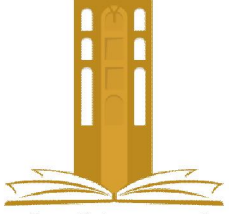


1985



جامعة محمد بوضياف - المسيلة  
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

الرقم التسلسلي.....

مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي

تخصص: مالية وجبائية

## الرقابة الجبائية في مجال الرسم على القيمة المضافة

دراسة حالة مؤسسة ناصر للبناء والأشغال العمومية خلال الفترة

( 2012 - 2014 ) ببلدية المعاضيد

إعداد الطالب:

بشيري صالح

تاريخ المناقشة: 2016/05/25

أمام لجنة المناقشة المكونة من:

رئيسا	جامعة المسيلة	أستاذ محاضر ب	د. لقلطي لخضر
مشرفا ومقررا	جامعة المسيلة	أستاذ محاضر ب	د. بلواضح الجيلاني
ممتحنا	جامعة المسيلة	أستاذ مساعد أ	أ. لعجال العمرية

السنة الجامعية: 2015-2016



# إهداء

## بسم الله الرحمن الرحيم

و الصلاة و السلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد صلى الله عليه و سلم  
و على آله و صحبه و سلم إلى حبيب الله و محب الله و المحب في الله و إلى من قال فيها  
عز وجل: ( و اخفض لها جناح الذل من الرحمة و قل ري ارحمها كما ربياني صغيرا )  
الآية: 13 سورة النساء.

إلى أسطورة الماضي و الحاضر إلى من قاطعت النوم من أجلي رمز الحنان إلى قره  
عيني و شعلة قلبي إلى من هي في الدنيا مصباح و في الآخرة مفتاح إلى من كانت لي  
القلب الحنون و الحزن الدافئ أمي الغالية (حدة)

إلى من عطف علي و رباني و بالحنان سقاني و الذي لم ينخل علي بكثير و لم يستصغر بصغير إلى أعظم  
و أطيب رجل الذي أنار لي طريق العلم و المعرفة والدي و أبي الغالي ( سعد )  
إلى من قاسموني رحم أمي و كانوا لي نعم السند إخوتي و أخواتي و  
إلى كل الأخوة الذين لم تلدهم أمي الأصدقاء و الأحباب و رفقاء دري  
إلى كل من يعرفني و إلى سكان بئرهنني

بشيري صالح

## شكر و عرفان

نشكر الله سبحانه وتعالى على فضله وتوفيقه لنا

والقائل في محكم تنزيله ﴿ إِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ ... ﴾

الآية رقم: (07) سورة إبراهيم

بعد حمد الله تعالى وشكوه على فضله ونعيم مننه علينا أن هدانا  
وأمدنا بالعزم و قوة الإرادة والصبر لإنجاز هذا العمل المتواضع  
والصلاة والسلام على من بعث رحمة للعالمين نتوجه بخالص الشكر  
إلى من كان سندًا لنا في مشوارنا الدراسي إلى

الأستاذ (بلواضع الجيلاني)

الذي تابع عملنا هذا، ولم يبخل علينا بنصائحه القيمة والمفيدة،  
فوجهنا حين الخطأ وشجعنا حين الصواب ، فكان نعم المشرف.  
إلى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
بجامعة- المسيلة -

و إلى كل من أمدّ لنا يد المساعدة من

قريب أو من بعيد ألفه تحية وشكر و تقدير

الصفحة	العنوان
.I	كلمة شكر وتقدير
.II	الإهداء
.III	فهرس المحتويات
.IV	قائمة الجداول؛ الأشكال والملاحق
أ-ج	مقدمة
07	الفصل الأول: الرسم على القيمة المضافة من خلال الإصلاحات الجبائية في الجزائر
07	تمهيد
08	المبحث الأول: ماهية الرسم على القيمة المضافة
08	المطلب الأول: المفاهيم الأساسية للرسم على القيمة المضافة
11	المطلب الثاني: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة
14	المطلب الثالث: الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة
16	المبحث الثاني: قواعد تأسيس الرسم و معدلاته و عمليات الخصم
16	المطلب الأول: عمليات الخصم و الأحداث المبرزة للتسوية
19	المطلب الثاني: أساس فرض الضريبة
22	المطلب الثالث: معدلات الرسم على القيمة المضافة
24	المبحث الثالث: تطبيقات الرسم على القيمة المضافة و الحدث المنشئ له
24	المطلب الأول: نظام الشراء بالإعفاء
28	المطلب الثاني: إسترجاعات الرسم على القيمة المضافة
31	المطلب الثالث: الحدث المنشأ للرسم على القيمة المضافة
33	خلاصة
35	الفصل الثاني : آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري
35	تمهيد
36	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية
36	المطلب الأول: مبادئ حول الجبائية

37	المطلب الثاني : الرقابة الجبائية وأهدافها
39	المطلب الثالث : أسباب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها
42	المبحث الثاني : الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية
42	المطلب الأول : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية
44	المطلب الثاني:الوسائل القانونية للرقابة الجبائية
47	المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة وحقوقهم
53	المبحث الثالث : آليات الرقابة الجبائية في الجزائر و أشكالها
53	المطلب الأول: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة
55	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
69	المطلب الثالث: مقترحات تفعيل آليات الرقابة الجبائية في الجزائر
72	خلاصة
74	الفصل الثالث :دراسة حالة مؤسسة ناصر للبناء و الأشغال العمومية
74	تمهيد
75	المبحث الأول: تقديم الشركة والوضعية الجبائية
75	المطلب الأول: التعريف بمؤسسة ناصر للبناء والأشغال العمومية
75	المطلب الثاني: مجتمع الدراسة وحدودها
75	المطلب الثالث: الوضعية الجبائية
77	المبحث الثاني: التحقيق المصوب على الرسم على القيمة المضافة
77	المطلب الأول: كيفية إجراء التحقيق
79	المطلب الثاني: تأسيس الرسم على القيمة المضافة
83	المطلب الثالث: نتائج الرقابة الجبائية للرسم على القيمة المضافة
85	خلاصة
87	خاتمة
92	قائمة المراجع
95	الملاحق



## قائمة الجداول الأشكال والملحق

قائمة الجداول الأشكال والملحق:

الجدول:

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
الجدول رقم 01	الفرق بين الإنتاج و الاستهلاك	09
الجدول رقم 02	آجال فترة الرقابة في عين المكان	51
الجدول رقم 03	خصائص و مميزات أشكال الرقابة الضريبية	56
الجدول رقم 04	دراسة المشتريات لسنة 2012 بالنسبة ل C.B	79
الجدول رقم 05	دراسة المشتريات لسنة 2012 بالنسبة ل:باريا،اوردي،	80
الجدول رقم 06	دراسة المشتريات لسنة 2012 بالنسبة لفواتير النقل	81
الجدول رقم 07	دراسة المشتريات بالنسبة لسنة 2013:	81
الجدول رقم 08	دراسة المشتريات بالنسبة لسنة 2014	82
الجدول رقم 09	المشتريات مقارنة بالوضعيات	83
الجدول رقم 10	جدول النتائج	84

الأشكال:

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
الشكل رقم 01	أشكال الرقابة الجبائية	55
الشكل رقم 02	تنفيذ الرقابة على الوثائق	60

الملحق:

العنوان	الصفحة
إشعار بالتحقيق المصوب -تبليغ أولي	95
التحقيق المصوب التبليغ النهائي	97
رسالة تبليغ أولي	98

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة ومن أهم مصادر الإيرادات العامة لكل الدول على اختلاف الأنظمة والأوضاع الاقتصادية و الجبائية السائدة فيها، فدورها لا يقتصر على تغطية أعباء الدولة فقط بل يتعدى ذلك إلى استعمالها كسياسة مالية للتأثير والتحكم في النشاط الاقتصادي والسياسي والاجتماعي كما تساهم الإنعاش الاقتصادي ودفع عجلة التنمية في الدول النامية والتي تسعى من خلال تنفيذها لبرامج الإصلاح إلى تطوير أنظمتها الضريبية في ظل الانفتاح والعولمة،

بما أن النظام الضريبي الجزائري تصريحي، يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم ومدا خيلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم، فإن المشرع الجبائي منح لكل من المكلفين بالضريبة حقوق وواجبات؛ كما منح في نفس الوقت للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات لكونها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وصادقة وهذا ما يسمى بالغش والتهرب الضريبي،

إن ظاهرة الغش والتهرب الضريبي أصبحت تهدد اقتصاديات مختلف دول العالم في تحايل المكلفين بالضريبة على الإدارة الجبائية باستخدام في ذلك عدة طرق وأساليب مختلفة سواء كان ذلك بطرق مشروعة أو غير مشروعة،

يحول هذا دون تحقيق الدولة لأهداف سياستها الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى لمعالجة هذه الظاهرة بتحديد كل إمكانياتها المادية والبشرية عن طريق الرقابة الجبائية التي من خلالها يتم كشف كل التجاوزات التي يستعملها المكلف بالضريبة التي نجمت عنها آثار سلبية على الاقتصاد الوطني.

**01 - إشكالية البحث:** مما سبق تتبلور إشكالية البحث بطرح السؤال الرئيسي التالي:

كيف تتم الرقابة الجبائية في مجال الرسم على القيمة المضافة في الجزائر؟

انطلاقا من السؤال الرئيسي السابق نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهية الرسم على القيمة المضافة؟

- ما هي أساليب وآليات الرقابة الجبائية في الجزائر؟

- كيف يتم التحقيق في ملف المكلف بالضريبة؟

**02 - الفرضيات:** للإجابة على الأسئلة السابقة تم صياغة الفرضيات التالية:

- الرسم على القيمة المضافة ما هو إلا ضريبة

- تساهم عملية الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي؛

- يمكن للإدارة الجبائية أن تساهم في بناء الاقتصاد الوطني من خلال إجراءات التحقيق في

ملفات المكلفين بالضريبة وتحصيل الضرائب الواجبة الدفع.

**03 - أسباب اختيار الموضوع:**

يرجع اختيارنا لهذا الموضوع نظرا للأسباب الموضوعية والذاتية التالية:

- نظرا للميول الشخصي لمثل هذه المواضيع المتعلقة بالضرائب والرسوم.

- نظرا لأن الموضوع له علاقة وثيقة بالتخصص المالية وجبائية.

- نقشي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

- البحث عن آليات الرقابة الجبائية الفعالة لحل مشكلة الغش والتهرب الضريبي.

- نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة على أنها ليست عبء فحسب؛ بل أنه تعود بالفائدة على الاقتصاد الوطني.

- وضع نظام ضريبي محكم.

#### 04 - أهداف البحث: يهدف البحث لتحقيق الأهداف التالية:

- الرسم على القيمة المضافة في النظام الجبائي الجزائري.

- التطرق لآليات الرقابة الجبائية في الجزائر.

- توضيح كل ما يتعلق بالتحقيق الجبائي في ملف المكلف بالرسم على القيمة المضافة.

- الوصول إلى تبيان اثر الرقابة الجبائية على المكلف من خلال الإجراءات المختلفة التي تقوم بها الإدارة الجبائية من خلال مختلف المراحل.

#### 05 - المنهج المستخدم:

وللإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات المصاغة، اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، باعتباره مناهجا مناسبا أو ملائما سواء للرقابة الجبائية أو للرسم على القيمة المضافة، بحيث يعتمد على وصف الظاهرة كما هي ثم يحلل أبعادها، كما يعتمد هذا المنهج على وصف الدراسة النظرية من خلال الوصف والتفسير، التحليل، التركيب، ليتم الوصول إلى النتائج النهائية، ثم تعميمها على الظاهرة المماثلة، هذا في الجانب النظري، أما في الجانب الميداني فقد اعتمدنا على منهج دراسة الحالة عند إسقاط الدراسة النظرية على ميدان دراسة التحقيق المصوب في مجال الرسم على القيمة المضافة في مؤسسة الصحراء الكبرى؛ باعتمادنا على المنهج التحليلي؛

بحيث اعتمدنا على أدوات جمع البيانات والمعلومات التالية:المراجع؛الكتب، المجلات،المذكرات والرسائل الجامعية، الملتقيات والندوات،المحاضرات؛مواقع الانترنت، الاستمارة؛المقابلة؛الوثائق والسجلات الإدارية،الإحصاءات والتقارير الرسمية.

**06 - الدراسات السابقة:** في حدود علمنا الدراسات السابقة التي تقاطعت مع موضوع البحث منها:

**الدراسة الأولى تخص الباحث:** جنبه وليد، تحليل وتقييم مساهمة الرسم على القيمة المضافة في إيرادات الجبائية المحلية، مذكرة ماستر، جامعة المسيلة، 2014.

**الدراسة الثانية تخص الباحث:** ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي،مذكرة نيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية،تخصص محاسبة وتدقيق،قسم علوم المحاسبة والمالية، البويرة،2014-2015،

**الدراسة الثالثة تخص الباحث:** بلواضح الجيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة وإستراتيجية المكافحة،مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه؛كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص علوم تجارية،جامعة المسيلة، 2014-2015

**07 - حدود الدراسة:**

**- الحدود المكانية:**

البحث يقتصر على توضيح الرقابة الجبائية في مجال الرسم على القيمة المضافة بما يتوافق والتشريع الجبائي الجزائري؛ كما يركز البحث على بيان الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في حماية الحقوق الجبائية للأشخاص الطبيعيين والمعنويين من خلال إجراء مختلف التحقيقات الجبائية، وكانت الدراسة لمؤسسة ناصر للأشغال العمومية بالمعاضيد.

**الحدود الزمنية:**

امتدت الدراسة الميدانية من سنة 2012 إلى غاية 2014

## 08 - من أهم صعوبات موضوع البحث:

- عدم توفر المراجع

- نقص المعلومات المتوفرة نظرا لاتساع مجال الجباية لا حدود له.

## 09 - هيكل البحث:

وللإجابة على الإشكالية المطروحة، تم تقسيم البحث الى فصلين نظريين وفصل تطبيقي، ويتعلق الفصل الأول بالإطار النظري للرسم على القيمة المضافة من خلال الإصلاحات الجبائية في الجزائر بتقسيمه إلى ثلاث مباحث كالتالي:

ماهية الرسم على القيمة المضافة، قواعد تأسيس الرسم و معدلاته و عمليات الخصم، تطبيقات الرسم على القيمة المضافة و الحدث المنشئ له،

أما الفصل الثاني فيتعلق بآليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري وتقسيمه إلى ثلاث مباحث كالتالي: ماهية الرقابة الجبائية، الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية، آليات الرقابة الجبائية في الجزائر و أشكاله،

أما الفصل الثالث فيتعلق بالدراسة التطبيقية لمؤسسة ناصر للأشغال العمومية بالمعايير لإثراء البحث وتم تقسيمه إلى مبحثين: تقديم الشركة والوضعية الجبائية؛ والتحقق المصوب على الرسم على القيمة المضافة.

## تمهيد:

منذ تاريخ إنشاء نظام الرسم على القيمة المضافة من طرف الفرنسي لوري في سنة 1954 وعدد الدول المندمجة في هذا النظام في تزايد مستمر؛ لكونها ضريبة عصرية لها مميزات وأهداف تخدم فائدة ومصالحة الدول وكذا المكلفين بالضريبة معا، وفي سياق العولمة الاقتصادية فان كل الدول الأوربية تقريبا وكذا أغلبية بلدان أمريكا اللاتينية وآسيا اتبعوا هذا النظام وطبقوه، ونظرا لفاعلية ومردودية، هذا النظام طبقته دول المغرب العربي، وكانت الدولة التونسية السباقة في تطبيقه وذلك في سنة 1986 ثم تلتها المغرب في سنة 1988 وبعدها الجزائر اثر الإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها في نهاية الثمانينات وبداية التسعينات حيث طبقت هذا النظام في الفاتح من شهر أفريل 1992، وبغرض التعرف أكثر على الرسم على القيمة المضافة قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي :

**المبحث الأول : ماهية الرسم على القيمة المضافة**

**المبحث الثاني : قواعد تأسيس الرسم و معدلاته و عمليات الخصم**

**المبحث الثالث : تطبيقات الرسم على القيمة المضافة و الحدث المنشئ له**

## المبحث الأول: ماهية الرسم على القيمة المضافة:

الرسم على القيمة المضافة يعد ضريبة تمثل رسم على الاستهلاك ويطبق هذا الرسم على العمليات التي لها طابع صناعي، تجاري، حرفي، أو خاص باستثناء تجارة التجزئة والمساحات الكبرى ويمكن لأشخاص الذين يخضعون لهذا الرسم سواء كانوا طبيعيين أو معنويين، تجار الجملة أو الفروع الشركات تخفيض مبلغ الرسم الوارد على فواتير المشتريات من مبلغ الرسم الموجود على فواتير المبيعات .

## المطلب الأول: المفاهيم الأساسية للرسم على القيمة المضافة

### الفرع الأول: مفهوم القيمة المضافة

معرفة على أنها الفرق بين الإنتاج العام و الإستهلاك الوسيط للسلع و الخدمات ، و بمعنى آخر فهي تقيس القيمة المحصل عليها من طرف المؤسسة للسلع و الخدمات الآتية من المتعاملين كما توضحه المعاملة التالية :

$$\text{الإنتاج} = \text{القيمة المضافة} + \text{الإستهلاك}^1.$$

### الفرع الثاني: مفهوم الرسم على القيمة المضافة وأهدافه:

#### - أولاً: تعريف الرسم على القيمة المضافة

ضريبة تظهر في شكل نقدي محدد على أساس حجم القيمة المضافة يفرض على سبيل الإلزام على المنتجين و المقاولين و التجار و غيرهم كوسطاء لأن عبؤه يتحمله المستهلك النهائي<sup>2</sup> ، و يمثل الرسم في الناحية الاقتصادية مساهمة المكلف بالضريبة لمزاولة نشاط اقتصادي وتعبير القيمة المضافة من الفرق بين الإنتاج و الإستهلاك<sup>3</sup>،

<sup>1</sup>- بن أعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة لطباعة والنشر و التوزيع، الجزائر، 2010، ص45.

