة فهي:<sup>(2)</sup>

- 1 -التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم بعين المكان أي في محل المكلف بالضريبة، غير أن هناك استثناء أوردته المادة و هو حالة تقديم المكلف لطلب مكتوب و مقبول من طرف الإدارة الجبائية ، أو في حالة قوة قاهرة، يمكن للمحققين اخذ الوثائق المحاسبية لفحصها في مكاتبهم بشرط أن يسلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تثبت فيها طبيعة الوثائق المحاسبية المسلمة و نوعيتها.
- 2 -لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مراقب على الأقل، و في حالة استبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.
- 3 -يمارس التحقيق مهما كانت الوسيلة أو السند المستعمل لحفظ الحقوق فإذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي ، يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات و المعطيات و المعالجات التي تساهم بصورة مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.

#### ب- التحقيق المعمق في مجمل الوضعيات الجبائية:

هو عبارة عن مجموع العمليات الخاصة بالبحث و التقصي من اجل الكشف عن الفروقات ما بين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف (شخص طبيعي) و ما بين المداخيل المحققة فعلا.<sup>(3)</sup>

-يستطيع أعوان الإدارة الجبائية أن يقوموا بالتحقيق المعمق في الحالة الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي سواء توافر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة و في هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة، و الذمة أو الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية ، الجزائر، 2013، ص13.

<sup>2</sup> -العبد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، ط3، دار هومة ، الجزائر، 2008، ص38.

<sup>3</sup> -ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، مداخلة المنتدى العلمي الدولي حول الازمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحكومة العالمية، أيام 20-21 أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس سطيف ، الجزائر، 2009، ص09.



ويمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية و عناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى جبائيا، وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة.

لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان من الإدارة الجبائية لهم رتبة مفتش على الأقل.<sup>(1)</sup>

### ج- التحقيق المصوب في المحاسبة:

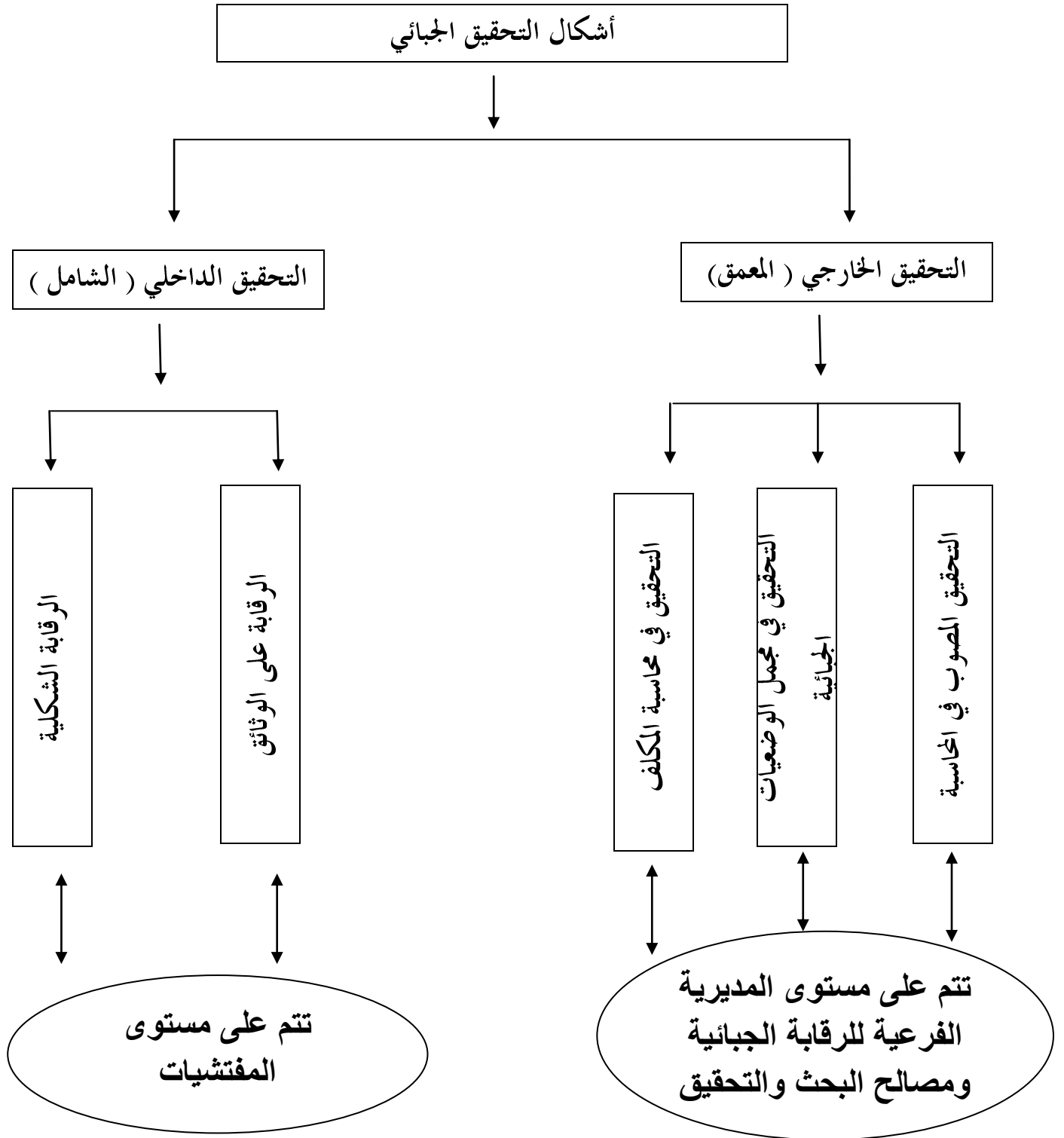
يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة للمكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، الفترة كاملة أو جزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية و يتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

أثناء هذا التحقيق يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية و الوثائق التوضيحية على غرار الفواتير و العقود و وصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المتعلقة بالتحقيق الجبائي.<sup>(2)</sup>

<sup>1</sup> - Mouloud Ddidane , Code Des Procédures Fiscales, Belekeise Edition, Dar- El- Beidd, Algérie, 2009,P19.

<sup>2</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 مكررة 01، قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 12.

شكل رقم (2-1) : أشكال التحقيق الجبائي



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على التعريفات السابقة

### ثالثا: أهداف التحقيق الجبائي

تشكل عملية التحقيق الجبائي هدفا أساسيا بالنسبة لإدارة الضرائب و التي تعمل على مراقبة صحة التصريحات و ذلك لتحقيق أهدافها التي يمكن تقسيمها إلى نوعين:<sup>(1)</sup>

#### 1 -أهداف عامة: يمكن تقسيمها إلى ثلاث نقاط و هي:

- قمع التملص الجبائي: يجب أن تعمل الرقابة على اكتشاف الأشخاص المنحرفين، و منه كل شخص سواء كان طبعي أو معنوي إذا ما حقق دخل أو ربح، عليه دفع الضريبة.
- قمع التهرب الضريبي: بهدف الوصول إلى مكاسب جبائية يلجأ المكلفون بالضريبة إلى أعمال غير شرعية، بالقيام بتصريحات كاذبة بغرض تخفيض القاعدة الخاضعة للضريبة، لهذا فالرقابة تعمل في هذا الإطار على تقويم هؤلاء الأشخاص أو المكلفين، وهذا بفضل حق الرقابة الممنوحة للإدارة الجبائية.
- حماية الموارد الجبائية لميزانية الدولة: هذا الهدف يشكل مؤشر لنجاح أو فشل الإدارة الجبائية في تحقيق المهمة التي أسندت إليها.

#### 2 -أهداف الخاصة: وضعت الإدارة الجبائية الجزائرية عدد معين من الأهداف المعينة الخاصة و المتمثلة في:<sup>(2)</sup>

- أ -التأكد من إيداع التصريحات الجبائية لتحقيق هذا الهدف تستعمل وسائل مختلفة:
  - سواء عن طريق تدخل مصالح الرقابة، و التي تعمل في هذا المستوى على نشاطات خاضعة للضريبة و لا يصرحون بها و دعوتهم إلى تعديل وضعيتهم و ملاحقه المكلفين بالضريبة الذين لا يوعون بتصريحاتهم الجبائية في الآجال القانونية.
  - سواء عن طريق معرفة و تمييز المكلفين بالضريبة عن طريق الاتصال بمختلف الهيئات و المؤسسات.
- ب -التحقق من دقة و صحة التصريحات المودعة من طرف المكلفين و ذلك بتطبيق نوعين من الرقابة: التحقيق في الوثائق و المستندات المحاسبية.
- التحقق على أساس المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي، مثل: المداخيل، الأموال المنقولة، المداخيل العقارية...الخ.
- ج -ضمان متابعة المكاسب الجبائية: قدر التشريع الجبائي عدد معين من المكاسب الجبائية و المالية في إطار ترقية الاستثمارات في الواقع فإن الغاية المرجوة الوصول إليها في إطار تحقيق هذه الأهداف العامة و الخاصة هو ضمان تغطية الديون الجبائية المسجلة لصالح الخزينة العمومية و دفع المستحقات.

<sup>1</sup> - عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 22.

<sup>2</sup> - غضبان خديجة، مرجع سابق، ص 14.

## رابعاً: أسباب القيام بالتحقيق الجبائي في الجزائر

هناك سببين أساسيين يدعوان لإجراء و قيام الرقابة الجبائية في الجزائر و في الآتي تفصيلها: <sup>(1)</sup>

**1 حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمدخله:**

بما أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي كغيره من الأنظمة الحديثة، حيث يسمح من خلاله المكلف بالضريبة بتقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه و إيراداته في شكل تصريحات تقدم للإدارة الجبائية في أوقات حددها المشرع في قانون الإجراءات الجبائية، و يحدد أساس هذه التصريحات الوعاء الخاضع للضريبة و هذا ما يفتح المجال للمكلف بتقديم تصريحات كاذبة أو مغالطة لما هو محقق فعليا من إيرادات، إذن يتضح أن النظام الجبائي تصريحي فقد أوجب المشرع الرقابة الجبائية على هذه التصريحات للتأكد من صحتها و مطابقتها لما هو محقق فعليا.

**2 مكافحة التهرب الضريبي:**

لا شك أنه يسعى بعض المكلفين للتهرب من دفع التزامهم الضريبية و ذلك بشتى الطرق سواء كانت قانونية أو غير ذلك " التديليس " وقد ازدادت حدة هذه الظاهرة مع الزمن نظرا لضعف الإدارة الجبائية و قلة إمكانياتها سواء كانت مادية أو بشرية " كمية أو نوعية"، بالإضافة لصعوبة قياس هذه الظاهرة و كذلك سرعة تأقلم و تطور و وسائل التهرب لدى المكلفين، مما أدى إلى توسع نطاق هذه الظاهرة و هذا ما أجبر المشرع و الإدارة الجبائية على وجوب إيجاد حلول فعالة لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

**المطلب الثاني: حقوق و مبادئ الإدارة الجبائية**

حتى تستطيع الإدارة الجبائية القيام بمهامها على أحسن وجه فإن المشرع منحها جملة من الحقوق التي تستطيع من خلالها القيام بنشاطها بصيغة قانونية ، والعمل على تجسيد المبادئ التي تسعى الإدارة الجبائية لتحقيقها وفقا لشروط المحددة .

<sup>1</sup> - هلايلي إسلام، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر ، بسكرة، 2014-2015، ص ص 66، 67.

## أولاً: صلاحيات الإدارة الجبائية

حتى يتمكن الإدارة الجبائية من تطبيق التحقيق الجبائي كان لابد لها من جملة من الحقوق تضمن لها ممارسة نشاطها في أحسن صورة و تتمثل في الحقوق التالية:

**1 حق الرقابة:** تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوى كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع أجور أو أتعاباً أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءً على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها. تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور و ساعات ممارسة نشاطها.<sup>(1)</sup>

يراقب المفتش التصريحات و نطلب التوضيحات و التبريرات كتابياً، كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات و العمليات و المعطيات موضوع الرقابة.

كما يسمح للمعنيين إذا تبين أن استدعاءهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية. عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلب كتابياً. يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على توضيحات أو تبريرات و تكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن 30 يوماً.<sup>(2)</sup>

**2 حق الاستدراك:** حق استدراك الخطأ هو الوسيلة الممنوحة للإدارة في إطار إجراءات المراقبة الجبائية لتقويم الأخطاء أو الغش، المقترفة من طرف المكلف بالضريبة، فحق الاستدراك أي إعادة هو الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في الاقتطاع سواء في تعديله أو إنشاء اقتطاع جديد إن تصريحات الأربع سنوات الأخيرة لرقم الأعمال و المداخيل و الأرباح، يمكنها أن تكون محل مراقبة، لذا فقد حدد الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء بأربع سنوات سواء بالنسبة للضرائب المباشرة أو الرسم على رقم الأعمال إلا أنه هناك حالة استثنائية.

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18، قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 09.

<sup>2</sup> - مولود ديدان، قانون الإجراءات الجبائية، نسخة عربية، دار بلقيس، دار البيضاء، الجزائر، 2009، ص 11.

-وقد حددت الآجال القانونية لاستدراك الأخطاء المتاحة للإدارة" بأربعة سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة أو الرسوم المماثلة، و يمدد الأجل المنصوص سابقا سنتين إذا قامت الإدارة بعد اكتشافها أن المكلف بالضريبة عمد إلى طرق تدليسية برفع دعوى قضائية ضده"<sup>(1)</sup>.

**3 - حق الاطلاع:** يسمح حق الاطلاع لأجور الإدارة الجبائية بالحصول على المعلومات و الوثائق مهما كانت وسيلة حفظها قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها.<sup>(2)</sup>

في إطار البحث عن المعلومات الجبائية كلف المشرع الجبائي السلطات الجبائية بجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق و الرقابة لدى الإدارة و الهيئات و المؤسسات العمومية و المؤسسات الخاصة، و التي تفرض عليها عقوبات في حالة رفض حق الإطلاع، و المعلومات المجمعة عن طريق هذا الحق يمكن أن تستعمل من أجل تحديد الوعاء الضريبي و مراقبة كل ضريبة على عاتق المكلف.

هذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الأشخاص الذين نص عليهم القانون و على وثائق خاصة لكل منهم، وهذا القانون يسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل المعلومات التي لها أثر جبائي و تحصل من قبل ثلاث أصناف من الأشخاص أو الهيئات وهم:

-الإدارة العمومية ( المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية).

-المؤسسات الخاصة، المؤسسات المالية و الغير مالية ( المواد 51-58 من قانون الإجراءات الجبائية).

-السلطة القضائية ( المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية).<sup>(3)</sup>

**4 - حق المعاينة و الحجز:** عندما تكون هناك ممارسات تدليسية و خص القانون تحت بعض الشروط إلى أعوان الإدارة الجبائية بالقيام بمعاينات في كل الأمكنة لهدف البحث، و جمع المعاينة لا يتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض مفوضا من قبله.<sup>(4)</sup>

<sup>1</sup> - عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص36.

<sup>2</sup> - العيد صالح، مرجع سابق، ص 63.

<sup>3</sup> - زين بونس و عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مطبعة سخري، الوادي، الجزائر، 2011، ص17.

<sup>4</sup> - غضبان خديجة، مرجع سابق، ص20.

حيث تعطي الإدارة الجبائية ترخيص لأعوانها الذين لهم رتبة مراقب على الأقل القيام بإجراء المعاينة في كل المجالات قصد البحث و الحصول و حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التخلص من الوعاء و المراقبة و الدفع.

و يجوز لأعوان الإدارة الجبائية القيام بكل التحقيقات و المعاينات التي تبدو لهم ضرورة في المجالات المهنية للمكلفين بالضريبة.

و عملية المعاينة يجب أن تتم بحضور الشخص المعني أو ممثله الذي يكون قد أعلم مسبقا بهذه العملية، و بعد انتهاء عملية المعاينة يحرر محضر يسرد فيه مجريات العمليات ، و تدون فيه المعاينات المسجلة و هذا حسب نص المادة 78 من قانون المالية 2001، ثم تسليم نسخة من محضر الجرد على المعني و ترسل النسخة الأصلية للقاضي الذي رخص المعاينة.<sup>(1)</sup>

### ثالثا: مبادئ الرقابة الجبائية

يمكن تصنيف مبادئ الرقابة الجبائية التي تسعى الإدارة الجبائية لإرسائها كما يلي:<sup>(2)</sup>

**1 - إقامة نظام جبائي محكم:** يؤدي غموض النظام الجبائي و تعقد نصوصه إلى تشجيع الغش الضريبي و عليه فإن تعديل النظام الجبائي و تحسين جهازه الإداري يعد من المبادئ الهامة التي تعمل على الحد من هذه الظاهرة لهذا فمعظم التشريعات تهدف إلى إرساء هيكل ضريبي يتمشى و تحقيق العدالة الاجتماعية عن طريق صياغة التشريعات الجبائية صياغة تتسم بالبساطة و الاستقرار و المرونة و من ثمة لا بد من:

- تبسيط النظام الجبائي.
- عدالة النظام الجبائي.

**2 - إرساء الحس الجبائي لدى المكلف بالضريبة:** ويتم ذلك من خلال تقديم الإدارة يد المساعدة للمكلفين بالمؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للجبائية، ووضع تحت تصرفهم مطويات إعلامية تتضمن مستجدات و تغيرات التشريع الجبائي و شرح الإجراءات الجبائية كمواقيت التصريح و الدفع و كفيات ملئ مختلف الوثائق و أساليب الطعن و طرق المنازعات إضافة على الوثائق و المستندات اللازمة لإجراء التحقيق و المراقبة و ذلك من خلال انتهاج حملة من السياسات الإعلامية و التي نوجز عناصرها فيمايلي:

<sup>1</sup> - بن عكشة مصطفى، مرجع سابق، ص 52.

<sup>2</sup> - العثماني مصطفى، نظام المعلومات و دوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير فرع مالية و محاسبة، المركز الجامعي، الدكتور يحي فارس، المدية، الجزائر، 2008، ص 109.

- إعلام المكلفين بالضريبة.

- تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة.

**3 - ترقية الإدارة الجبائية:** إن التشريعات و الإجراءات المتبعة لتحصيل الموارد العامة لا تتحقق لها فعالية حقيقية إن لم تكن الإدارة التنفيذية و المتمثلة في الإدارة الجبائية على مستوى مقبول من الكفاءة و الفعالية و التنظيم، لذلك يرجع الفقهاء الجباية مشكلة الغش الضريبي إلى عدم فعالية النظام الجبائي و التي تستلزم و جود هيكل إداري منظم و عصري بعيدا عن كل ملامح التخلف و الإهمال و من ثمة لا بد من القيام بإصلاحات و تعديلات تؤدي إلى تحسين و ترقية الجهاز الإداري و لكي يتحقق ذلك على أحسن وجه و جب تزويد الإدارة بكل الوسائل المادية و البشرية.

