

جامعة عبد الحميد بن باديس

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: علوم اقتصادية تخصص: اقتصاد وتسيير

العنوان:

الأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي  
دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية مستغانم

تحت إشراف الأستاذ:

بكريتي بومدين

من إعداد الطالبة:

قلال نسرين

أعضاء اللجنة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	وهрани مجدوب	أستاذ محاضر	مستغانم
مقررا	بكريتي بومدين	أستاذ محاضر	مستغانم
مناقشا	بن عامر مصطفى	أستاذ محاضر	مستغانم

السنة الجامعية: 2019/2018

# الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أعز ما أملك في هذا الوجود

إلى التي سهرت لأجلي

إلى التي كانت وراء نجاحي

إلى الذرع الواقي والكنز الباقي

أمي الغالية

إلى الأساتذة وجميع الأصدقاء والأحبة

إلى كل من قدم لي يد العون

إلى كل من يعرفني

# شكر و تقدير

أشكر المولى العلي القدير الذي أنار لنا درب العلم وأعاننا على ما فيه من خير ومنحنا القدرة على التفكير والتفاني في انجاز هذا العمل، وقدرنا على إتمامه فألف حمد وشكر يا رب

أتقدم بالشكر إلى كل من ساهم من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل

كما أتقدم بالشكر إلى الأستاذ المشرف "بكريتي بومدين" والذي لم يبخل علينا بتوجيهاته ونصائحه القيمة كما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر إلى أعضاء المناقشة الذين تكرموا وتفضلوا بقراءة هذا البحث وتحملوا عناء مناقشته وتقييمه وتقويمه

إلى أساتذتي الأفاضل الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة ومهدوا لنا طريق العلم والمعرفة

إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد

## الفهرس

الصفحة	محتوى الفهرس
	الإهداء
	تشكرات
	فهرس المحتويات
	قائمة الأشكال
	قائمة الجداول
أ	مقدمة عامة
	الفصل الأول: الإطار التشريعي و التنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي
05	تمهيد
06	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب و الرسوم
06	المطلب الأول: ماهية الضرائب و الرسوم
08	المطلب الثاني: تحديد وعاء الضريبة و التصفية الجبائية
12	المطلب الثالث: التحصيل الضريبي
15	المبحث الثاني: أنواع الضرائب
15	المطلب الأول: الضرائب المباشرة
21	المطلب الثاني: الرسوم على رقم الأعمال و الضرائب غير المباشرة
25	المطلب الثالث: حقوق التسجيل و حقوق الطابع
27	المبحث الثالث: مدخل للرقابة الجبائية
28	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
28	المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية
30	المطلب الثالث: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
36	المبحث الرابع: أنواع الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري
36	المطلب الأول: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
40	المطلب الثاني: التحقيق المصوب
43	المطلب الثالث: التحقيق المحاسبي
46	المبحث الخامس: الغش و التهرب الضريبي
46	المطلب الأول: ماهية الغش و التهرب الضريب
47	المطلب الثاني: أسباب الغش و التهرب الضريبي
50	المطلب الثالث: أساليب مكافحة الغش و التهرب الضريبي

## فهرس المحتويات

52	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني : الرقابة الجبائية من خلال التحقيق المصوب دراسة ملف جبائي على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم
54	تمهيد
55	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم
55	المطلب الأول:التعريف بمديرية الضرائب لولاية مستغانم
55	المطلب الثاني: مهام مديرية الضرائب
59	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب
65	المبحث الثاني: دراسة حالة وفق التحقيق المصوب
65	المطلب الأول: الوضعية الجبائية للمؤسسة
66	المطلب الثاني: إجراءات التحقيق المصوب
67	المطلب الثالث: نتائج التحقيق المصوب
71	خلاصة الفصل
73	الخاتمة العامة
76	قائمة المراجع
80	قائمة الملاحق

## فهرس المحتويات

### قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
59	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب مستغانم	(1-II)

### قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
16	التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الاجمالي	(1-I)
33	آجال فترة الرقابة في عين المكان	(2-I)
65	التصريح الشهري السنوي للرسم (TVA) الخاضع للرسم	(3-II)
68	الفواتير المرفوضة بعد التحقيق	(4-II)
69	وضعية الرسم على القيمة المضافة بعد التحقيق	(5-II)
70	الحقوق الواجبة الدفع للخبزينة العمومية (دج)	(6-II)

### قائمة الملاحق:

الصفحة	عنوان الملاحق	الرقم
81	نموذج التصريح الشهري، الثلاثي أو الفصلي (Gn°50)	1
83	التصريح الشهري (G50)	2
84	قائمة المشتريات و الخدمات المثقلة بالرسم على القيمة المضافة	3

# مقدمة عامة

## مقدمة عامة :

إن وجود الدولة كسلطة منظمة تؤدي دورا في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، يتطلب سيطرتها على بعض الموارد المادية والبشرية للقيام بالخدمات العامة قصد إشباع الحاجات العامة، ولتحقيق ذلك تقوم الدولة بنشاط مالي جوهره حصولها على موارد مالية وإنفاقها بشكل أمثل، هذا النشاط المالي يمكنها القيام بالدور المحدد لها، وليتسنى لها إدارة وتسيير المرافق العمومية وتحقيق الصالح العام عليها البحث عن مصادر تمويلية دائمة ومستقرة لأن المصادر المؤقتة تترتب عنها نتائج سيئة تجعل الدولة تتحمل أعباء ثقيلة، هناك مورد هام تلجأ إليه الدولة وهو الجباية العادية فيما كان على الدولة إلا تركيز الاهتمام الأكبر على هذا المورد الهام لتحصيل مبلغه الهائل لدى الخاضعين باتخاذ إجراءات وآليات أكثر دقة لتفادي انخفاض نسبا و التحكم فيها وأيضا اتخاذها كأداة لتشجيع الاستثمارات ودفع عجلة النمو بإنشاء نظام جبائي محكم يتماشى والتغيرات الاقتصادية الجديدة .

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الإيرادات العامة ، وهذا الأمر راجع لأهمية الدور الذي تؤديه في سبيل تحقيق أهداف السياسة المالية من جهة ولما تحدثه من إشكالات تقنية واقتصادية متعلقة بفرضها أو بآثارها من جهة أخرى ، وباعتبار النظام الجبائي الجزائري مبني على تصريحات المكلفين بالضريبة بهدف التأكد من مصداقيتها ، وهذا بالاعتماد على النصوص القانونية الجبائية التي تلزمهم بمجموعة من الواجبات المحاسبية والجبائية ، كمسك محاسبة قانونية منتظمة من أجل مسايرة النشاط الفعلي للمكلف والتصريح بالمداخيل حسب الفترات القانونية والتي تقدم للإدارة الجبائية دوريا بشكل مستمر وهذا تعبيرا عن نشاطاتهم و مداخيلهم المحققة .

ومن أجل التأكد من مدى صدق تلك التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين والحد من تفشي ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، قد منح المشرع الجزائري للمصالح الجبائية عدة صلاحيات مجسدة في الرقابة الجبائية التي تساعد على رقابة محاسبة المكلفين بالضريبة للتأكد من مصداقيتها مع محاولة كشف التجاوزات والأخطاء التي تنزف منها حقوق إيرادات الدولة من جهة والحد أو على الأقل التخفيف من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي .

## (1) الإشكالية :

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

كيف يمكن للأنظمة الجبائية الجديدة في الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي ؟

على أساس الإشكالية يمكن إدراج الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- هل الرقابة الجبائية فعالة في مكافحة الغش والتهرب الضريبي ؟
- 2- ماهي أهم الأنظمة الجبائية الجديدة المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي ؟

## (2) فرضيات البحث:

- 1- تعد الرقابة الجبائية أداة غير كافية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي .
  - 2- يعد التحقيق المصوب من بين الأدوات الحديثة للرقابة الجبائية التي تستخدمها الإدارة الجبائية .
- (3) دوافع اختيار الموضوع:

لقد قمنا باختيار هذا الموضوع لعدة اعتبارات يمكن إيجازها في النقاط التالية:

- علاقة موضوع البحث بالتخصص وهو اقتصاد وتسيير المؤسسات .
- اعتبار الضرائب أحد الموارد المالية الهامة للدولة في زيادة الإيرادات العامة .
- نمو ظاهري الغش والتهرب الضريبي مما أصبح يشكل خطرا على الخزينة العمومية.

## (4) أهمية البحث :

تتبع أهمية البحث من المكانة التي أصبحت تحتلها الضريبة في الإيرادات العامة للدولة خاصة في ظل الأزمات التي يواجهها الاقتصاد الوطني، الأمر الذي يدفع للبحث عن موارد أخرى تعوضها وذلك من خلال محاولة تحسين إيرادات الجباية العادية، ولكن ظاهرة التهرب الضريبي تعيق هذا المسعى حيث نجد أموالا هائلة تفقدها الخزينة العمومية لهذا السبب، الأمر الذي دفع بالدولة إلى اتخاذ كل السبل لمجابهة هذه الظاهرة، و هنا يبرز دور وأهمية الرقابة الجبائية باعتبارها أداة رقابية وردعية في آن واحد تستطيع من خلالها الإدارة الجبائية محاربة المكلفين بالضريبة الذين يحاولون التملص من دفع واجباتهم الضريبية .

## (5) أهداف البحث:

يهدف موضوع هذا البحث إلى تحقيق مايلي :

- تغيير النظرة السلبية الشائعة عن الضريبة والتأكيد على أهميتها التنموية.
- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق لإطارها المفاهيمي والقانوني .
- إبراز الأجهزة المكلفة بالقيام بالرقابة الجبائية ومكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ، وأهم الوسائل والإجراءات المتخذة لذلك للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في مكافحة .

## 6) المنهج المتبع:

لمعالجة هذا الموضوع من أجل الإجابة على الإشكالية والأسئلة الفرعية المطروحة والفرضيات، ارتأينا إلى ضرورة انتهاج المنهج الوصفي والتحليلي في الجانب النظري، والمنهج الاستقرائي التحليلي في الجانب التطبيقي، حيث اعتمدنا أثناء دراستنا على الأدوات المكتبية المتمثلة في الكتب والمذكرات، وكذا القوانين و التشريعات الضريبية المتعلقة بالرقابة الجبائية .

## 7) خطة البحث:

للإجابة على إشكالية البحث وكذا الأسئلة الفرعية المطروحة، فقد تم تقسيم البحث إلى فصلين فصل نظري وفصل تطبيقي:

- الفصل الأول: قسم إلى خمسة مباحث تمثلت في ما يلي:
  - خصص المبحث الأول للضرائب والرسوم وذلك بتحديد مفهوم الضرائب والرسوم، تحديد الوعاء الضريبي والتصنيف الجبائية ، وأخير التحصيل الضريبي .
  - أما المبحث الثاني فقد تطرقنا إلى ذكر أنواع الضرائب بمختلف أنواعها .
  - المبحث الثالث تم في هذا المبحث التعريف بالرقابة الجبائية، وذلك بالتطرق إلى مفهومها وأهدافها والإطار القانوني لها .
  - المبحث الرابع تطرقنا من خلاله إلى ذكر أهم أنواع الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري .
  - أما المبحث الخامس والأخير فعرفنا من خلاله الغش والتهرب الضريبي، و أهم الأسباب المؤدية و الدافعة إلى الغش أو التهرب الضريبي ولإجراءات المتبعة للحد و مكافحة الغش و التهرب الضريبي .

# الفصل الأول:

الإطار التشريعي و التنظيمي

للأنظمة الجبائية الجديدة

ودورها في مكافحة الغش

والتهرب الضريبي

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

تمهيد :

تعتبر الضرائب من وسائل التحكم في اقتصاد أي دولة، فهي أداة فعالة تتمكن هذه الأخيرة من خلالها من التدخل في الحياة الاقتصادية وذلك نظرا لكونها من أهم الموارد المالية التي تعتمد عليها في تمويل الخزينة العمومية، لكن كل هذا مرهون بمدى استجابة والتزام المكلفين بالضريبة بواجباتهم الضريبية .

ونظرا لأهمية الرقابة الجبائية، حدد لها المشرع الجبائي إطارا مفاهيمها وقانونيا وتنظيما دقيقا وواضحا لينظم ويسير مختلف إجراءاتها، إضافة إلى ذلك تشكل الرقابة الجبائية أداة فحص انسجام التصريحات و مقارنتها مع المحاسبة و الوثائق المثبتة للحقيقة الاقتصادية والمالية.

إن الغش والتهرب الضريبي يعتبر من أهم الظواهر التي تؤدي إلى إضعاف وفرة الحصيلة الضريبية وبالتالي إلى هدر جانب كبير من الموارد المالية للخزينة العامة، مما يؤدي إلى تعطيل مشاريع الدولة الاجتماعية و الاقتصادية، مما يضر بمصالح المجتمع كافة هذا من ناحية و من ناحية أخرى فإن التهرب و الغش الضريبي يعد إخلال بالعدالة الضريبية بين المكلفين وهذا اعتداء على مبدأ عمومية الإخضاع الضريبي .

و من هذا المنطلق سنتطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية :

-الإطار المفاهيمي للضرائب و الرسوم.

-أنواع الضرائب.

-مدخل للرقابة الجبائية.

-أنواع الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري.

-الغش و التهرب الضريبي.

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

### المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب والرسوم

تعتبر الضرائب والرسوم من أقدم وأهم الإيرادات العامة، حيث شكلت خلال فترات طويلة العنصر الأساسي في الأعمال والدراسات العلمية والمالية، وقد سمحت عملية فرض الضرائب والرسوم تلبية معظم حاجيات الدولة من نفقات عامة والتي تمكنت من خلالها الحصول على اليد العاملة، لذلك سنقوم في هذا الفصل بالتطرق إلى مختلف المفاهيم المتعلقة بالضريبة والرسم بالإضافة إلى أهم المبادئ التي قامت عليها وأهميتها و مع الإلمام بأهم الظواهر الضريبية التي قد تعرفها الحياة الاقتصادية من تهرب وغش ضريبي.

### المطلب الأول: ماهية الضرائب والرسوم

للضريبة دورا أساسيا لتنفيذ أهداف السياسة المالية لدولة، لذلك اهتم العلماء بدراستها ولكنهم اختلفوا في تحديد مفهومي الضريبة والرسم، إلا أنهم اتفقوا على خصائصها والمبادئ التي تتميز بها وبعض الأهداف التي تسعى لتحقيقها.

### أولاً: مفهوم الضريبة

يعرف دليل إحصائيات مالية الحكومة لسنة 2001 الصادر عن صندوق النقد الدولي، الضرائب على أنها تحويلات إجبارية يتلقاها قطاع الحكومة العام، وتشمل الضرائب على الرسوم التي لا تناسب على الإطلاق بكل وضوح مع تكاليف تقديم الخدمة، ولكن تستبعد المساهمات الاجتماعية والغرامات والجزاءات.

ويقصد بمصطلح الاقتطاعات الإجبارية إلى ذلك الجزء من الناتج المحلي الداخلي الخام الذي ينتقل عبر عملية التحصيل والتخصيص الجماعي<sup>1</sup>.

أما تعريف منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية فعرفت على أنها مدفوعات فعلية يقوم بها مختلف الاعوان الاقتصاديين لقطاع الادارة العمومية على أساس:

" إن هذه المدفوعات لا تتم على قرار العون الاقتصادي الذي يدفعها وإنما تتم وفق عملية جماعية لقرار تحدد الاشكال والمبالغ الواجبة الدفع"<sup>2</sup>.

1- عبد المجيد قدي ، دراسات في علم الضرائب ، دار جريبل للنشر والتوزيع ، الطبعة الاولى ، 2011 ، ص: 21

2- عبد الوهاب منصور ، دور وأهمية مصلحة الضرائب في التحصيل الضريبي ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة مستغانم ، 2016 ، ص: 13

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

و من بين أهم تعاريف الضريبة نجد:

الضريبة هي " اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة و دون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة"<sup>1</sup>.

الضريبة هي " فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والاعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة"<sup>2</sup>.

و من خلال التعاريف السابقة يمكننا أن نقول بأن الضريبة هي اقتطاع مالي اجباري.

### ثانيا: تعريف الرسوم

الرسم هو " مورد مالي، تحصل عليه الدولة، ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة، تتفرد بأدائها الدولة مثل رسوم التسجيل بالجامعة، الرسوم القضائية، ورسوم الانتفاع بالسير بالسيارة في الطريق العام"<sup>3</sup>.

يعرف الرسم بأنه " يؤدي لقاء منفعة خاصة يجنيها صاحب العلاقة، و من هنا القول بأنه لا يجوز أن يزيد معدل الرسم على قيمة المنفعة المقابلة له، و إلا أصبح له صفة الضريبة"<sup>4</sup>.

أما الفوارق الأساسية بين الضريبة و الرسم فهي:

إن الضريبة لها طابع إلزامي، جبري لا علاقة له بإرادة المكلف، في حين أن طابع الإلزام في الرسم مرتبط، إلى حد ما، بإرادة المكلف و رغبته في الاستفادة من المنفعة المفروضة عليها الرسم.

❖ أما الفارق الأساسي بين الضريبة و المبلغ الذي يدفعه الفرد للدولة ثمنا لمنتجاتها الصناعية أو الزراعية، فهو فقدان عنصر الاكراه و الإلزام بالنسبة لهذا الثمن و بالتالي عدم توقف جبايته على إذن السلطة التشريعية، و في هذا بعض الخطر على ربح عندما تتجاوز السلطة التنفيذية في تحديد الثمن سعر الكلفة، بحيث تحصل الدولة على ربح باهظ، فتكون بذلك قد فرضت ضريبة مستترة و في ذلك مخالفة دستورية.

