

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة ابن خلدون - تيارت-

ميدان: علوم إقتصادية، تجارية وعلوم التسيير  
شعبة: العلوم التجارية  
تخصص: محاسبة وجباية معمقة



كلية: العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم المالية و المحاسبة

## مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

من إعداد الطلبة:

بوغدو سلمي

شايب الذراع نور الدين

تحت عنوان:

الإتجاهات الحديثة للرقابة الجبائية  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية - تيارت-

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	(أستاذ محاضر صنف "أ"-جامعة ابن خلدون تيارت)	د. دويس عبد القادر
مشرفا ومقررا	(أستاذ محاضر صنف "ب"-جامعة ابن خلدون تيارت)	د. شبلاوي إبراهيم
مناقشا	(أستاذ محاضر صنف "أ"-جامعة ابن خلدون تيارت)	د. حيرش عبد القادر

السنة الجامعية: 2023/2022



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة ابن خلدون - تيارت-

ميدان: علوم إقتصادية، تجارية وعلوم التسيير  
شعبة: العلوم التجارية  
تخصص: محاسبة وجباية معمقة



كلية: العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم المالية و المحاسبة

## مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

من إعداد الطلبة:

بوغدو سلمي

شايب الذراع نور الدين

تحت عنوان:

الإتجاهات الحديثة للرقابة الجبائية  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية - تيارت-

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	(أستاذ محاضر صنف "أ"-جامعة ابن خلدون تيارت)	د. دويس عبد القادر
مشرفا ومقررا	(أستاذ محاضر صنف "ب"-جامعة ابن خلدون تيارت)	د. شبلاوي إبراهيم
مناقشا	(أستاذ محاضر صنف "أ"-جامعة ابن خلدون تيارت)	د. حيرش عبد القادر

السنة الجامعية: 2023/2022



## شكر و تقدير

يسرنا أن نتقدم بشكرنا الجزيل وإمتناننا القدير:  
إلى كل من ساهم ولو بالقليل في إنجاح هذا العمل المتواضع من قريب أو  
من بعيد، ونخص بالذكر أساتذتنا الكرام،  
الذين لم يبخلوا علينا بعلمهم طوال هذه السنين،  
وعلى رأسهم الأستاذ: **شبلأوي ابراهيم** .  
والذي نكن له إحتراما خاصا، وإعترافاً منا بفضلته الكبير، من خلال إشرافه  
على مذكرتنا، والإرشادات والنصائح القيّمة التي قدمها لنا والتي أفادتنا كثيراً  
في بحثنا هذا.

كما نتقدم أيضا بتشكراتنا إلى كافة عمال وإطارات  
مديرية الضرائب تيارت  
على المعلومات القيمة  
وحسن المعاملة  
التي تلقيناها من طرفهم.

# الإهداء

إلى نبع الحنان الذي لا ينضب و العين الساهرة على رعايتي دوما

إلى بسمة الوجود و أمني في الحياة

أمي الحبيبية.

إلى ظلي الوارف رمز الحماية و الأمان سر نجاحي أبي الكريم.

إلى زهور الأمل في قلبي إخوتي

إلى من تقاسمتا معي أتعاب هذا العمل

إلى رفيقات دربي صديقاتي العزيزات

إلى كافة الأهل والأقارب.

إلى جميع الطلبة و أساتذة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير خاصة طلبة محاسبة وجباية

معمقة

إلى كل من عرفني من قريب أو من بعيد.

أهدي ثمرة جهدي

بوغدو سلمى

# الإهداء

قال تعالى : " وبالوالدين احسانا,,,,,,,"

أي جميل وأي عرفان و أي مقابل أمنحه إلى والدي العزيزين

حفظهم الله

الذين ساعداني في إنجاز هذا العمل المتواضع بفضل دعائهم و الدعم المستمر لي

إلى من تقاسم معي أتعاب هذا العمل

إلى صديقي و أخي الأستاذ دحماني رضا و قوادري عبد المجيد

إلى جميع الطلبة و أساتذة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

خاصة طلبة محاسبة و جباية معمقة

شايب الذراع نور الدين

# فهرس المحتويات



# فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

رقم الصفحة	العنوان
-	شكر عرفان
-	الإهداء
-	فهرس المحتويات
-	قائمة الجداول
-	قائمة الأشكال
-	قائمة الملاحق
أ-د	مقدمة
01	<b>الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة و الرقابة الجبائية</b>
02	تمهيد
03	<b>المبحث الأول: ماهية الضريبة.</b>
03	المطلب الأول: مفهوم و خصائص الضريبة.
03	المطلب الثاني: المبادئ العامة للضريبة.
09	المطلب الثالث: أهمية الضريبة واهدافها
12	<b>المبحث الثاني: تصنيفات المختلفة للضريبة</b>
12	المطلب الأول: تصنيفات الضرائب حسب المادة الخاضعة
13	المطلب الثاني: تصنيف الضرائب حسب وحدتها وتعددتها
14	المطلب الثالث: تصنيف الضرائب حسب طبيعتها
16	<b>المبحث الثالث: آليات الرقابة الجبائية</b>
16	المطلب الأول: التحقيق في المستندات
18	المطلب الثاني: التحقيق الجبائي
20	المطلب الثالث: آليات الرقابة الجبائية
24	خلاصة
25	<b>الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تيارت</b>
26	تمهيد
27	<b>المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية تيارت</b>

## فهرس المحتويات

27	المطلب الأول: تقديم المديریات الفرعية للولاية تيارت
31	المطلب الثاني: المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية تيارت
31	المطلب الثالث: هيكل مديرية الضرائب لولاية تيارت
33	المبحث الثاني: تدابير و إجراءات الرقابة الجبائية.
33	المطلب الأول: أهم التدابير الرقابة الجبائية لقانون المالية لسنة 2023
38	المطلب الثاني : إجراءات الرقابة الجبائية
39	المطلب الثالث: اجراءات التحقيق ( التحقيق في المحاسبة و التحقيق المصوب).
42	المبحث الثالث: آليات الرقابة الجبائية وكيفية مكافحتها
42	المطلب الأول: مؤشرات الوعاء ومؤشرات الرقابة وأهميتهم في زيادة فعالية الرقابة الجبائية
50	المطلب الثاني : آلية الرقابة الجبائية
52	المطلب الثالث: كيفية مكافحة التهرب الضريبي
55	خلاصة
57-54	خاتمة
59-58	المصادر و المراجع
73-63	الملاحق
74	الملخص

قائمة الجداول:

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
40	مؤشرات التصريحات الشهرية للإدارة الضريبية تيارت (2021-2020)	جدول(01-02)
41	مؤشرات التصريحات السنوية للمركز لضرائب تيارت (2021-2020)	جدول(02-02)
42	مؤشر التصريحات المتأخرة للمركز لضرائب(تيارت) (2021-2020)	جدول(03-02)
43	مؤشر التصريحات بالعجز للمركز لضرائب (2021-2020)	جدول(04-02)
44	مؤشرات استغلال للمعلومات للمركز لضرائب تيارت (2021-2020)	جدول(05-02)
45	مؤشرات المراقبة على الوثائق للمركز الجوازي لضرائب تيارت (2021-2020)	جدول(06-02)
46	مؤشرات الرقابة الجبائية للمركز لضرائب تيارت (2021-2020)	جدول(07-02)

قائمة الأشكال:

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
32	هيكل مديرية الضرائب لولاية تيارت	الشكل (01-02)
34	طرق الطعن الجبائي	الشكل (02-02)

قائمة الملاحق:

رقم الملحق	رقم الصفحة	عنوان الملحق
ملحق 1	64	الاشعار بالتحقيق المحاسبية
ملحق 2	65	الرسم على القيمة المضافة و الضريبة على ارباح
ملحق 3	68	التصريح بالأرباح المهنية
ملحق 4	69	<b>NOTIFICATION DEFINITIVE DE REFRESHMENTS</b>
ملحق 5	70	<b>NOTIFICATION DE REDRESSEMENTS</b>
ملحق 6	71	وثيقة شروط و اجال ( اداع الشكوى و اداء الضرائب )
ملحق 7	72	التصريح بالأرباح الصناعية و التجارية

مقدمة

إن التغييرات الكبيرة التي تحدث في المنشآت الاقتصادية والتي تظهر من خلال إتساع حجم أعمالها نتيجة الإنفتاح الإقتصادي بين الدول ونتيجة التطورات التكنولوجية وما رافقها من منافسة على الصعيدين الدولي والمحلي، مما إستدعى من هذه المنشآت أن تقدم تقارير مالية سنوية تحوي كافة المعلومات الخاصة بنشاطاتها الإقتصادية خلال الفترة المالية، حتى يتسنى لجميع الأطراف التي ترغب في الإطلاع على هذه التقارير الإستفادة منها ومعرفة كل التطورات الحاصلة للمنشأة وكذا النشاطات التي تقوم بها مما يزيد من إمكانية الإعتماد على القوائم المالية الخاصة بها ويرفع من درجة الثقة فيها.

هناك العديد من الجهات التي تقوم بعملة التدقيق لمحتوى التقارير المالية ومن مدى ملائمتها وتمثيلها للوضع المالي الحقيقي للمنشأة، لذلك يتم تدقيق هذه القوائم المالية من قبل مدقق الحسابات والذي بدوره يجب أن يبدي رأيه باستقلال وحيادية حول صحة وعدالة القوائم المالية، وحتى يقوم المدقق بإبداء رأيه المحايد لابد من حصوله على أدلة وقرائن إثبات لتمكنه من الحكم على العنصر محل الفحص، والتعبير عن رأيه وأن يكون مطمئنا لسلامة ذلك الرأي الذي يساعد جميع المتعاملين مع المنشأة من الاستفادة منه، خاصة خبراء الضرائب لتمكينهم من تحديد الوعاء الضريبي وإرساء نظام ضريبي عادل.

تعد الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب والغش الضريبيين أو التخفيف من حدتهما على الأقل، فالرقابة الجبائية تعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات المكلفين، وتسمح أيضا بإرساء مبدأ أساسي للإقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع الممولين على قدم المساواة أمام الضريبة.

حيث تعتمد الرقابة الجبائية على التدقيق المحاسبي للحد من ظاهرة التهرب الضريبي والتحديد السليم للوعاء الضريبي وذلك عن طريق الإطلاع على الدفاتر المحاسبية والمستندات الخاصة بالمكلف بالضريبة والتحقق من صحة ونزاهة الإقرارات والتصريحات الضريبية وطلب المعلومات حول النقاط والمسائل التي يشوبها غموض وطلب التوضيحات والتبريرات، كذلك قد تلجأ الإدارة الضريبية للرقابة بعين المكان التي تتم خارج مكاتبها مما يسمح لهم بالتنقل إلى المقرات المهنية لإجراء بحوث ميدانية ومن أجل التأكد من صحة ودراسة المعلومات المصرح بها وهذا بمقارنتها مع العناصر الخارجية وذلك عن طريق متابعة تحركات البضائع في مختلف مراحل التسويق ومراقبة الصفقات التي تتم بين المنتجين والمسوقين حيث يعتبر هذا الإجراء من بين الإجراءات التي تمكن الإدارة الضريبية من معرفة رقم الأعمال الحقيقي للمنشأة الذي يتم من خلاله فرض الضريبة.

ومن هذا المنطلق قمنا بطرح الإشكالية الآتية:

• ما هي الاتجاهات الحديثة للرقابة الجبائية ؟

### 1- فرضيات الدراسة:

- وإنطلاقاً من بحثنا هذا يمكن درج الفرضيات التالية :
- يعتبر التدقيق المحاسبي أداة هامة من الأدوات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في الرقابة.
- يؤدي التهرب الضريبي إلى عدة آثار مالية واقتصادية واجتماعية تؤثر سلباً على إيرادات الدولة.
- الرقابة الجبائية تشكل وسيلة فعالة من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية .
- التصريحات الضريبية المقدمة من طرف المكلفين كافية للقيام بالرقابة الجبائية على اتم وجه

### 2- أهداف الدراسة:

- تمثلت أهمية الدراسة فيما يلي:
- معنى الرقابة الجبائية وأنواعها.
- أهداف الرقابة الجبائية.
- معرفة الطرق المستعملة في الرقابة الجبائية للحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي.
- معرفة كيف يمكن إرساء آليات فعالة للرقابة الجبائية حتى تجعلها تلعب الدور الفعال في سياسة الإصلاحات الاقتصادية والضريبية.

### 3- أهمية الدراسة:

- التعرف على الرقابة الجبائية و الدور الذي تلعبه في الحد من التهرب الضريبي.
- إبراز دور الرقابة الجبائية في المحافظة على حالة الخزينة العمومية.

### 4- أسباب إختيار الموضوع:

- الموضوع ضمن تخصص محاسبة و جباية معمقة.
- محاولة إبراز أهمية الرقابة الجبائية.
- لأنه موضوع حقيقي معاش.
- معرفة كيف يتم تطبيق الرقابة الجبائية.

### 5- حدود الدراسة:

- تقتصر الدراسة على الحدود التالية:
- الحدود المكانية: دراسة ميدانية بمؤسسة مركز الضرائب ولاية - تيارت-
- الحدود الزمانية: تمثلت في شهر ماي سنة 2023

### 6- منهج الدراسة:

بعد البحث والدراسة و جمع المعلومات و البيانات من كتب المكتبة الجامعية و كذا الكتب الخارجية وتحليل النتائج و الجداول للتوصل إلى إشكالية موضوعنا و من موضع الفرضيات و إستنتاجها و التي بدورها



تحمل الصحة و الخطأ و محاولة الإجابة عن الاشكالية و توضيح الفرضيات أو تصحيحها إن كانت خاطئة و آخرها وليس أخيرا قمنا بالدراسة التطبيقية و التي كانت بمثابة الإجابة عن إشكالتنا و التي أوضحناها بالأمثلة التطبيقية عن حالات الرقابة الجبائية، فإن المنهج المناسب لهذا البحث هو المنهج الوصفي، ونعلم أن هذا المنهج لا يكتفي بالوصف فقط بل يعمل على تحليل الظواهر ونتائجها .

### 9- صعوبات الدراسة:

تمثلت في:

- موضوع حديث ومهم في الوقت الراهن.
- نقص المراجع التي تخدم صلب الموضوع.
- صعوبة الحصول على كل المعلومات و الإحصائيات من قبل مركز الضرائب.

### 10- هيكل الدراسة:

كانت تقسيمات الدراسة كالتالي:

**الفصل الاول:** مفاهيم عامة حول الضريبة و الرقابة الجبائية وتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث هم على الترتيب: ماهية الضريبة، تصنيفات المختلفة للضريبة، آليات الرقابة الجبائية، و **اما الفصل الثاني :** وهو عبارة عن دراسة ميدانية التي تمت على مستوى مديرية الضرائب حيث تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث هم: تقديم مديرية الضرائب لولاية تيارت، التدابير و إجراءات الرقابة الجبائية و في الاخير تم تحديد اليات الرقابة الجبائية وكيفية مكافحتها بالإضافة إلى خلاصة كل الفصل.

# الفصل الأول

مفاهيم عامة حول الضريبة و الرقابة الجبائية

### تمهيد الفصل

إن التطور السريع الذي شهده العالم و إتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية أجبر مختلف دول العالم على إيجاد وسائل وموارد جديدة لتمويل مشاريعها ونفقاتها العامة ومن بين أهم الموارد نجد الموارد الضريبية التي تلجأ إليها الدول لتغطية متطلباتها الإقتصادية.

من هنا يظهر لنا الدور الذي تلعبه الضريبة بإعتبارها أهم مورد يمول الخزينة العامة للدولة ووسيلة لتدخل الدولة في النشاط الإقتصادي وإعتبارا لهذه الأدوار الهامة التي تلعبها في تدعيم إيرادات الدولة أصبحت موضوع إهتمام رجال الفكر المالي سعيا منهم لإيجاد حلول إيجابية و فعالة للأزمات المالية و الإقتصادية أي إشباع الحاجات المتزايدة.

تعتبر الضرائب أو الجباية من أهم موارد الدولة من أجل تمويل و تغطية نفقاتها و التي تصنف بدورها إلى عدة أصناف فهناك الجباية البترولية والجباية الجمركية والجباية العادية التي هي محور دراستنا هذا الفصل حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى التعريف بالضريبة و ذكر أهم الجباية أو الضريبية و التي هي عبارة عن كل الإجراءات و العمليات التي يقوم بها المكلفون قانونا لحصر وتحديد فرض و تحصيل الضريبة من المكلفين ( الأشخاص الخاضعين قانونا ) وفقا للقوانين المعمول بها في البلاد، وقد تم تقسيم الفصل الى :

**المبحث الأول: ماهية الضريبة.**

**المبحث الثاني : تصنيفات المختلفة للضريبة.**

**المبحث الثالث: آليات الرقابة الجبائية.**

## المبحث الأول: ماهية الضريبة.

تمثل الضريبة مكانة خاصة في عالم المالية العامة، و هي أداة من أدواتها، كما أنها تتميز بعدة خصائص كونها لا تعمل في فراغ ، بل هناك مجموعة من المبادئ و القواعد التي يأخذها المشرع بعين الاعتبار عند فرضه للضريبة و هذا حتى يصبح النظام الضريبي سليما وصالحا .

### المطلب الأول: مفهوم و خصائص الضريبة .

#### أولا : مفهوم الضريبة

تعددت تعاريف الضريبة بتعدد الأفكار و المفاهيم، على هذا الأساس إرتأينا أن نستعرض مجموعة من التعاريف بغية الوصول إلى تعريف أمثل و نهائي.

\* التعريف الأول : الضريبة هي طريقة تأخذ بواسطتها الدولة بشكل رئيسي من الطبقات المضطهدة نهائيا و دون مقابل جزء من أصولها و مداخيلها من أجل تخصيصها لتغطية النفقات التكاليفية .<sup>1</sup>

\* يعرف "لويس تروباتا": الضريبة هي وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الأفراد توزيعا قانونيا و سنويا طبقا لمقدرتهم التكاليفية .<sup>2</sup>

\* تعريف رفعت محجوب: " الضريبة مبلغ من النقود يدفعه الأشخاص جبرا إلى السلطات العامة لغرض أساسي هو تمويل النفقات العامة، و دون أن يعود على دافع الضريبة في مقابل دفعها نفع خاص معين"

\* تعريف massant: " الضريبة مساهمة إلزامية للوحدات الإقتصادية بهدف تغطية النفقات العامة للدولة أحيانا و بهدف إحداث تغيير في توزيع الدخل القومي أحيانا أخرى".<sup>3</sup>

\* التعريف الخامس: الضريبة هي إقطاع مالي يلزم الأشخاص بأدائه للسلطات العامة بصفة نهائية دون مقابل معين لغرض تحقيق نفع عام .<sup>4</sup>

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن إستخلاص التعريف الآتي:

" تعرف الضريبة " على أنها فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى هيئاتها القومية والمحلية بصفة نهائية، مساهمة منه في تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة".<sup>5</sup>

#### ثانيا: خصائص الضريبة:

يمكن إستنتاج الخصائص التالية للضريبة:

<sup>1</sup> - عادل أحمد حشيش، " أساسيات المالية العامة" ، دار النهضة العربية، بيروت لبنان، 1992، ص: 151.

<sup>2</sup> - trobas.l، «sciences et techniques fiscales »Daloz, paris, 1958,p: 12.

<sup>3</sup> - أحمد رجراج، " النظام الجبائي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة" ، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004، ص: 3.

<sup>4</sup> - فؤاد توفيق ياسين، " المحاسبة الضريبية" ، دار البازوري العملية للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن، ص: 11.

<sup>5</sup> - أعاد حمود العبسي، " المالية العامة والتشريع الضريبي" ، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص: 126.

1- الضريبة فريضة نقدية:

في الغالب تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقدية تماشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل، بالنظر إلى كل المعاملات أصبحت تقوم على إستخدام النقود سواء في القطاعات العامة أو الخاصة وما دامت النفقات العامة تتم في صورة نقدية فإن الإيرادات العامة بما فيها الضرائب لابد أن تحصل كذلك بالنقود. لكن الأمر لم يكن كذلك في الماضي، ففي النظم الإقتصادية القديمة كانت الضريبة تفرض وتحصل في صورة عينية نظرا لأن الظروف الإقتصادية السائدة آنذاك كانت تقوم على أساس التعامل بالصورة العينية، ويظهر ذلك جليا في العصور الإقطاعية.

حيث كان القطاع الفلاحي يمثل أهم القطاعات الإقتصادية في ذلك الوقت وتماشيا مع تلك الظروف كانت الضرائب تحصل بصورة عينية كما أن الإنفاق العام كان يتم في صورة عينية، إما عن طريق إقطاع جزء من المحصول يلتزم بتقديمه الأفراد إلى الدولة وإما عن طريق إلزامهم بالقيام بعمل معين.<sup>1</sup> إذا كان هذا هو الوضع الشائع في ذلك الوقت تماشيا مع طبيعة الإقتصاديات و المبادلات العينية وعدم إنتشار النقود، فإن الوضع قد إختلف تماما في العصور الحديثة، حيث أصبحت النقود وسيلة وأداة التعامل الأساسية الأكثر شيوعا وسيطرة مما استوجب بطبيعة الحال، أن تدفع الضرائب في شكل نقدي باعتبار أن كافة المعاملات سواء في القطاع العام أو الخاص تتم في صورة نقدية.

إن فرض الضريبة وتحصيلها بالصورة النقدية لا يعني بحال من الأحوال عدم إمكان جبايتها بالصورة العينية، إلا أن الأمر لا يتم في أضيق الحدود وفي الظروف الإستثنائية فقط مثل الحروب. ويتفوق الشكل النقدي للضريبة عن الشكل العيني من عدة أوجه:

- أن الدولة تتحمل تكاليف ونفقات باهظة قد تفوق قيمة الضريبة العينية عند جمع ونقل وتخزين المحاصيل.
- أن الضريبة العينية لا تلتزم بعنصر العدالة، إذ هي تلزم الأشخاص بتقديم جزء من المحصول أو القيام بأعمال السخرة دون الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية لكل شخص من ناحية نفقة الإنتاج التي يتحملها كل شخص في إنتاج محصوله وما يعاني منه من أعباء عائلية.<sup>2</sup>
- صعوبة حسابها خاصة بالنسبة لبعض الأنشطة كالدخل الناتج عن العمل أو عن مزاوله المهن الحرة أو إستثمارات الأموال المنقولة.<sup>3</sup>
- عدم إنسانيتها، خاصة بالنسبة لأعمال السخرة والتي تتنافى مع كرامة الإنسان وأبسط مقومات الحقوق الشخصية.

<sup>1</sup> - منصور ميلاد يونس، " مبادئ المالية العامة"، منشورات الجامعة المفتوحة، 1994، ص: 116.

<sup>2</sup> - عادل أحمد حشيش، ، مرجع سابق، ص: 16.

<sup>3</sup> - منصور ميلاد يونس، " مرجع سابق ، ص: 116.

