

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



مذكرة نهائية من متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

شعبة: علوم مالية و محاسبة . تخصص: تدقيق و مراقبة التسيير .

بعنوان :

مدى أهمية الرقابة الجبائية في تعزيز التحصيل الضريبي  
دراسة حالة : مركز الضرائب بمستغانم

CDI

تحت إشراف المؤطر:

أ.د بوزيان العجال

مقدمة من طرف الطالبة :

بن شهيدة حفصة

لجنة المناقشة :

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة
رئيسا	د.شملال نجاة	أستاذة محاضرة ب	جامعة مستغانم
مشرفا ومقررا	أ.د بوزيان العجال	أستاذ التعليم العالي	جامعة مستغانم
مناقشا	د. خروبي محمد	أستاذ محاضر ب	جامعة مستغانم

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# شكر و عرفان

اللهم لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد إذا رضيت ، ولك الحمد بعد الرضى ، الحمد والشكر الأول لله الذي يسر لي طريق العلم ووفقني في إنجاز هذا العمل المتواضع ،

كما أتقدم بالشكر إلى من كانت له فيها مساهمة فيه ، وأخص بالشكر الأستاذ المشرف والمرشد بوزيان العجال وكان له الفضل بعد الله عز وجل في إنارة طريق البحث من خلال توجيهاته

كما أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الأساتذة الكرام لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير .

ونتقدم بالشكر الجزيل إلى أعضاء اللجنة المشرفة على تصحيح وقراءة هذه المذكرة ، أشكر كل الزملاء وكل من مد يد العون لإنجاز هذا العمل .

# الإهداء

أولاً لك الفضل ربي على كثير فضلك وجميل عطائك و جودك،  
الحمد لك ربي ومهما حمدنا فلن نستوفي حمدك والصلاة والسلام

على من لا نبي بعده ،

أهدي ثمرة جهدي و خلاصة عملي المتواضع

إلى أعزما املك في الوجود قرة عيني و سبب وجودي

إلى اللذان سهرتا على تربيته وسعادته وتعليه

أمي وأبي حفظكما الله وأطال عمريكما

إلى من اختارهما الله بجواره جدي وجدتي

رحمهما الله

إلى من حبه يملأ قلبي و سبب سعادي إخوتي وأخواتي

حفظهم الله

إلى كل العائلة الكريمة كل باسمه

إلى كل الأحباب والأصحاب

وكل طالب علم



فہرہ

المحتویات

## فهرس المحتويات : .....

فهرس المحتويات :

الصفحة	العنوان
	الشكر
	الإهداء
أ-ت	مقدمة
<b>الفصل الأول : الرقابة الجبائية و التحصيل الضريبي</b>	
05	تمهيد
06	المبحث الأول : الإطار المفاهيمي و القانوني للرقابة الجبائية
06	المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية و أهدافها
09	المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية و مراحل إنجازها
20	المطلب الثالث : الإطار القانوني للرقابة الجبائية
27	المبحث الثاني : التحصيل الضريبي و علاقته بالرقابة الجبائية
27	المطلب الأول : مفهوم التحصيل الضريبي
28	المطلب الثاني : طرق التحصيل الضريبي و ضمانات تحصيل الضريبة
30	المطلب الثالث : اثر الرقابة الجبائية على زيادة التحصيل الضريبي
32	المبحث الثالث : تحليل ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي و تأثيرها على التحصيل الضريبي
32	المطلب الأول : مفهوم الغش و التهرب الضريبي و مظاهره
34	المطلب الثاني : أسباب اللجوء إلى أعمال الغش و التهرب الضريبي
37	المطلب الثالث : أثر الغش و التهرب الضريبي على عملية التحصيل الضريبي
40	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني : دراسة حالة في مركز الضرائب بولاية مستغانم</b>	
42	تمهيد
43	المبحث الأول : لمحة عامة عن مركز الضرائب لولاية مستغانم
43	المطلب الأول : التعريف بمركز الضرائب لولاية مستغانم
44	المطلب الثاني : مهام مركز الضرائب
45	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية مستغانم
51	المبحث الثاني : دراسة حالة ميدانية في مركز الضرائب
51	المطلب الأول : الإشعار بالتحقيق
53	المطلب الثاني : فحص المحاسبة

.....: فهرس المحتويات

56	المطلب الثالث : نتائج التحقيق المحاسبي
61	خلاصة الفصل
63	الخاتمة
	المراجع
	الملاحق.

## فهرس المحتويات : .....

فهرس الأشكال :

الصفحة	العنوان
12	أشكال الرقابة الجبائية
49	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب
50	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

فهرس الجداول :

الصفحة	العنوان
54	المشتريات الغير مصرح بها لسنة 2020
55	المشتريات الغير مصرح بها لسنة 2021
56	جدول عدم التصريح بالعمال (IRG/S)
56	رقم الأعمال على المشتريات الغير مصرح بها
57	الرسم على النشاط المهني TAP
58	الرسم على القيمة المضافة TVA
58	الضريبة على الدخل الإجمالي / الأجور
59	الضريبة على أرباح الشركات
60	الضريبة على مداخيل الشركاء IRG/Associe



# المقدمة

### المقدمة:

تعتبر الضرائب أهم مصدر من مصادر التمويل لخزائن الدول على اختلاف الأنظمة الاقتصادية السائدة فيها، إذ أن دورها لا يقتصر فقط على تغطية أعباء الدولة بل يمكن أيضا استعمالها كسياسة مالية للتحكم والتأثير في مختلف النشاطات، كما تساعد الضرائب في دفع عجلة التنمية في الدول النامية و انعاش اقتصادها ، والتي تسعى إلى تطوير وتحسين أنظمتها الضريبية وتكييفها مع التغيرات و التكتلات الاقتصادية الحديثة التي تتغير باستمرار من خلال تنفيذها لبرامج إصلاحية.

بما أن النظام الضريبي الجزائري تصريحي، يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم و مداخيلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم، فإن المشرع الجبائي منح لكل من المكلفين بالضريبة حقوق وواجبات كما منح في نفس الوقت للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية و التنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات لكونها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة و غير صادقة.

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات التي أعطيت للمؤسسات ولمصالح الضرائب على حد سواء، إذ تعتبر الأداة التي تخول الإدارة الضريبية مراقبة التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص والاعفاءات ، وكذا عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، وهذا من أجل زيادة التحصيل الجبائي.

وبما أن أهم الأسس التي يبني عليها النظام الجبائي هي التصريح الضريبي حيث أقرت التشريعات الجبائية الرقابة الجبائية كوسيلة للحد من الظواهر الضريبية الخطيرة كالتهرب والغش الضريبي وذلك بغية زيادة الحصيلة الضريبية وكذلك الزيادة في الارادات الجبائية للدولة، ولهذا الغرض كلفت الإدارة الجبائية لتقوم بهذه المهمة و قد خصصت مصلحة خاصة على مستوى مديرية الضرائب الولائية وسخرت الإمكانيات المادية والبشرية للقيام بمهمة الرقابة على أحسن وجه، والعمل على زيادة الحصيلة الضريبية.

## المقدمة :

### الاشكالية:

على ضوء ما سبق تمحورت اشكالية البحث في السؤال الرئيسي التالي:

ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في تعزيز التحصيل الضريبي ؟

من اجل معالجة وتحليل هذه الإشكالية و بغية الوصول الى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- كيف تكون الرقابة الجبائية ناجحة؟

- ما هو دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الضريبي؟

- ما مدى قدرة الادارة الجبائية في تأسيس وتحصيل الضرائب؟

### فرضيات الدراسة:

للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على اشكالية الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- نجاح الرقابة الجبائية يرتكز على مدى كفاءة الإدارة الجبائية.

- تساهم مجموعة القوانين والقواعد الجبائية في الجزائر في زيادة التحصيل الضريبي.

- قدرة الإدارة الجبائية تتوقف على نجاعة الرقابة الجبائية و التي تحتاج إلي تحسينات و تطورات تقوم بها الإدارة

الجبائية.

### أهمية الدراسة:

تنبع أهمية هذه الدراسة في كونها تتناول أهم الموضوعات التي تشغل الإدارة المحلية في الجزائر وهو دور الرقابة الجبائية

في زيادة التحصيل الضريبي ، و لما تحتله الضرائب من مكانة في الاقتصاد الوطني، بشكل عام وتمويل الخزينة العمومية

بشكل خاص الأمر الذي يساهم في التنمية المحلية في الجزائر.

### أهداف الدراسة:

-إبراز ماهية الرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي.

-الوقوف على أشكال الرقابة الجبائية.

-التعرف على دور الرقابة الجبائية في تعزيز التحصيل الضريبي.

### المنهج المتبع في الدراسة:

حتى تتمكن من الإجابة على الإشكالية محل الدراسة و اختبار صحة الفرضيات المصاغة سوف نعتمد على المنهج الوصفي ، وهو المنهج الأكثر استخداما وشيوعا في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، و ذلك باستعراض مختلف المفاهيم الأساسية كالرقابة الجبائية و التحصيل الضريبي و غيرها ثم ربط هذه الدراسة النظرية بالدراسة الميدانية بتطبيقها في مركز الضرائب لولاية مستغانم .

### أسباب اختيار الموضوع:

تتمثل اهم الأسباب التي دفعتنا الى اختيار هذا الموضوع و البحث فيه الى :

- المساهمة في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين .
- محاولتنا الرغبة في معرفة أهم مكونات الرقابة الجبائية ومدى مساهمتها في تحصيل الضريبة.
- الرغبة الشخصية في الاطلاع على هذا الموضوع و الاستفادة منه في الحياة المهنية .

### حدود الدراسة:

الحدود المكانية : يهدف هذا البحث الى توضيح فعالية الرقابة الجبائية ودورها في دعم التحصيل الضريبي بما يتوافق مع التشريع الجبائي الجزائري ، كما تركز على حالة خضعت للتحقيق المحاسبي في الدراسة الميدانية بمركز الضرائب لولاية مستغانم .

الحدود الزمانية : دامت فترة الدراسة الميدانية لمدة 30 يوم والتي تم فيها التعرف على كيفية تعامل المحققين مع المكلفين وهذا بإتباع كافة الإجراءات فيما يتعلق بالتحقيق المحاسبي.

### هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة الى فصلين، الفصل الأول يتضمن الاطار النظري للموضوع، حيث قسم الى 3 مباحث، المبحث الأول تحت عنوان الاطار المفاهيمي والقانوني للرقابة الجبائية، اما المبحث الثاني تناولنا فيه التحصيل الضريبي وعلاقته بالرقابة الجبائية ، و المبحث الثالث بعنوان تحليل ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي و تأثيرها على التحصيل الضريبي، اما في الفصل الثاني فتطرقنا الى دراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية مستغانم ، حيث تم تقسيمه الى مبحثين، المبحث الأول تم فيه تقديم لمحة عامة عن مركز الضرائب لولاية مستغانم ، اما المبحث الثاني تناول دراسة حالة ميدانية حول التحقيق المحاسبي ، و في النهاية تم اعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين .



# الفصل الأول

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

تمهيد:

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة لمصالح الضرائب التي منحها القانون للتأكد من صدق التصريحات ومعاينة الأخطاء، وذلك لأهميتها البالغة في عملية اتخاذ القرار وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين وكشف مختلف الانحرافات والمخاطر الضريبية، بالإضافة إلى مكافحة مختلف حالات الغش و التهرب الضريبي، حيث تهدف إلى مدى امتثال المؤسسات للقوانين والأنظمة الضريبية، و تقييم المخاطر و دراسة تأثيرها على الحسابات و البيانات المالية.

وسعيًا من طرف القانون إلى المحافظة على حقوق الخزينة عن طريق الرقابة الجبائية التي تعد أهم الإجراءات في المحافظة على المال العام، فقد وضع المشرع الجزائري أدوات قانونية، تتمثل في مجموعة الإجراءات والوسائل التي يعتمد عليها الاعوان الرقائبيون في القيام بالعملية الرقابية. وتسعى الإدارة المالية لتحصيل الضرائب لأنها تعد مصدرا هاما وأساسيا لإيرادات الدولة التي تحتاجها لسد النفقات العامة اللازمة لذا رأينا من الضروري أن نخصص هذا الفصل لدراسة الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي الذي سوف نبرز فيه الاطار المفاهيمي والقانوني للرقابة الجبائية.

وبغرض التعرف أكثر على الرقابة الجبائية و التحصيل الضريبي قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى 3 مباحث :

**المبحث الأول : الاطار المفاهيمي و القانوني للرقابة الجبائية .**

**المبحث الثاني : التحصيل الضريبي و علاقته بالرقابة الجبائية .**

**المبحث الثالث : تحليل ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي و تأثيره على التحصيل الضريبي .**

# الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

## المبحث الأول : الاطار المفاهيمي والقانوني للرقابة الجبائية

تعتبر الضريبة من اهم مصادر الإيرادات الجبائية التي بدورها تعتبر من أهم مصادر التمويل الداخلية التي تعتمد عليها الحكومات في تحقيق أهدافها الاستراتيجية , فالمطلع على قوانين الضرائب يجد أن الدول تعمل جاهدة الى البحث عن سبل و تشريعات ضريبية جديدة محكمة تساهم في رفع هذه الإيرادات , ويعمل على إرغام المكلفين دفع المستحقات الضريبية المفروضة عليهم و بالتالي يتم تحصيل الأموال الضائعة , لذلك أقرت معظم التشريعات الجبائية الرقابة كوسيلة للزيادة في الإيرادات الجبائية للدولة .

### المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها

تعد الرقابة الجبائية جزء لا يتجزأ من الرقابة العامة التي تفرضها الدولة للحفاظ على مصادر تمويل الخزينة العمومية، إلا أن لها بعض الخصوصيات والميزات التي تميزها لذلك منح المشرع الجزائري لكل من المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية حقوق و واجبات من أجل حماية الحقوق العامة والخاصة.

وقبل التطرق إلى تعريف الرقابة الجبائية يجب أن نتطرق إلى تعريف الضريبة, الرقابة , والجبائية .

#### أولا : تعريف الضريبة :

للضريبة مجموعة مختلفة من التعاريف والمفاهيم من بينها:

تعرف الضريبة على أنها اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة.<sup>1</sup>  
كما تعرف الضريبة بأنها قيمة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.<sup>2</sup>  
الضريبة هي اقتطاع جبائي، تفرضه الدولة عن طريق سلطتها العامة على أموال الفرد من أجل الإنصاف فيما بينهم وتوزيع الأعباء العامة.<sup>3</sup>

بصفة عامة يمكن القول أن الضريبة هي فرض إلزامي تحدده الدولة ويلتزم المكلف بها سواء كان شخص طبيعي أو معنوي يدفعها بدون مقابل ، وذلك حتى تتمكن الدولة من تحقيق أهدافها وتغطية جزء من نفقاتها.

<sup>1</sup> حميد بوزيدة، "جبائية المؤسسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007، ص. 08

<sup>2</sup> سوزي عدلي ناشد، "المالية العامة"، منشورات حلي الحقوقية، دمشق، 2003، ص. 115

<sup>3</sup> DUVERGER Maurice, « éléments de Fiscalité », Call. Thémis PUE, 1 ère édition, 1976,P: 75

## الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

ثانيا : تعريف الجبائية:

الجبائية هي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب، والرسوم ، الإتاوات والمساهمات الاجتماعية<sup>1</sup>.

و من هذا التعريف يتضح أن الجبائية تتضمن الضرائب والرسوم إضافة إلى الإتاوات والمساهمات الاجتماعية .

ثالثا : تعريف الرقابة :

تعتبر الرقابة إحدى الوظائف الأساسية التي تقوم بها أجهزة متعددة بغية التأكد من تحقيق النشاط المالي في حدود السياسة العامة لها، كما تعمل على الكشف عن السلوكيات الا أخلاقية والا قانونية مثل الرشوة والسرققة في المؤسسات الإدارية، حيث يعرف هنري فايول الرقابة: بأنها التحقق من أن التنفيذ يتم طبقا للخطة المقررة التعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة، فهي عملية اكتشاف ما إذا كان كل شيء يسير حسب الخطط الموضوعة وذلك لغرض الكشف عن ما يوجد هناك من نقاط ضعف وأخطاء ومعالجتها وتفادي تكرارها.<sup>2</sup>

وقد اختلف الكتاب في تعريف الرقابة ولذلك تعددت تعاريفهم لها، فمنهم من يعرفها من الجانب الوظيفي ويركز على الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، ومنهم من يهتم بالرقابة من حيث كونها إجراءات ويركز على الخطوات التي يتعين إجراؤها للقيام بعملية الرقابة.<sup>3</sup>

وكتعريف شامل للرقابة نجد أن الرقابة هي الإشراف والفحص والمراجعة، من جانب سلطة أعلى لها الحق في التعريف على كيفية سير العمل داخل الوحدة وكشف نقاط الضعف والانحرافات والاختلافات وتصحيح الأخطاء.

رابعا: تعريف الرقابة الجبائية:

الرقابة الجبائية لها مفاهيم عديدة ومتنوعة تختلف من باحث لأخر، ومن اجل الإمام بكل معاني الرقابة الجبائية سوف نتطرق إلى بعض التعريفات التي قدمت لها كما يلي:

**التعريف الأول:** عرفيا كوزيون M cozian عمى أنها "الرقابة الجبائية تخص كل أنواع الضرائب وكل المكلفين، وتسمح بتصحيح الأخطاء العفوية للمكلفين ، وكذا بكشف عمليات الغش الممارسة من بعضهم ، وتعتبر ذات أهمية بالغة لا سيما بالنسبة للمؤسسات الخاضعة لاقتطاعات ضريبية متنوعة وذات أهمية من حيث قيمة الضرائب.

**التعريف الثاني :** تعرف الرقابة الجبائية عمى أنها عبارة عن مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدلسية التي ترمي إلى التملص والهرب من دفع الضريبة وتقويمها<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> محمد عباس مجري، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ص 183 .

<sup>2</sup> مجدول محمد نجيب، يوسف اسالم، " الرقابة الجبائية واثرها على التحصيل الضريبي "، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية دراسة حالة بولاية البويرة، فرع مالية المؤسسة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2018-2019، ص 3.

<sup>3</sup> عرف محمود الكفراوي، الرقابة المالية: النظرية و التطبيق، مطبعة الإنتصار، الإسكندرية، 2005، ص 18

<sup>4</sup> ساعد نبيلة،، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي دراسة حالة بمفتشية الضرائب في الخضرية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، فرع محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة اكلي محند اوالحاج البويرة، الجزائر، 2014-2015، ص 6.

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

التعريف الثالث: و يمكن تعريفها أيضا على أنها: تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة من حيث الشكل و المضمون، ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في المضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية وكذا التأكد من وعاء مختلف الضرائب خلال سنوات التحقيق واجراء التعديلات المصرح بها<sup>1</sup>.

من خلال التعاريف أعلاه يمكن استخلاص أن الرقابة الجبائية هي مختلف العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، من أجل التحقق والتأكد من صحة المعلومات المحاسبية والتصريحات المقدمة من طرف المؤسسات وكذا مطابقتها بتشريعات والقوانين الجبائية.

### خامسا: أهداف الرقابة الجبائية:

بناء على التعريفات السابقة للرقابة الجبائية يتضح لنا أن هناك مجموعة من الأهداف التي تسعى السلطات الجبائية إلى تحقيقها والتي تتمثل أساسا في:<sup>2</sup>

الهدف القانوني: يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين و الأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة، تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية و المحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب الضريبي من دفع مستحقاتهم الجبائية.