و من خلال كل هذه التعاريف نستخلص أن الرسم هو مبلغ مالي، تقوم الدولة أو إحدى المؤسسات أو

الهيئات العامة بجبايتها جبرا من بعض المواطنين لقاء منافع أو خدمات أدائها لهم .

1 - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2007 ، ص: 308  
2- بوزيد خديجة، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، مستغانم

2017، ص: 31.

3- لجناف عبد الرزاق، محاضرات في جباية المؤسسة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، الجزائر، 2018، ص:7.

4- حسين عوض، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة الموازنة الضرائب و الرسوم دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار الخلود، لبنان، 1995، ص: 349

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

### المطلب الثاني: تحديد وعاء الضريبة والتصفية الجبائية

#### أولاً: تحديد وعاء الضريبة

"هو العنصر الاقتصادي الخاضع للضريبة، أو المادة التي تفرض عليها الضريبة سواء كانت سلعة أو عمل أو حيازة تكون مصدراً للضريبة إذا أنه يمكن أن يكون إما الفاعل الاقتصادي بنفسه أو نتائج نشاطاته كرؤوس الأموال، الدخل أو السلع مثلاً"<sup>1</sup>.

يعبر وعاء الضريبة عن "مجموع العمليات الإدارية التي تهدف إلى معاينة تقييم المادة الخاضعة للضريبة و تحدد الواقعة المنشئة لها والشخص موضوع التكليف الضريبي"<sup>2</sup>.

و تقتضي دراسة وعاء الضريبة التطرق إلى<sup>3</sup>:

#### 1- اختيار المادة الخاضعة للضريبة :

نعني بها اختيار موضوع أو محل الضريبة، وقد يكون موضوع الضريبة مالا أو تصرفاً أو نشاطاً معيناً أو حتى شخصاً، وفي هذا الإطار يأخذ بعين الاعتبار حجم الدخل و مصدره، المركز الشخصي و الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة مثل: المركز الاجتماعي والعائلي والمالي.

#### 2- تقدير المادة الخاضعة للضريبة :

بعد تحديد المادة الخاضعة للضريبة، يتم العمل على تقديرها، من خلال:

#### 2-أ- الطريقة المباشرة:

هنا يقوم المكلف بالضريبة أو طرف آخر بتقديم تصريح إلى الإدارة الجبائية، ويمكن توضيح ذلك كما يلي :

#### ❖ تصريح المكلف:

من خلاله يصرح الممول عن مقدار دخله أو رأس ماله و تقوم الادارة الجبائية بالتحقيق إذا شكت في المعلومات المتوفرة لديها عن المكلف، و ذلك بالاطلاع على السجلات و الدفاتر التجارية للمكلف كما تقوم بفرض عقوبات على من يقدم معلومات كاذبة .

1- حمياني فاطمة، إشكالية الغش والتهرب الضريبي، مذكرة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، 2014، ص: 2.

2- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 45

3- بوزيد خديجة، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص: 37

❖ تصريح غير:

يلزم المشرع شخصا آخر غير المكلف بتقديم الاقرار إلى الادارة الجبائية، و يشترط أن تكون هناك علاقة قانونية تربط بين المكلف و الشخص الغير، كصاحب العمل الذي يقدم إقرار إلى الادارة المالية بالمبالغ لمستحقة لديه للعاملين عنده و الخاضعة للضريبة على الاجور و المرتبات .

2-ب- الطريقة الغير مباشرة:

و هنا تعمل الإدارة الجبائية على تقدير المادة الخاضعة للضريبة وفقا لعدة معايير و مؤشرات وفقا لطرق التالية<sup>1</sup>:

❖ أسلوب التقدير الجزائي:

و يقصد به أن قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقدر تقديرا جزافيا على أساس بعض القرائن و الأدلة التي يحددها المشرع الضريبي مسبقا ، و للتقدير الجزائي في صورتان هما التقدير الجزائي القانوني و التقدير الجزائي الاتفاقي .

❖ أسلوب المظاهر الخارجية:

في ظل هذا الاسلوب تعتمد الادارة في تقدير وعاء الضريبة على بعض العلامات و المظاهر الخارجية مثل : عدد السيارات ، إيجاد المنزل ..... إلخ، أي أنها تفرض على مظاهر خاصة يعينها القانون دون أن تسعى للتعرف على قيمة المادة الخاضعة للضريبة بدقة .

❖ أسلوب التقدير الإداري:

تتولى الإدارة الجبائية تقدير المادة الخاضعة للضريبة مستعينة بكافة الوسائل التي تمكنها من ذلك، و بناء على ما يمكنها الحصول عليها من معلومات تلجأ الادارة إلى هاته الطريقة كإجراء في حالة امتناع المكلف عن تقييد تصريحه في الآجال القانونية .

1- بوزيد خديجة، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص: 38 .

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

### ثانيا: التصفية الجبائية:

تهدف التصفية الجبائية إلى تحديد مبلغ أو مقدار الدين الضريبي من خلال تطبيق سعر أو معدل الضريبة على المادة الخاضعة للضريبة .

يتم التمييز بين نوعين من معدلات الضرائب، هما المعدل القيمي والمعدل النوعي ، وبالنسبة للمعدل القيمي يتم التمييز بين المعدل النسبي والمعدل التصاعدي<sup>1</sup>.

#### 1-المعدل القيمي للضريبة :

وهو المعدل الذي يطبق على المادة الخاضعة للضريبة عندما يتم تقييمها نقدا، وتميز بين نوعين من المعدلات القيمية :

#### 1-أ-المعدل النسبي للضريبة :

يعتبر المعدل نسبيا عندما يمثل نسبة مئوية ثابتة يتم تطبيقها على المادة الخاضعة للضريبة مهما كان مبلغها ( ك نسبة معدل الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر والذي كان 30 بالمئة إلى غاية 2004 ليصبح 25 بالمئة مهما كان حجم الربح الخاضع للضريبة ) ، ويتميز استخدام المعدل النسبي بالبساطة، لكن يطرح تساؤلات بخصوص مدى قدرته على تحقيق العدالة .

ولقد انطلق بعض المفكرين و منهم كندريك في الدفاع عن النسبية بنقده للتصاعدية بالتساؤل عن مدى مكانية تحديد المنافع العائدة للأشخاص من وراء تقديم الدولة للسلع والخدمات العامة، إذا يمكن للدولة أن تستبعد بعض الفئات الاجتماعية من الاستفادة منها .

و اذا كان ذلك ممكنا فلن تكون هذه الفئات الا من ذوي الدخل المرتفعة وهذا يعني من وجهة نظره تحميل الفقراء وذوي الدخل المحدود اعلى معدلات الضريبة وهو مالا ينسجم مع منطق التصاعدية .

ولقد أوضح كندريك بأن دافع الضريبة لا يتحمل أي تضحية، وإنما يساهم في الاعباء العامة وفقا لمبدأ التكافل الاجتماعي، و عليه فلا وجود لفكرة التضحية حسه، إلا إذا كانت الدولة تقوم بتقدير حصيلة الضرائب دون أن تعود على المجتمع بأي نفع .

1- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 53، 54.

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

### 1-ب- المعدل التصاعدي للضريبة :

المعدل التصاعدي للضريبة هو ذلك المعدل الذي يزداد كلما ارتفع مستوى الدخل أو الثروة ، ويتم التمييز بين نوعين من أنواع التصاعدي<sup>1</sup> :

#### ❖ التصاعدي الاجمالية بالطبقات :

حسب هذا الشكل يتم تقسيم المادة الخاضعة للضريبة إلى مستويات محددة سلفا بعضها كبر من بعض تمون نقطة البداية فيها لكل طبقة الصفر ويطبق معدل واحد على مستوى كل طبقة لا يتغير .

ويتغير هذا المعدل عند الانتقال من طبقة إلى طبقة اخرى .

و تبعا لهذا المنطق يجد كل ممول أو مكلف بالضريبة أن دخله ينتمي لإحدى الطبقات يدفع عنه بأكمله النصيب المقدر لهذه التصاعدي.

و يعاب على هذا الشكل من التصاعدي كونه:

لا ينسجم مع فكرة العدالة الضريبية، إذا نجد أن الدخل المتدنية مهما كان حجمها غير معفاة من الضريبة.

يكفي الخروج من طبقة ولو بوحدة نقدية واحدة ليتغير معدل الاقتطاع المفاجئ، الامر الذي يدفع بالأفراد إلى التهرب من التصريح بدخولهم الحقيقية حتى لا تطبق عليهم معدلات الاقتطاع المرتفعة .

#### ❖ التصاعدي بالشرائح :

وفق هذا النوع من التصاعدي يتم تقسيم المادة الخاضعة للضريبة إلى عدة شرائح و يحدد لكل شريحة معدل يطبق عليها، وكلما انتقلنا إلى شريحة أعلى ارتفع المعدل.

يحاول هذا النوع من التصاعدي التخلص من عيوب التصاعدي بالطبقات ، إذا تعتبر كل شريحة مستقلة عن الاخرى ، و من ثم كلما زاد دخل الممول ووصل جزء منه إلى شريحة أعلى ، فإن الجزء الزائد هو الذي يخضع فقط للمعدل الأعلى ، و بالتالي فإن زيادة المادة الخاضعة للضريبة ( ارتفاع الدخل مثلا ) لا يؤثر على الدخل الصافي نتيجة الاقتطاع الضريبي .

1- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 55، 56.

### المطلب الثالث: التحصيل الضريبي

تلعب عملية التحصيل الضريبي دور المحرك للنظام الضريبي بكامله، فهي تدعم الدولة بالإيراد النقدي لتغطية النفقات العامة وهذا ما يحتم على مديرية الضرائب إعطاءها مكانة ملائمة لها، مع توفير جميع الوسائل المادية والبشرية حتى تؤدي دورها كاملاً، ويصلوا التحصيل إلى مستواه الأقصى، وبالتالي تجد الدولة التغطية الكافية للإنفاق على المصالح العامة.

#### أولاً: مفهوم التحصيل الضريبي

تختلف مفاهيم التحصيل الضريبي حسب آراء وأفكار الخبراء والمفكرين ومن بيني هذه التعاريف نذكر منها: التحصيل الضريبي هو " مجموعة من الاجراءات الادارية والتقنية التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى الخزينة العمومية".

" مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والانظمة الضريبية موضع التنفيذ و بالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة"<sup>1</sup>.

وهو ايضاً " هو مجموعة العمليات و الاجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة المطبقة في ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية و فقا للقواعد القانونية و الضريبية المطبقة في هذا الصدد"<sup>2</sup>.

و نستخلص من خلال التعاريف السابقة بأن التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات و الاجراءات التي تؤدي إلى نقل دين المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية و فقا للقواعد القانونية و الضريبية المطبقة في هذا الاطار.

#### ثانياً: اجراءات التحصيل الضريبي في الجزائر<sup>3</sup>:

قبل التحدث عن سير التحصيل الضريبي لا بد أن يكون المكلف على استعداد و قابلية للدفع و كي يكون كذلك لا بد أن يصرح بوجود نشاط تجاري يخضعه للضريبة و ذلك بامثاله للقواعد و القوانين التي تسيير مجالات الضريبة.

1-بوزيد خديجة، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص: 36.

2- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، بدون طبعة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003، ص: 210.

3-بوزيد خديجة، مرجع سبق ذكره، ص: 41.

## 1- تكوين ملف

يقوم الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين أو معنويين بتكوين ملف جبائي يودع لدى مفتشية الضرائب التابعة للمنطقة التي سوف يزاولون بها نشاطهم ويتضمن ما يلي :

### ❖ بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:

شهادة الميلاد الأصلية ، شهادة الإقامة ، نسخة من عقد الكراء أو الملكية ، طلب خطي للوضعية الجبائية، تقرير المحضر القضائي .

### ❖ بالنسبة للأشخاص المعنويين:

شهادة الميلاد الأصلية ، للمسير وشركائه ، هيكل المؤسسة، عقد الكراء أو الملكية، شهادة الإقامة للمسير و شركائه، طلب خطي للوضعية الجبائية، تقرير المحضر القضائي .

## 2- إخضاع المكلف لنظام جبائي معين :

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر ، وهما النظام الحقيقي والنظام الجزافي، يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها، إذا كان المكلف عبارة عن شخص معنوي أو مستورد أو بائع جملة فإنه يخضع تلقائيا للنظام الحقيقي، أما بالنسبة للنشاطات الأخرى فيكون تحديد نظام الإخضاع حسب رقم الأعمال المحقق الذي يكون وفقا لطبيعة النشاط .

## 3- تحضير الإشعار بالدفع و تحصيل الضرائب<sup>1</sup> :

تقوم مفتشية الضرائب بتحضير و إرسال الاشعار بالدفع للمكلف الذي يقوم بتوجه إلى القباضة، بعد حصوله على هذا الاشعارو الذي يخص الضريبة على الدخل الاجمالي، و الضريبة على أرباح الشركات .

تقوم مفتشية الضرائب بإرسال هذا الاشعار سنويا، في شهر يناير من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من طرف المكلف الذي يقوم بملاً وثيقة تسمى ( ) 1G° وإعادتها قبل 1 أفريل من السنة التي تتم فيها تحقيق الدخل، و بعد إيداعها من طرف المكلف تقوم مفتشية الضرائب بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى مدون عليها اسم و اللقب و الرقم الجبائي و مبلغ الدخل و الغرامة و العنوان ثم تبعث المفتشية وثيقة

1- بوزيد خديجة، مرجع سبق ذكره، ص: 42 .

## الفصل الأول الإطار التشريعي و التنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

(G° 1) إلى المركز الميكا و غرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة عليه و حساب الضريبة على وثيقة تسمى الأشعار بالدفع .

عند وصول الأشعار بالدفع إلى قباضة الضرائب، تقوم بتقديم هذا الأشعار إلى أمين الصندوق الموجود في مصلحة الضرائب أين يكون دفع المبلغ بمختلف الطرق التي يمكن للمكلف الدفع بها .

### ❖ الدفع نقدا :

مقابل عملية دفع مبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وثيقة تسمى وصل الاستلام و تكون مختومة بطابع القباضة و التي تثبت الدفع المادي للمكلف و تتضمن هذه الوثيقة البيانات التالية : الرقم الجبائي، مبلغ غرامة التأخر، نوع الضريبة المدفوعة .

### ❖ الدفع عن طريق الشك أو صك بريدي :

عندما تكون طريقة الدفع بشيك بنكي بمبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وصل الاستلام، يثبت استلام أمين الصندوق بشيك بمبلغ الضريبة، هذا الوصل يكون مختوم بطابع القباضة، ثم يقوم بإرسال الشيكات إلى خزينة الولاية مرفقة بوثيقة تسمى (H°10) التي تقوم بتحويلها إلى البنك المركزي .

من خلال العناصر التي تطرقنا إليها من خلال هذا المبحث نستنتج بأن الضريبة عنصر ديناميكي حساس، يتأثر و يؤثر على الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية للدولة، و بناء عليه كان الزاما على المشروع الجبائي أن يحترم بعض المبدأ مثل العدالة اليقين و الملائمة في الدفع و المبدأ الاقتصادي في لنفقة التحصيل ، و هي تهدف للتوفيق بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلفين، كما أن نستنتج أن الضريبة ليست حيادية خاصة، إذا علمنا أن الدولة تتخذها كأداة لتحقيق بعض الأهداف وفق السياسة العامة لذا لا يمكن الاستغناء عنها باعتبارها الممول الأساسي لخزينة الدولة .

## المبحث الثاني: أنواع الضرائب

### المطلب الأول: الضرائب المباشرة

هي كل اقتطاع قائم مباشر يفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو ما يملكه من عناصر رأس المال ويتحملها الممول نفسه ولا يستطيع نقل عبئ هذه الضريبة على غيره .

#### 1) الضريبة على الدخل الاجمالي :

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى " الضريبة على الدخل الاجمالي " و تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة<sup>1</sup>.

#### أ) مجال التطبيق:

##### أ-1 الأشخاص الخاضعون للضريبة<sup>2</sup>:

- ❖ الأشخاص الطبيعيون .
- ❖ أعضاء شركات الأشخاص .
- ❖ الشركاء في الشركات المدنية المهنية .
- ❖ أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية و غير محدودة فيها .
- ❖ أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له شركات التضامن.

##### أ-3 الأساس الخاضع للضريبة :

يحدد الدخل الاجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل بجمع الأرباح أو المداخيل الصافية ، الفئوية باستثناء تلك المتعلقة بالضريبة المفروضة بمعدل محرر ، والأعباء القابلة للخصم التالية<sup>3</sup> :

- ❖ فوائد القروض والديون المبرمة لأغراض مهنية وكذا تلك التي تم إبرامها قصد اقتناء أو بناء مسكن.
- ❖ اشتراكات التأمين على الشيخوخة والتأمينات الاجتماعية المكتتبه شخصيا.
- ❖ نفقات الإطعام.

1- المواد من 85 الى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019.

2- المادة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

الفصل الأول الإطار التشريعي و التنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

❖ بوليصة التأمين المبرمة من طرف المالك المؤجر.  
(ب) معدلات فرض الضريبة:

الجدول (1) : التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي

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

المصدر: اعتماد على المادة 104 من ق م لسنة 2018.

(ج) معدلات الاقتطاع من المصدر:

ج-1 : الأرباح الغير التجارية :

24% محررة من الضريبة ، فيما يتعلق ب<sup>1</sup>:

❖ المبالغ المدفوعة كمكافأة عن نشاط منجز في الجزائر عند ممارسة المهن الحرة و الوظائف و المهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر ، و المستثمرات المدرة للأرباح ، و التي تعتبر مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح أو المداخل .