### المطالب الثالث: واجبات و حقوق المكلفين بالضريبة

من أجل أن يتم التحقيق الجبائي وفقا لشروط المنوطة كان لا بد من وضع جملة من الالتزامات التي يجب إتباعها من المكلف، كما كان لا بد من منحه حقوق و ضمانات قبل مباشرة التحقيق تفاديا لبطلان الإجراء :

#### أولاً: واجبات المكلف بالضريبة

**1 - الالتزامات المحاسبية:** يلزم المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة بمسك الدفاتر و المستندات المنصوص عليها في القانون التجاري و كذا مدة الاحتفاظ بها ذلك بفرض تسهيل عملية التحقيق.

**أ - مسك الدفاتر:** حدد القانون التجاري الجزائري في مواده 9 إلى 12 التزامات التاجر بمسك الدفاتر المحاسبية بشكل إجباري و تتمثل هذه الدفاتر:

- دفتر اليومية: كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر يومي، يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقابلة يجب أن يكون هذا الدفتر مرقم و مؤرخ بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان، أو نقل إلى الهامش، و يوقع عليه من طرف قاضي لدى المحكمة المختصة إقليمياً.<sup>(1)</sup>

و عليه يجب أن تقيد في دفتر اليومية جميع العمليات التجارية من بيع أو شراء أو اقتراض أو دفع أو غير ذلك، و يقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية و غياب دفتر اليومية يشكل سببا كافيا لإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة.<sup>(2)</sup>

<sup>1</sup> - بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في إطار مدرسة الدكتور، كلية الحقوق، تخصص الدولة و المؤسسات العمومية، جامعة الجزائر، 01، الجزائر، 2013-2014، ص99.

<sup>2</sup> - سهام كرودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، دار المفيد للنشر و التوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2011، ص62.



- دفتر الجرد: كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر لا بد له من القيام بعملية الجرد السنوي لموجودات المؤسسة، ويتم تقييم هذه العمليات في دفتر خاص يعرف بـ "دفتر الجرد" هذا ما نص عليه القانون التجاري "على كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر، القيام في كل سنة بعملية الجرد، و يتم تسجيلها في دفتر يسمى "دفتر الجرد" بالإضافة إلى هذين الدفترين على المكلف بمسك دفاتر أخرى، مثل دفتر الأجور، فواتير الشراء الأصلية، إضافة إلى نسختين من كل فاتورة بيع، وبصفة عامة على المكلف بالضريبة مسك جميع الأوراق و البيانات التي تثبت إيرادات و نفقات المؤسسة، و التي تعد من و وثائق الإيضاح و التبرير.<sup>(1)</sup>

**ب الاحتفاظ بالدفاتر:** على المكلف بالضريبة الاحتفاظ بالدفاتر و الوثائق الثبوتية لاسيما فواتير الشراء لمدة عشر (10) سنوات ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر و تاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية كما أن الدفاتر و الأوراق و الوثائق التي من شأنها أن تسمح بالتحقيق و التي ليست خاضعة لأجل كبير للمحافظة عليها، يجب أن تحفظ في المكتب أو الوكالة أو الفرع حيث أعدت، و تكون تحت تصرف أعوان التسجيل إلى غاية نهاية السنة الرابعة الموالية للسنة التي تم خلالها الدفع المطابق.<sup>(2)</sup>

**2- الالتزامات الجبائية:** على المكلف بالضريبة أن يلتزم بجملة من التصريحات و المنصوص عليها في التشريع الجبائي و هذه التصريحات هي:

**أ - التصريح بالوجود:** إن المكلفين بالضريبة الجدد مطالبون باكتتاب تصريح بالوجود في أجل 30 يوم، ابتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة، بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة الجزافية الوحيدة.<sup>(3)</sup>

**ب - التصريح بإيقاف النشاط أو الوفاة:** في حالة التخلي أو التوقف عن النشاط الممارس يؤسس على الفور الرسم المستحق الخاص بالإيرادات التي لم تخضع للرسم، بما فيها الديون المكتسبة و غير المحصلة، يتعين على المكلفين بالضريبة إرسال للمتفشية في أجل مدته "10 أيام" من تاريخ التخلي عن النشاط، التصريح و المعلومات المذكورة سابقا، أما في حالة وفاة المكلف بالضريبة أو المستغل، يقدم ذوي حقوق الفقيه المعلومات اللازمة لتأسيس الضريبة المستحقة في أجل 6 أشهر من تاريخ الوفاة، و المتمثلة في مداخيله العامة و الخاصة.

<sup>1</sup> - عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص39.

<sup>2</sup> - بن صفحي الدين أحلام، مرجع سابق، ص100.

<sup>3</sup> - زين يونس و عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص23.

ج -التزامات متعلقة بتقديم التعريف الإحصائي:

" تلزم الشركة عند تصريح بإرفاق جدول يبين فيه بالنسبة لكل هيئة ما يأتي: - رقم التعريف الإحصائي - التعيين - عنون و بلدية و ولاية الإقامة"

" يتعين على جميع الأشخاص الطبيعيين و المعنويين المزاولين نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرا أو تقليديا، أن يسيروا إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم".<sup>(1)</sup>

د -التصريح الشهري أو الثلاثي لرقم الأعمال: يجب على المكلفين أن يودعوا كشفا شهريا صنف (Gn°50) لرقم الأعمال، و تفاصيل العمليات الخاضعة للضريبة، و تسدد الضريبة المستحقة في نفس الوقت، و هذا من خلال عشرين (20) يوما الموالية للشهر المعني.<sup>(2)</sup>

هـ -التصريح السنوي للعوائد و الأرباح: كل شخص خاضع للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و يجب عليه اكتظب تصريح بمداخيله و ذلك كل سنة ، و يكون مصادق من طرف محاسب و ذلك قبل 01 ماي من السنة ، و يحتوي على كل أعماله خلال السنة من أرباح الشركة (IBS) وقيمة الأرباح الخاضعة للضريبة .

أما عن الأشخاص الطبيعيين أي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، ملزم أيضا بملاء تصريح قبل 01 ماي من كل سنة مالية، و يكون أيضا مصادق من طرف المحاسب، و يحتوي على إجمالي الأرباح و المداخيل المحصلة خلال السنة المالية، مثل ذلك الأطباء و المحامون.... الخ، وهذا التصريح يسمح لأعوان الإدارة بمعرفة الوضعية الضريبية لكل مكلف بالضريبة و حتى في حالة عدم ممارسة نشاطه كوجود فترة فراغ بالنسبة له، فإن الإدارة لا تعفيه من هذا الالتزام، و تقوم الإدارة بالمقارنة بين التصريح السنوي و التصريحات الشهرية ، لاستخراج الفرق.<sup>(3)</sup> إذا سجلت المؤسسة عجزا يقدم التصريح بمبلغ العجز.

ثانيا: حقوق المكلف الخاضع للتحقيق

قصد المحافظة على الحقوق و صلاحيات المكلف بالضريبة أعطى المشرع الجزائري جملة من الحقوق تضمن سير التحقيق دون تعسف و تفاديا للبطلان.

<sup>1</sup> - عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص42.

<sup>2</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 38 من القانون رقم 06-24 مؤرخ في 2006/12/26، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، الجريدة الرسمية العدد 85 الصادرة بتاريخ 2006/12/27.

<sup>3</sup> - قتال عبد العزيز، مرجع سابق، ص54.

- 1 - الإعلام المسبق "الإشعار بالتحقيق": لا يمكن إجراء التحقيق دون إرساء أو تسلم إشعار التحقيق، ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الذي ينص على حقوقه وواجباته على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة التحضير قدرها عشرة (10) أيام، (طبقا للمادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية)
- يرسل الإشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع إشعار بالاستلام، إن عدم قبول استلام الإشعار لا يمنع إجراء التحقيق و في هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائيا.
- يمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية في هذه الحالة ، يسلم "الإشعار بالتحقيق" مع بداية عمليات المراقبة، لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاذ أجل التحضير المنصوص سابقا.
- في حالة تغيير أحد المحققين ، يعلم المكلف بهذا التغيير.<sup>(1)</sup>
- 2 - حق الرد: يتمتع المكلف بالضريبة بأجل أربعين (40) يوما ليرسل بملاحظاته أو قبوله ، و يعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني قبل انقضاء أجل الرد و يجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المقيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ، إذا طلب هذا الأخير ذلك، كما يمكنه بعد الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة، إذا تبين له أن سماعه مجدي، أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية.<sup>(2)</sup>
- 3 - السر المهني: يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات و يتعرض للعقوبات في نفس المادة، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب و الرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به.<sup>(3)</sup>
- 4 - الاستعانة بمستشار: تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستعانة به أو الإنابة عنه "طبقا للمادة 40 - 4 من قانون الإجراءات الجبائية"

يمكن للمستشار الاستعانة به أو الإنابة عن المكلف بالضريبة أثناء عمليات التحقيق، لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.<sup>(4)</sup>

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، 2013، ص 15.

<sup>2</sup> - عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 50.

<sup>3</sup> - ديدان مولود، مرجع سابق، ص 47.

<sup>4</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2013، ص 16.

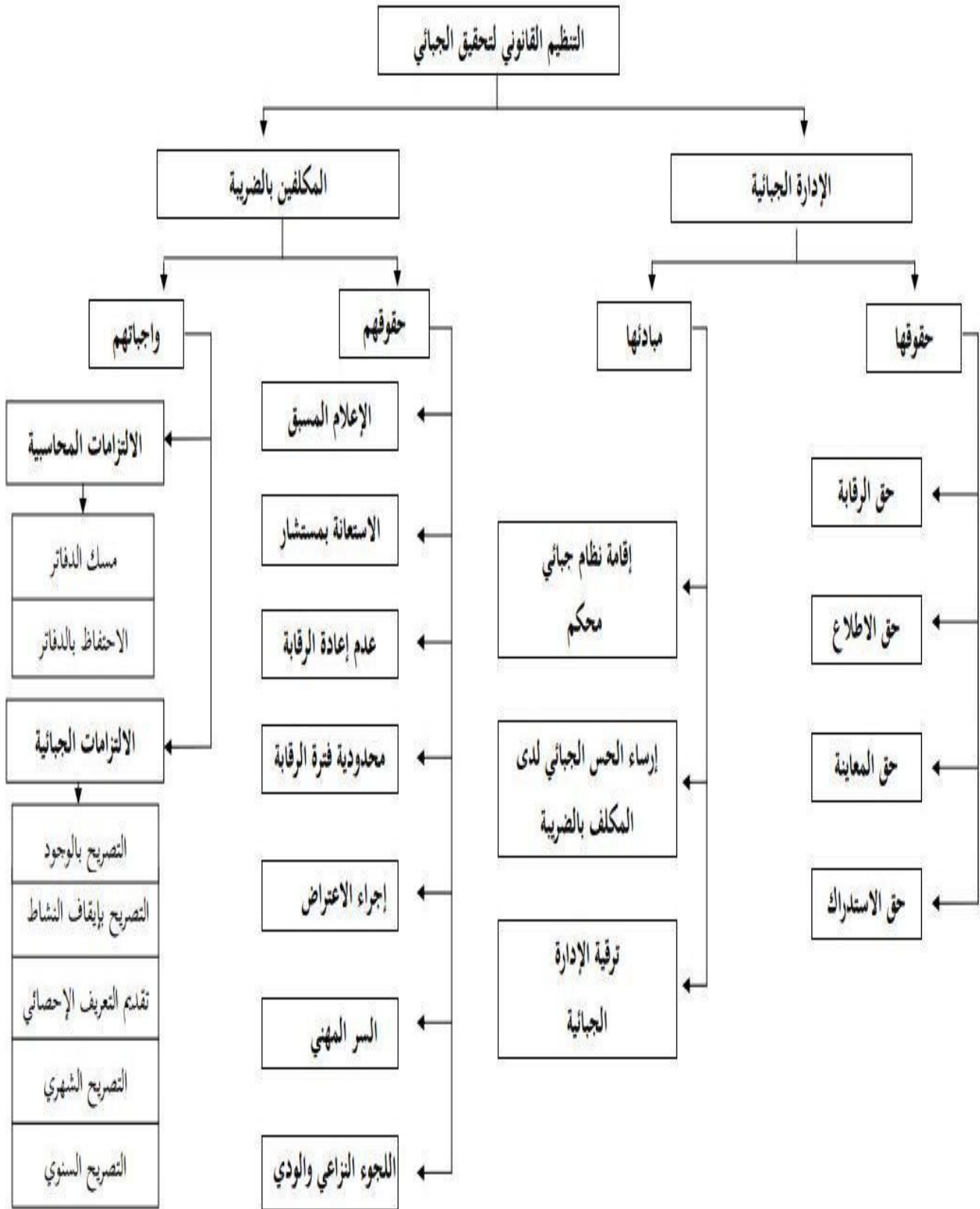
- 5 - **عدم إعادة الرقابة:** لا يمكن للإدارة الجبائية أن تجرى رقابة أخرى فيما يخص نفس الضرائب و الرسوم و نفس الفترة، وكذلك عندما تكون فترة الرقابة قد تقادمت ما عدا في حالة الممارسات التدليسية، بالإضافة إلى ان الرقابة الجبائية تكون نهائية عندما يعطي المكلف موافقته على التعديلات و الاقتراحات، أو في حالة عدم الرد في أجل 40 يوما و أيضا في حالة غياب التعديلات، يرسل إشعار أخر بالمراقبة يخص الضرائب و الرسوم التي لم تذكر في الإشعار الأول، و بصور استثنائية عندما يكتشف المحقق مخالفات تمس هذه الضرائب و الرسوم.<sup>(1)</sup>
- 6 - **تحديد مدة التحقيق:** لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات و الوثائق المحاسبية آجالا محددة طبقا لرقم الأعمال المحقق سنويا و طبيعة نشاط المؤسسة، فمثلا بالنسبة لمؤسسة تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي المصرح به لا يتعدى 1.000.000 دج لكل سنة مالية تتحدد مدة التحقيق بأربعة أشهر، أما إذا كان رقم أعمالها يتعدى 1.000.000 دج و أقل من 5.000.000 دج لكل سنة مالية محققة فيها فتحدد مدة التحقيق بـ 6 ستة أشهر أما في حالة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تمتد مدة التحقيق فوق سنة من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق إلا في حالة اكتشاف طرق و مناورات تدليسية.<sup>(2)</sup>
- 7 - **اللجوء التزاعي أو اللجوء الودي:** إن الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب، في اختصاص الطعن التزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.
- تختص السلطة الإدارية طبقا للقوانين و التنظيمات الجاري العمل بها، بالنظر في الطلبات التي تلتبس من حضرها الإعفاء من الضريبة المفروضة قانونا أو التخفيض من عبئها، كما أنها تبث طبقا للقوانين و التنظيمات في طلبات قابضي الضرائب المختلفة الملتبس بها جعل الحصص غير قابلة للتحويل في حكم عدم القيمة أو الحصول على تأجيل الدفع أو إبراء من المسؤولية، و كذا طلبات المكلفين بالضرائب الملتبس بها الإعفاء من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية أو التخفيض من قيمتها.<sup>(3)</sup>

<sup>1</sup> - عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، ط1، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص22.

<sup>2</sup> - بوشري عبد الغني، مرجع سابق، ص 104.

<sup>3</sup> - غضبان خديجة، مرجع سابق، ص ص 22، 23.

الشكل رقم ( 2-2 ) : التنظيم القانوني لتحقيق الجبائي



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على التعريفات السابقة

## المبحث الثاني: الخطوات المنهجية لعملية التحقيق الجبائي

يعتبر التحقيق الجبائي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في اكتشاف الأخطاء و التلاعبات التي يرتكبها المكلف ، والتأكد من تطابقها مع المعطيات المادية.

وحتى يؤدي التحقيق الجبائي النتائج المرجوة منه ولا تكون محل بطلان، فإن المشرع الجبائي ألزم المراقبين باحترام مجموعة من الإجراءات و الخطوات العملية، حيث سنتطرق لها في هذا المبحث من خلال المطالب التالية :

-المطلب الأول: الأعمال الأولية لعملية التحقيق الجبائي.

-المطلب الثاني: الأعمال الميدانية لعملية التحقيق الجبائي.

-المطلب الثالث: إجراءات ما بعد التقويم.

### المطلب الأول: الأعمال الأولية لعملية التحقيق الجبائي

تعد هذه المرحلة بمثابة تهيئة الأرضية المناسبة لعملية التحقيق من خلال برمجة المكلفين الذين سينخضعون للتحقيق وفق قواعد إجرائية و معايير انتقائية محددة و يتمثل خطواتها في:

- إعداد برنامج التحقيق الجبائي.

- تحديد معايير اختيار الملفات.

- دراسة الملفات.

### أولاً: إعداد برنامج التحقيق المحاسبي

إن إعداد قائمة المكلفين الذين سيكونون محل مراقبة تتم من قبل المديرية الولائية للضرائب التي لها علاقة مباشرة بالمكلفين، حيث يكلف رؤساء المفتشيات كل نهاية سنة بإرسال اقتراحات إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية الولائية، ويقوم المدير الولائي للضرائب المعني بالتشاور معها، و يحدد القائمة النهائية بالأخذ بعين الاعتبار معايير الانتقاء و توجهات المصالح المركزية و من ناحية أخرى الإمكانيات المتوفرة.