الهدف الإداري: تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها، كالتى تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية كالأداء، و التي يمكن تحديدها في النقاط التالية:

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

تحديد الانحرافات ككشف الأخطاء، وهذا يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة و الإلمام بأسبابها كتحقيق الأثر المالي، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.

تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

<sup>1</sup> ساعد نبيلة، مرجع سبق ذكره، ص 07 .

<sup>2</sup> العياشي عدلان -ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك و المؤسسات المالية لحوكمة أعمالها و نتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر. مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الإقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر، ص3

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

الهدف المالي والاقتصادي : حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب كالسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.

الهدف الاجتماعي : يتمثل في:

محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل: السرقة والإهمال، أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع.

تحقيق العدالة الجبائية بتبين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات و المتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

### المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية ومراحل إنجازها:

أولا : أشكال الرقابة الجبائية :

تأخذ الرقابة الجبائية أشكال و صور عديدة يتوجب استعمالها في الوقت المناسب وحسب أهميتها في حدود ما هو مقرر في التشريعات و التقنيات المنظمة لها، و التي تتمثل فيما يلي<sup>1</sup>:

#### 1- الرقابة الجبائية الداخلية :

تعتبر الرقابة الشاملة كرقابة داخلية وذلك لأنها تمارس على مستوى مفتشية الضرائب دون التنقل إلى أماكن مزاولة المكلفين أنشطتهم، وتكون بصفة مستمرة ودورية وتنقسم الرقابة الشاملة بدورها الى نوعين:

\*الرقابة الشكلية: تعتبر الرقابة الشكلية كأول عملية تخضع لها التصريحات المقدمة الى مكتب الرقابة، وتدرس أو تعنى بكشف الأخطاء المادية التي يمكن أن توجد في تصريحات المكلفين، وذلك دون التأكد من مدى صحة الأرقام والمعلومات المقدمة لإدارة الضرائب، بل تهتم بالشكل الذم قدمت به هذه المعلومات<sup>2</sup>.

\*الرقابة على الوثائق: وهي رقابة شاملة لأنها تتمثل في إجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في ملفه الجبائي، وكذا كل المعلومات كالبيانات التي تحصل عليها الإدارة الضريبية بطرقها الخاصة من أجل معرفة الوضعية الحقيقية للمعني، وبالتالي فالمرقب الجبائي يقوم بتحليل وتدقيق تام لكل النقاط المتضمنة في التصريح ودراسة مدى ترابط الأرقام المقدمة مع السنوات السابقة بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة<sup>3</sup>. وفي حالة وجود بعض الغموض بإمكان الإدارة الجبائية طلب توضيحات أو معلومات من المكلف كما يلي:

-طلب المعلومات :يمكن للمحقق أن يطلب من المكلف بإمداده ببعض المعلومات سواء شفهيًا أو كتابيًا فيما يخص الأمور التي تضمنها التصريح، وذلك بمراسلته من أجل تقديم التوضيحات<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> بشار مروى، دور الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة-، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة-، الجزائر، 2015-2016 ص28.

<sup>2</sup> بشار مروى، مرجع سبق ذكره، ص 28 ص29

<sup>3</sup> بشار مروى، مرجع سابق، ص 29.

<sup>4</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، "قانون الإجراءات الجبائية"، المادة 19 .

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

-طلب التبريرات والتوضيحات: وفي حالة عدم رد المكلف أو رده بالرفض وعدم رغبته في تقديم المعلومات يقوم المحقق بإعادة المراسلة مرة أخرى مع إضفاء طابع الإلزامية على الطلب هذه المرة، ويتعين على المكلف تقديم رده في أجل ثلاثين يوما، وفي حالة امتناعه يتم تقدير الضريبة بطريقة تلقائية، وإذا وجد المحقق أن هذه الإجراءات غير كافية من أجل اكتشاف حالات الغش فإنه يقوم بتحويل الملف إلى الرقابة المعمقة وهكذا ما يخوله له القانون.<sup>1</sup>

### 2- الرقابة الجبائية المعمقة :

تعتبر الرقابة المعمقة كرقابة خارجية وذلك لأنها تتطلب التنقل إلى أماكن مزاولة المكلفين لأنشطتهم ولهذا يطلق عليها اسم " الرقابة بعين المكان"، إلا أنها لا تتم بصفة دورية وانما تكون بطريقة مبرمجة تقوم بها أجهزة مختصة، حيث يتدخل أعوان الضرائب بصفة مباشرة من أجل إجراء معاينة ميدانية بيد التأكد من صحة المعلومات المصرح بها وذلك عن طريق القيام بفحص شامل لمختلف دفاتر وسجلات ووثائق المعني وتنقسم الرقابة المعمقة إلى ثلاثة أنواع:

الرقابة المحاسبية او الفحص المحاسبي: ويقصد بها مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ولا يمكن إجراء التحقيقات المحاسبية إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.<sup>2</sup>

إن الهدف الأساسي من وراء التحقيق المحاسبي، هو إبراز كل الأخطاء والإغفالات الموجودة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب، وكما هو معلوم أن التحقيق المحاسبي يجري تنفيذه ضمن إطار تشريعي يضمن حقوق المكلف بدءا من الإشعار الأولي للتحقيق إلى غاية تتبع النتائج النهائية للمكلف بالضريبة.<sup>3</sup>

الرقابة المعمقة او الفحص المعمق: تعتبر الرقابة المعمقة امتداد للرقابة المحاسبية تركز على المعلومات المتوصل

إليها في هذه الأخيرة وتواصل التحقيق على أساسها، حيث يتم في هذه المرحلة دراسة الملفات بدقة وبصفة معمقة ومقارنتها مع العناصر الخارجية لكل مكلف.<sup>4</sup> وبالتالي يمكن أعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالية، سواء وكفر لديها موطن جبائي في الجزائر أم ال، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.<sup>5</sup>

وفي هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من انسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة او الحالة المالية، والعناصر المكونة لنمط معيشة اعضاء المقر الجبائي من جهة اخرى.<sup>6</sup>

<sup>1</sup>، المادة 19، الفقرتين 2-2، قانون الإجراءات الجبائية 2017

<sup>2</sup> المادة 20 الفقرة 1، من قانون الإجراءات الجبائية 2017، ص. 82

<sup>3</sup> أيام 20، 21 ولبي بوعلام، "الملتقى الدولي حول الأزمة المالية و الإقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية"، جامعة فرحات عباس، سطيف، أكتوبر 2009 ص 10.

<sup>4</sup> وازطة مريم، دور الرقابة الجبائية في الحد من الهرب الضريبي، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر اكاديبي، تخصص مالية و محاسبة، جامعة سكيكدة -الجزائر، 2014/2015 ص 7.

<sup>5</sup> المادة 21، الفقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية 2017، ص. 1.

<sup>6</sup> نفس المادة السابقة، من قانون الإجراءات الجبائية 2017، ص. 14.

## الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

### 3- التحقيق المصوب في مجمل الوضعية الجبائية:

لقد تم استحداث نوع جديد من الرقابة الجبائية وذلك طبقا لما نصت عليه المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 والذي يتمثل في التحقيق المصوب في المحاسبة وكذا المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية. وبموجب هذا النوع من الرقابة يمكن ألوان الرقابة القيام بالتحقيق في محاسبة المكلفين وكذا إجراء كل التحريات اللازمة من أجل تأسيس الوعاء الضريبي، ويجب أن يحوز العون الضريبي على رتبة مفتش على الأقل كي يتسنى له القيام بهذا النوع من التحقيق ويتميز هذا النوع من الرقابة ببعض الخصائص منها<sup>1</sup>:

يخضع التحقيق المصوب لنفس قواعد التحقيق العام باستثناء بعض النصوص.

يمكن أن يطلب المحقق من المكلفين بالضريبة تقديم الوثائق المحاسبية و التوضيحية وكذا الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب المتعلقة بالتحقيق.

الا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا، وذلك بمراسلته أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف المعني، مقابل أجل أدنى للتحضير مدته عشرة أيام ابتداء من تاريخ الاستلام .

يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا، توضيح طابع التصوب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها.

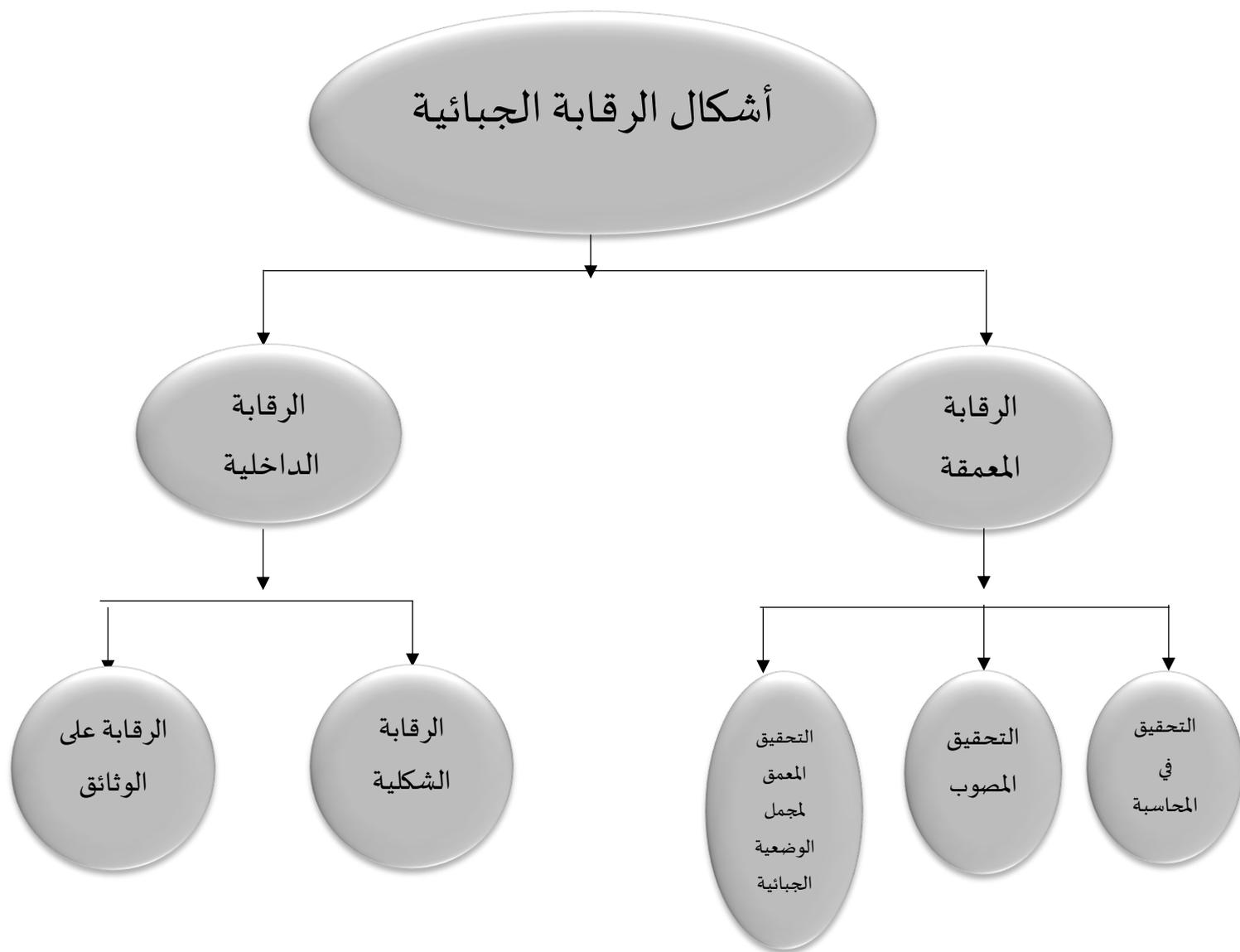
إن ممارسة التحقيق المصوب لا يمنع الإدارة من القيام بالتحقيق المعمق لاحقا ولكن يجب الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقييم المتمم عند التحقيق المصوب.

يمكن توضيح أشكال الرقابة الجبائية في الشكل التالي :

<sup>1</sup> وازطة مريم، مرجع سبق ذكره، ص7.

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

الشكل رقم (1-1): أشكال الرقابة الجبائية



من اعداد الطالبة استنادا على المعلومات السابقة .

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

ثانيا : مراحل إنجاز الرقابة الجبائية :

إن القيام بعملية الرقابة الجبائية يتطلب المرور بمجموعة من المراحل والإجراءات على مستوى كل نوع من أنواع الرقابة الجبائية، بداية بجلب الملف من المفتشية وإبلاغ المكلف ببداية عملية التحقيق، ثم سير عملية التحقيق الميداني، وأخيرا التوصل إلى فرض الضريبة والعقوبات إن وجدت وإعلام المكلف بالنتائج.

أولا: مراحل الرقابة المحاسبية:

إن التحقيق في المحاسبة يمكن المؤسسات من الاطلاع على واجباتها الجبائية، بالإضافة إلى أنه يمكن الأعوان الضريبيين من التأكد من صحة القواعد المحاسبية المطبقة ومدى مطابقتها لتلك القواعد المعمول بها، وكما يمكنهم من إظهار النقائص والتجاوزات التي يمكن أن تطرأ على المحاسبة.

1-المرحلة التحضيرية:

يقوم العون الضريبي المكلف بالقيام بعملية المراقبة المحاسبية بالأعمال التالية:

1 - جلب ملف المكلف المعني من المفتشية:

يعتمد المحقق على الملف الجبائي للمكلف كون أنه يحتوي على كافة الوثائق والبيانات وكذا المراسلات التي تتم بين الإدارة والمكلف، وتختلف بيانات المكلف حسب طبيعته<sup>1</sup>.

فبالنسبة للشخص الطبيعي نجد: الحالة الشخصية، طبيعة النشاط الخاضع للفحص، مقر السكن، منبع العائدات والتصريحات، الوضعية العائلية.

أما بالنسبة للشخص المعنوي فنجد: طبيعة النشاط، رأس المال الاجتماعي، عنوان المقر الرئيسي، الوحدات التابعة لها أي الفروع ، اسم المسير وحقه في رأسمال.

2-إرسال الإشعار بالتحقيق:

لا يمكن إجراء تحقيق دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الذي ينص على حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، على أنها يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها (20) يوم ، حيث يرسل الإشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع إشعار وصل، وعند عدم قبول استلام الإشعار بالتحقيق لا يمنع من إجراء التحقيق، وفي هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائيا بعد تحرير محضر.

<sup>1</sup> نوي نجا، "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003، 2004، ص65.

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

### 3- المعايينة في عين المكان:

يمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة قصد معاينة العناصر المادية والتأكد من الالتزام بمسك الوثائق المحاسبية اللازمة، إذ يمنح القانون في إطار التحقيقات المحاسبية حق ممارسة التدخلات المفاجئة في المؤسسة قبل الخوض في عملية التحقيق المحاسبي، وبالتالي فالهدف منها هو السماح للإدارة بإجراء بعض المعاينات المادية كمعاينة وسائل الإنتاج، معاينة مادية للمخزون، معاينة وجود الوثائق المحاسبية دون فحص المضمون وجود قيم الصندوق<sup>1</sup>.

### 4- عملية جمع المعلومات:

كي يستطيع العون المحقق تقدير وضعية المكلف بطريقة جيدة ومنظمة فإنه يجب عليه جمع المعلومات التالية: طبيعة وهدف النشاط، شروط الاستغلال، وسائل الإنتاج المستعملة، الأماكن المسجلة في أصول ميزانية المؤسسة وتلك التي تخص صاحب المؤسسة والغير مسجلة في أصول الميزانية المستأجرة، عالقات المؤسسة مع المؤسسات الأخرى، الفرض الضريبي والتأكد من حقيقته، الشروحات المفصلة للمخطط المحاسبي الخاص بالمؤسسة، ومنه فالعون المحقق يحاول جمع أكبر قدر من المعلومات التي بوسعها تسهيل عملية التحقيق، وذلك باستغلال حق الاطلاع على مستوى المؤسسات العامة منها والخاصة.<sup>2</sup>

### ب- سير التحقيق أي مرحلة المراقبة الفعلية:

بعد انقضاء أجل التحضير يذهب المحققون لمباشرة أعمالهم داخل المؤسسة قيد التحقيق، إلا أنه قانونياً لا يسمح لهم بأخذ الدفاتر المحاسبية إلى مكاتبتهم، إلا في حالة إذا ما طلب المكلف ذلك وهذا بتقديمه لطلب موقع ومقدم لمدير الإدارة الجبائية، وهنا يقوم المحققون بالتوقيع على تعهد باستلامهم للوثائق المحاسبية وإرجاعها بعد عملية فحصها وتتم عملية الرقابة المحاسبية على مرحلتين:<sup>3</sup>

#### 1- المراقبة الشكلية للمحاسبة:

إن الرقابة الشكلية للمحاسبة تتمثل في المعاينة المادية للوثائق الموضوعة للرقابة، أي التأكد من وجود وصحة الدفاتر القانونية الإجبارية والمحاسبة لا تكون منتظمة شكال إلا إذا كانت:

- محاسبة منتظمة وهذا إذا كانت تراعي القواعد والإجراءات المنصوص عليها قانونياً.

- محاسبة صادقة ويعني هذا صحة المعلومات الملخصة والمدونة في السجلات وكذا طريقة تقييمها.

- محاسبة مثبتة و مقنعة وهذا في حالة ثبوت تبرير وصحة كل العمليات المسجلة في الدفاتر.

<sup>1</sup> مجدول محمد نجيب، يوسف اسالم، مرجع سبق ذكره ص 13 ص 14 .

<sup>2</sup> مجدول محمد نجيب، يوسف اسالم، مرجع سابق، ص 14 .

<sup>3</sup> نوي نجا، مرجع سبق ذكره، ص 69.

## الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

2- فحص المحاسبة من حيث المضمون:

وتعني قيام المحقق بدراسة معمقة ودقيقة للحسابات الرئيسية كالآتي:<sup>1</sup>

فحص حسابات الميزانية: الميزانية هي كشف الوضع المالي للوحدة الاقتصادية في فترة زمنية معينة وتضم:

\* أصول الميزانية: وهي مجموع الاستخدامات أو الممتلكات التي تعتبر ملكا دائما أو مؤقتا للمؤسسة، ففي هذا الجانب من الميزانية يتبين لنا مختلف المجالات التي استعملت فيها المؤسسة أموالها وتتمثل في:

الاستثمارات: وهي تتجسد في حسابات الصنف (2) وعلى المحقق التأكد من الوجود الفعلي والمادي للاستثمارات وأن هذه الأخيرة ملك للمؤسسة بالإضافة إلى مراقبة معدلات الاهتلاك ومدى قانونيتها.

المخزونات: تمثل حسابات الصنف (3) وهنا يقوم المراقب بالتأكد من أن المبالغ المسجلة في الدفاتر المحاسبية مطابقة لتلك المسجلة في الفواتير وأن التسجيلات المحاسبية في دفاتر الموردين والزبائن تتطابق مع دفاتر المؤسسة وأخيرا يجب التحقق من المعادلة التالية: مخزون أول مدة + مشتريات = مخزون آخر مدة + مبيعات

\* الحقوق: تتمثل في حسابات الصنف (4) يقوم المراقب بمراجعتها بمقارنة الرصيد المستخرج من الحسابات البنكية والبريدية مع ذلك المعلن من طرف البنك أو البريد ومتابعة جميع التسبيقات مع طلب تبريرها وكذا مراجعة الصندوق ومجموع المقبوضات نقدا، والتأكد من أن رصيد الصندوق موجب.