<sup>2</sup>- ميلود تومي، محاسبة الرسم على القيمة المضافة، دار القدس للطباعة، الجزائر، 2006، ص10.

<sup>3</sup>- بوعون يحيى نصيرة، جباية المؤسسة، دار متيجة للطباعة، الجزائر، 2011، ص97.

- الجدول رقم 01: الفرق بين الإنتاج و الإستهلاك:

الإنتاج	الإستهلاك الوسيط في الإنتاج
المبيعات من السلع	السلع المستعملة في الإنتاج
الإنتاج المباع والمخزن	المواد المستعملة في الإنتاج
الإستهلاك الذاتي للمؤسسة	الخدمات المستعملة في الإنتاج
الخدمات المقدمة	

المصدر: بوعون يحيوي نصيرة، مرجع سابق، ص 98.

القيمة المضافة = الإنتاج - الإستهلاك الوسيط

ثانيا: أهداف الرسم على القيمة المضافة:

- تسهيل و تشجيع الاستثمارات عن طريق الإسترجاعات الممنوحة،
- تحسين العلاقة بين المصالح الجبائية و الممولين،
- صعوبة تهرب الممولين و تشجيع مسك محاسبية منتظمة،
- سهولة تمويل الميزانية وتنفيذ المخططات المالية للدولة،
- تبسيط عملية التسيير الجبائية للمؤسسات،
- تحقيق التوازن في الأسواق الخاصة بالسلع و الخدمات،
- تشجيع التصدير حيث يعتبر مورد هام للعملة الصعبة<sup>1</sup>.

الفرع الثالث: خصائص الرسم على القيمة المضافة و مميزاته:

أولا: خصائص الرسم على القيمة المضافة

- إنه ضريبة حقيقية:

تخص استعمال المداخل أي المصاريف أو الإستهلاك النهائي للسلع و الخدمات

<sup>1</sup>- بن أعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، مرجع سابق، ص 48

- إنه ضريبة غير مباشرة:

تدفع للخرينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي من طرف المؤسسة التي هي المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج و توزيع السلع والخدمات،

- إنه ضريبة نسبية القيمة :

تحصل بنسبة قيمة المنتجات و ليس بالاستناد إلى النوعية المادية للمنتج (الحجم أو الكمية)،

- إنه ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة:

بالفعل في كل مرحلة توزيع فإن الرسم على القيمة المضافة يخص فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتج بحيث أن في نهاية الحلقة التي أتبعها المنتج؛ فإن التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق الرسم المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك .

- إنه ضريبة تتوقف على آلية الخصوم:

في هذا الصدد و المراحل المختلفة للمحيط الاقتصادي يجب على المدين:

- بحسب الرسم المستحق في المبيعات أو في تقديم الخدمات

- يخصم في هذه الضريبة الرسم المثقل للعناصر المشكلة لسعر الكلفة

- يدفع للخرينة الفارق بين الرسم المحصل و الرسم المخصوم

- إنه ضريبة محايدة:

بالفعل الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للمدينين الشرعيين بما أنه متحمل من طرف المستهلك النهائي<sup>1</sup>.

**ثانيا : مميزات الرسم على القيمة المضافة:**

للرسم على القيمة المضافة مميزات عدة نذكر منها ما يلي:

- رسم يقع على عاتق المستهلك النهائي،

<sup>1</sup>وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2009، ص 11.

- يتميز الرسم على القيمة المضافة بميكانيزمات الدفعات الجزئية،
- شفافية الأسعار و وضوحها،
- رفع إنتاجية الوحدات،
- تحسين الوضعية الاقتصادية و المالية للدولة و الأشخاص الخاضعين لها،
- التوسع في الاستثمارات و المشاريع الاقتصادية،
- رسم موحد بين الإنتاج و الخدمات،
- اتساع مجال الرسم على القيمة المضافة بحيث يشمل التجار البائعين بالتجزئة وغيرها<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

إن الرسم على القيمة المضافة عمليات خاضعة وجوبا وأخرى اختياريا

#### الفرع الأول: العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا

إن الرسم على القيمة المضافة مستحق وجوبا على:

- عمليات البيع و الأشغال العقارية و كذا تقديم الخدمات ذات الطابع الصناعي و التجاري أو الحرفي التي تتم في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.

#### - عمليات الاستيراد:

كما يطبق هذا الرسم مهما كان على:

الوضع القانوني للأشخاص اللذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى

- الشكل أو الطبيعة القانونية لتدخل هؤلاء الأشخاص

<sup>1</sup>- بن أعمارة منصور، مرجع سابق، ص، 47.

كما تدرج العمليات و الخدمات الخاضعة للضريبة على القيمة المضافة لزوما في المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

**- العمليات الخاصة بالمنقولات :**

- المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون،

- العمليات المنجزة وفق شروط البيع بالجملة التي يقوم بها المستوردين،

- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة<sup>1</sup>،

- المتاجرة في الأشياء المستعملة في غير الأدوات و المكونة كليا أو جزئيا من البلاتين

أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية و كذا التحف الفنية الأصلية و الأدوات

العتيقة و الأشياء المشمولة في المجموعات،

**- عمليات البيع بالتجزئة:**

عمليات البيع التي تمارس في المساحات الكبرى و كذا نشاطات التجارة المتعددة باستثناء

العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعين للنظام الجزافي

يقصد بالتجارة المتعددة، عملية شراء و إعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي

تتوفر على الشروط التالية:

- 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 البيع الخاصة بالكحول و الخمور و المشروبات الأخرى المشابهة لرسم المرور

المنصوص عليه بموجب المادة (359) من قانون الضرائب المباشرة.

<sup>1</sup>- المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2015، ص، ص، 8، 9.

- العمليات الخاصة بالعقارات:

- الأشغال العقارية

- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء و بيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية

- بيع العقارات و المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك

باسمهم وذلك بصفة اعتيادية؛ أو عرضية قصد إعادة بيعها؛

- العمليات التي يقوم بها الوسطاء كمشراء أو بيع أملاك العقارات أو المحلات التجارية؛

- عمليات بناء و بيع العمارات المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية و كذا عمليات بناء

السكنات الاجتماعية.

- التسليمات لأنفسهم الخاص ب:

- عمليات تثبيت القيم المنقولة؛

- الأملاك غير تلك المثبتة على أن تستعمل لانجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة

المضافة أو تكون معفاة<sup>1</sup>.

- أداء الخدمات :

تخص العمليات غير تلك الخاصة بتسليم الأملاك المنقولة و المادية مثل:

- عمليات نقل الأشخاص أو السلع

- مبيعات المواد الغذائية و المشروبات التي تستهلك في عين المكان (المطاعم ، الحلويات،

قاعات الشاي، الخمرات..... الخ )

- الأشغال الشكلية

- عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الدراسات والبحث وجميع العمليات غير المبيعات و

الأشغال العقارية؛

<sup>1</sup>وزارة المالية، الدليل التطبيقي للرسم على ق م، مرجع نفسه، ص، 10.

- الحفلات الفنية، الألعاب والتسلية،

- العمليات المتعلقة بالهاتف والتيلكس

- العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات

- العمليات المنجزة ما بين الوحدات و المحلات من نفس المؤسسة<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني : العمليات الخاضعة للضريبة اختياريًا:

حسب المادة 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال فإنه يجوز للأشخاص الطبيعيين او

الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم ، أن يختاروا بناء على تصريح منهم

لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يزودوا بسلع أو خدمات<sup>2</sup>:

- للتصدير؛

- للشركات البترولية،

- للمكلفين بالرسم الآخرين،

- لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء، يخضع المعنيون وجوبا لنظام الريح الحقيقي.

- و يمكن طلب الاختيار في أي وقت من السنة و يجب أن ينهى الاختيار إلى علم مفتشية

الرسوم على رقم الأعمال التي يتبع لها مكان فرض الضريبة، و يصبح نافذا اعتبارا من اليوم

الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتب فيه الاختيار،

- يمكن أن يشمل الاختيار كل العمليات أو جزء منها ما لم يحمل تنازل أو توقف عن النشاط

يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي في يوم 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدأ

فيها سريان الاختيار ويحدد الاختيار ضمنيا ما لم يحمل نقص صريح ، يقدم في ظرف ثلاثة

أشهر، قبل انقضاء كل فترة.

### المطلب الثالث:الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة:

<sup>1</sup>- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المرجع نفسه ص 10.

<sup>2</sup>- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الاعمال، 2016، ص ص 391-392.

**أولا : المنتجين يقصد بلفظ المنتج<sup>1</sup>:**

أ - الأشخاص أو الشركات اللذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتجات و يتعهدون بالتصنيع أو التحويل بصفتهن صناعات أو مقاولين قصد إعطائها شكلها النهائي أو العرض التجاري يقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها و ذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل باستخدام مواد أخرى

ب - الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلا صفة الصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توظيفها التجاري النهائي، مثل التوزيع أو التعليب و إرسال أو إيداع هذه المتوجات؛ و ذلك سواء بيعت تحت علامة أو باسم من يقومون بهذه العمليات

ج . الأشخاص أو الشركات اللذين يسندون للغير القيام بالعمليات المشار إليها في الفقرتين أ و ب أعلاه.

**ثانيا : تجار الجملة :**

يعتبر بيعا بالجملة :

أ - عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها

ب - عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة؛ سواء أنجزت بالجملة أو التجزئة

ج - عمليات تسليم منتجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة.

**ثالثا: تجار التجزئة :**

يخص التجار الذين يمارسون تجارة التجزئة

**رابعا : الشركات الفرعية:** تعد شركة فرعية؛ كل شركة تكون في تبعية لشركة أخرى أو تحت

إدارتها يحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>- وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على ق م، مرجع سابق، ص ص 11-12.

<sup>2</sup>- وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، مرجع نفسه، ص 12.

## المبحث الثاني : قواعد تأسيس الرسم و معدلاته و عمليات الخصم

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة تقع على عاتق المستهلك غير أنها تؤسس وتحسب بطريقة منتظمة وتحصل كذلك كلما كانت عملية خاضعة للرسم وتخضع لعمليات الخصم ويدفع للخزينة فقط الفارق بين الرسم المحصل والرسم المخصوم

### المطلب الأول: عمليات الخصم و الأحداث المبرزة للتسوية

#### أولاً: الحق في الخصم:

يتوقف نظام الخصومات المتعلق بالرسم على القيمة المضافة على أساس أن الرسم الذي أثقل عناصر سعر التكلفة لعملية خاضعة للضريبة يخضم من الرسم المطبق في هذه العملية . في حالة ما إذا كان الرسم المستحق بعنوان شهر أو فصل أقل من الرسم القابل للخصم يؤجل المبلغ المتبقي من الرسم إلى الأشهر أو الفصول الموالية<sup>1</sup>.

#### ثانياً: مجال تطبيق الحق في الخصم

يعتبر الحق في الخصم ميزة رئيسة للرسم على القيمة المضافة؛ كما انه يقتصر على المدينين الذين يقومون بعمليات أو خدمات خاضعة للضريبة غير أنه يمدد هذا الحق للأشخاص الذين يقومون بعمليات تصدير معفاة أو البيع بالإعفاء من الرسم، كما أن هذا الحق في الخصم الذي لا يستفيد به سوى المدينين للرسم على القيمة المضافة يخص أيضا الرسم الذي أثقل السلع و المواد الأولية و المصاريف العامة و كذا الإستثمارات المنقولة و العقارية ( إنشاء محلات و مستودعات و سيارات وآلات و معدات ... الخ) غير أنه من الضروري أن يرتبط الرسم المخصوم بالعمليات الخاصة بالنشاط المهني الخاضع للضريبة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المرجع نفسه، ص22.

<sup>2</sup>- بن أعمارة منصور مرجع سابق، ص98.

### ثالثا: آلية عمل الخصم :

في كل صفقة؛ يستحق الرسم على القيمة المضافة المحسوب بثمن الملك أو الخدمة؛ للمعدل الخاص به و الذي يعتبر خصم للرسم على القيمة المضافة الذي أثقل كلفة مختلف العناصر المكونة للسعر<sup>1</sup>.

### رابعا: التسويات

- فعليا تكتسي الخصومات من الرسم على القيمة المضافة التي يقوم بها المكلف بالضريبة بصفة منتظمة طابع حاسم

- غير انه يمكن لهذه الخصومات أن يعاد دراستها في بعض الحالات المنصوص عليها في القانون تحديدا وقطعيا والتي يترتب عنها إعادة دفع الرسوم على القيمة المضافة المخصوم إلى الخزينة،

- تؤدي التعديلات في الخصومات الأولية والمسماة بالتسوية إلى إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المخصوم إلى الخزينة وذلك في بعض الحالات التي ينص عليها التشريع الجبائي قطعيا وتحديدا

### الأحداث المبررة للتسوية

#### أ - تسوية قاعدة المصد:

تفسير قاعدة المصد تحديد للحق في الخصم، وفقا لهذه القاعدة لا يمكن للرسم على القيمة المضافة الذي أثقل مشتريات المواد والمنتجات الأشياء أو الخدمات الغير مستعملة؛ إما على حالها أو بعد تحويلها إلى عملية خاضعة للرسم على القيمة المضافة؛ أن يؤدي على الاسترجاع

<sup>1</sup> - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص، 23 .

وفي حالة ما إذا تمت عملية الخصم، يستلزم على المدينين المعنيين إعادة دفعها إلى الخزينة عن طريق التسوية<sup>1</sup>.

#### كما تخص حالات تسوية قاعدة المصدر:

- اختفاء السلع إلا في حالات القوة القاهرة المثبتة قانونا

- السلع و الخدمات المستعملة في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة

- العمليات المعتمدة غير مسددة نهائيا

#### ب . تسوية قاعدة الحصاة النسبية:

يتوجب القيام بتسوية الخصم الأولي في حالة عدم الاحتفاظ بالملك المهلك الذي منح الحق في الخصم في أجل قدره خمس (5) سنوات

وبهذا فإن التسوية مطالب بها عندما يتدخل الحدث الذي يبررها ( تنازل عن ملك أو التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين ) في أجل قدره (05) سنوات ابتداء من اقتناء أو استيراد المواد التي منحت الحق في الخصم وعلى المدينين بالرسم إعادة دفع مبلغ يعادل مقدار الرسم على القيمة المضافة المخصوم أوليا والذي يطرح منه الخمس أي (5/1) لكل سنة أو جزء من السنة المدنية المنصرمة منذ بداية فترة التسوية،

- غير أنه أي تسوية لا يمكن اتخاذها إذا كان الملك بيع بصفة نهائية من أجل قوة القاهرة مؤسسة قانونا بالإضافة إلى بيع الأملاك من طرف المؤسسات التي تعمل في إطار القرض الايجاري في حالة رفع حق الخيار بالموافقة على الشراء لأجل من طرف المستأجر الدائن.

ج . تسوية حدث توقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين في حالة التوقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين يلزم الشخص الخاضع للضريبة بإعادة دفع الرسم الخاص بالبضائع المخزونة

<sup>1</sup> - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المرجع نفسه، ص 28.

## الفصل الأول: الرسم على القيمة المضافة من خلال الإصلاحات الجبائية في الجزائر

والتي تم إدراجها بعد طرح الرسم الذي أثقل المشتريات والذي لم يتم خصمه وذلك تطبيقا لقاعدة الفارق لمدة شهر.

- القيام بذلك تقوم الإدارة الجبائية بتسوية ذلك مع تطبيق زيادة بنسبة 25<sup>1</sup>%.

### المطلب الثاني : أساس فرض الضريبة

**أولا : في الداخل:** يعتبر أساس الفرض الضريبي كل ما يشكل المقابل المحصل عليه أو الذي سيحصل عليه ممول السلع أو مؤدي الخدمات؛ من طرف الشخص الذي له الخدمة أو السلعة.

- العناصر المستثناة من أساس الفرض الضريبي للرسم :

يمكن أن يخصم من أساس الفرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة في حالة فوترتهم للزبون :

- التخفيضات والحسومات المالية والانتقاصات الممنوحة وحسم القبض؛

- حقوق الطوابع الجبائية؛

- المبلغ المودع بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد هذا المبلغ

- المدفوعات المترتبة على النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع الخاضعة للرسم

و ثم تحديد قواعد خاصة لتعيين أساس الفرض الضريبي فيما يخص:

- عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات البترولية :

- في مرحلة الإنتاج ؛ سعر البيع عند خروجه من المصنع

- مرحلة التوزيع ؛ وفق لشروط البيع بالجملة؛ هامش البيع بالجملة.

<sup>1</sup>- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع نفسه، ص، ص، 26، 27، 28.

## - الأشغال العقارية:

يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة من مقدار الصفقات العمومية والمذكرات أو الفواتير دون التمييز بين مختلف العمليات التي ساعدت في تحقيق الأشغال باستثناء الرسم على القيمة المضافة نفسه<sup>1</sup>.

