

PEOPLE'S DEMOCRATIC REPUBLIC OF ALGERIA

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministry of Higher Education and Scientific Research

المركز الجامعي صالحى أحمد - النعامة -

University center SALHI Ahmed -Naama-



معهد العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

Institute Of Economic Sciences, Management and Commerce Sciences

مذكرة

Memory

مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي

Introduction to Master's Academy

الشعبة: علوم التسيير

التخصص: إدارة أعمال

تقرير تربص حول موضوع:

دور التحقيق الجبائي في تعزيز كفاءة التحصيل

دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية النعامة

إشراف الأستاذ (ة) :

الدكتورة خالدى حميدة

من إعداد الطلبة:

بشير تيجيني

توفيق شلالى

الموسم الجامعي: 2024/2023

# شكر و عرفان

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

"من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

صدق رسول الله صلى الله عليه وسلم

الحمد لله على إحسانه والشكر له على توفيقه وامتنانه ونشهد أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له  
تعظيماً لشأنه ونشهد أن سيدنا ونبينا محمد عبده ورسوله الداعي إلى رضوانه صلى الله عليه وعلى  
آله وأصحابه وأتباعه وسلم. بعد شكر الله سبحانه وتعالى على توفيقه لنا لإتمام هذا البحث المتواضع  
أتقدم بجزيل الشكر إلى الوالدين العزيزين الذين أعانوني وشجعوني على الاستمرار في مسيرة العلم  
والنجاح إكمال الدراسة الجامعية والبحث؛ كما أتوجه بالشكر الجزيل إلى كل أساتذة معهد العلوم  
الاقتصادية وعلوم التسيير؛ كما أتوجه بخالص شكري وتقديري إلى كل من ساعدني من قريب أو  
من بعيد على إنجاز وإتمام هذا العمل. " رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علو على والدي  
وأن أعمل صالحاً ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين

# إهداء

نحمد الله عز وجل على منه و عونه لإتمام هذا البحث.

إلى الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له آماله، إلى من كان يدفعني قدما نحو الأمام لنيل  
المبتغى، إلى الإنسان الذي إمتلك الإنسانية بكل قوة، إلى الذي سهر على تعليمي بتضحيات  
جسام مترجمة في تقديسه للعلم، إلى مدرستي الأولى في الحياة، أبي الغالي على قلبي ؛ إلى التي  
وهبت فلذة كبدها كل العطاء و الحنان، إلى التي صبرت على كل شيء، التي رعتني حق الرّعاية  
و كانت سندي في الشدائد، و كانت دعواها لي بالتوفيق، تتبعتني خطوة خطوة في عملي، إلى  
من ارتحت كلما تذكرت ابتسامتها في وجهي نبع الحنان أميأعز ملاك على القلب و العينجزاها الله  
عني خير الجزاء في الدارين؛ إليهما أهدي هذا العمل المتواضع لك يّ أدخل على قلبها شيئا من  
السعادة

إلإخوتيوأخواتي الذين تقاسموا معي عبء الحياة ؛

كما أهدي ثمرة جهدي لأستاذتي الكرام الذين كلما تظلمت الطريق

أمامي لجأت إليهم فأناروها لي و كلما دب اليأس في نفسي زرعوها فيا الأمل لأسير قدما و كلما  
سألت عن معرفة زودوني بها و كلما طلبت كمية من وقتهم الثمين وفروه لي بالرغم من مسؤولياتهم  
المتعددة؛ إلى كل أساتذة قسم العلوم الإقتصادية و علوم التسيير؛ و إلى كل من يؤمن بأن بذور  
نجاح التغيير هي في ذواتنا و في أنفسنا قبل أن تكون فيأشياء أخرى...  
قال الله تعالى " : إن الله لا يغير ما بقوم حتى يغيروا ما بأنفسهم"....

الآية 11 من سورة الرعد

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل

# الفهرس

.....	الملخص
.....	قائمة الجداول و الأشكال و الملاحق
.....	مقدمة عامة
	<b>الإطار النظري : مدخل لتحقيق الجبائي و التحصيل الضريبي</b>
6.....	مقدمة الفصل
	<b>مبحث الأول: ماهية التحقيق الجبائي</b>
7.....	مطلب الأول: مفهوم و عوامل القيام بالتحقيق الجبائي
9.....	المطلب الثاني: أهداف و أشكال التحقيق الجبائي و إجراءاته
23.....	المطلب الثالث: وسائل الرقابة الجبائية
	<b>المبحث الثاني: ماهية التحصيل الضريبي</b>
30.....	المطلب الأول: مفهوم و طرق تحصيل الإيرادات الضريبية
41.....	المطلب الثاني: أساسيات التحصيل الضريبي
44.....	المطلب الثالث: إجراءات التحصيل الضريبي و الامتيازات الإدارية
	<b>المبحث الثالث: الرقابة الجبائية و التحصيل الضريبي</b>
47.....	المطلب الأول: مفهوم و أسباب التهرب الضريبي
50.....	المطلب الثاني: طرق التهرب الضريبي و آثاره
52.....	المطلب الثالث: مكافحة التهرب الضريبي و العقوبات المترتبة عليه
56.....	خلاصة الفصل
	<b>الإطار التطبيقي للدراسة : دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية النعامة</b>
	<b>مبحث الأول:نبذة عن مديرية الضرائب لولاية النعامة</b>
60.....	المطلب الأول: تقديم عام للمؤسسة المستقبلية
61.....	المطلب الثاني:تحليل الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية النعامة
69.....	المبحث الثاني: دراسة حالات التحقيق الجبائي لمديرية الضرائب لولاية النعامة
73.....	تحليل النتائج
75.....	خاتمة عامة
78.....	قائمة المصادر و المراجع
.....	الملاحق

# المُلخَص

تهدف هذه المذكرة إلى تسليط الضوء على موضوع التحقيق الضريبي ودوره في تحسين كفاءة التحصيل من خلال معالجة إشكالية كيفية حدوث هذا الأثر وذلك بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي ودراسة لمديرية الضرائب بولاية النعامة وكانت أهم النتائج تأكيد دور التحقيق الضريبي بكافة أشكاله في زيادة الإيرادات الضريبية من خلال الكشف عن أخطاء ومخالفات التهرب الضريبي، حيث يتم تحصيل واجبات الخزينة العمومية بشكل صحيح.

#### الكلمات الرئيسية

التحقيق الجبائي. التحصيل للضريبي. التهرب بالضريبي.

#### Summary:

This Graduation note aims to shed light on the topic of tax investigation and its role in improving the efficiency of collection by addressing the issue of how this effect occurs by relying on the analytical descriptive method and a study of the Tax Directorate in the state of Naama. The most important results were to confirm the role of tax investigation in all its forms in increasing tax revenues by detecting errors and violations of tax evasion, where the duties of the public treasury are properly collected.

#### Keywords:

Tax investigation, tax collection, tax evasion.

# قائمة الجداول والأشكال والملامح

قائمة الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	آجال التحقيق الجبائي في عين المكان	14
02	الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي لسنة .	46
03	بيانات جدول الحسابات (دراسة حالة 02)	79
04	بيانات الوثائق المحاسبية (دراسة حالة 02)	79
05	بيانات التعديل بعد الفحص (دراسة حالة 02 )	80
06	السلم الضريبي على الدخل الإجمالي	80

قائمة الأشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	22
02	الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	24



# مقدمة عامة

# مقدمة العامة

## مقدمة عامة:

منذ القدم والدول تسعى إلى تطوير اقتصاداتها وتنميتها فأصبحت تعمل جاهدة لإيجاد مصادر التمويل التي تعتبر القلب النابض لقيام المشاريع وسيرها ومنه تنمية الاقتصاد، وهذه المصادر تنقسم إلى مصادر خارجية وداخلية، لكن الدولة تعتمد على المصادر الداخلية بشكل خاص.

ومن المفهوم أن الدولة تلجأ إلى التنبؤ بالنفقات العامة للسنة القادمة وتقوم على أساس ذلك بتقدير الإيرادات اللازمة لمواجهة تلك النفقات، وهذا يضيفي صفة العمومية على إيرادات الدولة ونفقاتها، وتعتبر الضريبة أحد مصادر التمويل الهامة للخزائن العامة ويتم تحصيلها من الأفراد مساهمة منهم في تدبير المال اللازمة للإنفاق.

من أهم هذه المصادر الضرائب التي تعتبر الوسيلة المالية التي تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أغراضها ومعالجة أزماتها، لكن ديمومة هذه الضرائب مرهون بمدى استجابة المكلفين لواجباتهم الضريبية.

ان النظام الضريبي الجزائي تصريحي، يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم ومدخلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم. فان المشرع الجبائي يمنح لكل من المكلفين بالضريبة حقوق وواجبات كما منح في نفس الوقت للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات لكونها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وهذا ما يسمى بالغش الضريبي.

التحقيق الجبائي الذي يمارس من طرف أجهزة مختصة في الرقابة الجبائية وأعاون محققين لديهم الكفاءة المهنية في المجالين الضريبي والمحاسبي من اجل التأكد من صحة وعدالة حسابات وأرصدة القوائم المالية ومراجعة الدفاتر المحاسبية والوثائق اللازمة بهدف تطهير الملفات الجبائية من كل التجاوزات المستعملة من طرف المكلفين والتي تعود سلبا على إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي تمويل المشاريع ومنه التعطيل عجلة التنمية الاقتصادية.

**الإشكالية:** وعلى ضوء ما سبق يمكن صياغة الإشكالية على النحو التالي:

**كيف يؤثر التحقيق الجبائي في تعزيز التحصيل الضريبي؟**

وتتفرع الإشكالية السابقة إلى التساؤلات التالية:

- ما هي أهم الطرق الفعالة التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي؟

- ماهي أهم الأسباب التي تدفع المكلفين للجوء إلى التهرب الضريبي؟

وللإجابة على الإشكالية أعلاه، تم تبني الفرضية البحثية التي مفادها:

# مقدمة العامة

- إن تطبيق التحقيق الجبائي له أثر على التحصيل الضريبي لمديرية الضرائب بالنعامة
- \* يؤثر التحقيق الجبائي في تعزيز التحصيل الضريبي من خلال متابعة صحة تصريح المكلفين .
  - \* ان عدم استقرار النظام الجبائي يعتبر من أهم الدوافع للتهرب الضريبي.
  - \* تفرع الرقابة الجبائية إلى عدة أنواع حسب تعدد معايير التحقيق الجبائي
- أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الفعال الذي يلعبها التحقيق الجبائي لزيادة الحصيلة الضريبية عن طريق مكافحة الغش والتهرب الضريبي ودورها في اكتشاف هذه التجاوزات والأخطاء، كما تهدف إلى تبيان أهمية التحقيقات المحاسبية والجبائية في إضفاء مبدأ العدالة والمنافسة الشريفة بين المكلفين ودوره في تمويل الخزينة العمومية.

كما تهدف إلى إبراز أهمية الرقابة الجبائية من خلال التأكيد على مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية المكتسبة من طرف المتعاملين الاقتصاديين والتعرف على آليات تحصيل فعالة للضرائب. دوافع ومبررات اختيار موضوع تقرير التربص:

نظرا لأهمية الكبيرة لضريبية في الاقتصاد الوطني واعتبارها ممول أساسي لدولة. التطلع لأهمية الرقابة الجبائية ومدى قدرتها على دعم التحصيل الضريبي واسترجاع ولو القليل من حقوق الخزينة العمومية.

محاولة الوصول إلى كيفية تحقيق الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي. معرفة أسباب لجوء المكلفين بالضريبة إلى التهرب الضريبي وعدم الدفع وتجنب التزاماتهم الضريبية. الرغبة الشخصية في التعرف على الموضوع. الرغبة في مساهمة بنشر الوعي الضريبي.

عدم استقرار الموارد المالية كالنفط والجبائية الجمركية واعتبار الضريبة أحد الموارد المالية الداخلية الهامة للدولة في تنمية النفقات العامة وضرورة تحصيلها. حدود الدراسة:

قمنا بدراسة لمديرية الضرائب لولاية النعامة، الفترة الممتدة بين شهري أفريل وماي للسنة الحالية. تقسيمات التقرير:

للإجابة على الإشكالية المطروحة ومحاولة لاختبار صحة الفرضيات، اعتمدت هذه الدراسة طريقة وصفية وتحليلية لدراسة العلاقات بين التحقيق الجبائي ومدى فعاليته في تعزيز التحصيل الضريبي. وقد شمل الدراسة لمديرية الضرائب لولاية النعامة. وكانت أدوات جمع البيانات وتحليلها اعتمادا على سجلات المديرية خلال الفترة الزمنية 2014- 2018 .

# مقدمة العامة

عليه تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين نظري وتطبيقي، حيث تضمن الفصل النظري ماهية التحقيق الجبائي والتحصيل الضريبي، أين تناولنا تعاريف التحقيق الجبائي والتحصيل الضريبي وكذلك أهميتهما وخصائصهما.

فضلا عن التطرق للعلاقة بين التحقيق الجبائي والتحصيل الضريبي.

ولقد تم أيضا عرض أهم الدراسات والبحوث التي تناولت إشكالية البحث التي تخدم هذه الدراسة، وقمنا بتحليلها ومناقشتها ومن ثم ذكر ما يميز دراستنا عنها.

أما في الفصل التطبيقي، فقمنا بدراسة لمديرية الضرائب لولاية النعامة، فتطرقنا إلى الإطار العام

للدراسة، الذي تناولنا تعريف مديرية الضرائب وهيكلها ودراسة حالتين في إجراءات التحقيق الجبائي وفي الأخير تم تحليل ودراسة النتائج.

**I الإطار النظري للدراسة:  
مدخل لتحقيق الجبائي  
والتحصيل الضريبي**

### تمهيد :

التحقيق الجبائي أو الرقابة الجبائية ليست غاية بقدر ما هي وسيلة أسسها المشرع الجبائي الجزائري لمكافحة ظاهرة خطيرة تهدد أكبر اقتصاديات دول العالم، ألا وهي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي. ومن أجل ذلك هناك قواعد تأسيس وتحصيل الضرائب التي هي الإجراءات الجبائية المحددة والمفصلة لفرض وتأسيس الضريبة وتحميلها ومتابعة أثارها على الهيكل الضريبي تنظيمها وتنسيقها ومختلف الصور التقنيّة للضرائب بمختلف تطوراتها، ومتابعتها، حيث يتوقف نجاح الدولة في اختيار النظام الضريبي الأمثل على معرفة كاملة بإيديولوجيات المجتمع وكافة أوضاعه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. فالمكلفين بالضريبة لا يتوانون في إتباع وسلك كل أساليب التهرب والاحتيايل واستغلال الثغرات الجبائية القانونية.

يسعى القانون لتنظيم عملية التحقيق الجبائي، وممارسته بكفاءة أكثر، لذا وضع له المشرع الجزائري أدوات قانونية، وتتمثل في مجموعة من الإجراءات والوسائل التي يعتمد عليها الأعوان المراقبون أثناء تأدية مهامهم. وهو ما سيتم معالجته في هذا الفصل ضمن مبحثين وهي:

**المبحث الأول: ماهية التحقيق الجبائي.**

**المبحث الثاني: ماهية التحصيل الضريبي.**

**المبحث الأول: ماهية التحقيق الجبائي.**

يعتبر التحقيق الجبائي من أهم الإجراءات المتخذة لمكافحة التهرب الضريبي كما أنه يكتسي أهمية بالغة كون أن النظام الضريبي نظاما تصريحي أي أنه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالتصريح بمدخله من تلقاء نفسه. لذا تعتبر الرقابة على هذه التصريحات لازمة لأنها في كثير من الأحيان تكون غير صحيحة بالنظر للأخطاء المرتكبة في إعدادها سواء عن حسن نية أو سوء نية بغية التملص من دفع الضريبة.

### **1.1 مطلب الأول: مفهوم وعوامل القيام بالتحقيق الجبائي:**

مفهوم وعوامل القيام بالتحقيق الجبائي:

للتحقيق الجبائي صيغة عامة ومفهومها الخاص كباقي النظم المتعارف عليها، فهي تعتبر أداة فعالة في المحافظة على حقوق الخزينة والحد من التهرب الضريبي.

مفهوم التحقيق الجبائي:

يعد التحقيق الجبائي جزء لا يتجزأ من الرقابة العامة التي تفرضها الدولة للحفاظ على مصدر تمويل الخزينة العمومية إلا أنها تتميز عن باقي أشكال الرقابة، لذا كان من الضروري تحديد مفهوم التحقيق الجبائي. يعد التحقيق الجبائي جزء لا يتجزأ من الرقابة العامة التي تفرضها الدولة للحفاظ على مصدر تمويل الخزينة العمومية إلا أنها تتميز عن باقي أشكال الرقابة، لذا كان من الضروري تحديد مفهوم التحقيق الجبائي.

حسب دراسة جامعية<sup>1</sup> فإن التحقيق الجبائي هو الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصادقية المحاسبة سواء من حيث الشكل أو المضمون، ومن خلاله يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون المؤسسة ما ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط من تلك الخارجية، المشتريات، المبيعات، رصيد البنك، الممتلكات وهذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق لنشاط معينوا إجراء تعديلات مصرح بها.

وحسب دراسة أخرى<sup>2</sup> الرقابة الجبائية هي حالة التشخيص محتوى السجلات المحاسبية بما يتلاءم مع مقتضيات التشريع الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة. كما تعرف على أنها مجموعة من العمليات التي غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بمحاسبة المكلف.

وحسب دراسة أخرى<sup>3</sup>: التحقيق الجبائي هو فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك يقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام الاستفسار، الاستيضاح، على كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها ولا يكتفي بدراسة ومراجعة التصريحات بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول.

وحسب دراسة<sup>4</sup>: عرفت التحقيق الجبائي من الناحية القانونية على أنها مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف إلى التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف وذلك من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائية.

ومن هذه التعاريف نستخلص أن التحقيق الجبائي أو الرقابة الجبائية وسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي.

### 2.1 أسباب القيام بالتحقيق الجبائي:

هناك سببين رئيسيين للقيام بالتحقيق الجبائي في الجزائر والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

1 حفيظة مقراوي: نوال قصر التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب. مذكرة Master تخصص محاسبة وتدقيق. الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية: خميسليانة  
2 وفاء ش. الرقابة وضمانات المكلف بالضريبة. مجلة البحوث، العدد 11 (الجزء الثاني) الصفحة 285  
3 محمد ز. سليمان، ع. جدوى الرقابة الجبائية في تحقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية. مجلة البديل، العدد 11 ص(41)  
4 مرغاد عبد القادر التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي. بكرة 2017 الصفحة (51)

## I. الإطار النظري للدراسة

### 1.2.1 التحقيق الجبائي كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

يعد التحقيق الجبائي وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرضالضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية وعن طريق التحقيق الجبائي يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتسبة وضمن مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

### 2.2.1 الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

نظرا للأسباب المتعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو لتخفيض العبء الضريبي بثتى الطرق والأساليب الشرعية والغير شرعية، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها التحقيق الجبائي التي يعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية<sup>1</sup>.

المطلب الثاني: أهداف التحقيق الجبائي واجراءاته:

تتمثل الأهداف التي تسعى الرقابة الجبائية إلى تحقيقها فيما يلي:

#### 1.1 الهدف القانوني:

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة الضريبية، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة يرتكز التحقيق الجبائي على مبدأ المسؤولية والمحاسبة والمعاقبة المكلفين بالضريبة على أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب مع دفع مستحقاتهم الضريبية.

#### 2.1 الهدف الإداري:

تؤدي التحقيق الجبائي دوره للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي يقدمها والتي تساهم بشكل كبير وحيوي في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- التحقيق الجبائي يساعد على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الضريبية على اتخاذ الإجراءات الصحيحة.

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الضريبية على المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.

- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي<sup>2</sup>

#### 3.1 الهدف الاجتماعي:

يتمثل في هدفين رئيسيين هما:

<sup>1</sup> د لباي، ق. ذ مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية. جامعة بسكرة 2011 الصفحة (20)  
<sup>2</sup> الجبلاني بلواضح، ويحي سعدي. 2014 فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، ص 33-34



## I. الإطار النظري للدراسة

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.
  - منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع<sup>2</sup> والتي تتمثل في:
    - الحد من الغش والتهرب الضريبي وذلك باكتشاف الغش والأخطاء المرتكبة وكل المخالفات والتلاعبات.
    - تنمية التحصيل الضريبي عن طريق المحافظة على الأموال العمومية وزيادة إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام والمساهمة في التنمية المحلية.
    - تحديد الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين بالضريبة<sup>3</sup>
- ### 2.1 لإطار القانوني والتنظيمي للتحقيق الجبائي:

سعيًا لتنظيم التحقيق الجبائي قد رسم المشرع إطار قانوني لا يمكن من خلاله التعسف بحجة القانون، فالزماعوان الضرائب بإتباع إجراءات معينة للإتمام عملية الرقابة الجبائية، فقد حدد القانون صورًا متتابعة ومتكاملة فيما بينها وألزم المحقق بإتباعها عند عملية الرقابة فالتصريحات المكتتبه من طرف المكلفين سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، تكون محل فحص دقيق من طرف المصالح الجبائية وتستعمل الإدارة الجبائية مجموعة من الحقوق المخولة لها من طرف القانون وهذا في إطار ضمانات الحماية المكلف من التعسف الإداري والتزامات يجب إتباعها.

### 1.2.1 حقوق المكلف بالضريبة:

والتي تتمثل في ثلاث حقوق.

