



جامعة ابن خلدون - تيارت -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير
تخصص: محاسبة وجباية معمقة



مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر
في شعبة علوم التسيير تخصص محاسبة وجباية معمقة

الموسومة بـ:

الرقابة الجبائية على مستوى المركز الجوارى للضرائب

دراسة ميدانية لمركز الضرائب - تيارت -

إشراف الأستاذة:

إعداد الطلبة:

- د. يمانى ليلي

❖ خليفة فاطمة الزهراء

❖ رقرق سندس أمينة

الصفة	الدرجة العلمية	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	أ. محاضر أ	د. حسين يحيى
مشرفة ومقررة	أ. محاضرة أ	د. يمانى ليلي
مناقش اول	أ. محاضر أ	د. صافا محمد
مناقش ثاني	أ. محاضر أ	د. شباح رشيد

السنة الجامعية: 2021-2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

۱۴۳۸

شكر و عرفان

الحمد لله وحده نحمده ونستعينه على ما رزقنا من نعمة وعلى أن أعاننا على انجاز هذا العمل المتواضع الذي نرجو من الله أن يكون فيه فائدة لغيرنا ويجعله في ميزان حسناتنا، والصلاة والسلام

على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه وسلم تسليما كثيرا

نتقدم بشكرنا وامتنانا الكبيرين لأستاذة الفاضلة

الأستاذة: يمانى ليلي

على قبولها الإشراف على هذا البحث رغم انشغالاتها الكبيرة وعلى ما قدمته لنا من توجيهات قيمة على مستوى النهجية او على مستوى المضمون العلمي.

كما نسجل شكرنا وتقديرنا لكل من قدم لنا يد المساعدة من قريب او من بعيد في انجاز هذا العمل

كما لا ننسى كل من شجعنا بالكلمة الطيبة والابتسامه والدعاء الى كل هؤلاء نقول شكرا.

إهداء

إلى من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة حب..... إلى من كلت أنامله ليقدّم لنا لحظة سعادة..
إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم... إلى والدي العزيز حفظه الله... إلى والدتي
بركة دعائها أطال الله في عمرها...

إلى أختي العزيزة وإخواني وابنة خالتي الذين كان لهم بالغ الأثر في كثير من العقبات والصعاب..
إلى جميع أصدقائي، وإلى جميع من وقفوا بجواري وساعدوني بكل ما يملكون..

إلى جميع الأهل والأقارب،

إلى أصدقائي وزملائي الأعزاء كل باسمه ...

إلى جميع الزملاء دفعة ماستر محاسبة وجباية 2022/2021

أهدي لكم عملي..

أتمنى أن ينال رضاكم..

سندس أمينة

إهداء

إلى من تعجز الكلمات عن الوفاء بحقهم

إلى معنى الحب والحنان إلى بسملة الحياة وسر الوجود

إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي

إلى أغلى الحبايب أمي الحبيبة

إلى من أحمل اسمه بكل افتخار

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار أبي العزيز

إلى زهرة البيت أختي الجميلة

إلى سندي وقوتي أختوتي حفضهم الله إلى من تذوقت معهم أجمل اللحظات

إلى من سأفتقدمهم إلى من جعلهم الله اخوتي بالله صديقاتي العزيزات إلى كل من شارك معي هذا

النجاح.

فاطمة الزهراء

الملخص:

تعتبر ظاهرة التهرب والغش الضريبي أحد أهم التحديات التي تواجهها السياسة الضريبية في الجزائر وهي تعود لجملة من الأسباب المتداخلة تؤدي إلى التملص الكلي أو الجزئي للمكلفين مستعملين في ذلك طرق متنوعة والنتيجة في ذلك واحدة هي الأثار السلبية التي تخافها هذه الظاهرة على جميع المستويات الاقتصادية والمالية والاجتماعية.

وسعى من المشرع الجبائي للحد من هذه الظاهرة حول الإدارة جملة من الأجهزة والهيكل وقام بوضع جملة من القوانين لمكافحتها، فكانت الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات في ذلك من خلال التأكد من صحة التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين بالضريبة.

بالإضافة إلى اكتشاف كل الاختلالات والأخطاء بغية تصحيحها أو إعادة تقويمها بالاعتماد على طرق الرقابة الجبائية التي تتمثل في التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والتحقيق المصوب.

الكلمات المفتاحية: الجباية، السياسة الجبائية، التهرب الضريبي، الرقابة الجبائية.

Abstract

The phenomenon of tax evasion and fraud is one of the most critical challenges facing the Algerian tax policy, and it is due to numerous overlapping reasons that lead to the total or partial evasion of taxpayers using various methods, which all lead to the different undesirable effects that this phenomenon have on all economic, financial and social levels.

In an effort to reduce this phenomenon, the tax legislator equipped the administration with a number of devices and structures and developed numerous laws to combat it. The fiscal control was one of the most important measures, in which the validity of the statements written by taxpayers is ensured.

In addition to discovering all the imbalances and errors in order to correct them or re-evaluate them by relying on the methods of fiscal control that are represented in the accounting investigation, the in-depth investigation into the overall tax situation and the correct investigation.

Keywords : tax, fiscal policy, tax evasion, fiscal control

قائمة المختصرات:

الترجمة	الدلالة	اختصار الرمز
Taux Global des Prélèvements	المعدل الإجمالي للاقتطاعات الإلزامية	TGPO
Taxes Foncière	الرسم العقاري	TF
Taxes sur les activités professionnelle	الرسم المهني	TAP
Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات	IBS
Impôt sur les revenus globales	الضريبة على الدخل الإجمالي	IRG
Centre des impôts	مركز الضرائب	CDI
Taxes sur les valeurs ajoutée	الرسم على القيمة المضافة	TVA

شكر وعرهان

إهداء

إهداء

الفهرس

قائمة الجداول والأشكال

أ..... مقدمة:

الفصل الأول: أساسيات حول الجباية والتهرب الضريبي

2..... المبحث الأول: ماهية الجباية

2..... المطلب الأول: مفهوم الجباية ومكوناتها

7..... المطلب الثاني: أهداف الجباية وأهميتها

8..... المطلب الثالث: تصنيفات وتقسيمات الجباية

11..... المبحث الثاني: السياسة الجبائية في الجزائر

11..... المطلب الأول: مفهوم ومبادئ السياسة الجبائية

12..... المطلب الثاني: مقومات وأدوات السياسة الجبائية

15..... المطلب الثالث: أهداف وأسس السياسة الجبائية

20..... المبحث الثالث: التهرب الضريبي

20..... المطلب الأول: مفهوم وأنواع التهرب الضريبي

24..... المطلب الثاني: أسباب وأساليب التهرب الضريبي

29..... المطلب الثالث: آليات التهرب الضريبي وآثاره

الفصل الثاني: الإطار القانوني والجبائي للرقابة الجبائية

35..... تمهيد:

36..... المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية.

36	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية وأنواعها.
38	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية وأهدافها:
44	المطلب الثالث: مراحل القيام بالرقابة الجبائية.
50	المبحث الثاني: الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية.
50	المطلب الأول: حقوق الإدارة الجبائية.
53	المطلب الثاني: واجبات المكلفين بالضريبة:
56	المطلب الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلفين بضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية.
58	المبحث الثالث: الآليات المستخدمة في الحد من التهرب الضريبي.
58	المطلب الأول: التحقيق المصوب.
59	المطلب الثاني: المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية.
63	المطلب الثالث: التحقيق المحاسبي:
	الفصل الثالث: دراسة تحليلية للرقابة في المركز الجوّاري للضرائب.
75	تمهيد.
76	المبحث الأول: بطاقة تعريفية بالمؤسسة محل الدراسة.
76	المطلب الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية تيارت CDI.
77	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية تيارت.
82	المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب بولاية تيارت.
84	المبحث الثاني: إجراءات الرقابة الجبائية المتخذة لمراقبة المكلف.
84	المطلب الأول: إجراءات الرقابة الشاملة التي تتم على مستوى مركز الضرائب بتيارت.
86	المطلب الثاني: الصعوبات التي تواجه الإدارة الجبائية.

المطلب الثالث: الحلول المقترحة لتفعيل دور الإدارة الجبائية في تطوير الرقابة الجبائية 88

المبحث الثاني: دراسة ميدانية. 92

المطلب الأول: الحالة رقم (1) 92

المطلب الثاني : الحالة رقم 2..... 97

الخاتمة:

الملخص

المصادر والمراجع

الملاحق



قائمة الجداول و الأشكال

الصفحة	قائمة الأشكال:
20	الشكل (01) أدوات السياسة الجبائية
48	الشكل (02) الرقابة على الوثائق
68	الشكل (03) إجراءات برمجة المكلفين الذين سيخضعون للرقابة الجبائية
87	الشكل (04) الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

الصفحة	قائمة الجداول:
13	الجدول (01) أوجه التشابه والاختلاف بين الضريبة والرسوم
13	الجدول (02) أوجه التشابه والاختلاف بين الإتاوة والرسوم
30	الجدول (03) أوجه التشابه والاختلاف بين التجنب الضريبي والغش الضريبي
34	الجدول (04) معدلات الإهلاك
50	الجدول (05) يبين سلم الضريبة على الدخل الإجمالي
65	الجدول (06) التصريح السنوي
70	الجدول (07) تصريحات المكلف
90	الجدول (08) قائمة كشف العملاء لسنة 2017 للملف الجبائي الأول
91	الجدول (09) قائمة كشف العملاء لسنة 2018 للملف الجبائي الأول



مقدمة

مقدمة:

تحتل الجباية مكانا بارزا في بناء الاقتصاد الوطني بحيث تطورت بتطور الدولة فهي تمثل دورا هاما في تعبئة الموارد المالية للدولة، وإعطاء أقصى قدر من الفعالية الاقتصادية حيث جعلت كل دول العالم تعتمد على هذه الوسيلة وهي الجباية، والتي بدورها تشكل منبعا ماليا أساسيا ما دام هناك اقتصاد يشمل عدة نشاطات...

إذ تشكل الجباية عنصر مهما من عناصر الاستقرار السياسي والاقتصادي وإمكانية تحقيق هذه الوسيلة وجب علينا تطبيق سياسة جبائية فعالة بغية تحقيق أهداف الدولة، ذلك من وراء تطبيق الدولة لهذه السياسة عن طريق جمع برامج ومخططات يتم تنفيذها مع استخدام كافة مصادرها الضريبية.

كما أصبحت ظاهرة الغش والتهرب الضريبي تهدد اقتصاديات الدول المختلفة في تحايل المكلفين بالضريبة على الإدارة الجبائية مستخدمين في ذلك طرق وأساليب سواء كانت بطريقة مشروعة (التهرب الضريبي)، أو بطريقة غير مشروعة (الغش الضريبي)، فهذا يحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياساتها الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى لمعالجة هذه الظاهرة بتحديد كل طاقاتها المادية والبشرية عن طريق الرقابة الجبائية التي من خلالها يتم كشف كل التحايلات والتجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف، وإدراك الأسباب الحقيقية التي أدت إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني.

تعد الرقابة الجبائية من أهم وسائل الإدارة الجبائية التي تسعى من خلالها المحافظة على مصالح الخزينة لاسيما في النظام الجبائي التصريحي، فالمشروع الجبائي الجزائري أعطى للإدارة الجبائية الحق في القيام بالرقابة البعدية التي يصرح بها المكلفون، ويبقى تحقيق الهدف الرئيسي من الرقابة الجبائية مرتبطا بتحقيق الأهداف الفرعية و التي تركز على الاهتمام بنوعية الخدمة المقدمة ومعالجة الملفات ، والمساواة في إطار الرقابة الجبائية وعليه فأنها تعتبر أداة في يد الإدارة الجبائية و الأمر الذي يتوجب علينا محاربتة بالاعتماد على آليات دقيقة وإجراءات صارمة، من جهة وقد اعتمدت الإدارة الجبائية عدة حلول وإجراءات وقائية الى جانب الرقابة الجبائية التي تمثل جوهر دراستنا ومنه نطرح الإشكالية التالية:

كيف يساهم مركز الضرائب في الرقابة الجبائية؟

من خلال الطرح العام للإشكالية نطرح التساؤلات التالية:

- كيف تكون الرقابة الجبائية فعالة؟
- ماهي أهم أدوات السياسة الجبائية؟
- ماهي الأسباب الأساسية للغش والتهرب الضريبي؟

1. الفرضيات

على ضوء ما تم طرحه من تساؤلات حول موضوع البحث وأملا في تحقيق أهدافه يمكن تحديد مجموعة من الفرضيات التي نسعى من خلالها لاختبارها على النحو التالي:

- تقوم المفتشية العامة للضرائب بإبلاغ المكلف أن ملفه سيخضع للرقابة ليقوم بالرد عليه.
- الإعفاء الضريبي أهم أدوات السياسة الجبائية.
- الغش والتهرب الضريبي هو الوسيلة التي يلجأ إليها المكلف لتجنب أداء التزاماته الضريبية.

2. أسباب اختيار الموضوع

نظرا لأهمية موضوع الدراسة ومدى أهميته بالنسبة للدولة خصوصا وأن الجزائر تحاول منذ سنوات التحول من الاعتماد على الجبائية البترولية إلى الجبائية العادية نذكر منها:

- حب الاطلاع لمعرفة خبايا هذا الموضوع للاستفادة منه مستقبلا في الحياة المهنية.
- ارتباط الموضوع بمقياس الجبائية والذي هو ضمن التخصص.
- اعتبار الضرائب أحد الموارد المالية الداخلية والهامة في تمويل النفقات العامة وتوجيه النشاط الاقتصادي.

3. أهمية الموضوع

إن أهمية الدراسة تكمن في أهمية المكانة التي أصبحت تحتلها الضرائب في الاقتصاد بشكل عام وتمويل الخزينة بشكل خاص وكذلك الأثار السيئة لظاهرة التهرب الضريبي التي جعلت أموالا طائلة تتداول بكل حرية من دون مراقبة وبذلك حرمان الخزينة منها.

وفي ظل البحث المتزايد من قبل السلطات المعنية استلزم عليها اتخاذ كل سبل العلاج المتاحة لمواجهة التهرب الضريبي ومن هنا تتجلى أهمية الرقابة الجبائية كونها من الوسائل المهمة والفعالة لمحاربة كل التجاوزات والحد من انتشارها وذلك بهدف زيادة الموارد الجبائية.

4. أهداف البحث: يهدف هذا البحث إلى:

- تسليط الضوء على أهم أساليبها وأشكالها
- التعرف على ماهية الجباية وأهدافها
- اسقاط النظري بالجانب التطبيقي وذلك من خلال ابراز مهمة المحقق المحاسبي

5. المنهج المتبع:

حتى نتمكن من الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات المصاغة اعتمدنا على المنهج الوصفي وذلك باستعراض مختلف المفاهيم الأساسية سواء المتعلقة بالسياسة الجبائية او الرقابة الجبائية، الغش والتهرب الضريبي، ثم القيام بالدراسة التطبيقية للبحث المتمثلة في دراسة حالة لمؤسسة تجارية باعتمادنا على المنهج التحليلي.

6. حدود الدراسة

- الحدود المكانية: تمثلت في مركز الضرائب لولاية تيارت وهذا لإتمام الجانب النظري للبحث
- الحدود الزمانية: فتمثلت في الفترة الزمنية الممتدة بين 2016-2017.

7. الدراسات السابقة إن الدراسات المتعلقة بمجال الرقابة الجبائية إلى حد ما بسبب قلة المراجع ولكن هذا لا

يمنع وجود دراسات سابقة قريبة لها ومن بين هذه الدراسات:

- ساعد نبيلة الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل دراسة حالة مفتشية الضرائب في الأخرضرية
- مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية تخصص محاسبة وتدقيق
- كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة البويرة الجزائر 2014-2015 قامت الباحثة من خلال هذه الدراسة الى ابراز ماهية الرقابة الجبائية واطارها القانوني وكذا الهيئات المكلفة بالرقابة كما تناولت أيضا فعالية التحصيل الضريبي من خلال تبيان دور الرقابة الجبائية

في مكافحة الغش والتهرب الضريبي ولخصت في الأخير ان التنسيق التام بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات الأخرى يلعب دورا فعلا في تبادل المعلومات من حيث جمعها و استغلالها.

- بشرى عبد الغاني فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة تلمسان 2011 تهدف هذه الدراسة إلى توضيح مدى فعالية الرقابة الجبائية في النظام الجبائي وماهي اثارها في مكافحة التهرب وتوصله إلا أن التهرب هو نتيجة ضعف إمكانيات البشرية وعدم كفاءتها بالإضافة إلى عدم توفر الأجهزة الكافية المختصة في اجراء الرقابة الجبائية.
- محمد لعلاوي دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب في الجزائر مذكرة الدكتوراه تخصص علوم اقتصادية جامعة بسكرة 2015 وتم التوصل إلى أن فعالية الرقابة الجبائية وحدها غير كفيلة لحماية أموال الخزينة العمومية من الضياع بل يجب توفر آليات جديدة تسمح بمتابعة عمليات التحصيل.

8. صعوبات البحث:

- صعوبة من ناحية إدارة الضرائب وذلك من خلال عدم تقديم المعلومات الكافية لإنجاز البحث.
- قلة الكتب والمراجع في مجال الرقابة الجبائية.

9. هيكل البحث:

لوصول إلى دراسة علمية تحيط بجوانب الإشكالية المطروحة قسمنا بحثنا إلى ثلاثة فصول، وقد سبقت هذه الفصول مقدمة عامة.

حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار المفاهيمي أساسيات حول الجباية و التهرب الضريبي من خلال تطرقنا لمفهوم الجباية ومكوناتها كالمبحث الأول، أما في المبحث الثاني الذي وضعنا فيه ماهية السياسة الجبائية وأهم أدواتها، وبالنسبة للمبحث الثالث فقد تناولنا فيه أنواع التهرب الضريبي وآليات مكافحته.

أما في الفصل الثاني الذي يشمل الإطار القانوني والجبائي للرقابة الجبائية من خلال تحديد ماهية الرقابة الجبائية لتوضيح مختلف أنواعها كالمبحث الأول، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى أهم الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية، أما المبحث الثالث فذكرنا أهم آليات الرقابة الجبائية المتبعة في مركز الضرائب. الفصل الثالث فقد تعلق الأمر بالجانب التطبيقي للمبحث والتي كانت مفتشية الضرائب بولاية تيارت والذي بدوره قسمناه إلى التعريف بالمؤسسة محل الدراسة مبحث اول، أما المبحث الثاني الذي نص عن إجراءات الرقابة المتخذة لمراقبة المكلف، فيحين تعلق المبحث الثالث عن دراسة ميدانية مخصص لدراسة ملف جبائي، وفي الأخير ننهي هذا البحث بخاتمة عامة نلخص فيها نتائج اختبار الفرضيات، وأهم النتائج التي تم التوصل إليها في جميع جوانب البحث.



الفصل الأول: أساسيات حول الحماية
والتحارب الضريبي

تمهيد

تعتبر الجباية نظام من المساهمات الإلزامية المفروضة من قبل الدولة، تفرض الضريبة على الأشخاص والمؤسسات والممتلكات، كما تعتبر من أهم موارد الدولة وأداة للضبط الاقتصادي.

قد اعتبرت الضرائب أنها من أهم الموارد التي تعتمد عليها الدولة في تحقيق إيراداتها العامة. إلا أن التحصيل لا يتم بالسهولة المفروضة لأن بعض المكلفين يلجؤون إلى إتباع مختلف الطرق الممكنة، سواء كانت شرعية أو غير شرعية من أجل التخلص من مختلف الأعباء الملقاة على عاتقهم. وهنا تظهر مختلف حالات التهرب والغش الضريبي. فالسياسة الجبائية هي جزء من السياسة الاقتصادية وتعتمد عليها الدولة، لكسب الإيرادات الموجهة لتغطية النفقات. فهي إحدى أدوات السياسة المالية. وللتطبيق الحسن للقواعد الأساسية للاقتطاعات وأسس هذه السياسة في إطار التشريع الجبائي. الذي يسمح بضمان موارد أكبر لخزينة الدولة وعدالة جبائية بين الأفراد. للمساهمة في تراكم الثروات والتقسيم العادل لها. لذا من خلال هذا الفصل سنتطرق للإطار المفاهيمي للجباية والسياسة الجبائية وكذا التهرب الضريبي.

المبحث الأول: ماهية الجباية.

للجباية عدة تعاريف ويمكن تعريفها كما يلي:

المطلب الأول: مفهوم الجباية ومكوناتها

أولاً: مفهوم الجباية

يستخدم مصطلح الجباية *Fiscalité* باختصار للإشارة إلى جميع الوسائل المادية والبشرية التنظيمية المستخدمة لفرض وتحصيل الضرائب على اختلاف أنواعها وتقضي ضرورة التحليل الاقتصادي عامة استخدام لفظ الدلالة على تنظيم هذه الضريبة، مصدر تحصيلها أو إيرادها. مثال: جباية عادية وغير عادية، جباية الضرائب، وجباية الأشباه الضرائب، جباية بتولية

1. هي ذلك الرباط المادي الذي يربط الفرد بحكومته وبقية أفراد مجتمعه وهي في نفس الوقت تشكّل

أداة سياسية فعالة سواء في المجال المالي أو اقتصادي أو اجتماعي أو البيئي خاصة.¹

2. الجباية عبر التاريخ: يعود أصل كلمة جباية إلى كلمة لاتينية "FISCUS" والتي تعني القفة، أداة

لجمع النقود وهي تحتوي مفهوم الضريبة.² وهذه الأخيرة لها مصادر بارزة في قيام الجباية الاقتصادية

والاجتماعية حيث توفر للدولة الموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات المالية كيف تعمل على توزيع

هذه الأعباء على المكلفين حسب مقدار التكلفة، كما تستعمل كأداة لتوجيه وتشجيع النشاط

الاقتصادي.

3. أما الفرع القانوني العمومي يعرفها بأنها تتكون من مجموعة القواعد القانونية المتعلقة بالضرائب التي

تنظم المشاركة في المواضيع القانونية، وكذلك الأشخاص الطبيعيين والمعنويين في تمويل الدولة، كما

يمكن تعريفها على أنها نظام مساهمات إلزامية مفروضة من قبل الدولة ومتضمنة في شكل ضريبة

تفرض على أشخاص ومؤسسات ممتلكات.

ثانياً: مكونات الجباية

يعود الرسم من الموارد المالية التي تحصل عليها الدولة من المستفيدين والمستخدمين لخدماتها ولهذا

أعطى العلماء عدة مكونات تعرفها منها:³

¹Noaosx Vathn, Le role de les impos dans les pays envoie de développement L.A.D.J. 1974.P38

² HUGUES Mouckaga, L'abac edaire de la rome ancienne, edition l'harmation, Paris, 2008, P7

³حسن الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، ص 22

1. الرسم: يعد الرسم مبلغاً من المال تحدده الدولة في كل مرة تؤدي إليه خدمة معينة تعود عليه

بمنفعة خاصة وتنطوي في نفس الوقت أنها منفعة عامة.

وهناك من عرفه: أنه مبلغ وأداء نقدي يقدمه المواطن مقابل الخدمات التي تقدمها له مصالح الدوائر الرسمية وتعتبر نوعاً من الضرائب.

ومن خلال تعريفين السابقين نستخلص التعريف التالي:

اقتطاع نقدي مادي يقوم به أحد أشخاص المرفق العام أو مؤسسة بصف نهائية وبمقابل من أجل تمويل النفقات الخاصة .

✓ خصائص الرسم: من خلال التعريف نستخلص:

- اقتطاع مالي نقدي: أي أخذ مبلغ من المال جبراً وهذا عن طريق النقود سواء كانت ورقية أو معدنية أو كتابية (شيكات) أو النقود الإلكترونية.
- يقوم به المرفق العام: وهو المسؤول عن الجباية ولكن لا يمكن أن يكون وحده مسؤولاً عن ذلك فإدارة مصالح الضرائب هي التي تقوم بتحديد الوعاء الضريبي (الرسم) وتحصيله.
- جبراً: حسب اختيار الشخص ولكن مجبراً على دفع مبلغ معين.
- بمقابل: أي تعود الفائدة للفرد أو المؤسسة من خلال دفع الرسم.

2. الضريبة: لقد طرح الفقه المالي عدة تعريفات لتحديد مفهوم الضريبة وقد جاء هذا التعدد وفقاً

لإختلاف وجهات النظر الباحثين ومنه نجد التعريف التالي:

- يعرف دليل إحصاءات مالية الحكومة 2001 الصادرة من صندوق النقد الدولي الضرائب: بأنها تحويلات إجبارية يتلقاها قطاع الحكومة العامة وتشمل الضرائب التي لا تتناسب على الإطلاق بكل وضوح مع تكاليف تقديم خدمة، ولكن تستعيد المساهمات الاجتماعية والغرامات.¹

- وعرفها أحمد زهير شامية: الضريبة هي فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصورة نهائية دون مقابل وهي أداة مالية تلجأ إليها الدولة لتحقيق أهدافها.²

ومن التعاريف السابقة يمكننا وضع التعريف العام لضريبة:

¹ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار الحرير للنشر والتوزيع، عمان (الأردن) 2011، ص 21

² مذكرة ماستر بعنوان: بلعربي أسية التدقيق المحاسبي في حسابات الضرائب والرسوم، جامعة مستغانم، 2016 ص 25.

- إن الضريبة هي اقتطاع نقدي إجباري دون مقابل وبصفة نهائية تقوم به الدولة وفقا لتقواعد قانونية وهذا الاقتطاع يكون من أموال الأشخاص الطبيعيين او المعنويين (اعتباريين) حسب قدرتهم التكلفية بغرض استخدامه لتحقيق المنفعة العامة.

✓ خصائص الضريبة:

- **الضريبة اقتطاع نقدي:** المكلف بالضريبة يقوم بدفعها لصالح الدولة في صورة نقدية عكس ما كان عليه الحال في السابق أين كانت تدفع الضريبة بشكل عيني وهذا بتقديم الأفراد جزءا من محاصيلهم الزراعية او بالعمل أيام معدودة لصالح الدولة.¹
 - **فريضة إلزامية:** ليس للفرد الحرية في دفع الضريبة او عدم دفعها ولا في اختيار مقدارها ولا كيفية دفعها بل هو مجبر على دفعها وهذا ما يميزها عن غيرها من الإيرادات المالية الأخرى.
 - **بدون مقابل:** يقوم المكلف بدفع ضريبة دون الحصول على مقابل خاص به بحيث يستفيد بصفته واحدا من الجماعة أي من إنفاق الحصيلة الضريبية على المرافق العامة.²
 - **الصفة النهائية:** يتم الدفع بصفة نهائية وغير قابلة لاسترداد إلا إذا دفعت الضريبة بشكل خطأ. ولا يمكن مطالبة بفوائد عنها لان ضريبة تقطع من المكلف من قبل الدولة بصفة نهائية دون ردها أما بخصوص القرض العام الذي يدفع جبرا لأن الدولة هنا تلتزم بردها إلى دافعه مع فوائد.³
 - **تحقيق النفع العام:** الغرض من الضريبة تحقيق منفعة عامة وقد نصت الدساتير والقوانين من خلال القرن الثامن عشر على تأكيد هذا المعنى وهذا ما منح استخدام حصيلة الضريبة في إشباع الحاجة الخاصة بالملوك والأمراء.
- 3. الإتاوة:** وبما أن الدولة هي من تقوم بخدمات ذات النفع العام، والتي تعود بالمنفعة الخاصة على مجموعة من المواطنين، عندما يمكن للدولة أن تطالب بحقها مقابل هذه المنفعة وللتوضيح أكثر لابد ان نعطي بعض التعاريف فيما يخص الإتاوة.⁴

¹ خالد شحادة الخطيب، الأسس المالية، ص 155.

² مذكرة ماستر: دوسن بمينة أثر الرقابة الجبائية على حركة التجارة الخارجية، جامعة تيارت، 2019 ص 14.

³ رضا خلاصي شذرات النظرية الاقتصادية ص 45.

⁴ عبد الكريم صادق بركات، المالية العامة، الدار الجامعية، 1986، ص 168.

- يقصد بالأتاوة (مقابل تحسين) هو مبلغ نقدي الذي تحصلت عليه الدولة او احدى الهيئات المحلية جبرا من أصحاب العقارات التي ارتفعت قيمتها نتيجة تنفيذ بعض الأشغال العامة كفتح طريق او بناء جسر يتناسب عادة مبلغ الأتاوة مع النفع الذي حصل عليه المالك.¹
- يعرف على أنه مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه بعض أفراد طبقة ملاك العقارات نظير عمل يقصد به المصلحة العامة فيعود عليهم علاوة على ذلك بمنفعة خاصة تتمثل في ارتفاع القيمة الرأسمالية لعقاراتهم.
- من التعريف يمكننا القول بأن الأتاوة هي مبلغ نقدي يدفع جبرا إلى الدولة بصفة نهائية من أجل تمويل النفقات العامة للمجتمع كما لا تؤخذ بعين الاعتبار المقدرة التكليفية لكل شخص.

✓ خصائص الأتاوة:

1. اقتطاع مالي نقدي: يمكن أن يكون مبلغ نقدا في شكل أموال نقدية ليست عينية.
2. خاص بالعقارات: تمس العقارات لا غير ولا تمس المنقولات وتدفع مرة واحدة ، ليست دورية كالضرائب.
3. جبرا: إلزامية وليس مخير للفرد الإختيار في دفعها بل هو مجبر.
4. بمقابل: يأخذ الشخص جزء يستفيد منه أي وجود عائد كما يكون المقابل المنفعة العامة.
5. تمويل ميزانية الدولة: الهدف من دفع الأتاوة النفع العام والمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية و الاجتماعية كبناء المرافق العمومية.

ثالثا: أوجه التشابه والاختلاف بين الضريبة والرسم والأتاوة:

يعد التطرق إلى الخصائص الجوهرية لكل من الضرائب والرسم والأتاوة التي تشكل قوائم التعريفات لكل على حدى فإنه يجدر بنا أن نميز بين الضريبة والرسم وعلى هذا فهناك أوجه شبه واختلاف تتمثل فيما يلي:

¹ محمد سعيد هرفود، مبادئ المالية العامة، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، 1978 – 1979، ص 147.