## - عمليات التسليمات الذاتية للأموال المنقولة والعقارات :

- يتكون رقم الأعمال الخاضع للضريبة من :

- بالنسبة للتسليمات للذات للأموال المنقولة من ثمن البيع بالجملة للمنتجات المماثلة أو من ثمن التكلفة؛ يضاف إليه ربح عادي للمنتج المصنع،

- أما التسليمات للذات المتعلقة بالعقارات من ثمن تكلفة الانجاز:

- أصحاب الامتيازات والملتزمين بالحقوق البلدية يتكون المبلغ الخاضع للرسم من :

- مبلغ الإيرادات المخصوم منها الالتزام المدفوع للبلدية إن كان هؤلاء يقومون بتحصيل الحقوق لحسابهم الخاص،

- الأجر الثابت أو النسبي إذا كانت الحقوق تحصل لحساب البلدية

- وكلاء النقل ووسطاء العبور :

يتكون المبلغ الخاضع للرسم من مجمل المبالغ المقبوضة من قبلهم، غير انه يمكن الخصم من رقم أعمالهم الخاضع للضريبة :

- مصاريف النقل عندما يقوم به الغير،

- مصاريف الشحن وتفريغ السلع ،

- مصاريف التحميل؛

- الحقوق والرسوم المدفوعة عند الاستيراد

<sup>1</sup> -- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع نفسه، ص ص15،14.

### المؤسسات التابعة:

لا يتكون المبلغ الخاضع للرسم من ثمن البيع للمؤسسة التابعة للشركة أو التاجر المشتري الذي يملك نسبة من رأس مال المؤسسة التابعة مباشرة أو من الأشخاص الوطاء أو التي يمارس فيها مهام من بينها اتخاذ قرارات ولكن يتكون المبلغ الخاضع من ثمن البيع المطبق من طرف الشركة أو التاجر المشتري سواء كان غير خاضع أو معفى من الرسم على القيمة المضافة

- المجزؤون للأراضي و تجار الأملاك العقارية و المتاجر :

يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم من الفارق بين ثمن البيع و ثمن الشراء زائد المصاريف و الحقوق و الرسوم المسددة من طرف المقتني ما عدا الرسم على القيمة المضافة

### ثانيا: عند الاستيراد :

يتشكل أساس الفرض الضريبي من الثمن المدفوع أو للدفع من طرف المرسل له مضاف إليه بعض مصاريف النقل و التأمين للرسوم و الرسوم الإضافية الجمركية دون الرسم على القيمة المضافة.

### ثالثا: عند التصدير :

يتشكل أساس الفرض الضريبي بالنسبة للعمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة من ثمن البضائع أثناء التصدير مضاف إليه كل الحقوق و الرسوم الجمركية دون الرسم على القيمة المضافة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل التطبيقي لرسم على القيمة المضافة، 2009، ص ص20-21.

### المطلب الثالث: معدلات الرسم على القيمة المضافة

#### أولا : قواعد تحديد معدل الرسم

القاعدة العامة التي تحكم تحديد معدل الرسم الذي يفرض على المكلفين هي ضرورة توزيع كلفة الخدمة المقدمة من الدولة مقابل الرسم على المجتمع و المكلف الذي إستفاد من هذه الخدمة بقدر استفادة كل منهما من فائدة أو منفعة؛ كون الرسم يهدف إلى تحقيق نفعاً خاصاً للمكلف الذي يطلب الخدمة بالإضافة إلى تحقيق نفعاً عام للمجتمع بأكمله<sup>1</sup>.

#### ثانياً: معدلات الرسم على القيمة المضافة:

كان نظام الرسوم على رقم الأعمال يحتوي على عدد كبير من المعدلات حيث نجد 10 معدلات تخص الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج و 8 معدلات بالنسبة للرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات و الذي تم تقليصها من 8 إلى 3 معدلات سنة 1995 و أخيراً من ثلاث إلى معدلين سنة 2001 و هي :

#### أ - من سنة 1992 إلى سنة 1994 :

1 - معدل مضاعف 40 % بنسبة تطبق على منتجات ذات الإستهلاك و الأشياء الكمالية و السيارات و السجائر .

2 - معدل عادي 21 % ذو التطبيق العام يمس كل المنتجات الغير منصوص عليها بصفة صريحة في موضوع آخر مثل الأعمال التي تقوم بها قاعة الحلاقة وكذا الحفلات الموسيقية بدون الحق في الخصم .

3 - معدل مخفض 13 % يطبق على المنتجات ذات الإستهلاك الواسع و الأشغال العقارية و تأدية الخدمات بصفة عامة و العمليات المحققة من طرف مربي الدواجن و النحل و عمليات الهاتف و التلكس.....الخ

<sup>1</sup> - جيهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر، ط1، 2010، ص77.

## الفصل الأول: الرسم على القيمة المضافة من خلال الإصلاحات الجبائية في الجزائر

4 - معدل مخفض 7 % يطبق على المنتجات التي كانت خاضعة لمعدل مخفض خاص ب TUGP و TUGPS وكذلك بعض المنتجات و العمليات التي كانت خاضعة للرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات و كذلك بعض المنتجات و العمليات التي كانت في مجال تطبيق الرسم الوحيد الإجمالي في تأدية الخدمات و الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج .

### ب - من سنة 1995 إلى سنة 2000:

في هذه الفترة تم رفع المعدل من 13 % إلى 14 % ثم إلغاء المعدل المضاعف 40 % فأصبح الرسم على القيمة المضافة بثلاث معدلات 7 % و 14 % و 21<sup>1</sup> %.

### ج - من سنة 2001 إلى يومنا هذا :

في هذه السنة حدثت تعديلات أخرى فأصبح الرسم على القيمة المضافة يحتوي على معدلين هما:

- 7 % معدل مخفض يطبق على المنتجات و الخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي و الاجتماعي و الثقافي؛
- 17 % معدل عادي يطبق على العمليات الخدمات و المنتجات الغير خاضعة للمعدل المخفض 7<sup>2</sup> %.

<sup>1</sup> - جنبية وليد، تحليل وتقييم مساهمة الرسم على القيمة المضافة في إيرادات الجبائية المحلية، مذكرة ماستر، جامعة المسيلة، 2014، ص 37.  
<sup>2</sup> - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص 17.

### المبحث الثالث: تطبيقات الرسم على القيمة المضافة و الحدث المنشئ له

إن تطبيقات الرسم على القيمة المضافة تتمثل عادة في الإعفاءات ونظام الشراء بالإعفاء في مجالات متعددة ؛ وإلى عدة اعتبارات اقتصادية واجتماعية وثقافية، والحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة ينشأ عند القيام بمعاملات إما على المستوى الداخلي أو عند الاستيراد؛ والتصدير.

#### المطلب الأول: نظام الشراء بالإعفاء:

#### أولاً: مفهوم نظام الشراء بالإعفاء :

يعتبر نظام الشراء بالإعفاء النظام الذي يمنح الخاضعين للضريبة اللذين ليس بإمكانهم إدراج الرسم المدفوع على الشراء؛ الحق في استثناء من الرسم على القيمة المضافة كل الأملاك؛ و السلع و الخدمات المخصصة إما لتصدير أو إنتاج مواد معفاة قانونيا و بصفة قطعية.

#### ثانياً: العمليات المستفيدة من الإعفاء من الرسم:

يطبق نظام الشراء بالإعفاء على:

- البضائع المستوردة أو المشتريات التي يقوم بها المصدرون و المخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها في صناعة السلع المعدة للتصدير و تكوينها و توضيها و تغليفها

- المواد و الخدمات و كذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث أو الاستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات و تمييع الغاز و عزل غازات البترول المميع المقتناة من طرف موردي الشركات و الموجهة لتحويلها بصورة حصرية لأنشطة التنقيب و البحث عن المحروقات و استغلالها و نقلها بالأنابيب و كذا المواد و الخدمات و الأشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير

و تطبق في حالة عدم الاستعمال الحصري لهذه المواد و الخدمات و الأشغال في العمليات الداخلة في إطار النشاطات المذكورة أعلاه.

أحكام المادة 39 من قانون الرسم على رقم الأعمال حسب الحالة (المادة 34 من ق م 2011)

- مقتنيات التجهيزات و الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار الخاص بالإنشاء أو

التوسيع عندما تقوم بها مؤسسات تمارس أنشطة أنجزها المستثمرون الخاضعون لهذا الرسم؛

المؤهلون للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني

لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة "

لا تستفيد السيارات السياحية من هذا التدبير إلا إذا كانت تشكل الأداة الرئيسية للنشاط.<sup>1</sup>

**ثالثا: الإجراءات المحددة لنظام الشراء بالإعفاء :**

**أ - الاعتماد :**

تمنح رخصة الشراء بالإعفاء من طرف المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا و يتوقف

منح الاعتماد على :

- مسك المؤسسة المستفيدة لدفاتر حسابية بشكل قانوني

- تقديم نسخ من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب و الرسوم المستحقة أو آجال

الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية عند تاريخ إيداع طلب الاعتماد.

**- إجراء منح الاعتماد :**

تودع طلبات الاعتماد لدى مدير الضرائب على مستوى الولاية أو رئيس مركز الضرائب

المختص إقليميا و الذي بدوره يبعث الملف إلى المدير الجهوي للضرائب التابع له في اجل

مدته ثلاثون (30) يوما ابتداء من تاريخ تسلمه الملف،

<sup>1</sup> - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع نفسه، 2015، ص32.

- في حالة منح الاعتماد؛ يعلم مدير الضرائب على مستوى الولاية المستفيد، بقيمة أو مقدار الحصة الممنوحة<sup>1</sup>،

**ب - الحصة :**

تسلم رخصة الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لحصة سنوية لا يمكن أن يتعدى مبلغها إما قيمة البيع من غير الرسم للسلع التي تخضع عادة للرسم على القيمة المضافة المسلمة لنفس التخصيص من قبل المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية السابقة و أما مبلغ المشتريات من دون الرسم، من المنتجات من نفس النوع خلال السنة السابقة المضاعف بنسبة 15 %<sup>2</sup>.

**ج - إنجاز مشتريات بالإعفاء:**

تتم المشتريات بالرسم على القيمة المضافة بناء على تقديم المستفيد إلى البائع (مشتريات محلية) أو إلى مصلحة الجمارك (عند الاستيراد) شهادة أثرت عليها مصلحة الضرائب التي يتبع لها المستفيد و التي تتضمن التزام بدفع الضريبة و كذا الغرامات عند اللزوم؛ في حالة استعمال المنتجات لغير التخصيص الذي من أجله الإعفاء تمنح هذه الشهادة من طرف مفتشية الضرائب التي لها المستفيد المعفى للحصول على شهادة الشراء بالإعفاء سلسلة (ف رقم 22؛ يجب تقديم الوثائق التالية :

- مقرر اعتماد لنظام الشراء بالإعفاء من طرف المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا
- رخصة الشراء أو الاستيراد بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة من طرف مدير كبريات المؤسسات، المدير الولائي للضرائب، او رئيس مركز الضرائب لحصة سنوية،
- فاتورة أولية ( شراء في السوق المحلية) أو وثيقة استيراد لكل المنتجات أو السلع

<sup>1</sup>- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع نفسه، 2015، ص33.  
<sup>2</sup>- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، 2010، ص132.

## الفصل الأول: الرسم على القيمة المضافة من خلال الإصلاحات الجبائية في الجزائر

. تقديم نسخة من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب و الرسوم (المستحقة

أو آجال الدفع التي منحها الإدارة الجبائية) (المادة 46 من قانون ر . ر . أ)

. تقديم كل الوثائق الكفيلة بإثبات ضرورة الزيادة المطلوبة في حالة طلب رفع الحصة

العادية المادة 45 من قانون ر . ر . أ<sup>1</sup>.

### د . إيداع كشف مفصل للمخزونات المقتناة بالإعفاء:

يجب على المستفيدين من الشراء بالإعفاء للرسم على القيمة المضافة ؛ أن يودعوا نهاية السنة المالية و في يوم 01/15/ن، على الأكثر لدى مفتشية الضرائب التي يتبعون لها خوفا من دفع غرامة جبائية مقدرة بـ 100.000 دج كشفا مفصلا بين نوع و قيمة المخزونات المشتراة بالإعفاء من الرسم،

و يجب أن يتضمن الكشف المفصل المعلومات الخاصة بنوع و قيمة المخزونات من المنتجات أو الأشياء أو السلع التي اشتروها بالإعفاء من الرسم و الباقية في حوزتهم عند تاريخ الفاتح من جانفي في منتصف الليل.

### رابعا: شروط منح الإعفاء من الرسم :

تخضع الاستفادة من الإعفاء إلى الشروط التالية:

- يجب على المؤسسة أن تمارس إحدى النشاطات المذكورة أعلاه،

- يجب أن تخضع المؤسسة للنظام الحقيقي،

- يجب أن تخصص مواد التجهيزات في إنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل التطبيقي الرسم على القيمة المضافة، 2010، ص34.

<sup>2</sup>- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، 2015، ص35.

**المطلب الثاني : إسترجاعات الرسم على القيمة المضافة :**

**أولاً: يقصد بالإسترجاع :**

خصم أو تخفيض مبلغ الرسم أو الرسوم على القيمة المضافة التي تحملتها المشتريات أو الإستيرادات للشهر أو للفترة من مبلغ الرسم أو مجمل الرسوم الواجب سدادها في الشهر الحالي نتيجة القيام بأعمال خاضعة، و تقسيم الإسترجاعات إلى قسمين هما :

- إسترجاعات مادية

- إسترجاعات مالية<sup>1</sup>

**ثانياً: حالات استرجاع الرسم على القيمة المضافة :**

**أ - العمليات المعفاة**

- عمليات التصدير

- عمليات تسويق منتوجات و سلع و خدمات معفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة التي لها الحق في الخصم

- عمليات تسليم البضائع و أشغال سلع و خدمات إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الترخيص بالشراء مع الإعفاء من الرسم

**ب . التوقف عن النشاط:**

غير انه يتم استرجاع قرض الرسم على القيمة المضافة في حالة التوقف على النشاط تسوية الوضعية الجبائية للمدين بالرسم لا سيما فيما يتعلق بإعادة دفع الخصومات الأولية<sup>2</sup>.

**ج . تطبيق نسب مختلفة :**

<sup>1</sup>- ميلود تومي، مرجع سابق، ص90.

<sup>2</sup>- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص 37.

## الفصل الأول: الرسم على القيمة المضافة من خلال الإصلاحات الجبائية في الجزائر

يسمح بالتسديد عند وجود فارق في نسب الرسم على القيمة المضافة الناتج عن تطبيق النسبة العادية على اقتناء المواد والبضائع والسلع القابلة للاستهلاك والخدمات والنسبة المطبقة على الأشياء القابلة لقرض الرسم عليها.

### د . عمليات منجزة من طرف مدينين بالرسم جزئيا :

يقنصر تسديد مبالغ الرسم على القيمة المضافة غير القابلة للحسم بالنسبة للمدينين بالرسم جزئيا؛ على قسط الرسم على القيمة المضافة؛ القابل للخصم في هذه الحالة؛ يعتبر قسط الرسم على القيمة المضافة غير قابل للخصم عبئا قابل للخصم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة .

### ثالثا : شروط استرجاع الرسم على القيمة المضافة :

يرتبط منح الاستفادة من استرجاع الرسم على القيمة المضافة بالشروط التالية :

- مسك محاسبة بالشكل القانوني،

- استظهار مستخلص من الجداول،

- بيان ملاحظة الدفع السابق في التصريحات الشهرية المكتتبه من طرف المستفيد ،

- يجب تقديم طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة في أجل اثني عشر (12) شهرا ابتداء من اليوم الأخير من الفصل الذي خلاله تشكل القرض ولا تقبل نهائيا الطلبات المقدمة بعنوان حق الاسترداد خارج الآجال، غير أن القرض المذكور يمنح الحق في التأجيل من أجل خصمه من العمليات اللاحقة،

إلا أنه عندما يعادل مبلغ القرض أو يتجاوز 5 % من مبلغ رقم الأعمال المحقق بعنوان الشهر المدني فيمكن تقديم طلبات الإسترداد في العشرين (20) يوما من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله تشكيل القرض،

- يجب أن يتشكل قرض الرسم على القيمة المضافة المشتريات المخصوصة قانونا لا سيما تطبيقا لأحكام المادة 30 من هذا القانون

- لا يمكن أن يخصم قرض الرسم الذي طلب استرداده و يجب أن يلغى من طرف المدين بالرسم فور تقديم طلبه المتعلق بالاسترداد.

- يجب أن يكون مبلغ قرض الرسم المعاین في نهاية الفصل المدني الذي حرر بشأنه طلب الاسترداد يساوي أو يفوق 1000.000 دج بالنسبة للمدینین جزئياً الذين تكون طلباتهم فيما يخص الاسترداد سنوية، لم يتم تحديد أي شرط يتعلق بالمبلغ.

#### رابعاً: إجراء استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

لغرض الحصول على استرجاع الرسم على القيمة المضافة يتوجب على المدين بالضريبة أن يودع في نفس الوقت الذي يبعث فيه تصريحه الشهري لرقم الأعمال ملف وذلك في أجل تقادم محدد ب(04) أربعة سنوات،

ويجب أن يتضمن الملف الوثائق التالية:

- طلب استرجاع مقدم في نسختين في استمارة توفرها الإدارة الجبائية مع الإشارة إلى سبب الاسترجاع وكذا مقدار الرسم للاسترداد لكل فترة فرض الضريبة مع كشف حساب دقيق مدعم بكل المستندات المثبتة (شهادة جمركية، فواتير، و كل وثيقة إثبات)

- الشهادات الجبائية المبررة بدفع كل الضرائب المستحقة و كذا الإيداع المنتظم للتصريحات المكتتية،

- الكشف الخاص بفواتير الشراء في نسختين المتضمن لثلاث أعمدة أسماء و عناوين الممولين؛ تاريخ و قيمة كل فاتورة و كذا مقدار الرسوم المطابقة.