وبعد فحص و تحليل مختلف اقتراحات التسجيل في برنامج مراقبة المحاسبة أو المراقبة المعمقة، تقوم بعد ذلك الإدارة المركزية (مديرية الأبحاث و المراجعات) بتحديد البرنامج النهائي السنوي الذي سينفذ من قبل المصالح المكلفة بالرقابة كم يمكن للإدارة المركزية أن تطلب في أي لحظة تسجيل ما في مراقبة المحاسبة أو المراقبة المعمقة للوضعية الشخصية خارج البرنامج للمكلف ، بناء على معطيات أو بيانات خاصة في حوزتها أو مرسله إلى المصالح المعنية.<sup>(1)</sup>

### ثانيا: تحديد معايير اختيار الملفات

عملية اختيار الملفات لا تعتمد على معايير ثابتة، مع هذا، فقد نصت مديرية الضرائب على بعض المعايير التي تخدم سياسة إدارة الضرائب من أجل زيادة الحصيلة الضريبية و التقليل من الغش و التهرب الضريبي و تتمثل هذه المعايير فيما يلي:<sup>(2)</sup>

- أهمية رقم الأعمال المصرح به للسنتين الأخيرتين.
- تكرار التصريح بالخسارة في نتائج المكلفين بالضريبة.
- الزيادة السريعة في مستوى معيشة مسير المؤسسة و غير المطابقة للدخل المصرح.
- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط و ماهي عليه في المنشآت المماثلة.
- ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش العادي المطبق في المنشآت المماثلة.
- عدم خضوع المؤسسة للتحقيق منذ مدة طويلة.
- يتم التحقيق بشكل أكبر في القطاعات الأكثر توسعا أين تظهر حالات شائعة من الغش و التهرب الضريبي.
- تغييرات جد مهمة في رقم الأعمال و في النتائج المصرح بها في مدة (04) سنوات الأخيرة.
- و كذا حسب الأولوية، إدراج الملفات التي تم إعدادها و لم يتم التحقيق فيها خلال السنة الماضية.
- تخضع مؤسسات المهن الحرة إلى التحقيق العمق في مجمل الوضعية الجبائية إذا كانت المعلومات متوفرة و تسمح بمعرفة القيمة الحقيقية لرقم الأعمال و تبقى هذه المعايير المذكورة على سبيل المثال و ليس الحصر، فالقائمون باختيار الملفات لهم الحرية في اقتراح الملفات التي يرونها ضرورية لإخضاعها إلى التحقيق.

<sup>1</sup> - زين بونس و عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص 47، 48.

<sup>2</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، التعلية رقم 38 ، 1997/02/27 المتعلقة بمعايير اختيار الملفات.

ثالثا: دراسة الملفات

بعد القيام بالانتقاء الأولي للملفات الخاضعة للتحقيق على مستوى المفتشية يتم إرسال الملف إلى المديرية الولائية للضرائب من أجل انتقاء ثاني حيث تتم العملية على الشكل التالي: (1)

-يعد إرسال القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب للقيام بانتقاء ثاني للملفات بالاعتماد على معايير خاصة و بعد إرسالها إلى المديرية الجهوية للضرائب تقوم هذه الأخيرة باختيار الملفات الواجب البحث فيها و ذلك للحصول على القائمة المؤقتة للمكلفين بالضريبة، ثم يتم تحويلها إلى مديرية البحث و المراجعات و بالضبط إلى المديرية الفرعية للبرمجة، التي تقوم بدراسة و تحليل الاقتراحات معتمدة في ذلك على معايير معينة خاصة رقم الأعمال.

كما يدخل في برنامج التحقيق الملفات التي تقترحها الفرق المختلفة، و كذا الملفات التي تقترحها المديرية العامة للضرائب الخاصة ببعض المكلفين خارج البرنامج إذا رأت ضرورة لذلك مع تقديم الوثائق التبريرية اللازمة.

إلى جانب ذلك، و قبل إرسال القائمة النهائية للمكلفين بالضريبة المقترحين للتحقيق إلى المديرية العامة، على رئيس مكتب التحقيقات بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية التأكد من إقامة المكلفين في العناوين المتوفرة عند المصالح الجبائية، وذلك لدى المفتشيات المعنية، علما أن القائمة المقترحة يجب أن ترسل إلى مديرية البحث و المراجعات قبل 20 نوفمبر.

وفيما يخص الملفات التي يتم دراستها فتتمثل في: (2)

-الملف الجبائي: وهو إجباري على كل مكلف بالضريبة و يحتوي على مختلف تصريحاته السنوية لكل أنواع الضرائب الخاضع لها.

-الملف الشخصي: وهو خاص بالضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف و هو كذلك إجباري و يقوم المكلف من التأكد بأن الملف يحتوي على كل التصريحات السنوية و أنها أودعت في تواريخها القانونية المحددة.

ثم ينتقل إلى دراسة هذه التصريحات فيتطرق إلى:

-الرسم على القيمة المضافة TVA.

-الرسم على النشاط المهني TAP.

<sup>1</sup> - عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 57.

<sup>2</sup> - بن عكشة مصطفى، مرجع سابق، ص 71.



-الضرائب على أرباح الشركات IBS.

-الضرائب على الدخل الإجمالي IRG.

-ضريبة الدخل الإجمالي على الأجور IRG/S.

دراسة ميزانية المؤسسة المصرح بها من طرف محاسب الشركة و أثناء دراسة التصريحات فإنه يتطرق إلى دراسة التصريح الخاص بالقيمة المضافة، وكذا التصريح الخاص بالضرائب المباشرة.

-رقم الأعمال الخاص بالتصدير.

-أسس الرسم على القيمة المضافة.

-كيفية التسديد أو التقسيط.

ثم يتأكد من أن الرسم على القيمة المضافة الفعلي قد تم تسديده ومن أجل السير الحسن لعملية التحقيق يقوم المحقق بملاؤ الوثائق التقنية التالية: (1)

-بيان مقارنة الحسابات الختامية، يسمح هذا البيان بمتابعة التحرك و التطور السنوي للحسابات المختلفة المشكلة

للميزانية من أصول و خصوم حيث يقوم المحقق بتسجيل كل المعلومات المحتوات في الميزانية المصرح بها سنويا لمدة

أربع سنوات المراد التحقيق فيها تضاف إليها سنة أخرى قبل الأولى لمدة التحقيق و تأخذ كسنة مرجعية أو سنة

أساس لتقارن معلومات الحسابات المدونة فيها معلومات حسابات سنوات التحقيق، إن هذا البيان يعطي نظرة

مسبقة حول وضعية المؤسسة و التنبؤ بالحالة التي عليها أو التي يجب أن تكون عليها.

-كشف الحساسية: يعد هذا الكشف انطلاقا من جداول حسابات النتائج لأربع (04) سنوات المحقق فيها، و يضم

لوائح حسابات النتائج و يضم في هذا الكشف شكل دورة محاسبية محقق فيها ما يلي:

-رقم الأعمال المصرح به.

-الهامش الإجمالي و نسبته.

-نتيجة الاستغلال.

-نسبة هامش الربح.

و يسمح هذا الكشف من متابعة رقم الأعمال و الأعباء و معدلات الربح الإجمالي و القيمة المضافة و كذا الربح

الصافي لكل دورة محاسبية.

<sup>1</sup> - غضبان خديجة، مرجع سابق، ص35.

## المطلب الثاني : الأعمال الميدانية لتحقيق الجبائي

بعد انتقاء المكلفين الذين سيتم إجراء التحقيق عندهم من خلال دراسة الملف و الخطوات التمهيديّة لتنتقل المحققون إلى الأعمال الميدانية للتحقق بالمراحل التالية:

- الإشعار بالتحقيق.
- التدخل بعين المكان.

## أولاً: الإشعار بالتحقيق

لا يمكن البدء في إجراء عملية التحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة و هي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة و موضحة للقواعد الأساسية لرقابة الجبائية و كذا حقوق وواجبات المكلفين، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة (10) أيام ابتداءً من تاريخ استلام الإشعار ذلك من أجل منح المكلف مدة لتحضير محاسبته وهذا تحت طائلة البطلان.<sup>(1)</sup>

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب و أسماء و رتب المحققين، وكذا تاريخ و ساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها و الحقوق و الضرائب و الرسوم و الإتاوة المعنية و كذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عميلة الرقابة، و في حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.<sup>(2)</sup>

وفي حالة حدوث مراقبة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية و حالتها يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة ولا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور سابقاً.

تستخدم هذه المراقبة عند ثبات استعمال المكلف بالضريبة بطرق احتمالية تدليسية، حيث تبدأ مع استلام إشعار بالتحقيق، إذ تسمح للمحقق من التأكد من وجود مختلف الوثائق المحاسبية.<sup>(3)</sup>

<sup>1</sup> - بن صفي الدين أحلام، مرجع سابق، ص33.

<sup>2</sup> - غضبان خديجة، مرجع سابق، ص36.

<sup>3</sup> - عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص77.

### ثانيا: التدخل بعين المكان

بعد انقضاء المدة القانونية (10) أيام من استلام المكلف للإشعار بالتحقيق ينتقل المحققون إلى عين المكان مباشرة أعمالهم الميدانية إلا أنه يمكن لهم كذلك التدخل المفاجئ في حالة الشعور بأن المكلف يمكن أن يلجأ إلى طرق تدليسية وفي الحالة العادية يكون التدخل في مقر الشركة في اليوم و الساعة المبينة في الإشعار حيث سيشرع التحقيق في عين المكان بلقاء المحقق مع مسير المؤسسة مما يسمح بإيصاله مع المكلف حيث في هذا اللقاء يتبادل فيه الحديث فيما يتعلق بوضعية المؤسسة طريقة التسيير، موقعها في السوق، العراقيل التي تعترض المؤسسة، الأهداف التي ترمي إلى تحقيقها... الخ، ومن جهة أخرى هذه الزيارة الميدانية للمؤسسة تفيد المحقق في إنجاز مهمته بحيث يستطيع الحصول على معلومات جد واسعة بخصوص سير نشاط المؤسسة لتساهم بدرجة كبيرة في مرحلة التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية.<sup>(1)</sup>

### المطلب الثالث: إجراءات ما بعد التقييم

بعد الانتهاء من العمل الميداني يستطيع العون المحقق إبداء رأيه حول مصداقية تصريحات المكلف و محاسبته خاصة بعد ما جمع المعلومات التي يحتاجها في قراره حيث يمكنه إقرار قبول أو رفض محاسبة المكلف استنادا للمعاينة الميدانية التي قام بها وفي حالة تأكد من أن المحاسبة غير منتظمة و غير مقنعة يقوم بإعادة تأسيس الوعاء الضريبي و لا تعد مهمة المحقق منتهية بل تتواصل إلى إبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق و يختم تحقيقه من خلال إعداد التقرير النهائي للتحقيق الجبائي حيث تم من خلال:

- التبليغ التمهيدي بنتائج التحقيق.

- إجابة المكلف بالقبول أو الرفض أو عدم الإجابة.

- التبليغ بالوضع النهائي.

- إقفال عملية التحقيق.

### أولا: التبليغ الأولي بنتائج التحقيق

يستوجب على المحقق إشعار المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام "طبقا للمادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية " ينبغي على المحقق كذلك إعلام المكلف

<sup>1</sup> - بن عكشة مصطفى، مرجع سابق، ص75.

بالضريبة المحقق معه بنتائج المراقبة بواسطة رسالة حتى في حالة انعدام التقويم " طبقا للمادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية " .

يكون الإشعار بإعادة التقويم (الإشعار الأولي) مفصلا بقدر كاف و معللا، كما يتعين ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها و ذلك في أجل (40) يوما سارية من تاريخ استلام بإعادة التقويم "طبقا للمادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية " .

يجب تحت طائلة بطلان الإجراء أن يشار في الإشعار بإعادة التقويم إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة عنها.

يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب في ردة التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالواقع أو القانون، حسب الحالة من مدير كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس مصالح التدقيق أو المراجعات.<sup>(1)</sup>

بالإضافة إلى ذلك يجب أن يكون الإشعار بالتقويم مفصلا بما فيه الكفاية حتى يتسنى للمكلف بالضريبة فهم هذا الإشعار فإنه يجب أن يبين في الإشعار بالتقويم مايلي:<sup>(2)</sup>

- اسم و أعضاء ورتبة العون المرسل، عنوان مكاتب التحقيق، رقم الهاتف، أيام و أوقات الاستقبال.
- الضرائب و الرسوم، الحقوق، الإتاوة، و الوثائق التي يطلع عليها و الفترة معا للتبليغ.
- تواريخ بداية و نهاية العمليات بعين المكان، إذا يعد إظهارها ضروريا لأنه يثبت بصفة قطعية انطلاق المهلة القانونية للتحقيق.

كما أنه أي تأخر في الرد عن التبليغ في الوقت المحدد يؤدي إلى إبقاء الأسس التي تم تبليغ بها على حالها.

- كتبليغ نتائج التحقيق له مغزى يتمثل في تحديد بداية مهلة (40) يوما للمكلف بالضريبة لأجل الإدلاء برأيه في القبول أو الملاحظات.

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب هيئات المكلفين بالضريبة الخاضعة للرقابة، الجزائر، 2013، ص ص 17، 18.

<sup>2</sup> - غضبان خديجة، مرجع سابق، ص ص 39، 40.

## ثانيا: إجابة المكلف بالضريبة

عندما يتم التبليغ بنتائج التحقيق و عند رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة، فإنه ينبغي عليه أن يعلمه بذلك من خلال مراسلة تكون كذلك مفصلة و مبررة، وإذا أبرزت هذه المراسلة سببا رئيسيا جديدا بإعادة التقويم أو الأخذ بعين الاعتبار عناصر جديدة لم يتم التطرق لها في الإشعار الأولي، فإنه يمنح أجل إضافي مدته أربعون (40) يوما للمكلف بالضريبة لتقديم ملاحظاته، " طبقا لأحكام المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية ".<sup>(1)</sup>

كما يحق للمكلف بإبداء قبوله أو رفضه للقواعد و الأسس المعدلة، و قد يختلف موقف الحقيقين حسب وقت تلقى الإجابة في الآجال أو خارج الآجال و عدم استلامها إطلاقا لهذا فقد يكون الرد كمايلي:

## أ - الرد خلال الآجال

إذا قام المكلف بالرد على العناصر التي أشعر بها في الآجال القانونية الممنوحة له، فإن الأعوان الحقيقين مجبرين على دراستها و فحصها مهما كانت التبريرات.

كما يجوز للمكلف طرح تساؤلاته، سواء تعلق الأمر بمسائل العمل أو مسائل القانون.

فيما يخص مسائل العمل، يحق للمكلف أن يحتج أو يطعن بخصوص تسجيل الفواتير إذا تبين أنه وردت أخطاء مثلا في نسبة هامش الربح المطبق من طرف المحققين في حالة رفض المحاسبة، لذلك في حالة ثبوت أن الهامش المستعمل يختلف من دورة إلى أخرى بينما أخذ المحققون نسبة موحدة، في هذه الحالة يمكن للمحقق أن يطلب تطبيق معدل هامش متوسط مرن مكان معدل متوسط خلال إعادة تأسيس رقم الأعمال (مثلا: صناعات الإنتاج التي تختلف من نشاط إلى آخر.

أما فيما يخص المسائل القانونية، فإنه لا يوجد إشكال يذكر في هذا المجال.

## ب - الرد خارج الآجال:

يحق لأعوان التحقيق رفض الملاحظات التي تصل إلى المصلحة بعد انقضاء المهلة المحددة قانونيا، و المثلة في أربعين (40) يوما.

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2013، ص 18.

كما أنه مطلوب من المحققين عدم الرفض القاطع للردود المتأخرة، إذ أنه عندما تكون الأدلة المقدمة من طرف المكلف مقبولة كلياً أو جزئياً يمكن أخذها بعين الاعتبار عند تحديد القواعد و الأسس الضريبية، أما في حالة التراجع، فإنه الإجابة تكون لاحقاً عن طريق المصالح المكلفة بالمنازعات.

### ج - غياب الرد:

غياب الرد من طرف المكلف لا يمكن اعتباره إلا قبولاً تاماً للأسس الخاضعة المبلغ بها، و بعد نهاية الأجل المحدد قانوناً يلزم المحققون بإرسال الجداول الإضافية و التبليغ النهائي. و للتوضيح، فإن غياب أي إجابة من طرف المكلف بالضريبة لا يعني إلغاء حقه في الطعن في التعديلات على مستوى المنازعات، إذ يمكنه أن يقدم أو يرسل ملاحظاته قبل 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إرسال الجداول. كما يحتفظ بحق الطعن أمام الهيئات القضائية (الغرفة الإدارية على مستوى المجالس).<sup>(1)</sup>

### ثالثاً: التبليغ بالوضع النهائي للإدارة الجبائية وإقفال عملية التحقيق

تعتبر هذه المرحلة خاتمة التحقيق حيث يقوم المحقق باستلام أجوبة المكلفين بالضريبة من خلال دراسة إجاباتهم وملاحظاتهم وهنا يأتي دور الإدارة الجبائية أو أعوان التحقيق حيث يقوم بإصدار التبليغ النهائي والنهائي الذي يكون مفصلاً بشكل جيد، يقوم المحققون بعد ذلك بإصدار الأوردة التي تبين حالة المكلف بالضريبة من حقوق وغرامات واقعة على عاتقه، وفي الأخير يتم إعداد التقرير النهائي والذي يختم به التحقيق.

ويمكن تفصيل الخطوات كما يلي :

**1 - دراسة إجابة المكلف :** قبل معرفة القرار النهائي لمصلحة التحقيق، ومن أجل تدوين قواعد صحيحة، فإنه يجب على المحققين دراسة العناصر المحصاة في إجابة المكلفين والتدقيق فيها للتأكد من صحتها، وذلك ليتم الأخذ بعين الاعتبار العناصر المدونة النهائية.

كما يستفيد المكلف من حق طلب التحاور مع المحققين، وهذا لغرض التوضيح والإجابة على الأسئلة، والنقاط التي تبدو غامضة في الملفات المحاسبية، كما يحق له طلب التدخل بعين المكان وإعادة النظر في الملفات التي تتطلب التحقيق.<sup>(2)</sup>

<sup>1</sup> - عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 85، 86.

<sup>2</sup> - غضبان خديجة، مرجع سابق، ص 41.

عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي ، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها ، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا .  
يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين (30) يوما .<sup>(1)</sup>

## 2 - تحرير التبليغ النهائي :

التبليغ النهائي يؤسس أو يحدد الوضعية النهائية للمصلحة بالنظر إلى التناقضات المستخرجة من طرف أعوان التحقيق في ختام عمليات المراقبة.

"يجب أن يعبر هذا التبليغ عن الحالة الفعلية للمكلف، كما يجب أن يكون مفصلا بشكل جيد، ويقوم المحققون في التبليغ بإعادة النظر في النقاط المتنازع فيها المرفوعة من طرف المكلف، و دراسة ملاحظاته و اعتراضاته"  
إذا كان رد المكلف إيجابيا، أي قبول التعديلات و الأسس الضريبية الجديدة المرسله من قبل المحققين، تصبح التصريحات نهائية، و تضع هذه العملية (الإرسال النهائي) حد لأعمال التحقيق، وهو كما يعرف بإصدار الأوردة من طرف المحققين، إذ يقومون بحساب الحقوق و الغرامات التي تكون على عاتق المكلف، و تستعمل لهذا الغرض عدد من الوثائق.

