

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الوطنية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: العلوم المالية والمحاسبة



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

الكلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية

## عنوان الموضوع

دور إجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

دراسة حالة المديرية الجهوية للضرائب الجزائر.

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر اكايمي في العلوم المالية والمحاسبية

تحت اشراف الاستاذ (ة):

- خضور امال

اعداد الطالب (ة):

-عبد الرزاق حداد

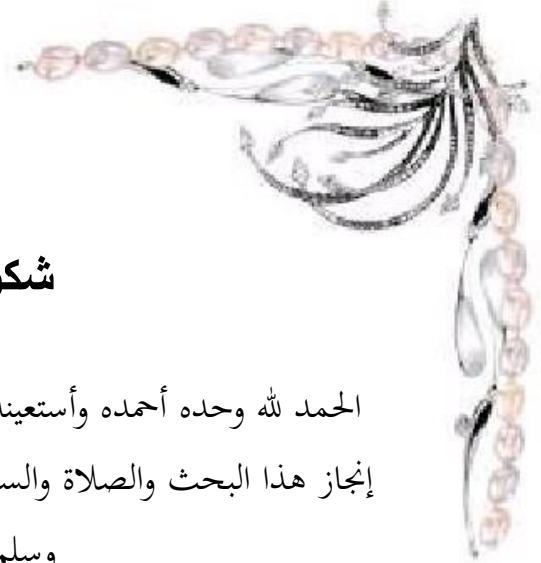
لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	جامعة	الصفة

السنة الجامعية 2021/2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ





## شكرو عرفان

الحمد لله وحده وأحمده وأستعينه على مارزقني من نعم أعانني بيها على  
إنجاز هذا البحث والصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه  
وسلم تسليما كثيرا

إنه من العرفان بالجميل أن أتوجه في بداية هذا البحث بجزيل الشكر  
والتقدير إلى الاستاذة المشرفة خضور أمال على توجيهاتها ونصائحها  
القيمة التي أفادتني كثيرا في إثراء معارفي العلمية، وحرصها على تقديم يد  
العون والمساعدة ولم تدخر جهدا في تشجيعي ومساعدتي لإنجاز هذا  
العمل.

وأتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم

مناقشة المذكرة وتقييمها.

كما لايفوتني في هذا المقام أن أتقدم بخالص الشكر والتقدير الى  
كل من قدم لي يد العون بالمديرية الجهوية للضرائب "الجزائر" .



# إهداء

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى أما بعد:  
الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه  
ثمره الجهد والنجاح بفضلته تعالى مهداة إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله  
وأدامهما نورا لبري

لكل العائلة الكريمة التي ساندتني ولا تزال من إخوة وأخوات

إلى قسم المالية و المحاسبة بجامعة محمد بوضياف  
مسيلة، دفعة 2021 .

إلى كل من كان لهم أثر على حياتي، وإلى كل  
من أحبهم قلبي ونسبهم قلبي.

## الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور اجراءات الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي، حيث قمنا بتقديم مفاهيم نظرية شاملة حول كل من الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي، كما قمنا بتبيان اجراءات وطرق مكافحة التهرب الضريبي واطهرنا كيف يمكن للرقابة الجبائية ان تساهم في ذلك. أما في الجزء التطبيقي تم اختيار المديرية الجهوية للضرائب بالجزائر كميدان لإسقاط الدراسة النظرية سالفه الذكر إذ قمنا بدراسة ملف جبائي لمؤسسة أشغال الكهرباء وتوصلنا لمجموعة من النتائج من اهمها:

- للرقابة الجبائية دور هام في مكافحة التهرب الضريبي.
  - توفير الظروف المناسبة للقيام بعملية الرقابة الجبائية.
  - اكتشاف الاخطاء وكل التجاوزات دور الرئيسي للرقابة الجبائية.
- الكلمات المفتاحية : الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي، الغش الضريبي

## Résumé

Cette étude vise à mettre en évidence le role des procédeures de contrôle fiscale dans la lutte contre l'évasion fiscale, Ou nous avons fourni des conceplets sur le contole fiscale et l'évasion fiscale, on a décrit des moyens de lutter contre l'évasion fiscale et nous avons montré la contrubution de contrôle fiscale

Dans la partie application, ladministration fiscale régionale a été sélectionnée en tant que champ rojetant l'étude théorique susmentionnée.

Où avons-nous étudié un dossier fiscal pour entreprice dans le demain d'electricite et en avons-nous tiré des resultats le plus important est :

- le contrôle fiscal joue un role important dans la lutte contre l'évasion fiscale.
- Offrir les conditions apprppriées à la réalisation du contrôle fiscal.
- Détecter les erreurs et tous les abus est un role majeur du contrôle fiscale.

**Les mots clés : contrôle fiscale, évasion fiscal, fruade fiscale.**

# فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	شكر وعرافان
	إهداء
	الملخص
	فهرس المحتويات
	فهرس الجداول
	فهرس الأشكال
	فهرس الملاحق
	قائمة أهم المختصرات
ب	مقدمة
	الفصل الاول: الاطار المفاهيمي للرقابة الجبائية و التهرب الضريبي.
2	مقدمة الفصل
3	المبحث الأول: الاطار المفاهيمي للرقابة الجبائية.
3	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية .
3	الفرع الأول: تعريف الرقابة.
3	الفرع الثاني: تعريف الرقابة الجبائية.
4	المطلب الثاني: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية وأهدافها.
4	الفرع الأول: أسباب و مبادئ قيام الرقابة الجبائية.
7	الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية.
8	المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر.
9	الفرع الأول: الرقابة الجبائية العامة (الشاملة).
12	الفرع الثاني: الرقابة الخارجية ( المعقدة).
13	المبحث الثاني: الاطار المفاهيمي للتهرب الضريبي.

13	المطلب الاول: مفهوم التهرب الضريبي.
13	الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي و أنواعه.
14	الفرع الثاني: أسباب و آثار التهرب الضريبي.
16	المطلب الثاني: أشكال التهرب الضريبي.
16	الفرع الأول: التحايل المادي و القانوني.
19	الفرع الثاني: التحايل المحاسبي.
27	المبحث الثالث: اجراءات و طرق مكافحة التهرب الضريبي.
27	المطلب الاول: الاساليب الوقائية لمعالجة التهرب الضريبي.
27	الفرع الأول: تحسين وضعية الادارة الجبائية.
29	الفرع الثاني: إصلاح التشريعات الجبائية.
30	المطلب الثاني: طرق الرقابة الجبائية في فحص المحاسبة.
30	الفرع الأول: فحص المحاسبة من حيث الشكل.
33	الفرع الثاني: فحص المحاسبة من حيث المضمون.
38	خلاصة الفصل الاول.
40	الفصل الثاني: دراسة حالة المديرية الجهوية للضرائب "الجزائر".
	مقدمة الفصل
41	المبحث الاول: المديرية الجهوية للضرائب الجزائر.
41	المطلب الاول: التعريف بالمديرية الجهوية للضرائب الجزائر.
42	المطلب الثاني:التنظيم الهيكلي للمديرية الجهوية للضرائب الجزائر.
46	المبحث الثاني: المديرية الولائية للضرائب الجزائر وسط.
46	المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب الجزائر وسط.
46	الفرع الاول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب الجزائر وسط.

47	الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب الجزائر وسط.
48	المطلب الثاني: مهام المديرية الولائية الضرائب الجزائر "وسط".
49	المبحث الثالث: دراسة ملف جبائي.
49	المطلب الاول: خطوات دراسة ملف جبائي.
57	المطلب الثاني: دراسة ملف جبائي (مؤسسة للصناعة الكهربائية).
63	خلاصة الفصل الثاني.
65	خاتمة
68	قائمة المراجع.
76	الملاحق

فهرس الجداول:

رقم الصفحة	عنوان الجدول.	رقم جدول
56	جدول يحدد قيمة الفرق الواجب دفعه للضرائب.	جدول 01
57	جدول الهبات الممنوحة للسنوات الاربع.	جدول 02
58	جدول يحدد قيمة العجز للسنوات الاربع.	جدول 03
58	جدول يحدد قيمة ضرائب على أرباح الشركات.	جدول 04
59	جدول يحدد قيمة ضرائب على الدخل.	جدول 05

فهرس الاشكال:

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
09	أشكال الرقابة الجبائية.	الشكل 01
11	مراحل دراسة ملف جبائي.	الشكل 02
42	هيكل تنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب الجزائر.	الشكل 03
47	هيكل تنظيمي للمديرية الضرائب جزائر وسط.	الشكل 04

فهرس الملاحق:

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
76	وثيقة جمع البيانات.	ملحق 01
77	إشعار بالتحقيق.	ملحق 02
78	تقرير المحقق.	ملحق 03
79	سند التحصيل role.	ملحق 04

قائمة أهم المختصرات:

التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية العامة.	ت.م.و.ج.ع
الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.	ج.ر.ج.ج
قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	ق.ض.م.ر.م
قانون الرسوم على رقم الأعمال	ق.ر.ر.أ
قانون الضرائب غير المباشرة	ق.ض.غ.م
قانون الطابع.	ق.ط
قانون الإجراءات الجبائية الجزائري	ق.إ.ج.ج
طبعة.	ط

مقدمة

## مقدمة

تكتسب الضريبة أهمية بالغة في تمويل خزينة الدولة، باعتبارها من أهم أدوات السياسة المالية ومورد مالي، بحيث تساهم في المحافظة على الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي وتحقيق الرفاهية وتقدم المجتمع، بالشكل الذي يؤدي إلى دفع عجلة التنمية للدول النامية. وعليه فنجد أنّ الدولة الجزائرية تولي اهتمامًا كبيرًا للضرائب في قوانين المالية، خاصة بعد انهيار أسعار البترول وبروز أزمة اقتصادية أثرت على المداخيل المالية للدولة وأوقعت ميزانيتها في عجز دائم نتيجة فقدانها لمبالغ ضخمة، لذلك استدعت الضرورة لتفعيل الجباية العادية واعتبارها أهم مورد لتمويل الخزينة العمومية.

ونظرا لهذه الأهمية فإنّ الدولة تفرضها جبرا وبالتساوي بين جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، وبصورة تتناسب مع مقدرتهم المالية، وذلك تكريسًا لمبدأ العدل والمساواة في فرض الضريبة التي أقرها المشرع الجزائري في نص المادة 64 من دستور 1996، لضمان تقبلها من طرف المكلفين بالضريبة دون الإحساس بتعسفها والظلم في تحصيلها

في هذا السياق، عمدت الدولة إلى إجراء تعديلات وإصلاحات قانونية وتشريعية مست النظام الضريبي، بحيث أصبح نظام ذو طابع تصريحي يعطي للمكلفين بالضريبة الحرية في التصريح بمداخلهم، لكون أنّ النظام الضريبي القديم قبل 1992 كان يتسم بالغموض والتعقيد والنقل وكثرة الضرائب، بالإضافة إلى تنظيم وتحديث الإدارة الجبائية وعصرنة الهيكل الإداري، ويرجع سبب ذلك إلى وجود فئة من المكلفين الذين يلجؤون إلى إخفاء أو القيام بتصريحات كاذبة أو يقومون ببعض الأعمال التدليسية بهدف التخلص من الأعباء الضريبية لعدم قناعتهم بها وإحساسهم بثقلها، وهو الأمر الذي يولد مشكلة ضريبية في غاية الخطورة تهدد وتؤدي إلى استنزاف موارد خزينة الدولة بالكلّ وتهدد روح الاقتصاد الوطني، وهي تلك التي تسمى بظاهرة التهرب الضريبي، هذا الشبح الخطير الذي أصبح يقف عائقًا أمام التنمية الاقتصادية.

ويستمد هذا البحث أهميته من الخطورة الناتجة عن التهرب الضريبي، ومن الآثار الوخيمة المترتبة عنه، كونها ظاهرة اقتصادية عالمية تهدد بالدرجة الأولى الخزينة العمومية باعتبارها العامل الحساس الذي يفوت لها فرصة الاستفادة من موارد مالية معتبرة تساهم في انجاز مشاريعها التي ترمي من ورائها إلى تحقيق النفع العام، لذلك أصبحت مسألة القضاء على هذه الظاهرة من

الضَّروريات الملحة التي يتطلَّبها الواقع، فهذا المنطلق دفعنا إلى أهمية البحث والتَّعرف على دور إجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة هذه الظاهرة أوعلى الأقل التقليل من حدتها.  
الاشكالية:

ماهو دور إجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي؟

### 1. الاسئلة الفرعية:

انطلاقا من الاشكالية المطروحة يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

✓ ماهي الرقابة الجبائية، وأنواعها ؟

✓ ماهو التهرب الضريبي وأشكاله ؟

✓ ماهي الاليات وإجراءات مكافحة التهرب الضريبي ؟

✓ ماهي الصعوبات التي يواجهها عون الضرائب ؟

### 3.الفرضيات:

تبعاً لما سبق وكإجابة اولية عن التساؤلات الفرعية قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

✓ الرقابة الجبائية هي فحص للتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، ولها انواع منها شكلية وعلى الوثائق.

✓ التهرب الضريبي هو قيام المكلف الخاضع للضريبة (فرد أو شركة) بعدم دفع الضرائب المستحقة للدولة والمترتبة على دخله أو ثروته أو على أي واقعة أخرى منشئة للضريبة (الإستهلاك أو الاستيراد مثلاً)، أو تخفيض مبالغ هذه الضرائب، للتهرب الضريبي شكلان هما تهرب ضريبي مشروع وتهرب ضريبي غير مشروع.

✓ تتمثل اليات وإجراءات مكافحة التهرب الضريبي في تحسين الرقابة الجبائية تحسين أداء النظام الضريبي.

✓ يواجه عون الادارة الجبائية صعوبات منها عدم توفر وسائل النقل وكذا نقص ظروف العمل المريحة.

### 4.أهداف الدراسة.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الفعال الذي تلعبه الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي ودور إجراءات الرقابة في اكتشاف التجاوزات والأخطاء والحفاظ على موارد الخزينة العمومية من الضريبة.

**5. أهمية الدراسة :**

إن اختيارنا لموضوع دور اجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي نابغ من حرصنا على إيضاح دور اجراءات هذه الرقابة في كونها ذات أهمية للإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة معا لأن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي يعتمد على تصريحات المكلفين بالضريبة لذلك اعتمدنا على الرقابة الجبائية للتأكد من صحة المعلومات الواردة في تصريحات المكلفين بالضريبة للتأكد من صحة تصريحاتهم ومنعهم من التهرب الضريبي، كما تكتسي مكافحة التهرب الضريبي أهمية في تمويل الخزينة العمومية.

**6. أسباب اختيار الدراسة:**

إن أسباب اختيارنا لموضوع دور اجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي لما لها من دور كبير في حماية مصادر تمويل الخزينة العمومية التي تمول السياسات الاقتصادية للدولة و المشاريع التنموية لتحسين المستوى المعيشي للأفراد.

وأیضا الرغبة في التعرف على أسباب التهرب الضريبي وأشكاله وأساليبه وطرق واجراءات الرقابة الجبائية في مكافحته.

إضافة الى رغبة شخصية في الإلمام بموضوع الرقابة الجبائية ومدى مساهمتها في مكافحة التهرب الضريبي.

**7. منهج الدراسة:**

للإجابة على إشكالية البحث قمنا بتطبيق المنهج الوصفي والإحصائي حيث تم استعراض ظاهرة التهرب الضريبي ومحاولة معالجته بتقديم وتقييم طرق الرقابة الجبائية بغية الوقوف على معوقاتها لتصحيحها بالإضافة الى الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية، كما تم الاعتماد على المنهج التحليلي عند التعرض إلى إجراءات التحقيق كونه أحد أدوات الرقابة الجبائية التي تخضع لقواعد ونصوص تشريعية وكيفية استخدام هذه الوسيلة في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم كما تم استخدام منهج دراسة الحالة لإسقاط الدراسة النظرية على المديرية الجهوية للضرائب الجزائر .

**8. صعوبات الدراسة:**

ومما لاشك فيه أن تناول هذا الموضوع تتبعه مشقة وصعوبات تتمثل أساسا في:

- عدم وجود دراسات تقنية توضح عمليات اكتشاف ومحاربة ظاهرة التهرب الضريبي.

- معظم الدراسات تهتم بالجانب القانوني أو التحليلي للظاهرة المدروسة. غير أنه رغم هذه الصعوبات تولد إلينا اندفاع ورغبة في ضبط خطة الموضوع ومن ثم فقد حاولنا جاهدين التركيز على المسائل الهامة والتي لها علاقة بإشكالية بحثنا فقمنا بالاعتماد على القوانين والمنشورات ودليل المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية والمراسيم التنفيذية.

### 9. حدود الدراسة:

للبحث حدود مكانية كما له حدود زمنية تتمثل في:

**الحدود المكانية:** يقتصر البحث على بيان وتوضيح دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي بما يتوافق والتشريع الجبائي الجزائري كما يركز البحث على بيان هذا الدور. **الحدود الزمنية:** تمت معالجة الإشكالية العامة للبحث بما يتناسب والنصوص القانونية لقانون الإجراءات الجبائية الجزائري التي تم إصدارها إلى غاية سنة 2019.

### 10. الدراسات السابقة:

- بوكموش سيلية، دور الرقابة الجبائية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص القانون العام للأعمال، جامعة عبد الرحمان ميرة ، بجاية، 2016-2017، تطرقت هذه الدراسة للرقابة الجبائية وكذا دورها في مكافحة التهرب الضريبي من الجانب القانوني و الشكلي، أين أبرزت الدور الهام للرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي. أوجه الاختلاف تمثل في الدراسة الميدانية و التطبيقية بي المذكرتين أين تم اضافة الدراسة الميدانية لمذكرتنا كما ايضا قمنا بدراسة ملف جبائي.

- الطلبة دريدي العروسي وعويطي عثمان، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي، دراسة حالة للمديرية الولائية للضرائب لولاية الوادي، ، لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي. أين تطرقت الى مفهوم الرقابة الجبائية و كذا التهرب و الغش الضريبي، و كذا دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية الوادي.

أوجه التشابه تمثلت في تناول الرقابة الجبائية و كذا التهرب الضريبي أما وجه الاختلاف فكانت في مكان دراسة الحالة في ولاية واد سوف.

### 11. هيكل الدراسة:

قمنا بتقسيم دراستنا كالتالي:

➤ الفصل الأول تناولنا في المبحث الأول الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية في الجزائر وذلك بالدراسة النظرية لمفهومها وأسباب قيامها وأهدافها، ثم التعرض إلى أشكالها، كما تطرقنا في المبحث الثاني إلى ظاهرة التهرب الضريبي من خلال الدراسة الوصفية لهذه الظاهرة وتبيين مفهومها وأنواعها وأسبابها وأثارها، ثم العرض المطول لأشكال التهرب الضريبي وتقسيمها وتفصيلها، أما المبحث الثالث فتناولنا اجراءات وطرق مكافحة التهرب الضريبي.

➤ الفصل الثاني خصص لدراسة ميدانية في المديرية الجهوية للضرائب لولاية الجزائر ودراسة ملف جبائي لشركة أشغال كهرباء خاصة، بداية من الإجراءات الأولية للرقابة الجبائية مرورا بالرقابة على المحاسبة واكتشاف الأخطاء ثم تعديل الأسس الخاضعة للضريبة وإعادة تحديد رقما لأعمال الجديد إلى صدور الورد الجبائي.

الفصل الأول:

الاطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

و

التهرب الضريبي.

## مقدمة الفصل الاول:

تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة فعالة في مكافحة التهرب الضريبي، ذلك انها تقوم بتحليل و مراقبة مدى توافق ومصداقية التصريحات الجبائية التي يقوم بها الخاضع للضريبة، أين يتم مراقبة الوثائق المحاسبية و كذا الجبائية لمدة أربع سنوات متتالية واستخدام طرق واساليب من أجل مكافحة التهرب الضريبي والتقليل من أثاره المالية والاقتصادية والاجتماعية وكذا على الحزينة العمومية.

وعليه ومن أجل تقديم عرض تفصيلي حول الموضوع قُمنّا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث بحيث تعرضنا في المبحث الأول الى الاطار المفاهيمي للرقابة الجبائية، أماالمبحث الثاني فتطرقتنا فيه الى الاطار المفاهيمي للتهرب الضريبي وفي المبحث الثالث تناولنا اجراءات و طرق مكافحة التهرب الضريبي.

### المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية في الجزائر.

تعتبر الرقابة الجبائية أكثر الطرق استعمالا لتحصيل الضرائب، وهي الآلية المعتمدة في الجزائر ولهذا سنبين في هذا المبحث الإطار المفاهيمي لها، أي دراسة الرقابة الجبائية نظريا.

#### المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية في الجزائر.

تختلف مفاهيم الرقابة حسب الأجهزة الموكلة إليها، وأحسب الأنشطة ولتبيين مفهوم الرقابة الجبائية، سنوضح مصطلح الرقابة بصفة عامة والجبائية بصفة خاصة.

#### الفرع الأول: تعريف الرقابة.

الرقابة (بالانجليزية: control) هي الاشراف على وظيفة أو عمل ما والتأكد من مطابقة أنشطة بيئة العمل مع القوانين.

ومن أهم التعاريف المقترحة للرقابة تعريف المفكر الاقتصادي فايول الذي عرفها على أنها: الرقابة تقوم على التحقق ما إذ كان كل شئ يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصارمة والقواعد المقررة أما موضوعها فهو تبيان الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها.<sup>1</sup> ومنه تعتبر الرقابة إحدى الوظائف الأساسية التي تقوم بها أجهزة متعددة بغية التأكد من تحقيق الهدف المرسوم، كما تعمل على الكشف عن السلوكيات غير الأخلاقية وغير القانونية مثل الرشوة والسرقة في المؤسسات الإدارية.