## 2- الضريبة فريضة إلزامية:

أي أنها ليست تبرعا إختياريا يترك أمر المساهمة فيه إلى إختيار الأفراد أو الأشخاص المفروضة عليهم، بل تدفع جبرا بإعتبارها عملا من السيادة التي تتمتع بها الدولة، وباعتبارها تعبيراً عن سيادة الدولة فإن هذه الأخيرة تستقل بوضع نظامها القانوني دون أن يكون ذلك محلاً للإتفاق أو التفاوض مع الأفراد، فالأفراد ملزمون بدفع الضرائب سواء قبلوا أم لم يقبلوا ويكون للدولة، في حالة إمتناع الأفراد عن أدائها حق اللجوء إلى التنفيذ الجبري للحصول على مقدار الضريبة كما أنها تتمتع بإمتياز على أموال المدينين.

إلا أن سيادة الدولة وإفرادها في تحديد النظام القانوني للضريبة من حيث وعائها وتحصيلها، لا يعني أنها لا تلتزم بضوابط معينة يجب مراعاتها عند فرض الضريبة.

فمن المبادئ الدستورية العامة في كل دول العالم، أن الضريبة لا بد أن تصدر بقانون فلا تفرض الضريبة ولا تعدل ولا تلغى إلا بموافقة السلطات التشريعية المختصة، وعدم ترك أمر فرضها في يد الحكومة دون رقابة ممثلة بالشعب.

## 3- الضريبة تدفع بصورة نهائية:

إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو تعويضهم إياها، وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن مبلغه.<sup>1</sup>

## المطلب الثاني: المبادئ العامة للضريبة.

ويقصد بالمبادئ العامة التي تحكم الضريبة، مجموعة القواعد والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس نظام ضريبي في الدولة، هذه القواعد ذات فائدة مزدوجة فهي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة ومصلحة الخزينة العمومية، من جهة أخرى، أي مراعاة مصلحة الممول ومصلحة الخزينة العامة وفي حقيقة الأمر تعتبر هذه المبادئ بمثابة دستور عام ضمني تخضع له الأصول القانونية للضريبة.

إن (آدم سميث) في سبيل بحثه عن الشروط العامة لنظام ضريبي فعال، قد قام بوضع أربعة قواعد صاغها في كتابه " بحث عن طبيعة وأسباب ثروة الأمم" الصادر سنة 1776م، هذه القواعد بإستثناء الأولى تهتم خاصة بالشروط الخارجية للضريبة والعلاقات بين الدولة والمكلف بالضريبة، مناسبة وضع الوعاء الضريبي، و إصدار الضريبة وتحصيلها وتتلخص هذه القواعد في ما يلي:

## 1- قاعدة العدالة (المساواة):

خضع مضمون هذه القاعدة في الواقع لتطور كبير تبعاً للتطور الإقتصادي والإجتماعي الذي حدث منذ أواخر القرن الثامن عشر، فقد ذهب علماء المالية أول الأمر إلى تصور العدالة على أنها وجوب الأخذ بنسبية

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناجي، "الوجيز في المالية العامة"، الدار الجامعة للنشر والتوزيع، مصر، 2000، ص: 119.

الضريبة أي تكون النسبة المستقطعة من المادة الخاضعة للضريبة (دخلا أو ثروة) واحدة، وذلك مهما بلغ مقدار هذه المادة.

وقد إستند هؤلاء إلى عدة حجج في تبرير الضريبة النسبية، أهمها تحقيق المساواة في معاملة الجميع، إلا أن هذه الحجج كانت تصلح في أعقاب الثورة الفرنسية حيث كان النظام الضريبي في العهد الملكي ظالما ومجحفا للشعب بسبب الإعفاءات الضريبية التي كان يمنحها للنبلاء ورجال الدين.<sup>1</sup>

أما في العصر الحديث فإن الضريبة النسبية تعتبر عاجزة عن تحقيق العدالة المنشودة ومن هنا إتجه علماء المالية إلى ترك فكرة النسبية إلى فكرة أخرى، هي الضريبة التصاعدية رغبة في تحقيق عدالة أكثر بالتمييز بين الأفراد بحسب مقدرتهم التكليفية حيث يرتفع سعر الضريبة كلما إرتفع الدخل، وقد وجدت فيها الدولة أداة فعالة لتخفيف التفاوت في توزيع الدخل الوطني بين الفئات الإجتماعية والأفراد في المجتمع.

كما أن فكرة العدالة بمفهومها الحديث تقتضي إعفاء أصحاب الدخل المنخفضة من أداء الضريبة بالنسبة لحد الكفاف أي الحد الأدنى اللازم للمعيشة وكذلك ضرورة مراعاة الأعباء العائلية بما يتناسب ومستوى المعيشة في المجتمع.

كما تتطلب العدالة اختلاف أسعار الضرائب تبعا لنوع الدخل المفروضة عليه وهل هو ناتج من العمل أو ناتج عن رأس المال أو عنهما معا.<sup>2</sup>

وباختصار يمكننا القول أن قاعدة العدالة والمساواة تتضمن مبدئين أساسيين هما:

\* **العمومية:** ويقصد بها خضوع جميع الأشخاص والأموال للضريبة.

\* **العدالة:** ضرورة مراعاة المقدرة المالية للمكلف عند فرض الضريبة.

## 2- اليقين:

ويقصد بقاعدة اليقين أن تكون الضريبة معلومة وواضحة بالنسبة للممول والإدارة بشكل يقيني لا غموض فيه ولا إلتباس، فمن الأهمية بمكان أن يعرف الممول مدى إلتزامه على وجه التحديد وبصورة واضحة ويعرف مدى ما يلتزم به من ضرائب، سواءا من حيث أهميتها وسعرها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها من تحديد للوعاء وكيفية الربط والتحويل.<sup>3</sup>

ولاشك أن عدم وضوح هذه الأمور قد يؤدي إلى تحكّم الإدارة الضريبية وما سيتبعه ذلك من إنتهاك لقاعدة العدالة والمساواة وإنتشار المحسوبية وعموم الفساد عند تقدير وتحصيل الضرائب.

<sup>1</sup> - عادل أحمد حشيش، "أصول الفن المالي للاقتصاد العام"، دار المنشورات النهضة العربية، بيروت، لبنان، ص: 123.

<sup>2</sup> - منصور ميلاد يونس، "مبادئ المالية العامة"، منشورات الجامعة المفتوحة، 1996، ص: 104.

<sup>3</sup> - عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص: 125.

وحتى يتحقق اليقين يجب أن تتميز الضريبة بالإستقرار والثبات أي أن لا تخضع للتعديل المستمر فالتعديلات في تشريعات الضرائب يجب أن تكون محدودة وعلى فترات متباعدة حتى لا تؤدي إلى مضايقة الممولين أو إضطراب النشاط الاقتصادي.

كما يجب أن يتميز التشريع الضريبي بالوضوح حتى يسهل فهمه لعامة الناس دون عناء أو إلتماس، وحتى تستطيع المحاكم والإدارات الضريبية أن تطبقه دون إجتهد أو تأويل وعلى سبيل المثال فإن رسم التلوث " poll tax"، الذي تم تأسيسه كإجراء ضريبي محلي من طرف حكومة المحافظين برئاسة (مارغريت تاتشر) في بريطانيا سنة 1990م، واجهتها معارضة شديدة (مع نتائج سياسية فادحة) لأن تخصيصه ومزاياه كانت مبهمة وغير مؤكدة وبالتالي وصف بعدم عدالته.<sup>1</sup>

### 3- قاعدة الملائمة في الدفع:

ويقصد بهذه القاعدة ضرورة تنظيم أحكام الضريبة بصورة تلائم ظروف المكلفين بها، وتيسير دفعها خاصة فيما يتعلق بميعاد التحصيل وطريقته وإجراءاته.

وتهدف هذه القاعدة في حقيقة الأمر إلى عدم تعسف الإدارة الجبائية في إستعمال سلطتها فيما يتعلق بإجراءات الربط والتحصيل، وتدعو إعتبرات الملائمة أن تكون القواعد المتعلقة بكل ضريبة متفقة مع طبيعتها الذاتية والأشخاص الخاضعين لها من أجل تجنب العديد من المشاكل التي يمكن أن تثور في حالة مخالفة هذه القاعدة.

وهكذا فإن الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله يعتبر أحسن الأوقات ملائمة لدفع الضريبة، فالمزارع يلزم بدفع الضريبة بعد حصاد المحصول وبيعه، والتاجر يطالب بسدادها بعد إنتهاء السنة المالية لنشاطه وتحديد ربحه، أما العامل أو الموظف فإنه يلزم بدفع الضريبة على الأجور والمرتبات بمجرد تحقق الدخل الموجب لها عن طريق الإقتطاع من المصدر، أما الضرائب على الإستهلاك فهي تدفع عند شراء السلعة والمكلف في هذه الحالة حر في شراء السلعة وبالتالي دفع الضريبة المفروضة عليها أو عدم شرائها، وبالتالي التخلص من دفع الضريبة.<sup>2</sup>

### 4- قاعدة الإقتصاد في النفقة:

ويقصد بهذه القاعدة أن يتم تحصيل الضريبة بأسهل وأيسر الطرق التي لا تكلف الإدارة الجبائية مبالغ كبيرة خاصة في ظل الروتين والإجراءات المعقدة، مما يكلف الدولة نفقات قد تتجاوز حصيلة الضريبة في حد ذاتها، ومراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون ضياع جزء كبير منه في سبيل الحصول عليه. رغم أن هذه القواعد لازالت صالحة حتى يومنا هذا إلا أنها أصبحت غير كافية وناقصة بمعنى

<sup>1</sup> - محمد عباس محرزى، " اقتصاديات الجبائية والضرائب"، دار هومة، الجزائر العاصمة، 2003، ص: 29.

<sup>2</sup> - منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 117.



أنها لا تكفي وحدها لضمان قيام نظام ضريبي حديث وكفئ وفعال حيث حدثت تطورات كثيرة منذ أن أطلقها (آدم سميث)، مثل تزايد دور الدولة في النشاط الاقتصادي وبالتالي تزايدت النفقات العامة وتطورت فطرة العدالة الضريبية، ومنها أيضا أن الضرائب لم تعد محايدة تهدف فقط إلى تحصيل الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة وإنما أصبحت أيضا أداة ضرورية وهامة تستخدمها الدولة في تحقيق أهداف اقتصادية وإجتماعية على مستوى الإقتصاد الوطني، وقد إستقر الفكر الإقتصادي والمالي على مجموعة من القواعد والأسس بالإضافة إلى القواعد الأربعة التي أطلقها آدم سميث التي يجب أن يركز عليها النظام الجبائي الحديث ليكون نظاما فعالا وكفئا وأهمها: (1)

**4-1- وفرة الحصيلة الضريبية:** وتعتبر هذه القاعدة من أهم الأسس التي يجب أن يقوم عليها نظام ضريبي حديث ذلك أن الهدف من فرض الضريبة، بل من وضع النظام الضريبي برمته هو أن تعظم الدولة حصيلتها من الإيرادات الضريبية لتغطية النفقات العامة التي تتميز بظاهرة التزايد المستمر، فالكل على يقين بأن الضرائب أصبحت المصدر الرئيسي لتمويل ميزانيات معظم الدول، ونلاحظ في هذا المجال أن الحصيلة الضريبية تتأثر بعدة عوامل نذكر أهمها:

\* **نطاق وعاء الضريبة:** فكلما كان وعاء الضريبة واسع النطاق كلما كانت حصيلتها أكثر وفرة و أكثر غزارة فمثلا الضرائب على السلع الواسعة الإستهلاك تكون حصيلتها وفيرة بعكس الضرائب على السلع الكمالية حيث تقل حصيلتها مهما إرتفع سعر الضريبة نظرا لضيق وعائها.

\* **سعر الضريبة:** إن رفع سعر الضريبة لا يؤدي في كثير من الأحيان إلى زيادة الحصيلة الضريبية. بل يحدث في بعض الأحيان أن يؤدي رفع سعر الضريبة إلى إنخفاض حصيلتها خاصة إذا كان السعر يتجاوز المقدرة التكلفة للممولين فيثبط هم الأفراد على العمل والإنتاج والإستثمار، ويحاولون التهرب منها قدر الإمكان.

**4-2- الثبات في الحصيلة الضريبية:** ومعنى ذلك أن يتوافر في النظام الضريبي هذا الأساس الذي يعني أن تكون الحصيلة الضريبية ثابتة إلى حد ما.

وثبات الحصيلة عنصر أساسي في كل نظام ضريبي يتميز بالكفاءة والفاعلية نظرا لضرورته القصوى عند إعداد تقديرات الموازنة العامة للدولة. وبالتالي يعتمد عليه في تحديد وتوقع تلك التقديرات بالدقة المطلوبة.<sup>2</sup> فمن المعروف أن إقتصاديات السوق أي القائمة على آليات السوق الحرة، تمر بفترات إنتعاش أو رواج وفترات ركود وكساد وقد لوحظ أن ذلك يؤثر على الحصيلة الضريبية على إختلاف أنواعها، ووجد أن الضرائب المباشرة التي تفرض على الدخل والثروات تتميز بالثبات النسبي مثل الضرائب العقارية ووجد أيضا أن حصيلة

1- عبد المطلب عبد الحميد، "اقتصاديات المالية"، الدار الجامعية، مصر، 2005، "ص: 244.

2- عبد المطلب عبد الحميد، "مرجع سابق، ص: 247.

الضرائب غير المباشرة التي تفرض أثناء تداول السلع والخدمات من مرحلة الإنتاج وحتى مرحلة البيع تتعرض حصيلتها للتقلبات حيث تزيد في فترات الانتعاش أو الرواج وتتنخفض في فترات الكساد والركود على الرغم من ثبات أسعارها وذلك نتيجة لإنخفاض حجم الإنفاق في حالة الكساد وزيادته في حالة الانتعاش.

لذلك رأى الكثير من الإقتصاديين على ضرورة إعتناء صانعي السياسة المالية على كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة بنسب معينة لضمان تحقيق ثبات نسبي في الحصيلة الضريبية لمواجهة الإنفاق العام المتزايد.

**4-3- مرونة الحصيلة الضريبية:** ويقصد بذلك أن تكون الحصيلة الضريبية من بعض الضرائب مرنة أي قابلة للزيادة والنقص بسهولة عن طريق تغيير أسعارها.

وفي كل الأحوال يجب أن تتميز بعض أنواع الضرائب بالمرونة نظرا لحاجة الحكومة أحيانا إلى نفقات طارئة غير متوقعة وتكون بالتالي مضطرة للحصول على أموال إضافية لتمويل النفقات الطارئة، ومن ناحية أخرى فإن الضرائب يجب أن يقل عبؤها في حالة الكساد ويزيد في حالة الرواج أو الانتعاش وهو ما يساعد على تحقيق ما يسمى بالإستقرار الإقتصادي للدولة.<sup>1</sup>

#### المطلب الثالث: أهمية الضريبة وأهدافها

تكون الضريبة مباشرة إذا كان محل الضريبة يتميز بالثبات والإستقرار وتكون غير مباشرة في حالة تميز محل الضريبة بعدم الثبات والإستقرار.

**أولاً: أهمية الضريبة:** ومن أهم مزايا وعيوب الضرائب ما يلي:

#### أ/مزايا الضرائب المباشرة:

1. الثبات النسبي لإيراداتها المالية وذلك لإستطاعة الإدارة تقديرها وعدم تأثرها بالتغيرات الاقتصادية إلا في حدود تقديرها فهي أكثر ملائمة للاعتماد عليها كمصدر أساسي للإيرادات العامة وهي تتمتع بطابع الدورية.
2. سهولة التقطيع وخاصة تم إقتطاعها من المصدر.
3. هي أقرب إلى العدالة لأنها تعتمد على تطبيق نظام تصاعدي الشرائع وكذلك مبدأ شخصية الضريبة مما جعلها تختلف بحسب طاقة المكلف ووضع العائلة أي تتمتع بمسايرة لظروف الممولين ففيها تنتشر الإعفاءات الإجتماعية المناسبة.
4. تتمتع بالمرونة فهي معروفة بديمومة مطرحها الضريبي والإمكانية السرية للحساب المسبق لمقدار المداخل الجديدة في حال رفع معدلها.

<sup>1</sup> - عبد المطلب عبد الحميد، "مرجع سابق، ص: 248.

### ب/عيوب الضرائب المباشرة :

- 1.إنما الضريبة محدودة جدا في طريقها نتيجة إعفاء البعض منها إما كلياً أو عن طريق التلاشي ولا تخضع لها كل المواطنين تعديلات مالية إتجاه بعض الكلفين.
- 2.أنها واضحة لدرجة أن المكلف يتقبلها بصعوبة لهذا فأنهم يلجؤون إلى التلاعب في تصريحاتهم الضريبية أو التهرب من دفعها.
- 3.يعاب عليها أن مداخيلها بطيئة ولهذا لا تقتطع من المنبع لأنها ستكون على شكل دفعات جزافية غالبا من تدفع متأخرة ولكن هذا العيب يتنافى بالنسبة للجزائر وبعض الأول العربية لأنها تلجا إلى إقتطاعات من المنبع.

### ج/مزايا الضرائب غير المباشرة:

- 1.سهولة دفعها من قبل المواطنين لأنه يدفعها من خلال إستهلاكه للسلع والخدمات فهي ليست على شكل إقتطاع معلوم بل أنه يدفعها وهو يمارس عملية إشباع حاجاته.
2. تمتاز بمرونة كبيرة تؤثر من خلال إرتفاع الأسعار وبالتالي فإنها في بعض الأحيان تؤدي إلى حد الإستهلاك للمواطنين بالنسبة للسلع التي تكون لها مرونة معينة كما أنها تدفع من قبل كل المستهلكين بدون إستثناء .
3. أنها مورد مباشر ومستمر على مدار السنة أي أن تمويلها للميزانية دائم بدون تأخير.
- 4.ضريبة ذات مردود كبير لأنها مرتبطة بالإستهلاك وتستفيد منها الخزينة بدون تأثير.

### د/ عيوب الضرائب غير المباشرة: من أهم عيوب الضرائب غير المباشرة هي:

- 1.عدم العدالة وعدم مراعاة الظروف المالية لدافعها فجميع الممولين يقفون على عدم المساواة في دفعها دون إعتبار لدرجة يسرهم أو يفرهم.
- 2.صعوبة المراقبة لأنها تحتاج إلى عدد كبير من المالىين لجبايتها فهي إذن ضريبة مكلفة.
- 3.السلع الضرورية هي أكثر السلع ملائمة لزيادة حصيلتها و قد تضطر الدولة في حالات الحاجة إلى تمويل الخزينة العامة بفرض ضرائب على السلع أو زيادة نسبتها مما يكون له أثر سيئ على الميل الحدي للإستهلاك للفقراء الذين لا يستطيعون الإستغناء عليها ويكون هذا في صالح الأغنياء على حساب الفقراء .
- 4.تتأثر مردوديتها بالأوضاع الاقتصادية خاصة في أوقات الركود و كذلك تتخفف إيراداتها بسبب وجود إمكانية المستهلك في إستبدال سلعة بسلعة أخرى أو العدول على الإستهلاك بصورة نهائية عندما يرتفع الثمن

### ثانيا: اهداف الضريبة:

تهدف الضريبة بصفة عامة إلى توفير الأموال اللازمة إلى تغطية الأعباء العامة ومن بين هذه الأهداف مايلي:

### 1- أهداف مالية عامة:

موازنة المالية العامة و يعتبر هذا الهدف تقليدي للضرائب لتغطية نفقات الدول فهو يعتبر (إجمالي الإنفاق العام) عناصر الإيرادات العامة معطى للنفقات العامة.

### 2- الأهداف السياسية:

تستطيع بعض الدول التي تهدف إلى الإشتراكية لتقليل الفوارق بين الدخل عن طريق الضرائب التصاعدية أو تحديد حد أقصى للدخل و بذلك تتحول المدخرات من أيدي الأفراد إلى الدولة التي تتولى هي إنفاقها بناء على الخطة الإقتصادية العامة للدولة.

كما أن فرض رسوم جمركية مانعة على منتجات بعض الدول و تخفيضها إلى منتجات دول أخرى فيعتبر هذا الإستعمال للضريبة لأهداف سياسية.

### 3- الأهداف الإجتماعية:

يمكن بإستخدام الضرائب التصاعدية على الدخل والثروة و المعاملة التمييزية للسلع الإستهلاكية، بإعفاء السلع الضرورية و زيادة الأسعار على السلع الكمالية و تهدف الضريبة إلى الحد من الفوارق بين الطبقات و تحقيق أهداف إجتماعية معينة كحاربة أنواع الإستهلاك الضارة، كالمخدرات و تشجيع بعض أنواع الاستهلاك.

### 4- أهداف إقتصادية:

و هو الوصول إلى حالة إستقرار إقتصادي غير مشوب بالتضخم أو الإنكماش و ذلك برفع أسعارها في حالة التضخم و تخفيض أسعارها في حالة الإنكماش، أمر بالتميز في المعاملة الضريبية بين أوجه النشاط المختلفة لتشجيع بعضها والحد من البعض الآخر، أمر بتعديل وعاء الضريبة بقصد تخفيف عبئها و خفض الإستقطاع الضريبي.

فالضريبة هي أحد أدوات التوجيه المالي في الإقتصاد الذي تسوده المؤسسة الحرة والتي ترغب في التدخل بالطريقة المباشرة و هي كذلك أحد الأساليب لتحقيق الإستقرار الإقتصادي وتميمته .

### المبحث الثاني: التصنيفات المختلفة للضريبة.

تقوم التصنيفات المختلفة للضرائب على عدة أسس من بينها تحديد كافة الوضعيات و الإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة و تحصيلها، على ضوء المبادئ القانونية و الإقتصادية التي يجب مراعاتها وكذلك المشاكل التقنية المؤثرة في هذا الإطار إبتداء من تفكير الدولة في فرض ضريبة معينة إلى غاية تسديدها من طرف المكلف بها إلى الخزينة العمومية يمكن أن تعدد التصنيفات إلى<sup>1</sup> :

\* التصنيف القائم على طبيعة الضريبة ( التفرقة بين الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة )  
 \* التصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق ( ضرائب الحقيقية و الضرائب الشخصية الضرائب العامة و الضرائب الخاصة، الضرائب الموحدة و الضرائب المتعددة ).  
 \* التصنيف القائم على ظروف وضع الضريبة ( الضريبة التوزيعية و الضريبة القياسية الضريبة النسبية و الضريبة التصاعدية ) .

\* التصنيف الإقتصادي للضريبة ( الضرائب على الدخل، الضرائب على رأس المال ) .

تعددت أنواع و أشكال الضرائب حسب أسس و ضوابط إقتصادية و إجتماعية و على هذا الأساس نستطيع تكوين عدة أنواع من الضرائب، و الدارس لأنواع الضرائب يجد أن لها عدة مزايا و عيوب لذلك لا تستطيع الدولة أن تعتمد على نوع دون الآخر، و عليه تحاول الدولة أن تشكل نظاما جبائيا متكاملًا من تلك الأنواع و سوف نبرز أهم تصنيفات الضرائب و صور تنظيمها مع دراسة أهدافها .