\* خصوم الميزانية: وهي مجموع مصادر الاموال الموضوعة تحت تصرف المؤسسة، وتتكون من:

الأموال الخاصة: وهذا على المحقق التأكد من أن الزيادات والتخفيضات الطارئة على رأس المال محققة بصفة قانونية وأن الاحتياطات والمؤونات التي لم يعد لها هدف أعيد إدماجها في حساب الأرباح لإخضاعها للضريبة، بالإضافة إلى العمل على كشف المؤونات غير المبررة والتي تستغلها المؤسسة لتضخيم التكاليف.

الديون: وهي مجمل التزامات المؤسسة وهنا يعمل المحقق على التأكد من صحة المبالغ المفيدة في هذا الحساب.

فحص حسابات التسيير والنتائج: ينتقل المحقق للتأكد من صحة البيانات المسجلة في حسابات التسيير والنتائج، التي تمثل مجموع الاعباء التي تتحملها المؤسسة وكذا الإيرادات التي تحصل عليها.

حساب التكاليف: وتتمثل في جميع نفقات المؤسسة، لذا فالمحقق يقوم بفحص هذه الحسابات كحساب البضائع المستهلكة، حساب نفقات المستخدمين، حساب النفقات المالية بهدف تحديد القيمة الحقيقية للكمية المستهلكة والتأكد من أن المبالغ المدفوعة هي فعلا لعاملين بالمؤسسة بالإضافة إلى التحقق من أن الفوائد المسددة هي ناجمة عن القروض المقدمة لها من المؤسسات المالية.

حسابات الإيرادات: وتشمل كل المبالغ المستلمة أو التي ستستلم كمقابل للمنتجات والأعمال التي تقدمها المؤسسة إلى الغير أو تلك المتحصل عليها دون مقابل، ويقوم المراقب بفحص هذه الحسابات مثل: حساب المبيعات والإنتاج المباع،

<sup>1</sup> نوي نجا، مرجع سبق ذكره، ص 15 ص 14.

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

حساب الإنتاج المخزن، حساب الخدمات المقدمة وهذا بمراقبة الوثائق خاصة فواتير البيع والتسديد من طرف الزبون وكذا مجرد ما هو داخل المخزن ومقارنته بما هو مصرح به من قبل المؤسسة .

حساب النتائج : يتم من خلال معرفة القيمة المضافة وهامش الربح وكذا مبلغ الربح الإجمالي لمراقبة تطور نتائج المؤسسة ومقارنتها مع النتائج المتوقعة، ويتم هذا كله بالاستعانة بالميزانية وجدول حسابات النتائج.

### ج- نتائج التحقيق المحاسبي وإعلام المكلف :

بعد الانتهاء من مرحلة التحقيق المحاسبي تثبت الإدارة أن هناك نقائص وأخطاء أو إغفالات في العمليات التي تقوم على أساسها الضريبة<sup>1</sup> تأتي مرحلة الرفض أو القبول المحاسبي وهنا فإن المحقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف مبينا له فيها التجاوزات المكتشفة، والطرق المعتمدة في إعادة تأسيس الضريبة، وقد يرفض المراقب المحاسبة نظرا لكثرة الأخطاء وهذا في حالة ثبوت عدم قانونية الدفاتر المحاسبة المسوكة أو في حالة التأكد من أن المحاسبة غير مقنعة بسبب انعدام الوثائق الإثباتية، أو عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة، ويمكن كذلك أن يتم التقييم التلقائي في حالة ثبوت استحالة القيام بعملية الرقابة بسبب اعتراض المكلف أو في حالة امتناعه عن الإجابة للطلبات الواردة من الإدارة الضريبية فيما يخص التوضيحات والإثباتات الواجب تقديمها.

1- إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق: تلتزم الإدارة الجبائية بإبلاغ المكلف الخاضع للتحقيق بنتائج المراقبة الجبائية حتى

وإن لم يكن هناك تقويم، ويتم هذا الإبلاغ على مرحلتين:

الإبلاغ الأولي: يجب أن يكون هذا الإشعار مصاغا بطريقة تسمح للمكلف بفهمه وتسجيل ملاحظاته، وأن يرسل إلى المكلف شخصيا مع وصل الاستلام بذلك، إضافة إلى أنه يجب أن يحتوي هذا الإبلاغ على الطرق التي استعملت في التقييم، أي بتبيان جميع التعديلات التي قام بها. وقد حدد المشرع أربعين 40 يوما لرد المكلف على الإبلاغ الأولي، والإدارة الجبائية ملزمة بالرد على طلبات التوضيح المقدمة من قبل المكلف.

الإبلاغ النهائي: عند إرسال الإبلاغ الأولي للمكلف هناك حالتين يمكن حدوثهما:

أ- المكلف لا يرد أو يرد بعد الفترة القانونية وهنا فإن الأسس المعدلة تبقى كما هي لأنه يعتبر قبولا ضمنيا منه.

ب- المكلف يرد على الإبلاغ في المدة المحددة ويسجل ملاحظاته الخاصة أو اعتراضاته عن الأسس المعدلة.

وبعد هذا يقرر المحققين قبول هذه الملاحظات أو رفضها ويجب عليهم أن يعلموا المكلف عن طريق الإبلاغ النهائي، أما في حالة الرد الإيجابي للمكلف فإنه يعد قبولا صريحا ويصبح أساس فرض الضريبة محددًا نهائيا، ولا يمكن الرجوع فيه ولا حتى الاعتراض عليه عن طريق الطعن من قبل المكلف.

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص 16.

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

2- كتابة التقرير النهائي: إن تحرير التقرير يعني انتهاء مهمة التحقيق، ويجب أن يتضمن هذا التقرير كل المعلومات التي تسمح بالتأكد من احترام إجراءات المراقبة، ويجب أن تدون الملاحظات في هذا التقرير فيما يخص طريقة إرساله للمكلف، وكذا يجب بيان الفترة الإضافية بالنسبة لبداية المراقبة وفي الأخير ذكر طبيعة المخالفات المكتشفة وكذلك العقوبات المطبقة مع توضيح النصوص القانونية المقررة لذلك.<sup>1</sup>

### ثانيا: مراحل الرقابة المعمقة

يمكن ألعوان الإدارة الجبائية القيام بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة، ومن خلاله يقومون بمراقبة مدى الانسجام بين المداخيل المصرح بها من جهة، والذمة المالية، والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.

#### 1- المرحلة التحضيرية:

هذه المرحلة لا تختلف كثيرا عن تلك التي يتم القيام بها في التحقيق المحاسبي إذ يتم من خلالها اختيار مجموعة الملفات المراد مراقبتها، وتجدر الإشارة إلى أن الأشخاص الخاضعين يجب اختيارهم عن طريق معايير ومؤشرات موضوعية وهادفة. ثم يتم إتباع المراحل التالية:

#### 1- سحب الملف الجبائي للمكلف المعني:

يتم سحب الملف من المفتشية التي يقيم بها المكلف المعني قصد فحص مختلف المعلومات التي يتضمنها، مع إمكانية فحص مختلف الملفات الجبائية للأشخاص الذين يعيشون مع هذا المكلف، ويتم فحص الملف الجبائي بغرض أخذ فكرة عن الهوية والعنوان الحقيقي للشخص المراقب والتأكد من وجود مجمل التصريحات السنوية للدخل، بالإضافة إلى استخراج مؤشرات تحدد حالة الذمة المالية، وأخيرا مراقبة إن كانت كل المداخيل قد أخضعت للضريبة، بالإضافة إلى أن هذه الدراسة تسمح للمحققين باستخراج مجمل التناقضات بين المداخيل المصرح بها، والعناصر المعيشية للمكلف المعني.<sup>2</sup>

#### 2- إبلاغ المكلف بالتحقيق:

إذ يقوم المراقب الجبائي بإرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق للمكلف المعني، يعلمه فيه عن خضوعه لهذه الأخيرة مع منحه مدة 15 يوما للتحضير، وهذا الإشعار يجب أن يحدد بشكل ضروري بعض العناصر مثل سنوات التحقيق، إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره...، إلخ، وعند إرسال أو تسليم هذا الإشعار يجب أن يرفق بميثاق المكلفين بالضريبة، مع تقديم بطاقة معلومات يملؤها المكلف.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص 17.

<sup>2</sup> نوي نجاة، مرجع سبق ذكره، ص 79.

<sup>3</sup> المادة 21، الفقرة 3، قانون الإجراءات الجبائية، 2016، ص 13.

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

### 3- جمع المعلومات من المصالح الخارجية:

بعدما ينهى المحقق فحص الوثائق الإدارية الخاصة بالمكلف، وكذا بعض المعلومات المقدمة من مصالح البحث عن المعلومة الجبائية التابعة للهيكل المحلية والمركزية، يلجأ المراقب إلى القيام بالأبحاث الخارجية لأجل البحث عن المعلومات غير الموجودة في الوثائق الإدارية، وذلك باستخدامه لحقوقه الإدارية التي منحها له المشرع الجبائي كحق الاطلاع.

فيعمد المراقب إلى فحص كل الحسابات البنكية للمكلف، لتحديد مداخيله بناء على المعلومات المقدمة من المصالح البنكية، كما يمكنه الاطلاع على مختلف حساباته المالية المتواجدة في العديد من المؤسسات إضافة إلى مراقبة أسهمه التي قد توجد في بعض الشركات، وكذا الأموال المتحصلة من جراء بيع العقارات أو المنقولات<sup>1</sup>.

### 4- إعداد الميزانية الشكلية:

بعد إجراء فحص الملف الجبائي وكذا المعلومات المتحصل عليها، يقوم المحقق بوضع ميزانية أولية تحتوي على مجمل المعطيات، هذه الميزانية لها دور أولي في تحديد درجة صدق التصريحات الجبائية وإظهار الدخول غير المصرحة، بالإضافة إلى فحص تغييرات الذمة والمتاحات وكذا قروض الحسابات المالية<sup>2</sup>.

ب- سير التحقيق:

بعد المرحلة التحضيرية تأتي عملية التحقيق المعمق التي تتم في مصالح الإدارة الضريبية، ما عدا في حالة طلب المكلف أن تجرى في مكان آخر. وفي هذا الصدد يقوم المراقب باستدعاء المكلف المعني بالتحقيق لتزويده بكشوفات الحسابات البنكية، البريدية، وجميع الحسابات الأخرى التي من الممكن ممارستها.

وبعد هذا فإن المراقب يخوض في حوار مع المعني ليبين له أن هذا التحقيق نابع من ضرورة توضيح وضعيته الجبائية، وبحصول المراقب على كافة المعلومات وكشوفات الحسابات، يقوم بفحصها، تحليلها، ومقارنتها مع تلك التصريحات بهدف استخراج المخالفات والأخطاء المرتكبة<sup>3</sup>.

### 1- إعادة تكوين الأسس الخاضعة للضريبة:

إن إعادة تكوين المداخيل المحققة من قبل المكلف تتم بهدف كشف الدخول الغير مصرحة وإعادة إخضاعها للضريبة، وفي هذا الإطار يقوم المحقق ب<sup>4</sup>:

عملية التقييم لممتلكات ونفقات المكلف المعني.

<sup>1</sup> نوي نجاة، مرجع سبق ذكره، ص 79.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص 79.

<sup>3</sup> المرجع السابق، ص 84.

<sup>4</sup> المرجع السابق، ص 84 و 85.

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

تحليل الحسابات المالية من خلال مراقبة التدفقات المالية للمكلف إذ يلجأ المراقب إلى مقارنة الكشوفات البنكية مع المداخيل المصرح بها لتحديد رصيد الميزان النقدي للمكلف، والنتائج المتحصل عليها يجمعها فيما بعد في ميزان الخزينة الذي يشكل وسيلة تقنية شاملة.

الميزان النقدي: إن دراسة الميزان النقدي يتيح للإدارة ضمان أن السيولة المستعملة من طرف المكلف خلال فترة المراقبة لا تفوق تلك التي من الممكن الحصول عليها خلال نفس الفترة، ويتجسد هذا الميزان في مقارنة السيولة المتاحة مع السيولة المستعملة.

ميزان الخزينة: إن ميزان الخزينة يتيح تحديد المبلغ الإجمالي للنفقات خلال فترة المراقبة، وكذا مبلغ المصادر التي من الممكن للمكلف الحصول عليها خلال نفس الفترة، وبالتالي يمكننا من إخراج الاختلافات الموجودة بين المتاحات المستخرجة والمتاحات المستعملة التي تدل على وجود دخول غير مصرح بها.

المتاحات المستخرجة: وهي تضم كل المبالغ التي يمكن للمكلف الحصول عليها خلال فترة المراقبة.

المتاحات المستعملة: وتشمل كل المبالغ المنفقة من طرف المكلف على مستواه المعيشي.

### 2- طلبات التوضيحات والتبريرات:

في حالة جمع المحقق عدة عناصر تثبت أن المكلف يحقق مداخيل مهمة مقارنة بما صرحه، يمكنه طلب توضيحات وتبريرات لنقطة أو عدة نقاط حول ما صرح به المكلف<sup>1</sup>.

طلب التبريرات: حيث يقوم بها المحقق في حالة ما إذا توفر لدى الإدارة عناصر تثبت أن المكلف يتمتع بمداخيل هامة مقارنة مع تلك المصرح بها أو قصد معرفة وضعيته الجبائية أو من أجل معرفة التكاليف التي تم خصمها من الدخل الإجمالي.

طلب التوضيحات: يقوم بها المحقق لرفع الشك عن كل غموض في التصريحات وتخص أي نقطة واردة في التصريح.

### ج- انتهاء التحقيق وإبلاغ المكلف بالنتائج:

بعد انتهاء المراقب من عملية التحقيق والمقارنة يتوصل إلى إحدى النتيجتين: إما قبوله لأسس فرض الضريبة المصرح بها من قبل المكلف، ومن ثم عليه إشعار هذا الأخير بغياب التقويم، أو رفضها إذا علم أن ما هو مصرح به كمداخيل هي ليست حقيقية وغير مطابقة للواقع، فيقوم بإعادة تكوين مداخيله وكذا الدخول المحققة من قبل أولاده والأشخاص الذين يعيشون معه.

<sup>1</sup> مجدول محمد نجيب، يوسف اسالم، مرجع سابق، ص 20.

# الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

## المطلب الثالث : الإطار القانوني للرقابة الجبائية

حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية، وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بقيام مهمتها في شروط قانونية محددة، وكما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منح لهم ضمانات من أجل حمايتهم من تعسفات الإدارة والتجاوزات المحتملة.

### أولاً: سلطات الإدارة الجبائية :

تتمتع الإدارة الجبائية بوسائل قانونية في حقوق تسمح لها بالتحقق من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها فهي تسمح برقابة العناصر الخاضعة للضريبة والتي من خلالها يمكن تحديد الضريبة مع ضمان تحصيلها وتمثل فيما يلي:

#### 1- حق الاطلاع :

هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية والتي تتمتع بهذا الحق من أجل استنادا إلى أهمية الرقابة الجبائية، التي تقوم بها من اجل الكشف عن مختلف المخالفات، ويسمح هذا الإجراء بالحصول على مختلف الوثائق من الإدارات والهيئات التي يتعامل معها المكلف المعني بالرقابة.

وطبقا للمادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها".

يمارس عملية الاطلاع أعوان الإدارة الضريبية الذين لهم صفة مراقب على الأقل مع ضرورة التزامهم بالسر المهني عند أداء مهامهم، وذلك حفاظا على مصالح المكلفين بالضريبة، كما يمكن لهؤلاء الأعوان أن يمارسوا هذا الحق على كل المؤسسات التي يمكن أن تفيدهم وتساعدهم في الحصول على المعلومات اللازمة المحكم لمهامهم، ومن بينهم:<sup>2</sup>

1- حق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات الخاصة: طبقا للمادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري "لا يمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها".<sup>3</sup>

يجب أن تصل الكشوف التي تعد على نفقة الهيئات المذكورة أعلاه، قبل 31 ديسمبر من كل سنة، إلى مدير الضرائب بالولاية، قبل أول أفريل من السنة الموالية.

<sup>1</sup> المادة 45، قانون الإجراءات الجبائية، ص22.

<sup>2</sup> فريجات إسماعيل الإطار القانوني للرقابة الجبائية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، 7 أفريل 2020 ص 6.

<sup>3</sup> المادة 46، قانون الإجراءات الجبائية، ص22

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

ب- حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الأخرين: طبقا للمادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والمصرفين وأصحاب العمولات، وكل الاشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الجبائية، بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة أو أي حسابات أخرى تسيرها مؤسساتهم بالجزائر.

كما يمس هذا الإلزام خصوصا، البنوك وشركة البورصة والدواوين العمومية والخزائن الولائية ومركز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات.

يعاقب على كل مخالفة لأحكام المقاطع السابقة بغرامة جبائية منصوص عليها في المادة 2-192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تطبق بعدد المرات التي لا يتم فيها التصريح بإشعارات لفتح أو الإقفال.<sup>1</sup>

### 2- حق الرقابة :

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين، فهو يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان المراقبين لمراقبة تلك التصريحات المقدمة بعناصر ومعطيات خارجية بغية التحقق من صحتها ونزاهتها.

كما تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمسندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة وكذلك يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة، حيث للإدارة الجبائية سلطة شرعية تسمح لها بمراقبة المكلفين بالضريبة في إطار قواعد منظمة من خلال التحقيق في الوثائق والنتائج المصرح بها عن طريق الرقابة المحاسبية أو الرقابة على مجمل الوضعية الجبائية.<sup>2</sup>

### 3- حق استدراك الأخطاء الإدارية:

حق استدراك الأخطاء هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد.

نصت المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى".<sup>3</sup>

<sup>1</sup> المادة 51، قانون الإجراءات الجبائية، ص 23 .

<sup>2</sup> مجدول محمد نجيب، يوسف اسلام، مرجع سبق ذكره، ص 33 .

<sup>3</sup> المادة 327، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2012 .

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

### 4- حق المعاينة:

يمكن للإدارة الجبائية بعد أمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض مفوض عنه، ان تعطي ترخيص للأعوان الذين لهم رتبة مراقب على الأقل القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التخلص من الوعاء والمراقبة والدفع، ويجوز لأعوان الإدارة الجبائية القيام بكل التحقيقات والمعاينات التي تبدو لهم ضرورية في المجالات المهنية للمكلفين بالضريبة، وعملية المعاينة يجب أن تتم بحضور الشخص المعني أو ممثله الذي يكون قد أعلم مسبقاً بهذه العملية، وبعد انتهاء عملية المعاينة يحضر محضر يسرد فيه مجريات العمليات وتدوين فيه المعاينات المسجلة قانون المالية، ثم تسلم نسخة من محضر الجرد على المعني وترسل النسخة الأصلية للقاضي الذي رخص المعين.<sup>1</sup>

وهذا طبقاً للمادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدلسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص، ضمن الشروط المبينة في المادة 35 أدناه، للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانوناً، القيام بإجراءات المعاينات في كل المجالات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التخلص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.<sup>2</sup>

### 5- حق التقادم:

نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية والمحدودة (04) سنوات إلا في وجود مناورات تدلسية.<sup>3</sup>

### 6- حق إجراء البحث:

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

<sup>1</sup> مجدول محمد نجيب، يوسف اسلام، مرجع سابق، ص34.