#### الفرع الثاني: تعريف الرقابة الجبائية.

إن الرقابة الجبائية تعد وسيلة الإدارة التي منحها القانون وهي حقوق وصلاحيات تسمح لها بالتأكد من صدق التصريحات لتقويم وتصحيح الأخطاء المرتكبة بالإطلاع على المعلومات المقدمة للإدارة الجبائية<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>عباس عبدالرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دون طبعة، دارالهدى، عين مليلة، الجزائر، 2012، ص15.

<sup>2</sup>أوهيب بن سالم، الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي العلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الادارية، جامعة الجزائر، 2002-2003، ص25.

حيث أن مفهوم الرقابة الجبائية يعتمد أساسا على المكلفين بالضريبة إلى المصالح الجبائية حيث تحتوي هذه التصريحات على المعلومات اللازمة التي تحدد أسسا لأوعية الضريبة.

كما تعد الرقابة الجبائية مفهوم قانوني قبل كل شيء حيث تمثل السلطة المعترف بها لادارة الضرائب لتصحيح النقائص والاعفالات، والاطفاء المرتكبة أثناء فرض الضريبة على المكلفين، ولكن بضمانات سواء للمكلف أو الدولة.<sup>1</sup>

مما سبق يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها فحص للتصريحات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية للاستعلام والاستفسار والإيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها ولا يكتفي المحقق فقط بدراسة ومراجعة التصريحات بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في كامل الوضعية الجبائية للمكلف.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية وأهدافها.

اشتدت الحاجة إلى الرقابة الجبائية نتيجة التطورات الاقتصادية وما صاحبها من تطور في مجال التهرب الضريبي وخاصة في ظل الأنظمة الجبائية التصريحية والتي تسعى إلى ترقية الرقابة الجبائية على مصالح المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية من خلال صحة القواعد الضريبية وتحقيق العدالة الضريبية.

### الفرع الأول: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية.

#### أولاً- أسباب الرقابة الجبائية:

هناك عدة أسباب ضرورية لإيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة التصريحات الجبائية:

#### 1/ الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

<sup>1</sup> زواق الحواس، محاضرات في مقياس التسيير الجبائي، غير منشورة، القيت على طلبة السنة الثانية ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، قسم العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017-2018.

<sup>2</sup> -بوخشة فاطمة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة تخرج ماستر، تخصص محاسبة جامعة مولاي طاهر، الجزائر، 2013-2014 ص110.

تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة تصريحات المكلفين، الذين يحددون بأنفسهم الأسس الخاضعة للضريبة، وذلك عن طريق التأكد من صحتها ومصادقتها.<sup>1</sup>

**2/ حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخله:** بما أن النظام الجبائي الجزائري كغيره من الأنظمة الجبائية الحديثة نظام تصريحي يسمح للمكلف بالتصريح بمداخله من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخله على شكل تصريحات للإدارة الجبائية لتحديد الوعاء الضريبي ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية.

تنص المادة 18-01 من قانون الإجراءات الجبائية على مايلي: "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أوحق أو رسم أوإتاوة".

أي أن السبب الأساسي لوجود الرقابة الجبائية هو كون النظام الضريبي نظام تصريحي، ولذلك أوجب المشرع إيجاد وسيلة قانونية لمراقبة هذه التصريحات والتأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة.

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

### 3/ محاربة التهرب الضريبي:

إن عملية مراقبة التصريحات ينتج عنها وجود نقص في الوعاء الضريبي، و ذلك يكون بغير قصد من المكلف وهذه الأخيرة تسمى على أنها تهرب ضريبي من خلال اكتشاف التدليس والتحايل عن القانون، وأن ظاهرة التهرب الضريبي تنتج عنها آثار وخيمة، مالية، اقتصادية، اجتماعية، سياسية، وعليه فإن محاربهته تستلزم استعمال آلية الرقابة الجبائية للحد من هذه الظاهرة ولو نسبيا

### ثانيا- مبادئ الرقابة الجبائية:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة بمختلف أشكالها وخاصة من التهرب الضريبي بهدف زيادة إيرادات الخزينة وتوجيهها لتحقيق أهداف الدولة، ولكي تؤدي الرقابة الجبائية مهامها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في إقامة نظام جبائي محكم وتحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> -رجال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة-دراسة حالةولايةالوادي، مذكرة ماجستير، تخصص : تسييرالمؤسسات الصّغيرة والمتوسطة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2007،ص60.

## 1/ إقامة نظام ضريبي محكم:

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تتعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي فبقدر مايتوفر لديهم خبرات بقدر مايستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في أنظمتها الضريبية، بقدر مايتأثر بالعوامل السياسية والاقتصادية والاجتماعية، كما أن التهرب الضريبي يعود إلى عدم إحكام القوانين والتشريعات من حيث تعقد النظام الضريبي وعدم استقراره ولذلك يجب تحسين فعالية النظام الضريبي وبسيطه و كذا تحقيق العدالة الضريبية.

## 2/ ترقية وتطوير الرقابة الجبائية:

<sup>2</sup>إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة ضريبية فعالة حيث أن تبعية التهرب الضريبي لاتقع على المشرع المالي والمكلف وحدهما وإنما تقع كذلك على الإدارة الجبائية التي يجب توفرها على مستوى من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لاتفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الجباية والضرائب والمراقبة الجبائية، إضافة إلى اجراء تربصات لموظفي وأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تموينية تتماشى مع التحديثات التي يشهدها النظام الجبائي، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم وتوفير الخدمات اللازمة لهم.

تعتمد الرقابة الجبائية على جملة من المبادئ ترتبط بالضريبة والنظام الضريبي ينبغي توفرها لضمان السير الحسن للرقابة الجبائية والوصول إلى تحقيق الأهداف المرجوة منها، حيث يؤدي تعقد وعدم إستقرار النظام الضريبي إضافة إلى ضعف الإدارة الجبائية وقلة إمكانياتها البشرية

<sup>1</sup> - بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2010-2011، ص92.

<sup>2</sup> - كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية تخصص: تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2009، ص83.

والمادية إلى الاعتماد على نظام ضريبي غير فعال ويلقي بعبئه على المكلفين بالضريبة كما يمتد إلى موظفي الإدارة الجبائية مما يؤدي بهم إلى عدم القدرة على التطبيق الجيد للرقابة الجبائية، وبذلك تترك الحرية للمتهربين من دفع الضريبة في سلوك كل الطرق المباحة للتهرب الضريبي دون وجود عقاب أو ردع وذلك نتيجة لضعف الرقابة الجبائية.

### الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية:

يمكن استخلاص مجموعة من الاهداف الاساسية للرقابة الجبائية من خلال ماتم تناوله في تعريف الرقابة الجبائية، منها:<sup>1</sup>

#### - الهدف القانوني:

ويتمثل في التأكد من مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية المختلفة وحرصا على ذلك تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين على ارتكاب أي مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

#### - الهدف الإداري:

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال المعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل ملفت وكبير، فيزيادة المردودية وهذا بواسطة كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعدها في معرفة الحقائق والإحصائيات وتقييم الآثار الناجمة عن ذلك لاتخاذ القرارات السليمة في سياستها الجبائية.

#### - الهدف الاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العمومية من التهرب الضريبي وحمايتها لضمان أكبر للحصيلة الضريبية التي تعكس على زيادة الإنفاق العام وإنعاش الاقتصاد الوطني وهذا نظرا للتناغم المتواصل والكبير بين المجال الاقتصادي وتنميته بنظيره الضريبي.

#### - الهدف الاجتماعي:

1-جودي زكرياء وصاري زين العابدين، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وجباية معقة جامعة المسيلة، 2017-2018، ص3.

على الصعيد الاجتماعي نجد الرقابة الجبائية تهدف لمنع ومكافحة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل التلاعب أو الإهمال والتقصير في أداء وتحمل واجباته وهذا سعيا منها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.

يتم تحقيق هذه الاهداف نتيجة اتباع وتطبيق القوانين الضريبية وكذا ممارسة الحقوق المخولة قانونا مثل حق الاطلاع لدى الادرات العمومية والمالية وكذا المؤسسات الخاصة المنصوص عليه في المواد من 309 الى 316 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

الحق في المعاينة في المادة 35 من قانون المالية سنة 2008.

حق استدراك الاخطاء طبقا للمادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و كذا حق الرقابة والتحقيق في المواد 190 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة.<sup>1</sup>

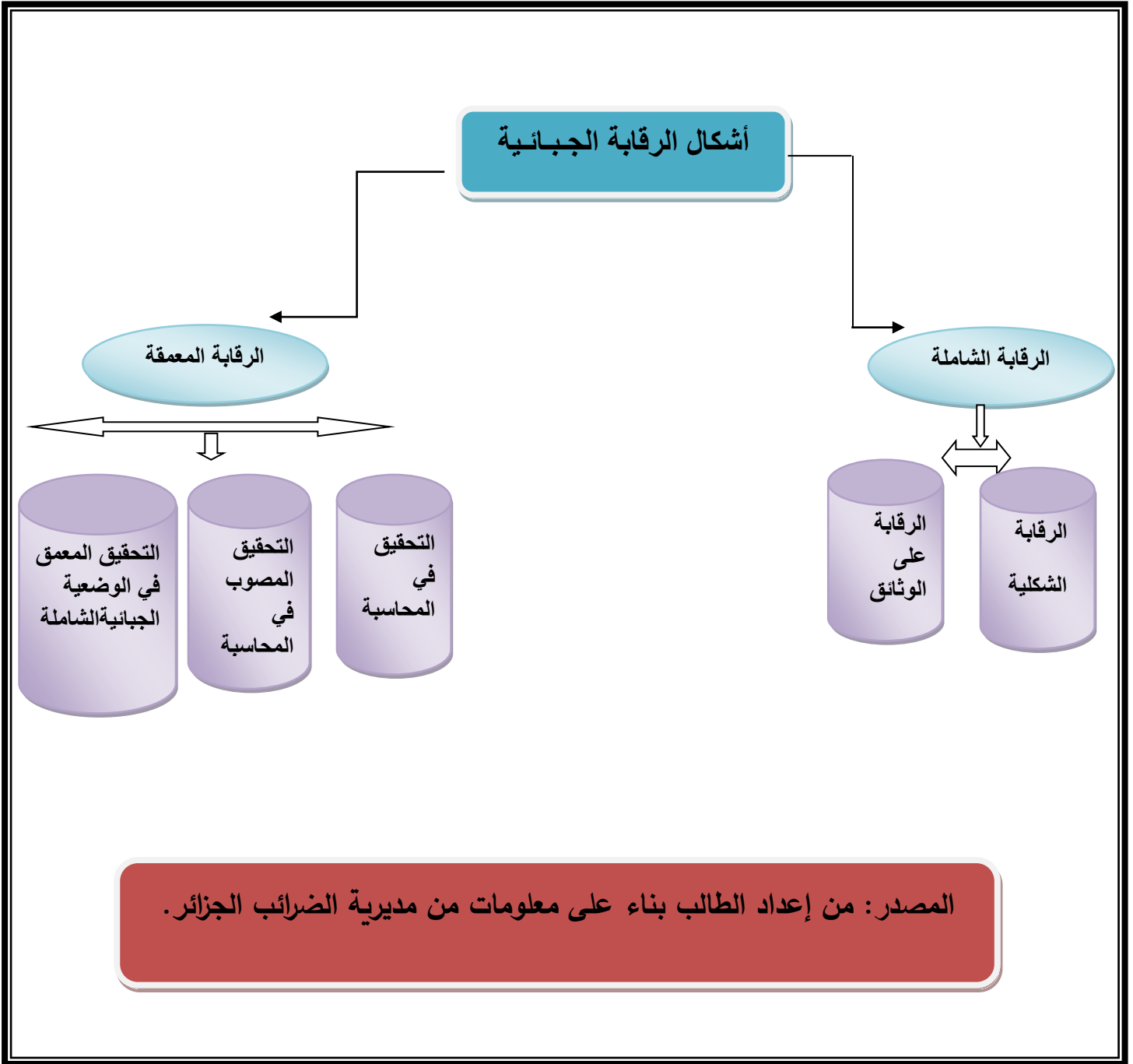
### المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر

بما أن الرقابة الجبائية تعتبر وسيلة هامة لكشف المناورات التدليسية ومكافحة العمليات غير القانونية والتي لها أضرار جسيمة تمس الخزينة العمومية والاقتصاد الوطني على حد سواء، فنجد فعالية الرقابة الجبائية تتأسس على مقارنة المعلومات التي احتوتها الملفات الجبائية والمعطيات الخارجية الواردة لها، لتمارس بشكل سليم وشامل على مستوى مفتشيات الضرائب أو على مستوى الرقابة الجبائية المعمقة التي تتم في المقر الاجتماعي للمكلف بالضريبة والمسندة إلى عدة أجهزة مختصة في هذا المجال، والشكل التالي يوضح أشكال الرقابة الجبائية وفقا للنظام الضريبي الجزائري:<sup>2</sup>

<sup>1</sup>قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> منشورات وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، الجزائر، 2013.

الشكل (01): أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر .



**الفرع الأول: الرقابة الجبائية العامة ( الشاملة):** تتم على مستوى مفتشية الضرائب وفي هذا المستوى يتم التمييز بين نوعين من الرقابة وهما الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضريبة، ويتم القيام بهذين النوعين من الرقابة الجبائية بدون التنقل إلى مقر نشاط المكلف، ولا يتم القيام بأبحاث عامة وخاصة حوله.

**1. الرقابة الشكلية:** تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات التي تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المدونة في التصريحات G50A وG50 وتلك المذكورة في التصريح السنوي، ومع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية من كشوفات الربط وبطاقات المعلومات وقائمة الزبائن التي تمتلكها وتهدف إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات وذلك وفقا للإجراءات التالية<sup>1</sup>:

-**المكلف:** يجب أن يحتوي ملف كل مكلف جبائي على نسخة من الوثائق والمستندات التالية: السجل التجاري، بطاقة إثبات الهوية، شهادة الإقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية.

-**النشاط:** يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي، والتصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.

-**الأخطاء المادية:** التأكد من أن التصريحات الشهرية والثلاثية في أجالها المحددة، كما يتم أيضا التأكد من أن العمليات الحسابية المدونة في التصريحات لا يوجد فيها أخطاء<sup>2</sup>.

**2. الرقابة على الوثائق:** هو ثاني إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية، بعكس الرقابة الشكلية فإن الرقابة على الوثائق يجب أن تكون شاملة وهذا ما يتطلب الفحص لجميع عناصر التصريح الجبائي، فيتجلى دورها في مجموعة من العمليات والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب، فتقوم الإدارة الجبائية بمقارنة المعلومات المصرح بها بالمستندات الملحقة

<sup>1</sup>بوكموش سيلية، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة عبدالرحمان ميرة، بجاية، 2017-2018، ص28.

<sup>2</sup>عبدالجليل لخزاري، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة الماستر في العلوم التجارية، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة، 2014، ص55-56.

بالتصريح وكذا مجموع المعلومات والبيانات والتي هي بحوزة الإدارة الجبائية ويمكن للمحقق طلب تبريرات أو توضيحات من المكلف بالضريبة إذا لزم الأمر.

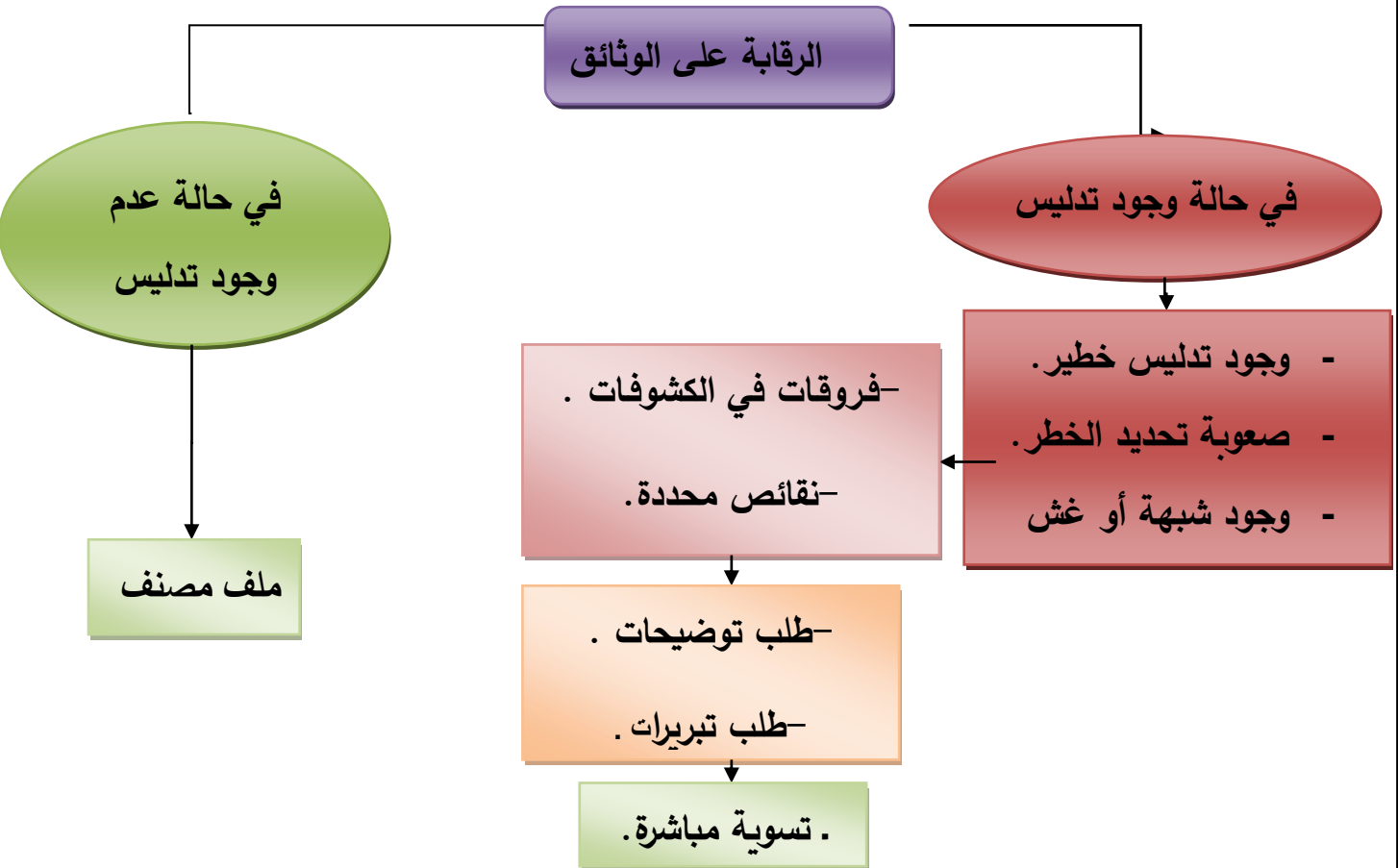
وترتكز أهداف الرقابة على الوثائق في:

-قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبه والمقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

-طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة.

-التأكد من المعدلات الضريبية في كل نشاط.

الشكل 02: اجراءات الرقابة على الوثائق.



المصدر من إعداد الطالب بناء على معلومات من مديرية الجهوية للضرائب.

### الفرع الثاني: الرقابة الخارجية (المعمقة)

تتمثل هذه الرقابة في جملة الإجراءات التي يقوم بها المراقبين الجبائيين من خلال التدخلات المباشرة للأماكن التي يزول فيها المكلفون نشاطهم من أجل التأكد من صحة ومطابقة ما صرح به المكلفون مع ما هو موجود في أرض الواقع، وذلك من خلال الفحص الميداني للدفاتر المحاسبية وجميع الوثائق الملحقة، ومحاولة الكشف عن احتمالات التهرب وتتم من خلال وسيلتين هما<sup>1</sup>:

#### 1-التحقيق المحاسبي:

-نصت المادة 20-1 من قانون الاجراءات الجبائية "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية، لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها<sup>2</sup>.  
يعني التحقيق في المحاسبة مجموع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.

#### 2-التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة<sup>3</sup>:

-نصت عليها لمادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أو لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة، وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصروح بها والذمة أوالحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة.

- مصطفى عوادي ورحال نصر، الغش و التهرب الضريبي، مطبعة صخري، الجزائر، 2011، ص 13.<sup>1</sup>

-المادة 20-01 من قانون الاجراءات الجبائية.<sup>2</sup>

-المادة 21-01 من قانون الاجراءات الجبائية.<sup>3</sup>

## المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي

إن ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة تعاني منها الاقتصادات التي تعتمد في تمويلها لميزانياتها وذلك للأثر الكبير في جوانب عدة منها الاجتماعي و السياسي ،وسوف نتطرق في هذا المبحث بالتفصيل إلى تحديد مفهوم هاته الظاهرة، كما سنتطرق إلى أهم أسبابها وأنواعها وأيضاً أهم الآثار المترتبة عنها.

### -المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي وأشكاله

التهرب الضريبي له عدة تعاريف سنتناولها كمايلي:

-الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي: هناك عدة تعاريف للتهرب الضريبي نذكر منها:

1 /يعرف التهرب الضريبي على أن يسعى الملزم بالضريبة للتخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشأة للضريبة، فيعتمد السلوك الاحتمالي للتخلص من عبئها<sup>1</sup>.

2/ أيضاً تعني تمكن المكلف أو محاولة التخلص من الالتزام بتأدية الضرائب عن طريق امتناعه عن القيام بالأعمال أوالتصرفات التي توجب فرض الضرائب عليها ومثالا على ذلك امتناع المكلف عن استهلاك السلع أوالخدمات الخاضعة للضريبة، أوالامتناع عن استيراد السلع التي تستوجب فرض رسوم جمركية عليها، أوالانصراف عن توظيف الأموال في النشاطات التجارية والصناعية الخاضعة للضرائب والتوجه للقيام بالنشاطات والمشاريع التي قصدالمشروع إعفائها من الضريبة.