#### المطلب الأول: تصنيفات الضرائب حسب المادة الخاضعة.

الضرائب على الأشخاص، الضرائب على الأموال حيث كانت الضرائب في المجتمعات البدائية تفرض على الأشخاص بمقدار ثابت وبدون تمييز و كانت تسمى بالجزية أو الفردة أو الضريبة على الرؤوس . وبالرغم من بساطة الضريبة وسهولة تحصيلها فإنها لم تعد تتماشى مع المجتمعات الحديثة وفقدت بالتالي أهميتها ويمكن إرجاع ذلك للأسباب التالية :

1\* عدم عدالتها، فهي تقوم على أساس سعر موحد بين الأفراد أو بين أفراد طبقة معينة متجاهلة ما قد يوجد بينهم من فروق ذهنية أو جسمية أو متعلقة بالنشاط الذي يمارسه كل منهم.

2\* ضآلة حصيلتها وعدم مرونتها لإعتمادها على الرؤوس وتجاهلها للأنشطة التي يقوم بها الأفراد . خاصة اذا ما قورنت بنفقات جبايتها المرتفعة .

3\* عدم إحترامها لكرامة الإنسان لتمييزها بين الأفراد وفقاً لأوضاعها في المجتمع .

وفق هذا المعيار [ حسب المادة الخاضعة ] تصنف الضرائب إلى:

<sup>1</sup> - محمد السعيد فرهود، المالية، المطبوعات الجامعية، حلب، سوريا، طبعة 1979، الجزء الأول، ص 24 .

الضرائب على الأشخاص: هي التي تفرض على الشخص بحكم تواجده في إقليم الدولة و منه فالشخص هو ذلك الشيء الأساسي الذي يتخذ اسم المادة الخاضعة للضريبة مع الإهتمام على ما بحوزته من أموال و أملاك لكن جل الأنظمة الجبائية الحديثة لا يتضمن هذا النوع من الضرائب.

الضرائب على الأموال: أثبت تطور الأسس العلمية للضريبة فشل نظام الضرائب على الأشخاص و هذا لعدم تحقيقها العدالة الضريبية و عليه قامت الدولة الحديثة بالبحث عن أفضل السبل لفرض الضرائب فإختارت الأموال وعاء لذلك ومنه إتخذ المال صفة المادة الخاضعة للضريبة .

**المطلب الثاني: تصنيف الضرائب حسب وحدتها وتعددتها.**

وفق هذا المعيار تصنف الضرائب إلى:

1- **الضريبة المتعددة :** و هي التي تفرض على عدة نشاطات يقوم بها الفرد، حيث تتخذ كوعاء لها داخل كل نشاط على حدا. كما أن نظام الضريبة المتعددة يفرض الضرائب بأسعار معتدلة لا يسعر المكلف بعبئها و من ثم فلا يفكرون في التهرب منها و هذه الضريبة تتماشى مع التطور الإقتصادي. كما أنها تساهم في زيادة الحصيلة النهائية لموارد الدولة بسبب تعدد أوجه النشاط الإقتصادية إلا أنها صعبة التنظيم و مكلفة من حيث نفقات التحصيل ويقصد بها أن تعتمد الدولة على أنواع متعددة ومختلفة من الضرائب التي يخضع لها المكلفون المتهربون منها و هذه الضريبة و التي تعتمد على تنوع مصادر الموارد المالية، فبتعدد هذه الضرائب تتعدد هذه المصادر وهي أفضل وأحسن الضرائب التي تستخدمها الدولة لأنها تحقق حصيلة وفيرة تساعدها على تغطية حاجياتها ومنه فالضرائب المتعددة تعتبر من النظم الضريبية الحديثة وهي من ضمن الضرائب التي تحقق العدالة.

2- **الضريبة الوحيدة:** عرف نظام الضريبة الموحدة خلال القرنين 17 و 18م، حيث كانت مجال معين إلى جانبها بعض الضرائب القليلة و الضئيلة الأهمية و قد أخذ الطبيعيون بفكرة الضريبة الموحدة على الأرض بإعتبارها أصل الثروات وأساسها وأن ملاك الأراضي هم الفئة الوحيدة التي تنتج إيرادا صافيا، و من ثم فمن الغير المجدي أن تفرض الضريبة على دخول الطبقات الأخرى بمعنى أي ضريبة على هذه الطبقات يعني أن الملاك الزراعيين هم الذين يتحملون عبئها في النهاية. و ما يلعب على الضريبة الوحيدة أنها لا تتوافق مع الأوضاع الإقتصادية المعاصرة و توسع الأنشطة الإقتصادية و من هنا كان لزاما على الدولة التوسع في فرض الضرائب و تنوعها.

و يقصد بنظام الضريبة الوحيدة أن تقتصر الضرائب التي تفرضها الدولة على ضريبة واحدة رئيسية وإلى جوارها بعض الضرائب القليلة الأهمية أو على ضريبة واحدة ولا تفرض سواها، يقوم نظام الضريبة الوحيدة على ضريبة واحدة تفرض على مادة واحدة كنتاج الأرض أو الثروة، ومن أمثلة الضريبة الوحيدة ما نادى به الطبيعيون الفيزوقراط في القرن السابع عشر من فرض ضريبة واحدة على الناتج الصافي من الزراعة لأن الأرض في نظرهم هي المصدر الحقيقي للدخل وإلغاء نظام الضرائب المتعددة الذي كان سائدا في فرنسا من ميزات

البساطة وقلة التكاليف والمرونة، لكنها لم تنجو من الانتقادات بحكم أنها لا يمكنها تحقيق أكبر قدر ممكن من العدالة.

### المطلب الثالث: تصنيف الضرائب حسب طبيعتها

هو التصنيف الأكثر إستعمالا و يسمح لنا بالتفريق بين الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة

#### 1- الضرائب المباشرة:

قدمت عدت تعاريف للضريبة المباشرة منها : " الضرائب المباشرة هي تلك الضرائب المفروضة مباشرة على الأشخاص أو الممتلكات و المتحصل عنها بموجب وثيقة محضرة مسبقا من طرف إدارة الضرائب ". وتفرض عادة على الموارد المتميزة بالثبات النسبي كالأجور، رؤوس الأموال ) و بعد تحديد الواقعة المنشئة للضريبة ( الوعاء) بشكل دقيق، تصب عليه مباشرة ويقع عبؤها على المكلف قانونا ولا يمكن نقل عبؤها الى أشخاص آخرين . والى جانب ما سبق نجد التعاريف التالية استنادا الى المعيار الإداري و القانوني و التقني فحسب :

- **المعيار الإداري:** " الضريبة المباشرة هي التي يتم حسابها و تغطيتها و ملاحقة المكلفين بدفعها من قبل إدارة الضرائب المباشرة.
- **المعيار القانوني:** " فإن الضريبة المباشرة هي ضريبة تفرض بموجب وثيقة محضرة ومعدة سلفا من قبل الإدارة تحدد فيها الشخص و الوعاء الضريبي (سلع، رؤوس أموال، دخل، راتب...الخ) وكذلك مقدار الدين الضريبي بحيث تتمكن الإدارة بناءا على هذه الوثيقة من ملاحقة المكلفين أمام المحاكم في حالة إمتناعهم عن تسديد مستحقاتهم.
- **المعيار التقني:** فإن الضريبة المباشرة هي ضريبة دائمة و أن الواقعة المنشئة لها متكررة ستتكرر بمواعيد محددة سلفا من طرف المشرع كما هو الحال في الرواتب و ايضا يقصد بالضرائب المباشرة تلك التي تكون فيها العلاقة مباشرة بين المكلف و مصلحة الضرائب و ذلك بمعرفة المصلحة لمعلومات دقيقة عن المكلف كالاسم، نوع النشاط، رقم الأعمال، الربح المحقق، على خلاف الضرائب غير المباشرة و التي لا تكون فيها العلاقة مباشرة بين المكلف والإدارة كضريبة الاستهلاك( الرسم على القيمة المضافة الحقيقية TVA) يكون مبلغ الضريبة مدمجا مع سعر التكلفة للتمييز بين هذين النوعين يمكن الإشارة إلى ثلاثة معايير تتم على أساسها التفرقة.
- **المعيار الإداري:** تحصل الضرائب المباشرة بناءا على جداول إسمية يبين فيها إسم المكلف كذلك عنوانه رقم المادة الجبائية بينما لا تحصل الضرائب المباشرة وفق هذه الطريقة.
- **معيار نقل العبء الضريبي:** بناءا على هذا المعيار فإن الضرائب المباشرة لا يستطيع المكلف نقل عبئ هذه الضريبة إلى غيره.

#### 2- الضرائب الغير مباشرة:

هي التي يستطيع من يقوم بتوزيعها نقل عبئها الي غيره ،فتكون بمثابة الوسيط فقط و هذه الضريبة ليست لها صفة الثبات و الاستقرار كضريبة الاستيراد، التصدير، الإنتاج، الاستهلاك، و الرسوم الجمركية.....الخ

و يتناول الدخل بمناسبة إستخدامه أو إنفاقه و تواجده، أيضا للضرائب نوعية أي تختار نوعا معينا من المنتج و تفرض عليه الضريبة مثلا الضريبة علي الإستهلاك كرسوم إنتاج المشروبات الكحولية، إنتاج السكر، المنتجات البترولية، الضرائب الجمركية على الصادرات و الواردات ،و تعتبر الركن الرئيسي بالنسبة للدول التي تحقق درجة من التقدم الإقتصادي أي الدول المتخلفة، أما بالنسبة للدول المتقدمة تعتمد علي الضرائب العامة علي الإنفاق لأنها تملك إدارة جبائية كفئة و لديها أنظمة محاسبية متطورة و لديها إدارة تملك الوسائل للمراجعة الكافية والضريبة العامة علي الإنفاق تتخذ أشكالا نذكر منها

\* **الضرائب علي الإنفاق** : و هي ضرائب غير مباشرة تتناول الدخل بمناسبة إستغلاله عند الحاجة كإقتناء حاجة إستهلاك، يدفع هنا ضريبة غير مباشرة. تعتبر الضرائب علي الإنفاق من أهم الضرائب الغير مباشرة التي تتخذ عدة أشكال و أنواع ضريبة علي أنواع النفقات، الضرائب علي الحاجات الضرورية، الضرائب الجمركية.

\* **الضرائب على الإستهلاك** :

وهي أنواع :

الضرائب على إستهلاك أنواع معينه من السلع و الخدمات، الضرائب الجمركية و ضرائب الإنتاج.

\* **الضرائب العامة**: على سلع و خدمات الاستهلاك و تفرض في إحدى صور الثلاثة هي الضريبة على رقم الاعمال و الضريبة على المشتريات و الضريبة على المبيعات .



### المبحث الثالث: آليات الرقابة الجبائية

تحاول الجزائر الاعتماد على مجموعة من الوسائل والمبادئ والآليات التي تكفل لها تحصيلات ضريبية في المستوى من جهة ومكافحة الغش والتهرب الضريبي من جهة أخرى، وما إعتادها على الرقابة والتحقيق الجبائي مع تعزيز الإدارة بالوسائل ما هو إلا إجراء تعتمد عليه الدولة لجعل الضريبة تلعب الدور الفعال في سياسة الإصلاحات الاقتصادية والضريبة.

#### المطلب الأول: التحقيق في المستندات

يعد هذا النوع من التحقيقات أداة من الأدوات التي تستعملها الإدارة الجبائية لمراقبة التصريحات وذلك بقيامها بإعادة الكشف والتمحيص والتدقيق فيها والتأكد من مدى صحتها ومطابقتها وذلك للقوانين المنصوص عليها.

#### أولاً: مجالات تطبيق التحقيق في المستندات

تمارس الإدارة الجبائية هذه الرقابة على تصريحات رقم الأعمال والأرباح لتحديد كل الضرائب والرسوم والإتاوات، وتمارس الإدارة الجبائية رقابة المستندات على المؤسسات والهيئات التي لها صفة التاجر والتي في نفس الوقت تدفع أجور أو مرتبات مهما كانت طبيعتها وتتم ممارسة حق الرقابة على المؤسسات والمنشآت والهيئات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.<sup>1</sup>

#### ثانياً: عملية سير التحقيق في المستندات

تتم عملية المراقبة بطريقة عملية حسب ما يواجه المفتش من حالات أثناء تأديته لمهمته فقد يقوم المراقب بطلب توضيحات وتبريرات كتابية وإذا إستلزم الأمر يطلب المفتش دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والمعطيات المتعلقة بموضوع الرقابة كما يستمع للمعنيين إذا تبين أن استدعائهم ضروري ويطلب من هؤلاء تقديم توضيحات شفوية.<sup>2</sup>

في حالات رفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب شفويا أو في حالة ما إذا كان الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض إجابة كلياً أو جزئياً لنقاط المطلوب توضيحها يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابياً.

ويجب أن تكون هذه الطلبات الكتابية أن تبين بشكل صريح النقاط التي برمتها المفتش ضرورة للحصول على توضيحات وتبريرات وتوجيهها إلى المكلف بالضريبة لتقديم لردوده في مدة لا تقل عن 30 يوم، للمفتش صلاحية تصحيح التصريحات يشترط أن يرسل للمكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين بكل وضوح

<sup>1</sup> - نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير علوم التسيير، 2004، ص 64.

<sup>2</sup> - ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي، رسالة ماجستير علوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، سنة 2004، ص 87.

كل من الأساليب التي دعت إلى هذا التصحيح وكذا مواد قانون الضرائب والتي تسمح بهذا التصحيح وفي نفس الوقت يقوم المفتش بدعوة المكلف بالضريبة إلى تقديم قبوله أو ملاحظاته في مدة 30 يوم وبإنقضاء المدة دون أي رد، يحدد المفتش أساس فرض الضريبة مع مراعاة حق المعني في الاعتراض بعد إصدار جدول التسوية. كما يمكن أن تكون تصريحات الخاضعين للضريبة الغير مدعمة بالمعلومات والوثائق المنصوص عليها في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة محل تصحيح تلقائي.

غير أنه إذا قدم الخاضع للضريبة بناء على طلب من مفتش ومحاسبة لدقيقة من حيث الشكل وكفيلة بتبرير النتيجة المصرح بها فإنه لا يمكن تصحيحها إلا تبعا للإجراءات.

### ثالثا: مصادر وهياكل جمع المعلومات التحقيقي في المستندات

تعتبر هذه المصادر خارجة عن المكلف بالضريبة وهي أكثر مصداقية مقارنة مع تصريحاته يلجأ إليها المحقق في البحث عن المعلومة الجبائية وفق الصلاحيات التي وفرها المشرع الجبائي والمتمثلة في حق الإطلاع وتتمثل هذه المصادر في ما يلي:<sup>1</sup>

- 1- **الممولين:** حيث يمكن الحصول على المعلومة الجبائية من الممولين الذين يتعاملون مع المكلف سواء من تصريحاته المقدمة من طرف مصالح الضرائب بصورة تلقائية وفق إلتزاماتهم الجبائية أو عن طريق طلب المعلومات يقدمه المحقق إلى الممولين الأساسيين للمكلف بجمع أكثر المعلومات عن مشترياته وأسعاره الحقيقية.
- 2- **الزبائن:** إن المعلومات المقدمة من طرف الزبائن في تصريحاتهم الجبائية لو كان بالطلب من المحققين ذات نفع كبير لما تمد به المحقق من المعلومات عن كمية المبيعات وأسعارها الحقيقية كنشاط المكلف.
- 3- **مصالح الجمارك:** أصبح دور الجمارك في تقديم المعلومات عن المكلف بالضريبة أكثر أهمية من إنفتاح السوق وإعتماد معظم النشاطات على التموين من الخارج وهي تقديم معلومات هامة عن الأشخاص الذين يقومون بعملية التصدير والاستيراد.

4- **البنوك والمصارف:** تلعب المصارف دور كبير في تقديم المعلومات الجبائية عن الحسابات المالية الخاصة بالمكلف بالضريبة سواء كانت حساباته شخصية أو حسابات تتعلق بالنشاط الذي يقوم به حيث تلزم والمصاريف وفق التعليمات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب المؤرخة في 12/04/1992 بتقديم كل المعلومات المتوفرة لديهم عن المكلف بالضريبة.

5- **المديريات التجارية والمصالح الأخرى:** تزود هذه المصالح المحققين بالمعلومات المتعلقة بالأسعار المرجعية عن مختلف البضائع والخدمات كما تقدم الخصوصيات المتعلقة بنشاط المكلف.

<sup>1</sup> - فلاح محمد، الغش الجبائي وتأثيره على دور الجباية في التنمية الاقتصادية، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط معهد الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، سنة 1997، ص 69.

### رابعاً: المستندات والوثائق الخاضعة للتحقيق

توفر المعلومة الجبائية معطيات أساسية هامة على المكلف، يستعملها المحقق أثناء قيامه بمهامه وهي ذات مصداقية لكونها تجمع من مصادر خارجة عن المكلف بالضريبة ويمكن تعريف المعلومة الجبائية على النحو التالي:

هي عبارة عن مجموعة من المعلومات التي بإمكانها التأثير على الوعاء الضريبي سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة فهي تشمل كل ما يمكن أن يكون له علاقة بنشاط المكلف ويؤثر على الوعاء الضريبي سواء كانت تلك المعلومات تتعلق بالمرجات أو سجلات النشاط المكلف في حد ذاته وتقسم المعلومات إلى قسمين من حيث التأثير على الوعاء الضريبي.

معلومات متعلقة بالتأثير المباشر على الوعاء الضريبي وهي الغالب تتعلق برقم الأعمال تتمثل في جمع الوثائق والمستندات الخاصة بمدخلات النشاط من البضائع الموجهة للتصنيع أو إعادة البيع، مواد أولية ولوازم، عناصر الإنتاج الموجهة للتمويل... الخ.

المستندات الخاصة بالمرجات.

الوثائق والمستندات المالية الخاصة بالسيولة النقدية.

### المطلب الثاني: التحقيق الجبائي

نظراً لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي قد لا تعكس الحقيقة، تقوم الإدارة الضريبية بعدة أشكال للرقابة الجبائية قصد الكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة.

### أولاً: مفهوم التحقيق الجبائي

يعتبر التحقيق الجبائي الوسيلة الأكثر نجاعة للكشف عن موطن الغش والتهرب الجبائي يعرف كما يلي الرقابة الجبائية هي المقابل المنطقي للنظام الجبائي التصريحي إذ أن المكلف بالضريبة يقوم بتقديم المعلومات المتعلقة بنشاط مداخله على شكل تصريحات للإدارة الجبائية.

وسيلة ضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة وتتشكل شرطاً أساسياً من الشروط الفعالة لتحقيق المنافسة الشريفة والعدالة بين المؤسسات<sup>1</sup> ويمكن تعريف التحقيق الجبائي على أنه:

مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتنية من طرف المكلفين لغرض إكتشاف العمليات التدرسية التي ترمي إلى التهرب من دفع الضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التعليل من التهرب الضريبي وكل التجاوزات الجبائية.

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 1996، ص 5.

ثانيا: دوافع القيام بالتحقيق الجبائي

من أجل القيام بالتحقيق الجبائي من طرف المديرات العامة للضرائب هناك دافع وسبب رئيسي يكاد يكون الوحيد وهو التهرب والغش الضريبي.

1- الغش الضريبي: هو عدم دفع الضرائب أو التخلص منها عن طريق التزوير أو إخلال بواجب الصدق أو المصارحة التي يفرضها القانون الجبائي كالتالي:

• العمل على عدم الإلتزام بدفع الضريبة ويكون ذلك بعدم تصريح المكلف بنشاطه التجاري أي إخفائه.

• استيراد السلع دون المرور بالمراكز الحدودية أي التهرب<sup>1</sup>

• تقديم تصريحات خاطئة وغير صحيحة وذلك بإعداد سجلات و عقود ميزانية أو تسجيل عقود إيجار أو بيوع.<sup>2</sup>

2- التهرب الضريبي: يعني تخلص المكلف من دفع ما عليه من حقوق الضريبة دون الخروج عن النطاق القانوني الضريبي وقد لا يكون ذلك بطريقة مشروعة.

التهرب من الضريبة على الأرباح وذلك بتجزئة الشركة الأم إلى شركات فرعية مستقلة قانونية وبترخيص من القانون التجاري<sup>3</sup>.

التهرب الجبائي يفرض ضريبة على الشركات دون إخضاع لهذه الضريبة فيقوم المعني بالأمر بتقسيم أمواله على ورثته على شكل هبات وهو حي لا تخضع أمواله لضريبة الشركات.

ثالثا: أهداف التحقيق الجبائي

يهدف التحقيق الجبائي إلى:

• عملية تنفيذ برنامج مسبق عليه يكون هذا التنفيذ عن طريق المستوى للسجلات والمستندات المالية التي أجبر القانون الضريبي الممول مسكنها والتحقق من نتائج أعمال المكلف المصرح بها للدوائر المالية<sup>4</sup>.

• تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على المال العام من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع<sup>5</sup>.

تلعب الرقابة الجبائية دور هام للإدارة الضريبية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها حيث يمكن أن يحمل هذا الدور في النقاط التالية<sup>(6)</sup>:

1 - عتاب أحمد الناصر، فعالية النظام الضريبي الجزائري، دار المحمدية للنشر، الجزائر، 2005، ص 134.

2 - نادي سليم، المراجعة الجبائية، رسالة مؤرخة لنيل شهادة الماجستير، جامعة، الجزائر، 2004، ص 59.

3- سعيد سليمان، تحديات النظام الجزائري، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، جامعة سطيف، 2005، ص 67.

4- رضا خلاصي، المراجعة الجبائية، دار المحمدية، الجزائر، 2003، ص 17.

5- محمد رفيق الطيب، مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي، ديوان المطبوعات الجامعية، 2004، ص 84.

6- ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 29.

- تحديد الإنحرافات مع كشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسباب الغش وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تتجم عن ذلك.
  - تساعد الرقابة بإعداد الإحصائيات.
  - إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة مع محاولة إيجاد حلول لها.
- رابعاً: الرقابة المفاجئة**

إذ يمنح القانون في إطار التحقيقات المحاسبية حق ممارسة التدخلات المفاجئة في المؤسسة من أجل ممارسة معايينات مادية قبل الرقابة المعمقة للوثائق المحاسبية وبالتالي الهدف منها هو السماح للإدارة بإجراء بعض المعايينات المادية التي تفقد قيمتها إن أجلت والتمثلة في:

- معاينة وسائل الإنتاج و الجرد المادي للوسائل المنقولة، وغير المنقولة وكذا الوسائل البشرية.
- معاينة وجود الوثائق المحاسبية ولكن ليس من حق المحقق فحص مضمونها.
- جرد قيم المخزون.
- كشف أسعار البيع المطبقة من قبل المؤسسة.

وهذا كله من أجل جمع المحقق أكبر قدر مع المعلومات حول طبيعة نشاط المؤسسة الممارس ومقارنته بما هو مصرح به.

وفي الأخير يقوم المكلف بتحرير محضر المعاينة ويسجل فيه المعلومات التي أسفرت عنها عملية الجرد المادي ويطلب من المكلف التوقيع عليه إن رفض هذا الأخير التوقيع يتم تبيان ذلك في محضر المعاينة.