<sup>2</sup> المادة 34، قانون الإجراءات الجبائية

<sup>3</sup> المادة 39، قانون الإجراءات الجبائية

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

ثانيا: التزامات المكلفين بالضريبة والضمانات الممنوحة لهم :

يخضع المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية للالتزامات عديدة، يجب أن يكون على دراية تامة بها، ومن جهة اخرى منح المشرع الجزائري للمكلف ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الجبائية عند استخدامها للحقوق التي في صالحها بهدف خلق نوع من التوازن بين الطرفين.<sup>1</sup>

### 1- التزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية :

على المكلفين بالضريبة احترام الالتزامات الموجهة لهم سواء ذات طابع محاسبي او ذات طابع جبائي وهذا تفاديا لفرض عقوبات جبائية عليهم وقد تتمثل هذه الالتزامات فيما يلي:

أ- التزامات ذات طابع محاسبي: قد حدد القانون التجاري حسب المادة 12" يجب الاحتفاظ بالدفاتر والوثائق المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية، لاسيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق المراقبة والاطلاع والتحقيق، لمدة 10 سنوات وهذا ابتداء من اخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية "2، أما الدفاتر المحاسبية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي هي:

دفتر اليومية: إن مسك دفتر اليومية محدد في القانون التجاري وكل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوما بيوم العمليات المقامة، شرط أن يحفظ هذا الدفتر كل المستندات الي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوما بيوم.

ويجب ان يقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية، كما أن غياب هذا الدفتر يشكل سببا كافيا لإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة.<sup>3</sup>

دفتر الجرد: إن إلزامية مسك دفاتر الجرد ناتج عن الأهمية التي يكتسبها هذا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من أجل إنجاز القوائم المالية، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤشر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصيغة القانونية، وأن يخلوا من كل فراغ أو بياض، ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب او التزوير.<sup>4</sup>

حفظ دفاتر المحاسبة وسندات المراسلة: طبقا للمادة 12 من القانون التجاري فإنه يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية وسندات المراسلة والصور المطابقة للرسائل لمدة 10 سنوات.

<sup>1</sup> المادة 33 نفس المرجع السابق، ص 15 .

<sup>2</sup> المادة 64 نفس المرجع السابق، ص 26 .

<sup>3</sup> ناصر بوحجام محمد ، "دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية"، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير دراسة حالة بولاية بسكرة، فرع فحص محاسبي كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015-2016 ص 21 .

<sup>4</sup> ناصر بوحجام محمد، مرجع سبق ذكره، ص 22 .

## الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

ب-التزامات ذات طابع جبائي :

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

تقديم التصريحات: والمتمثلة فيما يلي:

**التصريح بالوجود :** يجب على المكلفين بالضريبة الجدد والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزائية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين 30 يوما الأولى من بداية نشاطهم تصريحا بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابعين لها طبقا للمادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

**التصريح الشهري أو الثلاثي لرقم الأعمال :** يجب على المكلفين أن يودعوا كشفا شهريا أو فصليا لرقم الأعمال، وتفصيل العمليات الخاضعة للضريبة، وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت، وهذا خلال عشرين 20 يوما الموالية للشهر أو الفصل المعني الذي تحدده إدارة الضرائب.

كما يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب الذين يقل مبلغ الحقوق المدفوعة من قبلهم خلال السنة السابقة عن مائة وخمسين الف دينار 150000 دج، باكتتاب تصريحتهم المتعلقة بالسنة الموالية وتسديد الضريبة المستحقة كل ثلاثة 03 اشهر.<sup>1</sup>

**التصريح السنوي :** كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وجب عليه اكتتاب تصريح بمدخله كل سنة، ويكون مصادق من طرف محاسب وذلك قبل 01 أفريل من كل سنة، و يحتوي على كل أعماله خلال السنة من أرباح الشركة IBS، وقيمة الأرباح الخاضعة للضريبة.

أما عن الأشخاص الطبيعيين أي الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي IRG، ملزمون أيضا بملاأ تصريح قبل 01 أفريل من كل سنة مالية، ويكون أيضا مصادق من طرف محاسب، ويحتوي على اجمالي الأرباح والمدخل المحصلة خلال السنة المالية، مثل الأطباء والمحامون... الخ. وهذا التصريح يسمح لأعوان الإدارة معرفة الوضعية الضريبية لكل مكلف بالضريبة، وحتى في حالة عدم ممارسة نشاطه كوجود فترة فراغ بالنسبة له، فإن الإدارة لا تعفيه من هذا الالتزام، وتقوم الإدارة بالمقارنة بين التصريح السنوي والتصريحات الشهرية، لاستخراج الفرق.<sup>2</sup>

**التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:** في حالة التنازل أو التوقف الجزئي أو الكلي عن النشاط لمكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتتب في أجل عشرة 10 أيام ما يلي:

-تصريح اجمالي بالمدخل تفرض عليها الضريبة.

-تصريح خاص بالمدخل الصنفية .

<sup>1</sup> عبد الغني كحلة، تفعيل الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي دراسة حالة للفترة 2000-2010 مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة المدية الجزائر 2012 ص 96 ص 97.

<sup>2</sup> عبد الغني كحلة، مرجع سبق ذكره، ص 99.

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

وهاته التصريحات يجب أن تودع في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط، وفي حالة وفاة مستغل خاضع للنظام الحقيقي، فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفى خلال ستة أشهر التي تتبع تاريخ الوفاة.<sup>1</sup>

### 2- ضمانات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية :

يحتاج المكلف بالضريبة إلى ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الضريبة عند قيامها بمهمة التحقيق وبالتالي يجب خلق توازن بين الالتزامات المفروضة على المكلف والحقوق التي منحت للإدارة الضريبية كما يجب على الأعوان المحققين احترام هذه الضمانات، وفي حالة الإخلال بها فإنه يؤدي إلى بطلان إجراء التحقيق، ومن أهم هذه الإجراءات:<sup>2</sup>

**الإعلام المسبق:** طبقا للمادة 20-04 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة 20 يوم، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.<sup>3</sup>

**الاستعانة بمستشار:** لقد منح المشرع الجبائي للمكلف إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره، سواء كان محاسبا أو مستشارا جبائيا، محاميا وهذا قصد متابعة سير عمليات المراقبة، ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها الإدارة الجبائية.<sup>4</sup>

**تحديد مدة الرقابة:** إن مدة التحقيق الجبائي محددة قانونيا.

**عدم إمكانية تجديد عملية التحقيق في المحاسبة:** بموجب المادة 20-08 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص بعد انتهاء التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم وباستثناء حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدلسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس التقييدات المحاسبية لنفس الضرائب والرسوم، وللفترة نفسها.<sup>5</sup>

**السر المهني:** تبعا لأحكام المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على الالتزام بالسر المهني، بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> عبد الغني كحلة، مرجع سبق ذكره، ص 100 .

<sup>2</sup> محمد عناب، مقومات النظام الجبائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2004، ص 86 .

<sup>3</sup> المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية،

<sup>4</sup> المادة 20 المرجع السابق .

<sup>5</sup> المادة 20 المرجع السابق

<sup>6</sup> المادة 65، قانون الإجراءات الجبائية.

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

الإشعار بالتقويم: يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهاءها من عملية التحقيق، سواء كان هذا التحقيق محاسبي أو في مجمل الوضعية الجبائية إبلاغ المكلف بالنتائج، وذلك حتى في غياب التقويمات، وهذا بإرسال إشعار بالتقويم عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، ويجب أن يكون مفصلاً ومعللاً بصفة كافية تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة، ومبيناً فيه أسباب وطرق التقويم المتبعة، والسماح للمكلف بإبداء ملاحظاته وذلك في أجل 40 يوماً وقبل انقضاء أجل الرد على المحقق أن يعطي كل الشروحات الشفهية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون الإشعار إذا طلب هذا الأخير منه ذلك.<sup>1</sup>

حق الطعن: لم يهمل المشرع هذا الجانب الذي يعد حقا من حقوق المكلف بالضريبة، لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الضريبية والمكلف حول نتائج التحقيق، لذا منح المشرع لهذا الأخير إمكانية الطعن، وتلك النتائج يطلب من خلال التخفيض الجزئي أو الكلي أو التعديل أو إعادة الحساب للنسب المطبقة وذلك بتقديم شكايات لدى الجهات المعنية، وهذا ما تناولته المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن حسب الحالة للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه، من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة المنصوص عليها في المواد أدناه، في أجل أربعة (04) شهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد عناب، مرجع سبق ذكره، ص 90.

<sup>2</sup> المادة 80، قانون الإجراءات الجبائية.

## الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

### المبحث الثاني : التحصيل الضريبي وعلاقته بالرقابة الجبائية

لقد اهتمت الدولة الجزائرية كثيرا بعملية التحصيل، و يظهر ذلك من خلال الهيئات المختلفة الخاصة بتحصيل الضرائب المنتشرة على التراب الوطني، و ذلك لأهمية الضرائب حيث تعد مصدرا هاما وأساسيا لإيرادات الدولة التي تحتاجها لسد النفقات العامة.

### المطلب الأول : مفهوم التحصيل الضريبي ومبادئه

#### أولا : مفهوم التحصيل الضريبي

لقد اهتم الكثير من الباحثين في علم المالية بعمل التحصيل الضريبي لما لها من أهمية، مما دفعهم إلى دراستها و الاهتمام بها، وقد أعطى بعض الباحثين تعاريف للتحصيل الضريبي و التي سنعرضها فيما يلي:

**التعريف الأول:** مجموع العمليات التي ترمي إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمة الممول إلى الخزينة العامة، أي استفتاء الدولة لدين الضريبة.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** تحصيل الضريبة يعني مجموع العمليات و الإجراءات التي تقوم بها الإدارة في سبيل وضع القوانين و الأنظمة الضريبية موضع التنفيذ، التحصيل الضريبي هو نقل مبالغها من المكلّف بها إلى خزينة الدولة دون تعسف في إجراءاتها الإدارية، بحيث تحد بقدر الإمكان من حساسية الممول اتجاه الضريبة.<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** " تحصيل الضريبة هي المرحلة الأخيرة، حيث يدخل العائد الضريبي إلى خزينة الدولة وفق الأصول و القواعد المقررة قانونيا، حيث يترك للدوائر التالية أمر اتخاذ التدابير و الإجراءات القانونية لجمع إيرادات الضرائب".<sup>3</sup>

من خلال هذه التعاريف يمكن استخلاص أن التحصيل الضريبي هو مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الضريبية و التي تهدف إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمة الممول إلى خزينة الدولة.

<sup>1</sup> منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، مطبوعات الجامعة المفتوحة، طرابلس 1999 ص 173 .

<sup>2</sup> بوغاسي كريمة، تاكليت حمودة، مذكرة مراقبة و متابعة عملية التحصيل الضريبي، جامعة الجزائر، 2002، ص 60 .

<sup>3</sup> احمد بلحاج و آخرون، مذكرة التحصيل الضريبي في الجزائر، المدرسة العليا للتجارة، 2002، ص 43.

## الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

### المطلب الثاني : طرق التحصيل الضريبي و ضمانات تحصيل الضريبة

في الماضي كان يتم تحصيل الضرائب عن طريق الالتزام أي " أن تقوم الدولة بالتنازل عن حق تحصيل الضرائب إلى فرد أو شركة يسمى بالملتزم الذي يقوم بدفع مقدار الضريبة مقدما للدولة، ثم يتولى عملية التحصيل بعد ذلك لحسابه الخاص."

لكن لهذا النظام عيوب تتمثل في أن الخزينة العامة لا تحصل على كل المبالغ التي يدفعها الممول إلى الملتزم، كما أنه ينقص من سلطة الدولة، كما يمكن أن يقوم الملتزم باستغلال الأفراد و التحكم في حياتهم من أجل تكوين الثروات الضخمة على حساب الممولين.

لكن في العصر الحديث ظهرت طرق حديثة للتحصيل، كما أعطت الدولة اختصاص تحصيل الضرائب إلى إدارات عامة تابعة لها كإدارة الضرائب، و عليه سوف نتطرق في هذا المطلب إلى:

- طرق التحصيل الضريبي .

- ضمانات تحصيل الضريبة .

#### أولا : طرق التحصيل الضريبي

من المفروض أن الممول هو الذي يتقدم بنفسه لدفع الضريبة و الوفاء بحقوق الخزينة غير أن هذه الصورة لا تتحقق في كل الأحوال، الأمر الذي يحتم على الإدارة الجبائية تتبع الممول و اقتطاع الضريبة، حيث يخول لها القانون جملة من الامتيازات لهذا الغرض يتم تحصيل للضرائب بإتباع مجموعة من الطرق تتمثل فيما يلي:

#### أسلوب الحجز من المنبع :

تتميز هذه الطريقة في أنها تمكن قسم التحصيل من تحصيل قيمة الدين الضريبي في نفس اللحظة التي يحصل فيها الممول على دخله و على هذا الأساس لا يوجد أي فاصل زمني يتخلل الفترة التي تنقضي بين الحصول على الدخل و بين سداد الضريبة، و طبقا لهذه الطريقة لا يقوم الممول بنفسه بسداد المبلغ بل تتولى عنه هذه المهمة جهة تقوم بذلك حيث تقطع من دخله قيمة الضريبة لأنه حصل على دخله بعد الاستقطاعات<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> احمد فريد مصطفى، الاقتصاد المالي بين النظرية و التطبيق، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة و النشر و التوزيع ، الإسكندرية ، 1989. ص 201-200

## الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية و التحصيل الضريبي

### طريقة الأقسام المقدمة

طبقا لهذه الطريقة تقوم الإدارة الضريبية بقبول أقساط على مدار السنة يدفعها الممول سواء كان ذلك في صورة مبالغ شهرية أو مبالغ كل ثلاثة أشهر، و يقوم الممول بدفع سواء تلك الأقساط حسب تقديره لما ينبغي أن يكون عليه الدين، و ذلك على أساس ما سبق و سدده عن السنوات السابقة، و هنا تتحدد قيمة كل قسط من هذه الأقساط حسب توقعات و تقدير الممول مما يتطلب ضرورة وعيه و خبرته في تقدير قيمة الضريبة المستحقة عليه، على أن تكون جميع الأقساط المسددة منه على مدار السنة بمثابة مبالغ مدفوعة مقدما من حساب الضريبة التي تربط و تحدد سعرها و قيمتها في نهاية العام، و هنا تقوم الإدارة الضريبية بعمل حساب مقاصة تخصم منه المبالغ التي سبق سدادها من تحت حساب الضريبة ثم تقوم بإبلاغ الممول بضرورة سداد المبالغ الزائدة و المستحقة عليه و ذلك إن كان دين الضريبة أكبر من قيمة المبالغ المسددة و في الحالة العكسية فإن الممول يقوم باسترداد المبالغ الزائدة و المتبقية له في هذا المجال<sup>1</sup>.

### أسلوب السداد المباشر

أن يقوم الممول مباشرة بدفع قيمة الضريبة إلى الإدارة.

### طريقة الطوابع

تعتبر الطوابع إحدى طرق الضرائب غير المباشرة فعلى سبيل المثال نجد أن ضريبة المركبات الخاصة في فرنسا السيارات مثل التاكسي تفرض عليه ضرائب سنويا تتحدد قيمتها حسب السعة اللترية للمحرك و نوع السيارة و عدد الأحصنة إلى غير ذلك و هنا يشتري كل ممول الطابع الذي يتطابق مع حالة سيارته و يلصقها عليها. و تتميز هذه الطريقة بالسهولة و المرونة و غزارة الحصيلة و الاقتصاد<sup>2</sup>.

### ثانيا : ضمانات تحصيل الضريبة<sup>3</sup>

حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب، فقد منحت للخزينة العمومية العديد من الضمانات، واهم هذه الضمانات:

.النص على حق الامتياز لدين الضريبة على معظم الدين الأخرى، حيث يستوفي دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى، ويكون للخزينة العمومية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل.

.تقرير حق الإصدار بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين الذين يتأخرون على سداد دين الضريبة. ويعتبر الحجز حجزا تحفظيا ولا يجوز التصرف في هذه الأموال إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من المدير العام للضرائب. يجوز للنيابة العامة ان تطلع الموظفين المختصين على مستوى المصالح الضريبية على ملفات أية دعوى مدنية او جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الدين.

<sup>1</sup>مرجع سبق ذكره، ص201 ص 203 . احمد فريد مصطفى،

<sup>2</sup> . المديرية العامة للضرائب

<sup>3</sup> محمد عباس محرزى، مرجع سابق، 160 .

## الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

### المطلب الثالث : أثر الرقابة الجبائية على زيادة الحصيلة الضريبية

للرقابة الجبائية دور كبير في زيادة التحصيل الضريبي، إذ يجب على الإدارة التحكم الجيد في جميع الإجراءات التي يقوم بها المحقق لكي تكون ناجحة بكل مراحلها من التحضير الى نهاية التحقيق وتضمن التحصيل الجيد للضريبة، حيث أن زيادة الحصيلة الضريبية تتوقف على فعالية اجراءات الرقابة والنظام الضريبي ولهذا يجب على المحقق احترام جميع مراحل الإجراءات بطريقة قانونية حتى يتوصل إلى نتائج إيجابية مما يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية.

#### أولاً: مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي

. دور فحص المحاسبة من حيث الشكل في زيادة التحصيل الضريبي

من بين أهم إجراءات الرقابة الجبائية التي يقوم بها المحقق الجبائي لدينا فحص المحاسبة من حيث الشكل ونعني بها معاينة كل الدفاتر الملزمة على المكلف وفحصها بما يلائم الشروط والأحكام القانونية إذ يجب على المكلف بالضريبة تقديم كل الدفاتر التي بدورها تمثل كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة، بهدف التوصل إلى الوضعية الحقيقية للمؤسسة، إذ يجب على المحقق فحص كل الدفاتر والتأكد من مدى مطابقتها للتشريعات والشروط القانونية، والتي على أساسها سيحصل المحقق على صورة صادقة لمحاسبة المكلف، فإذا وجد دفاتر غير مطابقة للتشريعات يتضح للمعون المحقق أن للمكلف نية التهرب الضريبي فيتخذ الإجراءات اللازمة لمنع التصرفات الغير قانونية و بالتالي المساهمة في زيادة التحصيل الضريبي.

. دور فحص المحاسبة من حيث المضمون في زيادة التحصيل الضريبي

بعد قيام المحقق بفحص المحاسبة من حيث الشكل لمختلف الدفاتر المقدمة من طرف المكلف بالضريبة يقوم بفحص دقيق لكل المعلومات والحسابات، للتأكد من صحتها حيث أن هذا الإجراء وقدرة التحقق على كشف الأخطاء يساهم بنسبة كبيرة في زيادة المردودية الضريبية.

التحقيق المحاسبي: هذا النوع من التحقيق يساهم بدرجة كبيرة في زيادة الحصيلة الضريبية حيث أن هذا النوع يعتبر من أهم طرق تنفيذ الرقابة الجبائية على المكلفين، حيث أنها تهتم بجميع أنواع الضرائب و التأكد من صحة التقييدات المحاسبية ومقارنتها مع التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتأكد من مصداقيتها، إن التحقيق المحاسبي يساهم في زيادة المداخل الجبائية وتحسين مردوديتها هذا من خلال التطبيق الجيد للإجراءات التحقيق المحاسبي.