❖ المبالغ المدفوعة من مختلف أنواع الخدمات المقدمة أو المستعملة في الجزائر يشمل هذا القطاع الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة.

ه-2 : ربوع رؤوس الأموال المنقولة <sup>2</sup> :

❖ تخضع المداخل الموزعة على الأشخاص الطبيعيين لاقتطاع من المصدر محرر من الضريبة بنسبة 15% .

❖ تخضع إيرادات سندات الصندوق غير الاسمية لاقتطاع من المصدر بنسبة 50%، يكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا .

1- المواد من 118 الى 120 .ملغاة بموجب المادة 10 من ق م لسنة 1997 .

2- المادة 121 معدلة بموجب المادة 27 من ق م لسنة 1995 .

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

- ❖ تخضع إيرادات الديون و الودائع و الكفالات لاقتطاع من المصدر بنسبة 10%.
- ❖ تخضع الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار التي يملكها الخواص لاقتطاع من المصدر بنسبة:
  - 1% محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي ، تطبق على قسط الفوائد التي تساوي أو تقل عن 50.000 دج.
  - 10% تطبق على قسط الدخل الذي يتجاوز 50.000 دج.
- ❖ تخضع الأرباح الموزعة بين الأشخاص الطبيعيين و المعنويين غير المقيمين بالجزائر لاقتطاع من المصدر بنسبة 15% محررة من الضريبة.

### ج-3 الرواتب و الأجور<sup>1</sup> :

- ❖ تخضع الرواتب و الأجور المدفوعة من قبل المستخدمين، لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المحسوبة شهريا.
- ❖ المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذا المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذات طابع فكري 10%، دون تطبيق تخفيض، يكتسب هذا القطاع طابع تحريريا من الضريبة على الدخل الإجمالي، إلا في حالة المكافآت الناتجة عن الأنشطة الظرفية ذات الطابع الفكري، عندما يتجاوز مبلغها السنوي 2.000.000 دج .
- ❖ تخضع أجور الموظفين التقنيين و المؤطرين ذوي الجنسية الأجنبية المشغلين من طرف المؤسسات الأجنبية العاملة في الجزائر: لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المحسوبة شهريا .

### ج-4 المداخل الإيجارية :

تخضع المداخل المتأتية من الإيجار المدني لأملك عقارية ذات استعمال سكني، للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة :

- ❖ 7% محررة من الضريبة ، و تحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الجماعي.

1- المادة 128 معدلة بموجب المادتين 5 من ق م لسنة 2006 و 5 من ق م لسنة 2012.

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

- ❖ 10% محررة من الضريبة ، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي ، بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الفردي.
- ❖ 15% محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي، بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني، كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع الشركات.

### 2) الضريبة الجزافية الوحيدة:

هي النظام الجبائي الجديد الذي تم تأسيسه بموجب أحكام المادة 2 من قانون المالية لسنة 2007 ، المطبق على المكلفين بالضريبة ، الخاضعين مسبقا للنظام الجبائي ، فهو يعوض الضرائب والرسوم السابقة ألا وهي الرسم على القيمة المضافة والضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي<sup>1</sup>.

#### 1- مجال التطبيق:

- ❖ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون، الشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا، أو حرفيا، أو مهنة غير تجارية والتي يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار 30.000.000 دج .
- ❖ المستثمرون الذين يمارسون المشاريع الاستثمارية أداة الأنشطة المؤهلة للاستفادة من دعم " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة .

#### 2- التصريح التقديري:

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة تصريح تقديري ج رقم 12 وإرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، ويجب أن يتم اكتابة هذا التصريح في الفترة الممتدة ما بين الأول والثلاثين من يونيو من كل سنة.

#### 3- دفع الضريبة الجزافية الوحيدة :

عند إيداع التصريح التقديري ، يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي الضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الاعمال التقديري المصرح به .

1- المادة 282 مكرر محدث بموجب المادة 2 من ق م لسنة 2007 .

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

يمكن المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، اللجوء للدفع الجزئي للضريبة، وفي هذه الحالة يجب عليهم ، عند إيداع التصريح التقديري، تسديد 50% من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة، أما 50% الباقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين، من 1 إلى 15 سبتمبر، ومن 1 إلى 15 ديسمبر .  
عندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع الأول يوم عمل يليه .

### 4- التصريح التكميلي:

يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين اكتتاب تصريح تكميلي في الفترة الممتدة من 20 يناير إلى 15 فبراير من السنة ن + 1 ودفع الضريبة المتعلقة بها، في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز المصرح به بعنوان السنة ن .  
في حالة إذا ما تجاوز رقم الأعمال المحقق سقف 30.000.000 دج فيخضع الفرق بين رقم الأعمال المحقق و ذلك المصرح به إلى الضريبة الجزافية الوحيدة وفقا للمعدل الموافق له، أما المكلفين بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف فرض الضريبة الجزافية الوحيدة، فيتم صيهم في نظام الربح الحقيقي .

### 3) الضريبة على أرباح الشركات :

#### 1- مجال التطبيق<sup>1</sup> :

- ❖ شركات رؤوس الأموال ( شركات ذات الأسهم ، شركات ذات المسؤولية المحدودة ، شركات بالتوصية ذات الأسهم ) .
  - ❖ شركات الأشخاص الذين اختاروا إخضاعهم للضريبة على أرباح الشركات.
  - ❖ الشركات المدنية التي اختارت إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات.
  - ❖ مؤسسات و هيئات عمومية ذات طابع صناعي و تجاري.
  - ❖ الشركات المنجزة للعمليات و المنتوجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .
  - ❖ الشركات التعاونية و اتحاداتها .
- 2- الأساس الخاضع للضريبة :

#### الربح الصافي الناتج بين<sup>2</sup> :

- ❖ النتائج المحققة من طرف المؤسسة ( مبيعات، عائدات، استثنائية ) .

1- المادة 136 معدل بموجب المادتين 11 من ق م لسنة 1996 و 11 من ق م لسنة 2015.

2- المادة 140 معدلة بموجب المادة 4 من ق م لسنة 2009 .

## الفصل الأول الإطار التشريعي و التنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

❖ ناقص الأعباء المتحملة في إطار ممارسة النشاط ( تكاليف عامة، تكاليف مالية، اهتلاكات، ضرائب و رسوم مهنية ) .

4) الرسم على النشاط المهني :

1- مجال التطبيق:

يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات. غير أنه ، تستثنى من مجال تطبيق الرسم، مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم على النشاط المهني<sup>1</sup> .

2- الأساس الخاضع للضريبة<sup>2</sup> :

❖ بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة: رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة.

❖ بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة: رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة.

5) رسم التطهير:

1- مجال التطبيق:

يطبق رسم التطهير في التطهير في البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية .

يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم بصفة تضامنية<sup>3</sup> .

2- معدلات فرض الضريبة:

يحدد مبلغ الرسم على النحو التالي<sup>4</sup>:

❖ ما بين 1000 دج و 1500 دج على كل محل ذي استعمال سكني .

❖ ما بين 3.000 دج، 12.000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ماشابهه .

❖ ما بين 8.000 دج، 23.000 دج على كل أرض مهيئة للتخييم و المقطورات .

1- المادة 217 معدلة بموجب المواد 17 من ق م لسنة 1998 و 11 و 16 من ق م لسنة 2017 .

2- المادة 219 من ق م لسنة 2017 .

3- المادتين 262 مكرر و 262 مكرر 1 محدث بموجب المادة 20 من ق م لسنة 2015 .

4- المادة 263 مكرر 2 معدلة بموجب المواد 28 من ق م لسنة 1997 و 15 من ق م لسنة 2002 و 11 من ق م 2002 و 21 من ق م 2015 .

## الفصل الأول الإطار التشريعي و التنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

❖ ما بين 20.000 دج، 130.000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابه، ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه .

### 6) الضريبة على الأملاك

#### 1- مجال التطبيق:

أ- الأشخاص الخاضعون للضريبة :

❖ الأشخاص الطبيعيون :

○ الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر.<sup>1</sup>

○ الذين ليس لهم مقرا جبائي بالجزائر، بالنسبة لأملكهم الموجودة بالجزائر.

ب- الملاك الخاضعة للضريبة:

❖ الأملاك العقارية<sup>2</sup> :

○ الملكيات المبنية: المقر الرئيسي أو الثانوي.

○ الملكيات غير المبنية: الأراضي، الحدائق ..... إلخ .

○ الحقوق العينية العقارية : الأموال المنقولة السيارات، اليخت، سفن النزهة، الطائرات السياحية،

خيول السباق، التحف و اللوحات الفنية الثمينة المقدرة قيمتها بأكثر من 500.000 دج .

2- الأساس الخاضع للضريبة :

تستحق الضريبة على الأملاك، فقط على الأشخاص الطبيعيين و تفرض على أملاكهم الخاضعة للضريبة و التي تتعدى قيمتها الصافية الخاضعة للضريبة 100.000.000 دج، في أول يناير من سنة الإخضاع الضريبي.

و تتضمن جميع الأملاك الخاضعة للضريبة التابعة للأشخاص الطبيعيين و لأدهم القصر<sup>3</sup>.

المطلب الثاني: الرسوم على رقم الأعمال و الضرائب غير المباشرة

أولا : الرسوم على رقم الأعمال

1) الرسم على القيمة المضافة :

أ- مجال التطبيق:

❖ العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا<sup>1</sup>:

1- المادة 274 مكرر محدث بموجب المادة 31 من ق م لسنة 1993 .

2- المادة 276 1- معدلة بموجب المادة 15 من ق م لسنة 2006 .

3- المادة 281 مكرر 8 معدلة بموجب المواد 26 من ق م لسنة 2003 و 14 من ق م لسنة 2006 و 5 من ق م لسنة 2013 و 22 من ق م ت لسنة 2015.

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم.
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين .
- العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر.
- المبيعات الخاصة بالكحول أو الخمر ، والمشروبات الأخرى المماثلة لها .
- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية .
- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة .
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة، وكذا تجارة التجزئة .
- باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة .
- يقصد بالتجارة المتعددة، عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفقا لشروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر فيها الشروط الآتية:
- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع .
- يجب أن يكون المحل مهياً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية .
- عمليات الإيجار، وأداء الخدمات وأشغال الخدمات، والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- الحفلات الفنية والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص .
- ◆ العمليات الخاضعة للرسم اختياريًا<sup>2</sup>:
- العمليات الموجهة للتصدير.
- العمليات المحققة لفائدة .
- الشركات البترولية.
- المكلفين بالرسم الآخرين.
- مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.
- ب- الخاضعون للرسم<sup>3</sup>:
- ◆ المنتجون .
- ◆ البائعون .

1-المادة 2، 9 معدلة بموجب المادة 70 من ق م لسنة 1996.

2- المادة 3 من قانون الرسم على رقم الأعمال، 2019.

3-المادة 4 من ق م لسنة 1996

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

❖ المستوردون .

❖ البائعون بالتجزئة .

ج- الأساس الخاضع للضريبة :

يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم: ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته.

د- المعدلات :

معدل مخفض: 9%<sup>1</sup>.

معدل عادي: 19%<sup>2</sup>.

(2) الرسم الداخلي على الاستهلاك :

أ- مجال التطبيق<sup>3</sup>:

❖ السيجار

❖ تبغ للنشق والمضغ .

❖ السجائر.

❖ تبغ التدخين.

❖ الكبريت والقداحات.

ب- أساس فرض الضريبة:

❖ تستند الحصص الثابتة إلى الوزن الصافي للتبغ المحتوي في المنتج النهائي .

❖ يستند المعدل

❖ النسبي إلى سعر البيع بدون احتساب الرسوم .

❖ بالنسبة للمواد المشكلة جزئياً من التبغ يطبق الرسم الداخلي للاستهلاك على المنتج بأكمله .

1-المادة 23 معدلة بموجب المواد 79- 80 من ق م لسنة 1996، 51 من ق م لسنة 1997 و 36 من ق م لسنة 1998 ، و 17 من ق م لسنة 2009 .

2-المادة 21 معدلة بموجب المواد 40 و 84 من ق م لسنة 1995 و 74 من ق م لسنة 1996 و 49 من ق م لسنة 1997 و 38 من ق م لسنة 2000 و 26 من ق م لسنة 2017 .

3- المادة 25 معدلة بموجب المواد 49 ق م لسنة 1995 و 32 من ق م لسنة 2018 .

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

❖ بالنسبة للسجائر والمواد المعدة للتدخين الخالية من التبغ يطبق المعدل النسبي فقط على سعر البيع بدون احتساب الرسوم .

❖ بالنسبة للكبريت والقذاحات يؤسس الرسم الداخلي على الاستهلاك لمستحق على الثمن عند خروجها من المصنع ، وعند الاستيراد يطبق هذا الرسم على القيمة المحددة لدى الجمارك .

### 3) الرسم على المنتجات البترولية

أ- مجال التطبيق<sup>1</sup>:

❖ البنزين .

❖ غاز أويل .

❖ غاز البترول السائل ( الوقود) .

ب- أساس فرض الضريبة :

قيمة المنتجات الخاضعة للرسم الموجهة للاستهلاك .

ثانيا: الضرائب غير المباشرة

مجموع الاحكام القانونية المتعلقة بالدخل المحصل لقائدة الدولة أو الجماعات المحلية والمتضمن في المصطلح النوعي للضرائب غير المباشرة<sup>2</sup>.

1) رسم المرور:

أ- مجال التطبيق<sup>3</sup>:

❖ المنتجات المعنية : الكحول والخمور .

❖ الأشخاص العينون : الخاضعون .

❖ بالنسبة للكحول والخمور: تجار الجملة –المودع المحتك.

ب- الأساس الخاضع للرسم :

❖ الكحول : كمية الكحول المعبر عنها بالهيكترولتر الموجهة للاستهلاك .

❖ الخمور : الكمية المعبر عنها بالحجم ( هيكترولتر) الموجهة للاستهلاك .

2) رسم الضمان والتعير:

1- المادة 28 مكرر معدلة بموجب المواد 53 من ق م لسنة 1997 و 33 من ق م لسنة 2018 .

2- المادة 1 من ق م لسنة 2011 .

3- المادة 2 معدلة بموجب المواد 92 من ق م لسنة 1996 و 49 من ق م لسنة 2003

## الفصل الأول الإطار التشريعي و التنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

### أ- مجال التطبيق<sup>1</sup>:

- ❖ المنتجات المعنية : مصوغات الذهب ، الفضة و البلاتين .
- ب- الأساس الخاضع للرسم :
- ❖ حق الضمان : الكمية المباعة المعبر عنها بالوزن ( هيكتوجرام ) المباع .
- ❖ تحسم مبالغ الرسم على القيمة المضافة المدفوعة عند شراء أو اقتناء الذهب أو الفضة من المبلغ رسم الضمان.

### المطلب الثالث: حقوق التسجيل و حقوق الطابع

#### أولاً: حقوق التسجيل:

#### 1- مجال التطبيق<sup>2</sup>:

- التحويلات لكامل الملكية ( بيع عقار أو منقول).
- التنازل عن أجزاء حق الملكية ( الانتفاع و ملكية الرقبة ).
- نقل الانتفاع للأموال العقارية .
- نقل الملكية عن طريق الوفاة ( المواريث).
- حصة في شركة.
- قسمة أموال منقولة أو عقارية.

#### ثانياً : حقوق الطابع :

#### تصنيف حقوق الطابع:

#### 1- طابع الحجم<sup>3</sup>:

ورق عادي: 40 دج.

ورق سجل: 60 دج.

نصف ورقة عادية: 20 دج.

1-المادة 2 معدلة بموجب المواد 92 من ق م لسنة 1996 و 49 من قانون المالية لسنة 2003.

2- المادة 3 من قانون التسجيل لسنة 2019.

3- المادة 58 من قانون المالية لسنة 2011.

2- طابع المخالصات<sup>1</sup>:

- السندات بمختلف أنواعها موقعة أو غير موقعة تم إعدادها بصفة عرفية: دينار ( 1 دج) عن كل قسط من 100 دج أو جزء من القسط من 100 دج دون أن يقل المبلغ المستحق عن 5 دج أو يفوق 2500 دج.
- طابع مخالصة موحد: 20 دج.
- الوثائق التي هي بمثابة إيصال محض.
- الإيصالات التي تثبت إيداعا نقديا تم لدى مؤسسة أو شخص طبيعي.

3- استخراج الوثائق<sup>2</sup>:

- جواز السفر: 6000 دج.
- جواز السفر المتضمن 48 صفحة: 12.000 دج.
- جواز السفر البيومتري الإلكتروني حسب الإجراء السريع، في أجل خمسة 5 أيام كحد أقصى من تاريخ إيداع الطلب: 25000 دج بالنسبة للدفتري المكون من 28 صفحة و 60.000 دج للدفتري المكون من 48 صفحة.

---

1- المادة 36 من قانون المالية لسنة 2003.

2- المادة 11 من قانون المالية لسنة 2019.

### المبحث الثالث : مدخل للرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية على العمل على جعل المكلفين بالضريبة يلتزمون باحترام القوانين الضريبية، أثناء اعدادهم للتصريحات المكتتبه، وذلك بتطبيق مجموعة من العمليات قبل المصالح المتخصصة للإدارة الجبائية، في إطار منظم لتجنب كل ما قد ينتج عن اعتداءات وتجاوزات، إضافة إلى ذلك تشكيل الرقابة الجبائية فحص انسجام التصريحات ومقارنتها مع المحاسبة و الوثائق المثبتة للحقيقة لاقتصادية والمالية .