### أ إصدار الأوردة و تحرير التقرير النهائي

#### ب إصدار الأوردة (الجدول):

بعد إقفال عمليات التحقيق، يستوجب على أعوان التحقيق إصدار بطاقة المتابعة، و التي يقوم من خلالها العون بحساب الحقوق و الغرامات الواقعة على عاتق المكلف بالضريبة، و التي ترسل مفتشية الضرائب التابع لها المكلف، و تقوم هذه الأخيرة بمتابعة المكلف و إجراءات التحصيل، وذلك بعد إرسال الإخطارات.

#### ج إرسال الإخطارات:

يعد إرسال الإخطارات من مهام مديرية الضرائب الجهوية التابع لها المكلف، و التي تحتوي على الحقوق و الغرامات الواجبة الدفع من طرف المكلف، مع تحديد أجال الدفع و كيفية الدفع، و يتم إعداد ثلاث نسخ منها، واحدة يحتفظ

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 19، قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 10 .

بها في الملف الجبائي للمكلف، الثانية ترسل إلى هذا الأخير و الثالثة تحتفظ بها قباضة الضرائب التابع لها المكلف و ذلك لمتابعة إجراءات التحصيل.<sup>(1)</sup>

#### 4 - كتابة التقرير النهائي :

يعتبر التقرير المتعلق بالتحقيق في محاسبة المكلف آخر استمارة يملؤها العون المحقق والذي يضم نموذج موحد مستعمل من قبل كل المصالح المعنية بالتحقيق ، ويودع نسخة من التقرير لدى الملف الجبائي للمكلف ، بينما ترسل نسخة أخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب وكذا مديرية الأبحاث والمراجعات من اجل التحليل والتلخيص ، ويتم الاحتفاظ بنسخة منها لدى رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات.<sup>(2)</sup>

- ينتهي عمل المحقق بكتابة التقرير النهائي الذي يجب أن يتضمن المعلومات والأرقام والمبالغ التي تسمح بالتأكد من

الإجراءات المعمول بها في عملية التحقيق ويدون في هذا التقرير مايلي :

- كيفية إرسال الإشعار بالتحقيق ، سواء عن طريق البريد أو التسليم الشخصي .
- طبيعة المخالفات المكتشفة .
- العقوبات المطبقة .
- المدة الإضافية للتحقيق مع ذكر أسبابها .

#### ويرفق التقرير النهائي بمايلي :

- حالة مقارنة الميزانيات .
- كشف المحاسبة .
- كشف الإشعار بالتحقيق .
- نسخة من الإشعار بالتعديل .
- نسخة من ردود المكلف .
- توضيحات حول طبيعة الضريبة والعقوبات المطبقة.<sup>(3)</sup>

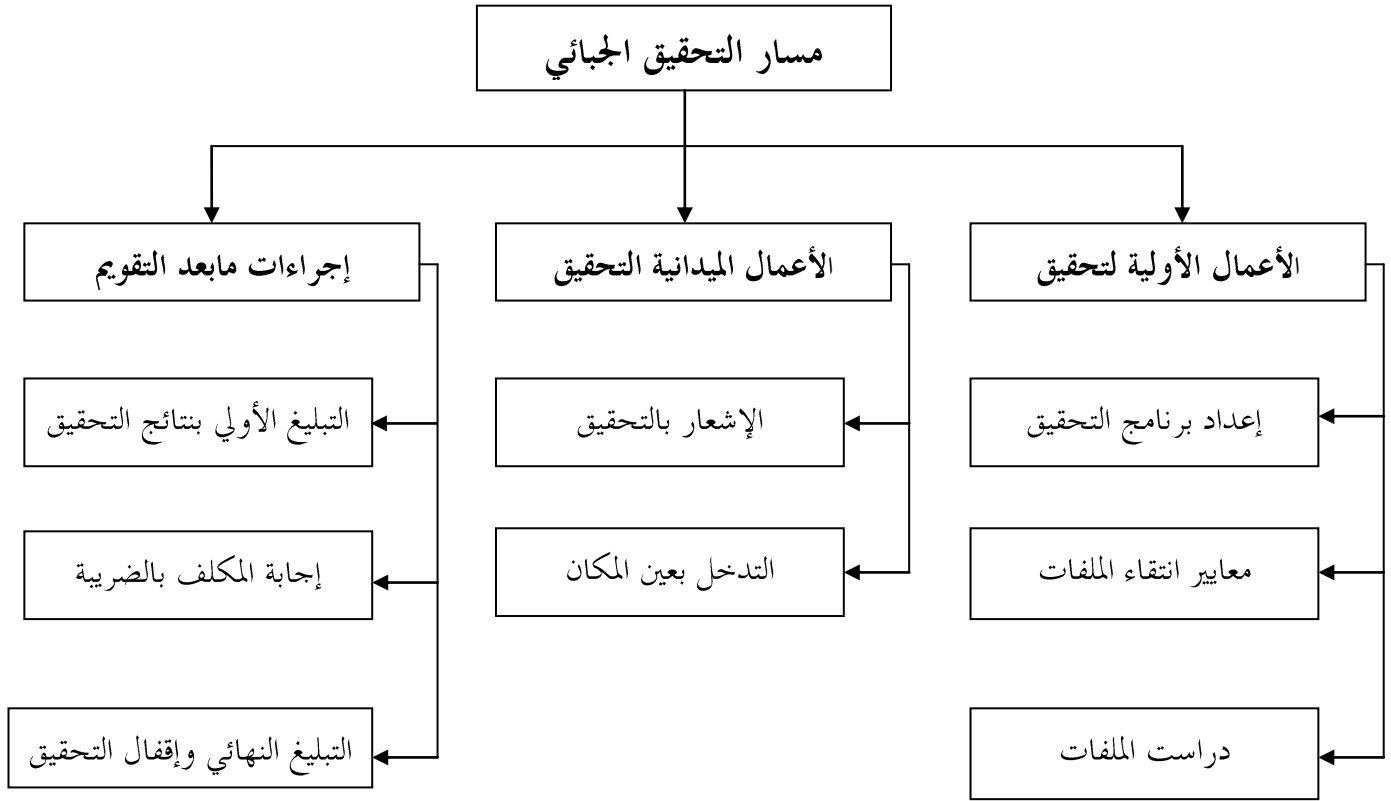
<sup>1</sup> - عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص88.

<sup>2</sup> - زين يونس، عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص 90 .

<sup>3</sup> - بن عكشة مصطفى، مرجع سابق، ص ص 83،84 .



الشكل رقم ( 2-3 ) : الخطوات المنهجية لتحقيق الجبائي



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على التعريفات السابقة

## خلاصة الفصل :

خلصنا في هذا الفصل إلى أن التحقيق الجبائي هو الوسيلة القانونية الممنوحة للإدارة الجبائية، التي تسعى من خلالها إلى المحافظة على الأموال العمومية والتحقق من مدى شرعية وصحة المعلومات المصرح بها، من طرف المكلفين بالضريبة ومطابقتها مع الدخول الحقيقية، والعمل على اكتشاف الأخطاء والانحرافات والقيام بتصحيحها .

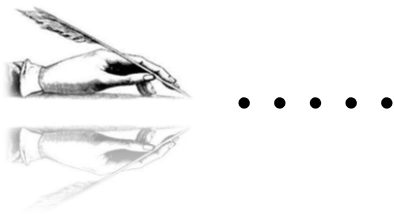
ولتحقيق هذه الأهداف المرجوة من عملية التحقيق الجبائي، عمل المشرع على تنظيم مراحل سير عملية التحقيق، وكذلك تنظيم هيكل إدارية وأسند لكل هذه المهام تقوم بها، وتتم هذه الإجراءات من بداية سحب ملف المبعي وإشعاره، ثم إعادة تشكيل القاعدة الضريبية إلى غاية كشف الأخطاء، وصولاً لنهاية مهمة التحقيق .

# الفصل الثالث:

التحقيق الجبائي بلبلديرية الولائية

للضرائب لولاية

باتنة



**تمهيد:**

نظرا لكون التحقيق الجبائي ذا أهمية بالغة في الكشف عن الغش والتهرب الضريبيين ، كان لابد من إرساء نظام جبائي يتميز بالعدالة والبساطة ، كما يتوجب الابتعاد عن الغموض والتعقيد واحتكامها لمبدأ الاستقرار ، وإلا كانت المشكلة من طرف المكلف بالضريبة حيث بمجرد استيعاب للقوانين حتى يشكل خطرا يهدد استقرار الإدارة الجبائية ، لهذا كان للإدارة الضريبية الدور في محاولة الحد والقضاء على التعقيدات من خلال العصرنة ومواكبة التحديثات الحاصلة أو من خلال توعية المكلف بضرورة الالتزام بواجباته الضريبية .

وبغرض تدعيم الدراسة النظرية وإضفاء جانب تطبيقي على الموضوع، قمنا بإعداد دراسة ميدانية على مستوى المديرية الولائية للضرائب لولاية باتنة ، للتعرف على طبيعة المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسات الاقتصادية في ظل غياب المراجعة الجبائية ، فالخطر الجبائي ينجم من كون إدارة الضرائب لها الحق في المراقبة والتقويم وفرض عقوبات وغرامات في حال عدم التزام هذه المؤسسات بالتشريعات والقوانين الجبائية. وعليه تم تقسيم الفصل إلى مبحثين وهو كالتالي :

**المبحث الأول :** تقديم مديرية الضرائب لولاية باتنة .

**المبحث الثاني :** الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب لولاية باتنة .

## المبحث الأول : تقديم المديرية الولائية للضرائب لولاية باتنة

يخضع المكلف للتحقيق الجبائي بناء على اقتراح من طرف لجنة مختصة تقوم بدراسة الملفات التي يتبين أن أصحابها قاموا بالمناورات أو إخفاءات لمعلومات خاصة تتعلق بنشاطهم التجاري والتي تكون قد أثرت سلبا على رقم الأعمال أو النتيجة الصافية .

ترسل قائمة اسمية للمكلفين ونوع نشاطهم إلى المديرية الجهوية للضرائب ( قسنطينة ) والتي بدورها ترسلها إلى المديرية العامة لدراسة النقاط التي على أساسها يتم انتقاء ملفات المكلفين الذين سيتم التحقيق معهم، ومن بين هذه النقاط نذكر :

- العجز المتكرر

- رقم الأعمال المصرح مقارنة بالنشاط الممارس .

- التغيير المستمر للمقر الاجتماعي .

- تضخيم المصاريف مقارنة برقم الأعمال المصرح .

- رفع وتخفيض رأس المال بصورة مستمرة .

ترسل القائمة الاسمية النهائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق الجبائي إلى المديرية الولائية ، فيقوم المدير الفرعي للرقابة بمراسلة المفشيات من اجل إرسال الملفات الجبائية إلى هذه المديرية .

## المطلب الأول : تعريف المديرية الولائية لضرائب لولاية باتنة

عمد المشرع الجزائري إلى وضع التنظيم الإداري للمديريات العامة للضرائب ، فأصبحت لكل ولاية مديرية مستقلة تابعة لها ، إلا أن هذه الأخيرة تبقى تابعة للمديرية الجهوية في بعض الأمور الإدارية .

أولا : التعريف بالمديرية الولائية لضرائب باتنة

### 1 -نشأة المديرية الولائية للضرائب باتنة

تم إنشاء مديرية الضرائب بباتنة ابتداء من تاريخ 1991/10/01 ، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60-91 المؤرخ في 1991/02/23 المعدل والمتمم.

حدد مهام المديرية الولائية للضرائب بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 وهي كالتالي:

- أولا: تأسيس الضريبة والرسوم بمختلف أشكالها .

- ثانيا: تحصيل الضرائب والغرامات لصالح الخزينة العمومية.

- ثالثا: معالجة الشكايات الجبائية.

- رابعا: الرقابة الجبائية والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة .

## 2- مهام المديرية الولائية للضرائب

- \* ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.
- \* السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- \* تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- \* إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعانيها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- \* تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.
- \* 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.
- \* ضمان الرقابة القبالية 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.
- \* تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- \* ضمان تسيير المستخدمين و الاعتمادات ائتمالية لهذه المصالح.
- \* توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- \* تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- \* تكوين رصيدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه.
- \* السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والحفاظة عليها.
- \* تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- \* نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

ثانيا : هيكل المديرية الولائية للضرائب

تمت هيكلية المديرية الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18/09/2006، والقرار المؤرخ في 21/02/2009 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحتها، مهيكلة على النحو التالي:

- المديرية الولائية للضرائب.
- مديريات فرعية.
- مفتشيات الضرائب.
- قباضات الضرائب.

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

**1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية ، وتكلف بـ:**

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار.
  - التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و متابعتها ومراقبتها.
  - متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.
- حيث تعمل على تسيير:

أ) مكتب الجداول، ويكلف بـ:

- التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها.
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب) مكتب الإحصائيات، ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.
- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمن إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

ج) مكتب التنظيم والعلاقات العامة، ويكلف بـ:

- استلام و دراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الامتيازية؛

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه و توجيهه.

د) مكتب التنشيط والمساعدة، ويكلف بضمن ما يأتي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب و كذا بتنشيط المصالح المحلية

ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل و انسجامها .

- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

**2. المديرية الفرعية للتحصيل، وتكلف بـ :**

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات و مراقبتها و متابعتها و كذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم و كل ناتج آخر أو أتاوى.

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية و المراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير و تصفية الحسابات و كذا التحصيل الجبري للضريبة.

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل و تحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها. حيث تعمل على تسيير:

أ) مكتب مراقبة التحصيل، و يكلف بـ:

- دفع نشاطات التحصيل.

- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة و عند إرجاع فائض المدفوعات .

- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية و كذا الهيئات المعنية.

ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، و يكلف بضمان:

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

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة .

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

- ضمان إعداد و تأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

ج) مكتب التصفية، و يكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام

والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية .

- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب و المصادقة عليها .

- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة .

- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها و جدول تصفية منتجات الخزينة و سجل الترحيل، و

مراقبة كل ذلك.

**3. المديرية الفرعية للمنازعات، وتكلف بضمان:**

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن التزاعي أو المرحلة الإعفائية ، و تبليغ القرارات



المتخذة و الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة .

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة .

- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية لخمالتصة عن مصالح الإدارة الجبائية .

حيث تعمل على تسيير:

أ) مكتب الاحتجاجات، ويكلف بـ:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة .

- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة .

ب) مكتب لجان الطعن، ويكلف بـ:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقدمها للجان المصالحة و الطعن التزاعي أو الإعفائي لخمالتصة .

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي لخمالتصة .

ج) مكتب المنازعات القضائية، ويكلف بـ:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية لخمالتصة .

- الدفاع أمام الهيئات القضائية لخمالتصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة .

د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف، ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن .

- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك .

4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، وتكلف بـ:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها .

تعمل على تسيير:

أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق .

ب) مكتب البطاقات والمقارنات .

ج) مكتب المراجعات الجبائية .

د) مكتب مراقبة التقييمات .

5. المديرية الفرعية للوسائل، وتكلف بـ:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب .

## الفصل الثالث \_\_\_\_\_ التحقيق الجبائي بللمديرية الولائية للضرائب لولاية باتنة

- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها و كذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

حيث تعمل على تسيير:

أ) مكتب المستخدمين والتكوين، ويكلف بـ:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.

- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

ب) مكتب عمليات الميزانية، ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية .

- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخمول له .

- تحرير أمر بصرف فواتض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل

التراع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب .

- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

ج) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، ويكلف بـ:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات و أرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية

للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل و العتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير

دورية عن ذلك.

د) مكتب الإعلام الآلي، ويكلف بـ:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي .

- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

ثالثا : المخطط الهيكلي

1- تنظيم المديرية الولائية والمديريات الفرعية للضرائب لولاية باتنة

الجدول رقم 03-01 : تنظيم المديرية الولائية للضرائب لولاية باتنة

الرقم	تنظيم المديرية	تنظيم مصالح المديريات الفرعية	مصالح المفتشيات والقباضات	الاختصاص	
1	المديرية الفرعية للوسائل	المديرية الفرعية		- تسيير الوسائل العامة، المالية والموارد البشرية.	
		مكتب المستخدمين والتكوين			
		مكتب عمليات الميزانية			
		مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف			
		مكتب الإعلام الآلي			
2	المديرية الفرعية للعمليات الجبائية	المديرية الفرعية		- تأسيس الضريبة	
		مكتب الجداول			
		مكتب الإحصائيات			
		مكتب التنظيم والعلاقات العمومية			
		مكتب التنشيط والمساعدة			
		مفتشية ضرائب موزعة على الدوائر 21 منها 08 على مستوى دائرة باتنة.			رئيس مفتشية؛ مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة؛ مصلحة المداخيل والأشخاص الطبيعيين؛ مصلحة الجباية العقارية؛ مصلحة التدخلات.
		مفتشية التسجيل والطابع			التسجيل والطابع
		مفتشيتين للضمان والمراقبة للمعادن الثمينة			الضمان، التحقيق والمراقبة.

"يتبع ما بعده"

- تحصيل الضرائب، الغرامات و الرسوم .		المديرية الفرعية	المديرية الفرعية للتحصيل	3
		مكتب مراقبة التحصيل		
		مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله		
		مكتب التصفية		
	القابض	قباضة الضرائب موزعة على الدوائر 14 منها 04 على مستوى دائرة باتنة.		
	الوكيل المفوض للقابض			
	مصلحة المحاسبة			
مصلحة المتابعات				
الصندوق				
- الرقابة الجبائية.		المديرية الفرعية	المديرية الفرعية للرقابة الجبائية	4
		مكتب البحث عن المعلومات الجبائية		
		مكتب البطاقية والمقارنات		
		مكتب المراجعات الجبائية		
		مكتب مراقبة التقييمات		
		فرقة التحقيقات الجبائية		
		فرقة التقويمات		
		محققي المحاسبة		
		محققي التقويمات		
- المنازعات الجبائية		المديرية الفرعية	المديرية الفرعية للمنازعات	5
		مكتب الاحتجاجات		
		مكتب لجان الطعن		
		مكتب المنازعات القضائية		
		مكتب التبليغ والأمر بالصرف		

المصدر: المديرية الولائية للضرائب لولاية باتنة

ويمكن تلخيصها وفقا لشكل التالي :

الشكل رقم 3-1: المخطط العام للمديرية الولائية للضرائب - باتنة -



المصدر: المديرية الولائية للضرائب لولاية باتنة

المطلب الثاني : مفتشيات الضرائب في ولاية باتنة

وهي وحدات تابعة لمديرية الضرائب للولاية حيث تحتوي هذه الأخيرة على العديد من المفتشيات وكل مفتشية تختص بنوع من الضرائب.