التحقيق المعمق: إن التحقيق المعمق هو امتداد للتحقيق المحاسبي يهدف الى مراقبة المداخل المصروح بها من طرف المكلف، وحوصلة ما هو في ذمة المكلف من خلال المؤسسات المالية التي تتعامل معه، وعند حصول المحقق على المعلومات يقوم بفحصها و مقارنتها مع المعلومات المصروح بها من أجل اكتشاف المخالفات والأخطاء، وبالتالي فرض غرامات على المكلف هذا ما يؤدي الى زيادة التحصيل الضريبي، اذن فعالية الرقابة الجبائية تتوقف على مدى أهمية

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

تطبيق العقوبات والغرامات لضمان التحصيل الجيد للضريبة وزيادة مردوديتها، ويشكل مدة التحقيق من أهم أدوات لضبط وسير عملية التحقيق بطريقة فعالة، وتتوقف فعالية هذا النوع من التحقيق الى<sup>1</sup> :

.كفاءة الهيئات المختصة بسن القوانين والمراقبين الذين يقومون على تطبيقها واتخاذ اجراءات من شأنها تقوية نظام الرقابة الجبائية

.تمديد المراقبة الجبائية حسب اجراءات التحقيق المعمق لأشخاص المكتتبه للتصريح

.تكثيف عمليات الرقابة والمعاينة المستمرة

حيث ان هذه الإجراءات تساهم في زيادة مردودية التحقيق المعمق وبالتالي زيادة التحصيل الضريبي.

### ثانيا: علاقة الخاضعين للضريبة مع الإدارة الجبائية وأثرها على التحصيل الضريبي :

يجب توعية المواطنين بمسؤولياتهم الضريبية ، ومسؤولية هذا الأمر يقع على عاتق الدولة والقطاع الخاص على حد سواء، يجب أن يعتبر كل شخص مسؤول عن هذا الأمر من خلال المدارس والمعاهد تبدأ الدولة في رفع مستوى الوعي الضريبي وكذلك من خلال المنشورات والمقالات والندوات التي ينظمها القطاع الخاص، وهذا سيعمل على رفع مستوى الوعي الضريبي و ينقص التهرب الضريبي وبالتالي زيادة المبالغ الضريبية المحصلة .

### أهمية الوعي لدى المكلف والإدارة الضريبية

تؤثر سياسة الإدارة الضريبية بشكل كبير في مستوى العالقة بين المكلف والإدارة الجبائية وكذلك في مستوى التحصيل والجبائية، حيث يجب على الإدارة الضريبية ان تعمل على تبسيط الإجراءات المتبعة داخل الدوائر الضريبية وكذلك يجب على الإدارة الجبائية ان تكون لديها خيارات والإلمام بالجانب المالي والمحاسبي، حيث ان هذا الوعي و المعرفة يساعد الإدارة الضريبية في وضع الخطط وتعديلها ومتابعتها مما ينعكس اثره ايجابا على مقدار وعيه وبالتالي رفع و زيادة لمستوى التحصيل الضريبي، إن قضية وعي المكلف لها دور هام و ضروري لبناء جسور الثقة بين المكلف من جهة و الإدارة الضريبية وبالتالي زيادة المبالغ الضريبية المحصلة وضمان عدم ضياع الأموال على الخزينة العامة للدولة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية واثرها في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2010 ص119 .

<sup>2</sup> حسام فايز، العالقة بين المكلف و الإدارة الضريبية واثرها على التحصيل والجبائية، اطروحة استكمال لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، 2008 ص 77.78.79

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

### المبحث الثالث: تحليل ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي:

إن الدور الذي تلعبه الضرائب في تمويل الخزينة العمومية دور كبير، فقد أعطته الدولة أولوية هامة في ذلك، إال أن تحصيلها عرف معوقات ومصاعب أعمها هو امتناع المكلفين عن دفعها باستعمال طرق مشروعة وغير مشروعة، وهذا ما يسمى بالتهرب الضريبي الذي سنحاول تحديد مفهومه.

### المطلب الأول: مفهوم الغش والتهرب الضريبي ومظاهره:

**أولاً:** قد يحدث أن يتهرب المكلف من أداء الضريبة مضيعاً بذلك حق الدولة: وهذا ما يعرف بالظاهرة التهرب الضريبي: ويمكن التمييز بين نوعين من التهرب: الأول يتمثل في التهرب المشروع وهو ما يسمى بتجنب الضريبة والثاني يتمثل في التهرب غير المشروع والذي يعرف بالغش الضريبي.

#### التهرب المشروع (تجنب الضريبة):

لقد تعددت التعاريف حول التهرب الضريبي، ويمكن إدراج بعضها فيما يلي:

**التعريف الأول:** يقصد بتجنب الضريبة أن يتخلص الفرد من دفع الضريبة دون ارتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الضريبي القائم<sup>1</sup>.

**التعريف الثاني:** هو تخلص الشخص من أداء الضريبة المفروضة عليه نتيجة لاستفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي<sup>2</sup>.

**التعريف الثالث:** حسب Margaraz A يتمثل في الاستعمال الإداري للوضعية غير المنصوص عليها من طرف القواعد القانونية والإدارية<sup>3</sup>.

من خلال هذه التعاريف يمكن الاستنتاج أن التهرب الضريبي هو تخلص المكلف من أداء الضريبة، دون مخالفة القوانين، وهذا نتيجة لاستفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، إذ يمكن للمكلف أن يستفيد من الوضعية غير المنصوص عليها من طرف القواعد القانونية.

فمثلاً: "قد لا يشير قانون ضريبة التركات على خضوع الهبات للضريبة فيعتمد احد أفراد توزيع أمواله على الورثة عن طريق الهيئة"<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> زينب عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، ص 183.

<sup>2</sup> منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، مطبوعات الجامعة المفتوحة، طرابلس 1999 ص 180.

<sup>3</sup> عزيز مهدية، قطاني نورة، مذكرة الرقابة الجبائية والإجراءات المتخذة لمحاربة الغش الجبائي، جامعة بومرداس 2002، ص 21.

<sup>4</sup> محمود إبراهيم الوالي: علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، عنابة، طبعة 1987، ص 67.

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

### التهرب غير المشروع (الغش الضريبي)

هناك مجموعة من التعاريف تخص الغش الضريبي ، يمكن عرضها فيما يلي:

**التعريف الأول:** يتمثل في سعي المكلف للتخلص الكلي أو الجزئي من التزامه القانوني بدفع الضريبة المستحقة عليه، مستعينا في ذلك بمختلف الوسائل غير المشروعة قانونا.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** هو أن يحاول احد الأفراد التخلص من التزامه الضريبي بإتباع أساليب مخالفة للقانون، و متسمة بطابع الغش.<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** هو الذي يتضمن مخالفة قوانين الضرائب فتدرج بذلك تحته كل طرق الغش المالي، و ما تنطوي عليه هذه الطرق من الالتجاء إلى طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة.<sup>3</sup>

من خلال هذه التعاريف يمكن أن نقول بأن الغش الضريبي بالرغم من اتفاهه مع التهرب المشروع في الهدف و المتمثل في سعي المكلف للتخلص من أداء الضريبة إلا انه يختلف عنه في الأساليب المستعملة حيث يستعمل المكلف طرق غير مشروعة، و مخالفة للقوانين، و متسمة بطابع الغش و الاحتيال.

**مثال عن الغش:** يحدث أن يقوم المكلف بإخفاء لجزء من المادة الخاضعة للضريبة بالرغم من أعين الإدارة أو تقدير ثروته بأقل من قيمتها الحقيقية أو المبالغية في تقدير التكاليف الواجب خصمها أو إخفاء المظاهر الخارجية التي يتخذها المشرع أساس لفرض الضريبة.

### ثانيا : مظاهر التهرب الضريبي

يظهر التهرب الضريبي في الأشكال التالية:

#### الامتناع :

إذ يتجنب شخص دفع ضريبة ما إذا امتنع عن القيام بالواقعة أو التصرف الذي تفرض على أساسه الضريبة، ومثال ذلك الامتناع عن استهلاك سلعة ما مفروضة عليها ضريبة إنتاج أو ضريبة جمركية أو ضريبة على رقم الأعمال، و قد تكون هذه النتيجة بذاتها مقصودة من المشرع الذي يستهدف دفع الأفراد بطريقة غير مباشرة إلى التقليل من استهلاك السلعة محل البحث مراعاة لاعتبارات اقتصادية و اجتماعية مختلفة، كالجد من استيرادها توفيراً للعملة الأجنبية أو تشجيع إنتاج السلع البديلة لها أو الحد من استهلاكها حفاظاً للصحة العامة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> منصور ميلاد بونس، 1994 مرجع سابق، ص 181.

<sup>2</sup> محمود إبراهيم الوالي، 1987 مرجع سبق ذكره، ص 67.

<sup>3</sup> عبد المنع فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت ص 273

<sup>4</sup> زينب حسين، عوض الله، مرجع سابق، ص 183.

## الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

الاحتلال:

يتم التهرب عن طريق الاحتلال حيث يقوم المكلف بتعويض وعائه الخاضع للضريبة بوعاء آخر اقل خصوصاً للضريبة أو معفى تماماً. فيتجنب المكلف دفع الضريبة على وجوه معينة من النشاط الاقتصادي بتوجيه جهوده و أمواله إلى وجود النشاط الأخرى المعفاة أو المفروض عليها ضرائب اقل سعرا، و هنا أيضا قد يستهدف المشرع هذه النتيجة بذاتها لأغراض معينة<sup>1</sup>.

الاستفادة من الثغرات القانونية :

يتحقق تجنب الضريبة عن طريق الاستفادة المكلف من الثغرات القائمة في صياغة القانون، و مثال ذلك حينما لا يخضع التشريع الخاص بضريبة الشركات في بلد ما الهبات لهذه الضريبة فيلجأ الشخص في حياته إلى توزيع أمواله على ورثته عن طريق الهبة تجنباً لضريبة التركات كما قد تلجأ الشركة إلى عدم توزيع جزء من الأرباح على المساهمين و استخدامه لصالحهم سواء في شكل قيامها بسداد ضريبة مستحقة عليهم أو شراء أسهم بقيمة هذا الجزء من الأرباح في شركة أخرى و توزيعها على مساهمها دون مقابل، أو إعفاء هؤلاء المساهمين من الوفاء مما قد يتبقى عليهم من قيمة ما اكتتبوا به من أسهم الشركة و ذلك مع بقاء القيمة الاسمية لهذه الأسهم دون تغيير<sup>2</sup>.

المطلب الثاني : أسباب اللجوء إلى أعمال الغش و التهرب الضريبي :

هناك عدة أسباب للغش و التهرب الضريبي منها :

1-الأسباب النفسية و الخلقية :

غالبا ما تعود أسباب التهرب إلى أسباب نفسية و أخلاقية موروثية من بعض الاعتقادات الخاطئة عن مفهوم الضريبة، إذ يرى البعض أن السبب الرئيسي للتهرب الضريبي يرجع إلى ضعف المستوى الأخلاقي و مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين، و هو شيء ملاحظ في شعوب جنوب البحر الأبيض المتوسط و التي تعتبر بلدانا متخلفة عاشت تحت وقع الضغط الاستعماري عكس الشعوب الشمالية، حيث تنخفض حدة التهرب<sup>3</sup>.

فالعامل النفسي له أهمية بالغة في أداء المكلف لواجباته و يكون ذلك في مدى اقتناع كل مكلف و التزامه بدفع الضريبة ، و معرفته لقيمتها التي يتعين عليه سدادها.

فالوعي بوجود الدولة و الحس المدني يعدان من بين القوى النفسية الأساسية لكل تنظيم وطني و يجب أخذهما بعين الاعتبار في رسم السياسة المالية و الضريبة<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> زينب حسين، عوض الله، مرجع سابق، ص 183 .

<sup>2</sup> نفس المرجع ، ص 184 .

<sup>3</sup> فتيحة لعطاوي، نادية صغير، مذكر التهرب الضريبي و آليات مكافحتها، جامعة الجزائر، 2001 ص 17 ص 18 .

<sup>4</sup> زينب حسين عوض الله، مرجع سابق، ص 185 .

## الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

ويرجع ضعف الضمير الضريبي لدى الكثير من المكلفين إلى عدة عوامل منها اعتقاد الشخص انه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها و أن الدولة تسيء استعمال الأموال العامة و أنها تضر الجماعة بهذا الشكل<sup>1</sup>.

كما تشير استطلاعات أخرى إلى أن المتهرب يقترب بدون شك خطأ يستوجب العقاب غير أن أي فرد و إن كان نزيها قد يوقع نفسه في هذا الخطأ عندما تتاح له فرصة معينة ، لهذا فإن أكثرية الأفراد ترفض توقيع عقوبة الحبس على المتهرب ، و تكتفي بان يتحمل غرامة مالية<sup>2</sup>.

### 2- الأسباب الاقتصادية:

و يمكن التفريق بين الوضعية الاقتصادية للمكلف و الوضعية الاقتصادية للدولة كما يلي :

#### الوضعية الاقتصادية للمكلف :

تتحكم الحالة الاقتصادية للمكلف غالبا في وضعية إزاء الضريبة، أما المكلف الذي تكون حالته جيدة يدفع كامل ما عليه من الضرائب، أما المكلف الذي حالته سيئة و مزرية حيث يشتد به الحال يلجأ إلى الغش محاولا بذلك إخفاء ما كان يجب عليه دفعه من ضرائب<sup>3</sup>.

كما يظهر التهرب جليا عند أوقات الكساد و الأزمات المالية التي تمر بها المشروعات التجارية و الاقتصادية، و ما يترتب عنها من ضعف في المداخيل إذ تصبح حينها الضريبة قاسية، مما يدفع إلى محاولة تجنب أداء ما عليه من ضرائب للخروج من هذه الوضعية المزرية و الحفاظ على مؤسساته خوفا من إفلاسها، و هذا ما يبين أن التهرب الضريبي في الدول المتقدمة منخفض مقارنة بالدول النامية نظرا لارتفاع عوائد الأفراد، فالوضعية الاقتصادية الجيدة للمكلف تجعله يدفع كامل ما عليه من ضرائب و رسوم دون محاولة اللجوء إلى الغش بل يذهب إلى ابعث من ذلك محاولا إظهار بأنه ذو سيرة جبائية حسنة<sup>4</sup>.

#### الوضعية الاقتصادية للدولة :

يختلف نطاق التهرب الضريبي من دولة لأخرى باختلاف بنائها الاقتصادية و باختلاف بنين المداخل فيها ، ففي الدول التي تحتل فيها الزراعة مكانا هاما تزيد نسبة الهرب بصفة عامة حيث تصعب رقابة الدخول الزراعية، و كذلك كلما زادت درجة تركيز النشاط الاقتصادي و بصفة خاصة النشاط الاقتصادي كلما قلت نسبة التهرب الضريبي<sup>5</sup>.

و من جهة أخرى فلنوعية النشاط السائد علاقة بالتهرب فقد لوحظ انه إذا كانت المهن ذات الأجر هي الأكثر شيوعا في دولة معينة فان ظاهرة التهرب الضريبي تكون قليلة و محدودة الأثر، و بالعكس كلما كانت المهن الحرة (تجارة، صناعة ، محاماة ، عيادات طبية) مهمة كلما زادت أهمية التهرب الضريبي، ففي المهن ذات الأجر يمكن للإدارة الاعتماد على طريقة

<sup>1</sup> نفس المرجع ، ص 185 .

<sup>2</sup> منصور ميلاد بونس ، 1994 مرجع سابق، ص 185 .

<sup>3</sup> حمودة فضيلة و آخرون، مذكرة الرقابة الجبائية ، جامعة الجزائر ، 2002 ص 25 .

<sup>4</sup> فتيحة لعطاوي ، نادية صغير ، مرجع سابق ، ص 19 .

<sup>5</sup> زينب حسين عوض الله، مرجع سابق، ص 186 .

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

استقطاع الضريبة عند المنبع، و هذا من اجل التقليل من حالات التهرب في حين انه لا يمكن إتباع هذه الإجراءات في المهن الحرة أين يكثّر فيها حالات التهرب<sup>1</sup>.

و فيما يخص الوضعية الاقتصادية العامة فنجد انه كثيرا ما تكون الظروف الاقتصادية الخاصة بفترة معينة تأثيرا واضحا على ظاهرة التهرب ففي فترات الازدهار الاقتصادي تزداد مداخيل الأفراد، و مقدرتهم الشرائية مما يقلل من درجة حساسيتهم لارتفاع الأسعار، و بالتالي يقل الثقل الضريبي مما يقلل من حالات التهرب ، أما في فترات الركود الاقتصادي عندما يعجز الفرد عن تلبية حاجاته الضرورية فيجعله ذلك يفكر في الهرب الضريبي .

و لتوضيح ما ذكرناه نأخذ على سبيل المثال الأزمة البترولية لسنة 1986 و التي أحدثت انخفاضا في المداخيل البترولية ب 54.18% من ميزانية الدولة مما سبب اضطرابا في التجارة المحلية و الخارجية و تقلصت بالتالي الموارد المالية لتمويل المجال الصناعي ، التجاري و حتى الخدمات مما احدث ركودا في الاقتصاد الوطني<sup>2</sup>.

### الأسباب التشريعية :

بعد الاستقلال عاشت الجزائر فراغا قانونيا في جميع الميادين، بما فيها الميدان المالي و الجبائي، مما جعل تراث النظام الجبائي الفرنسي من تناقضه مع الأوضاع الجديدة، فقد قامت الدولة الجزائرية بإحداث تغيرات في تلك التشريعات الموروثة، و تكييفها حتى تتماشى مع التحولات الجديدة مما أدى إلى عدم استقرار الشيء الذي جعله غامضا. لذلك فقد كان لزاما العمل على ضبط النظام الجبائي على وتيرة واحدة و شاملة و أن يكون لهذا النظام الطبيعة التكاملية مع التوجه الاقتصادي، و يكون ذلك بجعل النظام الجبائي مستقرا، و يسمح بتحقيق العبء الضريبي ، و ذلك عن طريق تبسيط الإجراءات حتى لا يلجأ المكلف إلى التهرب الضريبي .

### الأسباب الإدارية :

ترجع الأسباب الإدارية للتهرب الضريبي إلى عيوب في الإدارة الضريبية هذه العيوب تمس الإدارات الضريبية في الدول النامية و التي يمكن أن نذكرها فيما يلي:

### صعوبة تقدير وعاء الضريبة:

لا شك أن الصعوبات التي تلاقها الإدارة المالية في تقدير بعض أوعية الضرائب هي مما يشجع الممول على التهرب.

### عدم المساواة في التطبيق:

هناك فرق بين العدالة القانونية والعدالة الفعلية فقد تكون الضريبة عادلة من الوجهة القانونية كما أرادها المشرع المالي، ثم تجيء صعوبة التطبيق فتقضي على هذه العدالة ، و الضريبة لا تعتبر عادلة، إلا إذا استوفت ركني العدالة : أي

<sup>1</sup> منصور ميلاد يونس، 1994 ، مرجع سابق، ص 182 .

<sup>2</sup> فتيحة لعطاوي، نادبة صغير، مرجع سابق، ص 20 .

## الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

عدالة تقرير الضريبة، و عدالة تطبيقها، و الأخيرة منوطة بكفاءة الإدارة المالية، و من الثابت أن عدم المساواة في تطبيق تضعف الثقة العامة بعدالة الضريبة و تكون من أسباب التهرب منها.

تعقد الإجراءات الإدارية الخاصة بتحصيل الضريبة:

فالإجراءات الروتينية المعقدة كثيرا ما تغرس روح الكراهية للضريبة، و هو ما يجب على الإدارة المالية أن تعمل على تسييرها<sup>1</sup>.