#### (أ) حق الاطلاع:

يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس دعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها<sup>1</sup> يتعين على المؤسسات المذكورة في المادة 51 أن ترسل إلى الإدارة الجبائية الكشف الشهري عن عمليات تحويل الأموال إلى الخارج التي تقوم بها لحساب زبائنها يبين هذا الكشف تعيين وصفة وعنوان الزبون ورقم التوطين بالبنكي وتاريخ ومبلغ التسوية ومقابل المبلغ بالعملة الوطنية والتعيين البنكي ورقم حساب المستفيد من التحويلات ومراجع أو شهادة ووصل دفع رقم التوطين البنكي يجب إرسال هذا الكشف خلال العشرين اليوم الأولى من الشهر الذي يلي عمليات التحويل.

1 مرغاد عبد القادر التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي. بسكرة 2017 الصفحة (53)  
2 مغازي، ع. شخي، ب دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الدراسات الجبائية، عدد 2 (31)  
3 قانون الإجراءات الجبائية 2018 الصفحة 24

## I. الإطار النظري للدراسة

يتمتع بنفس حقوق الموظفين الذي لهم رتبة مراقب على الأقل والمكلفون على وجه الخصوص من قبل الوزارة المكلفة بالمالية بالتأكد من التطبيق الحسن للتنظيم الخاص بالصرف، ويمكن أن يطلب هؤلاء<sup>1</sup> الأعوان من جميع المصالح العمومية المعلومات التي يرونها ضرورية للقيام بمهمتهم من دون أن يحتج عليهم بالسر المهني. العقوبات المطبقة عند رفض حق الاطلاع:

يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 دج إلى 50000 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد 45 إلى 61 أعلاه والتي يتعين عليها تقديمها وفقاً للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الأجل المحددة لحفظها.

يترتب على هذه المخالفة زيادة على ذلك تطبيق تلجنة مالية قدرها 100 دج كحد أدنى عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض وينتهي يوم وجودها عبارة مكتوبة من قبل العون المؤهل عن أحد دفاتر المعني تثبت بأن الإدارة الجبائية قد تمكنت من الحصول على حق الاطلاع على الوثائق يتم النطق بالغرامة والتلجنة المالية من طرف المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً التي تبت في القضايا الاستعجالية، بناء على عرضة يقدمها مدير الضرائب بالولاية بدون مصاريف، تبلغ نسخة من العرضة للأطراف من طرف كتابة ضبط المحكمة الإدارية، ويقوم قابض الضرائب بتحصيل الغرامة والتلجنة المالية<sup>2</sup>

### (ب) حق الزيارة والتحقيق:

وسنتطرق إلى هذه الحقوق كل على حدى<sup>3</sup>

#### ✓ حق الزيارة:

لقيام المحققون بمهمتهم على أكمل وجه وفي إطار مباشرة البحوث الميدانية المتمثلة في المعاينة الميدانية، فإن أعوان الضرائب يستمدون من القانون الجبائي حق زيارة المكلفين الذين يسمح لهم بموجبه التحرك بحرية في المقرات المهنية حيث يمكنهم مصادرة ما بداخل مقرات المكلفين عندما يخزن هؤلاء البضائع أو يقومون بنشاطات تجارية صناعية، أو حرة بدون تصريحات، مما يسمح بالتهرب من دفع الضرائب والرسوم.

هذا الحق أيضاً يستعمل عادة في مجال الرقابة على المؤسسات إذ يعتبر الوسيلة الوحيدة الممكنة لمعرفة رقم الأعمال الحقيقي، وهذا عن طريق مراقبة مستودعات المواد الأولية والمنتجات المصنعة ... إلخ كما يمكن للمحقق استعمال المراقبة المفاجئة عندما تقتضي الضرورة، ذلك لأنه أحياناً عند إرسال إشعار بالمراقبة تفقد الرقابة فعاليتها، فمثلاً في حالة وجود محاسبة حقيقية يمكن أن يحجبها في حالة استلامه الإشعار لتحقيق.

1 قانون الإجراءات الجبائية 2018 الصفحة 28

2 قانون الإجراءات الجبائية 2018 الصفحة 28

3 محمد ف. طارق، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم جامعة تبسة 2016:شعبة علوم اقتصادية تخصص مالية ونقود ص35

إن النظام الجبائي نظام تصريحي والذي يجعل الإدارة الجبائية تنظر دوما للمكلف بعين التملص من دفع الضريبة ولذا فهي تحقق دوما في مدى صحة التصريحات المقدمة من طرفه وعليه فإن القانون الجبائي منح لأعوان الضرائب حق التحقيق في ملفات المكلفين.

### (ت) حق استدراك الأخطاء:

يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب الرسوم المؤسسة عن طريق الجداول وذلك إلى غاية السنة الثانية التي تلي السنة الثانية التي يصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى<sup>1</sup>

### 2. التزامات المكلفين بالضريبة:

يجب على المكلف احترام الالتزامات سواء كانت ذات طابع محاسبي أو طابع جبائي حتى يتفادى العقوبات الجبائية وقد ذكرت هذه الالتزامات في المواد 09-10-11-12 من القانون التجاري، والتي تتمثل في:

- كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقاوله أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا. (القانون التجاري 2018، صفحة 4).

- يجب عليه أن يجري سنويا جرد العناصر أصول وخصوم مقاوله وأن يقفل كافة حساباته يقصد إعادة الميزانية وحسب النتائج وتسمح بعد ذلك هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد؛ (القانون التجاري 2018، صفحة 4
- يمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش.
- وترقم صفحات كل من المفترين ويوقع عليها من طرف القاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد؛ (القانون التجاري 2018، صفحة 4).

يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين 9-10 لمدة عشر سنوات، كما يجب أن ترتبوتحفظ المراسلات الواردة ونسخ المراسلات الموجهة طيلة نفس المدة (القانون التجاري 2018، صفحة 5).

أما الالتزامات الجبائية للمكلف بالضريبة فتتمثل في القيام بمختلف التصريحات والتي تتمثل فيما يلي<sup>2</sup>:

### 1.2 التصريح بالوجود:

يقوم المكلف بالضريبة بالتصريح بوجوده إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا وذلك في أجل ثلاثين يوما من تاريخ انطلاق النشاط الفعلي، ويشترط أن يكون هذا التصريح مطابق لذلك الذي تقدمه الإدارة الجبائية (من حيث اسم ولقب المكلف، طبيعة النشاط، العنوان، تاريخ بداية النشاط) وهذا لأهمية التي يحظى بها هذا التصريح، حيث أنه يزود الإدارة الجبائية بكل المعلومات اللازمة عن المكلف الجديد.

<sup>1</sup> قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018 الصفحة (85)  
<sup>2</sup> زكرياء حداد. الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الضريبي. الجزائر: جامعة أم البواقي 2017 الصفحة 35

يلزم المكلف بتقديم الميزانية ولو أحققها وكذا التصريح بالمدخيل السنوية، ويقوم بهذا حتى وإن كان في فترة التوقف المؤقت لأن الإدارة الجبائية لم تعفه من ذلك، كما يتم تقديم كل التصريحات السنوية قصد تقديم الوعاء الضريبي الخاضع وهذا قبل الفاتح من أفريل للسنة الموالية وهذا فيما يخص الدورة المفصلة للتصريح.

### 3.2 التصريح أو التسديد الشهري أو الثلاثي للضرائب أو الرسوم المماثلة:

يلتزم المكلف قبل كل 20 يوم من انتهاء كل شهر أو ثلاثي تقديم تصريح نموذجي إلى قبضة الضرائب المختصة إقليميا وذلك باستعمال الوثيقة الرسمية ، G50 مع الالتزام بتسديد مختلف الضرائب المستحقة على المكلف والتي تخص الشهر أو الثلاثي الفارط

### 4.2 التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:

يلتزم المكلف بالضريبة في حالة تنازله عن نشاطه أو توقفه سواء جزئيا أو كليا بالتصريح بذلك في أجل عشرة أيام على الأكثر وفي حالة الوفاة في أجل ستة أشهر، يقدمه إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا يبين فيه تاريخ التوقف عن النشاط وكذا هوية المتنازلين عن نشاط الشركة.

### 3. ضمانات المكلفين بالضريبة:

في مقابل السلطات القانونية المخولة للإدارة الجبائية في مجال الرقابة منح المشرع للمكلف بالضريبة جملة هذه الضمانات والحقوق، لحماية من أي تعسف قد يلحق به من قبل أعوان الإدارة الجبائية هذه الضمانات تنقسم إلى:

### 1.3 ضمانات قبلية:

أي قبل الشروع في عملية التحقيق الجبائي الميداني ومنها ما هو متعلق بعملية التحقيق الميداني، وأخرى عند نهاية التحقيق وباستقراء المادتين 20 و 21 من قانون الإجراءات الجبائية نجدها تنص على الضمانات التي تسبق عملية سريان التحقيق الجبائي، خاصة فيما يتعلق بإبلاغ المكلف بخضوعه للتحقيق من خلال تسليمه إشعار بالتحقيق، مرفقا بميثاق المكلف الخاضع للرقابة وكذا منحه أجلا زمنيا من أجل تحضير نفسه، حيث تختلف مدة هذا الأجل باختلاف نوع التحقيق، فإذا كان هذا التحقيق متعلقا بالتحقيق المحاسبي، تقدر المدة ب 10 أيام، أما إذا كانت تتعلق بعملية التحقيق في الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين فإن المدة تقدر ب 20 يوم، كما أن الإدارة الجبائية يقع على عاتقها تحت طائلة البطلان احترام مجموعة من الإجراءات أثناء عملية التحقيق الجبائي، خاصة فيما يتعلق بمدة سريان التحقيق في عين المكان، تجدر الإشارة إلى أن الإدارة الجبائية غير ملزمة باحترام هذه المدة في حالة ثبوت استعمال المكلف طرقا تدليسية.

أما فيما يتعلق بالضمانات بعد انتهاء عملية التحقيق الجبائي الميداني فهي تتعلق على وجه الخصوص بالحقيقي عدم تجديد التحقيق لنفس الضريبة ولنفس المدة، إلا في حالة ثبوت استعمال طرقا تدليسية من طرف المكلف الخاضع

## I. الإطار النظري للدراسة

للرقابة، وكذا الحق في التبليغ بنتائج التحقيق، والحق في الطعن في هذه النتائج سواء أمام الجهاتالضريبية المختصة أو أمام الجهات القضائية المدنية<sup>1</sup>

جدول رقم (1) آجال التحقيق الجبائي في عين المكان

نوع التحقيق	نوع النشاط الممارس	رقم الأعمال محقق خلال سنة مالية	مدة التحقيق
التحقيق المصوب في المحاسبة	/	/	3 أشهر
التحقيق في لمحاسبة	مقدمو الخدمات	أقل من 1000000	3 أشهر
		أقل من 5000000	6 أشهر
	كل المؤسسات الأخرى	أقل من 200ت0000	3 أشهر
		أقل من 10000000	6 أشهر
التحقيق المكلف في مجمل الوضعية الجبائية	جميع الحالات الأخرى	/	9 أشهر
	/	/	12 شهر

### اشكال التحقيق الجبائي واجراءاته:

نظرا لأهمية التحقيق الجبائي فقد تم إنشاء هياكل إدارية تختص بعملية الرقابة الجبائية وإجراءاتها وتسهر على تنفيذ قوانينها ومراقبة السير الحسن لها وفق مبادئ أساسية، كما حدد المشرع أشكالاً تختلف باختلاف نوع النشاط وأهمية رقم الأعمال ومن جهة أخرى قام بسن مجموعة من القوانين والإجراءات تنظم سير عملية الرقابة الجبائية من خلال الحقوق الممنوحة لكل من الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة والتي يؤدي عدم الالتزام بها إلى بطلان إجراءات الرقابة الجبائية.

### 1.2 مبادئ الرقابة الجبائية:

كي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد أن توفر المبادئ الأساسية لها والتمثلة في<sup>2</sup>

#### 1.1.2 إقامة نظام ضريبي محكم:

يعتبر النظام الضريبي من بين المقدمات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، ولذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وهذا من خلال.

<sup>1</sup>محمد، ق فعالية الرقابة الجبائية في ظل عصرنة الإدارة الجبائية، 2014 الصفحة 213  
<sup>2</sup> بيلة مساعد. الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي. تخصص محاسبة وتدقيق. الجزائر: جامعة البويرة 2015 صفحة08

## I. الإطار النظري للدراسة

- تبسيط صياغة التشريع الضريبي حيث يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب.

- تحقيق العدالة الضريبية أي أن تكون المعاملة متساوية بين المكلفين بالضريبة.

### 2.1.2 ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إذ لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان لذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الضرائب والرقابة، إضافة إلى إجراء تربيصات لموظفي وأعوان الإدارة الجبائية والرقابة الجبائية، إضافة إلى إجراء تربيصات لموظفي وأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التحديدات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطبعا جيدا للموظفين، إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الاتصال الحديثة، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم كتوفير الخدمات اللازمة لهم.

### 2.2 أشكال الرقابة الجبائية:

ويتم التمييز بين عدة أنواع من الرقابة والتي تمثل التدخلات المباشرة للأعوان المحققين بأماكن تواجد المكلفين.

### 1.2.2 رقابة شكلية:

تبدأ هذه الرقابة من استلام المصالح المعنية للتصريحات الجبائية الموسعة من طرف المكلفين وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المتأنية من التصريحات G21: A و G50 وتلك المذكورة في التصريح السنوي ومع المعلومات وقائمة الزبائن التي تمتلكها وتهدف إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات وذلك وفق الإجراءات التالية<sup>1</sup>:

#### 1-1 المكلف: يجب أن يحتوي كل ملف جبائي على نسخة من الوثائق والمستندات التالية: السجل

التجاري، بطاقة إثبات الهوية، شهادة إقامة، شهادة التصريح بالوجود البطاقة الإحصائية، فضلا عن كل مراسلات المكلف.

#### 2-1 النشاط: يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي والتصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع وملخصات

أرقام الأعمال لكل سنة.

#### 3-1 الأخطاء المادية: التأكد من إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية في آجالها المحددة كما يتم التأكد أيضا من أن

العمليات الحسابية المدونة في التصريحات وبدون وجود أخطاء في العمليات الحسابية فضلا على أن البيانات المشار إليها في الخانة الصحيحة وأن كل بيان يخص الخانة متعلقة بها.

1 مرغاد عبد القادر التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي . بسكرة 2017 الصفحة (53-54)

## I. الإطار النظري للدراسة

### 2.2.2 رقابة على وثائقها:

تعني مجموعة الأعمال المنجزة والتي من خلالها تقوم مفتشيات الضرائب المعنية بانتهاج فحص انتقائيللتصريحات الوثائق اعتمادا على المعلومات المكونة للملف الجبائي وبصفة خاصة تلك التي تمثل زيادة في رقم الأعمال، إذ تقارن كل محتويات التصريح بالوثائق الملحقة به ومجموع المعلومات التي هي بحوزة المصلحة، والتي تتحصل عليها من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة على الوثائق، وذلك في إطار حق الاطلاع المخول لها<sup>1</sup>.

### 3.2.2 التحقيق في المحاسبة:

هو التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة واجراء كل التصريحات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ويرمي هذا التحقيق إلى مراقبة التصريحات الجبائية من طرف المكلفين بالضريبة. ويعني التحقيق في المحاسبة أنه "مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبتها مهما كانت طريقة حفظها والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها<sup>2</sup>.

- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة واجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

يعني التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة<sup>3</sup>.

- تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات، لا يهدف التحقيق المحاسبي إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها فحسب، بل يسمح كذلك بإصلاحهذه الأخيرة على واجباتها الجبائية أثناء التحقيق المحاسبي، يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حسابه وفي هذه الحالة يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيارات نتيجة لهذه الأخطاء ويطلع المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة<sup>4</sup>.

### 4.2.2 التحقيق المصوب في المحاسبة:

هو طريقة تم استحداثها ضمن قانون المالية 2010 وهو لا يختلف عن التحقيق المحاسبي العادي من حيث الإجراءات، التحقيق المصوب هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لكاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> الجيلاني بلواضح، و يحي سعيدي فعالية الرقابة الضريبة في مكافحة التهرب الضريبي. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12 الصفحة 35

<sup>2</sup> ميثاق الخاضعين للضريبة. طبع بالمؤسسة الوطنية للفنون المطبعية، الجزائر 2013 الصفحة 14

<sup>3</sup> قانون الإجراءات الجبائية، لسنة 2018 الصفحة 11

<sup>4</sup> ميثاق الخاضعين للضريبة. طبع بالمؤسسة الوطنية للفنون المطبعية، الجزائر 2013 الصفحة 14

<sup>5</sup> رسالة المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية عمل ثابت للإدارة الجبائية، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، عدد 58/2012، الجزائر، ص02.

هذا النوع من المراقبة هو عبارة عن وسيلة تسمح بالقيام بتحريات مصوبة أو برامج أولوية بما أنه لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء تحقيق معمق للمحاسبة والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التقييم من جراء التحقيق المصوب.

ويخضع التحقيق المصوب في المحاسبة النفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي والمكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب يتمثل بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق يوجب على الأعوان المحققين توضيحه على إشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر التي ينبغي أن يحملها هذا الأخير<sup>1</sup>، مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار، لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين<sup>2</sup>، كما يملك المكلف بالضريبة أجل ثلاثين يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقييم.

### 5.2.2 التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة:

ويقصد به مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام، يستلزم هذا الإجراء مقارنة المداخل المصرح بها بالمداخل المستنتجة من وضعية أملاك المكلف، حالة خزينته وكذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر أفراد أسرته.

- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصلين المداخل المصرح بها من جهة والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى<sup>3</sup>.

- لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي، فيما يتعلق بالضريبة على الدخل دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية ومنحه أجلا أدنى للتحضير يقدر بخمسة عشر يوما ابتداء من تاريخ الاستلام.

- يجب أن يذكر الإشعار بالتحقيق الفترة موضوع التحقيق وأن يشير صراحة تحت طائلة البطلان الإجراء أن المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين بمستشار خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو<sup>4</sup>.

1 ميثاق الخاضعين للضريبة. طبع بالمؤسسة الوطنية للفنون المطبعية، الجزائر 2013 الصفحة 13-14

2 قانون الإجراءات الجبائية سنة 2018 صفحة 13

3 قانون الإجراءات الجبائية سنة 2018 صفحة 15

4 قانون الإجراءات الجبائية سنة 2018 صفحة 15



## I. الإطار النظري للدراسة

- يمكن برمجة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية إثر التحقيق في المحاسبة سواء باسم المستغل الشخصي لمؤسسة أو الرؤساء والشركاء الأساسيين للشركة أو كل شخص ملزم قانون بتصريح مجمل دخله.
- ينفذ هذا التحقيق كذلك في حالة ما لوحظ فارق محسوس بين الدخل المصرح من طرف المكلف من جهة وعناصر نمطه المعيشي والنفقات المخصصة لصيانة أملاكه من جهة أخرى. تقدم الإدارة على طلب التبريرات والتوضيحات التي تراها أساسية مما قد يحملها إلى إعادة تقويم الوعاء الضريبي وهذا عن طريق التصحيح الحضورى أو التصحيح التلقائي<sup>1</sup>.

### 3.2 إجراءات عملية التحقيق الجبائي:

حتى تتم عملية التحقيق على أحسن وجه وتؤدي الأهداف والنتائج المرجوة منها، وضع المشرع مجموعة من الإجراءات ونص على إتباعها بحيث تقوم مصالح الرقابة الجبائية بتنظيم عملية التحقيق وتحضيرها، وذلك عن طريق إعداد برامج التحقيق والمصادقة عليه وبعد ذلك تأتي عملية دراسة الملفات، وذلك للشروع في عملية التحقيق والتدخل بعين المكان لإجراء التحقيقات الفحوصات اللازمة من أجل القيام بعملية التقويم إن وجدت واتباع الإجراءات التي تلي التقويم وصولاً إلى العمليات الختامية لعملية التحقيق.

### 1.3.2 الأعمال الأولية لعملية التحقيق:

تعتبر هذه الأعمال بمثابة تهيئة الأرضية المناسبة للقيام بعملية التحقيق وهي تتمثل في:

- 1-إعداد برنامج التحقيق الجبائي: أن مهمة البحث عن الأشخاص المعنيين بالضريبة من أملاك وتحديد هويتهم هي تابعة بشكل أساسي لاختصاص مصالح الأبحاث والمراجعة<sup>2</sup>.  
تقوم المفتشيات والمديرية الفرعية الجبائية بوضع برامج التحقيق الجبائي السنوي وذلك باقتراح المكلفين الواجب فيهم عملية الرقابة الجبائية، ثم تقوم بإرساله إلى المديرية المركزية للضرائب للفصل فيه سواء بقبوله أو زيادة عدد الملفات المقترحة أو إنقاصها.  
بعد ذلك تقوم المديرية المركزية بالمصادقة على البرنامج النهائي للتحقيق وتقوم بإرساله إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمباشرة العمل به.

### 2- معايير اختيار ملفات التحقيق: إن اختيار ملفات التحقيق الجبائي تعتمد على أساس ومعايير عقلانية

- وظرفية حتى تكون هناك عدالة بين المكلفين بالضريبة في فرض التحقيق عليهم وتتمثل هذه المعايير في:
- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.
- تكرار نتائج الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة بطبيعة النشاط الممارس ورقم أعمال مصرح به.
- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط وما هي عليه المنشأة المماثلة.
- تغيرات جد مهمة في رقم الأعمال وفي نتائج المصرح بها في الأربع سنوات الأخيرة.