- مفتشيات خاصة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- مفتشية خاصة بالضرائب غير المباشرة.
- مفتشية خاصة بالطابع والتسجيل.

إلا أنه في أبريل 1994 ونظرا للتوسع الجغرافي الذي عرفته مدينة باتنة، وكذا كثرة المكلفين فقد تم إدماج هذه المفتشيات في مفتشية واحدة، كذلك فقد قسمت هذه المفتشيات تقسيما إقليميا بالإضافة إلى أنها تشمل كل من الضرائب المباشرة و الغير المباشرة، وتحتوي بالإضافة إلى مكتب رئيس المفتشية على المصالح التالية:

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة.
- مصلحة جباية الأشخاص الطبيعيين.
- مصلحة جباية العقارات.
- مصلحة التدخلات.

فيما يتعلق بمكتب رئيس المفتشية فإنه يقوم بالمهام التالية:

- تسجيل المراسلات سواء الواردة أو المرسله من وإلى المفتشية.
- استقبال التعليمات والجرائد الرسمية.
- تسجيل التصريحات السنوية للمكلفين بالضريبة.
- تسيير المفتشية إداريا.
- التنسيق بين مختلف المصالح بالمفتشية.
- استقبال الموظفين وتزويدهم بالمعلومات اللازمة.
- تسجيل الجداول الاسمية.

بالإضافة إلى المصالح الأخرى والمتمثلة في:

1- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة: ويتمثل دورها في:

- تسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- استغلال تصريحات المكلفين من أجل إعداد الحقوق الواجبة الدفع.

● متابعة الملفات الجبائية وتسييرها.

● المراقبة المحاسبية للمكلفين بالضريبة.

2- مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين: ويتمثل دورها في:

● استقبال التصريحات السنوية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي وإعداد أسس الضريبة؛

● معالجة المنازعات.

3- مصلحة التدخلات: وتقوم بما يلي:

● زيارات دورية إحصائية.

● إحصاء المكلفين بالضريبة.

● القيام بمحاضر إثبات الوضعية الجبائية.

● التنسيق المباشر مع المصالح الأخرى.

● اكتشاف وتقييم النشاطات التجارية.

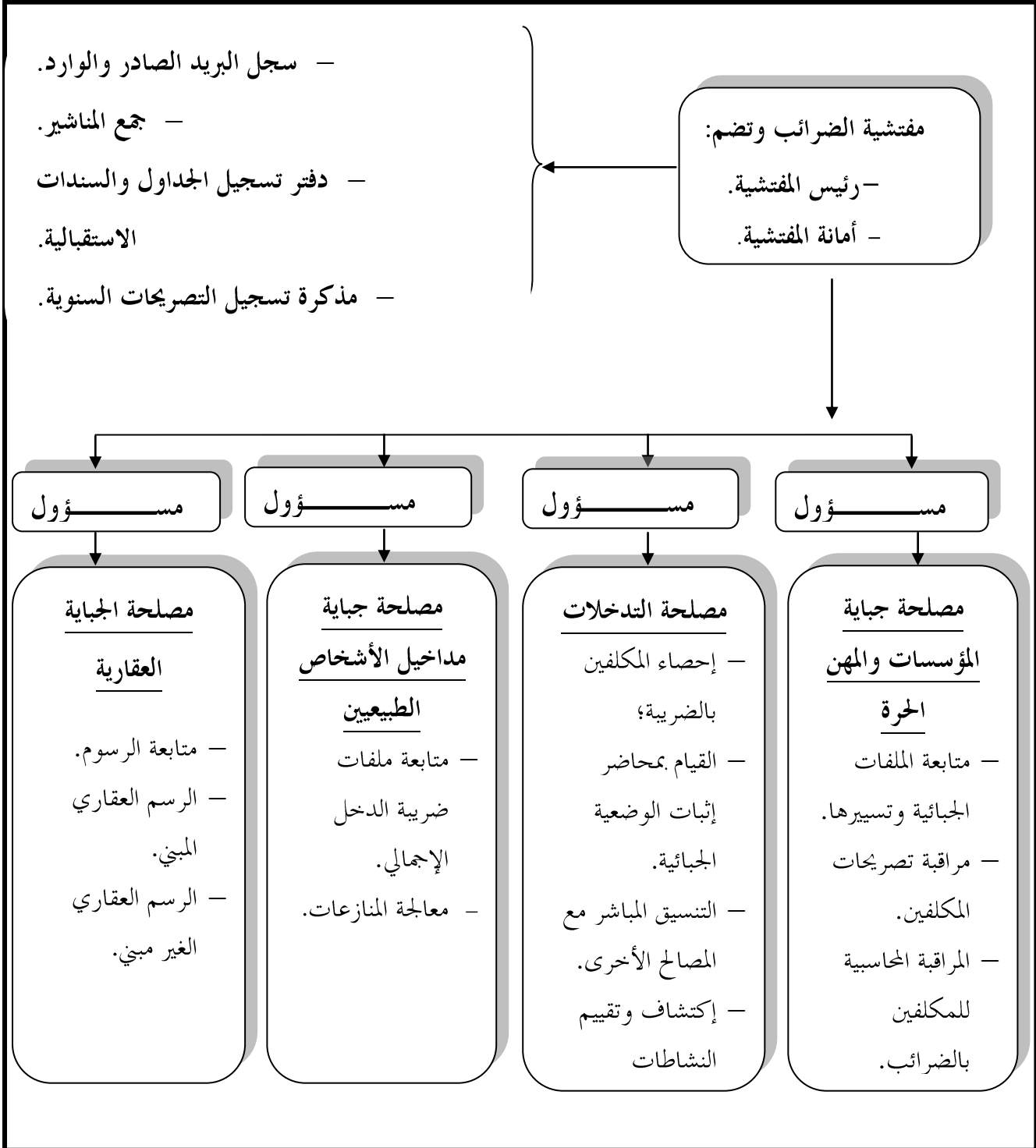
4- مصلحة الجباية العقارية: وتقوم بما يلي:

● الرسوم العقارية على العقارات المبنية.

● الرسوم العقارية على العقارات غير المبنية.

وفيما يلي نورد الهيكل التنظيمي لمفتشيات الضرائب:

الشكل رقم 03-02 : الهيكل التنظيمي لمفتشيات الضرائب



المصدر : المديرية الولائية للضرائب لولاية باتنة



ثانيا : الهياكل المستحدثة

1- تنظيم مركز الضرائب:

الجدول رقم: 03-02: تنظيم مركز الضرائب لولاية باتنة

مركز الضرائب	تنظيم مصالغ مركز الضرائب	الملاحظة
	رئيس المركز	مركز واحد -01- في طور الإنجاز على مستوى ولاية باتنة.
	I.	المصلحة الرئيسية للتسيير
	1	المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي
	2	المصلحة المكلفة بجباية القطاع البناء والإشغال العمومية
	3	المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري
	4	المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات
	5	المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة
	II.	المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث
	1	مصلحة البطاقات والمقارنات
	2	مصلحة البحث عن المادة الضريبية
	3	مصلحة التدخلات
	4	مصلحة المراقبة
	III.	المصلحة الرئيسية للمنازعات
	1	مصلحة الاحتجاجات
	2	مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية
	3	مصلحة التبليغ والأمر بالدفع
	IV.	القباضة ( القابض )
	1	مصلحة الصندوق
	2	مصلحة المحاسبة
	3	مصلحة المتابعات
	V.	المصالح المشتركة
	1	مصلحة الاستقبال والإعلام
	2	مصلحة الإعلام الآلي والوسائل

المصدر : المديرية الولائية للضرائب لولاية باتنة

2- تنظيم المركز الجوارى للضرائب لولاية باتنة:

الجدول رقم: 03-03 : تنظيم المركز الجوارى للضرائب لولاية باتنة:

الملاحظة	تنظيم المركز الجوارى للضرائب		المركز الجوارى للضرائب
سبعة -07- مراكز جوارية في طور الإنجاز.	رئيس المركز		
	I	المصلحة الرئيسية للتسيير	
02 بياتنة	1	مصلحة جباية النشاط التجارية والحرفية	
	2	مصلحة الجباية الزراعية	
	3	مصلحة جباية المداخيل والممتلكات	
01 بيريكة	4	مصلحة الجباية العقارية	
01 مروانة	II	المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث	
	1	مصلحة البطاقات والمقارنات	
	2	مصلحة البحث والتدخلات	
01 عين التوتة	3	مصلحة المراقبة	
	III	المصلحة الرئيسية للمنازعات	
	1	مصلحة الاحتجاجات	
01 آريس	2	مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية	
	3	مصلحة التبليغ والأمر بالصرف	
	IV	القباضة ( القابض )	
01 المعذر	1	مصلحة الصندوق	
	2	مصلحة المحاسبة	
	3	مصلحة المتابعات	
	V	المصالح	
	1	مصلحة الاستقبال والإعلام	
	2	مصلحة الإعلام الآلي والوسائل	

المصدر : المديرية الولائية للضرائب لولاية باتنة

المطلب الثالث : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

كانت عملية التحقيق الجبائي في السابق مقتصرة على مستوى المصالح الجهوية الثلاث للبحوث والتحقيق ، والتي تغطي إقليم الوطن ، فهناك المديرية الجهوية للشرق والمديرية الجهوية للغرب الجزائري وبعض مدن الجنوب ، والمديرية الجهوية للوسط .

وأمام العجز الملاحظ لعمل هذه المديريات الجهوية ، كان من الضروري إعادة الهيكلة للمصالح الخارجية لوزارة المالية ، قصد تنظيم هذه المصالح وإعطائها فعالية كبيرة للنهوض بقطاع الضرائب بقطاع الضرائب .

وبموجب هذا التقسيم الذي كان يمس المصالح الخارجية لوزارة المالية ، انبثقت المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى كل ولاية حيث تضم أربعة مديريات وهي :

- مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة .

- مكتب التقييمات .

- مكتب البحث والتحقيقات .

- مكتب البطاقات والمعلومات .

ويمكن تفصيل التنظيم العام للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية كما يلي :

أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية ، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها؛

- تنفيذ برامج التدخلات و البحث و كذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية .

ب) مكتب البطاقات والمقارنات، ويكلف بـ :

- تكوين و تسيير مختلف البطاقات المسوكة؛

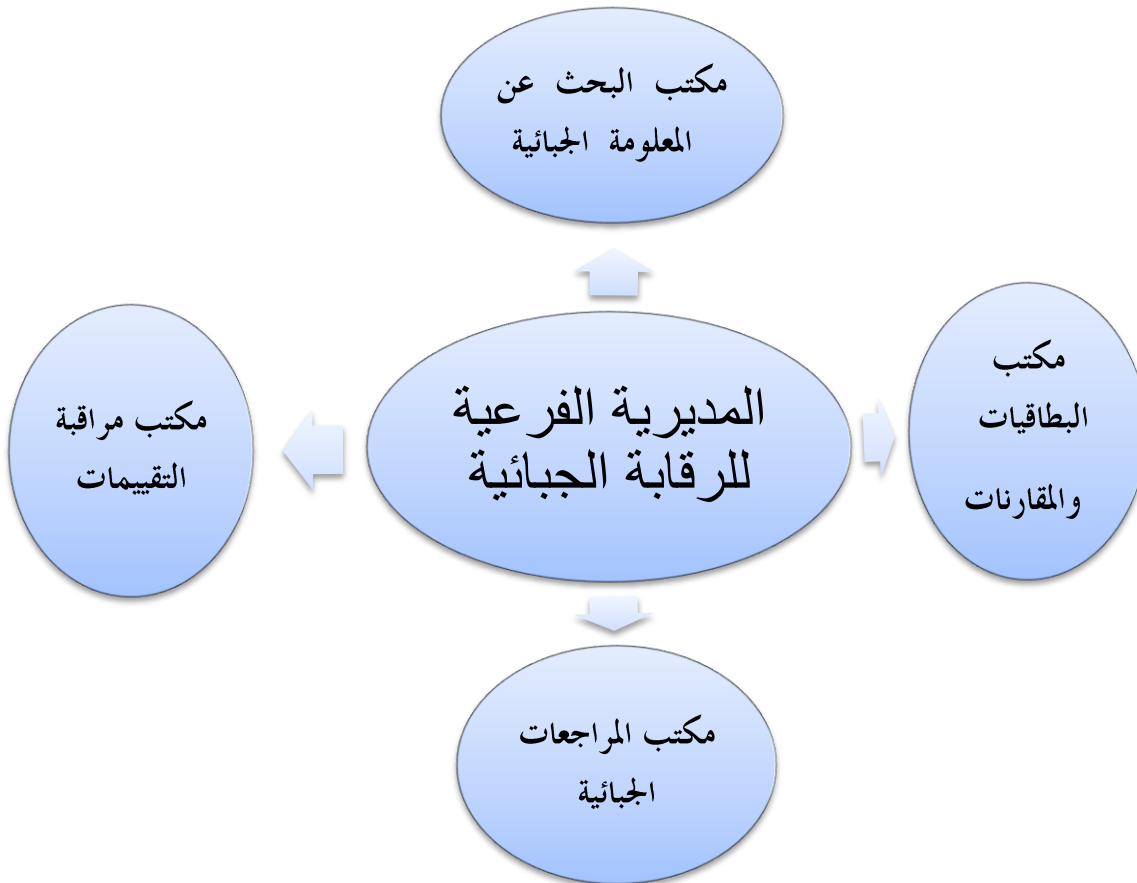
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .

ج) مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمآن:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة ؛
  - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة ؛
  - إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.
  - د) مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف:
    - استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛
    - المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق)؛
    - متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.
- ويمكن تلخيصها وفق الشكل التالي :

شكل رقم 3-3: المكاتب التابعة للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية



المصدر : من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية باتنة

## المبحث الثاني : الدراسة الميدانية بالمديرية الولائية للضرائب بولاية باتنة

تمت هذه الدراسة على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية باتنة ملف تم تسويته خلال سنة 2016 في إطار التحقيق المحاسبي باعتباره وسيلة من وسائل التحقيق الجبائي ، ومكافحة التهرب والغش الضريبي ، حيث سنحاول التطرق إلى أهم الجوانب التي تضمنتها هذه الدراسة .

### المطلب الأول : أعمال التحقيق

أسندت المديرية الفرعية للرقابة الجبائية هذه المهمة لفرقة التحقيق ( مكتب التحقيق 2 ) المتكونة من عضوين على رأسهم رئيس فرقة التحقيقات الجبائية ، وتمت دراسة الملف الجبائي للمكلف مع العلم ان قطاع المكلف ( نقل البضائع + مقاوله ) يمتاز بكثرة التهرب الضريبي ، كما تم التعرف على نشاط المؤسسة والضرائب بمختلف أنواعها .

### أولا : الإشعار بالتحقيق المحاسبي والإجراءات الأولية

#### 1- إرسال الإشعار بالتحقيق :<sup>1</sup>

وهو عبارة عن وثيقة تعلم بواسطتها الإدارة المكلف ، بأنه سيخضع لعملية التحقيق الجبائي حيث يشار فيه إلى اسم ولقب ، وعنوان ، ونشاط المكلف ، وتاريخ تحريه بالإضافة إلى تحديد الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق ، والفترة ( السنوات ) المعنية بالتحقيق ، كما يشار في الإشعار لبعض الحقوق الممنوحة للمكلف ، كإمكانية الاستعانة بمستشار ومنحه مدة عشرة (10) أيام بعد استلام الإشعار بالتحقيق لتحضير ، كما يتم وضع أرقام هواتف المديرية الفرعية والمديرية الولائية للضرائب كحق من حقوق المكلف ضمنا للشفافية ، كما يدون فيه المكلف تاريخ استلامه للإشعار ضمنا للمدة الممنوحة له ، ويكون محتوم من رئيس الفرقة والمحققين ، ومن خلال الملف الذي قمنا بدراسته كان مضمون الإشعار كما يلي :

بتاريخ 2016/10/10 قام أعوان الإدارة الجبائية بإعداد الإشعار الأولي رقم 1811 حيث تم استلام نسخة منه في 2016/10/11 نظرا لصعوبة الاتصال بالمكلف ، حيث أرفق الإشعار بميثاق المكلفين بالضريبة ، ومنحة له مهلة 10 أيام لتحضير وثائقه ، وتم إخباره أنه يمكنه الاستعانة بمستشار جبائي أي شخص من اختياره بالإضافة لجملة من المعلومات التي تضمنها الإشعار :

- اسم المؤسسة الخاضعة للتحقيق : مؤسسة (س) للأشغال العمومية والري وكراء معدات وأدوات البناء والأشغال العمومية ونقل البضائع على كل المسافات ، باتنة .

<sup>1</sup> - انظر الملحق رقم 01 .

- تاريخ إرسال الإشعار 2016/10/10 - والاستلام 2016/10/11 .

- السنوات المعنية بالتحقيق : 2012 - 2013 - 2014 - 2015 .

- الضرائب التي مسها التحقيق :

\* ضريبة الدخل الإجمالي (IRG)، (IRG /salaire) .

\* الرسم على القيمة المضافة (TVA) .

\* الرسم على النشاط المهني (TAP) .

\* حقوق الطابع (Droit de Timbre) .

**2- الإجراءات التحضيرية :** بعد تسليم الأعوان المحققين الإشعار قاموا ببعض الإجراءات الأولية ، وهذا حتى يتسنى

لهم ممارسة مهامهم على أحسن وجه ، وتجسدت هاته الإجراءات فيما يلي :

أ/ سحب ودراسة الملف الجبائي : وهذا من مفتشيه الضرائب المعنية بتسيير ملف المؤسسة مقابل وصل استلام ،

وهذا بعد تحرير طلب السحب ، حيث يمثل المصدر الأول بالنسبة للمحققين ، لاحتوائه على كل الوثائق والبيانات

المتعلقة بالمكلف بالضريبة ، حيث يتضمن كل تصريحاته وكل اتصالاته والمراسلات الموجهة إليه .

ب/ تحضير استمارات التحقيق : استنادا للمعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع لتحقيق قام

العون المحقق بملاً جدولان هامان في تحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها ، وأهمية رأس مال

الشركة ، وتطوراته ، وجميع الإمكانيات التي تمتلكها المؤسسة ، وتتمثل في :

**1- إعداد كشف حالة المقارنة للميزانيات :<sup>1</sup>**

تظهر هذه الوثيقة ملخص الميزانيات (الأصول - الخصوم) الخاصة بالسنوات الأربعة غير الساقطة بالتقادم فضلا عن

السنة الخامسة الحالية ، حيث تسمح هذه الوثيقة بدراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة ، خاصة فيما

يتعلق بالاهلاك ، المؤونات ، حركات القروض ، وكذا إمكانية ظهور أو اختفاء حسابات في محاسبة المكلف .