### تعريف النظام الجبائي

تعددت التعاريف و اختلفت في عدة مؤلفات، فهناك من عرفها بالمفهوم الواسع وكذا بالمفهوم الضيق .  
النظام الجبائي هو " مجموعة العناصر الايديولوجية و الاقتصادية و الفنية التي تؤدي تراكيها إلى كيان ضريبي وهذا الاخير يشمل الواجهة الحسية للنظام فهو يختلف في دول متقدمة اقتصاديا عن دول مختلفة"<sup>1</sup>  
ومن خلال التعاريف نستخلص أن النظام الجبائي هو القواعد الفنية و القانونية التي يمكن من الاقتطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الربط .

### تعريف الرقابة :

الرقابة هي " التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة و التعليمات الصادرة و القواعد المقررة أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها و منع تكرارها ".  
الرقابة هي " العملية التي تسعى من خلالها الادارة إلى التحقق من أن الحدث هو الذي يفترض أن يحدث و إذا لم يحدث ذلك فلا بد من إجراء التعديلات اللازمة"<sup>2</sup>  
وكتعريف شامل للرقابة نجد أن الرقابة هي الاشراف و الفحص و المراجعة من جانب سلطة أعلى لها الحق في التعريف على كيفية سير العمل داخل الوحدة و كشف نقاط الضعف و الانحرافات و الاختلافات و تصحيحها .

1- باهي أسماء، تقنيات التدقيق المحاسبي وأهميتها في تطبيق الرقابة، مرجع سبق ذكره، ص: 32.

2- بوزيد خديجة، مرجع سبق ذكره، ص: 9.

## المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

لم يعرف المشرع الرقابة الجبائية بمفهومها النظري، ولكن حدد ضوابطها و حول صلاحياتها للمؤسسات الكفيلة بذلك، ففي المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية نص المشرع على مهمة الادارة الجبائية الخاصة بالرقابة بقوله " تراقب الادارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو اتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات، التي ليس لها صفة التاجر التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها " تتم تبنيه بصورة موجزة كيفية القيام بهذه المهمة بما جاء في الفقرة الثانية من نفس المادة على أنه " يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها ، أيضا تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت المعنية، من خلال ساعات فتحها للجمهور و ساعات ممارسة نشاطها"<sup>1</sup>.

تعتبر الرقابة الجبائية " السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية لتصحيح الأخطاء و النقائص أو أخطاء الإخفاء المرتكبة من طرف المكلفين "<sup>2</sup>.

و من خلال هذه التعاريف يمكن التوصل إلى تعريف مهم للرقابة الجبائية التي يمكن القول عنها بأنها مجموعة من الإجراءات و العمليات التي تتخذها الإدارة الجبائية من أجل التحقيق و مراجعة كل تصريح جبائي متعلق بالمكلف بالضريبة كل هذا للحد من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي .

## المطلب الثاني : أهداف الرقابة الجبائية

تعمل الإدارة الجبائية على تحقيق عدة أهداف باستعمالها للرقابة و من أهمها :

- ❖ الهدف المالي.
- ❖ الهدف القانوني ( القضائي ).
- ❖ الهدف الاقتصادي.
- ❖ الهدف المتمثل في العدالة الاجتماعية.

1- سرار فاطيمة، فعالية الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص: 8.  
2- باهي أسماء ، تقنيات التدقيق المحاسبي و أهميتها في تطبيق الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص: 33

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

### 1- الهدف المالي<sup>1</sup>:

من الناحية المالية الهدف من الرقابة الجبائية الحصول على أكبر حصيلة ممكنة من الضرائب وهذا لضمان الموارد اللازمة لتغطية مصاريف الدولة .

### 2- الهدف القانوني ( القضائي ):

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة ، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية و المحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن اية انحرافات أو مخالفات يمارسها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية .

### 3- الهدف الاقتصادي<sup>2</sup>:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الاموال العامة من التلاعب، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل، و هذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخرينة العمومية، وبالتالي زيادة الاموال المتاحة للإنفاق العا

4- الهدف المتمثل في العدالة الاجتماعية تشكل الرقابة الجبائية ضرورة حتمية لإقامة عدالة اجتماعية من خلال معالجة و تصحيح لا مساوات الموجودة بين المتهربين من دفع الضريبة و دافعيها.

1- باهي أسماء، تقنيات التدقيق المحاسبي وأهميتها في تطبيق الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص: 35.

2- بوزيد خديجة . دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي ، مرجع سبق ذكره ، ص: 10

### المطلب الثالث : الاطار القانوني للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة هامة لضمان مصلحة الخزينة العمومية لهذا حدد القانون الجبائي إطار تشريعي للرقابة الجبائية، وأسند للرقابة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها بشروط قانونية محددة .

#### 1- سلطات الإدارة الجبائية :

لقد خول القانون الجبائي للإدارة الجبائية العديد من السلطات يمكن أن نوجزها في ما يلي :

#### 1-1 حق الرقابة :

قيام المصالح الادارية الجبائية بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم، مراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التجار، و تدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، و حق الرقابة ليس محدودا فقط بالضرائب والرسوم المباشرة، ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق الغير المباشرة والتسجيل<sup>1</sup>.

#### 1-2 حق الاطلاع<sup>2</sup> :

في إطار البحث عن المعلومة الجبائية، كلف المشرع الجبائي السلطات الجبائية بجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدى الادارات والهيئات والمؤسسات العمومية والمؤسسات الخاصة .

و التي تفرض عليها في حال رفض الاطلاع، والمعلومات المجمععة عن طريق هذا الحق يمكن أن تستعمل من أجل تحديد الوعاء الضريبي ومراقبة كل الضريبة على عاتق المكلف ومجال حق الاطلاع محدد بالمواد 45 إلى 58 من قانون الاجراءات الجبائية، هذا الحق لا يمكن أن يمارس إلى عند الأشخاص الذي نص عليهم القانون ، و على وثائق خاصة لكل منهم، وهذا القانون يحتوي على الاجراءات تسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل المعلومات التي لها أثر جبائي، وتحصل من قبل أصناف من الأشخاص أو الهيئات وهم : الادارات العمومية، المؤسسات الخاصة، مؤسسات المالية والغير، السلطة القضائية .

#### 1-3 حق المعاينة:

عندما تكون هناك ممارسات تدليسيه، رخص القانون تحت بعض الشروط إلى أعوان الادارة الجبائية

1- المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية ، 2009 .

2- باهي أسماء، تقنيات التدقيق المحاسبي، وأهميتها في تطبيق الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص: 36

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

بالقيام بمعاینات في كل الأمكنة بهدف البحث و جمع و حجز كل الوثائق أو المستندات اللازمة لاثبات ممارسة الغش الضريبي، حق المعاينة لا يتم إلى بترخص من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض مفوض من قبله.

### 1- 4 حق إجراء البحث :

نصت المادة 33 من قانون الاجراءات 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 الضرورية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة، وهذا الحق يمكن أن يمارس ابتداء من الساعة 8 صباحاً إلى 20 مساءً في المحلات ذات الاستعمال المهني، ويتم أثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت، وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل ففيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة .

### 1- 5 حق القادم :

318 نصت المادة 39 من قانون الاجراءات الجبائية التي حددت لأجل الذي يتقدم فيه عمل الإدارة الجبائية، والمحدد بأربع سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسيه، وهذا بالنسبة لما يلي :

- ❖ تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها .
- ❖ القيام بأعمال الرقابة .
- ❖ قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي
- ❖ حق التقادم يمكن أن يعرف على أنه حق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو النقائص أو الاغفالات في التصريحات الجبائية المكتتبه ، انقضاء أجل التقادم لا يعد أمام أعوان الإدارة الجبائية لممارسة الحق بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بحق التقادم .

### 2- حقوق المكلف الخاضع للرقابة<sup>1</sup>:

إن الصلاحيات و السلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية، بخصوص عمليات الرقابة الجبائية تقابلها حقوق و ضمانات أعطاها المشرع الجبائي إلى المكلفين الخاضعين لهذه الرقابة والتي هي كالتالي :

1- المادة 31\_3 من قانون الإجراءات الجبائية ، 2009

## 2- 1 الاعلام المسبق و أجل التحضير:

إن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون إجراء أي مراقبة جبائية بدون إرسال إشعار بالمراقبة في مقابل إشعار بالاستلام من المكلف مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع للمراقبة من أجل إعلامه، وهذا الأخير له أجل 10 أيام لتحضير محاسبته فيحال مراقبة محاسبة و أجل 15 يوما في حال المراقبة المعمقة كحد أدنى، و على كل حال يمكن للمكلف أن يطلب تمديد الأجل ( بناء على الطلب )، وهذا لا يمنع المحققين من القيام بشكل مفاجئ بمراقبات في عين المكان تخص معاينة العناصر المادية للاستغلال، ووجود الوثائق المحاسبية للمكلف .

## 2-2 الاستعانة بمستشار<sup>1</sup>:

يمكن لكل مكلف خاضع للمراقبة الجبائية يستعين بمستشار من اختياره ( محامي ، محاسب ، مستشار جبائي ) ويمكن له أيضا أن يعين منه من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية، و غياب المكلف لا يمنع من إجراء عمليات المراقبة الفجائية للمعاينة المادية، والتي تفقد من قيمتها في حال عدم إجرائها .

## 2-3 عدم إعادة الرقابة :

لا يمكن للإدارة الجبائية أن تجري رقابة أخرى فيما يخص نفس الضرائب و الرسوم و نفس الفترة، وكذلك عندما تكون فترة الرقابة قد تقادمت ما عدا في حالة الممارسات التدلسية، بالإضافة إلا أن الرقابة الجبائية تكون نهائيا عندما يعطي المكلف موافقته على التعديلات و الاقتراحات أو في عدم الرد ففي أجل 30 يوما أو أيضا في حالة غياب التعديلات، و يرسل إشعار آخر بالمراقبة يخص الضرائب و الرسوم التي لم تذكر في الأشعار الأولى و بصورة استثنائية عندما يكشف المحقق مخالفات تمس هذه الضرائب و الرسوم .

## 2-4 محدودية فترة الرقابة في عين المكان :

تحت طائلة بطلان الاجراءات الجبائية، فإن مراقبة المحاسبة لا يمكن أن تمتد بعد آجال محددة قانونا، بحسب النشاطات الممارسة و رقم الاعمال المصرح به و الموضح كما يلي :

1- المادة 6\_21 من قانون الإجراءات الجبائية ، 2009

الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

جدول رقم 02: يوضح آجال فترة الرقابة في عين المكان:

المدة	مبلغ رقم الاعمال في كل سنة مالية محقق فيها ( دج )	طبيعة النشاط
4 أشهر 6 أشهر لا تتجاوز سنة	> 1000000 دج > 1000000 دج > رقم الأعمال > 5000000 دج < 5000000 دج	مؤدي الخدمات
4 أشهر 6 أشهر لا تتجاوز سنة	> 2000000 دج > 2000000 دج > رقم الأعمال > 10000000 دج < 10000000 دج	كل المؤسسات الآخري

المصدر: بالاعتماد على المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2009

وفي كل حال، يمكن أن يتجاوز هذه الآجال عندما يعطي المكلف خلال عمليات الرقابة الجبائية معلومات ناقصة أو غير دقيقة، أو بم يرد على طلبات التوضيح في الآجال المحددة قانونيا، كما يجب أن نشير أن فترة الرقابة في عين المكان تبدأ ابتداء من تاريخ أول تدخل في إشعار بالمراقبة الأولى، وتتم أعمال الرقابة في محلات المكلف، ما عدا تحرير طلبات من المكلفين بإجرائها في مكاتب المصالح الجبائية، وتقبل من طرفها .

#### 2-5 الاجراء الاعتراضي ( حق الرد ) :

إن الاجراء الاعتراضي هو النقاش الشفوي أو الكتابي بين المحقق و المكلف من أجل السماح لهذا الآخير بالاستعلام حول سير أشغال عملية الرقابة الجبائية، و تسمح له بمعرفة كل التوضيحات الضرورية حول التعديلات المجراة من ناحية أخرى، و هو ليس فقط الالتزام بتبليغ نتائج الرقابة الجبائية، و هذا الاجراء يسمح بإقامة جو من الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية و المكلف الخاضع للضريبة، و ضمان مقابل مختلف الوضعيات بينها، كما يسمح بتقليل عدد النزاعات الجبائية في المستقبل .

## 6-2 السر المهني<sup>1</sup>:

تعد أحكام المواد 65 إلى 69 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على الالتزام بالسر المهني، حيث نصت المادة 65 منه يلزم السر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، ويتعرض بالعقوبات المقررة بنفس المادة كل شخص يدعو أثناء وظائفه أو صلاحياته لتدخل الاجمالي، والضريبة على أرباح الشركات، والرسم على النشاط المهني وعلى القيمة المضافة، وحق الطابع المذكور في التشريع الجبائي المعمول به .

## 7-2 اللجوء النزاعي أو اللجوء الودي<sup>2</sup> :

إن تصرفات وسلوكيات المكلفين ذوي السلوك الجبائي السيء هم دائما مطالبون من قبل الإدارة الجبائية بتسديد الضريبة، والعقوبات التأخيرية، وبسبب هذه السلوكيات فإن القانون الجبائي منح لهذا النوع من المكلفين، وتحت طائلة بطلان الإجراءات بعض الحقوق والضمانات في حال الخضوع المكلف للرقابة الجبائية من قبل مصالح الوعاء، حيث يوجد أحيانا بعض ضرائب المؤسسة من قبل المفتش المحقق قد يحتج عليها المكلف، ويحول المشرع الجبائي للمكلف اللجوء إلى السلطات الأعلى واستئناف الإجراءات الاعتراضية وطرق الاستئناف هي :

❖ اللجوء للنزاعي الذي يهدف على تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء .

❖ اللجوء الودي يسمح للمكلفين الذين يجدون في حالة عسر مالي، ويستحيل عليهم تسديد دينهم الجبائي بالاستفادة من تخفيض أو تعديل الحقوق المفروضة .

## 3- التزامات المكلف الخاضع للرقابة<sup>3</sup> :

إن المكلف الخاضع للنظام الحقيقي ملزم بمسك محاسبة منتظمة، وكاملة متسلسلة وصحيحة، ومسك الوثائق التالية:

❖ سجل اليومية العامة وفق المادة 9 من القانون التجاري .

❖ سجل الجرد وفق المادة 10 من القانون التجاري .

1- المادة 65، من قانون المالية، 2007.

2- المادة 70 من قانون المالية، 2007.

3- باهي أسماء، تقنيات التدقيق المحاسبي وأهميتها في تطبيق الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص: 40.

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

يجب أن يتم التسجيل فيها بدون كشط ولا شطب ولا حشو في الحواشي ويجب أن يصادق عليها من قبل قاضي القسم التجاري للمحكمة، على المكلف أن يحتفظ بكل الوثائق التبريرية المتعلقة بالمشتريات، المبيعات، الصندوق، كشوف البنك و العمليات المختلفة لمدة 10 سنوات .

### 2-3 الالتزامات الجبائية للمكلف :

#### 1-2-3 التصريح بالوجود :

إن المكلفين بالضريبة الجدد مطالبون بالاكتمال بتصريح بالوجود في أجل 30 يوما ابتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة، بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على أرباح الشركات، أو الضريبة الجزافية الوحيدة .

#### 2-2-3 التصريح الشهري أو الفصلي بالضريبة والرسوم:

الزم القانون المكلفين بأن يكتتبوا تصريحاً شهرياً أو فصلياً (G50) أو صنف (G50A)، بمجمل الضرائب و الرسوم المدفوعة نقداً أو عن طريق اقتناع من المصدر لدى قبضة الضرائب التي يتبعونها قبل يوم 20 المالية للشهر، أو الفصل المعني في النموذج الذي تحدده الإدارة .

#### 3-2-3 التصريح السنوي:

الزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين لضريبة على أرباح الشركات أن يكتتبوا قبل الفاتح ماي تصريحاً بقيمة الأرباح المحققة خلال السنة الفارطة أما الخاضعين للضريبة على الدخل الاجمالي صنف الأرباح الصناعية، و التجارية فقد الزامهم بإيداعها قبل أول من أفريل من كل سنة تصريحاً بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققها المؤسسة، أو المكلف المتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب لمقر فرض الضريبة أو في التي تقع مجالها الاقليمي الرئيسي للمؤسسة و النموذج يقدم من الغدارة الجبائية، و نفس الشيء للمكلفين الممارسين للمهن التجارية و الصناعية حرفية فلاحية، أو مهن غير التجارية، كذلك هم ملزمون باكتمال تصريحات خاصة في إطار مداخلة، أما بالنسبة للمكلفين الذين يتبعون مركز الضريبة مطالبون بالتصريح و تسديد مبلغ فرض الضريبة مؤقت بمعدل 10 بالمائة من الضرائب على الدخل الاجمالي لدى قابض مركز الضرائب عند إيداع التصريح بالأرباح .

#### 4-2-3 التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي عن النشاط المكلف الخاضع لنظام حقيقي، فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفي خلال 6 أشهر التي تتبع تاريخ الوفاة .

حسب العناصر التي تطرقنا إليها في هذا المبحث فإن الرقابة الجبائية تعد من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية، التأكد من صحة التصريحات المقدمة، كما تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها .

ولتحقيق الأهداف المرجوة من عملية الرقابة الجبائية، عمل المشرع على تنظيم سيرها و عملها بإسناد مهمة القيام بها إلى أجهزة مختصة .