1 ميثاق الخاضعين للضريبة. طبع بالمؤسسة الوطنية للفنون المطبعية، الجزائر 2013 الصفحة 32  
2 قانون الإجراءات الجبائية سنة 2018 صفحة 18

- ملاحظة استعمال الطرق التدليسية واكتشاف المخالفات ذات الطابع الاقتصادي.

- الزيادة المذهلة في المستوى المعيشي للمكلف بالضريبة.

- بالإضافة إلى النقاط السابقة فإن الإدارة الجبائية تقوم بالتحقق في محاسبة المؤسسات المهمة التي لم يسبق لها ان خضعت لرقابة جبائية.

وتبقى هذه المعايير المذكورة على سبيل المثال وليس الحصر، فالقائمون باختبار الملفات لهم الحرية في اقتراح الملفات التي يرونها ضرورية لإخضاعهم إلى التحقيق.

**2-دراسة الملفات:** يقوم أعوان الإدارة الجبائية بدراسة الملفات المكونة للمكلف بالضريبة لدى الإدارة الجبائية قبل البدء في الأعمال الميدانية وتكون الغاية من دراسة الملفات البحث عن العناصر في تنفيذ التحقيق، يسحب المحقق الجبائي هذه الملفات بعد إظهار وثيقة، الأمر بمهمة التحقيق وامضاء تعهد بأخذ الملف كما نص عليه القانون.

**3-1 الملف الجبائي:** هو إجباري على كل مكلف بالضريبة ويحتوي على مختلف تصريحاته السنوية لكل أنواع الضرائب الخاضع لها، ويفتح في مقر نشاطه باسم المؤسسة.

**3-2 الملف الشخصي:** هو خاص على الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف وهو كذلك إجباري ويفتح في الإدارة الجبائية التابعة لمقر سكن المكلف<sup>1</sup>.

### 2.3.2 الأعمال الميدانية لعملية التحقيق الجبائي:

بعد العملية الأولية لعملية التحقيق تأتي مرحلة الانطلاق في عملية الرقابة الجبائية والتي تتم عن طريق:

- إرسال إشعار بالتحقيق.

- التدخل في عين المكان.

أ- إرسال إشعار بالتحقيق: يجب إعلام المكلف الخاضع مسبقا قبل البدء في عمليات الرقابة، ذلك عن طريق

إرسال إشعار بإجراء الرقابة مع وصل الاستلام مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف، ويمنح له أجل

10 أيام ابتداء من تاريخ الإشعار، ويحتوي هذا الأخير على:

✓ الاسم أو المقر الاجتماعي للمكلف الخاضع للضريبة مع العنوان الصحيح.

✓ تاريخ وساعة البدء في التدخل بعين المكان.

✓ إمكانية الاستعانة بالمكلف بمستشار من اختياره.

✓ مختلف الضرائب والرسوم المحقق فيها.

✓ السنوات المعنية وهي السنوات غير متقدمة التي تذكر حتى ولو في حالة وجود عجز منقول ويجب أن

يحتوي على ختم المصلحة التي تباشره وممضي من طرف المحقق ورئيس مجموعة التحقيق بذكر

أسمائهم وألقابهم ورتبتهم.

1 خديجة غضاينة. التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي. شعبة محاسبة وضرائب، تخصص تدقيق محاسبي. جامعة الوادي 2015 صفحة 32-33

## I. الإطار النظري للدراسة

كما أتاح القانون الجبائي للمحقق أن يجري مراقبة مفاجئة لمعاينة العناصر المادية للمكلف وحالة الوثائق المحاسبية، دون أن يجري فحص نقدي لهذه الأخيرة وتبقى هذه الرقابة وسيلة استثنائية لمكافحة الغش الضريبي ويحرر المحقق محضر نهاية عمليات المراقبة ويمنح للمكلف أو ممثله.

**ب- التدخل في عين المكان:** إن أول لقاء مع المكلف يسمح بخلق نوع من الثقة المتبادلة ويكون بإجراء محادثات مع المكلف الخاضع للرقابة حول التنظيم العام للمؤسسة ووسائلها ويضع المحقق مجموعة من الأسئلة لمعرفة الإطار القانوني للمؤسسة، كشوفات الربط الداخلية كسجل الإنتاج، محاسبة المواد، الاستثمارات الحالية ووسائل الإنتاج، المحلات المسجلة في أموال الميزانية هل هي مؤجرة أم مملوكة<sup>1</sup>. يقوم المحققون أثناء التداخل بعين المكان بزيادة ورشات المؤسسة والقيام بعملية تجريبية للمنتج الذي تنتجه وتقديمه كخدمة ويسمح هذا بتزويد المحققين بمعلومات جد مهمة يستفيدون منها للتأكد من صحة التصريحات المكلف بالضريبة خاصة بما يتعلق بمستلزمات إنتاج الوحدة من المنتج من مواد أولية أو ساعة عمل أو عدد الموظفين، وهذا يعطي صورة واضحة عن الطاقة الإنتاجية لهذه المؤسسة ومرد وديتها كما يمكن المحققين من معرفة الآلات والتجهيزات المكتسبة وكذا التكنولوجيا المستعملة<sup>2</sup>.

**3.3.2 إجراءات ما بعد التقييم:** من المهام الأولية الملقاة على عاتق المحقق التأكد من مطابقة الوثائق المصرح بها للواقع ومدى مصداقيتها وقد يتوصل هذا العون بعد قيامه بعملية التحقيق في المحاسبة إلى نتائج أما مطابقة التصريحات المقدمة وأمامخالفة لها والتي تكون قد ارتكبت عن غير قصد.

وعلى المحقق بعد ذلك إبلاغ المكلف بالأخطاء والتجاوزات المعاينة من حيث الشكل والمضمون وعلى هذه الأخيرة الرد على العناصر والنقاط التي أشعر بها مع تسجيل ملاحظاته وذلك خلال فترة محددة قانونا والتي تقوم خلالها الإدارة الجبائية بواسطة أشخاص معينين بالنظر فيها ودراستها واتخاذ القرار بشأنها ضمن إبلاغ نهائي حيث تتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:

- عمليات التحقيق في الوثائق المحاسبية: تتمثل عملية التحقيق في المحاسبة فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون<sup>3</sup>

(أ) التحقيق من حيث الشكل: يقوم هذا الفحص على التأكد من مدى وجود واحترام التقييد بالوثائق المحاسبية خاصة الدفاتر الإلزامية منها للتأكد من تاريخ ختمها والمصادقة عليها من المحكمة ومن كونها مسوكة لما جاء به القانون التجاري في مادتيه 09 و10 وكذا وفق المبادئ النظام المحاسبي المالي.

(ب) التحقيق من حيث المضمون: أي من حيث مدى جدية المكلف في مسك المحاسبة واكتشاف المخالفات والإغفالات التي تساعد على إعادة تقييم المادة الخاضعة للضريبة واتخاذ العقوبات المترتبة عن تلك المخالفات.

<sup>1</sup> M. d finances. Guide de vérificateur de comptabilité.

<sup>2</sup> خديجة غضابنة، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي. شعبة محاسبة وضرائب، تخصص تدقيق محاسبي. جامعة الوادي 2015 صفحة 38  
<sup>3</sup> مغازي، ع . شيخي، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الدراسات الجبائية 2013 ص(34)

## I. الإطار النظري للدراسة

### 2- مرحلة إعلام المكلف بنتائج التحقيق: ويتم عبر ثلاث مراحل<sup>1</sup>:

أ) مرحلة إعلام المكلف بنتائج التحقيق: يجب أن يكون هذا الإشعار مفصلاً جيداً ومضاف بطريقة تسمح للمكلف بفهمه وتسجيل ملاحظاته ويتم تسليم هذا إشعار للمكلف شخصياً مع وصل الاستلام.

إضافة على ذلك من الضروري أن يحتوي هذا التبليغ الأولي على الطرق التي استعملت في التقييم والتي أدت إلى تعديل الأسس الضريبية أي يقوم العون المدقق من خلال توضيح كل التعديلات والتقويمات المنجزة خلال فترة التدقيق.

كما قد حدد المشرع الجبائي مدة أربعين يوماً كآجال قانونية تسمح للمكلف للرد على التبليغ الأولي في شكل مراسلة مع مرافقتها بوثائق وبيانات تبرر عدم رضاه بإعادة التقدير ويدافع عن حقوقه إن لاحظ هناك ظلم في تسوية وضعيته الجبائية وعلى العون المحقق الالتزام بالرد على التوضيحات والملاحظات المقدمة في مراسلة المكلف.

ب) التبليغ النهائي بنتائج التحقيق: عند إرسال التبليغ الأولي للمكلف بالضريبة ينتظر العون المدقق انتهاء الآجال القانونية للرد الممنوحة للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية ويكون في ذلك أمام حالتين يمكن حدوثهما:  
- إما المكلف لا يرد على التبليغ الأولي أو يرد بعد الآجال القانونية المحددة في هذه الحالة فإن الأسس المعدلة تبقى على حالها والعون المدقق غير مسؤول عن إعلام المكلف لأنه يعتبره قبولا ضمناً.

- أما المكلف يرد على التبليغ في المدة المحددة قانونياً ويسجل ملاحظاته الخاصة على نتائج هذا التحقيق أو اعتراضه عن الأسس المعدلة مدعماً ذلك ببيانات ووثائق ترفق مع الرد المرسل. وبمجرد تقديم المكلف لملاحظاته في الأجل المحدد أو بعده يبدأ المحقق في دراستها دراسة معمقة ودقيقة، ثم تحليلها نقطة بنقطة، للتأكد من أنها مؤسسة فعلاً، وهذا من أجل أخذها بعين الاعتبار عند تحرير التبليغ وبعد دراسة الملاحظات وحساب أسس الضريبة يتم تحرير التبليغ النهائي مباشرة وهذا الأخير يعبر عن الوضعية الجبائية الحقيقية للمكلف المحقق معه<sup>2</sup>.  
3- إصدار الورد الفردي وتحرير التقرير النهائي: ويتم عن طريق ثلاث خطوات<sup>3</sup>:

أ) إصدار الورد (الجدول): بعد إقفال عمليات التحقيق يستوجب على أعوان التحقيق إصدار بطاقة المتابعة والتي يقوم من خلالها العون بحساب الحقوق والغرامات الواقعة على المكلف بالضريبة والتي ترسل إلى مفتشي الضرائب التابعة لها المكلف وتقوم هذه الأخيرة بمتابعة المكلف وإجراءات التحصيل عن طريق إرسال الإخطارات.

ب) إرسال الإخطارات: بعد إرسال الإخطارات والتي تحتوي على الحقوق والغرامات المستوجبة الدفع من طرف المكلف مع تحديد آجال الدفع وكيفية الدفع ويتم إعداد ثلاث نسخ منها.

ت) كتابة التقرير النهائي: المدونة النهائية تعبر عن الموقف النهائي للإدارة الجبائية تجاه الأخطاء التي أحصاها

1 د لباس، ق. ذ مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية. جامعة بسكرة 2011 الصفحة (80-81)

2 فميدة، أ إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية. تخصص فحص محاسبي. بسكرة: قسم العلوم التجارية 2014 الصفحة (85)

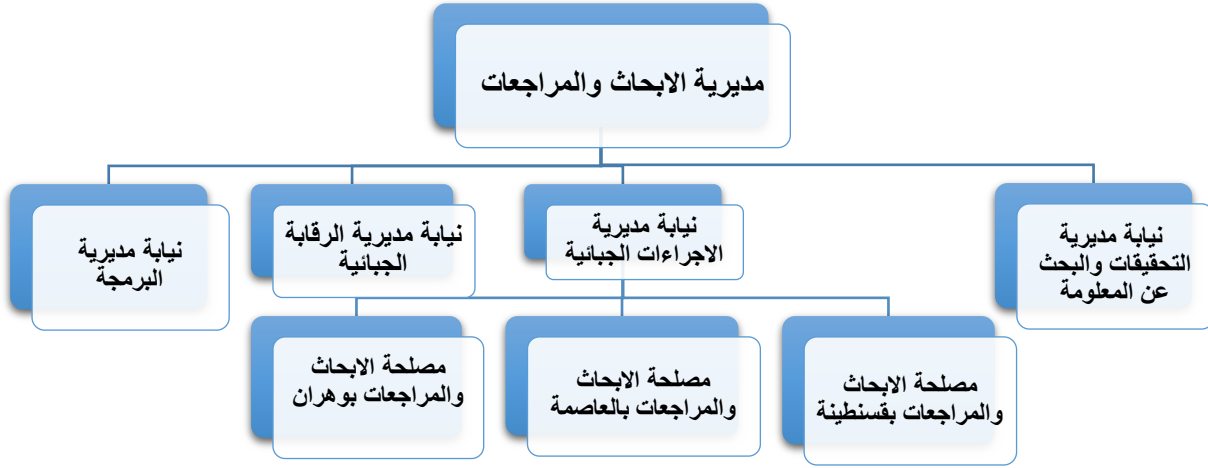
3 خديجة غضانبة. التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي. شعبة محاسبة وضرائب، تخصص تدقيق محاسبي. جامعة الوادي 2015 صفحة 42-43

## I. الإطار النظري للدراسة

المحققون من خلال المراقبة والتي يتم من خلالها عملية التحقيق الذي يجب أن يبين مجموع المعلومات والأرقام التي تسمح بمعرفة مدى احترام المكلفين بالضريبة للإجراءات المنصوص عليها وكذا تقييم نتائج التحقيق كما يجب أن يركز هذا التقرير على ما يلي:

- الإشعار بالتحقيق مرسل عن طريق البريد أو سلم إلى مكلف مباشرة.
  - تحديد الفترة الإضافية بالنسبة لبدء التحقيق بعين المكان وكذلك الأسباب التي منعت الأعوان من مباشرة مهامهم في الوقت المناسب.
  - طبيعة المخالفات المكتشفة وكذلك العقوبات المطبقة.
  - نسخة أو صورة من الإشعار بالتحقيق.
  - حالة مقارنات الميزانيات.
  - كشف المحاسبة.
  - نسخة من التبليغ بالتقويم.
  - نسخة من إجابة المكلف بالضريبة.
  - توضيحات حول طبيعة الضرائب والعقوبات المطبقة.
  - نسخة من الجدول أو الورد النهائي.
- المطلب الثالث: وسائل الرقابة الجبائية: تعتمد الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والوسائل الإدارية المخولة قانونيا بأداء هذه المهمة، إلى جانب الوسائل البشرية التي يقوم بالتطبيق الفعلي لكل الإجراءات المنصوص عليها طبقا لما تمتلكه من حقوق وصلاحيات، والتي يجب الاستناد إليها بغية القيام بعملية الرقابة الجبائية بطريقة جيدة وفعالة.

## 1.4.2 الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية:



الشكل رقم (01) الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات

المصدر: (الجريدة الرسمية 2006، الصفحة 6)

### (ب) المديرية الفرعية للرقابة الجبائية :

حيث تقوم هذه المديرية بالبحث والكشف عن المادة الخاضعة للضريبة، والسهر على تنظيم العمل وتقديم، بيئة العامة<sup>1</sup>:

وبموجب المرسوم التنفيذي 91/60 الصادر بتاريخ 23 فيفري 1991 فإنه قد تم إنشاء تسع مديريات جهوية تتوزع كالتالي: الجزائر، البلدة، وهران، سطيف، قسنطينة، عنابة، ورقلة، بشار وقد خصص لكل مديرية خمس مديريات فرعية هي:

- المديرية الفرعية للوسائل.
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

1 عبد العزيز قناتل ، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي. تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي المدية، الجزائر 2009 ص 42

## I. الإطار النظري للدراسة

وتتولى هذه المديرية القيام بالمهام التالية:

- البرمجة والتحقيق على الممارسات الواقعة في الإقليم الولائي والقيام بالأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي.
- تحديث تقنيات الرقابة الجبائية والقيام بكل الأعمال والأبحاث التي تعود بالفائدة على عملية الرقابة.
- القيام بعملية التحصيل الضريبي وكذا السهر على تزويد الإدارة بتقارير موضوعية عن التحقيق.
- تحليل نتائج التحقيقات والعمل على التنسيق مع مصلحة التحقيقات على المستوى الوطني.
- التوصل إلى دوافع التهرب والغش الضريبيين واقتراح حلول جذرية لهاتين الظاهرتين.
- إن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية تدرج تحت سلطتها ثلاث مصالح التي تختص بتسطير وتنفيذ برامج التحقيق الجبائي. وتتمثل في:

### أ. مكتب البحث عن المعلومات الجبائية:

والذي يعني بالقيام بالمهام التالية:

- إعداد بطاقة خاصة بكل المصالح التي من شأنها أن توفر المعلومات التي تفيد الإدارة الجبائية في تأسيس وعاء الضريبة وتحصيلها.
- برمجة التدخلات المباشرة المخولة لهذا المكتب والتي تقوم بها فرق البحث وجمع المعلومات وإرسالها إلى المكتب المكلف بمقارنتها.
- برمجة التدخلات المحلية التي تختص بها فرق البحث المختلفة فيما يخص المادة الجبائية، والسهر على إجراءها في الأجال المحددة.

- تقييم أنشطة المكتب والمفتشيات وتقديم الاقتراحات قصد تحسين عملية البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

### ب. مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات:

يكلف هذا المكتب بالقيام بما يلي:

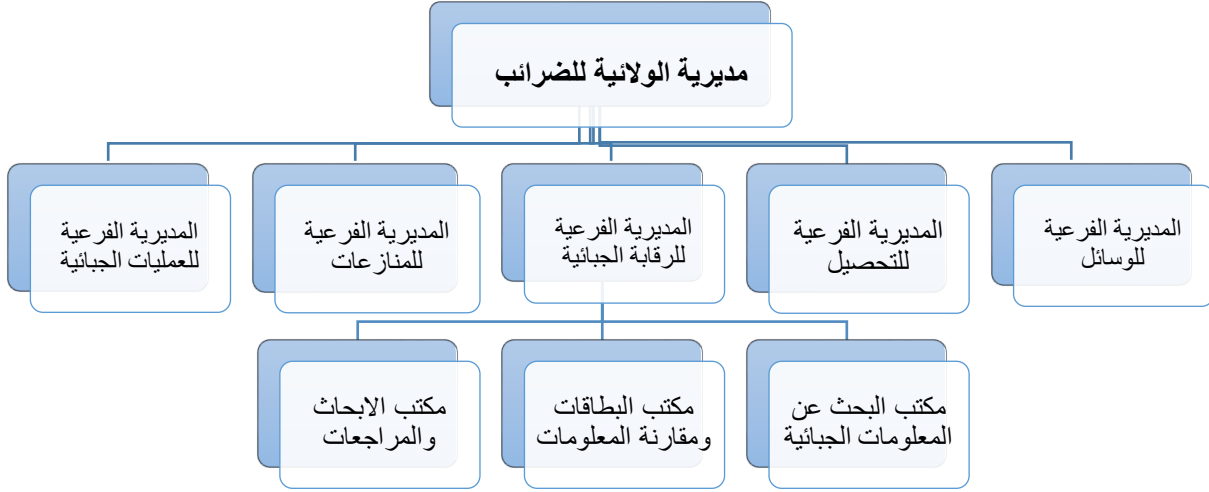
- تسيير البطاقات ومساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقتها.
- استقبال المعلومات من طرف مكتب ومصالح البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتصنيفها وتوزيعها.
- تنظيم استغلال الوثائق بطريقة تعمل على تعجيل الاستفادة من المعلومات التي تتضمنها.
- تقديم كل الاقتراحات قصد تحسين حفظ المعلومات واستغلالها ومراقبة استعمالها.

### ج. مكتب التحقيقات والمراقبة:

مهمتها إنشاء وتسيير البطاقات للمؤسسات والأشخاص الطبيعيين، الذين يمكن أن يكونوا محل تحقيق أو مراقبة عميقة لوضعيتهم الجبائية وكذلك عن طريق قيامه ب:<sup>1</sup>

1 عبد العزيز قتال ، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي. تخصص مالية و محاسبة، المركز الجامعي المدية، الجزائر 2009 ص 20

- متابعة ومراقبة أعمال الفرق المكلفة بالتحقيق أثناء التدخلات على احترام التشريع الجبائي المعمول به.
- السعي إلى حماية حقوق المكلفين بالضريبة الخاضعين للمراجعة والمحافظة على مصالح الخزينة.
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن المراجعة وارسال تقاريرها إلى الإدارة المركزية.



الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية

المصدر: (الجريدة الرسمية 2005، صفحة 20)



### 5.2 الهيئات المختصة حديثا بالرقابة الجبائية:

بهدف مواكبة التطورات الحديثة والتحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء هياكل تنظيمية إدارية جديدة ابتداء من سنة 2002 وهي:

#### 1.5.2 مديرية كبريات المؤسسات:

وهي مديرية تابعة للإدارة العامة للضرائب تقوم بالرقابة الجبائية للمؤسسات الكبرى في الجزائر، وتقوم بمتابعة المؤسسات الكبيرة التي لا يقل رقم أعمالها عن 100 مليون دج، كما تشكل مكان لدفع التصاريح وتسديد الضرائب، وقد بدأت هذه المديرية مشروعها في سنة 2002، واكتمل هذا المشروع في سنة 2005، الذي نص على تنظيم وعمل المديرية الفرعية لمديريات كبريات المؤسسات، وبشرت عملها في سنة 2006، حيث تقوم بمتابعة المؤسسات البترولية والمؤسسات التجارية والصناعية من الناحية الجبائية<sup>1</sup> تتكون مديرية المؤسسات من (05) مديريات فرعية على النحو التالي:

-المديرية الفرعية لجبائية المحروقات -المديرية الفرعية للتسيير

-المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات -المديرية الفرعية للمنازعات

-المديرية الفرعية للوسائل

#### 2.5.2 المراكز الجوارية للضرائب:

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي والمرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، بالإضافة إلى المهن الحرة ويختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحيته حسب المرسوم 06-327، ويتكون من 07 مصالح:

المصلحة الرئيسية للمنازعات الجبائية. المصلحة البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

المصلحة الرئيسية للرقابة وأبحاث. مصلحة المعلومات. مصلحة الرقابة.

المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات. مصلحة التدخلات.

### 6.2 الوسائل البشرية للرقابة الجبائية:

القيام بعملية الرقابة الجبائية وكافة مراحل التحقيق يتطلب أن يكون الأشخاص الذين يقومون بهذه المهام أكفاء وذوي خبرة عالية تمكنهم من اكتشاف حالات التدليس الموجودة، وكذا أن يتمتعوا بسلوك حضاري

<sup>1</sup> بلقاسم لامية أيت. آليات إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي. كلية العلوم الاقتصادية، جامعة البويرة. 2014.

وأن يكونوا ذوي أقدمية على الأقل ثلاث سنوات في الميدان، وهذا من أجل تسهيل عملية الرقابة ككل. وستتناول هؤلاء الأشخاص في هذا المطلب بالتفصيل كما يلي:

### 1.6.2 الأعران المكلفون بالرقابة الجبائية:

ويمكن ذكر الأعران المكلفين بالرقابة الجبائية فيما يلي<sup>1</sup>:

1- نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية

2- رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات

3- الأعران المدققين

مسؤولية الأعران المكلفين بالرقابة الجبائية:

عند ممارسة أعران الضرائب مهامهم لاسيما المتعلقة بالرقابة الجبائية يتعين عليهم احترام قواعد أخلاقيات المهنة، لذلك يرمي توازن بين حقوق وواجبات الأعران إلى وقايتهم من النزاعات التي تعترضهم، كما وضع المشرع الجزائري عدة التزامات مرتبطة بصفته كممثل للدول نذكر منها:

(أ) تأدية الخدمة في إطار احترام العلاقات السليمة لكونه قد يكون رئيسا أو مرؤوسا.

(ب) تأدية اليمين أمام المحكمة وواجب الالتزام بخدمة الدولة.

(ت) الالتزام بممارسة الوظيفة وحدها، أي يمنع منعاً باتاً الجمع بين وظيفته ونشاط آخر مريح.

(ث) الالتزام بممارسة الوظيفة بصفة شخصية.

(ج) الالتزام بالحياد اتجاه المكلفين بالضريبة.

(ح) الالتزام بالنزاهة والسر المهني احترام النظام الداخلي للإدارة.

كما يترتب على عاتق الأعران المكلفين بالرقابة الجبائية عدة مسؤوليات وهي كما يلي<sup>2</sup>:

أ. **المسؤولية المدنية:** يتحمل عون الضرائب المسؤولية المدنية، عند إلحاق الضرر بالغير وهي نتيجة لخطأ أو عدم الانتباه أو إهمال قام به العون بنفسه أو أشخاص تحت مسؤولياته وهذا بمقتضى المادة 124 من القانون المدني الجزائري.

ب. **المسؤولية الجنائية:** يمكن اعتبار الموظف مسؤولاً من الناحية الجنائية عندما يقوم بارتكاب جناية أو جنحة ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات، ومن بين الأعمال التي تعتبر جنائية أو جنحة بحد منها: الرشوة، اختلاس الأموال، تزوير الوثائق استغلال النفوذ.

ج. **المسؤولية التأديبية:** يعتبر الموظف الذي يقوم بارتكاب خطأ مهني مسؤولاً من الناحية التأديبية ويتعرض

<sup>1</sup> لباس، ق. ذ مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية. جامعة بسكرة 2011 الصفحة (31-32)

<sup>2</sup> بلقاسم لامية أيت. آليات إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي. كلية العلوم الاقتصادية، البويرة. 2014. ص 52

للعقوبات المقررة حسب درجة الخطأ المرتكب، والعقوبات التي حددها القانون بجد: التنبيه الإنذار الكتابي، التوبيخ التوقيف المؤقت عن العمل، التنزيل من الدرجة، النقل الجبري إلى غاية التسريح.

### المبحث الثاني: ماهية التحصيل الضريبي:

التحقيق الجبائي أو الرقابة الجبائية ليست غاية بقدر ما هي وسيلة أسسها المشرع الجبائي الجزائري لمكافحة ظاهرة خطيرة تهدد أكبر اقتصاديات دول العالم، ألا وهي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، فالمكلفين بالضريبة لا يتوانون في إتباع وسلك كل أساليب التهرب والاحتيال واستغلال الثغرات الجبائية القانونية.

وهذه الظاهرة تؤثر مباشرة على التحصيل الضريبي مما يؤدي إلى الإضرار بالمصلحة العامة للبلاد، وذلك باستنزاف الخزينة العمومية باعتبار الضرائب أكبر مورد لها.

### المطلب الأول: مفهوم وطرق تحصيل الإيرادات الضريبية:

بعد قيام مصلحة الضرائب بربط الضريبة على الممول لتخطره بدين الضريبة ومواعيد الوفاء لهذا الدين تأتي مرحلة التحصيل وفق إجراءات وعمليات من خلال جمع مبالغ الضريبة لصالح الخزينة العمومية في مواعيد مناسبة ومحددة وطرق ملائمة.

#### 1.1 مفهوم التحصيل الضريبي وتحديد سعر الضريبة:

##### 1.1.1 مفهوم التحصيل الضريبي:

تعني تحصيل الضريبة مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار.

ويقصد بالتحصيل الضريبي أيضا مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع قوانين والأنظمة الضريبية موضوع التنفيذ وبالتالي إيصال حالات الضرائب إلى خزينة الدولة، قد دخل المشرع

الضريبي بوضع القواعد التي تتضمن تحصيل دين الضرائب دون حدوث أي عقبات تمنع الدولة من الحصول على حقها سواء من جانب الإدارة الضريبية المختصة أو من جانب المكلف نفسه، وإذا كان تحصيل عدد كبير من الضرائب يتم عن طريق نظام الالتزام، وبمقتضى هذا النظام يتعهد مثلا فردا أو مؤسسة بدفع مقدار الضريبة مقدما للدولة ثم يتولى عملية التحصيل فيما بعد لحسابه الخاص، بمساعدة السلطات الإدارية، كما يجب أن نشير أنه يتم تحصيل الضريبة بصورة نقدية أو يقوم مقامها من شبكات أو حوالات بريدية أو غيرها أما الصورة العينية فقد اختفت تماما، فمن الملاحظ أن يتم تحصيل دين الضريبة

في صورة عينية كما هو الحال بالنسبة للمجتمعات الزراعية إلا أن هذا الاستثناء من القاعدة العامة يجب عدم التوسع فيه أو القياس عليه<sup>1</sup>.

### 2.1.1 تحديد سعر الضريبة:

يقصد بسعر الضريبة العلاقة أو النسبة بين مبلغ الضريبة والمادة الخاضعة لها، وقد عرف النظام الضريبي على مر التاريخ صورة متعددة لسعر الضريبة، فإما تكون الضريبة توزيعية أو قياسية (تحديدية)، وإما أن تكون الضريبة نسبية أو تصاعدية وسنعرض لكل صورة على النحو التالي<sup>2</sup>:

#### 1.2.1.1 الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية:

يقصد بالضريبة التوزيعية تلك التي لا يحدد المشرع سعرها مقدماً، ولكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية، وفي مرحلة حالية يقوم بتوزيع هذه الحصيلة على الأفراد، مستعينا بالأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة المحافظات (مجالس المدن، مجالس القرى) بحسب ما يمتلكه كل فرد من المادة الخاضعة للضريبة، وحينئذ يمكن معرفة سعر الضريبة ولتوضيح ذلك نفترض أن الدولة تحتاج إلى مبلغ عشرة ملايين جنيه كضريبة على دخل العقارات المبنية في الدولة، فيقوم المشرع مستعينا بالأجهزة الإدارية المختصة في أنحاء الجمهورية بتوزيع هذا المبلغ بكل محافظة مثلاً على الأفراد المقيمين فيها والخاضعين لهذه الضريبة، وهنا فقط في هذه المرحلة يتم معرفة سعر الضريبة الذي يدفعه الفرد وبين مقدار المادة الخاضعة للضريبة (وعاء الضريبة التي يملكها الفرد)

وقد كانت الضرائب التوزيعية منتشرة في الماضي لعدة اعتبارات لعل أهمها هو عدم حاجتها لإدارة ضريبة على درجة عالية من الكفاءة لتقوم جذورها في تقدير المادة الخاضعة للضريبة في مرحلة أولى، بل كانت تكتفي بتحديد حصيلة الضريبة تاركة أمر توزيعها بين المكلفين للسلطات المحلية.

بالرغم من انحسار دور الضرائب التوزيعية في الوقت الحالي، لدرجة اختفائها تماماً إلا أنه يمكن تحديد مزايا هذه الضرائب وعيوبها كما يلي: تمتاز الضرائب التوزيعية بقدرة الدولة على تقدير حصيلتها منها مقدماً، كما أنها تضمن تحقيق هذه الحصيلة:

وتفسير ذلك أن المكلفين بالضريبة التوزيعية يلتزمون بدفعها بالتزامن. فإذا لم يقدم بعضهم بسداد حصته منها التزم الباقيون بهذا السداد. بما يرتب مصلحة شخصية ومباشرة لكل مكلف بما في عدم تهرب أحد من المكلفين الآخرين من دفع الضريبة، إذ أن ذلك يعني زيادة العبء على الباقيين، ومن ثم فإن كل مكلف يمارس نوعاً من الرقابة على غيره مما يقلل من حالات التهرب الضريبي إلى حد كبير كما تشارك الدولة بمجالس الحكم المحلي في توزيع مبلغ الضريبة الواجب للأعباء العائلية أو لمحدودية دخله، وبذلك يختلف

<sup>1</sup>سوزي عدلي، ن المالية العامة، النفقات العامة، الإيرادات العامة. لبنان: منشورات الحب الحقوقية 2003 ص 203  
<sup>2</sup>عواذ أبو حشيش خليل المحاسبة الضريبية عمان: دار إثراء ص 143

سعرها من مكلف لآخر حسب ظروفه، ويترتب على ذلك اختلاف السعر الاسمي للضريبة عن سعرها الحقيقي وفقا للظروف كل مكلف على حدى.

بالإضافة إلى ما تقدم، فإن الضريبة القياسية تتمتع بالمرونة إلى حد كبير فمن الممكن رفع سعر الضريبة أو خفضه بحسب التغيرات والتطورات الاقتصادية التي قد تطرأ على دخول المكلفين وثرواتهم، أو سلوكياتهم الاستهلاكية والأفاقية، كذلك فإن الضرائب القياسية تتميز بالشمول، فهي تناسب الضرائب المباشرة وغير المباشرة على السواء، وأخيرا فإنها تعبر عن مدى كفاءة الأجهزة الضريبية والمالية في الدولة والعاملين فيها.

وبالرغم مما تقدم، فيؤخذ عليها عدم وجود مصلحة شخصية مباشرة لكل مكلف في عدم تهرب الآخرين من دفعها، حيث لا يمارس المكلفون بالضريبة القياسية رقابة على الغير، ويمكن الرد على ذلك، أن أي نظام مهما كانت درجة دقته وإحكامه لا يمكن أن يكون بمنأى عن النقد، وهذا النقد يكن بلا قيمة بنشر الوعي الضريبي الواجب اجتماعي واقتصادي يعود على الجميع بالتقدم والرفق، وباعتبار التهرب الضريبي جريمة مخرقة بالشرف والاعتبار كما هو الشأن في الولايات المتحدة الأمريكية.

### 2.2.1.1 الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية:

من الشائع عمليا، أن يأمر المشرع إما بالضريبة النسبية أو الضريبة التصاعدية ويقصد بالضريبة النسبية النسبة المئوية الثابتة التي تفرض على المادة الخاضعة للضريبة ولا تتغير بتغير قيمتها، وخير مثال عليها الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية والضريبة على إيرادات القيم المنقولة، فتفرض كل منها بسعر ثابت يتراوح ما بين 15% إلى 20% ولا يتغير السعر بتغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وتزداد الحصيلة الضريبية في الضريبة النسبية بنفس نسبة الزيادة في المادة الخاضعة لها، أما الضريبة التصاعدية فتفرض بأسعار مختلفة باختلاف قيمة المادة الخاضعة للضريبة، بحيث يرتفع سعر الضريبة بارتفاع قيمة مادة تحصيله، مما يؤدي إلى نشر نوع مناللامركزية المالية.

إلا أنه يعاب عليها أنها ضريبة غير عادلة، لأنها توزع على المكلفين على أساس نسبة معينة أو ثابتة منالمادة الخاضعة للضريبة وليس على أساس القدرة التكاليفية لكل منهم، وقد يترتب على ذلك أن يدفع أحد المكلفين أكثر من الآخر بمجرد اختلاف محل إقامة كل منهما، وبالرغم من تساوي المقدرة التكاليفية لكليهما أو تساوي دخلهما<sup>1</sup>.

كما أنها تتسم بعدم المرونة، حيث تحدد الدولة ابتداء الحصيلة المطلوبة فيكون من غير المتصور إمكان إدخال تعديلات عليها بالزيادة أو النقصان لمسايرة أي تغيرات اقتصادية. بالإضافة إلى أن نظام الضرائب التوزيعية غير شامل، فلا يتصور تطبيقه إلا بالنسبة للضرائب المباشرة. إذ يكون الشخص المكلف معروفا

<sup>1</sup> طارق الحاج. المالية العامة. الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع 2012ص 77-78

مقدما، وبالتالي يمكنحصر المكلفين على نحو ثابت، وعليه فلا يتصور تطبيقه على الضرائب غير المباشرة، وأخيرا فإن الضرائبالتوزيعية تعبر بصورة محددة عن عجز الأجهزة الضريبية في الدولة من حيث معرفة الأشخاص الخاضعين لها وتحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وتطبيق الأسعار الضريبية المختلفة، واتخاذ إجراءات الربط والتحصيل.

وإزاء تلك العيوب، فقد عدلت الدولة في العصر الحديث عن الأخذ بالضرائب التوزيعية واتجهت إلى نظامالضرائب القياسية.

يقصد بالضريبة القياسية، أو كما يفضل تسميتها بالضريبة التحديدية، تلك التي يحدد المشرع سعرها مقدما دونأن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة محددة، تاركا أمر تحديدها للظروف الاقتصادية.

ويتم تحديد الضريبة القياسية بفرض سعر معين يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة إما في صورة نسبة مئوية على إجمالي وعاء الضريبة، واما في صورة مبلغ معين يتم تحصيله عن كل وحدة من وحدات المادةالخاضعة للضريبة، وبذلك فإن المكلف بها يعلم مقدما الضريبة الواجب دفعها<sup>1</sup>.

وتمتاز الضريبة القياسية بأنها ضريبة عادلة، حيث يكون العبء الضريب على أساس المقدرة التكلفة لكلمكلف بغض النظر عن محل إقامته، كما أنها تراعي الظروف الشخصية المتعلقة بكل مكلف، ومن ثم يمكنمراعاة ظروفه العائلية بمنحه إعفاء يكون عشرين بالألف ومعدل الضريبة على الدخل مثلا (10%) عشرة بالمئةومبلغ مقطوعا عن كل وزن أو وحدة من البضاعة أو طول من القماش كما هو الحال في الضرائب الجمركية ومعدل أو سعر الضريبة يجب أن يحدد من قبل المشرع في القانون الضريبي، وقد يكون معدل أو سعر الضريبة بصورة ثابتة أو تصاعدية.

وتطبيقها لذلك فقد قررت المحكمة الدستورية العليا في مصر أن السلطة التشريعية تتولى بنفسها تحديد معدلاو سعر الضريبة ويقف نفس الموقف المجلس الدستوري في لبنان عندما قرر دستورية قانون الضريبة على القيمةالمضافة رقم 379 لسنة 2001كونه قد حدد لهذه الضريبة معد" (سعرا) ثابت وموحد بشكل قاطع وغير قابللتعديل إلا بموجب القانون.

مما سبق يمكن القول إن نص الفقرة (ب) من المادة 06 لسنة 1994 يشوبه عيب عدم الدستورية كونالمشرع أعطى مجلس الوزراء صلاحية التدخل في موضوع معدل أو سعر الضريبة الخاصة بأنظمة يصدرهاخلاف بمادة 111 من الدستور.

### 2.1 تحديد وعاء الضريبة:

يمكن تحديد وعاء الضريبة كما يلي<sup>2</sup>:

1 طارق الحاج. المالية العامة. الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع 2012 ص 79  
2 عواد أبو حشيش خليل المحاسبة الضريبية عمان: دار إثراء ص 138

### 1.1.1 التحديد الكيفي لوعاء الضريبة:

إن الاتجاه الحديث في المالية العامة هو الأخذ بعين الاعتبار بالظروف الشخصية للمكلف بالضريبة عند فرض الضريبة، وهذا يستدعي التفرقة بين الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية، والتي تطرقنا إليها سالفًا فالضريبة

الحقيقية تفرض على الدخل بغض النظر عن شخصية المكلف بالضريبة أو بالظروف العائلية أو الاجتماعية فإذا فرضت ضريبة على الدخل الناتج عن ملكية الأرض الزراعية فإنها تعد ضريبة حقيقية، إذا كانت واحدة بالنسبة لجميع الملاك بغض النظر عن ظروفهم الخاصة، فلا فرق بين من يملك هكتار واحد أو أكثر. ولا تتطلب الضريبة الحقيقية جهدا كبيرا من جانب الإدارة الضريبية بشن تحديدها، كما لا تحتاج إلى إدارة على جانب كبير من الكفاءة، فهي تتميز ببساطتها وسهولة تطبيقها وتمتاز بأن حصيلتها غزيرة فهي لا تدخل في حسابها الظروف الشخصية والعائلية للمكلف بالضريبة، كما أنها لا تقرر أية إعفاءات وبالرغم مما تقدم، فإن الضريبة الحقيقية لا تتلاءم مع مبدأ العدالة الضريبية الذي يستوجب مراعاة المقدرة للمكلف بالضريبة، كما أنها غير مرنة فلا يمكن إحداث تغيير في حصيلتها بسهولة.

أما الضريبة الشخصية فهي التي تفرض على الدخل وتؤخذ بعين الاعتبار المركز الشخصي، والظروف والشخصية للمكلف بالضريبة، فعند تحديد المقدرة التكاليفية للشخص، لا يقتصر الأمر على تحديد مقدار الدخل الذي يحصل عليه ولكن لا بد من الأخذ في الاعتبار عدة ظروف شخصية تتعلق بذات الشخص الخاضع للضريبة نفسه تتمثل في:

أ. المركز الاجتماعي والعائلي للمكلف بالضريبة: يستلزم ذلك استبعاد جزء من الدخل من إطار فرض الضريبة وهو ذلك الجزء المخصص لإشباع الحاجات الضرورية للفرد، وهو ما يطلق عليه بحد الكفاف، يختلف هذا الحد من مجتمع إلى آخر، وفي داخل المجتمع من وقت إلى آخر، بالإضافة إلى خصم ما هو لازم بالأعباء العائلية، وتتخذ بعض الدول من ذلك سلاحا إما لتشجيع النسل أو لفرض عقوبة لغير المتزوجين، ويكون ذلك عادة بالنسبة للدول التي تعاني من الزيادة السكانية.

ب. مصدر الدخل: إن شخصية الضريبة تأخذ في اعتبارها مصدر دخل المكلف بالضريبة الدخل الناتج عن العمل يعامل معاملة مختلفة عن ذلك الناتج عن رأس المال. ويرجع ذلك إلى أن الدخل الناتج عن العمل قد يتعرض لظروف متعلقة بشخص العامل نفسه كالمرض أو العجز أو الوفاة، بالإضافة إلى اختلاف مدة استثمار كل منهما، فالدخل المتولد عن رأس المال يبقى مدة أطول من الدخل المتولد عن العمل، وهذا يستوجب معاملة كل منهما معاملة ضريبية مختلفة وفقا لظروف كل منهما.

ج. المركز المالي: إن شخصية الضريبة لكونها تعتد بالمركز المالي للمكلف بالضريبة، تميز في المعاملة بين الدخول المختلفة، من حيث أحجامها وشرائعها بحيث تخضع كل منهما لسعر خاص يرتفع كلما ازداد

مقدار الدخل (الضريبة التصاعدية) ويقل بانخفاض الدخل وذلك كي تتحقق المساواة في في التضحية بين كافة المكلفين بالضريبة.

### 2.2.1 التحديد الكمي لوعاء الضريبة: يتوقف حجم الحصيلة الضريبية على طريق تحديد الوعاء

الضريبي، أو تقدير قيمة الدخل الخاضع للضريبة وهناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة وتتمثل في استخدام عدة أسس<sup>1</sup>:

أ. **طريقة المظاهر الخارجية:** تتمثل هذه الطريقة في اعتماد الإدارة الضريبية عند تحديد الضريبة على

بعض المظاهر الخارجية التي تتعلق بالمكلف بالضريبة والتي تكون من السهل على الإدارة الضريبية تقديرها، على سبيل المثال تقدير دخل المكلف على أساس القيمة الإلزامية لمنزله أو عدد النوافذ والأبواب أو عدد العمال والآلات المستخدمة وعدد السيارات التي يمتلكها وغيرها من المظاهر الأخر.