<sup>1</sup> - انظر الملحق رقم 02 .

2- إعداد كشف الخاسبة:<sup>1</sup>

قام المحقق بملا هذه الاستمارة وفق جدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي المقدم من قبل المكلف للإدارة الجبائية لأربع سنوات الماضية ، والتي سروف تكون محل المراقبة حيث تسمح هذه الاستمارة بتقدير تطور رقم الأعمال والأعباء وكذلك الربح الصافي لكل سنة .

3- إعداد جداول : من خلال تصريحات (G 50) حيث تتمثل في :

-كشوف الرسم على النشاط المهني<sup>2</sup> .

- كشوف للرسم على القيمة المضافة<sup>3</sup> .

ثانيا : المرحلة الميدانية للتحقيق المحاسبي

بعد انقضاء المدة ( 10 أيام ) من استلام الإشعار بالتحقيق انتقلت فرقة التحقيق بإجراء أول تدخل في عين المكان ، من خلال زيارة مقر المؤسسة الخاضعة للتحقيق ، من اجل ممارسة معاينات مادية التي قد تفقد قيمتها إن أجلت والمتمثلة في :

معاينة وسائل الإنتاج ( الجرد المادي للوسائل المنقولة والغير منقولة ) .

معاينة مادية للمخزون ( الجرد المادي للمخزون الموجود في تاريخ التدخل ) .

زبائن المؤسسة ومورديها .

النشاط الرئيسي والثانوي للمؤسسة .

-كشف أسعار البيع المطبقة من قبل المؤسسة .

جرد قيم الصندوق .

التحقق من الموردين والزبائن المتعامل معهم لتأكد من عدم ورود أسمائهم في الفهرس الوطني للغشاشين والمتهربين ضريبيا .

إرسال طلبات المعلومات لمختلف الموردين والزبائن والبنوك التي يتعامل معها المكلف .

<sup>1</sup> - انظر الملحق رقم 03 .

<sup>2</sup> - انظر الملحق رقم 04 .

<sup>3</sup> - انظر الملحق رقم 05 .

مراقبة جميع القيود والعمليات المحاسبية .

فحص جميع الوثائق المحاسبية مقارنة بتلك المقيدة في الدفاتر المساعدة .

كما يجب على المحقق التأكد من الصحة الشكلية للمحاسبة ، ذلك بأنها تلم جميع الوثائق والمستندات القانونية التي ينص عليها القانون التجاري في المواد 09 – 11 والتي تفرض عليه مسك الدفاتر المحاسبية .

ونظرا لاستحالة إجراء التحقيق بالمؤسسة ولعدم توفر الشروط الضرورية للاستقبال ، ولأنه لا يسمح للأعوان

بأخذ الدفاتر المحاسبية إلى مكاتبهم ، قام المكلف بتقديم طلب موقع لمديرية الضرائب<sup>1</sup> .

فبعد الاطلاع على طلب المكلف تم اعداد طلب الموافقة على إجراء التحقيق على مستوى مكاتب المديرية

في 25 / 10 / 2016<sup>2</sup> .

كما قام المحققون كذلك بتوقيع تعهد باستلام للوثائق المحاسبية وإرجاعها بعد عملية الفحص .

وتجسدت عملية الفحص المحاسبي لدفاتر والمستندات المحاسبية للمؤسسة من خلال مرحلتين :

الأولى : الفحص الشكلي لهذه الوثائق من حيث مطابقتها للتنظيمات المنصوص عليها .

الثانية : فحص هذه الوثائق من ناحية المضمون وهذا بما تحويه من تسجيلات .

### المطلب الثاني : التبليغ الأولي لنتائج التحقيق

التحقيق الجبائي و المحاسبي الذي مس النشاط التجاري للمؤسسة والمتمثل في نقل البضائع ومقاولة الأشغال العمومية

للسنوات 2012 – 2013 – 2014 – 2015 والذي شرع فيه بموجب إشعار بالتحقيق رقم 1811 بتاريخ

2016/10/10 والذي استلم المكلف نسخة منه يوم 2016/10/26 أسفر عنه تسجيل النقائص والملاحظات

التالية :

### أولا : التحقيق المحاسبي

نتج عن التحقيق المحاسبي جملة من الملاحظة والنقائص ، تتمثل في :

### أ – من حيث الشكل :

- مسك الدفاتر المحاسبية ( دفتر اليومية ودفتر الجرد ) المنصوص عليهما في أحكام المواد 09 – 11 من القانون

التجاري حيث تم التأشير عليهما من طرف المحكمة المختصة باتنة بتاريخ 2003/09/09 تحت رقم 607 و

606 على التوالي .

<sup>1</sup> - انظر الملحق رقم 06 .

<sup>2</sup> - انظر الملحق رقم 07 .



ب - من حيث المضمون :

- توفر كل الدفاتر المساعدة للسنوات محل التحقيق .
- عملية التقييد بالدفاتر تمت وفقا لما ينص عليه النظام المالي المحاسبي الجديد .
- المعالجة المحاسبية .

دورة 2012:

1 / مراقبة الرسم على المشتريات :

- استرجاع مرتين للرسم المثقل لفاتورة الخدمات " نقل " رقم 02 بتاريخ 2012/02/14 للمورد ( ق . ح ) بمبلغ 257.400.00 دج بالتصريح G50 لشهر ماي و أكتوبر المعالجة يعاد إدماجه .

2/ مراقبة المشتريات :

- تقييد مرتين لفاتورة مشتريات الخدمات للمورد SARL GLOBAL MOTORS

الأولى رقم 1764 بتاريخ 2012/11/10 بمبلغ خارج الرسم 40.373.67 دج

الثانية رقم 1763 بتاريخ 2012/11/10 بمبلغ خارج الرسم 51.508.40 دج

المعالجة تضاف للأرباح

3/ مراقبة البنك :

- ظهور مبلغ بالجانب الدائن بالكشف البنكي للحساب المفتوح بالبنك الوطني الجزائري بتاريخ 2012/11/14

يقدر بـ 1.300.000.00 دج قيد على أساس تحويل مالي من الصندوق إلى البنك بينما هو تحصيل من

الزبائن ، المعالجة رقم أعمال محصل غير مصرح .

دورة 2013:

1 / مراقبة الرسم على المشتريات :

- استرجاع مرتين للرسم المثقل لفاتورة الخدمات " نقل "

رقم 02 بتاريخ 2013 /02/07 للمورد ( غ . ب ) بمبلغ 710.006.70 دج بالتصريح G 50 لشهر

جويلية و أوت .

رقم 18 بتاريخ 2013/03/01 للمورد ش.ذ.م.م. ش و عطية بمبلغ 582.407.91 دج بالتصريح G 50

لشهر جويلية و أوت ، المعالجة يعاد إدماجه .

2/ مراقبة البنك :

أسفر التحقيق للحساب البنكي عن وجود نقص في إجمالي المبلغ المحصل المصرح يقدر بـ 1.100.266.57 دج حيث المبلغ المحصل بالبنك يقدر بـ 193.522.731.57 دج بينما المصرح يقدر بـ 192.422.465.00 دج بكامل الرسوم ، المعالجة رقم الأعمال محصل غير مصرح .

دورة 2014 :

1/ مراقبة الرسم على المشتريات :

-استرجاع للمرة الثالثة للرسم المثقل لفاتورة الخدمات " نقل " رقم 02 بتاريخ 2012/02/14 للمورد (ق.ح) بمبلغ 275.400.00 دج بالتصريح G 50 لشهر ماي و أكتوبر 2012 وشهر مارس ، المعالجة يعاد إدماجه .

2/ مراقبة أرقام الأعمال :

الاستفادة من امتياز الإعفاء من الرسم على النشاط المهني على مبلغ يقدر بـ 47.440.350.00 دج في إطار الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار ANDI بعد انقضاء مدة الاستفادة من الامتيازات الممنوحة ، المعالجة إخضاع المبلغ المعفى للرسم .

3/ مراقبة البنك :

تقييد مبلغين بالدفتر المساعد " البنك الوطني الجزائري " على أنهما تحويل من الصندوق إلى البنك لكن بالرجوع للكشف البنكي تبين أنهما تحصيل من الزبائن وهما :

- 1000.000.00 دج بتاريخ 2014/03/05 صك رقم 2946637 .

- 500.000.00 دج بتاريخ 2014/04/14 صك رقم 6035383 .

المعالجة رقم أعمال محصل غير مصرح .

دورة 2015 :

1/ مراقبة المشتريات :

- تحميل مصاريف فاتورة خدمات رقم 2014/05 للمورد ( ن.ب ) بمبلغ خارج الرسم يقدر بـ

1.207.200.00 دج قيدت في 2015 .

- تقييد مرتين لفاتورة مشتريات الخدمات ( ن.ع.ر ) رقم 01 بتاريخ 2014/01/02 بمبلغ خارج الرسم

3.324.360.00 دج قيد في شهر جانفي 2014 وسبتمبر 2015 ، المعالجة تضاف للأرباح .

2/ مراقبة البنك :

أسفر التحقيق للحساب البنكي عن وجود نقص في إجمالي المبلغ المحصل المصرح يقدر بـ 4.174.634.04 دج حيث المبلغ المحصل بالبنك يقدر بـ 169.820.052.40 دج بينما المصرح يقدر بـ 165.645.418.00 دج بكامل الرسوم وهذا الفارق ظهر كرصيد في حساب 47 " إيرادات في انتظار التقييد "، المعالجة رقم الأعمال محصل غير مصرح .

ثانيا : التحقيق الجبائي

-التصريحات الشهرية G 50 : تم إيداعها في الآجال القانونية .

-التصريحات السنوية : التصريحات المتعلقة بالميزانية الجبائية تم إيداعها في الآجال القانونية وكذا كشف الزبائن لسنة 2015 .

-الضريبة على الرواتب والأجور تم تسديد المستحقات .

-حقوق الطابع لم يرد أي تعديل في هذا الباب .

نظرا لما سبق ذكره من نقائص وأخطاء تقرر تصحيح أرقام الأعمال المصرحة والأرباح كما يلي :

-تصحيح أرقام الأعمال المصرحة : ذلك بإضافة أرقام الأعمال المحصلة غير المصرحة إلى تلك المصرحة .

-تصحيح أرقام الأرباح : بإضافة مبالغ مصاريف فواتير النقل المقيدة مرتين وكذا الفواتير المحملة لسنوات خارج دورة الاستغلال إلى الأرباح المصرحة .

بناء على ما تم عرضه ومع كل التحفظات في حالة ظهور عناصر جديدة من شأنها التأثير على وضعية المكلف

الجبائية لا بد أن يتم إبلاغه وبصفة أولية بنتائج التحقيق المتوصل إليه وفقا للمادة 20 الفقرة 06 من قانون الإجراءات

الجبائية من تطبيق أحكام المواد 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 116 من قانون الرسوم

على رقم الأعمال .

1/ تصحيحات أرقام الأعمال و الأرباح :

تقوم عملية التصحيح من خلال إدماج رقم الأعمال المحصل غير المصرح مع رقم الأعمال المصرح للحصول على

رقم الأعمال الفعلي ونفس العملية مع الأرباح ، وتكون وفقا للجدولين التاليين :

جدول رقم 3-4 : تصحيحات أرقام الأعمال المصروفة

التعيين	2012	2013	2014	2015
رقم الأعمال الإجمالي المحصل المصروح	168.561.164.00	174.876.425.00	172.942.117.00	152.607.239.00
رقم الأعمال المحصل غير المصروح	1.111.111.00	940.398.77	1.282.051.28	3.568.063.28
رقم الأعمال الإجمالي المحصل المستخرج	169.672.275.00	175.816.823.77	174.224.168.28	156.175.302.28

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية باتنة

جدول رقم 3-5 : تصحيح الأرباح

التعيين	2012	2013	2014	2015
الأرباح المصروفة أو المغرمة	9.672.453.00	9.141.409.00	19.175.923.00	9.422.656.00
المصاريف غير قابلة للخصم	91.882.15	//	//	4.531.560.00
الأرباح الإجمالية المستخرجة	9.764.335.15	9.141.409.00	19.175.923.00	13.954.216.00

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية باتنة

2/ الأسس الخاضعة :

يتم تحديد الأسس الخاضعة لرسم على النشاط المهني أو الرسم على القيمة المضافة من خلال تحديد الزيادة في رقم الأعمال الناتجة عن طرح رقم الأعمال المستخرج ورقم الأعمال المصروح أو المغرم ، وهي كما يلي :

جدول رقم 3-6: القاعدة الخاضعة للرسم على النشاط المهني

2015	2014	2013	2012	التعيين
156.175.302.28	174.224.168.28	175.816.823.77	169.672.275.00	رقم الأعمال المحصل المستخرج
////	////	////	79.813.712.00	رقم الأعمال المعفى
19.568.763.00	////	////	////	رقم الأعمال بالتخفيض
4.892.190.00	////	////	////	مبلغ التخفيض
133.038.476.00	////	////	////	رقم الأعمال بدون تخفيض
151.283.112.28	174.224.168.28	175.816.823.77	89.858.563.00	رقم الأعمال الخاضع المستخرج
147.715.049.00	125.501.767.00	174.876.425.00	88.747.452.00	رقم الأعمال الخاضع المصرح أو المعزم
3.568.063.28	48.722.401.28	940.398.77	1.111.111.00	الزيادة في رقم الأعمال

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية باتنة .

ملاحظة : خلال سنة 2013 تم تسوية المكلف من طرف المفتشية المختصة بإصدار جدول فردي رقم 2016/259 بموجبه تم إخضاع مبلغ الإعفاء المقدر بـ 803.986.00 دج للرسم على النشاط المهني لانقضاء مدة الاستفادة من الامتيازات الجبائية الممنوحة للمكلف في إطار دعم الاستثمار .

جدول رقم 3-7 : القاعدة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

التعيين	2012	2013	2014	2015
رقم الأعمال المحصل المستخرج (1)	169.672.275.00	175.816.823.77	174.224.168.28	156.175.302.28
رقم الأعمال المحصل المصرح	168.561.164.00	174.876.425.00	172.942.117.00	152.607.239.00
رقم الأعمال المعفى (2)	67.600.384.00	71.664.430.00	111.500.559.00	76.912.067.00
رقم الأعمال المحصل الخاضع المستخرج (1) - (2)	102.071.891.00	104.152.393.77	62.723.609.28	79.263.235.28
رقم الأعمال المحصل الخاضع المصرح	100.960.780.00	103.211.995.00	61.441.558.00	75.695.172.00
الزيادة في رقم الأعمال	1.111.111.00	940.398.77	1.282.051.28	3.568.063.28

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية باتنة .

جدول رقم 3-8 : جدول الرسوم على المشتريات

السنة	الرسوم المسترجعة	الرسوم القابلة للاسترجاع	الفرق
2012	15.986.396.00	15.710.996.00	275.400.00
2013	16.473.643.00	15.181.228.39	1.292.414.61
2014	9.267.643.00	8.992.273.00	275.400.00
2015	13.241.514.00	13.241.514.00	////

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية باتنة .

3/ حساب الحقوق :

بعد تحديد الأسس الخاضعة لرسم المهني ، والرسم على القيمة المضافة يتم من خلالها حساب الحقوق ، من خلال

الجدولين التاليين :

جدول رقم 3-9 : الرسم على النشاط المهني

التعيين	2012	2013	2014	2015
الزيادة في رقم الأعمال الخاضعة	1.111.111.00	940.398.77	48.722.401.28	3.568.063.28
معدل الرسم	%2	%2	%2	%2
مبلغ الحقوق	22.222.22	18.807.97	974.448.02	71.361.26
معدل العقوبات	%10	%10	%25	%15
مبلغ العقوبات	2.222.22	1.880.79	243.612.00	10.704.18
إجمالي الحقوق المترتبة	24.444.44	20.688.77	1.218.060.02	82.065.45

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية باتنة .

جدول رقم 3-10 : الرسم على القيمة المضافة

التعيين	2012	2013	2014	2015
الزيادة في رقم الأعمال الخاضعة	1.111.111.00	940.398.77	1.282.051.28	3.568.063.28
معدل الرسم	%17	%17	%17	%17
مبلغ الحقوق	188.888.87	159.867.79	217.948.71	606.507.75
الرسوم المدجة	275.400.00	1.292.414.61	275.400.00	////
إجمالي الحقوق المستحقة	464.288.87	1.452.282.00	493.348.71	606.570.75
معدل العقوبات	%25	%25	%25	%25
مبلغ العقوبات	116.072.21	363.070.60	123.337.17	151.642.68
إجمالي الحقوق المترتبة	580.361.08	1.815.353.00	616.685.88	758.213.43

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية باتنة .

4/ الضريبة على الدخل الإجمالي :

التحقيق الجبائي والمحاسبي الذي مس نشاط المؤسسة لسنوات 2012 – 2013 – 2014 – 2015 نتج عنه زيادات في الأرباح لها تأثير على مداخيلكم ، وعليه فان وضعيتكم الجبائية ستكون كما يلي :

جدول رقم 3-11: الضريبة على الدخل الإجمالي

2015	2014	2013	2012	التعيين
13.954.216.00	19.175.923.00	9.141.409.00	9.764.335.15	الأرباح الإجمالية المستخرجة
71.361.26	974.448.02	18.807.97	22.222.22	الحسم التسلسلي TAP
13.882.855.00	18.201.475.00	9.122.601.03	9.742.112.93	الدخل الصافي المستخرج
9.422.656.00	19.175.923.00	9.141.409.00	9.672.453.00	الدخل الصافي المصرح به

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية باتنة .  
5/ حساب الحقوق :

يتم تحديد إجمالي الحقوق المترتبة من خلال الجدول التالي :

جدول رقم 3-12 : إجمالي الحقوق المترتبة عن الضريبة على الدخل الإجمالي

2015	2014	2013	2012	التعيين
13.882.855.00	18.201.475.00	9.122.601.03	9.742.112.93	الأرباح الخاضعة المستخرجة
9.422.656.00	19.175.923.00	9.141.409.00	9.672.453.00	الأرباح الخاضعة المصرح بها
4.726.999.25	6.238.516.25	3.067.493.15	3.277.739.55	الحقوق المستحقة
3.165.929.60	6.579.573.05	3.067.493.15	3.253.358.55	الحقوق المقيدة سلفا
1.561.069.65	00	00	24.381.00	الحقوق المترتبة
%25	00	00	%10	معدل العقوبات
390.267.41	00	00	2.438.10	مبلغ العقوبات
1.951.337.06	00	00	26.819.10	مجموع الحقوق المترتبة

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية باتنة .



ملاحظة : بالنسبة لسنة المالية 2016/2015 فان المداخيل المصرح بها ستكون محل فرض ضريبي من طرف المفتشية المختصة .

