

جامعة 8 ماي 1945 قالمة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية



مذكرة تخرج لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية

تخصص: اقتصاد وتسيير المؤسسات

تحت عنوان:

**الرقابة الجبائية ودورها في الحد من الغش  
الضريبي بمديرية الضرائب لولاية قالمة.**

إشراف:

حسين كشيبي

إعداد الطالب:

نصر الدين بن حمدي

السنة الجامعية: 2021/2020

جامعة 8 ماي 1945 قالمة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية



مذكرة تخرج لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية

تخصص: اقتصاد وتسيير المؤسسات

تحت عنوان:

**الرقابة الجبائية ودورها في الحد من الغش  
الضريبي بمديرية الضرائب لولاية قالمة.**

إشراف:

حسين كشيبي

إعداد الطالب:

نصر الدين بن حمدي

السنة الجامعية: 2021/2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
"وَيَسْأَلُونَكَ عَنِ الرُّوحِ قُلِ الرُّوحُ مِنْ أَمْرِ  
رَبِّي وَمَا أُوتِيتُمْ مِنَ الْعِلْمِ إِلَّا قَلِيلًا"

الآية 58 من سورة الإسراء

"وَقُلْ رَبِّي زِدْنِي عِلْمًا"

الآية 111 من سورة طه

اللهم انفعني بما علمتني...

و علمني ما ينفعني...

وزدني علما

# شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين حمدا كثيرا حتى يبلغ الحمد والشكر منتهاه، فالشكر والثناء له عز وجل على توفيقه لي في إنجاز هذا العمل وعلى كل نعمه التي أنعم بها علي.

من منبري هذا أتقدم بجزيل الشكر والعرفان وخالص المحبة والتقدير إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل قريبا كان أو بعيدا.

كما أتشرف بشكري الخالص لأخي وأستاذاي ومشرفي الدكتور كشيبي حسين أدامه الله ورعا وسدد خطاه خير مرشد وناصح.

دون أن أنسى تقديم شكري عرفانا واحتراما وامتنانا إلى كل من لم ييخل علي توجيهاته ونصائحه القيمة.

أخيرا أشكر كل أستاذ درسي وكل أعضاء اللجنة على تشريفهم لي وعلى قبولهم مناقشة هذا الموضوع المتواضع الذي أرجو أن ينال رضا كل من مر عليه.

**نصر الدين بن حمدي**

# الإهداء

إلى أجمل وأعز من ربياني والداي العزيزان، لهما فضل كبير يعجز اللسان عن التعبير عنه  
ويعجز عن الوفاء به أي إهداء.

إلى كل الأصدقاء والصديقات الأوفياء دون إستثناء.

إلى كل من ساعدني في إنجاز هذا البحث من بسيطهم إلى ميسورهم.

إلى جميع من قرأ وتصفح عملي هذا.

إلى أستاذي ومساعدتي في الإعداد.

إلى كل قدوة حسنة في هذه الحياة.

إلى كل هؤلاء أهدي عملي هذا المتواضع تعبيرا عن الوفاء والمحبة والاحترام.

# فهرس المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
-	الواجهة
-	البسمة
-	الشكر والتقدير
-	الإهداء
I	فهرس المحتويات
VI	فهرس الأشكال
VII	فهرس الجداول
X	فهرس المختصرات
أ- ت	مقدمة عامة
<b>الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي</b>	
4	تمهيد
5	المبحث الأول: ماهية الضريبة
5	المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها
7	المطلب الثاني: المبادئ العامة للضريبة
8	المطلب الثالث: أنواع الضرائب وطرق تنظيمها
12	المبحث الثاني: ماهية النظام الضريبي
12	المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي
12	المطلب الثاني: النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاحات
15	المطلب الثالث: النظام الجبائي الجزائري بعد إصلاحات 1991
25	المبحث الثالث: ماهية الغش الضريبي
26	المطلب الأول: مفهوم الغش الضريبي وأنواعه
28	المطلب الثاني: أسباب الغش والتهرب الضريبيين
30	المطلب الثالث: طرق الغش الضريبي
32	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الضريبي</b>	
33	تمهيد
34	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية
34	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
35	المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية وأسبابها
36	المطلب الثالث: مظاهر الرقابة الجبائية ووسائلها
38	المبحث الثاني: الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية
38	المطلب الأول: مبادئ الرقابة الجبائية
39	المطلب الثاني: الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية



41	المطلب الثالث: إلتزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية
44	المبحث الثالث: آليات الرقابة الجبائية للكشف عن حالات الغش الضريبي والجزاء المترتبة عنه
44	المطلب الأول: آليات الرقابة الجبائية
48	المطلب الثاني: إجراءات الرقابة الجبائية
49	المطلب الثالث: الغرامات والزيادات والمتابعات القانونية لحالات الغش الضريبي
52	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة	
54	تمهيد
55	المبحث الأول: ماهية مديرية الضرائب قلمة
55	المطلب الأول: تعريف ونشأة مديرية الضرائب الولائية
56	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية قلمة
59	المطلب الثالث: مهام الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية قلمة
64	المبحث الثاني: الرقابة الجبائية كآلية للكشف عن حالات الغش الضريبي بمديرية الضرائب قلمة
64	المطلب الأول: مفهوم الرقابة، أهدافها، أشكالها حسب مديرية الضرائب قلمة
69	المطلب الثاني: الغش الضريبي وآليات مكافحته على مستوى مديرية الضرائب قلمة
78	المطلب الثالث: واقع الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة
83	المبحث الثالث: دراسة حالة لكشف الغش الضريبي على مستوى مديرية الضرائب قلمة
90	خلاصة الفصل
93	الخاتمة
95	قائمة المراجع
	الملاحق
	الملخص

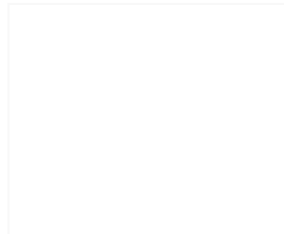
# فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
44	أشكال الرقابة الجبائية	01
56	الهيكل التنظيمي للمصالح الداخلية لمديرية الضرائب قالمة	02
57	الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب قالمة	03
79	منحنى بياني يوضح الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية خلال (2018-2017)	04
81	منحنى بياني يوضح المبالغ المسترجعة من العملية الرقابية خلال (2020-2017)	05

# فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم
17	السلم الضريبي الإجمالي 2021	01
20	جدول العمليات الإنتاج والإستهلاكات الوسيطة في الإنتاج	02
55	توزيع المصالح الخارجية التابعة لمديرية الضرائب قالمة	03
55	توزيع الموظفين حسب الرتب لمديرية الضرائب لولاية قالمة	04
78	الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية خلال (2017-202)	05
79	المبالغ المسترجعة من العملية الرقابية لفترة (2017-2020)	06
81-80	أنواع الضرائب المسترجعة في طريق الرقابة الجبائية على مستوى ولاية قالمة	07
83	مداخيل نشاط بيع المشروبات الغازية خلال فترة الدراسة	08
83	الأرصدة المالية في 01/01 لكل سنوات التحقيق	09
84	المداخيل السنوية للمكلف خلال فترة التحقيق	10
85-84	المصاريف السنوية لفترة التحقيق	11
86	ميزان الخزينة	12
86	إعادة حساب الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة	13
86	الجدول التصاعدي لل IRG	14
87-86	حساب الضريبة على الدخل الإجمالي	15

# قائمة المختصرات



## قائمة المختصرات

IRG	l'impôt sur le revenu globale.
TVA	taxe sur la valeur ajoutée.
IBS	l'impôt sur les bénéficiers des sociétés.
TAP	taxe sur l'activité professionnelle.
BAC	bénéfice industriel et commerciaux.
BNC	bénéfice des professions non commerciales.
CUA	contribution unique agricole.
ICR	impôt complémentaire sur le revenu.
TF	taxe foncier.
VF	versement forfaitaire.
TUGP	taxe unique globale à la production.
TUGPS	taxe unique globale sur les prestations de service.
CDI	centre des impôts.
VC	vérification de comptabilité.
VP	vérification ponctuelle.
VASFE	vérification approfondie des situations fiscales d'ensemble.

# مقدمة عامة



تحظى الضرائب في عصرنا الحالي بأهمية كبيرة وذلك للدور الذي تؤديه في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وازداد هذا الدور وتطور بتطور دور الدول وزيادة تدخلها في مختلف الأنشطة الاقتصادية، من خلال التزايد المستمر في الإنفاق العام، هذا الأخير يعتبر أهم أدوات السياسة المالية للدولة، والذي يتطلب رصد وتعبئة مختلف إيرادات الدولة لتغطيته. الأمر الذي استوجب الاهتمام بالضرائب وتحصيل أكبر قدر ممكن منها كونها المصدر الأهم في تكوين الإيرادات العامة، مع مراعاة شرطين مهمين في هذا الشأن، هما: الوفرة في الحصيلة المالية من جراء فرض الضريبة وكذلك تحقيق العدالة بتخفيض الأعباء الضريبية على المكلفين بها.

ويعد النظام الضريبي الركيزة الأساسية في كل العديد من الدول لتحصيل إيراداتها وخاصة الأوروبية حيث يختلف القانون الضريبي في دولة لأخرى من حيث طرق فرضها وتحصيلها.

#### - إشكالية الدراسة:

من الملاحظ أن الأشخاص المكلفين بمختلف أصناف الضريبة لا ينظرون إليها على أنها واجب يتطلب الالتزام بها، وإنما يرونها على أنها عبء إضافي يثقل كاهلهم، حيث يسعى المكلف إلى حماية مصالحه من خلال السعي للتخلص من دفعها وذلك بشكل جزئي أو كلي، وبأساليب مشروعة (التهرب الضريبي) أو غير مشروعة (الغش الضريبي)، الأمر الذي يدفع بالسلطات العامة ممثلة في مصالح الضرائب، الحد أو مكافحة هتين الظاهرتين اللتين أصبحتا في تفاقم مستمر، تفوت على الدولة تحصيل جزء كبير من إيراداتها العامة، ومن أهم الطرق في مكافحة الغش والتهرب الضريبي نجد الرقابة الجبائية فهي أداة ردعية ووقائية في نفس الوقت، لذلك فهي من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة الجبائية من خلالها إلى الحد أو على الأقل التقليل من هذه الظاهرة، وتعتبر الإدارة الجبائية صاحبة التكليف القانوني من الدولة للقيام بعملية الرقابة وذلك لمالها من هياكل وآليات تسعى عبرها لتحقيق الأهداف المختلفة للضريبة.

من خلال هذا المنطلق يمكننا طرح الإشكالية التالية:

#### \* هل التهرب الضريبي أسلوب مشروع؟

وللإحاطة بجوانب هذه الإشكالية سنطرح الأسئلة الفرعية الآتية:

- فيما تتمثل آليات الرقابية الجبائية التي تعتمدها الإدارة الضريبية؟

- هل تساهم هذه الآليات فعلا في مكافحة ظاهرة الغش الضريبي؟

- ما هو واقع تطبيق آليات الرقابة الجبائية في الكشف عن حالات الغش الضريبي على مستوى مركز الضرائب قالمة؟

#### - فرضيات الدراسة:

وكإجابة مبدئية للأسئلة الفرعية نضع الفرضيات التالية:

- تعتمد الإدارة الجبائية في القيام بالرقابة الجبائية للحد من ظاهرة الغش الضريبي على مجموعة من الآليات

المتتالية التي تضمن الوصول إلى المتملصين من دفع الضريبة؛

- تساهم هذه الآليات في التخفيف من حدة هذه الظاهرة ومكافحتها؛

- من بين الآليات الرقابية، التحقيق المصوب هو الأنجح.

- الدراسات السابقة:

- 1- لياس قلاب ذبيح، دراسة حالة حول مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات سبل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2010/2011.
- 2- محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 06، 2018.
- 3- واسطي عبد النور، المسؤولية الجبائية للتخصص المحتوي في الجرائم الاقتصادية، الغش الضريبي وتبييض الأموال نموذجاً، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص القانون الجنائي للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تلمسان، 2016/2017.

- مبررات إختيار الموضوع:

- دراسة مادة جباية المؤسسة في السنة الثالثة ليسانس وتأثيرها في كونها مادة حيوية وفيها الجديد دوما (قوانين، إجراءات...الخ).
- الطابع الرسمي والفعلي الموجود في الواقع على عكس الدراسات النظرية الجامدة بصيغة أخرى موضوع عملي وموجود في الحياة اليومية.
- كون الضريبة أحد أهم موارد الخزينة العمومية.
- حب التطلع لمعرفة الطرق التي تكثف من خلالها عملية الرقابة الجبائية على عمليات الغش والتملص من أداء الضريبة.
- الخطر الكبير الذي أصبح يشكله الغش الضريبي على الاقتصاد الوطني.

- أهداف البحث:

- يهدف بحثنا إلى التعرف على أهم الطرق والأساليب المنتجة من طرف المختصين بعملية الرقابة الجبائية وهذا لمكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، إضافة إلى عدة أهداف نذكر منها:
  - \* فهم إشكالية التملص من الضريبة من قبل المكلف.
  - \* ما الغرض من إجراء الرقابة الجبائية.
  - \* معرفة مختلف العقوبات التي تفرض على المتهربين والمتملصين من دفع الضريبة.

- حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: يركز هذا البحث على التعرف على الآليات المتبعة من طرف المكلف بالرقابة الجبائية وهذا لفرض محاربة ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين، حيث كانت الدراسة بمفتشية الضرائب لولاية قالمة.
- الحدود الزمنية: تتعلق بالمدة المستغرقة لمعالجة الإشكالية المتمثلة في مدة التريص.

- منهج البحث:

في بحثنا هذا سنقوم بإتباع المنهج الوصفي التحليلي بغرض جمع المعلومات عن الضرائب بصفة عامة والرقابة الجبائية بصفة خاصة وتضيفها ومن تم تشخيص ظاهرتي الغش الضريبي والتهرب الضريبي وربطهما بالجانب التطبيقي ومن ثم القيام بعملية تحليل النتائج المتحصل عليها من قبل المديرية للضرائب، وفيما يخص الأدوات المستخدمة في الدراسة فهي تتمثل في:

- مختلف القوانين والتشريعات الخاصة بالرقابة الجبائية والغش الضريبي.

- الإحصائيات الناتجة في مفتشية الضرائب الخاصة بعمليات الرقابة الجبائية خلال فترة زمنية عامة.

- صعوبات البحث:

من بين الصعوبات نذكر:

- صعوبة الحصول على المعلومات الكافية من قبل مفتشية الضرائب.

- قلة المراجع التي تتناول هذا الموضوع(الكتب بصفة خاصة).

- الظروف التي مررنا بها في هذه المرحلة(جائحة كورونا)، وأيضا الفترة الطويلة التي أخذتها مكتبة الكلية في تصليح برنامج البحث عن الكتب.

- هيكل البحث:

للإحاطة بكل جوانب الدراسة قسمنا بحثنا إلى ثلاث فصول وقد سبقنا هذه الفصول بمقدمة عامة.

- الفصل الأول تطرقنا فيه إلى مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي، وقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث بعنوان ماهية الضريبة للمبحث الأول وماهية النظام الضريبي للمبحث الثاني والمبحث الثالث بعنوان ماهية الغش الضريبي.

- الفصل الثاني تناولنا فيه آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الضريبي وقد قسمناه أيضا إلى ثلاث مباحث متفاوتة الأهمية المبحث الأول بعنوان ماهية الرقابة الجبائية والمبحث الثاني الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية بينما المبحث الثالث فكان بعنوان آليات الرقابة الجبائية للكشف عن حالات الغش الضريبي.

- الفصل الثالث يتعلق بالجانب التطبيقي أو الدراسة الميدانية للبحث التي كانت بمفتشية الضرائب لولاية قلمة التي قمنا فيها بدراسة تطبيقية واقعية لإثراء عملية البحث وقد قسم هذا الفصل إلى ماهية مفتشية الضرائب لولاية قلمة والمبحث الثاني الرقابة الجبائية أما المبحث الثالث دراسة حالة.

وفي الأخير قمنا بوضع خاتمة عامة للبحث فيها النتائج المتوصل إليها من خلال اختيار مدى صحة أو خطأ الفرضيات المبدئية مع تقديم مختلف التوصيات والاقتراحات لاستفادة منها.

## الفصل الأول

# مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي.

### تمهيد

المبحث الأول: ماهية الضريبة.

المبحث الثاني: ماهية النظام الضريبي.

المبحث الثالث: ماهية الغش الضريبي.

خلاصة الفصل.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

- تمهيد:

تعتبر الإيرادات الجبائية من أهم مصادر الإنفاق العام للدولة سواء كانت دول أوروبية أو دول إفريقية وغيرها، حيث تشكل الضريبة المكون الأساسي والرئيسي لميزانية الدول، ولذلك تعمل العديد من الدول على تحسين نظامها الضريبي ومن بين هذه الدول الجزائر، نجد أن الجزائر قامت بالعديد من الإصلاحات في مجال الجباية وهذا سنة 1991، حيث عرف الاقتصاد الجزائر سلسلة من التغيرات مست الكثير من مكوناته على المستوى الجزئي أو المستوى الكلي، مع العلم أن هذه التغيرات جاءت تحت إسم الإصلاح الذي يعتبر مفهوم غير جامد إذ يعتبر جهد واعي ومبدول في سبيل تغيير أوضاع قائمة لتحقيق أهداف ما اقتصادية واجتماعية وسياسية وغيرها.

من الواضح أن الهدف المحوري للإصلاح هو التحول من الاقتصاد المركزي الموجه إلى الاقتصاد التبادلي الحر أو ما يعرف باقتصاد السوق، في أي بلد كان، إرتائنا في هذا الفصل تسليط الضوء على مختلف النقاط التي مست هذا النظام (التغيرات) والضرورة الحقيقية إلى هذا التغيير، كما سلطنا الضوء على ظاهرة الغش الضريبي التي أصبحت بكثرة في الوقت الراهن والأسباب المؤدية إليها، والدور السلبي لها وانعكاسها على إيرادات الدولة والخزينة العمومية.

### المبحث الأول: ماهية الضريبة

مع تطور الفكر الاقتصادي والمالي واختلافه من نظام لآخر أصبح من الضروري على الحكومة التدخل في النشاط الاقتصادي من خلال ما أتيح لها من وسائل وأدوات ومن خلال سياستها الاقتصادية بمختلف اتجاهاتها وذلك بفرض ضرائب على مختلف الأنشطة وفق مبادئ معينة تنظيمية وقانونية تضبط سيرورة الأنشطة وتضمن تدفق الأموال إلى خزينة الحكومة لتقوم من خلالها بتوفير المتطلبات العامة وفقا لهذه الأموال المحصلة إذ تعد الضرائب المصدر الرئيسي لتمويل الخزينة العمومية وفي هذا المبحث سنتطرق إلى مفهوم والأسس التي تقوم عليها الضريبة وكذا أبرز أهدافها.

### المطلب الأول: مفهوم الضريبة وأهدافها

تختلف التعاريف حول الضريبة لكنها معظمها تصب في صياغة واحدة وذلك حسب رؤية كل باحث في هذا المجال إذ نجد لها العديد من الأهداف التي تسعى إلى الوصول إليها من خلال التطبيق الجيد والواقعي لأبرز صفاتها أو خصائصها.

### الفرع الأول: تعريف الضريبة

تتعدد التعريفات وكلها تصب في سياق واحد مذكر من بينها:

"تعد مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"<sup>1</sup>  
يعرفها الأستاذ Gastrongezze بأنها: "أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية دون مقابل قصد تغطية الأعباء العامة"<sup>2</sup>.

تأتي لفظة (ضريبة) من الفعل ضرب على، أي فرض على، وهي بذلك تعني فريضة لكن جرى العرف استعمال كلمة فريضة لتمييز الفريضة الدينية من غيرها بأن تستعمل كلمة ضريبة لما تفرضه الدولة أو الحاكم على المواطن"<sup>3</sup>.  
إذا من خلال التعريفات السابقة يمكننا القول بأن:

"الضريبة هي إقتطاع نقدي يفرض جبرا على المكلفين من قبل الدولة وذلك بغية تحقيق المنفعة العامة".

### الفرع الثاني: خصائص الضريبة

يمكن تلخيص الخصائص العامة للضريبة فيما يلي:

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دارهومة، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2003، ص13.  
<sup>2</sup> رجال نصر وعوادي مصطفى، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، بدون طبعة، الوادي، 2010، ص05.  
<sup>3</sup> عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دارالحامة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2007، ص21.

### أ- الضريبة ذات شكل نقدي:

هذا يعني أن الضريبة تقتطع بصفة مالية وتكون من ثروة المكلف بها وليست عينية أي أنها لا تتجسد في أخذ كمية من محصول زراعي مثلاً أو زيادة في أوقات العمل، أي أن طابعها النقدي يشكل القاعدة العامة للضريبة لأنها تلائم الاقتصاد النقدي.<sup>1</sup>

### ب- الضريبة ذات طابع إجباري ونهائي:

إذ تعتبر الضريبة شكل من أشكال السيادة الوطنية للدولة فهي تحدد وفق قوانين معينة ومن ثم تحصل جبراً عن طريق السلطة العامة وبصفة نهائية.

يعتبر مفهوم الجبر للضريبة معاكساً لمفهوم القرض وهو عبارة عن فعل إرادي حيث لا يمكن إجبار أي شخص على إكتتاب قرض عام على عكس إدارة الضرائب فهي تجبر المكلف بدفع أو أداء ضريبيه المترتبة عليه من خلال أداء نشاطه.

### الضرائب لخدمة الصالح العام.<sup>2</sup>

يجدر الإشارة إلى أن فرض الضريبة جبراً وتحصيلها بالصورة النقدية لا يعني بشكل مطلق عدم إمكانية تحصيلها في صورة عينية وهنا يمكن للدولة أن تحصل على جزء من الضرائب في شكل إجبار الأفراد عن التنازل عن جزء من ممتلكاتهم وهذا يعتبر إستثناء عن القاعدة العامة التي تجبر الفرد المكلف بها بالدفع نقداً.

### ج- الضريبة تحدد من قبل:

- لا يمكن للضريبة أن تفرض أو تلغى أو تعدل إلا بموجب قانون، فهنا نجد أن إدارة الضرائب التي تقوم بتنفيذ إدارة السلطة العامة ليس لها الحق إلا في جباية الضرائب المسموح بها وتحصيلها من قبل السلطة المختصة.<sup>3</sup>

- كما يمكننا الإشارة إلى العنصرين السابقين للضريبة يدلان على أن المكلف بدفع الضريبة في حال تأخره عن الدفع، أو يمتنع عن دفعها بصورة نهائية، بمعنى آخر إذا حاول التهرب أو الغش فإنه يتعرض لعقوبات وجزاء صارمة محددة قانوناً.

### د- الضريبة تفرض بلا مقابل ومن أجل تحقيق منفعة عامة:

إذ أن المكلف بدفع الضريبة لا يحصل على منفعة مباشرة، وإنما يتحصل عليها من خلال قيامه بالانفاق العام على مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية ولذلك يجب أن تكون الإيرادات الضريبية تهدف إلى تحقيق المنفعة العامة وليس النفع الخاص.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> فجاتي عبد الحميد، دور الجباية البترولية في تحقيق التوازن الاقتصادي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية.

<sup>2</sup> محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 16.

<sup>3</sup> حامد نور الدين، أثر إصلاح النظام الضريبي، دار زهران للنشر والتوزيع، ط 1، الأردن، 2016، ص 18

<sup>4</sup> محمود جمام، النظام الضريبي وأثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، 2009-2010، ص 17.

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

على العموم تعتبر هذه أهم الخصائص للضريبة والمتفق عليها إجمالاً رغم أن هناك العديد من الخصائص الأخرى لكنها تصب إجمالاً في نفس السياق.

### المطلب الثاني: المبادئ العامة للضريبة

يقصد بالمبادئ لعامة التي تحكم الضريبة مجموعة القواعد والأسس والأنشطة والاجراءات التي يجب على المشرع اتباعها ومراعاتها عند وضع الأسس للنظام الضريبي في الدولة، وهي قواعد ذات فائدة مزدوجة والمقصود بذلك أنها تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة، ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى أي بمعنى مراعاة مصالح المواطن والدولة، وفي حقيقة الأمر تعتبر هذه المبادئ بمثابة دستور عام ضمني تخضع له الأصول القانونية للضريبة ويجب إحترامه من الطرفين أي من قبل الدولة ومن قبل المكلفين بالضريبة وعليه تتلخص المبادئ العامة للضريبة في تلك القواعد الأساسية التي وضعها "آدم سميث" في كتابه الشهير "ثروة الأمم" وتتمثل في:

#### أ- قاعدة العدالة:

ويقصد بها آدم سميث هي أن يساهم أعضاء الجماعة في نفقات الدولة وذلك بقدر إمكانهم وأيضا حسب مقدرتهم النسبية أي نسبة الدخل الذي يتمتعون به في ظل حماية الدولة وهذا يعني أن آدم سميث يميل إلى الأخذ بالضريبة النسبية أي بصفة أخرى ضرورة التناسب بين الضريبة والدخل، على أساس أن الخدمة التي يحصل عليها الممول تزداد كلما إزداد دخله وهذا المبدأ ساد في معظم كتاب القرنين الثامن عشر والتاسع عشر وهو تطبيق لنظرية العقد المالي التي سادت في تلك الفترة، حيث كانت تقدم الضريبة كثمننا مقابل الخدمات التي تقدمها الدولة وهو ما يتطلب تناسبها مع الدخل.<sup>1</sup>

وفي تلك الفترة لم يخرج عن هذا الإجماع سوى (ساي) حيث يرى على عكس آدم سميث أن الضريبة التصاعديّة هي الأكثر عدالة وأن الضريبة النسبية تكون أكثر عدالة على الفقير منها على الغني.

وإذا كان ذلك المنطق هو المعقد في الفكر المالي التقليدي بحكم أنه يعتمد على نظرية العقد المالي فإن الفكر المالي الحديث يعتمد على نظرية التضامن الاجتماعي حيث يرى أن الضريبة التصاعديّة تحقق العدالة لأنها هي التي تسمح بأن يسهم الممولون في الأعباء العامة وذلك حسب مقدرتهم المالية.

وليس السعي لتحقيق العدالة يتجلى على الأخذ بالضريبة التصاعديّة كما هو في الفكر المالي الحديث وإنما يقتضي الأمر أن تكون الضريبة عامة وتفرض على جميع الأشخاص وعلى جميع الأموال بطبيعة الحال مع بعض الاستثناءات حسب الاعتبارات الشخصية أو حسب نوع الدخل الخاضع للضريبة.

#### ب- قاعدة اليقين:

ويقصد بهذه القاعدة أن تكون الضريبة محددة وفقا لقانون يبين قيمتها وكيفية حسابها، والحدث المنشئ لها ومختلف المصاريف الواجب خصمها، وكذلك تحديد كل من معيار الدفع وكل ما يتصل بالضريبة من أحكام،

<sup>1</sup> عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص 96.



## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

ولكي يتحقق مبدأ اليقين يجب أن تكون الضريبة معينة وصريحة، وغير مفروضة بصورة كيفية، وكذلك يجب أن يكون موعدها وشكلها ومقدارها المفروض محددين ومصحح بهم ومعلومين عند المكلف بها.<sup>1</sup>

### ج- قاعدة الاقتصاد في النفقات الجبائية:

وتعني أن تحاط القاعدة الضريبية وذلك فيما يضمن لها السهولة في التطبيق والمرونة وتجنّبها الدخول في متاهات الاجراءات والروتين، والذي قد يؤدي بدوره إلى تحمل الإدارة المالية النفقات الباهظة في سبيل تحقيق وتطبيق نظامها الضريبي وتحصيلها للضريبة، وأيضا مراعاة مبدأ الاقتصاد في التحصيل هو الذي يضمن للضرائب فعاليتها كمورد مالي تعتمد عليه الدولة دون أن تضيع جزءا كبيرا منه في سبيل الحصول عليه.<sup>2</sup>

### د- قاعدة الملائمة:

معناه أن الضرائب المفروضة على المكلفين ملائمة للممولين، وذلك بأن تفرض بشكل يراعي ظروفهم وأحوالهم مما يجعل عملية الدفع للضريبة سهلة ومقبولة فعلاقة هذه القاعدة بطريقة تقويم الوعاء واضحة من حيث وجوب اختيار الأوعية الممكن تقويمها بشكل يسير وكذلك بتوقيت التحصيل وطريقته كخصم الضرائب من الدخل مباشرة (الخصم عند المنبع) والمطالبة بدفع الضرائب في الوقت المناسب لدفعها وبدون زيادة أعباء المكلفين.<sup>3</sup> وبدون شك فإن تطبيق هذه القاعدة يؤدي إلى تسهيل مهمة جهات التحصيل وعدم التهرب من الضرائب بشكل يؤثر على الحصيلة لهذه الضرائب.

ويمكن الإشارة إلى أنه توجد قواعد أخرى أو مبادئ عامة للضريبة، ولكن الشهيرة منها هي التي ذكرنا، من

بين هذه القواعد نذكر:

- قاعدة التناسق مع الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية؛

- قاعدة إمكانية التطبيق؛

- قاعدة المرونة.

### المطلب الثالث: أنواع الضرائب وطرق تنظيمها

#### الفرع الأول: أنواع الضرائب

توجد العديد من الاختلافات ووجهات النظر في تصنيف أنواع الضرائب، إذ نجد هناك من صنفها من حيث نقل عبئها، أو من الواقعة المنشئة لها، أو من حيث المادة الخاضعة لها...الخ.

<sup>1</sup> حسن عوضة، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة، الموازنة، الضرائب والرسوم، دراسة مقارنة، دار الخلود، الطبعة الأولى، بيروت، 1995، ص350.

<sup>2</sup> سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، دار الثقافة للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2015، ص76.

<sup>3</sup> عزمي أحمد يوسف خطاب، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار الإحصاء العلمي للنشر والتوزيع، 2010، ص38.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

أ- من حيث نقل العبء الضريبي:

حيث نجدها تنقسم بدورها إلى:<sup>1</sup>

**\* ضرائب مباشرة:**

هي ضرائب تورده إلى الخزنة من قبل المكلف بها قانونا بمعنى أن العبء الضريبي يستقر على المكلف بها مثال: IRG أو الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة مباشرة تقتطع مباشرة من دخل المكلف كما أن المكلف لا يستطيع تحميل عبئها على أي طرف آخر مهما كانت صفته.

**\* ضرائب غير مباشرة:**

بطبيعة الحال على عكس الضرائب المباشرة بمعنى أن العبء لا يتحمله المكلف بها قانونا بل منه إلى المستهلك الأخير أي يحملها للمستهلك النهائي وأبرز مثال على ذلك: TVA الربح على القيمة المضافة حيث نجد أن البائع يحمل الرسم في تكلفة البيع التي تساوي:

**ثمن الشراء + مختلف المصاريف الواجب تحميلها + الرسوم على القيمة**

ومن هنا يمكننا ان نخرج بنتيجة أن المستهلك النهائي هو الذي يقع على عاتقه دفع TVA والبائع دوره كوسيط بين الخزينة والمستهلك النهائي.