- بيان أو دليل مقدار المبيعات المحققة عند التصدير أو بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة عن طريق تقديم شهادة التصدير أو الشهادات الشراء بالإعفاء التي تؤشر عليها المصلحة ثم تصوبها.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع نفسه ص ص 37-38.

### المطلب الثالث: الحدث المنشأ للرسم على القيمة المضافة

#### أولاً: في الداخل

أ - بالنسبة للمبيعات و العمليات المماثلة : من التسليم المادي للبضاعة غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

ب - بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية: من التحصيل الكلي أو الجزئي، في أجل غياب التحصيل يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

ج - بالنسبة للأشغال العقارية : من القبض الكلي أو الجزئي للثمن و يقصد بالقبض كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند ( تسويق، دفعات، تسديدات للتصفيات )

#### د - بالنسبة للتسليمات للذات :

- فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للضريبة؛ يتكون الحدث المنشأ من التسليم، باعتباره الاستخدام الأول للملك أو بداية الاستعمال الأولي،

- فيما يخص الأملاك العقارية الخاضعة للضريبة، يتكون الحدث المنشأ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

#### هـ - بالنسبة لتقديم الخدمات :

- يتكون الحدث المنشأ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن

#### ثانياً : عند الاستيراد:

- يتكون الحدث المنشئ من جمركة السلع، المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك

**ثالثاً: عند التصدير:** يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للضريبة المخصصة للتصدير بمجرد تقديمهم لهذه المنتجات للجمارك؛ المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع نفسه ، ص17.

### خلاصة الفصل :

لقد توصلنا في هذا الفصل بصفة عامة إلى الإحاطة بموضوع الرسم على القيمة المضافة واستنتجنا بان الرسم ضريبية تظهر في شكل نقدي محدد على أساس حجم القيمة المضافة ويفرض على سبيل الإلزام ويعد أداة لتمويل النفقات الإدارية ووسيلة فعالة للدولة تستخدمها في توجيه اقتصادياتها وتمويل مشاريعها الإنتاجية؛ وكذلك يمثل الرسم من الناحية الاقتصادية مساهمة المكلف بالضريبة لمزاولة نشاط اقتصادي وتسيير القيمة المضافة من الفرق بين الإنتاج والاستهلاك؛ وهذا حتى نضمن كيفية حسابه وتحصيله بطريقة صحيحة وقانونية وفعالة والحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي لا بد من توفر رقابة جبائية فعالة وهذا ماسنتطرق إليه في الفصل الثاني.

### تمهيد:

إن التهرب والغش الضريبي هو خلل جميع الأنظمة الجبائية في العالم وتشدد خطورته في البلدان التي تمثل فيها الجباية أهم مورد للخزينة العامة للدولة لذلك يسعى القانون الجبائي إلى إيجاد الدواء لهذا الداء بتوظيف جميع الوسائل المتاحة لمحاربه ومنها وسيلة الرقابة الجبائية حيث تعتبر من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحته وتكتسي أهمية بالغة نظرا لان النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي أنه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله من تلقاء نفسه لذا تعتبر الرقابة على هذه التصريحات المكتتبه لازمة لأنها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وصادقة نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن حسن نية أو سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة،

وبالتالي سنحاول في هذا الفصل التطرق إلى الرقابة الجبائية من خلال تقسيم الفصل

إلى ثلاثة مباحث التالية:

**المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية**

**المبحث الثاني : الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية**

**المبحث الثالث : آليات الرقابة الجبائية في الجزائر و أشكالها**

### المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية جزء من عمل المؤسسة التي تريد أن تعظم أرباحها فالرقابة لها دور فعال في تحقيق الأهداف المختلفة فهي تقوم بتقييم عمل المؤسسة وذلك بإعطاء نتائج أعمالها فالرقابة الجبائية تحافظ على أموال الخزينة وتحارب من يختلسها.

### المطلب الأول : مبادئ حول الجبائية

#### أ - الرسم :

هو مبلغ مالي إلزامي؛ يدفعه المستفيدون إلى الخزينة العمومية مقابل خدمة معينة ذات نفع عام أو خاص؛

#### - خصائص الرسم :

- الصفة النقدية: مقابل الحصول على الخدمة يجب على طالبها أن يدفع مبلغا من النقود أما أن يكون نسبة مئوية معينة أو مبلغا مقطوعا و ثابتا،  
- الصفة الإجبارية: أي أنه على طالب الخدمة أن يدفع المبلغ المستحق عليه مقابل حصوله على هذه الخدمة.

#### ب - الضريبة:

هي اقتطاع إلزامي ونهائي من المال محدد سلفا؛ ودون مقابل يقع على كاهل الذمة المالية لبعض الجماعات و الأفراد من أجل تحقيق نفع عام وتغطية النفقات العامة<sup>1</sup>.

#### ج - الجباية:

الجبائية هي مشتق اقتصادي هام يعكس الهيكل الاقتصادي و الاجتماعي لتطور المجتمع لكونها أداة مالية وتدخلية؛ لها أثرها المتعددة على المستوى الكلي أو الجزئي ومن أفضل ما

<sup>1</sup>- بن اعمارة منصور، مرجع سابق، ص ص 19 20.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

كتب على الجباية وتاريخها تلك المقولة التي تكتب بماء الذهب للفيلسوف ( لوقميرغر ) عند قوله :

إن تاريخ الضريبة يعكس تاريخ الحضارة و يترجم البيانات الاجتماعية والتقلبات الظرفية الاقتصادية؛

وتجدر الإشارة إلى فضل الضريبة على تطور المؤسسات الديمقراطية والنيابية الممثلة للشعب كما لا ينكر كون تطبيق فكرة المساواة أمام الضريبة قد أدت إلى تطبيق مبدأ مساواة المواطنين أمام القانون ؛ فالجباية هي ذلك الرباط المادي الذي يربط الفرد لحكومته وببقية أفراد المجتمع وهي في نفس الوقت تشكل أداة سياسية فعالة سواء في المجال المالي أو الاقتصادي أو الاجتماعي أو البيئي خاصة و أن جميع الأنظمة الجبائية تخضع للفلسفة الاجتماعية للعصر الذي تسود فيه<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني : الرقابة الجبائية وأهدافها

#### أ - تعريف الرقابة الجبائية

الرقابة هي الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء و تقويمها؛ وبما أن الإدارة الجبائية إحدى هذه السلطات المختصة فإن رقابتها حسب ( claude laurent ) تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة ،

وبالتالي فالرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقومها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - عجلان العياشي، التنمية المستدامة ومشكلة البطالة، مداخلة حول حوكمة النفقات الجبائية لتمويل التنمية المستدامة وتحقيق العمل المستدام، جامعة المسيلة، ص07.

<sup>2</sup> - سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة الجزائر، 2011، ص48.

### ب - أهداف الرقابة الجبائية

#### أ - الهدف المالي و الاقتصادي:

حسب marclery تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكالها بغرض الحفاظ على إيرادات الخزينة العمومية بالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع؛ إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية

#### ب - الهدف القانوني:

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين و الأنظمة؛ لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية<sup>1</sup>.

#### ج - الهدف الإداري:

تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها و يمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية :

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك؛

- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات؛ كنسب التهرب الضريبي؛

- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإق والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011-2012، ص82  
<sup>2</sup> سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، المرجع نفسه، ص82.

د - الهدف الاجتماعي ويتمثل في :

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة؛
- منع ومحاربة انحرافات المكلفين بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع<sup>1</sup>.

المطلب الثالث : أسباب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها :

أولاً: أسباب إجراء الرقابة الجبائية

يوجد هناك سببان رئيسيان لإجراء عمليات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين وهما كالتالي :

أ - الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية :

تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي؛ لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية ؛ وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان صدقيتها، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة،

ب - الرقابة الجبائية كوسيلة مكافحة الغش الضريبي:

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية وهي ما تعرف بظاهرة الغش والتهرب الضريبي، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية، يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة وعلى

<sup>1</sup>سهم كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 49

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية<sup>1</sup>.

### ثانيا: مبادئ الرقابة الجبائية

كي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في :

#### أ - إقامة نظام ضريبي محكم:

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

- تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه؛ إذ يجب

أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب،

- تحقيق العدالة الضريبية؛ أي أن تكون المعاملة الضريبية متساوية بين المكلفين

بالضريبة<sup>2</sup>.

#### ب - ترقية وتطوير الإدارة الجبائية :

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي، ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تعني بالعرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان؛ ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصين في مجال الضرائب والرقابة الجبائية؛ إضافة إلى إجراء ترميم لموظفي وأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي

<sup>1</sup>- عوادي مصطفى زين بونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الجزائر، ط2، سنة 2010-2011، ص11.

<sup>2</sup>سعاد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة نيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم علوم المحاسبة والمالية، البويرة، 2014-2015، ص.08.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

---

يشهدها النظام الجبائي، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطبعا جيدا لدى الموظفين إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي و وسائل الاتصال الحديثة؛ كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم وتوفير الخدمات اللازمة لهم<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> اساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة نيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، المرجع نفسه، ص 09

### المبحث الثاني : الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية

لقد نص المشرع الجبائي الجزائري على قوانين وتشريعات تنظم الضريبة وكيفية فرضها وطريقة تحصيلها ووسائل هيكلية وقانونية لسير عملية الرقابة وضمان حقوق المكلفين بالضريبة وآدائهم لواجباتهم.

#### المطلب الأول: الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية

هناك وسائل هيكلية أي أجهزة مختصة تسند لها مهمة المراقبة؛ و بواسطتها تنفيذ برامج التحقيق الجبائي و المتمثلة في مديرية الأبحاث و المراجعات وكذا المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للمديرية الولائية و مديرية المؤسسات الكبرى .

#### أ - مديرية الأبحاث و المراجعات :

أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13/07/1998 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية؛ وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها،

كما أن اختصاصها يمتد على مستوى التراب الوطني، وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث والمراجعات في سبتمبر 1998 وهي مكلفة بالقيام بنفس الأعمال التي تقوم بها مديرية الرقابة والمصالح الجبائية لمحاربة التهرب الضريبي<sup>1</sup>،

ولكي تقوم بهذه الصلاحيات؛ تسند المهام إلى أربع مديريات فرعية منبثقة منها :

- نيابة مديرية البرمجة

- نيابة مديرية الرقابة الجبائية

- نيابة مديرية الإجراءات الجبائية

- نيابة مديرية التحقيقات و البحث عن المعلومات الجبائية

<sup>1</sup>سهم كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، صص 54-55.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

يتم تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع على عاتقهم التحقيق من خلال برنامج مسبق؛ حيث يكون انتقاء الملفات عن طريق وضع برنامج لذلك؛ وهذا باقتراح الملفات المراد مراقبتها والتحقيق فيها من طرف مفتشيات الضرائب أولا؛ ثم نيابة مديرية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب الولائية؛ ثم يصادق على البرنامج أو يغير من طرف مديرية البحث والمراجعات

اعتمادا على صلاحيات مديرية الأبحاث والمراجعات في إطار البحث والتحقيق فهي مكلفة ب:

- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي

- جعل الرقابة أكثر شفافية مع الأخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا

الإطار

- إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم أداء

المفتشيات المحلية للضرائب؛ وتحسين المر دودية الجبائية العامة.

ب - المديرية الفرعية للرقابة الجبائية :

إضافة إلى مديرية البحث والتحقيقات، فان المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام

بعملية الرقابة الجبائية؛ و تتكفل مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية بهذه المهمة،

إذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة؛ لذا تسند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق،

وتندرج في هذه المديرية ثلاث مصالح تمثل التنظيم الهيكلي و الوسائل الميدانية للرقابة الجبائية

المختصة في تسطير وتنفيذ برامج التحقيق الجبائي و تتمثل هذه المصالح في :

- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية

- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات

- مكتب المراقبة الجبائية

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

ولقيام هذه المصالح بهذه المهام فانه توكل مهمة ذلك إلى مجموعة من الأعوان المحققين الذين يتألفون من:

- نائب المدير،

- رئيس فرقة التحقيق والمحققين.<sup>1</sup>

### ج - مديرية كبريات المؤسسات :

بالإضافة إلى الجهازين السابقين للذكر و المكلفين بالقيام بعملية الرقابة الجبائية فقد استحدث جهاز ثالث تدعيما لهما لمكافحة التهرب الضريبي المتمثل في مديرية كبريات المؤسسات وهذا بموجب المرسوم التنفيذي في رقم 303/02 المؤرخ في 21 رجب 1423 الموافق ل 23 سبتمبر 2002 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ولكن الملاحظ هو أنه حتى وقتنا الحالي لم تدخل هذه الميدان العملي وتتكون مديرية كبريات المؤسسات من:

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات،

- المديرية الفرعية للتحويل،

- المديرية الفرعية للتسيير ،

- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية،

- المديرية الفرعية للمنازعات.

### المطلب الثاني: الوسائل القانونية للرقابة الجبائية

- سمح القانون للإدارة الجبائية باستخدام وسائل قانونية في الحقيقة تتمثل في حقوق وصلاحيات تمارس من خلالها التحقق من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها وقانونيتها وهذا عن طريق مراقبة العناصر الخاضعة للضريبة،

<sup>1</sup>سهم كردودي: المرجع نفسه، ص ص 56 57.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

وبالتالي تحديد ديون الضريبة مع ضمان تحصيلها، لكن في إطار من الضمانات لحماية المكلف، باستبعاد الممارسات التعسفية اتجاهه بحجة أدائها لمهمة الرقابة؛ ومن بين هذه الحقوق<sup>1</sup>:

### - حق المعاينة:

هو الحق الممنوح للإدارة الجبائية، عندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص لأعاونها الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين قانونا بالقيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفن الضريبة،

- كما تنص المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية على (لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاضي يفوضه هذا الأخير)<sup>2</sup>.

### ب - حق الإطلاع :

يمكن لأعاون الإدارة الضريبية الإطلاع على دفاتر المكلف و مستنداته قصد الحصول على المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق وتعتبر عملية الإطلاع أداة فعالة في كل عملية مراقبة وذلك إما لإتمام المعلومات الموجودة لدى الإدارة الضريبية وللتأكد من صحة المعلومات المستخرجة من دراسة الملفات ونشير أن حق الاطلاع يمارسه أعوان الإدارة الضريبية الذين هم برتبة مراقب على الأقل مع التزامهم بالسر المهني عند أدائهم لمهامهم، كما تختلف طريقة الاطلاع حسب طبيعة الهيئة المعنية ويتضح ذلك كما يلي :

<sup>1</sup>سهم كردودي، المرجع نفسه، ص 58.

<sup>2</sup>وزارة المالية، المبرية العامة للضرائب، المادة 35 من قانون الاجراءات الجبائية، 2015، ص17

### 01- حق الاطلاع لدى الإدارات والمؤسسات العمومية والمؤسسات الخاصة

يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة؛ الولايات؛ البلديات؛ المؤسسات الخاصة؛ وكذا المؤسسات أو الهيئات أي كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها<sup>1</sup>.

### 02- حق الاطلاع لدى البنوك

لقد سمح القانون الضريبي لأعوان الإدارة الضريبية حق الإطلاع على كشوفات؛ وحسابات المكلفين بالضريبة الموجودة لدى البنوك وجميع الهيئات المالية؛ لذلك فإن البنك ملزم إجباريا بتقديم جميع الكشوفات البنكية التي يطلبها المحقق الضريبي<sup>2</sup>، ولتمكين أعوان الإدارة الضريبية من أداء عملية الإطلاع على أحسن وجه فرض المشرع عقوبات على كل من يعرقل عمل الإدارة الضريبية لحق الإطلاع سواء بالامتناع أو إتلاف الأوراق و المستندات التجارية وذلك بغرامة جبائية قيمتها تتراوح من بين 5000 دج إلى 50000 دج .

### 03- حق الرقابة

يتمثل في مجمل العمليات التي تسمح بالتحقيق من صحة و نزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف وذلك بمقارنتها بمعطيات خارجية<sup>3</sup>.

### 04- حق الإدارة الضريبية في الاستدراك و الاسترجاع

يتمثل حق استدراك الأخطاء في الإمكانية الممنوحة للإدارة الضريبية لإعادة النظر في فرض الضريبة وذلك بتعديلها أو فرض ضرائب جديدة؛ حيث يجوز استدراك كل خطأ يترتب سواء في

<sup>1</sup>سهم كردودي، مرجع سابق، ص58.

<sup>2</sup>- وزارة المالية، الميرية العامة للضرائب، المادة62، من قانون الاجراءات الجبائية، 2013.

<sup>3</sup>سهم كردودي، مرجع سابق، ص60.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

نوع الضريبة أو في مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول الإضافية و عدد الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء لأربعة سنوات للقيام بتحصيل جداول الضرائب والرسوم التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب والرسوم<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة وحقوقهم

#### الفرع الأول : واجبات المكلفين بالضريبة

##### 1- الواجبات الجبائية :

##### أ - التصريح بالوجود :

يترتب على كل مكلف جديد خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات أن يقدم خلال 30 يوما الأولى لبداية نشاطه تصريحا بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا؛ يحدد فيها اسم ولقب وعنوان المكلف؛ إضافة إلى المعلومات الضرورية لطبيعة نشاطه و المقر الرئيسي للمحل.<sup>2</sup>

##### ب - التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب و الرسوم

ألزم القانون المكلفين بأن يكتتبوا تصريحا شهريا أو فصليا صنف G50 أو صنف G 50A بمجمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق اقتطاع من المصدر لدى قباضة الضرائب التي يتبعونها قبل العشرون(20) يوم الموالية للشهر أو الفصل المعني في النموذج الذي تحدده الإدارة.