### المطلب الثالث : التبليغ النهائي وإقفال التحقيق

بعد تبليغ المكلف بنتائج التحقيق من خلال إرسال التبليغ الأولي رقم 1981 بتاريخ 2016/12/25 والذي تم استلام نسخة منه في 2016/12/26 وهذا بعد تقديمه للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية للاطلاع عليه من اجل التأشير عليه قبل الإرسال للمكلف ، حيث كان التبليغ مفصلا بأرقام وجداول تسمح للمكلف بفهم التعديلات ، مع تحديد مدة أربعين يوما (40) على الأقل للرد على هاته النتائج حيث كان الإجراءات كالتالي :<sup>1</sup>

#### أولا : التبليغ النهائي<sup>2</sup>

بعد انقضاء المدة القانونية أربعون (40) يوما ولم يرد أي رد من المكلف على التبليغ الأولي تم الإبقاء على نفس الأسس الواردة في التبليغ الأولي من خلال إعداد التبليغ النهائي تحت رقم 71 المؤرخ في 2016/02/06 وتم استلام نسخة منه في 2017/02/09 والذي يظهر الوضعية الجبائية النهائية للمكلف اتجاه كل الضرائب والرسوم .

#### ثانيا : إصدار الورد الضريبي للحقوق والغرامات الواجبة الدفع ( صدور الورد )<sup>3</sup>

بعد الانتهاء من التبليغ النهائي لنتائج التحقيق يقوم المحققين بإصدار الجدول الضريبية حيث توجه نسخة إلى قباضة الضرائب لمتابعة التحصيل ، وتوجه نسخة أصلية للمكلف من اجل تسديد ما عليه من واجبات ضريبية ولديه مدة 15 يوما للتسديد مع احتساب غرامات التأخير حسب مدة التأخير .

بعد الانتهاء من التحقيق يتم إعداد التقرير الشامل لمجمل المعلومات المتعلقة بالتحقيق كما يتم تقديم أهم الملاحظات التي تخص محاسبة المكلف ، حيث يرسل إلى المديرية الجهوية للضرائب .

حيث تم الإشارة إلى أن محاسبة المكلف احتوت على جملة من النقائص ، مقبوضات غير مصرح ، مصاريف مرفوضة ، كما تم الإشارة إلى انه تمت تسوية في أرقام الأعمال وكذا الأرباح مع إخضاع المعني في كل من : TAP . TVA . IRG ، وقد كانت إجمالي الحقوق والغرامات المترتبة على المكلف كما يلي :

<sup>1</sup> انظر الملحق رقم 08.

<sup>2</sup> انظر الملحق رقم 09.

<sup>3</sup> انظر الملحق رقم 10.

جدول رقم 3-13: الملخص العام للحقوق والغرامات

السنة	التعيين	الحقوق	الغرامات	التعيين	مجموع الحقوق	مجموع الغرامات
2012		22.222.20	22.222.20			
2013	TAP	18.808.40	1.8.8.80	TAP		
2014		974.448.20	243.612.10		1.086.841.00	258.419.40
2015		71.362.20	10.704.30			
2012		188.889.30				
2013	TV	159.867.30		TV		
2014	A	217.948.00		A	1.173.274.70	0.00
2015		606.570.10				
2012		275.400.00	116.072.00			
2013	TV	1.292.414.00	363.070.00	TV		
2014	A	275.400.00	123.337.00	A	1.843.214.00	754.121.00
2015			151.642.00			
2012		24.381.50	2.438.20			
2015	IRG	1.561.070.50	390.267.60	IRG	1.585.452.00	392.705.80
					المجموع	1.405.246.20
					المجموع العام	7.094.027.90

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية باتنة .

## خلاصة الفصل :

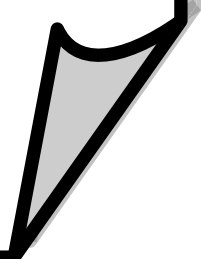
من خلال ما تم التطرق إليه في الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب لولاية باتنة ، وبعد الوقوف على خطوات التحقيق الجبائي خلصنا إلى انه من أهم الطرق المنتهجة في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين في الجزائر هو التحقيق الجبائي ، باعتباره مقابلا لنظام التصريحي الذي منح للمكلف . وعليه فان مديرية الضرائب تساهم بشكل فعال في التأكد من صحة وسلامة التصريحات المقدمة من المكلفين واسترجاع المبالغ المتهرب منها في ظل الحد من الغش والتهرب الضريبي .

وهذا ما توصلنا له من خلال التربص في مديرية الضرائب ، من خلال دراسة حالة للمؤسسة (س) فبعد معاينتها ومراقبتها جبائيا ، اتضح أن محاسبة المكلف تحتوي على جملة من النقائص بالإضافة لتهربه من التسديد ما تطلب إصدار الورد الضريبي من اجل تسديد الحقوق والغرامات المترتبة عليه .

الظلمة



.....



## الخاتمة

من بين الأولوية التي أعطتها الدولة اهتماما خاص في الآونة الأخيرة ، ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ، الذي يؤدي إلى إلحاق الضرر بالخزينة العامة للدولة مما يؤثر سلبا على مواردها المالية ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإفناق على أحسن وجه ، وهذا ما هو جلي وواضح في النظام الجبائي الجزائري ، إذ صار المكلف بالضريبة يتباهى بعدم دفع المستحقات الضريبية ، وكذا ذكائه في التهرب منها إذ انه يعتبر الضريبة عبء يجب تجنبه بكل الطرق والوسائل ، وبالرغم من الجهود المبذولة من طرف المشرع الجبائي لسد الفراغات الموجودة في القانون تبقى هذه ظاهرة مصدرا للمشاكل .

والحل الوحيد لمكافحتها هو توسيع الصلاحيات الممنوحة لمصالح الضرائب وتوفير كل الإمكانيات والوسائل اللازمة لممارسة مهامها ، ومن ضمن هذه الصلاحيات التي تهدف للحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي هي عملية التحقيق الجبائي ، الذي تكمن أهميته في ضمان مصلحة الخزينة العمومية وتحقيق أهداف رقابية وردعية للدولة ، من خلال الأدوات والآليات المتبعة في التحقيق كمرقبة التصريحات ، والتحقيق المصوب بالإضافة لتحقيق المعتمق لمجمل الوضعية الجبائية وكذلك التحقيق المحاسبي ، باعتبار أن هذه الآليات لها ما يخولها لضمان تحقيق الأهداف المحددة و ضمان الوصول لحلول ناجعة لظاهرة .

### نتائج الدراسة واختبار صحة الفرضيات :

على ضوء ما سبق نستنتج ما يلي :

-تعتبر الضريبة الجبائية العادية عنصرا أساسيا ، حيث بإمكانها أن تحدث تغيرات في النشاط الاقتصادي و دفع عجلة التنمية ، من خلال العدالة في توزيع الثروة و تساوي المكلفين بالضريبة أمام فرضها وهذا ما يشب صحة الفرضية الأولى : " تعتبر الضريبة الجبائية العادية ثاني أهم مورد في تمويل خزينة الدولة ، من خلال وقوف المكلفين على قدم المساواة أمام فرضها " .

-لابد من منح مهمة وصلاحيات واسعة لمصالح الضرائب ، كون النظام الجبائي الجزائري يتميز بكونه نظام ذو طابع تصريحي ، فالمكلف هو المسؤول على تصريحاته ، وهنا يقع الإشكال .

-النظام الجبائي يلزم المكلفين بالضريبة على تقديم تصريحات للمصالح الجبائية ، توضح رقم الأعمال و المدخيل المحققة ، وفي المقابل فإن الإدارة الجبائية لها كامل الصلاحيات في مراقبة هذه التصريحات ، وأهم هذه الصلاحيات التحقيق الجبائي ، فهو الوسيلة القانونية الإلزامية والمطبقة على المكلفين بالضريبة وهذا ما يشب

## الخاتمة

صحة الفرضية الثانية: " يتميز النظام الجبائي الجزائري بكونه نظام ذو طابع تصريحي ، يسمح للمكلف بتقديم تصريحات للمصالح الجبائية توضح رقم الأعمال والمداخيل المحققة " .

-يعاني النظام الجبائي الجزائري من الغموض و ضعف كفاءة الإدارة الجبائية ، ورغم الإصلاحات التي تم إدخالها إلا أنه مازال بعيد كل البعد عن الطموحات والأهداف المسطرة والتي كان محورها الأساسي محاربة الغش والتهرب الضريبي .

-إمتناع المكلف من دفع الضريبة راجع لقلّة الوعي كونه يرى أن الضريبة ما هي إلا قيد على نفوذه المالي ، ما يجعله يبحث عن طرق لعدم أداء واجبه .

-من أجل تخفيف العبء الضريبي ، يلجأ المكلف بالضريبة إلى تخفيف أسس فرض الضريبة ، من خلال استغلال الثغرات القانونية في التشريع الجبائي من أجل تجنب دفع الضرائب أو من خلال استعمال طرق تدليسية ملتوية ، ينتج عنها ظهور ظاهرة الغش والتهرب الضريبي الذي يؤثر سلبا على الخزينة العمومية للدولة ، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة : " يعتبر الغش والتهرب الضريبي أخطر المشاكل التي تنعكس سلبا على الاقتصاد الوطني ومصالح الخزينة العمومية " .

-يعد التحقيق الجبائي الأداة القانونية المختصة على الوقوف على الأخطاء وتقويمها ، و بما أنها إحدى هذه السلطات فان رقابتها تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقيق باعتبار المكلفين ملزمين بأداء واجباتهم الجبائية و تصحيح الأخطاء التي تمت ملاحظتها ، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرابعة : " يعتبر التحقيق الجبائي وسيلة قانونية إجبارية تطبق على المكلفين الخاضعين للضريبة" .

-تعتمد الإدارة الضريبية في التحقيق الجبائي لمحاربة الغش والتهرب الضريبي ، بالدرجة الأولى على التحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب وكذا التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية و التي تنتهي بفرض الغرامات والعقوبات على الزيادات المتحصل عليها، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الخامسة : " يعتبر التحقيق الجبائية آلية أساسية لمحاربة الغش والتهرب الضريبي عن طريق المعاينة والفحص الدقيق لتصريحات المكلفين" .

### المقترحات و التوصيات :

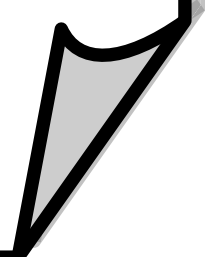
من بيت الاقتراحات التي نراها مناسبة لتحسين مردودية وفعالية عملية التحقيق الجبائي ، سواء كان ذلك على مستوى التدعيم المادي أو مستوى التكوين والتأهيل ، نذكر ما يلي :

## الخاتمة

- سن قوانين و تشريعات ضريبية تتماشى مع التطورات الحالية و سد الثغرات القانونية أمام المكلف بالضريبة .
- إدراج عدد كاف من الملفات ، وإسنادها إلى معايير موضوعية .
- إعادة النظر في أجور مراقبي الإدارة الجبائية لأبعادهم عن إغراءات المكلفين بالضريبة .
- إعداد نظام عقوبات صارم على من ثبت عليه مخالفة القانون سواء المكلف بالضريبة أو المحققين .
- تخفيف الضغط الضريبي في بعض الإقتطاعات .
- إدخال الأنظمة والتقنيات الحديثة ، المتطورة كنظام الإعلام الآلي ، وذلك حتى تسهل عملية معالجة التصريحات الجبائية و مراقبتها .
- إدماج الإطارات والأشخاص ذوي الكفاءة العالية ، بهدف زيادة الفعالية في الأداء تحسين مردودية العمل .
- إجراء دورات تكوينية و تربصات وتنظيم ملتقيات مع اختصاصيين في المحاسبة واقتصاديين وإطارات في الإدارة والتجارة لرفع مستوى التأهيل .
- تزويد الأعوان المحققين بمعلومات تقنية تخص النشاط محل التحقيق .
- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة من خلال توعية المكلف بدوره في الفعال في تمويل اقتصاد الدولة من خلال دفع الضرائب ، والقضاء على الطرق البيروقراطية والمحسوبية من طرف الإدارة الجبائية .

# قائمة

## المراجع





## قائمة المراجع

أولا - بالعربية :

أ / الكتب :

- 01- أمين السيد لطفي، الفلسفة المحاسبية عن الضريبة على الدخل، الجامعة الإسكندرية، مصر، 2007 .
- 02- أعاد حمو القيسي، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر، 2000 .
- 03- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، ط3، دار هومة ، الجزائر، 2008 .
- 04- المرسي السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية و التطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001 .
- 05- بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2011 .
- 06- بن عمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة (TVA)، دار هومة للنشر، الجزائر، 2010 .
- 07- حامد عبد المجيد دراز و سميرة إبراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة ، الدار الجامعية الإسكندرية ، 2003 .
- 08- حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، مصر، الإسكندرية، 2007 .
- 09- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات ، ط2 ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ، 2007 .
- 10- حميد مجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1993 .
- 11- خبابة عبد الله، أساسيات المالية العامة ، مؤسسة شباب الجامعة مصر ، 2009 .
- 12- رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014 .
- 13- زين يونس و عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مطبعة سخري، الوادي، الجزائر، 2011 .
- 14- سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي و أثرها على اقتصاديات الدولة النامية، جامعة الإسكندرية، 1999 .
- 15- سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، مصر، 2000 .
- 16- سعيد عبد العزيز عثمان و شكري رجب لعشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية ، مصر ، 2006 .
- 17- سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي و أهداف المجتمع، الدار الجامعية، الإبراهيمية، الإسكندرية، 2008 .
- 18- سعيد علي محمد العبيدي، اقتصاد المالية العامة، ط1، دار دجلة للنشر و التوزيع، عمان ، 2011 .

## قائمة المراجع

- 19- سهام كردودي ،الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع ، عين مليلة ،الجزائر، 2011.
- 20- عبد الحليم كراحة و هيثم العبادي، المحاسبة الضريبية، ط1، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2000 .
- 21- عمر يجياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة ، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر ، 2005 .
- 22- صالح الرويلي،اقتصاديات المالية العامة ، ط4،ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1992 .
- 23- عادل فليح على، مالية الدولة، ط1، دار زهران للنشر، الأردن، 2010 .
- 24- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى،عين مليلة، الجزائر، 2012.
- 25- عبد الباسط علي حاسم الزبيدي ،المالية العامة و الموازنة العامة للدولة و الرقابة على تنفيذها ،ط01، 2014 ،المكتب الجامعي الحديث ،2014.
- 26- عبد الباسط علي حاسم الزبيدي، المالية العامة و الموازنة العامة للدول و الرقابة على تنفيذها،ط1،المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية،2004.
- 27- عبد الفتاح مراد، موسوعة شرح اتفاقيات منع التهرب و ازدواج الضريبي ، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، دون سنة نشر .
- 28- عبد المجيد قدي ، دراسات في علم الضرائب ، ط1، دار جرير ،عمان ، 2011.
- 29- عطية عبد الواحد ،مبادئ وأساسيات المالية العامة ، دار النهضة العربية ، بيروت .
- 30- علي زغدود، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2005 .
- 31- عوادي مصطفى و رحال نصر، الغش و التهرب الضريبيين في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة سخري حي المنظر الجميل، الوادي،الجزائر،2011.
- 32- عوادي مصطفى،الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري،ط1، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009،ص22.
- 33- غازي حسين عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي، مؤسسة سباب الجامعة، الإسكندرية، 2006.
- 34- غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي، ط1، دار البيارق، عمان، 1998.
- 35- محمد جمال ذنبيات،المالية العامة و التشريع الجمالي ،ط1 ، دار العلمية و دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، 2008 .

## قائمة المراجع

- 36- محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، مطبوعات جامعة حلب، سوريا، 1990.
- 37- محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية و الضرائب ، دار هومة، الجزائر، 2008.
- 38- محمد عباس محرزى، المدخل إلى الجباية و الضرائب ، دار النشر للخدمات التجارية و الجمركية و الاستشارات ، i.i.c.i.s، الجزائر، 2010 .
- 39- مصطفى الكثيري، النظام الضريبي الجبايى والتنمية الاقتصادية في المغرب ، دار النشر المغربية ، المغرب ، 1985.
- 40- مولود ديدان، قانون الإجراءات الجبايية، نسخة عربية ، دار بلقيس، دار البيضاء، الجزائر، 2009.
- 41- ميلود تومي، محاسبة الرسم على القيمة المضافة، دار القدس للنشر، الجزائر، بسكرة، 2006.
- 42- ناصر مراد، التهرب و الغش الضريبيين في الجزائر، ط2 ، دار قرطبة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2009.
- 43- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، دار هومة، 2003.
- 44- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون ، الجزائر، 2011.
- 45- يونس أحمد بطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003 .
- ب / المذكرات والأطروحات :
- 01- العثماني مصطفى، نظام المعلومات و دوره في تفعيل الرقابة الجبايية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير فرع مالية و محاسبة، المركز الجامعي، الدكتور يحي فارس، المدينة، الجزائر، 2008.
- 02- بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبايية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 199-2009 ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية و بنوك، جامعة تلمسان، الجزائر، 2010-2011.
- 03- بشاري مروى، دور الرقابة الجبايية في زيادة التحصيل الضريبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة، 2016.
- 04- بن صفى الدين أحلام، الرقابة الجبايية، مذكرة ماجستير في إطار مدرسة الدكتور، كلية الحقوق، تخصص الدولة و المؤسسات العمومية، جامعة الجزائر 01، الجزائر، 2013-2014، ص 99.
- 05- بن عكشة مصطفى، التحقيق الجبايى في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص تدقيق محاسبي جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر ، 2009-2010.

## قائمة المراجع

- 06- بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة 1999-2009 التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية و بنوك، جامعة تلمسان كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، 2010 .
- 07- بولخوخ عيسى ، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب والغش الضريبي ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية فرع اقتصاد التنمية ، جامعة باتنة ، الجزائر ، 2003- 2004.
- 08- حنان شلغوم، اثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و انعكاسه على مؤسسة اقتصادية ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة منتوي قسنطينة ، الجزائر .
- 09- رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير مؤسسات صغيرة و متوسطة ،جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2006- 2007.
- 10- سليمان عتير ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص محاسبة ،جامعة بسكرة ،الجزائر، 2011 - 2012.
- 11- عضبان خديجة، التحقيق الجبائي و دوره في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، الشعبة محاسبة الضرائب، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2014-2015 .
- 12- قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب و الغش الضريبيين حالة الجزائر من 2003 إلى 2008، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية و محاسبة، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس بالمدينة، الجزائر، 2008-2009 .
- 13- كحلة عبد الغني، تفعيل الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي 2000-2010، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد و مالية دولية، جامعة المدينة، الجزائر، 2011-2012.
- 14- كردودي سهام، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة شعبة تكنولوجيا الإعلام و الإتصال، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر 2008-2009 .
- 15- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2010-2011 .