وقد كانت هذه الطريقة مستخدمة في التشريع الضريبي الفرنسي في القرن التاسع عشر وحتى عام 1925 حيث كانت تفرض الضريبة على الدخل على أساس مظاهر خارجية معينة تتمثل في عدد أبواب ونوافذ المنزل المكلف بالضريبة، استنادا إلى أن منزل المكلف الغني أكثر أبوابا ونوافذ من منزل المكلف الفقير ويبدووا واضحا، أن هذه الطريقة تتسم بالبساطة وقلة النفقات كما لا تلزم المكلف بالضريبة تقديم أية وثائق، إلا أنها طريقة غير منضبطة بشأن تحديد وعاء الضريبة ولا تتناسب مع المجتمعات الحديثة والمتقدمة وبذلك فلا يمكن الاعتماد عليها لتقدير وعاء الضريبة، فهناك بعض المظاهر مخالفة للحقيقة كما أن هذه الطريقة لا تأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة وإنما قد يحقق المكلف خسارة معينة كل سنة، ومع ذلك يلتزم بدفع الضريبة على أساس المظاهر الخارجية التي لا تختلف بالطبع خلال هذه السنة، نظرا للثبات النسبي للمظاهر الخارجية، أي أن هذه الطريقة لا تطبق إلا نادرا وبصورة تكميلية للتأكد من صحة التقدير.

### ب. **طريقة التقدير الجزافي:**<sup>2</sup>

تقوم هذه الطريقة على أساس تحديد دخل المكلفين تحديدا جزافيا استنادا إلى بعض المؤشرات: مثل القيمة الإلزامية إذ يعد مؤشر أو دلي " لتحديد دخل صاحب العقار ورقم الأعمال الذي يعد دليلا لمعرفة ربح التاجر وعدد ساعات الطبيب يعد دليلا على دخله، نفس الشيء الحال بالنسبة لأصحاب المهن الحرة. واما أن يضع القانون تلك الدلائل وتسمى بالجازف القانوني، حيث تحدد إدارة الضرائب وعاء الضريبة بصورة جزافية، بالاستناد إلى قرائن معينة ينص عليها المشرع مثل: أن يعتبر دخل الفلاح مساويا للقيمة الإلزامية للأرض الفلاحية التي يستغلها.

1 عباس محرز محمد. اقتصادية الجباية والضرائب، الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع 2013 ص 145-146  
2 عباس محرز محمد. اقتصادية الجباية والضرائب، الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع 2013 ص 147-148



واما أن تحدد هذه القرائن بصورة اتفاقية بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة وغالبا ما يتم ذلك عن طريق مناقشة المكلف والاتفاق معه على رقم معين يمثل مقدار دخله، وتسمية هذه الطريقة بالجزاف الاتفاقي. وتتشابه طريقة التقدير الجزافي مع طريقة المظاهر الخارجية، حيث أن كلا منهما لا تعتمد على الحقائق في تقدير الوعاء الضريبي ومن ثم فإنهما يفتقدان الدقة والانضباط بشأن تحديد المادة الخاضعة للضريبة. وان كانت طريقة التقدير الجزافيتعد أكثر دقة لكونها تعتمد على قارئ موضوعية تعبر بصورة أدق عن مقدار الدخل الحقيقي.

ويلجأ المشرع الضريبي إلى استخدام تلك الطريقة في بعض الحالات ويحصرها على حالات خاصة، مثل المكلفين بالضريبة الذين لا يملكون دفاتر محاسبية منتظمة وصادقة، وفي حالة ما إذا كانت تلك الدفاتر تخالف الحقيقة، ومرد ذلك إلا أنها تؤدي إلى فرض الضريبة على الدخل الحقيقي، بالإضافة إلى إمكانية تطرق الإدارة في تقدير الدخل الخاضع للضريبة.

### ج. طريقة التقدير المباشر:

تتمثل تلك الطريقة لتقدير المادة الخاضعة للضريبة، تحديد أكثر انضباط ودقة من الطرق سالفة الذكر، إذ أنها تستند مباشرة إلى معرفة المادة الخاضعة للضريبة، وتتم هذه المعرفة بصورتين: إما بالتصريح واما عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة الضريبية.

#### 1. التصريح: ويتمثل التصريح في شكلين أساسيين، تصريح المكلف بالضريبة، وتصريح الغير<sup>1</sup>:

أ. **تصريح المكلف بالضريبة:** مضمون هذه الطريقة أن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتقديم تصريح في موعد يحدده القانون ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة، باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح.

ولضمان دقة وصحة التصريح، فإن الإدارة تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة التصريح وتعديله إذا بي على غش أو خطأ، فقد يلجأ المكلف بالضريبة إلى تقليل حجم دخله لكي تفرض الضريبة على مبلغ أقل من دخله الحقيقي فيكون للإدارة الحق في أن تلجأ إلى طريقة المظاهر الخارجية أو التقدير الجزافي للوصول إلى حقيقة الدخل الخاضع للضريبة. وقد تفرض بعض التشريعات جزاءات جنائية أو مالية في حالة تعد التهرب من الضريبة عن طريق تقديم تصاريح غير صحيحة.

وتتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية، فهي من جهة تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقديرًا منضبطًا، ومن ثم فإن ربط الضريبة يتناسب مع الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة، ومن جهة أخرى يمكن مراعاة الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة، فتزداد الحصيلة الضريبية بنفس زيادة الدخل.

1 علي زغود. المالية العامة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية 2005 ص 230

ومن الانتقادات التي وجهت لهذه الطريقة تداخل إدارة الضرائب في شؤون المكلفين بالضريبة والاطلاع على أسرارهم حتى تتأكد من صحة عناصر التصريح، كما أنها تتطلب إدارة ضريبية على جانب كبير من الكفاءة والوعي لتثبيد الرقابة على المكلفين حتى لا يتمكنوا من أن يتهربوا من دفع الضريبة وبالرغم من ذلك، فإن هذه الطريقة تمثل أفضل الطرق لتقدير المادة الخاضعة للضريبة، وقد تبنتها العديد من التشريعات الضريبية.

ب. **تصريح الغير:** بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب.

ويشترط أن تكون علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة وشخص الغير ومثال ذلك: أن يكون الغير مدينة المكلف بالضريبة بمبالغ تعد ضمن الدخل الخاضع للضريبة، كصاحب العمل الذي يقدم تصريح إلى إدارة الضرائب بالمبالغ المستحقة لديه للعاملين عنده والخاضعة للضريبة على الأجر والمرتبات، وغالبا ما يتم اقتطاع هذه المبالغ وجمعها لفائدة إدارة الضرائب قبل أن يحصل عليها العامل وتعرف هذه الطريقة بالاقطاع عند المنبع.

ومما هو واضح أن هذه الطريقة تعد أكثر ملاءمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة، خاصة أن الغير ليس لهم مصلحة في إخفاء مقدار الدخل أو التهرب من الضريبة، بل العكس هو الصحيح، فصاحب العمل يكون محبرا على تقديم تصريح صحيح ومطابق للواقع لتجنب الجزاءات التي يمكن أن تقع عليه في حالة المخالفة، بالإضافة إلى أن مبلغ الضريبة يخصم من وعائه الضريبي باعتباره أحد بنود التكاليف الواجبة الخصم من الدخل الإجمالي.

وتطبق هذه الطريقة بشأن تحديد وعاء الكثير من الضرائب، فالضريبة على نواتج القيم المنقولة والضريبة على فوائد الديون والتأمينات والضريبة على دخل كراء الملكية العقارية المبنية وغير المبنية (في العلاقة بين المالك والمستأجر)، أما مميزات هذه الطريقة فقد أخذت بها العديد من التشريعات الضريبية المختلفة لضمان تقدير المادة الخاضعة للضريبة.

### 2. التقدير بواسطة الإدارة الضريبية:

يخول القانون الإدارة الضرائب حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقوانين أو مظاهر معينة ومحددة، ولذا تسمى هذه الطريقة بالتقدير أو التفتيش الإداري.

ويكون للإدارة حرية واسعة في اللجوء إلى كافة الأدلة للوصول إلى تحديد سليم لوعاء الضريبة. ومن هذه الأدلة مناقشة المكلف بالضريبة أو فحص دفاتره وسجلاته المحاسبية، وعادة ما تلجأ إدارة الضرائب إلى طريقة التقدير المباشر في حالة تخلف المكلف بالضريبة أو امتناعه عن تقديم التصريح الضريبي أو إذا كان التصريح غير مطابق للواقع أو ينطوي على خطأ أو غش.

وقد أعطى القانون للمكلف بالضريبة في صحة التقدير وفقا لقواعد محددة، ومن تبرير عدم تمكنه من تقديم التصريح.

### 3.1 قواعد تحصيل الضريبة:

يقصد بقواعد التحصيل الضريبي القواعد القانونية التي حددها المشرع الضريبي بجباية الضريبة ويمكن تلخيصها فيما يلي: الواقعة المنشأة للضريبة، طرق تحصيل الضريبة، ضمانات تحصيل الضريبة.

#### 1.3.1 الواقعة المنشأة للضريبة:

يحدد كل قانون الواقعة المنشأة للضريبة، والتي تعني المناسبة أو السلوك الموجب لحصول الدولة على الضريبة من المكلف بها، ويحدد القانون مجموعة القواعد التي تطبق في كل حالة على مكلف بالضريبة إذا ما توفرت بالنسبة له شروط خضوع للضريبة وفيما يتعلق بالضرائب المباشرة، نجد أن الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب دخول القيم المنقولة مثلا تمثل الواقعة المنشأة لها في توزيع إيرادات القيم الخاضعة للضريبة، أي وضعه تحت تصرف مستحقيه فيما يخص الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية فهي تحقق في نهاية السنة المالية للمؤسسة. أم الأجور والمرتببات الواقعة المنشأة لها هي حصول الفرد على المرتب أو الأجر أما أرباح المهن الحرة فيعتبر انتهاء السنة الميلادية يتحقق أرباح هو الواقعة المنشأة للضريبة وفيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي تكون الواقعة منشأة هي انتهاء السنة الميلادية بتحقيق الدخل التي ينص عليها قانون هذه الضريبة.

أما في الضرائب غير المباشرة، فيعتبر اجتياز السلعة للحدود الإقليمية للدولة هي الواقعة المنشأة للضريبة علما لاستيراد أو التصدير، كما يعتبر إنتاج السلعة هو الواقعة المنشأة للضريبة على الإنتاج وانتقال السلعة من مرحلة أخرى من مراحل إنتاجها أو تداولها هو الواقعة المنشأة للرسوم على رقم الأعمال، ويعتبر توثيق العقد الناقل للتصرف القانوني بنقل الملكية هو الواقعة المنشأة للضريبة على انتقال الملكية رسوم التوثيق أو التسجيل وبالنسبة إلى ضريبة الطابع فإن كتابة الوثائق أو المحررات المفروضة عليها الضريبة هي الواقعة المنشأة لهذه الضريبة.

وتمثل تحديد الواقعة المنشأة للضريبة أهمية كبيرة لتحديد شخص المكلف بالضريبة الذي ينشأ في ذمته ديناً للضريبة، كما يؤثر كذلك في تحديد معدل الضريبة وما إذا كان قد طرأ عليه تغير سواء بالزيادة أو بالنقصان بعد تحقق الواقعة المنشأة للضريبة إذ أن المكلف بالضريبة يلتزم بدفع الضريبة حسب معدلها وفقا لما هو قائم وقت تحقق الواقعة المنشأة لها بغض النظر عن صدور أي قانون جديد يقضي برفع المعدل أو تخفيضه.

ويجب إتباع هذه القاعدة، حتى في حالة إلغاء الضريبة كلياً أو جزئياً فيجب الاستمرار في تحصيل الضريبة بالنسبة للحالات التي تمت فيها الواقعة المنشأة لها قبل الإلغاء، إلا إن نص القانون الجديد صراحة بإلغاء الضريبة بأثر رجعي.

### 2.3.1 طرق تحصيل الضريبة:

يتم تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها<sup>1</sup>:

1. الأصل العام: أن يلتزم المكلف بما يدفعها إلى الإدارة الضريبية من تلقاء نفسه دون مطالبة الإدارة له بأدائها في محل إقامته. وهذه الطريقة تعد أكثر شيوعاً، وتسمى بطريقة التوريد المباشر.
  2. قد يتم دفع الضريبة: معرفة شخص آخر غير المكلف بها، ويعد ذلك استثناء من الأصل العام، وتسري هذه الطريقة بصورة عامة في الضرائب غير المباشرة، إن كان من المتصور تطبيقها بشأن عدد محدود من لضرائب المباشرة، ومضمونها أن يكلف المشرع شخص آخر (المكلف القانوني) غير المكلف الفعلي بدفع مبلغ الضريبة إلى الخزينة العامة، على أن يقوم بتحصيلها فيما يعد من المكلف الفعلي. ويلجأ المشرع إلى هذه الطريقة، بالنسبة للضرائب على الدخل وتسمى (بالحجز عند المنبع) *retenue a la source* ومقتضاها أن يقوم رب العمل (المكلف القانوني الذي يدفع الدخل إلى المكلف بخصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه، بحيث يستلم المكلف الفعلي دخلاً صافياً خالية من الضريبة. أي أن تحصيل الضريبة يتم عند تولد الدخل وليس عند استلامه. وتطبق هذه الضريبة عادة على ضرائب كسب العمل (الأجور والمرتببات والعلاوات) والضريبة على إيرادات القيم المنقولة. كذلك قد يلجأ المشرع إليها بالنسبة للضرائب على الإنتاج والاستهلاك، كما سلف ذكره، فالضريبة تحصل على المنتج والتاجر أو المستورد الذي يقوم بتحصيلها بدوره من المستهلك عن طريق رفع ثمن السلعة مقدار الضريبة.
- وأخيراً بالنسبة لضرائب الدمغة، فيتم تحصيلها عن طريق وضع طوابع الدمغة على المحررات القانونية، المكلف بنفسه بهذه العملية، حيث يقوم بدفع هذه الطوابع ويقوم بائعوها بتوريدها حصيلتها إلى مصلحة الضرائب.
- وغني عن البيان عدم جواز إجراء المقاصة بالنسبة لدين الضريبة مع أي دين للمكلف عن الحكومة، ويرجع ذلك إلى أن الضريبة تعد من الموارد السيادية التي تمس كيان الدولة، ولذلك فإن من الأصلح أن يكون لها كيان خاص بعيداً عن العلاقات التي يمكن أن تنشأ بين الدولة والأفراد،

بالإضافة إلى أن مصلحة الدولة تقتضي حصولها على كافة الإيرادات المقررة في الميزانية لتتمكن من الوفاء بالتزاماتها ونفقاتها العامة، وأخيرا فإن إجراء المقاصة يستلزم إجراءات طويلة ومعقدة مما يؤدي إلى عدم استقرار المراكز المالية من المكلفين والدولة.

وفيما يتعلق بميعاد التحصيل، فإن القانون يحدد ميعاد لتحصيل كل ضريبة مراعيًا في ذلك مصلحة الخزينة العامة، من جهة ومصلحة المكلفين، من جهة أخرى، من حيث الملائمة وإمكانية تقسيط مبلغ الضريبة. فبالنسبة للضرائب المباشرة، يحدد المشرع لها فترة معينة من السنة تحصل فيها، كما هو الحال بالنسبة للضرائب على أرباح المهن غير التجارية والضريبة العامة على الإيراد، حيث يحصل في الأشهر الثلاثة الأولى من السنة الميلادية عن إيرادات السنة السابقة، أما الضريبة على المرتبات والأجور فهي تحصل مرة واحدة خلال الأشهر الثلاثة الثانية لانتهاى السنة المالية للمكلف. أما بالنسبة للضرائب غير المباشرة فإن حصيلتها توزع على مدار العام، وليس لها وقت محدد.

### 1.3.4 أهداف وأهمية عملية التحصيل الضريبي:

التعمق أكثر في التحصيل الضريبي لا بد من معرفة أهداف وأهمية التحصيل أهداف التحصيل: تعتبر الضرائب من أهم الموارد المالية للدولة حيث تزود الخزينة العمومية بمختلف إيراداتها وهذه الأخيرة تقوم بدورها بتغطية مختلف النفقات العامة وتسعى لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وهنا يمكننا تلخيص أهم الأهداف:

- 1) الحفاظ على الاقتصاد الوطني بالتمويل المتواصل لميزانية الدولة.
  - 2) تحصيل الضريبة سنويا كونها من أهم الإيرادات الدولة يساهم في تحقيق التوازن بين الإيرادات العامة للدولة ونفقاتها.
  - 3) منع التهرب من دفعها عن طريق مختلف العقوبات التي تقرها الدولة.
  - 4) كما أن بواسطة التحصيل تستطيع المصالح المؤهلة قانونا تحويل المبالغ الضريبية المتأتية من أموال الممتلكات المدينين إلى خزينة الدولة.
  - 5) يساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية في الدول النامية وذلك بزيادة الادخار من خلال الحد من الاستهلاك غير الضروري وذلك بفرض ضرائب مرتفعة وتحصيلها انجح الطرق والوسائل وتستعمل في هذه الحالة كأداة لتشجيع الاستثمار من خلال منح الإعفاءات والتخفيضات.
  - 6) إعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل.
  - 7) إخضاع بعض من السلع الضارة بالصحة العمومية والمؤدية لأمراض صحية لضرائب عديدة ومرتفعة بهدف الحد من استهلاكها.
- ### 1.3.4.2 أهمية عملية التحصيل:

(1) تعد الضرائب من أهم الموارد المالية التي تساهم في تمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية.  
(2) تعد مرحلة التحصيل أهم مرحلة وذلك ففيها يتم جمع الحصيلة التي تم تقديرها سلفاً، كما أنها تجعل جميع الخطوات السابقة لا قيمة لها في حالة عدم إتمام عملية التحصيل.  
(3) إن إخفاق في عملية التحصيل ومهما كان سببه يضر بالخزينة العمومية وقد يؤدي حتى إلى العجز في الموازنة<sup>1</sup>

(4) عدم لجوء الدول إلى القروض وذلك كون عملية التحصيل تساعد على تحقيق اكتفاءها الذاتي.

(5) نجاح عملية التحصيل تؤدي إلى لجوء الدولة إلى الاستثمارات التي تحقق تنمية الدول.

المطلب الثاني: أساسيات التحصيل الضريبي:

نظراً للطابع الحيوي الذي يتميز به المداخل الضريبية يحث المكلفين بالضريبة على ضرورة أداء واجباتهم تجاه الخزينة العمومية، حيث تسعى الإدارة المالية لتحصيل الضرائب لأنها تعد مصدراً هاماً وأساسياً للإيرادات للدولة التي تحتاجها لسد النفقات العامة اللازمة لتلبية حاجيات الأفراد في ظل تعدد التشريعات والقواعد الضريبية.

### 1.2 مصادر التحصيل الضريبي:

تتعدد مصادر التحصيل الضريبي وسوف نوجزها في النقاط التالية:

#### 2.1.1 الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

تنص المادة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "تؤسس الضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة " من نص المادة نستنتج عدة خصائص هي ضريبة سنوية تصريحية وحيدة وشاملة وتصاعدية تفرض على الأشخاص الطبيعيين.

إلا أنه توجد هناك استثناءات فيما يخص هذه الميزات حيث يقال إنها سنوية إلا أنها تدفع شهرياً على أجور العمال كذلك يقال عنها تصريحية إلا أنها تعتمد على تطبيق الاقتطاع من المنبع.

أصناف الدخل الإجمالي:

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف الآتية:

(1) أرباح المهنة.

(2) الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية أو غير المبنية.

(3) عائدات رؤوس الأموال المنقولة.

1 عدل على المالية العامة والقانون المالي الضريبي- الطبعة الثانية. الأردن: إثراء للنشر والتوزيع 2011 ص 192

## I. الإطار النظري للدراسة

- 4) المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.  
5) فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقدار عن العقارات المبنية أو غير المبنية المشار إليها في المادة 77 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.  
معدلات فرض الضريبة:  
الجدول رقم (02) الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي لسنة .

قسم الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000 دج	0%
من 120.001 دج إلى 360.000 دج	20%
من 360.001 دج إلى 1.440.000 دج	30%
أكثر من 1.440.000 دج	35%

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ص 2

الضريبة على أرباح الشركات: IBS

تأسست الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر بموجب قانون 90/ 36 وحسب المادة 135 تؤسس الضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة: 136  
أولا: مجال تطبيقها.

المادة 136 تخضع الضريبة على أرباح الشركات:

1) الشركات مهما كان شكلها باستثناء:

- الشركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.

- هيأت التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمتعددة حسب الأشكال الشروط المنصوص عليها فيالتشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

2) المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع والتجاري.

كما تخضع لهذه الضريبة: الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها (قانون الضرائب 135-136 ص52) الأساس الخاضع للضريبة:

يخضع لضريبة على أرباح الشركات الربح الصافي المحقق والذي يشمل من الفرق بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة والأعباء التي تحتملها المؤسسة في إطار ممارسة النشاط. (قانون الضرائب صفحة 50) الفصل الأول: ماهية الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي و أهم الدراسات التي تناولت الموضوع ثانيا: معدلات الضريبة على أرباح الشركات.

1. المعدل العام:

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كالتالي:

19% يطبق هذا المعدل على أنشطة إنتاج السلع.

23% يطبق هذا المعدل على أنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.

26% يطبق على باقي الأنشطة الأخرى.