الجدول (01) : أوجه التشابه والاختلاف بين الضريبة والرسم.

أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
<ul style="list-style-type: none"> - كل منها عبارة عن اقتطاع نقدي - يحصل كل منهما للخزينة العامة لتمويل النفقات العامة - كلاهما جبريان أي يدفعان بطريقة قانونية او باقتطاع قانوني 	<ul style="list-style-type: none"> - عنصر الجبر: تؤدى الضريبة دون مقابل او نفع خاص فيقع مقابل الحصول الشخص الطبيعي او الاعتباري على خدمة خاصة تفرض بموجب قانون السلطة التشريعية - الحصول على خدمة: يرتبط الرسم بخدمة خاصة مقدمة من طرف دولة أما الضريبة منفعتها تكون عامة. - حسب القدرة التكليفية: الضريبة يدفعها المكلف حسب قدرته المالية أما الرسم لا يؤخذ بعين الاعتبار.

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مرجع حسين الصغير ، الدروس في المالية المحاسبة عمومية

صفحة 23

الجدول (02): أوجه التشابه والاختلاف بين الإتاوة والرسم.

أوجه الشبه	أوجه الاختلاف
<ul style="list-style-type: none"> - تكون مقابل النفع الذي يعود على الفرد - كلاهما يقتطع جبرا. - هناك أقصى لزيادة الرأسمالية الناتجة عن تحسين قيمة العقار التي استفادت من العمل العام. 	<ul style="list-style-type: none"> - الإتاوة تقتصر على الحالات التي توجد فيها تحسينات محلية لعقارات بينما لا نجد هذا التحديد بالنسبة للرسم. - الإتاوة تدفع كقاعدة عامة مرة واحدة على أن يتكرر دفع الرسم كلما تكرر الحصول على الخدمة. - الإتاوة تدفع من قبل فئة خاصة من الأشخاص وهم ملاك العقارات في حيث ان الرسم يدفعه الشخص بصفة شخص طبيعي.

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مرجع حسين الصغير دروس في المالية المحاسبة عمومية، مرجع

سبق ذكره ص 23.

المطلب الثاني: أهداف الجباية وأهميتها

أولاً: أهداف الجباية

لقد تغيرت الأهداف الضريبية بتغير الظروف المحيطة بها، فقد كان للضريبة هدف وحيد يتمثل في الهدف المالي ولكن مع تطور الدولة إلى كونها المسؤولة عن تحقيق الرخاء العام إضافة إلى تدخلها في الحياة الاقتصادية مما أدى إلى ظهور أهداف جديدة مالية واجتماعية وسياسية واقتصادية.¹

1. **الهدف المالي:** يعتبر الهدف المالي من بين الأهداف الهامة للضريبة حيث هذه الأخيرة تسمح بتوفير الموارد الأولية اللازمة لتمويل خزينة الدولة وهذا تتمكن من الوفاء بالتزاماتها وتسديد نفقاتها التي عليها.
 2. **الهدف الاقتصادي:** يمكن إحداث أثر اقتصادي من حيث أداة في يد دولة لتحقيق الإستقرار الاقتصادي ففي حالة التضخم تقوم الدولة برفع نسبة الضرائب مما يؤدي إلى امتصاص فائض السيول النقدية أما في حالة انكماش فقد تمنح الدولة بعض الإعفاءات او التخفيضات بالنسبة للضرائب على بعض الأنشطة بغرض رفع الإدخار وبالتالي توسيع الإستثمار مما يؤدي إلى تنشيط الحركة الاقتصادية.
 3. **الهدف الاجتماعي:** هو فرض ضريبة عن بعض العادات غير المرغوب فيها في المجتمع كالتدخين والمشروبات الكحولية وتقوم الدولة برفع معدل الضريبة عليها.
- كما تهدف الضريبة إلى زيادة القدرة الشرائية لأصحاب الإستهلاك الواسع كالحبز والحليب وسعيا من الدولة إلى تخفيض أزمة السكن. فقد تقوم بمنح إعفاء على كل مداخيل الكراء إلى تخفيض عليها.

4. **الهدف السياسي:** تستعمل الضريبة لحماية الاقتصاد الوطني من المنافسة الخارجية بفرض رسوم جمركية على السلع المستوردة كما تستطيع الدولة تغيير مواقفها السياسية تجاه الدول الأخرى بأن تعمل على الرسوم الجمركية متنوعة وعالية على سلع الدول المخالفة لها سياسيا وتقوم بالعكس مع الدول الموافقة لها سياسيا.

ثانياً: أهمية الجباية

الجباية تحتل مكانة هامة في الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية لأي بلد وعلينا دراسة أهميتها بالنسبة للحياة المواطنين وبالنسبة للمؤسسات.²

¹ حميد بوزيد، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 12، 13.

² رضا خلاصي، مرجع سابق، ص 244، 245.

1. أهمية الجباية بالنسبة للمالية العامة: المالية العامة تلعب دورا أساسيا في التنسيق الاقتصادي والاجتماعي لأي بلد وهي تسمح للدولة بالتوظيف خصوصا في مواجهة مصاريف الأعمال والإستثمارات والمصاريف العمومية الأساسية كأمن الدولة وأمن المواطنين والمواصلات والمستشفيات.
2. أهمية الجباية بالنسبة للمواطنين: المواطنون هم الذين يمولون الضرائب ويستفيدون منها في نفس الوقت فكل الأعمال المجانية تمول من طرف الضرائب فإن كل التلاميذ غير مكترئين بمصاريف الدراسة في الدولة ، فالدولة هي التي تتكفل بذلك عن طريق الضريبة.

المطلب الثالث: تصنيفات وتقسيمات الجباية

أولا: تصنيفات الجباية

يتم تصنيف الضرائب حسب عدة معايير إلى:

1. التصنيف حسب معيار تحمل عبء الضريبي:

- ضرائب مباشرة.
- ضرائب غير مباشرة.
- ✓ **مزايا الضرائب المباشرة:**
 - تمتاز بثبات النسبي لحصيلتها.
 - تسجيل لمتطلبات العدالة في توزيع العبء الضريبي.
 - تتمتع حاصلتها بالمرونة ولا سيما في اوقات التقلبات الاقتصادية.
- ✓ **عيوب الضرائب المباشرة:**
 - تفرض على عدد محدود من الأفراد وبالتالي حاصلتها تكون منخفضة.
 - تحصيلها يكون نهاية السنة الضريبية.
 - تزيد من ظاهرة التهرب الضريبي حيث إن الأفراد يعرفون العبء الملقى على عاتقهم.
- ✓ **مزايا الضرائب غير المباشرة:**
 - وفرة حاصلتها كما أنها تغذي الخزينة العامة بشكل دوري ومستمر طوال السنة.
 - عدم شعور الأفراد بعبئها لأنها تدمج غالبا في سعر السلع والخدمات.
 - سهولة تحصيلها إذ لا تتطلب إجراءات إدارية.

✓ عيوب الضرائب غير مباشرة:

- عدم مراعاة مبدأ العدالة الضريبية بين الأفراد
- لا تستجيب للمتطلبات القواعد الضريبية الملائمة في الدفع.
- انخفاض حاصلتها خاصة اوقات الكساد إذ تنخفض أسعار السلع والخدمات.

2. الضرائب حسب معيار معدل وسعر الضريبة: وتنقسم إلى:

✓ **الضريبة النسبية:** يقصد بها النسبة المئوية الثابتة للإقطاع الذي يفرض على المادة الخاضعة للضريبة ولا يتغير بتغير قيمتها. أي أن قيمتها تبقى ثابتة حتى في حالة ارتفاع او انخفاض الوعاء الضريبي.

✓ **الضريبة التصاعدية:** هي نسبة مئوية تختلف باختلاف مبلغ المادة التي تفرض عليها الضريبة وتزيد هذه النسبة مع زيادة مبلغ المادة وتكون عادة على شكل أجزاء و كل جزء يخضع لنسبة معينة وتتصاعد هذه النسبة كلما كانت قيمة ضريبة أكبر وتصبح نسبة ثابتة عند مستوى معين.

3. التصنيف حسب معيار وعاء الضريبة: وينقسم إلى:

✓ **الضريبة الوحيدة:** يقوم نظام هذه الضريبة الوحيدة على موضوع واحد أي وعائها واحد بصفة أساسية إلى جوارها بعض الضرائب الأخرى قليلة الأهمية.

✓ **الضريبة المتعددة:** تتمثل في فرض ضرائب مختلفة على المكلفين على كل نوع من أنواع الإيرادات على أساس مصدرها.

ثانيا: تقسيمات الجباية

الجباية العادية: من المعلوم أن الضرائب في الوقت الحالي تضم أنواع عديدة تتفاوت أهميتها وأهم أنواع الضرائب تحدد تطبيقا على نطاق واسع في كافة الدول تقريبا.

أ- **ضرائب مباشرة:** الضرائب التي تفرض على رأسمال قيمة ما يحققه المكلف ويملكه من عناصر الرأسمال ويتحمله الشخص المكلف نفسه ولا يستطيع نقل هذه الضريبة إلى غيره ثم إن الضرائب المباشرة التي لا تحتاج إلى عدد كبير من المواطنين بل القليل منهم وتقتصر مهمتهم على تحديد المقدرة المالية وتطبيقها على النصوص القانونية.¹

¹ حسن عواضة، المالية العامة، الطبعة 4، دار النهضة العربية، بيروت 1978، ص 425.

ب- ضرائب غير مباشرة: هي كل ضريبة يدفعها المكلف ويستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر.¹
(2) الجباية البترولية: تعتبر الجباية البترولية من أهم الأنظمة الجبائية غير العادية بالنظر إلى مساهمتها الكبيرة في الإيرادات العامة للدولة وتميز هذه الأنظمة غالبا بتعدد الضرائب المطبقة فيها وتعد الجباية البترولية وسيلة للتدخل الدولة في النشاط البترولي فهي النظام الإقطاعي المفروض من قبل الدولة على المؤسسات التي تعمل في هذا المجال كما ينظر إليها على أنها اقتطاع ضريبي أو ضريبة تفرض على المؤسسات أو الشركات البترولية بالنسبة معينة وتطبق على أساس سعر البترول.²

¹ زينب حسني عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية، ص 156، 158.

² هندي كريم، الجباية البترولية وأهميتها في الإقتصادي الجزائري في اشراكة الأجنبية في قطاع المحروقات.

المبحث الثاني: السياسة الجبائية في الجزائر

من أجل تشجيع وتوجيه الاستثمارات وزيادة رؤوس الأموال وجلب المستثمرين حيث تعمل الدول على اتخاذ سياسة معينة لبلوغ هدفها، ومن بين هذه السياسات نجد السياسة الجبائية التي تعبر نسبية في الاقتصاد وغير محددة كونها تستعمل للتعبير عن الوسائل والأساليب التي تستعملها الدول لدفع الأعوان الاقتصاديين، حيث تعتبر السياسة الجبائية من أهم الوسائل التي تعمل على تطويرها معظم الدول وذلك نظرا لدورها الفعال بالمساهمة في إيرادات الدولة والخزينة العمومية.

المطلب الأول: مفهوم ومبادئ السياسة الجبائية

أولا: مفهوم السياسة الجبائية

1. تعرف السياسة الجبائية على أنها مجموعة تدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم

التحصيل الضريبي¹. قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع

الاقتصادي والاجتماعي من جهة ثانية.

2. كما تعرف أيضا على أنها مجموعة القرارات والإجراءات والتدابير المتخذة بهدف تأسيس

وتنظيم الإقطاعات الجبائية طبقا لأهداف السلطات العمومية².

3. وتعرف أيضا على أنها مجموعة البرامج التي تضعها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية

المحتملة لأحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة وتجنب أي آثار غير مرغوبة

والمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع³.

و منه نستنتج أن السياسة الجبائية هي عبارة عن برامج متكاملة تخطط وتنفذ من طرف الدولة،

لأجل تحقيق أهداف معينة.

ثانيا: مبادئ السياسة الجبائية

تنقسم مبادئ السياسة الجبائية إلى قسمين ما هما:

¹ عبد المجيد قدي، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

² محمد حسيبة، دور واهمية الإصلاحات الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير تخصص مالية وإقتصاد دولي، جامعة الجزائر، 2001، ص 130

³ رضا خلاصي، شذرات النظرية الاقتصادية، مرجع سابق.

1- مبدأ العدالة: يقصد به مساهمة الأفراد المكلفين بضريبة جميعا لتحقيق مبدأ المساواة على أساس القدرة الضريبية لتكون المساهمة المكلفين في الأعباء عامة بالتناسب مع مداخلهم بمعنى تناسب الضريبة مع الدخل. كما نرى عند التوجه لكتاب آخرين فمنهم من يرى بأن الضريبة النسبية هي وحدها كفيلة بتحقيق العدالة ضريبية دون إغفال تطرق الفكر المالي الحديث وتوجهه إلى أن الضريبة تصاعديّة كفيلة لتحقيق العدالة لكونها مبنية على المساهمة في أعباء العامة حسب المقدرة.

2- مبدأ الكفاءة: وفي الغالب هي الأكثر وضوحا ومباشرة لأنها تتعامل مع الحقائق الموضوعية المتعلقة بآثار الضرائب، فالضريبة التي تقسم بالكفاءة العالية هي التي تعمل على تقليل العبء الضريبي الزائد للضريبة وتتسم بسهولة إدارتها وممارسة الرقابة عليها.¹

المطلب الثاني: مقومات وأدوات السياسة الجبائية

أولا: مقومات السياسة الجبائية

مقومات السياسة الجبائية تتمثل بالعديد من المقومات التي تم وضع أهمها في نقاط وهي:

أ- قدرة الأداء الجبائي: وهي عبارة عن مردودية الضرائب في مجتمع معين أي تحمل تكاليف تمويل الخزينة بهذه الموارد للإبتعاد عن حدوث عجز فيها، وبالتالي تلبية حاجات المجتمع بإعادة توزيع الموارد بين أفراد المجتمع في شكل خدمات.

ب- المحيط الجبائي: عبارة عن البيئة التي يدرج فيها ويختلف من بلد لآخر ومن دولة لأخرى حسب النظام الاقتصادي المطبق داخل الدولة، وحسب المستوى ودرجة التقدم الاقتصادي للدولة.

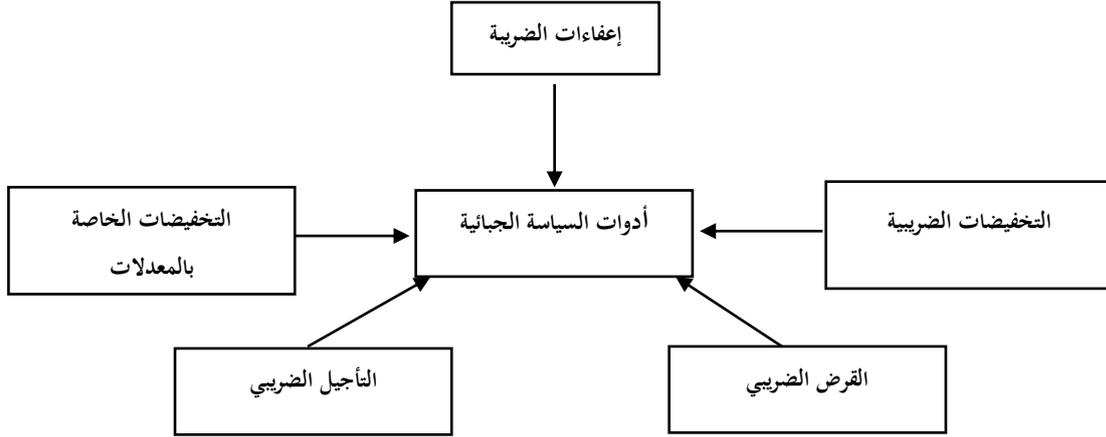
ج- الهياكل الجبائية: تعد الهياكل الجبائية قابلة لتطبيق السياسة الجبائية المدرجة في القوانين الجبائية، فكل عن درجة التطور والبلد وفعالية نظام الجبائي يعتبران العنصرين المحددين لهذه الهياكل فهي تعتبر فعالة في إعداد استراتيجيات جبائية للتوفيق بين مختلف الضرائب وضمان استمرارية على المدى الطويل.

ثانيا: أدوات السياسة الجبائية

تعتمد السياسة الجبائية على مجموعة من الأدوات التي أصبح يعبر عنها في الأدبيات الضريبية بالإنفاق الضريبي فهي عبارة عن تخفيضات تمس المعايير الجبائية المنظمة.¹

¹ سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي، مدخل تحليل مقارن، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص 13.

الشكل (1) أدوات السياسة الجبائية.



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مرجع كروس فايژه، السياسة الجبائية ومدى فعاليتها في تنمية وترقية الإستثمارات، مذكرة ماستر تخصص مالية، أم البواقي، 2011-2012، ص 77.

أ-الإعفاء الضريبي: هو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجبة السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف معينة.

تكون هذه الإعفاءات دائمة او مؤقتة وهو إسقاط حق الدولة في المال المكلف لطالما بقي سبب الإعفاء قائما ويتم منح الإعفاء المؤقت، ويكون إعفاء كليا بمعنى اسقاط الحق طوال المدة المعينة كإعفاء المؤسسات العامة في الجنوب الكبير من الجزائر ولايات (ادرار، تندوف، تمنراست، اليزي) من الضريبة على أرباح الشركات IBS، الرسم على النشاط المهني TAP، الرسم العقاري TA، لمدة عشر سنوات ويكون إعفاء جزئيا وهو إسقاط جزء من الحق لمدة معينة كإعفاء المؤسسة العاملة في الطوق الثاني من الجنوب (بشار، ورقلة، الوادي، البيض، النعام، بسكرة، غرداية، الأغواط، الجلفة)، 25% من الضريبة على الدخل الإجمالي IRG او الضريبة على أرباح الشركات تبعا لشكلها القانوني.

¹محمد علاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب، أطروحة دكتوراه تخصص علوم إقتصادية، جامعة بسكرة، 2004، ص 29.

ب- **التخفيضات الضريبية:** وهي تعني اخضاع الممول لمعدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة او تقليص وعاء الضريبة مقابل الالتزام ببعض الشروط، كالمعدل المفروض على الأرباح المعاد استثمارها او التخفيضات الممنوحة للتجار الجملة على الرسم نشاط المهني نظير التزامهم بتقديم قائمة بالزبائن المتعامل معهم وعمليات التي تم إنجازها معهم لصالح مصلحة الضرائب.¹

ج- **نظام الإهلاك:** يعرف الإهلاك على أنه النقص الحاصل في قيمة الإستثمارات او الأصول الثابتة نتيجة استخدام او مرور الزمن او الإبداع التكنولوجي، فيعبر عن القسط السنوي من القيمة الكلية للأصل بقسط الإهلاك وي طرح هذا القسط من الدخل الخاضع لضريبة وبالتالي يصبح العبء الضريبي أقل مقارنة بحجم الدخل الخاضع للضريبة قبل الإهلاك.

د- **إمكانية ترحيل الخسائر إلى السنوات لاحقة:** وتشكل هذه التقنية وسيلة للإمتصاص الأثار الناجمة عن تحقيق خسائر سنة معينة وهذا لتحميلها على السنوات لاحقة حتى لا يؤدي ذلك إلى تآكل الراسمال المؤسسة.

هـ- **التحفيزات الاخرى الممنوحة بالإستثمار:** تمنح الدول تحفيزات ضريبية مختلفة والتي تتعلق أساسا بفترة الإنجاز للمشروع الإستثماري إلا أن الدول تمنح تحفيزات ضريبية للمشاريع الإستثمارية حتى قبل الشروع في إنجاز او حتى بعد عملية الإنجاز تكون هناك تحفيزات ضريبية مرتبطة بفترة تأسيس وانشاء المشروع الإستثماري.²

كما تمنح الإمتيازات الجبائية في هذا الصدد وتكون متعلقة بالإعفاء من الحقوق الجمركية على الواردات من المواد الأولية والوسائل والتجهيزات التي تدخل مباشرة في انتاج السلعة والمنتجات الموجهة إلى التصدير كما قد تتعلق هذه التحفيزات بالضرائب على رقم الأعمال والرسم على القيمة المضافة وتعتمد الدول على هذا النوع من التحفيز بغية زيادة قوة المشروعات الإستثمارية المقامة فيها على انتشار في الأسواق الخارجية وتمتيز بالقدرة على المنافسة.³

¹ محمد محرز عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، 2003،

² مرسي سيد حجازي يونس، احمد البطريق، النظام الضريبي، ص 258.

³ بناس العباد، فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة سعد دحلب، البلدية،

المطلب الثالث: أهداف وأسس السياسة الجبائية

أولاً: أهداف السياسة الجبائية

للسياسة الجبائية غاية وأهداف من خلالها يتحقق القيام بنشاطات بغية تحقيق التطور الاقتصادي والتوازن. وسنتطرق في هذا العنوان إلى الأهداف السياسية، المالية، الاقتصادية، والاجتماعية.

أ- الأهداف المالية: تتمثل الضريبة في تغطية الأعباء والنفقات العامة للدولة وقدرتها على تحقيق موازنة بين الإيرادات والنفقات، وهذا ما يتجلى في الدول النامية المعتمدة في مداخيلها بصورة واضحة على ما تجنيه من حصيلة الضرائب، فالجزائر على غرار بعض الدول النامية اولت اهتماما كبيرا للضريبة حيث تقوم الدولة على غرار سياستها المالية بتشجيع بعض القطاعات بإعفائها من الضرائب وإخضاعها لمعدلات ضريبية منخفضة.¹

ب- الأهداف الاقتصادية: يمكن اعتبار الأهداف الاقتصادية لب السياسة الضريبية للعديد من الأسباب:

✓ **العمل على تشجيع الصناعات المحلية وحمائتها من المنافسة الخارجية:** تلجأ الدولة لحماية بعض الصناعات المحلية التي قد تكون قادرة على منافسة صناعات مستوردة عن طريق فرض ضرائب على السلع المستوردة ويؤدي بالتالي إلى خلق ظروف منافسة أفضل للسلع المصنعة محليا.²

✓ **تصحيح اختلالات السوق:** تعد السوق الحالية عاجزة عن تخصيص الموارد بشكل كفى وهذا راجع لأثار الخارجية التي تعمل على تخفيض تكاليف التي يتحملها الأعوان الاقتصاديون، نتيجة عمل معين مقارنة بالتكلفة التي يتحملها المجتمع.

✓ **توجيه قرارات أرباب الأعمال:** يمكن استخدام الضريبة للتأثير على حجم ونوعية ساعات العمل وعلى حجم المدخرات كما يمكن استغلال الضريبة في تغيير الهيكل الاستثماري نحو مناطق جغرافية معينة، تريد الحكومة ترقية لغرض استحداث مناصب شغل، وخلق قيمة مضافة وإحلال الواردات وهذا طبعاً يكون من خلال الإجراءات الخاصة بالإعفاءات الضريبية.

¹ أو صالح عبد الحليم، استراتيجية ربط السياسة البيئية والسياسة الجبائية وآثارها على التنمية المستدامة، دراسة مقارنة بين الاتحاد الأوروبي والجزائر، رسالة ماجستير تخصص إقتصاد دولي وتنمية مستدامة، جامعة سطيف 1، 2011-2012، ص 117.

² قلاع محمد، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات، أطروحة دكتوراه، الجزائر، 2006، ص 22.

✓ **زيادة تنافسية مؤسسات قطاع الأعمال:** وذلك من خلال إعفاء المنتجات من الضرائب الجمركية والقيمة المضافة ولهذا فان التكاليف ستخفض وهذا ما يؤدي إلى زيادة التنافسية السعوية لمنتجات المؤسسة.

✓ **التأثير على هيكل وحجم الاستهلاك:** ويتم ذلك من فرض ضريبة عالية على بعض المنتجات التي تؤدي إلى التقليل من استهلاكها أو الانتقال إلى السلع البديلة لها وبالمقابل فاني الضرائب تعمل على زيادة الطلب على المنتجات وذلك بتخفيضها.¹

✓ **ترشيد قرارات على مستوى مؤسسات الأعمال:** تسعى المؤسسة من تطبيق القواعد الضريبية والتزاماتها وتخضع فيه الضريبة إلى خدمة أهداف الخاصة بالمؤسسة وهذا عن طريق تحويل الضريبة من الالتزام القانوني إلى نظرة استعمال ضريبة كمتغير من متغيرات التسيير والاستراتيجية.

✓ **تحقيق النمو الاقتصادي:** وذلك عن طريق إنعاش النمو الاقتصادي وتحسين مستوى معيشة الأفراد من خلال تحقيق العبء الضريبي المفروض على المكلفين.²

ج- الأهداف الثقافية: سواء بما يتعلق بالسياسة الداخلية أو الخارجية ففي الداخل تمثل الضريبة أداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، وهي بذلك تحقق مصلحة القوى المسيطرة على حساب فئات الشعب أما في الخارج فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية مثال: منح إعفاءات وامتيازات ضريبية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها برفع قيمة الرسوم والجمركية من أجل تحقيق أغراض سياسية.³

د- الأهداف الاجتماعية

✓ **إعادة توزيع الدخل:** تقوم الحكومة باستعمال الضريبة في اتجاه تصحيح اختلالات الدخل بمراعاة⁴ الموازنة بين كفاءة استخدام الموارد من جهة وتحقيق العدالة من جهة أخرى.

✓ **توجيه سياسة السكان في الدول:** تعمل الدولة على تحفيز زيادة السكان وذلك بتخفيض الضرائب على الدخل كلما زاد عدد الأفراد أو تقلص منهم بفرض ضريبة على كل زيادة.

¹ كروش فائزة، مرجع سابق، ص 75.

² ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين نظرية التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 42.

³ دليخ محمد، النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الجزائري، مذكرة ماستر، جامعة محمد خضير، بسكرة، 2007، ص 13.

⁴ دليخ محمد، مرجع سابق، ص 12.

✓ معالجة مشكل السكن: تتم معالجة هذا الهدف عن طريق تخفيض الضرائب على الأراضي المبنية السكنية مما يدفع المالكون لها لبنائها قصد الاستفادة من هذا التخفيض.

✓ التقليل من المظاهر الاجتماعية السيئة: يتم فرض ضرائب عالية على الفئات الاجتماعية كالتدخين والشرب الكحول من أجل تحقيق فائدة على شكلين: الشكل الحكومي عن طريق الاستفادة من معدلات الجبائية المرتفعة او على شكل اجتماعي غير المرغوب فيها والإسهام في عملية اصلاح برامج تأمين صحي.

هـ-الأهداف السياسية: تمثل الضريبة الأداة المالية الرئيسية التي تستعملها الحكومة في تنفيذ سياستها العامة والتي ينتج عنها آثار سياسية، كما أنها تستعمل للحد من دخول منتجات الدول لاعتبارات سياسية او العكس لتشجيع دخول المنتجات دول أخرى.¹

و-الأهداف البيئية: تهدف السياسة الجبائية أيضا إلى المحافظة على البيئة، إذ أصبحت من أهم المقاربات الدولية المستخدمة في إعداد السياسات البيئية، حيث من أهدافها ضمان بيئة صحية، توجيه استهلاك، تغير سلوك المستهلكين، ايجاد مصادر تمويلية جديدة، إدارة المصادر التمويلية بشكل كفاء، تحقيق الالتزام البيئي للمؤسسات، تحقيق المقاولاتية الخضراء.²

ثانيا: أسس السياسة الجبائية

إن الأهمية التي تحتلها السياسة الجبائية في تنفيذ أهداف السياسات المالية التي تعد وسيلة لعقلنة وتنظيم الاقتصاد ومواجهة أزمات التضخم والإنكماش وتفشي البطالة والتحكم بوتيرة التفعيل الاقتصادي من خلال تبني نظام جبائي ملائم يتأقلم مع النظم الاقتصادية والسياسية السائدة، كما أن تحديد مستوى المردودية الجبائية المثلى يعادل من حيث المفهوم مدى ملائمة السياسة الجبائية للنظام الجبائي والاجتماعي والاقتصادي السائد على درجة النمو الاقتصادي.

¹ناصر مراد، مرجع سابق، ص 59.

²حراث مصباح، كفاءة السياسة المالية ودورها في التخصيص الأمثل، دراسة حالة الجزائر، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد 04، 14 ديسمبر 2016، ص 40-41.

1) الأسس الاقتصادية للسياسة الجبائية: وتنقسم إلى:

أ- المردودية الاقتصادية والتطور الاقتصادي:

- يتيح التطور الاقتصادي من خلال زيادة القدرة على الإنتاجية وتحول بنية وهياكل الإنتاج، ويؤدي هذا التطور إلى البحث عن إيرادات جبائية، يمكن ملاحظة مدى أهميتها عند المقارنة بين الدول المصنعة والدول النامية وحسب ما قاله مريس لوري فان "قدرة المساهمة الجبائية لأمة تعبر بشكل مباشر على إنتاجيتها الاقتصادية ويمكن أن تثبت ذلك دون صعوبة".¹
- يتم قياس المردودية الجبائية وفق نسبة الإقتطاعات الإجبارية إلى الناتج الخام الداخلي، ويطلق على هذه النسبة المعامل الجبائي او المعدل الإجمالي للإقتطاعات الإجبارية (TGPO)، والذي يسمح لنا بمعاينة مستوى الجباية في بلد ما ولكن لا يقدم لنا رؤية واضحة عن الضغط الذي يشعر به الخاضعون للضريبة ولا عن التضحية المقدمة من طرف أفراد الأمة،²
- ترتبط درجة الثقة وسلامة المعدل الإجمالي الاقتصادي الإجباري (TGPO)، بمصدقية التقييم الإحصائي سواء تعلق الأمر بالناتج الداخلي الخام او الإقتطاعات، صحيح أن تطور المعدل الإجمالي للإقتطاعات الإجبارية مرتبطة بسرعة التغير الاقتصادي، وفي الدول التي تعرف مستوى دخل فردي مرتفع يكون معدل الإقتطاع الجبائي هاما اذ يقارب %34³

ب- الهياكل الاقتصادية للجباية:

- يمكن للهياكل الاقتصادية أن تحدد مفعول الإقتطاع الجبائي فنجد في المجتمعات المتطورة المصنعة كدول أوروبا على سبيل المثال: على حصر هيكل اقتصاديا يساهم في سيورة النظام الجبائي للقيام بالإقتطاعات على أحسن وجه بحيث تتميز البنية التحتية للدول المتقدمة بالخصائص التالية:⁴
- ارتفاع الدخل حيث أن الناتج المحلي الإجمالي مرتفع بالاقتصاديات المتقدمة مقارنة بما هو موجود في الاقتصاديات النامية.
 - وفرة اليد العاملة المؤهلة.
 - ضخامة حجم وكبر المشروعات الإنتاجية.