مما لاشك فيه أن هذه المحاولات لتجنب الضريبة لا تتطوي على أي سوء أومخالفة للقوانين والأنظمة الضريبية من قبل المكلفين، وكذلك فإنها لاتترتب عليهم أي مسؤولية يعاقب عليها القانون .

ويعرف على أنه ذلك التهرب المشروع والذي لاجرم فيه حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أوالالتزام بها دون مخالفة لأحكام التشريعات الضريبية، ذلك بالابتعاد عن مواطن التكليف والاستفادة عن بعض الثغرات الموجودة في القانون والتهرب المشروع هو استغلال المكلف لهذه الثغرات القانونية للتوصل إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة المترتبة عليه، ولتحقيق هذه الغاية يقوم المكلف بالاستعانة بأصل الخبرة والاختصاص لمعرفة طرائق التخلص من الضريبة مستثنين في ذلك إلى التغيرات الموجودة في التشريع الضريبي ومن أمثلتها عندما يهب شخص أمواله خلال

<sup>1</sup>ايوكموش سيلية، مرجع سابق، ص50.

حياته إلى ورثته تهربا من دفع الضريبة على التركات بعد وفاته، أو كأن تفرض ضرائب عالية على الملاك العقارية فيمتنع الشخص من اقتناء العقارات وبذلك لا يدفع الضريبة<sup>1</sup>.

-الفرع الثاني: أشكال التهرب الضريبي.

لتهرب الضريبي تصنيفات عديدة حسب عدة معايير "معياري المشروعية ومن حيث درجة التعقد، معيار الحدود الجغرافية، معيار الزمن"، وسنتطرق إلى كل تصنيف على حدى.

أولا: حسب معيار الشرعية: هناك شكلان:

**1/ التهرب المشروع:** فيكون باستعمال وسائل مشروعة، ولا يتضمن أي مخالفة قانونية وذلك بالاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي نتيجة عدم صياغة بعض الأحكام القانونية بدقة أين لا يترك المكلف أي مخالفة قانونية ولا يمكن ملاحقته أو فرض أي عقوبة عليه.

والتهرب المشروع لاجرم فيه حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أو الالتزام بها دون مخالفة لأحكام التشريعات الضريبية ويسمى أيضا "بالتجنب الضريبي"، حيث يستعين المكلف بأهل الخبرة والاختصاص لمعرفة طرق التخلص من الضريبة بالاستناد على الثغرات والخلل الموجود في التشريع الضريبي، ومن الأمثلة على ذلك: كأن تلجأ بعض الشركات إلى توزيع أرباحها على شكل أسهم مجانية لصالح مساهميها للتخلص من أداء الضريبة على إيرادات القيم المنقولة وذلك في حالة تناول النص القانوني لمثل هذه الأوعية وهي الأسهم.

**2/- التهرب الضريبي غير المشروع:** ويكون باستعمال وسائل غير مشروعة للتخلص من أداء الضريبة بالمخالفة الصريحة للقوانين والنصوص التشريعية، وتختلف أشكاله باختلاف نوع الضريبة التي يراد التهرب منها، أما إذا كانت ضريبة مباشرة أو غير مباشرة وكذلك باختلاف هدف التهرب ما إذا كان تهربا جزئيا أو كليا.

\*والتهرب غير المشروع يتضمن غشا واحتيالا يلجأ إليه المكلف بالضريبة للتخلص منها.

ومن أمثلة التهرب الضريبي نجد:

- عدم تقديم المكلف تصريحاً عن النشاط الخاضع للضريبة معتمداً في ذلك عدم وجود مقر لنشاطه، أو نقل نشاطه لجهة لأخرى وفيه يكون التهرب شبه تام.

<sup>1</sup> نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003)، رسالة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 60.

-إدخال سلع مستوردة دون أن تمر بالمراكز الجمركية للتهرب من دفع الرسوم الجمركية أو أن يلجأ المستورد إلى الحصول على فواتير ومستندات من البلد بأقل من القيمة الحقيقية للبضاعة المستوردة.

- أيضا الامتناع عن تقديم الإقرار المالي عن ثروته ودخله أو بإخفاء الواقعة المنشئة للضريبة أو بالتعديل في أركانها وشروطها كالإنكار بوجود ثروة.

- عدم دفع الضريبة المترتبة على المكلف وذلك عندما يهرب المكلف خارج البلاد وبالتالي يصعب تحصيل الضريبة المترتبة عليه.

**ثانيا: حسب معيار الحدود الجغرافية:**

حسب هذا المعيار هناك أيضا شكلين:

**1/-التهرب المحلي:** هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجود بها، بحيث تكون أفعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذه الحدود، ويكون تابع لإدارة جبائية واحدة وهي الإدارة الجبائية المحلية التي تقوم بمتابعته ومراقبته ومعاقبته إذا ما حدث وأن أمسكت عليه دليلا على ارتكابه للغش الجبائي .

كما قد يحدث أيضا في إطار هذه الحدود الجغرافية باستغلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي بطرق وأساليب التهرب الضريبي عن طريق الامتناع مثلا :كأن يرفض استيراد بعض السلع لتفادي الضرائب الجمركية، أو أن يرفض استهلاك سجائر حتى يتجنب دفع الضريبة.

**2/-التهرب الدولي:** يعتبر هذا النوع من أخطر أشكال التهرب، إذ أنه يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غيرالقانوني للمداخيل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضرائب البلد الذي حققت فيه فعلا إلى بلد آخر يتميز بضغطه الضريبي المنخفض يمكن أن يتخذ هذا النوع الأشكال التالية:

**1-2-التلاعب في التصريح بأسعار الصفقات التجارية:** يكون عن طريق تضخيم أسعار المشتريات عند الاستيراد أو تخفيض أسعار المبيعات عند التصدير، ويستعمل هذا الشكل في أشكال التهرب الضريبي الدولي عادة بين الشركات التي تملك فروعا في الخارج، حيث تقوم بتحويل أرباحها في اتجاه فروعها المتواجدة في الدول التي رسومها أقل.

**2-2-المبالغة في تقييم التكاليف:** يسعى مسيري الشركة للتلاعب بالمكافآت الممنوحة للموظفين خارج البلد مع أشخاص وهميين، أو بمعنى آخر تمرير جزء معين من أرباحها المحققة

على شكل أجور ورواتب وكذلك مكافآت لخدمات مقدمة من طرف أشخاص، أو مؤسسات وهمية، ومن بين الطرق الأكثر استعمالا وانتشارا نجد تكاليف المقر، اذ تفرض التكاليف من قبل الشركة الأم الموجودة بالخارج على فرع لها بالدولة المعنية من خلال تطبيق نسبة معينة أن تحدها بنفسها على رقم أعمال هذا الفرع،ويمكن لهذه النسبة أن تقوم بامتصاص جزء كبير أو حتى كل الأرباح الخاضعة للضريبة.

### 3 / حسب معيار الزمن: وينقسم فيه التهرب إلى:

**1/3 التهرب التقليدي:** إن التهرب التقليدي نجده في التصريحات الخاطئة أو الأخطاء الوظيفية الواضحة والشائعة في كتابة الوثائق التصريحية، وهي أخطاء مألوفة جدا.

**2/3 التهرب الحديث:** يتجلى في عملية التدقيق والتحقيق التي يقوم بها المحققون أثناء عملية المراقبة، أي أن كل الكتابات والتسجيلات يجب أن تكون مبررة بوثائق محاسبية، والتهرب الحديث يركز على هذه النقطة حيث يعتمد المكلف في التهريب على العمليات المفترضة.

### المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي وطرقه.

تتعدد أسباب التهرب الضريبي باختلاف الوضعية الجبائية للخاضع للضريبة

### الفرع الأول: أسباب التهرب الضريبي.

إن انتشار أي ظاهرة في مجتمع ما، ما هي إلا انعكاس لمحيط توافرت فيه الشروط الملائمة لذلك والتي ساعدت في نموها وإتساعها والتهرب الضريبي إحدى هذه الظواهر المتواجدة في كل الدول والتي اقترن وجودها بوجود الضريبة نفسها، إلا أنها تفتت في أغلب المجتمعات لأسباب متعددة تعود إلى<sup>1</sup>:

### أولا: الأسباب المباشرة: نذكر منها:

### 1 / الأسباب التشريعية: وتتمثل في مايلي:

\*تعد التشريعات الضريبية وعدم استقرار النظام الضريبي من شأنه أن يخلق عدة مشاكل للمكلف تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية ومن أمثلة هذه التعقيدات: كثرة المعادلات والإعفاءات والتخفيضات والتعديلات التي تزيد من احتمال التهرب الضريبي.

\*تعدد الضرائب مما يؤدي إلى إرهاق المكلف بالضرائب وترك ثغرات يمكن التسلل منها بسهولة.

1. - بوخشة فاطمة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي،مذكرة تخرج ماستر،تخصص محاسبة جامعة مولاي طاهر،الجزائر،

\* إن النظام الجبائي هونظام تصريحي يعتمد على التصريح المقدم من طرف المكلف وهذا مايزيد من نسبة التهرب.

\* مستوى الضغط الجبائي: فهو يعتبر من بين أسباب تدمير المكلفين بالضريبة ودفعهم إلى التهرب الضريبي، فارتفاع مستوى أونسبة الضغط الجبائي يؤثر سلبا على تصرفاتهم اتجاه الضريبة، فهناك وسيلتين تؤديان إلى زيادة الضغط الجبائي: إما برفع معدلات الضرائب الموجودة أو إنشاء ضرائب جديدة.

وتقاس نسبة الضغط الجبائي عن طريق النسب الموجودة بين الاقتطاعات الضريبية الإجبارية والنتاج الداخلي الإجمالي ويعبر عنها بالمعادلة التالية :

نسبة الضغط = الإيرادات الضريبية / إجمالي الناتج الداخلي .

-/2 الأسباب الإدارية: إن تحقيق أهداف السياسة الضريبية يتطلب النظر في إمكانيات التطبيق فقدلا يكون مجديا فرض ضرائب جديدة، أوفرض معدلات الضرائب إذا كانت تفتقر إلى وسائل تنفيذها لأن هذا سيزيد الأمر تعقيدا والأمر هنا يتعلق بكفاءة الإدارة الضريبية، إذ أن النقائص الموجودة فيها هي التي تحد من كفاءتها، وبذلك تدفع بالمكلف إلى التهرب الضريبي وتتجلى هذه النقائص في<sup>1</sup>:

\*نقص أو محدودية الوسائل المادية والبشرية: إن ضعف الإمكانيات المادية والبشرية ساهمت بالقسط الوافر في تفشي الظاهرة واستفحالها وهذا ماتعاني منه الكثير من دول العالم الثالث سواء من الجانب المادي الذي تفتقر إليه أو الجانب البشري المتمثل في النقص الفادح في عدد الموظفين وكفاءتهم.

\*تعقد الإجراءات الإدارية والتنظيمية: غالبا ما تغرس الإجراءات الروتينية المعقدة روح الكراهية تجاه الضريبة، مما يدفع بالمكلفين إلى اللجوء للتهرب الضريبي، وهو مايجب على الإدارة المالية تقاديه بالعمل على التبسيط والتسهيل لتلك الإجراءات والمعاملات، وتتمثل هذه النقائص في:

\*عدم المساواة في تطبيق وعاء الإجراءات الإدارية.

\*صعوبة تقدير وعاء الضريبة.

\*تعقد الإجراءات الإدارية الخاصة بتحصيل الضريبة.

\*عدم التشدد في العقوبات على المتهربين.

<sup>1</sup> مرجع سابق، ص45.

### ثانيا: الأسباب غير المباشرة للتهرب الضريبي:

وهي الأسباب المتعلقة بالمنظومة الجبائية و المحاسبية وكذلك المتعلقة بالمكلف الضريبة .

أ/الاسباب المتعلقة بالمنظومة الجبائية و المحاسبية:

هي الاسباب التي تساعد على انتشار التهرب الضريبي و ذلك لعدم حرص النظام السياسي على مكافحة هذه الظاهرة ، و يتجلى ذلك من خلال عاملين أساسين هما:

-الاختيار الإيديولوجي والسياسي الذي تبنته الدولة بعد الاستقلال.

-وجود الموارد البترولية مما جعل الدولة تعتبر الجبائية ثانوية وهذا أدى إلى تراخي الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.

\*ضعف التوعية الجبائية: إن الكم الهائل من القوانين الجبائية واللوائح التنظيمية والمذكرات التوضيحية يحدث اختلاف وسوء تأويل للقانون مما دفع المكلف للوقوع في أخطاء وكذلك عدم امتلاك موظفي الإدارة الجبائية للمقررات و اللوائح التنظيمية يجعلهم يعتمدون على قانون الضرائب أو بعض النماذج من الجريدة الرسمية ، التي تستوجب شروحات .

\*عدالة النظام الجبائي: إن لعدالة النظام الجبائي دور كبير في التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي، ويقصد بعدالة النظام الجبائي هو التوزيع العادل للأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع، فإذا اقتنع المكلف بعدالة النظام الجبائي فإنه سوف يدفع ما عليه من التزامات جبائية طواعية.

\*ظاهرة الرشوة والفساد الإداري: إن للفساد الإداري وانتشار الرشوة والمحسوبية بين أعوان الإدارة الجبائية تأثير كبير على ظاهرة التهرب الضريبي، وبسبب نقص المراقبة الحكومية وغياب الأجهزة المتخصصة لمحاربة الرشوة والفساد الإداري تبقى هذه الظاهرة منتشرة<sup>1</sup>.

ب/الأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة: ويعبر عنها بالأسباب النفسية حيث تلعب العوامل النفسية دورا هاما في التهرب الضريبي، تخلق لدى المكلف شعورا بالضعف اتجاه السلطات الضريبية التي تتمتع بجميع وسائل الإكراه لإجباره على دفع جزء من أمواله للدولة، فالمكلف يدفع أمواله ولايحصل على شيء مباشر مقابل مايدفعه، الأمر الذي يجعله يقارن مايبين مايمكن أن يفعله بذلك الجزء من أمواله عن عدم دفعه للدولة وبينما تفعله الدولة بذلك الجزء من تمويل النفقات الكمالية أحيانا وترجع العوامل النفسية للمتهرب إلى ثلاثة أسباب:

<sup>1</sup> ابن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والمالية، دار هومة للطباعة والنشر، د ط ، الجزائر، 2011، ص46.

ب /1 انعدام الثقة من سياسة الإنفاق: إن طريقة إنفاق حصيلة الضريبة من طرف الدولة لها تأثير كبير على نفسية المكلفين، فإذا كانت طريقة إنفاق الأموال ظاهرة وتعود على المجتمع بالإيجاب وبصفة محسوسة من طرف المواطنين، فإن المكلفين يشعرون بالاطمئنان وتعود ثقتهم في المصالح العمومية، ويقومون بدفع ضرائبهم والعكس صحيح، وبذلك فإن على الدولة أن تتبع سياسة إنفاق رشيدة حتى يشعر المكلفون أن مايدفعونه من ضرائب ورسوم تعود عليهم بالنفع، وبذلك تعود إيراداتهم للمساهمة فيها<sup>1</sup>.

ب /2 تحقيق مبدأ العدالة: إن السياسة الضريبية المطبقة في الجزائر لاتتماشى مع مبادئ فرض الضريبة، ولاتزاعي بشكل جيد مصالح الممولين والتجار، فالقدرة التمويلية تختلف من فرد لآخر فمثلا نلاحظ أن مصلحة الضرائب تفرض ضرائب دون التقرب من واقعهم المعيشي، فهناك فرق كبير بين محل موجود في شارع رئيسي، ومحل موجود في شارع فرعي، فالأول أكثر ربحا من الثاني غير أن مبلغ الضريبة المدفوع من طرفهما متساوي<sup>2</sup>.

ب /3ضعف المستوى الضريبي للمكلفين: إن الفهم الخاطئ للضريبة من طرف المواطنين بصفة عامة ومن المكلفين بصفة خاصة يلعب دورا كبيرا في التهرب الضريبي وذلك من خلال العلاقة العدوانية مع الادارة الجبائية، وكما هو معروف فإن المواطن الجزائري يعتبر أن دفع الضريبة لا تعود عليه بالنفع أي أنه لا يتلقى مقابل في شكل خدمات عامة بسبب ضعف الوعي الضريبي.

### الفرع الثاني: آثار التهرب الضريبي

تعد ظاهرة التهرب الضريبي احدى مظاهر الانحلال السياسي والاقتصادي والاجتماعي ولها اثار على الخزينة ماينجر سلبا على الإنفاق العام، وبالتالي ينتج عنها آثار سلبية على الجوانب التالية:  
1-الآثار الاقتصادية:

بما أن الضريبة هي متغير اقتصادي هام في البلاد فإن ظاهرة التهرب الضريبي تنعكس سلبا على اقتصاد الدولة، وتؤثر على مستوى إنتاجية المؤسسات، ولهاعدة تأثيرات على جوانب اقتصادية أخرى نذكر منها مايلي:

#### 1-1 الانعكاس على مستوى الاقتصاد الكلي:

1- بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص66.

<sup>2</sup>رضوان محمد البشير، التهرب من الضريبة مظهر من مظاهر التخلف، دراسات عربية، العدد 02، ديسمبر 1989، ص23.

إن من نتائج التهرب الضريبي على الاقتصاد الوطني التقليل من الاستثمارات وذلك لارتفاع معدلات الضريبة، فيؤدي هذا الارتفاع الوقائي للضريبة إلى فقدان المكلف استثمارات هامة في بلده فيقوم بتهريب أمواله واستثماراته إلى دول أجنبية عن طريق اقتناء سلع أجنبية، وبالتالي يفقد الاقتصاد الوطني استثمارات هامة، مما ينتج عنه تدني في الضرائب المحصلة لصالح الدولة وانخفاض في مستوى الادخارات العمومية<sup>1</sup>.

#### 1-2التأثير على الإنتاجية:

إن وجود ضرائب مرتفعة على المؤسسات والتجار، يحتم وجود المؤسسات المتملصة من الضرائب في وضعية اقتصادية حسنة مقارنة مع باقي المؤسسات الأخرى التي تلتزم بأداء ضرائبها، فتستطيع هذه المؤسسات المتهربة ضربياً فرض أسعارها التنافسية، وهذا ما يؤثر على المنافسة الشريفة.

#### 1-3عرقلة النمو الاقتصادي:

تساهم ممارسة التهرب الضريبي في خفض التكاليف عند بعض المستثمرين، فبدلاً من رفع الإنتاجية لتحسين وزيادة المداخل عن طريق وضع إجراءات وتنظيمات لعملية الإنتاج التي تؤدي إلى النمو الاقتصادي، فيعرقل هذا النمو وتثبط الجهود باللجوء إلى التهرب الضريبي.

#### 1-4ندرة الأموال:

يخلق التهرب الضريبي ندرة في الأموال، لأن المكلف بالضريبة يعمل بكل حذر على إخفاء رؤوس الأموال التي يكتسبها عن مراقبة الإدارة الجبائية وذلك مخافة أن يكتشف، فيقوم هذا المكلف بالاكتناز عن طريق حفظ أمواله خارج السوق النقدية لمدة طويلة من الزمن، أو استثمارها في شراء المجوهرات، وبالتالي تكون هناك ندرة في السيولة النقدية على مستوى الاقتصاد الوطني ككل.

#### 2-الآثار المالية:

بما أن للضرائب دور هام في تمويل خزينة الدولة والتي توجه لتغطية الإنفاق العام، التهرب الضريبي السبب المباشر في حدوث العجز للميزانية العامة والتأثير على السياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية، ولسد هذه الفجوة تلجأ الدولة إلى البحث عن مصادر التمويل الأخرى ومن بين هذه المصادر: الإصدارالنقدي، الدين العام ، الرفع من الضغط الجبائي.

<sup>1</sup> يحي جوابليه، التهرب والغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، المركز الجامعي يحي فارس بالمدينة، 2005/2004، ص48.

1-2 الإصدار النقدي: وهو إصدار نقود جديدة من العملة الوطنية، وهذا ينعكس سلبا على الاقتصاد الوطني لأنه يؤدي إلى نتائج سلبية منها<sup>1</sup> :

-إضعاف القدرة التنافسية الدولية المنتج الوطني.

-زيادة مفرطة للأسعار بصورة غير طبيعية.

-تغيير نمط الاستهلاك.

-نقص القدرة الشرائية للمواطنين.

-قصور في الحصول على العملة الصعبة بسبب انخفاض الصادرات.

2-2 زيادة الضغط الجبائي:<sup>2</sup>

إن مراقبة الدولة للعجز في الميزانية بفرض معدلات ضريبية مرتفعة أو فرض ضرائب جديدة من أجل زيادة مداخيل للضرائب لمواجهة العجز المتولد عن ظاهرة التهرب الضريبي، يؤدي إلى زيادة الضغط الجبائي المفروض على المكلفين، مما يساهم في زيادة هذه الظاهرة واستفحالها أكثر.

2-3 الدين العام:

وهو أسوء الآثار المالية للتهرب الضريبي، كما يعتبر اللجوء إلى الدين العام المرحلة المحرجة للاقتصاد الوطني، ويكون هذا الدين إما داخلي أو خارجي، قصير أو طويل وله آثار سيئة على الاقتصاد ككل، حيث يعتبر عبئا على ميزان المدفوعات خاصة في حالة استخدامه لأغراض استهلاكية إضافة إلى الضغط على القدرة الشرائية للمستفيدين من الإنفاق العام نظر سياسة النقشف التي تستلزمها تدابير الدين العام.