2. معدلات الاقتطاع من المصدر:

تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات، ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من مبلغ الضريبي النهائي.

40% بالنسبة المداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعاً محرراً.

20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر ويكتسي هذا الاقتطاع طابعاً محرراً.

24% يطبق على: المبالغ المدفوعة مقابل خدمات منكل نوع أو تستعمل في الجزائر

للمواصل المدفوعة مقابل للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة

استغلال براءتهم إما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أو صيغته أو منح امتياز ذلك. بالنسبة 10% للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري<sup>1</sup>.

3.1.2 الرسم على القيمة المضافة. TVA

تعرف على أنها الفرق بين قيمة السلع عند إنتاجها وقيمة هذه السلع عند تسويقها وتداول أو استهلاكها وتعتبر من أنواع الضرائب المباشرة:

أولاً: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

<sup>1</sup>خولة زواش، أثر الضريبة على أرباح الشركات على الهيكل المالي للمؤسسة. المسيلة: جامعة محمد بوضياف 2017 ص 23-24



يخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا والتي يقوم بها الأشخاص بصفة اعتيادية أو عرضية بحيث تنقسم العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إلى قسمين:

أ) العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا: يستحق الرسم على القيمة المضافة وجوبا وبصفة إلزامية على العمليات التالية:

العمليات المتعلقة بالسلع كالمبيعات التي يقوم بها المنتجون والمستوردون وتجار الجملة وعمليات بناء العقارات من أجل بيعها في إطار بناءات الترقية العقارية أو السكنات الاجتماعية. أداء الخدمات كعمليات النقل البضائع والأشخاص والعمليات المنجزة من قبل البنوك وشركات التأمين. المتاجرة في الأشياء المستعملة غير الأدوات والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية وكذا التحف الفنية الأصلية والأدوات العتيقة.

ب) العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا: يجوز للأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا وبناء على تصحيح منهم لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يزودوا بسلع أو خدمات:

للتصدير

الشركات البترولية.

المكلفين بالرسم الآخرين.

المؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

معدل الرسم على القيمة المضافة:

المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة: 09% ويطبق هذا المعدل على المنتجات والمواد الغذائية الضرورية وذات الاستعمال الواسع، المنتجات الفلاحية، منتجات الحرف التقليدية، المنتجات التعدينية.

-السلع التجهيزية والعمليات محددة بموجب المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

-المعدل العادي للرسم على القيمة المضافة: 19% ويطبق على باقي السلع عدا المعفاة منها<sup>1</sup>

المطلب الثالث: إجراءات التحصيل والامتيازات الإدارية:

1.2.2 إجراءات التحصيل:

للتحصيل الضريبي إجراءات تتمثل فيما يلي:

1 امينة، غ. منال، دور الضريبة في الانتعاش الاقتصادي الجزائري. تبسة: جامعة العربي تبسي 2016 ص 59-61

### الفرع الأول: التحصيل الودي لضريبة

أو الطريقة العادية الودية ونرى أن هذه الطريقة هي الأصل في دفع قيمة الضريبة من المكلفين إلى صناديق الخزينة العامة، بحيث أنه في هذه الحالة يلتزم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة وفي هذه الحالة يتمتحصيل الضريبة وفق العديد من الطرق والتقنيات يمكن حصرها أهميتها فيما يلي:

**1-التوريد المباشر:** وذلك بأن يقوم المكلف بالضريبة بتوريد قيمتها إلى الجهات الضريبية طواعية ومن تلقاء نفسه، وهذا هو الأصل طالما أن المكلف يقوم بتقديم إقراراته إلى الإدارة الضريبية والتي بناء عليها يتم تحديد قيمة الضريبة ما لم يكن هناك تدليس وتضليل بخصوص هذه الإقرارات.

**2-التوريد عن طريق الأقساط المقدمة:** في سبيل تخفيف العبء الضريبي على المكلفين بالضريبة تلجأ السلطات إلى وضع تقنية الأقساط حيث تتيح أمام المكلف دفع قيمة الضريبة، التي تستحق في شكل أقساط قد تكون شهرية أو ثلاثية أو سداسية حيث بموجبها يلتزم المكلف بدفع هذه الأقساط في الآجال المحددة من طرف الإدارة الضريبة وفي نهاية السنة تجري عملية المقاصة بين الأقساط المدفوعة وقيمة الضريبة المستحقة من خلال قسط التسوية، ما تجدر الإشارة إليه أن المشرع الجزائري قد أخذ هذه التقنية في العديد من الضرائب المفروضة على غرار الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات. وهذه الطريقة تخفف من دفع الضريبة على المكلف وتجعل أداءها سهلا كما أنها تضمن للخزينة موارد مالية مستثمرة على مدار السنة.

**3-الحجز عند المنبع:** في هذه الحالة يتم اقتطاع الضريبة عند منبعها، حيث يتم دفع من طرف شخص آخر غير مكلف قانوني بها وتطبق هذه الطريقة إذا توافرت العلاقات القانونية (دائنة ومدينة) بين المكلف القانوني الممول مثل أن يقتطع صاحب العمل قيمة الضريبة من مرتبات وأجور عماله وموظفيه، وأن تقتطع إدارة البنكقيمة الضريبة المستحقة على فوائد أموال زبائنها المودعة في حسابات البنك، إن هذه الطريقة من طرق التحصيلتندعم فيها فرصة التهرب الضريبي طالما أنه ما يؤاخذ عليها هو أن تولي موظف غير مختص ومن خارج دائرة الإدارة الضريبية حساب قيمة الضريبة واستقطاعها، قد يلحق الضرر بالمكلف والخزينة العامة نتيجة نقص الخبرة<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: التحصيل الجبري:

أو الطريقة الغير العادية عند استحالة استفتاء الإدارة الضريبية من مال المكلف تلجأ إلى الطريقة الثانية وهي طريقة التحصيل القسري أو الإجباري، وفي هذه الحالة فإن إدارة الضرائب تقوم بتحصيل دين الضريبة بقوة القانونوفي بعض الأحيان الاستعانة بالقوة العمومية وليس بإدارة المكلفين هذه الطريقة لها العديد من الآليات والأنماطوتختلف من دولة إلى أخرى فقد تكون عن طريق الحجز على أموال المدين بالضريبة وكل

حقوق العامة، وقد تصل بالحبس لمدة إذا كانت هناك طرق تدلسية ومخالفات خطيرة للقانون كما قد تتخذ شكل حرمان المكاف الضريبية من استخراج بعض الوثائق الإدارية وممارسة بعض الأنشطة التجارية، كما تشير إلى أن قيمة المستحقة تعد دينا امتيازيا، بحيث استفتاء من أموال المدين، بها عند انتقال الملكية منه إلى أشخاص آخرين مثلحالة التركة.

### 2.2.2 الامتيازات الإدارية لتحصيل دين الضريبة:

إن عملية التحصيل تستوجب في بعض الأحيان استعمال الإدارة سلطاتها المخول لها قانونيا وهذا في حالة فشل التحصيل العادي لدين الضريبة، حيث يمكن للإدارة بحجز سواء على المنقول أو على العقار كما يمكنها القيام بالغلق المؤقت للمحل التجاري أو تقوم ببيع المحجوزات، وكل هذا دون اللجوء إلى القضاء وهذا ما نصت عليه المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية.

**1- الحجز:** هو مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، وتهدف من وراء ذلك وضع المال بيدها وذلك عن طريق بيع الأملاك المحجوزة، ولكن ذلك بعد صدور قرار من المدير ولائي للضرائب ويشترط في الحجز أن يكون وفق أحكام نص المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية.

**2- غلق المؤقت:** يعتبر امتياز من امتيازات الإدارة الضريبية فهو إجراء ردي وهو ضمن الإجراءات الاستثنائية التي وضعها المشرع تحت سلطة الإدارة الضريبية لتمكينها من تحصيل الدولة (الخزينة العمومية) والتي تنص عليها صراحة في نص المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية.

**3- البيع:** كما قلنا سابقا فالهدف الأول الحجز سواء على المنقولات أو على العقارات هو البيع وهذا ما أكدها المشرع الجزائري في نص المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية، إضافة إلى نص المادة 151 و145 من نفس المادة التي تحدد كل الشروط والإجراءات الواجب على الإدارة إتباعها، فيجوز للإدارة القيام بعملية البيع المنفرد لإحدى أو كل العناصر المالية المكونة للمحل التجاري المحجوز<sup>1</sup>.

### 3.2 النطاق الزمني للتحصيل الضريبي:

سنتطرق في هذا الشأن إلى عرض المجال الزمني للتحصيل ويظهر ذلك في المواعيد التي قيد القانون بها المكلف بالضريبة بالالتزام بواجب دفع الضريبة خلال فترة محددة، وبمقابل ذلك فإن إدارة الضريبة تخضع الأجل لتقديم في حالة عدم قيامها بالإجراءات الواجب عليها اتخاذها.

### 1.3.2 مواعيد التحصيل:

تختلف مواعيد التحصيل باختلاف الضريبة:

الضرائب المباشرة: تحصل في هذه المرحلة معينة يحددها المشرع فتفرض الضرائب المباشرة والعوائد والرسوم المماثلة المذكورة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في اليوم الأول من الشهر الثالث

1- مسيكة اغيت، وبوثينة حميدوش. إشكالية التحصيل الضريبي بين امتيازات ادارة الضرائب وضمانات المكلف. بجاية: جامعة عبد الرحمان ميرة 51-55

الموالي للشهر الذي يدرج فيه الجدول للتحصيل وأحسن مثال على ذلك أنه تودع البنوك وشركات القرض وغيرها من المدينين بالفوائد لدى قابض الضرائب المختلفة الذي يتبع له مقر المؤسسة المفروضة عليها الضرائب خلال 20 يوماً الأولى من الشهر الثالث من كل ثلاثي، وهذا هو الشأن أيضاً بالنسبة لربوع القيم المنقولة أما بالنسبة الربوع الودائع والكفالات فيودها المكلف خلال 20 يوماً الموالية لكل ثلاثي أما بالنسبة للمداخيل المتأتية من الإيجار فتؤدى بالضريبة في أجل أقصاه 30 يوماً ابتداء من تاريخ تحصيل الإيجار أما الضرائب على الأجور فتحصل بصورة شهرية.

الضرائب غير المباشرة: ليس محددة وحصيلتها على مدار السنة كالضرائب التي تفرض على المبيعات والقيمة المضافة والضرائب على الواردات والإنتاج والاستهلاك، ومثال ذلك الضرائب على عملية الاستيراد والتصدير التي تفرض عليها الضريبة حال مرورها بالحدود الإقليمية، إضافة إلى ضريبة الطابع التي تفرض وقت شراء الطابع ولصقته على المحررات المفروض عليها الضرائب.

### 2.3.2 آجال التقادم:

يعتبر التقادم أحد أسباب انقضاء الالتزام بوجه إلى الحق الموضوعي فيؤدي إلى سقوطه بانقضاء المدفعي القانون، وهذا ما أخذ به المشرع في المجال الضريبي فيقيد القابضون حق المراجعة وتسقط كل دعوى يبشرونها في حالة عدم قيامها بأي إجراء ضد المكلف الضريبة طيلة مدة أربعة سنوات متتالية ابتداء من اليوم الأخير التيم فيها فرض هذه الرسوم، أما الغرامات الثابتة ذات الطابع الجائي فيبدأ التقادم اعتباراً من اليوم الأخير من السنة التي ارتكبت أثناء المخالفة أما في حالة ثبات التدليس من المكلف فيمدد الأجل المذكور أعلاه<sup>1</sup>.

### المبحث الثالث الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي:

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحة التهرب الضريبي كما أنها تحظى باهتمام كبير أي أن المكلف بالضريبة سواء كان شخصاً طبيعياً أو معنوياً يصرح ويدفع مستحقته الجبائية لدى قباضة الضرائب، لذا اعتبرت الرقابة الجبائية أمراً إلزامياً لكشف الأخطاء والتجاوزات التي قام بها المكلف بالضريبة سواء بحسن نية أو بغير حسن نية.

### المطلب الأول: مفهوم وأسباب التهرب الضريبي:

تكمن خطورة ظاهرة التهرب الضريبي في كونها متعلقة بجانب من جوانب المجتمع فهي تمس باستقرار الحياة الاقتصادية وتمس بناحية قانونية وسيادية من جهة أخرى كونها تقف عقبة في وجه سياسة الدولة وتختلف أسباب التهرب باختلاف العوامل.

1 مسيكة اغيت، وبوثينة حميدوش. إشكالية التحصيل الضريبي بين امتيازات إدارة الضرائب و ضمانات المكلف. بجاية: جامعة عبد الرحمان ميرة 23-25

1.1 مفهوم التهرب الضريبي: هو وسيلة التخلص من دفع الضريبة وهو لا ينطوي حتماً على العبث بالقانون أو الإخلال بأحكامه، ذلك لأنه قد ينحصر في تجنب العمل أو التصرف الذي قد يؤدي إلى التحصيل الضريبي، كما يعتبر وسيلة يلجأ إليها الممول في سبيل التخلص من عبء ضريبي يفترض الوقوع على عاتقه.<sup>1</sup>

ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة، وعل هذا الأساس نميز بين شكلين للتهرب الضريبي هما:

تهرب ضريبي بدون انتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي.

تهرب ضريبي بانتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالغش الضريبي.

### 1.1.1 التجنب الضريبي:

ويقصد به أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين ثلاث حالات لذلك التهرب وهي:

تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي: يستند هذا التهرب كون أن الضريبة أداة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف: مالية، اقتصادية، اجتماعية، لذلك ينظم المشرع هذا التهرب المشروع لتحقيق أهداف معينة مثل إخضاع الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة للشركات إلى معدل خاص 15% عوض 30% لتشجيع الاستثمار.<sup>2</sup> حالة الاستفادة من الثغرات القانونية التي يتضمنها التشريع الضريبي كأن يفرض المشرع ضريبة على أرباح الأسهم فتعتمد الشركات على توزيع بعض الأرباح في صورة مقابل حضور جلسات الجمعيات العمومية للشركة كي لا تلحق الضريبة وتلتقي ذلك تخضع بعض التشريعات كالتشريع الفرنسي للضريبة مقابل حضور الجلسات أيضاً أو أن يلجأ الأفراد لهبة أموالهم بغية التخلص من ضريبة الشركاء. عدول الأفراد عن شراء السلعة التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة أو الانصراف عن ممارسة استغلال معين لأن الضريبة على دخله أكثر ارتفاعاً منها على دخل غيره.<sup>3</sup>

### 2.1.1 الغش الضريبي:

هو انتهاك لروح القانون وإرادة المشرع باستخدام طرق احتيائية (تدليسيه) من جانب المكلف بقصد التخلص من عبء الضريبة ومن صور الغش الضريبي، الامتناع عن تقديم الإقرار الضريبي أو تعمد الكذب في مضمون هذا الإقرار، أو تقديم بيانات غير صحيحة عن قيمة الوعاء الضريبي أو حقيقة المركز المالي للمكلف أو التمسك بمحتوى دفاتر حسابية صورية في مواجهة مصلحة الضرائب، أو إخفاء وعاء الضريبة إخفاء مادياً كما هو الحال بشأن السلع المهربة من الخارج أو من المناطق الحرة، ويكمن جوهر التفرقة بين

1 الواقع والأفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة. بحوث الملتقى الوطني الثامن المنعقد خلال فترة 11-12 أكتوبر 2012

2 مراد ناصر. فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتعليق 2003 ص125

3 عادل العلي. المالية العامة والقانون المالي الضريبي- الطبعة الثانية. الأردن: إثراء للنشر والتوزيع 2003 ص123

التهرب الضريبي والغش في أن التهرب تكون فيه إرادة المكلف متجهة نحو تخفيف العبء الضريبي، إلا أنه يسلك فيسبيل ذلك سبلا مشروعة، فالمكلف هذا يمارس حق من حقوقه القانونية والاقتصادية ليحقق هدفا مشروعا بالنسبة له، وبالتالي فلا يوقع عليه أي عقوبة أو جزاء، فالتهرب الضريبي بهذه الصورة يتوفر فيه العنصر المعنوي دون العنصر المادي (سوء نية، الحيل التدليسية)

أما الغش الضريبي فتتجه فيه إرادة المكلف نحو تخفيف أو إسقاط العبء الضريبي ولكنه يسلك في سبيل تحقيق ذلك طرق غير مشروعة تصل به إلى حد التدليس والاحتيال، ومن ثم يستوجب سلوكه مؤاخذته قانونا.

فالغش الضريبي بهذه الصورة يتوفر فيه العنصر المعنوي المادي، ولذلك يتعين عدم الخلط بين التهرب الضريبي والغش الضريبي، فالأول يمثل العام والثاني يمثل الخاص فالغش الضريبي يمثل حالة خاصة من حالات التهرب الضريبي. هي حالة التهرب من الضريبة عن طريق انتهاك القانون<sup>1</sup>

### 2.1 أسباب التهرب الضريبي:

أسند الفقه التهرب إلى عدة أسباب هي<sup>2</sup>:

#### 1.2.1 العامل النفسي والأخلاقي والظروف التاريخية:

أيا كان التبرير لفرض الضريبة إلا أن الفرد محب لماله وحريص عليه وهذا يرجع إلى عامل نفسي مغروس في طبيعة الإنسان، وزاد هذا الشعور أن الضرائب في العصور القديمة كانت تتصف بالظلم واستخدام أقسى وسائل الإكراه في تحصيلها مما دفع آدم سميث إلى القول "ليس أثقل على نفوس الناس من طرف جابي الضرائب «فالظروف التاريخية التي صاحبت فرض الضرائب أثرت تأثيرا كبيرا في ترك الانطباع بالكراهية للضرائب من قبل الأفراد.

وعلى الرغم من تطور النظم الضريبية الحديثة من حيث العدالة في فرضها وضرورة شرعية الضريبة بموافقة البرلمان باعتبارها ممثل الشعب على فرضها، مما ترتب عليه تقييد الحكومة في فرض الضرائب إلا أنه ينقص ذلك في دول العالم الثالث الوعي الضريبي.

#### 2.2.1 الإدارة الضريبية:

للإدارة الضريبية دورا كبيرا في التوسع أو التضييق من التهرب الضريبي فإذا كانت الغدارة الضريبية على درجة كبيرة من الكفاية والنزاهة في فرض الضريبة فإن ذلك سوف يحد من التهرب الضريبي في حين عدم كفاية الإدارة الضريبية وانتشار الفساد في هذه الغدارة الذي بدوره يؤدي إلى إيقاع الظلم على المكلفين الذي ليس أمامهم في مواجهة هذا الظلم إلا عن طريق التهرب الضريبي.

1 عدلي ناشر سوزي. الوجيز في المالية العامة. الإسكندرية: دار الجامعة 2000 ص 216-217  
2 سالم، المالية العامة والتشريعات الضريبية، عمان: دار الثقافة 2015 ص 130-131

### 3.2.1 التشريع الضريبي:

لنصوص القانون دورا كبيرا في مسألة التهرب الضريبي، فعدم مراعاة المشرع عند فرض ضريبة أو زيادة سعروضريبة مدى العبء الضريبي الذي يتحملة الفرد سوف يؤدي بالفرد إلى مواجهة هذا العبء عن طريق التهرب بالضريبي كما أن ضعف الجزاءات التي توقع على التهرب من دفع الضريبة تكون حافزا على التهرب الضريبي.

### 4.2.1 الظروف الاقتصادية:

فالمشاهد أن التهرب الضريبي يقل في أوقات الرخاء، لتوفر الأموال، في حين يزداد في أوقات الأزمات.

### المطلب الثاني: طرق وأثار التهرب الضريبي:

#### 1.2 طرق التهرب الضريبي

التهرب الضريبي من الأفعال التي تتطلب تحايلا وتلاعبا بحيث يستغل المكلف بالضريبة الذي يريد التخلص منها جميع الفرص ويسلك كافة السبل للوصول إلى غايته، سواء كانت بطرق مشروعة أو غير مشروعة والتي يترتب عليها آثار وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المطلب. أولا: طرق التهرب الضريبي: تتعدد أشكال التهرب الضريبي باختلاف نوع النشاط ومهارة التهرب، وقد أدى التفتح والتطور التكنولوجي وزيادة التعاملات الاقتصادية ومن أبرز الطرق والأساليب المستعملة ما يلي<sup>1</sup>:

#### 1.1.2 التهرب عن طريق تقديم معلومات محاسبية غير حقيقية:

وذلك بلجوء المكلف إلى تقديم إقرار ضريبي استنادا إلى دفاتر وسجلات وحسابات مصطنعة والتطور التكنولوجيوالسجلات الحقيقية بهدف التقليل من الإيرادات وزيادة النفقات ومن الأمثلة العملية لهذه الطريقة من التهرب:

اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع.

توزيع الأرباح على شركاء وهميين أي غير موجودين أصلا.

التسجيل الوهمي لمبيعات مسترجعة أو خصومات تجارية ممنوعة.

تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنها الحقيقي بالتواطؤ مع الزبون.

#### 2.1.2 التهرب عن طريق إخفاء الممتلكات:

يعتمد هذا النوع من التهرب على الإخفاء المعتمد لبعض الممتلكات مثل المخزونات وهذا يكون كلي أو

جزئيومن أمثلة العملية لهذه الطريقة من طرق التهرب الجبائي ما يلي:

إخفاء جزء من المخزونات وبيعها سرا في السوق الموازية.

عدم التصريح بكل الأنشطة من قبل المكلف.