حيث تنص أحكام المادة 40 من قانون الإجراءات الجبائية على: "في حالة مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر المادية للاستغلال أو لوجود الوثائق المحاسبية أو لوصفها، يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية عمليات المراقبة لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق الحسابية إلا بعد مرور أجل التحضير المنصوص عليه سابقاً والذي يسمح للمكلف بالضريبة أن يستعين بوكيل من اختياره" لكن حضور الوكيل ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية لأن تأجيلها يفقدها قيمتها.

### المطلب الثالث: آليات الرقابة الجبائية

تحاول الجزائر الاعتماد على مجموعة من الوسائل والمبادئ والآليات التي تكفل لها تحصيلات ضريبية في المستوى من جهة ومكافحة الغش والتهرب الضريبي من جهة أخرى، وما إعتادها على الرقابة والتحقيق الجبائي مع تعزيز الإدارة بالوسائل ما هو إلا إجراء تعتمد عليه الدولة لجعل الضريبة تلعب الدور الفعال في سياسة الإصلاحات الاقتصادية والضريبة.

### أولاً: حق الإدارة في القيام بالرقابة ووفقاً للقانون

كون أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي فهو يعطي الحق للإدارة في القيام بالرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة والبحث عن التجاوزات التي يقومون بها.

وعادة ما تطبق الرقابة على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي وبصفة عامة تشمل الرقابة المكلفين بالضريبة المقترحين من طرف المفتشيات، اعتمادا على عدة معايير نذكر منها:

• التصريح بالعجز المتكرر وذلك كأن يقدم الممول في كل مرة وثائق تدل على عجزه رغم أن الممولين الذين يعملون في نفس المجال يحققون ربحا، الأمر الذي يستلزم القيام بعملية الرقابة لمعرفة ما إذا كان هناك تلاعب أم هناك عجز حقيقي.

• النقص المستمر في الربح المحقق رغم أن الأعمال تحقق ربحا أكبر من المصرح به، وبالتالي يجب إخضاع الممول للرقابة من أجل تقدير الربح الحقيقي لكي يتسنى للإدارة الجبائية القيام بمهامها الرقابية، منحها المشرع حقوق وفي نفس الوقت منح للمكلف حقوق كضمان له من تعسف الإدارة الجبائية، من هنا يتم التساؤل، ماهي الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية في مجال الرقابة؟

### ثانيا: حق الاتصال أو الإطلاع

حق الإطلاع هو إمكانية قانونية تسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل الوثائق المستعملة من طرف جميع الخاضعين للإطلاع على تصريحاتهم المكتوبة والموجهة للإدارة الجبائية، إذن يخص الحق في الإطلاع بالدرجة الأولى السجلات المحاسبية وكل الوثائق والمستندات المحاسبية، هذا الحق يطبق بعين المكان، لكن الإدارة تستطيع أن تأخذ نسخا على بعض الأوراق أو المستندات الضرورية للمكلفين بالضريبة للاستفادة من معلومات تتعلق بالرقابة الجبائية المعنية، "كما أن الإدارة الجبائية تراقب التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها<sup>1</sup>.

### 1- حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية:

إن الإدارات العمومية لا تسمح بالإطلاع على وثائق الخدمة التي بحوزتها إلا لأعوان الإدارة المالية الذين لهم على الأقل رتبة مراقب، حيث لا يمكن في أي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة أيا كان نوعها من تلك الخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تدفع بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية، الذين هم أقل من رتبة مراقب.

### 2- الحق في الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة:

يجب على المكلفين بالضريبة لدى المؤسسات الخاصة بأن يقدموا كل الوثائق والمستندات اللازمة عند طلبها من طرف الأعوان الذين لهم رتبة مراقب على الأقل.

<sup>1</sup> - الجريدة الرسمية رقم 79، بتاريخ 2001/12/29 المادة 58.

يعاقب القانون في حالة رفض طلب الأعوان في الإطلاع حيث تنص أحكام المادة 200 من قانون الإجراءات الجبائية على "يعاقب على رفض رخص الإطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المشار إليها في المادتين 200 أو إتلافها قبل أجل مدته 10 سنوات بغرامة جبائية مبلغها من 1000 إلى 10000 دج....".

### 3- أحكام جماعية:

يحق لأعوان الضرائب إستعمال حق الإطلاع فيما يتعلق بتأسيس وعاء جميع الضرائب وذلك حسب أحكام المادة 200 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على "يجوز إستعمال حق الإطلاع المنصوص عليه في المادة السابقة وما يليها قصد تأسيس وعاء جميع الضرائب...".

### 4- حق التفتيش:

لأعوان الضرائب الحق في المراقبة ويسمح لهم بالتفتيش دوريا في التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، ويتم ذلك بمراقبة:

• محاسبة المؤسسة.

• الوضعية الجبائية للشخص المعنوي.

الحق بالتفتيش موضوع بقوانين صارمة مبنية على ضمانات للمكلف بالضريبة وعدم إحترام هذه القوانين يؤدي إلى عدم أهمية المراقبة والتعديلات الجبائية.

### 5- حق الإستدراك:

ويعني الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في الإقتطاع سواء بتعديله أو إنشاء إقتطاع جديد، حيث أنه يجوز إستدراك كل خطأ يترتب من نوع الضريبة أو مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم، وقد حدد الأجل القانوني لإستدراك الأخطاء بأربع سنوات سواء بالنسبة للضرائب المباشر أو الرسم على القيمة المضافة.

### ثالثا: التحقيق في المحاسبة كأداة للرقابة

تتمثل هذه الرقابة في إنتهاج مجموع الطرق والأساليب والكيفيات التي تساعد على التأكد ومن صحة وتنظيم المحاسبة وإيجاد الأخطاء التي تجردها من معيار النزاهة وفقا لقواعد وأسس عملية وعلمية وكذلك تساعد على كشف التهربات المحاسبية، وعلى إعتبار المحاسبة الوسيلة والأسلوب المنظم لتسجيل وكتابة بيانات المعلومات المالية للمؤسسة بخصوص المشرع المنفذ في مجال إستغلال النشاط الخاص بها، فكل مؤسسة يجب أن تشمل على معاملاتها: الشراء، البيع، الدفع، القبض، وتقديم الخدمات وتسجيل عملياتها في فواتير وسندات مالية والتي تنقل على دفاتر محاسبية وفقا للنظام المحاسبي المعمول به، هذا النظام الذي يمثل الإطار الذي تعمل ضمنه المؤسسة، حيث أن للمحاسبة أهمية كبيرة في المؤسسة وتتمثل فائدتها فيما يلي:

• تسجيل العمليات المنجزة بالتسلسل.

• تلخيص المعلومات في نهاية السنة قصد إعداد الميزانية الختامية وقائمة النتائج والجداول الملحقة.

- تزويد مستعملي المحاسبة بالمعلومات التي تساعد على القيام بمهامهم. فمثلا مصلحة الضرائب تمدها المحاسبة بالمعلومات التي تساعد على مراقبة المبالغ الخاضعة للضريبة، بمعنى تحديد الوعاء الضريبي وذلك بالاعتماد على الوثائق المحاسبية التي تعتبر كدليل قاطع. لهذا يستوجب إجراء عملية التحقق في المحاسبة الممسوكة، فهذه العملية تساعد على ضبط معطيات المحاسبة والتحقق من صحة الأرقام والنتائج التي قدمتها ومدى احترام القواعد المحاسبية.



خلاصة الفصل:

حسب ما ذكرناه سابقا فإن الضريبة هي عبارة عن فريضة إجبارية نقدية، يكون بلا مقابل مباشر ونهائي، يخضع لمبادئ وقواعد منها اليقين والملائمة في الدفع والاقتصاد في النفقات والغرض من هذه القواعد هو التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلفين.

كما نستخلص أيضا أن الضريبة لا بد أن تكون حيادية حتى تكون عادلة النظام، إذ أن الدولة تستخدمها لتحقيق أهدافها وكذا يحافظ بها على الاستقرار الاقتصادي مثل علاج التضخم والانكماش الاقتصاديين، ولقد اتضح أن كل دولة تختار مزيجا ضريبيا خاصا بها إذ أن هذه النظم لا تكون شرطا في كل الدول، المهم أن يحقق ما سطرته وخططت لتحقيقه.

و تطرقنا إلى الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها (رقابة المستندات، الرقابة المفاجئة، التحقيق الجبائي التحقيق المحاسبي)، وقد أعطى التشريع الجزائري للمحققين صلاحيات من أجل ممارسة الرقابة الجبائية على أحسن وجه (حق الاطلاع، حق الاستدراك، حق الرقابة بجميع أشكالها) وذلك لممارسة مهامهم على أحسن وجه ولكن بالرغم من هذه الصلاحيات هناك نقائص عديدة تعيق المحققين من أداء وظائفهم على أكمل وجه، حيث تشترط كمالية التحقيق لمختلف الحسابات الخاصة ويتم توجيه إشعار للمكلف بالضريبة يتضمن موضوع الضريبة للقيام بالمعاينة الميدانية وتقديم نتائج التحقيق (مدى صحة أو خطأ التصريحات المقدمة واستحداث التعديلات القانونية إن وجدت) وقد تؤدي نتائج التحقيق إلى رفض المحاسبة عند احتوائها على أخطاء خطيرة ومهما كانت النتيجة فإن المحقق يقوم بالإبلاغ الأولي وتحرير الإبلاغ النهائي بالتعديلات للمكلف بالضريبة.

## الفصل الثاني

دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تيارت

### تمهيد:

تعد الرقابة الجبائية من أهم الأدوات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية المتأكد من صحة التصريحات المقدمة، بحيث يتيح لها مراقبة المكلفين والتأكد من تأديتهم لواجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها وتقويمها، وردع المتهربين من الضريبة الذين يبدعون بشتى الطرق والوسائل للتهرب من أداء واجباتهم الضريبية التي يؤثر وبشكل مباشر على التحصيل الضريبي الذي يعتبر مهما لقيام الدولة بواجباتها اتجاه مواطنيها، ولقد تم تقسيم هذا الفصل إلى:

- المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب بولاية تيارت.
- المبحث الثاني: تدابير و إجراءات الرقابة الجبائية.
- المبحث الثالث: آليات الرقابة الجبائية وكيفية مكافحتها.

### المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية تيارت

تشرف المديرية العامة للضرائب على تسعة (09) مديريات جهوية وهي: محافظة الجزائر الكبرى وهران، ورقلة، عنابة، الشلف، بشار، البليدة، سطيف، قسنطينة، إضافة إلى وجود 48 مديرية ولائية موزعة حسب التقسيم الجهوي، حيث نجد المديرية الولائية للضرائب لولاية تيارت تابعة للمديرية الجهوية شلف. إن مديرية الضرائب هي مؤسسة مالية ذات طابع إداري بحت، ووجودها ضروري نظرا لما لها من أهمية في تحصيل أنواع الضرائب والرسوم، وتتكون مديرية الضرائب لولاية تيارت من خمس مديريات فرعية وكل مديرية فرعية تضم مكاتب، والمديريات الخمس هم على التوالي.

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

- المديرية الفرعية للتحصيل.

- المديرية الفرعية للوسائل.

- المديرية الفرعية للمنازعات.

- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

### المطلب الأول: تقديم المديريات الفرعية للولاية تيارت

#### اولا - المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

على غرار الصلاحيات والمهام المخولة لمديرية العمليات الجبائية على المستوى المركزي فإن المديرية الفرعية للعمليات الجبائية تقوم بالمتابعة المباشرة لنشاطات المفتشيات والقباضات ومتابعة أعمالها وتقييمها بشكل دوري، وتتكون هذه المديرية الفرعية من (04) أربعة مكاتب تؤدي مهامها بصورة متناسقة ومتكاملة هي كما يلي:

#### 1- مكتب التنشيط والتنظيم:

يقوم هذا المكتب بتقييم المصالح الخارجية وذلك في إطار تطبيق القوانين الجبائية، كما يقوم بدراسات تلخيصية لمجمل البيانات واستغلال الموارد البشرية على مستوى المصالح الخارجية ذلك في إطار برنامج عمل كما يقوم هذا المكتب بإستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه وإعطاء المكلفين بالضريبة المعلومات الخاصة بالتشريع والتنظيم الجبائين.

#### 2- مكتب الإحصائيات:

يقوم هذا المكتب بإحصاء وتلخيص مجمل الوضعيات التي تعكس مختلف الأنشطة التي تقوم بها المصالح الخارجية، سواء كان ذلك في مجال التحصيل أو تقدير الوعاء الضريبي وفي هذا الشأن لنجد أن الإدارة تعتمد على وضعيات دورية ترسل إليها من طرف المصالح المذكورة.

#### 3- مكتب الجداول:

ويقوم هذا المكتب بتحضير العناصر الضرورية لإعداد الميزانيات الأولية للجماعات المحلية وإبلاغها بها، وكذلك المصادقة على الجداول التي تمت تصفيتها من الضرائب والرسوم عن طريق مركز الإعلام الآلي وإعداد نسخ ثانية من الإنذارات وتسليمها.

### 4- مكتب التسجيل والطابع:

ويقوم هذا المكتب بالإشراف على العمليات المتعلقة بضريبة الطابع على العموم وبكل الإعلانات وتقويم أعمال مفتشيات التسجيل والطابع وتقديم الاقتراحات التي من شأنها تحسين مهام المفتشيات، وكذلك اقتراح كل التدابير التي من شأنها أن تساهم في تحسين الإجراءات الخاصة بالتسجيل والطابع

ثانيا- المديرية الفرعية للتحصيل:

بغرض السماح للمديرية الولائية بالقيام بالرقابة على سير عمل المصالح المختصة بالتحصيل أو سير الميزانيات الخاصة، تم إنشاء هذه المديرية الفرعية والتي تتولى تسيير ميزانية البلديات والمستشفيات فيما يخص تسيير الميزانيات الخاصة وكذلك متابعة نسبة التحصيل الضريبي ويتم ذلك من خلال المهام المسندة إلى المكاتب التي تتكون منها المديرية الفرعية للتحصيل.

### 1- مكتب التحصيل:

يقوم هذا المكتب بتقييم عمليات التحصيل على مستوى القباضات الموضوعة تحت تصرف المديرية الولائية، وذلك بالإستناد إلى الوضعيات المقدمة له في هذا الشأن كما يقترح التدابير اللازمة والضرورية، كذلك في إطار القوانين سارية المفعول.

### 2- مكتب محاسبة البلديات:

بحكم القانون 20-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، ونظر لكون قابض الضرائب حسب مفهوم لنفس القانون محاسب البلدية، فإن وظيفة المديرية الولائية عن طريق مكتب البلديات، هي السهر على صحة تنفيذ عمليات الميزانية الخاصة بهذه المؤسسات.

### 3- مكتب التصفية:

نظرا لدور الإدارة الجبائية حسب مفهوم الإصلاح هو أنها تعمل لأجل تحصيل ديون الخزينة العمومية وبالتالي فإن متابعة هذه العملية تقتضي دراسات دورية تبين من خلالها مدى تصفية هذه الديون عن طريق تحصيلها أو إلغائها وكل هذه النشاطات أوكلت إلى المديرية الفرعية للتحصيل ويقوم بها مكتب التصفية.

### ثالثا- المديرية الفرعية للوسائل:

لأجل ضمان السير الحسن للمصالح الجبائية على المستوى المحلي تم استحداث مديرية فرعية للوسائل تعمل على توفير كل الوسائل المادية والبشرية التي تحتاجها وكذلك الإشراف على تسييرها وصيانتها وبالإضافة إلى تسيير الحياة المهنية لموظفيها، ولغرض تحقيق الأهداف المرجوة من ذلك تم تنظيم هذا الجهاز من ثلاث وحدات إدارية في شكل مكاتب وهي:

### 1- مكتب المستخدمين:

- ويتكفل بملفات المستخدمين ( التغييب، الترقية، تحويل، تكوين )، له علاقة مع مفتشية الوظيف العمومي.

### 2- مكتب عمليات الميزانية:

- يتكفل هذا المكتب بدفع رواتب المستخدمين وكذلك تسديد نفقات الإدارة ( الهاتف، البنزين،...).

### 3- مكتب الوسائل:

يتكفل هذا المكتب بجرد العتاد وشراء كل الوسائل التي تحتاجها: إدارة الضرائب للولاية (بنزين السيارات، تصليح السيارات...).

### رابعا- المديرية الفرعية للمنازعات:

تتكفل هذه المديرية بالنزاعات بين إدارة الضرائب والمكلفين بالضريبة لأن القوانين الجبائية كلها تنص على أنه من بين حقوق المكلفين حق الطعن في الضرائب المفروضة وهذه الطعون لا تقبل إلا بعد تقديم شكاية في إطار التظلم أمام المدير الولائي للفصل فيها وهذا ما يسمى بالطعن الإداري. والمكلف ليس له الحق بتقديم الطعن أمام العدالة إذا لم يقدمه أمام المدير الولائي وتتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب هي:

### 1- مكتب النزاعات الجبائية:

يستقبل هذا المكتب شكاوي المكلفين، حيث يفتح هذا الأخير الملفات ثم يقوم بإرسالها إلى المفتشيات أو القباضات للدراسة وإعادتها، ثم يقترح رئيس المكتب بدوره الحل المناسب، ويقدمه للمدير الولائي للفصل نهائيا في النزاع ( تخفيض، رفع، إلغاء... ).

2- مكتب النزاع الإداري والقضائي: يتكفل هذا المكتب بالطعون المقدمة أمام لجان الطعن الدائرة الولائية المركزية وأما القضاء، وكذلك الطعون التي تقدم أمام اللجان التطبيقية الولائية أو الجهوية التي تخص المكلفين الذين لا يستطيعون تسديد الضرائب الملقاة على عاتقهم بسبب إفلاسهم أو عجزهم عن التسديد.

### 5- مكتب التخليصات:

يتكفل بتجسيد قرارات المدير في الفصل النزاعات وإرسالها إلى المعنيين وكذا مسك المحاسبة (التخفيضات، التعويضات....) مباشرة مع القباضات أو الخزينة.

### خامسا- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية:

بحكم أن الأهداف السياسية المتوخاة من الإصلاح الجبائي هي محاربة التهرب والغش الضريبي، وهذا الصدد تم إنشاء المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لتلخص مهامها الأساسية في التحقيق جبائي، وضمان حسن تبادل المعلومات ذات الطابع الجبائي والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة، وتتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب تعمل بالتنسيق فيما بينها، وفي إطار اختصاصات مستقلة عن بعضها البعض على النحو التالي:

### 1- مكتب التحقيقات الجبائية:

يتشكل هذا المكتب بدوره من فرق التحقيق تقوم بإنجاز برامج عمل تتمحور حول التحقيق جبائي، وذلك بناء على اقتراحات المصالح الخارجية التي تقدم سنويا، ومن مهامه:

- إحداث وتسيير بطاقة خاصة بالمؤسسات والأشخاص الطبيعيين الذين يحتمل أن يكونوا محل مراجعة أو مراقبة معقمة لوضعيتهم الجبائية على أساس المعايير التي تقررها الإدارة المركزية.
- برمجة القضايا الخاضعة للمراجعة سنويا وإنجاز البرامج في الآجال المحددة.
- متابعة ومراقبة عمل فرق المراجعة والسهرة عند إجراء هذه الفرق لتدخلاتها على احترام التشريع والتنظيم المعمول بهما، وحقوق المكلفين بالضريبة، الذين خضعوا للتدقيق والمحافظة على مصالح الخزينة.
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات التدقيق والإرسال المنتظم لتقارير التدقيق إلى الإدارة المركزية.

تتم هذه المراقبات في حدود لإقليم الولاية وعندما تتجاوز هذه الحدود يتطلب ذلك ترخيص من المدير الجهوي للضرائب.

### 2- مكتب البطاقة:

ضمن الإصلاح الجبائي وفي إطار محاربة الغش الضريبي تم اللجوء إلى استحداث ترقيم جبائي موحد لكل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والهدف منه إضفاء نجاعة وفعالية في محاربة الغش الضريبي وكذلك تسهيل عملية تداول المعلومات سواء المستقبلية أو المرسلية إلى المصالح والهيئات الأخرى، ويكلف مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات بما يأتي:

- تسيير البطاقات ومساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقتها.
- حفظ رزم العقود بجميع أنواعها والخاضعة لإجراءات التسجيل، وتسليم مستخلص منها ضمن الشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما.
- تلقي المعلومات التي يتحصل عليها المكتب والمصالح المكلفة بالبحث عن المادة الخاضعة وتصنيفها وتوزيعها بين مفتشيات الضرائب المعنية باستغلالها.
- تنظيم استغلال الجداول الخاصة بالمكلفين وسندات التسليم والوثائق الأخرى بكيفية تعمل على التعجيل في توزيع المعلومات التي تتضمنها هذه الجداول والسندات.
- تقديم كل الاقتراحات والآراء الرامية إلى تحسين حفظ المعلومات واستغلالها ومراقبة استعمالها.

### 3- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية:

ويتكون هذا المكتب من فرق متنقلة تقوم بجمع المعلومات مباشرة من مصدرها سواء على مستوى الهيئات أو المؤسسات العمومية أو الخاصة، وذلك عن طريق تدخلات ميدانية، كما تعمل في الغالب بالتنسيق مع الفرق المختلطة، جمارك، تجارة، ضرائب... الخ.

المطلب الثاني: المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية تيارت

1- مفتشية الضرائب:

هي مصلحة خارجية تابعة للمديرية الولائية للضرائب، وكانت في السابق تعمل حسب الإختصاص فنجد مفتشية للضرائب المباشرة وأخرى للضرائب الغير مباشرة أما الثالثة متعلقة بالتسجيل والطابع، ونظرا للإصلاح الضريبي تم إدماج مفتشيات الضرائب لبعضها البعض، والتي تحتوي على أربعة (04) مصالح هي: مصلحة جبائية المؤسسات والمهن الحرة، مصلحة جبائية الأشخاص الطبيعيين، مصلحة جبائية العقارات، ومصلحة التدخلات أما أبرز المهام الموكلة لها هي:<sup>1</sup>

- تمسك وتسيير الملفات الجبائية بكل أصنافها مع المتابعة المستمرة لكل التطورات المتعلقة بها.
- تطبيق مختلفة التعليمات والمراسلات والمناشير المتعلقة بمختلف الضرائب والرسوم.
- تسجيل الجداول الإسمية الخاصة بالمكلفين المنتمين لها إقليميا وإرسالها إلى المديرية الولائية.
- القيام بتدخلات وزيارات ميدانية بهدف المعاينة والإحصاء والبحث عن النشاطات غير مصرحة.
- تسجيل ومتابعة مختلف تصريحات المكلفين بالضريبة من أجل إعداد الضرائب الواجبة الدفع.
- استغلال المعلومات الواردة من مختلف المصالح والمديرية الولائية لفرض الضرائب المستحقة.