<sup>1</sup> - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 39.40 من قانون الإجراءات الجبائية 2013

<sup>2</sup> - بوشري عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي 1999-2009، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2010-2011، ص 99.

ج - التصريح السنوي:

ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يكتتبوا قبل أول ماي تصريحا بقيمة الأرباح المحققة خلال السنة الفارطة أما الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية و تجارية فقد ألزمهم بإيداع قبل أول أفريل من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف المتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة أو في التي يقع في مجالها الإقليمي المقر الرئيسي للمؤسسة؛ والنموذج يقدم مجانا من الإدارة الجبائية ونفس الشيء بالنسبة للمكلفين الممارسين لمهن تجارية؛ صناعية؛ حرفية؛ فلاحية؛ أو المهن غير التجارية كذلك هم ملزمون باكتتاب تصريح خاص في إطار مدا خيلهم الصنفية،

أما بالنسبة للمكلفين الذين يتبعون مراكز الضرائب CDI مطالبون بالتصريح وتسديد مبلغ فرض الضريبة مؤقتة بمعدل 10% من الضريبة على الدخل الإجمالي لدى قابض مركز الضرائب عند إيداع التصريح بالأرباح.

د - التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:

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

- تصريح إجمالي بالمداخيل التي لم تفرض عليها ضريبة،

- تصريح خاص بالمداخيل الصنفية،

وهذه التصريحات يجب أن تودع في أجل 10 أيام إبتداءا من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط،

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

وفي حالة وفاة مستغل خاضع للنظام الحقيقي؛ فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفى خلال 6 أشهر التي تتبع تاريخ الوفاة.<sup>1</sup>

**2 - الواجبات المحاسبية:** إن المكلف الخاضع للنظام الحقيقي ملزم بمسك محاسبة منتظمة و كاملة ومتسلسلة وصحيحة ومقنعة و مؤسسة حسب الطرق التي نص عليها المخطط الوطني المحاسبي بالإضافة إلى ذلك فقد ألزم القانون التجاري التجار بمسك السجلات المحاسبية التالية:

- سجل اليومية العامة المادة 09 من ق ت

- سجل الجرد المادة 10 من ق ت

سجل اليومية العامة وسجل الجرد يجب أن تمسك دون كشط ولا شطب ولا حشو في الهوامش وجب أن يصادق عليه من قبل قاضي القسم التجاري للمحكمة، وعلى المكلف أن يحتفظ بكل الوثائق التبريرية المتعلقة بالمشتريات، والمبيعات، الصندوق كشوفات البنك؛ والعمليات المختلفة لمدة 10 سنوات.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: حقوق المكلفين بالضريبة

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

#### أ - الإعلام المسبق:

يجب إعلام المكلف بالضريبة مسبقا قبل الشروع في عملية التحقيق من خلال إرسال إشعار بالتحقيق؛ يرفق بميثاق المكلفين بالضريبة؛ والذي ينص على حقوقه و واجباته؛ على أن يستفيد

<sup>1</sup>- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، ط1، مطبعة مزوار، 2009، ص ص 27 28.  
<sup>2</sup>- عوادي مصطفى، المرجع نفسه، ص 26.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

المكلف بالضريبة من مدة التحضير قدرها (10 أيام) بالنسبة للتحقيق المحاسبي و (15 يوما) بالنسبة لتحقيق المحاسبي المعمق للوضعية الجبائية والشاملة إبتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار<sup>1</sup>.

### ب - الاستعانة بمستشار:

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

### ج - عدم إعادة الرقابة:

لا يمكن للإدارة الجبائية أن تجري رقابة أخرى فيما يخص نفس الضرائب و الرسوم ونفس الفترة؛ وكذلك عندما تكون فترة الرقابة قد تقادمت ما عدا في حالة الممارسات التدليسية بالإضافة إلى أن الرقابة الجبائية تكون نهائية عندما يعطي المكلف موافقته على التعديلات و الاقتراحات؛ أو في حال عدم الرد في أجل 30 يوما أو أيضا في حالة غياب التعديلات؛ ويرسل إشعار آخر بالمراقبة يخص الضرائب و الرسوم التي لم تذكر في الإشعار الأول و بصورة استثنائية عندما يكتشف المحقق مخالفات تمس الضرائب و الرسوم<sup>2</sup>.

### د - محدودية فترة الرقابة في عين المكان:

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

<sup>1</sup> -وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، منشورات 2010، ص20.  
<sup>2</sup> -عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص 22

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

### جدول رقم 01: يوضح آجال فترة الرقابة في عين المكان:

طبيعة النشاط	مبلغ رع في كل سنة مالية حقق فيها	فترة المراقبة
مؤدي الخدمات	1000000	4 أشهر
	$1000000 \leq \text{رع} < 5000000$	6 أشهر
	$5000000 \leq \text{دج}$	لا تتجاوز 1 سنة
كل المؤسسات الأخرى	$2000000 > \text{دج}$	4 أشهر
	$2000000 < \text{رع} < 10000000$	6 أشهر
	$10000000 < \text{دج}$	لا تتجاوز 1 سنة

المصدر: بالاعتماد على المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، ص 22

#### هـ - الإجراءات الاعتراضي (حق الرد):

إن الإجراءات الاعتراضي هو النقاش الشفوي أو الكتابي بين المحقق و المكلف من أجل السماح لهذا الأخير بالاستعلام حول سير أشغال عملية الرقابة الجبائية من ناحية ؛وتسمح له بمعرفة كل التوضيحات الضرورية حول التعديلات المجرات من ناحية أخرى و هو ليس فقط الإلزام بتبليغ نتائج الرقابة الجبائية وإجراء التعديلات؛ وهذا الإجراء يسمح بإقامة جو من الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف الخاضع للرقابة وضمن مقابلة مختلف الوضعيات بينهما وكما يسمح بتقليل عدد المنازعات الجبائية في المستقبل<sup>1</sup>.

#### و - السر المهني:

تبعاً لأحكام المواد من 65 إلى 69 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على الإلزام بالسر المهني؛ حيث تنص المادة 65 بأنه يلزم بالسر المهني أحكام المادة 301 من قانون العقوبات

<sup>1</sup>-عوادي مصطفى، المرجع نفسه، ص 22-23.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

و يتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص يدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة و حق الطابع المذكور في التشريع الجبائي المعمول به.

### ز - اللجوء النزاعي و اللجوء الودي:

إن تصرفات؛ و سلوكيات المكلفين ذوي السلوك الجبائي السيئ هم دائما مطالبون من قبل الإدارة الجبائية بتسديد الضريبة والعقوبات التأخيرية؛ على كل حال وبسبب هذه السلوكيات فإن القانون الجبائي منح هذا النوع من المكلفين وتحت طائلة بطلان الإجراءات بعض الحقوق والضمانات في حال خضوع المكلف للرقابة الجبائية من قبل مصالح الوعاء حيث يوجد أحيانا بعض الضرائب المؤسسة من قبل المفتش المحقق قد يحتج عليها المكلف؛ وخول المشرع الجبائي للمكلف اللجوء إلى السلطات الأعلى (مديرية الولاية ) واستئناف الإجراءات الاعتراضية وطرق الاستئناف هي:

- اللجوء النزاعي الذي يهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء

- اللجوء الودي يسمح للمكلفين الذين يوجدون في حالة عسر مالي ويستحيل عليهم

تسديد دينهم الجبائي بالاستفادة من تخفيض أو تعديل للحقوق المفروضة

### المبحث الثالث: آليات الرقابة الجبائية في الجزائر و أشكالها

للقيام بعملية الرقابة الجبائية لابد من توفر الوسائل البشرية لممارسة عملية الرقابة المخول لها قانونا حتى تمارس بطريقة منتظمة وجيدة وقد أعطى المشرع الجبائي الجزائري عدة آليات وأشكال مختلفة لعملية الرقابة الجبائية

#### المطلب الأول: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة

لأداء مهام الرقابة الجبائية وفرت إدارة الضرائب الإمكانيات البشرية اللازمة لتمارس مهامها على أكمل وجه و التي خول لها القانون معايير انتقاء الموارد البشرية التي تمتاز بالخبرة و الكفاءة المهنية العالية كما حدد المشرع الجبائي مسؤولياتهم اتجاه الإدارة الجبائية و اتجاه المكلفين بالضريبة كما يجب أن يكون للعون المدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بوظيفته و هي تبين صفة العون المدقق كالهوية ، الرتبة وحتى الوظيفة المسندة له كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل و ترجع له عند الاستئناف و الموظفين المكلفين بذلك هم:<sup>1</sup>

#### أ - نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية :

هو المسؤول عن الإعداد و في أحسن الظروف الممكنة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة و في هذا المجال يراقب أعمال التحقيق الجبائي،

كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين حيث يحرص على إجراء التحقيق وفقا للقانون و يرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق

بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء و فرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة و تقديم الملاحظات حول برنامج التحقيق المنجزة ووضع و تقديم اقتراحات لتحسين

<sup>1</sup> ساعد نبيلة:مرجع سابق، صص26-27.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

شروط التدخلات كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في ثلاثون (30) يوما بعد إرسال كل إبلاغ نهائي.

### ب - رئيس مكتب الأبحاث و المراجعات:

إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش و خبرة لا تقل عن ستة (06) سنوات كمحقق جبائي و يكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولا عن النظام العام داخل فرقته و يسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم و هو مسؤول أيضا مع المحققين على القضايا المبرمجة لصالح فرقتهم و يتدخل أحيانا عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق؛ و بصفة عامة كلما كان هناك تقييم نافع لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين

### ج - الأعوان المحققون:

حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة يجب على الأقل أن يكونوا حاملين لـ:

- رتبة مراقب و هذا التزاما بالتشريع الجبائي؛ فكل عون للإدارة الجبائية الذي له رتبة مراقب على الأقل له الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية،

- بطاقة انتداب تسلم لهم من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم،

- المحققون اللذين تسند إليهم مهام التدخل؛ هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق و مراقبة

النتائج و حسابها مع إرسال التقويمات؛ و معالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلف بالضريبة

المحقق معه؛ و إقبال التحقيق تحت إدارة و حضور رئيس فرقة التحقيقات مع الإشارة إلى انه

يجب أن تتم أعمال التحقيق في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة ومرخصة من طرف

المسؤول (نائب المدير) تحت طلب من المكلف للقيام بعمليات التحقيق على مستوى مكاتب

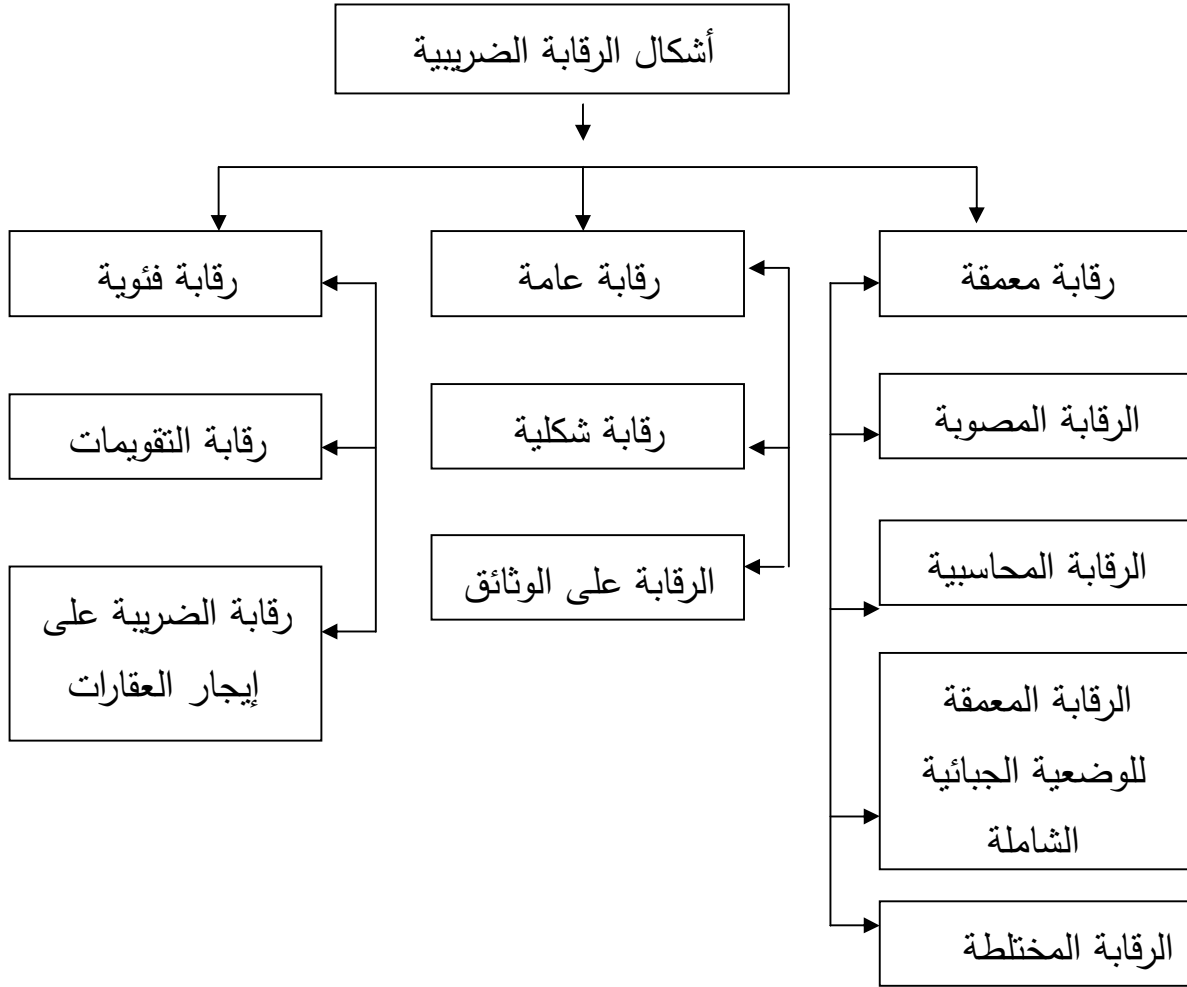
إدارة الرقابة الجبائية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> ساعد نبيلة، المرجع نفسه، ص 27.

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة الضريبية لتصريحات المكلفين عدة أشكال مثل ما يبينه الشكل التالي<sup>1</sup>:

الشكل رقم 01:



المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2013، بتصرف

<sup>1</sup> - بلواضح الجبلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير، تخصص علوم تجارية، جامعة المسيلة، 2014-2015 ص 196.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

ثانيا: خصائص و مميزات أشكال الرقابة الضريبية<sup>1</sup>

الجدول رقم 02:

الأجهزة المكلفة بالرقابة	فحص بعض العمليات المحاسبية	فحص كل محاسبة	كل فترة غير المتقدمة أو جزء منها	كل فترة غير المتقدمة	كل الضرائب و الرسوم	نوع أو عدة أنواع من الضرائب	التفويض بعين المكان	مميزات الرقابة أشكال الرقابة
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية+ المصالح الجهوية		x		x	x		x	التحقيق المحاسبي
S التحقيق DC F	x		x			x	x	التحقيق المصوب في المحاسبة
مفتشية أو مراكز الضرائب	x		x	x		x		الرقابة على الوثائق
+S DC F SRV				x		x	x	التحقيق المعمق

<sup>1</sup> جلواضح الجيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة وإستراتيجية المكافحة، المرجع نفسه، ص197.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

								VASFE
مفتشية أو مراكز الضرائب								الرقابة الشكالية
S DC F								الرقابة المشتركة
S DC F								رقابة التقويمات العقارية
مفتشية الضرائب (مراكز الضرائب)								الرقابة على إيجار العقارات

المصدر: وزارة المالية المديرية العامة للضرائب من إعداد الباحث بالاعتماد على القوانين

الجبائية، 2013

أولاً: الرقابة العامة

يتمثل هذا الشكل من الرقابة العامة في فحص الوثائق والتصريحات الموجودة على مستوى مركز الضرائب وبذلك فإن الأمر يتعلق برقابة على المستندات وتتجزأ داخل المصلحة وعلى مستوى ملف المكلف بالضريبة؛ أي تنحصر في مكتب العون المكلف بالرقابة ودون إجراء أبحاث خاصة من طرف رئيس مركز الضرائب،

وتجدر الملاحظة أن كل ملف يجب أن يكون موضوع رقابة عامة على الأقل مرة واحدة كل أربعة سنوات وهي مدة التقادم حيث يبقى حق استرجاع حقوقها طيلة هذه المدة،

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

إلا أن أهمية ومدى هذه الرقابة يمكن أن تتغير وتتسع لهذا نميز عامة ما بين ما يسمى بالرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق<sup>1</sup>:

### أ - الرقابة الشكلية :

تبدأ الرقابة الشكلية منذ استلام المصالح المعنية للتصريحات الجبائية المرسلة أو المودعة من قبل المكلفين؛ سواء التصريحات الشخصية أو التصريحات المهنية وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية؛ وذلك عن طريق الفحص الشكلي للعناصر المصرح بها وتسوية الأخطاء إن وجدت وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية من التصريحات (G50 ;G50A) وتلك المذكورة في التصريح السنوي، ومع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية من كشوفات الربط وبطاقات المعلومات وقوائم العملاء التي تملكها، وتهدف هذه الرقابة إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات، وتسمح أيضا بالمساعدة في برمجة الملفات للرقابة المعمقة فيما بعد<sup>2</sup>.

