



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة برج بوعريريج

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

عنوان المذكرة:

التحقيق المصوب وأثره على التحصيل الضريبي

دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة.

تخصص: محاسبة وجباية وعقمة

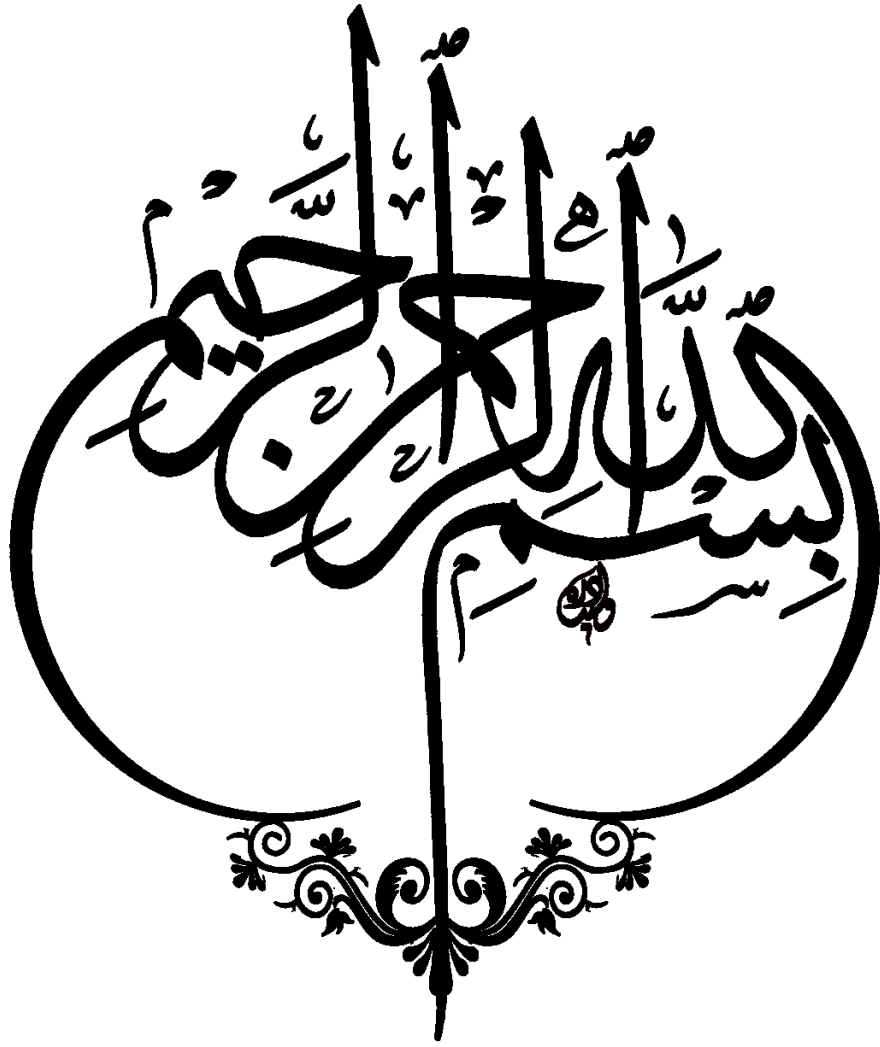
إعداد الطالبين:

- بلحداد الياس حسام الدين
- بن ضيف ياسين

مشرفا	صالح بزة
مناقشا	عبد الواحد نسيمة
رئيسا	مهموب مسعود

السنة الجامعية: 2020-2021م

الموافق ل: 1441-1442هـ



إهداء

أود أن أشكر نفسي على إنجازي هذا العمل وعلى عدم أخذ أيام راحة وعلى
عدم الاستسلام بعد كل ما واجهته ولأنني كنت دومًا معطاء وحاولت أن أعطي
أكثر مما تلقيت ولأنني قمت بالصواب أكثر مما ارتكبت أخطاءً، أود أن أشكر
نفسي لأنني بكل بساطة بقيت دومًا على طبيعتي...

كما أود بالتأكيد إهداء هذا العمل لوالديّ العزيزين رغم بساطته المطلقة ولكنه
لربما يعتبر دلالة على كوني لم أخذلهما بعد كل عنائهما من أجلي،

أرجو أن تقبلوا هذا الإهداء...

والحمد والشكر لله عز وجل على كل حال.

إهداء

الحمد لله وكفى واللاة على الحبيب المطفى.

الحمد لله الذي وفقنا لتتميم هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية ومذكرتنا،
هذه ثمرة النجاح بفضلته تعالى مهداة للوالدين الكريمين بفضلهما الله
وأدامهما نورا دروي، لكل العائلة الكريمة التي ساندتني، الى كل اصدقائي
وكل من تعرفنا عليهم في هذا المشوار الدراسي...

الى كل من لهم اثر على نجاحي وحياتي.

شكر وتقدير

الشكر الأول لله عزوجل الذي منّ علينا بفضلہ فالحمد لله الذي ألهمنا الصبر
والثبات ومدنا بالقوة والعزيمة لمواصلة مشوارنا الدراسي.