ب- من حيث المادة الخاضعة:

وتنقسم بدورها إلى:<sup>2</sup>

**\* ضرائب على الأشخاص:**

إذ يعتبر هذا النوع من الضرائب هو الأسبق إلى الظهور حيث تدفع هذه الضرائب من قبل أشخاص مقيمين في إقليم معين، كما تدفع حسب الإنتماء الاجتماعي لهؤلاء الأشخاص، بحيث تعرف هذه الضريبة في النظام الإسلامي بالجزية والتي يقوم بدفعها أشخاص مقيمين في بلد يعتمد على التشريع الإسلامي.

**\* الضرائب على الأموال:**

ويكون أساس هذه الضريبة هو ما يمتلكه الشخص، وليس الشخص في حد ذاته، إذ يعتبر هذا الأخير هو من يملك دخلا أو رأس المال أو يملكهما معا وبالتالي فإن أساس فرض هذه الضريبة هو الدخل ورأس المال.

<sup>1</sup> خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2006، (ص ص 17-18)

<sup>2</sup> خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص 18.

ج- من حيث تعدد الضريبة: وتنقسم إلى:

### \* الضريبة الوحيدة:

وبالتالي تقوم الدولة هنا بفرض ضريبة واحدة أو نوعاً واحداً من الضرائب تسعى من خلاله إلى تحقيق الأهداف الضريبية مجال إهتماماتها، فمثال إذا قامت الدولة بفرض الضريبة على الدخل فقط دون فرض أي نوع آخر من الضرائب فهذا يمكن القول أن هذه الدولة تطبق نظام الضريبة الوحيدة.

### \* الضريبة المتعددة:

وهنا نجد عكس الأولى حيث تفرض الدولة أنواعاً مختلفة من الضرائب على مصادر دخل مختلفة مثال: أن الدولة تفرض مثلاً ضريبة على الدخل وتفرض أيضاً ضريبة على التداول وضريبة أخرى على الإنتاج... وهكذا، وعادة تأخذ الدول بنظام الضريبة المتعددة، وفي الحقيقة أفضل نظام هو الذي يتماشى وأهداف المجتمع.<sup>1</sup>

د- من حيث الوعاء الضريبي:

والمقصود بالوعاء الضريبي هو ذلك المبلغ الذي سيخضع للضريبة وعلى هذا الأساس تقسم الضريبة إلى:

### \* الضريبة على رأس المال (الثروة):

ويقصد بها قيمة ما يمتلكه الفرد من رأس مال أو ثروة وهذه الضريبة تكون إما على الثروة نفسها، أو ما يطرأ على الثروة من زيادة أو على التصرف في الثروة.

### \* الضريبة على الدخل:

وتتمثل الضرائب على الدخل في تلك الضرائب التي تتخذ من الدخل وعاءاً لها أي أن المادة الخاضعة للضريبة هو الدخل الذي يتولد للشخص الطبيعي أو المعنوي، وبما أن الدخل وعاء هذه الضرائب فمن الأجدر أن نحدد المفهوم الدقيق للدخل بغية تحقيق غايتين، الأولى: حتى لا تتمثل الضريبة بعض الأموال التي لا تعد من قبيل الدخل والثانية: عدم تهرب بعض العناصر التي تعد من قبيل الدخل.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: طرق تنظيم الضرائب: (الوعاء الفني للضريبة):

وتعتبر الخطوة الأولى من ربط الضريبة بإختيار المادة الخاضعة لها أو ما يسمى بوعاء الضريبة، ويمكن أن تكون المادة الخاضعة للضريبة إما الدخل أو الإنفاق أو رأس المال وهناك العديد من التضاربات حول أفضلية هذه العناصر كوعاء للضريبة، فالبعض يرى الدخل بإعتباره القيمة السنوية لمجموع إستهلاك الممول وإدخاره سنوياً هو أفضل مقياس لقدرة الفرد الاقتصادية ومن ثم أفضل أساس لفرض الضريبة، فيما يفضل البعض الإنفاق كأساس لفرض الضريبة بإعتباره يمثل الفرق بين قيمة دخل الفرد وإدخاره والفرق الآخر يرى بأن الثروة أفضل وعاء للضريبة.

<sup>1</sup> وليد زكريا صيام، حسام الدين مصطفى الخداش وآخرون، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع، بدون طبعة، عمان، الأردن، ص 25.

<sup>2</sup> وليد زكريا صيام، حسام الدين مصطفى وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 27.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

وأيا كانت المادة الخاضعة، فثمة ضرورة لقياس هذا الوعاء وتتعدد الأساليب التي يمكن أن تستخدم لتقدير وعاء الضريبة أهمها:<sup>1</sup>

### أ- طريقة المظاهر الخارجية:

وفقا لهذه الطريقة يتم تقدير وعاء الضريبة تأسيسا على مجموعة الدلائل الخارجية التي تعكس مدى ثراء الممول ومستوى معيشته.

فمثلا حجم المنزل الذي يمتلكه وعدد طوابقه، وحياسة المكلف لسيارة خاصة كبيرة، وارتفاع إيجار المحل الذي يتخذه الممول لمباشرة أنشطته التجارية أو الصناعية أو المهنية، كلها تمثل مظاهر أو دلائل خارجية يمكن أن تتخذها الإدارة كأساس لتقدير وعاء الضريبة.

وبالرغم من أن هذه الطريقة تتميز بالسهولة والبساطة وإنخفاض تكاليفها بالنسبة للإدارة الضريبية، وإمكانية استخدامها في الدول التي ترتفع بها نسبة الأمية، فضلا عن إنخفاض احتمالات التهرب الضريبي إذا أحسن إختيار المظاهر الخارجية التي يتأسس عليها تقدير الضريبة، إلا أنها تشوبها العديد من العيوب.

### ب- طريقة التقدير الجزافي:

وتكون هذه الطريقة في حالة ما إذا لم تقدم أية إقرارات من طرف الممولين وعدم ثقتهم في النظام المحاسبي الذي تعتمد عليه إدارة الضرائب في مراجعة البيانات الواردة في الإقرارات الضريبية، مما يعطي دليلا على عدم صحة هذه البيانات، ولقد أعطت الأنظمة الضريبية للإدارات التنفيذية الحق في إستخدام طرق جزافية وهذا التحديد الوعاء الضريبي مع ترك الحرية لإختيار الطريقة المناسبة للوصول لوعاء الضريبة.<sup>2</sup>

### ج- طريقة التقدير عن طريق الإقرار:

وتتم هذه الطريقة من خلال الإقرار الضريبي أي أن المكلف هو الذي يتقدم به إلى الإدارة الضريبية وذلك تقديره لوعاء الضريبة، بحيث إذا كان الإقرار يحتمل الصحة والصدق ومؤيدا بمستندات داعمة تقوم إدارة الضرائب بقبوله وإقراره، ولذلك تسمى هذه الطريقة أيضا بطريقة الأساس الفعلي، حيث يتم الإحتكام إلى الحقائق الفعلية في تقدير وعاء الضريبة، وفي حالة بيان عدم صحة هذا الإقرار تلجأ إدارة الضرائب إلى طرق أخرى في تقدير وعاء الضريبة.<sup>3</sup>

### د- طريقة التقدير الإداري المباشر:

وفقا لهذه الطريقة تقوم الإدارة الضريبية نفسها بتقدير الوعاء الضريبي بناء على المعلومات المتوافرة لها من خلال مناقشة الممولين ونتائج الفحص الميداني لسجلاتهم وقبوضاتهم ومستنداتهم ويرتب هذا الأسلوب أعباء جمة على كل من الممولين والإدارة الضريبية على حد سواء، فالوجود المتكرر لموظفي الإدارة الضريبية لفحص سجلاته يصيب

<sup>1</sup> عاطف وليم أندراوس، الاقتصاد المالي العام، دار الفكر الجامعي للنشر، الطبعة الأولى، الاسكندرية، مصر، 2009، (ص ص292-293).

<sup>2</sup> عزمي أحمد يوسف خطاب، مرجع سبق ذكره، ص 49.

<sup>3</sup> عاطف وليم أندراوس، الاقتصاد المالي العام، مرجع سبق ذكره، ص 295.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

الممولين بالضجر ويدفعهم إلى التهرب من الضريبة، كما أن هذه الطريقة تمنح موظفي الضرائب صلاحيات هائلة قد يساء استغلالها بما قد يضر بمصلحة الممولين والإدارة الضريبية على حد سواء، لذلك فغالبا ما يقترن تطبيق هذا الأسلوب بوجود آلية معينة توفر للممولين حق الطعن والاستئناف في قرارات الإدارة الضريبية، ومن ناحية أخرى يرتب هذا الأسلوب أعباء كبيرة على الإدارة الضريبية إلى حجم العمل المطلوب انجازه.

وإذا كان أسلوب التقدير الإداري المباشر قد يمكن الإدارة الضريبية في كثير من الأحيان إلى الوصول لتقديرات جيدة لأوعية الضرائب، فإن التكاليف الاقتصادية والمالية لهذا النظام قد لا تبرر التوسع في استخدامه، ويرى البعض أن إدخال بعض التقنيات الحديثة في هذا النظام كإدارة وتقدير المخاطر والفحص بالعينة من شأنها أن تقلل من تكاليف وأعباء تطبيق هذا النظام.

وتلجأ الإدارات الضريبية لإستخدام هذا الأسلوب في الأحوال التي يصعب فيها استخدام أسلوب الإقرارات الضريبية إما لعدم ملائمتها لثقافة الممولين أو لعدم التزام الممولين، وعلى العكس من ذلك يمكن الحد من تطبيق أسلوب التقدير الإداري المباشر في الحالات التي ترتفع فيها درجات الوعي والامتثال الضريبي وتنشأ علاقة قائمة على الثقة المتبادلة بين الإدارة الضريبية والممولين، الأمر الذي يساعد على الاعتماد على الإقرارات الضريبية في تقدير المادة الخاضعة للضريبة، ومن ثم تخفيض العبء على الإدارة الضريبية.<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: ماهية النظام الضريبي

لاشك في أن النشاط الاقتصادي تتدخل فيه الدولة سواء بصورة مباشرة أو غير مباشرة وهذا يعد من الأمور الضرورية في أي مجتمع من المجتمعات الرأسمالية أو الاشتراكية متقدمة كانت أو متخلفة، وهذا كله لتحقيق العديد من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ونلاحظ أن هذه الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها قد تبلورت من خلال سياستها الاقتصادية بمختلف اتجاهاتها، وعليه فإن النظام الضريبي الأساسي في اقتصاد الدول سنتطرق إلى مفهومه ومختلف مكوناته في المبحث التالي.

### المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي:

تتعدد التعريفات للنظام الضريبي في الكتابات العربية والأجنبية فالبعض يرى أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق، والبعض الآخر يرى بأنه يندرج وفقا لمفهوم واسع لكن مجمل التعريفات تصب في إطار واحد، وقبل التطرق لمفهوم النظام الضريبي لا بد وأن نشير إلى مفهوم السياسة الضريبية أولا ومن ثم النظام الضريبي.

<sup>1</sup> عاطف وليم أندراوس، مرجع سبق ذكره، (ص ص 296.297).

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

### الفرع الأول: مفهوم السياسة الضريبية:

يمكن تعريف السياسة الضريبية بأنها: "مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع".<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: مفهوم النظام الضريبي:

وفقا للمفهوم الواسع يعرف النظام الضريبي على أنه: "مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكمها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في المجتمع المتقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف".

أما المفهوم الضيق فهو يعني: "مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الإستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل".<sup>2</sup>

كما نعتي بالنظام الضريبي أنه: "مجموعة من الضرائب التي يراد بإختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن معين محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي إرتضاها ذلك المجتمع، والنظام الضريبي بحكم كونه مجموعة من الضرائب لأبد أن يصمم بإعتماد على تلك المبادئ والقواعد التي قدمتها لنا نظرية المالية العامة وأن النظام الضريبي يعتبر الترجمة العلمية لسياسة الضريبة".<sup>3</sup>

ويعرف النظام الضريبي على أنه: "مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة تتلاءم مع خصائص البيئة التي تعمل في نطاقها تتمثل في مجموعة البرامج الضريبية المتكاملة، تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية ومذكرات تفسيرية تسعى إلى تحقيق أهداف السياسة الجبائية".<sup>4</sup>

من خلال التعريفات السابقة يمكننا القول بأن النظام الضريبي هو: "مجموعة من الأصول والقواعد القانونية والضوابط التي تحكم المجتمع الضريبي الممثل في المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية، والذي نجده يختلف من دولة لأخرى، الذي يصب في مجمله إلى تحقيق غاية واحدة وهي تحقيق السياسة الجبائية".

### المطلب الثاني: النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاحات

لقد عرف النظام الضريبي الجزائري جملة من التغيرات نظرا للتطورات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي عرفتھا البيئة المحيطة به، لكن مع إثر أزمة النفط في سنة 1986 شكلت لجنة وطنية للإصلاح الضريبي، ومن هنا سنتطرق إلى بنية النظام الضريبي قبل تشكيل هذه اللجنة.

<sup>1</sup> يونس أحمد البطريق، سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، مدخل تحليلي مقارنة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، بدون طبعة، مصر، 2000، ص13

<sup>2</sup> سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، مدخل تحليلي مقارنة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، بدون طبعة، مصر، (ص15،16).

<sup>3</sup> خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص25.

<sup>4</sup> فجاتي عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص22.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

تتمثل الضرائب السائدة قبل سنة 1992 في:

### أ- الضرائب على الدخل:

يعتبر هذا النوع في هذا العصر من أهم وأبرز الضرائب، وذلك نتيجة لمميزات الدخل من حيث الأوعية الضريبية وكثرة الحصيلة بصفة دورية ومن أهم أنواع الضرائب سابقا نجد:

#### \* الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (Bic):

التي تفرض على الأرباح المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين بمعدلات ضريبية مختلفة، حيث يتغير معدلها حسب طبيعة النشاط الممارس والطبيعة القانونية للشخص المعنوي، حيث يتراوح معدلها بين 5% و25% للأشخاص الطبيعيين 6% للحرفيين، إلى 50% بالنسبة لشركات الأموال والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.<sup>1</sup>

#### \* الضريبة على الأرباح غير التجارية (BNC):

وتفرض هذه على المداخيل وأرباح الأنشطة غير التجارية والتي لا تملك سجل تجاري كالمهن الحرة، كالطبيب، محامي، محاسب...الخ.<sup>2</sup>

#### \* الضريبة على مداخيل رؤوس الأموال المنقولة (IRC):

وتفرض هذه الضريبة على الفوائد المحققة من مداخيل الأسهم والسندات العمومية والودائع والكفالات...الخ.<sup>3</sup>

#### \* الضريبة على الرواتب والأجور (ITS):

حيث تفرض هذه الضريبة هذه الضريبة على رواتب وأجور العمال، وتكون هذه الضريبة في شكل إقتطاعات من المصدر يدفعها رب العمل على حساب العمال والموظفين (أي من أجورهم)، وتدفع هذه الاقتطاعات إلى الدولة وذلك وفقا لسلم تصاعدي.

#### \* الضريبة على المساهمة الفلاحية (CUA):

وهي ضريبة مستحدثة ومعدلة ومتممة، وقد تم تعديلها في قانون المالية لسنة 1984 بعدما كانت الأنشطة الفلاحية معفية من الضرائب إذ تعد هذه الضريبة من الضرائب السنوية التي تقتطع على المداخيل المحققة جراء الأنشطة الفلاحية وأيضا تربية المواشي، بعد خصم المواشي، ومعدل هذه الضريبة هو 4%

#### \* الضريبة التكميلية على الدخل (ICR):

وهي ضريبة سنوية تفرض على مداخيل أخرى على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وذلك بعد خصم الضرائب المدفوعة في السنة الكاملة مثل: العلاوات والتعويضات.

<sup>1</sup> حامد نور الدين، مرجع سبق ذكره، ص22.

<sup>2</sup> لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة حالة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010-2011، ص4.

<sup>3</sup> لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص04.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

### ب- الضرائب ذات الطابع المهني:

وهي ضرائب تفرض على عوامل الإنتاج المختلفة وهي كمايلي:

#### \* الرسم على النشاط الصناعي والتجاري(TAIC):

وهذا الرسم سنوي يفرض على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة، وهذا الرسم يكون على الأرباح الصناعية والتجارية ومعدله هو 2.55%.

#### \* الرسم العقاري(TF):

ويفرض هذا الرسم على الممتلكات العقارية المبنية وغير المبنية المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، وذلك وفقا لسلم ضريبي تصاعدي.

#### \* الرسم على النشاط غير التجاري(TANC):

ويخص هذا الرسم الأشخاص المكلفين الذين يمارسون نشاطات غير تجارية والذين يخضعون للضريبة على الأرباح غير التجارية، ومعدلة مقدر ب 6.05%<sup>1</sup>.

#### \* الدفع الجزافي(VF):

ويفرض على مجموع التكلفة الأجرية التي يسدها المستخدم للمستخدمين، وهي ضريبة مباشرة، وكان معدلها قبل الإصلاح الضريبي 6% من ثم إنخفض إلى 5% وبدأ بالانخفاض في كل سنة إلى أن وصل 0% عام 2006، وهذا راجع إلى أن الحكومة ترغب في تحقيق العبء الضريبي على المكلف، بحيث يستطيع هذا الأخير أن يستثمر ويقدم قيمة مضافة للاقتصاد الوطني وللمستهلك.<sup>2</sup>

#### ج- الرسم على رقم الأعمال:

لم يكن للرسم على رقم الأعمال في تلك الفترة فائدة أو منفعة اقتصادية أو اجتماعية، حيث كان يهدف إلى التمييز بين عمليات الإنتاج والبيع مع عمليات تأدية الخدمات وينقسم إلى: الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج(TUGP)، والرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات(TUGPS).

#### \* الرسم الإجمالي على الإنتاج الوحيد(TUGP):

يفرض هذا الرسم على الإنتاج والبيع وفق عشر معدلات حسب طبيعة السلعة تتراوح بين 7% و80% وهذا حسب طبيعة المادة الخاضعة للضريبة.

#### \* الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات(TUGPS):

ويطبق هذا الرسم على تأدية الخدمات، وهو وفق سلم أو معدلات تراكمية وعددها 7، تتراوح بين 5% و50% وهذا حسب طبيعة الخدمة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 05.

<sup>2</sup> محمود حمام، مرجع سبق ذكره، ص 135.

<sup>3</sup> المادة 35 من قانون المالية لسنة 1981.



### المطلب الثالث: النظام الجبائي الجزائري بعد إصلاحات 1991

لا بد أن كل ما هو جديد يأتي إما لتغيير القديم أو يكون بمثابة تكملة للذي قبله، فالنظام الجبائي الجزائري عرف العديد من الإصلاحات مست مختلف نواحيه لتتلاءم مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية للمرحلة التي يكون فيها، وبعد فترة 1991 تم إستحداث ضرائب ورسوم جديدة من بينها: IRG، IBS، TVA، إضافة إلى بروز بعض الضرائب الأخرى مثل: TIC، TPP، DST، ولا تقدم دورا بالغا في الميزانية العامة للدولة وذلك لمحدودية مساهمتها في الإيرادات الجبائية.

### الفرع الأول: IRG(الضريبة على الدخل الإجمالي)

وهي ضريبة سنوية وحيدة تأسس على الدخل الصافي وهي ضريبة متزايدة تدخل ضمن الضرائب المحصل عليها لصالح الخزينة.<sup>1</sup>

بصفة عامة هي ضريبة تكون مقطوعة مباشرة من دخل الأشخاص الطبيعيين، بحيث تفرض على الدخل الصافي للمكلف بالضريبة.

### أ- بعض مميزات الضريبة على الدخل الإجمالي:

- هي ضريبة سنوية؛
  - هي إقتطاع مباشر من الدخل ؛
  - تفرض على الأشخاص الطبيعيين؛
  - ضريبة تمس الدخل الإجمالي الصافي وهذا بعد خصم الأعباء المحددة قانونا؛
  - ضريبة تصريحية، أي وجوب التصريح من طرف المكلف؛
  - ضريبة تصاعدية، أي أنها تحسب وفقا لسلم تصاعدي حسب دخل كل مكلف(شرائح الدخل).
- وباعتبار أن الضريبة على الدخل الإجمالي لها ميزة التصاعدية، فإنها عرفت العديد من التغيرات على السلم الضريبي، وغرض هذا التغيير هو محو الصورة الأولى(قبل الإصلاحات) ومنها جاءت المساهمة الفعالة لهذه الضريبة في رفع التنمية الاقتصادية من خلال الإعفاءات المقدمة للشريحة الأولى من الدخل الخاضع للضريبة والمقدر ب25000 دج في سنة 1992 أي عام بعد الإصلاحات، من تم إرتفع إلى 30000 دج سنة 1994، إل أن وصل إلى 120000 دج والمطبق حاليا، فهذه الإعفاءات خير دليل على رغبة الدولة في الاستمرار في منح الامتيازات الجبائية لتحقيق خدمة التنمية الاقتصادية بمختلف أبعادها.

### ب- الأشخاص الخاضعون للIRG:

تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي"  
حسب المادة 3 من نفس القانون فإنه:

<sup>1</sup> بن عمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، ط2، الجزائر، 2008، ص62.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

1- يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر. ويخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر؛

2- يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين به، عندما يكون في حالة الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد إتفق عليه إما بإتفاق وحيد، أو بإتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل؛

- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسي أو مركز مصالحهم الأساسية؛

- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا.

3- يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد الضريبة شخصية على مجموع دخلهم؛

- يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى إتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.<sup>1</sup>

بالإضافة إلى الأشخاص المذكورين سابقا والذين يخضعون لضريبة الدخل الإجمالي، يوجد أشخاص آخريين لهم إيرادات يحققونها بشكل فردي من الشركات أشخاص أو أعضاء الجمعيات المساهمة الذين يملكون مسؤولية تضامنية وغير محدودة، وهذا حسب المادة 7 من قانون الضرائب المباشرة.<sup>2</sup>

### ج- الإعفاءات من الضريبة على الدخل IRG:

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي:<sup>3</sup>

1- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي؛

2- السفراء والأعوان الدبلوماسية والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الإمتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين؛

حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021 فإنه يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG وفقا للسلم التالي:

<sup>1</sup> المادة 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، ص.9.

<sup>2</sup> المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، ص.9

<sup>3</sup> المادة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، ص.9.

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

الجدول رقم(01): السلم الضريبي على الدخل الإجمالي 2021:

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة(دج)
0%	لا يتجاوز 120.000
20%	من 120.001 إلى 360.000
30%	من 360.000 إلى 1.440.000
35%	أكثر من 1.440.000

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021، ص23.

### د- تصنيفات (أصناف) الدخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

يخضع لضريبة الدخل الإجمالي أصناف الدخل التالية:

#### \* الأرباح الصناعية والتجارية:

وتنتج هذه الأرباح عن القيام بمهنة تجارية، حرفية، صناعية أو نشاطات منجمية، ولقد تم تحديد الدخل الخاضع للضريبة يتمثل في فوائض القيمة للأصول على المجموع المكون للخصوم من حقوق الغير، الإستهلاكات والمؤونات المبررة.<sup>1</sup>

#### \* المداخيل الناتجة عن إيجار الملكية المبنية وغير المبنية:

تخضع المداخيل المتأتية من الإيجار المدني للأمالك العقارية ذات الإستعمال السكني والمهني، المذكورة في المادة 42، للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل:<sup>2</sup>

- 7% محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة بناء على مبلغ الإيجار الإجمالي، بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار السكنات ذات الإستعمال الجماعي؛

- 10% محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة بناء على مبلغ الإيجار الإجمالي، بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار السكنات ذات الإستعمال الفردي؛

- 15% محررة من الضريبة، وتحسب بناء على مبلغ الإيجار الإجمالي، بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار المحلات ذات الإستعمال التجاري أو المهني، يطبق هذا المعدل أيضا على العقود المبرمة مع الشركات؛

- 15% محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة بناء على مبلغ الإيجار الإجمالي للعقارات غير المبنية، ويخفض هذا المعدل إلى 10% فيما يتعلق بعمليات التأجير ذات الإستعمال الفلاحي.

#### الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

##### أ- مفهومها:

تعرف أرباح الشركات على أنها النتيجة التي تحققها الشركة وذلك من خلال مزاوله النشاط، وفي نهاية كل سنة مالية تظهر نتيجته، حيث ترصد الحسابات وتقوم بتسويتها وإستخلاص النتيجة، وتعتبر هذه الأخيرة ، المادة

<sup>1</sup> Ministre de Finance, code impôts directes et taxes assimilées, publication DGI, 2020, p20.

<sup>2</sup> قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، ص23.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات IBS، وهي الأساس التي تقوم وفقا له مصلحة الضرائب المباشرة بفرض الضريبة وتكون هذه النتيجة بعد حذف جميع التكاليف.<sup>1</sup>

### ب- خصائص (مميزات) الضرائب على أرباح الشركات (IBS):

للضريبة على أرباح الشركات العديد من الخصائص التي تتميز بها نذكر منها ما يلي:

- ضريبة سنوية حيث أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مغلقة؛
- ضريبة وحيدة، وذلك لإعتبارها ضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛
- تعتبر ضريبة عامة لمكوناتها إذ تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها؛
- تعد ضريبة نسبية لأنها تخضع لنسبة معينة وليس لجدول تصاعدي مثل IRG.<sup>2</sup>
- ضريبة إجبارية، حيث يصرح بها من قبل المكلف من خلال إرسال ميزانية جبائية لمفتش الضرائب قبل 01 ماي من كل سنة لتحقيق أرباح، وتستحق هذه الضريبة على الأرباح المحققة بالجزائر والمتمثلة في:
  - ~ الأرباح المحققة في شكل شركات والعائدات من الممارسة العادية لنشاط ذو طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي؛
  - ~ أرباح المؤسسات حتى لو كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس نشاطا تجاريا.

### ج- الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات (IBS):

حيث تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:<sup>3</sup>

- 1- مع مراعاة أحكام المادة 172 و173، فإن الربح الخاضع للضريبة، هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أي كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الإستغلال أو في نهايته؛
- 2- يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى إختتاموافتتاح الفترة التي يجب إستخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الإقتطاعات التي يقوم بها صاحب الإستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير والإهتلاكات المالية والأرصدة المثبتة؛
- 3- إن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود الطويلة المدة المتعلقة بإنجاز المواد أو الخدمات أو مجموعة من المواد أو الخدمات والتي يمتد تنفيذها على مرحلتين على الأقل<sup>4</sup> محاسبتين أو سنوات مالية والمقتناة بصورة حصرية تبعا لطريقة المحاسبة بالتسبيق المتنقلة عن الطريقة المعتمدة من طرف المؤسسة في هذا المجال، وذلك بغض النظر عن صنف العقود سواء كانت جزافية أو عقود مسيرة. ويقبل بهذه الصفة وجود أدوات التسيير ونظام حساب التكلفة والرقابة الداخلية التي تسمح بالأخذ بالنسبة المثوية للتسبيق وبمراجعة تقديرات الأعباء والحواصل والنتائج تماشيا مع التسبيق.

<sup>1</sup> ناصر مراد، الإصلاحات الجبائية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد الثالث، جامعة ورقلة، ص27.

<sup>2</sup> بن أعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص15.

<sup>3</sup> المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، ص32.

<sup>4</sup> المادة 140 معدلة بموجب المادة 4 من ق.م.ت لسنة 2009، ص32.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

### د- معدل الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

حسب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يتحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات IBS كما يأتي:

-19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا أنشطة السياحة والحمامات بإستثناء وكالات الأسفار؛

-26% بالنسبة للأنشطة الأخرى؛

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

في حالة عدم مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%<sup>1</sup>.

### \* نسبة الإقتطاع من المصدر بالنسبة للIBS:

- 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات، ويمثل الإقتطاع المتعلق بهذه العوائد إعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي؛

- 40% بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الإسمية أو لحاملها، ويكتسي هذا الإقتطاع طابعا محررا؛

- 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسير يخضع إلى الإقتطاع من المصدر، يكتسي هذا الإقتطاع طابعا محررا؛

-30% بالنسبة:

\* للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات؛

\* للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر؛

\* للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب إحتياز رخصة إستغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك؛

- 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري، غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل؛

<sup>1</sup> المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثل، 2021، ص36

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

- 15% محررة من الضريبة، بالنسبة لعائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية وكذا المداخيل المماثلة المذكورة في المواد من 45 إلى 48 من هذا القانون، المحققة من طرف الأشخاص المعنويين الذين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر؛

- تخضع لمعدل 20% فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المحققة من طرف الأشخاص المذكورين في المادة 149 مكرر من هذا القانون؛

- أما بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات فإنها تحسب وفقا للريح الضريبي وليس الريح المحاسبي الذي يظهر في الميزانية المحاسبية، ويتحدد هذا الريح الضريبي بالفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، أما بخصوص الريح الضريبي فهو عبارة عن الريح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات و نين العلاقة وفقا للمعادلة التالية:<sup>1</sup>

$$\text{الريح الضريبي} = \text{الريح المحاسبي} + (\text{الإستردادات} - \text{التخفيضات})$$

فيما يخص الإستردادات فهي عبارة عن تكاليف أدرجت في حساب الريح المحاسبي إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفضها بصفة نهائية لأنها تعتبر ضمن المصاريف الإستغلالية، أو أنها قد تتجاوز الحد الأقصى المحدد من قبل إدارة الضرائب، ويمكن أيضا أن ترفضها بصفة مؤقتة إلى حين تسديدها.

### الفرع الثالث: الرسم على القيمة المضافة (TVA)

جاء هذا الرسم (TVA) في قانون المالية الذي تلى الإصلاحات، أي وراء 1991 بسنة واحدة، وقد جاء ليحل محل النظام المعمول به السابق (قبل الإصلاحات) والمتضمن الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP)، والرسم الإجمالي على تأدية الخدمات (TGUPS)، حيث تم إدماج مجال تطبيق (TVA) ابتداء من 01 جانفي 1995 وذلك على عمليات البنوك والتأمين التي كانت تخضع لرسم آخر آنذاك ويسمى بـtoba.

### أ- مفهوم الرسم على القيمة المضافة (TVA):

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم غير المباشرة، حيث تفرض على الإستهلاك وتخص العمليات ذات الطابع الصناعي، التجاري، والحرفي ويقع على عاتق المستهلك لا على المؤسسة.<sup>2</sup> ويتمثل الرسم من الناحية الاقتصادية في مساهمة المكلف بالضريبة لمزاولة نشاط اقتصادي وتعبير القيمة عن الفرق بين الإنتاج والاستهلاك.

<sup>1</sup> شريف إسماعيل، أساسيات حول النظام الجبائي الجزائري بين المفهوم القانوني والتطبيقي، دار طليلطة، المحمدية، الجزائر، 2015، ص34.