¹ Mourice lauré, Traite de la politique fiscale, P.VF Paris, 1958, P 14

² عبد المجيد قدي، مرجع سابق، 2006، ص 139

³ Piere beltramdo OPCIE P 165

⁴ بوزيد حميد، مرجع سابق، 2005-2006، ص 15، 14.

2) الأسس الاجتماعية للسياسة الجبائية:

أ- **القبول الجبائي** : إن السياسة الجبائية وما يحيط بها من معطيات سيكولوجية لا تقل أهمية عن المعطيات الاقتصادية إذ أن رضا العنصر الجبائي قبل وبعد الإقتطاع يشكل الشريعة الاجتماعية لهذا الإقتطاع يضاف لذلك أن القبول الجبائي يشكل محور محاولات التشريعات النظرية لتأسيس للاقتطاعات بأشكالها وأجهزتها.

✓ **القبول الفردي للإقتطاع**: يعتبر القبول الفردي للاقتطاعات واجبا جبائيا مبنيا على ضرورة اجتماعية مرتبطة بالإنتماء إلى مجموعة او كيان ما حدده "فون شتان" ب: تمثل الضريبة التعبير الاقتصادي لوحدة الفرد والأمة.¹

✓ **القبول الجماعي للإقتطاع**: في منتصف القرن العشرين تطور دور السياسة الجبائية وساهم في إرساء قواعد جديدة للتدخل الجبائي، مما أثر على المجتمعات الديمقراطية في اختبارها لنماذج ومعايير جبائية تلقى القبول السياسي والإيديولوجي، وبالتالي اعتبرت الجباية واجبا مرتبطا بأشكال تنظيم الحياة الاجتماعية.

ب- **المذاهب الجبائية**: هناك ثلاثة مفاهيم لتبرير فرض الضريبة وهي: الضريبة مساومة ، الضريبة بتبادل، الضريبة تضامن.

1- **الضريبة مساومة**: ظهرت هذه النظرية في القرن الثامن عشر وأهم روادها (لوك، هوبز) يرى أصحابها أن ظهور الدولة نتيجة رغبة بعض الأشخاص في تكوين كيانات أكبر من القبيلة لحماية أنفسهم ومصالحهم بصورة أحسن ولأجل ذلك تم القبول على التنازل بجزء من حرياتهم وأموالهم لصالح الدولة ومن هنا تعتبر الضريبة مقابل حماية الدولة لحرية وحقوق الأفراد.

2- **الضريبة مبادلة**: ظهرت هذه النظرية عند النيوكلاسيك ومفادها أن الدولة ماهي إلا عبارة عن مجموع الأفراد الذين يقرون بالنشاط الاجتماعي وهي وسيلة تسمح لمجموع الأفراد بالمطالبة بتحقيق حاجاتهم الأساسية بوسائل أخرى غير السوق.

3- **الضريبة تضامن**: تفرض هذه الضريبة عند وجود مصالح مشتركة بين أفراد المجتمع. تقوم الدولة على رعايتها وتقتضي لزوما حصولها على إقتطاعات تجنيها منهم.

¹ Piere beltramdo OPCIE P 171

المبحث الثالث: التهرب الضريبي

يترتب على سوء الإدارة الضريبية العديد من الآثار السلبية التي تمس الضرائب أولاً ثم المكلفين بها ثانياً ثم الحزينة العمومية أخيراً، منها ظاهرة التهرب الضريبي التي تعتبر أحد أهم التحديات التي تواجهها السياسة الضريبية، ومن أكثر المشاكل التي تواجه القائمين على تحصيل الضرائب. لذلك أصبح من الواجب مكافحتها والتخلص منها وهذا لا يتم إلا عن طريق معرفة مفهوم هذه الظاهرة وأشكالها وأهم الأسباب المؤدية لها، آثارها والإمام بمختلف الطرق التي من الممكن أن تكون منفذاً بغية تكوين صورة بسيطة حول الظاهرة لنتمكن من مكافحتها بطريقة فعالة.

المطلب الأول: مفهوم وأنواع التهرب الضريبي

أولاً: مفهوم التهرب الضريبي

لقد تعدد المفاهيم والتعريف الجبائية حول مفهوم التهرب الضريبي، إذ اختلف باختلاف وجهات النظر الاقتصادية في المجال ويمكن ذكر التعاريف التالية:

1. التخلص من عبئ الضريبة كلياً أو جزئياً دون مخالفة أو انتهاك القانون حيث يستخدم المكلف حقاً من حقوقه الدستورية بإعتبار أن حريته في القيام بالتصرف من عدمه تكون مضمونة دستورياً، ومن ثم لا يسأل المكلف بالضريبة عن تصرفه السلي نظراً لأنه لا ينتهك القانون أو يحتال عليه.¹

2. هو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقييم بيانات مظلة أو من خلال استخدام وسائل غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة.²

3. ماهو إلا تحايل على القانون الجبائي بهدف التخلص من فرض الضريبة أو من أجل تخفيض الوعاء الضريبي الخاضع له.³

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن إعطاء تعريف شامل عن التهرب الضريبي. " هو تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الإمتثال للتشريع الضريبي أو الثغرات الموجودة في القانون، ومن أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو

¹ محمد عباس محززي، سنة 2008، ص 169

² خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، أسس الجباية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص 25

³ Pierre beltramdo OPCIE P104

الحركات المادية وذلك بجزء أو بكل المبلغ الواجب الدفع للخزينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية النفقات العامة وتحقيق أهداف مختلفة"

ثانيا: أنواع التهرب الضريبي

1- التهرب المشروع (التجنب الضريبي): يعرف على أنه إمتناع الشخص عن النشاط الذي يؤدي إلى خضوعه للضريبة عن طريق الاستفادة من الثغرات القانونية للتخلص من دفع الضريبة حيث يستطيع المكلف أن ينفذ من إحداها ويجد لنفسه مخرجا قانونيا يتجنب الضريبة أو يخفف من وعائها والتجنب الضريبي يعد أمرا مشروعاً لا يعاقب عليه القانون.¹

وهو أيضا استغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقيق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الالتزام بها وودفعها حيث يعتبر التهرب الضريبي المشروع أمر لا يحاسب عليه القانون طبقا للقاعدة القانونية القائلة: "لا جريمة لا عقوبة إلا بنص".²

حيث يمكن التمييز بين ثلاث حالات للتهرب الضريبي:

أ- التهرب الضريبي الناتج عن تغير سلوك المكلف: وفي هذه الحالة يقوم المكلف بالإمتناع عن التصرف في بعض عمليات البيع والشراء ويقوم باستخدام حق من حقوقه الدستورية المتمثلة في حرية القيام بتصرف من عدمه مثل:

- الإمتناع عن استهلاك وإنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة لتفادي دفعها.
- ترك نشاط الذي تفرض عليه ضريبة مرتفعة والإنتقال إلى نشاط أقل ضريبة.³

ب- التهرب الذي ينظمه التشريع الضريبي: في هذه الحالة المشرع نفسه هو الذي ينظم عملية التهرب الضريبي سواء بصفة كلية أو جزئية كون الضريبة أداة لتحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية كما أن التهرب الضريبي المنظم ما هو إلا إرضاء لبعض الفئات الاجتماعية فهو ما أكدته المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة بنصها: "تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي إيرادات الناتج عن زراعة الحبوب والبقول والجافة والتمور".

¹ ملخص لأوراق العمل حول التهرب الضريبي، الإستئناف من أجل النزاهة والمسائلة، نيسان 2017، ص 02

² محمد محمود ذيب حوسو، التدقيق لأغراض الضريبة، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة نابلس، فلسطين، 2005، ص 180

³ مراد ناصر، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الطبعة 2، دار قرطبة، الجزائر، 2009، ص 8

ت- التهرب الضريبي الناتج عن إهمال المشروع الضريبي: في هذه الحالة يكون التهرب الضريبي نتيجة لإستغلال ثغرات القانون الجبائي، أي نتيجة إهمال المشرع كأن يقوم المكلف بالاستعانة بأهل الخبرة والإختصاص من أجل البحث واكتشاف الثغرات الموجودة في القانون ومثال على ذلك فرض ضريبة على التركات بينما يتم التساهل في الهبات فيقوم المعني بالأمر بتقسيم أمواله على ورثته على شكل هبات رغم أنه مازال على قيد الحياة حتى لا يخضع للضريبة.

2- التهرب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي): يعرف على أنه صورة مشروعة من صور التهرب من أداء الضريبة إلى خزينة الدولة، وهذه الصورة تتجلى في تزوير المستندات المقدمة من جهة أو عدم دقة القيود في المخالفات التي يمكن لمرتكب الغش الضريبي أن يمارسها إزاء القوانين والأنظمة التي تراعي الضرائب والرسوم في البلاد.¹

ويعرف أيضا على أنه: هو تلك السلوكيات والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة، وهذا خارج عن اطار القانوني أي أنها ممارسات غير مشروعة بحيث يفترض تحقق لواقعة المنشأة للضريبة بالفعل إلا أن المكلف بها يتهرب من دفعها كليا أو جزئيا بالاستفادة من إعفاءات الضريبة وثغرات القانون.²

كما يؤدي التهرب الضريبي غير المشروع إلى تخفيض أساس الضريبة ولتحقيقه يجب توفر شرطان:³

أ- **العنصر المادي:** يتمثل في تخفيض أساس الإقتطاع الضريبي بصورة غير قانونية، وهو عبارة عن اخلال المكلف بواجباته الضريبية التي يملئها التشريع الضريبي ومن أشكال الإخلال بهذه الواجبات نذكر:

- المباغة في تقدير الأعباء والتكاليف؛

- الإمتناع عن تقديم التصريحات للإدارة الضريبية؛

- الاخفاء الكلي أو الجزئي للعمليات التي يتم تحقيقها او المداخيل الناتجة عنها؛

ب - **العنصر المعنوي:** ويقصد به أن يرتكب الفعل من طرف المكلف بالضريبة بنية سيئة حيث أن هذه المخالفة تكون عن وعي، غير أن اظهار نية الغش صعبة لأن القانون الضريبي دائما يفترض حسن نية المكلفين، وعليه يتوجب على إدارة اضرائب إظهار تعمد المكلف بجميع وسائل الإثبات.

¹ فوزي عطوي، المالية العامة، النظام الضريبي وموازنة الدولة، منشورات الجلي الحقيقية، لبنان، 2003، ص 274 - 275

² دنيا زاد سويح، جريمة الغش والتهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة الفقه والقانون، جامعة باتنة، العدد السابع عشر 2014

³ حميد بوزيد، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 39.

المقارنة بين التجنب الضريبي والغش الضريبي: ومن خلال ما سبق يمكننا المقارنة بين التجنب الضريبي والغش الضريبي من خلال تبين أوجه التشابه وأوجه الإختلاف كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول(3): أوجه التشابه والإختلاف بين التجنب الضريبي والغش الضريبي:

أوجه الشبه	
<ul style="list-style-type: none"> - كل منهما يهدف إلى التخلص من دفع الضريبة كلياً أو جزئياً. - كل منهما ناتج عن ضعف الوعي الضريبي للمكلف. - كل منهما يشمل العنصر المعنوي والتميز في توفر القصد ونية التهرب. - كل منهما يؤدي إلى حرمان الخزينة من الإيرادات الضريبية. 	
أوجه الإختلاف	
التجنب الضريبي	الغش الضريبي
<ul style="list-style-type: none"> - غير مخالف للقانون والتشريع الضريبي. - يشمل العنصر المعنوي فقط. - لا يعاقب عليه القانون. 	<ul style="list-style-type: none"> - يتم استعمال أساليب مختلفة للتشريع الضريبي. - يشمل العنصر المادي والعنصر المعنوي. - يعتبره القانون جنحة يعاقب على ارتكابها.

المصدر: بوشري عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها على مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة لنيل شهادة الماجستير، الجزائر 2012 ص 49.

3-التهرب الداخلي: هو التهرب الذي يحدث داخل إقليم الدولة بمخالفة لأحكام القانون الداخلي، ذلك بصرف النظر عن جنسية الممول، سواء كان من رعايا الدولة او شخصا أجنبيا فالعبرة هنا ليست بالجنسية ولكن عادة ما تعمل التشريعات الضريبية الداخلية على تنظيم عملية مكافحة التهرب الضريبي الداخلي عن طريق وضع إجراءات وقائية إلى منع الممولين من استغلال الثغرات التي تشوب بعض نصوص التشريعات الضريبية القائمة للتهرب من عبئ الضريبة وكذلك عن طريق سن عقوبات رادعة على كل من يخالف أحكام التشريعات المشار عليها.¹

¹ سعدي علي ناشد، ظاهرة التهرب الدولي وآثارها على إقتصاديات الدول النامية، الإسكندرية، مصر، المكتبة القانونية لدار المطبوعات الجامعية، 1999، ص 13.

4-التهرب الدولي: هو الذي يقع نتيجة تهريب الممول لأمواله خارج البلاد بطريقة غير مشروعة، ويقوم بإخفاء هذه الأموال ولا يذكرها في اقراره الضريبي ، فالتهرب الضريبي على المستوى الدولي هو تهرب اقتصادي، بمعنى أنه ذو تأثير اقتصادي على المجتمع يتمثل في ضياع مورد من الموارد الأساسية والحيوية للدولة في الظروف العادية، وهذا بغض النظر عن وسيلة التهرب مشروعة او غير مشروعة فالذي يؤخذ بعين الإعتبار في هذا المقام ليست الوسيلة، بل الأثر المترتب عليه.

المطلب الثاني: أسباب وأساليب التهرب الضريبي

أولاً: أسباب التهرب الضريبي

1- الأسباب المتعلقة بالمكلف: تلعب العوامل النفسية للمكلف جوهرها ما في التهرب الضريبي بحيث كلما كان الوعي لدى المكلف بدفع ضريبة كبيرة كلما نقص حجم التهرب الضريبي وكلما كان الوعي ضعيف لدى المكلف كلما كان التهرب كبير وملمس، ومن بين الأسباب المؤثرة على نفسية المكلف نذكر ما يلي:

أ- ضعف الوعي الضريبي: ويقصد بالوعي الضريبي شعور المواطن او المكلف بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء.¹

ب-الوضعية المالية السيئة للمكلف: إن الحالة المالية للمكلف تؤثر بشكل مباشر على التهرب الضريبي بحيث نجد أن المكلف يميل نحو التهرب الضريبي كلما زاد العبء الضريبي عليه وكذلك بسبب مركزه المالي.

ج-ضعف المستوى الأخلاقي للمكلف: إن ضعف المستوى الأخلاقي للمكلف يؤثر عكسيا على الشعور بالمواطنة وأن الوطن فوق أي مصلحة فضعف المستوى الأخلاقي للمكلفين يحفزهم على التهرب الضريبي من أداء الواجب المالي.

2- الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي:

أ- نقل عبئ الضريبة: في حالة زيادة عبئ الضريبة عن توقعات المكلفين واستعدادهم النفسي لتحمله مما يدفعهم إلى التهرب الضريبي.

ب-تعقد النظام الضريبي: إن الضريبة التي تتطلب إجراءات عديدة ومعقدة سواء أثناء ربطها او تحصيلها تدفع المكلفين إلى التهرب.

¹محمد مرسى فهمي، سيد لطفى عبد الله، الضريبة الموحدة على الدخل للأشخاص الطبيعيين وتطبيقاتها العملية، القاهرة، 1999، ص 30

ت- **ضعف العقاب المفروض على التهرب:** إن حجم العقاب الذي تفرضه الدولة على المتهرب من يؤثر على التهرب الضريبي، بحيث أن المكلف يقارن درجة الخطر فإذا كانت قيمة العقاب أكبر من المبلغ الذي يعود على المكلف أثر تهربه من الضريبة، ففي هذه الحالة يتعدد المكلف عن ذلك التهرب ويقلل منه، ولكن إذا كانت قيمة العقاب أقل من المبلغ الذي يعود على المكلف أو غير موجودة تماما¹

3- **الأسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية:** تعتبر الإدارة الجبائية أداة تنفيذ النظام الجبائي لذلك كلما كانت هذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة، كلما سهل التهرب الجبائي، ويرجع عدم كفاءة الإدارة الجبائية إلى ضعف الإمكانيات والوسائل المادية، بالإضافة إلى نقص الأيدي العاملة، وذلك نتيجة ضعف الأجور في الوظيف العمومي، وقلة المعاهد المتخصصة في تكوين الإطارات الجبائية، بالإضافة إلى ذلك توجد ظاهرة خطيرة تهدد وجود الإدارة الجبائية والتي ترتبط بالجانب الخلفي لموظفي الإدارة الجبائية، والتي تتمثل في الرشوة بحيث تعتبر أخطر، وتدرج ضمن الفساد الاقتصادي، ولازالت الإدارة الجبائية الجزائرية تعاني من قلة الأداء الجبائي وبعيدة كل البعد عن المعايير الدولية.²

4- **الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية السائدة:** إن ارتفاع القدرة الشرائية للأفراد وزيادة دخول المكلفين في أي اقتصاد ما يحل إمكانية التهرب الضريبي قليلة جدا، الشيء الذي يسمح للمنتجين بنقل عبئ الضريبة إلى المستهلكين بسهولة.³

5- الأسباب المرتبطة بالتشريع:

1- **تعقد تشريعات الضرائب وعدم استقرار النظام الضريبي** من شأنه أن يخلق عدة مشاكل للمكلف تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية ومن أمثلة هذه التعقيدات: كحرق المعدلات والإعفاءات والتخفيضات والتعديلات التي تزيد احتمال التهرب.⁴

2- **تعقد الضرائب مما يؤدي إلى ارهاق المكلف بالضريبة وترك ثغرات يمكن التسلل منها بسهولة.**

¹ناصر مراد، مرجع سابق، ص. 156.

²مبروك حجار، محاضرات في القانون الجبائي موجه لطلبة الماستر علم الاقتصاد، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2017-2018، ص 25.

³محمد زرقون وعبد الحميد بوخاري، أثر التهرب الضريبي على مصادر التمويل المحلي وعلى التنمية المحلية في الجزائر، الملتقى الوطني الأول حول أثر

التهرب الضريبي على التنمية المحلية، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، الجزائر، جانفي 2013، ص 14

⁴حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص 43.

3- إن النظام الجبائي هو نظام تصريحي يعتمد على تصريح المقدم من طرف المكلف وهذا يزيد من نسبة التهرب.

ثانيا: أساليب التهرب الضريبي

يمكننا تلخيصها فيما يلي:

أولا: التهرب عن طريق التحايل المادي: يتمثل في إخفاء المكلف للسلع والمنتجات والمواد الخاضعة للضريبة وجعلها بعيدة عن مراقبة الأعوان الإدارة الجبائية ويكون الإخفاء جزئيا فقط ، حيث يهدف إلى التقليل في عبئ الضريبة.

1- **الإخفاء الجزئي:** يقصد به إخفاء جزء من أملاكه او جزء من المخزونات كما هو الحال في الضرائب الجمركية او ضرائب الإنتاج.¹

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

✓ أن تكون مبررة بوثائق رسمية.

✓ أن تكون لهذه التكاليف علاقة غير مباشرة بنشاط المؤسسة.

✓ أن تكون موظفة لصالح المؤسسة.

✓ أن تؤدي إلى تخفيض الأصول الصافية للمؤسسة وأن تمارس خلال السنة المالية.

غير أن المكلف لا يلتزم بهذه الشروط في أغلب الأحيان ويعتمد على مخالفتها عن طريق المبالغة في

التكاليف المشروعة وذلك بإستعمال التقنيات التالية:²

¹ بشري عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010-2011،

ص 02

² بشري عبد الغني، مرجع سابق، ص 58-59

أ- **المستخدمون الوهميون:** يلجأ المكلف من خلالها على تسجيل أجور ورواتب التي تسمح بتضخيم الأعباء او بالتقليص من مبلغ الضريبة، وهناك أيضا حالة الرواتب المسجلة من طرف المؤسسة لصالح أشخاص حقيقيين من المفروض أن يقوموا بأداء أعمال بالمؤسسة ولكنهم في الواقع لم يقوموا بأي نشاط كما يتم في بعض الأحيان تسجيل أجور لأداء أعمال بالمؤسسة.¹

ب- **المصاريف غير مبررة:** يلجأ المكلف إلى تسجيل التكاليف الخاصة بممتلكي او مسيري الشركة ضمن التكاليف التي يتم خصمها عن الربح الإجمالي، او اللجوء إلى تقييد النفقات الشخصية الغير قابلة للخصم ضمن المحاسبة العامة مثل: ادراج اصلاح السيارات الشخصية، ترميم المنزل الشخصي من مصاريف العامة القابلة للخصم من الربح المحقق قبل الإقتطاع.²

ج- **تقنية الإهلاك:** لقد قام المشرع الجزائري بوضع سلم خاص بمعدلات الإهلاك وذلك حسب نوع الأصول والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (4) بعض معدلات الإهلاك

معدل الإهلاك	مدة إستخدام السنوات	استثمارات
1%----- 2% -	100 ----- 50 -	- مباني صناعية.
----- 5% -	50 ----- 25 -	- مباني ادراية
2%	20 ----- 10 -	- معدات وأدوات.
10%----- 20% -	05 ----- 04 -	- معدات النقل.
20 ----- 25% -	10 سنوات -	- تجهيزات أخرى
%		
10% -		

المصدر: حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 47

وبرغم من هذه المعدلات التي قام المشرع بوضعها إلا أن المكلف يحاول دوما التلاعب فيها بوسائل متعددة إما بتطبيق معدلات لا تتعلق بالأصل المهلك او برفع قيمتها، كما يلجأ إلى التلاعب في قيمة الأصل وذلك بحساب ثمن الشراء مضاف إليه الرسم حساب قيمة الإهلاك يقوم المكلف بتطبيق العلاقة التالية:

¹حميد بوزيد، مرجع سابق، ص 46

²بشرى عبد الغني، مرجع سابق، ص 61

قسط الإهلاك = ثمن الشراء TVA + ومعدل الإهلاك

رغم أن الصيغة الصحيحة للعلاقة هي:

ثمن الشراء خارج الرسم X معدل الإهلاك¹

3- **الاخفاء الكلي:** يحدث هذا حينما يريد المكلف التخلص كلياً من دفع الضريبة من الضرائب

المباشرة أي عادة ما يمتنع تقديم إقرار بدخله طبقاً للقانون، كما يمكن أن يخفي الشخص أمواله

كلها بطريقة أو بأخرى وذلك لتجنب تحديد وعاء ضريبي عليه وربطها.²

ثانياً: **التهرب عن طريق التحايل القانوني:** حيث يقوم المكلف من خلال هذه الطريقة بخلق وضعية

قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية، وإيجاد حالات قانونية تسمح للمكلف بالاستفادة من مزايا

(إعفاءات، تخفيضات) وهو في الأساس ليس له الحق في الاستفادة منها ويأخذ هذا النوع شكلين:

1- **التهرب عن طريق عمليات وهمية:** هذه الطريقة هي الأكثر استعمالاً في مجال الرسم على القيمة

المضافة TVA وذلك عن طريق الحصول على فواتير مزيفة بعمليات بيع وشراء وهمية، يتحصل

من خلالها المكلف المتهرب على حق الرسم على رقم الأعمال.³

2- **التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية:** ينصب هذا النوع من التحايل عن

طريق التطبيق الخاطئ لبعض العمليات. في محاولة تبرير نشاط ما خاضع للضريبة وراء نشاط آخر

بحيث أن المكلف يقوم بتزييف واقعة أو حالة قانونية خاضعة للضريبة إلى وضعية أخرى مشابهة لها،

وذلك يجعلها معفاة من الضريبة أو خاضعة لسعر ضريبي أقل⁴

ثالثاً: **التهرب عن طريق التحايل المحاسبي:**

تتميز معظم الأنظمة الضريبية الحديثة بأنها تصريحية بحيث يتم تحديد الحقوق الواجبة الدفع من خلال

التصريحات التي يكتبها المكلف، وبذلك يمكن استعمال العمليات المحاسبية إما عن طريق تخفيض الإيرادات

أو تضخيم التكاليف.

¹ أحمد بوزينة، مرجع سابق، ص 47-48

² أوهاب سالمه ياقوت، الغش الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2003، ص 57

³ لابند لزرق، مرجع سابق، ص 98

⁴ دراسة ميدانية في مديريات المال، مجلة جامعة تشرين للبحوث العلمية، سوريا، المجلد 7 العدد 1 سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، 2015، ص

1- تخفيض الإيرادات: حيث يتم تخفيض مجموع السلع و الخدمات، فسهولة تزوير الفواتير تسهل هذه العملية إلى حد كبير، فيلجأ لهذه الطريقة مستورد السلع وذلك لتفادي التصريح بجزء كبير من الإيرادات التي تدخل في حساب الأرباح الصافية وتقتصر على الذين يملكون سجلات محاسبة سواء كانت بموجب رقم أعمالهم الذي يفرض عليهم الخضوع إلى نظام التصريح الحقيقي أو اختاروا الخضوع إلى النظام الجزائي.¹

المطلب الثالث: آليات التهرب الضريبي وآثاره

ثانيا: آليات مكافحة التهرب الضريبي

لقد لاحظنا فيما سبق أن للتهرب الضريبي آثار ضارة من عدة جوانب، لذلك تعمل الدولة على مكافحة هذه الظاهرة على المستوى الوطني الدولي، حيث يتم معالجة أسبابه على النحو الآتي:

1- تحسين فعالية النظام الضريبي من خلال:

أ- تبسيط النظام الضريبي: يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب، فضلا عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها وعليه يجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات فرض الضرائب، وفي تقييم رقم الأعمال الخاصة، اذ تعلق الامر بالنظام الجزائي كما يساهم التهرب الضريبي في وضوح التشريع وتسهيل الإجراءات المتعلقة بالتحصيل.

ب- إرساء نظام ضريبي: يشكل الإحساس بالتعسف الضريبي من أهم العوامل التي تؤدي إلى استفعال ظاهرة التهرب الضريبي.

ج - تحسين التشريع الضريبي. إن التشريع الضريبي الجيد والمنسجم والمتراط عليه تجنب الثغرات التي تترك مجالاً للتهرب، وبالتالي يجب احكام صياغة نصوص التشريع الضريبي حتى يفوت الفرصة على المكلف للاستفادة من بعض الثغرات، التي قد يتضمنها التشريع الضريبي وعليه سد منافذ التهرب.²

¹طورش بتاتة، مكافحة التهرب في الجزائر، دراسة تكميلية لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، جامعة جامعة قسنطينة، 2021، ص 76

²مليكة معاشو، آليات مكافحة التهرب الضريبي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة سعيدة، 2015، ص 37-38

2- تحسين الجهاز الضريبي الإداري:

1- تحسين الإمكانيات البشرية: في ظل إصلاحات اقتصادية وما نتج عنها من ارتفاع عدد المتعاملين الاقتصاديين واجهة الإدارة الضريبية عدة صعوبات في أداء مهامها وذلك لقلّة عدد موظفيها ونقص كفاءتهم المهنية وفي ظل هذا الإختلال بين وظائف الإدارة وإمكانياتها البشرية أصبح من الضروري تحسين كفاءة الموظفين.

أ- تحسين الإمكانيات المادية: إن تعدد مهام إدارة الضريبة سواء تلك المتعلقة بإحصاء المكلفين، البحث عن المادة الخاضعة، تحديد وعائها وتحصيلها، بالإضافة إلى عمليات تفتيش ورقابة لمختلف الفئات المعنية كما يقتضي توفر مقرات مجهزة بالمرافق الضرورية للعمل.

ب- تنظيم الإدارة الضريبية: تهدف إدارة الضريبة إلى فتح مجال لإتخاذ القرارات بصفة عقلانية وضمان سرعة وفعالية العمل وبحثا عن فعالية الإدارة الضريبية الجزائرية، اتّخذ المشرع بعض التعديلات في جانبها التنظيمي، بإعادة هيكلة مصالحها على المستويين المحلي، المركزي، وذلك لتجاوز نقائص التنظيم السابق والتكيف مع الإصلاحات الضريبية المنتهجة، وفي هذا المجال تم تحويل الإدارة المركزية إلى مديرية عامة جهوية للضرائب.

ثالثا: تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف

أ- نشر الوعي الضريبي: من أجل نشر الوعي الضريبي يجب:

- ✓ القيام بحملات توعية لجميع المكلفين بإختلاف مستوياتهم حتى يدرك المكلفين بواجباته الضريبية.
- ✓ تحسيس المكلف عن أهمية دفع الضريبة كونها تمثل مساهمة مالية للدولة، والتي تخصص للقيام بالخدمات العامة بإنتهاج سياسة اتفافية رشيدة حتى تكسب احترام وثقة المكلف بالضريبة.
- ✓ التعريف بالضريبة وأهدافها من خلال تعميمها في البرامج التربوية، قصد إرساء ثقافة ضريبة لدى المواطن.

تكوين وإعلام المكلف: ويهدف إلى تحويل ذلك المكلف من معارض عن أداء ضريبة إلى مكلف ملتزم، وذلك باتباع سياسة تكوينية وإعلامية رشيدة من خلال تثقيفه واطلاعه على مختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي.

ب- تحسين العلاقات الإنسانية: تشكل أهم الوسائل ذات الأثر البالغ على نفسية المكلف، بحيث تعمل على تحسين تصنيفات الموظفين بالإدارة الضريبية اتجاه المكلفين، وتخفيض حدة التوترات التي قد تحدثها الضريبة. ولذلك يجب اجراء برامج التكوين النفسي لجميع الموظفين بالإدارة الضريبية والهادفة إلى تحسين المعاملة بإتجاه المكلفين.¹

رابعاً: أهمية التعاون الدولي في مكافحة التهرب الضريبي:

لقد اتسع نظام التهرب على المستوى الدولي ، كإستعمال سعر التنازل غير الحقيقي في العمليات مع الفروق الموجودة في الخارج وكذلك المعاملات الوهمية مع الخارج والتي تسمح بتبييض الأموال غير المصرحة مما يجعل التعاون الدولي ضرورة حتمية.