3- الآثار الاجتماعية:

لا تظهر آثار التهرب الضريبي على الجانب الاقتصادي والمالي فقط بل تتعدى إلى الجانب الاجتماعي، فمن عجز الخزينة إلى عجز الميزانية إلى فرض ضرائب جديدة فزيادة الضغط الجبائي إلى تهرب ضريبي جديد من طرف المكلفين، ومن الملاحظ أن المتهربين هم في أغلب الأحيان يتميزون بمستوى معيشي جيد وبالتالي يزيدهم ذلك ثراء ويزيد الفقراء وأصحاب الدخل

<sup>1</sup>-عيسى بولوخ، الرقابة الجبائية كإداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2004، ص74.

<sup>2</sup>-بن فارس حسينة، إشكالية التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البلدية، الجزائر، 2007، ص51.

الضعيفة فقرا مما يزيد في ظاهرة التفاوت بين الطبقات وغياب العدالة الاجتماعية، كما تتمثل آثار التهرب الضريبي على المستوى الاجتماعي في الجوانب التالية:

3-1 تثبيت وتعميق الفوارق الاجتماعية: إن التجاوزات التي يقترفها أصحاب النفوذ بتهربهم الضريبي الدائم وفي المقابل فرض ضرائب ورسوم على الأفراد وأصحاب الدخل الضعيفة يجعل الجو مضطرباً في العلاقات بين أفراد المجتمع ويؤدي إلى ظهور الفوارق الاجتماعية إضافة إلى ظهور الرشوة بين المكلفين وموظفي الإدارة الجبائية<sup>1</sup>.

3-2 التهرب يولد تهرب آخر: يقلل التهرب الضريبي من الحصيلة الجبائية للدولة مما يدفعها إلى زيادة معدلات ضريبية أو فرض ضرائب أخرى من أجل تحقيق مداخيل أكبر، ويترتب عن هذه الزيادة في المعدلات آثار سلبية على المكلفين الذين لايقومون بالتهرب الضريبي يتحملون المساهمة في النفقات العمومية أكثر من المفروض تحمله، على عكس المكلفين الذين يقومون بعمليات التهرب الضريبي، لذلك فإن اللجوء إلى التهرب يكون بمقدار أكبر كلما ارتفعت معدلات الضريبة، فالتهرب يولد تهرب آخر.

3-3 تراجع الصدق في المعاملات الاقتصادية وتفشي اللامدنية الجبائية: يفسد التهرب الضريبي تصرفات المكلفين الذين يمارسونه، وذلك بانعدام الثقة بين المتعاملين لأن كل واحد منهم يعلم أن الطرف الآخر يقوم بمسك محاسبة مزورة، مما يؤدي إلى عدم منح الفروض للعملاء لأن الإدارة الجبائية قد تتدخل في أي وقت وتفرض عليهم ديونا بسبب التهرب الضريبي، مما يؤدي إلى عدم إمكانية أداء المستحقات للموردين الذين يتابعون جبائياً، كما يساهم التهرب الضريبي في تدهور المدنية الجبائية، أي أن المكلف بالضريبة يفضل مصلحته الخاصة على المصلحة العامة، فلا يقوم بدفع مساهمته المالية الكاملة التي يجب أن يؤديها للمجتمع، وبذلك فإن التهرب الضريبي هو من أسباب تدهور المدنية الجبائية .

### المطلب الثالث: أشكال التهرب الضريبي.

يسعى المكلف دوم إلى تطوير أساليب التهريب الضريبي وإيجاد ثغرات أرقى وأدهى ليفلت من الاقتطاع الضريبي، ولبقى بعيداً عن أنظار المراقبة، لذا فقد تنوعت أساليب التهرب الجبائي واختلفت باختلاف النشاط الممارس، ويطلق على هذه الأشكال والأساليب التحايل والتلاعب إما المادي أو المحاسبي أو القانوني.

<sup>1</sup> - عيسى بولوخ، مرجع سابق، ص 80.

## الفرع الأول: التحايل المادي والقانوني.

1-التحايل القانوني: ويكون بخلق وضعية قانونية مصطنعة مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية ونأخذ شكلين أساسيين وهما:

1-1التكليف الخاطئ لعملية قانونية: ويقصد بها التغيير في عملية قانونية حقيقية بمظهر عملية أخرى خاضعة لنظام أكثر امتياز، وهذا مايسمح بعدم أداء الضريبة أو أداءها بأقل نسبة من تلك الناتجة عن الوظيفة القانونية الأولى، وهذا ما يكون له أثر في تغيير المعنى الحقيقي لعملية ما وتزييف حالة أو فعل خاضع للضريبة بحالة أو فعل آخر غير خاضع للضريبة أوخاضع لمعاملة جبائية خاصة أكثر اعتدالا، ومن الأمثلة الواقعية الشائعة حالة إخفاء عملية توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة واستبدالها بشكل آخر وهو دفع الأجور بإفراط للشركاء وهذا كي لاتؤدي الضريبة عن توزيع الأرباح<sup>1</sup>.

1-2تركيب عمليات وهمية: ويستعمل بصورة أوسع من طرف المكلفين المتهربين، ويكون عن طريق إعداد فواتير وهمية لاتطابق أي توريد حقيقي للسلع لحساب عملاء مؤسسات أخرى، وبذلك تتمكن هذه الأخيرة من خصم مبلغ الرسم على القيمة المضافة إلى مبيعاتها، ومبلغ الرسم على القيمة المضافة الوهمي المذكور على الفواتير المزورة التي سلمتها المؤسسة التجارية، وهذا عندما يكون الرسم على القيمة المضافة الذي يخصم أكثر من مبلغ الرسم على القيمة المضافة الذي يدفع، فيكون من حق هذه المؤسسة الحصول على تعويض يساوي مبلغ الفرق<sup>2</sup>.

2-التحايل المادي: يتمثل التحايل (التلاعب المادي) في إخفاء المكلف للضريبة للمنتجات والمواد الخاضعة للضريبة في الواقع وجعلها بعيداً عن رقابة الإدارة الجبائية ويعتبر هذا النوع من أخطر أساليب التهرب الضريبي لمساهمته في إرساء دعائم الاقتصاد الموازي<sup>3</sup>. وقد يكون الإخفاء جزئياً يقلل على المكلف عبء الضريبة أو كلياً يجعل المكلف يتملص من مجمل الضريبة.

2-1الإخفاء الجزئي: ويقصد به إخفاء الأموال والمعاملات بصفة جزئية كالاتماد على البيع والشراء نقداً ومن دون فواتير في جزء من النشاط، والتصريح بكميات أقل للمواد المستعملة في

<sup>1</sup>-حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص45.

<sup>2</sup>-المرجع نفسه، ص.45

<sup>3</sup>-رحال نصر، مرجع سابق، ص31.

الإنتاج للتقليل من كمية الإنتاج وبالتالي تخفيض المبيعات، أو تحويل الأموال إلى أملاك عقارية أو ممتلكات موروثة دون التصريح بها.

2-2 الإخفاء الكلي: وهو كثير الانتشار لنقص الرقابة الجبائية ونقص الإمكانيات المادية والبشرية، مما يدفع المكلف إلى إنشاء وحدات صغيرة خاصة في المناطق المعزولة وما ينتج عن هذه المصانع يباع دون فواتير أو وثائق، كما يكثر هذا النوع في السوق الموازية وفي هذه الحالة فإن المكلف بالضريبة لا يكون معروف لدى الإدارة الجبائية مما يصعب تحديده والوصول إليه .

### الفرع الثاني: التحايل المحاسبي.

ويكون هذا التحايل (الإخفاء) ذو طبيعة محاسبية، لأن المحاسبة تعتبر قاعدة لإجراء التحقيقات من قبل المصالح الجبائية، فإذا كان التحقيق في المحاسبة يتمثل في التأكد من مطابقة القيود في الدفاتر المحاسبية على المستندات الثبوتية، كفاتير سندات الطلب ووصول التوريد، فإن المكلف البارح يبحث عن وضعية لمطابقة القيود المحاسبية فيما بينها من ناحية وبين المستندات الثبوتية من ناحية أخرى، ويكون هذا الشكل في التهرب الضريبي إما من خلال زيادة التكاليف وتضخمها أو تخفيض الإيرادات .

1- تخفيض الإيرادات: وهي الطريقة الأحسن والأكثر استعمالا التي من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي أو التخلص من دفع الضريبة كليا، ويتجسد هذا عن طريق<sup>1</sup> التخفيض في البيع دون فواتير أي البيع نقدا ولا يترك أثر للعملية، هذه الطريقة تمكنه من إخفاء جزء كبير من رقم الأعمال وكذلك تسجيل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية وهذا الانفاق المبرم مع الزبون، ومن أمثلة هذا الشكل من التهرب الضريبي ما يقوم به الأطباء والمحامون ففي غالب الأحيان لا يصرحون بالعدد الحقيقي للقضايا أو المرضى.

2- تضخيم التكاليف: يعتمد النظام الضريبي على تصريحات المكلفين في تحديد الوعاء الضريبي، ومن خلال ذلك يمكن للمكلف بالتهرب عن طريق التقليل من وعاء الضريبة في تضخيم التكاليف إلا أن التشريع الضريبي الجزائري لم يترك له الحرية التامة في ذلك، حيث أتاح للمكلف خصم هذه التكاليف وفق شروط حددها في المادة 79 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتمثل فيما يلي:

- أن تكون هذه الأعباء لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة.

<sup>1</sup> -المادة 141-3، والمادة. 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018 .

- أن تكون هذه الأعباء متعلقة بالسير العادي لنشاط المؤسسة.
- أن تكون هذه الأعباء مرفقة بمبررات ووثائق رسمية.
- أن تعمل على تخفيض أصول المؤسسة أوتمارس خلال السنة المالية، ويلجأ المكلفون إلى استعمال عدة تقنيات نذكر منها:

2-1 تقنية الاهتلاكات: يقصد بالاهتلاك النقص التدريجي الذي يصيب الموجودات الثابتة لدى المؤسسة مع مرور الزمن، والاهتلاك محاسبيا هوالتدني الذي يحدث في قيمة الاستثمارات بفعل الاستعمال والتقدم، سواء كانت هذه التجهيزات إنتاجية أواجتماعية، وهي أموال مخصصة للاستعمال للنشاط الاستغلالي وليس لغرض البيع ونتيجة لذلك تتناقص قيمتها مع الوقت وتصبح المؤسسة مضطرة لتغييرها، لأن الاستثمارات تتآكل ويصبح إصلاحها غير ممكن، أو لاستجيب لمتطلبات الاستغلال، أو لظهور أدوات إنتاج حديثة أكثر إنتاجية .

وتحسب الاهتلاكات على أساس ثمن الشراء للمباني والآلات والمعدات والتجهيزات ويستثنى الرسم على القيمة المضافة المرتبط بعملية الشراء إذاكان قابلا للاسترجاع ويحسب على أساس المبلغ بكل الرسوم إذا كان الرسم على القيمة المضافة غير قابل للاسترجاع .

وتقنية الاهتلاك تستعمل غالبا خارج القواعد القانونية التي حددها التشريع المحاسبي والجبائي من قبل بعض المكلفين من أجل تضخيم التكاليف والأعباء القابلة للخصم ويتم ذلك عن طريق<sup>1</sup>:

- تطبيق معدلات أو نسب مرتفعة غير مسموح بها قانونا بغرض تضخيم مخصصات الاهتلاك السنوية وبالتالي تخفيض الربح الخاضع للضريبة.

- تطبيق الاهتلاك على أساس ثمن الشراء أو الحصول عليه مضافاً اليه الرسم على القيمة المضافة المسترجع لتضخيم القيمة الأصلية التي تعتمد كأساس لاحتساب الأقساط السنوية للاهتلاك في حين كان يجب خصم مبلغ الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع من قيمة الشراء،ولكي تكون هذه الاهتلاكات قابلة للخصم لابد أن تخضع لشروط معينة.

- أن يصنف الأصل المهتك ضمن عناصر الأصول الثابتة للمؤسسة والتي تتقدم مع مرور الزمن.

- أن لا تتعدى الاهتلاكات المتراكمة قيمة الأصل المهتك.

- أن تكون هذه الأصول محل الاستغلال مسجلة في سجلات المحاسبة.

<sup>1</sup>-المادة 141 3،والمادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018 .

2-2 المستخدمين الوهميين :وهو تسجيل أجور ورواتب لعمال وهميين لا وجود لهم في أرض الواقع من أجل تضخيم الكتلة الأجرية وذلك لتخفيض الربح ما يؤدي بدوره إلى تخفيض الضريبة.

2-3 النفقات والمصاريف غير المبررة :لقد سمح المشرع المكلف بخضم الأعباء التي لها علاقة بنشاط المؤسسة ولكن المكلف يستغل في بعض الأحيان هذه الفرصة لتسجيل أعباء أخرى خارج نشاط المؤسسة وقد وضع المشرع الجبائي في المادة 169- 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التكاليف القابلة للخضم جبائياً<sup>1</sup>.

-المبالغ المخصصة للاستثمار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية.

-تدعيم المعالم الأثرية والمناظر التاريخية المصنفة وتجديدها ورد الاعتبار لها وتصليحها وتدعيمها وإصلاحها.

-ترميم التحف الأثرية والمجموعات المتحفية وحفظها.

-توعية الجمهور وتحسيسه بجميع الوسائل في كل ما يتعلق بالتراث التاريخي المادي والمعنوي.

-إحياء المناسبات التقليدية والمحلية.

على غرار ما ذكرنا من التقنيات التي يقوم بها المكلف لتضخيم الأعباء والتكاليف المحاسبية، يبقى المكلف يحاول دائماً إدخال نفقات ولو وهمية من أجل تخفيض الأساس الخاضع للضريبة ومن بين هذه الأساليب التي يلجأ إليها:

-تقييد النفقات الشخصية الغير قابلة للفهم مثل تسجيل وإصلاح وصيانة السيارات الشخصية باسم المؤسسة.

-تسجيل مشتريات في حسابات المؤسسة وهي في الواقع خاصة بمسيرها ومن أمثلتها شراء الأثاث المنزلي.

-تسجيل مصاريف السفر إلى الخارج على أساس أنها مهمة في الإطار الوظيفي وهي في الواقع مصاريف إضافية لا ترتبط بنشاط المؤسسة.

فقد يلجأ المكلف إلى التهرب الضريبي بأساليب وأشكال أخرى نذكر منها:

-التصريح بنشاط أو أسماء أشخاص متوفين أو ذوي الاحتياجات الخاصة.

-التصريح بعناوين مختلفة لمقر المؤسسة أو عناوين وهمية.

-التصريح بنشاط معين ومزاولة نشاط آخر.

المادة 169-2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة<sup>1</sup>.

### المبحث الثالث: اجراءات و طرق مكافحة التهرب الضريبي

يؤدي التهرب الضريبي إلى عدة آثار سلبية عديدة بما فيها الاقتصادية، المالية والاجتماعية، لذلك تعمل الدولة على مكافحة هذه الظاهرة على كافة المستويات المحلية والدولية، ويتم ذلك عن طريق معالجة أسباب هذه الظاهرة بطرق عديدة إما أن تكون وقائية تتعلق بالنظام والتشريع الجبائين، أورقابية بأشكالها المختلفة، شكلية، أورقابة على الوثائق أومعمقة على مجمل الوظيفة الجبائية.

### المطلب الأول: الأساليب الوقائية لمعالجة التهرب الضريبي

تتم المعالجة الوقائية لظاهرة التهرب الضريبي على أمرين هامين، وهما تحسين وضعية الإدارة الجبائية وإصلاح التشريعات الجبائية.

#### -الفرع الأول: تحسين وضعية الإدارة الجبائية

بما أن تنفيذ النصوص القانونية ومختلف التشريعات الجبائية لا بد أن يتم على يد هيئة تنفيذية على مستوى مقبول من الكفاءة والخبرة والتنظيم، وعلى هذا الأساس فإن فاعلية النظام الجبائي تستلزم وجود هيكل إداري منظم وعصري يتمتع بالتقنية. فوجود أي خلل أو عدم تجانس، أو تفاوت بين النص والإدارة، سيؤدي لامحالة إلى عدم تطبيق النص على أرض الواقع، لذا يجب تحسين وضعية الإدارة الجبائية من عدة جوانب:

#### 1-تحسين الأوضاع البشرية:

مما يميز الإدارة الجبائية أنها تفتقد إلى الإطارات ذات الكفاءة المكونة تكوينا جيدا، وفي إطار الإصلاحات الضريبية ومانتج عنها من ارتفاع عدد المكلفين واجهت الإدارة الجبائية عدة صعوبات في أداء مهامها وذلك لقلّة موظفيها ونقص كفاءتهم، وهذا ما يحتم على الإدارة الجبائية أن تتخذ إجراءات مثل<sup>1</sup>:

- رفع مستوى موظفي الجهاز الجبائي من خلال التكوين المتخصص الذي يعمل على رفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر.
- تحسين الأجور ورفع في المرتبات الأمر الذي يجعل للأعوان في موضع بعيد عن الإغراءات المادية والرشوة.
- وضع أسس عادلة للترقية، وبالمقابل تسليط أقصى العقوبات للموظفين الذين يثبت في حقهم سلوكيات غير مشروعة ومنافية لأخلاقيات المهنة.

<sup>1</sup>-ناصرمراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، دورية علمية محكمة، جامعة ورقلة، العدد 02؛ 2003، ص30.

- فتح مدارس متخصصة في المجال الجبائي عبر مختلف جهات الوطن قصد تكوين إطارات جبائية و رسكلة الأعوان الإداريين .
- توفير الحماية اللازمة للموظفين في مجال الرقابة الميدانية، خاصة إذا تعلق الأمر بمراقبة المصالح الشخصية للمكلفين من أجل ضمان السير الحسن لمهامهم.
- تعزيز تعداد أعوان الإدارة الجبائية وخاصة المعنيين بالرقابة وتحسين مردودهم.
- توفير المعلومات الضرورية التي يطلبها المكلف عن كيفية تقدير الوعاء الضريبي والإجراءات الضريبية.
- تحسين علاقة الإدارة الجبائية بالمكلفين وذلك باعتبارهم زبائن لديها والتعاون معهم واستماعهم في طرح انشغالاتهم وأخذ مقترحاتهم بعين الاعتبار<sup>1</sup> .
- إعادة الثقة بين المكلفين وموظفي الإدارة الجبائية.
- فرض عقوبات على أعوان الإدارة الجبائية الذين يغالون في تقدير الوعاء الضريبي.

## 2-تحسين الإمكانيات المادية:

تعاني الإدارة الجبائية أثناء ممارسة مهامها من عدة مشاكل مادية تتمحور في:

1 المقرات الإدارية:<sup>2</sup> يجب توفير مقرات إدارية مجهزة بالمرافق الضرورية للعمل متطورة تتجاوب ومقتضيات العصر لأنه في الوقت الراهن المقرات التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية غير كافية وأكثرها عبارة عن منشآت تم تدشينها أثناء الفترة الاستعمارية لاتتجاوب مع متطلبات المصالح الجبائية، فمعظمها مقرات ضيقة لاتحتوي على أدنى الشروط ففي بعض الأحيان لا تكفي لتنظيم الملفات التي تسهل عملية المتابعة والمارقة وهذا مايؤثر على مردود الإدارة الجبائية مما يستلزم تجديد وبناء مقرات جديدة تليق بالإدارة الجبائية وأداء وظائفها .

2-اللوازم والتجهيزات: معظم التجهيزات واللوازم التي تمتلكها الإدارة الجبائية تعتبر قديمة وغيرمكتيفة مع متطلباتها لذلك يجب توفير أحدث أنواع التجهيزات واللوازم لمواكبة التطورات الحديثة.

<sup>1</sup>-ناصر مراد، الغش والتهرب الضريبي في الجزائر، دارقراطية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص167 .

<sup>2</sup>-عبدالمجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جريبر للنشر والتوزيع، ط1، عمان الأردن، 2011، ص229.

**3- تجهيز الإدارة بالإعلام الآلي:** إنَّ استخدام الإعلام الآلي في الإدارة الضريبية يعتبر أنجع علاج لمكافحة التهرب الضريبي، كما أنه أصبح ضرورة حتمية يفرضها الواقع وهو لغة العصر، وذلك من أجل تسيير مختلف أعمال الإدارة المتعلقة بالإحصاء والبحث عن المادة الضريبية ويسمح كذلك بتحسين عمليات الرقابة الجبائية عن طريق برمجة علمية للملفات المراد مراقبتها وتسهيل الكشف عن الوضعيات الاحتيالية فأصبح الإعلام الآلي هو العلاج الفعال ضد كل أساليب التهرب الضريبي.

**4- وسائل النقل:** تحتاج الإدارة الجبائية إلى وسائل نقل تساعد الأعوان والمراقبين على القيام بمهامهم وتسهيل عمليات التحقيق والمراقبة من أجل مكافحة التهرب الضريبي.

#### -الفرع الثاني: إصلاح التشريعات الجبائية<sup>1</sup>.

يلعب التشريع الجبائي الدور الأساسي في محاربة الغش والتهرب الجبائين لذلك وجب العمل على إصلاحه أو إعادة صياغته بشكل يسهل فهمه والعمل به من قبل أعوان الإدارة الجبائية والمكلفين.

• العمل على إصلاح التشريع الجبائي واستقراره: إنَّ الصياغة القانونية الجيدة تسهل على المكلفين فهمها لذا يجب أن يتسم بالبساطة والوضوح والمرونة، لأن صياغة القانون الجبائي تلعب دور رئيسيا في نجاح أو فشل أي نوع من أنواع الضرائب، وكذلك الصياغة الجيدة من شأنها أن تصل إلى المكلف ويستوعبها دون بذل جهد كبير منه لذلك يجب العمل على إصدار قانون سهل الفهم للخاضعين و كذا عمال الضرائب .