### ب - الرقابة على الوثائق:

بخلاف الرقابة الشكلية فإن الرقابة على الوثائق انتقائية وغير منتظمة وهذا الانتقاء لا يكون فقط على التصريحات الشخصية وإنما يكون على مجمل التصريحات المهنية ، وذلك من أجل التوصل إلى مراقبة الأرقام والمبالغ المصرح بها، وتتمثل في الفحص النقدي للتصريحات الجبائية المكتتبه وتلاؤمها وتجانسها مع المداخل المصرح بها والوثائق والمعلومات التي في حوزة المصلحة، والتي يتم استكمالها في حال النقصان بطلبات استيضاح أو طلبات تبرير تطلب من المكلفين<sup>3</sup>،

إن هذا النوع من الرقابة يهدف إلى:

<sup>1</sup> -بلواضح الجبلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة وإستراتيجية المكافحة،المرجع نفسه،ص198.  
<sup>2</sup> -عوادي مصطفى،الزوين يونس،الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري،ط2،النشر والتوزيع مكتبة بن موسى السعيد الوادي،2010-2011،صص 12-13.  
<sup>3</sup> -عوادي مصطفى،الزوين يونس،الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري،المرجع نفسه،ص13.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

- اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للريح
- تحليل المعلومات بربطها بالوضع المالية للمكلف من سنة لأخرى
- مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات حقيقية لدى مراكز الضرائب

- طلب معلومات إضافية من المكلف مع تقديم تبريرات وتوضيحات
- التأكد من التطبيق السليم للتشريع الضريبي (أساس الضريبة؛ معدلات الضريبة.....الخ)

. في نهاية عملية الرقابة على الوثائق يجب أن يخلص الملف إلى احد الملاحظات

التالية:

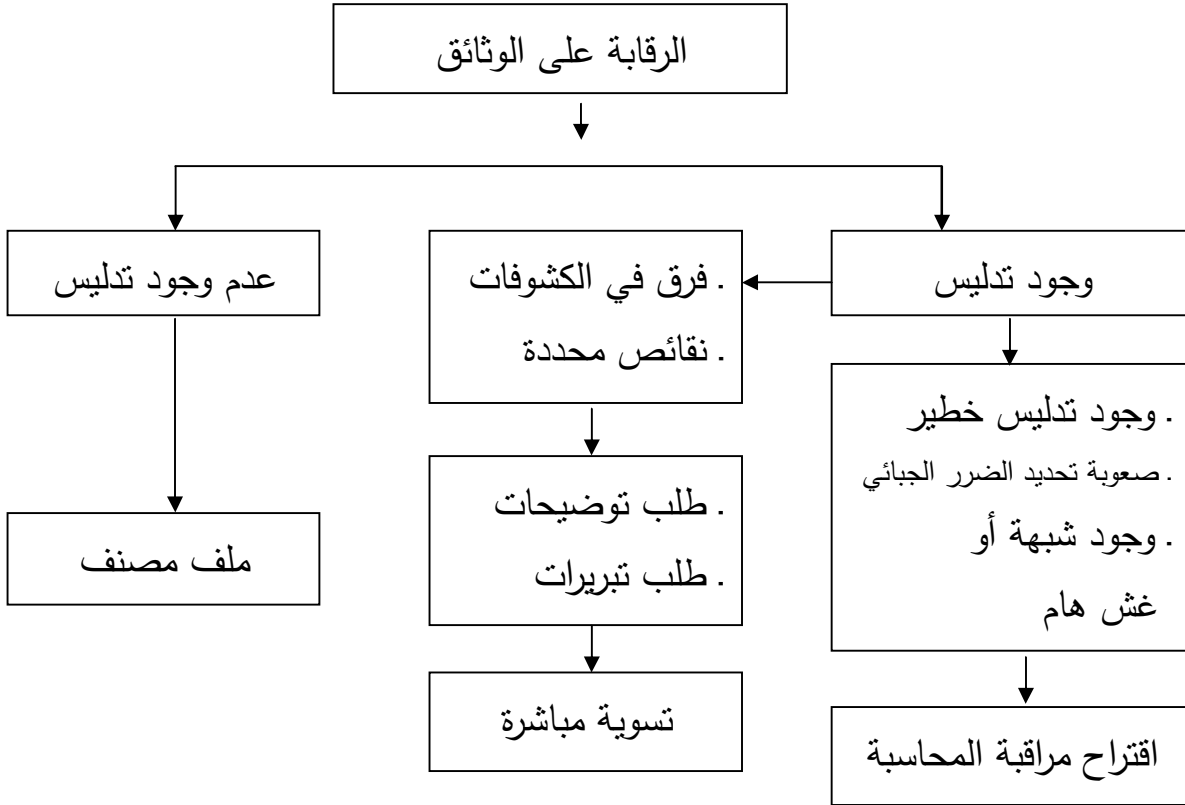
- ملف يطوى ويرتب أو ملف للتسوية الضريبية من طرف المصلحة،
- ملف يبرمج للتحقيق المصوب،
- ملف يبرمج للتحقيق المحاسبي،
- إعداد قائمة المكلفين المقترحين حسب الحالة؛ لرقابة الفرق المختلطة أو التحقيق المصوب أو التحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة<sup>1</sup>،

<sup>1</sup> جلواضح الجبلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة، مرجع سابق، ص 199-200.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

وفي ما يلي مخطط توضيحي لعملية تنفيذ الرقابة على الوثائق<sup>1</sup>:

الشكل رقم 02:



المصدر: دليل الرقابة على الوثائق، مديرية الأبحاث و المراجعات، سنة 2003

ثانيا: الرقابة الضريبية عن طريق الرقابة المختلطة

- نشأة الفرقة:

لقد بدأت فرق المراجعة المختلطة في العمل ابتداء من شهر أفريل 1996 وتم تأسيسها بالمرسوم

التنفيذي 79/290 المؤرخ في 27/07/1997م

<sup>1</sup> -- عوادي مصطفى، الزين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مرجع سابق، ص 14 .

- مهام الفرقة :

يجتمع الأعوان المعنيين ضمن الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) من أجل تسطير برنامج العمل بتحديد عدد القضايا التي سجلت ضمن برنامج النشاط المقترح للمراجعة في إطار لجنة التنسيق الولائي واهم ما تقوم به الفرق المختلطة ما يلي:

- إعداد وتنفيذ البرنامج الولائي للفرق لكل ثلاثة أشهر خلال السنة مع العلم

أن فترة المراجعة تشمل ثلاثة سنوات

- التنقل والتدخل لدى مراكز الضرائب؛ لتسجيل المعلومات المختلفة المتعلقة بالملفات الضريبية

الخاصة بالمكلفين المبرمجين للمراقبة

- التدخل بعين المكان لدى المكلفين المبرمجين؛ مع إجراء محاضر لجرد المخزونات والتأكد

من وجود المحل التجاري مع تسليم للمكلف استدعاء لجلب:

- التصريحات الضريبية الشهرية G50

- فواتير الشراء وفواتير البيع<sup>1</sup>.

ب - مراجعة المخزون:

تكون كما يلي:

المخزون في يوم التدخل + مبيعات الفترة من 01/01/01 إلى يوم التدخل - مشتريات الفترة من

01/01/01 إلى يوم التدخل = المخزون النظري في 31/12/01-1 حيث ن تمثل سنة

الاستغلال<sup>2</sup>.

ثالثا: الرقابة المعمقة يتم هذا الشكل من الرقابة بعين المكان من طرف أعوان مؤهلين في:

- التحقيق المحاسبي والضريبي وفيها يتم التمييز بين ثلاثة أنواع من التحقيق وهي:

<sup>1</sup> - جلواضح الجيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة واستراتيجية مكافحة، مرجع سابق، ص 200-201.  
<sup>2</sup> - بوعلام ولهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، ص 42.

### أ - التحقيق المصوب:

في إطار تقوية جهاز الرقابة الضريبية انشأ قانون المالية التكميلي لسنة 2008م شكل جديد من الرقابة أكثر فعالية والمتمثل في التحقيق المصوب؛ هذا الشكل من الرقابة يسمح لأعوان الإدارة الضريبية بإجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة ضريبية

- لا يطلب من المكلفين بالضريبة أثناء هذا التحقيق؛ سوى تقديم وثائق توضيحية عادية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم، ولا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة،

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام،

- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق، على أن يستفيد من فترة مدتها 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق لتحضير دفاتره المحاسبية ووثائقه الثبوتية،

- يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق المصوب على المعلومات التالية:

- أسماء وألقاب ورتب المحققين،

- الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف،

- الرسوم والضرائب المطلوب التحقيق فيها، والسنوات محل التحقيق المصوب،

- تاريخ وساعة أول تدخل؛ والفترة المعنية بالتحقيق،

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

إن ممارسة التحقيق المصوب على ملف المكلف لا تمنع الإدارة الضريبية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقاً والرجوع إلى الفترة التي تم فيها التحقيق المصوب، مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التسوية من إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة.

### أولاً: التحقيق المصوب في المحاسبة

هو إجراء رقابي مصوب، أقل شمولاً، سريع وأقل بعداً من التحقيق المحاسبي، هو مدخل لفحص الوثائق الثبوتية والمحاسبية لفئة من الضرائب والرسوم ولمدة محددة يمكن أن تقل عن السنة المحاسبية.

### ثانياً: خصائص التحقيق المصوب في المحاسبة

- محدد بنوع أو عدة أنواع من الضرائب والرسوم،
- يمس كامل الفترة المتقدمة أو لجزء منها،
- يشمل مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية،
- هو إجراء رقابي مصوب يسمح بتشخيص سريع للمحاسبة أو يعتبر عند الاقتضاء فرصة إضافية للبحث والتحقيق في الوثائق موضوع التحقيق<sup>1</sup>.

### ثالثاً: نطاق التحقيق المصوب في المحاسبة :

المادة 20 مكرر: يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب؛ لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تقل عن سنة جبائية،

<sup>1</sup> جلواضح الجبلاني، التهرب الضريبي بين فعالية البيات الرقابية واستراتيجية المكافحة، مرجع سابق، ص202.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

ويتم كذلك التحقيق عندما تشكك 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<sup>1</sup>.

### رابعاً: سير عملية التحقيق المصوب في المحاسبة

التحقيق المصوب يخضع لنفس القواعد المطبقة في ميدان التحقيق المحاسبي، أي يتطلب كل التدخلات بعين المكان مع استلام المكلف لإشعار بالتحقيق المصوب، تقديم كل الوثائق الإثباتية والتوضيحات الضرورية للسير الحسن لأشغال التحقيق، أشغال التحقيق تتم بعين المكان ماعدا طلبات المكلفين المكتوبة والمقبولة من طرف الإدارة الضريبية، وفي حالة القوة القاهرة،

تبليغ أولي لنتائج التحقيق، مع وصل استلام، حتى في حالة غياب التسوية، يتمتع المكلف بأجل 40 يوم للرد على التبليغ الأولي بالقبول أو الرفض مع تقديم جميع الوثائق الثبوتية للنقاط المعترض عنها في حالة الرفض<sup>2</sup>.

### ب - التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة :

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الجمالي ؛ سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا ؛ عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة؛ والذمة أو الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى،

<sup>1</sup>وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر، ص ص 11-12.  
<sup>2</sup>-circulaireN:1/MF/DGI/DRV/du-15/06/2009-relatve a la verefication.pon poncituelle.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

ويمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا؛ وجود أنشطة أو مدا خيل متملصة من الضريبة،

- لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان من الإدارة الجبائية لهم رتبة مفتش على الأقل،

- لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي، فيما يتعلق بالضريبة على الدخل دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية؛ ومنحه أجلا أدنى للتحضير يقدر ب(15يوما) ابتداء من تاريخ الاستلام،

- يجب أن يذكر الإشعار بالتحقيق الفترة موضوع التحقيق وان يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء أن المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو،

- تحت طائلة بطلان فرض الضريبة؛ لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة طيلة فترة تفوق سنة واحدة اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق إلى غاية تاريخ الإشعار بإعادة التقويم،

- وتمدد هذه الفترة بأجل يمنح، عند الاقتضاء للمكلف بالضريبة وبناء على طلب هذا الأخير للرد على طلبات التوضيح أو تبرير الأرصدة ومدا خيل الأرصدة من الخارج،

- كما تمدد هذه الفترة بالثلاثين 30يوما ابتداء من تاريخ طلب الإدارة أو للحصول على المعلومات المطلوبة من طرف السلطات الأجنبية عندما يتوفر المكلف بالضريبة على مداخل في الخارج أو المتحصل عليها من الخارج،

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

- و تمتد الفترة إلى سنتين (2) في حالة اكتشاف نشاط خفي
- عندما يكون العون المحقق قد حدد أسس فرض الضريبة على أثر التحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي بالنسبة للضريبة على الدخل يتعين على الإدارة في هذه الحالة أن تعلم المكلف بالضريبة بنتائج و ذلك حتى في غياب إعادة التقييم برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام،
- يمكن أن يسلم الإشعار بإعادة التقييم مفصلا بقدر كاف و معللا كما يتعين أيضا إعادة الأخذ بأحكام المواد التي تتأسس بموجبها إعادة تقييم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم الملاحظات أو إعلان قبوله بها،
- يتمتع المكلف بالضريبة بأجل أربعين (40) يوما لتبليغ ملاحظاته أو قبوله و يكون عدم الرد خلال هذا الأجل بمثابة قبول ضمني،
- وقبل انقضاء اجل الرد يجب على العون المحقق أن يمد المكلف بالضريبة بكل التفسيرات الشفوية و المفيد حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك
- عندما يتم الانتهاء من إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل لا يجوز للإدارة الجبائية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق خاصة بنفس الفترة أو نفس الضريبة إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدليسية<sup>1</sup>.

### ج - التحقيق في المحاسبة :

- المادة 20 يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها و يعني التحقي في المحاسبة

<sup>1</sup>وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، 2016، ص ص 13 14

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة،

- يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة بوجه كتابيا و تقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة،

- لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف الإدارة الجبائية اللذين لهم رتبة مفتش على الأقل،

- تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات،

- إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعطيات و المعلومات و المعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية،

- لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفق بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته على أن يستفيد من اجل ادني للتحضير مدتها عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار،

- لا يمكن تحت طائلة البطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (03) أشهر فيما يخص:

### مؤسسات تأدية الخدمات:

إذا كان رقم العمال لا يتجاوز 1000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها،

كل المؤسسات الأخرى:

إذا كان رقم الأعمال السنوي لا يتجاوز 2000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها،

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر (06) بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم العمال السنوي لا يفوق على التوالي 5000000 و 10000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها،

- يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة 09 أشهر  
- يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان عن طريق محضر يستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيريه وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيع هذا الأخير،

- عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية فواتير أو مذكرات بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم وبالنسبة لنفس الفترة،

- يثبت عدم تقديم المحاسبة بمحضر يدعى المكلف بالضريبة للتوقيع عليه حضوريا، كما يكون موضوع اعدار يدعى من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن ثمانية 08 أيام كما يذكر الرفض المحتمل للتوقيع على المحضر<sup>1</sup>.

### رابعاً: الرقابة الفنية

الرقابة على المقومات العقارية :

إن مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها تشكل احد أهم الأدوات في مكافحة التهرب الجبائي هذا الميدان وهو يخص المعاملات التالية :

- العقارات المبنية،

<sup>1</sup>وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المرجع نفسه، ص 14

- العقارات الغير مبنية،

- مراقبة المداخل العقارية،

وتعتمد مراجعة هذه الأثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار أي قيمة العقار في السوق؛ وهي الثمن الذي من الممكن أن يشتري أو يباع به العقار؛ وبعبارة أخرى الثمن المتفاوض عليه في السوق بين البائع والمشتري الخاضع لقانون العرض والطلب أخذا بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار، ولذلك ينبغي المتابعة الدقيقة الدائمة عن طريق مصالح التسجيل لكل المعاملات العقارية مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات والدواوين والمؤسسات التي تنشط في مجال العقار وما يمكن طرحه من نقائص ما يلي:

- ارتباطها بالجانب الشخصي للمكلف؛ مما يصعب من مهمة المحقق

- اتساع حجم السوق الموازي

- صعوبة مراقبة كل عقود التسجيل الخاصة بالمعاملات العقارية

- عدم التنسيق التام بين إدارة الضرائب ومختلف الهيئات ذات الصلة بالعقار وقطاع السكن

- النقص الفادح في عدد المحققين<sup>1</sup>.

**المطلب الثالث: مقترحات تفعيل آليات الرقابة الجبائية في الجزائر**

**أولاً: تفعيل الدور الرقابي للدولة**

تتحمل الدولة الجزائرية مسؤولية خاصة اتجاه تفعيل آليات الرقابة بصفة عامة والرقابة الجبائية بصفة خاصة من اجل أن تتحقق أهداف مختلف البرامج والسياسات تماشياً مع مقتضيات الحكمانية وإدارة الحكم الرشيد فقد لا يحقق الجهاز الضريبي أهدافه في غياب إدارة سياسية

<sup>1</sup> -لوهي بوعلام،الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية،مداخلة بعنواننحو اطار مقترح تفعيل الليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة،حالة الجزائر،جامعة المسيلة،ايم 20-21-اكتوبر 2009.