### المبحث الرابع : أنواع الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

#### التحقيق الجبائي :

في النظام الجبائي الجزائري تتولى مصالح التحقيق الجبائي مهمة مراقبة صحة التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة إليها وهذا لغرض الكشف عن الغش والتهرب الضريبي .

ويعرف على أنه " مجموعة من العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية، وبالتالي التحقيق الجبائي ما هو إلا مجموعة من الإجراءات المعترف بها من طرف المشرع، و التي تهدف إلى التأكد من مصداقية وقانونية التصريحات المكلفين بالضريبة"<sup>1</sup>.

#### المطلب الأول : التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

##### (1) مفهوم التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

يعرف التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على أنه<sup>2</sup> :

1- " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة، وفي هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من

1- غضبان خديجة . التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، ماستر اكايمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة وادي سوف، 2015، ص: 10.

2- المادة 21، قانون الاجراءات الجبائية، 2019 .

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، و الذمة أو الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى، و هذا حسب المادتين 6 و 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

2- "لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائياً".

(2) مراحل سير عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

أ- التحضير لعملية التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية<sup>1</sup> :

إن أي عملية رقابية يجب أن تسبقها مرحلة تحضيرية لتهيئة الأرضية الكافية لانطلاقها، و هذه المرحلة لا تختلف كثيراً في التحقيق المعمق لمجمل الجبائية عنها في التحقيق المحاسبي .

إذا يتم من خلالها اختيار مجموعة ملفات المراد مراقبتها، ولكن هذا الاختيار يخضع إلى مقاييس سواء من حيث الكمية و هذا حسب الإمكانيات المتواجدة على مستوى كل ولاية، و كذا لخصوصية و شكل هذه الرقابة.

لذا فإن البرنامج التنفيذي للمديرية العامة للضرائب يهدف إلى تحقيق نسبة 5%، من الملفات المعروضة، و هذا العدد قابل للزيادة حسب الكفاءات و الإمكانيات المتاحة للمصالح الضريبية إضافة إلى أن الأشخاص الخاضعين VASFE يجب اختيارهم عن طريق معايير مؤشرات موضوعية و هادفة منها :

❖ الأشخاص الذين سجلت المفتشية في ملفاتهم عدم التوافق و فروقات هامة بين المداخل المكتتبه في التصريحات السنوية و النفقات المستعملة .

❖ لما تقوم المفتشية بعملية التحقيق المعمق للملفات الذي بحوزتها تحصل على مؤشرات و دلائل تضع التصريحات المقدمة في موضع شك .

❖ خلال عملية التحقيق المحاسبي هناك استغلال بعض عناصر الميزانية (الحساب الجاري للشركاء، الأرباح الموزعة). تظهر منها فوارق معتبرة بين الدخول المصروفة من طرف الشركاء و الدخول الحقيقية المحققة.

❖ الأشخاص الذين ليس لهم ملف جبائي، و في مسار حياتهم اليومية تظهر عليهم مؤشرات تؤكد وجود مداخل مخفية هامة .

1- قحموش محمد خليل، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية ، للحد من التهرب الضريبي، ماستر اكدبي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2016، ص: 33، 34 .

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

و باختيار مجموعة الملفات المراد التحقيق فيها تسند مهمة ذلك إلى الأعوان المراقبين المختصين، و مع إتباع نفس مراحل و خطوات التحقيق المحاسبي يقوم هؤلاء الأعوان ب:

1- سحب الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق، و هذا على مستوى المفتشية التي يقيم بها، لفحص مختلف المعلومات التي يضمها، إضافة إلى إمكانية فحصهم مختلف الملفات الجبائية للأشخاص الذين يعيشون مع هذا المكلف<sup>1</sup>.

و يكون فحص الملف الجبائي لغرض :

- أخذ فكرة عن الهوية و العنوان الحقيقي للشخص المراقب .
- التأكد من وجود مجمل التصريحات السنوية للدخل .
- استخراج مؤشرات تحدد حالة الذمة المالية ( العقارات، المحلات التجارية ).
- التأكد من أن كشوفات الربط قد استغلت بطريقة صحيحة .
- مراقبة إن كان الخضوع للضريبة قد احتوى مجمل المداخل و ذلك بفحص كشوفات الضريبة، و نسخ الإنذارات المطلوبة من المكلف .

و هذه الدراسة تسمح للمحققين استخراج مجمل التناقضات بين المداخل المصرح بها، و العناصر المعيشية للمكلف الخاضع للتحقيق .

2- إبلاغ المكلف بالضريبة، إذا يقوم المراقب الجبائي بإرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق للمكلف المعني بعملية الرقابة، يعلمه فيه عن خضوعه لهذه الأخيرة، مع منحه مدة 15 يوما للتحضير، و هذا الإشعار يجب أن يحدد بشكل ضروري بعض العناصر مثل سنوات التحقيق، إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره .

و عند إرسال أو تسليم هذا الإشعار، يجب أن يرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مع تقديم بطاقة معلومات من صنف 70 bis يملأها المكلف مع ملاحظة عدم اجباره على ملئها .

3- جمع المعلومات من مصالح خارجية، بعدما ينهي المحقق فحص الوثائق الإدارية الخاصة بالمكلف بالضريبة و تلك التي استقاها من ملف هذا الأخير، و كذا بعض المعلومات المقدمة من مصالح البحث عن المعلومات الجبائية التابعة للهياكل المحلية و المركزية، يلجأ إلى بعض الأبحاث الخارجية و المتمثلة في القوى المبدولة من قبل المراقب لأجل البحث عن المعلومات غير موجودة في الوثائق

1- قعموش محمد خليل، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص: 35 .

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

الإدارية، وذلك باستخدامه لحقوقه الإدارية التي منحها له المشرع الجبائي كحق الاطلاع، حيث يتصل بكل المؤسسات الخارجية التي لها علاقة مع المكلف بالضريبة، لأجل الحصول على معلومات و توضيحات يعتمد عليها في تحقيقه .

4- إعداد الميزانية الشكلية، بعد إجراء فحص الملف الجبائي وكذا المعلومات المتحصل عليها، يقوم المحقق بوضع ميزانية أولية تحتوي على مجمل المعطيات المتحصلة .  
ب- سير التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية<sup>1</sup> :

بعد المرحلة التحضيرية وإعداد الميزان الشكلي، وانتهاء المدة المحددة للتحضير، تأتي عملية التحقيق المعمق التي تتم في مصالح الإدارة الضريبية، إلا في حالة طلب المكلف أن تجرى في بيته أو في مكتب مستشاره، و الغرض من ذلك هو عدم مضايقة أفراد المنزل .

حيث يقوم المراقب باستدعاء المكلف المعني بالتحقيق لتزويده بكشوفات الحسابات البنكية، البريدية، وكذا جميع الحسابات الأخرى التي من الممكن ممارستها .

وبعد تسليم هذه الحسابات من قبل المكلف، فإن المراقب يخوض في حوار مع هذا الأخير ليبين له أن هذا التحقيق نابع من ضرورة توضيح وضعيته الجبائية، وفي كل الحالات فإنه ملزم ب :

- ❖ أن لا يناقش بسرعة المشاكل التقنية المتعلقة بفحص ملفه الجبائي، ولكن يترك الحوار يسير لبعض الوقت حول انشغالات المكلف، إذا يترك له كامل الحرية في الكلام .
- ❖ تهيئة جو من الثقة معه وتفادي إثارته.
- ❖ استقبال كل المعلومات الضرورية من الجانب الجبائي، والمقدمة من طرف المكلف .
- ❖ التحلي بالصبر مع المكلف دون تدفعه إلى تقديم توضيحات خلال مقابلة معه.
- ❖ عدم الكشف بسرعة عن المعلومات المتوفرة لديه، والتي توحى للمكلف بأنه على دراية معمقة بملفه.

وبحصول المراقب على مختلف المعلومات وكشوفات الحسابات، يقوم بفحصها، تحليلها، ومقارنتها مع تلك التصريحات بهدف استخراج المخالفات والأخطاء المرتكبة .

1- قعموش محمد خليل، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص: 36، 37 .

## المطلب الثاني: التحقيق المصوب

في إطار التوجيهات الاستراتيجية للرقابة الجبائية التي سطرته الإدارة الجبائية للفترة 2013 – 2014، اتخذت مهمة الرقابة الجبائية بعدا نوعيا قصد الزيادة من فعاليتها والتحسين من قابليتها .

انطلاقا من البحث ووصولاً إلى عملية التحصيل، تبقى الغاية هي الحصول على النوعية خلال جميع مراحل الرقابة الجبائية وهذا من أجل ضمان تغطية أكثر انسجاما للنسيج الجبائي وكذا القيام بتحقيقات نوعية بالإضافة إلى تحسين العلاقات مع المكلفين بالضريبة ذوي النية الحسنة .

بغية الاستجابة لهذه الغايات الأساسية، برزت إجراءات جديدة للرقابة تهدف ليس فقط للتعميم وإنما أيضا للمثالية .

لذا أضيف إلى التدابير الكلاسيكية للرقابة المطبقة والموضوعة تحت تصرف أعوان الإدارة الجبائية قصد مراقبة الجبائية للمكلفين بالضريبة، شكل جديد من الرقابة يسمى " التحقيق المصوب " .

### 1) مفهوم التحقيق المصوب:

يعتبر التحقيق المصوب للمحاسبة إجراء رقابة موجه، أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل اتساعا من إجراء التحقيق في المحاسبة.

يتضمن هذا الإجراء مراقبة الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض عناوين الضرائب الخاصة بكل أو جزء من فترة غير متقدمة بمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تتعلق بفترة تقل عن سنة جبائية .

يعرف التحقيق المصوب على أنه<sup>1</sup>:

1- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع

من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية .

ويتم كذلك التحقيق عندما تشكل الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية أثناء هذا التحقيق، يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق ،

1- المادة 20 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية ، 2016

## الفصل الأول الإطار التشريعي و التنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

تقديم الوثائق المحاسبية التوضيحية على غرار الفواتير و العقود و وصول الطلبات أو التسليم المرتبط بالحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المتعلقة بالتحقيق، لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق، بأي حال من الأحوال، فحص معمق و نقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة .

2- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد، باستثناء النقاط المذكورة في الفقرتين 4 و 5 المطبقة في التحقيق العام المذكور سابقا.

3- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق و التزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل ادنى للتحضير، مدته عشرة أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الاشعار.

يجب أن يشمل الاشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا ، توضيح خاصة التحقيق المصوب يجب التعرف على طبيعة العمليات المحقق فيها .

4- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر و الوثائق، أكثر من شهرين، يجب معاينة، نهاية عمليات التحقيق في عين المكان، عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، و توضع لإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الاخير التوقيع، و تمدد مدة التحقيق في عين المكان وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه بموجب المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية للإجابة على الطلبات و التوضيحات أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشر للأرباح بمفهوم المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

ويمكن تمديد هذا الأجل بستة أشهر، عندما توجه الإدارات الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى، وذلك في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات .

### (2) نطاق التحقيق المصوب<sup>1</sup>:

يتمحور التحقيق المصوب أساسا حول:

❖ مراقبة قانونية للحسومات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة و أصل التسبيقات و الحصص الممنوحة و النسب المطبقة و الاستردادات الملتزمة .

## الفصل الأول الإطار التشريعي و التنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

- ❖ مراقبة عناصر المحاسبة بناء على التصريح بالنتيجة ( أعباء ، الإهلاكات و المؤونات ).
  - ❖ مراقبة الاستردادات و لقروض الضرائب .
  - ❖ مراقبة العجز المتكرر و الامتيازات الجبائية الممنوحة و الأرباح المعاد استثمارها .
- (3) هدف التحقيق المصوب :
- ❖ يكمن الهدف الرئيسي للتحقيق المصوب في السماح للمصالح الجبائية بالرفع من عدد عمليات الرقابة مع التخفيض من عدد المعاينات بعين المكان .
  - ❖ اذا يسعى إلى تصحيح الاغفالات و الأخطاء و النقائص التي يتم الكشف عنها .
  - ❖ يعتبر هذا الاجراء أقل إلزاما بالنسبة للمكلف بالضريبة حيث لا يجبر هذا الاخير على تقديم كل الوثائق المحاسبية لتبرير أرقام الأعمال و النتائج المصرح بها .
  - ❖ تقتصر مطالبة المكلف بالضريبة إلا بالوثائق التي تخص عناوين الضرائب للفترة المستهدفة للرقابة .
- (4) التمييز بين التحقيق المصوب و لأشكال الاخرى للرقابة :
- ❖ يتميز التحقيق المصوب عن باقي أشكال الرقابة الاخرى بمكان تنفيذ التحقيق و عناوين الضرائب المعنية و الفترة التي يتم التحقيق فيها و كذا الوثائق المراد دراستها .
  - ❖ يمكن أن يكون هذا التحقيق المصوب امتدادا للرقابة على الوثائق في حالة غياب لرد المكلف بالضريبة على طلبات المعلومات و التبريرات و التوضيحات أو نتيجة لإجابات غير كاملة التي بقيت مستغلة من قبل مصلحة الوعاء .
  - ❖ التحقيق المصوب تكون فيه المراقبة أكثر سرعة و يتلائم فيه التدخل مع تحليل الطلبات الخاصة .

### المطلب الثالث: التحقيق المحاسبي

يعد التحقيق المحاسبي احد وسائل الرقابة الجبائية، ويكون بفحص مختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية للمكلف الخاضع للتحقيق، بغية التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة، وقد عرفه بأنه :  
مجموعة العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة المؤسسة ما أو فحص شخص معين، و مقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية ، ويهدف إلى مراقبة مدى سلامة ودقة التصريحات المكتتبة، وعند اقتضاء الحال يمكن اللجوء إلى الإجراءات الضرورية لوضع التعديلات الازمة .

#### (1) مفهوم التحقيق المحاسبي:

التحقيق المحاسبي هو " هو مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقيق بعين المكان في محاسبة المؤسسة ، و مطابقة مؤشرات بعض المعطيات المحصلة من داخلها وخارجها ، من أجل مراقبة صحة ومصداقية التصريحات المسجلة"<sup>1</sup>.  
و يعرف كذلك على أنه:

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

يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونيا من طرف المصلحة<sup>2</sup>.

2- لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل<sup>3</sup>.

#### (2) أعوان التحقيق المحاسبي<sup>4</sup>:

(3) لقد حولت الإدارة الجبائية مهمة التحقيق إلى الأشخاص معينين لهم ميزة خاصة وهم أعوان التحقيق حيث تتمثل في :

1- مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 7، العدد 6، 2018، ص: 154، 155.  
2- المادة 19 معدلة بموجب المادة 36، قانون المالية، 2009.  
3- المادة 19 مكرر بموجب قانون 25، قانون المالية، 2014.  
4- غضبان خديجة، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش والضريبي ، مرجع سبق ذكره، ص: 15.

## الفصل الأول الإطار التشريعي و التنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

### أ- تشكيل فرق التحقيق:

تتكون فرق من عقدين كل واحد منهم يخضع لسلطة مكتب التحقيقات الذي يختار من بين أحسن المفتشين خبرة، تكلف فرق التحقيق الجبائي بالقيام بمهمتين أو أربعة مهام في التحقيق الواحد تحت إشراف و مسؤولية رئيس الفرقة المختارة من بين الأعوان الأكثر خبرة و كفاءة في الميدان .

### ب- دور رئيس فرق التحقيق:

يتم اختيارهم من بين المفتشين الرئيسيين و المفتشين المركزيين، و يستثنى من ذلك الولايات التي يتواجد فيها المترشحين من ذوي الرتبة السالفة الذكر، إلا أن القانون ينص على أن يكون رئيس فرقة التحقيق له رتبة المفتش كما سبق القول، الخبرة لا تقل على ستة سنوات كمحقق جبائي و يتمثل دوره الرئيسي في ما يلي :

- تنظيم فرق التحقيق و السهر على الحضور الفعلي لكل أعوان التحقيق، و كذلك تدخلات في عين المكان و مناقشة نتائج المراقبة .
- يقوم بإمضاء التحقيقات و إشعارات و تقارير التحقيقات و كذلك يقوم بإنجاز احصائيات المرتبطة بكل الأعمال المنجزة من طرف الإدارة ، و وضعها دوريا تحت إشراف نيابة مديرية الرقابة الجبائية .

### ت- دور المحقق :

المحقق الذي تسند إليه مهام التدخل، هو المكلف بأعمال التحقيق و مراقبة النتائج و حسابها مع إرسال التقويمات كذلك من مهامه التدخل بعين المكان، انجاز برامج التحقيق بالنسبة للمؤسسات و اصحاب المهن الحرة ..... الخ .

### ث- دور نائب المدير:

زيادة من مهام المخول لهم و ضمان السير الحسن لعملية التحقيق الجبائي، يعد نائب المدير المسؤول على الإعداد في أحسن الشروط الممكنة لبرامج التحقيق الممنوحة للمصلحة .

و في هذا المجال يراقب أعمال فرق التحقيق الجبائي عن طريق التأشير الجبائية على إشعار و قرار التحقيق، كما يحرص نائب المدير و بصفته ممثلا للإدارة على ضمان اجراء التحقيق وفقا للقانون، و مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة في هذا الإطار .