• إرساء نظام جبائي عادل: جميع الدول تسعى إلى إرساء نظام ضريبي عادل مع النمط الاقتصادي ويحقق العدالة الاجتماعية والتقليص من التفاوت الطبقي، غير أن ذلك لا يكون إلا على نحو تقريبي حيث تنقص هذه الدول وسائل التحقق من تساوي العبء الواقع على كل فرد. وللتساؤل عن عملية التبسيط للنظام الجبائي وجعله مرنا وعادلا مع زيادة مردوديته تبقى حبيسة القدرة على تنفيذها لأنه قد تكون الضريبة عادلة من الناحية القانونية غير أن صعوبات تطبيقها تبقى دون تجسيدها ميدانيا ومن الأهداف المراد تحقيقها والمبرمجة إقامة نظام جبائي يعتمد على

<sup>1</sup>-بتانة طورش، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل الماجستير في القانون، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2011/2012،

فرض ضرائب يراعى فيها مبدأ العدالة أمام الضريبة لأنه لاوجود لواجب جبائي دون جباية عادلة ضامنة للحقوق .

• **بساطة النظام الجبائي:** حيث تعتمد الدولة سياسة اقتصادية مالية واضحة تكون أساسا سياسة ظرفية مستوحاة من حاجات البلاد، ومتجاوبة مع الاقتصاد الوطني، فلا بد من إعادة دراسة التشريعات الضريبية بوجه عام، والسعي لوضعها في نظام ضريبي منسجم خال من التعقيد والإبهام ولايتضمن ثغرات تترك مجالا للتهرب وبخلاف ذلك فإن تعدد وعدم وضوح النصوص الضريبية يجعل الموظفين في المصالح الضريبية غير قادرين وعاجزين عن المتابعة اليومية للإجراءات التشريعية والقانونية المسندة إليها من طرف الإدارة المركزية وبالتالي لابد من تحديد وتحقيق أهداف مسطرة لتبسيط النظام الجبائي ويكون ذلك من خلال:

- القيام بتعديلات جديدة وهادفة وإلغاء التعقيدات التي تكون عن طريق:
- تقليص عدد الضرائب ومعدلاتها.
- العمل على إيجاد ضرائب جديدة بسيطة وسهلة في نصوصها ومعدلاتها.
- تبسيط أحكام وقوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها بالإضافة إلى توضيح الإعفاءات وغايتها.

#### المطلب الثاني: طرق الرقابة الجبائية لفحص المحاسبة.

نتناول في هذا المطلب نقطتين أساسيتين، هما الفحص المحاسبي شكلا ومضمونا، من خلال فحص الدفاتر المحاسبية والختامية الإثباتية من حيث الشكل ومن حيث المضمون فحص رقم الأعمال الصناعي، التجاري والخدماتي.

#### الفرع الأول: فحص المحاسبة من حيث الشكل.<sup>1</sup>

من بين إجراءات المرحلة الميدانية التي يقوم بها العون المدقق نجد فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل ويعني بها المعاينة المادية لكل الدفاتر القانونية والوثائق المحاسبية الملزمة على المكلفين بالضريبة والمتعلقة بالسنوات محل التدقيق، أي يجب التأكد من الوجود الفعلي للدفاتر والوثائق المحاسبية و مدى موافقتها للشروط وأحكام المواد 9 و12 من القانون التجاري.

<sup>1</sup> - بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث و المراجعات، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية وعلوم التسيير(تخصص محاسبة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2014-2015.

## 1. فحص الدفاتر المحاسبية:

على المكلف بالضريبة تقديم الدفاتر المحاسبية التي ألزمها القانون التجاري والمتمثلة في دفتر اليومية ودفتر الجرد، لكون هاذين الدفترين يمثلان كل ما تقوم به المؤسسة من أحداث ذات طابع مالي خلال السنة المالية، كما يمكن للمكلف مسك سجلات أخرى مساعدة لدفتر اليومية وهذا حسب حجم التعاملات اليومية في المؤسسة، مع وجوب الحفاظ عليها لمدة 10 سنواتالرجوع إليها عند الحاجة سواء من طرف أصحاب العمل أو الأجهزة المختصة في الرقابة الجبائية.

وعلى المحقق الجبائي فحص تلك الدفاتر بشكل جيد والتأكد من مطابقتها للأحكام القانونية المنصوص عليها في المادة (11) من القانون التجاري: "يمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل على الهامش، وترقم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد"<sup>1</sup>، وهذا قبل تطرق المحقق الجبائي لمضمون المحاسبة، بهدف إبداء رأيه الأول حول شفافية الدفاتر المحاسبية ومدى احترامها للشروط القانونية المعمول بها.

من خلال اطلاعنا على هذه الدفاتر المحاسبية القانونية، وجدنا أنها تمثل المرحلة الأولى في العمل الميداني الذي يقوم به المحقق الجبائي، والتي على أساسها يكون لديه حكم أولي على محاسبة المكلف، فإذا وجد المحقق الدفاتر المحاسبية غير مطابقة للأحكام القانونية أو غير منتظمة، يمكن أن يستخلص منها نية المكلف في التهرب من دفع الضريبة، ومن خلال هذا يستطيع المكلف رفض إتمام التحقيق والخوض في مضمون هذه الدفاتر وهذا لعدم استيفاء الشروط القانونية.

## 2. فحص الوثائق الختامية:

تعتبر الوثائق المحاسبية الختامية مخرجات أي نظام محاسبي لكونها تمثل خلاصة العمل المنجز خلال الدورة والمعبرة عن الوضعية المالية وحجم النشاط الفعلي الممارس من طرف المؤسسة طوال السنة المالية المتمثلة في الميزانية الختامية وجدول حسابات النتائج الذي يضم الإيرادات المحققة والأعباء المنفقة مع النتائج المستخلصة خلال الدورة وهذا يكون وفق المخطط المحاسبي.

<sup>1</sup> المادة (11) من القانون التجاري، 2007.

ومن بين إجراءات المرحلة الأولية التي يقوم بها المحقق الجبائي في تدقيق المحاسبة، ملاً استمارتين، الأولى تسمى بمقارنة الميزانيات ل 04 سنوات المدقق فيها والتي لم يمسهما التقادم، أما الثانية تسمى بكشف المحاسبة ويتم فيها دراسة جدول حسابات النتائج خلال هاته السنوات. وعلى المحقق الجبائي أن يكون حريصاً على فحص تلك الوثائق الختامية الموجودة في الملف الجبائي للمكلف، وتتم المقارنة بين الميزانية وجدول حسابات النتائج للسنوات المراد التحقيق فيها وهذا لكشف الأخطاء والتجاوزات التي يمكن أن يقع المكلف فيها دون قصد. وعليه نرى أن هذه الوثائق المحاسبية الختامية تعتبر وسيلة لكشف التجاوزات التي قد يرتكبها المكلف وهذا عن طريق مقارنة الميزانيات المحاسبية وجدول النتائج للسنوات المدقق فيها وتكون أربع (04) سنوات، وهذا بعد نقلها على استمارات خاصة بالإدارة الجبائية، وعليه على المحقق الجبائي الحرص الشديد على فحص تلك الوثائق المحاسبية الختامية المعبرة عن الوضعية المالية وحجم النشاط الممارس للمكلف، ولذلك نستطيع القول أن حسن فحص الوثائق المحاسبية الختامية يساعد على دعم الرقابة الجبائية.

### 3. فحص الوثائق الإثباتية:

من بديهيات المحاسبة أنه لا يمكن للمحاسب تسجيل أي قيد في اليومية إلا بتوفر سند قانوني يبين صحة تلك العملية المسجلة، ونجد الفاتورة من أهم تلك الوثائق الإثباتية على مستوى التعاملات المالية والتجارية، مع وجود وثائق أخرى لا تقل أهمية عن سابقتها كالعقود، التراخيص... الخ، التي تعتبر دليلاً لكل الأطراف التي يتبادر لأذهانها شك حول صدق تلك العمليات المحاسبية.<sup>1</sup>

وبما أن المحقق الجبائي يسعى جاهداً للتأكد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلف، وأنها تعبر عن النشاط الحقيقي الممارس، فعليه بالفحص الدقيق لكل الوثائق الإثباتية للتأكد من مدى صحتها ومطابقتها لما هو مسجل في الدفاتر.

وعليه نرى من خلال دراستنا لهذه الوثائق الإثباتية التي تعتبر سنداً قانونياً للمكلف بالضريبة تعبر عن مدى صدق السجلات المحاسبية، وعدم دراية المحقق الجبائي بالشروط القانونية التي توجب في الفاتورة أو عدم معرفة المعايير العامة الموجودة في أي وثيقة إثبات، قد لا تمكنه من

<sup>1</sup> www.mfdgi.gov.fz، في 20 أفريل 2021، على الساعة 14.00.

كشف التجاوزات والمناورات التدليسية التي يمكن أن يقوم بها المكلف خاصة تزوير الوثائق واستعمالها كوثيقة إثبات، وهذا ما قد يشجع المكلف للتهرب من الضريبة لعدة مرات بسبب عدم الفحص الجيد لتلك الوثائق الإثباتية مما ينعكس سلبا على دعم الرقابة الجبائية.

ولكن يشهد المحقق الجبائي على صحة وصدق شكل الدفاتر والوثائق المحاسبية عن طريق الإجراء الأولي في العمل الميداني وهو فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل يجب التأكد من:

1. محاسبة منتظمة، إذا كانت ممسوكة حسب القواعد المحاسبية والإجراءات المنصوص عليها قانوناً.

2. محاسبة صادقة، أي أنها تحتوي على مؤشرات تدل على أنها متسلسلة وصحيحة، والتأكد من مدى تجانس البيانات الموجودة في مختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية لتكون المخرجات سليمة تعبر عن حقيقة الوضع المالي والنشاط الفعلي للمكلف ولا تكون بيانات مضللة لمستخدمي القوائم المالية.

3. محاسبة مقنعة أي أن الدفاتر والوثائق المحاسبية المذكورة آنفا يجب أن تتوفر بها الشروط المطلوبة لقبولها عند إجراء أي عملية رقابية.

وزيادة على ذلك يلزم القانون التجاري حسب المادة(12) منه "الحفاظ على الدفاتر والوثائق المحاسبية السابقة لمدة 10 سنوات، كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة والصادرة طيلة نفس المدة"<sup>1</sup>، بالرغم أن الرقابة الجبائية لا يمكن أن تدقق في الملفات الجبائية التي لا تزيد عن 04 سنوات التي لم يمسهما التقادم، إلا أن المشرع الجزائري راعى طول المدة بهدف الرجوع إليها للفصل في النزاعات التي يمكن أن تقع فيما بعد بين الأطراف التي لها علاقة بمحاسبة المؤسسة.

ومن العرض السابق لأهمية فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل ومدى مساهمتها في دعم الرقابة الجبائية، يتضح لنا أن المحقق الجبائي إذا كان غير قادر على التحكم في هذه المرحلة من مراحل التدقيق قد ينجم عن ذلك خلل في الإجراءات العملية ويصبح عمله مهددا بالبطلان.

**الفرع الثاني:فحص المحاسبة من حيث المضمون.**

<sup>1</sup> المادة (12) من القانون التجاري، 2007.

بعد قيام المحقق الجبائي بفحص محاسبة المكلف من حيث الشكل لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية، والخروج برأي إيجابي حول هذا الفحص أي أنها مقبولة شكلاً، يلجأ بعدها إلى فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون، ويعني هذا القيام بفحص دقيق ومعمق لكل الحسابات الرئيسية ومنها الفرعية سواء كانت حسابات الميزانية أو حسابات التسيير، وهذا بهدف التأكد من صحة البيانات المقدمة في تصريحات المكلف وخاصة منها حجم النشاط المحقق خلال الدورات المحاسبية المدقق فيها.

ومن بين الحسابات المحورية التي يركز عليها المحقق الجبائي في عمله هو حساب رقم الأعمال، هذا الأخير يمثل حجم النشاط الممارس من طرف المكلف والذي على أساسه يتم تحديد الأرباح المحققة خلال الدورة، كما نشير أن معظم الضرائب والرسوم تفرض على رقم الأعمال المتمثلة في الرسم على النشاط المهني TAP والرسم على القيمة المضافة TVA، أما الأرباح المستخرجة من رقم الأعمال نفسه فتخضع للضرائب المباشرة والمتمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS وهذا حسب طبيعة المكلف ونشاطه.<sup>1</sup>

وعليه اخترنا في هذه الدراسة حساب رقم الأعمال لكونه يمثل الإيرادات المحصلة من جراء النشاط العادي للمؤسسة والذي يعتبر الحساب الأساسي في عملية فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون، غير أن هذا الحساب يختلف من نشاط لآخر فنجد مبيعات البضائع تمثل رقم أعمال النشاط التجاري، والإنتاج المباع يمثل رقم أعمال النشاط الصناعي، أما الإيرادات المحصلة من تقديم الخدمات تمثل رقم

أعمال النشاط الخدمي، وعلى المحقق الجبائي التعامل مع هذا الحساب وفق النشاط المناسب له وكشف مختلف التجاوزات والأخطاء التي يمكن أن تحدث في أي نشاط ممارس مهما كانت طبيعته.

### 1. قدرة رقم الأعمال التجاري على دعم الرقابة الجبائية:

يتميز النشاط التجاري عن غيره بسرعة دوران المخزون وكثرة المبيعات المحققة خلال الدورة دون التعقيدات الموجودة في الأنشطة الأخرى، وعليه يجد المحقق الجبائي سهولة تامة في كشف التجاوزات والأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف للتهرب من الضريبة، وهذا بجمع المعلومات

<sup>1</sup> أمر رقم 101-76 مؤرخ في 9 ديسمبر سنة 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج ر عدد 102 لسنة 1976.

من الأطراف المتعاملة مع المكلف، وخاصة منها فواتير البيع المحررة من المكلف أو فواتير الشراء المستلمة منه، ومن بين أهم المؤشرات المعتمد عليها في كشف حجم رقم الأعمال الحقيقي في نشاط تجاري كما عرضناها سابقا نجد:

1. إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس فواتير البيع المحررة من طرق المكلف والمسلمة للزبائن.
  2. إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس فواتير الشراء المستلمة من طرف الموردين.
  3. إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة وهذا باستخدام الحساب المالي.
- وعليه نرى من خلال دراستنا لهذا الصنف من حساب رقم الأعمال، أن عدم التحكم من طرف المحقق الجبائي في كيفية كشف التجاوزات والأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف لإخفاء حجم مبيعاته المحققة فعلا قد تفوت على الإدارة الجبائية استرجاع حقوق الخزينة العمومية وتشجع المكلفين للقيام بهذا السلوك عدة مرات، مما ينعكس سلبا على دعم الرقابة الجبائية، وعليه نستطيع القول أن التحكم السليم في عملية فحص رقم الأعمال التجاري يساعد على دعم الرقابة الجبائية.

## 2. قدرة رقم الأعمال الصناعي على دعم الرقابة الجبائية:

يعتبر النشاط الصناعي من أهم الأنشطة التي تعتمد عليها الدولة في سياستها الاقتصادية وهذا نظرا للدور الفعال الذي تلعبه في الدورة الاقتصادية، كما أن هذا النشاط الحيوي يختلف عن غيره من الأنشطة بسبب تعقد مهامه والتي تختلف من قطاع لآخر فنجد قطاع الصناعات الاقتصادية يختلف عن قطاع صناعة الألبسة أو الأجهزة الالكترونية ناهيك عن قطاع البناء والمحاجر وحتى قطاع المحروقات وغيره من القطاعات الإستراتيجية .

وعليه يجب على المحقق الجبائي الحرص الشديد في كيفية التأكد من رقم الأعمال المحقق، مجال يتميز بالتقنيات العديدة في مجال الصناعة التي يصعب على المحقق الجبائي الإلمام بها، لأنها كثيرة ومتعددة وتحتاج إلى مستوى معين من المعرفة العلمية التي تستغرق وقتا طويلا لفهمها، وهذا ما لم يتوافق مع التدقيق في المحاسبة التي حددها القانون، رغم أن النشاط الصناعي يتميز ببطء في حركة المخزون الخاص بالمواد الأولية من حيث شراؤها واستعمالها، بالإضافة لبطء الإنتاج وتصريف المنتجات بكل أنواعها.

إلا أن المشرع الجبائي كان بالمرصاد للتصدي لتلك العراقيل التي يمكن أن يواجهها المحقق الجبائي في كشف الأخطاء والتجاوزات التي تخفي الوجه الحقيقي لحجم نشاط المكلف، وهذا بمنحه حق الاطلاع على كل ما يخدم عملية التدقيق كالاتصال بالوكالات والهيئات التقنية

والمختصة في كل المجالات، أوبالمختصين والخبراء المعتمدين، مع جمع المعلومات والمصادقات من الأطراف المتعاملة مع المكلف.

أماالمؤشرات التي عرضناها سابقا والتي يعتمد عليها المحقق الجبائي في إعادة تقدير رقم الأعمال الناتج عن النشاط الصناعي فنجدها عديدة ويختلف تطبيقها من حالة إلى أخرى أهمها:

1.إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الفواتير المتعلقة ببيع المنتجات أو شراء المواد الأولية.

2.إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة وهذا باستخدام الحساب المالي.

3.إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس عناصر كمية المواد المستعملة في عملية الإنتاج.

4.إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس تكاليف الإنتاج خاصة منها القوة المحركة والعامل البشري

5.إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس النسبة المدروسة بين مختلف العناصر المكونة لسعر التكلفة.

كما للمحقق الجبائي الكثير من المؤشرات التي تكون عناصر مفيدة لإعادة تقدير رقم الأعمال المحقق لكونه يتعامل مع كل ملف جبائي حسب الحالة التي يراها أنسب، كطلب توضيحات من الهيئات المختصة في المجال الذي يدقق فيه كالوكالات الوطنية، المعاهد المختصة وغيرها من التي يلجأ إليها في حالة مواجهة مصاعب على مستوى تقنيات الإنتاج المعقدة، وهذا بما يخوله القانون من صلاحيات وسلطات بغرض إتمام المهمة المسندة إليه.

وعليه نرى من خلال دراستنا لهذا الصنف من حساب رقم الأعمال، أن عدم تحكم المحقق الجبائي في كيفية كشف التجاوزات والأخطاء التي يمكن أن يقوم بها المكلف لإخفاء حجم مبيعاته المحققة بسبب تعقد عمليات الإنتاج بمختلف مراحلها، قد تنتهك حقوق الخزينة العمومية التي بدورها تؤثر على الاقتصاد الوطني، كما تشجع المكلف بالاستمرار في هذا السلوك السلبي، مما ينعكس على دور الرقابة الجبائية، مما يدفعنا للقول أن التحكم السليم في عملية فحص حساب رقم الأعمال الصناعي قد يساعد على دعم الرقابة الجبائية.<sup>1</sup>

### 3. قدرة رقم الأعمال الخدمي على دعم الرقابة الجبائية:

<sup>1</sup>حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دارالثقافة، الأردن، 1998، ص50.

يمثل النشاط الخدمي في معظم دول العالم عنصرا حيويا في دفع عجلة التنمية الاقتصادية، وهذا بما يمتلكه هذا النشاط من قدرات هائلة في مجالات عديدة كنقل المسافرين أو نقل البضائع بكل الوسائل والاتصالات بمختلف شبكاتها وأنواعها والمجال الطبي وغيره من الخدمات الأخرى، كما يتميز هذا النشاط الخدمي عن الأنشطة السابقة بغياب شبه كلي لعناصر المخزون والتي في أغلب الأحيان يعتمد عليه المحققين الجبائيين في كشف الأخطاء والتجاوزات التي من خلالها يتم إعادة تقدير رقم الأعمال.

لكن المحقق الجبائي يجب عليه استعمال أساليب أخرى تمكنه من كشف التجاوزات والأخطاء التي قد يستعملها هذا الصنف من المكلفين لإخفاء الإيرادات المحققة بشكل فعلي والتي تعتبر تهربا ضريبيا، أما الإدارة الجبائية فقد سخرت كل الوسائل للتصدي لتلك العراقيل التي يمكن أن يواجهها المحقق في أداء مهمته، وهذا بتمكينه من الاتصال بكل متعامل أو هيئة يرى ضرورة لجمع المعلومات والمصادقات منها، ومن أهم المؤشرات التي يعتمد عليها في إعادة تقدير رقم الأعمال الناتج عن النشاط الخدمي التي تختلف من نشاط لآخر:

1. إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الفواتير المتعلقة بتقديم الخدمة للزبائن.
  2. إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة وهذا باستخدام الحساب المالي.
  3. إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس مختلف التكاليف المنفقة في النشاط العادي للمؤسسة
- مثل: القوة المحركة والعامل البشري...

كما أن المحقق الجبائي بحوزته الكثير من المؤشرات التي يمكن أن تكون عناصر مفيدة لإعادة تقدير رقم الأعمال المحقق لكونه يتعامل مع كل ملف حسب الحالة التي يراها أنسب وقد يلجأ إلى طلب توضيحات من الهيئات المختصة في المجال الذي يدقق فيه.

ويمكننا القول أن للمحقق الجبائي كامل السلطة في اختيار العنصر الملائم الذي يساعده في إعادة تقدير رقم الأعمال الخاضع للضريبة، بشرط أن يكون ذا دلالة على واقع وحقيقة النشاط الممارس من طرف المكلف، إضافة إلى أن إعادة التقدير يجب أن تقتضي بالمقابل رفض محاسبة المكلف شكلاً أو مضموناً، لذلك يجب أن يتم استعمال عدة طرق لتقارن النتائج المحصل عليها لإقناع المكلف بتسوية الوضعية الجبائية الناتجة عن تجاوزه وأخطائه المستعملة سواء بقصد أو دون قصد، وفي حالة عدم رضاه بتسوية الوضعية يلجأ المكلف إلى المنازعات بمختلف مستوياتها من أجل استرجاع حقوقه التي يراها انتهكت من طرف الإدارة الجبائية.