<sup>2</sup> بن أعمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، مرجع سبق ذكره، ص10.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

الجدول رقم(02): جدول لعمليات الإنتاج والاستهلاك الوسيطة في الإنتاج

الإنتاج	الاستهلاك الوسيط في الإنتاج
- المبيعات من السلع. - الإنتاج المباع، الإنتاج المخزن. - الاستهلاك الذاتي للمؤسسة. - الخدمات المقدمة.	- السلع المستعملة في الإنتاج. - الموارد المستعملة في الإنتاج. - الخدمات المستعملة في الإنتاج.

المصدر: بن أعمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، ص10.

### القيمة المضافة= الإنتاج – الاستهلاك الوسيط

ب- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة (TVA):

حسب المادة 01 من قانون الرسم على رقم الأعمال، فإنها ميزت بين نوعين من العمليات، فنجد منها من تخضع للرسم على القيمة المضافة وجوبا ومنها من تخضع بمحض إرادتها (اختياريا).

\* العمليات الخاضعة لـTVA وجوبا:

- العمليات التي يقوم بها المنتجون:

ويقصد بها ما يلي:

- الأشخاص الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية بإستخراج أو صناعة المنتجات ويتعهدون بالقيام بالعمليات التصنيعية بصفهم صناعا أو مقاولين بقصد إخراج المنتج في شكله النهائي (التام) أو الشكل المطلوب من قبل المستهلك لإستعماله أو استهلاكه سواء إستعمل في سبيل إنتاجها مواد أولية أم لم تستعمل.<sup>1</sup>

- الأشخاص الطبيعيين أو الشركات (الشركات التي تقوم بعمليات نهائية على السلع) كالتغليف، التوضيب، التوزيع، سواء تمت هذه العمليات داخل المصانع أو خارجها، وسواء بقيت المنتجات تحت علامة أو إسم من يقومون بهذه العمليات أولا.

- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة:

ويقصد بتجار الجملة مايلي:

- الأشخاص الذين يبيعون لتجار آخرين؛

- تجار التجزئة الذين يبيعون لتجار آخرين، والذين يتجاوز رقم أعمالهم أثناء السنة السابقة 120.000 دج؛

- الأشغال العقارية؛

- المبيعات والتسليمات التي تتم على حالتها من المنتجات أو البضاعة الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة؛

<sup>1</sup>Ministred de finance, code des taxes sur chiffres d'affaire, opcit, p390.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

- التسليمات لأنفسهم (إنتاج الشركة لنفسها) مثل: الأعمال التي يقوم بها الخاضعون والموجهة لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجات مستثمراتهم؛
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات؛
- بيع العقارات والمحلات التي يقوم بها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك بصفة إعتيادية أو عرضية بغرض إعادة بيعها؛
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك المشار إليها أعلاه؛
- عمليات البيع والتقسيم التي يقوم بها ملاك الأراضي وفقا لشروط المنصوص عليها في التشريع بإستثناء تلك الأعمال الخاصة ببناء العمارات الخاصة بالسكن التي تنجز وفق شروط النوعية والسعر المطلوبين من قبل الهيئات المكلفة بالترقية العقارية؛
- المتاجرة في الأشياء الثمينة (ذهب، فضة، بلاتين، والتحف الفنية الأصلية...):
- أشغال الدراسات والبحوث التي تنجزها الشركات؛
- الخدمات المتعلقة بالتلفون والتليكس... الخ، التي يقوم بها إدارة البريد؛
- الحفلات الفنية حتى ولو كانت تحت رعاية الجمعيات الخاضعة للتشريع؛
- عمليات البيع التي تقوم المساحات الكبرى (الأروقة وأسواق الفلاح).
- \* العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة اختياريا:**  
وتتمثل في:
- يمكن للأشخاص الطبيعيين والإعتباريين الذين لا يندرجون ضمن مجال تطبيق TVA أن يختاروا وذلك بتصريح منهم إكتساب صفة الخاضعين لـ TVA على أن يقدموا سلع وخدمات:
- موجهة للتصدير؛
- الشركات البترولية؛
- مؤسسات تتمتع بنظام المشتريات الإعفاء المنصوص عليها في المادة 09؛
- المكلفون بالرسم لأخرين.<sup>1</sup>
- ج- المعدلات المطبقة للرسم على القيمة المضافة TVA:**  
حسب قانون المالية الذي صدر بعد الإصلاحات التي مست النظام الجبائي الجزائري في قانون المالية لـ 1992 تحددت معدلات الرسم على القيمة المضافة آنذاك والمقدرة بـ 4 معدلات:<sup>2</sup>
- المعدل المخفض جدا: 7%؛
- المعدل المخفض: 13%؛
- المعدل العادي: 21%؛

<sup>1</sup>Ministredes finances, code des taxes sur chiffres d'affaire, opcit, p331.

<sup>2</sup>قجاتي عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص62



## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

- المعدل المضاعف: 04%

حيث نجد أنه يقوم بتحديد قائمة المنتجات للـTVA حسب قانون المالية، وفي هذا تم إلغاء المعدل المضاعف 40% في قانون المالية لسنة 1995، كما تم أيضا تعديل المعدل المخفض 14% وفقا لقانون المالية لسنة 1997، بينما في قانون المالية لسنة 2001 تم إعادة هيكلة معدلات الرسم على القيمة المضافة، حيث أصبح هناك معدلين فقط هما: المعدل المخفض 7% والعادي 17% ويندرج هذا التعديل لزيادة تبسيط وتسهيل الرسم على القيمة المضافة وتخفيض تكلفة الاستثمارات ومنه زيادة في فعالية TVA ليصبح الآن بمعدل 19% بدل 17% وهذا حسب قانون المالية الجديد الساري المفعول.

### الفرع الرابع: الضريبة الجزافية الوحيدة(IFU):

تنص المادة 282 مكرر من قانون المالية على انه: "تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي(IRG)، الرسم على القيمة المضافة(TVA) والرسم على النشاط المهني(TAP).<sup>1</sup>

### أ- مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة(IFU):

تخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الشركات المدنية ذات الطابع المهني والأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا وتجاريا وغير تجاري وحرفيا، وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي وإيراداتها السنوية خمسة عشرة مليون دينار(15.000.000دج)، ما عدا تلك التي إختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.<sup>2</sup>

يستثنى من نظام الإخضاع الضريبي الحالي:

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي؛
- أنشطة إستيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها.
- أنشطة شراء - إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبق الأحكام المنصوص عليها في المادة 224 من هذا القانون؛
- الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء؛
- الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية؛
- أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة؛
- القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين؛
- الأشغال العمومية والري والبناء.

<sup>1</sup> المادة 282 مكرر:معدلة بموجب المادة 2 من قانون المالية لسنة 2007 ومعدلة بموجب المادتين 13 من قانون المالية لسنة 2015 و 8 من قانون المالية لسنة 2020

<sup>2</sup> المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، ص65.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

### ب- معدلات الضريبة(IFU):

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:<sup>1</sup>

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع؛

- 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

### ج- كيفية توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة(IFU):

يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة(IFU) كما يلي:<sup>2</sup>

- ميزانية الدولة: 49%

- غرف التجارة والصناعة: 0.5%

- الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية: 0.01%

- غرف الصناعة التقليدية والمهن: 0.24%

- البلديات: 40.25%

- الولاية: 5%

- الصندوق المشترك للجماعات المحلية: 5%

### الفرع الخامس: الرسم على النشاط المهني(TAP):

#### أ- مجال تطبيق(TAP):

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.<sup>3</sup>

غير أنه تستثنى في مجال تطبيق الرسم، مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن إستغلال الأشخاص

المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.

ويقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في

إطار النشاط المذكور أعلاه، غير أنه يستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال

تطبيق الرسم المذكور في هذه المادة.

العمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على هامش الربح التي ينجزها بائعوا السلع المنقولة وما شابهها

المذكورة في المادة 83 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021، ص 65.

<sup>2</sup> المادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021، ص 66.

<sup>3</sup> المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021، ص 50.

<sup>4</sup> المادة 217:معدلة بموجب المواد 17 من ق.م لسنة 1995 و15 من ق.م لسنة 1998 و11 و1 من ق.م لسنة 2017

### \* الرسم العقاري (TF):

هو ضريبة سنوية تطبق على الملكيات العقارية المبنية وغير المبنية على أساس القيمة الإيجارية الجبائية السنوية، وهذا حسب المناطق الموجودة فيها (نوعيتها)، بحيث توجه هذه الضريبة لصالح ميزانية البلدية (3%) للملكيات العقارية المبنية وبين 3% و10% لغير المبنية).<sup>1</sup>

### المبحث الثالث: عموميات حول الغش الضريبي

تعتبر ظاهرة الغش الضريبي من الظواهر التي تفتك وتضر خزينة الدولة العمومية حيث تعمل على تقليص حجم الإيرادات المتدفقة لها وبالتالي إضعاف قدرة الدولة على تمويل الإحتياجات والاستثمارات وبالتالي البطء في عملية النمو الاقتصادي لها، وفي هذا المبحث سنتطرق لأهم أنواع الغش الضريبي وأسبابه ومختلف الطرق المتبعة لتلمص من العبء الضريبي للمكلف.

### المطلب الأول: مفهوم الغش الضريبي وأنواعه

يعد الغش الضريبي آلية يتخذها بعض المكلفين ضريبيا لتلمص من عبء الضريبة، حيث نجد أن لهذه الأخيرة أنواع متعددة وهذا قصد تشتيت ووضع عراقيل للمصلحة، كما نجد أن لهذه الظاهرة العديد من الأسباب المؤدية لها وهي تختلف من منطقة لأخرى حسب الإجراءات السائدة فيها وفي هذا المطلب سنتطرق لهذه العناصر بالتفصيل.

### الفرع الأول: مفهومه

توجد صعوبة في تحديد الغش الضريبي حيث تعددت آراء وتعريفات الفقهاء وحتى المصطلحات حيث تنوعت من تهرب إلى غش إلى تجنب ضريبي والكل يهدف إلى التخلص من دفع الضريبة بجميع طرها إما شرعية أو غير شرعية فالأولى لا يخرج المكلف بها عن نطاق القوانين أما الثانية فهي مخالفة صريحة لأحكام التشريعات. يعرفه Lucien Mehl على أنه: "يتمثل في خرق القانون الجبائي بهدف التهرب من فرض مادة الضريبة وتخفيض أساس تقديرها".<sup>2</sup>

يمكن تعريف الغش الضريبي على أنه التخلص من أداء الضريبة بالمخالفة الصريحة لنصوص القوانين الضريبية، وهناك عدة تعاريف أخرى له أهمها:

الغش الجبائي يقصد به محاولة المكلف عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً عن طريق إتباع طرق وأساليب مخالفة للتعاون.<sup>3</sup>

يعرف الغش الضريبي على أنه الإعتداء المباشر والصريح على القوانين الضريبية والمحاسبية سواء كان على وعي أم لا مع استخدام أساليب وطرق مادية للتخلص من دفع الضريبة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> قجاتي عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص 64.

<sup>2</sup> أوهيبي بن سالمه ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، جامعة الجزائر، 2002-2003، ص 8.

<sup>3</sup> لشلح صافية، مجلة المقرري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 2، العدد 2، ديسمبر 2018، ص 263.

<sup>4</sup> أحمد بساس، مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر، مجلة دراسات، العدد الاقتصادي، المجلد 4، ماي 2013.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

من التعريفات السابقة يمكننا القول بأن الغش الضريبي هو: "الإعتداء والخرق والتعدي على القوانين الجبائية من طرف المكلفين، وهذا بالقيام بأساليب وطرق وحيل من أجل التخلص من عبئها بصورة نهائية".

### الفرع الثاني: أنواع الغش الضريبي

ويسمى هذا أيضا بالتهرب الضريبي الغير مشروع، فهو تتوافر فيه كل عناصر قيام الجريمة بالمعنى الجبائي، ويمكن تصنيفه من حيث أساليبه والحيز الجغرافي الذي يقوم فيه (أولاً)، ومن حيث طبيعته (ثانياً) أو درجة التعقد بمعناه الآخر.

### أ- من حيث أساليبه والحيز الجغرافي

#### \* من حيث أساليبه:

ويتجلى في الصور التالية:

- أن يقدم المكلف تصريحات كاذبة أو ناقصة كتقديم سجلات مزيفة أو عقود إيجار صورية تحتوي على قيمة أقل من الحقيقة للإيجار.
- تضخيم الأعباء من طرف المكلف بقيامه بتضخيم فواتير الشراء والقيام بتقليل من المبيعات وزيادة النفقات غير المبررة.
- قيام المكلف بإخفاء نشاطه التجاري وذلك بالإمتناع عن تقديم التصريحات أو رقم أعماله.

#### \* من حيث الحيز الجغرافي:

وهنا ينصب الغش في صورتين:

- غش وطني، وغش دولي.
  - غش ضريبي وطني:
- ويكون هذا النوع من الغش داخل حدود بلد ما، والمكلف يبقى في حالة مواجهة مع السلطات الجبائية لبلده ونجد أن الشركات التي ليست لها وجود في الأسواق الخارجية وكذلك التجار بالقيام بهذا النوع.<sup>1</sup>
- غش ضريبي دولي:

هذا النوع من الغش الضريبي يكون في نطاق أوسع أي يتعدى حدود الوطن وأصبحت هذه الظاهرة منتشرة بكثرة خاصة منذ التوسع في المبادلات التجارية وكذلك حركة تنقل رؤوس الأموال بين الدول المختلفة وتعدد أنشطة المؤسسات على الصعيد الدولي وذلك سهل على المستثمرين الأجانب استخدام طرق وأساليب عالية لتهريب أموالهم إلى خارج البلد، ويتمثل الغش الضريبي الدولي هنا في التهرب من ضريبة البلد الذي خفقت فيه الأرباح ونقلها إلى بلد آخر يتميز نظامه الضريبي بتسهيلات ومرونة جبائية.

ومن هنا أصبحت الحاجة الملحة إلى دعم التعاون الدولي في الميدان الجبائي بواسطة إتفاقيات جبائية دولية تحتوي على التعاون الإداري في إطار تبادل للمعلومات وتسهيل التحصيل الجبائي حيث أن هذه الإتفاقيات تقضي بمطالبة

<sup>1</sup>أوهيب بن سالمه ياقوت، مرجع سبق ذكره، (ص ص 11-12).

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

الدولة بتحصيل الديون الجبائية في الدولة الأخرى، إلا أنه في غالب هذه الإتفاقيات نجد فعل في التصدي ومكافحة هذه الظاهرة على الرغم من توسيع رقابة الإدارة المحلية خارج الحدود الإقليمية.

ب- من حيث طبيعته (درجة التعقد):

وينقسم بدوره إلى:<sup>1</sup>

- الغش الجبائي البسيط (العادي):

يعتبر غش جبائي بسيط كل تصرف يرتكبه المكلف بالضريبة عن قصد وسوء نية، فهو عبارة عن محاولة تم عقدها من أجل القيام بتظليل الإدارة الجبائية، وهذا لغرض الإفلات والتملص من دفع الضريبة، وذلك من غير أن يلجأ المكلف إلى استعماله لطرق إحتيالية للتملص من دفعها أو من أعباء الإيرادات العامة.<sup>2</sup> فهو هنا يمتنع فقط عن بعض الإجراءات التي نص عليها القانون الجبائي لغاية عرقلة ومخادعة الإدارة الجبائية في تقديرها للمادة الخاضعة للضريبة.

ولقد ورد هذا النوع (الغش البسيط) في مضمون بعض النصوص القانونية الجبائية منها قانون الضرائب المباشرة والرسوم لاسيما مادته 192 فقرة 1 التي نصت على: "تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي..."، كما تضيف الفقرة 2 من نفس المادة: "يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الآجال المحددة أو عند إثبات تصريحه..."<sup>3</sup>

- الغش الجبائي المركب:

ويقصد به كل محاولة يقوم بها المكلف بالضريبة بمحض إرادته بنية سيئة من أجل أن يقوم بتظليل الإدارة الجبائية، وذلك بإستعماله لمختلف الطرق التدليسية في إقرار أساس الضريبة، وبالتالي يمكننا القول أن الغش الجبائي المركب هو: "غش بسيط مقرون بممارسات تدليسية، أي أن المكلف يستعمل أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من إلتزامه بدفع الضريبة وكذلك مسح كل الأدلة ترقبا لأية رقابة محتملة من الإدارة الجبائية".<sup>4</sup> مثال ذلك: تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة، التزوير في الوثائق وإستعمالها وأحيانا القيام بإشراك أشخاص كالمحاسب أو الزبائن في هذه العملية للوصول إلى غاية غير مشروعة.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> بولجة نادية، النظام القانون لجريمة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون (فرع القانون الدولي للأعمال)، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تيزي وزو، 2016، ص 17.

<sup>2</sup> أولعربي جمال، دور القاضي الوطني في تقدير العناصر المكونة لجريمة الغش الجبائي الدولي، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تيزي وزو، 2013، ص 66.

<sup>3</sup> المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بمقتضى المادتان 10 و 16 من قانون المالية لسنة 2017

<sup>4</sup> بدري جمال، كلية الرقابة الجبائية على الغش الضريبي والتهرب، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، 2008-2009، ص 32.

<sup>5</sup> أولعربي جمال، مرجع سبق ذكره، ص 71.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

### المطلب الثاني: أسباب الغش والتهرب الضريبي

يرجع علماء الاقتصاد والمال والاجتماع كلا من ظاهرتي الغش الضريبي والتهرب الضريبي إلى عوامل عديدة، بعض العوامل يكون ذاتيا راجع إلى المكلف بالضريبة والبعض الآخر إداري، يتعلق بالإدارة المكلفة من جهة بتحقيق الضريبة، ومن الجهة الأخرى بجبايتها وتحصيلها، ومن جهة ثالثة، جهات إنفاق الواردات المتحصلة لخزينة الدولة، والبعض الأخير اقتصادي، اجتماعي يعود إلى ظروف البيئة التي يجري فيها تشريع الضريبة، وتحققها وتحصيلها.

#### أ- الأسباب الشخصية:

وترجع هذه الأسباب إلى علاقة الود المفقودة بين الدولة والمواطن<sup>1</sup>، أو بتعبير أوضح وأشمّل إلى ما بين الإدارة المالية والمكلفين من أسباب التشكيك وفقدان المصداقية، حيث أن بالحديث عن ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين، وهم على غير ذي بال إذا ما قارناه بالفنون التي يتقنها المكلفون، وهم على وعي تام بأهمية الضرائب وأثرها في تسيير مرافق الدولة، للتهرب أو الغش الضريبي وإذا ما فاتهم شيء من تلك الفنون، كان بعض الفاسدين الذين يدعون بالكرم، حاضرين ناشرين ليس لتعليمهم كفايات التهرب والغش وحسب وإنما يقومون أيضا بممارسة تلك الفنون عنهم لقاء رشاوي، أو في أحسن الأحوال إستغلالا للموقع الوظيفي، بصورة أوضح من يعملون في مناصب بالدولة (الإدارة الضريبية) هم من يقومون بالغش مكان المكلف مقابل رشوة.

ورغم كل هذه الأعمال، يجب أن تقتضي الضرورة إلى نشر الوعي بين المكلفين، لكي ينشأ المواطن وهو على بنية من الإلتزامات التي يجب أن يوفى بها تجاه دولته، وهي التزمات تقابلها بكل تأكيد ما يطالب به من حقوق وتقديمات وخدمات عامة.

بالإضافة إلى ذلك شعور المكلف بثقل الأعباء الضريبية الملقاة على كاهله، وهذا يجعله مضطرا إلى البحث عن أي ثغرة التي تنتج له التهرب أو الغش الضريبي، ولاسيما أن في بعض الدول نجد أنها تعطي الأولوية لمقدار الإيرادات الضريبية لا مدى عدالتها وتوافقها مع القدرة التكليفية الفردية والقومية، في أن تعتمد في عدة أحيان إلى رفع المعدلات الضريبية التي لا تلقى صدى طيبا في نفوس المكلفين، وبالتالي نجد أن هناك نفور لرؤوس الأموال سواء الوطنية أو الأجنبية من ميدان الإستثمار في تلك الدول.

#### ب- الأسباب الأخلاقية:

تتمثل في ضعف الوعي الضريبي والأخلاقي عند المكلفين، ويقوم بعض المؤلفين أو الكتاب بإرجاع السبب إلى ضعف الوعي الضريبي إلى عدة عوامل:<sup>2</sup>

- يعتمد الشخص أنه يدفع للدولة، أكثر ما يأخذ منها، أو شعوره بأن ما تقدمه له من خدمات يكون ضعيفا؛
- إعتقاد الشخص بأن الدولة تسيء استخدام المال العام وأنها تضر أكثر مما تنفع؛

<sup>1</sup> فوزي عطوي، المالية العامة، النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي للنشر، بدون طبعة، بيروت، لبنان، 2003، (ص 275-276).

<sup>2</sup> أحمد بساس، مرجع سبق ذكره، ص120.

## الفصل الأول:.....مفاهيم عامة حول الضريبة والغش الضريبي

- إعتقاد بعض الأشخاص حول عدم شرعية الضريبة من الناحية الدينية، لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة؛

- شعور الفرد بثقل العبء الضريبي عند ارتفاع معدلات الضريبة أو تعددها؛

- إعتبار الضريبة إقتطاع مالي لا يقابله مقابل، وبالتالي أداة تعسف على أملاك الأفراد.

### ج- الظروف الاقتصادية:

يتأثر الغش الضريبي والتهرب من دفع الضريبة بالظروف الاقتصادية التي تسود البلاد، ففي حالات الأزمات مثلا حدوث كساد اقتصادي فتحدث هنا زيادة الحاجة إلى الموارد المالية من طرف الدولة وذلك لاستخدامها في الإنفاق العام والقيام بالمشاريع المختلفة للقضاء على البطالة وإنعاش الاقتصاد القومي، حيث تعتبر حالة الكساد وانخفاض في متوسطات الدخول للأفراد ومن ثم تدني قدرة المكلفين على تسديد الضرائب، لذا فإن الغش والتهرب الضريبي سيغريان المكلف على توفير أمواله لحالة الكساد.<sup>1</sup>

### د- الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي:

توجد العديد من العوامل التي تؤثر على الغش أو التهرب الضريبي ومجاله، والتي ترتبط بطبيعة التنظيم الفني للضريبة، وكذلك مدى إستقرار التشريع الضريبي، والتي يمكننا جمعها في عدة نقاط كما يلي:<sup>2</sup>

#### \* ثقل العبء الضريبة:

وهو يشكل المبرر الرئيسي أو الأساسي للغش أو التهرب من دفع الضريبة. بحيث كلما زاد العبء الضريبي عن توقعات المكلفين، وكذلك إستعدادهم النفسي لها، هذا يؤدي إلى الغش أو التهرب الضريبي.

#### \* تعقد النظام الضريبي:

يجب على النظام الضريبي أن يتسم بالمرونة والبساطة وفي حال وجود ضريبة صعبة، أي أنها تتطلب إجراءات عديدة ومعقدة سواء أثناء ربطها أو تحصيلها هذا يدفع المكلفين إلى الغش الضريبي أو التهرب من دفعها(فالتهرب أو الغش هما نتيجتان سريعة لضريبة بيئية).

كما نشير إلى نقطة أهم وهي ضعف العقاب المفروض على المتهرب، بحيث أن حجم العقاب التي تفرضه الدولة على المتهرب أو الذي يغش يؤثر على الغش أو التهرب في حد ذاته، بحيث أن المكلف يقارن درجة الخطر، فإذا كانت قيمة ذلك العقاب أكبر من المبلغ الذي يعود على المكلف إثر تهربه من الضريبة ففي هذه الحالة يبتعد المكلف عن ذلك الغش أو التهرب ويقلل منه، والعكس صحيح.

#### \* عدم إستقرار التشريع الضريبي:

في حالة تغيرات دائمة للتشريع الضريبي يحدث هناك غموض في النظام الضريبي بسبب تعدد القوانين وبالتالي هنا تحدث عملية التهرب أو الغش الضريبي.

<sup>1</sup> لشلح صافية، مرجع سبق ذكره، ص264.

<sup>2</sup> ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر، الطبعة الثاني، الجزائر، 2016، (ص 156-157).

### المطلب الثالث: طرق الغش الضريبي

- 1- عندما يصبح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء للضريبة، أو يبين ربعا أو دخلا ناقصا أو غير صحيح، فإنه يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها.<sup>1</sup> حيث تطبق نسبة 100% عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتراع من المصدر. وعليه فإنه توجد طرق عديدة للتملص من عبء الضريبة وهي كما يلي:
  - إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، وخاصة المبيعات بدون فاتورة؛
  - تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للإستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو إسترجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الإستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين؛<sup>2</sup>
  - القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات، أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير الصحيحة أو الوهمية في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 9 و10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها لا يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها؛
  - قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو وضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به؛
  - كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كم هو مبين في التصريحات المودعة.
  - ممارسة نشاط غير قانوني، يعتبر كذلك كل نشاط غير مسجل وأولا يتوفر على محاسبة قانونية محررة تتم ممارسته كنشاط رئيسي أو ثانوي؛
  - إستعمال الطوابع المنفصلة أو الطوابع المميزة المزورة أو التي قد تم إستعمالها بعد من أجل دفع جميع الضرائب، وكذلك البيع أو محاولة بيع الطوابع المذكورة أو المنتوجات التي تحمل تلك الطوابع؛<sup>3</sup>
  - القيام بأي وسيلة كانت لجعل الأعوان المؤهلين لإثبات المخالفات للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تضبط الضرائب غير المباشرة، غير قادرين على تأدية مهامهم؛
  - القيام من قبل مكلف بالضريبة بتنظيم أسعار أو رفع العراقيل بطرق أخرى لتحميل كل الضريبة أو الرسم الذي هو مكلف به.

<sup>1</sup> المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021، ص 45.

<sup>2</sup> المادة 193:معدلة بموجب المواد 17 من ق.م لسنة 1996 و10 من ق.م لسنة 2000، 38 من ق.م لسنة 2001، و6 من ق.م لسنة 2002 و21 من ق.م لسنة 2006 و8 من ق.م لسنة 2012.

<sup>3</sup> المادة 533 من قانون الضرائب غير المباشرة 2021، ص 75.



### خلاصة الفصل

تعتبر دراسة وتحليل لسياسة الدولة التنموية في مجال الجباية دراسة متباينة مرت بفترات (فترة قبل الإصلاحات، فترة بعد الإصلاحات)، حيث عرف النظام الضريبي بعد فترة 1991 تحسن كبير وهذا بسبب تقليص حجم الضرائب ومراعاة الظروف المكلفين حيث أصبح هناك وعي للمكلف ورغبة في سداد الضريبة لأنه أصبح يشعر بخفة عبأها مقارنة بفترة ما قبل الإصلاحات، لكن بالرغم من هذا لا يزال هناك وجود بعض التهربات والتملصات وحالات الغش التي تعتبر سمة سيئة من سمات المكلفين وهذا على حساب ميزانية الدولة وإيراداتها وعلى حساب الثغرات الموجودة في القوانين الجبائية الموضوعة.

## الفصل الثاني

# آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الضريبي

### تمهيد

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: الغرامات والزيادات والمتابعات القانونية لحالات

الغش الضريبي.

خلاصة الفصل.

## الفصل الثاني.....آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الضريبي

- تمهيد:

يعتبر النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي يعطي الحق للمكلفين بالتصريح بمدخلاتهم السنوية، كما له الحق في تحديد أسس الضريبة وهذا وفقا لتشريعات المعمول بها، وبهذا الصدد يسعى المكلف جامد التحقيق وتخفيض العبء الضريبي من خلال إتباعه لطرق مشروعة (ثغرات في القانون)، وأخرى غير مشروعة (غش ضريبي)، أي بصفة عامة التملص في أداء الضريبة والتهرب منها، إذ تؤثر هذه الظاهرة سلبا على مختلف الجوانب الاقتصادية والاجتماعية وعلى إيرادات الدولة بشكل كبير.

من جهة أخرى فإن الرقابة الجبائية تعتبر الطريقة العكسية للنظام الجبائي التصريحي، حيث أن للإدارة الجبائية الحق في عملية الرقابة على مختلف التصريحات المقدمة من قبل المكلفين، وهذا وفقا للحقوق الممنوحة لها من قبل المشرع الجزائري، والغرض من الرقابة الجبائية هو إكتشاف أي خطأ في التصريحات والتأكد من مدى صحة ومصداقية المعلومات المصرح بها من رقم الأعمال(المداخل) وفقا لقواعد وأسس قانونية ومن هذا الأساس سنتطرق لمختلف المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية والآليات المتخذة لمواجهة ومحاربة ومكافحة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي.

### المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل المتبعة من قبل الإدارة الضريبية وهذا قصد مكافحة ظاهري الغش الضريبي والتهرب الضريبي، إذ نجد أن لهذه الأخيرة أهداف وأسباب موضوعية أخرى وأساليب متخذة لمكافحة الظواهر التي تمس بخزينة الدولة ومختلف إيراداتها.

### المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

تعمل الرقابة الجبائية على الكشف من التهربات ومجالات الغش الجبائي أو الضريبي وذلك من خلال تفعيل آلياتها المختلفة التي تساعد على معرفة المتهربين ضريبيا والعمل على كشفهم ومحاسبتهم وفي هذا المطلب سنتطرق لمختلف آليات المتبعة من قبل الإدارة الضريبية (آليات الرقابة الجبائية) ودورها في محاربة هذه الظاهرة.

### \* تعريف الرقابة الجبائية:

تعرف الرقابة الجبائية على أنها: "فحص تصريحات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك قصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل لإستعلاموا لإستفسار عن كل ما هو مدون في التصريحات والوثائق المرفقة لها، ولا يكفي فقط بدراسة ومراجعة التصريحات والوثائق المرفقة لها بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصحح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى، وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للمكلف<sup>1</sup>.

وتعرف أيضا على أنها: "مجموعة من الإجراءات والقنيات التي من خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات المسطرة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر إستغلال النشاط مع تلك العناصر الخارجة: المشتريات، المبيعات، رصيد البنك، الممتلكات... الخ.

وهذا بهدف مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين، وإجراء التعديلات المصحح بها<sup>2</sup>.

وتعتبر الرقابة الجبائية في: "السلطة الممنوحة لإدارة الضرائب لضمان إحترام المكلفين بالضريبة لإلتزاماتهم الضريبية وبغرض القيام بهذه المهمة، تمتلك إدارة الضرائب العديد من التقنيات القانونية وسلطات الرقابة التي تهدف إلى اكتشاف النقائص ومحاربة الغش في الوقت نفسه"<sup>3</sup>

وعليه من هذه التعريفات يمكننا القول بأن الرقابة الجبائية هي: "عملية قانونية يتم بمقتضاها الكشف عن مختلف التلاعبات والتهربات الضريبية من قبل المكلفين وذلك وفقا لطرق وأساليب ووسائل قانونية قصد محاربتها والتصدي لها.