2- قباضة الضرائب: هي أيضا مصلحة تابعة لمديرية الضرائب ولم يتغير هيكلها لكونها تسعى جاهدة لتحصيل مختلف الضرائب والرسوم وغيرها من سندات التحصيل لفائدة خزينة الدولة، ومن أبرز المهام الموكلة هي:

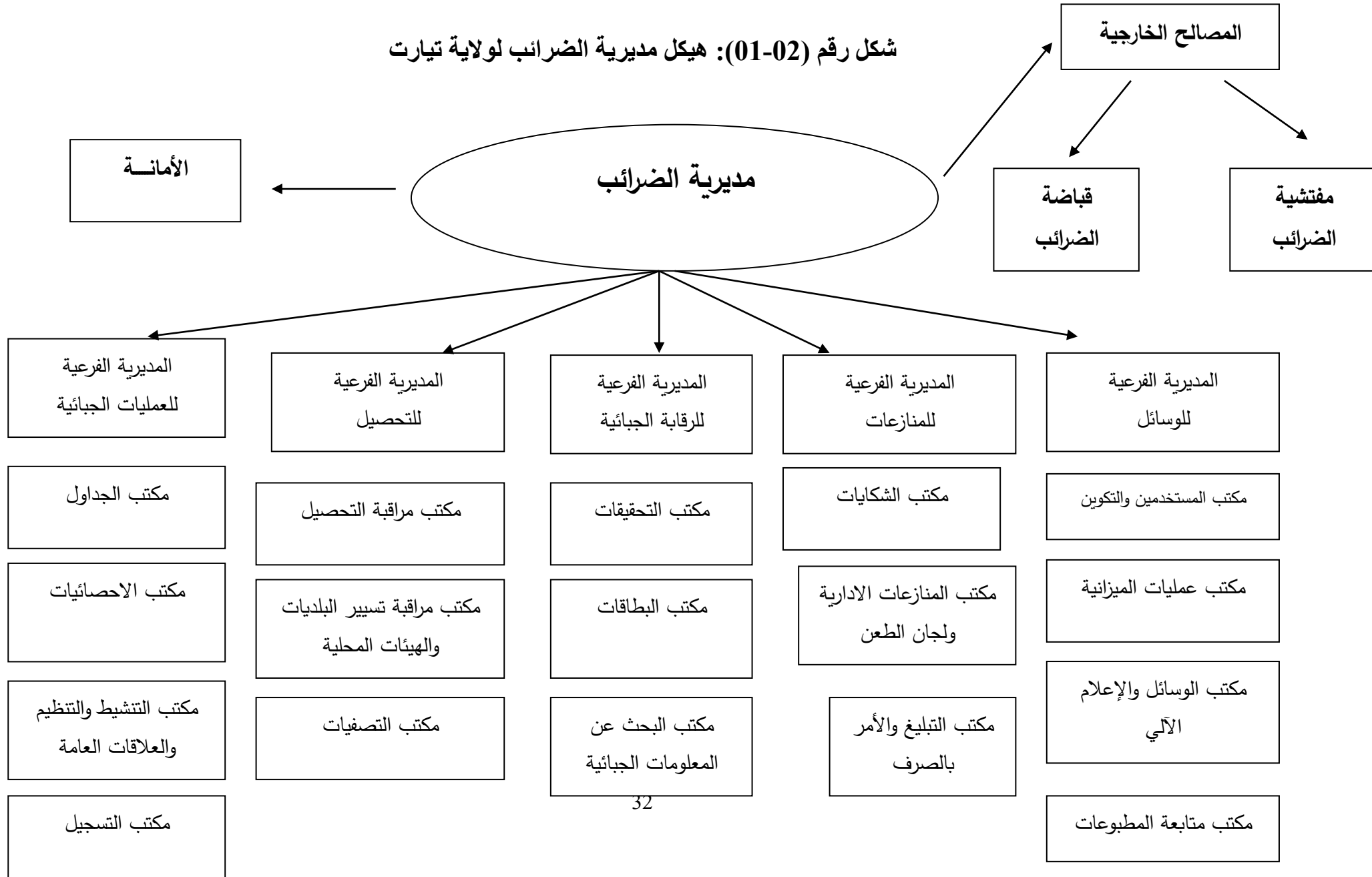
- تتكفل بجداول الضرائب وسندات التحصيل لمختلف الضرائب والرسوم والغرامات القضائية.
- تنفيذ كل العمليات النقدية المرتبطة بالدفع والقبض وتحويل الموارد المحصلة للخزينة العمومية.
- استقبال مختلف شيكات البنك والخزينة العمومية والصكوك البريدية كوسيلة دفع للضرائب والرسوم.
- مسك محاسبة قانونية ومنتظمة بدفاتر وسجلات محاسبية مع إنجاز عدة قوائم مالية بشكل دوري.
- الحفاظ على امتيازات الخزينة العمومية بالجدية في العمل وعدم التقصير في تحصيل الضرائب.
- القيام بالتحصيل الجبري عن طريق إجراء متابعة مستمرة بدرجات مختلفة من إخطار وغلق المحلات وحجز الممتلكات بالنسبة للمكلفين المتهربين عن طريق دفع مستحقاتهم الضريبة تجاه القباضة.

المطلب الثالث: هيكل مديرية الضرائب لولاية تيارت

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من قبل مديرية الضرائب لولاية تيارت



شكل رقم (01-02): هيكل مديرية الضرائب لولاية تيارت



### المبحث الثاني: تدابير و إجراءات الرقابة الجبائية

#### المطلب الاول : أهم تدابير الرقابة الجبائية لقانون المالية لسنة 2023

تنتهي المديرية العامة للضرائب إلى علمكم أهم الأحكام الجنائية الواردة في قانون المالية لسنة 2023 والتي تهدف إلى تبسيط وتوافق الإجراءات الجبائية (1)، والتشجيع على الاستثمار (2) . وتعبئة الموارد الجبائية (3) ومكافحة الغش الحياتي (4).

#### اولا: التدابير الهادفة إلى تبسيط وتوافق الإجراءات الجبائية

1- إخضاع بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة أرقام الأعمال المتعلقة بالمنتجات ذات الهوامش المسقفة أو المحددة عن طريق التنظيم المادة 15 من قانون المالية لسنة 2023):

تطبيق الإخضاع على الهامش بدل الرقم على الأعمال، بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة، للمنتجات ذات الاستهلاك المحددة هوامشها وأسعارها عن طريق التنظيم بما في ذلك حالة تجاوز معدل الهامش معدل الضريبة الجزافية الواسع الوحيدة.

يهدف هذا التدبير إلى تخفيض العبء الجبائي لتجار التجزئة الذين يعملون بتجارة هذه المواد.

2- إعادة دفع الاقتطاعات المصدر التي تخص المرتبات والأجور والمنح والربوع العمرية المنجزة من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط للمهن غير التجارية (المادة 06 من قانون المالية لسنة 2023):

نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 على إلزام المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المنشط للمهن غير التجارية والذين يقومون بإجراء اقتطاعات من المصدر بعنوان المرتبات والأجور والمنح و الربوع العمرية، بإعادة دفع . هذه الاقتطاعات فصليا بدلا من شهريا، أي في أجل أقصاه اليوم العشرين من الشهر الموالي للفصل المدني الذي تم خلاله اقتطاعها، على غرار المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

3- إمكانية اختيار الخضوع للنظام المبسط للمهن غير التجارية (المادة 33 من قانون المالية لسنة 2023):

نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 على منح أصحاب المهن غير التجارية الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، إمكانية اختيار الخضوع للنظام المبسط للمهن غير التجارية.

4- تخفيف شروط قابلية خصم الأعباء عند تحديد النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات او الضريبة على الدخل الإجمالي المادة 10 من قانون المالية لسنة 2023 :

- الرفع من السقف القابل لخصم الأعباء المدفوعة نقداً من 300.000 دج إلى 1.000.000 دج مع احتساب كل الرسوم.

- قبول خصم الأعباء التي يتم تسديدها عن طريق الدفع في حساب بنكي في تحديد النتيجة الجبائية. الاضافة إلى غيرها من وسائل الدفع المقبولة.

5- سيق فترات الإهلاكات (المادة 08 من قانون المالية لسنة 2023) :

من أجل تجنب اختلاف المواقف في تقدير فترات الاهتلاكات المطبقة جبائياً، نص قانون المالية لسنة 2023 على تحديد هذه الفترات بقرار من الوزير المكلف بالمالية.

يشكل هذا التدبير ضماناً للمكلفين بالضريبة المعنيين بهذا الإجراء بما يمنحه من سند قانوني لهم.

6- تخفيف شروط قابلية خصم الرسم على القيمة المضافة بعنوان الفواتير المسددة عن طريق الدفع نقدا المادة 23 من قانون المالية لسنة 2023):

رفع السقف القابل لخصم الرسم على القيمة المضافة المنتقلة للفواتير المدفوعة نقداً من 100.000 دج إلى 1.000.000 دج ، مع احتساب كل الرسوم.

منح حق الخصم عندما يتم تسديد مبلغ الفاتورة عن طريق الدفع في حساب بنكي بالإضافة إلى غيرها من وسائل الدفع المقبولة.

7- رفع سقف المداخل الإيجارية المعنية بالخضوع للمعدل المؤقت للضريبة) المادة 05 من قانون المالية لسنة 2023) :

يهدف تخفيض العبء الضريبي من جهة، وتبسيط إجراءات التصريح بالضريبة ودفعها من جهة أخرى، تم رفع سقف الإيجارات السنوية الإجمالية الخاضعة للمعدل المؤقت 607% من 600.000 دج إلى 1.800.000 دج.

و عليه، فإن الإيجارات السنوية الإجمالية التي يقل مبلغها عن السقف المذكور أعلاه أو يساويها، تظل خاضعة فقط للمعدلات المحررة من الضريبة.

8- تعديل الالتزامات التصريحية فيما يخص الرسم على الإقامة) المادة 14 من قانون المالية لسنة 2023) :

يُعاد دفع الرسم على الإقامة المحصل شهرياً من طرف المؤسسة الفندقية، بواسطة جدول الإشعار بالمدفوع في أجل لا يتعدى 20 من الشهر الذي يلي شهر تحصيلها على مستوى قبضة الضرائب التابعة لها. يتعين على المؤسسات الفندقية اكتابة تصريح خاص وفقاً للاستمارة التي تقدمها الإدارة الجبائية بالتزامن مع التصريح السنوي المنصوص عنه في المادتين 18 و 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة(سلسلة ج رقم 1 ورقم 4). وذلك على مستوى المصالح الجبائية التابعة لها .

9- استثناء السيارات الخاصة التي تحتوي على تسعة (09) مقاعد من مجال تطبيق الرسم السنوي ثبات المادة 48 من قانون المالية لسنة 2023) :

بهدف تخفيف العبء الجبائي على المؤسسات المقيمة في الجزائر والتي تمتلك مركبات خاصة ذات تسعة (09) مقاعد والمقيدة في معاناتها، استند قانون المالية لسنة 2023 هاته المكنتات من مجال تطبيق الرسم المستوى على المركبات التي يقل عمرها عن خمسة (05) سنوات

**10- فتح مجال نشاط جمع ومعالجة وتوزيع التبغ على متعاملين آخرين) المادة 27 والمادة 28 من قانون المالية لسنة 2023):**

قبل صدور قانون المالية لسنة 2023 ، كانت حيازة أوراق التبغ مسموحا فقط للمزارعين، وتعاونيات المزارعين المشكلة و المعتمدة قانونيا وصانعي التبغ.

ويهدف تعزيز دائرة جمع وتوزيع أوراق التبغ و الاحتواء الضريبي لهذه الأنشطة، وسع قانون المالية لعام 2023 ممارسة نشاط جمع ومعالجة وتوزيع أوراق التبغ إلى المتعاملين المهتمين بهذا القطاع مع مراعاة التسجيل المسبق في السجل التجاري والحصول على ترخيص ( النشاط من طرف الإدارة الجبائية).

**11- تأسيس اعتماد لصانعي التبغ بعنوان المنتجات التبغية الحديثة النشأة ( المادة 29 من قانون المالية لسنة 2023 ):**

توسيع مجال اعتماد صانع التبغ لصانعي السجارة الإلكترونية والشيشة على نفس النحو المطبق على المنتجات منح التبغية المصنعة الأخرى) تبع التدخين، تبع المضغ النشق).

**12- تبسيط إجراءات معالجة المنازعات الجبائية المواد 37 ، 38 ، 42 و 44 من قانون المالية لسنة : (2023**

من أجل تخفيض آجال معالجة ملفات المنازعات الجبائية وتجسيد عدم تمرکز القرارات، نصت أحكام قانون المالية السنة 2023 على الإجراءات التالية :

الرفع من عتبة اختصاص رؤساء مراكز الضرائب إلي سبعون مليون دينار (70.000.000) دج (ورؤساء المراكز الجوارية إلى ثلاثون مليون دينار (30.000.000) دج)، من أجل إصدار القرارات النزاعية عوضا عن مديري الضرائب بالولاية

الرفع من عتبة مبلغ الحقوق والعقوبات والغرامات المتنازع عليها والمتعلقة بالشكاوى النزاعية المودعة على مستوى مديريات الضرائب بالولاية، والتي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية، من 200.000.000 دج إلى 300.000.000 دج

إمكانية تفويض إمضاء مدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الحواري للضرائب لفائدة الأعوان الموضوعين تحت سلطتهم، خصوص الحالات المؤهلة لإجراء التخفيض التلقائي، والمتعلقة حصريا بوضعيات الفرض الضريبي المزدوج

- الرفع من عتبة مبلغ الحقوق والعقوبات والغرامات المتنازع عليها والمتعلقة بالشكاوى النزاعية المودعة على مستوى مديرية كبيريات المؤسسات والتي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية من 400.000.000 دج إلى 600.000.000 دج
- 13- تخفيض مقدار المبلغ الواجب دفعه للاستفادة من التأجيل القانوني للدفع - 30 % عوضا عن 20 % (المادة 45 من قانون المالية لسنة 2023)
- ثانيا : تدابير للتشجيع على الاستثمار
- 1- تأسيس إعظامات دائمة ومؤقتة في مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات) المادة 07 من قانون المالية لسنة 2023) :
- في إطار قانون المالية لسنة 2023، منحت الإعفاءات المذكورة أسفله في مجال الضريبة على أرباح الشركات:
- إعفاء دائم لفائدة تعاونيات الصيد البحري وتربية المائيات، واتحاداتها المستفيدة من اعتماد تسلمه مصالح الوزارة الوصية، بهدف تشجيع إنشاءها.
  - يطبق هذا الإعفاء فقط على العمليات المحققة بين الشركاء التابعين لنفس التعاونية.
  - إعفاء مؤقت لمدة 05 سنوات، ابتداء من 01 جانفي 2023، للأرباح الناتجة عن إيداع في حسابات الاستثمار، والمحققة في إطار العمليات البنكية التابعة للصيرفة الإسلامية.
- 2- تخفيف الإجراء المنظم لإعادة استثمار المزايا الجبائية الممنوحة في إطار أنظمة دعم الاستثمار (المادة 09 من قانون المالية لسنة 2023) :
- حذف قانون المالية لسنة 2023 التدابير المتعلقة بإعادة استثمار المزايا الجبائية الممنوحة في إطار أنظمة دعم الاستثمار وذلك بالنص على ما يلي:
- إعادة استثمار 30% من الأرباح المقابلة للإعفاءات أو التخفيضات الممنوحة.
  - خصم المبلغ الواجب إعادة استثماره من الربح القابل للتوزيع للسنة المعنية، في حدود 30% من هذا الأخير؛
  - إعادة الاستثمار في غضون أربعة (04) سنوات ابتداء من تاريخ إقفال السنة التي خضعت نتائجها للنظام التفضيلي.
  - إمكانية إعادة الاستثمار خلال السنة أو السنوات التي تلي السنة التي يرتبط بها، في حدود اجل (04) سنوات المذكور أعلاه.
- في حالة تراكم مبالغ المزايا الجبائية المتعلقة بعدة سنوات، يتم حساب الفترة الرباعية بطريقة منفصلة لكل سنة. تحديد أشكال إعادة الاستثمار والتي يمكن أن تمثل في:
- اقتناء الأصول المادية أو المعنوية التي تدخل مباشرة في أنشطة إنتاج السلع والخدمات.

- اقتناء سندات التوظيف.
- شراء الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المالية المائلة، التي تسمح بالمشاركة في رأس مال شركة أخرى تعمل في إنتاج السلع أو الأعمال أو الخدمات، شريطة التحرير الكامل لمبلغ الامتياز الواجب إعادة استثماره .
- المساهمة في رأس مال مؤسسة حاملة العلامة "مؤسسة ناشئة" أو "مؤسسة حاضنة"، شريطة التحرير الكامل لمبلغ الامتياز الواجب إعادة استثماره.

### 3- تشجيع البحث وتطوير المؤسسات (المادة 11) من قانون المالية لسنة 2023):

بغية تشجيع نشاط البحث والتطوير على مستوى المؤسسات نص قانون المالية لسنة 2023 على التعديلات التالية:

- مراجعة السقف من 100.000.000 دج إلى 200.000.000 دج الخصم النتيجة الجبائية للنفقات المستعمرة في البحث والتطوير على مستوى المؤسسات، وهذا في حدود 30% بدلا عن 10% من الدخل أو الربح.

- منح نفس الامتياز الجبائي على النفقات المصروفة في إطار برامج الابتكار المفتوح المحققة مع المؤسسات سلة على علامة "مؤسسة ناشئة" أو الحاضنة أعمال.
- عندما تتفق الشركة هذه المصاريف في وقت واحد، فإن المبلغ القابلة للخصم جبائيا مسقف 200.000.000 دينار جزائري.

### 4- تأسيس نظام جبائي خاص بالأنشطة الممارسة ضمن النظام القانوني للمقاول الذاتي (المادتين 16 و 51 من قانون المالية لسنة 2023) :

يهدف تكييف النظام الضريبي مع القانون رقم 22-23 المؤرخ في 18 ديسمبر 2022 المتضمن النظام القانوني للمقاول الذاتي، نص قانون المالية لسنة 2023 على ما يلي:

- إخضاع الأنشطة الممارسة ضمن النظام القانوني للمقاول الذاتي و التي تحدد عن طريق التنظيم، إلى الضريبة الجزافية الوحيدة، بمعدل 05%

- أن لا يتعدى رقم الأعمال السنوي للمكلفين بالضريبة التابعين لنظام المقاول الذاتي مبلغ 5.000.000 دج.

ثالثا : تدابير التعبئة الموارد الجبائية

### 1- رفع الحد الأعلى لمبلغ حقوق الطابع للمخالصة (المادة 18 من قانون المالية لسنة 2023) :

نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 على الرفع من 2.500 دج إلى 10.000 دج لمبلغ الحد الأعلى لحقوق الطابع للمخالصة المطبقة على مختلف السندات (مثال : الفاتورة) المدفوعة نقدا.

2- إخضاع السجائر الإلكترونية للرسم الداخلي على الاستهلاك المادة 22 من قانون المالية لسنة 2023):

نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 على إخضاع السجائر الإلكترونية للرسم الداخلي على الاستهلاك بمعدل 40 على غرار المنتجات التبغية الكلاسيكية الأخرى) تبع التدخين وتبغ النشق

3- رفع تعريفات رسم المرور على الكحول والخمور المادة 25 من قانون المالية لسنة 2023):

نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 على رفع التعريفات المتعلقة برسم المرور على الكحول والخمور بالموازاة تم الغاء الرسم الإضافي بنسبة 65% التي كانت مطبقة على هذه المواد.

رابعا : تدابير لمكافحة الغش الجبائي

1- توسيع مجال إجراء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة ليشمل الضريبة على الثروة) المادة 34 من قانون المالية لسنة 2023) :

من أجل تعزيز وسائل تدخل الإدارة الجبائية في مجال مراقبة التزامات تصريح و دفع الضريبة على الثروة، للأشخاص الطبيعيين الخاضعين لهذه الضريبة، نص قانون المالية لسنة 2023 على توسيع مجال إجراء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة لهذه الضريبة المذكورة أنفا.

وبذلك، سيتم إجراء عملية الرقابة في مجال التحقيق المعمق للوضعية الجبائية على الضريبة على الدخل والضريبة على الثروة في آن واحد.

2- ممارسة حق الاسترداد في حالة سحب جزئي أو كلي لمزايا الجباية المتعلقة بمختلف الأنظمة التفضيلية (المادة 36 من قانون المالية لسنة 2023) :

في حالة السحب الجزئي أو الكلي للمزايا الجبائية الممنوحة في إطار مختلف الأنظمة التفضيلية، نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 على أن احتساب اجل الاسترداد يسري اعتبارا من تاريخ توقيع قرار السحب من طرف السلطة الإدارية المختصة.

المطلب الثاني : إجراءات الرقابة الجبائية

اولا: مراقبة التصريحات

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة. تدقق المصلحة المسيرة في التصريحات الجبائية. يجوز لها أن تطلب كتابيا من المكلفين بالضريبة كل المعلومات أو التبريرات أو التوضيحات المتعلقة بالتصريحات المكتتبه.

يجب أن تشير الطلبات المكتوبة صراحة إلى النقاط التي ترى المصلحة المسيرة أنه من الضروري الحصول على توضيحات أو تبريرات بشأنها، ولهذا الغرض قد تطالب بدراسة المستندات المحاسبية المتعلقة بالمؤشرات والعمليات والبيانات الخاضعة للرقابة.

تحدد طلبات المعلومات أو التبريرات الأجل الذي يرد خلاله المكفون بالضريبة بثلاثين (30) يوما، ابتداء من تاريخ استلام الطلب.

عندما لا يستجيب المكلف بالضريبة للطلب في غضون المهلة الزمنية المحددة أو يقدم مبررات أو معلومات تعد غير مقبولة في غضون المهلة الزمنية المحددة، فإن المصلحة المسيرة مخولة لبدء الإجراء الوجيه لتصحیح التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة.

### ثانيا: التحقيقات الجبائية في التصريحات

#### 1- التحقيق في المحاسبة:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب يقصد بالتحقيق في المحاسبة مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة و يشمل التحقيق مجموع الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة.

#### 2- التحقيق المصوب:

يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء رقابة موجه يتضمن ضريبة واحدة أو عدة ضرائب بعنوان جزء أو كل المدة غير المتقدمة أو بمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية متعلقة بمدة تقل عن سنة جبائية.

#### ثالثا : التلبس الجبائي:

يعتبر التلبس الجبائي عملية مراقبة تضطلع بها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة ينظمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الإعسار على الخصوص.

ويسمح هذا الإجراء للإدارة الجبائية بالتدخل لوقف الغش الممارس عندما تجتمع مؤشرات مقبولة. كما يسمح للإدارة بالحصول على الاستعمال المباشر للوثائق المحاسبية و المالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين في الوقت المناسب وذلك حتى بالنسبة للمرحلة التي لا تنتهي فيها الالتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

#### المطلب الثالث: اجراءات التحقيق ( التحقيق في المحاسبة و التحقيق المصوب).

1- إرسال إشعار بالتحقيق: لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته.