ومن المناقشة السابقة لأهمية فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون وخاصة منها الحساب المحوري المتمثل في رقم الأعمال بمختلف أصنافه ومدى مساهمته في دعم الرقابة الجبائية، يتضح لنا أن المحقق الجبائي إذا كان غير قادر على التحكم في آليات إعادة تقدير رقم الأعمال الذي يعتبر القاعدة الأساسية المنشئة للضريبة يمكن أن ينجم على ذلك خلل في عملية التدقيق ويصبح عمله قابل للبطلان.

### خاتمة الفصل الاول:

في إطار الإصلاحات التي قامت بها الدولة الجزائرية للنظام الضريبي والتي تهدف أساسا إلى معالجة ظاهرة التهرب الضريبي التي تبقى كنقطة سوداء واقفة أمام تحقيق الهدف الاقتصادي وهو زيادة إيرادات الخزينة العمومية ومن ثم تحقيق الرفاهية للمجتمع.

وتعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل لمكافحة هذه الظاهرة لكونها أسلوب وقائي وعقابي في نفس الوقت، وهذا بالتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف والعمل على كشف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وإعادة تقويمها لكون طبيعة النظام تصريحي خاضع للرقابة.

ولتحقيق الأهداف المرجوة من هذه الوسيلة، فقد عمل المشرع الجبائي على تنظيم سيرها ودعمها بأسس قانونية وهذا بإسنادها لأجهزة مختصة في هذا المجال من المديرية الفرعية الولائية للرقابة الجبائية على المستوى المحلي وكذا مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي عن طريق مصالحها الجهوية، وتعزيزا لهذه الأخيرة الحالية تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب في إطار عصرنه الإدارة الجبائية وهذا ما أكده المدير العام للضرائب على أنه على المستوى التشريعي مكنت أحكام قانون المالية لسنة 2009 لنظام التحريات من أجل مكافحة التهرب الضريبي.

الفصل الثاني:

دراسة ميدانية

المديرية

الجهوية للضرائب "الجزائر"

## مقدمة الفصل:

إن النظام الضريبي الجزائري نظام يعتمد على تصريحات الخاضع للضريبة، و نظرا للعلاقة العكسية بين النظام الضريبي و الخاضع لها لأن الأول هدفه التحصيل الأكبر للجباية و العكس بالنسبة للمكلف التقليل منها قدر الإمكان، سواء بالإستفادة من الإمتيازات الممنوحة بطريقة قانونية أو اللجوء الى طرق غير قانونية كالتهرب الضريبي و الغش، الذي له أثر وخيم على الاقتصاد الوطني .

لهذا استحدث النظام الجبائي اليات و اجراءات للرقابة الجبائية لمكافحة التهرب و التقليل منه و ذلك باعتماد مديرية عامة للضرائب على مستوى وزارة المالية و التي بدورها تتكون من<sup>1</sup>:

1. مديرية كبريات المؤسسات.

2. مديريات جهوية للضرائب.

3. مصالح جهوية للبحث والمراجعات.

4. مراكز جهوية للإعلام والوثائق.

5. مديريات ولائية للضرائب.

6. مراكز الضرائب.

ومنه، وبعد التعرض للرقابة الجبائية و دورها و اجراءات مكافحة التهرب الضريبي و كذا أسبابه وآثاره وانعكاساته على الاقتصاد في الجانب النظري، ارتأينا القيام بهذه الدراسة على الواقع ، حيث تطرقنا في المبحث الاول للمديرية الجهوية للضرائب للجزائر، وتناولنا في المبحث الثاني مديرية الضرائب الجزائر وسط خصوصا، اما المبحث الثالث فقد خصص لدراسة ملف جبائي لمؤسسة خاصة لأشغال الكهرباء.

الجريدة الرسمية رقم 59 ، المؤرخ في 24 سبتمبر 2006. <sup>1</sup>

## المبحث الأول: المديرية الجهوية للضرائب-الجزائر .

إن الدراسات النظرية و ما تتناوله من جوانب قانونية وتنظيمية يتم تجسيدها وتطبيقها على مستوى المديرية سواء الجهوية أو الولائية أين يتوافق العمل الميداني مع النظري، وهو ما سندرسه في المديرية الجهوية للضرائب كحالة ميدانية.

### المطلب الأول: التعريف بالمديرية الجهوية للضرائب الجزائر.

توجد 09 مديريات جهوية للضرائب على المستوى الوطني، أين تشرف على عدة مديريات ولوائية، اما المديرية الجهوية للضرائب الجزائر فمقرها الجوائر العاصمة تتكون من أربع مديريات فرعية حسب رقم 20-الصادرة في 29 مارس 2009.

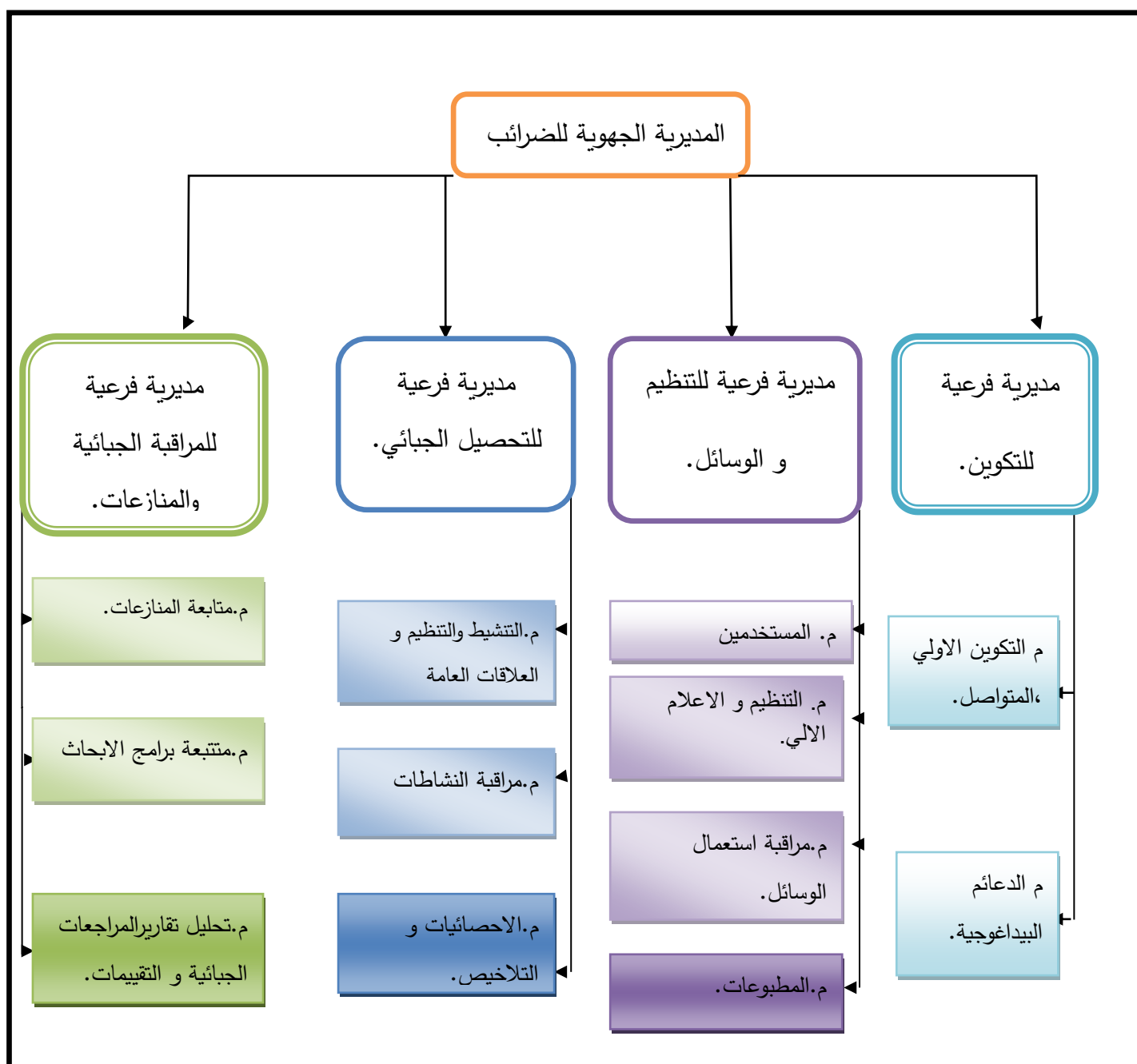
تضمن المديرية الجهوية للضرائب مجموعة من المهام كالتالي:

1. تسهر على تنفيذ البرامج و تطبيق التعليمات الصادرة عن الادارة المركزية.
2. تضمن العلاقة الوظيفية بين الادارة المركزية و المديرية الولائية للضرائب
3. تتولى المديرية الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديرية الولائية التابعة لاختصاصها الاقليمي و توجيه و تنسيقه و تقويمه و مراقبته.
4. تسهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه و إجراءاته.
5. تعد بصفة دورية حصائل و ملخصات عن أعمال المصالح الجبائية.
6. تقدم أي إقتراح لتكييف التشريع الجبائي.
7. تشارك في أعمال تكوين الاعوان و تحسين مستواهم و تجديد معلوماتهم.
8. تدرس طلبات تنقل الاعوان فيما بين الولايات.
9. تقدر احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية و مادية و تقنية ومالية، وتعد تقريرا دوريا عن ظروف سير هذه الوسائل و استعمالها.
10. توافق على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.
11. تنظم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار و المنشأة على المستوى الجهوي.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب. تنقسم المديرية الجهوية حسب القانون الى 9 مديريات جهوية على المستوى الوطني، كل مديرية جهوية تتشكل بدورها من أربع مديريات فرعية وفي كل مديرية أربعة مكاتب كما ان المدير الجهوي للضرائب يتم تعيينه بموجب مرسوم لأنها وظيفة عليا في الدولة.<sup>1</sup>

الشكل رقم (03): يوضح الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب حسب ج ر رقم 20-الصادرة في

29 مارس 2009



## 1. المديرية الفرعية للتكوين، وتكلف بـ:

- إعداد المخطط السنوي والمتعدد السنوات للتكوين وتجديد المعارف وتحسين مستوى المستخدمين التابعين لاختصاصها الإقليمي وكذا ضمان تنفيذها وتقييمها الدوري.
- تنسيق و متابعة تنظيم مختلف امتحانات ومسابقات المديريات الولائية التابعة للاختصاص الإقليمي للناحية.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب التكوين الأولي والمتواصل، ويكلف بـ:

- ضمان ما يأتي إحصاء و تحديد احتياجات المستخدمين التابعين للاختصاص الإقليمي للناحية وذلك في إطار إعداد المخطط السنوي والمتعدد السنوات للتكوين وتجديد المعارف وتحسين المستوى للمديرية العامة للضرائب.

- تحضير ومتابعة سير الامتحانات والمسابقات المنظمة لصالح المستخدمين التابعين للاختصاص الإقليمي للناحية.

ب) مكتب الدعائم البيداغوجية، ويكلف بـ:

- العمل على انسجام الدعائم البيداغوجية المتعلقة بمختلف برامج التكوين المتواصل مع ضمان نشرها على المستوى الجهوي والوطني.
- اقتراح و تنفيذ كل تدبير من شأنه تحسين نوعية التكوين المقدم لصالح المستخدمين.

## 2. المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل، وتكلف بـ :

- السهر على ضمان تطبيق المديريات الولائية للضرائب التابعة لإقليمها للنصوص التشريعية والتنظيمية، المنصوص عليها في مجال تسيير الوسائل البشرية والمالية والمادية وإعداد تقارير دورية حول ظروف تسييرها واستعمالها.
- تجميع الإحصائيات المتعلقة بمؤشرات التسيير.
- اقتراح كل تدبير لتعديل تنظيم المصالح وتسييرها.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب المستخدمين، ويكلف بـ:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم فيما يخص تسيير الموارد البشرية والاعتمادات.

(ب) مكتب التنظيم والإعلام الآلي، ويكلف بـ:

- المساهمة في تنظيم المصالح الجبائية المحلية فيما يتعلق بإحداث النطاق الإقليمي

للمصالح الجبائية المحلية أو إلغاءه أو تهيئته؛

- اقتراح كل عمل من شأنه تحسين عمل المصالح العملية.

(ج) مكتب مراقبة استعمال الوسائل، ويكلف بـ:

- القيام بالمراقبة البعدية لتسيير الوسائل البشرية والمالية والمادية للمديريات الولائية

للضرائب وإعداد تقارير دورية عن ذلك؛

- السهر على تنفيذ التدابير المنصوص عليها في مجال أمن الممتلكات والأشخاص.

(د) مكتب المطبوعات، ويكلف بـ:

- المساهمة في ضبط المطبوعات و القيام بتسييرها و مراقبتها بواسطة المخزن الجهوي

للمطبوعات؛

- السهر على تطبيق النصوص التشريعية والتنظيمية المنصوص عليها في مجال الأرشفة

من طرف المديريات الولائية للضرائب.

### 3. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل، وتكلف بـ:

- تحسين وتعميم التشريع والتنظيم الجبائي تجاه المصالح والمكلفين بالضريبة وكذا الجمهور.

- تقييم عمل المصالح وأدائها.

- إعداد الوضعيات الإحصائية الدورية المتعلقة بذلك.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب التنشيط والتنظيم والعلاقات العامة، ويكلف بـ:

- برمجة أعمال التنشيط وإنجازها.

- التكفل بطلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها.

- تطوير كل عمل للاتصال و الإعلام.
- (ب) مكتب مراقبة النشاطات، ويكلف ب:
  - ضمان متابعة عمل مصالح الوعاء والتحصيل و كذا إعداد تقارير دورية عن ذلك.
  - (ج) مكتب الإحصائيات والتلاخيص، ويكلف ب:
    - جمع الإحصائيات المتعلقة بالوعاء وتحصيل الضريبة وتجميعها وتوحيدها واستغلالها.
- 4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات، تكلف ب:
  - تنفيذ توجيهات الإدارة المركزية وبالمهام الموكلة إليها على المستوى المحلي وذلك في مجال المراقبة الجبائية والمنازعات.
- تعمل على تسيير:
  - (أ) مكتب متابعة برامج الأبحاث والمراجعات الجبائية والتقييم، ويكلف ب:
    - تجميع برامج البحث والمراقبة الجبائية وتحليلها.
    - القيام باقتراحات للتفتيش أو لبرنامج مراقبة نشاطات البحث.
    - وضع جهاز عمل لتقييم المصالح في المجال نفسه.
  - (ب) مكتب تحليل تقارير المراجعات الجبائية والتقييمات ويكلف ب:
    - تحليل التقارير التي تعدها المصالح وتبليغ كل الملاحظات المتصلة بذلك في إطار تنسيق إجراءات المراقبة ومناهجها.
  - (ج) مكتب متابعة المنازعات، ويكلف ب:
    - ضمان مراقبة مطابقة ملفات طلبات استرجاع اقتطاع الرسم على القيمة المضافة.
    - ضمان دراسة طلبات الطعن الإعفائي التي يقدمها المكلفون بالضريبة وقابضو الضرائب و تقديمها للجنة الجهوية.
    - ضمان متابعة عمل المصالح في مجال المنازعات وتقييمه.

## المبحث الثاني: المديرية الولائية للضرائب الجزائر وسط.

المديرية الولائية للضرائب الجزائر وسط، مقرها في وزارة المالية سابقا، يرأسها مدير ولائي ويساعده مدراء فرعيون، طبيعة الأنشطة الموجودة في إقليم الاختصاص جلها تجارية وأنشطة الخدمات، وسنتعرف في هذا المبحث على مهام المنوطة بها وكذا هيكلها التنظيمي.

### المطلب الاول: تعريف المديرية الولائية للضرائب الجزائر وسط.

تتضمن المديرية الولائية للضرائب ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب، فتسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المديرية التابعة لها، فهي إدارة جبائية ذات طابع مالي وخدمي، تقوم بتحصيل الضرائب والرسوم وفقا لقواعد قانونية يطلق عليها القانون الجبائي وتدفع إلى ذوي الحقوق في حدود اختصاصها القانوني، ولها علاقات مع باقي الإدارات الأخرى، فهي التي تتكفل بتحصيل المبالغ التي تفرضها العدالة على مرتكبي الجرح، وتحصيل مبالغ المساهمين الذين يدفعون مستحقاتهم بشيكات بنكية، وصكوك بريدية.

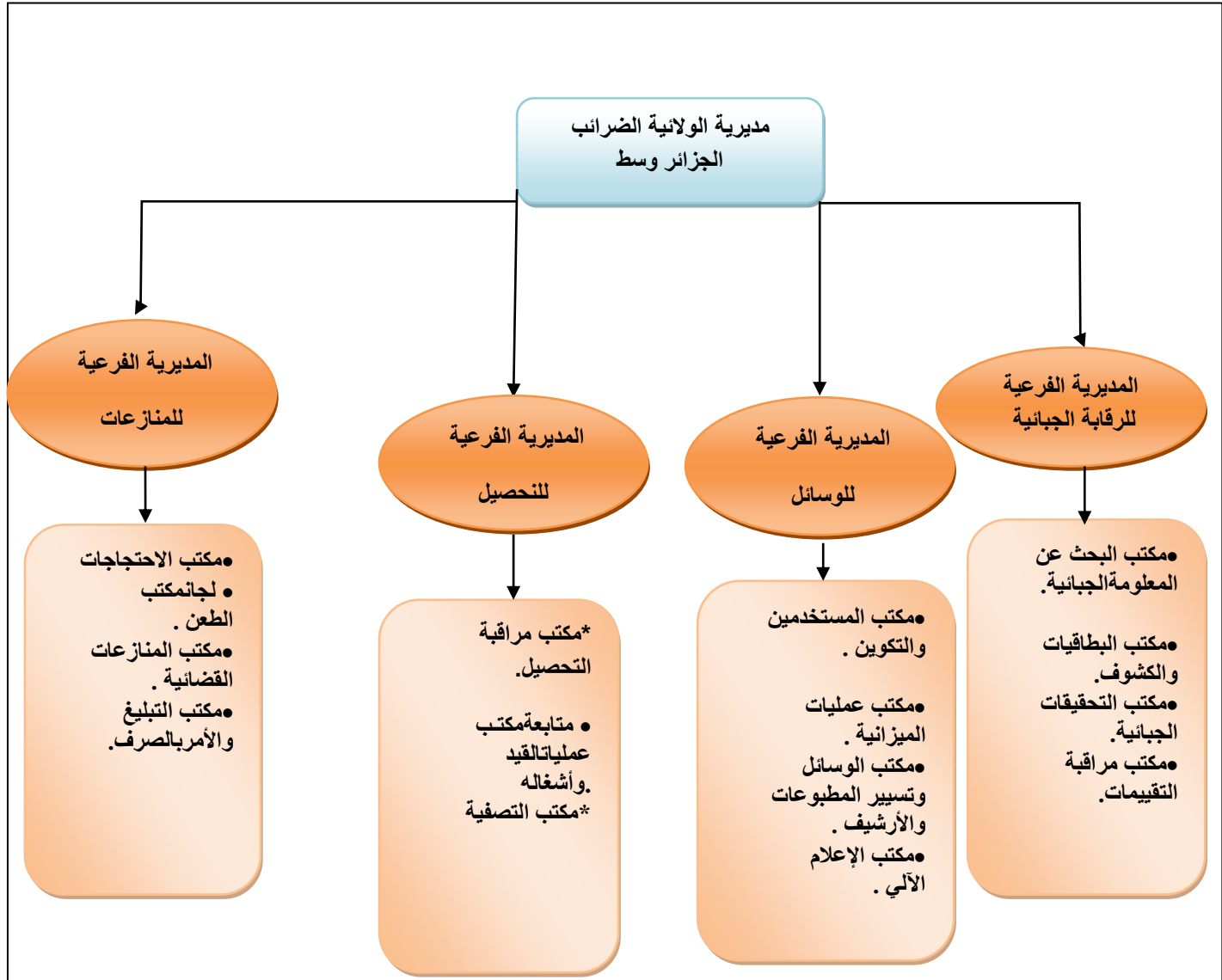
ينص التنظيم الحالي على أن القباضة مصلحة خارجية على المستوى المحلي تابعة للإدارة الجبائية والمكلفة بتحصيل كافة الضرائب والرسوم والحقوق والإتاوات، وعموما كافة الإخضاعات والتسديدات المالية التي على عاتق الإدارة الجبائية الواجب تحصيلها بموجب قوانين مالية أو التشريعات المختلفة.

### الفرع الأول: تعريف بمديرية الضرائب الجزائر وسط.

تضمن المديرية الولائية للضرائب ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب، فتسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المديرية التابعة لها، فهي إدارة جبائية ذات طابع مالي وخدمي، تقوم بتحصيل الضرائب والرسوم وفقا لقواعد قانونية يطلق عليها القانون الجبائي وتدفع إلى ذوي الحقوق في حدود اختصاصها القانوني، ولها علاقات مع باقي الإدارات الأخرى.<sup>1</sup>

الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب الجزائر وسط

الشكل 04: هيكل تنظيمي لمديرية الضرائب الجزائر وسط.



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات من مديرية الضرائب.

### المطلب الثاني: مهام المديرية الولائية للضرائب الجزائر وسط.

تتنوع مهام المديرية الولائية بتعدد المديريات، نقوم باستعراضها فيما يأتي:

#### \*في مجال الوعاء :

- . تنظم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- . تصدر الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها.
- . تحلل دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، وتعد تلخيصا عن ذلك وتقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

#### \*في مجال التحصيل:

- . تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والإتاوات.
- . تراقب التكفل والتصفية اللذين يقوم بهما كل مكتب قبضة وتتابع تسوية ذلك.
- . تتابع تطور الدعاوي المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- . تضمن الرقابة القبلية وتصفى حسابات تسيير القابضين.

#### \*في مجال الرقابة:

- . تنظم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- . تعد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها وتقوم نتائجها.
- . تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.