<sup>1</sup> خولة حموش، بزارية محمد، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 12، العدد 1، 2021، ص364.

<sup>2</sup> بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، ص21.

<sup>3</sup> أحمد فيندس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة للنشر، بدون طبعة، قالمة، الجزائر، 2018، ص26.

### المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية وأسبابها

تعد الرقابة الجبائية من أبرز الآليات المستعملة للتصدي والحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين من خلال الدور الكبير لها بفضل الأهداف الرامية لها والتي تسعى للوصول إليها جاهدة وهي القضاء التام على هذه الظواهر السلبية.

### الفرع الأول: أهدافها:

تسعى الرقابة الجبائية إلى تحقيق العديد من الأهداف من بينها ما يلي:

- تعمل الرقابة الجبائية على المحافظة على المال العام من الضياع وذلك بمختلف أنواع الفساد والتلف، من أجل زيادة الإيرادات التي تخدم الميزانية العامة، وبالتالي زيادة هذه الأموال سيؤدي لا محالة إلى زيادة الإنفاق ومنه زيادة في المستوى المعيشي والرفاهية الاجتماعية؛

- للرقابة الجبائية دور كبير فهي تزيد من فعالية الإدارة الجبائية من خلال المعلومات التي تقوم بتقديمها والمتمثلة في:

\* تعمل الرقابة الجبائية على مساعدة الإدارة في إعداد الإحصائيات حول نسب الغش والتهرب الضريبي؛

\* تقوم الرقابة الجبائية بتحديد الإنحرافات وأيضا تساعد الإدارة الجبائية في كشف الأخطاء والمعرفة والإلمام بجميع الأسباب، ومنه إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن هذه الأخطاء؛

\* تساعد الرقابة الجبائية الإدارة الضريبية في الوقوف عند بعض الثغرات القانونية والتعرف عليها قبل الوصول إليها من طرف المكلفين حتى لا تكون هناك تملص من دفع ما عليهم من ضريبة.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: أسبابها:

توجد العديد من الأسباب التي أدت إلى ضرورة وجود نظام رقابي يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين وحماية حقوق الخزينة العمومية، وأيضا مراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية نلخصها فيما يلي:

#### أ- حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمدخله:

بما أن النظام الجبائي الجزائري كغيره من الأنظمة الجبائية الحديثة نظام تصريحي يسمح للمكلفين بالصرح بمدخلهم من تلقاء أنفسهم من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطهم ومدخلهم في شكل تصريحات للإدارة الجبائية، والمفروض أن تكون صحيحة ما لم يثبت العكس، وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية.

فحسب المادة 18 الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية: "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها".

حيث يتعين على الهيئات المعنية والمؤسسات أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> عيسى بلخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، حالة باتنة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2004، ص54.

<sup>2</sup> بن عمارة منصور، مرجع سبق ذكره، (صص 31-32).

### ب- مكافحة الغش والتهرب الضريبي:

يسعى العديد من المكلفين بدفع الضريبة إلى إيجاد سبل ووسائل سواء قانونية أو غير قانونية من أجل التهرب من دفع الضريبة أو الغش الضريبي ولقد إزدادت حدة الغش والتهرب الضريبي نظرا لضعف وقلة الرقابة الجبائية وإمكانياتها البشرية والمادية، إضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة وتوسع نطاقها وصعوبة قياسها وما يترتب عنها من آثار خطيرة، لذلك وجبت الضرورة إلى وجود آلية رقابية تهدف إلى المحافظة على أموال التي تمثل حق الخزينة من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبي.

### المطلب الثالث: مظاهر الرقابة الجبائية ووسائلها

تعطى صلاحيات متعددة لممارسة حق الرقابة للإدارة الجبائية وهي مضبوطة من قبل السلطات المختصة، كما أن هناك إلتزامات مختلفة للمكلفين يجب عليهم الإلتزام بها وهذا السير مختلف الإجراءات الرقابية على الوجه الأمثل لها.

### الفرع الأول: مظاهر الرقابة الجبائية:

يقاس تطور أي دولة من خلال العديد من المؤشرات(قانونية، سياسية، اجتماعية...)، ولكن كفاءتها وفعاليتها تقاس وتقييم على أساس مدى حنكتها وذكائها في عملية إدخال مختلف النواتج الضريبية إلى صناديق ميزانيتها العمومية، وبالتالي تعمل على الوصول إلى أقصى درجة فطنة لكي تمنع حدوث التهربات للمواطنين والغش في مختلف العمليات الجبائية، والحرص على دفع الإلتزامات الضريبية لكل مكلف ومن أجل ذلك فقد قامت الإدارة الجبائية بتدعيم بأداة تسمى بالرقابة الجبائية، والتي لها عدة مظاهر تتمثل في:<sup>1</sup>

- تعتبر الرقابة الجبائية مفهوم قانوني، وهي عبارة عن سلطة معترف بها للإدارة الجبائية هدفها تصحيح النقائص، السهو، الإعقالات أو الأخطاء المرتكبة أثناء فرض الضرائب على المكلفين بالضريبة تمتلك هذه السلطة أهمية كبيرة، حيث تكتسي قيمة دستورية، فالدولة يخول لها دستوريا إلزامية الرقابة لكي لا يكون هناك إغفال أو غش أو تهرب من دفع الضريبة:

- الرقابة الجبائية هي نتاج مجتمع، وتوجد صعوبة في تقييم ظاهرتي الغش الضريبي والتهرب اللتان تختلفان في مفهومهما حيث الأولى غير قانونية والثانية قانونية للتملص من دفع الضريبة:

- بفضل السلطة التي تكتسبها الرقابة الجبائية فإنها ركزت جهودها أكثر في مجال قمع الغش الضريبي في السنوات الأخيرة:

- للإدارة الجبائية إرتباط قوي بالرقابة الجبائية وبما أن النظام الجبائي الجزائري تصريحي وتطبيقا لمبدأ كل واحد حر في الحساب، وأيضا حر في التصريح عن مداخيله السنوية وبالتالي الدفع النهائي للضريبة، فهذا الميكانيزم يحتوي على خاصية ضرورية ألا وهي الرقابة الجبائية، حيث أراد المشرع أن تكون هذه الرقابة فعالة، إجبارية، ولكنها أيضا مقيدة ومرتبطة بضمانات سواء بالنسبة للدوبة أو الأشخاص الممارسة عليهم:

<sup>1</sup> نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، كلية العلوم

الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص35.

## الفصل الثاني.....آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الضريبي

- تحتوي الرقابة الجبائية على بعد إنساني لا يجب التجاوز دون رؤيته وبالرغم من جميع الجهود المبذولة من قبل الإدارة الضريبية والرامية إلى محاربة الغش الضريبي فإنه يجدر الإشارة إلى أنه في معظم الدول الرقابة الجبائية فيها لا تتركز إلا على عدد قليل أو فئة محددة من المكلفين ولكنها تتركز على عدد كبير من المكلفين الذين تتوفر فيهم الشروط اللازمة فنجد أن المكلف محل الرقابة الجبائية لا يتقبل بسهولة التحقيق الذي يجري عليه وإن أغلب وأهم تظلمات المكلفين بالضريبة تركز على القلق الذي يصيهم بالإضافة إلى الإرباك إتجاه الإدارة لأنهم يمتلكون حقوق تحميمهم وهذا في كل مراحل الرقابة الجبائية سواء أثناء سريان كل العمليات أو بالنسبة للنتائج التي يمكن الوصول إليها<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: وسائل الرقابة الجبائية

#### أ- الوسائل البشرية:

يعتبر وجود الموظفين المختصين بالرقابة الجبائية نظاميا يحكمه تقييم بين الهياكل المختلفة وفقا لمعايير مختلفة وتتمثل في:<sup>2</sup>

- كثافة النشاط الاقتصادي على الإقليم الضريبي؛
- أهمية المحيط بإعتباره زاوية ضريبية؛
- حسب التخصص، فهناك موظفين مكلفين بالبحث عن المعلومات الضريبية وآخرين مكلفين بالمراجعة المحاسبية، وكذا المختصون في الرقابة المختلطة.
- يعتبر العنصر أو الوسيلة القاعدية المنفذة لنشاطات الإدارة الضريبية العون الجبائي، وذلك من خلال المراقبة كما يمثل العنصر المحدد للأهداف الكمية، لذلك لا بد من توفر شروط استثنائية في هذا العون لقيامه بالتنفيذ الجيد للرقابة وهي:

\* كفاءة مختصة ومؤكدة، إضافة إلى التمتع بسلوك حضاري.

\* أقدمية مهنية في الميدان تكون على الأقل بالنسبة:

- المفتش: 5 سنوات؛

- المفتش الرئيسي: 3 سنوات؛

- المفتش المركزي: سنة على الأقل.

#### ب- الوسائل الإعلامية:

لقد قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء مخطط إعلامي موجه، ويضم هذا المخطط هياكل الإدارة الجبائية حيث يقوم على تعميم كل نشاطاتها حيث تشكل عنصرا أساسيا فيما يتعلق بالرقابة الجبائية كما يلي:

\* يثبت جميع الملفات الوطنية الخاصة بالمكلفين بالضريبة؛

\* الإستعمال الجبري لرقم التعريف الإحصائي في عمليات الإستيراد وعند تحرير الفواتير NIF؛

\* تركز وإجراء تقاطع المعلومات المتعلقة بالنشاطات الخاصة بمصادر المداخل وما يملكه المدين.

<sup>1</sup> ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 26.

<sup>2</sup> بن عمارة منصور، مرجع سبق ذكره، (ص ص 34-35).

### ج- التقويم:

- تعتبر إختيار واستغلال المعلومات الجبائية في الآجال المطلوبة من أهم إنشغالات الإدارة الجبائية، حيث قامت بتطوير أساليب جديدة ومحددة للتحكم فيها، وفي هذا الصدد فإن أهم شيء هو ظهور دوران المعلومة الجبائية؛

- حيث تعمل الإدارة الجبائية بالتنسيق مع إدارة الجمارك حتى تضمن الوصول والانتشار السريع والتنظيم نحو المصالح القاعدية من أجل تنفيذ عمليات مراقبة المخزون، إسترجاع TVA الرسم على القيمة المضافة ومراقبة التصريحات الجبائية...الخ؛

- في هذه الحالة فإن فعالية الإجراءات المطبقة ستصل دون شك إلى أداء متميز في إطار مخطط الإدارة الجبائية المعتمدة من طرف السلطات العامة، والذي تدور محاوره الرئيسية حول:

\* تنفيذ مخطط موجه إعلامي عن طريق وضع شبكات وأجهزة إعلامية؛

\* نظام مركزي؛

\* تحقيق توصيل بين الشبكات الإعلامية عن طريق شبكة وطنية؛

\* أن يقوم بالربط مع البنوك وبمنظمات التأمين الاجتماعي، الحسابات الجارية البريدية والإدارة الجبائية.

### المبحث الثاني: الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية

ترتكز الرقابة الجبائية على العديد من المبادئ وهذا للتصدي للظواهر السلبية المختلفة والتي تعد الركائز التي تفعل دورها من خلال مختلف الآليات الرقابية التي تعمل على إيجاد الثغرات المستغلة من طرف الملتصين ومواجهتهم من خلال تقديم الأدلة لهم ومعاقبتهم على كل الأعمال التي تضر بصالح الخزينة العمومية.

### المطلب الأول: مبادئ الرقابة الجبائية

حتى تتمكن الرقابة الجبائية من تأدية وظائفها لا بد من توفرها على مبادئ أساسية لها والمتمثلة في إقامة نظام جبائي محكم يتميز ببساطة تشريعاته وعدالتها والعمل على ترقية وتطوير الإدارة الجبائية إضافة إلى إرساء الحس الضريبي لدى المكلفين لتطوير الحوار وتحسين علاقته بإدارة الضرائب.

### أ- إقامة نظام ضريبي محكم:

يمثل النظام الضريبي أهم مقوم للرقابة الجبائية، حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة، فبقدر ما يتوفر لديها من خبرات وكفاءات بقدر ما يستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحكمة الفنية في أنظمتها الضريبية ولتحسين فعالية هذه الأنظمة وجب ما يلي:

### \* تبسيط وتحسين التشريع الضريبي:

يتحقق هذا من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب وكذلك إستعمال لغة بسيطة في تناول عامة المكلفين بالضريبة.



### \* تحقيق العدالة الضريبية:

حيث تسعى الدولة إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال الرقابة الجبائية، حيث يتضمن المفهوم المعاصر للعدالة الضريبية ما يلي:

- العدالة الأفقية ويقصد بها أن تتم معاملة المكلفين المتساويين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة ضريبية متساوية؛

- العدالة العمودية تقتضي اختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية واجتماعية مختلفة وبشكل عام يمكن القول أن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي عادل يجعل كل فرد يساهم في النفقات العامة حسب مقدرته التكلفية.

### ب- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:

لا يكفي التشريع الضريبي لوحده لمحاربة التهرب والغش الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، ولهذا يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة، إضافة إلى ذلك توفرها على إمكانيات بشرية ومادية لازمة والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إن لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ولذلك فمن الواجب العمل على رفع الكفاءة الموظفين وتكوينهم في مجال الجبائية والضرائب والمراقبة الجبائية، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة وتوفير أجهزة المعلوماتية ووسائل حديثة للاتصال.

ف نجد أن الرقابة الجبائية تعتمد على العديد من المبادئ ترتبط بالضريبة والنظام الضريبي، لذا ينبغي توفرها لضمان السير الحسن للرقابة الجبائية وتحقيق الأهداف المرجوة منها، حيث يؤدي تعقد وعدم إستقرار النظام الضريبي إضافة إلى ضعف الإدارة الجبائية وقلة إمكانياتها البشرية والمادية إلى الاعتماد على نظام ضريبي غير فعال ويلقي بعبئه على المكلفين بالضريبة كما يمتد إلى موظفي الإدارة الجبائية مما يؤدي بهم إلى عدم القدرة على التطبيق الجيد للرقابة الجبائية.

### المطلب الثاني: الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية

يقدم المكلفين بالضريبة بتقديم التصريحات المكتتبية، بحيث تكون هذه التصريحات تحت الفحص والمتابعة الدقيقة من طرف مصالح الإدارة الجبائية وذلك للتأكد من مدى صحتها ومصداقيتها، ومنه فإن الإدارة الجبائية تتمتع بحقوق مخولة لها قانونيا وهذه الحقوق تسمح للإدارة الجبائية بممارسة مهامها في أحسن الظروف وتتمثل في:

#### الفرع الأول: حق الرقابة

يمثل حق الرقابة أهم صلاحيات التي تمنح للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وصدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبية من قبل المكلفين وعليه فإن حق الرقابة يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان المكلفين بالرقابة على هذه التصريحات بغية التحقق من صحتها ونزاهتها حيث تشكل الرقابة الجبائية ضمانات بالنسبة للمكلفين بالضريبة وفي حالة عدم إحترام هذه القواعد يؤدي إلى إلغاء هذه العملية وكذا التقويمات

## الفصل الثاني.....آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الضريبي

الضريبية الموافقة لها، كما تخضع الرقابة لقواعد صارمة ومنظمة معروفة من قبل الأعوان المدققين وكذا المكلفين بالضريبة ومن أهم الإجراءات أو ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية في حق الرقابة نجد ما يلي:<sup>1</sup>

1- تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها

- يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها؛

2- تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسة المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها؛

- بحسب المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه: "تدقق المصلحة المسيرة في التصريحات الجبائية، يجوز لها أن تطلب كتابيا من المكلف بالضريبة كل المعلومات أو التبريرات أو التوضيحات المتعلقة بالتصريحات المكتسبة:"<sup>2</sup>

- وفي حالة عدم الاستجابة للمكلف بالضريبة للطلب في غضون المهلة الزمنية المحددة فإن المصلحة المسيرة مخولة لبدء الإجراء الوجيه لتصحيح التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة، كما تطلب أيضا توضيحات في حالة وجود معلومات غير متجانسة مع التصريحات السنوية.

### الفرع الثاني: حق الإطلاع

يعتبر حق الإطلاع من الوسائل القانونية التي منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، فمن خلال هذا الحق يمكنهم الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات التي تخص المكلف، والذي هو في حالة التدقيق، وهذا كله لفرض الحصول على المعلومات الكافية لأداء المهمة على أكمل وجه، من هذا المنطلق يمكننا القول بأن حق الإطلاع هو من الأدوات؛

التي تدخل في أي إجراء رقابي، وغرضها هو إتمام المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة أو التأكد من صحة المعلومات المستنتجة من دراسة الملفات، وقد أنتج هذا الحق من خلال النصوص القانونية أو النص التالي:

"يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء ضريبي ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات من مختلف الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات سعيا لجلب المعلومات والكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة من طرف المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية"<sup>3</sup>؛

- وفي حالة الرفض وإخفاء بعض الوثائق والمعلومات تسلط على المكلفين عقوبات مالية، ومن بين الجهات المعنية بحق الإطلاع نجد ما يلي:<sup>4</sup>

<sup>1</sup> المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، 2021، ص.6.

<sup>2</sup> المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، 2021، ص.6.

<sup>3</sup> المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، ص.34.

<sup>4</sup> مصطفى العثماني، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، ماجستير في علوم التسيير، المركز الجامعي المدية، الجزائر، 2008، ص.173.

## الفصل الثاني.....آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الضريبي

\* مصالح الضمان الاجتماعي والمحافظات العقارية مع الجهات القضائية وحتى الموثقين والمحضورين؛

\* مختلف الهيئات والمؤسسات ذات طابع المالي كالبنوك، مصالح البريد، الصناديق الخاصة؛

\* الإدارات والهيئات العمومية والجماعات المحلية بمختلف مستوياتها وحتى المؤسسة التربوية؛

\* الإطلاع على المؤسسات الخاصة التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالمكلف بالضريبة المعني.

### الفرع الثالث: حق المعاينة

- في حالة وجود قرائن أو دلائل تدل على وجود ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن تقدم ترخيص لأعوانها الذين تتوفر فيهم مؤهلات قانونية القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات، ولهذا الغرض الحصول على كل الوثائق والدعائم والمستندات المادية التي من شأنها أن تقدم أو توضح التصرفات التي تهدف إلى التملص من تحديد الوعاء الضريبي، بحيث تتم المعاينة وحجز الوثائق والممتلكات التي تشكل دليل على وجود ممارسات وأفعال تدليسية تحت سلطة القاضي ورقابته، في هذا الصدد فإن وكيل الجمهورية يقوم بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان المشاركة في العملية؛<sup>1</sup>

- لا يجوز الترخيص بحق إجراء المعاينة إلا من خلال أمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض يخوضه، هذا الأخير يطلب مقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل لذلك، ومن أهم المعلومات المقدمة نجد:

\* التعريف بالشخص المعنوي أو الطبيعي المعني بعملية المعاينة وعناوين الأماكن التي ستتم معاينتها؛

\* العناصر الفعلية القانونية التي يفترض منها وجود ممارسات تدليسية، ويتم البحث عن دليل عليها؛

\* أسماء وألقاب الأعوان المكلفين بعمليات المعاينة ورتبتهم وصفاتهم ويكونوا حاملين بطاقة الإنتداب.

### الفرع الرابع: حق إستدراك الأخطاء

يعد وسيلة تمنح للإدارة الضريبية من أجل إجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب، وهذا بطبيعة الحال في حالة تقديم لها عناصر غير كاملة أو خاطئة من قبل المكلف، ويتم من خلال النظر في الإقتطاع الضريبي سواء بالقيام بتعديلات فيه أو إنشاء اقتطاع جديد وفقاً للنص القانوني التالي: "يمكن استدراك الإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب".<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: إلتزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية

ويقصد بها مختلف الإلتزامات (الواجبات) الموجهة إلى المكلفين الضريبية سواء كانت ذات طابع محاسبي أو ذات طابع جبائي، وهذه الإلتزامات تجعل المكلفين يتفادون العقوبات التي قد تفرض عليهم من جراء عدم الإلتزام بها وتمثل فيما يلي:

<sup>1</sup> المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة والمتممة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2008، ص 25.

<sup>2</sup> المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية، ص 88.

## الفصل الثاني.....آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الضريبي

### الفرع الأول: التزامات ذات طابع محاسبي

لقد حدد القانون التجاري الجزائري في مواده من 9 إلى 12 على التزام التاجر بمسك الدفاتر المحاسبية جبرا، ويلزم بالاحتفاظ بها مع جميع الإثباتات القانونية مثل: الفواتير وغيرها من المراسلات الرسمية التي يمارس عليها حق الرقابة والإطلاع لمدة (10) سنوات<sup>1</sup>، أما فيما يخص الدفاتر المحاسبية القانونية والتي تمثل الزاما على المكلفين الذين يخضعون للنظام الحقيقي فهي:

#### أ- دفتر اليومية:

هو عبارة عن دفتر مرقم وموقع من قبل القاضي لدى المحكمة المختصة إقليميا، ويفرض على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يخضعون للنظام الحقيقي والذين يمارسون نشاطات تجارية وصناعية. تنص المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه: "يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو في القانون التجاري والوثائق المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية، لاسيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق الرقابة والإطلاع والتحقيق"<sup>2</sup>. نجد في حين الأشخاص الذين يمارسون أنشطة غير تجارية كالمهن الحرة فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب التابعين له إقليميا.

#### ب- دفتر الجرد:

يكتسي هذا الدفتر أهمية بالغة الأهمية ولهذا يجب إلزامية مسكه حيث يسمح هذا الدفتر برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من أجل إنجاز القوائم المالية في نهاية السنة المالية، بالإضافة إلى أنه يجب أن يكون هذا الدفتر مؤشر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصيغة القانونية وأن يكون خالي من كل فراغ أو بياض، ويمنع منعا باتا كتابة الهوامش وكذلك الشطب أو التزوير.

### الفرع الثاني: التزامات ذات طابع جبائي

وتفرض من قبل المشرع الجبائي وهذا الغرض تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة، وتمثل هذه التصريحات في:

#### أ- التصريح بالوجود:

يجب على أي مكلف بالضريبة القيام بالتصريح بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا وذلك في آجال 30 يوما من بداية النشاط مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة الجبائية<sup>3</sup>، ويحتوي على إسم ولقب المكلف، طبيعة النشاط، العنوان، تاريخ بداية النشاط... الخ، حيث يكتسي هذا التصريح الأهمية البالغة لأنه يقدم للإدارة الجبائية معلومات كافية عن ميلاد المكلف بالضريبة الجديد.

<sup>1</sup> المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية، 2009.

<sup>2</sup> المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية، 2021، ص 23.

<sup>3</sup> الملحق رقم (01)

### ب- التصريح السنوي:

يجب على كل مكلف بالضريبة تقديم الميزانية الجبائية وملاحقها المرفقة<sup>1</sup>. إضافة إلى التصريح بالمداخيل والأرباح السنوية<sup>2</sup>، وهذا من خلال ملء النماذج وإستمارات مقدمة من طرف الإدارة الجبائية، كما يتم إيداع التصريحات السنوية بكل ملحقاتها القانونية ليستخرج الوعاء الخاضع للضريبة وهذا قبل الفاتح من شهر أفريل للسنة الموالية من الدورة المقفلة المعنية بالتصريح.

### ج- التسديد لكل شهر أو ثلاثي للضرائب والرسوم:

يجب على كل مكلف تقديم قبل كل 20 يوم من كل شهر أو ثلاثي إلى قباضة الضرائب المختصة إقليميا تصريح نموذجي<sup>3</sup> G50، مع تسديد مختلف المستحقات الضريبية المتعلقة بالعمليات المنجزة خلال الشهر أو الثلاثي المنصرم مثل: TVA, TAP، تسبيقات الضرائب على الأرباح.

### د- الوقف بالتنازل أو التوقف عن النشاط:

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمكلفين عن نشاطاتهم وجب عليهم في أجل 30 يوما على الأكثر إكتتاب تصريح بذلك، حيث يقوم فيه بإعلام مفتش الضرائب التابع له إقليميا من تاريخ توقف النشاط وكذا أسماء وألقاب وعناوين المتنازلين عن نشاط الشركة.

<sup>1</sup> الملحق رقم(02)

<sup>2</sup> الملحق رقم(03)

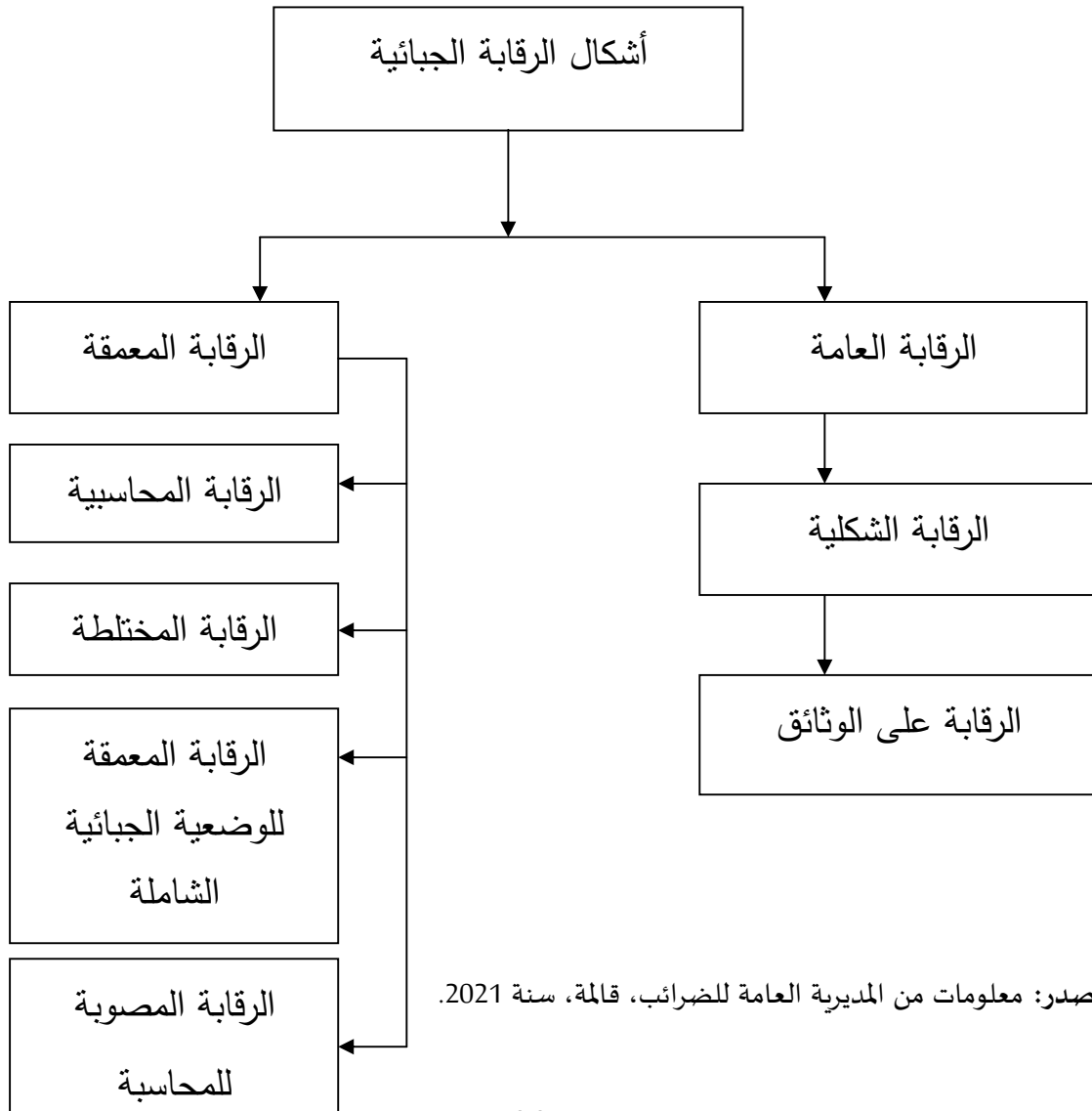
<sup>3</sup> الملحق رقم(4)

المبحث الثالث: آليات الرقابة الجبائية للكشف عن حالات الغش الضريبي الجزاءات المترتبة عنها تعمل الإدارة الجبائية على كشف المتهمين والمتملصين من دفع الضريبة وفقا لآلية الرقابة الجبائية وهذه الأخيرة تتم بأريحية تامة وهذا بفضل الحقوق الممنوحة والمخولة لها من طرف المشرع الجزائري التي تضمن سيرها في أمان، كما لا ننسى أن القانون الجزائري يمنح إلتزامات للمكلفين بالضريبة وأيضا حقوق مختلفة تضمن لهم الدفاع عن أنفسهم في حالة الشعور بأية تظلمات من الإدارة الضريبية وفي هذا المبحث سنتطرق لأهم الوسائل القانونية المخولة للرقابة وللمكلفين.

### المطلب الأول: آليات الرقابة الجبائية:

يتميز النظام الضريبي في الجزائر بكونه نظام تصريحي وبالتالي فهو يعتمد بدرجة أولى على الرقابة الجبائية وذلك لغرض التأكد من أن المعلومات المقدمة من طرف المكلفين صحيحة ودقيقة ولا تحتوي على أية تلاعبات أو تملصات بالإضافة إلى إكتشاف الأخطاء وتصحيحها حيث تأخذ الرقابة الجبائية العديد من الأشكال وهي مبينة في الشكل الموالي:

الشكل رقم(01): أشكال الرقابة الجبائية.



المصدر: معلومات من المديرية العامة للضرائب، قالمة، سنة 2021.

### الفرع الأول: الرقابة الجبائية العامة (الشاملة)

وهي رقابة داخلية، حيث تتم هذه الرقابة داخل إدارة الضرائب وهذا من خلال الشكوك التي تدور في خاطر هذه الأخيرة في تصريحات المكلفين بالضريبة، وتنقسم هذه الرقابة إلى رقابة شكلية ورقابة على الوثائق.

#### أ- الرقابة الشكلية:

هي آلية عادية تكون سنوية تقوم بها المصالح الجبائية والأطراف المكلفة بها من أجل تصحيح وتعديل الأخطاء المادية الملاحظة على تصريحات المكلفين<sup>1</sup>، وهذه العملية هي أولى العمليات للرقابة حيث تقوم بها ملحمة الضرائب من أجل الوقوف على مدى صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين ومن حيث وجود الأخطاء فيها، حيث تبرز أهمية هذه العملية في تصحيح الإنحرافات الواقعة وتتميز بخاصية البساطة لأنها فقط تتم للتأكد من الهوية الجبائية وختم وتوقيع المكلف، أو تصحيح أي خطأ موجود فيها وبصفة خاصة للمكلفين المبتدئين الذين يجدون صعوبة في فهم النظام الجبائي والطريقة المعمول بها من أجل تقديم التصريحات، وهذه الرقابة منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية في المادة 1/18.