خامساً: تحسين الرقابة الضريبية:

تعد إجراء ضروري لمكافحة التهرب الضريبي كما أنها تكتسب أهمية بالغة نظراً لطبيعة النظم الضريبي، الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي قد لا تعكس الحقيقة، لذلك تقوم الإدارة الضريبية بعدة أشكال للرقابة قصد الكشف عن مختلف المحالفات المرتكبة وتقف فعالية الوقاية الضريبية على ما يلي:

1- تنظيم الإطار القانوني للمراقبة الضريبية.

2- تعدد أشكال الوقاية الضريبية.

3- أهمية الغرامات والعقوبات الضريبية.

ثانياً: آثار التهرب الضريبي

يؤدي التهرب الضريبي إلى آثار سلبية على مستوى الخزينة العمومية، حيث أنه يؤدي إلى تخفيض الإيرادات العامة وبالتالي يحدث أضرار بالخزينة العمومية كما يترتب على الدولة القيام بالإنفاق على أكمل وجه وتحقيق المصلحة العامة للمجتمع بالإضافة إلى تأثيرها الاقتصادي والاجتماعي.

أ- الآثار المالية: يؤدي التهرب الضريبي إلى آثار سلبية من الناحية المالية للدولة، وعدم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها اتجاه الأفراد، إلا أنه يشكل على الدولة جزءاً هاماً من حصيلة الضرائب كما أنه يؤدي إلى الإخلال بمبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة ولذلك فإن الدولة تعمل جاهدة على محاربة الظاهرة على المستوى الداخلي والخارجي.²

¹مراد ناصر، مرجع سابق، 2009، ص 164-165

²محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص 319

كما أنه يؤدي إلى تخفيض الدخل القومي وهنا سوف ينخفض الدخل الفردي، بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يؤدي إلى انخفاض قيمة العملة الوطنية وذلك بسبب عملية اكتناز الأموال الغير مصرح بها، والتي تتسبب بدورها في وجود التضخم على المستوى النقدي.¹ مما يجبر الدولة على اللجوء للبحث عن مصادر أخرى للتمويل بدل الضريبة ، ومن بين هذه المصادر ما يلي:

1. الإصدار النقدي: يخلق نقود جديدة من العملة الوطنية وهو أيضا التمويل الغير التقليدي الذي يؤدي بدوه إلى التضخم.

2. الدين العام: وهو عبئ على ميزان المدفوعات في حالة استعماله للأغراض الإستهلاكية بدل المشاريع الإستثمارية.²

3. زيادة العبئ الضريبي (الضغط الضريبي) : وبذلك تلجأ الدولة إلى رفع معدلات الضرائب وانشاء ضرائب جديدة لتمويل عجز الميزانية ، مما يؤدي إلى زيادة الضغط الجبائي على المكلف وهذا يجعله يسعى بكل الطرق إلى محاولة التخلص .³

ب- الآثار الاقتصادية: تعتبر الضريبة متغير اقتصادي هام ولذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات وخيمة على الاقتصاد الوطني:

1. إعاقة المنافسة الاقتصادية: المؤسسات والأفراد الأقل إنتاجية هي التي تقوم في أغلب الأحيان بعملية التهرب من دفع الضرائب، فهي لا تحاول تحسين الإنتاجية او تحقيق التقدم الاقتصادي لتحقيق أرباح أكبر.⁴

2. إعاقة التقدم الاقتصادي: إن الأثر المتمثل في إعاقة المنافسة الاقتصادية يؤدي إلى تأخير التطور الاقتصادي وإعاقته.⁵

3. ظهور أزمة رؤوس الأموال: تتمثل عملية التهرب الضريبي في غالب الأحيان في إخفاء المكلف لرقم أعماله او أرباحه الحقيقية. وتتم هذه العملية إما عن طريق الإكتناز على شكل اوراق نقدية او على شكل معادن كالذهب.⁶

¹حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، مرجع سابق، ص 52

²بوالخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستي في العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية،

³بوالخوخ عيسى، مرجع سابق، ص 34

⁴حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 51

⁵سهام كرودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2001، ص 21

⁶خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص 223

4. زعزعة الاستقرار الاقتصادي: يلعب التهرب الضريبي دورا ملاحظا في زعزعة الاستقرار

الاقتصادي للمجتمع سواء في اوقات التضخم او الإنكماش.¹

ج- الآثار الاجتماعية: تسبب التهرب الضريبي على الجانب الاجتماعي بعدة آثار حيث ظهرت اللامساواة الاجتماعية بين أفراد المجتمع الواحد إذ يتحمل البعض الضريبة كاملة في حين البعض يتهربون منها. ونقع فيما يسمى بعدم العدالة في توزيع العبئ الضريبي:

✓ إن العجز الذي تسجله الإدارة الجبائية في تحصيل الضرائب والنتائج عن التهرب الضريبي يؤدي إلى تداركه عن طريق رفع معدلات الضريبة.

✓ يحطم التهرب الضريبي سلطة الدول وذلك بتعويد المواطن على العيش في مخالفة دائمة، ويؤدي الأفراد إلى البحث بجميع الطرق والوسائل للتهرب من الضريبة، سواء كانت بطرق مشروعة او غير مشروعة .

✓ إن شعور المكلف بالاستغلال من طرف النظام الجبائي وكذلك سكوت الدولة عن التجاوزات التي يقوم بها أصحاب النفوذ بتهربهم الدائم، يجعل العلاقات مضطربة بين أفراد المجتمع الواحد فيما بينهم وظهور الفوارق الاجتماعية.

✓ انتشار ظاهرة الرشوة التي يتشارك فيها المكلف بالضريبة مع موظفي الضرائب، اعتقادا من المكلف أنه مهما كانت الرشوة كبيرة فهي أقل من الضريبة التي ستصدر في حقه، ومنه نكون أمام جريمتين إحداهما أخطر من الأخرى.

✓ النمو السريع للثروة الغير مبررة والرياح السريع لدى طبقة الأغنياء، دون أن تتسائل الدولة من أين لك هذا؟ وهذا ناتج عن انعدام الرقابة وكل ما سبق يؤدي بنا إلى الإنحطاط المدني، ويصبح التهرب عادة متفشية في المجتمع.²

¹ المهاني محمد خالد، التهرب الضريبي وأساليب مكافحته، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2010، ص 185

² بتاتة طورش، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير في القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2011-2012

خلاصة الفصل:

بعد الدراسة التي قمنا بها في هذا الفصل يمكننا التوصل إلى خلاصة شاملة حول هذا الموضوع حيث أننا تطرقنا إلى ماهية الجباية بشكل عام وذلك بالتعرض إلى النقاط المهمة فيها من مفهوم حيث أعطينا عدة تعريفات لها.

وبعد ذلك انتقلنا إلى موضوع السياسة الجبائية حيث استنتجنا أنها أصبحت تلعب دورا بارزا و مهما في كافة النظم الاقتصادية وأهمها السياسة المالية التي تستعمل كأداة لوضع الخطط الاقتصادية ولإعادة توزيع الدخل و الثروة على طبقات المجتمع المختلفة و استعمال الجباية من أجل تنظيم الحياة الاجتماعية ومن جهة أخرى فإن السياسة الجبائية لديها عدة معوقات منها التهرب والغش الضريبي الذي سبق و تطرقنا إليه في هذا الفصل حيث يعتبر ظاهرة عالمية و التي تؤدي إلى خسارة جزء كبير من أموال الميزانية العمومية وبذلك يترتب عليه أثار وانعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني.



الفصل الثاني: الإطار القانوني و
الجبايي للرقابة الجبائية

تمهيد:

لقد شاع مصطلح الرقابة في مختلف المجالات، فالرقابة تحاول التأكيد على أن النشاطات الفعلية تتلاءم مع النشاطات المرغوب فيها وهي كشف الانحرافات وتصحيحها؛ خاصة في ميدان الجباية التي عرفت انخفاضا في المردودية، وهذا ناتج عن تفشي ظاهرة التهرب الضريبي التي تدعو الدولة للحد منه ومن نتائج الخطيرة ومحاربتها، مما أدى إلى بروز فكرة الرقابة الجبائية كوسيلة للحد لتفادي هذه الظاهرة والحد منها، لأنها وسيلة هامة في يد الإدارة الجبائية ومن خلال هذا الفصل سنتطرق إلى مفاهيم الرقابة الجبائية، أشكالها، أهدافها، مراحلها وآلياتها.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية.

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

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية وأنواعها.

للقوف على مفهوم الرقابة الجبائية رأينا أنه من الضروري تحديد مفهوم الرقابة بشكل عام حيث تم تعريفها كالتالي:

أولا: مفهوم الرقابة:

1. لقد عرف (فايول) الرقابة بأنها التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة وتعليمات الصادرة والقواعد المقررة أما مضمونها فهو تبيان نواحي ضعف او الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها.¹

2. "بأنها التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة لتبيان الضعف او الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها، هي الإعداد القانوني التي تعين للسلطة المختصة الوقوف على الأخطاء وتقومها".²

ومن خلال تعرفنا على ماهية الرقابة سنطرق لمعرفة الرقابة الجبائية:

ثانيا: مفهوم الرقابة الجبائية:

تعرف الرقابة الجبائية على أنها:

1. تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية مما يتلاءم مع القانون الجبائي، والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصرفات المقدمة.³

¹ برداية محمد، بن بيمينه الحاج خليل. الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعه ابن خلدون تيارت، 2017، 2018، ص 09.

² نفس المرجع السابق.

³ جلال مرزوقة مساهمة فعالية الرقابة الجبائية في مكافحه التهرب والغش الضريبي مذكرة مقدمه لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعه آكلي محند ولحاج البويرة 2018-2019 صفحہ 34.

2. كما تم تعريفها على أنها: فحص التصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا أصحاب شخصية طبيعية او معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية على أن يستعمل الشخص المكلف في هذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار والاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها، ولا يكتفي فقط بالدراسة ومراجعة التصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى تطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول.¹
3. هي مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتسبة من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدلسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها وهي عبارة عن خطوات منظمة ومنطقية ذات هدف واضح وهو الوصول إلى كشف الغش والتدليس في الوثائق والفواتير في المؤسسة.²
- من خلال التعاريف السابقة نستنتج بأن الرقابة الجبائية عبارة "عن مجموعة من العمليات والإجراءات التي تهدف إلى مراجعة ومتابعة التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة، وتهدف الرقابة إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية."³

ثالثا: أنواع الرقابة الجبائية:³

1. التحقيق في المستندات: فهو يعتبر الصيغة الأكثر بساطة والأكثر تداولاً للرقابة بالنسبة للخوادم في أغلب الأحيان يجهل الخاضع لهذا التحقيق ولا يدرك ذلك إلا عند تعرض ملفه للعراقيل، وغالبا ما يتلقى طلب بسيط للمعلومات.
- كما يمكن أن يطلب منه تقديم طلبات للتوضيح أو التبرير في هذه الحالة يتعين عليه تقديم رده خلال ثلاثين يوما.

¹لكحل كمال، لكحل إسماعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة آكلي محند والحاج، البويرة، 2018/2019، ص27.

²نفس المرجع السابق.

³-المحاضرة الثانية في مادة التدقيق الجبائي لطلبة ماستر 01، إقتصاد و تسيير المؤسسة.

2. التحقيق في المحاسبة:

هي مجمل العمليات التي ترمي إلى مراجعة محاسبة مؤسسة ما من خلال مقارنتها بعناصر الاستغلال والعناصر الخارجية بغية التحقيق في التصريحات المكتتبه والتأكد من مصداقية أساس مختلف الضرائب والرسوم المستحقة بعنوان نشاط مهني.

3. التحقيق المعمق للوضعية الجبائية لمجمل الأشخاص الطبيعيين:

يتعلق الأمر بعملية الرقابة التي تتضمن البحث عن التناسق بين المداخل المصرح بها للمكلف بالضريبة (الشخص الطبيعي) من جهة، ووضعيته المالية وتلك التي تخص الخزينة والعناصر المكونة لنمط المعيشة من جهة أخرى، فهي تخص الضريبة على الدخل الإجمالي.

يمكن إجراء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية لمجمل الأشخاص الطبيعيين من خلال تمديد التحقيق في المحاسبة لاسيما إذ تبين أن المكلف بالضريبة قد قبض مداخل من مؤسسة تخضع لمسك محاسبة.

4. التحقيق المصوب:

يعتبر التحقيق المصوب للمحاسبة إجراء رقابة موجه، أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل اتساعاً من إجراء التحقيق في المحاسبة. يتضمن هذا الإجراء مراقبة الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض عناوين الضرائب على فترة محددة والتي يمكن أن تكون أقل من سنة مالية.

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية وأهدافها:

أولاً: أشكال الرقابة:

تأخذ الرقابة أشكالاً وصوراً عديدة يستوجب استعمالها في الوقت المناسب، حسب أهميتها في حدود ما هو مقرر في التشريعات والتقنيات المنظمة لها والتي تتمثل في ثلاثة أشكال:¹

¹ بوسيعين فريدة، تقنيات الرقابة الجبائية وفعاليتها في محاربة الغش الضريبي والتهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسة، معهد العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2012/2011، ص68.

1. الرقابة الشكلية

تعتبر الرقابة الشكلية اول عملية رقمية تخضع لها التصريجات المقدمة من طرف المكلفين ويقصد بها تلك المتعلقة بالعمليات التي تقوم بتصحيح الأخطاء المادية الموجودة في التصريجات المقدمة و النقائص المرتكبة(أخطاء الحسابات والمعدلات) والتأكد من عناوين وهوية المكلفين وكذا مختلف العناصر التي تدخل في تحديد الوعاء الضريبي وتتم في مكاتب المفتشيات والغرض منها هو التصحيح الشكل للتصريجات دون إجراء أية مقارنة بينما تحمله من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية فهذه الأخيرة لا تهدف إلى التأكد من صحة المعلومات وإنما الكيفية التي قدمت من خلالها هذه المعلومات مثلا مقارنة المعطيات المقدمة في التصريجات الشهرية او الثلاثية مثل الرسم على النشاط الصناعي او التجاري والرسم على القيمة المضافة والتصريجات السنوية للضريبة على أرباح الشركات او الضريبة على الدخل الإجمالي.

منه يمكن استخلاص خاصيتين لهذه الرقابة:

- تعتبر اول عملية رقابية للتصريجات.
- تهدف إلى مراقبة شكل وكيفية التصريجات دون التأكد من صحة هذه الأخيرة.

2. الرقابة على الوثائق:

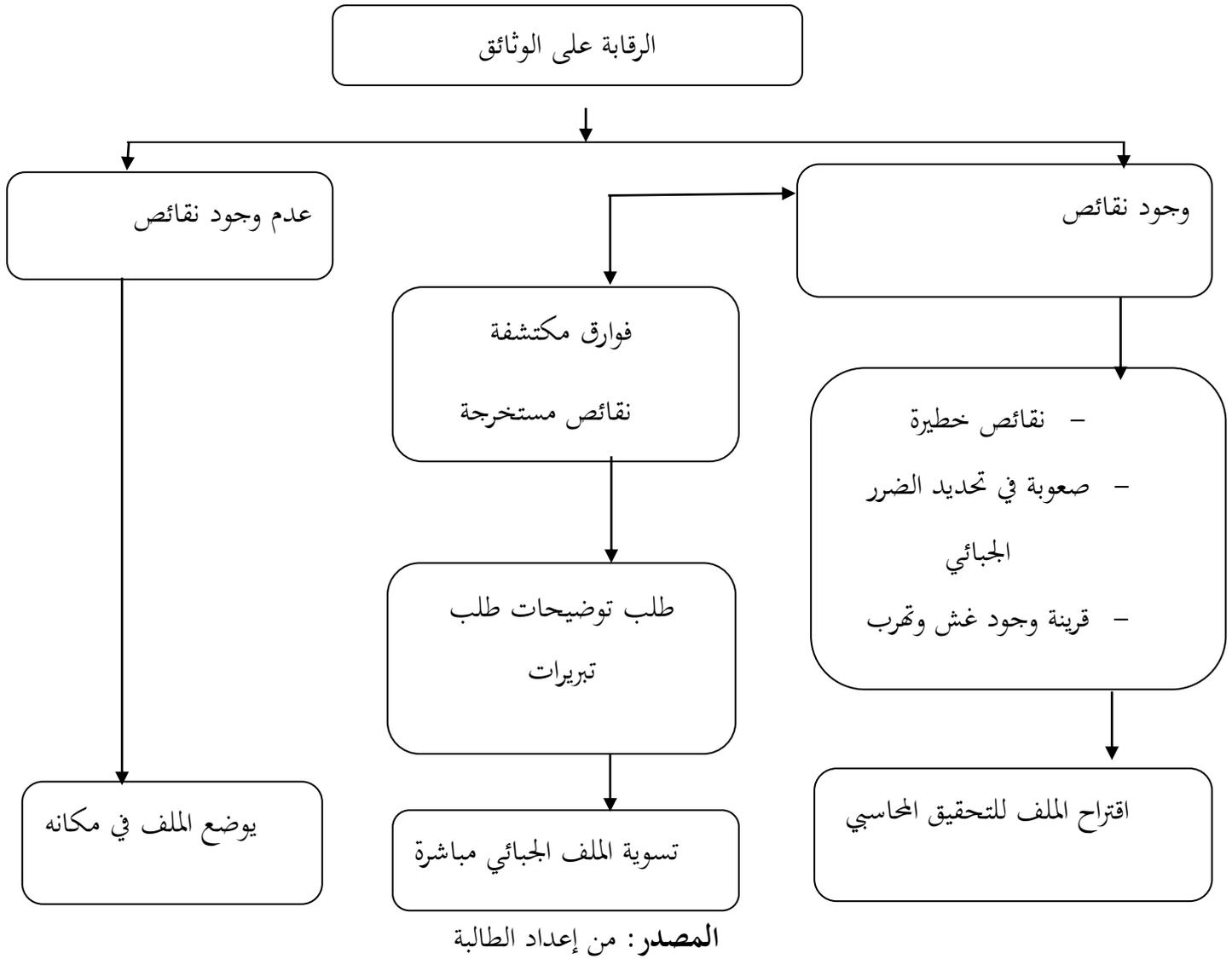
وهو ثاني إجراء تقوم به الإدارة بعد الرقابة الشكلية وهي عكس الرقابة الشكلية إذ تكون كاملة وتستلزم المراقبة الانتقادية والإجمالية ويتجلى دورها في مجموعة من العمليات والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب فتقوم الإدارة الجبائية بمقارنة المعلومات المصرح بها بالمستندات الملحقة بالتصريح وكذا جميع المعلومات والبيانات التي هي بحوزة الإدارة الجبائية فهذا النوع من الرقابة يمكن أن يؤدي إلى التحقيق او الرقابة المعمقة ويمكن للمحقق طلب تبريرات او توضيحات من المكلف إذا لزم الأمر فلا يجب أن تتعدى مده ثلاثين يوم من تقديم الرد عليها.

وتتركز أهداف الرقابة على الوثائق على:¹

- فحص جميع الأعمال التي تتم على مستوى المكتب.
- قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتسبة والمقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.
- تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها وتطور الذمة المالية لكل مكلف.
- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة او تبريرات وتوضيحات فيما يخص مبالغ الرسوم المحسوبة والمتعلقة أساس بالرسم على القيمة المضافة، للتأكد من المعادلات الضريبية على كل عملية، زيادة إلى النظر في طبيعتها إن كانت فعلا متعلقة بالعمليات المحققة او كانت من العمليات المخفية.

¹ بن داني محمد، ابن الحاج جلول إلياس، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة مركز الضرائب CDI، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، 2020/ 2019، ص 39.

الشكل (02): الرقابة على الوثائق



3. الرقابة في عين المكان (الرقابة المعمقة):

تعد الرقابة الخارجية او الرقابة في عين المكان تدخلا مباشرا للأمكنة التي يزاول المكلفون أنشطتهم بهدف التأكد من صحة المصرح به من المعلومات عن طريق الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية وكذا جميع الوثائق الملحقة وتبريراتها اللازمة في محاولة الكشف عن احتمالات التهرب وهذا بهدف مقارنة العناصر والمعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة على أرضية الواقع.

وتعتبر هذه الطريقة أكثرها فعالية حيث تسمح بالمراقبة لحقيقة النشاط الممارس للمؤسسة محل المراقبة والتحقيق بالتعرف على مختلف وسائل الإنتاج وطرائق استعمالها بالإضافة إلى درجة تأهيل العمال المستخدمين لهذه الوسائل.¹

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية:

لا يمكن أن نسلط الضوء على كل أهداف الرقابة الجبائية وتعدادها وجمعها كلها ولكن نتطرق في هذا المطلب إلى أهم أهداف الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي في الجزائر ونقسمها إلى أربعة أهداف أساسية ومهمة وهي كالتالي:²

1. الهدف المالي

يعتبر المصدر المالي تاريخيا هو المصدر الواحد والحقيقي الذي فرض على الدول، تسيطر وضع سياسة جبائية في يد السلطة المركزية مثل ايطاليا، إن التاريخ السياسي في القرن 17/16 في اوروبا ساهم في بناء أجهزة الدول المركزية، كل الدول كانت وما زالت الجباية من بين الوسائل والإمكانيات التي لها تأكيد سلطتها في كل المجالات والقطاعات لأن المردودية المالية هي الشغل الشاغل للإدارة الجبائية وخاصة الرقابة الجبائية وما تديره من تحصيل.

2. الهدف القانوني:

لقد رسم المشرع الجزائري الإطار القانوني عملية الرقابة الجبائية وإجراءاتها الشكلية والموضوعية، لا يمكن للأعوان الإدارية الجبائية إلا تطبيق هذه الإجراءات والعمل بها واحترامها لحماية حقوق المكلف بالضريبة من كل أشكال التعسف من طرف المراقبين تحت طائلة تطبيق القانون فألزم عليهم إتباعها واحترامها أثناء السير في عملية الرقابة، إن ضمانات النقاش المتناقض فيها يخص أي معلومة مسجلة ذات الصلة بحسن السير في الإجراءات الرقابية الجبائية. إن التطور القانوني السريع الذي عرفته الإدارة الجبائية في عملية محاربة الغش الجبائي، خلقت نوع من سوء فهم وتطبيق القانون الجبائي.

¹ حليفة أسعيد، الرقابة الجبائية، مذكرة مكتملة من مقتضيات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص القانون الإداري كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2014/2013، ص 67.

² بدري جمال، عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة من أجل الحصول على شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 1، 2009/2008، ص 26/25/24.

إن التطور التاريخي للقانون الفرنسي أثبت توسع امتداد كبيرين في مفهوم الليبرالية والحرية الفردية في القرن العشرين التي أخذت بعين الاعتبار منذ سنة 1789 مع تطبيق هذه العدالة بصفة عامة.

3. الهدف الاقتصادي:

إن العلاقة بين الجباية والاقتصاد علاقة معقدة والتي تعتمد على مفاهيم أقل ما يقال عنها تداخلية التي تبعث على اختيار القرار والمسؤولية السياسية والجبائية التي يجب أن تعكس حياد الدولة، إن المفهوم المحيط عند البعض تدخل الدولة ولكن البعض يجذب التدخل عن طريق الميزانية، المهم يجب التأكيد على التناقضات والمفاهيم ولكن في الحقيقة الضريبة لها دور اقتصادي مبدئياً نظيراً لأهميتها في تطوير النفقات العمومية في الدول المتطورة.

منذ نهاية الحرب العالمية الثانية أصبحت الضريبة عبارة عن وسيلة سياسية، اقتصادية واجتماعية وحتى الدول النامية أصبحت تستعمل هذا المبدأ. بما أن هذا الاختيار أصبح مفروضاً، يأتي الدور الاقتصادي في تفعيل هذا الاختيار وأحسن دليل على ذلك هو تقييم هذه المداخل أو العائدات بنسب قد تكون متفاوتة، لكن في أغلب الأحيان تكون النتائج المتداخلة فيما بينهما كهكلي Heckly في رسالة الدكتور: تحت عنوان علاقة الاقتصاد بالقرار الجبائي فيما يخص تقسيم المداخل لقد وصل هذا الاقتصادي إلى نتيجة هامة وهي النتائج المتحصل عليها بالنسبة للميزانية تبقى نتائج متحصل عليها ذات قيمة مشكوك فيها.

كما يمكن دراسة الانعكاسات الاقتصادية للرقابة الجبائية إلا أن هذه الانعكاسات لم تخصص لها دراسات لأن أساس نشأة الرقابة هي قمع الغش والتهرب الضريبي ووضع حد لتطور هذه الظاهرة وحين يجب التنديد باعتبار الرقابة الجبائية تكبح المبادرة الفردية هذا فيما يخص نظرة الأكاديميين وقد أكدته المقولة المشهورة لا فر Lafer "كثرة الضرائب تقتل الضريبة" وفي الأخير ناقش الاقتصاديين مجدداً آثار العدالة الجبائية أو المساواة أمام الضريبة.

وهناك هدف آخر يمكن أن نلخصه فيما يلي: ¹

¹ ناصري آسيا، مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2016/2017، ص70.

4. الهدف الاجتماعي: ويتمثل في:

- منع ومحاربة الانحرافات الممولة بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال او تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات في وقوف جميع المكلفين على تقديم المواساة أمام الضريبة. كما يمكن أن نذكر هدفين آخرين:¹
- محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها او تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة.

المطلب الثالث: مراحل القيام بالرقابة الجبائية

أولاً: مراحل القيام بعملية الرقابة الجبائية:

إن التحقيق في المحاسبة يمكن المؤسسات من الاطلاع على واجباتها الجبائية بالإضافة إلى أنه يمكن الأعوان الضريبيين من التأكد من صحة القواعد المحاسبية المطبقة ومدى مطابقتها لتلك القواعد المعمول بها وكما يمكنها من إظهار النقائص والتجاوزات التي يمكن أن تطرأ على المحاسبة.²

1. المرحلة التحضيرية:

يقوم العون الضريبي المكلف بالقيام بعملية المراقبة المحاسبية بالأعمال التالية:

✓ جلب ملف المكلف المعني من المفتشية:

يعتمد المحقق على الملف الجبائي المكون كون أنه يحتوي على كافة الوثائق والبيانات وكذا المراسلات التي تتم بين الإدارة والمكلف وتختلف بيانات المكلف حسب طبيعته.

بالنسبة للشخص الطبيعي نجد: الحالة الشخصية، طبيعة النشاط الخاضع للفحص، مقر

السكن، منبع العائدات والتصريحات، الوضعيات العائلية.

¹نواتية، الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي، جامعة مستغانم، 2017/2018، ص10.

²مجدول محمد نجيب، يوسف إسلام، الرقابة الجبائية وأثرها على التحصيل الضريبي دراسة حالة مفتشية الضرائب، تخصص مالية المؤسسة، البويرة، 2019/2018، ص17/16/15/14/13.

أما بالنسبة للشخص المعنوي فنجد: طبيعة النشاط، رأس المال الاجتماعي، عنوان المقر الرئيسي للوحدات التابعة لها، (الفروع) اسم المسير وحقه في رأس المال .

✓ إرسال الإشعار بالتحقيق:

لا يمكن إجراء تحقيق دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الذي ينص على حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، على أنها يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتخصير قدرها 10 أيام بالنسبة للتحقيق المحاسبي و15 يوم بالنسبة للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة حيث يرسل الإشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع إشعار وصل وعند عدم قبول استلام الإشعار بالتحقيق لا يمنع من إجراء التحقيق، وفي هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة بعد تحرير محضر.

✓ المعاينة في عين المكان:

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

✓ عملية جمع المعلومات:

لكي يستطيع العون المحقق تقدير وضعية المكلف بطريقة جيدة ومنظمة فإنه يجب عليه جمع المعلومات التالية:

طبيعة وهدف النشاط، شروط الاستغلال (الزبائن والموردون حساب أسعار التكلفة وأسعار البيع... الخ)، وسائل الإنتاج المستعملة، الأماكن المسجلة في أصول الميزانية المستأجرة، علاقات المؤسسة مع المؤسسات الأخرى، القرض الضريبي والتأكد من حقيقته، الشروحات المفصلة للمخطط المحاسبي الخاص بالمؤسسة ومنه فالعون المحقق يحاول جمع أكبر قدر من المعلومات التي بوسعها تسهيل عملية التحقيق وذلك باستغلال حق الاطلاع على مستوى المؤسسات العامة منها والخاصة.

2. سير التحقيق (مرحلة المراقبة الفعلية):

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

• المراقبة الشكلية:

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

- محاسبة منتظمة وهذا إذا كانت تراعي القواعد والإجراءات المنصوصة عليها قانونيا،
- محاسبة صادقة وهذا يعني صحة المعلومات الملخصة والمدونة في السجلات وكذا طريقة تقييمها،
- محاسبة مثبتة (مقنعة) وهذا في حالة ثبوت تبرير وصحة كل العمليات المسجلة في الدفاتر.

• فحص المحاسبة من حيث المضمون:

وتعني قيام المحقق بدراسة معمقة ودقيقة للحسابات الرئيسية كالاتي:

1. فحص حسابات الميزانية: الميزانية هي كشف بالوضع المالي للوحدة الاقتصادية في فترة زمنية معينة وتضم:

• أصول الميزانية:

وهي مجموعة الاستخدامات او الممتلكات التي تعتبر ملكا دائما او مؤقتة للمؤسسة، ففي هذا الجانب من الميزانية يتبين لنا مختلف المجالات التي استعملت فيها أصولها وتتمثل في:

• الاستثمارات:

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

• المخزونات:

مثل حسابات الصنف (3) وهنا يقوم المراقب بالتأكد من أن المبالغ المسجلة في الدفاتر المحاسبية مطابقة لتلك المسجلة في الفواتير، وأن التسجيلات المحاسبية في دفاتر الموردين والزبائن تتطابق مع دفاتر المؤسسة وأخيرا يجب التحقق من المخزون.