## الفصل الأول الإطار التشريعي و التنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

ولقد خصص المشرع أعوان التحقيق ذوي المؤهلات الآتية<sup>1</sup>:

- الكفاءة : تعتبر كفاءة الأعوان تابعين لمصلحة البحث و المراجعات و الأعوان التابعين لمديرية الفرعية للرقابة الجبائية وطنية، في حين أن تدخل الأعوان تابعين لمديرية الضرائب الولائية، بغض النظر عن مقاطعتهم يتبع طريقة خاصة .
- القدرة القانونية : تتمثل مهمة العون المحقق بتأكد من مراقبة مجمل الضرائب من طرف المكلف بالضريبة المحقق معه و في ما يخص أعوان التحقيق، فإن هدفهم الرئيسي يتمثل في البحث عن الأخطاء و التجاوزات المضرة بالخزينة العمومية للدولة كما يعني بالتحقيق بالمحاسبة المراجعة العامة لكل حسابات السنوات المحقق فيها .

1- غضبان خديجة، التحقيق الجبائي و دوره في مكافحة الغش الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص:16.

## المبحث الخامس : الغش والتهرب الضريبي

إن ظاهرة التهرب الضريبي التي تفشيت وتعددت صورها في أوساط المكلفين بالضريبة، سواء من حيث الوسائل أو الأساليب المعتمدة لتشهد في الآونة الاخيرة أبعاد خطيرة، فأصبحت ظاهرة عالمية مرتبطة بالضرائب ولهذا أصبحت تعتبر من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها وتنفيذها لمختلف سياساتها، مما يستدعي ضرورة مجابتهما بشتى السبل والوسائل المتاحة .

### المطلب الاول : ماهية الغش والتهرب الضريبي

#### أولاً : تعريف الغش الضريبي :

هو عبارة عن فعل إرادي يقوم به الممول الذي يقرر مخالفة القانون لتملص من دفع الضريبة، وفي هذه الحالة نلاحظ وجود سلوك إجرامي مقصود ومعتمد، و عليه فإن الغش الضريبي هو جزء ووجه من عدم الانتظام الضريبي<sup>1</sup>.

ويعرفه Margaiuz بأنه " التخلص من الضريبة بتقديم عرض خاطئ للوقع أو تفسير مضلل "

أما المادة 1741 من القانون العام للضريبة الفرنسي فتحاول حصر العناصر المكونة لتصرفات الغش الضريبي<sup>2</sup> :

- ❖ الاهمال عمدا لاكتتاب التصريح الضريبي في الآجال المحددة.
- ❖ الاخفاء إراديا لجزء من رقم الأعمال أو الريج المحقق الخاضع للضريبة .
- ❖ وضع عراقيل بأساليب أخرى أمام التحصيل الضريبي .
- ❖ البيع والشراء من دون فواتير.
- ❖ تقديم فواتير تتعلق بعمليات وهمية .

#### ثانيا : تعريف التهرب الضريبي

التهرب الضريبي ينطوي على انتهاك لقانون الضرائب من أجل الهروب من الضرائب كليا أو جزئيا أو للحصول على استرداد للضرائب.

1- بوزيد خديجة ، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره ، ص: 43.

2- حمياني فاطمة، إشكالية الغش والتهرب الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص: 43.

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

وعرفه Martinez بأنه " فن تفادي الوقوع في جاذبية القانون الجبائي والاستفادة من الثغرات التي يشتملها".

وهو "مجموع السلوكات الالزامية إلى تقليص مبالغ الاقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع. فإذا كلن ذلك باستخدام أدوات مشروعة فيدخول في إطار الامثلة، وإذا كان بوسائل غير مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش الضريبي، وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهربا غير مشروع"<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني : اسباب الغش والتهرب الضريبي

إن سبب استفعال ظاهرة الغش والتهرب الضريبي يرجع إلى وجود بيئة توفرت فيها الشروط الملائمة لا تساع هذه الظاهرة، لذلك يعتبر وجود هذه الاخيرة نتيجة لعدة أسباب نذكر منها :

#### ❖ الاسباب الاقتصادية<sup>2</sup>:

##### 1-1 تكاليف الالتزام الضريبي وتعقد العملية الضريبية:

تعقد النظام الضريبي ووجود عدة أنظمة وتدابير ترخيصية أو خاصة يمكن أن يولد فرصا للتهرب ، ذلك أن تعقد النظام الضريبي يمكن أن يولد شعور بعدم العدالة ، وبالعشوائية لدى الممولين ، وهو ما ينعكس سلبيا على سلوكهم الضريبي .

##### 2-1 مستوى الاقتطاع :

مستوى الاقتطاعات المفروضة على مداخيل الاشخاص الطبيعيين أو المعنويين إذا كان مرتفعا إلى تحفيز الغش والتهرب الضريبي ، وتكون هذه الظاهرة محسوسة أكثر عند ارتفاع المعدل الحدي الضريبي ، فكلما كان المعدل الحد مرتفعا كلما سعى الممول إلى عدم التصريح بجزء من دخلهم .

##### 3-1 هيمنة المؤسسات الصغيرة على النشاط الاقتصادي :

تكون هذه الاخيرة تميل في إجراء معاملاتها إلى استخدام النقود السائلة ، وتسهل هذه المعاملات الانشطة الخفية ، كما يؤدي تزايد عدد المؤسسات الصغيرة التي تقوم على استخدام النقود السائلة في إتمام المعاملات إلى زيادة الأهمية النسبية للاقتصاد الخفي ومنه الغش الضريبي .

##### 4-1 طبيعة الظرفية الاقتصادية :

<sup>1</sup> بوزيد خديجة ، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي ، مرجع سبق ذكره ، ص 43  
<sup>2</sup> حمياني فاطمة ، إشكالية الغش والتهرب الضريبي ، مرجع سبق ذكره ، ص 7

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

إن الظرفية الاقتصادية تمر بمراحل توسع ومراحل تراجع ، ففي فترات التوسع يزداد النشاط الاقتصادي و ترتفع الدخول ، وبالتالي تقل حساسية الاعوان للضريبة ، بخلاف فترات التراجع الاقتصادي التي تنخفض فيها الدخول و من ثم عدم قدرة المؤسسات على تحميل الضرائب على المستهلكين ، وهو ما يشجع الميل نحو عدم الالتزام الضريبي .

### ❖ الاسباب الاجتماعية<sup>1</sup>:

#### 1-2 النظرة الضريبية:

ذلك أن نظرة الناس للضريبة تتباين من كونها مساهمة في الاعباء العامة و الخدمات المقدمة للمجتمع ، و بين كونها عقوبة و اخضاع تمارسها السلطة على الأفراد ، ولهذا يعتقد الكثير أن أهم أسباب الغش الضريبي و التهرب الضريبي هو تعريف الضريبة الذي ينص على إجبارتها .

#### 2-2 النظرة الاجتماعية للمتهرب من الضريبة :

فبقدر ما ينظر إلى الغش على أنه سلوك عادي أو مؤشر على الحصافة بقدر ما يتم اللجوء إليه ، بخلاف ما إذا كان ينظر إليه على أنه فعل غير حضاري و يقلل من المكانة الاجتماعية للفرد .

#### 3-2 شعور الممول بضعف مستوى الخدمات العمومية المقدمة :

فشعور الممول بأنه لا يجد خدمات مقابل الضريبة التي يدفعها ، يقوده إلى البحث عن الاساليب المشروعة و غير المشروعة لعدم دفعها .

#### 4-2 سياسة العقوبات والغرامات :

يؤدي وجود عقوبات نقدية و حتى جنائية تجاه سلوك الغش و عدم الالتزام الضريبي إلى احترام الالتزام الضريبية و الاجتماعية ، إذا أن مراقبة العمليات الضريبية من الادارات المكلفة بالتحصيل الضريبي تؤدي العقوبات دورا تأديبيا و ردعيا يسمح باسترجاع المبالغ الواجب تحصيلها .

#### 5-2 العوامل السلوكية :

هناك مجموعة من العوامل السلوكية بإمكانها التأثير على سلوك الممولين تجاه التزامهم الضريبية ، وهي :

<sup>1</sup> بوزيد خديجة ، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي ، مرجع سبق ذكره . ص45

## الفصل الأول الإطار التشريعي و التنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة و دورها في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

- ❖ مدى إدراكهم سياسة محاربة الغش الضريبي و مدى الخوف من مخاطر العقوبات .
- ❖ المعايير الاجتماعية و الثقافية و الاعتبارات السيكولوجية و المعنوية للممولين .
- ❖ التفاعل على السلطات العمومية ، و تقدير الممولين للإدارة الضريبية ، النظام الضريبي و السياسات العمومية .

### 3-الاسباب الادارية<sup>1</sup>:

- ❖ غياب الجانب الاقتصادي في أداء الدوائر المالية و الضريبية و تغليب وظيفة الجباية على الوظائف الأخرى .
- ❖ غياب أو ضعف أجهزة الاستعلام الضريبي و الضعف التنظيمي للضرائب .
- ❖ ضعف حوافز العاملين في الإدارة الضريبية مما يجعلهم عرضة للابتزاز و الرشوة ، مما يجعلهم يتساهلون في متابعة ممارسات الغش الضريبي .
- ❖ عدم شفافية الإجراءات الناتجة أحيانا عن تعقد و تعارض التشريعات الضريبية .

<sup>1</sup> حمياني فاطمة ، إشكالية الغش و التهرب الضريبي ، مرجع سبق ذكره ، ص9

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

### المطلب الثالث: أساليب مكافحة الغش الضريبي

لمحاربة الغش والتهرب الضريبي لا بد من العمل على عدة محاور وهي<sup>1</sup>:

#### المحور الأول : منع وقوع الغش الضريبي :

وذلك بالقضاء على الأسباب والعوامل المؤدية للظاهرة ولعل أبرزها :

- ❖ تبسيط النظام الضريبي وتحسين الشفافية .
- ❖ رفع كفاءة الإدارة الضريبية برفع مستوى تأهيل الموارد البشرية وتحسينهم ضد الفساد بتحسين مكافأتهم .
- ❖ تعزيز المراقبة الضريبية وتوسيع نطاقها لتشمل مختلف فئات المجتمع الضريبي .
- ❖ تعميق عدالة النظام الضريبي بزيادة حياديته من جهة وتقليل مستويات الضغط الضريبي إلى حدود مستوى القدرة على تحملها اقتصاديا ببيكولوجيا .

#### المحور الثاني: التقليل من حجم الظاهرة :

وذلك ب :

- ❖ تحسين علاقة الإدارة الضريبية بالممولين ، والسعي إلى تغيير الممولين تجاه الإدارة الضريبية باعتبارهم زبائن لديه ، وأن التعاون لا بد أن يكون السيد ، فضلا عن الاستماع المستمر إلى انشغلاتهم وشكاويهم والآخذ بعين الاعتبار مقترحاتهم .
- ❖ رفع العقوبات على الغش الضريبي إلى الدرجة التي يشعر فيها الممول بارتفاع تكلفة عدم الامتثال الضريبي .
- ❖ اعتبار الغش الضريبي ليس مجرد جنحة وإنما هو مخالفة جنائية تؤدي إلى حرمان مرتكبها من الحقوق المدنية والسياسية .
- ❖ اعداد مدونة وطنية بالمتهمين .
- ❖ تبادل المعلومات بين الهيئات والردارات ذات العلاقة بالضرائب وتمكين الوصول إليها بطريقة سريعة وبأساليب آلية .
- ❖ إقامة وتفعيل خلايا الاستعلام المالي .

<sup>1</sup> عبد المجيد قدي ، دراسات في علم الضرائب ، مرجع سبق ذكره ، ص 228

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

❖ تعزيز التعاون الدولي في مجال مكافحة الغش الضريبي وتبادل المعلومات بخصوصه ، باعتباره مسؤول قسم المالية العامة لصندوق النقد الدولي إلى إقامة سلطة ضريبية دولية لضمان عدم لجوء الأقطار إلى ممارسات ضريبية ضارة.<sup>1</sup>

ومن خلال ما عرضناه اتضح أن للغش و التهرب الضريبي عدة تعاريف كما أن هذه الظاهرة تعود لعدة أسباب مختلفة تؤدي بالملكفين إلى الافلات و التملص الكلي أو الجزئي من أداءهم لواجباتهم الضريبية وهذا باللجوء إلى طرق وأساليب متنوعة ومتجددة ، إذا أصبح من العسير جدا التحكم فيها .  
غير أنه مهما كانت الوسيلة المعتمدة فإن النتيجة واحدة و تتمثل في الآثار السلبية التي تخلفها هذه الظاهرة على مستويات عدة منها الاقتصادية والسياسية.

<sup>1</sup> عبد المجيد قدي ، دراسات في علم الضرائب ، مرجع سبق ذكره ، ص 229

## الفصل الأول الإطار التشريعي والتنظيمي للأنظمة الجبائية الجديدة ودورها في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

### خلاصة الفصل الأول :

نستخلص من خلال دراستنا للفصل الأول أن الرقابة الجبائية هي وسيلة قانونية تستخدمها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والعمل على كشف الأخطاء المسجلة فيها لتصحيحها وتقويمها .

يهدف خلق جو من التفاهم والتراضي بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، عمد المشرع الجبائي إلى وضع جملة من الوسائل القانونية لتنظيم هذه العلاقة وتمثل في حقوق وصلاحيات يتبعها المحققون الجبائيون أثناء ممارسة مهامهم الرقابية، بالإضافة إلى مجموعة من الواجبات التي يلتزم بها المكلف بالضريبة مقابل تمتعه بحقوق و ضمانات لحمايته من أي تعسف تمارسه الإدارة، كما عمل المشرع على توفير إطار تنظيمي للرقابة الجبائية وذلك من خلال إنشاء مجموعة من الهياكل الجبائية .

إن مكافحة التهرب الضريبي ليس بالأمر الهين، نظرا للأشكال التي يتخذها والتقنيات المتبعة من طرف المكلفين في استعمال الطرق الاحتيالية، ومن خلال ما تم التوصل إليه في هذا الفصل حول التهرب الضريبي، يجب معرفة الدوافع التي تحمل المكلف للجوء مثل هذه الظاهرة، والتي قد تكون الوضعية الاقتصادية المزرية، وعدم مرونة واستقرار القوانين والضغط الضريبي المرتفع وعقلانية تنظر إلى الضريبة بمنظار مشوه فتح الباب على مصرعيه أمام المكلف للتخلص منها .

# الفصل الثاني:

الرقابة الجبائية من خلال  
التحقيق المصوب دراسة حالة  
دراسة ملف جبائي على مستوى  
مديرية الضرائب

تمهيد :

يعتبر النظام الضريبي *Système déclaratif* تصريحي، عندما المكلف بالضريبة هو الذي يقوم بالتصريح بالمدخيل على مستوى مراكز الضرائب و مراكز الضرائب الجوية و المفتشيات، و المفروض أن تكتسي التصريحات طابع الحقيقة، ولهذا كان من الطبيعي أن يكون مقابل النظام التصريحي جهاز للرقابة للكشف عن الخاضعين المخالفين للتشريع الجبائي و الممتنعين عن دفع الرسوم و الضرائب .

و بالنظر إلى اهتمام السلطات العمومية بجهاز الرقابة الجبائية كأحد الوسائل الفعالة لمكافحة الغش و التهرب الضريبي، و للمزيد من المعلومات و المفاهيم حول هذا الموضوع قمنا بدراسة تطبيقية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية .

و من هذا المنطلق سيتم التطرق إلى المباحث التالية :

المبحث الأول : التعريف بمديرية الضرائب لولاية مستغانم .

المبحث الثاني : دراسة حالة وفقا للتحقيق المصوب .

## المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب و مصالحها

تعتبر المديرية العامة للضرائب الإدارة المركزية وتلعب دور الوسيط بين وزارة المالية والمديريات الجهوية و المديرات الولائية، مهمتها تنفيذ برنامج الحكومة في المجال الضريبي كما تقوم بتجميع المعلومات المحاسبية و الجبائية، و تقوم بوضع الإحصائيات و دراستها بالإضافة إلى ضبط كل المداخل المتحصل عليها و توزيعها على كل القطاعات كالبلدية، الولاية و الخزينة العمومية .

## المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

## ❖ المديرية الجهوية للضرائب :

يوجد في الجزائر (09) مديريات جهوية مهمتها جمع المعلومات الجبائية و توزيعها و القيام بالإحصائيات و متابعة المديرات الولائية فيما يخص التحصيل الضريبي، كما تقوم بإعطاء شروحات حول التشريع الجبائي و القيام ببرمجة فترات تكوينية للموظفين .

## ❖ المديرية الولائية للضرائب :

هي عبارة عن مؤسسة مالية عمومية تهتم بالتحصيل و جباية مختلف الضرائب و الرسوم و هي بذلك تلعب دور الوسيط بين المكلفين و الدولة، تقوم بتقديم الإحصائيات إلى المديرية العامة للضرائب و المديرات الجهوية، كما تقوم بتسيير المستخدمين و تكوينهم، تشرف على مراكز الضرائب و مراكز الضرائب الجوارية و المفتشيات و القباضات التابعة لها إقليميا، توجد على مستوى الوطني 54 مديرية ولائية<sup>1</sup>.

## المطلب الثاني : مهام المديرية الولائية للضرائب

هي مكلفة بالقيام بالمهام التالية<sup>2</sup>:

- ضمان ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب و المراكز الجوارية للضرائب.
- السهر على احترام التنظيم و التشريع الجبائي، و متابعة و مراقبة نشاط المصالح .
- تنظيم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية .
- إصدار الجداول و قوائم المنتجات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و معاينتها و المصادقة عليها و تقييم النتائج و إعداد الحصيلة الدورية .

1 - اعتمادا على وثائق مديرية الضرائب

2 - [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz), consulté le 22/05/2019 à 08 :31 :14.