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

حقيقية اتجاه النظام الرقابي العام ولذلك فان تفعيل آليات الرقابة الجبائية في الجزائر ومعالجة النقائص المسجلة لن يكون ذا جدوى في ظل انحسار الدور الرقابي للدولة ولهذا الغرض مقتضيات التفعيل يجب أن ترتبط بالمقومات الأساسية التالية:

### أ - تجسيد قيم المساءلة والتضمينية :

إن قيمتي المساءلة والتضمينية ركيزتان أساسيتان للحكم الجيد والرشيد فالمساءلة مبنية على حق الشعب لمحاسبة الدولة ووضعها تحت طائلة المسؤولية من حيث كيفية استعمالها لسلطتها ولموارد الشعب وهي تحتاج إلى الشفافية والتنافسية أما التضمينية فهي هي أن كل فرد معني بإدارة الحكم ويريد المشاركة فيها قادرا على فعل ذلك بصورة متساوية عبر الإدلاء بصوته؛ عبر المساهمة بمشاورات أو عبر مراقبة هيئات الخدمات العامة المحلية .

### ب - إعادة بعث القيم الحضارية للمجتمع :

إن استئراء الفساد وانتشار الانحرافات والمنكرات المرتبطة به أضحى من أخطر المظاهر التي تهدد الاستقرار الاجتماعي؛ والسياسي وتعيق مسيرة التحولات الاقتصادية لذلك بات من الضروري التفكير الايجابي نحو إنشاء مؤسسة الحسبة كإحدى المؤسسات الرقابية ضمن المنظومة المؤسسية ككل ويرى المختصون أن قيام مؤسسة الحسبة يساهم إلى حد كبير في زيادة عوائد الاقتصاد الوطني؛ التي سوف تكون اكبر من التكاليف المتعلقة بتوطين جهازها المؤسسي.

### ج - تنشيط الدور الرقابي لمجلس المحاسبة:

إن تنشيط الدور الرقابي لمجلس المحاسبة كمؤسسة دستورية من شأنه أن يساهم من خلال مهامه في مراقبة المال العام خاصة في جانب النفقات العمومية التي تزداد مع تزايد البرامج الحكومية في كل قطاعات الاقتصاد الوطني و قد يكون من الضروري في الوقت الراهن أن

## الفصل الثاني: آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

يبسط رقابته على صندوق ضبط الموارد الذي أضحي صمام الأمام للحكومة في مواجهة الأزمة المالية الاقتصادية العالمية.

### د - تفعيل الدور الرقابي للمفشية العامة للمالية:

بالرغم من الصلاحيات التي تتمتع بها المنتشية العامة للمالية إلا انه ينبغي أن تتمتع بالاستقلالية كسلطة المراقبة بعيدا عن وصاية وزير المالية و أن تدعم بالموارد البشرية المؤهلة تماشيا مع متطلبات العمل الرقابي متزايدة.

### ثانيا: متطلبات التفعيل المرتبطة بالرقابة الجبائية

من حيث الهياكل المساعدة لعملية الرقابة الجبائية :

#### أ - من حيث الهياكل المساعدة لعملية الرقابة الجبائية

- تفعيل نظام المعلومات الجبائي

- تفعيل نظام الاتصال و الإعلام بين إدارة الضرائب و الشركات المختلفة

#### ب - من حيث التدابير المتعلقة بإجراء الرقابة الجبائية

- من حيث عملية البرمجة للانتقال من مرحلة الرقابة العامة الى الرقابة المعمقة حتى تتكامل

مراحل الرقابة

- من حيث الوسائل المادية و البشرية المحولة لعملية الرقابة

- من حيث تقنيات عملية الرقابة الجبائية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - ولهي بوعلام، الأزمة المالية والاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية، مداخلة بعنوان نحو إطار مقترح تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، المرجع نفسه

### خلاصة الفصل:

نستخلص من خلال دراستنا للفصل الأول الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة؛ وكذا تطبيق القوانين الجبائية؛ إذ تعد الرقابة أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى تنظيم وتوجيه المكلفين بالضريبة؛ والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها وتقويمها؛ وقد سن المشرع الجبائي عدة قوانين بغية تحقيق مختلف الأهداف الجبائية التي تخدم صالح المكلف والإدارة الجبائية في نفس الوقت؛ ومنح جملة من الصلاحيات للأعوان المراقبين لأداء عملهم؛ وفرض على المكلف عدة التزامات ومنحه العديد من الحقوق؛ كما اسند مهمة الرقابة إلى أجهزة مختصة تتمثل في مديرية البحث والمراجعات والمديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية ومفتشيات الضرائب وهيئات مختصة.

**تمهيد:**

بعد الانتهاء من الجانب النظري للبحث والذي تناولنا فيه الرقابة الجبائية والرسم على القيمة المضافة

وباعتبار الرقابة الجبائية أداة مهمة في التحقيق الجبائي وتحصيل الضرائب وحماية حقوق المكلف وواجباته وبالتالي الوصول إلى تصريحات جبائية أحسن وصدق بمعلوماتها.

فلا بد من ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي للقيام بدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة لحالة مؤسسة ناصر للبناء والأشغال العمومية بالمعايير

ومن أجل القيام بهذا العمل فقد انطلقنا في القيام به اعتمادا على جمع الوثائق والمعلومات اللازمة للتحقيق المصوب على الرسم على القيمة المضافة حيث سنقسم الفصل إلى ما يلي:

**المبحث الأول:** تقديم الشركة والوضعية الجبائية

**المبحث الثاني:** التحقيق المصوب على الرسم على القيمة المضافة (دراسة حالة ميدانية)

### المبحث الأول: تقديم الشركة والوضعية الجبائية

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا؛ عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته على أن يستفيد من اجل ادني للتحضير.

### المطلب الأول: التعريف بمؤسسة ناصر للأشغال العمومية

بدا نشاطه المتمثل في مؤسسة البناء والأشغال العمومية بصفة فردية ابتداء من تاريخ 2003/03/08م ببلدية المعاضيد وهذا ما يثبته السجل التجاري الذي يملكه المكلف .

### المطلب الثاني: مجتمع الدراسة وحدودها

أولاً: تم اختيار مجتمع الدراسة وذلك حسب التحقيق المصوب في مجال الرسم على القيمة المضافة

ثانياً: بالنسبة لعينة الدراسة فقد تم تحديدها تبعا لنموذج التحقيق المصوب

### ثالثاً: الحدود المكانية والزمنية

تهتم هذه الدراسة أساسا بالتحقيق المصوب في مؤسسة الأشغال العمومية ومؤسسة البناء للسنوات التالية 2012، 2013، 2014.

### رابعاً: أدوات جمع المعلومات والبيانات

الوثائق والسجلات الإدارية.

### المطلب الثالث: الوضعية الجبائية

تخضع مؤسسة ناصر للبناء والأشغال العمومية لكل من الضرائب:

IBS ضريبة على أرباح الشركات؛

IRG ضريبة على الدخل الإجمالي؛

TAP الرسم على النشاط المهني؛

TVA الرسم على القيمة المضافة؛

بغية إجراء دراستنا سنركز على التحقيق المصوب في مجال الرسم على القيمة المضافة TVA وعليه الوضعية الجبائية هي كالآتي:

تم برمجة نشاط المكلف في التحقيق المصوب ضمن برنامج سنة 2015 وتم تبليغه بموجب إشعار بالتحقيق رقم 78/2015 المؤرخ في 10/03/2015 والذي تم تسليمه يد بيد يوم 10/03/2015 مرفق بميثاق المكلف الخاضع للتحقيق والمحدث بقانون المالية 1015 مع منحه 10 أيام للتحضير ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار وتم تصويب عملية التحقيق لفئة الرسم على القيمة المضافة لسنوات 2012، 2013، 2014.

وعليه سنقوم بدراسة الوثائق الثبوتية المسجلة في التصريحات الشهرية المتعلقة بالرسم المخصص على مستوى التصريحات الشهرية.

### المبحث الثاني:التحقيق المصوب على الرسم على القيمة المضافة

إن التحقيق المصوب أسلوب من أساليب الرقابة الجبائية الفعالة تتم على مستوى مديرية الضرائب الولائية ويتولاها عون برتبة مفتش ولقيام هذه العملية لابد من توفر مجموعة من الشروط القانونية التي نص عنها المشرع الجبائي الجزائري.

#### المطلب الأول:كيفية إجراء التحقيق

##### أولا : نوع النشاط الذي يمارسه المكلف:

المكلف شخص طبيعي في شكل مؤسسة خدمية وهي تختص في أشغال البناء والأشغال العمومية والمتمثلة أساسا في بناء السكنات ذات الطابع الاجتماعي

##### ثانيا :إجراءات التحقيق المصوب على الرسم على القيمة المضافة :

بعد الموافقة النهائية على برمجة هذا المكلف ضمن برنامج المراقبة الجبائية يكلف احد أعوان مديرية الضرائب الولائية برتبة مفتش بالمهمة حيث يقوم بمجموعة من الإجراءات:

- إرسال إشعار بالتحقيق إلى المكلف

من شروط الإلزامية لهذا التحقيق إرسال إشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة حيث

تم إرسال بالتحقيق المصوب بموجب إشعار رقم 78/2015 المؤرخ في 2015/03/10

والمسلم في اليد وفي نفس اليوم ومن أهم المعلومات التي يتضمنها:

- اسم وعنوان المكلف

- طبيعة ونوع النشاط الممارس والمتمثل في البناء والأشغال العمومية

- تاريخ إرسال الإشعار 2015/03/10

- تاريخ استلام الإشعار من قبل المعني 2015/03/10

- تاريخ الحضور إلى مقر المؤسسة 2015/04/01

- السنوات المراد التحقيق فيها 2012-2013-2014.

- الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق :

- الرسم على القيمة المضافة TVA

- توقيع كل من رئيس فرقة التحقيق المصوب والعون المفتش الذي يتولى التحقيق.

ثالثا: تقديم المحاسبة

أ - من حيث الشكل:

يتبع المحاسب طريقة النظام المحاسبي الممرکز والدفاتر المقدمة تتمثل في:

الدفاتر المساعدة: هي دفاتر ممسوكة بطريقة الإعلام الآلي وهي:

- دفتر المشتريات

- دفتر المبيعات

- دفتر البنك

- دفتر الصندوق

- دفتر العمليات المختلفة

ب - من حيث المضمون:

الكشف الشهري لشهر أبريل لسنة 2013 مسجل به قرض دين بمبلغ 260528900 دج

غير أن الكشوفات التي تسبقه لا تحتوي على أي معلومة أو تسجيل لقرض دين سابق مما أدى

بنا إلى طرح التساؤل فكانت الإجابة أن هذا المبلغ عبارة عن رسم لفواتير شراء لم يتم خصمها

الكشف الشهري لشهر ديسمبر 2014م سجل به قرض دين بمبلغ 322222500 دج غير أن

الكشوفات التي تسبق هذا التصريح لا تتضمن اي قرض دين مسجل مسبقا

وهذا المبلغ عبارة عن رسوم مشتريات لم يتم خصمها

المكلف قام بإيداع كشف شهري إضافي لشهر ديسمبر يتضمن رسم على المشتريات بمبلغ

866028800 دج وعند التساؤل عن حقيقة هذا المبلغ كانت الإجابة انه عبارة عن رسم على

المشتريات لم يتم خصمها؛

وأمام هذه الوضعية المبينة أعلاه فقد أدت عملية التحقيق إلى إعادة مراجعة الرسم على المشتريات المدون على الفواتير بشكل تفصيلي لفهم طبيعة الرسم على المشتريات الذي تم خصمه في الكشوف الشهرية بشكل غير مفهوم في التصريحات الشهرية.

المطلب الثاني: تأسيس الرسم على القيمة المضافة

- دراسة المشتريات لسنة 2012:

أ - بالنسبة ل: construction batiments:

الجدول رقم 04:

الرقم	التاريخ	الثلن خارج الرسم	مبلغ الضريبة	حقوق الطابع	المبلغ متضمن الرسم	نوع المشتريات
من 01 إلى 10	/	868500	60795	9293	938588	C.B

المصدر: رسالة التبليغ الأولي رقم 78/2015 بتاريخ 10/03/2015 المتعلق بالتحقيق

المصوب لمؤسسة ناصر للأشغال العمومية خلال الفترة (2012-2014)

نستنتج من الجدول السابق:

تم رفض الرسم على المشتريات المقدر ب: 60795 دج وهذا لعدم استيفاء الفاتورة شكلها القانوني المتمثل في التاريخ ونوع المادة المشتراة وهذا طبقا لنص المادة 29 من قانون رسم الأعمال.

ب - بالنسبة للمواد التالية: barba، ordi، bordor:

الجدول رقم 05:

المادة	المبلغ خارج الرسم (دج)	المعد ل	الرسم	الطابع (دج)	المبلغ متضمن الرسم (دج)	التاريخ
barba	338000	17	574	39545	3994145	الثلاثي
ordi	0	%	600			الاخير 2012
Bord	323950	17	550	37902.		/12/31
or	0	%	715	15	3828117.15	2012

المصدر: رسالة التبليغ الأولى رقم 78/2015 بتاريخ 2015/03/10 المتعلق بالتحقيق المصوب لمؤسسة ناصر للأشغال العمومية خلال الفترة (2012-2014)

نستنتج من الجدول السابق:

تم رفض الرسم على القيمة المضافة على المشتريات سابقة الذكر المقدر بـ 574600+550715 دج

لأن وضعيات الأشغال المقدمة لا تتناسب مع نوعية المواد الاولية المشتراة والمستهلكة والتي لا تتطلب هذا النوع من المشتريات.

ج - بالنسبة لفواتير النقل:

الجدول رقم 06

المادة	المبلغ خارج الرسم (دج)	المعدل %	الضريبة (دج)	حقوق الطابع (دج)	المبلغ متضمن الرسم (دج)	التاريخ
نقل A	2100000	17%	357000	24570	2481570	2012/12/31
نقل B	2908000	17%	494360	344360	343638	2012/12/31

المصدر: رسالة التبليغ الأولي رقم 78/2015 بتاريخ 2015/03/10 المتعلق بالتحقيق المصوب لمؤسسة ناصر للأشغال العمومية خلال الفترة (2012-2014) نستنتج من الجدول السابق:

تم رفض خصم الفواتير المتعلقة بالنقل gravier و sable لأن الكميات التي تم شراؤها لا تتناسب والأشغال المنجزة لأن الكمية قليلة مقارنة بالأشغال.  
- دراسة المشتريات بالنسبة لسنة 2013:

الجدول رقم : 07

التاريخ	المبلغ خارج الرسم	المعدل	الضريبة	المبلغ متضمن الرسم	المادة
2013	5250677	17%	892615	6143292	الدهن

المصدر: رسالة التبليغ الأولي رقم 78/2015 بتاريخ 2015/03/10 المتعلق بالتحقيق المصوب لمؤسسة ناصر للأشغال العمومية خلال الفترة (2012-2014)

نستنتج من الجدول السابق:

تم رفض الرسم على المشتريات المقدر بـ 892615 دج لأن أغلب الأشغال الواردة في الوضعية تخص أشغال قاعدية كبرى، بينما التصريح المقدم يخص مشتريات مادة الدهن، لأن الدهن والطلاء غير موجود في وضعيات الأشغال.

دراسة وضعية الأشغال

دراسة المشتريات بالنسبة لسنة 2014:

الجدول رقم 08:

المواد	الكمية المستخرجة من الوضعيات (دج)	الكمية المستخرجة من المشتريات HT (دج)
. أجر من نوع 10 سم	1760454.8	7074227
. أجر من نوع 15 سم	1656582	—
. الإسمنت	21255175	30926701
. الحديد	—	26661270

المصدر: رسالة التبليغ الأولي رقم 78/2015 بتاريخ 10/03/2015 المتعلق بالتحقيق المصوب لمؤسسة ناصر للأشغال العمومية خلال الفترة (2012-2014)

نستنتج من الجدول السابق:

وعليه بعد المقارنة بين المبلغ الإجمالي لمشتريات الحديد والإسمنت والمقدر بـ 57587971 دج مع المبلغ المستخرج من وضعيات الأشغال والمقدرة بـ 21255175 دج

يتضح أن المشتريات لا تتناسب مع وضعية الأشغال؛ ونفس الأمر كذلك بالنسبة لمادة الأجر وبالتالي عند تطبيق معامل الإنتاج 1.4 على وضعيات الأشغال المنجزة لإستخراج مبلغ المواد الأولية الأولية من مادتي الحديد والإسمنت المقابلة لهذه الأشغال وعليه الرسم المرفوض من المشتريات مقارنة بالوضعيات هو:

الجدول رقم 09:

المواد	الأجر (دج)	الإسمنت والحديد (دج)
مبلغ المشتريات المستهلكة	7074227	57587971
المبلغ المستخرج من الوضعيات	1760455	15182267.86
الفرق	5313772	42405703.14
المجموع الكلي للمشتريات المرفوضة	47719475.14	
المخزون في نهاية المدة	18096601	
الفرق	29622874.14	
الرسم المرفوض 17%	5035888.60	

المصدر: رسالة التبليغ الأولى رقم 78/2015 بتاريخ 10/03/2015 المتعلق بالتحقيق

المصوب لمؤسسة ناصر للأشغال العمومية خلال الفترة (2012-2014)

نستنتج من الجدول السابق:

وما نخلص إليه في الأخير من خلال دراسة وضعيات الأشغال هو أن مبلغ الرسم على القيمة المضافة المرفوض 5035888.6 دج.