مخزون اول المدة + المشتريات = مخزون آخر المدة + المبيعات

• الحقوق:

تتمثل في حسابات الصنف (4) يقوم المراقب بمراجعتها بمقارنة الرصيد المستخرج من الحسابات البنكية والبريدية مع ذلك المعلم من طرف البنك او البريد ومتابعة جميع التطبيقات مع طلب تبريرها وكذا مراجعة الصندوق ومجموع المقبوضات نقدا، والتأكد من أن رصيد الصندوق موجب.

2. خصوم الميزانية:

وهي مجموع مصادر الأموال الموضوعة تحت تصرف المؤسسة وتتكون من:

• الأموال الخاصة:

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

3. الديون:

وهي مجمل التزامات المؤسسة وهنا يعمل المحقق على التأكد من صحة البيانات المسجلة في حسابات التسيير والنتائج، التي تمثل مجموع الأعباء التي تتحملها المؤسسة وكذا الإيرادات التي تحصل عليها.

4. حسابات التكاليف:

وتتمثل في جميع نفقات المؤسسة لذا فالمحقق يقوم بفحص هذه الحسابات كحساب البضائع المستهلكة، حساب نفقات المستخدمين، حساب النفقات المالية بهدف تحديد القيمة الحقيقية للكمية المستهلكة.

5. حساب الإيرادات:

يشمل كل المبالغ المستلمة او التي ستستلم كمقابل المنتجات والأعمال التي تقدمها المؤسسة إلى الغير او تلك المتحصل عليها دون مقابل ويقوم المراقب بفحص هذه الحسابات مثل حساب المبيعات والإنتاج المباع، حساب الإنتاج المخزن وكذا مجرد ما هو داخل المخزن ومقارنته بما هو مصرح به من قبل المؤسسة.

6. حساب النتائج:

يتم من خلاله معرفة القيمة المضافة وعامل الربح وكذا مبلغ الربح الإجمالي لمراقبة تطور نتائج المؤسسة ومقارنتها مع النتائج المتوقعة ويتم هذا كله بالاستعانة بالميزانية وجدول حسابات النتائج.

3. نتائج التحقيق المحاسبي وإعلام المكلف:

بعد الانتهاء من مرحلة التحقيق المحاسبي تثبت الإدارة أن هناك نقائص وأخطاء أو إغفالا في العمليات التي تقوم على أساسها الضريبة، تأتي مرحلة الرفض أو القبول المحاسبي قبول صريح أو نسبي وهنا فإن المحقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف مبينا له فيها التجاوزات المكتشفة، والطرق المعتمدة في إعادة تأسيس الضريبة وقد يرفض المراقبة المحاسبية نظرا لكثرة الأخطاء وهذا في حالة ثبوت عدم قانونية الدفاتر المحاسبية الممسوكة او في حالة التأكد من أن المحاسبة غير مقنعة بسبب انعدام الوثائق الإثباتية، او عندما تتضمن المحاسبة او معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة ويمكن كذلك أن يتم التقييم التلقائي.

في حالة ثبوت استحالة القيام بعملية الرقابة بسبب اعتراض المكلف او في حالة امتناعه عن الإجابة للطلبات الواردة من الإدارة الضريبية فيما يخص التوضيحات والإثباتات الواجب تقديمها.

✓ إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق:

تلتزم الإدارة الجبائية بإبلاغ المكلف الخاضع للتحقيق لنتائج المراقبة الجبائية حتى وإن لم يكن هناك تقويم ويتم هذا الإبلاغ على مرحلتين:

✓ الإبلاغ الأولي:

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

✓ الإبلاغ النهائي:

عند إرسال الإبلاغ الأول المكلف هناك حالتين يمكن حدوثهما:

- المكلف لا يرد أو يرد بعد الفترة القانونية وهنا فإن الأسس المعدلة تبقى كما هي لأنه يعتبر قبولا ضمنيا منه.
- المكلف يرد على الإبلاغ في المدة المحددة ويسجل ملاحظاته الخاصة أو اعتراضاته عن الأسس المعدلة.

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

✓ كتابة التقرير النهائي:

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

المبحث الثاني: الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية.

المطلب الأول: حقوق الإدارة الجبائية

أولاً: حقوق الإدارة الجبائية:

من أجل ضمان السير الحسن والتطبيق الجيد وتسهيل عملية الرقابة حول المشرع الجزائري للإدارة الجبائية مجموعة من الحقوق تتمثل فيما يلي¹:

1. حق الاطلاع:

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة او حق او رسم او إتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا او أتعابا او مرتبات مهما كانت طبيعتها يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

وتنص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية يسمح لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس ضريبي ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات.

وبذلك يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يمارس هذا الحق على كل المؤسسات والهيئات المماثلة ويجب الإشارة إلى أن حق الاطلاع لا يمكن ممارسته إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مراقب على الأقل، ويخضع لحق الاطلاع:

✓ حق الاطلاع لدى الإدارات العمومية:

تنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارة الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاضعة لرقابة السلطة الإدارية أن تحتاج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بحوزتها.

¹ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة آكلي محمد اولحاج، 2015/2014، ص 11/10/09.

✓ حق الاطلاع لدى المؤسسات الخاصة:

يتمسك حق الاطلاع لغرض الحصول على معلومات تكمل المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة الجبائية والتأكد من مدى صحة وصدق المعلومات المصرح بها من طرف المكلف المعني بالرقابة ولذا فقط فرض المشرع عقوبة على رفض الاطلاع من خلال نص المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية يعاقب غرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 دينار جزائري إلى 50 ألف دينار جزائري كل شخص او شركة ترفض منه حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع او تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها.

2. حق الرقابة والتحقيق:

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وصدق المعلومات المقدمة في تصريحات المكلفين بالضريبة ويتم ذلك من خلال ما يلي:

- طلب المعلومات حول أي نقطة غير واضحة في التصريحات المكتسبة من خلال توجيه استبيان في شكل مجموعة من الأسئلة ترسل إلى المكلف وفي حالة عدم الرد يمكن للإدارة الجبائية تعميق البحث وطلب التوضيحات
- طلب التوضيحات حول نقطة معينة من التصريح العام عند الشك في عدم تجانس التصريحات لسنة معينة والسنوات السابقة لها. كما حول المشرع الجبال للإدارة الجبائية حقوقا تمكنها من ممارسة عملية الرقابة الجبائية وعدم إتباع هذه الإجراءات يؤدي إلى بطلان إجراءات ونتائج هذه العملية.

كما يمكننا أن نلخص حقوق أخرى للإدارة الجبائية:¹

3. حق المعاينة: نصت عليه المادة 34:

من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد غراء تدل على الممارسات التدريسية يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين القيام بإجراء المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم او العناصر المادية التي نشاءها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفن الضريبة.

وبحسب المادة 35 من نفس القانون لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا او قاض يفوضه هذا الأخير كما يجب أن يكون طلب ترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل مؤسسا وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في محفظة الإدارة بحيث تبررها لإدارة المعاينة وتبين على وجه الخصوص ما يأتي:

-تعريف الشخص الطبيعي او المعنوي المعني بالمعاينة؛

-عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها؛

-العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدلسية والتي يتم البحث عن دليل عليها؛

-أسماء الأعوان المكلفين بإجراء العمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم.

تتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل الأدلة على وجود طرق تدلسية تحت سلطة القاضي ورقابته ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية.

¹طالب حسين إبراهيم، بن زغبية أيوب، دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة تيارت، 2020/2019، ص 49/48.

4. حق استدراك الأخطاء:

تنص المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على: "يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوعية الضريبة او في مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي يصدر فيها قرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأول"

المطلب الثاني: واجبات المكلفين بالضريبة:

أولاً: واجبات المكلفين بالضريبة:

يخضع المكلفين بالضريبة لنوعين من الواجبات عليهم الالتزام بها لتفادي العقوبات المفروضة لمخالفتها وفي هذا المطلب سنتطرق إلى هاتين الواجبتين المحاسبي والجبائي في نفس الوقت.¹

1. الالتزامات ذات الطابع المحاسبي:

هذه الالتزامات محددة في القانون التجاري في المواد 19 11 ويمكن تلخيصها في النقاط

التالية:

✓ دفتر اليومية (سجل اليومية):

ألزم القانون التجاري مسك دفتر اليومية في المادة 09 تنص: " كل شخص طبيعي او معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية يعد فيه يوم بيوم العمليات المقامة شرط أن يحفظ هذا الدفتر وكل المستندات التي تسمح بتحقيق في هذه العمليات يوم بيوم.

دفتر اليومية موقع مرقم ويجب أن يصادق عليه من قبل قاضي القسم التجاري للمحكمة فيما يخص الأشخاص الذين يقومون بأرباح غير تجارية فدفتر يوميتهم وقع من قبل رئيس مصلحة الضرائب الموجودة في مقر نشاطهم.

¹ خليفة أسعيد، نفس المرجع السابق، ص70/69/68.

هذا الدفتر يكون مبني على تسجيل العمليات المادية للمؤسسة بتاريخ متتابعة يوما بعد يوم مع نتائج العمليات شهريا على الأقل وتفيد فيه كل عملية مهما كان نوعها او قيمتها بمستندات إثباتية.

✓ دفتر الجرد:

مثل دفاتر اليومية ألزم القانون التجاري بالمسك دفتر الجرد والذي يقتضي بإجراء الجرد على جميع عناصر الأصول والخصوم الثانوية بصفة مدققة والجرد يسمح برصد جميع الحسابات من أجل إنجاز الميزانية الختامية وبالتالي معرفة وضعية المؤسسة. ولكي تتوفر الصيغة القانونية لدفتر اليومية او الجرد لابد:

- أن تكون مؤشرا من قاضي المحكمة؛

- تخلو من كل فراغ او بياض؛

- يمنع الكتابة على الهوامش ولا الشطب ولا الحشو؛

- الاحتفاظ بالدفاتر لمدة 10 سنوات من تاريخ إقفال السنة المالية.

✓ حفظ الدفاتر المحاسبية ووسائل الإثبات:

يتم الاحتفاظ بدفتر اليومية والجرد ووسائل الإثبات لمدة 10 سنوات وهذا لأهميتها في عملية التحقيق

2. الالتزامات ذات الطابع الجبايي:

هذه الالتزامات شرعها القانون تهدف بالضرورة لتنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين، وتمثل في عدد من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبايي تتمثل في:

✓ التصريح بالوجود:

ألزم المشرع الجبائي تصريح بالوجود في أجل 30 يوم من بداية نشاط الضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات او الضريبة على الدخل الإجمالي او الضريبة الجرافية الواحدة وهذا التصريح مطابق للنموذج الذي تقدمه الإدارة.

- يتضمن الإسم واللقب، النشاط الاجتماعي، العون في الجزائر او خارج الجزائر بالنسبة لذوي الجنسية الأجنبية، طبيعة النشاط ورقم التعريف الإحصائي.

- التصريح الشهري او الثلاثي.

- إيداع تصريح لدى قبضة الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا او المتقطعة خلال 20 يوم الموالي للشهر او الثلاثي المعني وهو نموذج تقدمه الإدارة الجبائية (المفتشية)

✓ التصريح السنوي:

على كل شخص خاضع للضرائب والرسوم اكتابة تصريح بمداخيله في كل سنة بموجب نموذج تقدمه الإدارة الجبائية بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات يكون قبل اول من ماي تصريحا تقيمه الأرباح المحققة للسنة الفارطة، أما الخاضعة للضريبة إلى الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية او تجارية يقدم قبل اول أبريل من كل سنة او التي يقع في مجالها الإقليمي بالإضافة للممارسين لمهن تجارية صناعية وفلاحية.

✓ التصريح بالتنازل او توقف المؤسسة:

نصت المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه في حالة التنازل او التوقف الكلي او الجزئي للمؤسسة الخاضعة للضريبة المفروضة على الريح الحقيقي لنشاطها التجاري او غير التجاري، وجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل او التوقف عن النشاط وضمن أجل 10 أيام كما هو محدد او يحيطه علما بالتاريخ الذي أصبح فيه التنازل او التوقف فعليا، وكذا عند الاقتضاء اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه.

٧ وضع رقم التعريف الإحصائي:

قانون المالية لسنة 2002 بمجموعة من الإجراءات والتدابير قاصد محاربة التهرب الضريبي ومنها وضع رقم التعريف الإحصائي وهو إجراء إلزامي وضروري على المكلف التقييد به وسواء كانوا أشخاص طبيعيين او معنويين ومهما كان نوع النشاط المزاولة صناعي تجاري، حرفي، في جميع الوثائق المتعلقة بنشاطهم وعدم تقديمه يترتب عليه عقوبات.

المطلب الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية

أولاً: الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية

لقد منح المشرع الجباي الجزائري مجموعة من الضمانات والحقوق للمكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية وهذا مقابل الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية لممارسة مهامهم وتكمن هذه الضمانات في:¹

1. الإشعار بالتحقيق:

قبل الشروع في إجراء التحقيق في المحاسبة يجب إعلام المكلف وهذا عن طرق إرسال او تسليم إشعار بالتحقيق ويستفيد المكلف من أجل أدنى للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

2. الاستعانة بمستشار:

للمكلف بضريبة حق في الاستعانة بمستشار يختاره بمحض إرادته أثناء عملية الرقابة من أجل مناقشة اقتراحات الرفع في الضريبة او الإجابة عليها.

3. عدم إمكانيات إعادة الرقابة:

عند الانتهاء من التحقيق في المحاسبة او التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة لمجموعة من الضرائب والرسوم فإن الإدارة الجبائية لا يمكنها القيام بتحقيق جديد في نفس الدفاتر والوثائق لاستعمال المكلف طرق تدليسية او تقديم معلومات غير صحيحة او غير كاملة أثناء التحقيق فإن الإدارة تستطيع القيام بتحقيق جديد وذلك بالنسبة للعمليات التي لم يمسه التحقيق فإنه يمكن مراجعتها في وقت آخر احترام التقادم المنصوص عليه قانونا.

4. محدودية مدة الرقابة:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق في التصريحات والوثائق المحاسبية آجالاً غير محددة طبقاً لرقم الأعمال المحقق سنوياً وطبيعة نشاط المؤسسة.

¹طالب حسين إبراهيم، بن زغيبية أيوب، نفس المرجع السابق، ص51/50.

5. الإبلاغ بنتائج الرقابة:

لقد فرض المشرع الجبائي على المراقب ضرورة إبلاغ المكلف بالنتائج المتواصل إليها اعترافاً منه لهذا الأخير بحق الاطلاع على النتائج وذلك عن طريق إشعار بالتقويم مفصلاً وبطريقة تساعد المكلف أو الخبير على تقديم ملاحظاته من أجل الأربعين يوماً.

6. حق الطعن:

منح المشرع المكلف إمكانيات الطعن بهدف استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها والاستفادة من حق الناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي وذلك بتقديم شكاوى للجهات المعنية الطعن أمام الغرف الإدارية للمحكمة.

حيث يتم الاحتجاج كما يلي:¹

✓ حق الطعن النزاعي:

تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها وإما الاستفادة من حق الناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي. يجب أن توجه هذه الشكاوى إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى لضرائب التابع له مكان فرض الضريبة ويسلم ذلك إلى المكلف بضرعية تقبل الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية ادراج الجدول في تحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى.

✓ حق الطعن الإداري:

يمكن المكلف بالضريبة أن يلجأ إلى مدير البحث والمراجعات أو مدير كبريات الشركات أو المدير الولائي لضرائب كلهم حسب اختصاصي للنظر في الصعوبات التي تنشأ من خلال التحقيق أو النتائج المترتبة عنها ويقدر كل منهم دراسة الشكاوى في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الشكاوى.

✓ حق الطعن الولائي:

يجوز المكلفين بالضريبة أن يلتمس الإعفاء من الضرائب المفروضة قانوناً أو تحقيق منها في حالة العوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز على إبراء ذمتهم إزاء الخزينة، ويمكنهم أيضاً أن

¹ آيت بلفاسم لامية، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، جامعة أكلي محمد أولحاج، البويرة، 2013/2014، ص 61.

يلتمسوا الإعفاء او التخفيض من الزيادات في ضرائب او الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية.

المبحث الثالث: الآليات المستخدمة في الحد من التهرب الضريبي

يتناول هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق والمتميز لمحتوى الملف الجبائي¹.

ويمكننا أن نميز آلية الرقابة من وجهة التحقيق المصوب، المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية والتحقيق المحاسبي. حيث أن الآلية الأولى تهدف إلى فحص الوثائق العادية والآلية الثانية تخص الذمة المالية الإجمالية للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، أما الآلية الثالثة تمثل الفحص المحاسبي الخاضع للتحقيق.

وكل من هذه الآليات تهدف إلى التأكد من صحة ونزاهة الإقرارات المصرح بها من طرف المكلفين.

المطلب الأول: التحقيق المصوب

يعرف هذا التحقيق على أنه إجراء رقابي سريع وأقل اتساع من التحقيق المحاسبي يمكن لأعوان الإدارة إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لبعض أنواع الضرائب، لفترة كاملة او جزء منها غير ولمجموعة عمليات او معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، ولا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، إن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان والدفاتر والوثائق الأكثر من شهرين.

ويهدف التحقيق المصوب إلى فحص الوثائق العادية التوضيحية والوثائق المحاسبية كالفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم ولا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف، وعند الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال او تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار، ويجب أن يشمل هذا الإشعار بالتحقيق توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات

¹إسمة نصيرة، بوثينة نصير، زليخة عبد الستار، كفاية آلية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق محاسبي، 2016-2017، ص 32-55.

المحقق فيها، ولا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين والتحقيق لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقاً والرجوع للفترة التي تمت فيها المراقبة.

المطلب الثاني: المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية

إن التحديات التي تواجه الإدارة الجبائية تتمثل في السعي الدائم إلى احترام القانون الجبائي ومكافحة الغش والتهرب الضريبيين، وقد قامت بوضع أحكام وتشريعات جديدة لمراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين، وكذا مراقبة الشركات والأشخاص الذين يمارسون نشاطاً صناعياً وتجاريّاً أو تقدم خدمات، هذا الشكل من المراقبة يسمى المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية.

أولاً: التحضير ومباشرة المراقبة المعمقة للوضعية الجبائية:

لقد ألزم القانون المكلفين بالقيام بالتزامات عديدة التي من بينها ضرورة مسك محاسبة، ومن أجل ضمان فعالية ممارسة المراقبة المعمقة يجب أن يتم احترام الإجراءات المنصوص عليه في هذا الصدد، لذلك فالإدارة الجبائية المصالح المكلفة بالرقابة (المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى الولاية، تقوم بإعداد برنامج سنوي للمراقبة المعمقة وتباشر الأشغال التمهيديّة للمراقبة).

1. تحضير المراقبة المعمقة:

تتطلب المراقبة المعمقة تعاون ومشاركة المصالح الجبائية على المستوى المركزي وعلى المستوى الجهوي والولائي ويتم تحضيرها عن طريق برمجة وأعمال مسبقة، تتم كما يلي:

✓ البرمجة: وتتم على مرحلتين:

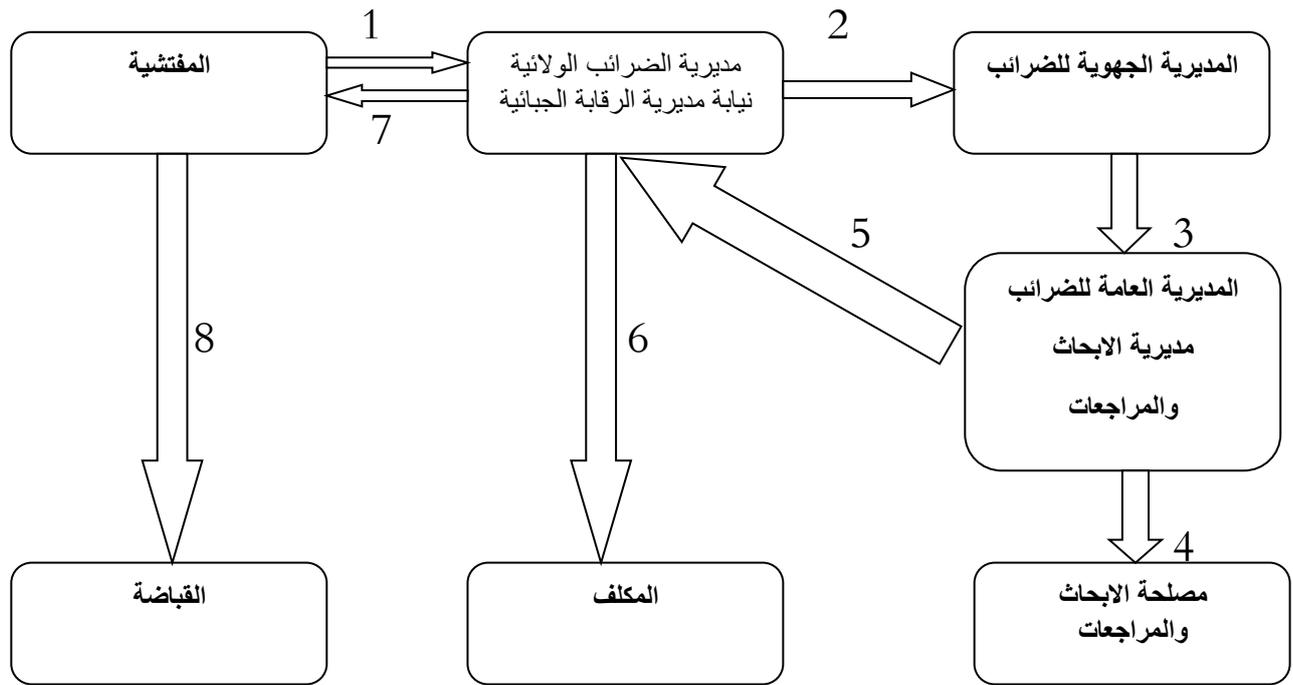
- اختيار الملفات الخاضعة للرقابة: حيث يقوم المحقق بمراقبة التصريحات المكتتة خلال

السنة الجارية بالإضافة إلى السنوات غير المتقادمة، بحسب أهمية المداخل المصرح بها.

- **تحضير البرامج:** قبل نهاية كل سنة، يعد رئيس مفتشية الضرائب قائمة تمهيدية بالمكلفين الذين من المحتمل أن يخضعوا للمراقبة المعمقة بعد دراسة كاملة لكل الملفات المكلفين وبعد ذلك ترسل القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب المختصة إقليميا من أجل دراستها. وتعد مديرية الضرائب الولائية قائمة نهائية والتي تسندها إلى رئيس مكتب المراقبة الجبائية من أجل المصادقة عليها.

ويمكن تلخيص إجراءات برمجة المكلفين الذين سيخضعون للرقابة الجبائية في الشكل التالي :

الشكل (03): إجراءات برمجة المكلفين الذين سيخضعون للرقابة الجبائية



المصدر: المديرية العامة للضرائب

1. اقتراح ملفات المكلفين بالمراقبة في المفتشية ثم ترسل الى المديرية الولائية للضرائب؛
2. إرسال قائمة برنامج المراقبة إلى المديرية الجهوية للضرائب؛
3. إرسال قائمة برنامج المراقبة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات من أجل الموافقة؛
4. تنفيذ برنامج مراقبة عن طريق مصلحة الأبحاث والمراجعات؛
5. تنفيذ برنامج المراقبة عن طريق المديرية الولائية المديرية الفرعية للرقابة؛
6. تنفيذ المراقبة لدى المكلفين عن طريق نيابة مديرية الرقابة؛
7. إعداد الجداول غول بعد تقرير المراقبة؛

8. ارسال الجداول إلى القباضة للتحصيل؛

9. تسديد الحقوق والعقوبات من طرف المكلفين؛

10. تنفيذ المراقبة لدى المكلفين.

- انتقاء الأشخاص الطبيعيين المعينين:

إن الأشخاص الطبيعيين الذين سيخضعون للمراقبة المتعلقة بمحمل الوضعية الجبائية ينطقون عن طريق معايير موضوعية مرقمة بصفة محددة والتي تحتوي على مجمل المظاهر المتعلقة بالمراقبة المعمقة بحسب:

- الأشخاص الذين لاحظت عليهم المفتشية عدم تجانس بين المداخل المصروح بها سنويا والنفقة الظاهرة والشائعة عن نمط معيشة أفراد أسرة المكلف
- الأشخاص الذين يعتقدون أنهم يمارسون عمليات غش كبيرة وكون مراقبة المحاسبة لم تؤدي الى تعديلات او لم تؤدي إلى تعديلات معتبرة
- عندما تكتشف المفتشية عند مراقبة المحاسبة مؤشرات لعدم مصداقية التصريحات المكتسبة
- عندما يكون الفارق معتبرا بين مداخل المصروح بها من قبل الشركاء الحائزون على الحصص الاجتماعية والمداخل الحقيقية المحققة بعد مراقبة المحاسبة
- الأشخاص الذين يمتلكون مداخل غير محددة (كتبييض الأموال مثلا)

✓ الأعمال التمهيدية للمراقبة:

عندما يستلم رئيس مكتب المراقبة الجبائية قائمة الأشخاص الذين سيخضعون للمراقبة، تقسم المهام بين رؤساء الفرق والتي تتكون من محققين اثنين لكل عملية مراقبة.

- سحب وفحص الملف الجبائي الوحيد:

يقوم المحقق بسحب للملف لدى المفتشية المختصة إقليميا من أجل دراسته واستغلاله في المكتب حيث يسمح فحص الملف الجبائي بـ:

- أخذ فكرة عن الهوية والعنوان الصحيح للمكلف الخاضع للمراقبة (وجود مجمل التصريحات السنوية للمداخل، والذمة المالية للمكلف، والقروض والسلفيات)؛
- يسمح للمحققين بمعاينة عدم التجانس بين المداخل المصروح بها والتي فرضت عليها ضريبة ووضعية الممتلكات وعناصر نمط المعيشة للمكلف؛

- يسمح للمحققين بمعاينة عدم التجانس بين المداخيل المصرح بها او التي فرضت عليها الضريبة ووضعية الممتلكات وعناصر نمط المعيشة للمكلف.

- فحص الملفات المشتركة

على المحقق أن يجري فحص لكل الملفات التي في حوزة الإدارة الجبائية والمتعلقة بأشخاص عائلته، والمؤسسات التي يسيرها، ويمكن هذا الفحص التكميلي من الكشف عن بعض مصادر أخرى للدخل.

- البحث عن المعلومات لدى الغير

حيث يقوم المحقق بالبحث عن المعلومات ذات الطابع الجبائي لدى كل الأطراف التي من الممكن أن تحوز على المعلومات، وذلك عن طريق إرسال كشوفات ربط وبطاقات المعلومات.

2. مباشرة أعمال المراقبة المعمقة

إن المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية لشخص طبيعي بصدد الضريبة على الدخل الإجمالي لا يمكن أن يتم البدء فيها بدون أن يبلغ المكلف فعليا عن طريق إرسال او استلام لإشعار مراقبة مرفق بميثاق حقوق والتزامات المكلف الخاضع للرقابة ومنحه أجلا أدنى للتحضير بخمسة عشر يوما، ابتداء من تاريخ الاستلام.

✓ سير أعمال المراقبة المعمقة:

إن المراقبة المعمقة للوضعية الجبائية تتميز بتقنيات خاصة في الرقابة، حيث يجري المحقق بعض فحص الملف الجبائي ومباشرة أعمال المراقبة عملية جمع للمعلومات الجبائية باستعمال حق الاطلاع من أجل تقدير ممتلكات المكلف الخاضع للرقابة.

✓ طلبات التبرير والتوضيح:

عند تنفيذ المراقبة المعمقة، يمتلك المحققون الحق في طلب معلومات او مؤشرات او تبريرات التي تتعلق بالوضعية الجبائية، وفي حالة رفض الرد يؤدي إلى التبريم التلقائي.

✓ مدة المراقبة المعمقة:

لا يمكن أن تمتد المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية تحت طائلة بطلان الإجراء لفترة أكثر من سنة ابتداءً من تاريخ استلام إشعار بالمراقبة، وهذا التحديد لفترة المراقبة لا يعتد به تجاه الإدارة الجبائية عندما:

- يستعمل المكلف ممارسات تدليسية مثبتة قانوناً
- تقدم معلومات غير كاملة أو غير صحيحة
- يمتنع عن الإجابة عن طلبات التوضيح والتبرير.

المطلب الثالث: التحقيق المحاسبي:

أولاً: التحضير للتحقيق

تعد المرحلة التحضيرية للتحقيق خطوة هامة ورئيسية للقيام بالرقابة المحاسبية حيث يتم من خلالها اختيار الملفات المراد والبحث والتحقيق فيها استناداً الى بعض الأسس والمقاييس والتي من بينها: أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين تكرار الخسارة في النتائج والربح الضعيف مقارنة مع رقم الأعمال المصرح به وطبيعة النشاط المزاول ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط. استعمال الطرق التعليمية وملاحظه المخالفات ذات الطابع الاقتصادي الزيادة السريعة المذهلة في المستوى المعيشي لمسير المؤسسة أو صاحب المهنة الحرة دون تطابق ذلك مع تصريحاته.

وبانتقاء مجموعة من الملفات المراد مراقبتها تستند مهمة التحقيق فيها الى الأجهزة المخولة لها قانوناً بذلك وهذا عن طريق أعوانها المراقبين:

وبعد تسليم هؤلاء الأعوان المحققين الإشعار بالتحقيق من طرف رئيس المكتب وامضاءه يقومون ببعض الإجراءات الأولية وهذا حتى يتسنى لهم ممارسة مهامهم على أحسن وجه يستطيع لهم اخذ صورته مستوفية عن المكلف المعني بعملية الرقابة وتتجسد هذه الإجراءات في ما يلي:

1. سحب الملف الجبائي للمكلف من مفتشية الضرائب المسيرة لهذا الملف:

إذ يمثل المصدر الأول بالنسبة للمحقق وهذا الاحتواء على كل الوثائق والبيانات المتعلقة بالمكلف بالضريبة حيث يتضمن كل تصريحاته وكل الاتصالات والمراسلات الموجهة إليه وتصدر الإشارة الى ان الملف الجبائي يختلف في بياناته حسب طبيعة المكلف بالضريبة

✓ بالنسبة للشخص الطبيعي:

- الحالة الشخصية؛
- طبيعة النشاط الخاضع للفحص؛
- الوضعية العائلية؛
- مقر السكن؛
- منبع العائدات والتصريحات.