في حالة إتمام هذه الرقابة، وفي حالة ظهور أية شكوك لدى مصالح إدارة الضرائب بان تصريحات المكلف غير صادقة، يكون هناك طلب أوراق أخرى توضيحية من أجل اتخاذ القرار المناسب سواء بصحة هذه التصريحات أو بعدم صحتها زمنه الإنتقال إلى المرحلة الموالية.

#### ب- الرقابة على الوثائق:

على عكس الرقابة الشكلية فإن الرقابة على الوثائق لا تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين بل إنها تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين وهذا بالقيام بالمقارنة مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ومكتب البطاقات المتحصل عليها من قنوات أخرى كالإدارات والهيئات العمومية، البنوك، المتعاملين، الجمارك، وغيرها من الأطراف الأخرى وهذا بهدف كشف أي إغفالات أو أعمال تدليسية من قبل المكلفين والقيام بالإجراءات المناسبة لها.

وبالتالي فالمراقب الجبائي يقوم بتحليل وتدقيق تام لكل النقاط المتضمنة في التصريح ودراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في نسبة التصريح مقارنة مع السنوات السابقة، بهدف إكتشاف أي خطأ مرتكب<sup>2</sup>. وفي حالة وجود بعض النقاط الغامضة فإنه يتم طلب توضيحات والمعلومات.

#### \* طلب المعلومات:

يمكن للمحقق الجبائي أن يقوم بطلب من المكلف بتزويده ببعض المعلومات حول بعض النقاط التي يوجد فيها غموض وأمور إحتوتها التصريحات المقدمة وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية. مع الملاحظة أن المراقب أو المحقق يكون محصن قانونا ويخول له القيام بهذه العملية بكل أريحية.

<sup>1</sup> قلاب ذبيح لياس، مرجع سبق ذكره، ص 21.

<sup>2</sup> العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، فرع

مالية ومحاسبة، 2008، ص 107

### \* طلب التبريرات والتوضيحات:

في حالة ما إذا لم يريد المكلف بالضريبة بالرد أو الإجابة على الطلب الشفوي، أو في حالة الإجابة بالرفض في الأجزاء المراد توضيحها، فهنا يتعين على المحقق يعيد الطلب كتابيا لأنه يضي طابع الرسمية والالزامية أكثر، ويتضمن هذا الطلب الكتابي مختلف النقاط التي فيها غموض للحصول على التبريرات والتوضيحات، إذ يعتبر المكلف مطالب بتقديم الشروحات اللازمة للإدارة الجبائية حول الخطأ أو عدم التناسق المكتشف بين ما هو موجود في التصريحات وبين ما تحصلت عليه الإدارة الضريبية.

قد تكون هذه الإجراءات كلها غير كافية بالنسبة للمحقق فالتالي هنا يلجأ إلى الرقابة الخارجية وعليه فإن الرقابة على الوثائق هدفها إكتشاف المكلفين غير الصادقين وتصحيح الأخطاء المرتكبة في التصريحات، كما تلعب دورا في المساعدة للملفات التي تشكل موضوعا للرقابة المعمقة.

### الفرع الثاني: الرقابة الجبائية المعمقة

وتتفرع هذه الرقابة إلى:

#### أ- الرقابة المحاسبية:

حيث تعمل هذه الرقابة في ظل إستخدام تقنيات ووسائل تكون مساعدة وهذا من أجل التحقق والتأكد من مدى صحة المعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وإيجاد الأخطاء التي تجرد هذه المعلومات من النزاهة وفقا لقواعد وأسس علمية مضبوطة تساعد الإدارة الجبائية على الكشف عن مختلف التلاعبات المحاسبية والغش الضريبي:

إذا التحقيق المحاسبي عبارة عن عمليات متناسقة غرضها مراقبة أي تصريح مدلى به من طرف المكلف وفحص محاسبته والتأكد مدى توافقها ومطابقتها مع بعض المعطيات حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها<sup>1</sup> وهي عبارة عن رقابة معمقة تجرى خارج المخازن ولقد نصت المادة 1/60 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية القيام بالتحقيق المحاسبي للمكلف وخوض كل التحقيقات اللازمة لتحديد الوعاء ومراقبة الضريبة، وهذا كله إنطلاقا من المعطيات المحاسبية التي من خلالها يحدد الوعاء الضريبي، ويخرج التحقيق المحاسبي من إطاره الضيق الذي يتمثل في الإطلاع والفحص الشكلي للملفات المحاسبية للوصول إلى مراجعة لجميع الدفاتر والوثائق المحاسبية مكانيا(يعني المكان) وهذا للتأكد من مدى مطابقة وصحة الكتابات المحاسبية مع القانون التجاري، المخطط الوطني للمحاسبة PCN سابقا وSCF حاليا، ففي حالة وجود تهرب أو غش، أو أن المكلف يجلب مداخيل تفوق تلك المصرح بها أو يقدم بالتصريح دوما بوجود حالة عجز يثير الشكوك ، وكذلك عند وجود هوامش الربح المصرح بها من طرف المؤسسات الخاضعة للضريبة أقل من المؤسسات الأخرى المزاوله لنفس النشاط، ويمكن للتحقيق أن ينصب على الذين لم تمسهم رقابة من قبل ويتم هذا التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية مكانيا، إلا

<sup>1</sup>أوهيب بن سالمه ياقوت، مرجع سبق ذكره، ص64.



## الفصل الثاني.....آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الضريبي

في حالة الرفض (يكون الرفض كتابيا من طرف المكلف) وفي حين قبوله من طرف المصلحة الجبائية وهذا مثلا لحدوث قوة قاهرة ومثبتة من طرفها.<sup>1</sup>

### ب- الرقابة المختلطة:

- بدأ العمل بهذه الرقابة بداية من شهر أفريل 1996، وفيها تقوم الأعوان المعنيين بها ( ضرائب، جمارك، تجارة) بإجتماع والغرض هو وضع وتسطير برنامج العمل وهذا بتحديد عدد القضايا المسجلة وفق البرنامج المقترح للمراقبة في إطار لجنة التنسيق الولائي، ومن أهم العمليات التي تقوم بها هذه الأعوان؛<sup>2</sup>

- تقوم ببرمجة وإعداد والسهرة على تنفيذ البرنامج الولائي لكل ثلاثة أشهر خلال السنة؛

- تقوم أيضا بالتنقل لدى مراكز الضرائب، وهذا للقيام بتسجيل المعلومات الخاصة بالملفات الضريبية للمكلفين والذين تم برمجتهم لعملية الرقابة.

- إجراء محاضرة لجرد المخزونات للمكلفين بعين المكان مع التأكد من وجود المحل التجاري.

### ج- الرقابة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة:

يعرف هذا النوع للرقابة على أنه: "مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة تصريحات المداخيل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، وبمقارنة المداخيل المصرح بها مع إجمالي المداخيل المحققة<sup>3</sup>، ويقوم العون المكلف بهذه الرقابة بالتأكد من أن المداخيل المصرح بها منسجمة مع الذمة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي؛

يشترط في هذا النوع من التحقيق أن يقوم به مفتش على الأقل (رتبته)، مع ضرورة الإعلام المسبق بهذا التحقيق إذ لا يمكن أن تتجاوز مدة التحقيق ال 1 سنة.

### د- الرقابة المصوبة:

يقصد القيام بتحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وتكون إما لنوع واحد من الضرائب أو مجموعة منها، وأيضا لفترة زمنية كاملة أو لجزء فقط من فترة ما، وهذه الفترة تكون غير متقدمة أو لمجموعة من المعطيات والعمليات المحاسبية وهذا لمدة تقل عن 1 سنة مع الملاحظة أن التحقيق المصوب (الرقابة المصوبة) لها نفس قواعد الرقابة المحاسبية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> بلواضح الجيلال، مرجع سبق ذكره، ص 37.

<sup>2</sup> بلواضح الجيلالي، مرجع سبق ذكره، ص 38

<sup>3</sup> محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 06، 2018، ص 156.

<sup>4</sup> خولة حموش، مرجع سبق ذكره، ص 365.

### المطلب الثاني: إجراءات الرقابة الجبائية:

تستطيع إدارة الضرائب أن تقوم بالرقابة الجبائية وذلك وفقا لدرجة الإنحرافات التي تقوم باكتشافها في التصريحات المقدمة، فإذا أن تقوم بالرقابة على مستوى المفتشية(في المكاتب) أو يمكنها أن تصل إلى الفحص المعمق(في عين المكان)ولذلك فهي تنتج مجموعة من الإجراءات الموضوعية قانونا وهي:

#### أ- إرسال إشعار بالتحقيق:

وهي أول مرحلة قبل القيام والشروع في التحقيق وذلك من خلال إرسال إلى المكلف إشعار مسبق لإعلامه(إشعار بالتحقيق)، مقابل إشعار بالإسلام.

#### ب- التحقيق بعين المكان:

في حالة إنقضاء المدة المتمثلة في (10) أيام يقوم هنا المحقق بالانتقال مباشرة إلى عين المكان(الميدان) للشروع في العمل الميداني، إذ تبدأ هذه المرحلة بالاتصال بمسير المؤسسة من أجل التعرف على التنظيم العام للمؤسسة ووسائلها، مكانها السوقية بالإضافة إلى زيارة المصانع والمحلات التي تسمح للمحقق بجمع المعطيات التي تستعمل في المحاسبة.<sup>1</sup>

#### ج- الفحص المحاسبي:

حيث يقوم المحقق هنا بفحص محاسبة المكلف شكلا ومضمونا ولكي تكون المحاسبة منتظمة شكلا يجب أن تتوفر على الشروط الآتية:

- يجب أن تكون كاملة ومنظمة؛
- يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة؛
- يجب أن تكون مقنعة.<sup>2</sup>

وبعد الإنتهاء من عملية المحاسبة شكليا يقوم الفحص الضمني حيث يتم مراقبة ما يلي:

- مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية(حسابات الإستغلال)؛

- مراقبة حسابات الميزانية؛

- مراقبة حسابات التسيير.<sup>3</sup>

#### د- قبول المحاسبة ورفض المحاسبة:

- تكون المحاسبة مقبولة إذا كانت مطابقة لأحكام النظام المحاسبي المالي وتستوفي الشروط الشكلية والموضوعية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره،(ص ص77-81).

<sup>2</sup> مصطفى عوادي، مرجع سبق ذكره، ص61.

<sup>3</sup> مصطفى عوادي، مرجع نفسه،(ص ص64-75).

<sup>4</sup> المرجع نفسه، ص98.

## الفصل الثاني.....آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الضريبي

- في حالة رفض المحاسبة يلجأ المحقق إلى إعادة تشكيل الأسس الخاضعة للضريبة إنطلاقاً من رقم الأعمال المعاد تشكيله، حيث تختلف طرق هذا التأسيس حسب نوع نشاط المؤسسة بحيث يقوم المراقب بإنشاء الطريقة الأنسب مع نشاط المؤسسة وهذا وفقاً للمعلومات المتحصل عليها.

### هـ- التبليغ بنتائج التحقيق:

يرسل إشعار بالتقويم إلى المكلف عن طريق رسالة مضمونة مع إشعار بالإستلام أو مباشرة تسلم عن طريق ساعي البريد أو يكون الإشعار مفصلاً بشكل كافي، مع ذكر فيه أن المكلف يستفيد من حق قانوني والمتمثل في أجل مدته (40) يوماً بدأ من إستلام الإشعار من أجل الإدلال برأيه وملاحظاته، والحق في الاستعانة بمستشار من إختياره لمناقشة الأسس والتعديلات الجديدة.<sup>1</sup>

### و- التبليغ النهائي:

وهنا يقوم المحقق بتحرير التبليغ النهائي الذي يحدد الوضعية النهائية والفعلية للمكلف، كما يجب أن يكون مكتوباً بشكل واضح وجيد، ويقوم المحقق بالتبليغ بإعادة النظر في النقاط المتنازع فيها المرفوعة من طرف المكلف ودراسة ملاحظة.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: آليات الرقابة الجبائية للكشف عن حالات الغش الضريبي والجزاء المترتبة عنه

-تنص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على حالات تجريم التهرب والغش الضريبيين في الجزائر حيث نصت على: "يعاقب كل من تملص أو حاول التملص بإستعمال طرق تدليس في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته كلياً أو جزئياً بغرامات مالي تتراوح بين 50000 دج و10000000 دج بحسب المبلغ التملص منه، هذا بالإضافة إلى عقوبة الحبس التي من شهرين إلى عشر سنوات إذا كان المبلغ محل الغش والتهرب الضريبي بين 100000 دج ويفوق 1000000 دج.

- غرامة مالية من 500.000 دج إلى 100.000 دج، عندما لا يفوق مبلغ الحقوق التملص منها 100.000 دج.
- الحبس من شهرين (02) إلى (06) ستة أشهر وغرامة مالية من 100.000 دج إلى 500.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق التملص منها 100.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000.
- الحبس من ستة (06) أشهر إلى سنتين (02) وغرامة مالية من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق التملص منها 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج.
- الحبس من سنتين (02) إلى خمس سنوات وغرامة مالية من 2.000.000 دج إلى 50.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق التملص منها 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص 86

<sup>2</sup> عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 88.

<sup>3</sup> المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021، ص 69.

## الفصل الثاني.....آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الضريبي

- الحبس من (05) خمس سنوات إلى (10) عشر سنوات و غرامة مالية من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يكون مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج.<sup>1</sup>

- كما تنص المادة 306 من نفس القانون على أنه:

1- يعاقب على المشاركة في إعداد أو استعمال وثائق أو معلومات تثبت عدم صحتها، من قبل وكيل أعمال أو خبير شخص أو شركة تتمثل مهنتها في مسك السجلات الحسابية أو في المساعدة على مسكها لعدة زبائن، بغرامة جبائية قدرها:

- 1.000 دج، عن المخالفة الأولى المثبتة عليه؛

- 2.000 دج، عن المخالفة الثانية؛

- 3.000 دج، عن المخالفة الثالثة وهكذا دواليك بإضافة 1.000 دج إلى مبلغ الغرامة عن كل مخالفة جديدة دون أن يستوجب ذلك المخالفات لدى مكلف واحد بالضريبة أو لدى عدة مكلفين إما بالتعاقب وإما بالتزامن؛

- ويلزم كل من المخالف وزبونه بدفع الغرامة بالتضامن،

2- عندما يثبت أن المخالفين أعدوا أو ساعدوا على إعداد حسابات ختامية، وجرود وحسابات ووثائق غير صحيحة، أيا كانت طبيعته بها لتحديد أسس الضرائب والرسوم المستحقة على زبائنهم، يمكن فضلا عن ذلك، أن يعاقبوا بالعقوبات المنصوص عليها في المادة 4؛

3- في حالة العود أو تعدد الجنح المثبتة بحكم أو عدة أحكام فإن الحكم الذي يقضى به بمقتضى المقطع 2 ينتج عنه، قانونا، المنع أعمال أو مستشار جبائي أو خبير أو محاسب ولو مستخدم، وعند الاقتضاء، يغلَق المحل؛

- وكل مخالفة لمنع ممارسة مهنة وكيل أعمال أو مستشار جبائي أو خبير أو محاسب ولو بصفة مسير أو مستخدم المفروض على الأشعار بالإعداد أو المساعدة على إعداد حسابات ختامية وجرود وحسابات ووثائق غير صحيحة أيا كانت طبيعتها من تلك التي يستظهر بها والرسوم المستحقة على زبائنهم، يعاقب عليها بغرامة جزائية مبلغها من 300 إلى 3.000 دج.<sup>2</sup>

- تنص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة على أنه:

1- عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة:

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه؛

- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه؛

- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج؛

2- عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة؛

- توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة؛

<sup>1</sup> المادة 303: معدلة بموجب المادتين 28 من ق.م لسنة 2003 و 13 من ق.م لسنة 2012.

<sup>2</sup> المادة 306 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021، ص 70.

## الفصل الثاني.....آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الضريبي

---

- لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة ب 100%؛
- تطبق نسبة 100% كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الإقتطاع من المصدر.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2021، ص 45.

### خلاصة الفصل

تعد ظاهرة الغش الضريبي من أسوء الظواهر التي تؤثر على اقتصاد الدولة بشكل مباشر، حيث تقوم هذه الأخيرة بإنهك ميزانية الدولة وإضعافها لأنها تمثل المصدر الأول للإيرادات، كما تعد عملية تخريبية للنظام الضريبي، فهي تخرب النظام الضريبي ولا تدعه يعمل وفقا لأسسه بحيث نجدها تقف عائقا وراء تحقيق أهداف النظام التي من أهمها جلب وإنعاش الخزينة العمومية.

حيث تسعى الإدارة الجبائية من خلال الرقابة الجبائية ومختلف آلياتها على تحقيق أهداف النظام وكذلك ضمان لحقوق المكلفين بالضريبة، إضافة إلى خلق هياكل إدارية خاصة لكل منها مهمة خاصة كما من أجل تنظيم سير العملية الرقابية.

## الفصل الثالث:

# دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قالمة

### تمهيد

المبحث الأول: ماهية مديرية الضرائب قالمة.

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية كآلية للكشف عن

حالات الغش الضريبي بمديرية الضرائب قالمة

خلاصة الفصل

تمهيد:

تعد الرقابة الجبائية أداة تحظى بإهتمام بالغ الأهمية كونها الوسيلة القانونية المخولة للإدارة الجبائية من أجل تحقيق العديد من الأهداف الإجتماعية والاقتصادية، والتي من خلالها تستطيع الإدارة الجبائية حماية الحقوق العامة، ولكي تقوم بزيادة طابع الواقعية على دراستنا هذه قمنا بالعمل على إجراء دراسة تطبيقية لكي نقوم بالقيام بمعرفة ما إذا كان هناك توافق بين ما هو موضوع نظريا مع الجانب الواقعي التطبيقي لمدى فعالية الرقابة الجبائية في الميداني في المكافحة والمحاربة والحد من ظاهرة الغش الضريبي وكذلك التهرب الضريبي.

وهذه الدراسة إقتضت الضرورة من القيام بزيارات ميدانية لمديرية الضرائب لولاية قلمة، وبالتحديد مركز الضرائب CDI للولاية، وهذا لتسليط الضوء على كل متطلبات البحث في المجال التطبيقي، حيث سنكشف من خلال آليات الرقابة الجبائية على حالات الغش والتهرب الضريبيين ومختلف المبالغ المسترجعة في هذه العملية الرقابية.



## المبحث الأول: ماهية مديرية الضرائب

المديرية الولائية للضرائب تعتر السلطة التنفيذية للدولة لممارسة سيادتها الجبائية كما تقوم بتنفيذ مختلف السياسات الجبائية للدولة من خلال تحصيل الضرائب وإحصاء المكلفين بالضريبة وإجراء عمليات الرقابة الجبائية للمكلفين الذين لهم تكليف جبائي بتلك الولاية.

## المطلب الأول: تعريف ونشأة مديرية الضرائب الولائية

### الفرع الأول: تعريف مديرية الضرائب الولائية

تعتبر إدارة الضرائب هيئة عمومية ذات طابع المرفق العام إذ تكتسب الشخصية المعنوية ولها مهام ووظائف تتمثل في العمل الجبائي، وهو تحديد الوعاء الضريبي وحساب الضريبة وتحصيلها وكذلك الرقابة على التصريحات وفقا للقوانين الجبائية السارية المفعول.<sup>1</sup>

كما تعتبر هذه الهيئة جزء لا يتجزأ من الهيكل العام للضرائب وهي إدارة جبائية ذات طابع مالي وخدماتي من خلال تحصيل الضرائب والرسوم وفقا لقواعد قانونية يطلق عليها القانون الجبائي وتدفع إلى ذوي الحقوق ولها علاقات مع باقي الإدارات مثل: العدالة، البنك، البريد...الخ.

### الفرع الثاني: نشأة مديرية الضرائب لولاية قلمة:

تأسست مديرية الضرائب لولاية قلمة بموجب المرسوم التنفيذي رقم: 60/91 الصادر بتاريخ: 1991/02/23 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصاتها والكائن مقرها في سريدي حسيبة(80) مكتب طريق سدراتة - قلمة - علما أنها تابعة للمديرية الجهوية عنابة.

مع الإشارة إلى أن المديرية الجهوية لعنابة تندرج ضمن المديرية العامة للضرائب والمديرية العامة تضم ثمانية مديريات جهوية إضافة إلى عنابة تصبح 9 مديريات جهوية تتمثل في: الشلف، بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، قسنطينة، ورقلة، وهران، ولكل مديرية جهوية مديريات ولائية حيث نجد أربعة وخمسون مديرية ولائية بإستثناء الجزائر العاصمة وهران توجد بهما ستة مديريات ولائية بالجزائر العاصمة ومديرتان بوهران وذلك بطبيعة الحال راجع إلى حجم النشاط الخاص بالولايتين.

تضم مديرية الضرائب لولاية قلمة خمسة مديريات فرعية وتتمثل في:

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

<sup>1</sup> معلومات مقدمة من طرف رئيس مصلحة الرقابة الجبائية لولاية قلمة

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

### - ملاحظة:

تنبثق عن كل مديرية ولائية مديريات فرعية وعددها إما خمسة مديريات فرعية أو ثلاثة مديريات فرعية وولاية قلمة تضم مديريتها الولائية 5 مديريات فرعية.<sup>1</sup>

أما فيما يخص المصالح الخارجية التابعة للمديرية نفسها فنجدها تتمثل في:قباضات، المفتشيات، ومركز الضرائب موزعة داخل المدينة وخارجها، حيث توجد 5 مفتشيات وأربعة (4) قباضات وهذا حسب التقييم القديم، أما في التقييم الجديد فنجد فيها إنشاء المراكز الجوية ومراكز الضرائب حيث توجد 4 مراكز جوية ومركز جهوي وحيد في قلمة وهو ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم(03): يمثل توزيع المصالح الخارجية التابعة لمديرية الضرائب قلمة.

المناطق	قلمة	واد الزناتي	هيليبوليس	بوشقوف	المجموع
المفتشيات	03	01	-	-	04
القباضات	03	02	-	-	05
مراكز الضرائب	01	-	-	-	01
المركز الجواري(الجهوي)	01	01	01	01	04

المصدر:من إعداد الطالب إستنادا على المعلومات المقدمة من قبل مديرية الضرائب.

أما بالنسبة للعنصر أو المورد البشري الذي يشتغل في المديرية الولائية للضرائب في الوقت الحالي يوجد 295 موظف موزعين في مختلف الفروع والمكاتب حسب الجدول أدناه:

الجدول رقم(04): يمثل توزيع الموظفين حسب الرتب لمديرية الضرائب لولاية قلمة.

الرتب	مفتش رئيسي	مفتش قسم	مفتش مركزي للضرائب	مفتش رئيسي الضرائب	مفتش الضرائب	مراقب الضرائب	عون معاينة	الأسلاك المشتركة والتقنية
عدد الموظفين	16	14	73	16	59	46	24	47

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب قلمة.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية قلمة

تقسم مديرية الضرائب إلى مصالح داخلية وأخرى خارجية.

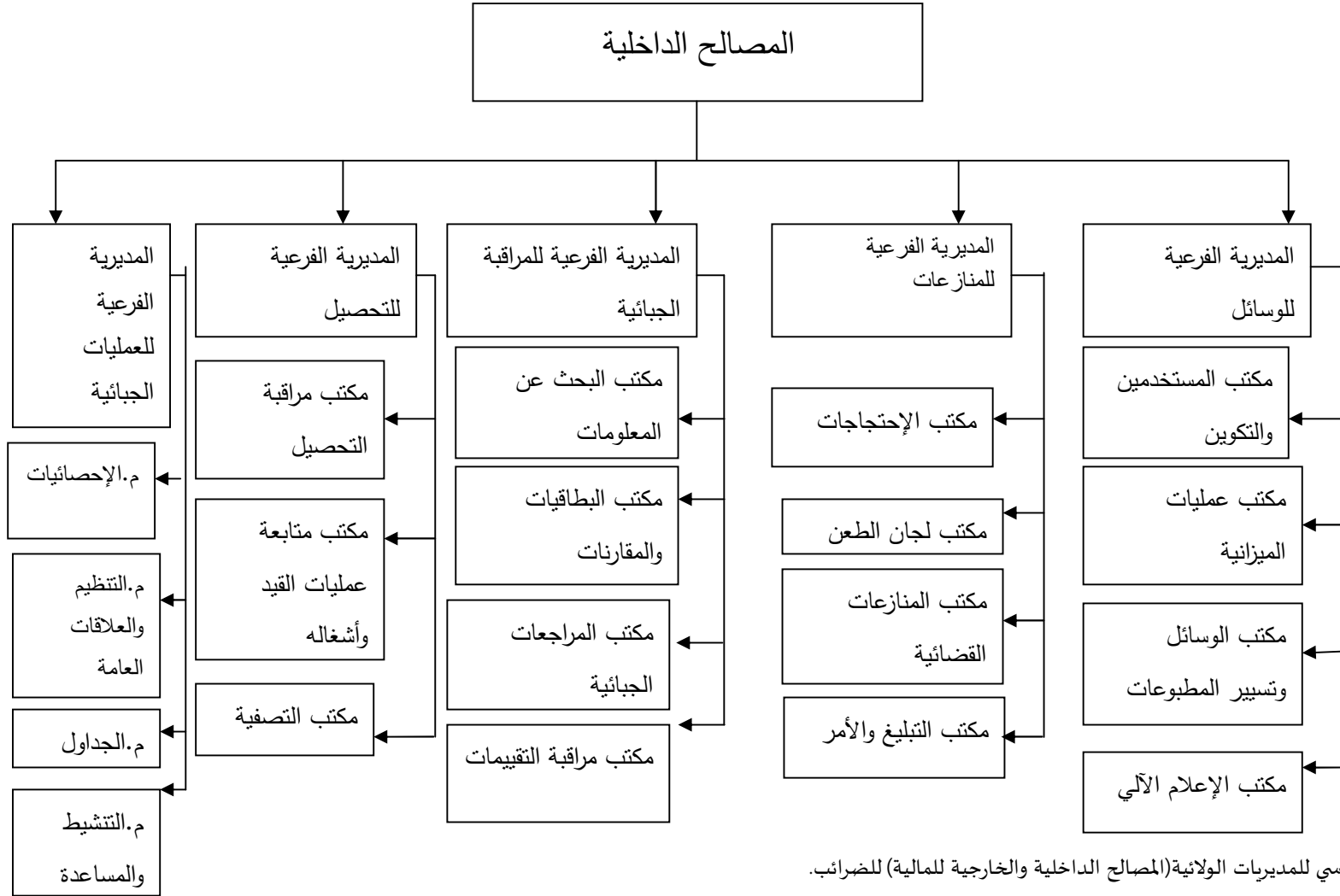
الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للمصالح الداخلية لمديرية الضرائب لولاية قلمة:

يمكن توضيحه من خلال الشكل الآتي:

<sup>1</sup> معلومات مقدمة من طرف رئيس مصلحة الرقابة الجبائية لولاية قلمة

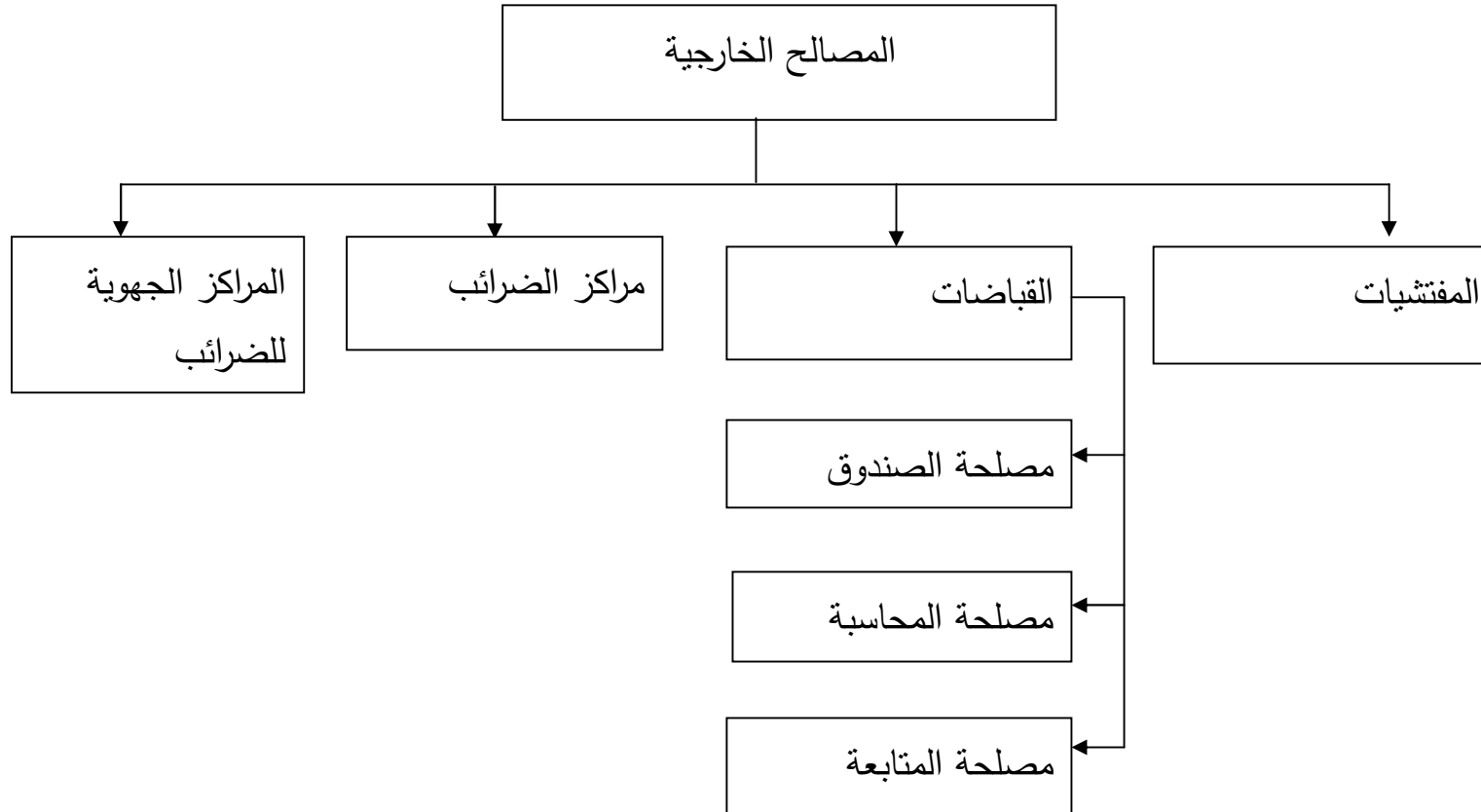
## الفصل الثالث: دراسة ميدانية حول كيفية القيام بالرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

الشكل رقم(02): يوضح الهيكل التنظيمي للمصالح الداخلية لمديرية الضرائب لولاية قلمة



الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية قلمة:

الشكل رقم(03): يوضح الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية قلمة



المصدر: القانون الأساسي للمديريات الولائية(المصالح الخارجية للمالية) للضرائب.