1 بيبة مساعد الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي. تخصص محاسبة وتدقيق. الجزائر: جامعة البويرة 2015 ص 43-44

### 3.1.2 التهرب عن طريق استغلال القانون:

ويتم ذلك باستغلال الامتيازات القانونية الممنوحة لبعض العمليات والنشاطات، حيث يقوم بعض المكلفين بإدراج جزء من أنشطتهم ضمن الأنشطة المعفية أو التي لها إعفاء جزئي ومن الأمثلة الحية على ذلك: تسجيل عملية بيع أصل من الأصول على أنها هبة. اعتبار عمليات توزيع الأرباح على المساهمين أنها رواتب وأجور.

### 2.2 آثار التهرب الضريبي:

يؤدي التهرب من الضريبة إلى آثار مالية واجتماعية واقتصادية ضارة بالجماعة وأعضاءها فهو من الناحية المالية يضر بمصلحة الدولة كما يضر بمصلحة المكلفين الأمناء الذين يؤديوا الضريبة المستحقة عليهم وعليه يؤدي التهرب الضريبي إلى عدة آثار يمكن تصنيفها في:

### 1.2.2 الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي:

تتمثل آثار التهرب الاقتصادية بما ينطوي عليه التهرب من انتهاك وخرق للأسس الاقتصادية التي تقوم عليها نظرية الضريبة، حيث نجد أن التهرب الضريبي يخل شروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة للمجتمع أو الأفضل تجهيزاً أو الأحسن تنظيمياً على ما يقضي به منطق الإنتاجية بل العكس فإنه يعطي فرصة الانتصار للمشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب<sup>1</sup>.

### 2.2.2 الآثار المالية للتهرب الضريبي:

يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزءاً هاماً من الموارد المالية ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل وبالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها، وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة إلى اللجوء إلى وسائل تمويلية أخرجت الإصدار النقدي واللجوء إلى الاقتراض إلا أن ذلك الاتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد المعني.

### 3.2.2 الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي:

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح المتضامن بين أفراد مجتمع كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل العبء الضريبي بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا الهرب منها أي عدم عدالة التوزيع العبء الضريبي، وتؤدي كثرة التهرب الضريبي إلى لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة لذلك

1 عواد أبو حشيش خليل المحاسبة الضريبية عمان : دار إثراء 453-454



تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيقعامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو الغير المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي.

### 4.2.2 الآثار على فعالية النظام الضريبي:

يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي لذلك فإن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي كدليل على عدم فعالية النظام الضريبي في هذا المجال نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية وبيئته من التكافل الاجتماعي، كما يقلص الإيرادات المالية للدولة لذلك يعمل التهرب الضريبي على عدم تحقيق أهدافالسياسة الضريبية -المالية، الاقتصادية، الاجتماعية -وبالتالي يقلص من أهمية الضريبة. بناء على ما سبق فإن التهرب الضريبي ظاهرة اجتماعية خطيرة تضر الاقتصاد الوطني ولا تسمح للدول بتنفيذ سياساتها المالية لأهدافها التنموية، ونظرا للآثار التي تترتب على التهرب الضريبي فإن مختلف التشريعات الضريبية تعمل علىمكافحة هذا التهرب بشتى الوسائل المتاحة<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: مكافحة التهرب الضريبي والعقوبات المترتبة عليه:

تعتبر الرقابة الجبائية من الإجراءات الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي حيث رتب المشرع عقوبات حسبالمخالفات التي يرتكبها المكلف بالضريبة.

### 1.3 مكافحة التهرب الضريبي:

إن مكافحة التهرب الضريبي على كل دولة والمكافحة تتحقق بالقضاء أو بالتضييق قدر الإمكان من مسبباتها فالحكومة تتخذ عدة إجراءات للمكافحة وهذه الإجراءات قد تكون وقائية أو عقابية، وكلما زادت إمكانية الدولة فيذلك كلما اقتربت من تحقيق أهدافها ولهذا فإن مكافحة التهرب تتم عن طريق التشريع والإدارة الضريبية والمكلفوالتحقيق الجبائي<sup>2</sup>.

(1) التشريع: فعن طريق تفسير القوانين وتعديلها يمكن سد الثغرات التي يستفيد منها المكلف للتهرب

منالضريبة العائدة لعمومية القوانين وغموضها وعدم دقتها وتضاربها وتعقيدها أو القصور فيها، وقد

تتطلبالمكافحة فرض عقوبات مادية وجسدية في حالة عدم وجودها أو تطبيقها بجدية وحزم على

المكلفينوإلغادارة إذا ثبت تواطؤها مع المكلفين مما يجعل التهرب أو التأخر في دفعها عملية مكلفة جدا.

(2) الإدارة الضريبية: وضرورة المتابعة والرقابة على الإدارة الضريبية من قبل موظفين مشهود لهم

بالحزموالنزاهة والصمود أمام الإغراءات المالية عن طريق مراقبة عيشهم والمستوى المادي الذي يعيشون

فيه وعن طريق التفتيش المفاجئ للإدارة، فالجهاز غير الكفاء يمكن أن يحول أحسن الضرائب إلى

<sup>1</sup>مراد ناصر. فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق 2003 ص 160-161

<sup>2</sup>علي جاسم الزبيدي عبد الباسط. المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها. الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث 2015 ص 122-123

أسوأها وهذا ما يتطلب أن يتم اختيار النظام الضريبي بما يتلاءم وكفاءة الادارة الضريبية لضمان حسن تطبيق القانون وتحقيق نتائجه المرجوة.

(3) **المكلف:** إن مكافحة التهرب الضريبي عن طريق المكلف يكون في الأساس في رفع درجة وعيه وأشعاره بالمساواة أمام القانون الضريبي، فضلا عن بيان المتهربين وصرامة عقابهم والتأكيد على اعتبار التهرب الضريبي دليل الانهيار الخلفي في المجتمع.

تعتبر الضريبة أداة من أدوات السياسة المالية والاقتصادية تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية، لذلك يمكن أن تستخدمها كأداة لتحفيز المستثمرين وتشجيعهم في الاستثمار داخل حدودها نظرا لمالها من أهمية في التأثير في عمليات الاستثمار والتبادل التجاري الإقليمي والدولي، ونظرا للأهمية القصوى المرجوة من الضرائب سواء على الصعيد المحلي أو الداخلي، فقد ظهرت العديد من الدراسات التي تنصب على مفهوم الضريبة وتنظيمها الفني والمشاكل التي تعترض ذلك التنظيم.

(4) **الرقابة الجبائية:** تعتبر الرقابة الجبائية إجراء ضروري لمكافحة التهرب الضريبي كما أنها تكتسي أهمية بالغة وذلك نظرا لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي لا تعكس الحقيقة، لذلك تقوم الإدارة الضريبية بعدة أشكال للرقابة الجبائية قصد الكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة، وتتوقف فعالية الرقابة الجبائية على ما يلي:

- تنظيم الإطار القانوني للمراقبة الجبائية؛

- تعدد أشكال الرقابة الجبائية؛

- أهمية الغرامات والعقوبات الجبائية<sup>1</sup>.

2.1.3 العقوبات المترتبة على التهرب الضريبي:

رتب المشرع على كل من قدم إقرارا ضريبيا غير صحيح أو أعطي معلومات أو بيانات أو إلى غير ذلك من الأمور التي من شأنها العمل على التهرب من الضريبة جزاء حدده في عقوبات جبائية وعقوبات جزائية:

**1. العقوبات الجبائية:** تختلف العقوبات الجبائية حسب المخالفات التي يرتكبها المكلف:

**1.1 عقوبة غياب التصريح أو تأخره:**

تلزم الإدارة الجبائية المكلفين بالضريبة بتقديم تصريحات في الأجل المحددة قانونا وغياب هذا التصريح أو تأخره تسلط الغدارة العقوبات التالية على المكلفين:

غياب التصريح: تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب

الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات ويضاعف المبلغ

المفروض عليه بنسبة 25%.

1 مراد ناصر. فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتعليق 2003 ص 169

تأخر التصريح: أما في حالة الإيداع المتأخر للتصريح السنوي خلال الشهرين المواليين لتاريخ انقضاء الأجال المحددة قانونا تنزل الزيادة المقدرة ب 25% إلى: 10% إذا لم تزد فترة التأخر شهرا واحدا. 20 % إذا زادت فترة التأخر من شهر واحد.

ويترتب على الإيداع المتأخر للتصريح عبارة "لا شيء" والتصريحات تكتسب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاء جبائية أو الذين يتحصلون على نتائج عاجزة عن تطبيق الغرامات الآتية: 2500- دج عندما تكون مدة التأخر شهرا واحدا.

- 5000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرا واحدا ويقل عن شهرين.

- 10000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرين.

### 2.1 عقوبات نقص التصريح أو القيام بأعمال الغش:

تطبق هذه العقوبات على المكلف الذي يدلي بتصريحات ناقصة أو غير صحيحة قصد إخفاء عناصر متضمنة في المحاسبة:

نقص التصريح: عندما يكون المكلف 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 نية. 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50000 دج أو يساويه. 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50000 دج ويقل عن مبلغ 200000 دج أو يساويه. 25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000 دج.

القيام بأعمال الغش: عند القيام بأعمال تدليسية تطبيق زيادة موافقة لنية الأخطاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة توافق هذه النية حصة الحقوق التي تم إخفائها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة لا يمكن أنتقل 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 الاقتطاع من المصدر.

### 2. العقوبات الجزائية:

يمكن للإدارة الجبائية أن تباشر متابعات جزائية ضد المكلف الذي يقوم بأعمال فضلا عن العقوبات الجبائية:

- غرامة مالية من 50000 دج إلى 100000 دج عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100000 دج

- الحبس من شهرين إلى ستة أشهر وغرامة مالية من 100000 دج إلى 500000 دج أو بإحدى

هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100000 دج ولا يتجاوز 1000000 دج؛

- الحبس من ستة أشهر إلى سنتين وغرامة مالية من 500000 دج إلى 2000000 دج أو بإحدى هاتين

العقوبتين، عندما يفوق المبلغ الحقوق المتملص منها 500000 دج ولا يتجاوز 10000000 دج

- الحبس من خمس سنوات إلى عشر سنوات وغرامة مالية من 5000000 دج إلى 10000000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10000000 دج.

### خلاصة الفصل:

إن مهمة تحقيق الجبائي هي جزء من المهمة الشاملة لإدارة الضرائب، وهي تمويل الخدمات العامة، والإنصاف، وإعادة توزيع الدخل، فضلاً عن العدالة الضريبية. وبالتالي فإن الهدف الأساسي هو مكافحة التهرب الضريبي والغش من أجل ضمان الوسائل اللازمة لتمويل خدمات الدولة. تحقيقاً لهذه الغاية، تنفذ خدمات الرقابة الضريبية ضوابط تتطلب موارد تحقيقية كبيرة، وإجراءاتها منظمة للغاية.

باعتبار التحصيل الضريبي يكتسي أهمية قصوى بالنسبة لمداخيل الميزانية العامة للدولة، حيث تمثل حسب الإحصائيات المصدر الثاني الذي تعتمد عليه الدولة لتحقيق التوازن بين إيراداتها ونفقاتها، ومن هذا المنطلق قمنا بإعداد هذه الدراسة التي تسعى لتوضيح فعالية التحصيل الضريبي، والمشاكل التي تعرقل تحقيق المداخيل الهامة لميزانية الدولة كالتهرب الضريبي، وكذلك المقترحات من أجل بلوغ الأهداف المسطرة للنظام الضريبي من طرف السلطات المعنية بهدف تحسين أداء أنشطة الخدمات المسؤولة عن عمليات التدقيق الضريبي، يتعلق الأمر بالبحث عن أفضل الممارسات من حيث تنظيم وتشغيل هذه الخدمات مما يعني وجود تنظيم أفضل في تسيير العمل وإعادة تحديد الدور المنوط بكل من الجهات الرقابية. وبالتالي تهدف التوجهات الاستراتيجية لعمليات التحقيق الضريبي بشكل خاص إلى تطوير الامتثال الضريبي، ومنح المزيد من التسهيلات لدافعي الضرائب بحسن نية، ومكافحة الاحتيال الضريبي بشكل فعال.

الإطار التطبيقي للدراسة  
دراسة حالة مديرية الضرائب  
لولاية النعامة

المبحث الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية النعامة:

المطلب الأول: تقديم عام للمؤسسة المستقبلية:

1.1 تعريف المديرية:

تأسست المديرية الولائية لولاية النعامة بناء على المرسوم التنفيذي أما قبل هذا التاريخ فقد:

- كانت الضرائب تابعة لمديرية التنسيق المالي التي تضم جميع المصالح المالية وهي: أملاك الدولة،  
الضرائب،

الجمارك والخزينة. وتضم المديرية الولائية خمس مديريات فرعية تابعة لها وهي:

المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

المديرية الفرعية للتحصيل.

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

المديرية الفرعية للمنازعات.

المديرية الفرعية للوسائل.

كما تضم كل مديرية فرعية مكاتب متعددة، والمديرية الولائية للضرائب تنسق في كل عملها مع كل

المصالح الخارجية التابعة لها وهي: المفتشيات والقابضات كما تم إنشاء مراكز على المستوى الوطني مركز  
ضرائب:

في كل ولاية خاص بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي.

مركز الجوارى للضرائب:

خاص ببعض الدوائر التابعة للولاية ويختص بملفات الخاضعين لضريبة التابعين للنظام الجرافي.

طبيعة المؤسسة:

مديرية الضرائب ذات طابع إداري

مهام المديرية الولائية للضرائب: هي مكلفة بـ

\* ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية  
للضرائب،

السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة،

تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.

\* إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم بالنتائج

وتعد الحصيلة الدورية.

- \* تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنها أن يحسن عملها.
- \* إصدار الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- \* مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- \* متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- \* ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين.
- \* تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- \* إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- \* وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.
- \* دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- \* متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- \* تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية واعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- \* ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- \* توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- \* تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- \* تكوين رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه.
- المطلب الثاني : تحليل الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية النعامة:  
الهيكل التنظيمي للمديرية:





الشكل رقم (02) الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب النعامة (المصدر ولاية النعامة)

مهام المديرية الفرعية لمديرية الضرائب الولائية النعامة:

تضم عادة مديرية الضرائب الولائية، (خمس) (05 مديريات) سبق التطرق إلى هذا في

الفصل

الأول وفيما يلي سنتناول مهام هذه المديرية الفرعية الموجودة على مستوى مديرية الضرائب الولائية

لولاية النعامة، وهي نفس المهام الموكلة لأي مديرية ضرائب ولائية عبر التراب الوطني:

مهام المديرية الفرعية للوسائل:

1- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، وتكلف بـ:

-تنشيط المصالح واعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار.

-التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.

-متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

أ) تعمل على تسيير: مكتب الجداول، ويكلف بـ:

-التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها؛

-التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب) مكتب الإحصائيات، ويكلف بـ:

-استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛

-مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛

-مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

ت) مكتب التنظيم والعلاقات العامة، ويكلف بـ:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه

الاعتمادات.

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية.

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور واعلامه وتوجيهه.

ث) مكتب التنشيط والمساعدة، ويكلف لا سيما، بضمان ما يأتي:

-التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديرية الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية

ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.

-متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

2- المديرية الفرعية للتحصيل: وتكلف بـ:

التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى. متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ

أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.

التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسنالنتائج الجبائي.

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

(أ) مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف ب:

-دفع نشاطات التحصيل.

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

-إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

(ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، ويكلف بضمان.

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

-المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.

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

-ضمان إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

(ت) مكتب التصفية، ويكلف بضمان:

-مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجاتالأحكام

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

-استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.

-مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.

-التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل

الترحيل ومراقبة كل ذلك.

3- لمديرية الفرعية للمنازعات، وتكلف بضمان:

-معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإغائية،

- وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة
- الجبائية تعمل على تسيير:
- (أ) مكتب الاحتجاجات، ويكلف بـ:
- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- (ب) مكتب لجان الطعن، ويكلف بـ:
- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقدمها للجانب المصالحة والطعنالنزاعي أو الإعفائي المختصة.
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاءالمسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعنالإعفائي المختصة.
- (ت) مكتب المنازعات القضائية، ويكلف بـ:
- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.
- (ث) مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف بـ:
- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.
- 4-المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، وتكلف بـ:
- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها. تعمل على تسيير:
- (أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:
- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسساتالمعنية.
- (أ) مكتب البطاقات والمقارنات، ويكلف بـ:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة.
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة واعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.
- ب) مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمنان:
  - متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
  - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
  - إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.
- ت) مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف:
  - استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً.
  - المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق).
- 5- المديرية الفرعية للوسائل، وتكلف ب:
  - تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
  - السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل. تعمل على تسيير:
    - أ) مكتب المستخدمين والتكوين، ويكلف ب:
      - السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
      - إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.
    - ب) مكتب عمليات الميزانية، ويكلف ب:
      - القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية.
    - تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له.
    - تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب.
    - الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.
  - ت) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، ويكلف ب:
    - تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية

للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

(ث) مكتب الإعلام الآلي، ويكلف بـ:

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

-المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

المبحث الثاني: دراسة حالات الرقابة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية النعامة

أشكال التحقيق الجبائي

إن الإدارة الجبائية يعطيها القانون سلطات واسعة للبحث والمراقبة إلا هناك في بعض الأحيان يكون

صعب

الاستيعاب من طرف المكلفين بالضريبة وقد اتخذت المراقبة الجبائية عدة أشكال:

- المراقبة الشكلية للتصريحات.

- المراقبة الخاصة بالتقدير الجزافي.

- المراقبة المعمقة للملفات.

- التحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية.

- مراقبة أسعار وتقويم المعاملات العقارية.

- المراقبة المشتركة مع مديريات أخرى.

1-التحقيق المحاسبي

هو مجموعة من العمليات التي يقوم بها المحقق من أجل التأكد من صحة التصريحات المقدمة من

طرفالمكلفين بالضريبة:

- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية هو عبارة عن تقنية جبائية ليست كغيرها من المراقبة

الجبائية.

بمقدور المحققين أن يلاحظوا الفرق بين المداخل المصرح بها ونفقات المكلف بالضريبة اليومية ونمط

معيشته وهذا ما يعرف بالفرنسية *Train de vie*

من أجل تدعيم كل ما ذكرناه من معلومات نظرية حول التحصيل الضريبي واجراءاته المختلفة، وما يؤثر

عليها من عوامل سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة، ارتأينا أن نلحقه بدراسة حالة تطبيقية بسيطة وذلك

من أجل تسهيل الفهم، هذه الحالة تخص إجراءات المراقبة الجبائية للتصريحات الضريبية، وهذا انطلاقا

من *control fiscal* لما لهذه العملية من أهمية قصوى على مستوى مصالح الإدارة الجبائية ومالها من دور

فعال في الرفع من مردودية الجباية العادية والتحصيل الضريبي على الأخص.

المبحث الثاني: دراسة حالات التحقيق الجبائي لمديرية الضرائب لولاية النعامة:  
ومن خلال هذاالمبحث سنحاول تسليط الضوء على الإجراءات المعتمدة لحالتين:  
التحقيق الجبائي

دراسة حالة 01:

في ظل المعلومات المتحصل عليها من خلال التصريح السنوي لسنة: 2018 المودعة من طرف المكلف السيد:م.م بتاريخ 18 فيفري 2018 الممارس لنشاط بيع مواد البناء بالتجزئة المبينة حسب النموذجG12 رقم الأعمال:CA chiffre affairs: 450000 دج

قاعدة ربح قدرها 135000 دج بنسبة 30% من رقم الأعمال

مشتريات: Achates: 346154 دج بنسبة 30 % وهي تحسب انطلاقا من العملية الحسابية التالية:

$$\text{Achates}=\text{CA}/1,30$$

وحسب العقد الجزافي لسنتي 2018-2019 فرضت عليه المصلحة أرقام الأعمال التالية: الحقوق الواجبة التسديد:

$$2018: 22500 = 5\% \times 450000 \text{ دج}$$

$$2019: 24750 = 5\% \times 495000 \text{ دج}$$

وحسب البيانات والمعلومات الموجودة لدى المصلحة والمتمثلة في بطاقة المعلومات نموذج K18 والتي تتضمن

المعلومات الآتية:

اسم المشتري، نشاطه، عنوانه، معلومات خاصة بالمورد، عنوانه، الرقم الجبائي، رقم السجل التجاري والسنة التياشترى فيها وكذا الرقم المسجل في المصلحة المكلفة بهذه المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية ومن خلال هذه

البطاقة قد تبين أنه قد إشتري ما قيمته: مشترياتAchat: 1000000 دج في سنة 2018 وعلى هذا الأساس قامت المفتشية بإبلاغ المكلف بالضريبة عن طريق إشعار بالتعديل نموذجC4موصى عليه باستلام (letter recommender) وذلك بعد القيام بالتعديلات التالية:

- رقم الأعمال المؤسس الخاضع

$$1300000 = 1.30 \times 1000000 \text{ دج}$$

الحقوق الواجبة الدفع: 1300000 دج  $\times 5\% = 65000$  دج

الحقوق المدفوعة: 450000 دج  $\times 5\% = 22500$  دج

الحقوق الباقية للتسديد: 22500-65000 = 42500 دج

وللمكلف بالضريبة مدة شهر لتبرير وتقديم الأدلة الصحيحة فيما يخص تصريحاتهDeclarations وذلك في إطار خاص به والموجود على مستوى النموذج C4 لكن بعد مرور 30 يوم لم يتم المكلف بالضريبة بتبرير تصريحاته، فقامت مفتشية الضرائب بالتعديلات اللازمة مع تطبيق المعدلات الخاصة بكل نوع من الضريبة، ثم طبقت عليه الغرامات المالية Penalties الواجبة.