✓ بالنسبة للشركة:

- طبيعة نشاطها؛
- رأس مالها الاجتماعي؛
- عنوان مقرها الرئيسي؛
- وحداتها؛
- اسم المسير وحصته في رأس المال.

2. إبلاغ المكلف بالضريبة: حيث يقوم العون المحقق بإرسال اشعار بالتحقيق للمكلف يعلمه فيه بعملية خضوعه للرقابة مع منحه مدة 10 أيام للتحضير ويجب ان يكون هذا الاشعار مفصلا اذ يحتوي على عنوان واسم المكلف الخاضع للتحقيق النشاط الممارس الفترة المعنية بالتحقيق الضرائب التي سوف تراقب ومن جهة أخرى إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره كما يجب أن يرفق هذا الإشعار بالتحقيق بميثاق المكلفين.

3. الرقابة المفاجئة: في منح القانون في التحقيقات المحاسبية حق ممارسة التدخلات المفاجئة في

المؤسسة من اجل ممارسه معاينة مادية قبل الرقابة المعمقة للوثائق المحاسبية.

وبالتالي فالهدف منها هو السماح للإدارة بإجراء بعض المعاينات المادية التي تفقد قيمتها ان أجلت والمتمثلة في:

- ✓ معاينة وسائل الإنتاج (الجرد المادي للوسائل الغير منقولة المنقولة وكذا الوسائل البشرية)
- ✓ معاينة مادية للمخزون الجرد المادي للمخزون الموجود في تاريخ التدخل
- ✓ معاينة وجود الوثائق المحاسبية ولكن من حق المحقق فحص مضمونها
- ✓ جرد قيم للصندوق

وهذا كله من أجل جمع المحقق أكبر قدر من المعلومات حول طبيعة نشاط المؤسسة 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 وان رفض هذا الأخير التوقيع يتم تبيان ذلك في محضر المعاينة.

4. استمارات التحقيق: فاستنادا للمعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية هامان في تحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها وأهمية رأس مال الشركة وتطوراته وجميع الإمكانيات التي تمتلكها المؤسسة ويتمثلان في:

✓ كشف المحاسبة

تملاً هذه الاستمارة وفق جدول الحسابات النتائج الموجودة ضمن التصريح السنوي المقدم من قبل المكلف للإدارة الجبائية لأربع سنوات الماضية التي سوف تكون محل المراقبة حيث تسمح هذه الاستمارة بتقدير تطور رقم الأعمال والأعباء وكذلك الربح الصافي لكل سنة.

✓ الحالة المقارنة للميزانيات

هذه الوثيقة تحتوي على أسطر وأعمدة تسجل عليها مختلف الأصول والخصوم للسنوات الأربع قيد التحقيق وتشمل دراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة خاصة فيما يتعلق بالاستهلاكات، المؤونات، حركة العقارات وكذا فوائد القيمة المحققة.

5. التحقيقات الخارجية المساعدة: وقد يلجأ المحقق إلى إجراء بعض البحوث الخارجية المساعدة للإحاطة والإمام أكثر وبصورة جيدة الوضعية الحقيقية للمكلف على مستوى:

✓ الممولين:

قد يلجأ المحقق عند الحاجة الى الممولين لطلب المعلومات التي تخص الشركة قيد التحقيق فيها.

✓ الزبائن:

نفس الشيء فإن زبائن شركة قد يقدمون للمحقق الكثير من المعلومات كثنمن بعض المواد مع الكميات المشتراة من هذه الشركة.

✓ البنوك:

فأنها ملزمة بتقديم كل المعلومات التي يطلبها العون المحقق والتي تخص كشوفات المؤسسة والأشخاص والتي تبين حركة الحسابات البنكية للمكلف من أجل التقريب من الكتابات المحاسبية للدلالة على الأخطاء المحتملة.

✓ **الإدارات العمومية:** التي تقدم للمؤسسة المحقق في محاسبتها اعمالا وخدمات كمديرية التجارة، مصالح الجمارك وغيرها.

ومنه فالعون المحقق من خلال هذه المرحلة التحضيرية يحاول جمع أكبر قدر من المعلومات التي بوسعها لتسهيل عملية التحقيق وذلك باستغلال حق الاطلاع على مستوى المؤسسات العامة منها والخاصة.

ثانيا: سير التحقيق

بعد انقضاء الأجل المحدد للتحضير بوصول اول موعد تدخل مباشرة بعين المكان يذهب المحققون لمباشرة أعمالهم داخل المؤسسة قيد التحقيق فيها لأنه قانونيا لا يسمح لهم لأخذ الدفاتر المحاسبية إلى مكاتبهم الا في حالة إذا ما طلب المكلف ذلك لعدم توفر الامكانيات اللازمة للقيام بعملية التحقيق داخل المؤسسة وهذا بتقديمه لطلب موقع ومقدم لمدير الإدارة الجبائية وفي هذه الحالة يقوم المحققون بالتوقيع على التعهد باستلامهم للوثائق المحاسبية وارجاعها بعد عملية فحصها.

تتجسد عملية الرقابة المحاسبية في فحص كل الدفاتر والمستندات المحاسبية للمؤسسة ويكون عبر مرحلتين:

1. فحص المحاسبة من حيث الشكل:

حتى تكون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل يجب ان تتوفر على الشروط التالية:

- يجب أن تكون كاملة ومنظمة.
- يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة.
- يجب أن تكون مقنعة.

✓ **المحاسبة يجب أن تكون شاملة ومنظمة:**

تكون محاسبة كاملة ومنتظمة الا إذا كانت تحتوي على مجمل السجلات والوثائق اللازمة المنصوص عليها في المادة 9 إلى 12 من القانون التجاري وممسوكة وفق القانون 75-35 المؤرخ في 29 أفريل 75 المتضمن المخطط الوطني للمحاسبة والقرار المؤرخ في 23 يونيو 1975 والمتعلق بطرق تنفيذه.

✓ المحاسبة يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة:

ونقصد بهذا ان المحقق يجب ان يتأكد أن المحاسبة تحتوي على مؤشرات متسلسلة وصحيحة بحيث يتم فحص ميزان المراجعة او مجموع الجانب المدين أو الدائن اليومية العامة والذي يجب أن يكون مساويا لمجموع الجانب المادي والجانب الدائن لدفتر الأستاذ هذا التساوي يتم ملاحظته بناء على ميزان المراجعة قبل الجرد و ميزان المراجعة بعد الجرد على المحقق أن يتأكد من التجانس بين مجاميع الميزان المراجعة اليومية العامة من جهة وتجانس ميزان المراجعة مع دفتر الأستاذ من جهة أخرى وهذا ما يعطي نوعا من المصدقية لعمليات النقل قيود اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ وفي حالة عدم تساوي موازين المراجعة على المحقق أن يستدعي المحاسب للبحث في أصل الاختلال لكن عندما يتبين أنها بشكل واضح ممارسات تدليسية يمكن له رفض المحاسبة كما أن فحص حساب الصندوق مطلوب حيث أن وجود رصيد دائن يعد سببا لعدم دقة المحاسبة.

✓ المحاسبة يجب أن تكون مقنعة:

تكون المحاسبة مقنعة إلا إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات والوثائق الثبوتية، حيث على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية عن طريق تقديم وثائق إسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن وهذا شرط لصحة المحاسبة حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد والتي يجب أن تكون مدعومة بوثائق وتبريرات كأصل فاتورة الصندوق، وصولات الاستلام، سجل الأجور....

1. فحص المحاسبة من حيث المضمون:

هذا الفحص يهدف إلى التأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية، أي المشتريات، المخزونات وأشغال قيد التنفيذ، والمبيعات من ناحية، ومراجعة الحسابات الرئيسية للميزانية وحسابات التسيير من ناحية أخرى. أولاً: مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية:

مراقبة المعطيات والمعلومات المحاسبية تتمثل في مراقبة المشتريات، المخزونات، أشغال قيد التنفيذ والمبيعات

✓ مراقبة المشتريات:

عند مراقبة المشتريات يظهر صنفين هما: تضخيم المشتريات وتخفيض المشتريات

● تضخيم المشتريات:

يهدف تضخيم المشتريات إلى تخفيض الربح الخام والربح الصافي من خلال:

- تسجيل المزدوج للفاتورة الاصلية والفاتورة النسخة
 - تسجيل مشتريات وهميه
 - تسجيل نفس الفاتورة في يوميتين مساعدتين مختلفتين مثلاً: في يومية المشتريات ويومية العمليات المختلفة
- ويقوم المحقق باكتشاف هذه النقائص من خلال الفحص الدقيق لفواتير المشتريات، وصولاً إلى الطلب الكشوفات البنكية

● تخفيض المشتريات

هذا يتوافق مع إخفاء مماثل للإيرادات وهذا يظهر من خلال:

- نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء
 - مشتريات مخفية تحت شكل مصاريف عامة
 - مشتريات دون فواتير وأخطاء مادية عمدية، خطأ في المجاميع....
- وعن طريق الفحص الدقيق للفواتير يمكن أن يكتشف الغش في المشتريات المفوترة، ولكن من الصعب اكتشافها إذا كانت هذه السلع مشتراً دون فواتير عن طريق فحص المحاسبة فقط، لذلك على المحقق أن يجري مراقبة للسلع الموجودة في المخزن بطلب فواتير الشراء ووصولاً إلى الطلب أو الاستلام

2. مراقبة المخزونات وأشغال التنفيذ:

إن العناصر المكونة للمخزون هي البضاعة، المواد واللوازم، المنتجات والأشغال قيد التنفيذ وأغلفة غير مسترجعة، قد يكون موضوع تلاعب المكلف وعلى المحقق أن يراقبها بدقة، ويمثل دفتر الجرد الوثيقة الأساسية لإجراء عملية الرقابة على المخزون وهذه الرقابة يمكن أن تظهر نوعين من الخلل.

الجرد يظهر الكميات الحقيقية للمخزون ولكنها مسعرة بقيم أقل من السعر الحقيقية، (تخفيض قيمة المخزون)؛

الجرد لا يظهر إلا جزء من المخزونات (تخفيض كمية المخزون)؛

وفيما يتعلق بالأشغال الجارية على المحقق أن يفحص كشوفات الوضعيات وتقارير رؤساء الورشات، وسندات تسليم موردين وبطاقات التصنيع.

3. مراقبة المبيعات:

إن أكثر التلاعبات المحاسبية تكون كما يلي:

— بيع بدون فواتير؛

— تخفيض القيمة الحقيقية لبعض المبيعات؛

— نسيان أو إغفال إيرادات متأتية من صناعة التمويل وأنشطة قطاع البناء وبيع الفضلات والمهمات؛

— القيام بتسجيل المردودات الوهمية للسلع في الجانب المدين لحساب المبيعات؛

— عدم التسجيل في المحاسبة للسلع التي أخذها التاجر أو المستغل لحاجته الشخصية؛

وعلى المحقق اتخاذ الإجراء الذي يبدو ملائماً لكل نوع من المؤسسة الخاضعة للرقابة.

ثانياً: مراقبة حسابات الميزانية وحسابات التسيير:

يقوم المحقق بمراقبة الحسابات الرئيسية وجدول حسابات النتائج

1. مراقبه حسابات الميزانية

ويتم عن طريق فحص أصول وخصوم الميزانية

✓ فحص أصول الميزانية

● المصاريف التمهيدية (الإعدادية)

وهي مصاريف تم دفعها سواء عند إنشاء مؤسسة أو عند الحصول على الوسائل الدائمة للاستغلال في المؤسسة وكذلك المصاريف المتعلقة بتطويرها وعلى المحقق أن يراقب هذه المصاريف.

● الاستثمارات (المجموعة الثانية)

تشكل الاستثمارات مجمل السلع المنقولة وغير المنقولة المحصلة أو المنشأة من المؤسسة والتي تستعمل كوسيلة استغلال دائمة في المؤسسة وعلى المحقق مراقبة الوثائق المبررة لاكتساب هذه الإشارات وذلك بالتركيز على ما يلي:

- تركيبة الاستثمارات أي مراقبة الوجود المادي للاستثمارات

- التنازل عن الاستثمارات التي كانت محل استرجاع للرسم على القيمة المضافة الذي أثقل المشتريات.

الاستثمارات المكتسبة عن طريق البيع الإيجاري والذي يجب ألا يتواجد في الميزانية قسط الإهلاك المتعلق به أو تم تسجيله في المحاسبة على أنه تكلفة، وعلى المحقق أن يستدركه في حدود مدة الفترة غير

المتقدمة وعليه المراقبة انتظام عملية الإهلاك من أجل التأكد من أن الاستثمارات في طور الإنجاز والأراضي والقيام المعنوية لم يتم اهتلاكها، وحساب الإهلاك صحيح باستعمال النسبة المخصصة للاستثمار

● المخزونات (المجموعة الثالثة)

تم مراقبة المخزونات بفحص الكميات والقيم المسجلة في سجل الجرد ومقارنته مع الجرد الحقيقي عند عملية التحقيق بعين المكان وهذا بمعرفة مدخلات ومخرجات السلع في المخزون، وعلى المحقق أن يقوم بتحليل حركة المخزونات بالمعادلة التالية:

مخزون اول المدة + المدخلات = مخزون آخر المدة + المخرجات
وعليه التأكد من:

- التقييم الصحيح للمواد والمنتجات في المخزن
- صحة بطاقة الجرد والحسابات (الكميات وسعر الوحدة)
- صحة ما إذا نقصت قيم المخزون

● الحقوق (المجموعة الرابعة)

وهي مجمل حقوق المؤسسة عن طريق تعاملها مع الغير، على المحقق أن يجري مقارنة بين اليومية المساعدة للمبيعات وحسابات الموجودات (صندوق، بنك، حساب بريد تجاري) من أجل ضمان مطابقة الأرصدة من ناحية، والقيام بكشوفات الربط لدى العملاء من أجل مراقبة صحة وشرعي هذه الحقوق من ناحية.

✓ فحص خصوم الميزانية والديون:

وهي الأموال المملوكة والديون.

● الأموال المملوكة (المجموعة الأولى)

- الأموال الاجتماعية:

وتمثل القيمة التأسيسية لمساهمات الشركاء وعلى المحقق أن يركز على التعديلات التي تمس هذه الحسابات في حاله تنازل عن أسهم وحصص اجتماعية على المحقق أن يضمن أن فائض القيمة المحقق لقد فرضت عليها ضريبة على الدخل الإجمالي IRG

- أموال شخصية

على المحقق أن يقارن بين الحساب الجاري للمستغل مع حسابات الموجودات من تحديد المسحوبات التي قام بها المكلف.

• الاحتياطات

وهي الأرباح الغير موزعة على الشركاء وغير المدرجة في رأس المال الاجتماعي وعلى المحقق أن يقوم بفحص القانون الأساسي للمؤسسة ومحاضر المداولات لمجلس الإدارة ومراقبة التغيرات في هذا الحساب.

• نتائج قيد التخصيص

وهذا الحساب يمثل نتائج الدورات السابقة التي لم تخصص بعد وعلى المحقق أن يقوم بالتأكد من أن هذه الأرباح قد فرضت عليها ضريبة على الدخل الإجمالي او ضريبة على أرباح الشركات

• مؤونات الخسائر والتكاليف

على المحقق أن يتأكد من أن المؤونات تستجيب إلى الشروط الشكلية والموضوعية وأنها لم تصبح بدون هدف خلال سنة تكوينها، وبالتالي يعاد إدراجها إلى نتيجة نفس الدور

• الديون (المجموعة الخامسة)

على المحقق أن يتأكد من الوجود الحقيقي لهذه الديون وصحة المبالغ المسجلة في المحاسبة وذلك بفحص الحسابات التالية:

• القروض

ويحتوي هذا الحساب على قروض بنكية، وقروض استثمار وقروض أخرى، بالنسبة للقروض البنكية وقروض الاستثمار لا توجد مشكلة لأنه عموما تمنح من المؤسسات وهيئات مالية أما القروض الأخرى يجب أن تحلل بشكل معمق وعلى المحقق أن يطلب كل الوثائق الضرورية حتى يتأكد أن هذه القروض ليست وهمية، وفيما يخص دفعات التسديد للقروض يجب التأكد من أنها لم تدمج ضمن تكاليف المؤسسة.

• حسابات الموردين

على المحقق أن يتأكد من:

- تناسق حساب المورد الموجود في خصوم الميزانية مع رصيد ميزان المراجعة الخاص بالموردين ومع رصيد حساب الموردين في دفتر الأستاذ؛
- مقارنة المبالغ المسجلة في الجانب المادي لحساب الموردين مع الصندوق؛
- مقارنة المبالغ المسجلة في الجانب الدائن مع يوميات المشتريات؛
- تسجيل المحاسبي للخصومات الممنوحة؛
- استغلال كشوفات الربط وبطاقات المعلومات الموجودة في ملف المكلف الخاضع للرقابة.

✓ مراقبه الحسابات التسيير:

بعد القيام بمراقبة حسابات الميزانية على المحقق أن يراقب صحة الكتابات المحاسبية التي تتضمنها حسابات التسيير وهي التكاليف والإيرادات

● مراقبه التكاليف (المجموعة السادسة)

تتحمل المؤسسة خلال نشاطها تكاليف ونفقات بحسب طبيعة وأهمية مستوى النشاط والقيم الأعمال المحقق وعلى المحقق أن يراقب تكاليف من أجل كشف عن الأخطاء والنقائص

● استهلاكات السلع والمواد الأولية

على المحقق أن يقارن بين المبالغ المسجلة في اليومية العامة مع تلك المذكورة في الفواتير من أجل ضمان صحتها والتكلفة المسجلة بها.

● الخدمات والمصاريف

التكاليف ترتبط أساسا بموضوع ونشاط المؤسسة، على المحقق مراقبة خصم هذه التكاليف في حدود السقف المحدد جبائيا بالإضافة إلى حدوثها فعليا.

● مصاريف المستخدمين

فحص هذا الحساب يتمثل في مراقبة تطابق مبلغ مصاريف المستخدمين الموجودة في دفتر الأجور ومقارنته مع المبلغ المسرح به في تصريحات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي (مرتبات، أجور)، وبالإضافة إلى ذلك العون المحقق أن يتأكد من أن هذه الأجور متعلقة بمستخدمي المؤسسة، وليست متعلقة بمستخدمين وهميين.

● الضرائب والرسوم

على المحقق التأكد من أن الضرائب والرسوم قد تم تسديدها وأن عقوبات الأخير والزيادات ليست مسجلة في هذا الحساب لأنها غير قابلة للخصم جبائيا.

● المصاريف المالية

تتضمن أساسا الفوائد البنكية وفوائد الحسابات الجارية وتراقب اعتمادا على كشوفات الربط وبطاقات المعلومات التي ارسلتها المؤسسات المالية

● الاهتلاكات

على المحقق أن يتأكد من أن الاهتلاكات قد تم طرحها من الربح الخام وذلك من خلال تناقص عناصر الاستثمارات نتيجة الاستعمال او التقادم وهنا نجد:

- الإهلاك المتناقص يعتمد على تطبيق معدل اهتلاك في السنة الأولى على تكلفة استثمار، وبداية من الدورة الثانية على القيمة الباقية للاستثمار إلى غاية انتهاء فترة الإهلاك.
- الإهلاك المتزايد يعتمد على تحديد قسط الإهلاك السنوي تتزايد من سنة لأخرى.

✓ مراقبة الإيرادات (المجموعة السابعة):

هذه المجموعة تحتوي على:

● مبيعات السلع

على المحقق ان يتأكد من المعادلة التالية
الكمية المباعة = المخزون الأولي + المشتريات المخزون النهائي.

● الإيرادات المالية

يقصد بها نواتج الأسهم والسندات والخصومات المحصل عليها، وفوائد سعر الصرف، وعلى المحقق أن يتأكد من التسجيل المحاسبي للإيرادات المالية الخاضعة للضريبة.

● الإيرادات الأخرى

قد تنتج من مبيعات الفضلات والمهملات والأغلفة المتداولة على المحقق أن يأخذها بعين الاعتبار

● الإيرادات الاستثنائية

هنا يركز المحقق على الكشف للأرباح التي لم تكن محل تصريح ويتم كشفها عن طريق مراقبه معلقه للملف الجبائي، وذلك بالقيام بكشوفات الربط لدى العملاء.

خلاصة الفصل:

توصلنا في هذا الفصل إلى أن الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريجات المقدمة وكذا تطبيق القوانين الجبائية كما تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية. كما تسعى جاهدة إلى تنظيم وتوجيه المكلفين بالضريبة والعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها ومعالجتها، وتحقيق الأهداف المسطرة. فقد عمل المشرع الجزائري على نص جملة من الصلاحيات للأعوان المراقبين لأداء مهامهم، وفي نفس الوقت فرض على المكلفين بالضريبة عدة التزامات كما منحهم مقابل ذلك حقوق يتمتعون بها. .

وبالتالي فإن الرقابة ليس لها دور قمعي فقط وإنما يمكن أن تكون أداة لتمكين المؤسسة من معرفة مصادر الخطر الجبائي لتجنبها.



الفصل الثالث: دراسة ميدانية

تمهيد

بعد الانتهاء من الجانب النظري للبحث، والذي تطرقنا من خلاله إلى مختلف الجوانب المتعلقة بالرقابة الجبائية.

وكنموذج للدراسة تم اختيار مصلحة من المصالح الجبائية المتنوعة، حيث وقع الاختيار على مركز الضرائب لولاية تيارت، والذي يعتبر مصلحة عملية جديدة فعالة، تعززت به الولاية، سواء في مجال الرقابة الجبائية، او التحصيل، وذلك في اواخر سنة 2014،

وعلى هذا الأساس، سيتم من خلال هذا الفصل التطرق إلى:

- المبحث الأول: بطاقة تعريفية بالمؤسسة محل الدراسة.
- المبحث الثاني: إجراءات الرقابة الشاملة التي تتم على مستوى مركز الضرائب.
- المبحث الثالث: دراسة ميدانية.

المبحث الأول: بطاقة تعريفية بالمؤسسة محل الدراسة

يعتبر مركز الضرائب من الهياكل الجديدة على مستوى المصالح الخارجية التي تعززت بها الإدارة الجبائية، وذلك بغية تجميع المفتشيات والقبضات حسب طبيعة المكلفين بالضريبة، ومن بين هذه المراكز بجد مركز الضرائب لولاية تيارت الذي يعتبر حديث النشأة، إلا أنه سجل تطورا كبيرا من حيث الأداء المالي، ومعالجة القضايا النزاعية، الرقابة، والاستقبال.

المطلب الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية تيارت CDI

أولا: التعريف بالمركز:

يعود الأساس القانوني لإنشاء مركز الضرائب بتيارت إلى المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/18، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحتها، حيث نجد المادة 02 من نفس المرسوم أعلاه تنص أن من بين المصالح الخارجية للإدارة الجبائية: نجد مراكز الضرائب، بالإضافة إلى مديرية كبريات المؤسسات، المديريات الجهوية للضرائب، المصالح الجهوية للبحث والمراجعات، المراكز الجهوية للإعلام والوثائق، المديريات الولائية للضرائب، للمراكز الضرائب.

تم الشروع في بناء مركز الضرائب بولاية تيارت في نهاية سنة 2011، ودخل حيز الخدمة الرسمية في 2014/10/07.

كما يعتبر مركز الضرائب بتيارت مصلحة عملية جديدة من الصنف الثاني¹، تابعة محليا للمديرية الولائية للضرائب بتيارت، وإقليميا للمديرية الجهوية للضرائب بشلف²، تختص حصريا بتسيير الملفات، والرقابة الجبائية للمؤسسات المتوسطة والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للنظام الحقيقي، وكذا أصحاب المهنة الحرة وكما تختص بتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم.

ويعود الاختصاص الإقليمي لمركز الضرائب بتيارت على كافة إقليم ولاية تيارت:

¹ يعني بالتصنيف الثاني: عدد الملفات الجبائية المتواجدة بالمركز هي محصورة بين 4000 إلى 8000 ملف.

² أنظر: الجدول الملحق للقرار المؤرخ في 01 أغسطس 2013 الذي يحدد الاختصاص الإقليمي لمركز الضرائب

1. الأشخاص والضرائب المسيرة من طرف مركز الضرائب

✓ الأشخاص التابعين للمركز: يتبع مجال اختصاص مركز الضرائب:

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي والتي يفوق رقم أعمالها السنوي 30.000.000 دج.
- الشركات غير الخاضعة لمديرية كبريات المؤسسات والتي يفوق رقم أعمالها السنوي 30.000.000 دج.
- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

2. الضرائب والرسوم المسيرة من طرف المركز:

- الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح المهنية.
- الضريبة على أرباح الشركات.
- الرسم على القيمة المضافة.
- الرسم الداخلي على الاستهلاك.
- رسم المرور على الكحول.
- الرسم على النشاط المهني.
- الاقتطاعات من المصدر المستحقة للأجور والمرتببات والمكافآت.
- الاقتطاعات من المصدر المستحقة على توزيع أرباح الأسهم على الشركات.
- حقوق الطابع.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية تيارت

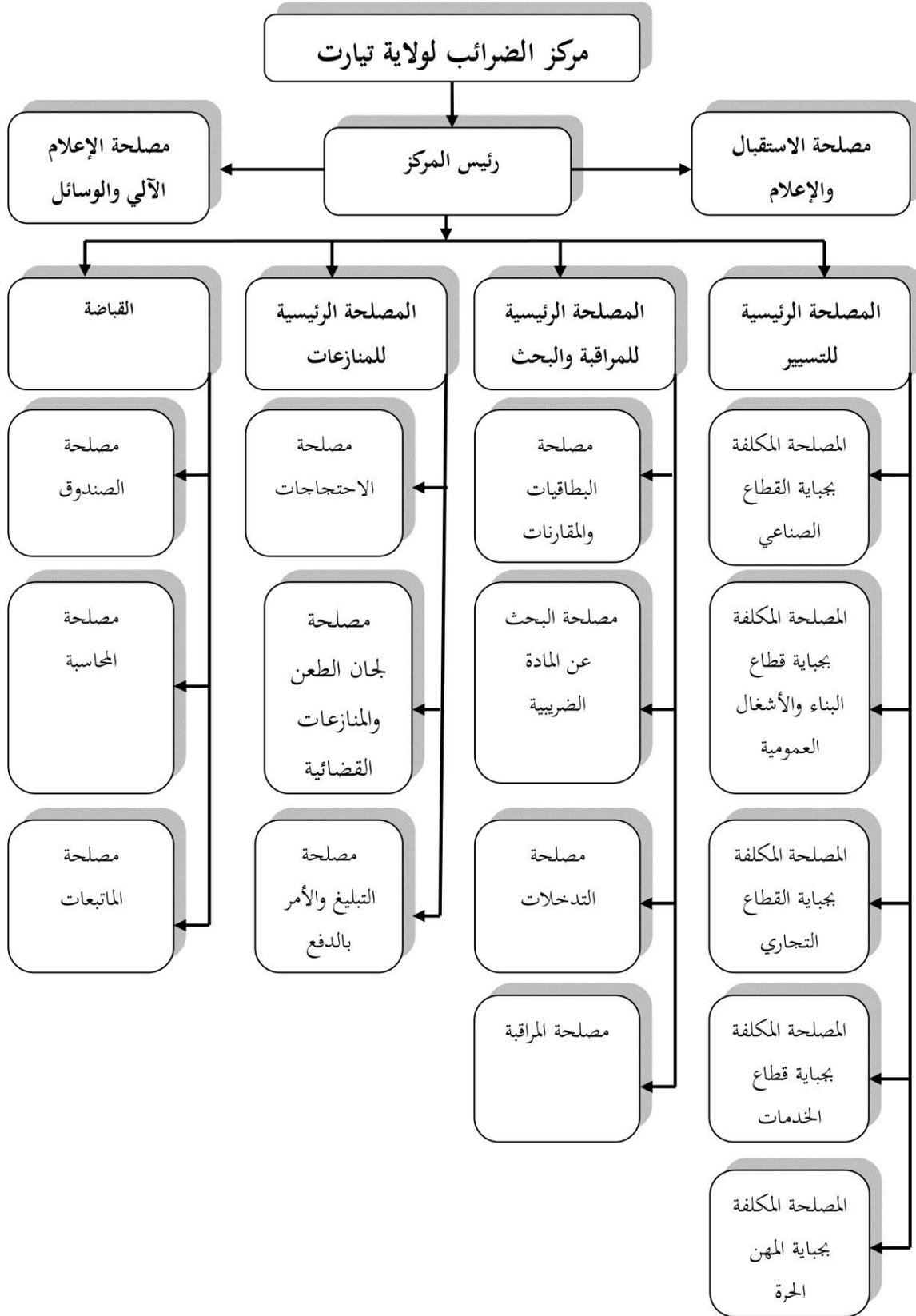
من خلال هذا المطلب سنحاول تقديم هيكل مركز الضرائب بولاية تيارت، وكذا تحديد المهام المنوطة به والتي حددها المشرع الجبائي.

ثانيا: عرض الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية تيارت

تمت هيكلة مركز الضرائب لولاية تيارت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18/09/2006، والقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/02/2009.

المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، فهو مهيكّل على النحو التالي:

الشكل (04): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: مركز الضرائب لولاية تيارت، مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.