2 . حق الاستعانة بمستشار: يحق للمكلف بالضريبة الاستعانة بمستشار من اختياره.

3 . مدة التحقيق :



• **التحقيق في المحاسبة:** التحقيق في المحاسبة: لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية، حسب الحالة، أكثر من ثلاثة (03) أشهر، ستة (06) أشهر أو تسعة أشهر.

• **التحقيق المصوب:** لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر و الوثائق، أكثر من شهرين(02). وتمدد مهلة التحقيق في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها طبقا لأحكام القانون المدني، تمنع أعوان الإدارة الجبائية من القيام بالرقابة في عين المكان، في حدود الأجل الذي لم يتمكن فيه القيام بهذه الرقابة.

#### 4. نتيجة التحقيق :

أ- **الإجراء التناقصي لإعادة التقويم:** الإجراء التناقصي لإعادة التقويم:

يتعين وجوبا إعلام المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق في المحاسبة، عن طريق الإشعار بإعادة التقويم و هذا حتى في حالة غياب إعادة تقييم أو في حالة رفض المحاسبة.

يجب إرسال هذا الإشعار بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو تسليمه مع إشعار بالاستلام. للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوما في إطار التحقيق في المحاسبة و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (ثلاثين يوما في حالة التحقيق المصوّب) ليرسل ملاحظاته أو قبوله لها:

- في حالة القبول الصريح، يصبح أساس فرض المحدد نهائيا، و لا يمكن للإدارة الرجوع فيه.
- في حالة تقديم ملاحظات ترفضها الإدارة، فإنه ينبغي عليها أن تعلمه بذلك من خلال مراسلة مفصلة و مبررة.

وإذا أبرزت هذه المراسلة سببا جديدا لإعادة التقويم أو الأخذ بعين الاعتبار عناصر جديدة لم يتم التطرق لها في الأشعار الاولي، فإنه ينمّح أجل اضافي مدته أربعون (40) يوما للمكلف بالضريبة لتقديم ملاحظاته (م 10 ق.م 2023).

**التحكيم من طرف رئيس مركز الضرائب:** يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق مه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب، في رده، التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون من رئيس مركز الضرائب.

يُسل الاستدعاء الكتابي الذي ينبغي أن يوضح تاريخ وساعة الاجتماع المتعلق بالتحكيم للمكلف بالضريبة المحقق معه يدا بيد، أو عن طريق رسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام. لذا ينبغي أن يتمتع هذا الأخير بفترة تحضير قدرها عشرة (10) أيام، على الأقل، ابتداء من تاريخ استلام هذا الاستدعاء.

ينبغي كذلك إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه في إطار هذا الاستدعاء بأن بإمكانه الاستعانة بمستشار من اختياره.

على إثر اختتام الاجتماع المتعلق بالتحكيم، يعلم المكلف بالضريبة بنتائج الاجتماع، يحرر محضر، يستدعى إليه المكلف بالضريبة المحقق معه للتوقيع، وفي حالة رفضه يُؤشر على ذلك في هذا المحضر. تسلم نسخة من المحضر للمكلف بالضريبة المعني.

ينبغي أن يبيّن المحضر المحرر، بصفة واضحة وبدون غموض، القرار الناتج عن التحكيم من قبل، حسب الحالة، مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب الولائي أو رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات أو رئيس مركز الضرائب.

#### ب- رفض المحاسبة:

لا يمكن رفض المحاسبة عقب التحقيق فيها، الا اذا أثبتت الإدارة طابعها غير المقنع وذلك عندما:  
 - يكون مسك الدفاتر و السندات المحاسبية و الوثائق الثبوتية غير مطابق لأحكام المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري و للنظام المحاسبي المالي و غيرها من التشريعات و التنظيمات المعمول بها.  
 - تتضمن المحاسبة أخطاء أو اغفالات أو معلومات غير صحيحة و متكررة في عمليات مرتبطة بالعمليات المحاسبية.

#### ج- إجراء فرض الضريبة تلقائياً:

يمكن أن تلجأ الإدارة في بعض الحالات، إلى تحديد التلقائي للضريبة، و يتم ذلك على وجه الخصوص، عندما:

- يعترض المكلف بالضريبة على إجراء الرقابة الجبائية سواء بسبب فعله أو بسبب تدخل أو حضور الغير الذي يقوم بالاعتراض وعرقله إجراءات متابعة عمليات الرقابة؛  
 - لم يتم المكلف بالضريبة بإيداع في الأجل المحددة التصريح الخاص بالمداخيل (الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية و الضريبة على الأرباح غير التجارية) أو التصريح المتعلق بالضريبة على أرباح الشركات أو التصريحات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة؛  
 - لم يقدم المكلف بالضريبة محاسبته أو كانت محاسبته محل رفض.

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

### المبحث الثالث: آليات الرقابة الجبائية وكيفية مكافحتها

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى كيفية عمل الدولة الجزائرية من خلال الرقابة الجبائية والطرق تتبعها المتابعة المتهربين ومعرفة العقوبات التي تفرضها عليهم لمكافحة التهرب الضريبي من خلال ما يلي:

**المطلب الأول: مؤشرات الوعاء ومؤشرات الرقابة وأهميتهم في زيادة فعالية الرقابة الجبائية**

بعد تطبيق مؤشرات الوعاء يترتب عنهم دلالات تتعلق بسلوك المكلفين بالضريبة لكونها قائمة على النهائي لتصريحات حياتية والمبالغ التي ترفض الضريبة على أساسها لهذا يوجد تسعة عشر مؤشر يعتمد على المركز ضرائب (تيارت) يجب التطرق اليهم:

**أولاً: مؤشرات الوعاء**

#### 1- مؤشرات التصريحات الشهرية (50) انظر الملحق رقم (02):

وتخلص ثلاثة 03 مؤشرات ص 1 =

• A1 ( التصريحات الشهرية التلقائية ) =

عدد التصريحات المودعة في الوقت المحدد / الفئة الجبائية الخاضعة ضد التصريح \* 100

• A2 ( التصريحات الشهرية المطلوبة ) =

المجمع الضريبي الغير الملزم / المجمع الضريبي المتابع \* 100

• A3 ( التصريحات المودعة بعلامة لا شيء ) =

عدد التصريحات المودعة في الأجل / عدد التصريحات المودعة بعلامة لا شيء \* 100

ويمكن عرض المؤشرات التصريحات الشهرية ( 50G ) للمركز تيارت (2020-2021) على النحو التالي:

#### جدول رقم (01-02) : مؤشرات التصريحات الشهرية للإدارة الضريبية تيارت (2020-2021)

2021		2020		البيان	المؤشرات
النسبة	العدد	النسبة	العدد		
79	14935/11860	79	15063/11942	التصريحات الشهرية التلقائية	1A
99	3022/3008	96	3121/3002	التصريحات الشهرية المطلوبة	2A
23	11860/2806	25	11942/2969	التصريحات المودعة بعلامة لا شيء	3A

المصدر: من إعداد الطالبين وبالاعتماد على إحصائيات المركز ضرائب (تيارت)

من خلال معطيات هذا الجدول نستنتج أن هناك تحسن وزيادة في أداء الضريبة في متابعة المكلفين بالضريبة الذين أخلوا بالتزاماتهم الدورية، حيث ارتفع مؤشر التصريحات الشهرية المطلوبة من 96% سنة 2020 إلى 99% سنة 2021، كما انخفض مؤشر التصريحات الشهرية التلقائية لنسبة 79% في كلتا السنتين 2020 و 2021، ويمكن تبرير التحسن في الأداء من سنة 2020 إلى 2021 حيث قام المركز الجوارى بالتصحيحات

اللازمة وتداركت بعض التقصير الحادث سنة 2020 خلال سنة 2021، وهذا ما يصب ويساعد في فعالية الرقابة الجبائية مختلف وسائلها.

2- مؤشرات التصريحات السنوية:

ويخص اربعة مؤشرات هي:

• A4 ( مؤشر الاشخاص المعنويين G4 ) =

عدد G4 المودعة في الوقت المحدد / المجمع الضريبي الخاضع لهذا التصريح \* 100

• A5 ( مؤشر الاشخاص الطبيعيين G11 ) =

عدد G11 المودعة في الوقت المحدد / الفئة الجبائية الخاضع لهذا التصريح \* 100

• A6 ( مؤشر الاشخاص الخاضعين لنظام المراقب G 13 ) =

عدد G13 المودعة في الوقت المحدد / الفئة الجبائية الخاضع لهذا التصريح \* 100

• A7 ( مؤشر الاشخاص الطبيعيين IRG مقرر - G1 ) =

عدد G1 المودعة في الوقت المحدد / المجمع الضريبي الخاضع لهذا الالتزام G1 \* 100

ويمكن عرض المؤشرات التصريحات السنوية للمركز تيارت (2020-2021) على النحو التالي:

الجدول رقم (02-02): مؤشرات التصريحات السنوية للمركز لضرائب تيارت (2020-2021)

2021		2020		البيان	المؤشرات
النسبة	العدد	النسبة	العدد		
45	919/421	40	901/366	مؤشر الاشخاص المعنويين G4	A4
34	3525/1216	33	3721/1234	مؤشر الاشخاص الطبيعيين G11	A5
60	433/260	51	427/220	مؤشر الاشخاص الخاضعين لنظام المراقب G13	A6
46	5174/2391	46	5414/2499	مؤشر الاشخاص الطبيعيين الخاضعين لـ IRG مقرر G1	A7

المصدر: من إعداد الطالبين وبالإعتماد على إحصائيات المركز ضرائب (تيارت)

نستنتج من خلال المعطيات المتوفرة لهذا الجدول على أن كل مؤشرات التصريحات السنوية ارتفعت من سنة 2020 إلى سنة 2021 فيما عدا مؤشر الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي مقرر (G1) الذي بقي ثابتا وتبرير هذه النتائج يعود إما لزيادة الوعي الغربي لهاته الفئة من المجتمع الضريبي وإما لتجنب المتابعات الجبائية التي يمكن أن يمكن أن تقوم بها المركز في حالة الإخلال بماله الالتزامات وفي كلتا

الحالتين تساعد والدهم مؤشرات التسيير فعالية الرقابة الجبائية من خلال ما تتضمنه من معلومات هامة تقيّد مختلف المصالح المعنية سواء على المستوى المركزي الجهوي أو المحلي.

### 3- مؤشرات التصريحات المتأخرة:

ويخص اربعة مؤشرات هي:

• A 8 (مؤشر الاشخاص المعنويين IBS -G4) =

عدد G4 المودعة في الوقت المحدد / المجمع الضريبي الخاضع لهذا الالتزام  $100 * G4$

• A 9 (مؤشر الاشخاص الطبيعيين BIC -G11) =

عدد G11 المودعة في الوقت المحدد / المجمع الضريبي الخاضع لهذا الالتزام  $100 * G11$

• A 10 (مؤشر الاشخاص الطبيعيين BNC -G13) =

عدد G13 المودعة في الوقت المحدد / المجمع الضريبي الخاضع لهذا الالتزام  $100 * G13$

• A 11 (مؤشر الاشخاص الطبيعيين IRG -G1) =

عدد G1 المودعة في الوقت المحدد / المجمع الضريبي الخاضع لهذا الالتزام  $100 * G1$

ويمكن عرض مؤشرات التصريحات المتأخرة للمركز لضرائب (تيارت) 2020-2021 على النحو التالي:

### الجدول رقم (02-03): مؤشر التصريحات المتأخرة للمركز لضرائب(تيارت) (2020-2021)

المؤشرات	البيان	2020		2021	
		النسبة	العدد	النسبة	العدد
A8	مؤشر الاشخاص المعنويين IBS -G4	05	906/53	07	1000/77
A9	مؤشر الاشخاص الطبيعيين BIC -G11	06	3720/2317	05	3520/209
A10	مؤشر الاشخاص الطبيعيين الخاضعين لنظام المراقب BNC -G13	12	421/49	09	289/27
A11	مؤشر الاشخاص الطبيعيين الخاضعين ل مقر IRG G1	06	5412/365	07	5176/379

المصدر: من إعداد الطالبين وبالإعتماد على إحصائيات المركز لضرائب (تيارت)

من خلال المعطيات المتوفرة لهذا الجدول المستخلص بان هناك تحسن ملحوظ في أداء المركز في مؤشرات التصريحات المتأخرة، فيما عدا مؤشرات الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للمربح غير التجاري (A10) لكن الأهم من كل هذا هو مطالبة المصالح المعنية بمجال الوعاء على اتخاذ تدابير سريعة وفعالية لروع هاته الفئة مختلفة عن اداء التزاماتها الجبائية وهذا ينطبق إجراءات التعميم التلقائي الذي يفتح المجال أمام المركز التحديد أسس الإخضاع مع تطبيق عقوبة نسبتها 25% وبالتالي ترى أن هاته المؤشرات الخاصة بالتصريحات المتأخرة

لتجعل مسؤول المصلحة التي ظهرت بمصلحته تسبب ضعيفة من أن يتدارك هذا التقصير بالإسراع لعمليات التسوية وعليه تكون هاته المؤشرات قد ساعدت بدون أي شبك على زيادة فعالية الرقابة الجبائية من خلال مختلف التسويات التي تتخذ صد التصريحات الدورية في أحالها القانوني .

4- مؤشرات التصريحات بالعجز: وتخص أربعة مؤشرات هي:

ويخص اربعة مؤشرات هي:

• A 12 ( مؤشر الاشخاص المعنويين IBS -G4) =

عدد G4 المودعة بالعجز / المجمع الضريبي الخاضع لهذا الالتزام  $100 * G4$

• A 13 ( مؤشر الاشخاص الطبيعيين BIC -G11) =

عدد G11 المودعة بالعجز / المجمع الضريبي الخاضع لهذا الالتزام  $100 * G11$

• A 41 ( مؤشر الاشخاص الطبيعيين BNC -G13) =

عدد G13 المودعة بالعجز / المجمع الضريبي الخاضع لهذا الالتزام  $100 * G13$

• A 15 ( مؤشر الاشخاص الطبيعيين IRG -G1) =

عدد G1 المودعة بالعجز / المجمع الضريبي الخاضع لهذا الالتزام  $100 * G1$

ويمكن عرض هذه المؤشرات للمركز لضرائب تيارت (2020-2021) على النحو التالي:

الجدول رقم (02-04): مؤشر التصريحات بالعجز للمركز لضرائب (2020-2021)

2021		2020		البيان	المؤشرات
النسبة	العدد	النسبة	العدد		
11	518/59	04	892/33	مؤشر الاشخاص المعنويين IBS -G4	A12
03	3519/132	02	3716/33	مؤشر الاشخاص الطبيعيين BIC -G11	A13
05	427/22	01	424/06	مؤشر الاشخاص الطبيعيين الخاضعين لنظام المراقب BNC -G13	A14
03	5176/169	02	5414/115	مؤشر الاشخاص الطبيعيين الخاضعين ل IRG مقر G1	A15

المصدر: من إعداد الطالبين وبالإعتماد على إحصائيات المركز لضرائب (تيارت)

تبين مؤشرات التصريحات بالعجز الظاهر هذا الجدول على أن هناك ارتفاع في هاته المؤشرات منة 2021 بالمقارنة من مؤشرات سنة 2020 وهذا يدل على أن هناك التزام حياتي أكثر في سنة 2021 بالرغم من أن التصريحات المودعة تتضمن عجزا كما تشير النسب الضعيفة لهاته المؤشرات على أن هنالك خلل على هاته التصريحات يستلزم مباشرة الرقابة الجنائية عليها دون انتظار وهذا للتأكد مما جاء فيها من معلومات كما

يستدعي الأمر تطبيق الغرامات (2500-5000 و 10,000) حسب منذ التأخير في حالة تقديم هاته التصريحات بعد الأجال المحدد قانونا والتي من يوم 30 أفريل كأخر أجل.

5- مؤشرات استغلال للمعلومات الجبائية :

وتتضمن مؤشرين اثنين هما:

• A 16 (مؤشر بطاقة الربط المستعملة 18 G) =

عدد G18 المستعملة / عدد بطاقات الربط المستعملة \* 100

• A 17 (مؤشر بطاقة الربط المرسله 18 G) =

عدد G18 B لباقي المصالح / عدد G 18 B المحررة \* 100

يمكن عرض هذين المؤشرين للإدارة الضريبية للمركز لضرائب تيارت (2020-2021)

الجدول رقم (02-05) : مؤشرات استغلال للمعلومات للمركز لضرائب تيارت (2020-2021)

2021		2020		البيان	المؤشرات
النسبة	العدد	النسبة	العدد		
14	2706/402	12	3566/432	مؤشر بطاقة الربط المستعملة G18	A16
10	2706/291	08	3566/332	مؤشر بطاقة الربط المرسله G 18 B	A17

المصدر: من إعداد الطالبين وبالإعتماد على إحصائيات المركز لضرائب (تيارت)

توضح مؤشر السير (A16-A17) المبينة بالجدول أعلاه على أن هناك زيادة في الأداء من حيث استغلال وتحرير المعلومات الجبائية وهذا ما من شأنه المساعدة ودعم عملية المراقبة الجبائية بشتى أنواعها لان المعلومات الجبائية قد تكشف العناصر المخفية مما قد يؤدي إلى تصنيفها كمش ضريبي.

6- مؤشرات المراقبة على الوثائق:

وتتضمن مؤشرين الذين هما:

• A 18 (مؤشر الملفات المبرمجة) =

عدد الملفات المبرمجة / المجمع الضريبي \* 100

• A 19 (مؤشر الملفات المحقق فيها) =

عدد الملفات المحقق فيها / المجمع الضريبي \* 100

و يمكن عرض مؤشرات المراقبة على الوثائق للمركز لضرائب تيارت (2020-2021) على الاتي :

الجدول رقم (02-06): مؤشرات المراقبة على الوثائق للمركز الحواري لضرائب تيارت (2020-201)

المؤشرات	البيان	2020		2021	
		النسبة	العدد	النسبة	العدد
A18	مؤشر الملفات المبرمجة	12	3566/432	14	2706/402
A19	مؤشر الملفات المحقق فيها	08	3566/332	10	2706/291

المصدر: من إعداد الطالبين وبالإعتماد على إحصائيات المركز ضرائب (تيارت)

تبين مؤشرات المراقبة على الوثائق الظاهرة بالجدول أعلاه أن هناك زيادة في أداء مصالح المراقبة الجبائية لهذا النوع حيث ارتفع المؤشرين (A18-A19) من (12% و 8%) سنة 2020 إلى 14% و 10% على التوالي سنة 2021، وبالرغم من الزيادة الملحوظة عليهما إلا أنهما يكشفان كذلك تقصير المصالح المعنية بالمراقبة على الوثائق لأنها لم تصل إلى الحد الأدنى المطلوب من طرف المديرية العامة لضرائب وهو 625% من إجمالي الملفات المسيرة من طرف المصلحة، وهذا ما سيؤدي إلى تصحيح هذا الخلل فقد يكون هناك غير كاف من الأعوان المكلفين بعملية المرققة، وعليه العمل المديرية العامة على دعم هاله المصلحة بأعوان آخرين مما يصب في زيادة فعالية الرقابة الحالية والذي كان من ورائه مؤشرات المراقبة على الوثائق وعليه تظهر أهمية مؤشرات الرقابية في إصلاح أي اختلال قد تشهده المصالح الجبائية لئتم إصلاحه وتداركه .

وهذا ما يفيد كثيرا مختلف وسائل الرقابة الجبائية

#### ثانيا: مؤشرات الرقابة

اعتمدت المديرية العامة لضرائب على إحدى عشر (11) مؤشر للرقابة الجبائية حتى تتمكن من الوقوف عن قرب على المصالح المكلفة تمامه العملية الأساسية للإدارة الضريبية، حيث يسند إليها كل من التحقيق في المحاسبة، التحقيق للمعمل في الوضعية الجالية الشاملة التحقيق المصوب والتلبس الجبائي وكذا مراقبة المعاملات العقارية. وتمثل مؤشرات الرقابة الجبائية في الآتي:

وقد تلعب هاته المؤشرات دورا فعالا في زيادة فعالية الرقابة الجبائية من خلال ما يتضمنه كل مؤشر

✓ مؤشرات تحليل برنامج التحقيق: وتضم مؤشرين اثنين هما:

• C1 (مؤشر اعداد البرامج) = الالغاء + الأهيلات / العدد الاجمالي للعمليات المبرمجة \* 100

• C2 (مؤشر معدل التغطية) = عدد الملفات التي تم التحقيق فيها / عدد الملفات التابعة للنظام الحقيقي \* 100

✓ مؤشرات تحليل برنامج المعاملات العقارية: ويضم كذلك مؤشرين اثنين هما:

• C3 (مؤشر تغطية التحقيق) = عدد المعاملات التي تم التحقيق فيها / عدد المعاملات العقارية المسجلة \* 100

• C4 (مؤشر تغطية التقويم) = عدد المعاملات المعاد تقويمها / عدد المعاملات العقارية المسجلة \* 100



✓ مؤشرات تحليل برنامج المداخل الإيجارية:

وتتضمن مؤشرين الذين هما:

• C5 (مؤشر تغطية المداخل الإيجارية) = عدد العقود التحقيق فيها / عدد العقود المسجلة \* 100

• C6 (مؤشر تغطية تقويم المداخل الإيجارية) = عدد العقود المعاد تقويمها / عدد العقود المسجلة \* 100

4- مؤشرات تنفيذ برنامج المراقبة

• C7 (مؤشر تنفيذ البرامج) = عدد العمليات المغطاة في (12/21) / عدد العمليات المبرمجة \* 100

• C8 (مؤشر عدم تنفيذ البرامج) = عدد العمليات التي لم يتم انطلاق فيها / عدد العمليات المبرمجة \* 100

• C9 (مؤشر الملفات المحقق فيها لكل مهمة) = عدد الملفات المحقق فيها / عدد المحققين

• C10 (مؤشر الانتهاء من البرنامج السنوي) = عدد العمليات التي لم يتم انتهاء منها (03/31) / عدد

الاجمالي للعمليات المبرمجة

• C11 (مؤشر المعاملات المحقق فيها لكل عون) = عدد المعاملات المنجزة / عدد اجمالي للمقومين

ويمكن عرض مؤشرات الرقابة للمركز لضرائب تيارت على النحو التالي:

جدول رقم (02-07): مؤشرات الرقابة الجبائية للمركز لضرائب تيارت (2020-2021)

المؤشرات	البيان	2020		2021	
		النسبة	العدد	النسبة	العدد
C1	مؤشر اعداد البرامج	12	442/54	09	414/40
C2	مؤشر معدل التغطية	05	7589/400	74	5312/396
C3	مؤشر تغطية التحقيق	100	80/80	100	216/216
C4	مؤشر تغطية التقويم	100	80/80	43	216/80
C5	مؤشر تغطية المداخل الإيجارية	00	42/00	100	10/10
C6	مؤشر تغطية تقويم المداخل الإيجارية	00	42/00	00	10/10
C7	مؤشر تنفيذ البرامج	86	440/378	91	413/374
C8	مؤشر عدم تنفيذ البرامج	12	442/52	09	415/40
C9	مؤشر الملفات المحقق فيها لكل مهمة	32 ملف	12/378	31 ملف	12/374
C10	مؤشر الانتهاء من البرنامج السنوي	13	440/59	10	413/41
C11	مؤشر المعاملات المحقق فيها لكل عون	18 ملف	04/70	52 ملف	04/206

المصدر: من إعداد الطالبين وبالاعتماد على إحصائيات المركز لضرائب (تيارت)

خلال مؤشرات الرقابة الخيالية التي يتضمنها الجدول أعلاه يمكن استخلاص عدد من الإستنتاجات ترى بأنها تساعد كثيرا في فعالية عمليات التحقيق بمختلف أنواعها والمتمثلة على الخصوص في الآتي:

وجود است ضعيفة بمؤشر إعداد البرنامج (C1) بدلا على أن الأداء ضعيفا لمصلحة الرقابة الجبائية للإدارة الضريبية تيارت، ويمكن تبرير هذا على أن هاته المصلحة تركز أكثر على التحقيق المصوب، وهذا ما يدل عليه مؤشر تنفيذ البرنامج (C7) التي وصلت نسبة 86% سنة (2020) و (91%) سنة (2021) غير أنه.