## قائمة المراجع

- 16- محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس الضريبة، مذكرة لمتطلبات نيل شهادة الدكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014 .
- 17- ناصر بوحجام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2015-2016 .
- 18- ناصر مراد، فعالية النظام الجبائي و إشكالية التهرب، أطروحة الدكتوراة غير منشورة، جامعة الجزائر، 2002.
- 19- نبيل قطاف، دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2007-2008 .
- 20- نوي نجات، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999 - 2003 ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية وبنوك ، جامعة الجزائر، 2003 - 2004.
- 21- هلايلي إسلام، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر ، بسكرة، 2014-2015.
- 22- ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر.
- ج / القوانين والمراسيم :
- 01 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب و الرسوم المماثلة، 2017.
- 02 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة، 2011.
- 03 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال ، 2017
- 04 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي لرسم على القيمة المضافة ، 2017 .

## قائمة المراجع

- 05 – الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 1996.
- 06 – الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، 2013.
- 07 – الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2017.
- 08 – الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 38 من القانون رقم 06-24 مؤرخ في 26/12/2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، الجريدة الرسمية العدد 85 الصادرة بتاريخ 27/12/2006.
- 09 – الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 03 من القانون رقم 70-12 المؤرخ في 30/12/2007، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية العدد 82 الصادرة بتاريخ 31/12/2007.
- 10 – الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 38 المؤرخ في 27/02/1997، المتعلقة بمعايير اختيار الملفات.
- د / المقالات والمجلات :
- 01- خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق كلية الاقتصاد ، المجلد 16، العدد الثاني، 2000.
- 02- محمد خالد المهايبي، التهرب الضريبي و أساليب مكافحته، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2010.
- 03- ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، مداخلة الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحكومة العالمية، أيام 20-21 أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس سطيف ، الجزائر، 2009.
- 04- يسرى مهدي حسن السامرائي و زهرة خضيرة عباس العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية و الإدارية، جامعة بغداد، مجلد 04، العدد 09، 2012.

ثانيا - بالفرنسية :

01-Ben Amara Mansour , bouznad Hocine , **Le Droit Fiscal Des Affaires En Algérie Elabore Selon Les Normes IAS/IFRS** , Edition Houma Algérie ,2010

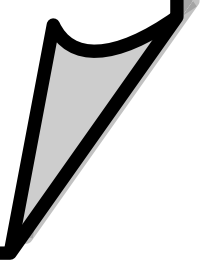
02-Mouluod Ddidane , **Code Des Procédures Fiscales**, Belekeise Edition, Dar- El- Beidd, Algérie, 2009

03-Raymond Muzellec ,**Finances Publiques**, Edition Dalloz ,8<sup>ème</sup> Edition ,2004.

الطريق



.....





République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère des Finances  
 Direction Générale des Impôts  
 Direction d : *Impôts et Taxes*  
*Service des Impôts des Contribuables*

Série O n° 4

*Recu le 11/10/2016*

نقل  
 من  
 106 - حر 220



**Avis de vérification de Comptabilité**

Référence : *A.S.M.*

Lettre avec  
 A.R  
 N°.....

M<sup>3</sup>.....  
*E.T.P. + Transport de marchandise*  
*P. K. 3 km Lytel n° 106 BATNA*

N.I.S : .....

Le *10/10/2016*

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 *adresse* le *23/10/2016* à *10h* heures, à l'effet de vérifier au titre des exercices *2015 et 2016* l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts droits et taxes ci après désignés : *TAP, IVA, IRE, RA, Salaires, Impôt de* *Travail et Autres*

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 (CPF).

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

Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès 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 CPF).

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

Veuillez agréer, M. *ANSAS*, l'expression de notre parfaite considération.

**Le Chef de Brigade**

*[Signature]*  
 [Stamp: Direction Générale des Impôts, Algiers]

**Noms et Grades des Vérificateurs**

*[Signature]*  
*KHISANTOUCHE FARJY (I.C)*  
*[Signature]*  
*Bentouche Noureddine (I.P)*

ENAG - ULC - Algérie (2008)

الملحق رقم (02) : كشف حالة المقارنة للميزانيات

BILANS

ACTIF

	AU 2011	AU 2012	AU 2013	AU 2014	AU 2015	Observations
Autres immobilisations Corporelles	-	177.501.313	195.896.377	195.896.377	219.297.991	
Amortissements	-	119.764.817	140.865.608	160.779.110	175.915.980	
Valeur Net	50.429.878	57.736.495	55.030.763	34.917.257	43.382.731	
Immobilisations en Cours	-	-	-	-	12.226.267	
Prêts et Autres Actifs Financiers non Courants	2.539.720	7.000.000	6.845.000	7.725.000	8.000.000	
Stocks et en Cours	11.281.601	-	-	-	3.544.283	
Clients	22.908.369	26.809.486	5.851.344	24.154.340	38.656.001	
Autres débiteurs	-	19.643.914	8.069.398	12.185.332	15.220	
Impôts et Retenues	4.140.649	8.433.028	9.674.702	9.101.982	8.513.106	
Tresorerie	73.835.743	9.947.8163	50.909.800	96.628.213	64.069.101	
	165.135.963	219.111.088	171.231.000	176.277.177	124.117.277	

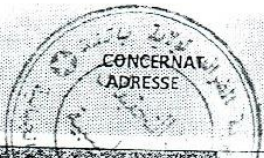


PASSIF

	AU 2011	AU 2012	AU 2013	AU 2014	AU 2015	Observations
Capital emm	96 245 51	91 591 749	98 627 991	83 689 318	99 082 671	
Resultat net	4 823 085	9 672 453	9 141 409	19 175 923	9 422 656	
Finansieringsnetto	56 735 638	104 532 228	163 365 693	63 341 089	51 497 278	
Nettoaktiv	13 123 506	13 058 672	12 183 147	12 699 122	12 697 341	
Impats						
Antnes ArHe	245 227	255 983	122 774	5 946 672	6 446 818	



الملحق رقم (03) : كشف محاسبة المكلف  
RELEVÉ DE COMPTABILITÉ



Rubriques	ANNEE 2012		ANNEE 2013		ANNEE 2014		ANNEE 2015	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises								
Produits fabriqués								
Production vendue		182 415 213		125 948 752		120 325 902		107 008 955
Vente de travaux		-		30 988 481		24 141 939		44 045 221
Produits annexes								
Rabais, remises, ristournes accordés								
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		182 415 213		156 937 244		204 438 881		151 054 176
Production stockée ou déstockée								
Production immobilisée								
Subventions d'exploitation I-Production de l'exercice								
I-Production de l'exercice		182 415 213		156 937 244		204 438 881		151 054 176
Achats de marchandises vendues								
Matières premières	78 943 790		77 635 663		72 919 222		78 233 452	
Autres approvisionnements								
Variations des stocks								
Achats d'études et de prestations de services								
Autres consommations								
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats								
Sous-traitance générale	69 218 031		43 983 495		86 385 003		33 694 692	
Locations					7 822 6		8 967 561	
Entretien, réparations et maintenance			4 996 000		26 000		19 600	
Primes d'assurances	173 738		845 290		251 230		251 000	
Personnel extérieur à l'entreprise								
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	36 000		36 000		36 000		36 000	
Publicité								
Déplacements, missions et réceptions	75 000		30 000		459 000		-	
Autres services								
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs								
II-Consommations de l'exercice	148 445 967		122 580 574		159 858 682		120 974 466	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		33 969 246		34 356 669		44 615 199		30 079 769
VA EN % VA*100								
PRODUCTION DE L'EXERCICE								
Charges de personnel	2 884 762		2 137 335		2 561 907		2 691 440	
Impôts et taxes et versements assimilés	1 794 647		1 852 403		2 684 169		2 969 974	
V-Excédent brut d'exploitation		29 283 890		30 366 929		39 369 122		24 418 354
Autres produits opérationnels								
Autres charges opérationnelles								
Dotations aux amortissements	19 453 212		20 100 790		20 113 505		14 936 066	
Provision								
Pertes de valeur								
Reprise sur pertes de valeur et provisions								
R-Résultat opérationnel		9 836 678		9 266 142		19 255 616		9 481 903
Produits financiers								
Charges financières	164 175		124 733		79 733		59 246	
I-Résultat financier	164 175		124 733		79 733		59 246	
II-Résultat ordinaire (V+VI)		9 672 403		9 141 409		19 125 923		9 422 657
Éléments extraordinaires (produits) (*)								
Éléments extraordinaires (Charges) (*)								
III-Résultat extraordinaire								
Impôts exigibles sur résultats								
Impôts différés (variations) sur résultats								
X-RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE		9 672 403		9 141 409		19 125 923		9 422 657
MARGE NET- RESULTAT NET *100 C.A								



الملحق رقم (04): كشف الرسم على النشاط المهني لسنة 2013

RELEVÉ DU DECLARE EN MATIERE DE T.A.P

Nom :  
Prénom :  
Activité :  
Adresse :

BATNA

Année :

2013

MOIS	CA Global	CA Exonéré	CA Imposable	CA avec Réfaction	CA sans Réfaction	TAUX	Montant de la Réfaction	Montant Taxable	Taux	Droits à Payer
Janvier			Neut						Neut	
Fevrier									~	
Mars									~	
Avril	12846922	6083008	6763894					6763894		135098
Mai	12803664	5778466	6425198					6425198		138504
Juin			Neut						Neut	
Juillet	6173246	2923032	3250214					3250214		65004
Août	59819642	2832460	31495042					31495042		629901
Septembre			Neut						Neut	
Octobre	4516022	2138411	2377811					2377811		4756
Novembre	3652069	1731132	1920937					1920937		385110
Decembre	4274416	2093935	2264481					2264481		456096

TOTAL

CA GLOBAL

CA EXONERE

CA IMPOSABLE

12072433

1841449

17486433

803986

12072433

CA TAXABLE :

الملحق رقم (05): كشف الرسم على القيمة المضافة لسنة 2013

Prénom :

Activité :

Adresse : BATHA

Année : 2013

MOIS	CA GLOBAL	CA EXONERE	CA IMPOSABLE	CA TAUX 7%	CA TAUX 17%	Droits EXIGIBLE	TAXES SUR ACHATS	ANTERIEURES PRECOMPTEES	T.V.A A PAYER	T.V.A A PRECOMPTER
Janvier		Net								
Fevrier		~							Net	
Mars		~							~	
Avril	12846902	12846902	/						~	
Mai	12203604	12203604					/			/
Juin			Net				/			/
Juillet	6173246	4590600	1582646		1582646	269050	3531262		Net	
Août	59819642	33524543	26295099		26295099	4472162	6193235			3262212
Septembre		Net						3262212		4985280
Octobre	4506272	4506272						4985280		4985280
Novembre	32572609	3982559	32590100		32590100	5540377	588060	4985280		5573340
Decembre	42744152		42744152		42744152	7266506	593997	5573340		62700
TOTAL	114326423	111644350	103211495		103211495	17546040	16473643	1072397		

TOTAL  
CA GLOBAL  
CA EXONERE  
CA IMPOSABLE

CA TAXABLE :

الملحق رقم (06): طلب المكلف إجراء التحقيق في مكاتب المديرية الولائية للضرائب

Batna, le 13.10.2016

E.T.P. Transport de marchandises  
Location d'engins  
43, Cité El Moudjahidine, 800 logts  
Batna

A Monsieur le Directeur des impôts  
de la Wilaya de Batna

OBJET : Vérification de comptabilité  
Exercices 2012 à 2015.  
V / REF : 1811/SDCF/BVF/BVC/B/2016.

Monsieur le Directeur,

Considérant que mon local n'est pas adéquat pour le contrôle de  
ma comptabilité, je vous propose que cette opération soit effectuée dans les bureaux  
de la Direction des impôts.

Avec mes remerciements anticipés, veuillez agréer, Monsieur le  
Directeur, l'expression de mon profond respect.

A. ZITOUNI,





الملحق رقم (07) : موافقة المديرية الولائية للضرائب على طلب المكلف لإجراء التحقيق في مكاتب

## المديرية الولائية للضرائب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
المخيرية الولائية للضرائب لولاية باتنة  
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية  
فرقة التحقيقات الجبائية والمحاسبية.

بقتة في: 25/10/2014

إلى السيد

رقم 184 م ف ر ج / ف م / 2014

مفتوحاً للجميع...  
بسم الجلالة...  
...  
...

الموضوع : ف/م مكان إجراء التحقيق

بعد الإطلاع على رسالتكم المؤرخة في: 13/10/2014... الواردة بتاريخ  
المسجلة تحت رقم 326/2014... والتي تلتصتون من خلالها إجراء  
التحقيق المحاسبي على مستوى مكاتب المديرية لعدم توفر الشروط الضرورية لاستقبال المحققين

بناءً على ما ذكر أعلاه، وبموافقتكم الصريحة. يشرفني أن أحيطكم علماً  
أنه تقرر بصفة استثنائية إجراء التحقيق المصوب لدى مصالحنا في الوثائق والسجلات  
المحاسبية المقدمة من طرفكم يوم 20/10/2014... والمثبتة بشهادة الاستلام رقم.....

تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

رئيس فرقة التحقيقات  
الجبائية والمحاسبية

رئيس فرقة التحقيقات  
الجبائية والمحاسبية  
مفتوحاً للجميع...  
بسم الجلالة...  
...  
...



الملحق رقم (08) : التبليغ الأولي

**République Algérienne Démocratique et Populaire**  
**Ministère des Finances**

Direction Générale des Impôts  
Direction des Impôts de la Wilaya de **BATNA**  
Sous-Direction du Contrôle Fiscal

Reçu le 26/12/16

**Notification de Redressements suite  
à la Vérification de Comptabilité  
-(Notification Primitive)-**

نقل البضائع على  
كراء معدلات و أدوات البناء و  
الإسغال العمومية الكبرى و الري  
RC 2506 12/12/16

Référence N° 1981 /SDCF/BVF/BVC/ /2016



Lettre avec  
A.R

A Monsieur

ETP+ Transport de Marchandise  
Cité 220 Logts N 106 BATNA.

BATNA, Le 25/12/2016

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° 1811 du 10/10/2016 Vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du 01/01/2012 au 31/12/2015 au titre des exercices : 2012 , 2013 , 2014 ET 2015 se rapportant aux impôts , droits et taxes ci-après désignés : TAP , TVA , , IRG/Salaire, IRG, Droit de Timbre et Autres.

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

Vous disposez à compter de la réception de la présente notification, d'un **délai de Quarante (40) jours** pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés . Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part .

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

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

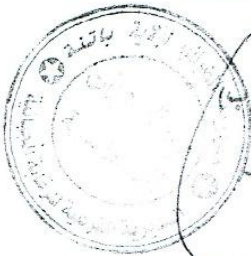
Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 alinéa 6 du code des procédures fiscales) .

**Vous avez aussi la possibilité de solliciter l'arbitrage de monsieur le directeur de la wilaya pour des questions de fait ou de droit selon le cas (Article 31 L F 2012)**

La présente notification comporte (09) feuillet (s) y compris celui-ci .

Veillez agréer, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération .

**Le Chef de Brigade**



مطعم: ع. زعكي  
رئيسة مصلحة الجباية

**Nom(s) et Grade(s)**  
**De(s) Vérificateur(s)**



**KHENTOUCHE FARID (I.C)**

**BENKHEMIS NOUREDDINE (I.P)**

الملحق رقم (09) : التبليغ النهائي

2017/02/06

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



باتنة في : 2017/02/06

وزارة الداخلية  
المديرية العامة للضرائب  
المديرية الولائية للضرائب باتنة  
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

رقم : 71 / م و ض / م ف ر ج / م م ج / 2017 .

إلى السيد

نقل البضائع + مقاوله  
حي 220 مسكن رقم 106  
باتنة

الموضوع: تبليغ النتائج النهائية للتحقيق المحاسبي.  
للسنوات: 2015.2014.2013.2012.

تبعاً للإشعار بالتحقيق رقم 1811 المؤرخ في 2016/10/10  
تبعاً للتبليغ الأولي رقم 1981 المؤرخ في 2016/12/25 المستلم من طرفكم في 2016/12/26  
نظراً لعدم ردكم على نتائج التبليغ الأولي خلال المهلة المحددة قانوناً بـ 40 يوماً وفقاً لأحكام المادة 20 الفقرة  
رقم 06 من قانون الإجراءات الجبائية .

يشرفنا أن نبلغكم بالتعديلات النهائية وفقاً لأحكام المادة 20 فقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية.  
يحتوي هذا التبليغ على ( 09 ) اوراق .

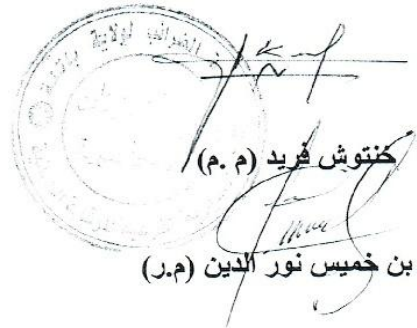
تقبلوا سيدي فائق التقدير و الاحترام .

رئيس فرقة التحقيقات



امضاء: ع. زعكيو

المحققون



ختوش فريد (م.م)

بن خميس نور الدين (م.م)



الملحق رقم (10) : جدول الإخضاع الضريبي (الورد)

Série D - n° 37

**AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL**

N° : ..... Année : .....

مدينة الضرائب لولاية

مفتشية الضرائب

M. (nom et prénom - Raison sociale) : ..... السيد (s) (القب، الاسم، اسم الشركة)

Activité ou Profession : ..... النشاط أو المهنة

Adresse : ..... العنوان

Article d'imposition : ..... رقم المادة

Numéro d'Identification Statistique : ..... رقم التعريف الإحصائي

Numéro d'Identification Fiscale : ..... رقم التعريف الفعلي

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D. (Cachet d'identification)

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

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réajustement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		MONTANT des droits rappelés	PENALITES	TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (déclarée)			
IRG.....										
Majorations et Amendes (MF-IRG) à I.B.S.....										
Versement Forfaitaire.....										
Taxe sur l'Activité Professionnelle.....										
Taxe sur la Valeur Ajoutée.....										
Réintégration TVA/achats										
Pénalités d'assiette/TVA										
Taxe sur achats.....										
E 2700 - Enregistrement.....										
E 2 - C 200 - Timbre.....										
C 1 - B - 00 - TF et TA.....										
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine.....										
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE</b>										