### المطلب الثالث: مهام الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية قلمة

#### الفرع الأول: مهام الهيكل التنظيمي للمصالح الداخلية لمديرية الضرائب لولاية قلمة:

مهام الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية قلمة(المصالح الداخلية):

##### أ- المديرية الفرعية للوسائل:

تهتم هذه المديرية بتسيير ومراقبة الميزانية والوسائل المنقولة والغير منقولة للمديرية الولائية للضرائب وتضم

4 مكاتب.

##### \* مكتب المستخدمين والتكوين:

ويكلف ب:

- السهر على إحترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين؛
- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل التي يشرع فيها بالإتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية...الخ.

##### \* مكتب عمليات الميزانية:

ويكلف ب:

- يقوم بتنفيذ العمليات الميزانية، وذلك في حدود صلاحياته؛
- تحرير أمر بصرف ملفات إسترداد الرسم على القيمة المضافة(TVA)وذلك في حدود الإختصاص المخول له؛
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن إستعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود إختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب؛
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

##### \* مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف:

ويكلف ب:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزون المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب؛
- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

##### \* مكتب الإعلام الآلي:

ويكلف ب:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية ومواردها.

##### ب- المديرية الفرعية للمنازعات:

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

لجنة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة وتشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الإستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية وتعمل على تسيير أربع مكاتب.

### \* مكتب الاحتجاجات:

ويكلف ب:

- إستلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق سواء إلى إلغاء القرارات الملاحظة إلى المطالبة بأشياء محجوزة:

- إستلام ودراسة الطلبات المتعلقة بإسترجاع إقتطاعات الرسم على القيمة المضافة (TVA).<sup>1</sup>

### \* مكتب لجان الطعن:

ويكلف ب:

- دراسة الإحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.

### \* مكتب المنازعات القضائية:

ويكلف ب:

- إعداد وتكوين ما إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجنائية عند الإحتجاجات على فرض الضريبة.

### \* مكتب التبليغ والأمر بالصرف:

ويكلف ب:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛  
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

### ج- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:

تقوم هذه الأخيرة بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها وتضم:

### \* مكتب البحث عن المعلومة:

ويعمل في شكل فرق ويكلف ب:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا التحصيل؛  
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيادة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المهنية.

### \* مكتب البطاقات والمقارنات:

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 20 . 20 مارس 2019 = من المادة (80-83)

ويكلف ب:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكية؛
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
- مراقبة إستغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحوامل دورية لتقييم نشاطات المكتب.<sup>1</sup>

**\* مكتب المراجعات الجبائية:**

يعمل في شكل فرق ويكلف بضمآن:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

**\* مكتب مراقبة التقييمات:**

يعمل في شكل فرق ويكلف ب:

- إستلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً؛
- المشاركة في أشغال التعيين للمعايير المرجعية؛
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي يقدمها السلطات العمومية.<sup>2</sup>

**د- المديرية الفرعية للتحصيل:**

وتتكفل هذه الأخيرة بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعيات تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر وأتاي ومتابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة وتعمل على تسيير 3 مكاتب.

**\* مكتب مراقبة التحصيل:**

ويكلف ب:

- دفع نشاطات التحصيل؛
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات؛
- إعداد عناصر الجبائية الضرورية للميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

**\* مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله:**

ويكلف ب:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛
- المراقبة الدورية لوضعيات الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة؛

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد /20/ في 20 مارس 2009 المادة 73/70

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد /20/ في 20/03/2009 المادة 78/75

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.<sup>1</sup>

### \* مكتب التصفية:

ويكلف ب:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية والموارد غير الجبائية؛
- مركز حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقه؛
- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.

### د- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:

- تعمل هذه المديرية على تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها كما تكلف بأشغال الإصدار والتكفل بطلبات إعتماد حصص شراء بالإعفاء من TVA الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومتابعة أنشطة وأنظمة الإعفاء والإمتيازات الجبائية الخاصة وتضم ما يلي:

### \* مكتب الجداول:

مهمته هي:

- التكفل بالجداول العامة والمصادقة عليها؛
- التكفل بمتابعة الجداول العامة وسندات التحصيل.

### \* مكتب الإحصائيات:

ويكلف ب:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛
- مركزة المنتجات والإحصائيات الدورية الخاصة بوعاء التحصيل.

### \* مكتب التنظيم والعلاقات العامة:

يقوم ب:

- استلام ودراسة طلبات الإعتماد في نظام الثراء بالإعفاء من TVA(الرسم على القيمة المضافة)، مع تسليم هذه الاعتمادات؛
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازات؛
- نشر المعلومة الجبائية وإستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

### \* مكتب التنشيط والمساعدة:

ويكلف ب:

<sup>1</sup>الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد/20 في 20/03/2009 المادة 65/68



## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قالمة

- التكفل بالإتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، وكذا تنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وإنسجامها؛

- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: مهام الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية قالمة

#### أ- المفتشيات:

- تعتبر المفتشيات أحد المصادر الخارجية للمديرية الضريبية حيث كانت هناك مفتشية الضرائب المباشرة ومفتشية الضرائب غير المباشرة والتسجيل والطابع نظرا للإصلاح الضريبي تم دمجها في مفتشية واحدة متعددة الإختصاصات؛  
- تتولى مديرية الضرائب على وجه الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها وكذلك مراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل...الخ<sup>2</sup>

#### ب- قباضات:

- تعتبر قباضة الضرائب مصلحة خارجية تابعة لمديرية الضرائب تتخصص في جمع الضرائب ومختلف الحقوق لصالح الدول، وإسمها مستمد من القبض أي المسك؛

- تقوم هذه الأخيرة أيضا بالتكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون للضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو جداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛

- تقوم بتنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع الساري المفعول والمتعلق بالتحصيل الجبري للضريبة؛

- تقوم بمسك المحاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة لتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

- وتتكون قباضة الضرائب من 3 مصالح وهي:

#### \* مصلحة الصندوق:

- تختص هذه المصلحة بتحصيل الأموال من المكلف بالضريبة نقدا أو بواسطة صكوك

#### \* مصلحة المحاسبة:

- تختص بمسك الدفاتر المحاسبية المتعلقة بالمكلف بالضريبة.

#### \* مصلحة المتابعة:

- تختص بمتابعة الأشخاص الخاضعين للضريبة من أجل التعرف على الأشخاص المكلفين ضريبيا لمباشرة الإجراءات الضرورية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد/20 في 20/03/2009 المادة 64/60

<sup>1</sup> المادة 1 المادة 120 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 09=27/02/1991/ص254

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 09=27/02/1991/ص354

### ج- مراكز الضرائب:

- يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة، يطمح مركز الضرائب المنشأ إلى تقديم خدمة نوعية وإلى تطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد، الإستماع، الإستجابة، ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة:

- يمثل مركز الضرائب بالنسبة للمكلف بالضريبة المحور الجبائي الوحيد المكلف بالسيير العرضي لملفه:

- قامت المديرية العامة للضرائب في أواخر سنة 2011 بوضع حيز العمل ستة مراكز للضرائب من بينهم ولاية قالمة.<sup>1</sup>

### د- المراكز الجهوية للضرائب:

- يمثل إطلاق المراكز الجهوية للضرائب مرحلة الإنتهاء من برنامج عصرنة هياكل الإدارة الجبائية وإجراءات تسييرها الذي يتم الإنطلاق فيه من خلال فتح مديرية كبريات المؤسسات ووضع حيز العمل بعد ذلك مراكز الضرائب، يعتبر المراكز الجهوية للضرائب مصلحة علمية جديدة للمديرية العامة للضرائب مخصصة حصريا لتسيير الملفات الجبائية تحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة وممثلة أساسا في المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، حيث يهدف إنشاء المراكز الجهوية إلى ضمان تقدير وتقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة وذلك من خلال تبسيط وتنسيق وعصرنة الإجراءات:

- على غرار الهياكل الحديثة تمثل المراكز الجهوية للضرائب المتميزة بنفس كمية التنظيم والتشغيل لهذه الأخيرة المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة إذ يضع تحت تصرف هيكل وحيد مختص يتولى جميع المهام الجبائية التي كانت تمارس من قبل المفتشيات والقباضات لتمكينهم من أداء جميع واجباتهم الجبائية.<sup>2</sup>

### المبحث الثاني: الرقابة الجبائية كآلية للكشف عن حالات الغش الضريبي بمديرية الضرائب قالمة

الرقابة تشكل أمر طبيعي في أي مجتمع لأنها تعتبر أو تمثل الضوابط لكل تصرف يتعدى أثره للغير، وذلك نتيجة لتجاوز المسؤول لسلطته أو تجاوز المحكوم لحقوقه، ويترتب على ذلك آثار عديدة فأى نظام مالي أو إداري لا تتوفر فيه رقابة صحيحة، فعالة ومنظمة فهو يعتبر نظاما ناقصا إذ لا تختلف الرقابة في هذين النظامين عنها في النظام الجبائي فهي تعد وسيلة من الوسائل المتعملة في الكشف عن مواطن الغش الضريبي أو التهرب الضريبي.<sup>3</sup>

### المطلب الأول: مفهوم الرقابة، أهدافها، أشكالها حسب مديرية الضرائب قالمة

#### الفرع الأول: مفهومها

الرقابة الجبائية هي وسيلة تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم وتسمح لها بتصحيح الأخطاء الملاحظة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> المادة 99 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 20=2009/03/20.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 09=1991/02/27/09

<sup>3</sup> معلومات مقدمة من طرف رئيس مصلحة الرقابة الجبائية لولاية قالمة

<sup>4</sup> حمدي سليمان الرقابة الإدارية والمالية علة الأجهزة الحكومية مكتبة دار الثقافة الاردن 1998 صفحة 13.

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

كما يمكننا تعريفها بأنها تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة، كما تعرف كذلك على أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية معنوية أو طبيعية، وذلك بعد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية ومن هذا التعريف والتعريف الذي سبقه يمكننا الخروج بأن: "الرقابة الجبائية هي عبارة عن مجموعة من العمليات تقوم بها الإدارة الجبائية وذلك قصد التحقق من أن المعلومات المقدمة من طرف المكلفين صحيحة وذات مصداقية وأيضا غرضها هو إكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب الضريبي والغش الضريبي<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية حسب CDI قائمة

للقابة الجبائية مجموعة من الأهداف ترمي إليها والتي تسعى إلى تحقيقها والمتمثلة في:

#### أ- الهدف القانوني:

ويتمثل التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف القوائم المالية للمكلفين بما ينص عليه القانون الجبائي والأنظمة لذا حرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية إنحرافات أو مخالفات يمارسونها للتملص أو التهرب أو الغش الضريبي.

#### ب- الهدف الإداري:

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية وذلك من خلال مختلف الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها فيما يلي:

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على إتخاذ الإجراءات الصحيحة؛
- تحديد الإنحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك؛
- أيضا تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل: نسب التهرب والغش الضريبيين.

#### ج- الهدف المالي والاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية هنا إلى المحافظة على المال العام من أي تلاعبات أو سرقة، أي بمعنى آخر حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا كله لضمان دخول إيرادات الدولة بشكل أكبر للخزينة العمومية، وهنا تكون هناك زيادة بطبيعة الحال في الأموال المتاحة للإنفاق العام أي زيادة النفقات وهذا يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذا العلاقة أو الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.

<sup>1</sup> عبد الرحمان الصباح مبادئ الرقابة الإدارية دارزهران للنشر والتوزيع الأردن 1997 صفحة 17.

د- الهدف الاجتماعي:

وتتمثل في:

- منع الإنحرافات ومحاربتها بمختلف صورها كالسرقة والإهمال أو تقصير في أداء واجباته إتجاه المجتمع;
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية وهذا بإرساء مبدأ أساسي للإقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على مبدأ المساواة.

الفرع الثالث: أشكال الرقابة الجبائية مركز الضرائب CDI قائمة

للرقابة الجبائية أشكال عديدة ومتنوعة وكل منها يستخدم في وقته المناسب والمكان والحالة المناسبة، وهي تهدف أساسا إلى التأكد من مصداقية وصحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وتتمثل هذه الأشكال فيما يلي:

أ- الرقابة العامة:

تتم هذه الرقابة في مكاتب المفتشيات وذلك وفق الملفات المسوكة من قبلها، أي بمعنى دون الانتقال إلى المكلفين، هذه الرقابة تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية ومن ثم مراقبة التصريحات ومقارنتها مع المكلفين، كما يمكن التفرقة في هذا النوع من الرقابة بين شكلين هما:

\* الرقابة الشكلية:

حيث تعتبر هذه الأخيرة أولى العمليات الرقابية التي تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، هدفها الأساسي هو تصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائين، كما أنها تراقب هوية وعنوان المكلفين بالضريبة والعناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي؛ الغرض من هذه الرقابة هو ضمان أن التصريحات المقدمة كتبت بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بما تحتويه من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية؛ يمكننا إستخلاص أن هذه الرقابة تتميز بخاصيتين هما:

- تعتبر أول عملية رقابية للتصريحات؛

- هدفها هو مراقبة شكل وكيفية التصريحات دون التأكد من صحة هذه الأخيرة.<sup>1</sup>

\* الرقابة على الوثائق:

على غرار الرقابة الشكلية التي وظيفتها الفحص السطحي والشكلي فقط لتصريحات المكلفين، فإن هذه الرقابة(الرقابة على الوثائق) مهمتها هي إجراء فحص نقدي على أوسع من الأولى المادي، ويكون هذا الفحص شامل للتصريحات الجبائية المكتسبة من قبل المكلفين ومقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف والذي هو بحوزة الإدارة الجبائية، وكذا مجمل الوضعيات أو المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف.

<sup>1</sup>Ahmed haminilaudit comptable et financier editionbertiealgeria 2001 p 172

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

بالتالي هنا المراقب الجبائي يقوم بتدقيق وتحليل تام لكل نقطة من النقاط المتضمنة في التصريح وأيضا دراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في السنة التي صرح فيها مع السنوات السابقة بطبيعة الحال لإكتشاف الفروقات والأخطاء المرتكبة.

في حالة ما إذا بقيت بعض النقاط غامضة فالمحقق يستطيع أن يطلب بعض المعلومات والتوضيحات من طرف المكلف.

### - طلب المعلومات:

بموجب المهام والامتيازات المخولة من قبل القانون الجبائي للمحقق يمكنه طلب من المكلف إعطائه بعض المعلومات حول نقاط وأمر احتواها التصريحات المقدمة من طرفه وقد يتضمن هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية، ومثل هذا الإجراءات من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين.<sup>1</sup>

### - طلب التبريرات والتوضيحات:

في حالة ما إذا قام المكلف بالضريبة برفض الإجابة على الطلب الشفوي أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض للإجابة عن كل جزء من النقاط المهمة والمطلوب توضيحها، يتعين على المحقق هنا أن يقوم بإعادة الطلب كتابيا لأنه يضي طابع الإلزامية أكثر، ويجب أن يبين هذا الطلب الكتابي بشكل صريح النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات، لأن المكلف مطالب بتقديم الشروحات للإدارة الضريبية حول عدم التناسق المكثف بين ما هو موجود في التصريحات وبين ما تحصلت عليه الإدارة الضريبية من خلال ممارسة حقها في الاتصال وأيضا يجب تقديم الدليل الكافي على أن ما هو مصرح به من أرقام صحيحة ودقيقة، وطلب التوضيحات والتبريرات من طرف المكلف بالضريبة لا يجب أن تتعدى مدة 30 يوم لتقديم الرد عليها.

في بعض الأحيان قد تكون هذه الإجراءات غير كافية بالنسبة للمحقق وهنا يقوم باللجوء إلى الرقابة الخارجية وفي الأخير يمكننا الخروج بنتيجة مفادها أن الهدف الرئيسي من الرقابة على الوثائق هو إكتشاف وتصحيح الأخطاء المرتكبة في التصريحات.<sup>2</sup>

### ب- الرقابة المعمقة:

الفرق بين الرقابة العامة والرقابة المعمقة يكمن في الوسائل الموضوعية والهدف من البحث لكل وضعية، وعلى العموم فإن الرقابة المعمقة تهدف بالأساس إلى التأكد من صحة التصريحات الجبائية ودقتها وأيضا مقارنتها مع الظواهر الخارجية وتكون هذه الرقابة على ما يلي:

### \* الرقابة في المحاسبة:

- وهي مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقيق في عين المكان لجميع الدفاتر المحاسبية للمكلفين وتدقيقها ومقارنتها مع جميع عناصر الإستغلال وذلك من أجل:

<sup>1</sup>Colin philirre. La vérificationparisFr 1979 p8

<sup>2</sup> سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة جامعة بسكرة، 2011 و 2012 ص 112.

- إحترام جميع المعايير للعمليات المحاسبية المتعارف عليها؛
- تترجم جميع العمليات التي تمس النشاط الفعلي للمؤسسة إلى كتابات محاسبية؛
- التجانس التام بين التسجيلات المحاسبية والأرقام المصرح بها للإدارة الضريبية؛
- تصحيح الأخطاء المكشوفة في التصريحات الجبائية، وحتى تكون الرقابة تامة لا بد أن تتم مراقبة المحاسبة على طول مدة غير متقدمة.

### \* الرقابة المصوب في المحاسبة:

- وهو طريقة من طرق الرقابة الجبائية حيث تم إستخدامها مؤخرا ضمن قانون المالية لسنة 2010، وهو لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادية من حيث الإجراءات.
- ويعتبر تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو مجموعة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو مجموعة العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة نقل عن سنة جبائية<sup>1</sup>.
- نجد أن التحقيق المصوب في المحاسبة يخضع لجملة من الشروط والتي يجب مراعاتها واحترامها وهي:
- يمكن للمحقق أن يطلب من المكلفين بالضريبة أثناء التحقيق تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات؛
- نجد أن التحقيق المصوب في المحاسبة يخضع لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام؛
- لا يمكن الشروع أو البدء في التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا وذلك عن طريق الخطوات التالية:
- إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق؛
- يقابل إشعار بالتحقيق إشعار بالوصول؛
- يكون الإشعار بالوصول مرفوقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في المحاسبة؛
- يستفيد المكلف من أجل أدنى للتحضير لعملية التحقيق مدته عشرة أيام وذلك إبتداءا من تاريخ إستلام هذا الوصل ويجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة.

### ج- الرقابة المعمقة على مجمل الوضعية الجبائية:

- ويقصد بها مجموعة العمليات التي تهدف إلى الكشف عن كل فرق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بمعنى التأكد بصفة عامة من التصريحات على الدخل العام، والمداخيل المشككة المصرح بها ووضعية أملاك المكلف التي تتكون من:
- العناصر المشككة للنمط المعيشي لسائر أفراد أسرته؛
- حالة الخزينة؛
- النفقات الاستهلاكية؛

<sup>1</sup> نوي نجاة فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 2003، رسالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير تخصص مالية ونقود.

- نموثرة المكلفين.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: الغش الضريبي وآليات مكافحته على مستوى مديرية الضرائب قلمة

تعمل المديرية الولائية للضرائب على ضمان ممارسة السلطة القانونية لمراكز الضرائب وبهذه الصفة فهي تسهر على إحترام التنظيم والتشريع الجبائي ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المرجوة والمحددة وتقوم المديرية على وجه الخصوص بما يلي:

#### الفرع الأول: في مجال الوعاء

- تقوم بتنظيم مختلف العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛  
- تقوم بإصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيف ومتابعتها من ثم تقوم بالمصادقة عليها، وأيضا تعد الحصيلة الدورية؛  
- تحلل وتقدم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصاتها كما تقترح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

#### الفرع الثاني: في مجال التحصيل

- تقوم بالتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛  
- ترقب التكفل والتصفية للذان يقوم بهما كل من مكتب قباضة وتتابع تسوية ذلك؛  
- تتابع تطور الدعاوي المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛  
- تضمن الرقابة القبلية وتصفي حسابات تسيير القابضين.

#### الفرع الثالث: في مجال الرقابة

- تنظم جميع المعلومات الجبائية إضافة إلى إستغلالها؛  
- تقوم بإعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها، وتقوم بتقويم النتائج؛  
- تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار، وتأذن بالزيادة إن إقتضى الأمر لذلك.<sup>2</sup>

#### الفرع الرابع: في مجال المنازعات

- تقوم بدراسة العرائض وتنظم الأشغال والطعون وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها بصفة منظمة.  
- تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.

#### الفرع الخامس: في مجال الوسائل

- تقوم بتقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية، وتقوم بإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لها؛

- تضمن تسيير المستخدمين والإعتمادات لهذه المصالح؛

<sup>1</sup> سليمان عتير دور الرقابة ج في تحسين جودة المعلومات المحاسبية رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم تسيير

تخصص محاسبة بسكرة 2011 2012 ص 113

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 20 في 20/03/2009.

- تقوم بتعيين وتوظيف المستخدمين اللذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
- تنظم وتطبق أعمال التكوين، كما نجدها تحسن من المستوى؛
- تكون رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسيره وتضمن توزيعه وتعميمه؛
- تسهر على مسك الملفات لجرد الأملاك العقارية المنقولة كما تعمل على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.

### الفرع السادس: في مجال الاستقبال والإعلام

- تنظم إستقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- تقوم بنشر المعلومات والآراء حول الضريبة لفائدة المكلفين بها.<sup>1</sup>

### \* الوسائل القانونية للرقابة الجبائية:

لابد على الإدارة الجبائية أن تحمي التصرفات التي يمارسها أعوان الرقابة من خلال تأدية واجباتهم ذلك من خلال مجموعة من الوسائل القانونية التي منحها المشرع الجزائر أي من خلال الحقوق والصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية أثناء أداء مهمتها الرقابية ومن بين الوسائل القانونية نذكر ما يلي:

#### أ- حق الإطلاع:

يعد حق الإطلاع وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي للأعوان العاملين بالإدارة الجبائية، وهي تنص على ما يلي:

- أنه يحق للأعوان في الإدارة الجبائية الإطلاع على الوثائق والمعلومات للمكلفين فبواسطة هذه الوسيلة يمكنهم الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف بصدد التحقيق معه وذلك بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق؛
- وقد أتاح المشرع هذا الحق من خلال المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على أنه يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات.

#### \* الإطلاع لدى الإدارات العمومية:

تنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن بأي حال من الأحوال إدارة الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة، وكذلك المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة وكذا الهيئات أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية اللذين يطلبون منها إطلاعهم على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها.

#### \* المعلومات المقدمة من طرف مصالح الضمان الاجتماعي:

تتمتع الإدارة الجبائية بحق الإطلاع التلقائي إتجاه مصالح الضمان الاجتماعي كما يتضمن على هذه الأخيرة موافاة مصالح الإدارة الجبائية سنويا بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان أو قابلة أو مساعد طبي يبين فيه رقم التسجيل للمؤمن لهم والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب كما هي واردة.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 20/2009.20.03



**\* المعلومات المقدمة من طرف السلطة القضائية:**

حيث تستطيع الإدارة الجبائية الإطلاع على المعلومات التي بحوزة السلطة القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل المعلومات التي يمكن أن تحصل عليها، والتي من شأنها أن تسمح بإفترض وجود غش مرتكب في المجال الجبائي وأية مناورة كانت نتائجها الغش الضريبي.

**- الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة:**

بمقتضى نص المادة 53 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه: "يتعين على جميع التجار والشركات أيا كان غرضها أن يقدموا عند كل طلب من أعوان الضرائب الدفاتر التي ينص على مسكها القانون التجاري، وكذا جميع الدفاتر والوثائق الملحقة ومستندات الإدارات والنفقات.

**- الإطلاع على الهيئات المالية:**

لقد حول القانون الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية حق الإطلاع لدى مختلف الهيئات المالية مثل: البنوك، مؤسسات مالية، مؤسسات التأمين... الخ، وعلى هذه الأخيرة أن لا تقوم برفض طلبات الأعوان المراقبين بحجة السريته بل عليهم القيام بتزويدهم بمختلف الوثائق والمستندات الضرورية مثل: كشوفات الحسابات الشيكية للمكلف، عقود التأمين... الخ.<sup>1</sup>

**ب- حق الرقابة:**

يعتبر حق الرقابة أداة للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل الأعوان المراقبين لمراقبة تلك التصريحات المقدمة للتحقق من صحتها ونزاهتها، ويعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية حيث تأخذ هذه الرقابة وسيلتين هما:

**\* الرقابة المحاسبية:**

**\* الرقابة على مجمل الوضعيات الجبائية:**

كما نجد أن حق الرقابة يخضع لقواعد صارمة ومعروفة ومنظمة من قبل الأعوان المحققين وكذا المكلفين لأنها تشكل ضمانات بالنسبة لهم، وعدم إحترام هذه القواعد يؤدي إلى إلغاء هذه الرقابة وكذا التقويمات الضريبية الموافقة لها.

**ج- حق الإستدراك:**

يقصد به الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو ناقصة أو خاطئة، وهذا بإعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاعا جديدا وفقا للمادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية إذ يمكن إستدراكالإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من قبل إدارة الضرائب.

<sup>1</sup> قانون الإجراءات الجبائية سنة 2018 المادة 20 وزارة المالية مديرية الضرائب

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

وتحدد الأجل القانوني لإستدراك الخطأ المتاح للإدارة الجبائية بمدة قدرها 4 سنوات وذلك للقيام بتحصيل جداول ضريبية التي تقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

### د-حق المعاينة:

نص قانون الإجراءات الجبائية على تأسيس حق المعاينة ويأتي هذا الحق ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الإدارة الجبائية وذلك في حالة ثبوت محاولة غش أو تدليس.

وبالتالي ففي حالة توفر أدلة أو قرائن تدل على ممارسات تدليسية فإن الإدارة الجبائية يمكنها أن ترخص لأعوانها الذين لهم رتبة المفتش أو المؤهلين قانونا للقيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات التي تهدف إلى التملص من الوعاء الضريبي والمراقبة ودفع الضريبة ولكن هذا الحق في المعاينة لا يمكن ممارسته من طرف الإدارة الجبائية بترخيص وبأمر رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاضي يفوضه هذا الأخير.

يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبررها المعاينة.

### \* أجهزة الرقابة الجبائية:

توجد مجموعة من الأجهزة والهيكل المختصة التي تستند لها مهمة المراقبة وبواسطتها تعد برامج التحقق

الجبائي وتمثل هذه الأجهزة في:

- مديرية كبريات المؤسسات؛

- المديرية الجهوية للضرائب؛

- المصالح الجهوية للبحث والمراجعات؛

- المراكز الجهوية للإعلام والوثائق؛

- المديرية الولائية للضرائب؛

- مراكز الضرائب؛

- المراكز الجهوية للضرائب.

- مديرية كبريات المؤسسات:

أنشأت هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 21 رجب 1423 م الموافق لسبتمبر

2002 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

### \* مهامها

#### أ- في مجال الوعاء:

- تمسك وتسيير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاصها؛

- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء والتخصيص وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع وتعاينها

وتصادق عليها؛

- تراقب الملفات حسب كل وثيقة.

**ب- في مجال التحصيل:**

- تتكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛

- تراقب حساب التسيير ومراقبة مسبقة؛

- تمون بالطابع وتمسك محاسبتها<sup>1</sup>.

**ج- في مجال الرقابة:**

- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات؛

- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها.

**د- في مجال الاستقبال والإعلام:**

- تتضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛

- تتعاون وتنسق مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام في مجال إستراتيجية الإتصال والإعلام والإستقبال وكذا تنفيذها.

**- المديرية الجهوية للضرائب:**

تضمن المديرية الجهوية للضرائب في تمثيل المديرية العامة للضرائب تتولى المديرية الجهوية للضرائب تنشيط

عمل المديرية الولائية التابعة لإختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته.

**\* مهامها:**

حيث تتولى المديرية الجهوية للضرائب ما يلي:

- السهر على إحترام أدوات تدخل المصالح الجبائية وطرقهم ومقاييسهم وإجراءاتهم؛

- تقوم بإعداد الحصيلة والمخلص عن الأعمال للمصالح الجبائية بصفة دورية؛

- تقوم بتقديم أي إقتراح لتكييف التشريع الجبائي؛

- المشاركة في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم؛

- تقوم بدراسة طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات؛

- تنظم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي؛

- تقوم بالموافقة على إستفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع

المعمول به.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم(06.327) المؤرخ في شعبان 1427 (18 سبتمبر 2009، الصادر عن الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الصادرة

في 01 رمضان 1427 (2006/09/24، العدد 59 مواد(2.1)

<sup>2</sup> المرسوم التنفيذي رقم(327.06) نفس المرجع السابق المادة 07 منه

### - المصالح الجهوية للبحث والمراجعات:

يحدد تنظيمها وصلاحياتها بقرار وزاري مشترك بين وزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية، ويحدد الوزير المكلف بالمالية بقرار الإختصاص الإقليمي للمصالح الجهوية للبحث والمراجعات.

#### \* مهامها:

- تقوم بضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي؛
- تنفذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري؛
- تقوم بتنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداخيل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات، وتعد الإحصائيات المتعلقة بها؛
- تطبق حق الإطلاع على الملفات التي تخضع لمجال إختصاص مديرين ولاتيين للضرائب أو أكثر.

### - المراكز الجهوية للإعلام والوثائق:

يحدد تنظيمها وصلاحياتها بقرار وزاري مشترك بين وزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية، ويحدد الوزير المكلف بالمالية بقرار الإختصاص الإقليمي للمصالح الجهوية للإعلام والوثائق.

#### \* مهامها:

- تقوم بإصدار سندات إيرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطى لها مديريات الولاية للضرائب طابعا تنفيذها.
- تنسيق برامج البحث وتجمع وتعالج المعلومة الاقتصادية والمالية والمحلية؛
- تستغل السجلات الأصلية وتنشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير وIRG(الضريبة على الدخل الإجمالي)، وIBS(الضريبة على أرباح الشركات)، وتنشر الإنذارات الموافقة لها والسجلات الأولية للسنة المالية الموالية.

### - المديرية الولائية للضرائب:

يحدد تنظيمها وصلاحياتها بقرار وزاري مشترك بين وزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة، ويحدد الوزير المكلف بالمالية بقرار الإختصاص الإقليمي للمديرية الولائية للضرائب.

#### \* مهامها:

#### أ- في مجال الوعاء:

- تقوم بإصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء والتخفيض وتعانيها وتصادق عليها وتقوم بإعداد النتائج والحصيلة الدورية؛
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- تحلل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لإختصاصها وتعد تلخيصا عن ذلك كما تقترح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

#### ب- في مجال التحصيل:

- تضمن الرقابة القبليّة وتصفية حسابات تسيير القابضة؛

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛
- مراقبة التكفل والتصفية الدين يقوم بهما كل مكتب قباضة وتتابع تسوية ذلك.

### ج- في مجال الرقابة:

- تقوم بإعداد البرامج للتدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها؛
- تنظم جمع المعلومات الجبائية وتقوم باستغلالها؛
- تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار، وتأذن بالزيادة إن إقتضى الأمر لذلك.