والتعديل الجبائي سيكون كالآتي:

IFU1 المحسوب على أساس CA1 المستحوز عليه (الموجود في العقد الجزافي)

IFU2 المحسوب على أساس CA2 المعدل من طرف المفتشية

ومنه فإن الغرامة المالية ستطبق على قيمة الفرق للحقوق الواجب دفعها ما بين

IFU1 وIFU2

إذن الحقوق المتملصة والتي حاول المكلف بالضريبة التهرب من دفعها هي.

IFU1 - IFU2

ومن تم تطبيق الغرامة المالية بمعدلات مختلفة حسب قيمة V حيث إذا كانت: V أصغر أو يساوي 50000 في هذه الحالة معدل الغرامة يقدر بـ 10%، 10% v محصور بين 50001 و200000 معدل الغرامة 15% أما إذا كان v أكبر أو يساوي 200001 فإن معدل الغرامة 25% ونفس الشيء يطبق على الضرائب الأخرى، ومنه يكون

التعديل كالآتي: رقم الأعمال 450000 دج

قاعدة الربح (25%) 112500 دج فإن هذا المكلف بالضريبة لم يتم بدفع ما عليه من الإدارة الجبائية، ففرضت عليه غرامة تقدر بـ 10% وذلك من اليوم الذي يلي تاريخ انتهاء مدة التحصيل إلى غاية آخر الشهر الذي تكون فيه أي 2019-04-01 إلى غاية 2019-04-30 وبعدها فرضت عليه حقوق المصالح زيادة تقدر بـ 3% لكل شهر تأخير في الدفع (13،16،19،22) % إلى أن تصل إلى 25% أين تبقى ثابتة مهما زادت مدة التأخير وقد طبقت كالتالي:

رغم كل هذه التعديلات المطبقة لم يستجب المكلف بالضريبة ولم يتم بتسديد ما عليه من حقوق، فاضطر المصلحة إلى اللجوء إلى اتخاذ إجراءات التحصيل الإلزامي، وأبلغته عن طريق تنبيه نموذج R9 والذي قدم إليه بتاريخ 2019-09-01 من قبل عون المتابعة الضرائب يعلمه بخلق محله مؤقتاً وحرر قابض الضرائب تقرير غلق مؤقت للمحل لمدة 04 أشهر وخلال هذه المدة يمكن للمكلف بالضريبة أن يصفى ما عليه من ديون اتجاه الإدارة الجبائية.



وعند محاولة تطبيق القرار أي الغلق المؤقت للمحل تراجع المكلف بالضريبة عن إصراره على عدم الدفع لماعلمه من نتائج وخيمة تعود بالضرر عليه أولا وتقوض مع المصالح المعينة وقبلها الأخرى بأن يسدد ما عليه من حقوق بالتقسيت حيث يتم دفع قيمة 30% من الدين الذي عليه مرة واحدة بتاريخ 15-09-2019 والباقي بالتقسيت خلال 06 أشهر وذلك انطلاقا من تحرير وثيقة "التعهد بالدفع" من طرف المكلف بالضريبة.

دراسة الحالة 02:

السيد Y مقاول أداع ميزانيته الجبائية بما فيها الملحقات لسنة 2018 لدى مفتشية الضرائب، بعد تفحص الميزانية وبالأخص جدول حسابات النتائج (TCR) طلبت المصلحة من المكلف بالضريبة تبرير الأعباء القابلة للخصم (charges Deductibles) بـ إشعار سلسلة (طلب معلومات) C2 إلا أنه لم يبررها كليا، التزمنا لإدارة إشعاره بواسطة سلسلة C4 المطالب في خلال 30 يوم من تاريخ الاستلام الإجابة على كل التجاوزات المبينة مع أدلة تبريرية قانونية، في خلاف ذلك تقوم المصلحة بالتسوية اللازمة.

المعلومات الخاصة بالمصرح من خلال جدول حسابات النتائج

السنة المالية	بيان المصرح (TCR)	المبلغ دج
2018	رقم الأعمال المصرح	150.000.00 دج
	إنتاج مباع	120.000.00 دج
	الرسم على النشاط المهني (TAB)	30000.00 دج
	نتيجة المالية (سلبية)	(-104.000.00) دج

المصدر: (اعداد الطلبة باعتماد المديرية)

جدول رقم: (03) بيانات جدول الحسابات

اتضح أن المكلف قد غش في الأعباء القابلة للخصم ومن خلال الجدول الاتي نبين نتائج الفحص بعد تقديمه الوثائق المحاسبية اللازمة :

السنة المالية	الاعباء	المبلغ المصرح به (دج)
2018	مصاريف النقل	72 000.00 دج
	الإتاوات والأتعاب	46 000.00 دج
	الكرء	256 000.00 دج

المصدر: (اعداد الطلبة باعتماد المديرية)

جدول رقم : (04) بيانات الوثائق المحاسبية

إلا أنه مراجعة الأعباء من قبل المصلحة، اتضح أن هناك اختلاف بين النتيجة المصرحة في الميزانية والأعباء المبينة في الوثائق التبريرية، فكانت العمليات المعدلة كالتالي:

السنة المالية	الاعباء	المبلغ المصرح به	المبلغ الحقيقي	النتيجة بعد التعديل
2018	مصاريف النقل	72 000.00 دج	18 000.00 دج	54 000.00 دج
	الإتاوات والأتعاب	46 000.00 دج	29 000.00 دج	17 000.00 دج
	الكراء	256 000.00 دج	156 000.00 دج	100 000.00 دج
المجموع		374 000.00 دج	203 000.00 دج	171 000.00 دج

جدول رقم: (05) بيانات التعديل بعد الفحص المصدر: (اعداد الطلبة باعتماد المديرية)

بما أن المكلف خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي فإن النتيجة المعدلة على أساسها. يقوم حساب الضريبة وفق شريحة الدخل (انطلاقاً من السلم الضريبي على الدخل الإجمالي) السلم الضريبي على الدخل الإجمالي:

نسبة الضريبة	قسم الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)
0%	لا يتجاوز 120.000 دج
20%	من 120.001 دج إلى 360.000 دج
30%	من 360.001 دج إلى 1.440.000 دج
35%	أكثر من 1.440.000 دج

جدول رقم: (06) السلم الضريبي على الدخل الإجمالي

ومن خلال الجدول المبين أعلاه يتضح أن هذه النتيجة المعدلة 171.000,00 والتي تعتبر من المداخل الإجمالية لهذا المكلف بالضريبة تنتمي إلى شريحة 120.001 دج إلى 360.000 دج ومن ثم تطبق عليه نسبة 20%.

وبما أن المكلف بالضريبة قد حاول الغش في تصريحاته فإن المصلحة المعينة طبقت عليه غرامة مالية تقدر بنسبة 25%.

### المبحث الثالث: تحليل النتائج:

من خلال الدراستين السابقتين توصلنا إلى عدة نتائج منها:

من خلال دراستنا توصلنا إلى الإجابة على الإشكالية والتي تكمن بأن التحقيق الجبائي دور هام في التحصيل الضريبي حيث تتمكن فعالية الضريبة في تحقيق أقصى مردودية بأقل تكاليف ممكنة كما أنها تعتمد على مدى التوفيق بين الأهداف المنتظرة من فرض الضريبة.

يمكن دراسة ملف واحد يكون ذو حصيللة ضريبية كبيرة أكثر من عدد معين من الملفات.

تعتبر

TAP من أكثر الرسوم التي يحدث فيها تجاوز وذلك بسبب التلاعب في رقم الأعمال المصرح به في حين أن هذا الأخير يتم من خلال احتساب كل من هذه الرسوم.

يمكن إعادة التحقيق المصوب عدة مرات لنفس المكلف بالضريبة ولنفس السنوات، كما يمكن أن يخضع أيضا لتحقيق في المحاسبة.

هناك عدة طرق لتسديد الحقوق والغرامات وذلك حسب رغبة المكلف فيستطيع أن يسدد نقدا إذا

كانت الحقوق قليلة كما يمكنه التعامل بشيك أو التعامل بتقسيط عن طريق جدول الدفعات.

من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بمديرية الضرائب النعامة والتي تطرقنا فيها الدراسة حالتين خاضعتين لتحقيق الجبائي، والتي خصت بعض أنواع الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة، حيث تأكد لنا الدور الذي تلعبه الرقابة

الجبائية بشتى أنواعها لزيادة الحصيللة الضريبية، عن طريق كشف الأخطاء والتجاوزات والتهرب الضريبي لبعض المكلفين بالضريبة حيث تم تحصيل حقوق الخزينة العمومية والتي تساهم في زيادة اقتصاد الدولة وازدهارها.

# الخاتمة العامة

### خاتمة عامة:

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة، ويكون ذلك عن طريق اقتطاع نقدي من مداخيل وثروات الأفراد والمؤسسات بصفة جبرية ومنتظمة بهدف تحقيق النفع العام، كما يعتبر النظام الضريبي أحد المقومات الأساسية للسياسة المالية في الدولة المعاصرة، وهو عبارة عن مجموعة من التشريعات والقوانين الضريبية التي تختص بالقواعد والإجراءات التي تحكم نظام فرض وربط وتحصيل الضرائب، إضافة إلى اللوائح التنفيذية التي تحرص على تنفيذ ومراقبة هذه الإجراءات متمثلة في الإدارة الجبائية، وتهدف في مجملها إلى تحقيق أهداف السياسة المالية من خلال سياستها الضريبية التي تمكنها من التدخل لتوجيه النشاط الاقتصادي، وإعادة توزيع الدخل والثروات على مختلف فئات المجتمع بهدف الحد من الفروقات الاجتماعية وارساء مبادئ العدالة الضريبية.

إن إلزامية فرض الضريبة وتعددتها يؤدي ببعض المكلفين إلى انتهاج بعض الأساليب المشروعة وغير المشروعة للتهرب من دفعها وهو ما يعرف بظاهرة التهرب والغش الضريبي، والذي ينشر بصورة كبيرة في الجزائر وتعدد أسبابه فمنها ما هو متعلق بالنظام الضريبي الذي يتسم بالغموض وعدم الاستقرار، ومنها ما هو متعلق بالإدارة الجبائية من خلال تعقد إجراءاتها، ومنها ما يختص بالمكلف بالضريبة والظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة به، ومن خلال تشخيص هذه الظاهرة يتضح أنها غير قابلة للقياس نظرا لعدم إمكانية حصرها، إضافة إلى ما تخلفه من آثار وخيمة من الناحية المالية والاقتصادية والاجتماعية، ولذلك تسعى الحكومة جاهدة وبكل الطرق الممكنة للتخفيف من حدة هذه الظاهرة.

نظرا للأهمية التي تكتسبها الرقابة الجبائية من خلال المحافظة على الأموال العمومية ومكافحة التهرب الضريبي فقد منح لها المشرع إطار قانونية يتجسد في الحقوق الممنوحة لها والمتمثلة في حق الاطلاع والمعاينة وحق الرقابة والتحقيق، كما وضع لها المشرع أجهزة وهيكل تنظيمية تسهر على تطبيق وتنفيذ إجراءاتها على جميع المستويات المركزية والجهوية والولائية.

يتخذ التحقيق الجبائي عدة أشكال تنقسم إلى رقابة مختصرة ورقابة معمقة، ويعتبر التحقيق

المحاسبي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية من أهم الطرق التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية للكشف عن التهرب الضريبي حيث يختص التحقيق المحاسبي بالأشخاص المعنويين، بينما يختص

التحقيق المعمق بدخول الأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، ويتم ذلك من خلال الإجراءات التحضيرية للتحقيق التي تتضمن البرمجة وجمع المعلومات، ثم مباشرة أعمال التحقيق من

خلال الفحص والمراقبة بعين المكان للتأكد من صحة الممتلكات

بغرض اكتشاف الممارسات التدليسية الرامية إلى التهرب من دفع الضريبة، ثم تبليغ النتائج المتوصل إليها وإصدار الجداول والأوردة الإضافية الناتجة عن عملية إعادة التقييم.

يتم تقييم فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي من خلال الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها، والمتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة إضافة إلى باقي الأنواع الأخرى المتمثلة في الرقابة على الوثائق والرقابة المختلطة والرقابة على المعاملات العقارية.

**التوصيات :** من خلال دراستنا لموضوع البحث واستخراج النتائج يمكننا أن نقدم التوصيات التالية:

- ✓ العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة عن طريق القيام بحملات إعلامية والقيام بندوات وورشات عمل في المؤسسات الجامعات والنقابات المعنية.
- ✓ العمل على تفعيل إجراءات عملية برمجة المكلفين بالضريبة وذلك بالتركيز على من هم أكثر خطورة.
- ✓ إعادة النظر في النظام الضريبي وذلك بجعله أكثر ليونة حتى يتسنى للمكلف بالضريبة دفع مستحقاته دون اللجوء إلى الغش والتهرب الضريبي.
- ✓ وضع نظم رقابية فعالة تمتاز بالدقة وسرعة اكتشاف المخالفات المرتكبة مع تقرير عقوبات شديدة على المكلفين المتهربين لمنعهم من مخالفة القوانين الضريبية.
- ✓ ضرورة التنسيق المحلي والدولي بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى من أجل تزويدها بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاط المكلفين.
- الاقتراحات:** لتحقيق النجاح والفعالية في تحصيل الضرائب والرسوم وجب الأخذ ببعض النقاط التي تبدو هامة في رأينا وهي:
- ✓ تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة لتقليل الفجوة الموجودة بين الطرفين وهذا نتيجة للجدلية القائمة منذ القدم بين دفع الضريبة والتهرب منها.
- ✓ تحسين الموارد والإمكانيات البشرية للإدارة الضريبية عن طريق دفع مكافأة لأعوان الرقابة الجبائية والتكوين المستمر بالإضافة إلى التدريب المستمر على الأدوات التكنولوجية المتطورة .
- ✓ يجب تحديد الثغرات التي يتضمنها النظام الضريبي ومعالجتها من خلال إنشاء هيئات خاصة بها
- ✓ يجب أن تكون الجهود المبذولة في عملية التهرب بالضريبة في شكل تدخلات دائمة وبدون انقطاع في إطار منظم وألا تكون في شكل حملات ظرفية مؤقتة.

# قائمة المصادر والمراجع

## قائمة المصادر والمراجع

### المراجع باللغة العربية:

- حفيظة مقرآوي; نوال قصر التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب. مذكرة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق. الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية: خميس مليانة
- وفاء، ش. الرقابة وضمانات المكلف بالضريبة. مجلة البحوث، العدد 11 (الجزء الثاني)
- محمد، ز. سليمان، ع. جدوى الرقابة الجبائية في تحقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية. مجلة البديل، العدد 11
- مرغاد عبد القادر التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي. بسكرة 2017
- د لباس، ق. ذ مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية. جامعة بسكرة 2011
- الجيلاني بالواضح، ويحي سعدي. 2014 فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
- مغازي، ع. شخي دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الدراسات الجبائية، عدد 2
- قانون الإجراءات الجبائية 2018
- محمد، فطارق، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم جامعة تبسة 2016:شعبة علوم اقتصادية تخصص مالية ونقود
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018
- زكرياء حداد. الرقابة الجبائية ومساهماتها في التحصيل الضريبي. الجزائر: جامعة أم البواقي 2017
- محمد، ق. فعالية الرقابة الجبائية في ظل عصرنة الإدارة الجبائية، 2014.
- بيلة مساعد. الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي. تخصص محاسبة وتدقيق. الجزائر: جامعة البويرة 2015
- مرغاد عبد القادر التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي . بسكرة 2017
- ميثاق الخاضعين للضريبة. طبع بالمؤسسة الوطنية للفنون المطبعية، الجزائر 2013
- رسالة المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية عمل ثابت للإدارة الجبائية، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، عدد ، 2012/58 الجزائر
- خديجة غضابنة. التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي. شعبة محاسبة وضرائب، تخصص تدقيق محاسبي. جامعة الوادي 2015
- قميدة، آ إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية. تخصص فحص محاسبي. بسكرة: قسم العلوم التجارية 2014



## قائمة المصادر والمراجع

- عبد العزيز قتال ، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي. تخصص مالية و محاسبة، المركز الجامعي المدية، الجزائر 2009
  - بلقاسم لامية أيت. آليات إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي. كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة البويرة . 2014.
  - سوزي عدلي بن المالية العامة، النفقات العامة، الإيرادات العامة. لبنان: منشورات الحب الحقوقية 2003
  - عواد أبو حشيش خليل المحاسبة الضريبية عمان: دار إثراء ص 143
  - طارق الحاج. المالية العامة. الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع 2012
  - عباس محرز محمد. اقتصادية الجباية والضرائب، الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع 2013
  - علي زغدود. المالية العامة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية 2005
  - عادل العلى المالية العامة و القانون المالي الضريبي- الطبعة الثانية. الأردن: إثراء للنشر والتوزيع 2011
  - خولة زواش، أثر الضريبة على أرباح الشركات على الهيكل المالي للمؤسسة. المسيلة: جامعة محمد بوضياف 2017
  - امينة غ. منال ، دور الضريبة في الانتعاش الاقتصادي الجزائري. تبسة: جامعة العربي تبسي 2016
  - يوسف قاشي. محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية 2005
  - مسيكة اغيت، و بوثينة حميدوش. إشكالية التحصيل الضريبي بين امتيازات ادارة الضرائب و ضمانات المكلف . بجاية: جامعة عبد الرحمان ميرة 2007
  - الواقع والآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة."بحوث الملتقى الوطني الثامن المنعقد خلال فترة 11- 12 أكتوبر 2012
  - مراد ناصر. فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتعليق 2003
  - عدلي ناشر سوزي. الوجيز في المالية العامة. الإسكندرية: دار الجامعية 2000
  - سالم , المالية العامة والتشريعات الضريبية , عمان :دار الثقافة 2015
  - علي جاسم الزبيدي عبد الباسط. المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها. الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث 2015.
- باللغة الفرنسية:
- .M. d finances. Guide de vérificateur de comptabilité

الملاحق

RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTÈRE DES FINANCES  
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS  
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS NAAMA  
N° : ...../DIW/SDCCF/BRF/.....

WILAYA DE NAAMA Le : ...../...../....

A Monsieur

.....  
.....  
.....

**OBJET : Demande De Renseignements**

**REFERENCE** : Articles 45 et 46 Du Code De Procédures Fiscales

Dans Le Cadre De L'Exercice Du Droit De Communication Reconnu Aux Services Fiscaux Par Les Articles Cités En Références , J'ai L'Honneur De Vous demander De Bien Vouloir Me Communiquer Les Renseignements Ci – Après :

.....  
.....  
.....  
.....

Veuillez Agréer , Monsieur L'Expression De Ma Considération Distinguée .

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رقم التعريف الجبائي :

\_\_\_\_\_

رقم المادة:

\_\_\_\_\_

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية \_\_\_\_\_

مفتشية الضرائب لـ \_\_\_\_\_

رمز مفتشية : \_\_\_\_\_

محضر معاينة  
بإمارة المحققين من المصارف

المواد 152 و 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.  
المواد 39 و 73 من قانون المالية لسنة 2002.

من عام \_\_\_\_\_

في اليوم \_\_\_\_\_

(2) نحن الممضين أسفله (2) :

و على الساعة \_\_\_\_\_

الحالفين اليمين و الحاملين لبطاقات انتدابنا، تقدمنا عند (4) :

الممثل من طرف (5) :

للقيام بمعاينة ميدانية.

قد عاينا مايلي :

و عند نهاية تدخلنا، قمنا بتقبل هذا المحضر في اليوم و الشهر المذكورين أعلاه و دعونا السيد :  
لإمضائه معنا و الذي قبل - رفض - (6) و صرح بمايلي :

و بطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل و صل استلام .

إمضاء الأصوان،

إمضاء المعني،

- (1) موضوع المعاينة المدونة ؛  
(2) تكتب السنة و الشهر و اليوم و الساعة بالأحرف كاملة؛  
(3) اسم و لقب و رتبة العون ؛  
(4) الأسم و القبط أو ألقاب الاجتماعي و عنوان المكتب بالقرينة ؛  
(5) اسم و لقب صفة لقب ؛  
(6) لقب العاقر غير الأمانة

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 .....ie, ..... 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 contribuable.

Veuillez agréer, M ..... l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des  
Vérificateurs

Série O n° 4 ENAG - U.L.C. - Algérie (2007)

# الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب بشار

المديرية الجهوية للضرائب النعامة

المديرية الفرعية للمنازعات و الرقابة الجبائية

الرقم:...../م.و.ض/م.ف.ر.ج/م.ب.ج/.....

النعامة في:.....

الى السيد:.....

.....

الموضوع : دعوة لحضور مناقشة التبليغ الابتدائي.

في إطار التشريع الجبائي المعمول به، يشرفني أن ادعوكم للحضور يوم :.....

على الساعة .....بمقر مديرية الضرائب لولاية النعامة، وذلك لمناقشة الأسس الخاضعة للضرائب

والرسوم المقترحة عليكم في تبليغ الابتدائي رقم:..... والمؤرخ يوم :

.....والمستلم يوم :.....

نلفت انتباهكم إلى انه لكم الحق في إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياركم من اجل مناقشة هذه

الاقتراحات او الرد عليها .

تقبلوا تحياتنا الخالصة