- تحليل و تقويم عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها دوريا، وإعداد تلخيص عن ذلك و اقتراح أي اقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها .
- إصدار الجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الأتاوى .
- مراقبة التكفل و التصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة و متابعة تسوية ذلك .
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- ضمان الرقابة القبلية و تصفية حسابات تسيير القابضين .
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية و استغلالها .
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة و متابعة تنفيذها و تقويم نتائجها.
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم و الأسعار و إعطاء الإذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.
- دراسة العرائض و تنظيم أشغال لجان الطعن و متابعة المنازعات و مسك الملفات المرتبطة بها.
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية و المادية و التقنية و المالية و إعداد تقديرات الميزانية لذلك.
- ضمان تسيير المستخدمين و الاعتمادات المخصصة لهذه المصالح .
- توظيف و تعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- تنظيم و تطبيق أعمال التكوين و تحسين مستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- تكوين رصيد و ثائقي للمديرية الولائية و تسييره و ضمان توزيعه و تعميمه .
- مسك ملفات جرد الأملاك العقارية و المنقولة و على صيانة هذه الأملاك و المحافظة عليها.
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم.
- نشر المعلومات و الآراء لفائدة المكلفين بالضريبة .

أما بخصوص المديرية الولائية للضرائب، قد تم بناء دار المالية سنة 1997، و قام السيد وزير التجارة و المالية بتدشينها في 19 رجب 1419 هـ الموافق ل 09 نوفمبر 1998، حيث تتواجد بالمركز المالي في وسط المدينة بجي زغلول و تحتوي دار المالية على ثلاثة فروع :

- الفرع الأول: أملاك الدولة.
- الفرع الثاني: الضرائب.
- الفرع الثالث: المحافظة العقارية.

وبدورها المديرية العامة للضرائب تنقسم إلى<sup>1</sup> عدة مديريات جهوية للضرائب على المستوى الوطني .

تشرف المديرية الولائية على ما يلي :

- مركز الضرائب الوحيد المتواجد بطريق وهران.
- مركز الضرائب الجوي بخروبة تيجديت .
- مركز الضرائب الجوي بعين تادلس .
- مركز الضرائب الجوي بسيدي علي .
- مفتشية للضرائب وقباضة بحاسي ماماش .
- مفتشية الضرائب وقباضة بعين النويصي .
- مفتشية الضرائب وقباضة بماسرى .
- مفتشية الضرائب وقباضة ببواقيرات .
- مفتشية الضرائب وقباضة بعشعاشة .

وتتكون دار المالية من أربعة طوابق:

#### الطابق الأول :

ويضم المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية و بدورها تتضمن ثلاثة مكاتب وهي :

- 1- مكتب المنازعات الجبائية.
- 2- مكتب المنازعات الإدارية.
- 3- مكتب التبليغ والتنفيذ.

#### الطابق الثاني:

ويتضمن مديرتين وهما:

المديرية الأولى: وهي الفرعية للتحصيل تتضمن ثلاث مكاتب:

- 1- مكتب التحصيل.
- 2- مكتب التصفيات.
- 3- مكتب البلديات.

<sup>1</sup> اعتمادا

المديرية الثانية : وهي المديرية الفرعية للعمليات الجبائية وتتضمن ثلاث مكاتب :

- 1- مكتب الجداول.
- 2- مكتب الإحصائيات.
- 3- مكتب التنظيم و النشاط و العلاقات العمومية.

#### الطابق الثالث:

ويتضمن المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية حيث تحتوي هذه الأخيرة على ثلاث مكاتب:

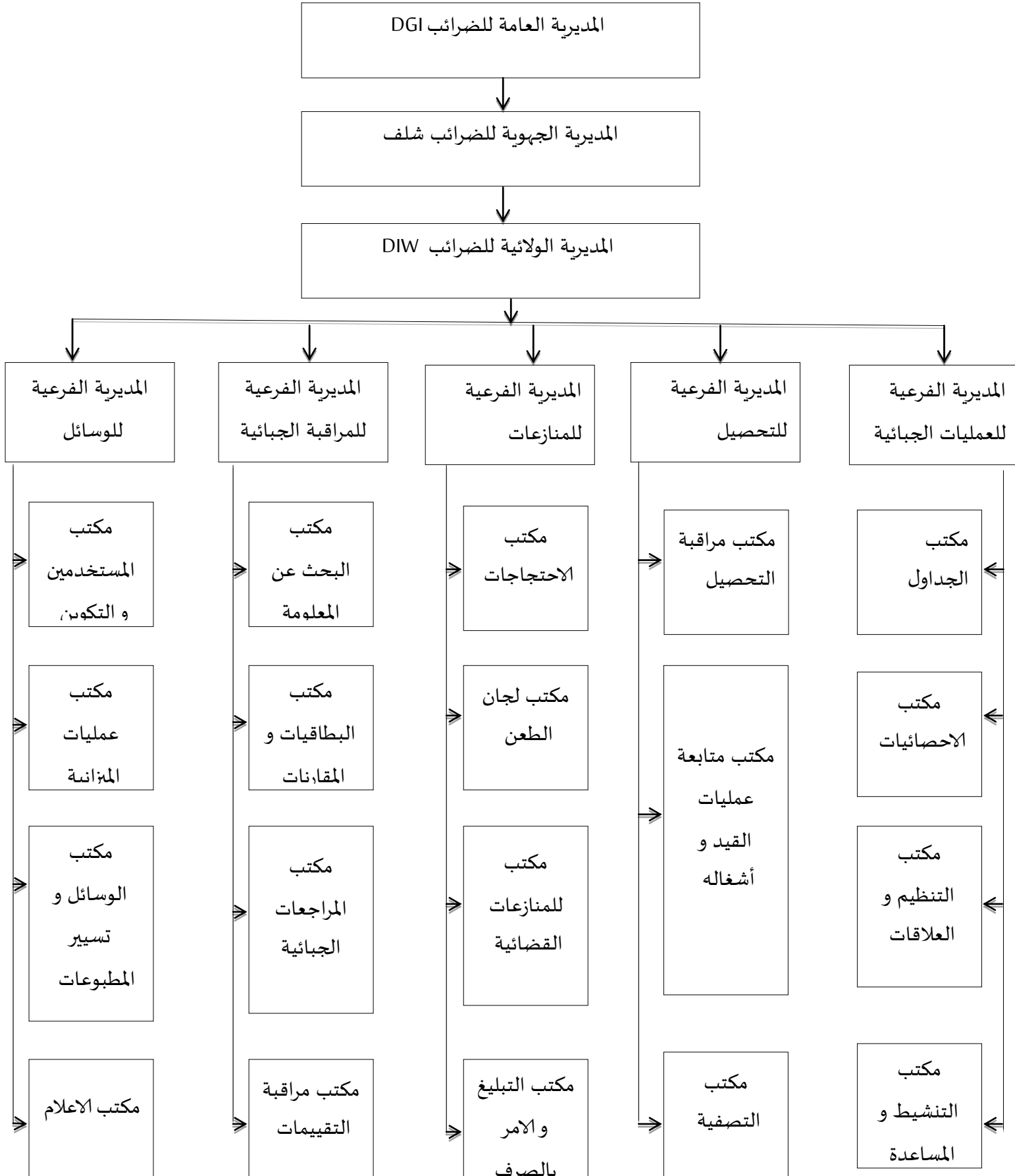
- 1- مكتب البحث و الاعلام الآلي .
- 2- مكتب البطاقات و التحريات الجبائية .
- 3- مكتب التحقيقات الجبائية .

#### الطابق الرابع :

ويحتوي على مكتب المدير الولائي للضرائب إلى جانب المديرية الفرعية للوسائل التي تتكون من أربعة مكاتب :

- 1- مكتب الموظفين و التكوين.
- 2- مكتب الميزانية.
- 3- مكتب الوسائل.
- 4- مكتب الأرشفة.

الشكل رقم (1) : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب مستغانم



من خلال الشكل نلاحظ أن المديرية الولائية للضرائب تتفرع إلى مديريات فرعية، و كل مديرية فرعية تتكون من مكاتب ويمكن توضيح مهامها كما يلي<sup>1</sup>:

**1) المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : وتكلف ب:**

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

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

- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة .

**أ- مكتب الجداول:**

- التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها .

- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

**ب- مكتب الإحصائيات:**

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية .

- التركيز على المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل .

- التركيز على الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب .

**ت- مكتب التنظيم والعلاقات العامة:**

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

هذه الاعتمادات .

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازات .

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه .

**ث- مكتب التنشيط والمساعدة:**

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وتنشيط

المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناخ العمل وانسجامها .

- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها .

**2) المديرية الفرعية للتحصيل : وتكلف ب :**

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب و

الرسوم وكل ناتج آخر.

<sup>1</sup> - اعتمادا على وثائق المديرية الولائية للضرائب.

- متابعة العمليات و القيود المحاسبية و المراقبة الدورية لمصالح التحصيل و تنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير و تصفية الحسابات و كذا التحصيل الجبري للضريبة.
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل و تحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي .
- مراقبة القابضات و مساعدتها قصد تطهير الحسابات قابضات الضرائب لتصفية الحسابات و تطهيرها.

تعمل هذه المديرية على تسيير:

- أ- مكتب مراقبة التحصيل:
    - دفع نشاطات التحصيل .
    - المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة، وإرجاع فائض المدفوعات.
    - إعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية و كذا الهيئات المعنية .
  - ب- مكتب متابعة عمليات القيد و أشغاله :
    - متابعة أعمال التأشير و التوقيع على المدفوعات و على الشهادات الإلغاء من الجداول و السندات الإيرادات المتكفل بها .
    - المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة.
    - التكفل بالأوامر و التوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة و تنفيذها.
    - ضمان إعداد و تأشير عمليات القيد عند تسليم المهام بين المحاسبين .
  - ت- مكتب التصفية:
    - مراقبة التكفل بالجداول العامة و بسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات الأحكام و القرارات القضائية في مجال الغرامات و العقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية .
    - استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب و المصادقة عليها.
    - التركيز على حسابات تسيير الخزينة و المستندات الملحقة.
    - التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها و جدول التصفية منتجات الخزينة و سجل الترحيل و مراقبة كل ذلك.
- (3) المديرية الفرعية للمنازعات : و تكلف بضمان :
- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الاعفائية، و تبليغ القرارات المتخذة و الأوامر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة .

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة .
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو الطعون الاستئنافية والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

تعمل هذه المديرية على تسيير:

- أ- مكتب الاحتجاجات :
- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة.

ب- مكتب لجان الطعن:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة و الطعن النزاعي أو الاعفائي المختصة.
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل و عرضها على لجنة الطعن الاعفائي المختصة.

ت- مكتب المنازعات القضائية:

- إعداد و تكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة .
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية .
- ث- مكتب التبليغ و الأمر بالصرف:
- تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
- الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

4) المديرية الفرعية للرقابة الجبائية : و تكلف ب :

- إعداد برامج البحث و مراجعة و مراقبة التقييمات و متابعة إنجازها.

تعمل هذه المديرية على تسيير:

- أ- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية :
- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها.

- تنفيذ برامج التدخلات و البحث و كذا تنفيذ حق الاطلاع و حق الزيادة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية .
- ب- مكتب البطاقات و المقارنات:
  - تكوين و تسيير مختلف البطاقات المسوكة .
  - التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة .
  - مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .
- ت- مكتب المراجعات الجبائية :
  - متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة.
  - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
  - إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية .
- ث- مكتب مراقبة التقييمات:
  - استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.
  - المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المراجعة ( التنطيق ).
  - متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي يقدمها السلطات العمومية.
- (5) المديرية الفرعية للوسائل : يكلف ب :
  - تسيير المستخدمين و الميزانية و الوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب .
  - السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية و تنسيقها و كذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية و التطبيقات المعلوماتية في حالة التشغيل .

تعمل هذه المديرية على تسيير:

- أ- مكتب المستخدمين و التكوين:
  - السهر على احترام التشريع و التنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية و التكوين.
  - إنجاز أعمال ضبط التعداد و ترشيد مناصب العمل ، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية .
- ب- مكتب عمليات الميزانية:
  - القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية .
  - تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، في حدود الاختصاص المخول له.

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب و مراكز الضرائب.
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.
- مكتب الوسائل و تسيير المطبوعات و الأرشيف :
- تسيير الوسائل المنقولة و غير المنقولة و كذا مخزن المطبوعات و أرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب، تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين و الهياكل و العتاد و التجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.
- مكتب الإعلام الآلي:
- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي و الجهوي.
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية و مواردها.

## المبحث الثاني : دراسة حالة ( شركة ذات المسؤولية المحدودة )

التحقيق المصوب لسنة 2018

التعريف بالشركة :

الشركة ذات المسؤولية المحدودة (SARL) م.ص تنشط في مجال الأشغال العمومية (E.T.P) منذ 2002، مقرها بعين تادلس مستغانم حسب سجلها التجاري .

المطلب الأول: الوضعية الجبائية للمؤسسة

تم برمجة هذه الشركة للتحقيق المصوب (Verification ponctuelle) سنة 2018 لفئة الرسم على القيمة المضافة (TVA)، حيث يشمل التحقيق المصوب سنوات 2015 – 2016 – 2017، حيث أن المكلف يخضع للنظام الحقيقي و العمليات التي يقوم بها تخضع للرسم على القيمة المضافة (TVA)، وذلك نظرا لطبيعة النشاط الممارس طبقا لقانون الرسم على رقم الأعمال (CTCA) المادة 2.

يقوم المكلف بالتصريح السنوي فيما يخص تحديد الأرباح (IBS) كما يقوم بإيداع التصريحات الشهرية (G50)<sup>1</sup>.

الجدول رقم (03): التصريح الشهري السنوي للرسم (TVA) الخاضع للرسم ( انظر للوثائق )

السنوات البيان	2015	2016	2017
تصريحات G50 للرسم المستخرج	4.332.680 دج	2.827.510 دج	6.170.020 دج

<sup>1</sup> - اعتمادا على وثائق المديرية الولائية للضرائب.

### المطلب الثاني: إجراءات التحقيق المصوب ( VERIFICATION Ponctuelle ):

تم إرسال الأشعار بالتحقيق ( EXIS de VERIFICATION )، الوثيقة رقم (01)، للمكلف تحت رقم ... ، بتاريخ 05-03-2018 مرفقا بميثاق المكلف ( CHARTE du CENTRIBUABLE )، حيث يبين فيه تاريخ بداية التحقيق و الرسم على القيمة المضافة موضوع التحقيق و السنوات التي يشملها التحقيق 2015-2016-2017 .  
و توقع هذه الوثيقة من طرف المحققين مع ذكر أسمائهم ورتبهم وجوبا، ويكون التحقيق باطلا إذا تم تذكر جميع تلك البيانات.

#### سير عمليات التحقيق :

يمكن أن يجرى التحقيق المصوب في مقر المؤسسة أو في الإدارة حسب رغبة المكلف و يفصح ذلك بواسطة رسالة إلى المعنيين بالتحقيق<sup>1</sup>.

#### سير التحقيق من حيث الشكل:

- فحص دفتر اليومية، يجب أن يكون موقع و مصادق عليه من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليميا.
- فحص دفتر الجرد، يجب أن يكون موقع و مصادق عليه من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليميا.
- فحص الدفاتر المساعدة، دفتر البنك، دفتر الصندوق، دفتر المشتريات، دفتر الخدمات، دفتر العمليات المختلفة.
- التأكد من وجود جميع التصريحات السنوية و الشهرية .
- التأكد من وجود كشف قائمة المشتريات و الخدمات المثقلة بالرسم على القيمة المضافة، و تكون مرفقة مع التصريح G50 الشهري. الوثيقة (03) .

#### سير التحقيق من حيث المضمون:

- يجب التحقيق من أن جميع عمليات حسم الرسم على القيمة المضافة كانت طبقا للقانون المعمول به (CTCA)
- فحص جميع الوثائق الثبوتية المسجلة في تصريحات الشهرية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة خاصة فواتير الشراء و الخدمات، التثبيتات طبقا للمادة 29 من قانون الرسم على رقم الأعمال،

<sup>1</sup> - اعتمادا على وثائق المديرية الولائية للضرائب.

بحيث يجب أن يكون الرسم المذكور في الفواتير ووثائق الاستراد المثلث للعناصر المكونة للسعر و عملية خاضعة للرسم و قابلة للحسم المادة 29 (CTCA) .

- التحقق من طريقة التسديد (MOYEN de parement)، بحيث يتم الخصم بعنوان الشهر الذي تم خلاله دفع الرسم لا يمكن أن يتم إلا عندما لا يتجاوز مبلغ الرسم على القيمة المضافة 100.000 دج على كل عملية خاضعة للضريبة محررة نقدا .
- فحص كشف قائمة المشتريات و الخدمات و التأكد من وجود جميع المعلومات الخاصة بالموردين ( رقم التعريف الجبائي، عنوان الشركة و موضوعها، رقم القيد في السجل التجاري، تاريخ و بيان الفاتورة، مبلغ المشتريات المدفوعة أو الخدمات المستفاد منها و مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسدد المادة 29 (CTCA).
- التأكد من أن الحسم يكون ممكنا إلا إذا استعملت المواد أ، المنتوجات أو الأشياء أو الخدمات في عملية خاضعة للرسم فعلا بعد تحويلها أو بدون ذلك .
- التأكد من عدم وجود فواتير وهمية أو فواتير لاسيما المكلفين الغشاشين.
- التأكد من أن الفاتورة المسجلة في الكشف قد سجلت مرة واحدة.
- التأكد من أن السيارات السياحية و عربات الأشخاص لا تشكل أداة رئيسية للاستغلال المؤسسية، و المنتوجات و الخدمات المقدمة كهدايا و تبرعات قد استثنيت من حق الخصم .
- التأكد من عدم المبالغة في استهلاك المواد و الخدمات و الذي يؤدي إلى تضخم مبالغ الحسم، و بالتالي إلحاق الضرر بالخزينة العمومية .
- التأكد من أن الفواتير الشراء المرفوضة التي استفادت من الحسم على الرسم على القيمة المضافة يجب دمج مبلغ هذا الرسم لمصلحة الخزينة العمومية

المطلب الثالث: نتائج التحقيق المصوب: الوثيقة رقم (03).