### د- في مجال الاستقبال والإعلام:

- تقوم بنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة؛
- تقوم بتنظيم واستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.

### مراكز الضرائب:

يحدد تنظيمها وصلاحياتها بقرار وزراي مشترك بين وزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية، ويحدد الوزير المكلف بالمالية القرار بالاختصاص الإقليمي للمديرية الولائية للضرائب.

### \* مهامها:

#### أ- في مجال الوعاء:

- تقوم بإصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء والتخفيض وتعانيها وتصادق عليها؛
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛
- تقوم بمسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

#### ب- في مجال التحصيل:

- تنفيذ العمليات المالية والمادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم؛
- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصل الضرائب والرسوم.

#### ج- في مجال الرقابة:

- تقوم بإعداد برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة؛
- تقوم بالبحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها وكذلك مراقبة التصريحات؛
- القيام بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار.

#### د- في مجال الإعلام والاستقبال:

- ضمان مهمة استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

- نشر المعلومات والآراء الصالح المكلفين التابعين لإختصاص مراكز الضرائب.<sup>1</sup>

### - المراكز الجهوية للضرائب:

تقوم المراكز الجهوية للضرائب بتسيير:

- المستثمرات الفلاحية؛

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي؛

- المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب برسم الضرائب أو برسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها؛

- الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على IRG(على الدخل الإجمالي)، أو على الذمم المالية، وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية.

### \* مهامها:

- تختص المراكز الجوارية للضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات بكل ضرائب والرسوم المستحقة على هذا العنف من المكلفين بالضريبة والخصوص:

#### أ- في مجال الوعاء:

- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء والتخفيض وتعاينها وتصادق عليها؛

- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لإختصاصها.

#### ب- في مجال التحصيل:

- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم؛

- التكفي بالجداول وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوى.

#### ج- في مجال الرقابة:

- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات؛

- البحث عن المعلومات واستغلالها.<sup>2</sup>

### \* ماهية الغش الضريبي حسب مديرية الضرائب CDI قائمة:

توجد العديد من المفاهيم للغش الضريبي وحسب المفتش الرئيس لمصلحة قمع الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية قلمة فإنه يقول:

أن الغش الضريبي مصطلح ثقيل جدا ومعناه بصفة عامة الإحالة أمام العدالة وأن الشخص الذي يقوم به فإنه يتعرض لعقوبات قضائية قاسية، وبصفة أخرى فإن الغش الضريبي يطلق عليه في قسم الرقابة الجبائية بالإغفال الضريبي فالإغفال الضريبي أو التملص من دفع الضريبة هو اللجوء إلى محاولة إستخدام طريقتين عند عدم القدرة على تحمل العبء الضريبي:

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي (327.06) المؤرخ في 25 شعبان 1427 مرجع سيفا ذكره مادة 10 و18 منه.

<sup>2</sup> القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 24 سبتمبر 2006 مرجع سبق ذكره مادة 21 منه.

- الطريقة 01:

تظليل إدارة الضرائب بالكف عن تقديم المعلومات اللازمة والكافية حول وضعية المالية وتغيير أساس حساب الضريبة وفي بعض الدول أو على الصعيد الدولي فإن منظمة التعاون الاقتصادي تستخدم مصطلح عدم الانضباط الضريبي بدلا من الغش وفي بعض البلدان الأخرى مثال على ذلك فرنسا فإن مصطلح الغش كثيرا ما يستخدم أو يطلق على جميع حالات عدم الإمتثال للمكلفين بالضريبة.

- الطريقة 02:

وهي عدم التصريح أصلا بوجود النشاط أي بصفة أخرى العمل بطريقة سوداء بدون التقيد بالوثائق القانونية التي تضي للأنشطة صفة الشرعية. وهنا يكون التخلص من عبء الضريبة بصفة نهائية دون الأخذ بالعواقب المترتبة عنه من طرف المكلف.

\* مظاهر الغش الضريبي في الجزائر وأسبابه:

أ-مظاهره:

- من بين الطرق المستخدمة للغش والتهرب الضريبي في الجزائر من قبل المكلفين هي إخفاء ومحاولة إخفاء المبالغ أو بعض المنتجات التي تطبق عليها TVA(الرسم على القيمة المضافة) من طرف كل شخص مدين، وخاصة المبيعات بدون فاتورة؛

وفي هذه الطريقة تقدم وثائق مزورة أو غير صحيحة للإستناد عليها في هذه العملية، أيضا نجد من بعض المظاهر الموجودة للغش الضريبي القيام عمدا بعدم تقييد أو إجراء قيد في الحسابات أو إجراء قيد غير صحيح أو وهمي في الحسابات في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليهما في القانون التجاري في المادتين 9 و10 أو في الوثائق التي تحل محلها؛

- ونجد من بين السلوكيات الغير قانونية إستخدام لأسماء مستعارة وإستئجار السجلات التجارية، بحيث تساهم هذه الأخيرة في إنتشار التزوير وزيادة حاملي السجلات المزورة؛

- إنشاء أسواق عقارية شفافه فنجد أن معظم التعاملات العقارية تتم في غموض ولا يتم التصريح بها وتحدث من جراء ذلك تحويلات مالية كبيرة غير خاضعة للضريبة؛

- تكوين بعض الشركات في مظهرها تقوم بأعمال قانونيا لكن في باطنها تتميز بممارسات مشبوهة مثال على ذلك: الكيانات المشبوهة، التشطيب، تحويل الشركات...ال؛

- هذه بعض المظاهر فقط، فهناك العديد والعديد من الأمور الأخرى التي تدخل ضمن الغش والإحتيال الضريبي.

ب-أسبابه:

نجد أن هنالك العديد من الأسباب التي أدت إلى قيام المكلفين بالغش أو التهربات الضريبية حيث تتعدد من أسباب تقنية وأخرى سياسية واقتصادية نذكر منها ما يلي:

- تعقد النظام الضريبي الجزائري وصعوبة تقدير المادة الخاضعة للضريبة؛

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قالمة

- وجود عدد كبير من النصوص القانونية والتشريعية بالرغم من أن في كل مرة تقوم الهيئة المختصة بتبسيطها وتخفيفها إلا أنها لا تزال تثقل كاهل المكلفين؛
- من بين الأسباب المؤدية أيضا إلى التهرب الضريبي أو التملص من الضريبة في الجزائر وهي التعدد في المعدلات الضريبية في الماضي وعلى الرغم من التعديلات التي شهدها قانون المالية لسنة 2007 إلا أنه لا تزال هناك إختلالات في هذه القوانين أو ثغرات تستغل من طرف المكلفين؛
- ومن بين الأسباب الأخرى نجد:
- أن الخدمات العامة تمول من طرف إيرادات الضريبة في الجزائر، وهذه الحقيقة يجب الوقوف عندها من خلال تقديم الحوافز الجبائية بضغط من طرف أصحاب المصالح بحيث يتم تحويلها من طرفهم بطرق إحتيالية تضر الإستثمار في الجزائر؛
- فيما يخص برنامج الإصلاح الذي عرفته الجزائر في فترة التسعينات فإن مخلفاته بعض السلوكات الراضية للضريبة وبالتالي اللجوء إلى الغش الضريبي إضافة إلى إرتفاع في سعر الضريبة لعب دور كبير في إنتشار ظاهرتي التهرب والغش الضريبي.

### المطلب الثالث: واقع الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قالمة

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها مديرية الضرائب وذلك للمحافظة على المال العام من التلف والسرقة والضياع، بحيث تقوم الرقابة الجبائية في مهامها على عدة ركائز وآليات متمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقق المحسوب، وأيضا التحقيق في الوضعية الجبائية الكلية، وهذه الأخيرة هي من أهم الوسائل التي تستخدمها في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين، ومنه فإن أي مبلغ تقوم بإسترجاعه إدارة الجبائية من جراء عملية الرقابة فإنه يعتبر إضافة لإيراد الدولة.

الفرع الأول: إحصاء عدد الملفات التي تم مراقبتها جبائيا على مستوى مديرية الضرائب لولاية قالمة في فترة (2017 – 2020)

فيما يلي جدول لأهم العمليات المقدمة من طرف مفتشي الرقابة الجبائية حول الملفات التي تم مراقبتها جبائيا في فترة ما بين 2017 إلى غاية 2020.

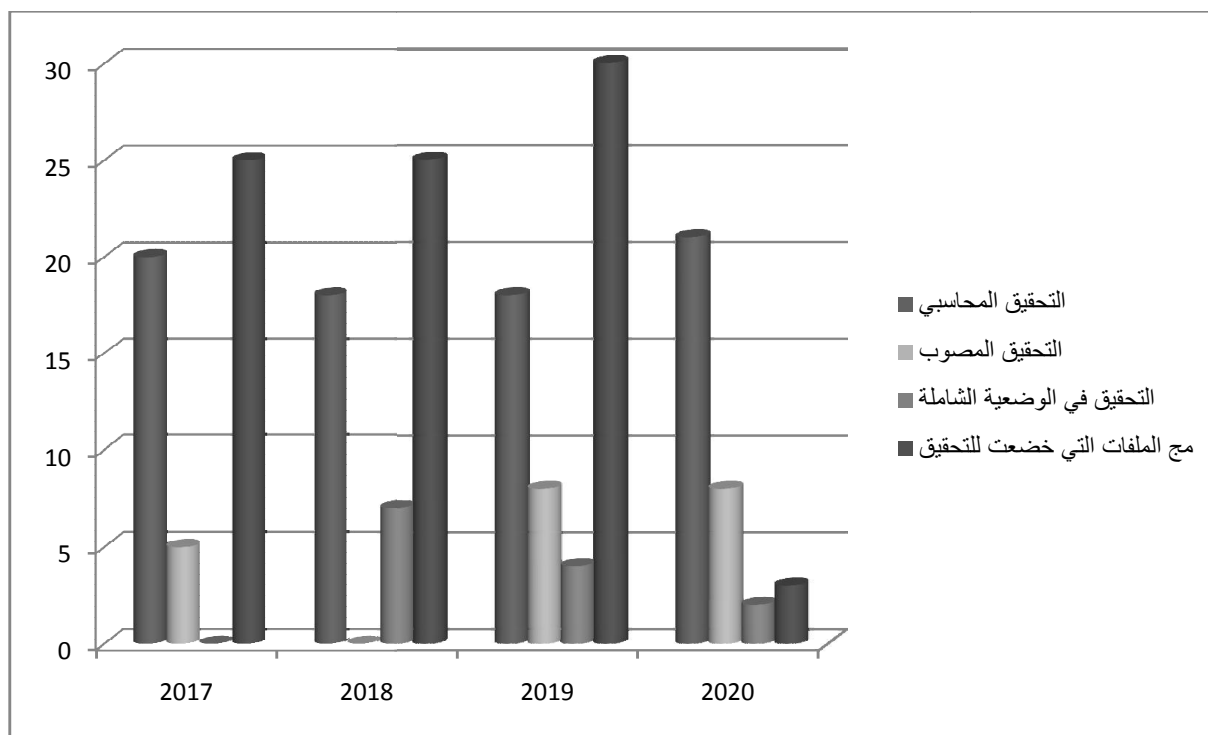
الجدول رقم(05): الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية خلال(2017-2020)

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
التحقيق المحاسبي VC	20	18	18	21
التحقيق المحسوب VP	05	-	08	08
التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE	-	07	04	02
مجموع الملفات التي خضعت للتحقيق	25	25	30	31

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعلومات المقدمة من طرف المديرية للضرائب لولاية قالمة.



الشكل رقم(04): منحى بياني يوضح الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية خلال (2017-2018)



#### \* تحليل نتائج الجدول:

من خلال الجدول الموضح أعلاه يمكننا أن نلاحظ:

- أن عدد الملفات التي قامت المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية قلمة بمراقبتها خلال الفترة الممتدة من 2017 إلى غاية 2020 هي 111 ملف؛

- وأن أكبر عدد للملفات التي تمت مراقبتها والتحقق فيها جبائيا كانت في خانة التحقيق المحاسبي VC والمقدر عددها ب 77 ملف خلال الفترة الممتدة ما بين 2017 إلى غاية 2020؛

- وأن أقل عدد الملفات الخاضعة لمجال الرقابة الجبائية هي في التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE والمقدرة ب 13 ملف، وتلها في الوسط (تتوسطها) التحقيق المصوب في عدد الملفات والمقدرة ب 21 ملف تمت مراقبتها جبائيا، وهذا بسبب الوقت وحجم العمل الذي يتطلبه هذا النوع من الرقابة الجبائية، إضافة إلى التعب الكبير في القيام بهذا العمل؛

- أن هناك تقارب في عدد الملفات التي خضعت للتحقيق المحاسبي VC، بينما يوجد تذبذب وعدم ثبات في عدد الملفات التي تمت للخضوع للتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة ونوع الثبات في التحقيق المصوب، وهذا بطبيعة الحال راجع إلى الإمكانيات التي تتوفر عليها المصلحة لكل تحقيق، إضافة إلى الوقت والنوعية لكل تحقيق خلال السنوات الأربعة محل الدراسة؛

- هناك وجود نوع من الثبات والتقارب في مجموع الملفات المراقبة جبائيا خلال كل سنة حيث في سنة 2017 نجد 25 ملفا تمت مراقبته، وفي 2018 أيضا 25 ملفا وفي السنتين الأخيرتين 30 و31 ملفا محقق فيه على التوالي، ويرجع هذا السبب إلى الإدارة الجبائية ومعرفتها بالوضع؛

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

- أن هناك تركيز كبير على التحقيق المحاسبي VC من قبل الإدارة الجبائية لمراقبة وضعية الملفات المحقق فيها، وهذا راجع إلى عدة أسباب من بينها:

\* أنها توفر عامل الجهد والوقت؛

\* أنها أكثر نجاعة في مكافحة التهرب والغش الضريبيين.

الفرع الثاني:المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية خلال فترة(2017 – 2020) حسب معلومات مديرية الضرائب قلمة

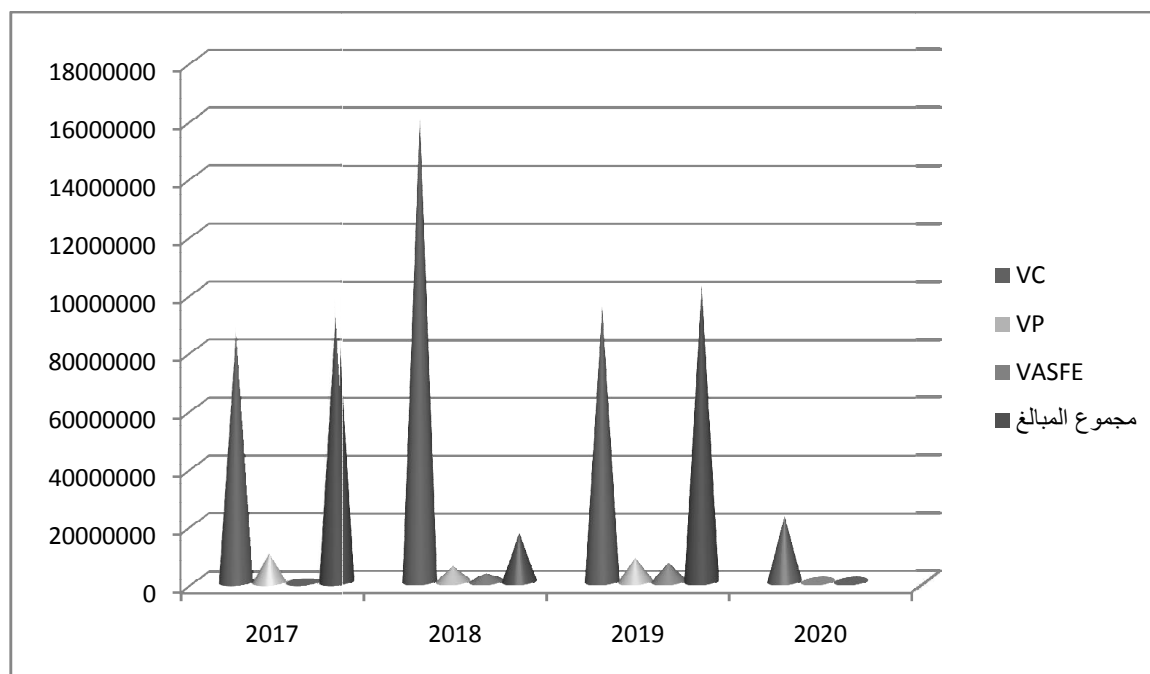
- قامت مديرية الضرائب لولاية قلمة بالقيام بعمليات رقابية من خلالها تمكنت من إسترجاع مبالغ مالية معتبرة خلال فترة ما بين 2017 و2020 وهذا ما سنتطرق له في الجدول التالي:

الجدول رقم(06):المبالغ المسترجعة من العملية الرقابية لفترة 2017 – 2020.

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
VC	87901102	161211186	95190660	22770962
VP	10289011	5502288	8440237	EN COUR
VASFE	-	2862232	6713825	EN COUR
مجموع المبالغ	98190113	169575706	102344722	22770962

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعلومات المقدمة من طرف المديرية العامة للضرائب لولاية قلمة.

الشكل رقم(05): منحى بياني يوضح المبالغ المسترجعة من العملية الرقابية خلال(2017-2020)



## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قالمه

من خلال الجدول والشكل السابقين نلاحظ:

- حجم المبالغ المسترجعة في سنة 2017 من خلال تطبيق الطرق الثلاثة في التحقيق هو 98190113 حيث نجده موزعا بين (VC) و(VP) التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب في حين أن التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE لم يسترجع فيه أي مبلغ، وهذا راجع إلى أنه لم يمسك أو يحقق في أي ملف بهذه الطريقة (VASFE) في هذه السنة:

- أن المبالغ المسترجعة بإستخدام طريقة التحقيق المحاسبي هي الأكبر مقارنة مع الطرق الأخرى حيث قدرت المبالغ المسترجعة خلال الأربع سنوات(2017 – 2020) ب: 367073910دج، ويعود السبب في ذلك إلى حجم وعدد الملفات التي تمت عملية التحقيق فيها والمقدرة ب77 ملفا، مع الملاحظة أيضا أن هناك تذبذب في المبالغ المسترجعة من جراء هذا التحقيق (VC) من سنة لأخرى على الرغم من تقارب عدد الملفات المحقق فيها، وهذا راجع إلى المكلفين بالضريبة ومدى دقة تصريحاتهم في كل سنة؛

- المبالغ المسترجعة بإستخدام التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة هي الأقل مقارنة VC وVP والسبب راجع إلى العدد القليل من الملفات التي تمت عملية الرقابة عليها، إضافة إلى عامل الزمن والجهد؛

- أن حجم المبالغ المسترجعة من الرقابة الجبائية في إرتفاع خلال السنة الموالية ل 2017 ثم تنخفض في السنة الأخرى(2019) وفي 2020 لا تزال العملية متواصلة للتحقيق حيث نجد أن المبالغ المسترجعة تظهر في التحقيق المحاسبي فقط ولا تزال عملية التحقيق في VP وVASFE؛

- المبالغ المسترجعة بإستخدام التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة هو الأقل مقارنة بالطريقتين الأخرين وهذا راجع إلى سرعة ودقة العمليتين الأولى VC والثانية VP، كما نلاحظ أيضا أن هناك زيادة في المبلغ المسترجع من جراء هذا التحقيق (VASFE) في سنة 2019 وفي 2020 لا تزال عملية التحقيق متواصلة ولم تظهر النتائج بعد؛

- تعتمد الإدارة الجبائية وبصورة كبيرة في استخدامها للرقابة الجبائية على آليتين وهما التحقيق المحاسبي (VC) والتحقق (VP) وهذا من أجل محاربة التهرب والغش الضريبيين، وبالتالي إسترجاع أكبر قدر من المبالغ المالية المستحقة.

الجدول رقم(07): أنواع الضرائب المسترجعة في طريق الرقابة الجبائية على مستوى ولاية قالمه.

البيان/السنة	2016	2017	2018	2019
الرسوم على القيمة المضافة TVA	22016425	21033562	27244621	32265873
الرسم على النشاط المهني TAP	3163214	2212412	3905292	5769420
الضريبة على أرباح الشركات IBS	4642171	224461	5978662	2499501
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	25359212	25308016	21342668	51621177
الضريبة على الأجور IRG/S	31753	27965	506813	127816
حقوق الطابع	21314	276517	21970	187640
ضرائب ورسوم أخرى	462101	126735	10902560	0
العقوبات التأخير PR	13147716	12452018	18618677	22788726

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

المجموع الكلي	68843910	62802586	88521263	115260153
---------------	----------	----------	----------	-----------

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات مفتشية الضرائب لولاية قلمة

\* تحليل الجدول بناء على نوع كل ضريبة:

### 1- الرسم على القيمة المضافة TVA:

من الملاحظ أن المبالغ المسترجعة من خلال هذه الضريبة كبيرة وذلك لأنه TVA طريقة فرضها تكون على رقم الأعمال المصرح به من قبل المكلفين، على عكس IBS مثلا فهي تفرض على الربح الإجمالي، وأيضا TVA يكون ضمنيا(أي له جميع الأنشطة والعمليات) والتي يقوم الأشخاص المكلفين، كما تنتج أيضا عن إدماج الرسوم على المشتريات وهذا راجع إلى استعمال فواتير ضرورية أو وهمية.

### 2- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG :

وهي ضريبة تفرض على المداخيل الصافية للأشخاص الطبيعيين، ويبدأ التحقيق فيها مباشرة بعد رفض نتيجة المحاسبة، وهذا بسبب الزيادات الناتجة عن رقم الأعمال الغير مصحح به، وكذلك وجود أعباء غير مبررة بوثائق رسمية وصحيحة.

### 3- الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

وتفرض هذه الضريبة على الأرباح والمداخيل الصافية للشركات، ومبالغها المسترجعة تكون أقل من IRG ، وهذا راجع إلى أن عدد الأشخاص المعنويين يمثل 10% فقط بينما الطبيعيين يمثل الباقي 90%.

### 4- الرسم على النشاط المهني (TAP):

نسبة 02% ويفرض على رقم الأعمال وإذا تكون المبالغ المسترجعة مرتبطة برقم الأعمال الذي تم الغش فيه.

### 5- ضرائب ورسوم أخرى:

هي ضرائب نوعية تدخل ضمن الضريبة على الدخل الإجمالي وتدفع على أساس الأرباح الموزعة على الشركاء وأصحاب الحصص في الشركات التجارية ومنه فإن أي إخفاء لهذه الأرباح يؤدي إلى إخفاء هذا النوع من الضرائب لذا فهو مرتبط بالضريبة على أرباح الشركات المسترجعة.

### 6- حقوق الطابع:

وتدفع قيمته نقدا عند عملية الشراء وتحصل لصالح خزينة الدولة، وقيمه تكون بنسبة 1 دج على كل 100 دج على أن لا يتعدى مبلغ الحقوق 2500 دج على كل فاتورة.

### 7- عقوبات التأخير (PR):

قيمتها ما بين 10% و 25% من الحقوق المسترجعة وهو أسلوب ردي.

## المبحث الثالث: دراسة حالة لكشف الغش الضريبي على مستوى مديرية الضرائب قلمة

قامت مديرية الضرائب لولاية قلمة بدراسة ملف تاجر يقوم ببيع المشروبات الغازية بالتجزئة عن طريق التحقيق العمق في وضعيته الجبائية الشاملة، حيث تشمل هذا التحقيق أربعة سنوات(2016، 2017، 2018، 2019) أي قبل فترة جائحة الكوفيد 19 وهذا نظرا لوجود معلومات لدى المصالح الجبائية مفادها بأن المكلف هذا

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

قام بشراء قطعة أرض مساحتها 500 م<sup>2</sup> سعرها 9.800.000 دج، لفرض القيام ببناء مستودع للمشروبات، وعندما قامت المصلحة المكلفة بإجراء بعض المقارنة بين مبلغ القطعة الأرضية والدخل المصرح به من طرف المكلف والذي يبلغ 1600000 دج، خلال الفترة ما بين 2016 إلى 2019 المستخرجة من ملفه الجبائي بطبيعة الحال، إتضح هنا أن هناك فرق كبير بين المبالغ المدفوعة لشراء قطعة الأرض والمداخيل المصرح بها أي بصورة موضحة مبلغ قطعة الأرض يفوق مداخيله المصرح بها في السنوات الأربعة، هنا مباشرة يخطر في البال السؤال التالي:

- من أين لك هذا؟، من هذا المنطلق قامت الإدارة الجبائية بطلب من المكلف تقديم تبريرات وتوضيحات لهذا الأمر، وبالتالي القيام بإخضاعه لتحقيق معمق لكشف مصدر هذه الأموال، إذ أن هذا المداخيل مخفية تخضع للـ IRG وفي هذا الصدد قام الأعوان المحققون بالإجراءات التالية:

### الفرع الأول: إرسال الإشعار بالتحقيق

بعد القيام بسحب الملف الجبائي للسيد المدعو(ب.ب) الذي يقوم بممارسة بيع المشروبات الغازية بالتجزئة الخاص بـ IRG مفتشية الضرائب التابع لها والكائن مقرها بقلمة، قام الأعوان المحققون بإرسال إشعار بالتحقيق رقم 2020/86، وهذا بتاريخ 2020/06/13، والذي سلم مباشرة إلى المكلف يدا بيد في نفس اليوم، حيث يتضمن هذا الإشعار على المعلومات التالية(أنظر الملحق) إسم ولقب المكلف، نوع النشاط الممارس، عنوان الإقامة، فترة التحقيق من 2016/01/01 إلى غاية 2019/12/31، حيث أعطيت للمكلف مهلة مدتها (15) يوما وهذا للقيام بإعداد الوثائق المطلوبة للتحقيق في وضعيته، ملاحظة فقط يكون هذا الإشعار مصحوبا بميثاق المكلفين بالضريبة، إضافة إلى السنوات التي سيتم فيها التحقيق 2016، 2017، 2018، 2019 أي (4) سنوات الأخيرة.

### الفرع الثاني: إرسال وثيقة الخدمة المالية

وهنا يقوم المحقق بإرسال وثيقة الخدمة المالية لفرض القيام بملئها من طرف المكلف بالضريبة، وهي شاملة لجميع ممتلكاته المنقولة وغير المنقولة وهذا بذكر تاريخ شرائها وقيمتها المالية، (أنظر الملحق)، فبالنسبة إلى المدعو (ب.ب) فإنه قام بإكتاب قطعة أرض مساحتها 500 م<sup>2</sup>، ثمنها 9.800.000 دج، حيث قدم بتبريرات عن مصدر الأموال المستعملة في ثراء هذا العقار وهي:

القيام بالإنتقادة من مبلغ بيع لسكن عائلي في قلمة وهذا يوم 2015/06/06 بمبلغ 61.200.000 دج.

### الفرع الثالث: التبليغ الأولي(النتائج الأولية)

بعد القيام بعملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة للمكلف (ب.ب) والتي بدأت في تاريخ 2020/08/08 تبعا للإشعار بالتحقيق رقم 2020/86، والطريقة المعقدة في إعادة تشكيل الدخل الإجمالي هو ميزان الإيرادات والمصاريف، وأيضا بالنظر إلى حركة الأموال من بيع وشراء والحسابات البنكية وكذلك المصاريف اليومية(الملحق)، توصلنا إلى النتائج التالية:

أ- إعادة تشكيل المداخيل:

\* مداخيل نشاط بيع المشروبات الغازية:

الجدول التالي يبين ذلك:

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قالمة

الجدول رقم(08): مداخل نشاط بيع المشروبات الغازية خلال فترة الدراسة

البيان/السنة	2016	2017	2018	2019
مداخل نشاط بيع المشروبات الغازية	1600000	1600000	1600000	/

المصدر: الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب فرع الرقابة الجبائية قالمة.

\*الأرصدة المالية في 01/01(لكل سنوات التحقيق):

الجدول رقم(09): الأرصدة المالية في 01/01 لكل سنوات التحقيق

البيان/السنة	2016	2017	2018	2019
الأرصدة	00	00	00	00

المصدر: الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب فرع الرقابة الجبائية قالمة.

ب- بعض المداخل الناتجة عن جهات أخرى:

- مداخل ناتجة عن بيع شقة سكنية وسط المدينة:

تم بيع شقة سكنية مقرها شارع سويداني بوجمعة بقالمة، حيث تم تقييمها من طرف مصالح الضرائب بمبلغ 51900000دج، وهذا في سنة 2014، وهذه الشقة السكنية قدمت كهبة من طرف أفراد عائلة خلال سنة 2010، وهذا المبلغ سيرحل إلى رصيد سنة 2016 .

- المداخل الناتجة عن كراء محلين بحج سويداني بوجمعة قالمة:

\* سنة 2018: كراء محل 1 لمدة 6 أشهر بمبلغ 100.000دج للشهر أي بمبلغ 600.000دج من فترة 01/02/2018 إلى 01/07/2018.

\* سنة 2019: أيضا كراء المحل الثاني إلى شخص صديق لمدة 3 أشهر في فترة الصيف بغرض بيع المتلجات بسعر 70.000دج للشهر أي 210.000دج من 30/07/2019 إلى غاية 01/11/2019.

الجدول رقم(10): المداخل السنوية للمكلف خلال فترة التحقيق

البيان/السنة	2016	2017	2018	2019
المداخل لبيع المشروبات الغازية	1600000	1600000	1600000	/
الأرصدة	00	00	00	00
المداخل الناتجة عن كراء المحلين	/	/	600000	210000
المداخل الناتجة عن بيع الشقة السكنية	51900000	/	/	/
المجموع	53500000	1600000	2200000	210000

المصدر: الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب فرع الرقابة الجبائية قالمة

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

الجدول رقم(11):المصاريف السنوية لفترة التحقيق

البيان/السنة	2016	2017	2018	2019
المصاريف اليومية	375000	407000	548000	822000
الضرائب والرسوم	360000	360000	360000	78050
مصاريف شراء قطعة أرض	/	/	/	90800000
المجموع	411000	443000	584000	91700050

المصدر: الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب فرع الرقابة الجبائية قلمة

### ج- ميزان الخزينة:

في هذا الجدول سوف نتطرق إلى مجموع الإيرادات التي تتعلق بفترة سنوات التحقيق ومختلف الفوارق السلبية تمثل مداخيل مخفية تضاف إلى المداخيل المصرح بها لإعادة تشكيل الدخل الخاضع للIRG حيث كل سنة وهي:

الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

الجدول رقم(12): ميزان الخزينة

2019	2018	2017	2016	البيان/السنة
64520000	51946500	51932500	51900000	النقديات المستخرجة الرصيد في الرصيد في BNA الرصيد في BDF الرصيد في CNEP
64520000	51946500	51932500	51900000	المجموع
/	1600000	1600000	1600000	المداهيل المهنية
210000	600000	/	/	مراحل أخرى من كراء المنزل بيع عقارات بيع منقولات ديون مقبوضة مداهيل معفاة مداهيل أخرى
64730000	54146500	53532500	53500000	المجموع
/	/	/	/	النقديات المستعملة الرصيد في 12/31 الرصيد في BNA الرصيد في BDL الرصيد في CNEP
64730000	54146500	53532500	53500000	المجموع
78050	36000	36000	36000	مساهمات في شركات خاصة
90800000				الضرائب الشخصية شراء أو إكتاب عقارات ديون مدفوعة
822000				المصاريف اليومية
91700050	584000	443000	411000	المجموع
-	+	+	+	الرصيد
26970050	53562500	51489500	53089000	

المصدر: الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب فرع الرقابة الجبائية قلمة.



## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

### د- إعادة حساب الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة للمكلف:

من خلال هذا الميزان يتضح أن هناك مبلغ لم يتم التصريح به من طرف المكلف، حيث تبين الرصيد سالب خلال السنة الأخيرة(2019)، وبالتالي هنا المصاريف أكبر من المداخيل ومنه يتم إعادة تشكيل الدخل الإجمالي الذي يخضع للضريبة.

### الجدول رقم(13): إعادة حساب الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة.

البيان/السنة	2016	2017	2018	2019
الدخل الإجمالي المصرح به	1600000	1600000	1600000	/
الفرق السلبي الناتج عن إعداد ميزان الإيرادات المصاريف	/	/	/	26970050
الدخل الإجمالي المعاد تشكيله	1600000	1600000	1600000	26970050

المصدر: الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب فرع الرقابة الجبائية قلمة.

### هـ- حساب IRG:

تحسب وفقا للجدول التصاعدي المحرر في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

### الجدول رقم(14): الجدول التصاعدي للـ IRG

مبلغ القسط	مبلغ الضريبة نسبة مبلغ القسط	مبلغ القسط	نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة(دج)
0	0	0	%0	لا يتجاوز 120000 دج
		240000	%20	من 120000 إلى 360000 دج
		1080000	%30	من 360001 إلى 1440000 دج
		324050	%35	أكثر من 1440000 إلى 26970050 دج
	/	/	/	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة

## الفصل الثالث:.....دراسة ميدانية حول آليات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية قلمة

الجدول رقم(15): حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

البيان/السنة	2016	2017	2018	2019
الدخل المشكل	1600000	1600000	1600000	26790050
الدخل المصرح به	1600000	1600000	1600000	/
الفرق الحاصل	00	00	00	26970050
الحقوق الواجبة للسداد	/	/	/	9307517
الحقوق المسددة	/	/	/	/
الحقوق المغفلة	/	/	/	9307517
معدل الغرامة	/	/	/	25%
مبلغ الغرامة				2326879
مجموع الحقوق والغرامات				11634396

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية قلمة

من خلال الجدول أعلاه يتبين لنا أنه تم حساب IRG الضريبة على الدخل الأجمالي لسنة 2019 فقط، ويرجع السبب إلى الرصيد السالب الذي إستخرج من ميزان الخزينة وهذا الرصيد يتمثل في حد ذاته مبلغ المداخيل الغير مصرح بها أي المخفية، وهذا لأن المكلف إكتسب قطعة أرض ثمنها 9080000دج، في حين أن المداخيل التي قام بالتصريح بها لا تسمح له بتسديد قيمة المبلغ مما يدل على وجود مداخيل أخرى للمكلف مخفية(غير مصرح بها)، وهنا المكلف لم يستطع تقديم تفسير لهذا الأمر من خلال رده..

### \*رد المكلف:

قامت المصلحة بإرسال النتائج الأولية للمكلف، وقامت أيضا بمنحه مهلة تقدر ب 40 يوم من تاريخ إستلام هذه النتائج وهذا لغرض إرسال ملاحظته، لكن المكلف بعد نفاذ هذه المدة لم يقدم أي رد وهنا يتم رده كإشارة للقبول الضمني وهذا ضمن المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية(أي حالة عدم رد المكلف فإنه يصدر قرار بحقه وهو قبول النتائج).

### \*التحكيم:

تنص المادة 21 الفقرة 05 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يستطيع المكلف طلب التحكيم في رده بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالواقع أو بالقانون حسب الحالة، من المدير الولائي للضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتدقيق(المراجعة والمراجعات، وفي هذه الحالة وجوب إرسال المكلف بالضريبة إستدعاء كتابي وهذا لغرض الحضور إلى إجتماع إختتام أشغال التحقيق وفي هذا الإطار يمكن للمكلف بالإستعانة بمستشار من إختياره.

وفي هذه الحالة التي نقوم بدراستها فإن المكلف هنا لم يقوم بالرد كتابيا ولم يطلب أي مقابلة للتحكيم بخصوص مقترحات التعديل الموجودة في التبليغ الأولي، وعليه لم يتم تنظيم أية لقاء مع المكلف.

**\* تحرير الإشعار النهائي بنتيجة التحقيق:**

بما أنه لم يتم الرد على التعديلات المقترحة فإن ما تم وضعه من خلال أسس الضريبة التي تم تبليغها أوليا فإنها تعتبر نهائية ، مع الإشارة إلى أن للمكلف حق الطعن في نتائج التحقيق بعد صدور الورد الفردي(أنظر الملحق)، الذي يتم فيه تثبيت الضرائب والرسوم الناتجة عن عملية التحقيق، ويقدم فيه المحقق بتحرير هذا الورد وتسجيله في سجل الورد الفردية على مستوى مفتشية الضرائب المختصة إقليميا، ثم تقوم هذه الأخيرة بإرساله إلى مديرية الضرائب حيث يتم التكفل به والتأثير عليه من طرف مدير الضرائب ومنه يصبح هذا الورد ساري المفعول وترسل نسخة منه إلى قبضة الضرائب المختصة إقليميا من أجل تحصيل المبلغ، والمبلغ الذي سيقوم بدفعه المكلف وهو:

11634396 دج

- خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة التي أجريناها في مديرية الضرائب لولاية قلمة على المستوى العامة، وفي مكتب الخاص بالرقابة الجبائية بصفة خاصة والتي تخص موضوع الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة أو للحد من الغش الضريبي، حيث قمنا بالحصول على معلومات إحصائية ساعدتنا في دراستنا لهذه الظاهرة كما قمنا بتحليل نتائج واقعية إحصائية وتوصلنا إلى أن الرقابة الجبائية أهم آلية تعتمد الإدارة الجبائية في الكشف عن التلاعبات وحالات الغش الضريبي من خلال الرقابة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية للمكلفين وبالتالي إكتشاف الثغرات المستغلة من طرفهم. في الأخير قمنا بدراسة لملف شخص من خلال التحقيق المعمق في وضعيته الجبائية الشاملة حيث تطرقنا إلى جميع الإجراءات والعمليات التطبيقية التي قام بها المحقق منذ البداية إلى غاية الوصول إلى النتيجة النهائية والمبلغ المترتب على المكلف لدفعه لدى قباضة الضرائب.

الخاتمة

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية ودورا بالغا في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبيين لمالها من صلاحيات قانونية حولها لها المشرع الجزائري، حيث يتمثل دورها الرئيسي في المحافظة على المال العام، إذ تعتبر الآلية أو الأداة الوحيدة لدى السلطات المختصة لمحاربة الغش الضريبي إذ يعتبر الغش نقطة سوداء ومشكل عويص يواجه الإدارة الجبائية بصفة خاصة والدولة بصفة عامة وهذا لأنه ظاهرة تآثر سلبا على الخزينة العمومية لأنه يهدف إلى تقليص النفقات وبالتالي حدوث إضطرابات اقتصادية واجتماعية تضر المجتمع والدولة معا، إضافة إلى ذلك فهو يعطل من عملية التنمية الاقتصادية، فهذه الظاهرة صعبة المنال إذ يعد الحد منها أمرا شبه مستحيل، وهذا بسبب تعقدها والإرتباطات الكبيرة لها وتسوءها في العديد من المجالات، وأيضا ترجع صعوبتها إلى أشكالها وطرقها المتعددة والمتجددة التي يصعب إحصائها وكشفها، إذ يعد النمو الاقتصادي مرهونا بهذه الأفعال ويجب التقليل منها للوصول إلى رفاه اجتماعي واقتصادي جيد.

إذ نجد أن الدولة تكثف مجهوداتها وهذا من أجل الحد منها من خلال مؤسساتها المختصة التي تتمثل في الإدارة الجبائية والآليات المخولة قانونا لهذه الإدارة والمتمثلة بشكل خاص في الرقابة الجبائية ودورها الكبير في الحد من الغش الضريبي.

وهذا لغرض إسترداد ولو جزء من حقوق الخزينة العمومية، وهذا وفق الأطر والأسس القانونية الموضوعية ومعمول بها، حيث تسعى هذه الأسس إلى حماية حقوق المكلفين إضافة إلى تطبيق وتنفيذ إجراءات هذه الرقابة بشكل يمنح الشرعية ويحظى بذلك بالقبول من طرف المكلفين بالضريبة.

نجد أن آليات الرقابة الجبائية وأشكالها تتعدد وتنوع وهذا التنوع سببه تعدد التصريحات وأنواعها فنجدها في كل مرة بشكل وكل شكل يتطلب نوع معين من الرقابة يتوافق معه، كما نجد أن مدى فعالية الرقابة الجبائية تعرف من خلال المال المسترجعة خلال كل سنة جبائية (أي نتائج الرقابة المحققة).

#### \* إختبار صحة الفرضيات:

- الفرضية الأولى: صحيحة، حيث تعتمد الإدارة الجبائية في القيام بالرقابة الجبائية للكشف عن حالات الغش الضريبي على مجموعة من الآليات التي تضمن الوصول إلى المتلمصين من دفع الضريبة وهذه الآليات هي: الرقابة العامة وتنقسم إلى الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، والرقابة المعمقة وتنقسم بدورها إلى الرقابة المحاسبية والرقابة المختلطة، الرقابة المصوبة، الرقابة الشاملة للوضعية الجبائية.

- الفرضية الثانية: صحيحة، حيث تساهم هذه الآليات في الحد والتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال المبالغ المسترجعة والتي تقدم إضافة للخزينة العمومية وبالتالي التنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة

- الفرضية الثالثة: خاطئة، حيث أن التحقيق المصوب ليس هو الأنجع بل لكل طريقة وآلية ميزة وإضافة نوعية للعملية والأبرز والأفضل هو التحقيق المصوب لمجمل الوضعية الجبائية لأنه يقيس لنا كل الجوانب ومن جميع النواحي للمكلف بالضريبة.

#### \* نتائج الدراسة:

من خلال ما رأيناه سابقا توصلنا إلى النتائج التالية:

- أن الرقابة الجبائية آلية مخول لها القانون لمحاربة الغش الضريبي.
  - أن القانون الضريبي الجزائري يحتوي على ثغرات كثيرة لذا يسهل التحايل والغش من دفع الضريبة.
  - وجود جهل ونقص وعي لدى المواطن بضرورة دفع الضريبة وما تقدمه له من حقوق، ورؤيته فقط للتملص منها.
  - عدم وجود نظام ضريبي كفاً وصارم يساعد المكلفين على التهرب والغش الضريبيين.
  - تلعب ظاهرة الغش الضريبي دور كبير في إضعاف الخزينة العمومية من خلال نقص الإيرادات فيها.
  - كثرة الوسائل التقليدية في عملية الرقابة على المكلفين سهل من الغش والتملص.
  - تساهم الرقابة على الوثائق بصورة كبيرة في التهرب والتملص من دفع الضريبة.
  - عدم وجود تنسيق كبير بين الإدارات العمومية والإدارة الجبائية يؤدي لا محالة إلى وجود ثغرات تسهل الغش الضريبي.
  - نقص التكوين والتدريب للموظفين في قسم الرقابة الجبائية يؤدي بدوره إلى نقص فعالية عملية الرقابة الجبائية.
  - النظام الضريبي أهم وسيلة تخدم صالح الدولة من خلال الحصول على إيرادات لتمويل المشاريع الاستثمارية المختلفة.
  - الغش الضريبي من الظواهر التي تؤثر بصورة كبيرة على إيرادات الحكومة وبالتالي التأثير على التنمية الاقتصادية للبلد.
  - تعد الرقابة الجبائية وسيلة رديئة للمتملصين من دفع الضرائب إلا أنها غير كافية للحد النهائي من هذه الظاهرة.
- \* الاقتراحات:**
- على مديرية الضرائب إيجاد آلية مساعدة أو تتماشى مع الرقابة الجبائية تكون أكثر صرامة وأكثر معرفة بأدق التفاصيل للمكلفين.
  - ضرورة إنشاء محكمة خاصة بالمتملصين من دفع الضريبة مهامها ينحصر إلا في الشؤون الخاصة بالغش والتهرب الضريبي
  - إنشاء برنامج خاص بإحصاء لجميع الأشخاص الذين يمارسون أي نشاط سواء بقيد أو بصورة موازية.
  - وضع قوانين تحفيزية تقدم عوائد أكثر من الأخذ من المكلفين وبالتالي سهولة قبول هذه التشريعات والابتعاد عن كل أشكال التهربات والغش الضريبي.

# قائمة المراجع



أولاً: الكتب:

1. أحمد فيندس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة للنشر، بدون طبعة، قلمة، الجزائر، 2018.
2. بن أعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011.
3. بن عمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، دار هومة للنشر والتوزيع، ط2، الجزائر، 2008.
4. بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية.
5. حامد نور الدين، أثر إصلاح النظام الضريبي، دار زهران للنشر والتوزيع، ط1، الأردن، 2016.
6. حسن عواضة، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة، الموازنة، الضرائب والرسوم، دراسة مقارنة، دار الخلود، الطبعة الأولى، بيروت، 1995.
7. حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية علة الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الاردن، 1998
8. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2006.
9. رحال نصر وعوادي مصطفى، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع ، بدون طبعة، الوادي، 2010.
10. سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، دار الثقافة للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2015.
11. سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، بدون طبعة، مصر.
12. شريف إسماعيل، أساسيات حول النظام الجبائي الجزائري بين المفهوم القانوني والتطبيقي، دار طليطلة، المحمدية، الجزائر، 2015.
13. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2007.
14. عاطف وليم أندراوس، الاقتصاد المالي العام، دار الفكر الجامعي للنشر، الطبعة الأولى، الاسكندرية، مصر، 2009.10-
15. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012.
16. عبد الرحمان الصباح، مبادئ الرقابة الإدارية، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1997

17. عزمي أحمد يوسف خطاب، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار الإعمار العلمي للنشر والتوزيع، 2010، ص 38
18. فوزي عطوي، المالية العامة، النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي للنشر، بدون طبعة، بيروت، لبنان، 2003.
19. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2003.
20. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016.
21. وليد زكريا صيام، حسام الدين مصطفى الخداش وآخرون، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع، بدون طبعة، عمان، الأردن.
22. يونس أحمد البطريق، سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، مدخل تحليلي مقارنة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، بدون طبعة، مصر، 2000.

#### ثانياً: المذكرات:

23. أولعربي جمال، دور القاضي الوطني في تقدير العناصر المكونة لجريمة الغش الجبائي الدولي، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تيزي وزو، 2013.
24. أوهيب بن سالمه ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، جامعة الجزائر، 2002-2003.
25. بدري جمال، كلية الرقابة الجبائية على الغش الضريبي والتهرب، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، 2008-2009.
26. بولجة نادية، النظام القانون لجريمة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون (فرع القانون الدولي للأعمال)، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تيزي وزو، 2016.
27. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2011 و 2012..
28. العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ومحاسبة، 2008.

29. عيسى بلخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، حالة باتنة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2004..
30. قجاتي عبد الحميد، دور الجبائية البترولية في تحقيق التوازن الاقتصادي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية.
31. لباس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة حالة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010-2011.
32. محمود جمام، النظام الضريبي وأثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، 2009-2010.
33. مصطفى العثماني، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، ماجستير في علوم التسيير، المركز الجامعي المدية، الجزائر، 2008.
34. نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004.
35. نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 2003. رسالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص مالية ونقود.

### ثالثا: المجالات والجرائد:

36. أحمد بساس، مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر، مجلة دراسات، العدد الاقتصادي، المجلد 4، ماي 2013.38-
37. خولة حموش، بزارية محمد، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 12، العدد 1، 2021.
38. لشلح صافية، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 2، العدد 2، ديسمبر 2018.
39. محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 06، 2018.
40. ناصر مراد، الإصلاحات الجبائية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد الثالث، جامعة ورقلة.

41. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 20 . 20 مارس 2019 = من المادة (80-83)
42. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد /20/ في 20 مارس 2009 المادة 73/70
43. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 20/ في 20/03/2009 المادة 78/75
44. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد/20 في 20/03/2009 المادة 68/65
45. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد/20 في 20/03/2009 المادة 64/60
46. المادة 1 المادة 120 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 09=27/02/1991/ص254
47. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 09=27/02/1991/ص354
48. المادة 99 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 20=20/03/2009.
49. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 09=27/02/1991
50. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 20 في 20/03/2009.
51. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 20.03.2009/20

#### رابعاً: القوانين:

- 52- المادة 35 من قانون المالية لسنة 1981.
- المادة 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021.53-
- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 202154-
- 55- المادة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021.
- 56- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021.
- المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021..57-
- 58- المدة 140 معدلة بموجب المادة 4 منق.م.ت لسنة 2009.
- 59- المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثل، 2021.
- 60- المادة 282 مكرر: معدلة بموجب المادة 2 من قانون المالية لسنة 2007 ومعدلة بموجب المادتين 13 من قانون المالية لسنة 2015 و 8 من قانون المالية لسنة 2020
- 61- المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021.
- 62- المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.
- 63- المادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.
- 64- المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021، ص50.
- 65- المادة 217: معدلة بموجب المواد 17 من ق.م لسنة 1995 و 15 من ق.م لسنة 1998 و 11 و 1 من ق.م لسنة 2017

- 66-المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بمقتضى المادتان 10 و16 من قانون المالية لسنة 2017
- 67- المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.
- 68- المادة 193:معدلة بموجب المواد 17 من ق.م لسنة 1996 و10 من ق.م لسنة 2000، 38 من ق.م لسنة 2001، و6 من ق.م لسنة 2002 و21 من ق.م لسنة 2006 و8 من ق.م لسنة 2012.
- 69- المادة 533 من قانون الضرائب غير المباشرة 2021.
- 70- المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، 2021.
- 71- المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، 2021.
- 72- المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 73- المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة والمتممة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2008.
- 74- المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 75- المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية، 2009.
- 76- المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية، 2021.
- 77- المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021
- 78- المادة 303:معدلة بموجب المادتين 28 من ق.م لسنة 2003 و13 من ق.م لسنة 2012.
- 79- المادة 306 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.
- 80- المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2021.
- 81- قانون الإجراءات الجبائية سنة 2018 المادة 20 وزارة المالية مديرية الضرائب
- 82- المرسوم التنفيذي رقم(06.327) المؤرخ في شعبان 1427 (18 سبتمبر 2009)، الصادر عن الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الصادرة في 01 رمضان 1427 (2006/09/24)، العدد 59 مواد(2.1)

#### خامسا: المراجع بالفرنسية:

<sup>83</sup> Ministre de Finance, **code impôts directes et taxes assimilées**, publication DGI, 2020.

<sup>84</sup> Ministre de finance, **code des taxes sur chiffres d'affaire**, opcit.

<sup>85</sup> Ahmed haminilaudit comptable et financier edition bertiealgeria2001 .

<sup>86</sup> Colin philirre. La vérification parisFr 1979.

الملاحق

الملحق رقم 01

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère des Finances  
Direction Générale des Impôts  
Direction d.....  
.....

Avis de vérification de Comptabilité

Référence :.....

Lettre avec  
A.R  
N°.....

M .....  
.....  
.....

N.I.S : |.|.|.|.|.|.|.|.|.|.|.|.|.|.|.|.|.|.

Le .....20.....

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

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

Veillez agréer, M ..... l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des  
Vérificateurs

**Dispositions fiscales :**

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

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

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

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

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

**Article 20-5 du C. P. Fiscales :** Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (04) mois en ce qui concerne :

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

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

- Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser un an.

**Important !**

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

Tél. n° .....

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

Tél. n° .....



# الملاحق

الملحق رقم (02)

الملحق رقم (02): محضر بداية التحقيق

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O N° 23

Ministère des Finances  
Direction Générale des Impôts

.....  
.....  
.....

## Fiche de début des travaux De vérification

..... le.....

Numéro de l'affaire ..... N° d'article d'imposition .....

Numéro d'identification statistique .....

Nom et Prénom ou Raison Sociale .....

Activité.....

Adresse..... Tél .....

Avis de vérification de comptabilité N° ..... du .....

Remis ou Reçu le .....

Période à vérifier du.....au .....

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs:

M .....

M .....

M .....

Date de début des travaux préparatoires .....

Date du contrôle inopiné (1) .....

Date d'intervention sur place (contrôle au fond) .....

Lu et approuvé : **Le Chef de Service**

**Les Vérificateurs**

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné.



# الملاحق

الملاحق رقم (04)

الملاحق رقم (04): محضر نهاية التحقيق

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O N° 24

Ministère des Finances  
Direction Générale des Impôts

.....  
.....  
.....

## Fiche de Fin des travaux De vérification

..... le,.....

Numéro de l'affaire ..... N° d'article d'imposition .....

Numéro d'identification statistique .....

Nom et Prénom ou Raison Sociale .....

Activité.....

Adresse..... Tél .....

Avis de vérification de comptabilité N°..... du .....

Date de fin des travaux préparatoires .....

Date de notification des résultats de la vérification.....

Date de notification de la position définitive de l'Administration .....

Lu et approuvé :

Le Chef de Service

Les Vérificateurs

Envoyer par messagerie

الملحق رقم (05): إشعار بتبليغ نتائج التحقيق

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

Le

**Notification de Redressement  
Suite à la vérification de comptabilité**

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° ..... du ....., vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices ....., se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : .....

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

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

[Signature area for the Chief of Brigade]

[Signature area for the Name, first name and grade of the verifiers]

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الملحق رقم (06): التبليغ النهائي

Série O n° 21 octies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

Le

Notification de redressement définitive  
Suite à la vérification de comptabilité  
(Absence de réponse)

Madame, Monsieur, .....

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° ..... du ..... à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade  
des vérificateurs

[Signature area for the Chief of Brigade]

[Signature area for the Verifier]

## الملاحق

الملحق رقم (07)

الملحق رقم (07): بطاقة تلخيصية عن عملية التحقيق في المحاسبة

### REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministère des Finances  
Direction des Impôts de la  
Wilaya de .....  
Sous Direction du Contrôle Fiscal  
Bureau des Vérifications Fiscales

Dossier de Vérification N° .... / ....  
Vérificateur:.....  
Chef de Brigade:.....

### VERIFICATION DE COMPTABILITE

#### FICHE DE SYNTHESE

Code d'activité :..... / Numéro Identifiant Fiscal :.....  
Désignation de l'entreprise vérifiée :.....  
Adresse exacte :.....  
Désignation de l'activité exercée :.....  
Date de début d'activité :.....  
Délai de réalisation de la vérification :.....

#### I - VERIFICATION COMPTABLE

Système comptable :.....  
Document comptable :.....  
En la Forme :.....  
Au Fond :.....  
Motifs précis du rejet de comptabilité :.....

#### II - VERIFICATION FISCAL

Réintégration des charges :.....  
Réintégration des rehaussements de CA au Résultat :.....  
Réintégration des taxes sur achats :.....  
Taux de TVA applicables:.....

Modification du régime fiscale :.....  
Recherche extérieures :.....  
CA global de la période vérifiée : - 1<sup>er</sup> notification :.....  
- 2<sup>eme</sup> notification :.....  
BIC global de la période vérifiée : - 1<sup>er</sup> notification :.....  
- 2<sup>eme</sup> notification :.....

**III - RENSEIGNEMENTS STATISTIQUES**

Normes de production :.....  
Taux de valeur ajoutée :.....  
Taux de perte et déchets :.....  
• Approvisionnements :.....  
• Processus de fabrication :.....  
• Conditionnement :.....  
Taux de marge brute (achat /revente) :.....  
Taux de rendement (prestation de service) :.....  
Taux de marge nette :.....

IV - RESULTAT DE L'INTERVENTION

	Année .....	Année .....	Année .....	Année .....
- Rehaussement sur CA (TAP)				
- Réintégration de charges				
- Charges accordées				
- Réintégration de TVA / Achats				
- Déduction en cascade				
<b>Situation après vérification :</b>				
- Chiffre d'Affaire retenus				
- Chiffre d'Affaire déclarés				
- Rehaussement sur CA				
- Résultat retenus				
- Résultat déclarés				
- Rehaussement résultats				
<b>Produits des rôles :</b>				
- T.V.A / C.A				
- T.V.A / Achats				
- I.B.S				
- I.R.G				
- Enregistrement				
- V.F				
- Timbre				
- I.R.G / Salaires				
- T.A.P				
- Autre a précise				
- Pénalités				
- Totale				
<b>Totale générale</b>				



Observations Générales sur la Vérification :

Suites réservées au dossier :

Vu, le :.....

Fait à:..... le, .....

Le Sous-directeur des Contrôles Fiscaux

Rédacteur

Signature

Signature

# الملحق

الملحق رقم (09)

Série D - n° 37 A

## ROLE INDIVIDUEL N° : \_\_\_\_\_ Année : \_\_\_\_\_

مديرية الضرائب لولاية \_\_\_\_\_

CODE ACTIVITE : \_\_\_\_\_

DATE DE MISE EN RECOURS : \_\_\_\_\_

DATE D'EXIGIBILITE : \_\_\_\_\_

RECETTE DES IMPOTS : \_\_\_\_\_

(Cachet d'identification)

M. (Nom et prénom - Raison sociale) : \_\_\_\_\_ (القبيل والاسم الفعلي)

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 المالي)

مقتضية الضريبة : \_\_\_\_\_

(Cachet d'identification)

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

NUMERO Compte et ligne d'imputation	Code triplet	IMPOTS - TAXES - DROITS du Produits à Recouvrer	ANNES ou des de l'assiette l'imposition ou droits	BASE Imposable (A)	BASE Imposable ou déclarée (B)	MONTANT ajournement (C)	TAXE	DROITS RESTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits reçus	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
								De la base imposable	De la base déclarée (Déclarée)			Taux	Montant	
201 901	L1	I.R.G.												
M1		Migrations et Années (M+RO) I.B.S.	à											
500 020	C	Versement Forfaitaire												
500 020	A	Taxe sur l'Activité Professionnelle												
500 020		Taxe sur la Valeur Ajoutée	à											
201 904 A		Réintégration TVA achats Pénalités d'assiette/TVA Taxe sur achats	à											
		E 2700 - Enregistrement E 2 - C 200 - Timbre C 1 - B - 00 - TF et TA C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE</b>														

Série D - 37 A - Page 09/09 - Page 02/02



## الملخص:

يعتبر النظام الضريبي في أي دولة مهما كان حجمها من أهم المصادر الأساسية لتمويل خزينة الدولة، وهذا لأن عملية النمو الاقتصادي مرهونة بالكم الضخم من الأموال، وبالتالي على الدولة القيام بوضع نظام ضريبي صارم وفعال، وهذا الأخير يعمل على تقوية إيرادات الدولة، في حين أن لكل دولة أشخاص يكون مخالفين لهذا النظام والمتمثلة أعمالهم في الغش الضريبي والتهرب من دفع الضريبة فهي ظاهرة سلبية تؤثر بدرجة كبيرة على إيرادات الدولة وبالتالي ترجع بالسلب على التنمية الاقتصادية وهذا للنقص الكبير في الدفع للمكلفين ونقص الوعي لهم وبالتالي فإن الإدارة الضريبية تعمل بشكل كبير على القضاء على هذه الآفة التي تعرقل سير المشاريع الإستثمارية وهذا من خلال تفعيل آلياتها المختلفة ومن أبرزها الرقابة الجبائية فهي أهم وأبرز وأنجع آلية للإدارة الضريبية إذ تعد هذه الأخيرة عملية منظمة ومشرفة قانونا للكشف عن كل تملص وردع الأشخاص الذين لم يسددوا أو يصرحوا بمدخيلهم أو يقدمون أي تصريح مغلوط وكاذب. حيث نجد أن الرقابة الجبائية تستخدم فيها مجموعة من الطرق للتحقيق في الوضعيات المختلفة للمكلفين واكتشاف مواقع الخلل وهذا لضمان سير أفضل لعملية التحصيل والنهوض بإيرادات الدولة السنوية وبالتالي تحقيق المنفعة العامة للمواطن من خلال إقامة مجموعة من الإستثمارات وبالتالي توفير العديد من مناصب الشغل وكذلك القيام بعمليات التهيئة الداخلية وبناء المدارس وتشييد الطرقات...الخ.

وبالرغم من المجهودات التي تقوم بها الإدارة الضريبية من خلال عمليات الرقابة الجبائية إلا أنها لا تحقق الدور الكافي في مواجهة هذه الظاهرة إذ تحد نسبيا منها لكن التهربات وحالات الغش لا تزال موجودة وبصور متعددة إذ على الدولة تكثيف جهودها وإدخال إجراءات جديدة للسيطرة عليها بشكل كامل.

### Resumé :

Le système fiscal de n'importe quel pays , quelle que soit sa taille, est l'une des sources de financement les plus importantes pour le trésor public, et c'est parce que le processus de croissance économique dépend de l'énorme quantité d'argent énorme quantité d'argent , et donc l'état doit mettre en place un système fiscal strict et efficace, et ce dernier travaille à renforcer les recettes de l'état, alors que chaque pays a des personnes qui sont en infraction pour ce système, leurs actions sont la fraude fiscale et l'évasion fiscale. C'est un phénomène négatif qui grandement affecte les revenus de l'état et affecte donc négativement le développement économique. Ceci est du au grand manque de paiement aux contribuables est à la méconnaissance de ceux – ci. Ainsi l'administration fiscale travaille en grande partie à éliminer ce fléau qui entrave l'avancement des projets d'investissement, et ce en activant ses différents mécanismes, notamment le contrôle fiscale, qui est le mécanisme le plus important, le plus proéminent et plus efficace pour l'administration fiscale.

Comme ce dernier est un processus organisé et légalement légiféré pour détecter toute fraude et dissuader les personnes qui n'ont pas payé ou déclaré leurs revenus ou fait une fausse déclaration, car nous constatons que le contrôle fiscal utilise un certain nombre de méthodes pour enquêter sur les différentes situations des contribuables et découvrir les sites des défauts, et ceci afin d'assurer un meilleur processus de recouvrement et l'avancement des recettes de l'état annuelles. Ainsi, réaliser l'intérêt public pour le citoyen à travers la constitution d'un groupe d'investissements et ainsi fournir de nombreux emplois, ainsi que réaliser des opérations de préparation interne, construire des écoles , construire des routes...etc. Malgré les efforts déployés par l'administration fiscale à travers les processus de contrôle fiscal, elle ne joue pas un rôle adéquat pour faire face à ce phénomène, car il est relativement limité, mais les cas d'évasion et de fraude existent encore à bien des égards, car l'état doit élargir ses efforts et introduire de nouvelles procédures pour le contrôler complètement.