#### \*في مجال المنازعات:

- . تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها.
- . تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.

#### \*في مجال الوسائل:

تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية، المادية، التقنية والمالية، وتعد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.

- . تضمن تسيير المستخدمين والإتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- . تُوظف وتُعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- . تنظم وتطبق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.

تكون رصيذاً وثائقياً للمديرية الولائية وتسييره وتضمن توزيعه وتعميمه.

. تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة.

تسهر على صياغة الأملاك والحفاظ عليها.

### \*في مجال الاستقبال والإعلام:

. تنظم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

تنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

**المبحث الثالث: دراسة ملف جبائي.**

ان النظام الضريبي الجزائري نظام يعتمد على تصريحات الخاضع للضريبة، لذا وجب التحقيق في مدى صحتها ومدى توافقها مع النصوص والتشريعات الجبائية وفي هذا المبحث سنتطرق لخطوات دراسة ملف خاضع للضريبة و كذا دراسة ملف جبائي لمؤسسة خاصة.

### **المطلب الاول: خطوات دراسة ملف جبائي.**

للقيام بدراسة ملف جبائي للخاضع للضريبة وجب اتباع خطوات التالية:

- 1) إقتراح ملفات المكلفين للمراقبة في المفتشية ثم ترسل إلى المديرية الولائية للضرائب.
- 2) إرسال قائمة برنامج المراقبة إلى المديرية الجهوية للضرائب.
- 3) إرسال قائمة برنامج المراقبة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات من أجل الموافقة.
- 4) تنفيذ برنامج مراقبة عن طريق مصلحة الأبحاث والمراجعات.
- 5) تنفيذ برنامج المراقبة عن طريق المديرية الولائية - المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- 6) تنفيذ المراقبة لدى المكلفين عن طريق نيابة مديرية الرقابة الجبائية.
- 7) -إعداد الجداول (rôle) بعد تقرير المراقبة.
- 8) إرسال الجداول إلى القبضة للتحصيل.

الجدول التالية تمثل نسخ من الوثائق الجبائية المعتمدة في المراسلات على التوالي:

وثيقة (01):يقوم عون الضرائب باحصاء الخاضعين للضريبة الذين لم يتم التحقيق معهم ، أين يتوجه لمفتشية الضرائب التي يوجد بها نشاط الخاضع للضريبة أين يتم جمع المعلومات المحاسبية الخاصة

بالمكلف بالضريبة ( رقم الاعمال، مبلغ الضرائب المدفوع(ضرائب على الدخل، ضرائب على ارباح الشركات، حقوق الطابع، حقوق التسجيل/ الرسم على النشاط المهني .....الخ))، يتم جمع عدد من ملفات للخاضعين ليتم تحديد مجموعة من المكلفين يخضعون للتحقيق لاحقا.

وثيقة جمع المعلومات

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**  
.....000..... Classement / commission fiche n° .....

MINISTÈRE DES FINANCES Direction Générale des Impôts		FICHE DE PROPOSITION DE VERIFICATION	
Direction à l'origine de la programmation		<input type="checkbox"/>	VASFÉ
Service programmeur		<input type="checkbox"/>	Vérification de comptabilité
		<input type="checkbox"/>	V P
Affaire suivie DG : Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Profil Pénal: Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Précisions si • autre • VP	

**I. Numéro d'opération**

CF	2020				
Nature Mission	Année proposition	Direction	Code direction	Code inspection	N° d'ordre CDI/Insp

**II. Identification du contribuable ou de l'entreprise**

<b>Forme juridique :</b> -SPA : -SARL : -EURL : -SNC : -EPIC : -Autres (succursales-filiales-sociétés anonymes et sociétés de groupes).		<b>Dénomination</b>	<b>nom commercial de l'entreprise</b>
<b>Activité principale « nature des produits commercialisés » :</b>		<b>Code Activité (registre de commerce)</b>	
<b>Identifiant fiscal Code NIF « obligatoire »</b>			
<b>Adresse de l'établissement/contribuable (dernière adresse connue par les services. à préciser l'année de programmation)</b> -Examen du dernier statut et contrat de location.			
<b>Adresses des établissements secondaires :</b>			
-Bilan consolidé Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>			
<b>Code Postal</b>		<b>Commune</b>	

**III. Eléments d'information sur le contribuable ou l'entreprise**

<b>Régime T.V.A</b> -Total : -Partiel : -Non assujetti :		<b>Type d'activité « par secteur » :</b> -Achat/vente -importation: -exportation : -production/transformation: -services : -fonction libérale : -Autres :	
<b>Catégorie bénéfices IBS / IBS retenu à la source</b>		<b>Régime déclaratif réel ou de la retenue à la source.</b>	
<b>Chiffre d'affaires</b>		<b>Année de référence</b>	<b>Catégorie entreprise :</b> -Micro entreprise : -Petite et moyenne : -Entreprise de taille intermédiaire :
<b>Total actif brut</b>		<b>Nombre de salariés déclarés sur l'imprimé 301 Bis:</b>	
<b>Total passif brut</b>			

للاشارة: فإن جميع الوثائق المدرجة مستخرجة من المديرية الولائية للضرائب الجزائر وسط.

أمر بالتحقيق.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE  
MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPÔTS D'ALGER-CENTRE

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
مديرية الضرائب الجزائر - وسط

Reçu le 17/06/2019 avec  
La charte des droits et obligations

19. RUE  
BARBES  
ALGER  
AKRAM ELFC

Référence N° 23 /DIW-AC/SDCF/HV/2019

Lettre avec  
A.R  
N°

ENTREPRISE DE TRAVAUX D'ELECTRICITE

ALGER LE 10.06.2019

**Avis de Vérification de Comptabilité**

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre ETABLISSEMENT le 30/06/2019, à 09 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2015, 2016, 2017 et 2018 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : TAP, TVA, IBS, IRG/RETENUE A LA SOURCE, IRG/SALAIRE, DROITS DE TIMBRE, DROITS D'ENREGISTREMENT, AUTRES IMPOTS ET TAXES.

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

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

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

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).  
Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.  
Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

CHEF DE BRIGADE

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

2- بعد تحديد برنامج التحقيق الذي يتضمن المكلفين الذين سيتم مراجعة مدى صحة تصريحاتهم الضريبية لمدة أربع سنوات متتالية مع ما تتضمنه التشريعات الجبائية و القوانين الضريبية، من اجل تحديد الفروقات وتحديد اماكن التهرب الضريبي التي ادرجها المكلف سواء عن قصد اوغير قصد.

الوثيقة اعلاه تمثل أمر بالتحقيق ترسله مديرية الضرائب للمؤسسة المدرجة للتحقيق، أين تامره بتحضير الوثائق المحاسبية وكذا وثائق الاثبات، في اجل أقصاه 10 أيام كمايمكنه الاستعانة بخبير محاسبي ، عادة ما يتم التحقيق في عين المكان لكن المشرع أتاح للخاضع رفض حضور المحقق للمؤسسة نظرا لضيق المكان ولكن ألزمه بإحضارها لمكان عمل المكلف.

### 3. تقرير المحقق:

بعد التحقيق و التدقيق في مجمل الوثائق المحاسبية، يعد المحقق تقريرا يتضمن النقاط التي لا تتوافق و القوانين الجبائية، أين ترسله مديرية الضرائب الى المؤسسة التي لها الحق في ابداء ملاحظات و كذا طلب التحكيم .

و الوثيقة اسفله تتضمن نموذجا لتقرير إجمالي.

تقرير المحقق

**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**  
**DIRECTION DES IMPÔTS D'ALGER CENTRE**  
**SOUS- DIRECTION DU CONTRÔLE FISCAL.**  
**REFERENCE N° 25 /DIWAC/SDCF/BVF/2019**

Recu. de 26.11.2019.

Lettre avec  
A.R  
N°

**MONSIEUR LE GERANT EURL**  
**Entreprise De Travaux D'électricité**

**Notification de Redressement**  
**Suite à la Vérification de Comptabilité**

Suite à l'envoi de l'avis de Vérification N° 23 du 10.06.2019, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2015,2016,2017,2018, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés: TAP,TVA,IBS,IRG Retenue à la Source et IRG Salaire, Droit de Timbre, Droit d'Enregistrement ,Taxe de Formation Professionnel Taxe d'Apprentissage et autres Impôts et Taxes.

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

Vous disposer, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées .Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du Directeur des Impôts de Wilaya, du Chef de Centre des Impôts ou du Chef de Service des Recherches et Vérifications en vertu des dispositions l'Article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

La présente notification comporte 07 feuillets y compris celui-ci.  
 Veuillez agréer Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de Brigade Nom, Prénom et Grade Des Vérificateurs

وثيقة نهائية لتقرير المحقق.

Notification de Redressement Définitive Suite  
À la Vérification De Comptabilité  
(Absence de Réponse)

Madame, Monsieur, Le Gérant

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° 25 du 19.11.2019 à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Nous vous informons que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code de Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte 03 Feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'assurance de notre considération distinguée.

Chef de Brigade

Nom, Prénom et Grade Des Vérificateurs



4. في حالة عدم الرد من طرف المسؤول أو المدير يتم تبليغه النهائي بحجية التقرير المرسل نظرا لغياب التعليل و الاجابة من طرفه أين يتم اعداد الوثيقة التالية:

# الفصل الثاني: دراسة ميدانية المديرية الجهوية للضرائب ' الجزائر '

## Rôle

**AVIS A PAYER DU RÔLE INDIVIDUEL**

N° : \_\_\_\_\_ Année : \_\_\_\_\_

مديرية الضرائب لولاية \_\_\_\_\_

مفتشية الضرائب \_\_\_\_\_  
(Cachet d'identification)

Série D - n° 37 A      Série D - n° 37

CODE ACTIVITE \_\_\_\_\_  
DATE DE MISE EN RECOUVREMENT \_\_\_\_\_  
DATE D'EXIGIBILITE \_\_\_\_\_

CODE ACTIVITE \_\_\_\_\_  
DATE DE MISE EN RECOUVREMENT \_\_\_\_\_  
DATE D'EXIGIBILITE \_\_\_\_\_

RECETTE DES IMPOTS  
D \_\_\_\_\_  
(Cachet d'identification)

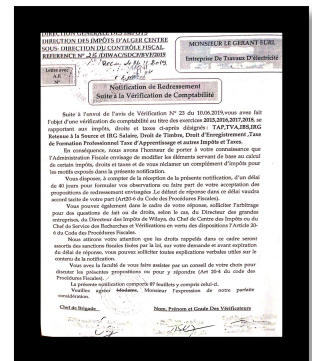
M. \_\_\_\_\_ (nom et prénom - Raison sociale)      السيد (1) \_\_\_\_\_ (اللقب، الاسم، الشركة)  
Activité ou Profession : \_\_\_\_\_      النشاط أو المهنة  
Adresse : \_\_\_\_\_      العنوان  
Article d'Imposition : \_\_\_\_\_      رقم المادة  
Numéro d'Identification Statistique : \_\_\_\_\_      رقم التعريف الإحصائي  
Numéro d'Identification Fiscale : \_\_\_\_\_      رقم التعريف الفعلي

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

Série D 37 - Imp. Officielle, Alger (2018)

NUMERO Compte et ligne d'imputation      Code Impôt	IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
							De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
201 001 L1	I.R.G.												
M1	Majorations et Amendes (VF+IRG) à _____ I.B.S.												
500 026 C	Versement Forfaitaire												
00 026 A	Taxe sur l'Activité Professionnelle												
0 020	Taxe sur la Valeur Ajoutée à _____												
004 /E	Réintégration TVA/achats. Pénalités d'assiette/TVA Taxe sur achats à _____ E 2700 - Enregistrement E 2 - C 200 - Timbre C 1 - B - 00 - TF et TA C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												

## مصدر: مقدمة من مديرية الضرا



- يتم إرسالها إلى مفتشية الضرائب من أجل التحصيل.

### المطلب الثاني: دراسة ملف جبائي مؤسسة X للصناعة الكهربائية.

تم في هذا المطلب دراسة الملف الجبائي لمؤسسة أشغال الكهرباء ( الرقابة على المحاسبة).

بناء على امر التحقيق رقم 23 الصادر بتاريخ 2019.06.10 عن مديرية الضرائب- الجزائر - وسط، إلى سيادتكم من أجل المراقبة والتحقيق لسنوات 2015، 2016، 2017، 2018، لتصريحاتكم الجبائية والعمليات الخاضعة للضرائب، حقوق الطابع، الرسم على النشاط المهني، الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الاجمالي، الضريبة على الاجور، حقوق التسجيل والضرائب الاخرى.

- إشعار التسوية المعد من طرف المحقق خلص الى:

- الوضعية الجبائية:

1-الضرائب المباشرة:

-الرسم على النشاط المهني: بنسبة 2% لسنوات 2015، 2016، 2017، 2018، حسب المواد 217-223 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- الضرائب على أرباح الشركات :ضرائب بمعدل 26% لسنوات 2015 الى 2018، حسب المادة 150 من، ق.ض.م.ر.م .

- ضرائب على الدخل الاجمالي / أجور: ضرائب على الدخل الاجمالي اجور حسب المواد 67-72 من ق.ض.م.ر.م .لكل الاجور المحولة للعمال.

-ضريبة على الدخل الاجمالي: ضريبة على الدخل الاجمالي بمعدل 10% على المداخل ق.ض.م.ر.م .

-حقوق الطابع: على مجمل عمليات البيع نقدا للسنوات الاربع حسب المادة 100 من ق.ط.

2- ضرائب على رقم الاعمال:

- الرسم على القيمة المضافة : معدل 17% بعنوان 2015 و 2016 و معدل 19% بعنوان 2017 و 2018، حسب : ق.ر.ر. أ.

3-الدراسة المحاسبية:

- اظهرت الدفاتر القانونية بداية النشاط من : 2009/02/17، في حين أظهرت دفاتر الجرد و دفتر الاجور ودفتر اليومية المحسوبة و المختومة من طرف محكمة سيدي امحمد، ابتداء من تاريخ: 2010/08/03.

الدراسة المالية للخزينة اظهرت حساب (المقبوضات)، التحصيلات في البنك الوطني الجزائري وكالة زيغوت يوسف، التي أظهرت خصومات محاسبية و أيضا حساب الزبائن لسنة 2017، فرق قدره 218317 جمعت من الضرائب (tva,tap,ibs et irg) في حين أن السنوات الاخرى لم تظهر أي فرق، و الجدول الموالي يوضح :

للأشارة فإن جميع الجداول المقدمة والبيانات حقيقية ومستخرجة من مديرية الضرائب الجزائر

جدول رقم 01:يحدد الفرق الواجب دفعه للضرائب.

وسط

2018	2017	2016	2015	
31264195	79430511	79457344	31156713	ح النقديات BNA
31264195	79430511	79457344	31156713	النقديات الصافية
-	16000	99417	2497660	-شيكات ملغاة
-	-	10000	-	-تعويضات الضمانات
-	647353	-	-	-تعويضات ضرائب IBS الخزينة.
31264195	663353	109417	2497660	أجمالي الخصومات

الفصل الثاني: دراسة ميدانية المديرية الجهوية للضرائب ' الجزائر '

31264195	78767158	79347927	28659053	النقديات الصافية
21192068	26372585	29205480	41589562	حساب الزبائن في 01/01 (-).
8647390	21192068	26372585	29205480	ح زبائن ف: 12/31 (+).
-	-	-	-	ح تسبيقات الزبائن 01/01 (+).
-	-	-	-	ح ت ز في 12/31 (-)
18719517	73586641	76515032	16274971	رقم الاعمال المعاد استغلاله الاجمالي.
-	3763225	-	-	رقم الاعمال المعفى.
18719517	69823616	76515032	16274971	رقم الاعمال الاجمالي المعاد استغلاله
-	17% ر. أعمال	-	-	معدل 17%.
-	11869981	-	-	رقم الاعمال الضريبي المعاد استغلاله 17
-	83% من ر.أ	-	-	معدل 19%.
-	57953435	-	-	رقم الاعمال الضريبي المعاد استغلاله 19
-	10145273	65397398	13920218	معامل التحويل 0,8547
15730010	48698271	-	-	0,8403
15730010	58843544	65397398	13920218	رقم الاعمال خارج الرسم المعاد استغلاله
-	3763225	-	-	رقم الاعمال المعفى.
15730010	62606769	65397398	13920218	رقم الاعمال الاجمالي المعاد استغلاله
15730010	62388452	65397398	13920218	رقم الاعمال المصرح به خارج الرسم.
-	218317	-	-	الفرق

## الفصل الثاني: دراسة ميدانية المديرية الجهوية للضرائب ' الجزائر '

-مراقبة الفواتير المتعامل بها مع مؤسسة سفار عمر زيتون لسنة 2018، أظهرت في التصريح الشهري لأشهر أكتوبر، نوفمبر و ديسمبر 2018 استرجاع قيمة الضريبة على القيمة المضافة مستحقة الدفع و التي لم يتم دفعها أصلا، حسب المادة 30 .

- قيمة 2424.041 حملت كتكاليف انجزت مع مؤسسة زيتون عمر و الاخوة قانة دون أن يتم صرفها، تدرج كأرباح تخضع للضريبة لسنة 2018.

- المراقبة على الاصول أظهرت وجود هبات ممنوحة دون وجود فواتير شراء، تدرج كأرباح تخضع للضرائب لسنة 2018 .

جدول 02: يحدد الهبات الممنوحة

التعيين	2015	2016	2017	2018
الهبات الممنوحة	21445	21445	21445	21445

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات من مديرية الضرائب.

أيضا الضرائب التي تم استخلاصها بقيمة 36456 لم يتم تسديدها، أين ستتحمل المؤسسة غرامة بقيمة  $14582,60 = 10/4 \times 36456$  لسنة 2018.

التعديلات:

1-الرسم على النشاط المهني:

بمعدل 2% لسنة 2017:  $218317 \times 2\% = 4366 + 4366 \times 10\% = 4802$

2-الضريبة على القيمة المضافة:

سنة 2017 =  $218317 \times 83\% \times 17\% + 30804 = 33884$

$$.7757=705(\%10) +7052=\%17 \times \%19 \times 218317$$

$$.16040=1458(\%10)+14582=2018$$

### 3- تحديد الفوائد:

جدول 03: يحدد قيمة العجز لسنة 2018

Désignation	2015	2016	2017	2018
Rehaussement sur CA	-	-	218317	-
Amortissement	21445	21445	21445	21445
Charge sous traitance	-	-	-	2424041
Total à réintégrer	21445	21445	239762	2445486
Bénéfice / déficit déclaré	431667	1930752	2255522	(D) 18538200
Bénéfice / déficit reconstitue	453112	1952197	2495284	(D) 16092714

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات من مديرية الضرائب.

- العجز لسنة 2018 تم تخفيضه من 18538200 إلى 16092714.

### 4- الضرائب على أرباح الشركات

جدول رقم 04: يحدد الضرائب على أرباح الشركات.

Désignation	2015	2016	2017
Rehaussement sur bénéfice	21445	21445	239762
Taux de l'IBS	26%	26%	26%
Droit à rappeler	5576	5576	62338
Pénalités	(10%)557	(10%)557	(15%)9351
Total à payer	6133	6133	71689

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات من مديرية الضرائب.

-اقتطاع الضريبة على الدخل الاجمالي من المصدر:

بمعدل 10% حسب المادة 05 من قانون المالية 2008 بعد اقتطاع الضريبة على أرباح الشركات لسنوات 2015، 2016 و 2017.

جدول رقم 05:قيمة الضريبة على الدخل (من المصدر).

Désignation	2015	2016	2017
Rehaussement sur bénéfice	21445	21445	239762
Impôts IBS dû	5576	5576	62338
Revenu imposable	15869	15869	177424
Taux de la retenue à la source	(10%)	(10%)	(15%)
Droits à rappeler	1587	1587	17742
Pénalités	(10%)159	(10%)159	(10%)1774
Total à payer	1746	1746	19516

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات من مديرية الضرائب.

6-ترسل التقرير الى المؤسسة المعنية التي تقوم بتقديم الشروحات.

- بما انه لا يوجد رد مبرر على الإبلاغ الأولي ، فان الفرقة اعتمدت جميع الاسس المقترحة في الإبلاغ الاولي لكل الضرائب و الرسوم وذلك بعد دراسة المحاسبة من حيث الشكل و المضمون ، ويتضمن الإبلاغ النهائي كذلك ملخص الضرائب و الرسوم أي ما يسمى بالورد يتم اعداد ( role ) الذي يرسل الى مفتشية الضرائب للتحصيل.

### خلاصة الفصل:

إن النتائج المتحصل عليها من خلال الدراسة التطبيقية، ونتيجة لرقم الأعمال المعتمد ولطبيعة النشاط الممارس هي نتائج مقبولة. فمن خلال الدراسة لمراحل الرقابة الجبائية، اتضح دورها في كشف تجاوزات صاحب الشركة في التهرب والغش التي يقوم بها، وهذا من خلال التدقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية ومتابعة كل التصريحات الدورية ، وباعتماد المحققان على خبرتهما والتزامهما بالقواعد القانونية لتجنب الوقوع في الأخطاء تم اكتشاف نفقات وهمية غير مبررة و عمليات تلاعب في أرصدة الصندوق، و هذا مآدى الى رفض المحاسبة لسنتين، وتم تعديل الأسس الضريبية للضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات من خلال الربح و الدخل المستخرجين للاربع سنوات محل الدراسة ، كما تم استخراج مبالغ الرسم على القيمة المضافة المسترجعة للفواتير المرفوضة، ثم إصدار الورد الجبائي.

الخاتمة

## الخاتمة:

من خلال التعرض لمختلف جوانب هذه الدراسة والمتمثلة في دور اجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، اتضح أن الرقابة الجبائية عملية فحص للتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلغ بالضريبة سواء كانت شكلية أو على الوثائق تقوم بها هيئات منشأة بقوة القانون الجزائري وهو ماتم ملاحظته في دراسة الحالة التطبيقية، حيث يتضح الدور الكبير الذي تؤديه الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، بالإضافة إلى الدور الهام الذي تلعبه في تمويل الخزينة العمومية، و هذا مآدى بالسلطات الجزائرية إلى اتباع سياسة العودة إلى الجباية العادية في ظل انخفاض أسعار البترول في الوقت الراهن.