تم تبليغ مسير الشركة بنتائج التحقيق المصوب بواسطة رسالة موصى بها، التبليغ بالتقويم يوم 10 أكتوبر 2018 تحت رقم ... بينت هذه الوثيقة النتائج التي توصل إليها المحققون حسب الجدول التالي<sup>1</sup> .

<sup>1</sup> - اعتمادا على وثائق المديرية الولائية للضرائب.

الجدول رقم ( 04 ) الفواتير لمرفوضة بعد التحقيق :

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	اسم الموارد	مبلغ الرسم TVA	سبب رفض الخصم
10222	2015-5-23	...	276.000 دج	- شراء سيارة سياحية - Symbole. لا يستفيد من الخصم حسب المادة : 41 طبقا لقانون الرسم على رقم الأعمال .
88	2015-7-18	...	570.200 دج	- الفاتورة لا تتضمن البيانات ( العنوان ورقم التعريف الجبائي )، حسب المادة 29 من قانون الرسم على رقم الأعمال .
302	2015-12-12	...	1202.000 دج	- مشتريات لا تتطابق مع احتياجات ممارسة النشاط. - أجهزة و مواد غذائية لتربية الدواجن .
601206	2016-2-29	...	881.000 دج	- شراء سيارة سياحية، لا يستفيد من الخصم حسب المادة 41 من القانون الرسم على رقم الأعمال.
33	2016-4-16	...	365.505 دج	- تدوين الفاتورة مرتين في كشف المشتريات والخدمات.
56	2017-6-07	...	1.170.000 دج	- فاتورة مرفوضة من طرف المكلف، مشتريات أعيدت إلى الموارد.
77	2017-07-8	...	412.630 دج	- فاتورة مؤرخة في 01-30- 2010 فاتورة مسها التقادم الرباعي.

فاتورة استهلاك الكهرباء للمسكن الشخصي.	950 دج	مؤسسة سونلغاز	2017-9-25	2221360
---	--------	------------------	-----------	---------

المصدر: مديرية الضرائب ولاية مستغانم 2018 .

الجدول رقم (05) : وضعية الرسم على القيمة المضافة بعد التحقيق :

السنة	البيان	2015	2016	2017
الرسم المستخرج بعد التحقيق		2.284.480 دج	1.571.005 دج	4.586.440 دج
الرسم المصرح به قبل التحقيق		4.332.680 دج	2.817.510 دج	6.170.020 دج
الرسم القابل للدمج أو الرسم القابل اعادته للخزينة العمومية		2.048.200 دج	1.246.505 دج	1.583.580 دج

المصدر: مديرية الضرائب ولاية مستغانم 2018

## الجدول رقم (06) : الحقوق واجبة الدفع للخزينة العمومية (دج)

2017	2016	2015	السنة البيان
دج 1.583.580	دج 1.246.505	دج 2.048.200	الحقوق
دج 395.895	دج 311.626	دج 512.050	الغرامة 25% المادة 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال
دج 1.979.475	دج 1.558.131	دج 2.560.250	المجموع

المصدر: مديرية الضرائب ولاية مستغانم

## خلاصة :

من خلال دراستنا للحالة التطبيقية على مستوى المديرية الفرعية للضرائب لولاية مستغانم، و من خلال مراحل عملية التحقيق المصوب، فإن هذه العملية تعتبر من بين الوسائل التقنية الفعالة التي تمتلكها الإدارة الجبائية، لكشف الثغرات والاختلالات المحاسبية و الجبائية للمكلفين وكذلك كشف المخالفين للتشريع الجبائي و المتهربين من دفع الضرائب و الرسوم .

خاتمة عامة

### خاتمة عامة:

بعد التطرق لكل المفاهيم المرتبطة بالموضوع من أهمية في تمويل الخزينة العمومية بهدف سد النفقات العامة، ثم الإطار العام الذي تنشط فيه تلك الضريبة وما يسمى بالنظام الضريبي الجزائري وما يحتويه من عدة مكونات وآليات تساعد على أداء مهامه، إلا أن طبيعة هذا التصريح يمنح الحرية النسبية للمكلفين بالضريبة بتقديم تصريحاتهم المكتتبة بشكل يوافق نشاطاتهم ومدخلهم الحقيقية، وحينها تقوم الإدارة الجبائية بمراقبة تلك التصريحات والتأكد من صدقها بهدف كشف التجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف للإفلات من الضريبة ما يعرف بالتهرب الضريبي.

إن خطورة هذه الأخيرة تكمن في الآثار السلبية التي تخلفها على جميع المستويات المالية الاجتماعية و الاقتصادية.

وانطلاقاً من هذا فإن مكافحتها ضرورة حتمية بالنسبة للسلطات المختصة، لكن لا بد من أن تكون لها صورة مستوفية عن حجم الظاهرة لاتخاذ الحلول المناسبة، لأن المشكل الرئيسي بالنسبة لوضعي السياسة الضريبية لا يمكن في ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي نفسها بقدر معرفة المدى الذي تبلغه من خلال الاعتماد على بعض مناهج القياس، كمنهجي الاقتصاد السري وعدم الالتزام الضريبي .

لكن هذا لا يمنع من اتخاذ الإجراءات العلاجية، سواء كانت تحسيسية بتصحيح الأسباب المؤدية إلى هذه الظاهرة، أو ردعية بتحويل مهام ذلك إلى أجهزة مختصة، كجهاز الرقابة الجبائية.

### اختبار الفرضيات:

قدمنا في المقدمة العامة من هذا البحث ثلاث فرضيات نحكم على صحتها من عدمها من خلال ما يلي :

الفرضية الأولى : تمارس الإدارة الجبائية حق الرقابة الجبائية من خلال الحقوق والسلطات التي منحها لها المشرع الجبائي، بالإضافة إلى مجموعة من الوسائل المادية والبشرية، قد تحققت من أجل تحقيق العدالة و بهدف خلق جو من التفاهم والتراضي بين المكلف بالضريبة والعون المحقق .

وضع المشرع الجزائري الجبائي إطاراً قانونياً أوجب به كل المحققين الجبائين إتباع إجراءات معينة، و حدد مختلف الالتزامات التي يجب على الإدارة الجبائية و المكلف التقيد بها و الضمانات الممنوحة له بهدف ضمان حقوقه لحمايته من أي تعسف يمكن ممارسته عليه من قبل الإدارة .

الفرضية الثالثة: تعد أشكال الرقابة الجبائية وعلى رأسها التحقيق المصوب أداة تستخدمها الإدارة الجبائية في مكافحة بعض الظواهر التي تحد من فعالية التحصيل الضريبي خاصة ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي، اتضح صحة هذه الفرضية، حيث تم إثبات أن دور وسائل الرقابة الجبائية يرتكز في كيفية اكتشاف الإدارة الجبائية لطرق الغش و التهرب الضريبي التي يستخدمها المكلف، وكيفية إعادة تحصيلها لصالح الإدارة الجبائية، إن التحقيق المصوب يتمثل في انتهاج مجموعة من الطرق التي تساعد على التأكد من صحة محاسبة المكلف، وإيجاد الأخطاء التي تجردها من معيار النزاهة وفقا لأسس علمية تساعد في الكشف على التهرب الضريبي نتيجة التلاعبات المحاسبية .

### نتائج البحث:

انطلاقا مما تم تقديمه في مختلف فصول البحث تم التوصل إلى النتائج التالية:

- النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي حيث يمنح الحرية الكاملة للمكلفين بالضريبة في تقديم التصريح بمدخلهم، لذا تعد الرقابة على هذه التصريحات لازمة لأنها قد تكون غير صحيحة و خاطئة .
- تعتبر الرقابة على الوثائق أكثر مردودية نظرا لسهولة تطبيقها، غير أن أهم ما يعترض فعالية هذا النوع من الرقابة هو عدم كفاءة أعوان الإدارة الجبائية المكلفين بهذا النوع من الرقابة من جهة و تعدد التصريحات الواجب فحصها من جهة أخرى، إضافة إلى غياب المتابعة الدقيقة للسلطات الوصية .
- يشكل التهرب الضريبي أحد أهم التحديات التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة المالية و الاقتصادية ، نظرا لآثاره السلبية المتعددة .
- إن الرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات تضبط تدخل الإدارة، و تحمي المكلفين بالضريبة و يؤدي عدم الالتزام بها إلى بطلان الرقابة الجبائية تحت بطلان الإجراءات .
- تعتبر الرقابة الجبائية من أنجع الوسائل لمحاربة ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي، إلا أنها تبقى قاصرة هذا لنقص الوسائل المادية و البشرية خاصة الكفاءات العليا في الميدان المحاسبي و القانوني
- تهدف الرقابة الجبائية إلى تعزيز الأمن الجبائي للمؤسسة، و التحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائي.

### التوصيات:

- الاطلاع على الوثائق خاصة الملف الجبائي و المحاسبي المكلف بالضريبة.

## خاتمة عامة

- ضرورة تحسيس وتوعية المواطنين بصفة عامة والمكلفين بالضريبة بصفة خاصة بالواجب الجبائي، وكذا الضمانات المخولة لهم في الإطار القانوني لتفادي ظاهرة التهرب الضريبي وذلك بتنظيم ملتقيات إعلامية وفتح أبواب الإدارة الجبائية أمامهم.
- تحسين مستوى الأعوان المكلفين بالتدقيق، وذلك عن طريق تنظيم أيام دراسية ودورات تكوينية خاصة في ميدان المحاسبة، وهذا لتجنب التجاوزات التي ترتكب أثناء عملية التدقيق الجبائي.
- تكثيف الرقابة الجبائية والتدقيق في المحاسبة بتنظيم طرق البحث عن المعلومات الجبائية التي تعتبر عاملاً أساسياً.
- تبسيط إجراءات الرقابة والتحقيقات الجبائية مع إعطائها صلاحيات أكثر لتأدية المهام على أحسن وجه.
- تحسين الإمكانيات والوسائل المادية من خلال إنشاء مقرات عمل جديدة، وصيانة القديمة منها، وتجهيزها بمختلف التجهيزات الإدارية.
- تحليل المعلومات والمعطيات الخاصة بكل مكلف في أوقات قياسية.

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

### الكتب :

- (1) حسين عوض، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة الموازنة الضرائب و الرسوم دراسة المقارنة، الطبعة الأولى، دار الخلود، لبنان، 1995.
- (2) سوزي عادلي ناشد، المالية العامة، بدون طبعة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003.
- (3) عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، الضرائب المباشرة، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2015.
- (4) عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
- (5) منصور ميلاد يونس، المالية العامة، بدون طبعة، الدار الجامعية للنشر، لبنان، 1991.

### الرسائل الجامعية:

- (1) باهي أسماء، تقنيات التدقيق المحاسبي وأهميتها في تطبيق الرقابة، مذكرة منشورة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص ادارة و تسيير المؤسسات، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2017.
- (2) بوزيد خديجة، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، مذكرة منشورة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير، قسم العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2017.
- (3) حمياني فاطمة، إشكالية الغش و التهرب الضريبي، مذكرة منشورة ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص إدارة و تسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2014.
- (4) سرار فاطيمة، فعالية الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مذكرة منشورة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص تدقيق و المراقبة التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018.

## قائمة المراجع

- (5) عبد الوهاب منصور، دور وأهمية مصلحة الضرائب في التحصيل الضريبي، مذكرة منشورة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية نقود وتأمينات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2016.
- (6) غضبان خديجة، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، مذكرة منشورة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص التدقيق المحاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حمه لخضر، وادي سوف، الجزائر، 2015.
- (7) قحموش عبد خليل، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للحد من التهرب الضريبي، مذكرة منشورة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص التحقيق المحاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، الجزائر، 2016.

### محاضرات:

- (1) حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- (2) لجناف عبد الرزاق، جباية المؤسسة، الجزائر، 2018.

### القوانين و المراسيم:

- 1- المادة 1 من قانون المالية لسنة 2011.
- 2- المادة 11 من قانون المالية لسنة 2015.
- 3- المادة 11 من قانون المالية لسنة 2019.
- 4- المادة 12 من قانون المالية لسنة 2015.
- 5- المادة 15 من قانون المالية لسنة 2006.
- 6- المادة 17 من قانون المالية لسنة 2009.
- 7- المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2009.
- 8- المادة 2 من قانون المالية لسنة 2007.
- 9- المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2016.
- 10- المادة 21 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2009 .
- 11- المادة 21 من قانون المالية لسنة 2015.
- 12- المادة 21-6 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2009.
- 13- المادة 219 من قانون المالية لسنة 2017.
- 14- المادة 22 من قانون المالية لسنة 2015.

## قائمة المراجع

- 15- المادة 25 من قانون المالية لسنة 2014.
- 16- المادة 26 من قانون المالية لسنة 2017.
- 17- المادة 3 من قانون التسجيل لسنة 2019
- 18- المادة 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019.
- 19- المادة 3 من قانون المالية لسنة 1996.
- 20- المادة 3 من قانون المالية لسنة 2009.
- 21- المادة 3-31 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2009.
- 22- المادة 31 من قانون المالية لسنة 1993.
- 23- المادة 32 من قانون المالية لسنة 2018.
- 24- المادة 33 من قانون المالية لسنة 2018.
- 25- المادة 35 من قانون المالية لسنة 2009.
- 26- المادة 36 معدلة من قانون المالية لسنة 2009.
- 27- المادة 36 من قانون المالية لسنة 2003.
- 28- المادة 4 من قانون المالية لسنة 1996.
- 29- المادة 4 من قانون المالية لسنة 2009 .
- 30- المادة 45 من قانون المالية لسنة 2017.
- 31- المادة 49 من قانون المالية لسنة 2003.
- 32- المادة 5 من قانون المالية لسنة 2012.
- 33- المادة 5 من قانون المالية لسنة 2017.
- 34- المادة 58 من قانون المالية لسنة 2011.
- 35- المادة 65 من قانون المالية لسنة 2007.
- 36- المادة 7 من قانون المالية لسنة 2017.
- 37- المادة 70 من قانون المالية لسنة 2007.
- 38- المادة 9 من قانون المالية لسنة 2015.
- 39- المادتين 11 و 16 من قانون المالية لسنة 2017.
- 40- المادتين 262 مكرر و 262 مكرر1 محدث بموجب المادة 20 من قانون المالية لسنة 2015.
- 41- المواد من 118 الى 120 ملغاة بموجب المادة 10 من قانون المالية لسنة 1997.

الملاحق

# الملاحق

Droit de timbre sur état حق الطابع				
Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب والرسوم الخوارج واردة أعلاه				
Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تلخيص - (دج)	Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقياضة الضرائب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء
1 - TAP. C/500 026/A	يشهد بمحة ومدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية. Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables. A ..... le ..... Cachet, signature,	Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro : Payée - par chèque bancaire N° : du ..... tiré sur l'Agence : - par chèque postal N° : - en numéraire : prise en recette par quittance N° : de ce jour. A ..... le ..... Le receveur des impôts Cachet, signature,	Déclaration enregistrée le :  Observation éventuelles :
2 - AP / IBS. C/201 001/M1			
3.1 - IRG Salaires. C/201 001/100			
3.2 - IRG/ Autres ret. sources. C/201 001/011/A/B/C			
3.3 - IBS/ Ret. à la source. C/201 001/M2 et 3			
- TIC. C/201 003/303/A/B			
4 - Droits de timbre. C/201 002/201			
5 - Autres. C/			
6 - TVA. C/500 020/A			
<b>MONTANT TOTAL A PAYER :</b>			

المديرية العامة للضرائب  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
مديرية  
DIRECTION .....  
مفتشية الضرائب ل  
INSPECTION DES IMPOTS DE .....  
قياضة الضرائب ل  
RECETTE DES IMPOTS DE .....  
بلدية  
COMMUNE DE .....  
NIS : .....  
NIF : .....  
Article d'imposition : .....

الشهر .....  
الفضل .....  
Mois de .....  
Trimestre 200 .....

للتذكير اجبرها  
A RAPPELER  
OBLIGATOIREMENT

F. J.

الضرائب والرسوم المحصلة فوراً أو عن طريق الإقتطاع من المصدر  
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد  
**IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE  
RETENUE A LA SOURCE**  
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

M ..... (السيد (ة)  
(الاسم - لقب - رقم شركة)  
Activité / Profession : ..... النشاط أو المهنة  
Adresse : ..... العنوان

**IMPORTANT !**  
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قضاينة  
الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من  
الشهر  
La présente déclaration doit  
être déposée à la recette des  
impôts dans les **VINGT**  
**PREMIERS JOURS DU MOIS.**

رمز النشاط  
CODE ACTIVITE  
.....

Série G. n° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2% الرسم على النشاط المهني بمعدل				
Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%			
C 1 A 13	Affaires sans réfaction			
C 1 A 14	Affaires exonérées			
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant	TOTAL		

Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات		
Code	Acomptes IBS	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel	
2	TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والإقتطاعات الأخرى من المصدر لـ ض. أ. ش.				
Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères			
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.	TOTAL		