يمكن تصليح هذا الخلل بحيث مصلحة الرقابة الحالية على إعادة استراتيجيتها المنتهية والتركيز أكثر على التحقيق المحاسبي لما له من فوائد على المركز من خلال ردع التهرب الضريبي من جهة والحصيلة الكبيرة التي قد تحني منه.

نسبية مؤشر معدل التغطية (C2) لسنة (2020) ضعيف جدا ويعود هذا العدد الكبير للملفات الخاضعة للنظام الحقيقي مقارنة سنة (2021) حيث كان في السنة الأولى عدد الملفات هو (7589) أما السنة الثانية فانخفض إلى (5312 ملف) وهذا ما جعل نسبة هذا المؤشر تتخفف، ومن أجل زيادة فعالية الرقابة الجبائية في مثل هاته الحالات يستدعى الأمر دعم المصالح المعنية أي محققين إضافيين.

نسبة مؤشر التحقيق المعاملات العقارية (C3) يدل على الأداء الجيد للمصلحة لهذا النوع من الرقابة، وبالتالي تمكن زيادة الملفات المقترح للمراقبة الجبائية الخاصة بالتحقيق على المعاملات العقارية لاحقا C4 نسبة مؤشر تغطية التقييم (C4) ضعيفة في سنة (2021) ويعود هذا إلى سوء الملفات المحقق فيها التي تم تحني منها المصلحة المعنية أي مدخول ضريبي، حيث أنه في سنة (2021) لم يتم تقييم إلا 80 ملف من بين 216 ملف متحقق فيه.

C5 نسبة مؤشر تغطية المداخل الإدارية (5) المعدومة سنة (2020) تعود إلى عدم البرمجة لأي ملف خلال هذه السنة، كما ظهر الأداء الجيد خلال سنة (2021) التي وصلت نسبة المؤشر تغطية إلى 100% مما تفيد هاته النسبة على إمكانية زيادة البرمجة لهذا النوع من الأنشطة العقارية هذا ما يزيد من فعالية الرقابة الجبائية كذلك.

C6 نسبة مؤشر تغطية تقييم المداخل (C6) هي نفس النسب الذي أحدها المؤشر (C5) وتبرر النسب المعدومة لهذا المؤشر لعدم وجود عقود مبرمجة لتحقيق أي يعود للعدد القليل من العقود المسجلة في سنة (2020) (42 عقدا) من جهة ومن جهة أخرى لعدم وجود أي خلل عليها يستدعى برمجتها للتقييم.

C7 النسب المرتفعة لمؤشر تنفيذ البرنامج (C7) يعود بالأساس إلى تركيز المصلحة على التحقيق المصوب لسهولته حيث لا يتطلب جهدا أو وقتا كثير لتنفيذ برنامجه، كما تفيد هاته النسب المرتفعة إلى إمكانية تحويل استراتيجية المصلحة النوع من التحقيق إلى أنواع أخرى كالتحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة مما قد يساعد في زيادة فعالية الرقابة الجبائية لهاته الأنواع.

C8 السبب الضعيفة المؤشر عدم تنفيذ البرنامج (C8) بدل على الأداء الجيد لمصلحة المراقبة حيث أن الملفات التي يتم التحقيق فيها هي 12% لسنة 2020 و 09% لسنة 2021 أي نسبة الملفات التي لم يتم التحقيق فيها هي 86% سنة 2020 و 91% لسنة 2021، وقد تطلب المديرية العامة لضرائب من مصلحة المراقبة الجنائية على أن تكون هاته النسب معلومة لاحقا لعقد المؤشر، أي التحقيق في كل الملفات المريحة، وهذا ما يؤدي إلى زيادة فعالية الرقابة الجنائية كذلك.

C9 مؤشر الطلقات المحقق فإنها الكل مهمة (C9)، قد تظهر مقبولة، غير أن أغلب هاته الملفات. هي ملفات تعرضت إلى تحقيق المصوب الذي لا يتطلب صعيديا ولا وقتا كبيرين فالمدة القصوى المحددة لهذا النوع من التحقيق في الشهرين، وبالتالي يمكن الاستفادة . هذا المؤشر إما البحث المصلحة على الرفع من الملفات الخاضعة للتحقيق المصوب أو التركيز على الأنواع الأخرى التي تتضمنها الرقابة الجنائية.

C10 النسب الضعيفة المؤشر الإنتهاء من البرنامج السنوي 13% (C10) سنة 2020 و 10% سنة 2021 تدل على الأداء الجيد المصلحة في مراقبة المعاملات العقارية، وبالتالي يمكن الاستفادة من هذا المؤشر تحت مسؤول هاته المصلحة إلى الإعتناء أكثر بتقويم المداخل الإيجارية التي كانت نسبة مؤشر تغطية تقويم المداخل الإيجارية (C6) سنة 2020 معلومة وبالتالي زيادة فعالية الرقابة الجنائية لعقد النوع من الرقابة .

C11 مؤشر المعاملات المحقق فيها الكل عون (C11) نرى أنها ضعيفة خاصة سنة 2020 التي تم خلافها التحقيق 18 معاملة عقارية فقط، إذا ما علمنا أن المراقبة على المعاملات العقارية ليست بالصعبة، وبالتالي قد تطلب المديرية العامة لضرائب من أجل دعم فعالية الرقابة الجنائية إما تكتيف المراقبة أكثر على هذا النوع من خلال زيادة عدد الملفات المحقق فيها أو الاعتناء أكثر بالمداخل التجارية.

### المطلب الثاني: آلية الرقابة الجنائية

#### أولا : آلية الرقابة الجنائية

لنبين آلية الرقابة الجنائية أخذنا المثال التالي من مركز الضرائب تيارت والمتمثل فيما يلي: شخص طبيعي يمارس نشاط الأشغال العمومية والبناء قام بفتح ملفه الجبائي على مستوى المفتشية 12/01/2020 حين قامت مصلحة بإعطاء جميع المعلومات المتعلقة بالتصريحات الجمالية وتاريخها لهذا الأخير تقدم هذا الأخير في سنة 2021 لتقديم تصريحات شهرية في حافظة G50- راجع الملحق رقم (02) المتعلقة برقم أعماله المحقق خلال كل شهر وفي نهاية السنة قام بتقدير الميزانية الجبائية للسنة المالية المختتمة.

وبعدها قامت مصلحة الضرائب بمراقبة وفحص كل التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومدى مطابقتها الميزانية الجبائية لكل مكلف اتضح في الملف الجبائي لهذا الأخير عدم تطابق التصريحات الشهرية مع الميزانية الجبائية:

- رقم الأعمال المصرح به " 49000000 دج في G11 ، راجع الملحق رقم (03)

- مجموع تصريحاته الشهرية 40000000 دج وهذا بالنسبة لسنة 2021 وكذلك وردت إلى المصلحة أن هذا الأخير قد حقق رقم أعمال خلال سنة 2020 قدر ب 38000000 دج وذلك طبقا للمعلومات الواردة من بعض المؤسسات المالية.

#### ثانيا: الإجراءات المطبقة من طرف الإدارة الجبائية

1- قامت المصلحة باستدعاء هذا الأخير من أجل توضيح الوضعية الجبائية للمصلحة ولكن هذا الأخير لم يتقدم إلى المصلحة في هذه الحالة قامت المصلحة بإرسال إخطار - راجع الملحق رقم (04) بإعادة تقييم الرقم أعماله المحقق سنتي 2020، 2021 ذلك في وثيقة- C4 راجع الملحق رقم (05)- أولية وذلك كان باتباع الخطوات التالية:

- بالنسبة للرسم على النشاط المهني " TAP

سنة 2020: 38000000 دج x 2% = 760000 مع العلم أن معدل الرسم على النشاط المهني 2%، و طبقت عليه غرامة الوعاء الضريبي 25% (25% x 760000)

- بالنسبة للرسم على القيمة المضافة TVA = 19% x 38000000 = 7220000 + 25%

الوعاء الضريبي = مجموع حقوق المؤداة TVA

في سنة 2020 وكذلك بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي قامت المصلحة باقتطاع 10% كربح من رقمه المحقق لهذه السنة أي إجمالي الربح هو 38000000 دج.

- IRG الضريبة على الدخل الإجمالي 20% x 38000000 معدل الضريبة على الدخل الإجمالي المحررة لسنة 2020 علما أن هذا الأخير كان خاضع للنظام المبسط وذلك حسب المادة 20 المكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

3800000 x 20% = 760000 دج غرامة 25%

أما بالنسبة لسنة 2021 فكان تقييم رقم أعماله كانت TVA 2021

رقم أعمال المصرح به في الميزانية 49000000 دج

كمجموع رقم الأعمال الشهري المصرح به = 900000/49000000

TAP 2021 = 2% x 9000000 = 180000 دج غرامة الوعاء الضريبي 15% = 27000 ج

9000000 \* 19% = 1710000 دج

قامت المصلحة بإرسال هذا الإخطار ومنح هذا الأخير أجل 30 يوم للرد والتبرير، وبعد انقضاء أجل 15 يوم تقدم هذا الأخير إلى المصلحة، بعد إجراء حوار مع هذا الأخير 3800000 دج تم قبضه من خلال كشف حسابه البنكي.

أما بالنسبة لسنة 2021 مبلغ 9000000 دج خاص بجوان لهذا تم نسيانه من طرف المحاسبة، وفي هذه الحالة قدم فواتير الشراء لشهر جوان إلى المفتش المكلف بدراسة ملفه وهذا لاسترجاع TVA الذي سدده هو للممول.

وبعد فحص هذه الفواتير تم إلغاء الرسم على القيمة المضافة المستحق الدفع من طرف هذا الأخير وذلك لتجنب ازدواجية الضريبة.

وفي الأخير قامت المصلحة بإرسال جدول الضرائب راجع الملحق رقم (06) الذي يحمل صبغة تنقيده والممضى من طرف المدير الولائي لضرائب C4 التقييم النهائي.

### المطلب الثالث: كيفية مكافحة التهرب الضريبي

أولاً: على مستوى التشريع الضريبي.

#### 1- العمل على تحسين التشريع الضريبي واستقراره:

يجب التسهيل على المكلف بالضريبة المهمة المتمثلة في دفع الضريبة وهذا لتجنيبه التهرب من يجب العمل على شرح أو صياغة النصوص القانونية بشكل سهل وواضح، فحتى لو استعان المكلف بأصحاب الخبرة فلا يمكنهم تفسير النص إلا بالتفسير الذي جاء به أو صيغ من أجله، وحتى نصل إلى مستوى الدقة في النص يجب اتحاد الجهود بين السلطة التنفيذية باعتبارها على علم بكل ما يخص بالضريبة من لحظة فرضها إلى تحصيلها والسلطة التشريعية التي يتمثل دورها بإعادة صياغتها للنصوص المقترحة عليها السلطة التعبدية. كما يجب أن يتوخى للمشرع أثناء صياغته للنصوص بالصياغة الجديدة حتى تؤدي بنا إلى استقرار القوانين نظراً للتغيرات والتعديلات المستمرة من خلال قانون المالية وهذا لأنها تفقد مهام موظفي الضرائب الذين لا يمكنهم مواكبة هذه التغيرات على مختلف النصوص القانونية لأن المشكل الحقيقي ليس انعدام القوانين بل هو في استقرارها وهنا تشير لبعض التوصيات من أجل فعالية النظام الضريبي:

- تشديد العقوبات المقررة على كل من يتهرب من الضريبة المفروضة عليه قانوناً حيث أضيف إجراء عقابي سنة 1995 متعلق بالغلاق المؤقت للمحلات التجارية
- اللجوء إلى إجراءات تكفل الحد من إمكانية التهرب مثل:
- حجز الضريبة من المنبع: ويتحلى ذلك في حجر مبلغ الضريبة المستحق عند المدين المكلف ليدفعها هذا الأخير نيابة عن المكلف للإدارة الجبائية.
- التبليغ بواسطة الغير لا تحده كثيراً في الدول النامية مع تخصيص مكافأة لمن يدلي معلومات تساعد في الرقابة ويبقى أداة فعالة.

#### 2- بساطة وعدالة النظام الضريبي

- وجب على المشرع الضريبي أن يتعاضد إزعاج المكلف لكي لا يستغزى فيلجأ إلى التهرب من دفع الضريبة.

- عليه بتسليط الإجراءات الإدارية المتعلقة بفرض الضريبة وحساب مقدارها وتحصيلها.
- تسليط النصوص وفهمها من طرف المكلفين بالضريبة يعتبر إما بنجاح أو فشل أي نوع من أنواع الضرائب
- النظام الضريبي في الجزائر من خلال الإصلاحات الضريبية المتجددة مع كل سنة مالية أعطت وجها حديدا للتشريعات الحالية، مثل ما هو الحال الذي جاء في مجال نظام التقدير الحرابي وقام المشرع بالجمع بين عدد من الضرائب بالسنة للمكلفين الخاضعين لنظام التقدير الجرافي، وهي (IRG) (TAP) (TVA).

### ثانيا: على مستوى الإدارة الجبائية

- 1- تتعدد وتتزايد نشاطات الأفراد المرتبطة بتحصيل الضريبة يستلزم تدعيم الهياكل الإدارية الجبائية بالإمكانيات البشرية من أجل أن تسد النقص بينها وبين الملفات التي يجب دراستها، فالاختلال أصبح واضحا بين وظائف الإدارة الجبائية وإمكانياتها البشرية.

وهذا يجب تكوين الجانب البشري، فلا بد للإدارة الجمالية أن تتخذ إجراءات حاسمة متمثلة فيما يلي:

- رفع مستوى موظفي الجهاز من خلال التكوين المتخصص الذي يعمل على رفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر
- زيادة المرتبات هذا الأمر الذي يجعل الأعوان في موضع بعيد عن الإجراءات المادية التي تعرض عليهم من المكلفين.
- وضع أسس عادلة للترقية، بالمقابل تسليط أقصى العقوبات للموظفين الذين يتبين لديهم سلوكات غير مشروعة كالرشوة.
- توفير المعلومات الضرورية التي يطلبها المكلف من قبل ككيفية تقدير الوعاء، فرض سعر الضريبة الإجراءات الضريبة.
- زيادة الموظفين المعنيين بالرقابة وتحسين معاشاتهم
- توفير الحماية للموظفين خلال الرقابة في الميدان.

### 2- الجانب المادي:

- من أجل أن تتماشى الإدارة مع بعض الإصلاحات الاقتصادية، أخذ المشرع الجبائي في هذا المحال بعض التعديلات الهيكلية على المستوى المحلي والمركزي:
- قام بتحويل الإدارة المركزية إلى المديرية العامة لضرائب وذلك بموجب المرسوم التنفيذي 90/190
- إنشاء تسع مديريات جهوية بموجب المرسوم التنفيذي 91/60
- إنشاء مديريات فرعية على مستوى المديرية الولائية
- إنشاء مديريات كبريات المؤسسات سنة 2002 والتي أصبحت قيد العمل سنة 2005
- إدماج مفتشية الضرائب المباشرة وغير المباشرة في مديرية واحدة.

- تجهيز مختلف المصالح الإدارية الضريبية بالإعلام الآلي نفقات قدرت - 29000.00 مليون يورو للفترة 2009 إلى 2012

- توفير وسائل النقل الكفيلة بتلبية حاجيات الموظفين لتأدية مهامهم.

ثالثاً: على مستوى المكلف بالضريبة

### 1- توعية المكلف بالضريبة

يقصد بذلك تحسيس المكلف بدور العربية في التنمية الاقتصادية والاجتماعية والدور الذي يؤديه اتجاه هذه التنمية وإرساء هذه النقاط في المجتمع يجب تحقيق المفاهيم التالية:

- تعريف الأفراد بواجبهم الضريبي بمختلف الوسائل المسموعة المرئية والمقروءة، توفير ندوات الشرح القوانين.

- الإشادة بالبرامج الحكومية المحققة من العائدات الضريبية التي تم تحصيلها.

- إقناع المكلف بأن الضريبة من أهم صفات المواطنة وأنها تعود بالفائدة عليه وعلى الوطن.

- استعمال عبارات إشهارية تحسيسية بسيطة يفهمها كل مواطن وتذكر أمثلة عن ذلك:

• دفع الصريبة رمز المواطنة

• دفع الضريبة - خلق مناصب شغل

• دفع الضريبة للتنمية الاقتصادية

• رفع التهرب إلى جناية تؤدي إلى الحرمان من الحقوق المدنية والسياسية.

### 2- إزالة التوتر بين الإدارة والمكلف:

إلا تجاهل الإدارة المكلف سوف يخلق توتر في العلاقة بينهما، إذ يؤدي ذلك بالمكلف لربط نظرتة الغربية بالإدارة كجهاز تنفيذي لا غيره بالإضافة إلى تدهور المستوى الخلفي ندى موظفي الإدارة في انعدام اللياقة في تعاملهم مع المكلفين والتحسين هذه العلاقة قامت إدارة الضرائب بإنشاء مصلحة الاستقبال بقصد تحسين صورتها وتضم المصلحة:

أ- الاستقبال الهاتفي: وذلك للتسهيل على المكلف المهمة بالاتصال في أي وقت لأي استفسار حيث تهدف الخدمة إلى:

• تمكين المكلف من الاتصال بالإدارة في أي وقت.

• تجنب الاكتظاظ في مكاتب الإدارة

• تجنب للمكلف التنقل

ب - الاستقبال الشخصي: وذلك بوضع مكتب الاستقبال في مدخل المبنى الخاص بالإدارة يسيره عونين برتبة مراقب التوجيه المكلفين مع مسك سجل الشكاوى.

### خلاصة الفصل

من خلال هذه الدراسة الميدانية والتي حاولنا من خلالها تتبع مختلف الإجراءات المرتبطة بعملية التحقيق بدءا بإشعار المكلف إلى غاية الانتهاء من عملية التحقيق (في شكل التقرير النهائي) تبين لنا أن هذه العملية تشمل مجموعة من المراحل، وتعد مرحلة التحقيق جبائي مرحلة أساسية ومكملة للرقابة المستندية والوثائق الثبوتية فيما يتعلق بمختلف التصريحات المرتبطة بالمكلف، وبعد القيام بفحص محاسبة المعني بالتحقيق شكلا ومضمونا تم اكتشاف بعض الأخطاء عن طريق وجود عدم توافق بين ما هو مصرح به وما وصلت إليه نتائج التحقيقات التي قام بها أعوان الإدارة الضريبية، ومن ثم تمت تسوية ملف هذا المكلف وذلك بإعادة تأسيس القاعدة الخاضعة للضريبة عن طريق إعادة حساب رقم الأعمال وتحديد الربح وتحديد الفروقات بين ما هو مصرح به من طرف المكلف وما تم التوصل إليه من طرف أعوان الإدارة الضريبية وفرض غرامات مالية نتيجة لهذه الفروقات وحساب مختلف أنواع الضرائب الخاصة بهذا المكلف .



خاتمة

### خاتمة:

تكمّن أهمية الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وذلك من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية وتحقيق أهداف رقابية وردعية للدولة، وتلجأ الإدارة الجبائية للعديد من السبل والأدوات ومن أهمها مراقبة التصريحات، والمراقبة المستندية، والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية التحقيق المصوب بالإضافة إلى التحقيق المحاسبي لمحاربة عمليات الغش والتدليس، وعدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين، وردعهم لحماية مصالح الدولة .

ويجب الإشارة إلى أن العدد المحدود للموارد البشرية المؤهلة والوسائل المادية الموفرة لأعوان الإدارة الجبائية من أجل القيام بمهام الرقابة الجبائية لكل ملفات المكلفين في نفس الوقت على أحسن وجه، بالإضافة إلى العدد الكبير للمكلفين والتعدد الكبير لمفاتيهم والذي يعد عملا صعبا على المحققين، غير كافية للقضاء على هذه الظاهرة، لذلك وجب تعزيزها بالوسائل المادية والبشرية الكافية والمناسبة، بما يكفل للإدارة التمكن من مراقبة كل المكلفين ووقوفهم على قدم المساواة أمام الضريبة، بحيث يجب التركيز خاصة على الوسائل البشرية ذات الكفاءة والتكوين العالي في الجانبين المحاسبي والجبائي.

وتعتمد الرقابة الجبائية على التحقيق المحاسبي بشكل كبير وذلك من خلال فحص محاسبة المكلف، حيث يجب على المكلف أن يبرر العمليات المحاسبية عن طريق تقديم الوثائق والتبريرات اللازمة للتأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية، وذلك بمقارنتها بالمعلومات المسجلة بالدفاتر المحاسبية والتحقق من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والحالة المالية ومجمل وضعيته الجبائية من جهة أخرى.

يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة مما يؤثر سلبا على مواردها المالية، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق على أحسن وجه وتقديم الخدمات العامة بالصورة الجيدة، وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة إلى اللجوء إلى وسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي واللجوء إلى الاقتراض إلا أن ذلك الاتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد.

إن التهرب الضريبي هو ظاهرة تمس الأنظمة الجبائية في العالم، وتلعب دورا كبيرا في الاقتصاد غير الرسمي، وتشتد خطورته في البلدان التي تمثل فيها الجباية أهم مورد للخزينة العامة للدولة.

يسعى القانون الجبائي إلى تحسين إيرادات خزينة الدولة، بتوظيف جميع الوسائل المتاحة لمحاربتة، ومنها وسيلة الرقابة الجبائية حيث تعتبر هذه الأخيرة من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحتها، وتكتسي أهمية بالغة نظرا لأن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي انه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح لمداخيله من تلقاء نفسه .

ومما سبق يمكن أن نصل إلى مجموعة من النتائج المستخلصة من هذا البحث والمتمثلة في :

-تدعيم مكافحة التهرب الضريبي من خلال العمل على تشريع مختلف القوانين الكفيلة بالمحافظة على إيرادات الخزينة العمومية ذات الأوجه الجبائية.