عدم تضمن التشريعات الضريبية لعقوبات قاضية تردع المتهربين عن دفع الضرائب:

فمن لا يشعر بواجبه نحو الجماعة، و يسعى للتهرب منه يمكن للقانون ردهه بالنص على العقوبات المناسبة و الرادعة لمثله.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث : اثر الغش و التهرب على عملية التحصيل الضريبي

تعتبر الضريبة من أهم موارد خزينة الدولة و التي يمكنها من تغطية نفقاتها العمومية المتزايدة و تحقيق سياستها المالية و كذلك تحقيق أهدافها الاقتصادية و الاجتماعية ، و باعتبار الضريبة مورد مالي هام فإن التهرب الضريبي يقلل من الموارد المالية للدولة و يقلل من دخلها في المجال الاقتصادي .

كما أن للتهرب انعكاسات اجتماعية لأنها تبتعد عن تحقيق العدالة الاجتماعية .و يمكن تلخيص أهم آثار التهرب الضريبي فيما يلي:

#### أولا : الآثار المالية

إن توجه الدولة المستمر نحو التنمية يحتاج إلى موارد مالية لتغطية نفقاتها ، مما دفع بالدولة إلى اعتمادها على الضريبة لتمويل خزينتها و تحقيق مشاريعها.

أمام هذه الأهمية الكبيرة للضريبة يحد التهرب الضريبي بشكل واضح و ملموس من دورها ليمنع بذلك الموارد المالية الهامة من الدخول إلى خزينة الدولة و يفوت عليها تنفيذ سياستها المالية و أغراضها التنموية عن طريق تعطيل سيرورة مشاريع الخزينة المقررة للسنة المالية.

إن عجز الميزانية يضطر الدولة إلى اللجوء لموارد أخرى أكثر خطورة و غالبا ما ترافقه شروط و قيود تقف حائلا دون تحقيق الأهداف المراد تحقيقها حيث يقوم الطرف الدائن بحصر استعمال هذه الأموال في مجال غير منتج لمردود مالي معتبر كقطاع الصحة و قطاع التعليم ، و ذلك بقصد منع الدولة من استخدام هذه الأموال لخدمة أهداف التنمية و بالتالي عرقلة مسارها ، و اللجوء إلى المصادر الأخرى كالإصدار النقدي يؤدي إلى ظهور موجات التضخم نتيجة عدم وجود مقابل للتكلفة النقدية المصدرة و انخفاض القدرة الشرائية للمواطنين.

<sup>1</sup> عبد المنعم فوزي، مرجع سابق، ص 176-275

<sup>2</sup> منصور ميلاد بونس ، 1994 ، مرجع سابق ، ص 183 .

## الفصل الأول: ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

### ثانيا: الآثار الاقتصادية

تعتبر الضريبة من الوسائل المالية التي تؤثر في الاقتصاد و يظهر ذلك من خلال تأثيرها على الادخار، جلب رؤوس الأموال و التحفيز على الاستثمار أي جلب المستثمرين إلى غير ذلك من المتغيرات (الإنتاج، التضخم، الاستهلاك) لكن التهرب من أدائها يحول الدور الذي تسعى الدولة للوصول إليه.

التهرب الضريبي أصبح يشكل خطرا كبيرا نظرا للخسائر التي تحدثها الخزينة مما تجد من مقدرتها في التدخل الفعال في الحياة الاقتصادية و يجد من دفع عجلة التنمية.

حيث انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة مضطرة إلى التقليل من نفقاتها من خلال تحفيز الأعوان الاقتصاديين على إقامة مشاريع بتكاليف منخفضة لتكون نتيجة ذلك ركودا اقتصادي و ما تميزه هذه الوضعية من مظاهر أهمها ارتفاع معدلات التضخيم و البطالة.

و من جهة أخرى نجد أن التهرب الضريبي يوقف المنافسة التي تعتبر من أهم المحفزات الاقتصادية بحيث تكون المؤسسات المتهربة في درجة امتياز على تلك التي تؤدي واجباتها الجبائية بأمانة مما يسمح لها تحقيق فرص تمويلية واسعة كفيلة بتقوية مكانتها في سوق المنافسة ، و تمكنها من توجيه أموالها لدفع إنتاجيتها و تحسين نوعيتها و هو عكس ما تواجهه المؤسسات في جو لا يكون فيه الغش.

### ثالثا : الآثار الاجتماعية

إلى جانب الآثار المالية و الاقتصادية يترتب على ظاهرة الغش الضريبي آثار اجتماعية التي تؤثر على الحصيلة الضريبية.

فظاهرة التهرب الضريبي تحدث نوعا من الظلم الاجتماعي إذ يقول الدكتور عبد المنعم فوزي " انه يضر بالملكفين الذين قد لا يستطيعون التهرب أو لا يرتضونه، فيتحملون بعبء الضريبة، بينما يفلت منه آخرون، مما يؤدي إلى عدم عدالة توزيع العبء المالي على الجميع، بل قد تضطر الدولة إلى زيادة سعر الضرائب الموجودة اوالى فرض ضرائب جديدة كي تعوض النقص في الحصيلة الناجم عن التهرب، و في ذلك ما يزيد في العبء دافعي "

كما أن هذه الظاهرة ترتبط بسلوك و أخلاقيات الأفراد فهو يضعف من ثقة الأفراد اتجاه الإدارة الضريبية نتيجة عدم شعورهم بتطبيق مبدأ العدالة و المساواة.

## الفصل الأول :..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

رابعاً : الأثار السياسية

عندما تكثر عمليات الغش و التهرب الضريبي يؤثر ذلك على الإيرادات العامة للدولة من الضرائب، و بالتالي تصبح غير قادرة على أداء كل مهامها ووظائفها، و هذا يؤدي إلى انعدام ثقة المواطنين فيها، و عدم احترام قوانينها ، و تصبح الدولة غير قادرة على فرض سلطتها فالسيادة السياسية لأي دولة تشمل على السيادة الجبائية .

## الفصل الأول : ..... الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

### خلاصة الفصل :

نستخلص من خلال دراستنا لهذا الفصل أن الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة، وكذا تطبيق القوانين الجبائية إذ تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى تنظيم وتوجيه المكلفين بالضريبة والعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها وتقويمها. كما عرفنا أهمية التحصيل الضريبي إذ لولا هذه المرحلة لما كانت للضرائب معنى، فما الهدف من فرض الضريبة دون تحصيلها؟

فقد تعرفنا في هذا الفصل للتحصيل الضريبي، و كل ما يتعلق به، وكذا إجراءاته، وأهم الضرائب المحصلة في الجزائر. لكن عملية التحصيل تعاني من بعض المشاكل التي تؤثر على الحصيلة الضريبية و المتمثلة في أعمال الغش و كذا التهرب الضريبي، و هذا ما تطرقنا إليه حيث عرفنا هذا الأخير وتعرفنا على أسبابه و كذا تأثيره على عملية التحصيل الضريبي . و هكذا نكون قد انهينا الدراسة النظرية في هذا البحث، و سوف نقوم بدراسة حالة في الفصل الثاني .



# الفصل الثاني

## الفصل الثاني :..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

تمهيد :

تتصف الضريبة بالمرونة وقابلية التعديل و المراجعة من قبل المشرع و على هذا الأساس ، يمكن التحكم في أثرها و ذلك بإعادة النظر في تنظيمها ، أي في معدلاتها و طريقة تحصيلها لذلك يجب أن تكون هناك إدارة تقوم بتسيير و مراقبة مسار هذه الضرائب ، لهذا الغرض تم إنشاء مراكز جوارية للضرائب ، مركز الضرائب و المديرية العامة للضرائب ، يديرها مدير عام و هي متكونة من ستة مديريات مركزية و هذا تحت رقابة وزارة المالية و بمساعدة المدير العام للضرائب و أيضا بمساعدة المفتشية العامة للمصالح الجبائية .

نظرا للأهمية التي تكتسبها أداة الإدارة الجبائية فإن عملية تطوير إدارة الضرائب تمت تدريجيا و تحت ظروف مختلفة ، أي كلما كانت هناك مشكلة أو عائق يعرقل السير الحسن لعمل المصالح الجبائية حاول القائمون عليها معرفة السبب من أجل إيجاد الحلول الملائمة ، وهذا إما بإدخال تعديلات على الهيكل التنظيمي ، و إما إعادة النظر في السياسة الجبائية .

لذلك يتم التطرق في هذا الفصل إلى أحد هذه الأجهزة التي تحتوي على مصلحة مكلفة بالرقابة الجبائية و هي مركز الضرائب ، كما أنها الهيئة المستقبلية أثناء تربيصنا .

## الفصل الثاني : ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

### المبحث الأول : لمحة عامة عن مركز الضرائب لولاية مستغانم CDI

هناك العديد من الأجهزة التي تضطلع بمهام الرقابة الجبائية و التي يمكن حصرها في الجزائر في أربعة أجهزة :

\_ مصالح البحث و المراجعات التابعة لمديرية البحث و المراجعات ، المتواجدة حاليا بالجزائر ، وهران و قسنطينة ، بحيث تتمتع بصلاحيات التدخل على مستوى القطر الوطني للتحقيق في وضعية كبار المكلفين بالضريبة لأهمية نشاطهم .

\_ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التابعة للمديريات الولائية للضرائب في إطار الإقليم الإداري للولاية .

\_ مديرية المؤسسات الكبرى .

\_ المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية التابعة لمركز الضرائب .

و سوف يتم تقديم في هذا المبحث المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية التابعة لمركز الضرائب .

### المطلب الأول : التعريف بمركز الضرائب لولاية مستغانم

يعتبر مركز الضرائب من الهياكل المستحدثة لإدارة الجبائية، حيث يتكفل بمسك و تسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين لمجال اختصاصه و المتمثلين في:

\_ المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي و الغير التابعة لمجال اختصاص مديرية كبريات الشركات.

\_ الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

\_ المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية و التجارية.

بالنسبة لمركز الضرائب لولاية مستغانم CDI ، فقد أنشأ بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06 / 327 الصادر في 18 سبتمبر 2006 ، و المتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية ، و قد جاء هذا المركز لدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي ، و التي هي تحت غطاءها ، و قد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مركز الضرائب في 2010 .

## الفصل الثاني : ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

### المطلب الثاني : مهام مركز الضرائب لولاية مستغانم

طبقا لتعليمية رقم 268 / م / م ع ض المؤرخة في 15 سبتمبر 1998 يتم تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الدين يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق ، حيث يكون انتقاء الملفات عن طريق وضع برنامج لذلك ، وهذا باقتراح الملفات المراد مراقبتها و التحقيق فيها من طرف مفتشيات الضرائب أولا ، ثم نيابة مديرية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب الولائية ، ثم يصادق على البرنامج أو يغير من طرف مديرية البحث و المراجعات .

فمركز الضرائب مكلف ب :

- \* تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص .
- \* مسك و تسيير الملف الجبائي للشركات و غيرها من الأشخاص المعنيين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات .
- \* مسك و تسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية و التجارية .
- \* إصدار الجداول و قوائم التحصيلات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و معاينتها و المصادقة عليها .
- \* الجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم و الأتاوى .
- \* تنفيذ العمليات المادية للدفع و القبض و استخراج النقود .
- \* ضبط الكتابات و مركزة تسليم القيم .
- \* البحث عن المعلومات الجبائية و جمعها و استغلالها و مراقبة التصريحات .
- \* إعداد و إنجاز برامج التدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة و تقييم نتائجها .
- \* تدرس الشكاوى و تعالجها .
- \* تتابع المنازعات الإدارية و القضائية .
- \* تعوض قروض الرسوم .
- \* تضمن مهمة استقبال و إعلام المكلفين بالضريبة .
- \* تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء ، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات و تعديل نظامها الأساسي .
- \* تنظم المواعيد و تسييرها .
- \* تنشر المعلومات و الآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب .

## الفصل الثاني : ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية مستغانم :

أولا : الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب :

التنظيم الهيكلي الجديد يقتضي إنشاء مركز ضرائب واحد على مستوى الولاية يقوم بتسيير ملفات المكلفين بالضريبة الذين يتجاوز رقم أعمالهم سقف 3.000.000 دج .

بالإضافة إلى مراكز جوارية تحل محل المفتشيات على مستوى الدوائر ، حاليا هناك 6 مراكز تعمل و هي المركز الجوّاري لمستغانم ، سيدي علي و عين تادلس ، ماسرى و حاسي مماش ، حيث تقوم هذه المراكز بتسيير الملفات الصغيرة للمكلفين بالضريبة الذين يقل رقم أعمالهم عن 3.000.000 دج .

ثانيا : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب :

### • المصالح الرئيسية :

المصلحة الرئيسية للتسيير :

وهي مكلفة بالقيام بالوظائف التالية:

-التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء و المراقبة الجبائية، ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للشكاوى .

المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات، وتقديمها لرئيس المركز للمصادقة عليها بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب .

-اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة لبرنامج الرقابة اعتمادا على المستندات أو المراجعة المحاسبية.

-إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى والحرص على انسجامها.

تنظم هذه المصلحة الرئيسية ضمن خمس 5 مصالح فرعية وهي:

مصصلحة جباية القطاع الصناعي

مصصلحة جباية قطاع البناء والأشغال العمومية.

مصصلحة جباية القطاع التجاري

مصصلحة جباية قطاع الخدمات.

مصصلحة جباية قطاع المهن الحرة.

## الفصل الثاني: ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

### المصلحة الرئيسية للرقابة والبحث :

تقوم بالأدوار التالية:

-إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها .

-اقتراح عملية الرقابة وإنجازها مع إعداد جداول إحصائية وحوصل تقييمية دورية.

وتنظم هذه المصلحة في أربع مصالح فرعية وهي:

أ-مصلحة البحث عن المادة الخاضعة للضريبة:

تنحصر مهام هذه المصلحة في:

-إعداد برامج دورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تفعيل حق الاطلاع.

-اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة في برنامج الرقابة انطلاقا من المعلومات المجمعة.

ب-مصلحة المراقبة:

تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وتنحصر مهامها في:

-إنجاز برامج الرقابة على أساس المستندات والرقابة في عين المكان.

-إعداد إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج الرقابة وتقييم مردودها.

ج-مصلحة البطاقات :

هذه المصلحة مكلفة بالقيام بالمهام التالية:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية لإعلام والاستعلام خاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.

- مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها.

- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

د-مصلحة التدخلات :

تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وتنحصر مهامها في:

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تفعيل حق التحقيق وحق الزيارة والرقابة.

- إنجاز المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة والعمل على مراقبتها وتحصيلها.

- اقتراح ملفات المكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم.

## الفصل الثاني :..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

### المصلحة الرئيسية للمنازعات

مكلفة بالأدوار التالية:

-دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز.

-متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الجهات القضائية.

تنظم المصلحة الرئيسية للمنازعات في ثالث مصالح فرعية وهي:

أ-مصلحة الشكاوى :

تكلف مصلحة الشكاوى بالقيام بالمهام التالية:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها.

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتتبية أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة من المصدر.

-دراسة الطلبات المتعلقة بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة و معالجة منازعات التحصيل.

ب-مصلحة المنازعات القضائية:

تكلف هذه المصلحة بالمهام التالية:

-دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة و الاختصاص لجان الطعن الإعفائي.

-متابعة قضايا الطعون بالاتصال مع المصلحة المعنية على مستوى المديرية الولائية للضرائب فيما يخص الطعون والشكاوى المقدمة للبيئات القضائية.

ج-مصلحة التبليغات والأمر بالصرف القضائية :

ويكمن دور هذه المصلحة في:

-تبليغ مختلف القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية.

-الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.

-اعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

## الفصل الثاني: ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

### القباضة:

تكلف لا سيما بما يأتي:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة، ومتابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
- مسك محاسبية مطابقة لقواعد المحاسبة العامة، وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة. وتضم القباضة مصلحتين:

\* مصلحة المحاسبة.

\* مصلحة المتابعات.

### • مصالح الرئيس

تندرج ضمن مصالح الرئيس لمركز الضرائب مصلحتين:

\* مصلحة الاستقبال والإعلام.

\* مصلحة الإعلام الآلي.

### مصلحة الاستقبال والإعلام:

تسند إليها مهمة:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- نشر المعلومات حول حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص مركز الضرائب.

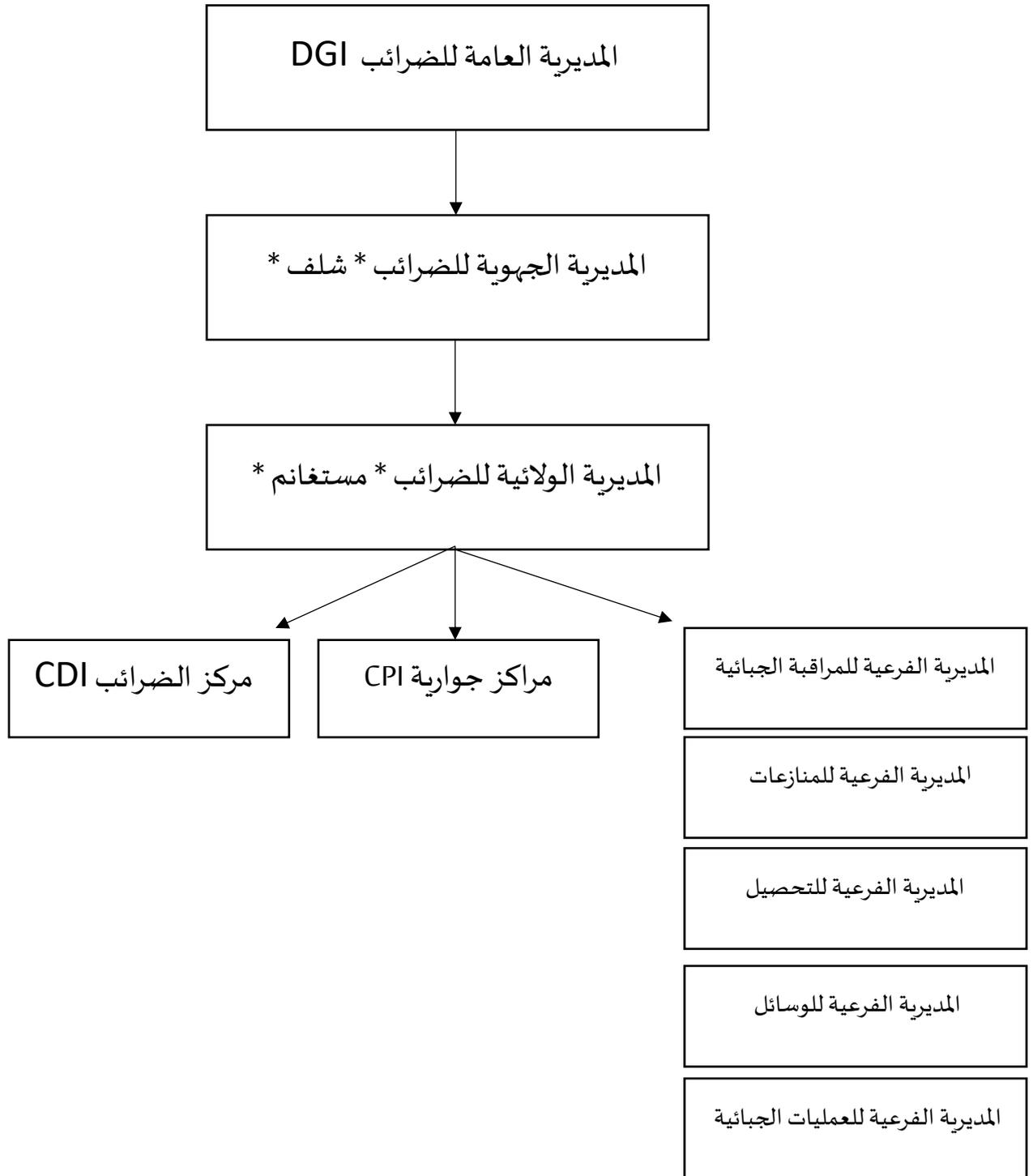
### مصلحة الإعلام الآلي:

تكلف بما يأتي:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافق لها.
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى.
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

## الفصل الثاني: ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

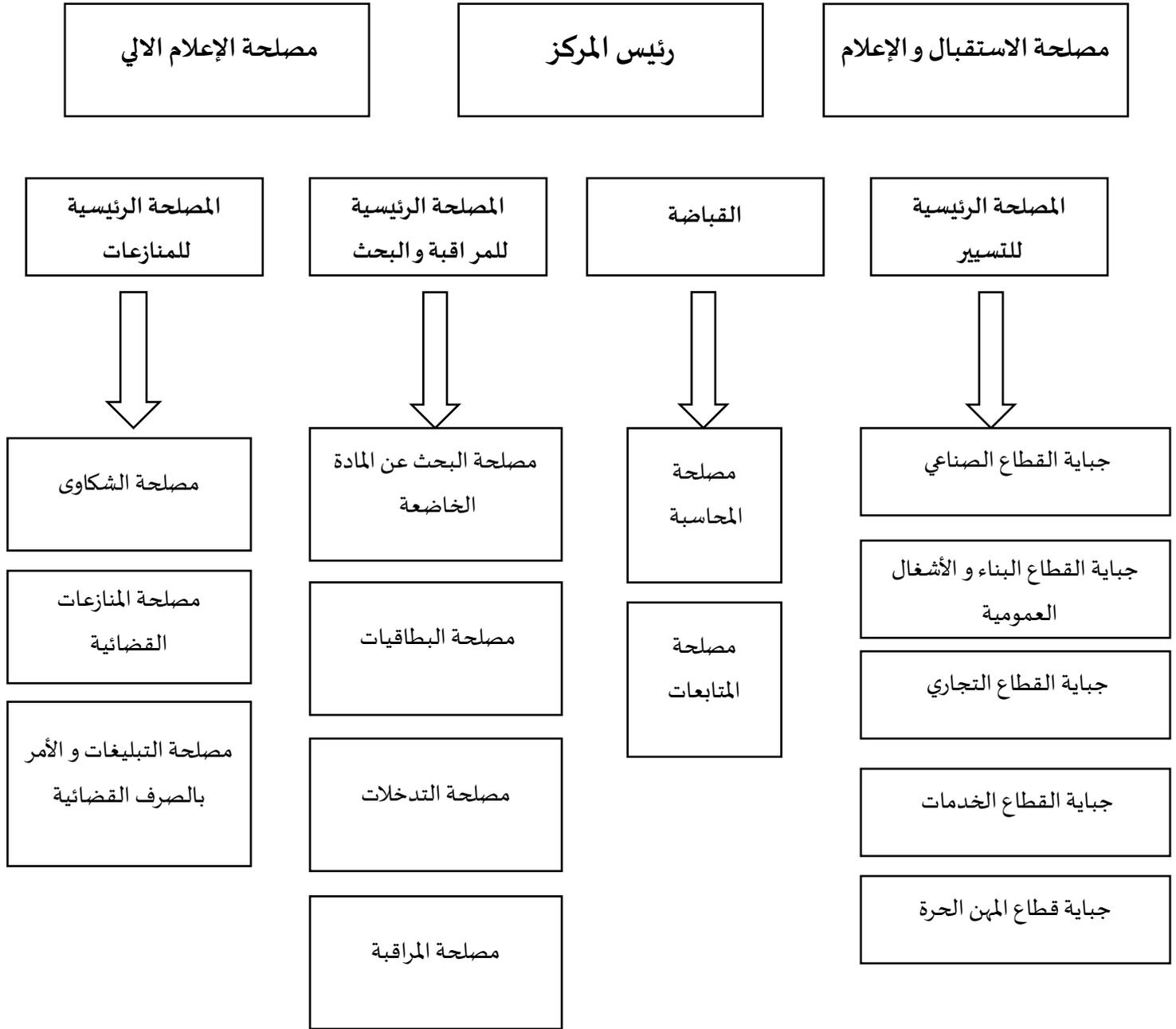
الشكل رقم (2-1): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب .



المصدر: مركز الضرائب لولاية مستغانم .

## الفصل الثاني: ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

الشكل رقم (2-2): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب .



المصدر: مركز الضرائب لولاية مستغانم .

## الفصل الثاني :..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

### المبحث الثاني : دراسة حالة ميدانية عن التحقيق المحاسبي

إن عملية الرقابة الجبائية تعتبر من أهم الطرق التي تعمل عليها الإدارة الضريبية لمكافحة الغش الضريبي وزيادة التحصيل الضريبي حيث تقوم مصالح الرقابة الجبائية بالقيام بعملية الرقابة الجبائية من خلال القيام بعمليات التحقيق المحاسبي و التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية و التحقيق المصوب وسوف نتطرق لعمليات التحقيق المحاسبي باعتباره الشكل الأكثر انضباطا من أشكال الرقابة الجبائية من حيث تقيده بإجراءات قانونية صارمة ودقيقة تجبر القائمين بهذه العملية بتأدية المهام المنوطة بهم دون تعدي حدود العقلانية في ممارستهم أثناء عملية التحقيق، و باحترام خطوات قانونية محكمة تحت طائلة بطلان العملية من جهة، ومن جهة أخرى تعزيز الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة المحقق معهم وتسمح لهم بفهم العملية التي هم خاضعين لها.

### المطلب الأول : الإشعار بالتحقيق

يجب أن نتطرق أولا إلى شرح شامل عن ما هو التحقيق في المحاسبة :

أولا : التحقيق في المحاسبة:

حسب المادة 20 يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها .

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

\* يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية في عين المكان ، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا و تقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة .

\* لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل .

\* تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات .

\* إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الالي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات و المعطيات و المعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية .

\* يلزم المكلفون بالضريبة المحقق في محاسبتهم ، عند مسكهم لمحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الالي ، بوضع بطاقة الكتابات المحاسبية تحت تصرف المحققين بناء على طلب خطي يقدمه المحققون

## الفصل الثاني: ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

\* يمكن أن تتم عملية التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة ، أو على مستوى المصلحة ، بناء على طلب صريح من الكلف بالضريبة. و في هذه الحالة ، يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ و الدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي .

### ثانيا : الإشعار بالتحقيق

حسب الفقرة 4 من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية لا يمكن إجراء التحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، وذلك عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول أو الاستلام، مرفقا بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من اجل أدنى للتحضير ، مدته 20 يوم ، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار ( الملحق رقم 01 ) .

و أهم المعلومات التي تضمنها هذا الإشعار :

- ألقاب و أسماء و رتب المحققين .
- تاريخ ارسال الإشعار بالتحقيق .
- السنوات الأربعة المعنية بالتحقيق .
- الضرائب التي يمسها التحقيق .
- الوثائق الواجب الاطلاع عليها .

و طبعا يجب أن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة .

ومنه وبتاريخ 20/04/2023 قام أعوان الضرائب بإرسال إشعار بالتحقيق في المحاسبة يخص مؤسسة EURL XXXXX المتخصصة في بيع الأدوات الطبية بالجملة تبلغيتها بما يلي :

تاريخ وساعة أول تدخل قصد التحقيق بعنوان السنوات 2019 ، 2020 ، 2021 ، 2022 في مجمل التصريحات الجبائية والعمليات القابلة للفحص والمتعلقة بالضرائب، الحقوق و الرسوم المذكورة في الإشعار والمتمثلة في: الرسم على النشاط المهني TAP ، الرسم على القيمة المضافة TVA، الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور S/IRG ، الضريبة على أرباح الشركات IBS ، الضريبة على مداخيل الشركاء IRG / Associe

استلام الإشعار بالتحقيق في المحاسبة :

قام المحققين بزيارة لمقر نشاط الشركة محل التحقيق بالتاريخ والساعة المذكورين في الإشعار، مسلمين لمسير الشركة نسخة من الإشعار بالتحقيق وميثاق المكلف مقابل إشعار بالاستلام مع تذكيره بضرورة تحضير الوثائق المحاسبية في أجل أدنى مدته عشرين 20 يوم .

## الفصل الثاني: ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

تحديد مكان التحقيق في المحاسبة:

قام مسير الشركة محل التحقيق بتوجيه طلب كتابي إلى المصلحة الرئيسية للبحث و الرقابة التابعة لمركز الضرائب، يطلب من خلاله السماح بإجراء عملية التحقيق في المحاسبة بمكاتب مصلحة الضرائب و ذلك لعدم تمكنه من توفير مكان ملائم بشركته، و الذي قوبل بالموافقة و ذلك تطبيقا لما جاء في أحكام الفقرة 01 من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية و التي تنص على أن "يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا و تقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة".

### المطلب الثاني: فحص المحاسبة

حسب أحكام الفقرة 02 من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية " لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل"، مما يعزز ويدعم مكانة العنصر البشري وجعله من أهم الموارد المتاحة في عملية الرقابة الجبائية.

حيث يتوجب على المحقق المحاسبي أن يكون ملما بالمعايير والقواعد المتعارف عليها في مجال المحاسبة والرقابة، حتى يتسنى له قياس درجة الموثوقية في المعلومات المقدمة من قبل المكلف بالضريبة من خلال فحص وتدقيق القوائم المالية وتقديم رأي إذا كانت معدة بشكل صحيح وخالية من الأخطاء الجوهرية .

### الأشغال التمهيدية للتحقيق في المحاسبة

بعدما تقرر إجراء التحقيق في مكاتب المصلحة و في انتظار وضع الوثائق المحاسبية والثبوتية تحت تصرف الأعوان المحققين، قام المحققون بالأشغال التمهيدية عن طريق استغلال المعلومات المتوفرة لديهم ضمن الملف الجبائي للشركة، والمتمثل أساسا في التصريحات الدورية الشهرية والسنوية وكشوفات المعلومات الواردة من الإدارات والمصالح الضريبية وغير الضريبية وإعداد:

- كشف حسابات الميزانية، الذي يبين تطور أو التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة على مدى أربع 04 سنوات.
- كشف المحاسبة، والذي يبين تطور رقم الأعمال والأعباء وكذا الربح الخام والربح الصافي المحقق خلال أربع 04 سنوات.
- حوصلة لمختلف التصاريح الشهرية والسنوية، التي تبين الأسس الضريبية والحقوق الموافقة لها والمدفوعة خلال السنوات محل التحقيق من أجل مقارنتها مع النتائج عقب التقييم.

## الفصل الثاني : ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

### فحص المحاسبة من حيث الشكل

بعد الاستفادة من المدة القانونية المتمثلة في 20 يوم من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق ، يبدأ التحقيق و يتم الاطلاع على المستندات و الدفاتر المحاسبية الإجبارية مثل دفتر اليومية ، دفتر الجرد ، دفتر الأجور... ، و التأكد من مطابقتها للتنظيمات المنصوص عليها .

و بما أن المؤسسة تحترم أحكام المادتين 09 و 10 من القانون التجاري ، و كذلك أحكام النظام المالي المحاسبي الجديد فإن محاسبتها مقبولة و صحيحة .

### فصل المحاسبة من حيث المضمون

هو مراقبة كل ما هو موجود بالوثائق المقدمة من طرف المؤسسة محل البحث ، و من خلال الاطلاع على حسابات المؤسسة في البنوك و المؤسسات ذات الأطراف الخارجية ، من أجل اكتشاف العمليات التي تتضمن السهو المتعمد أو الغير متعمد و كذا إثبات شرعية و صدق الحسابات ، و من خلال الاطلاع و فحص الوثائق و الدفاتر و كذا الملف الجبائي من طرف المحققين وجدت عدة نقائص و أخطاء من قبل المكلف ، يمكن تلخيصها فيما يلي :

1 – بعد مراقبة المشتريات المصرح بها من طرف المعني ، مع المشتريات المتحصل عليها من طرف المصالح الخارجية تبين أنه هناك بعض المشتريات غير مصرح بها خلال السنوات التالية :

سنة 2020 : ( الجدول رقم 01 يبين المشتريات الغير مصرح بها لسنة 2020 )

الموردون	المشتريات الواردة	المشتريات المصرح بها	الفارق
SARL SODIMMED	83.483	لا شيء	83.483
SARL HYDROSTAT	743.100	لا شيء	743.100
EURL S M R M	157.700	لا شيء	157.700
SARL CELABO	436.974	لا شيء	436.974
المجموع		1.421.257	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف فرقة التحقيق التابعة لمركز الضرائب.

## الفصل الثاني: ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

السنة 2021: (الجدول رقم 02 يبين المشتريات الغير مصرح بها لسنة 2021)

الموردون	المشتريات الواردة	المشتريات المصرح بها	الفارق
SARL SODIMMED	1.736.055	1.497.253	238.801
المجموع	238.801		

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف فرقة التحقيق التابعة لمركز الضرائب.

2- هناك أعباء خاصة بالكراء للاستعمال الشخصي غير قابلة للخصم غير مبررة خلال السنوات التالية:

\*سنة 2019 / 240.000 دج .

\*سنة 2020 / 240.000 دج .

\*سنة 2021 / 240.000 دج .

\*سنة 2022 / 240.000 دج .

3- هناك أعباء ليست مرتبطة بالاستغلال و غير قابلة للخصم خاصة بمصاريف التنقل و السفر و الاستجمام في السنوات التالية:

\*سنة 2019 / 150.000 دج .

\*سنة 2020 / 80.000 دج .

\*سنة 2021 / 100.000 دج .

\*سنة 2022 / 120.000 دج .

## الفصل الثاني : ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

4-عدم التصريح بعمال (IRG/S) خلال التصريح الشهري (G50) للسنوات التالية : (طبقا للمواد 73 ، 130 ، 134 من قانون الضرائب المباشرة) : (الجدول رقم 03)

السنوات	2020	2021	2022
ضريبة الدخل على الأجر المأخوذة IRG/S RETENU	216.000	216.000	281.400
ضريبة الدخل على الأجر المصرح بها (G50)	لا شيء	لا شيء	لا شيء
الفارق	261.000	261.000	281.400

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف فرقة التحقيق التابعة لمركز الضرائب.

### المطلب الثالث : نتائج التحقيق المحاسبي

من خلال الملاحظات المسجلة من دراسة محاسبة المؤسسة لوحظ أن هذه المؤسسة ارتكبت أخطاء خلال تقييد عملياتها المحاسبية .

و عليه فإن تصريحات المكلف الجبائية تم تعديلها تلقائيا طبقا للمادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية . و تمت تسوية الوضعية كما يلي :

1- رقم الأعمال على المشتريات الغير مصرح بها : (الجدول رقم 04) تم اعتماده من خلال تطبيق هامش خام بقيمة 11%

السنوات	2020	2021
مجموع المشتريات الغير مصرح بها	1.421.257	238.801
الهامش الخام المطبق	%11	%11
فارق رقم الأعمال	1.577.595	265.069
رقم الأعمال المصرح به	15.787.291	24.859.948
رقم الأعمال المأخوذ	17.364.886	25.125.017

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف فرقة التحقيق التابعة لمركز الضرائب.

## الفصل الثاني: ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

2 – حساب الضرائب والرسوم :

أ – الرسم على النشاط المهني TAP : Art222 و CIDTIA193 ( الجدول رقم 05 )

السنة	رأس المال المأخوذ	رأس المال المصرح به	الفارق	المعدل	الحقوق	الغرامات	المجموع	
2020	17.364.886	15.787.291	1.577.595	%2	31.552	3.155	34.707	
2021	25.125.017	24.859.948	265.069	%2	5.301	530	5.831	
	المجموع						36.853	40.538

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف فرقة التحقيق التابعة لمركز الضرائب.

\*رقم أعمال السنة 2019 كان مطابق يقدر ب 24.983.581 دج .

\*رقم أعمال السنة 2022 كان مطابق يقدر ب 24.318.249 دج .

### الغرامات :

1 – نقص أو خطأ في التصريح :

10 % في حالة حقوق أقل من 50.000 دج .

15 % في حالة حقوق بين 50.000 دج و 200.000 دج .

25 % في حالة حقوق أكبر من 200.000 دج .

2 – في حالة عدم التصريح

الغرامة = 25 % من الحقوق .

## الفصل الثاني: ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

ب - الرسم على القيمة المضافة TVA : 21, 23 و 116TCA ( الجدول رقم 06 )

السنة	رأس المال المأخوذ	رأس المال الصرح به	الفارق	المعدل	الحقوق Droits dus	الرسوم المسترجعة TVA	حقوق Droits rappelés	الغرامات	المجموع
2020	17.364.886	15.787.291	1.577.595	%19	299.743	270.038	29.705	2.970	32.675
2021	25.125.017	24.859.948	265.069	%19	50.363	45.372	4.991	499	5.490
	المجموع								38.165

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف فرقة التحقيق التابعة لمركز الضرائب.

\*رقم الأعمال لسنة 2019 المصرح به كان مطابقا ، يقدر ب 24.983.581 دج .

\*رقم الأعمال لسنة 2022 المصرح به كان مطابقا ، يقدر ب 24.318.249 دج .

ج- الضريبة على الدخل الإجمالي / الأجور: 130 ، Art 134 و CIDTIA 193 ( الجدول رقم 07 )

السنوات	2020	2021	2022
IRG /S المأخوذة	216.000	216.000	218.400
IRG /S المصرح بها	لا شيء	لا شيء	لا شيء
الفارق	216.000	216.000	218.400
المعدل	%20	%20	%20
الحقوق	43.200	43.200	43.680
الغرامة	10.800	10.800	10.920
المجموع	54.000	54.000	54.000

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف فرقة التحقيق التابعة لمركز الضرائب.

## الفصل الثاني : ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

د- الضريبة على أرباح الشركات IBS : Art 150 و CIDTIA193 ( الجدول رقم 08 )

تم تحديد الربح الصافي من خلال إعادة تصحيح جدول حسابات النتائج ( الملحق 02 ) :

السنوات	2019	2020	2021	2022
الربح المصرح به (Bilan)	1.249.375	1.323.372	1.627.288	1.460.579
فارق رقم الأعمال الغير مصرح به	/	1.577.595	265.069	/
مشتريات غير مصرح بها	/	1.421.257	238.801	/
مصاريف التنقل	150.000	80.000	100.000	120.000
مصاريف الكراء	240.000	240.000	240.000	240.000
تخفيض TAP ( حقوق )	/	31.552	5.301	/
الربح الصافي المأخوذ IBS Retenu	1.639.375	1.768.158	1.988.255	1.820.579
الربح الصافي المصرح به (G50)	1.249.375	1.323.372	1.627.288	1.460.579
الفارق	390.000	444.786	360.967	360.000
المعدل 26%	101.400	115.644	93.851	93.600
الغرامات 15%	15.210	17.346	14.077	14.040
المجموع	116.610	132.990	107.928	107.640

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف فرقة التحقيق التابعة لمركز الضرائب.

## الفصل الثاني : ..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

هـ- الضريبة على مداخيل الشركاء IRG/Associe : Article 45، 46 و CII193 ( الجدول رقم 09 )

السنوات	2019	2020	2021	2022
الريح الغير مصرح به (الفارق)	390.000	444.786	360.967	360.000
الحقوق IBS	101.400	115.644	93.851	93.600
الضريبة على مداخيل الشركاء المأخوذة	279.600	329.142	271.116	266.400
المعدل	%15	%15	%15	%15
الحقوق	41.940	49.371	40.667	39.960
الغرامة	10.485	12.342	10.166	9.990
المجموع	52.425	61.714	50.834	49.950

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف فرقة التحقيق التابعة لمركز الضرائب.