المطلب الثالث: نتائج الرقابة الجائية للرسم على القيمة المضافة

تفسير نتائج التحقيق المصوب على الرسم على القيمة المضافة

الجدول رقم 10:

المبلغ (دج)	البيان/السنوات
2037470.00	الرسم المرفوض للفواتير 2012
892615.00	الرسم المرفوض للفواتير 2013
5035888.00	الرسم المرفوض للفواتير 2014
7965973.00	مجموع الرسم المرفوض للفواتير
8660288.00	قرض الدين المصرح به 2014/12/31
694315.00	قرض الدين المستخرج بعد التحقيق 2014/12/31

المصدر: رسالة التبليغ الأولي رقم 78/2015 بتاريخ 2015/03/10 المتعلق بالتحقيق المصوب لمؤسسة ناصر للأشغال العمومية خلال الفترة (2012-2014) نستنتج من الجدول السابق:

- عدم وجود قرض دين من خلال التصريح الشهري لشهر ديسمبر 2014
- سداد للرسم على القيمة المضافة بقيمة 6256200 دج
- فيما يتعلق بالتصريح الإضافي لشهر ديسمبر 2014 لدينا رسم على المشتريات لم يتم خصمه بقيمة 8660288 دج يتعلق بمشتريات لسنة 2014 وهذا المبلغ به قرض دائن وهو موضوع شكاية يطالب المكلف باسترجاعه.
- مبلغ الرسم على المشتريات الذي تم رفضه بناء على دراسة وتحليل والتحقيق في وضعيات الأشغال أو من خلال الفواتير المرفوضة من حيث الشكل والمضمون هو: 7965972.00 دج
- الرسم المرفوض للفواتير 2012 : 2037470 دج
- الرسم المرفوض للفواتير 2013 : 892615 دج
- الرسم المرفوض للفواتير 2014 : 5035888 دج
- قرض الدين المصرح به في 2014/12/31 : 8660288 دج
- قرض الدين المستخرج بعد التحقيق 2014/12/31 : 694315 دج

### خلاصة الفصل:

لقد تم في هذا الفصل دراسة أسلوب من أساليب الرقابة الجبائية والمتمثلة في التحقيق المصوب من اجل محاولة إعطاء صورة عن دور هذا التحقيق في اكتشاف الأخطاء المتعمدة والغير متعمدة و الإغفالات وتقويمها مما ينعكس على حصيلة الضرائب وكذلك حماية حقوق وواجبات المكلفين.

وفي هذا الإطار تلعب الرقابة الجبائية دورا هام؛ حيث تسهر على ضمان احترام وتطبيق التشريع الجبائي من خلال نظام متكامل من الإجراءات والهيئات الجبائية للولاية؛ باعتبارها المقر الأول في إعداد برنامج الرقابة الجبائية لكل سنة؛

حيث تقوم بتكوين الملف الجبائي لكل شخص طبيعي او معنوي؛ حيث يودع المكلفين بالضريبة ملفهم الجبائي لدى المفتشية التابعين لها وبعدها تقوم المفتشية بإخضاع المكلف لنظام جبائي معين حسب طبيعة النشاط الممارس.

## خاتمة:

اهتم البحث بمختلف الجوانب الجوهرية للرقابة الجبائية في مجال الرسم على القيمة المضافة حيث تبين لنا في البداية بان الرسم على القيمة المضافة يعد ضريبة تمثل رسم على الاستهلاك ويطبق هذا الرسم على العمليات التي لها طابع صناعي، تجاري، حرفي، أو خاص باستثناء تجارة التجزئة والمساحات الكبرى؛ ويمكن للأشخاص الذين يخضعون لهذا الرسم سواء كانوا طبيعيين أو معنويين، تجار الجملة أو الفروع الشركات تخفيض مبلغ الرسم الوارد على فواتير المشتريات من مبلغ الرسم الموجود على فواتير المبيعات؛ وتعتبر مورد هام من موارد الخزينة العمومية،

فان إلزامية فرض الضريبة وتعدد أساليبها يؤدي ببعض المكلفين إلى انتهاج بعض الأساليب المشروعة وغير مشروعة؛ وهو ما يعرف بظاهرة الغش والتهرب الضريبي الذي ينتشر بصورة كبيرة في الجزائر؛ وتعدد أساليبه ووسائله،

وبالرغم من أن الضريبة تساهم في بناء الاقتصاد الوطني، ودفع عجلة التنمية يبقى الغش والتهرب الضريبي يعيق تفتح الاقتصاد الجزائري على العالم الخارجي،

إلا أن الرقابة الجبائية لها دور فعال في تحقيق الأهداف المختلفة فهي تقوم بتقييم عمل المؤسسة وذلك بإعطاء نتائج أعمالها فالرقابة الجبائية تحافظ على أموال الخزينة وتحارب من يختلسها،

وهذا من خلال الإجراءات الجبائية التي تقوم بها مصلحة الرقابة الجبائية عن طريق التحقيقات الجبائية المختلفة في ملفات المكلفين بالضريبة، وتتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال تنقسم إلى الرقابة العامة وتتمثل في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، وتتم على مستوى مفتشية الضرائب، أما الرقابة المعمقة فتشمل التحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة والتحقق المصوب في المحاسبة وتتم على مستوى مديرية الضرائب الولائية،

كما لها مجموعة من الحقوق والصلاحيات الجبائية كحق الاطلاع، واستدراك الأخطاء؛ وبالتالي منح جملة من الضمانات للمكلفين بالضريبة، تفاديا لأي تعسف من قبل الإدارة الجبائية، كحق الإعلام المسبق بالتحقيق والاستعانة بمستشار من اختيارهم،

لكن بالرغم من هذه الإجراءات والوسائل الموضوعية تحت تصرف الإدارة الجبائية إلا انه لا يمكن لها من تحقيق مبدأ العدالة الضريبية وتحقيق الفعالية الجبائية؛ وهذا ما يستدعي اتخاذ إجراءات جبائية مسايرة تخدم الصالح العام.

**أولا: قدمنا في بداية الدراسة فرضيات ومن خلال المعالجة للموضوع توصلنا إلى مايلي:**

الفرضية الأولى التي مفادها الرسم على القيمة المضافة ما هو إلا ضريبة. قد تحققت وهذا من خلال أن الضريبة تظهر في شكل نقدي محدد على أساس حجم القيمة المضافة يفرض على سبيل الإلزام على المنتجين و المقاولين و التجار و غيرهم كوسطاء؛ وهذا ما تطرقنا إليه في الفصل الأول.

الفرضية الثانية التي مفادها تساهم عملية الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي؛ قد تحققت وهذا من خلال ما تطرقنا إليه في الفصل الثاني؛ آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري ومبادئها.

الفرضية الثالثة التي مفادها يمكن للإدارة الجبائية أن تساهم في بناء الاقتصاد الوطني من خلال إجراءات التحقيق في ملفات المكلفين بالضريبة وتحصيل الضرائب الواجبة الدفع؛ قد تحققت وهذا ماتم التطرق إليه في الفصل الثالث من خلال التحقيق المصوب في مجال الرسم لمؤسسة ناصر للبناء والأشغال العمومية.

**ثانيا: من خلال معالجتنا للموضوع توصلنا إلى النتائج التالية:**

- إن الرقابة الجبائية لها دور فعال في دفع عجلة التنمية الاقتصادية من خلال رقابة المكلفين بالضريبة وإجبارهم على تحصيلها .

- الرسم على القيمة المضافة يعد ضريبة على المكلفين مجبرون على دفعها.
- للمكلف بالضريبة أن يحصل على إعفاءات؛ و استرجاعات إذا استلزم الأمر ذلك.
- قد يتسبب في مشكلة التحصيل الضريبي أما الإدارة الجبائية أو المكلف.
- الرقابة الجبائية رغم عملها المتواصل والمسائر للنظام الجبائي إلا أنها لا تستطيع الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.
- بفضل الانسجام التام في هياكل الإدارة الجبائية يتم تبادل المعلومات بسرعة بين أطراف الإدارة والمكلفين.
- يسمح نظام الإعلام الآلي بتحسين الرقابة الجبائية وتواصل المعلومات بدقة ووضوح واتخاذ الإجراءات في أسرع وقت ممكن.
- تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي وكشف الثغرات للمتهرب.
- إرسال الإشعار بالتحقيق إلى المكلف يسمح له بترتيب وتحضير الوثائق والسجلات اللازمة للتحقيق.
- يتم التحقيق في الملفات الجبائية للمكلف على مستوى مفتشية الضرائب ثم ترسل الى المديرية الولائية للضرائب.

### ثالثا: التوصيات والاقتراحات:

- تحديد معايير موضوعية لتحديد المكلفين الواجب إخضاعهم للرقابة الجبائية؛ وعدم الارتكاز على قطاع معين مثلا.
- إجراء دورات تكوينية للعمال لزيادة كفاءتهم المهنية وخبرتهم.
- فتح مناصب شغل جديدة لخريجي الجامعات على أساس المسابقات.

- العمل على إدخال واستعمال الإعلام الآلي في كل مصالح الإدارة الضريبية.
- على المشرع الجبائي وضع قوانين جبائية واضحة ودقيقة وغير معقدة من أجل ان يفهمها الجميع.
- نشر الوعي الضريبي وسط المجتمعات وحثهم على الضريبة.
- بناء علاقة متينة بين الإدارة الجبائية والمكلف مبنية على حسن النية بين الطرفين .
- تشجيع المكلفين الذين تثبت براءتهم بعد التحقيق الجبائي في ملفاتهم من خلال منحهم امتيازات ضريبية مثلاً.
- العمل على استقرار النظام الجبائي أي لا نغير في معدلات الضريبة من سنة لأخرى.
- ضرورة إعادة النظر في بعض المعدلات والعمل على تخفيضها لأنها أثقلت كاهل المكلف ودفعت به إلى الغش والتهرب الضريبي.

#### رابعاً: آفاق الدراسة:

وفي الأخير نأمل أن يكون هذا البحث منطلقاً لبحوث أخرى مثل:

- دور الرسم على القيمة المضافة في تنمية الاقتصاد الوطني
  - ما مدى فعالية الضريبة في دعم الاستثمار الخارجي
  - النظام الجبائي ودوره في دفع عجلة التنمية الاقتصادية
- وفي الأخير نأمل أن نكون وفقنا إلى حد بعيد في بحثنا هذا والإمام بمختلف الجوانب النظرية والتطبيقية.

أولاً: باللغة العربية:

أ- الكتب:

- 01 - بن أعمار منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة لطباعة والنشر و التوزيع، الجزائر، 2010.
  - 02 - بوعوين يحيوي نصيرة، جباية المؤسسة، دار متيجة للطباعة، الجزائر، 2011،
  - 03 - جيهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر، ط1، 2010،
  - 04 - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية ، ط3، 2010،.
  - 05 - ميلود تومي، محاسبة الرسم على القيمة المضافة، دار القدس للطباعة، الجزائر، 2006.
  - 06 - سهام كرودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة الجزائر، 2011،
  - 07 - عوادي مصطفى زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، ط2، سنة 2010-2011،.
  - 08 - عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، ط1، مطبعة مزوار، 2009،
- ب - المذكرات والرسائل الجامعية:**
- أ - جنبية وليد، تحليل وتقييم مساهمة الرسم على القيمة المضافة في إيرادات الجبائية المحلية، مذكرة ماستر، جامعة المسيلة، 2014،.
  - ب - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاق والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011-2012،
  - ج - ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة نيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم علوم المحاسبة والمالية، البويرة، 2014-2015،
  - د - بوشري عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية واثرها في مكافحة التهرب الضريبي 1999-2009، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نفود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2010-2011،
  - هـ - بلواضح الجيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية اليات الرقابة واستراتيجية المكافحة، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص علوم تجارية، جامعة المسيلة، 2014-2015

ج - التظاهرات العلمية:

- ولهي بوعلام، الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، مداخلة بعنوان نحو اطار مقترح تفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة ،حالة الجزائر، جامعة المسيلة، ايام 20-21 اكتوبر 2009.

- بوعلام ولهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.  
- عجلان العياشي، التنمية المستدامة ومشكلة البطالة، مداخلة حول حوكمة النفقات الجبائية لتمويل التنمية المستدامة وتحقيق العمل المستدام، جامعة المسيلة،

د - القوانين:

- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2015،

- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الاعمال، 2016،  
- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل التطبيقي لرسم على القيمة المضافة، 2009،  
- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل التطبيقي الرسم على القيمة المضافة، 2010،  
- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 35 من قانون الاجراءات الجبائية، 2015،  
- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 62، من قانون الاجراءات الجبائية، 2013.  
- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 39.40 من قانون الاجراءات الجبائية 2013

- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، منشورات 2010،

- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، 2016،

- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر،

ثانيا: بالغة الاجنبية :

- circulaire N:1/MF/DGI/DRV/du-15/06/2009-relatve a la verefication.pon poncituelle.



تذكير ببعض النصوص الجبائية المتعلقة بالتحقيق المصوب في المحاسبة

**المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية :**

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتضخيم، مدته عشرة (10) أيام، ابتداءً من تاريخ استلام هذا الإشعار.

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب و أسماء و رتب المحققين، و كذا تاريخ و ساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها و الحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المعنية و كذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها و أن يشير صراحةً تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.

في حالة استبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية و حالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة.

لا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التضخيم المذكور سابقاً.

تحت طائلة بطلان الإجراء

**المادة 20 مكرر- 4 من قانون الإجراءات الجبائية :**

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر و الوثائق، أكثر من شهرين (2).

**المادة 20 مكرر- 5 من قانون الإجراءات الجبائية :**

يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوماً، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداءً من تاريخ تسلم الإشعار بإعادة التقويم.

**ملاحظة**

اتناء تنفيذ أعمال المراقبة وبمناسبة الحوار الحضوري الذي يجري مع المحقق (ين)، يمكنكم تقديم ملاحظاتكم، معارضتكم و مختلف تقييماتكم إلى السيد (ة) ..... من ..... (رقم الهاتف .....).

يمكنكم كذلك في نهاية هذه المرحلة، أن تطلبوا استقبالكم من طرف السيد (ة) ..... (رقم الهاتف .....).

الملحق رقم 02: التحقيق المصوب التبليغ النهائي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
المديرية الجهوية بسطيف  
مديرية الضرائب بالمسيلة  
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية  
مكتب المراجعات الجبائية  
رقم: ٥٤٥ / م.ف.ر. ج 2015.

المسيلة في 13 جوان 2015

إلى السيد:

الموضوع: التحقيق المصوب- التبليغ النهائي -

المرجع: - التبليغ الأولي رقم: 186 بتاريخ: 2/5/15

- إجابتم رقم: 1/6/15

إضافة إلى مراسلة التبليغ الأولى والإجابة المذكور  
في المراجع أعلاه، يشرفنا أن نبليغكم وبصفة  
نهائية بالأسس الضريبية المستخرجة، التي تخص الضرائب و  
الرسوم التالية.....  
للسنوات: 2014.....2015.....

تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير.

المحققون

رئيس الفرقة

الملحق رقم 03: رسالة التبليغ الأولى

② **REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE** Série O, N° 21  
Imp. Officielle (2007)

**MINISTERE DES FINANCES**  
**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**

**Notification de redressement suite à la  
vérification ponctuelle de comptabilité (V.P)**

Référence N°: Lettre avec  
A.R A.M. *م. ب. نامير للتجارة والاعمال*

*186/2015*

*الاجا ص*  
LE *12/5* 20*15*

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° *78* du *10/3/2015* Vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité du *01/11/2012* au *31/12/2014* au titre des exercices *2012, 2013, 2014* se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés: *1. TVA, 2. Impôt sur le revenu, 3. Impôt sur les sociétés, 4. Impôt de solidarité de répartition*

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les élément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification; d'un délai de trente (30) jours pour formuler vos observations ou faire de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part. (Art. 20 bis du Code des Procédures fiscales et L'Art. 22 de LFC 2008).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

La présente notification comporte *1* Feuille(s), y compris celui-ci.

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

**Le chef de brigade** **Noms et grades des Vérificateurs**

*[Signature]* *[Signature]*

مقدمة

# الفهر

# الفصل الأول

# الفصل الثاني

# الفصل الثالث

# الخاتمة

قائمة المصادر

و المراجع

# الملاحق



## المخلص

قدمت هذه الدراسة مراجعة شاملة للأسس النظرية والدراسات والأبحاث المتعلقة بمفهوم الرسم على القيمة المضافة، أنواعه المختلفة وخصائصه، وكذا آليات الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري،

كما قامت هذه الدراسة بعرض وتحليل مسار الإصلاحات الجبائية في الجزائر ودورها في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي من خلال التطرق لمختلف القوانين والتشريعات الصادرة والمتعلقة بمختلف التحقيقات الجبائية في مجال الرسم على القيمة المضافة.

في الأخير وبعد التعرف على الرسم على القيمة المضافة وآليات التحقيق الجبائي تم تقديم بعض الاقتراحات العملية لمعالجة بعض النقائص التي تم تحديدها من خلال هذه الدراسة.

**كلمات المفاتيح:** الرسم على القيمة المضافة ، الرقابة الجبائية؛ الضريبة.

### Résumé:

Cette étude a fourni un examen complet des fondations et des études théoriques et des recherches sur le concept de la TVA, les différents types et caractéristiques, ainsi que des mécanismes de contrôle fiscal dans le système fiscal algérien

Cette étude a également présenté et analysé les réformes fiscales dans le chemin Algérie et son rôle dans la lutte contre l'évasion fiscale par le biais de diverses lois et règlements émis en rapport avec les diverses enquêtes dans le domaine de la TVA fiscale adressée Dans ce dernier, et après l'identification de la TVA et les mécanismes enquête Aljbaia était de fournir des suggestions pratiques pour répondre à certaines des lacunes qui ont été identifiées dans cette étude

**Mots clés:** TVA, contrôle fiscal, la taxe.