3. مهام هيكل مركز الضرائب لولاية تيارت

يتكون مركز الضرائب بولاية تيارت من ثلاث (03) مصالح رئيسية وقبضة ومصالحتين

✓ المصلحة الرئيسية للتسيير، وتكلف ب:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين المركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات.
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيل مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات او لمراجعة المحاسبية.
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

تعمل على تسيير:

- ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

4. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، وتكلف ب:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها؛
- اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

تعمل على تسيير:

- ✓ مصلحة البطاقات والمقارنات، وتكلف ب:
 - تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.
 - مركز المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها؛
 - التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.
 - ✓ مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق، وتكلف ب:
 - إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع؛
 - اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقاً من المعلومات والاستعلامات المجمعة.
 - ✓ مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق؛ وتكلف ب:
 - برمجة وأنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعايينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها؛
 - اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم او للمراقبة على أساس المستندات انطلاقاً من المعلومات وللاستعلامات المجمعة.
 - ✓ مصلحة المراقبة، التي تعمل في شكل فرق، وتكلف ب:
 - إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان؛
 - إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.
5. المصلحة الرئيسية للمنازعات، وتكلف ب:
- دراسة كل طعن نزاعي او إعفائي يوجه المركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب او زيادات او غرامات او عقوبات قررها المركز، و كذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
 - متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:

✓ مصلحة الاحتجاجات، وتكلف ب:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب او الزيادات والعقوبات المحتج عليها او استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتتبه او مدفوعات تلقائية او مقتطعة المصدر.
- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة او الإجراءات المتعلقة بها او المطالبة بالأشياء المحجوزة؛
- معالجة منازعات التحصيل.

✓ مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية، وتكلف ب:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة واختصاص لجان الطعن الإعفائي.
- المتابعة، بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية؛

✓ مصلحة التبليغ والأمر بالدفع، وتكلف ب:

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية؛
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها؛
- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

6. القباضة، وتكلف ب:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم او الجداول العامة او الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل على تسيير:

- ✓ مصلحة الصندوق.
- ✓ مصلحة المحاسبة.
- ✓ مصلحة المتابعات تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.
- 7. مصلحة الاستقبال والإعلام، تحت سلطة رئيس المركز، وتكلف ب:
 - تنظم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
 - نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

8. مصلحة الإعلام الآلي والوسائل، وتكلف ب:

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

المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب بولاية تيارت

يتولى مركز الضرائب بولاية تيارت على وجه الخصوص تتمثل مهام مركز الضرائب ما يأتي¹

1. في مجال الوعاء:

- تمسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات
- تمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.
- تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها.

¹الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 59، 2006/07/24، المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ص 11.

2. في مجال التحصيل

- تتكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.
- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.

3. في مجال الرقابة.

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها، وتستغلها وتراقب التصريحات.
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

4. في مجال المنازعات

- تدرس الشكاوى وتعالجها.
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- تعوض قروض الرسوم.

5. في مجال الاستقبال والإعلام

- تتضمن مهمة الاستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي.
- تنظم المواعيد وتسييرها.
- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

المبحث الثاني: إجراءات الرقابة الجبائية المتخذة لمراقبة المكلف

تمتلك الإدارة الجبائية بمقتضى القانون السلطة المطلقة في إجراءات الرقابة، والتي تتمثل على وجه الخصوص حق إجراء تحقيق شامل (إجراء رقابة شكلية، أو إجراء رقابة على الوثائق، أو تحقيق معمق).

المطلب الأول: إجراءات الرقابة الشاملة التي تتم على مستوى مركز الضرائب بتيارات

من خلال هذا المطلب سنحاول تقديم أهم إجراءات الرقابة الشاملة التي يمكن أن يتعرض لها المكلف محل الرقابة الجبائية، والتي تتمثل على وجه الخصوص في إجراءات الرقابة شكلية، وإجراءات الرقابة على الوثائق.

1. الإجراءات المتبعة في مرحلة الرقابة الشكلية للملف الجبائي:

تتم على مستوى مصلحة المراقبة بمركز الضرائب بتيارات، هدفها اكتشاف الأخطاء الشكلية والمادية المرتكبة عن اكتتاب المكلف لتصريحاته المقدمة للمركز، حيث يتم التأكد من عدة عناصر، أهمها:

● هوية المكلف وعنوانه.

● السجل التجاري.

● النشاط الذي يمارسه.

● كافة التصريحات الشهرية والفصلية G50 المقدمة.

● رقم الأعمال المصرح به خلال السنة.

وذلك دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه التصريحات من معلومات، وتلك التي تتوفر لدى مركز

الضرائب، كما لا يهدف هذا النوع من الرقابة إلى التأكد من صحة المعطيات والمعلومات التي تحملها

التصريحات، وإنما للكيفية التي قدمت من خلالها تلك المعطيات والمعلومات، وهي مرحلة تمهيدية للرقابة

على الوثائق.

2. الإجراءات المتبعة في مرحلة الرقابة على الوثائق للملف الجبائي

يتم هذا النوع من الرقابة على مستوى مصلحة المراقبة والبحث الخاص بالمركز، وذلك بمراجعة

ودراسة دقيقة لكل تصريحات المكلف الشهرية التي قدمها طيلة السنة إلى المركز، وتتمثل إجراءاتها فيما يلي:

• أول إجراء: فحص التصريحات المقدمة من طرف المكلف

حيث يقوم مفتش الضرائب بالمركز بدراسة التصريحات الشهرية او الفصلية G50 (ملحق رقم 01)، المقدمة من طرف المكلف، ومقارنتها مع ما هو موجود من معلومات ووثائق ذات علاقة بالمكلف. ويتم فحص التصريحات على النحو التالي:

✓ التأكد من أن التصريحات تم إيداعها في الآجال المحددة وكاملة.

✓ التأكد من عدم وجود تحايل في التصريحات.

• ثاني إجراء: إرسال طلب تقديم تبريرات وتوضيحات (C 2) (ملحق رقم 02)

حيث يرسل مفتش الضرائب إلى الكلف محل الرقابة الجبائية طلب تقديم تبريرات وتوضيحات للاغفالات والأخطاء المكتشفة في تصريحاته المقدمة، وذلك من خلال وثيقة تسمى طلب تبريرات وتوضيحات (C 2)، وهي اول وثيقة ترسل للمكلف مع وثائق أخرى، يتم فيها طلب التبريرات والتوضيحات اللازمة بتقديم أدلة على صحة التصريحات المقدمة، وهذا خلال أجل 30 يوما من تاريخ إيداع الطلب. (المادة 19 من ق.إ.ج)

• ثالث إجراء: إجراءات التسوية

✓ إشعار اولي بالتسوية (C 4 Initial) (ملحق رقم 03)

وفي حال انتهاء المدة القانونية ولم يستجب المكلف للإرسال الأول أعلاه، ولم يقدم أي تبريرات او ملاحظات فيما يخص الأخطاء والفروقات المكتشفة، تقوم الإدارة الجبائية بإجراءات التسوية لهذه الفروقات، وذلك من خلال إرسال إشعار بالتسوية اولي (C 4 Initial)، وخلال أجل 30 يوما يحق للمكلف جلب تبريرات وتوضيحات إضافية بخصوص هذه الفروقات.

✓ إشعار نهائي بالتسوية (C 4 definitive) (ملحق رقم 04)

في حالة لم يستجب المكلف بالضريبة لهذا الطلب أيضا، تعتبر عدم استجابته قبول ضمني لما ورد في الطلب أعلاه، وعليه يقوم مفتش الضرائب بتسوية هذا الملف وذلك من خلال سلسلة تسمى (C 4 definitive).

متضمنة فيها بشكل واضح ودقيق جميع النقائص المستخرجة والتوضيحات اللازمة مع الحقوق والغرامات الواجبة، ليتم في الأخير إعداد الجداول متضمنة الحقوق واجبة التحصيل "جدول الدور النهائي" (Rôle) ثم ترسل إلى قباضة الضرائب (مصلحة المتابعة) بالمركز من أجل متابعة الملف وتنفيذ الحقوق واجبة التحصيل وذلك بإرسال إشعار بالدفع (ملحق رقم 05) للمكلف يتضمن جملة من المعلومات من بينها اسم المكلف ورقم التعريف الجبائي الخاص به، وكذا مبلغ الضرائب والرسوم المدين بها للخزينة، وذلك خلال أجل 08 أيام ابتداء من تاريخ إرسال هذا الإشعار، وفي حالة عدم الاستجابة للدفع تقوم مصلحة المتابعة باستدعاء المكلف بالضريبة (ملحق رقم 06) من أجل طلب التسديد الفوري للحقوق والمبالغ المترتبة عليه، كما تعرض عليه جدولاً للدفع على أقساط ليتمكن من التسديد التدريجي لدينه الجبائي. وفي حالة لم يستجب المكلف لكل الاقتراحات السابقة التي عرضتها عليه مصلحة المتابعة يتم إرسال إنذار (ملحق رقم 07) إلى هذا المكلف تبين فيه جميع الإجراءات الإجبارية التي ستتخذ ضده في حال لم يتم بتسديد ما عليه من دين اتجه الإدارة الجبائية، وذلك خلال أجل 03 أيام ابتداء من تاريخ إرسال هذا الإنذار، ومن بين أهم هذه الإجراءات التي ستتخذ ضده، ما يلي:

- حجز على الأملاك المنقولة والعقارية
- حجز على الحساب (ملحق رقم 08)
- الغلق المؤقت للمحلات التجارية
- البيع بالمزاد العلني

وفي حال لم يستجب المكلف أيضاً لهذا الإنذار ولم يتم بتسديد ما عليه من دين جبائي، يقوم محصل الضرائب بمصلحة المتابعة بالتنبيه عليه، وذلك عن طريق عامل الملاحقة القضائية (ملحق رقم 09) يبرز فيه جميع المراحل السابقة.

المطلب الثاني: الصعوبات التي تواجه الإدارة الجبائية

✓ الصعوبات التي تواجه الإدارة الجبائية: وتم تقسيم الصعوبات التي تواجه الإدارة الجبائية كما

يلي:

1. صعوبات مرتبطة بالإدارة الجبائية:

- **قصور الإمكانيات البشرية:** حيث تعرف الإدارة الجبائية قصور في اعوانها وموظفيها سواء من ناحية العدد او من ناحية التأهيل والكفاءة. فتضخم مهام الإدارة وتعدد وظائفها وكثرة الملفات مقارنة بالكفاءات الضرورية لمراقبتها يفسر إلى حد كبير الفترات المتباعدة لحملات الرقابة وطول مدة إجراءاتها، هذا ما يتيح فرصة للمكلفين للتهرب من واجبه الجبائي. فضلا عن أن تفعيل الرقابة الجبائية يعتمد على فعالية النظام الضريبي والإدارة الجبائية نفسها ليس على السياسية الضريبية.¹
 - إضافة إلى نقص المدارس المختصة في تكوين الإطارات الكفؤة خاصة مع جهل الأعوان الإداريين بالمعارف الجبائية وأصول الفحص المحاسبي والتشريعات الضريبية.
 - **نقص الإمكانيات المادية:** فنقص الأجهزة والوسائل المتطورة التي تسمح بجمع المعلومات والتنسيق بين مختلف الجهات وتعجيل الإجراءات يشكل حافزا للقيام بالرقابة الجبائية اللازمة.²
 - **تعقد الإجراءات الإدارية والتنظيمية:** تعدد الإجراءات الإدارية فضلا عن البطء في تقديم الخدمات ما يؤدي إلى طول إنجاز أي معاملة، وهو ما يشكل عائقا للمكلف بالضريبة يدفعه للتهاون من تأدية واجبه الجبائي.
 - **اللاعادلة في تطبيق الإجراءات الجبائية:** فيؤدي غياب العدالة أمام الضريبة المفروضة إلى شعور المكلف بالظلم، الأمر الذي يدفعه للغش والتهرب الضريبي.
- عدم التشدد في فرض الجزائيات على المتهربين من دفع مستحقاتهم الجبائية، وضع فمساعي وجود نشر الوعي الضريبي بين المواطنين.

¹-يوسف نور الدين، الجبائية المحلية ودورها في تحقيق التنمية المحلية في الجزائر دراسة تقييمية للفترة 2000-2008 مع دراسة حالة ولاية البويرة، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاديات المالية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة احمد بوقرة بومرداس، 2009/2010، ص: 124.

²-بوزيدة حميد، جباية المؤسسة - دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة على القيمة المضافة - دراسة نظرية وتطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ماي 2007، ص: 44

2. صعوبات مرتبطة بالتشريع الجبائي: ومن بين هذه الصعوبات نجد:

تعقد التشريعات الضريبية وعدم استقرار النظام الضريبي من شأنه أن يؤدي إلى خلق مشاكل للمكلف، تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية بسبب كثرة التعديلات، المعدلات، التخفيضات والإعفاءات. الأمر الذي يزيد من حالات التهرب الضريبي. إن النظام الجبائي هو نظام تصرحي يعتمد على التصريح المقدم من طرف المكلف. وهذا ما يزيد من نسبة التهرب.¹

3. صعوبات مرتبطة بالمكلف: وتتمثل فيما يلي:

- نقص الوعي لدى المكلفين بالضريبة؛
- اعتقاد المكلفين أن عملية إعداد الإقرار الضريبي ومراجعته من قبل الإدارة الجبائية هي عمل مزعج، يشكل ضغوط عليهم؛
- حساسية المكلفين من الضريبة لاعتقادهم بأنها مجرد عقوبة مفروضة عليهم من قبل السلطات العامة².

المطلب الثالث: الحلول المقترحة لتفعيل دور الإدارة الجبائية في تطوير الرقابة الجبائية

تتوقف فعالية الرقابة الجبائية على فعالية الإدارة الجبائية، الأمر الذي يتطلب من هذه الأخيرة اتخاذ مختلف الإجراءات التحسيسية والمادية التي من شأنها تفعيل دور مصالح الرقابة الجبائية في القيام بمهمتها وتحقيق الهدف من وجودها، والمتمثل في محاربة ظاهري الغش والتهرب الضريبي اللتان تؤثران على الحصيلة الضريبية. وعليه نقترح مجموعة من الحلول والمتمثلة فيما يلي:

1. نشر الوعي الضريبي بين المواطنين: فعلى الإدارة الجبائية إتباع سياسات رشيدة ومتطورة في إيصال

الوعي الجبائي ونشره بين المواطنين من خلال تجسيد مختلف الوسائل العصرية كوسائل الإعلام بنشر مقالات في الجرائد والمجلات عن أهمية الضريبة كمورد اقتصادي عام للدولة يساهم في تغطية النفقات العامة، برجة حصص تلفزيونية وتنظيم ندوات إعلامية تتناول مواضيع جبائية وحالات جبائية معينة

¹ - بوزيدة حميد، المرجع نفسه، ص: 44

² - نوى نجاة، مرجع سبق ذكره، ص: 124

والمخالفات وما ينتج عنها من عقوبات جزائية ما يسهل الفهم والاستيعاب لدى المكلف. مما يجعله ملتزما اتجاها واجباته الجبائية.

2. تطور الإمكانيات البشرية ورفع كفاءة أعوان الرقابة الجبائية: إن تدعيم الجهاز الإداري بالإمكانيات البشرية العالية أصبح الركيزة الأساسية لدفع الإدارة الجبائية إلى إنجاز مهامها على أكمل وجه. إذ أصبح من الضروري على السلطات المعنية اتخاذ كل الإجراءات الكفيلة لتحسين كفاءة أعوان الرقابة وتكوين إطارات متخصصة في مجال الرقابة الجبائية، وفي هذا السياق نقترح ما يلي:

- انتقاء أعوان الرقابة على أساس معايير موضوعية تراعي فيها الإدارة الجبائية المستوى العلمي والعملية والخلقي؛
- تأهيل وتدريب أعوان الرقابة من خلال الدورات المحلية والأجنبية؛
- فتح مدارس متخصصة في مجال الرقابة الجبائية عبر مختلف جهات الوطن قصد تكوين إطارات متخصصة في مجال الرقابة الجبائية؛
- خضوع الموظفين الجدد أو أعوان الرقابة الجدد لدورة تدريبية وتكوينية لمدة لا تقل عن سنة، ذلك لتكوينهم على الجانب التطبيقي للرقابة الجبائية؛ التكوين المستمر عن طريق تسطير برنامج دوري للتكوين يسمح لأعوان الرقابة بمواكبة التغيرات الحاصلة على نظام الرقابة الجبائية من حيث القوانين والإجراءات؛
- ضرورة ترقية أخلاق المهنة بغية تحسين الأداء الوظيفي، وهذا من خلال إدراجها كمادة ينبغي تلقيها في مرحلة التكوين الأولي لأعوان الإدارة الجبائية حتى يتمكنوا من التكيف مع الميدان المهني؛
- زيادة رواتب عمال الإدارة الجبائية وتحسين ظروف معيشتهم حتى لا يكونوا فريسة سهلة للمتلاعبين بأموال الدولة، تفادي لتعاطي الرشوة وتحفيزهم ماديا ومعنويا للقيام بمهامهم على أكمل وجه.¹

3. تطوير وتحديث الجهاز الإداري الجبائي بتوفير الوسائل المادية المتطورة: فبغية تحسين أداء مصالح الرقابة الجبائية، يتعين على الإدارة الجبائية العمل على توفير مختلف الإمكانيات والوسائل

¹ - نوى نجاة، مرجع نفسه، ص: 124

المادية المتطورة والتي تساعد على إنجاز المهام وفق أسلوب عصري ومتطور. من بين هذه الوسائل

ما يلي:

- الأجهزة الإلكترونية الحديثة، كأجهزة الإعلام الآلي، البرمجيات إلخ، ما يسهل برمجة وترتيب الملفات المراد التحقيق فيها مع تسجيل أكبر قدر ممكن من المعطيات والبيانات في مساحات صغيرة، الأمر الذي يقضي على مشكل اكتظاظ واختلاط الملفات. كما تسهل هذه الوسائل كشف الأخطاء والوضعيات المشكوك فيها مع سرعة إنجاز العمليات؛
- توفير وسائل النقل الضرورية التي يحتاجها أعوان الرقابة للتنقل إلى أماكن المعاينة، خاصة البعيدة والنائية منها؛
- توفير هياكل قاعدية مجهزة بكل المعدات المكتبية الحديثة التي توفر الراحة للموظفين أثناء القيام بمهامهم.

4. تحسين التشريعات الضريبية: نظرا للقصور والغموض الذي يعرفه التشريع الجبائي الجزائري

والذي يشكل عائقا أمام عملية الرقابة الجبائية، يتعين على المشرع القيام بما يلي:

- تعديل وتحسين قانون الإجراءات الجبائية ومختلف القوانين واللوائح الضريبية حتى تصبح أكثر وضوحا ومرونة في التطبيق سواء من قبل المكلفين أو من قبل أعوان الإدارة الجبائية يجب أن يعمل المشرع تحقيق التناسق بين القوانين واللوائح الضريبية وأن تشمل جميع المكلفين المعنيين بالمساهمة في المردودية الجبائية.

- تقليص عدد الضرائب، معدلاتها والعمل على إيجاد ضرائب بسيطة.

- تبسيط أحكام قوانين الضرائب واجراءات تنفيذها بالإضافة إلى توضيح الإعفاءات الضريبية.

5. تحقيق العدالة الضريبية: لتحقيقها لا بد من توفر مجموعة من الإجراءات منها:

- شمولية الضرائب: أن تصيب جميع الدخول حتى لا يشعر المكلف أن هناك من يحقق إيرادات ولا يدفع ضريبة.
- معدل الضريبة: أن يكون المعدل في حدود المعقول، لأن المعدل المرتفع يترك أثر سلبي في نفسية المكلف.

- الإعفاءات الضريبية: حيث يجب مراعاة الحالة الاجتماعية للمكلف، وذلك بالتحديد الدقيق لقدرة التكلفة مع تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية.
- 6. **التشديد في فرض العقوبات:** وذلك من خلال ما يلي:
 - إعادة النظر في العقوبات والقوانين النافذة مع المتهين من الضرائب مع التأكيد على أن الغش والتهرب الضريبي يعني الاعتداء على حقوق أفراد المجتمع كافة.
 - استخدام العقوبات المالية الجزائية؛
 - تطبيق العقوبات الجزائية على المكلفين المتهين وأيضا على الذين لا يقدمون أو يتهاونون في تقديم التصريحات المطلوبة او يقدمون تصريحات خاطئة¹.
 - تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة: وهذا هو الحل المستهدف من قبل كافة الإصلاحات.
- 7. **الجبائية والمشاريع التي تبنتها الإدارة الجبائية:** حيث تتوقف هذه العملية على كلا الطرفين أي الإدارة الجبائية من جهة والمكلفين من جهة أخرى. لذا عليهما اتخاذ كافة الإجراءات الكفيلة بتحسين هذه العلاقة، ونشير إلى ذلك كما يلي:
 - التزامات الإدارة الجبائية: وتتمثل في نشر الوعي الضريبي، التزامها بالشفافية والوضوح في تعاملاتها.
 - تحسين أساليب التعامل مع المكلفين من خلال تدعيم الإدارة الجبائية بمكاتب للعلاقات العامة تقوم من خلالها بمساعدة المكلفين وارشادهم إلى التفسيرات الصحيحة لأحكام قوانين الضرائب.
 - عدم التعسف في استخدام السلطات المخولة لها، وأخيرا إعلام المكلفين بكل المستجدات في التشريع الجبائي وعن كل الإجراءات كمواقيت التصريح والدفع وكيفية ملء الوثائق وأساليب الطعن وطرق المنازعات.
 - التزامات المكلفين: تتمثل في اقتناعهم بضرورة أداء واجبهم الجبائي.
 - استطلاع المكلفين عن حقوقهم وواجباتهم الجبائية وزيارة مصالح الإدارة الجبائية لتزويدهم بمختلف المعلومات¹.

1 - مغاري عبد الرحمان، شيخي بلال، مرجع نفسه، ص: 44-46

المبحث الثاني: دراسة ميدانية.

بغية إسقاط الجانب النظري على التطبيقي للدراسة قمنا بدراسة حالتين مختلفتين، الحالة الأولى تتمثل طبيعة النشاط في عملية بيع وشراء بالجملة (مواد تجميل بالجملة)، أما الحالة الثانية تتمثل طبيعة النشاط في خدمات (مقاولة الأشغال العمومية).

فيما سيأتي سنتناول في دراستنا حالتين لطرق الرقابة المطبقة من طرف المفتشية وهي الرقابة على الوثائق.

المطلب الأول: الحالة رقم (1)

أولاً: المرحلة التحضيرية:

الإجراءات التحضيرية هي أول المراحل التي يقوم بها أعوان الرقابة وتتمثل في إعادة النظر في الملف الجبائي

ومراقبته

1- التعرف على الهوية الجبائية: المكلف X هو شخص طبيعي يمارس نشاط بيع مواد البناء بالجملة وهو

خاضع للنظام الحقيقي على مستوى المفتشية.

- رقم المادة الضريبية:*****

- رقم التعريف الجبائي:*****

- مكان ممارسة النشاط:*****

- العنوان:السوقر

المكلف يخضع للضرائب التالية:

• الرسم على النشاط المهني 2%.

• الرسم على القيمة المضافة 19%.

الجدول (05): يبين سلم الضريبة على الدخل الإجمالي:

قسط الدخل الخاضع للضريبة	الفارق	معدل الضريبة	الضريبة	ضريبة تراكمية
لا يتعدى 120000	0	%0	0	0
-120001 360001	240000	20	48000	45000
-360001 14400000	1080000	30	324000	372000
أكثر من 1440000		35		

الحد الأدنى للضريبة هو 10000 دج.

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2017، ص 25.

السنوات المعنية بالرقابة هي (2016-2017) وفقا للتصريح السنوي للمكلف، بعد مراقبة الملف

الجبائي للسنوات المذكورة تبين ما يلي:

الجدول (06): التصريح السنوي

السنوات المعنية بالرقابة	التصريح الشهري G50	التصريح السنوي BILLAN
2016	تصريح شهري (لا شيء)	عدم إيداع التصريحات السنوية
2017	عدم إيداع التصريحات الشهرية	عدم إيداع التصريحات السنوية

2- الإجراءات التمهيدية: بعد الاطلاع على مستندات المكلف تبين أنه لم يتم ايداع التصريحات الشهرية والسنوية ، المصلحة قامت بإعداد المكلف عن طريق إشعار بإنذار من أجل إيداع التصريحات الشهرية والسنوية في أجل 8 أيام وذلك وفقا للمواد (110) ، (358) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا المادة 178،29،28 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

المكلف لم يستجب للإعداد ولم يتم بإيداع التصريحات الشهرية وقام بإيداع التصريحات السنوية للأعوام المعنية بالرقابة خارج الآجال القانونية.

ثانيا: إجراء التحقيق في الملف الجبائي: بعد أن تمت عملية الاطلاع على التصريحات السنوية التي اودعها المكلف تبين ما يلي:

الجدول (7): يبين تصريحات المكلف.

السنوات المعنية بالرقابة	التصريحات السنوية في الآجال	التصريحات السنوية خارج الآجال
2016	رقم الأعمال: 25783380 ض، د، (ريح): 711686	
2017	رقم الأعمال: 474870 ض، د، (ريح): 167265	

بالإضافة إلى تصريحه بكشف تفصيلي للعملاء للسنوات المعنية بالرقابة وفق الجدولين التاليين:

الجدول (8): قائمة كشف العملاء لسنة 2016 للملف الجبائي الأول

رقم التعريف الجبائي	رقم المادة الجبائية للعميل	الاسم واللقب	العنوان	المجموع السنوي للعمليات	
*****	*****		الجزائر	HT	TVA
*****	*****			4075000	774250
*****	*****		وهران	3802425	722461
*****	*****		الشلف	4711222	895132
*****	*****		مستغانم	3109067	590723
*****	*****		تلمسان	10085666	1916276
			المجموع	25783380	4898842

المجموع السنوي للعمليات

المصدر: مفتشية الضرائب "تيارت".

الجدول (9): قائمة كشف العملاء 2017 للملف الجبائي الأول

رقم التعريف الجبائي	رقم المادة الجبائية للعميل	الإسم واللقب	العنوان	المجموع السنوي للعمليات	
*****	*****		سعيدة	HT	TVA
*****	*****			781810	148544
*****	*****		آفلو	1014040	192668
*****	*****		الجلفة	915630	173970
*****	*****		معسكر	1152970	219064
*****	*****		غليزان	610420	115980
				4474870	850225

المصدر: مفتشية الضرائب تيارت.

على ضوء ما تبين ذكره وبالاتماد على الإجراءات المنصوص عليها في المادة 18،19 من قانون

الإجراءات الجبائية قامت المصالح المختصة بالمفتشية بتحرير إشعار اولي بالتسوية (C04) تتضمن

ما يلي :

- توضيح للمعني بأن ملفه الجبائي أخضع للرقابة للسنوات المذكورة أعلاه.

- إعلام المعني بمصدر المعلومات التي سيتم إخضاعه لها (المعلومات مصدرها تتعلق بتصريحه السنوي)

- تذكير المعني بأنه لم يتم بتسديد الحقوق الواجبة الدفع.

- إعلام المعني بالسندات القانونية الخاصة بالضرائب التي سيخضع لها وهي:

TAP المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

TVA المادة 21 قانون الرسم على رقم الأعمال 9%-19%

IRG المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الإجراءات المنصوص عليها في المواد 18،19 من قانون الإجراءات الجبائية:

بعد الانتهاء من تحرير الإشعار الأولي بالتسوية يتم إرساله إلى المكلف مع إشعار بالتوصية وانتظار المدة القانونية للرد والتي حدده المشرع الجبائي في قانون الإجراءات الجبائية ب:30 يوم من تاريخ استلام الإشعار وبعد انقضاء الآجال القانونية نميز بين 3 حالات:

الحالة 1: رد المكلف بمبررات قانونية، لا تتم التسوية.

الحالة 2: رد المكلف يكون غير مبرر قانونيا، نشعره بالإشعار النهائي للتسوية ثم تحرير الجدول الفردي بالحقوق الخاص الواجبة التسديد.

الحالة 3: عدم الرد يعتبر قبولا ضمنيا من طرف المكلف بالتسوية المقترحة.

بعد انقضاء الآجال القانونية للرد، لم يتم المكلف بالرد وعليه تم إشعاره بالإخطار النهائي للتسوية وتحرير الجدول الفردي، التسوية المقترحة بالنسبة لسنة 2016:

- رقم الأعمال المصرح به: 25783380.

- **TAP** : 25783380-30% (تخفيض **TAP**) = 18048366 * 02% + 25% = 4873059

- **TVA** : 25783380 * 19% + 25% (عقوبة) = 11344687.

- **IRG** : يتم تسويتها في مفتشية سكن المكلف (خاضع للنظام الحقيقي) وذلك بإرسال وثيقة ربط.

● التسوية المقترحة لسنة 2017:

- رقم الأعمال المصرح به: 4474870.

- **TAP** : 4474870-30% (تخفيض **TAP**) = 3132409 * 02% + 25% = 845750

- **TVA** : 4474870 * 19% + 25% (عقوبة) = 1968943.

- **IRG** : يتم تسويتها في مفتشية سكن المكلف (خاضع للنظام الحقيقي) بإرسال وثيقة ربط.

ملاحظة: يجرى الجدول الفردي ويمضي ويسجل على مستوى مفتشية الضرائب ثم يرسل إلى المدير الولائي لمراقبته والمصادقة عليه ليرسل بعد ذلك إلى القبضة المختصة إقليميا، والتي بدورها ترسله إلى المكلف قصد تحصيله. أنظر الملحق رقم (10)

المطلب الثاني: الحالة رقم 2

أولاً: المرحلة التحضيرية:

التعرف على الهوية الجبائية: المكلف (Y) هو شخص

طبيعي يمارس نشاط مقاوله الأشغال العمومية:

المكلف يتبع النظام الحقيقي في المفتشية.

رقم المادة الضريبية:*****

رقم التعريف الجبائي:*****

عنوان المكلف: بلدية تيارت.

المكلف يخضع للضرائب التالية:

- TAP : 2%.

- TVA : 19%.

- IRG وفق السلم الذي سبق ذكره.

- السنة المعنية بالرقابة هي سنة 2017.

بعد القيام بمراقبة الملف الجبائي للمكلف المعني للفترة الضريبية (2017-2018) اتضح للمصلحة

التالي:

- وجود كشف مقبوضات يخص المعني بقيمة 6338621 من خزينة بلدية تيارت والتي تخص أشهر مارس و

أفريل لعام 2017.