يعلم المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق بالنتائج المتوصل إليها عن طريق تبليغ أولي ( الملحق 03 ) يكون مفصلا و مبررا ليسمح له بإبداء ملاحظاته ، كما يمنح له مهلة 40 يوم ابتداء من أول يوم يستلم فيه التبليغ ليقدّم ملاحظاته فيما إذا كان موافقا لما جاء في التبليغ او غير موافق .

وفي حالة رفضه يجب أن يقدم ملاحظته مفصلة و مبررة .

وقبل انتهاء المدة الممنوحة للمكلف للرد على التبليغ الأولي يمكنه أن يستعين بمستشار من اختياره من أجل مناقشة الاقتراحات أو من اجل الرد عليها وهذا حسب المادة 20 الفقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية .

تم إرسال التسوية و بعد انقضاء المدة القانونية للرد عدم الرد يعتبر قبولا ضمنيا من طرف المكلف بالتسوية المقترحة وعليه تم إشعاره بالإشعار النهائي ( الملحق 04 ) ، و تم تحرير الجدول الفردي Avis a payer du rôle individuel

( الملحق 05 ) .

## الفصل الثاني :..... دراسة حالة في مركز الضرائب بمستغانم

### خلاصة الفصل :

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل التي تقوم بها مديرية الضرائب للمحافظة على أموال الخزينة وزيادة مردودية الضرائب ولذلك قمنا في هذا الفصل بدراسة حالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم ،قدمنا تعريف لهذا المركز، مهام المركز ، و الهيكل التنظيمي له ، و ايضا قمنا بعرض نتائج التحقيقات الجبائية للسنوات 2019 ، 2020 ، 2021 ، 2022 ، حيث تم تركيز على طريقة سير الرقابة الجبائية لمكلف خضع للتحقيق المحاسبي وبين لنا الدور الكبير الذي يلعبه هذا التحقيق في زيادة المردودية الضريبية واكتشاف الأخطاء و المخالفات و التجاوزات المسجلة بهدف تصحيحها، و أخيرا وفي حالة عدم التزام المكلف بأداء بالضريبة المفروضة عليه يتعرض إلي غرامات و عقوبات.

# الخاتمة

### الخاتمة :

انطلاقاً من دراستنا، تعد الرقابة الجبائية من أهم الوسائل لمحاربة التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين، وصلاحيات هذه العملية على العموم يتوقف على الأدوات المادية والكفاءات البشرية في المجال المحاسبي والقانوني، والتي تمتلك مهارات عالية تمكنها من اكتشاف الأخطاء والتلاعب من جانب المكلفين بالضريبة في التوقيت الملائم وبالسرية المطلوبة مع تطبيق الإجراءات اللازمة والعقوبات الردعية التي تجعل المخالفين يقومون بدفع الضريبة إلى الخزينة وتحري الدقة عند إيداعه لأي تصريحات جبائية.

كما تم إعطاء مجموعة من الضمانات والصلاحيات لأعوان الرقابة الجبائية من أجل تيسير أداء مهامهم الرقابية مثل حق الاطلاع واستدراك الخطأ وبالتالي منح جملة من الحقوق للمكلفين بالضريبة لتفادي أي تعسف من طرف الإدارة الجبائية كحق الإعلام المسبق للتحقيق والاستعانة بمستشار من اختيارهم .

تشكل الرقابة الجبائية من عدة أشكال تنقسم إلى رقابة عامة ورقابة معمقة، فالأولى تشكل من الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق وتتم على مستوى مفتشية الضرائب أما الثانية فهي تتضمن التحقيق في المحاسبة، والتحقق المصوب في المحاسبة، وكذلك التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والتي تتم في المديرية الولائية للضرائب. عرفنا أيضاً أن للتحصيل الضريبي دور كبير في تنشيط الاقتصاد الوطني إلا أن هناك قصور في المحصلات الضريبية و السبب راجع لعدة عوامل من بينها التهرب و الغش الضريبيين.

فكانت ضرورة الحتمية لوضع وسائل و إجراءات ردعية للتقليل من هذه الآفة الاجتماعية.

### استنتاجات حول الفرضيات :

#### الفرضية الأولى :

تقول أن نجاح الرقابة الجبائية يتركز على مدى كفاءة الإدارة الجبائية، تم التأكد منها من خلال ما تقوم به من مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين من خلال القيام بمختلف اشكال الرقابة الجبائية.

#### الفرضية الثانية :

ان تساهم مجموعة القوانين والقواعد الجبائية في الجزائر في زيادة التحصيل الضريبي، فقد تم تأكيد ذلك عبر قيام الإدارة الجبائية بالرقابة المستمرة للوضعية الجبائية الخاصة بالمكلفين وفرض عقوبات وغرامات على المتتهربين وهذا ما يزيد في زيادة الحصيلة الضريبية.

#### الفرضية الثالثة:

قدرة الإدارة الجبائية تتوقف على نجاعة الرقابة الجبائية والتي تحتاج الى تحسينات وتطورات تقوم بها الإدارة الجبائية، فقد تم تأكيدها من خلال مهام المحققين و المدققين الجبائيين وقيامهم بها على اكمل وجه والاعتماد على الوسائل القانونية المناسبة.

## الخاتمة:

### التوصيات:

- يجب أن لا تبقى الجهود التي تبذل من طرف أعوان الإدارة الجبائية في محاربة ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي في شكل حملات مؤقتة ، بل يجب أن تكون دائمة و منتظمة .
- زيادة الوعي لدى المكلفين بالضريبة من خلال القيام بحملات توعية من أجل نشر ثقافة ضريبية ومن أجل تقرب المكلف من الإدارة .
- تدارك الثغرات التي تعطي الفرص للتهرب و الغش الضريبيين للمكلف الضريبي، مما يضطره إلى التحايل على التشريع الضريبي .



# المُلخَص

## الملخص :

### الملخص بالعربية:

تعالج هذه المذكرة موضوع مدى أهمية الرقابة الجبائية في تعزيز التحصيل الضريبي من خلال تطبيق الأشكال المختلفة للرقابة الجبائية ووسائلها القانونية وهيكل الإدارة الجبائية كإجراء يهدف إلى التحقق من مدى صحة المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين للضريبة وزيادة الحصيلة الضريبية.

من هذا المنطلق قمنا بإعداد هذه الدراسة التي تسعى لتوضيح دور الرقابة الجبائية في تعزيز التحصيل الضريبي، وقمنا بدراسة ميدانية بمركز الضرائب بولاية مستغانم CDI ، حيث تعرضنا للتحقيق المحاسبي وكيفية قيام المحققين بمهامهم على اكمل وجه بإتباع كافة المراحل والإجراءات اللازمة و عرفنا أن الرقابة الجبائية تلعب دوراً حيوياً في زيادة التحصيل الضريبي من خلال عدة آليات، بما في ذلك تطبيق العقوبات و الغرامات على المخالفين، وتوجيه الجهود نحو التوعية والتثقيف للمكلفين، وتعزيز التعاون الدولي لمكافحة التهرب الضريبي عبر الحدود. من خلال هذه الآليات، تسعى السلطات الضريبية إلى تحقيق النزاهة والعدالة في النظام الضريبي، وتعزيز الثقة بين المكلفين والسلطات الضريبية، مما يساهم في زيادة التحصيل الضريبي وتحقيق العدالة الاجتماعية والاقتصادية.

## ..... الملخص :

### الملخص بالإنجليزية :

This memorandum addresses the topic of tax supervision and its role in increasing tax collection. through the application of various forms of tax supervision its legal means and tax administration structures as a measure aimed at verifying the accuracy of the information declared by taxpayers and increasing tax revenue.

In this context we have prepared this study seeking to clarify the role of tax supervision in increasing tax collection. We conducted a field study at the tax centre in Mostaganem CDI. where we were exposed to accounting investigations and how investigators carry out their duties to the fullest extent by following all necessary stages and procedures. We learned that tax supervision plays a vital role in increasing tax collection through several mechanisms including the application of penalties and fines on violators directing efforts towards awareness and education for taxpayers, and enhancing international cooperation to combat cross-border tax evasion. Through these mechanisms tax authorities seek to achieve integrity and justice in the tax system enhance trust between taxpayers and tax authorities thereby contributing to increased tax collection and achieving social and economic justice.



# قائمة المراجع

## قائمة المراجع : .....

### قائمة المراجع :

#### الكتب :

- محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر بوزريعة، الجزائر، 2003.
- محمد عباس محرزى، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية.
- حميد بوزيدة، "جباية المؤسسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007.
- سوزي عدلي ناشد، "المالية العامة"، منشورات حلبي الحقوقية، دمشق، 2003.
- عرف محمود الكفراوي، الرقابة المالية: النظرية و التطبيق، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، 2005.
- منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، مطبوعات الجامعة المفتوحة، طرابلس 1999.
- محمد عناب، مقومات النظام الجبائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004.
- احمد فريد مصطفى، الاقتصاد المالي بين النظرية و التطبيق، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة و النشر و التوزيع، الإسكندرية، 1989.
- زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، لبنان.
- محمود إبراهيم الوالي: علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، عنابة، طبعة 1987.

#### المذكرات:

- مجدول محمد نجيب، يوسف اسلام، "الرقابة الجبائية واثرها على التحصيل الضريبي"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة و المالية دراسة حالة بولاية البويرة، فرع مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر 2018-2019.
- ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي-دراسة حالة بمفتشية الضرائب في الخضرية،- مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة المالية، فرع محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة اكي محند او الحاج -البويرة.- الجزائر، 2014-2015.
- بشار مروى، دور الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة،- مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، فرع فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة،- الجزائر، 2015-2016.
- نوي نجا، "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية و نقود، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، 2003.
- وازطة مريم، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر اكاديمي، تخصص مالية و محاسبة، جامعة سكيكدة الجزائر، 2014-2015.
- فريجات إسماعيل الإطار القانوني للرقابة الجبائية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، 7 افريل 2020.

## قائمة المراجع: .....

- ناصر بوحجام محمد ، " دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية" ، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير دراسة حالة بوالية بسكرة، فرع فحص محاسبي كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة.
- عبد الغني كحلة، تفعيل الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي دراسة حالة للفترة 2000-2010 مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر 2012.
- بوغاسي كريمة ، تاكليت حمودة ، مذكرة مراقبة و متابعة عملية التحصيل الضريبي ، جامعة الجزائر ، 2002 .
- احمد بلحاج وآخرون ، مذكر التحصيل الضريبي في الجزائر ، المدرسة العليا للتجارة 2002.
- عزيز مهدية، قطاني نورة، مذكرة الرقابة الجبائية و الإجراءات المتخذة لمحاربة الغش الجبائي جامعة بومرداس 2002.
- فتيحة لعطاوي، نادية صغير، مذكر التهرب الضريبي و آليات مكافحتها، جامعة الجزائر 2001.
- حمودة فضيلة و آخرون، مذكرة الرقابة الجبائية ، جامعة الجزائر ، 2002 .

### المؤتمرات والملتقيات:

- العياشي عدلان -ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك و المؤسسات المالية لحوكمة أعمالها و نتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر.
- ولهي بوعلام ،"الملتقى الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية"، جامعة فرحات عباس، سطيف.

### الرسائل والأطروحات :

- عبد الغني بوشري، "فعالية الرقابة الجبائية واثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر" ، رسالة ماجستير، تخصص نقود مالية و بنوك، جامعة تلمسان، سنة 2010، 2011 .
- حسام قايز، العالقة بين المكلف والإدارة الضريبية واثرها على التحصيل و الجباية، اطروحة استكمال لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، 2008 .

## قائمة المراجع : .....

### القوانين والمواد :

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، "قانون الإجراءات الجبائية"، المادة 19 .
- المادة 20 الفقرة 1 ، من قانون الإجراءات الجبائية .
- المادة 21 ، الفقرة 1 ، قانون الإجراءات الجبائية .
- المادة 21 ، الفقرة 3 ، قانون الإجراءات الجبائية .
- المادة 327 ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر 2012 .
- المادة 33 ، قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 34 ، قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 39 ، قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 45 ، قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 46 ، قانون الإجراءات الجبائية .
- المادة 51 ، قانون الإجراءات الجبائية .
- المادة 64 ، قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 65 ، قانون الإجراءات الجبائية.
- المادة 80 ، قانون الإجراءات الجبائية .
- المادة 19 ، الفقرتين 4-5 قانون الإجراءات الجبائية 2017 .



الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

CENTRE DES IMOPTS DE MOSTAGANEM

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N° /DIWM/CDI/SPCFR/SCF/23

Lettre avec  
A.R  
N°A  
Monsieur: le Gérant de l'EURL XXXX  
Vente en Gros Matériel médical et paramédical  
23, Route W49 cite MEDJAHRI lot128 N°04-Mostaganem

MOSTAGANEM

Le

## Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre ETABLISSEMENT le à 00 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2019 , 2020 , 2021 , 2022 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :TAP , TVA, IBS,IRG/ Associe,IRG/SALAIRE ,Droit timbre et autres

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

# الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية  
مديرية الضرائب لولاية مستغانم  
مركز الضرائب لولاية مستغانم  
بلدية :

## RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

Concernant : EURL xxxx

Vente en gros m medico

rue abdelaoui abed MOSTAGANEM

DESIGNATION DES COMPTES	DU 1/1 AU 31/12 2019	DU 1/1 AU 31/12 2020	DU 1/1 AU 31/12 2021	DU 1/1 AU 31/12 2022
<b>"MARGE BRUTE"</b>				
Vente de marchandises	18 060 865	15 787 291	24 859 948	24 318 249
Marchandises consommées	16 028 873	14 094 552	22 202 900	21 705 082
<b>BENEFICE BRUT 1</b>	<b>2 031 992</b>	<b>1 692 739</b>	<b>2 657 048</b>	<b>2 613 167</b>
<b>POURCENTAGE BRUT</b>	<b>11,25%</b>	<b>10,72%</b>	<b>10,69%</b>	<b>10,75%</b>
<b>"VALEUR AJOUTEE"</b>				
préstation fournies				
Production stockée				
subvention				
Transfert de change de production				
<b>TOTAL DU CREDIT</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
Marchandises consommées	71 650		182 400	96 500
services	343 641	148 344	301 109	269 643
<b>TOTAL DU DEBIT</b>	<b>415 291</b>	<b>148 344</b>	<b>483 509</b>	<b>366 143</b>
<b>BENEFICE BRUT ( valeur ajoutée)</b>	<b>- 415 291</b>	<b>- 148 344</b>	<b>- 483 509</b>	<b>- 366 143</b>
<b>POURCENTAGE BRUT</b>				
<b>" RESULTAT D'EXPLOITATION"</b>				
Bénéfices brut total 1 + 2	1 616 701	1 544 395	2 173 539	2 247 024
Produits divers	33 484		-	1
<b>TOTAL DU CREDIT</b>	<b>1 650 185</b>	<b>1 544 395</b>	<b>2 173 539</b>	<b>2 247 025</b>
Frais personnel	129 600		194 400	530 066
Impôts et taxes	253 216	221 023	351 850	256 380
frais divers	17 993		1	
Amortissements				
provisions				
<b>TOTAL DU DEBIT</b>	<b>400 809</b>	<b>221 023</b>	<b>546 251</b>	<b>786 446</b>
<b>"RESULTAT NET D'EXPLOITATION"</b>	<b>1 249 376</b>	<b>1 323 372</b>	<b>1 627 288</b>	<b>1 460 579</b>
autres produits -Fincine				
<b>TOTAL DU CREDIT</b>	<b>1 249 376</b>	<b>1 323 372</b>	<b>1 627 288</b>	<b>1 460 579</b>
autres charges IBS	324 838	344 077	423 095	379 751
charge extraordinaire				
<b>TOTAL DU DEBIT</b>	<b>324 838</b>	<b>344 077</b>	<b>423 095</b>	<b>379 751</b>
<b>"RESULTAT (comptable)</b>	<b>924 538</b>	<b>979 295</b>	<b>1 204 193</b>	<b>1 080 828</b>
impôts exigibles sur résultat				
<b>résultat NET (fiscale)</b>	<b>1 249 375</b>	<b>1 323 372</b>	<b>1 627 288</b>	<b>1 460 579</b>
taux	6,92	8,38	6,55	6,01

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

CENTRE DES IMPOTS DE MOSTAGANEM

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

/DIWM/CDI/SPCFR/024

Lettre avec  
A.R.

N°

A  
Monsieur: le Gérant de l'EURL XXXX  
Vente en Gros Matériel médical et paramédical  
23, Route W49 cite MEDJAHRI lot128 N°04-Mostaganem

Mostaganem Le

**Notification de Redressement  
Suite à la vérification de comptabilité**

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 126 du 12 sept. 2020, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2019, 2020, 2021, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP.TVA.IBS.IRG/ Associe .IRG/Salaire.Droit de Timbre et autres

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

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

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

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

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

La présente notification comporte 05 feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIW DE MOSTAGANEMوزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

/DIWM/CDI/SPCFR/2024

A

Monsieur:le Gérant de la EURL XXXXXX  
Vente en gros materiel medical  
MostaganemLettre avec  
A.R.

N°

MOSTAGANEM

Le

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

Madame, Monsieur, BENAMAR ISMAIL le gérant du l'EURL MOSTA BENAMAR

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 28/01/024  
et du / en réponse à la notification de redressement N° 126 du 12/09/023 et la  
notification complémentaire / rectificative N° / du /

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

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte 04 feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade  
des vérificateurs

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

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalité à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
I.R.G/ <i>Assurée</i>	2019	279 600	✓	279 600	15%			✓	41 940	25%	10 485	52 425
	2020	329 112		329 112	15%				49 371	25%	12 329	61 700
	2021	271 116		271 116	15%				40 667	25%	10 166	50 834
	2022	266 400		266 400	15%				39 960	25%	9 990	49 950
Majorations et Amendes (VF+IRG)	à											
I.B.S.	2019	13 111 537	19 214 537	390 000	26%				401 400	15%	15 210	116 610
	2020	1 768 158	139 3 372	44 478	26%				115 614	15%	17 346	132 960
	2021	1 982 255	1 627 282	360 967	26%				93 854	15%	14 077	107 931
	2022	1 820 579	1 160 579	360 000	26%				93 600	15%	14 040	107 640
Versement Forfaitaire <i>IRG/IS</i>	2020	216 000	✓	216 000	10%				43 200	15%	10 800	54 000
	2021	216 000	✓	216 000	10%				43 200	15%	10 800	54 000
	2022	218 400	✓	218 400	10%				43 680	15%	10 920	54 600
	2020	17 364 886	15 787 291	1 599 595	2%				31 552	10%	3 155	34 707
Taxe sur l'Activité Professionnelle	2021	25 125 017	24 859 948	265 069	2%				53 011	10%	5 300	58 311
Taxe sur la Valeur Ajoutée	2020	17 364 886	15 787 291	1 599 595	10%			270 038	29 705	10%	2 970	32 675
	2021	25 125 017	24 859 948	265 069	10%			45 372	41 991	10%	4 199	46 190
Réintégration TVA/Achats												
Pénalités d'assiette/TVA												
Taxe sur achats	à											
E 2700 - Enregistrement												
E 2 - C 200 - Timbre												
C 1 - B - 00 - TF et TA												
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU ROLE												
									877 062	143 330		920 392

X

X

X