**اختبار الفرضيات -** بعد التعرض لمختلف محاور الدراسة والدراسة التطبيقية تم إثبات صحة الفرضيات التي نصت على أهمية الرقابة الجبائية، وان الرقابة الجبائية تساعد في كشف التجاوزات والأخطاء، وكذلك كل محاولات الغش في التصريحات والوثائق المحاسبية، هذه التجاوزات يتم على أساسها اعتماد أسس جديدة للإخضاع الضريبي، وهو مايؤدي إلى تحقيق إيرادات إضافية للخزينة العمومية .

- يتم اقتراح الملفات من طرف مفتشية الضرائب إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، والتي بدورها تقوم بدراسة هذه الملفات مع إمكانية زيادة أو إنقاص ملفات، وترسلها إلى المديرية العامة التي تعطي الموافقة، من اجل برمجة هذه الملفات في عملية الرقابة الجبائية .
- إن اكتشاف التهرب الضريبي وكل التجاوزات والأخطاء تعتبر الدور الأساسي للرقابة الجبائية من خلال مراقبة مختلف التصريحات المقدمة من طرف المكلغ.

## نتائج البحث:

يمكن صياغة النتائج التي تم التوصل إليها من خلال هذه الدراسة في النقاط التالية:  
-تعتبر الرقابة الجبائية فحصا للتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، ولها انواع منها شكلية و على الوثائق.

- التهرب الضريبي هو قيام المكلف الخاضع للضريبة (فرد أو شركة) بعدم دفع الضرائب المستحقة للدولة والمترتبة على دخله أو ثروته أو على أي واقعة أخرى منشئة للضريبة (الإستهلاك أو الاستيراد مثلا)، أو تخفيض مبالغ هذه الضرائب، للتهرب الضريبي شكلان هما تهرب ضريبي مشروع وتهرب ضريبي غير مشروع.
- تتمثل اليات واجراءات مكافحة التهرب الضريبي في تحسين الرقابة الجبائية تحسين أداء النظام الضريبي.
- يواجه عون الادارة الجبائية صعوبات منها عدم توفر وسائل النقل وكذا نقص التكوين وعدم توفر الظروف الملائمة للعمل.
- إن غياب الوعي والحس الضريبي لدى المكلف وعدم استقرار القوانين الجبائية، يؤدي به إلى الوقوع في بعض التجاوزات والأخطاء.
- للمكلف مجموعة من الحقوق والضمانات ترافقه طوال فترة الرقابة تلتزم بها الإدارة الجبائية وفي حالة الإخلال بها تؤدي إلى بطلان هذه الرقابة، وفي المقابل لديها التزامات يتقيد بها وعدم احترامها يؤدي إلى فرض عقوبات عليه من طرف الإدارة الجبائية.
- إن عامل الخبرة والكفاءة لدى الأعوان المحققين في الجانبين الجبائي والمحاسبي، ووعيهم بمختلف الإجراءات القانونية لعملية الرقابة عامل رئيسي لإنجاحها.
- الرقابة الجبائية تركز على المعلومات المحاسبية المتحصل عليها من مختلف الوثائق والسجلات الممسوكة من طرف المكلف، فنجاح الرقابة يكون مرتبط بمدى صدق المعلومات المحاسبية.
- إن الرقابة الجبائية تؤدي الدور فعال في اكتشاف كل عملية تدايسية أو غش، وهوما ينجر عنه تعديل في الأسس الضريبية، وبالتالي تحقيق مداخيل إضافية إلى الخزينة العمومية .

#### الاقتراحات:

- للوصول إلى نتائج هامة في مكافحة التهرب الضريبي عن طريق الرقابة الجبائية نقترح مايلي :
- تحسين أوضاع أعوان الرقابة الجبائية ماديا واجتماعيا وذلك لتفادي الإغراءات المادية.
- تنظيم أبواب مفتوحة على الإدارة الجبائية باستمرار لنشر الوعي الجبائي في وسط المجتمع .

توفير الحماية القانونية للمحقق أثناء تأدية مهامه.

-تخفيض الضغط الضريبي بما يسمح للمكلف بعدم التهرب من دفع الضرائب.

-تشجيع الاعوان المكلفين بالرقابة على مواصلة البحث عن المادة الخاضعة للضريبة و منحه  
صلاحيات أوسع في ذلك.

-إعداد قوائم المتهربين وطنيا وذلك لمساعدة المحققين في أداء عملهم.

### وإفاق الدراسة:

في الأخير نأمل من خلال هذه الدراسة أن يكون منطلقا لدراسات أخرى في المستقبل مثل:

- تأثير الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- فعالية النظام الضريبي الجزائري في مكافحة التهرب الضريبي.

## قائمة المراجع

قائمة المراجع

1/الكتب

- 1-السبتي فارس، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دارهومة، الجزائر، 2008.
- 2-بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والمالية، دار هومة للطباعة والنشر، د ط ، الجزائر، 2011.
- 3-عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.
- 4-عوادي مصطفى، رجال نصر، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبعة صخري ، الجزائر، 2011.
- 5-عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012.
- 6-حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دارالثقافة، الأردن، 1998
- 7-ناصر مراد، الغش والتهرب الضريبي في الجزائر، دارقرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003 .
- 8-عبدالمجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، ط1، عمان الأردن، 2011.
- 9-حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005 .

الرسائل والمذكرات الجامعية:

أ- / الرسائل الجامعية:

- بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة بـمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث و المراجعات، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية وعلوم التسيير (تخصص محاسبة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2014-2015.

ب- / المذكرات الجامعية :

1/مذكرات الماجستير:

- 1- أوهيب بن سالمّة، الغش الضريبي ، مذكّرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائيّ العلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الادارية، جامعة الجزائر، 2002-2003 .
  - 2-أكرتش وردية، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، مذكّرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع: الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف خدة، الجزائر، 2006-2007.
  - 3-رحال نصر: محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، دراسة حالة ولاية الوادي، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة، 2007.
  - 4- عيسى بولوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2004.
  - 5- نوي نجاه، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003) رسالة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، 2003-2004.
  - 6-بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2010-2011.
  - 7- بن فارس حسينة، إشكالية التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، الجزائر، 2007.
- 2/مذكرات الماستر:

- بوكموش سيلية، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2017-2018.
- بوخشة فاطمة، دور الرقابة الجبائية فيمكافحة التهرب الضريبي،مذكرة تخرج ماستر،تخصص محاسبة جامعة مولاي طاهر،الجزائر، 2013- 2014 .
- عبدالجليل لخذاري، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة، 2014.

- جودي زكرياء وصاري زين العابدين ،دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وجباية معمقة جامعة المسيلة، 2017-2018.

### 3/ مذكرات الليسانس:

- يحي جوابليه، التهرب والغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، المركز الجامعي يحي فارس بالمدينة، 2005/2004.

### 4/ المحاضرات:

زواق الحواس، محاضرات في مقياس التسيير الجبائي، غير منشورة، القيت على طلبة السنة الثانية ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، قسم العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017-2018.

النصوص القانونية :

### 1-الدستور:

دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المصادق عليه في استفتاء 28 نوفمبر 1996 ، المنشور بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96-438 المؤرخ في 07/12/1996 ، ج ر عدد 76، معدل ومتمم ،صادر 08/12/1996.

### 2-النصوص التشريعية :

1-أمر رقم 155-66 مؤرخ في 18 صفر عام 1386 هـ الموافق ل8 يوليو 1966 ،يتضمن قانون الإجراءات الجزائئية، ج ر عدد 48 لسنة 1966 ،معدل ومتمم.

2- أمر رقم 156-66 مؤرخ في 15 صفر عام 1386 هـ الموافق ل8 يوليو 1966 ، ج ر عدد 49، صادر في 21 صفر 1386 الموافق ل11 جوان 1966 ،يتضمن قانون العقوبات، معدل ومتمم.

أمر رقم 59-75 مؤرخ في 26 سبتمبر 1975،يتضمن القانون التجاري، ج ر عدد 101 المعدل والمتمم.

- 4- أمر رقم 76-101 مؤرخ في 9 ديسمبر سنة 1976 ،يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج ر عدد 102 لسنة 1976.
- 5-أمر رقم 76-102 مؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق 9 ديسمبر 1976 ،يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، ج ر عدد 103 لسنة 1976.
- 6-أمر رقم 76-103 مؤرخ في 9 ديسمبر سنة 1976 ،يتضمن قانون الطابع، ج ر عدد 103 الصادر بتاريخ 22 ديسمبر سنة 1976 ،المعدل والمتمم .
- 7- 103أمر رقم 76-104 مؤرخ في 9 ديسمبر 1976 ،يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، ج ر عدد 102 الصادر بتاريخ 22 نوفمبر سنة 1976 ،المعدل والمتمم .
- 8-أمر رقم 76-105 مؤرخ في 9 ديسمبر 1976 ،يتضمن قانون التسجيل ج ر عدد 103 الصادر بتاريخ 22 نوفمبر 1976 ،المعدل والمتمم.
- 9- قانون رقم 82-14 مؤرخ في 14 ربيع الأول عام 1403 الموافق ل30 ديسمبر 1982 ،يتضمن قانون المالية لسنة 1983 ،ج ر عدد 57 لسنة 1982.
- 10-قانون رقم 91-25 مؤرخ في 18/12/1999 ، يتضمن قانون المالية لسنة 1992 ،ج ر عدد 65 لسنة 1991.
- 11-مرسوم تشريعي رقم 04-92 مؤرخ في 14 ربيع الثاني عام 1413 الموافق ل 11 أكتوبر 1992 ،يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1992 ،ج ر عدد 73 لسنة 1992.
- 12-أمر رقم 94-03 مؤرخ في 27 رجب عام 1415 الموافق 31 ديسمبر 1994 ،يتضمن قانون المالية لسنة 1995 ،ج ر عدد 87 لسنة 1994.
- 13-أمر رقم 95-27 مؤرخ في 30/12/1995 ، يتضمن قانون المالية لسنة 1996 ،ج ر عدد 82 لسنة 1995.
- 14-قانون رقم 98-12 مؤرخ في 13 رمضان عام 1419 ،الموافق ل 31 ديسمبر 1998 ،يتضمن قانون المالية لسنة 1999 ،ج ر عدد 98 لسنة 1998.

- 15- قانون رقم 99-11 مؤرخ في 23/12/1999 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2000 ، ج ر عدد 92 لسنة 1999.
- 16- قانون رقم 06-2000 مؤرخ في 27 رمضان عام 1421 الموافق ل 23 ديسمبر 2000 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2001 ، ج ر عدد 80 لسنة 2000.
- 17- 104 قانون رقم 01-21 مؤرخ في 22/ 12/ 2001 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2002 ، ج ر عدد 79 صادر بتاريخ 23 ديسمبر 2001 ، و المتضمن قانون الإجراءات الجبائية معدل و متمم.
- 18- قانون رقم 02-11 مؤرخ في 20 شوال عام 1423 الموافق ل 24 ديسمبر سنة 2002 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2003 ، ج ر عدد 86 لسنة 2002 .
- 19- قانون رقم 03-22 مؤرخ في 04 ذي القعدة عام 1424 الموافق ل 28 ديسمبر سنة 2003 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2004 ، ج ر عدد 83 لسنة 2003.
- 20- قانون رقم 21-04 مؤرخ في 17 ذي القعدة عام 1425 الموافق ل 29 ديسمبر سنة 2004 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2005.
- 21- أمر رقم 05-05 مؤرخ في 18 جمادي الثانية عام 1426 الموافق ل 25 يوليو 2005 ، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005 ، ج ر عدد 52 لسنة 2005.
- 22- قانون رقم 16-05 مؤرخ في 29 ذي القعدة عام 1426 الموافق ل 31 ديسمبر 2005 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2006 ، ج ر عدد 85 لسنة 2005.
- 23- قانون رقم 06-24 مؤرخ في 06 ذي الحجة عام 1427 الموافق ل 26 ديسمبر 2006 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2007 ، ج ر عدد 85 لسنة 2006.
- 24- قانون رقم 07-12 مؤرخ في 30/12/2007 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2008 ، ج ر عدد 82 لسنة 2007.
- 25- قانون رقم 08-21 مؤرخ في 2 محرم عام 1430 الموافق ل 30 ديسمبر 2008 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2009 ، ج ر عدد 74 لسنة 2008.

26-قانون رقم 09-09 مؤرخ في 13 محرم عام 1431 الموافق ل 30 ديسمبر 2009،  
يتضمن قانون المالية لسنة 2010 ، ج ر عدد 78 لسنة 2009. 105

### 3/ النصوص التنظيمية:

1-مرسوم رئاسي رقم 236- مؤرخ في 2010/10/07 ، يتضمن تنظيم الصفقات العمومية، ج ر عدد  
58 الصادر في 07 أكتوبر 2010.

2-المرسوم التنفيذي رقم 91-06 المؤرخ في 23/02/1991 ، ينظم تحديد المصالح الخارجية للإدارة  
الجبائية وصلاحتها، ج ر عدد 09 لسنة 1991.

3- 106 المرسوم التنفيذي رقم 97-290 مؤرخ في 27 جويلية سنة 1997 ، يتضمن تأسيسه لجان  
التنسيق والفرق المختلطة للرقابة بين مصالح وزارة المالية و وزارة التجارة وتنظيمها، ج ر عدد 5  
الصادر بتاريخ 30 جويلية 1997.

4-المرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في 13/07/1998 ، يتضمن تنظيم الادارة المركزية في  
وزارة المالية، ج ر عدد 51 لسنة 1998 ، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 55-95 المؤرخ في  
15/02/1995.

5-المرسوم التنفيذي رقم 06-327 مؤرخ في 18/09/2006 ، يتضمن تنظيم المصالح الخارجية  
للإدارة الجبائية وصلاحتها، ج ر عدد 59 لسنة 2006.

6-قرار وزير المالية، المؤرخ في 12 يوليو 1998 الموافق ل 18 ربيع الأول 1419 ، يتضمن  
الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والولائية للضرائب، ج ر عدد 79 لسنة 1998.

7-قرار وزير المالية المؤرخ في 21/02/2009 ، يحدد المصالح الخارجية للإدارة الجبائية  
وصلاحتها، ج ر عدد 20 الصادر في 29/03/2009.

### 4- الوثائق:

- منشورات وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ،  
الجزائر، 2013.

-رضوان محمد البشير، التهرب من الضريبة مظهر من مظاهر التخلف، دراسات عربية، العدد 02، ديسمبر 1989

مواقع الانترنت:

[www.mfdgi.gov.fz](http://www.mfdgi.gov.fz)

قائمة الملاحق

الملحق 01: وثيقة جمع المعلومات مقدمة من المديرية الولائية للضرائب.

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**  
.....000..... Classement / commission fiche n° .....

MINISTÈRE DES FINANCES Direction Générale des Impôts		FICHE DE PROPOSITION DE VERIFICATION	
Direction à l'origine de la programmation		<input type="checkbox"/>	VASFE
Service programmeur		<input type="checkbox"/>	Vérification de comptabilité
		<input type="checkbox"/>	V P
Affaire suivie DG : Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Profil Pénal: Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Précisions si • autre • VP	

**I. Numéro d'opération**

CF	2020				
Nature Mission	Année proposition	Direction	Code direction	Code inspection	N° d'ordre CDI/Insp

**II. Identification du contribuable ou de l'entreprise**

<b>Forme juridique :</b> -SPA : -SARL : -EURL : -SNC : -EPIC : -Autres (succursales-filiales-sociétés anonymes et sociétés de groupes).		<b>Dénomination</b>	<b>nom commercial de l'entreprise</b>
<b>Activité principale « nature des produits commercialisés » :</b>		<b>Code Activité (registre de commerce)</b>	
<b>Identifiant fiscal Code NIF « obligatoire »</b>			
<b>Adresse de l'établissement/contribuable (dernière adresse connue par les services. à préciser l'année de programmation)</b> -Examen du dernier statut et contrat de location.			
<b>Adresses des établissements secondaires :</b>			
-Bilan consolidé Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>			
<b>Code Postal</b>		<b>Commune</b>	

**III. Eléments d'information sur le contribuable ou l'entreprise**

<b>Régime T.V.A</b> -Total : -Partiel : -Non assujetti :		<b>Type d'activité « par secteur » :</b> -Achat/vente -importation: -exportation : -production/transformation: -services : -fonction libérale : -Autres :	
<b>Catégorie bénéficiaires IBS / IBS retenu à la source</b>		<b>Régime déclaratif réel ou de la retenue à la source.</b>	
<b>Chiffre d'affaires</b>		<b>Année de référence</b>	<b>Catégorie entreprise :</b> -Micro entreprise : -Petite et moyenne : -Entreprise de taille intermédiaire :
<b>Total actif brut</b>		<b>Nombre de salariés déclarés sur l'imprimé 301 Bis:</b>	
<b>Total passif brut</b>			

الملحق رقم 02: اشعار بالتحقيق.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE  
 MINISTERE DES FINANCES *Reçue le 17/06/2019 avec*  
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS *La charte des contribuables*  
 DIRECTION DES IMPÔTS D'ALGER-CENTRE

وزارة المالية  
 المديرية العامة للضرائب  
 مديرية الضرائب الجزائر - وسط

19, RUE  
 BARBES  
 ALGER  
 EURL AKRAM ELKS  
 A  
 ENTREPRISE DE TRAVAUX D'ELECTRICITE

Référence N° 23 /DIW-AC/SDCF/BY/2019

Lettre avec  
 A.R  
 N°

ALGER LE 10.06.2019

**Avis de Vérification de Comptabilité**

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre ETABLISSEMENT le 30/06/2019, à 09 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2015, 2016, 2017 et 2018 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : TAP, TVA, IBS, IRC/RETENUE A LA SOURCE, IRC/SALAIRE, DROITS DE TIMBRE, DROITS D'ENREGISTREMENT, AUTRES IMPOTS ET TAXES.

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

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

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

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).  
 Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.  
 Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

CHEF DE BRIGADE

Nom, prénom et grade  
 des vérificateurs



الملحق رقم 04: سند التحصيل.

**AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL**

N° : \_\_\_\_\_ Année : \_\_\_\_\_

مديرية الضرائب لولاية \_\_\_\_\_  
مفتشية الضرائب \_\_\_\_\_  
(Cachet d'identification)

Série D - n° 37 A      Série D - n° 37

CODE ACTIVITE \_\_\_\_\_  
DATE DE MISE EN RECOUVREMENT \_\_\_\_\_  
DATE D'EXIGIBILITE \_\_\_\_\_

CODE ACTIVITE \_\_\_\_\_  
DATE DE MISE EN RECOUVREMENT \_\_\_\_\_  
DATE D'EXIGIBILITE \_\_\_\_\_

**RECETTE DES IMPOTS**

D \_\_\_\_\_  
(Cachet d'identification)

M. \_\_\_\_\_ (المسيد (1)  
(nom et prénom - Raison sociale)      الاسم، اسم الشركة)

Activité ou Profession : \_\_\_\_\_ النشاط أو المهنة

Adresse : \_\_\_\_\_ العنوان

Article d'Imposition : \_\_\_\_\_ رقم المادة

Numéro d'Identification Statistique : \_\_\_\_\_ رقم التعريف الإحصائي

Numéro d'Identification Fiscale : \_\_\_\_\_ رقم التعريف الجبائي

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

Série D 37 - Imp. Officielle, Alger (2015)

NUMERO Compte et ligne d'imputation      Code Impôt	IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
							De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
201 001 L1	I.R.G.												
M1	Majorations et Amendes (VF+IRG) à _____ I.B.S.												
500 026 C	Versement Forfaitaire												
00 026 A	Taxe sur l'Activité Professionnelle												
0 020	Taxe sur la Valeur Ajoutée à _____												
004 IE	Réintégration TVA/achats. Pénalités d'assiette/TVA Taxe sur achats à _____ E 2700 - Enregistrement E 2 - C 200 - Timbre C 1 - B - 00 - TF et TA C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												

المسيلة في: 14 أفريل 2014

رقم: 30/14

إلى السيد: مدير المديرية الجهوية  
للضمان الاجتماعي والالتزام الاجتماعي

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء الترخيص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

في إطار انفتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد تقارير الترخيص الميداني، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس الأكاديمي في شعبة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص: محاسبة وحسابية حاسوبية فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء ترخيصهم الميداني بمؤسستكم. تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت.و.ر.س.	الإمضاء
01	عبد الله الرزاق	19885078666	201007866	
02				
03				
04				

عنوان البحث: دراسة حالة الترخيص الميداني للطلبة في شعبة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير في جامعة محمد بوضياف المسيلة.

المشرف (الاسم و اللقب و الإمضاء)	هيئة الترخيص (الختم و الإمضاء)	رئيس القسم (الختم و الإمضاء)
فصو آمال 	المدير الفرعي للوسائل (02) 	

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et  
des Sciences de Gestion



امعة محمد بوضياف بالمسيلة  
ية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

معم: العلوم المالية والمحاسبية

Département: .....

## تصريح شرقي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): حداد عبد الرزاق المولود(ة) بتاريخ: 1993/10/21 بالمسيلة.

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أ.و.س.) رقم: 201007866 الصادرة بتاريخ: 2017/02/02 عن بلدية المسيلة

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: العلوم المالية والمحاسبية، تخصص: محاسبة وجباية معمقة. خلال السنة الجامعية: 2021

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان "

دور اجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة التهريب الضريبي.

دراسة حالة: المديرية الجهوية للضرائب الجزائر.

أصرح بشرفي أنني التزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2021/06/16

التوقيع و البصمة