- التنفيذ الصارم لمختلف العقوبات الجبائية والجنائية المسلطة على المتهربين من دفع الضريبة
  - إصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي.
  - إعداد برنامج وطني لمكافحة الفساد الإداري داخل الإدارات العمومية.
  - تعميم التعامل بالشيكات وذلك لضبط مختلف المعاملات التجارية.
  - تحسين المحيط الاقتصادي وذلك بالقضاء على جميع النشاطات التي تغذي ظاهرة التهرب مثل الاقتصاد الموازي أو ما يعرف بالاقتصاد غير الرسمي.
  - يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذا فإن أحسن طريقة لمكافحة التهرب تكمن في البحث عن فعالية النظام الضريبي وذلك من خلال وجود بعض الثغرات القانونية في المحاسبة والتي يستغلها المكلف الجبائي لصالحه .
  - بساطة النظام الضريبي وتمتعه بالشفافية والمرونة.
  - تخفيف العبء الضريبي من خلال استعمال معدلات وأسس ضريبية معتدلة.
  - تحقيق مختلف مبادئ الضريبة وخاصة مبدأ العدالة الضريبية.
  - استقرار النظام الضريبي حيث أن كثرة التغيرات والتشريعات الضريبية يخلف محيط غير مشجع لمبادرة الاستثمار .
- 2- توصيات:
- بناء على ما تم دراسته فإن الإقتراحات التي تم الخروج بها هي:
  - تطوير الأداء الخدماتي لأعوان الضرائب من خلال تعميق المعارف نظري وتطبيقيا، بهف التحكم تقنيا في ضبط وتحديد أسس الضريبة، وكذلك زيادة التحصيل.
  - العمل على رفع الوعي الضريبي للمكلفين بزيادة الإعلام وتفعيل وتجسيد مبدأ العدالة الضريبية والرشادة في الإنفاق.
  - تطوير الإدارة الضريبية بشريا وماديا على النحو الذي يمكنها من التعامل مع التطورات التكنولوجية، مما يضمن زيادة فعالية وكفاءة العمل الإداري.
  - المراجعة المعمقة والمدروسة للتشريعات الضريبية المدروسة و التي من خلالها يقوم المكلف بالتهرب من دفع مستحقته الضريبية
  - وضع نظام معلوماتي مركز يعمل على تجميع المعلومات الضرورية الخاصة بالمكلف وتوزيعها على المصالح الخاصة
  - اقامة نظام جبائي محكم وارساء الحس الضريبي لدى المكلف

- خلق جو التجاوب بين الإدارة الجبائية و المكلف الذي يحفز على اداء واجب الالتزام الضريبي و بالتالي تشديد اجراءات الرقابة الصارمة

- استخدام الاعلام الالي من اجل تسهيل و تسريع المعاملات بين الموظفين و المكلفين بدفع الضريبة.

### 3- آفاق الدراسة:

تعتبر الرقابة الجبائية اداة فعالة لمكافحة التهرب الضريبي و حماية اموال الخزينة العمومية و التي يتم فيها فحص و تقييم مختلف السجلات والتصريحات المقدمة التي تهدف اساسا الى تحديد الانحرافات و الاخطاء و الكشف عن الغش و التدليس في الوثائق و الفواتير ومن خلال النتائج المتوصل اليها سابقا من هذه الدراسة يمكن تقديم بعض التوصيات التي تساهم في الحد من الانحرافات و الاخطاء و تعمل على رفع قيمة التحصيلات و زيادة فعالية الرقابة الجبائية داخل النظام الجبائي و جعلها تعمل على الحفاظ على ايرادات الدولة و فيما يلي مجموعة من المواضيع المقترحة يمكن أن تكون دراسات مستقبلية:

- التدقيق المحاسبي كأداة للرقابة الجبائية.

- الإصلاحات الجبائية وأثرها على المؤسسة الاقتصادية.

# المصادر و المراجع

اولا - الكتب:

1. عادل أحمد حشيش، " أساسيات المالية العامة"، دار النهضة العربية، بيروت لبنان، 1992
  2. فؤاد توفيق ياسين، " المحاسبة الضريبية"، دار البازوري العملية للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن
  3. أعاد حمود العبسي، " المالية العامة والتشريع الضريبي"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000
  4. منصور ميلاد يونس، " مبادئ المالية العامة"، منشورات الجامعة المفتوحة، 1994
  5. سوزي عدلي ناجي، "الوجيز في المالية العامة"، الدار الجامعة للنشر والتوزيع، مصر، 2000
  6. عادل أحمد حشيش، "أصول الفن المالي للاقتصاد العام"، دار المنشورات النهضة العربية، بيروت، لبنان
  7. محمد عباس محرز، " اقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة، الجزائر العاصمة، 2003
  8. عبد المطلب عبد الحميد، "اقتصاديات المالية"، الدار الجامعية، مصر، 2005
  9. محمد السعيد فرهود، المالية، المطبوعات الجامعية، حلب، سوريا، طبعة 1979، الجزء الأول
  10. المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 1996
  11. عتاب أحمد الناصر، فعالية النظام الضريبي الجزائري، دار المحمدية للنشر، الجزائر، 2005
  12. رضا خلاصي، المراجعة الجبائية، دار المحمدية، الجزائر، 2003
  13. ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004
  14. محمد رفيق الطيب، مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي، ديوان المطبوعات الجامعية، 2004
- ثانيا: المذكرات
15. أحمد رجراج، " النظام الجبائي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004.
  16. نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير علوم التسيير، 2004.
  17. ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي، رسالة ماجستير علوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، سنة 2004.
  18. فلاح محمد، الغش الجبائي وتأثيره على دور الجباية في التنمية الاقتصادية، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط معهد الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، سنة 1997.
  19. نادي سليم، المراجعة الجبائية، رسالة مؤرخة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، 2004
  20. سعيد سليمان، تحديات النظام الجزائري، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، جامعة سطيف، 2005
- ثالثا: المراسيم و المنشورات
21. الجريدة الرسمية رقم 79، بتاريخ 2001/12/29 المادة 58.

22. المرسوم التنفيذي القرار المؤرخ في 1991/04/30

رابعاً: مراجع باللغة فرنسية

23. Dalloz, paris, 1958 «sciences et techniques fiscales».I.trotabas.

الملاحق



## الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

نموذج رقم 4

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تيارت

مركز الضرائب - تيارت -

المرجع / رقم ..... / م ض ت / م ض م / م ر م ب / 2021

رسالة مع وصل بالاستلام  
رقم .....

## إشعار بالتحقيق في المحاسبة

لنا الشرف أن نعلمكم ماعدا طلب مقدم من طرفكم مقبول من مصالحنا سوف نحضر بمؤسستكم .....

يوم ..... على الساعة ..... وذلك للتحقيق في جميع تصريحاتكم الجبائية المقدمة  
للسنوات ..... و المتعلقة بالضرائب و الرسوم التالية .....نلتمس منكم ان تضعوا تحت تصرفنا جميع الوثائق و المستندات المحاسبية و مجمل المعلومات و المعطيات الممسوكة  
بواسطة أنظمة الإعلام الآلي التي ساهمت في تكوين النتائج المحاسبية وفق المادة 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية .

أثناء هذا التحقيق يمكنكم طلب مساعدة من مستشار من اختياركم لمناقشة هذه الملاحظات أو الرد عليها .

إذا تعذر إجراء المراقبة الجبائية بسبب ثبوت طابعها غير المقنع وفق المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية سوف يتم  
التقييم التلقائي وفق المادة 44 -1 من قانون الإجراءات الجبائية دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها  
في التشريع الجبائي .أثناء فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع يمكن أثناء تسليم هذا الإشعار إجراء معاينة مادية للعناصر الطبيعية  
للاستغلال و التأكد من وجود المستندات المحاسبية و حالتها بناء على المادة 20 من ق ا ج .

تجدون رفقة هذا الإشعار نسخة من ميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته .

تقبلوا منا فائق التقدير و الاحترام

المحققون

رئيس الفرقة

الملحق(02): الرسم على القيمة المضافة و الضريبة على ارباح

تسجيل أرقام الأعمال و المدخلات بالبنطار و الحد الأخير يراجع إلى الصفر.  
(مثال: 325.620 = 325.620 دج)

الرسم على القيمة المضافة  
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro.  
(Exemple : 325.626 DA = 325.620 DA)

A / Chiffres d'affaires imposables

الرمز Code	المعاملات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة Opérations assujetties à la TVA	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفي Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	البلغ المفترض = (ج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 12	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 13	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 14	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 15	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 16	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 21	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 22	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 23	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 24	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 25	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 26	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 28	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 31	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 32	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 33	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 34	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 35	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 36	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
E 3 B 37	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				0,00%	0,00
<b>TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES</b>						
			0,00	0,00	0,00%	0,00

ب - الحسمات الجارية :		C / TVA à payer	
الرمز	مبلغ	الرمز	مبلغ
E 3 B 91	0,00	E 3 B 97	0,00
E 3 B 92		E 3 B 98	
E 3 B 93		B	
E 3 B 94		E 3 B 99	
E 3 B 95			
E 3 B 96			
<b>Total des déductions à opérer (B)</b>		<b>Total des déductions à opérer (B - C)</b>	
0,00		0,00	

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

الضرائب و الرسوم المحصنة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر  
 تصريح يقوم مقام حافظة إقرار بالتسديد  
**IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE  
 RETENUE A LA SOURCE**  
**DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU – AVIS DE VERSEMENT**

M ..... السيد (ة) .....  
 (الاسم - لقب - اسم الشركة) .....  
 Activité / Profession : .....  
 Adresse : .....

الدورية العامة للضرائب  
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
 مديرية .....  
 DIRECTION .....  
 200 .....  
 200 .....  
 Mois de .....  
 Trimestre 200 .....

مطالبة الضرائب لـ .....  
 INSPECTION DES IMPOTS DE .....  
 قفصه الضرائب لـ .....  
 RECETTE DES IMPOTS DE .....  
 بلدية .....  
 COMMUNE DE .....

التذكير إجباريا  
 A RAPPPELLER  
 OBLIGATOIREMENT  
 NIS: .....  
 NIF: .....  
 Article d'imposition : .....

الرسوم على النشاط المهني بمعدل 2% Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	التصنيفات الخاصة الضريبية	رقم الأعمال	Chiffre d'affaires imposable Recettes professionnelles imposables	Chiffre d'affaires Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50%			0,00	0,00	0,00
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réduction de 30%			0,00	0,00	0,00
C 1 A 13	Affaires sans réduction			0,00	0,00	0,00
C 1 A 14	Affaires exonérées			0,00	0,00	0,00
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			0,00	0,00	0,00
1	Préciser autres taux de réduction le cas échéant			0,00	0,00	0,00
TOTAL				0,00	0,00	0,00

التسديدات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات Acomptes IBS

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	1er		
2	Acompte provisionnel		
TOTAL			

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10%	0,00
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15%	0,00
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50%	0,00
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source		%	0,00
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24%	0,00
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source		%	0,00
TOTAL				0,00
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.			0,00

Droit de timbre sur état حق الطابع			
Code	Opérations imposables المبيعات الخاضعة للمريبة	Chiffre d'affaires imposable	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00			0,00
		%	0,00
		%	0,00
		%	0,00
4	TOTAL	0,00	0,00

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه			
Code	Opérations imposables المبيعات الخاضعة للمريبة	Chiffre d'affaires imposable	Montant à payer (en DA)
			0,00
		%	0,00
		%	0,00
		%	0,00
5	TOTAL	0,00	0,00

RECAPITULATION (EN DA)		تجميعاً بـ (دج)	Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالتلف المبررية	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقائمة الضرائب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بصفة الإعاء
1 - TAP.	C/500 026/A	0,00	يتميد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح وتطابقه مع الوثائق المحاسبية.	Recu - ce jour, le présente déclaration enregistrée sous le numéro : payée - par chèque bancaire N° : du : tiré sur l'Agence : - par chèque postal N° : - en numéraire:	Déclaration enregistrée le :  Observations éventuelles :
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1		Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.	prise en recette par quittance N° : de ce jour. A ..... le ..... Cachet, signature,	
3.1 - IRG salaires.	C/201 001/100	0,00			
3.2 - IRG / Autres rel. sources.	C/201 001/101/A/B/C	0,00			
3.3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3				
- TIC.	C/201 003/303/A/B				
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	0,00			
5 - Autres.	C/.....	0,00			
6 - TVA.	C/500 020/A	0,00			
MONTANT TOTAL A PAYER		0,00			



الملحق (04) : NOTIFICATION DEFINITIVE DE REFRESHMENTS

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
 DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE  
 .....CHELEF.....  
 DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE :  
 ..... TIARET.....  
 INSPECTION DES IMPOTS DE :  
 ..... TIARET.....

وزارة المالية  
 المديرية الجهوية للضرائب الشلف  
 المديرية الولائية للضرائب تيسارت  
 مفتشية الضرائب تيسارت

NOTIFICATION DEFINITIVE  
 DE REDRESSEMENTS

A.....LE.....

Accusé de  
 reception

Référence de la notification  
 de redressements :

N°.....

Date d'introduction de la  
 réponse :

A  
 M.....  
 .....  
 .....  
 N° D'ARTICLE : .....  
 N.I.S : .....  
 N.I.F : .....

J'ai l'honneur de vous informer que suite à : (Rayer la mention inutile)  
 - l'examen de vos observations formulées sur la notification initiale  
 du redressements rappelée en référence;  
 - l'absence de réponse à la notification initiale de redressements  
 rappelée en référence;  
 Il a été décidé de rectifier vos déclarations au titre des impôts et taxes  
 marqués d'une croix ci-dessous :

- Impôts sur le revenu global : (Préciser la catégorie)  
 .....  
 Au titre de la période.....
- Impôts sur les bénéfices des sociétés :  
 Au titre de la période .....
- Taxe sur l'activité professionnelle :  
 Au titre de la période .....
- Taxe sur la valeur ajoutée :  
 Au titre de la période .....
- Autres impôts et taxes (à préciser )  
 .....  
 .....  
 Au titre de la période .....

Veuillez agréer, Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

**Le Chef d'inspection:**



الملحق (06): وثيقة شروط و اجال ( اداع الشكوى و اداء الضرائب )

تاريخ الإصدار: .....  
 رقم الضريبة: .....  
 العنوان: .....  
 رقم المادة: .....  
 رقم التعريف الإحصائي: .....  
 رقم التعريف الجبائي: .....

مستند رقم: .....  
 العنوان: .....  
 رقم المادة: .....  
 رقم التعريف الإحصائي: .....  
 رقم التعريف الجبائي: .....

تاريخ الإصدار: .....  
 رقم الضريبة: .....  
 العنوان: .....  
 رقم المادة: .....  
 رقم التعريف الإحصائي: .....  
 رقم التعريف الجبائي: .....

مستند رقم: .....  
 العنوان: .....  
 رقم المادة: .....  
 رقم التعريف الإحصائي: .....  
 رقم التعريف الجبائي: .....

Señalé D. 37 - Imp. Officiels, Alger (2014)

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

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	
IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer											
I.R.G.											
Majorations et Amendes (VF+RG) I.B.S.											
Versement Forfaitaire											
Taxe sur l'Activité Professionnelle											
Taxe sur la Valeur Ajoutée											
Réintégration TVA/achats Pénalités d'assiette/TVA											
Taxe sur achats											
2700 - Enregistrement											
2 - C 200 - Timbre											
3 - 1 - B - 00 - TF et TA											
1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine											



الملحق (07): التصريح بالأرباح الصناعية و التجارية

سلسلة ج رقم 11

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
Direction Générale des Impôts  
DIW de .....  
Structure .....

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
مديرية الضرائب لولاية.....  
مصلحة.....

..... : رقم التعريف الجبائي  
..... : رقم المادة  
..... : رقم التعريف الوطني

الضريبة على الدخل الاجمالي  
التصريح بالأرباح الصناعية و التجارية  
( نظام الربح الحقيقي )  
الرسم على النشاط المهني  
نتيجة سنة: 20.... / الفترة الخاضعة للضريبة من /... إلى /.../20....  
سنة الاكتاب 20...  
(المادة 18 و 224 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)

تصريح يكتب في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة لدى مركز الضرائب أو مفتشية الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط.

I- معلومات متعلقة بالمؤسسة :

..... : الاسم و اللقب/ التسمية الاجتماعية:  
..... : النشاط او النشاطات الممارسة :  
..... : تاريخ بداية النشاط :  
..... : نشاط معفى:  
ANAE (Ex-ANSEJ)  CNAC  ANGEM  Autres exonérations   
و.و.د.م. ص.و.ت.ب. و.و.ت.ق.م. إعفاءات أخرى  
..... : عنوان مقر ممارسة النشاط :  
..... : في حالة تغيير مكان الإقامة قبل الفاتح من جاتفي للسنة، يتوجب ذكر العنوان القديم:  
..... : رقم السجل التجاري:

II- معلومات متعلقة بالشخص أو الاشخاص الخاضعين للضريبة (1) :

الاسم و اللقب:	حصة الأرباح (%) :	مقر موطن التكاليف (2) :	رقم التعريف الجبائي:
.....	% ....	.....	.....
.....	% ....	.....	.....
.....	% ....	.....	.....
.....	% ....	.....	.....
.....	% ....	.....	.....

III- معلومات متعلقة بالمحاسب أو المحاسبين أو الخبراء المكلفين بمسك المحاسبة:

الاسم و اللقب:	العنوان:	رقم التعريف الجبائي :	أذكر ما إذا كان هؤلاء المهنيين من بين المستخدمين الأجراء:
.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....

(1) فيما يخص شركات الأشخاص، يتعين ملء المعلومات المدونة في هذا الاطار بالنسبة لكل شريك.  
(2) في حالة تغيير مكان الإقامة قبل الفاتح من جاتفي للسنة، يتوجب ذكر العنوان القديم.

IV- عناصر تستخدم في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة:	
اطار مخصص للمصلحة:	1. قسم مخصص لرقم الاعمال (المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة):
	العمليات الخاضعة للضريبة التي تستفيد من تخفيض (المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة):
	- رقم الاعمال الذي يستفيد من تخفيض مقدر ب 25%
	- رقم الاعمال الذي يستفيد من تخفيض مقدر ب 30%
	- رقم الاعمال الذي يستفيد من تخفيض مقدر ب 50%
	- رقم الاعمال الذي يستفيد من تخفيض مقدر ب 75%
	- المبلغ الاجمالي لرقم الاعمال الذي يستفيد من التخفيض (1):
	العمليات الخاضعة للضريبة و التي لا تستفيد من التخفيض (2):
	- المبلغ الاجمالي لرقم الاعمال الخاضع للضريبة [(1) + (2)] (3):
	العمليات المعفاة من الرسم على النشاط المهني (المادة 218 و 220 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة):
	- رقم الاعمال الخاص بعمليات البيع المنجزة من طرف المنتجين
	- رقم الاعمال الناتج عن عمليات بيع المواد ذات الاستهلاك الواسع
	- رقم الاعمال الناتج عن عمليات التصدير
	- رقم الاعمال المتأتي من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته
	- اعفاءات اخرى (حدد نوعية العملية المعفاة):
	* .....
	* .....
	* .....
	* .....
	- المبلغ الاجمالي لرقم الاعمال المعفى (4):
	- المبلغ الاجمالي لرقم الاعمال المحقق [(3) + (4)]:
	2. القسم المخصص للنتيجة الجبائية:
	- للنتيجة المحاسبية (1):
	- مجموع الخصومات (الجدول رقم 9) (2):
	- مبلغ العجز القابل للتخصم (الجدول رقم 9) (3):
	- مجموع اعادة الاماجات (الجدول رقم 9) (4):
	- للنتيجة الجبائية [(1) - (2) - (3) + (4)] (5):
	- للنتيجة الجبائية المعفاة (6):
	- النتيجة الخاضعة للضريبة [(5) - (6)]:
V- تحديد رصيد التصفية / الفائض في الدفع (*)	
	التعيين:
المبلغ بالدينار الجزائري:	فائض في الدفع سابق (1):
	الضريبة المستحقة (لا يمكن ان يقل مبلغ الضريبة المستحق عن 10.000 دج) (2):
	التسبيق على الحساب الاول المدفوع (3):
	التسبيق على الحساب الثاني المدفوع (4):
	رصيد التصفية [(2) - (1) - (3) - (4)]:
	فائض في الدفع [(2) - (1) - (3) - (4)]:
أقرأ بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح.	
بم..... في ختم و إمضاء مسؤول المصلحة	بم..... في ختم و إمضاء المكلف بالضريبة
توضيحات:	
<p>يتعين على المكلفين بالضريبة تسديد الرصيد المتبقي من الضريبة، الناتج عن تصفية الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأرباح الصناعية والتجارية، دون إخطار مسبق، بواسطة جدول إشعار بالدفع (سلسلة ج رقم 50) في أجل أقصاه 20 من الشهر الذي يلي الأجل المحدد لاكتتاب التصريح سلسلة ج رقم 11، أي 20 ماي، وذلك لدى قبض الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط.</p> <p>المبالغ المدفوعة بعنوان الضريبة المستحقة، تعتبر قرضاً ضريبياً، يخصم من الضريبة على الدخل الإجمالي، الذي تعده المصالح الجبائية التابع لها موطن التكليف الضريبي.</p> <p>(*) لا يملأ الاطار " V - تحديد رصيد التصفية / الفائض في الدفع " من طرف شركات الأشخاص، بما ان الشركاء مطالبون شخصياً بتسديد الضريبة على الدخل الإجمالي، وفقاً لحصة الأرباح العائدة لهم. بالفعل، فإن الزامية تسديد التسبيقات على الحساب و تصفية الرصيد المتبقي لدى قبض الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط، يقع على عاتق الشركاء الذين يتعين عليهم دفع المبالغ المستحقة بواسطة جدول إشعار بالدفع (سلسلة ج رقم 50).</p>	

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد المعالم الأساسية للمراجعة الجبائية وتوضيح الفرق بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية، وتوضيح الخلط الذي يقع فيه العديد من الباحثين، خاصة في ظل بيئة تمتاز بالتعقيد في النظم الجبائية، اعتباراً أن المراجعة الجبائية عبارة عن التغذية العكسية للنظام الجبائي داخل المؤسسة، حيث اعتمدنا في دراستنا هذه على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، وفي الأخير توصلنا إلى أن للمراجعة الجبائية دور كبير في تقليل الأخطار وتحسين الصورة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية

مراجعة جبائية، أخطار جبائية، إدارة الضرائب، قانون جبائي، التزام جبائي، امتياز جبائي

## Abstract

This study aims to determine the principal parameters of the tax review and to explain the difference between tax review and tax control. Moreover, the main purpose of this research is to reveal the misunderstanding of these issues that many researchers face, especially in light of an environment characterized by complexity in tax systems, considering that the tax review is a feedback system of the tax system within the institution. Besides, we relied in our study on the descriptive and analytical approach. The main result of this study is that the tax review has a major role in regulating taxation and reducing risks in economic entities.

**Keywords:** Fiscal Reviews; the Fiscal risks; Tax Administration; Fiscal law; Fiscal commitment; Fiscal advantage