- من خلال مراقبة التصريحات الشهرية G50 للمكلف بالضريبة تبين أنه صرح بمبلغ ب: 3793289 في

تصريح الفصل الأول وقام بالإغفال عن باقي المبلغ.

في هذه الحالة المصلحة أرسلت للمكلف استدعاء لتبرير رقم الأعمال (CA) المصرح به ، ونظرا لعدم استجابته للاستدعاء بعد 8 أيام (الآجال القانونية) ، ووفقا لنص المواد 18،19 من قانون الإجراءات الجبائية قامت بتحرير إشعار اولي بالتسوية كما يلي :

- رقم الأعمال المحقق (CA) حسب كشف المقبوضات: 6338621

- رقم العمل المصرح به (وفق G50 الفصل الأول): 3793289.

الفارق الخاضع للتسوية: 2545332 وتتم التسوية كما يلي:

-TAP: 2545332*02%+15% (عقوبة الفرق في الحقوق) = 432706.

-TVA: 2545332*19%=25+ 119946.

- IRG المكلف صرح ببيع مقدر ب 1367130 (من الميزانية الجبائية) وأيضا التصريح بالمداخيل (G1) و نظرا لعدم دفعه للضرائب المفروضة عليه تكون التسوية كالتالي:

1367130*(30%-60000)+25%= 437673.

تم إرسال التسوية وقد قدم المعني تبريرات غير شاملة ومقنعة لذلك وجب على المصلحة إشعاره بالإخطار

النهائي للإخضاع ، و بعد ذلك يتم تحرير الجدول الفردي (Role) كما هو مبين في الملحق (11)

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بمركز الضرائب لولاية تيارت والتعرف على مختلف مهامه وأعوانه وكذا الأشخاص المسيرين له.

كما أن مفتشية الضرائب تسهر على احترام وتطبيق التشريع الضريبي، حيث تقوم بتكوين الملف الجبائي لكل شخص طبيعي او معنوي بعد إيداع ملفهم الجبائي، لدى المفتشية التابعة للمنطقة التي سيزاولون نشاطهم ثم تقوم بإخضاع المكلف لنظام جبائي معين وذلك حسب النشاط ورقم الأعمال.

فالملفات التي تخضع للنظام الجزائي تجبر حسب عدة معايير من بينها نوعية النشاط، المنطقة التي يتواجد بها المحل التجاري، إضافة إلى الدوريات التي يقوم بها أعوان الضرائب للقيام بمحضر المعاينة بغية تقييم رقم الأعمال، أما في النظام الحقيقي فهي تقوم على أساس المسك الحسابي المنتظم وتخضع آليا للرقابة الجبائية وذلك من خلال إجراء المقارنة بين تصريحات المكلف والمعلومات الموجودة لدى المصلحة.



الختمة

الخاتمة:

تعتبر الرقابة الجبائية في الجزائر الوسيلة الأولى لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي والمحافظة على الأموال العمومية لذا منح المشرع إطارا قانونيا يتجسد في الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية، كما وضع لها المشرع أجهزة وهيكل تنظيمية تسهر على تطبيق وتنفيذ إجراءاتها على جميع المستويات وبالتالي منح جملة من الضمانات للمكلفين بالضريبة تفاديا لأي تعسف من قبل الإدارة الجبائية.

لكن بالرغم من كل هذه الأجهزة الموضوعية والإجراءات والوسائل المتخذة لتعزيز عمل نظام الرقابة الجبائية إلا أنه غير كفيل بتحقيق الفعالية في أداء المهام الموكلة إليه باعتبار أن الحكم على فعالية نظام الرقابة الجبائية يمكن في مدى قدرته على تحقيق أهدافه، إلا أن المشاكل التي تعاني منها حالت دون ذلك وهذا ما يستدعي ضرورة اتخاذ كل الوسائل والإجراءات الكفيلة بتحصيلها.

ومن خلال دراستنا لموضوع الرقابة الجبائية، لاحظنا أنه يمكن أن تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترداد مبالغ هامة لخزينة الدولة إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية المطلوبة والإمكانات المادية والبشرية اللازمة.

إن افتقار إدارتنا الضريبية للمراقبين خاصة المؤهلين منهم والمناسبين لأداء أعمال الرقابة، يكون سببا ومن أسباب انتشار ظاهري التهرب والغش الضريبيين

من خلال النتائج السابقة استنتجنا على أنه لترقية الرقابة الجبائية وتحسينها فيجب:

1. اختبار صحة الفرضيات:

- **الفرضية الأولى:** تقوم المفتشية بإعلام المكلف بالضريبة أن ملفه سيخضع للرقابة على الوثائق عن طريق تبليغه ليقوم بالرد عليه، فقد تم التوصل إلى صحة هذه الفرضية وذلك من خلال شرح مختلف الإجراءات التي تقوم بها المفتشية قبل الشروع في الرقابة.

● **الفرضية الثانية:** لا تقتصر أدوات السياسة الجبائية في الإعفاء الضريبي بل يوجد عدة أدوات منها: التخفيضات الضريبية، القرض الضريبي، التخفيضات الخاصة بالمعدلات، التأجيل الضريبي وبالتالي فهي فرضية خاطئة.

● **الفرضية الثالثة:** الغش والتهرب الضريبي هو الوسيلة التي يلجأ إليها المكلف لتجنب التزاماته الضريبية، لا يتحلى ذلك باستغلال المكلف للثغرات والنقائص الموجودة في التشريعات الجبائية.

2. نتائج البحث:

- تتم الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية قانونا بذلك، تتبع طرق وإجراءات أهمها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق إضافة إلى التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية على مستوى مديريات الضرائب الولائية.
- على الرغم من أهمية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية إلا أنه وسيلة ضعيفة الفعالية نظرا لحساسيته من قبل المكلفين بالضريبة، حيث يعتبرونه تدخلا في أمورهم الشخصية، مما يصعب من الأعوان المحققين لمهمتهم الرقابية.
- يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة عالمية و التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة المالية والاقتصادية للدولة.
- إن السياسة الجبائية لها أثر فعال في جلب الاستثمار او تحقيق الأرباح من خلال أساليبها، لكن في الجزائر لم تتمكن إلى حد كبير في تحقيق الأهداف المرجوة فيما يخص تشجيع الاستثمار، حيث أصبح يوفر مناخ ملائم للتحايل والتلاعب.

3. اقتراحات وتوصيات:

- التنسيق بين الوزارة المالية و الوزارة التجارية من أجل إمكانية تجديد السجلات كل سنة للمكلفين من أجل الحد من ظاهري الغش و التهرب الضريبي.
- إعادة النظر في الإصلاح الجبائي باعتباره مازال بعيدا عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الضريبية المنتهجة والتي هدفها الأساسي يكمن في تحقيق إحلال الجباية المحلية محل الجباية البترولية.

- يجب أن لا تبقى الجهود التي تبذل في عملية مكافحة التهرب الضريبي في شكل حملات ظرفية و مؤقتة ولكن يجب أن تكون تدخلات دائمة وبدون انقطاع.
- تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه وتفعيل الثقافة الجبائية بنشر الوعي الضريبي حتى يسهل للمكلفين تطبيقه.

4. آفاق البحث:

- الرقابة الجبائية والتنسيق الضريبي في مكافحة الغش الضريبي الدولي.
- دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي.
- دور النظام الضريبي في تمويل الخزينة.
- دور التحقيق المصوب في مكافحة التهرب الضريبي.

" وفي الأخير لا ندعي الكمال لبحثنا ولا ننفي قصورا لمجهوداتنا لكن نأمل أن يكون وفقنا

إلى حد كبير الإلمام بجوانب البحث المختلفة بفضل الله عز وجل. "



قائمة المصادر و المراجع

(1) الكتب:

1. بوزيدة حميد، جباية المؤسسة - دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة على القيمة المضافة - دراسة نظرية وتطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ماي 2007.
2. تواتية، الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي، جامعة مستغانم، 2018/2017.
3. حسن الصغير، دروس في المالية تامحاسبة العمومية.
4. حسن عواضة، المالية العامة، الطبعة 4، دار النهضة العربية، بيروت 1978.
5. خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، أسس الجباية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص 25
6. خالد شحادة الخطيب، الأسس المالية.
7. رضا خلاصي شذرات النظرية الاقتصادية .
8. زينب حسني عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية.
9. سعدي علي ناشد، ظاهرة التهرب الدولي وأثارها على إقتصاديات الدول النامية، الإسكندرية، مصر، المكتبة القانونية لدار المطبوعات الجامعية، 1999.
10. سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي، مدخل تحليل مقارن، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.
11. سهام كرودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2001.
12. عبد الكريم صادق بركات، المالية العامة، الدار الجامعية، 1986.
13. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار الجريز للنشر والتوزيع، عمان (الأردن) 2011.
14. عبد المجيد قدي، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003 .
15. قلاع محمد، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات، أطروحة دكتوراه، الجزائر، 2006.
16. مجدول محمد نجيب، يوسف إسلام، الرقابة الجبائية وأثرها على التحصيل الضريبي دراسة حالة مفتشية الضرائب، تخصص مالية المؤسسة، البويرة، 2019/2018.
17. محمد سعيد هر فود، مبادئ المالية العامة، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، 1978 - 1979.
18. محمد محرز عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، 2003.
19. محمد مرسي فهمي، سيد لطف عبد الله، الضريبة الموحدة على الدخل للأشخاص الطبيعيين وتطبيقاتها العملية، القاهرة، 1999.
20. مراد ناصر، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الطبعة 2، دار قرطبة، الجزائر، 2009.
21. مرسي سيد حجازي يونس، احمد البطريق، النظام الضريبي.
22. مليكة معاشو، أليا مكافحة التهرب الضريبي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة سعيدة، 2015.
23. المهاني محمد خالد، التهرب الضريبي وأساليب مكافحته، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2010.
24. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين نظرية التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011 .
25. هندي كريم، الجباية البترولية وأهميتها في الإقتصادي الجزائري في اشراكة الأجنبية في قطاع المحروقات.

(2) المحاضرات:

1. المحاضرة الثانية في مادة التدقيق الجبائي لطلبة ماستر 01، إقتصاد و تسيير المؤسسة.
2. مبروكة حجار، محاضرات في القانون الجبائي موجه لطلبة الماستر علم الإقتصاد، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2017-2018.

(3) المنشورات:

1. فوزي عطوي، المالية العامة، النظام الضريبي وموازنة الدولة، منشورات الجلي الحقيقية، لبنان، 2003.

(4) المجالات:

1. حراث مصباح، كفاءة السياسة المالية ودورها في التخصيص الأمثل، دراسة حالة الجزائر، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد 04، 14 ديسمبر 2016.
2. دراسة ميدانية في مديريات المال، مجلة جامعة تشرين للبحوث العلمية، سوريا، المجلد 7 العدد 1 سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، 2015، ص 207
3. دنيا زاد سويح، جريمة الغش والتهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة الفقه والقانون، جامعة باتنة، العدد السابع عشر 2014

(5) القوانين:

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 59، 2006/07/24، المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

(6) الملتقيات:

1. محمد زرقون وعبد الحميد بوخاري، أثر التهرب الضريبي على مصادر التمويل المحلي وعلى التنمية المحلية في الجزائر، الملتقى الوطني الأول حول أثر التهرب الضريبي على التنمية المحلية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، جانفي 2013.

(7) الرسائل والمذكرات الجامعية:

1. او صالح عبد الحليم، استراتيجية ربط السياسة البيئية والسياسة الجبائية وآثارها على التنمية المستدامة، دراسة مقارنة بين الاتحاد الاوروي والجزائر، رسالة ماجستير تخصص إقتصاد دولي وتنمية مستدامة، جامعة سطيف 1، 2011-2012 .
2. اوهيب سالمه ياقوت، الغش الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2003.
3. آيت بلقاسم لامية، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، جامعة آكلي محمد اولحاج، البويرة، 2013/2014، ص 61 .
4. بتاتة طورش، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير في القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2011-2012

5. بدري جمال، عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة من أجل الحصول على شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة الجزائر1، 2009/2008.
6. برداية محمد، بن يامنة الحاج خليل. الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعه ابن خلدون تيارت، 2017، 2018.
7. بشرى عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010-2011.
8. بن داني محمد، ابن الحاج جلول إلياس، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة مركز الضرائب CDI، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، 2019/ 2020.
9. بهناس العباد، فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة سعد دحلب، البلدية.
10. بوالخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستي في العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية،
11. بوسبعين فريدة، تقنيات الرقابة الجبائية وفعاليتها في محاربة الغش الضريبي والتهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسة، معهد العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند والحاج، البويرة، 2011/2012.
12. جلال مرزوقة مساهمة فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي مذكرة مقدمه لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة أكلي محند والحاج البويرة 2018-2019 صفحہ 34.
13. خليفة سعيد، الرقابة الجبائية، مذكرة مكتملة من مقتضيات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص القانون الإداري كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2013/2014.
14. دليخ محمد، النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الجزائري، مذكرة ماستر، جامعة محمد خضير، بسكرة، 2007.

15. ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة آكلي محند اولحاج، 2015/2014.
16. طالب حسين إبراهيم، بن زغبية أيوب، دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة تيارت، 2020/2019.
17. طورش بتاتة، مكافحة التهرب في الجزائر، دراسة تكميلية لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، جامعة جامعة قسنطينة، 2021.
18. لكحل كمال، لكحل إسماعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة آكلي محند اولحاج، البويرة، 2019/2018.
19. محمد حسيبة، دور واهمية الإصلاحات الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير تخصص مالية وإقتصاد دولي، جامعة الجزائر، 2001.
20. محمد علاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب، أطروحة دكتوراه تخصص علوم إقتصادية، جامعة بسكرة، 2004.
21. محمد محمود ذيب حوسو، التدقيق لأغراض الضريبة، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة نابلس، فلسطين، 2005 .
22. مذكرة ماستر بعنوان: بلعربي أسية التدقيق المحاسبي في حسابات الضرائب والرسوم، جامعة مستغانم، 2016.
23. مذكرة ماستر: دوسن يمينة أثر الرقابة الجبائية على حركة التجارة الخارجية، جامعة تيارت، 2019.
24. ناصري آسيا، مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2017./2016.

25. يوسف نور الدين، الجباية المحلية ودورها في تحقيق التنمية المحلية في الجزائر دراسة تقييمية للفترة 2000-2008 مع دراسة حالة ولاية البويرة، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاديات المالية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة احمد بوقرة بومرداس، 2009/2010، ص: 124.

26. إسمة نصيرة، بوثينة نصير، زليخة عبد الستار، كفاية آلية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق محاسبي، 2016-2017، ص 32-55.

8) المصادر الأجنبية

1. HUGUES Mouckaga, L'abac edaire de la rome ancienne, edition l'harmation, Paris, 2008.
2. Mourice lauré, Traite de la politique fiscale, P.VF Paris, 1958.
- Noaosx Vathn, Le role de les impos dans les pays envoie de dévelepement L.A.D.J. 1974
3. Piere beltramdo OPCIE .



الملاحق

ملحق رقم (01): التصريح الشهري أو الفصلي أو الثلاثي G50

المعدية العامة للتصريف
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS
مدينة

منطقة الضرائب ل
SPECTION DES IMPÔTS DE
قيادة الضرائب ل
EXCETTE DES IMPÔTS DE
بلدية

ش. ل.
F. ل.

تاريخ الإيداع: / /

مهم!
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى مكتب الضرائب خلال العشرين يوم الأول من الشهر
Les présents déclarations doit être déposées à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS

رقم النشاط
CODE ACTIVITE

Série C, n° 50

الضرائب والرسوم المحصلة قفورا أو عن طريق الانقطاع من المصدر
IMPOTS ET TAXE PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

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

الرقم الأصيل
Chiffre d'affaires

الرقم القيد
Chiffre d'affaire imposable
Recettes professionnelles imposables

الرمز
Code

البيان
Description

المبلغ
Montant à payer (en DA)

Code	المعاملات الخاضعة للضريبة Opérations imposables	رقم الأصيل Chiffre d'affaires	الرقم القيد Chiffre d'affaire imposable	المبلغ Montant à payer (en DA)
1 A 11	عمليات تجارية تخضع لخصم 50%			
1 A 12	عمليات تجارية تخضع لخصم 30%			
1 A 13	أمور بدون خصم			
1 A 14	أمور مستعصية			
1 A 20	إيرادات مهنيين (مهن حرة)			
	تفصيل آخر في حالة الخصم			
	TOTAL			

التسديدات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات IBS
Acomptes IBS

المبلغ
Montant à payer (en DA)

TOTAL

Code	التصنيف Catégorie	المبلغ Montant à payer (en DA)
1 L 20	IRG/ Traitements salariaux, pensions et rentes viagères	
1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements	
1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libérateurs	
1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes	
1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source	
1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)	
1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source	
	TOTAL	

(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise

Droit de timbre sur état حق الطابع			
Code	Opérations imposables المعاملات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable الضرائب و الرسوم الخبير واردة أعلاه	Taux
E 2 E 00			
4		TOTAL	
Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الخبير واردة أعلاه			
Code	Opérations imposables المعاملات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable الضرائب و الرسوم الخبير واردة أعلاه	Taux
5		TOTAL	
RECAPITULATION (EN DA) تلخيص بر (دج)			
1 - TAP	C/500 026/A	Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقبضات الضرائب
2 - AP / IBS	C/201 001/M1	شهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح وتطابقه مع الوثائق المحاسبية	Reçu, ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro
3. 1 - IRG Salaires	C/201 001/I00	Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables	Payée - par cheque bancaire N° de
3. 2 - IRG/ Autres rel. sources	C/201 001/I01/A/B/C		tiré sur: l'Agence
3. 3 - IBS/Net à la source	C/201 001/M2 et 3		- par cheque postal N° - en numéraire
- TIC	C/201 003/003/M/E		prise en recette par quittance N° de ce jour.
4 - Droits de timbre	C/201 002/201	A le Cachet, signature	A le Le receveur des impôts signature, Cachet,
5 - Autres	C/		
6 - TVA	C/500 020/A		
MONTANT TOTAL A PAYER			
			Cadre réservé au service d'assistance إطار خاص بمصلحة الدوما
			Déclaration enregistrée le
			Observation éventuelles

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits
en dirhams, le denier chiffre étant ramené au zéro.
Exemple: 325 626 DA = 325 620 DA)

تسجيل أرقام الأعمال و التعامل بالدينار و قعد الأخير بواقع
المتوسط
مثال: 325 626 = 325 620 دج

A / Chiffres d'affaires imposables pour la TVA

الرمز Code	العمليات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة Opérations assujetties à la TVA	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للتصريف Chiffre d'affaires imposable	المتوسط المضافة Taux Montant ces droits (en DA)
3 B 11	عمليات و منتجات و خدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة				
3 B 12	بضائع، منتجات و خدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة طبقاً للمادة 23 من القانون رقم 30/90				7%
3 B 13	خدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة طبقاً للمادة 23 من القانون رقم 30/90				
3 B 14	عمليات عقارية خاضعة للرسم على القيمة المضافة طبقاً للمادة 23 من القانون رقم 30/90				
3 B 15	أدوية طبية				
3 B 16	وكلاء و عملاء				
3 B 17	توريدات طاقة				
3 B 21	منتجات، بضائع و خدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة طبقاً للمادة 21 من القانون رقم 30/90				17%
3 B 22	إيرادات من بيع البضائع، المنتجات و الخدمات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة طبقاً للمادة 21 من القانون رقم 30/90				
3 B 23	أعمال عقارية خاضعة للرسم على القيمة المضافة طبقاً للمادة 21 من القانون رقم 30/90				
3 B 24	أعمال تجارية خاضعة للرسم على القيمة المضافة طبقاً للمادة 21 من القانون رقم 30/90				
3 B 25	عمليات بنوك و تأمينات				
3 B 26	خدمات هاتفية و أخرى				
3 B 28	خدمات أخرى				
3 B 31	مخدرات و مشروبات				
3 B 32	منتجات: بضائع، منتجات و خدمات خاضعة للرسم على القيمة المضافة طبقاً للمادة 21 من القانون رقم 30/90				
3 B 33	إيرادات من بيع البضائع، المنتجات و الخدمات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة طبقاً للمادة 21 من القانون رقم 30/90				
3 B 34	تدخين و كحول				
3 B 35	ألعاب، ألعاب و ترفيهيات أخرى خاضعة للرسم على القيمة المضافة طبقاً للمادة 21 من القانون رقم 30/90				
3 B 36	خدمات أخرى خاضعة للرسم على القيمة المضافة طبقاً للمادة 21 من القانون رقم 30/90				
3 B 37	مستهلكات في مكان				

المجموع العام لرسم الأعمال
TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES

B / Déductions à opérer		C / TVA à payer	
ن - الخصومات المحجرة Montant		ت - رقم التوحيد بدمه	
3 B 91	خصومات سابقة (شراء بضائع، خدمات و خدمات)	C	- Total des droits dus
3 B 92	TVA على مشتريات بضائع، مواد و خدمات (المادة 29 من القانون رقم 30/90)	E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+)
3 B 93	TVA على مشتريات بضائع، مواد و خدمات (المادة 38 من القانون رقم 30/90)	E 3 B 98	(déduction excédentaire)
3 B 94	تصحيح الخصومات المحجرة (المادة 40 من القانون رقم 30/90)	B	Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)
3 B 95	TVA على استرداد فواتير سابقة أو مدفوعة (المادة 18 من القانون رقم 30/90)	E 3 B 00	TOTAL A RAPELER (C) - مجموع المتبقي (C) - Total des déductions à opérer (B) (-)
3 B 96	أخرى (معلومات إضافية)	E 3 B 99	TVA على دفعه في وقت لاحق (المادة 10 من القانون رقم 30/90) Prorata à reporter sur le mois suivant (B...C)
NB: جردت في بيان الموردين وفقاً للمادة 29 من القانون رقم 30/90			
مجموع الخصومات المحجرة Total des déductions à opérer (B)			

DEMANDE	REPONSE
<p data-bbox="300 1541 778 1601">Veuillez agréer, M l'assurance de ma considération distinguée.</p> <p data-bbox="446 1641 630 1668">Le chef d'Inspection</p>	<p data-bbox="986 1608 1085 1635">(signature)</p>

ملحق رقم (03): إشعار أولي بالتسوية

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS
DE WILAYA DE

INSPECTION

DE

RUE

N°

N° D'ARTICLE

.....

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

NOTIFICATION DE REDRESSEMENTS

Série C n°4

Accusé de
réception.
N°

M

.....

.....

N.I.S :

N.I.F :

Référence :

Le 20

J'ai l'honneur de vous faire connaître ci-après les redressements que l'administration envisage d'apporter aux éléments servant de base pour le calcul des catégories d'impôts marqués d'une croix ci-dessous :

- Impôts sur le revenu globale

- Bénéfices induts. comm. et artisanaux.
 - Bénéfices des profession non commerciales.
 - Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties.
 - Revenus des capitaux mobiliers.
 - Traitements salaires pensions et rentes viagères.
 - Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâties ou non bâties et des droits y afférents.

- Revenus agricoles.

- Impôts sur les bénéfices des sociétés

- Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers
 - Retenue à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation professionnelle en Algérie

- Taxe sur l'activité professionnelle

- Taxe sur la valeur ajoutée

- Autres impôts et taxe (à préciser)

.....

.....

Exercice

Année

Année

Année

Période du au

Année

Année

Année

Exercice

Année

Période du au

Période du au

Exercice

Année

Année

Année

Vous disposer de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations. Acet effet, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix.

Veuillez agréer l'expression de ma considération distinguée.

Le chef d'inspection

Imp-officielle Algérie (2014)

L'inspecteur peut rectifier les déclarations, mais il doit, au préalable, adresser au contribuable la rectification qu'il envisage en lui indiquant, pour chaque point de redressement de manière explicite, les motifs et les articles du code des impôts correspondants. Il invite, en même temps, l'intéressé à faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délai de trente(30) jours. A défaut de réponse, dans ce délai, l'inspecteur fixe la base de l'imposition sous réserve du droit de réclamation de l'intéressé après établissement du rôle de régularisation. (Article 59 de la loi de finances pour 2002)

REPONSE à retourner dans les 30 jours

A large rectangular area containing numerous horizontal dotted lines, intended for handwritten responses.

ملحق رقم (04): إشعار نهائي بالتسوية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE : TIARET
CENTRE DES IMPOTS DE : TIARET
SERVICE PRINCIPAL DE CONTRÔLE
SERVICE DU CONTRÔLE SUR PIÈCES

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الولائية للضرائب /
مركز الضرائب لولاية
مصلحة المراقبة والبحث
مصلحة المراقبة

إشعار نهائي بالتسوية NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS

N 10

A TIARET LE 14/03/2018

Monsieur/M		السيد (ذ)
Activité :		النشاط
Adresse :		العنوان
ART :		رقم المادة
NIF		رقم التعريف الجاني

Accusé de réception

Référence et date de la notification initiale de redressements :

N°

Date d'introduction de la réponse :

J'ai l'honneur de vous informer que à : (cocher la case correspondante)

l'examen de vos observations formulées sur la notification initiale de redressements ci-avant rappelée

l'absence de réponse à la notification initiale de redressements ci-avant rappelée.

Il a été décidé : (cocher la case correspondante)

D'abandonner la totalité des rappels envisagés sur la notification initiale de redressements.

De maintenir (totalement , partiellement) les bases initialement proposées en rectification de vos déclarations au titre des impôts et taxes marqués d'une croix ci-dessous:

Impôts sur 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) :

DES AMENDES NON DEPOSÉES DES BILANS

Au titre de la période

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

LE CHEF DE SERVICE PRINCIPALE DE CONTRÔLE ET RECHERCHE

Après expiration du délai de réponse, l'inspecteur fixe la base de l'imposition qui également notifiée au contribuable sous réserve du droit de réclamation de l'intéressé après établissement du rôle de régularisation. (Article 36 de la loi de finances pour 2009.)

الضرائب المتنوعة المشار إليها أعلاه فيما يتعلق بالعمود المشمولة بالنفاز ومحلته المختار بالنسبة لبلدية وكذلك البلدية التي يقع في دائرتها محل التنفيذ.

أنا الموقع أدناه عامل الملاحقة أمام القضاء للضرائب المتنوعة، وبناء على التفويض المعطى لي، قد نيّيت - باسم القانون والعدل على السيد المقيم حيث إنتقلت وتخلّطت فيه مع (6)

- وفق ما قرر - وتركت للمخاطب معه صورة هذا في ظرف مغلق عليه العنوان والختم وفقا للقانون، بأن يسدد لمحمّل الضرائب المذكور أعلاه - بمكتبه - مجمل المبالغ الواجبة الأداء، الموضحة أسفل الجدول أعلاه، بدون إخلال بما يستحق عليه من جزاءات وغرامات التأخير.

وأنذرت به بأنه في حالة عدم دفع المبلغ المطلوب في خلال ثلاثة أيام من تاريخ إخطاره، سوف يجبر على ذلك بكافة الطرق القانونية وعلى الأخص حجز وبيع منقولاته ومحاصيله وتركت للمخاطب معه المذكور أعلاه صورة هذا المحضر.

} عامل الملاحقة القضائية

طريق تسديد الضرائب

أولاً : التسديد النقدي بخزينة محصل البلدية التي تم فيها ربط الضريبة، أو أية بلدية أخرى بعد تقديم اخطار أو تنبيه،

ثانياً : التسديد في حساب الشيكات البريدية للمحصل المشار إليه أعلاه.

أ - نقداً بواسطة حوالة - بطاقية (نموذج رقم 1418 ب الجزائر)

ب - بشيك تحويلي (نموذج ش 1440 الجزائر)

ثالثاً : شيك مصرفي مسطر باسم المحصل الواقع في دائرته مقر فرض الضريبة بدون ذكر الاسم الشخصي للمحصل.

رابعاً : تحويل مصرفي يتم بواسطة بنك الجزائر أو بعض مؤسسات الإئتمان المصرح لها خصيصاً بهذا الغرض.

خامساً : حوالة على الخزينة و تصدير بدون مصاريف من جميع مكاتب البريد أو من ساعي البريد ويقوم الإيصال بمقام مخالصة المحصل.

سادساً : حوالة - بطاقية - أو حوالة بريدية عادية.

تنبيه هام جداً :

في جميع الحالات يلزم ذكر إسم البلدية وسنة ربط الضريبة، ومادة الورد وإذا لزم الأمر، الخطاب السابق على هذه المادة وكذلك نوع الضريبة وقيمتها.

المادة 402 من مجموعة الضرائب المباشرة.

1 - التأخير في تسديد الضرائب التي تحصل بطريق الورد يؤدي بقوة القانون إلى تحصيل غرامة مالية قدرها 10 ٪ من قيمة ما يلزم دفعه بعد المحاسبة، إذا تم التسديد بعد التاريخ المحدد للأداء.

ويزداد مقدار هذه الغرامة :

إلى 25 ٪ إذا كان التنبيه بالأداء قد تبعه توقيع حجز.

الملحق (11): الجدول الفردي للملف رقم 2 بعد الرقابة

DATE D'EXIGIBILITE
RECETTE DES IMPOTS
 (Cachet d'identification)

Adresse :
 Article d'Imposition :
 Numéro d'Identification Statistique :
 Numéro d'Identification Fiscale :

العنوان :
 رقم المادة :
 رقم التصريف الإحصائي :
 رقم التصريف الفعلي :

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

IMPOTS - TAXES - DROITS ou rattachés à Recouvrer	ANNEE de l'imposition ou base	BASE imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT rhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)		Taux	Montant	
IRG	2017	1367120	1367120	1	1	356419	1	356419	157,85334	437673	437673
Impôts et Amendes (VF+IRG) à I.B.S.											
Assesment Forfitaire											
Impôt sur l'Activité Professionnelle	2017	633861	379289	155372	44,18678			50267452,38186		482706	
Impôt sur la Valeur Ajoutée	2017	633861			192,1504338			48863252,66533		1119246	
Intégration TVA/achats annulés d'assiette/TVA sur achats											
2700 - Enregistrement											
2 - C 200 - Timbre											
1 - B - 00 - TF et TA											
F - 03 - Impôt sur le Patrimoine											

SÉRET D 37 - Imp. Officielle, Alger (2017)