أتقدم بجزيل الشكر والعرفان للأستاذ المشرف ~ بزة صالح ~ الذي لم يبخل
علينا بتوجيهاته ونصائحه وإرشاداته حول الموضوع.

وآرائه السديدة التي كانت عوناً لنا في إتمام هذا البحث، كما لا يفوتنا أن
نتقدم بالشكر إلى أعضاء اللجنة المناقشة لما سيقدمونه من توجيهات وتصويبات،
كما نتوجه بالشكر لكل من مد لنا يد العون من قريب أو من بعيد على إنجاز
هذا العمل المتواضع.

عسى الله أن يوفقنا لما فيه الخير والصلاح.

فهرس المحتويات

صفحة	عنوان
	شكر
	اهداء
	مقدمة
الفصل الأول: مدخل إلى التحقيق المصوب والتهرب الضريبي	
5	تمهيد
6	المبحث الأول: ماهية التحقيق المصوب
6	المطلب الأول: مفهوم التحقيق المصوب
7	المطلب الثاني: أسباب اجراء التحقيق المصوب
8	المطلب الثالث: أهداف التحقيق المصوب
11	المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي
11	المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه
11	المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي
14	المبحث الثالث: طرق التهرب الضريبي
14	أولا الطريقة المادية (التحايل المادي):
14	ثانيا الطريقة القانونية:
17	خلاصة الفصل:
الفصل الثاني: التحصيل الجبائي وفق النظام الجبائي الجزائري	
19	تمهيد:
20	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي
20	المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي
21	المطلب الثاني: قواعد التحصيل الضريبي
23	المطلب الثالث: طرق وأساليب التحصيل الضريبي
25	المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري
25	المطلب الأول: الضرائب والرسوم المباشرة
34	المطلب الثاني: الضرائب والرسوم غير المباشرة
36	المطلب الثالث: تطور تحصيل الايرادات الجبائية

41	خلاصة الفصل:
الفصل الثالث: دراسة حالة مرّ ز الضرائب برج بوعريريج	
43	تمهيد
44	المبحث الأول: تقديم مركز ضرائب برج بوعريريج
44	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب:
44	المطلب الثاني: مهام مركز الضرائب
46	المطلب الثالث: المصالح المكونة لمركز الضرائب برج بوعريريج
52	المبحث الثاني: دراسة حالة وفق طريقة التحقيق المصوب
52	المطلب الاول: الخطوات النظرية لعملية التحقيق المصوب
55	المطلب الثاني: دراسة حالة لنشاط مكلف XXX بمركز الضرائب برج بوعريريج
60	المطلب الثالث: تطور الحصيلة الجبائية في مركز الضرائب برج بوعريريج
63	خاتمة
67	قائمة المصادر والمراجع
71	ملاحق
82	فهرس

فهرس الجداول والأشكال

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان
30	الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي
36	جدول يبين تطور هيكل الإيرادات الضريبية خلال الفترة (2012-2016) الوحدة: مليار دج
58	جدول العقوبات الخاصة بنقص التصريح
58	جدول استخراج النتائج
59	جدول ملخص للمستحقات والعقوبات:
60	جدول يبين تطور الحصيلة الجبائية في مركز الضرائب برج بوعريريج خلال الفترة (2006-2018)

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان
51	الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب
53	الشكل رقم (02): مراحل عملية التحقيق المصوب
62	الشكل رقم (03): مخطط بياني لتطور الحصيلة الجبائية في مركز الضرائب برج بوعريريج

قائمة الملاحق

الصفحة	الملاحق
72 71	الملحق رقم (1)
73	الملحق رقم (2)
74	الملحق رقم (3)
75	الملحق رقم (4)
76	الملحق رقم (5)
77	الملحق رقم (6)
78	الملحق رقم (7)
79	الملحق رقم (8)
80	الملحق رقم (9)
81	الملحق رقم (10)

مقدمة

مقدمة:

تسعى الجزائر كغيرها من الدول النامية الى الخروج من التخلف وتحقيق التنمية الشاملة في مختلف المجالات وذلك من خلال عدة وسائل اهمها تطوير النظام الجبائي وتكليفه مع مقتضيات النظام الاقتصادي الحرف تنص المادة 78 من الدستور الجزائري على مايلي: {كل المواطنين متساوون في اداء الضريبة، ويجب على كل واحد ان يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية لا يجوز ان تحدث اي ضريبة الا بمقتضى القانون لا يجوز ان يحدث باثر رجعي اي ضريبة او جباية او رسم او اي حق كيف ما كان نوعه كل عمل يهدف الى التحايل في المساواة بين المواطنين والاشخاص المعنويين في اداء الضريبة يعتبر اساسا بمصالح المجموعة الوطنية ويقمعه القانون، يعاقب القانون على التهرب الجبائي وتهريب رؤوس الاموال¹ }.

انطلاق من هذه المادة الدستورية نستنتج ان الضريبة تعتبر من اهم الموارد المالية للدولة لتمويل نفقاتها العمومية، لذلك فان ديمومة هذا المفهوم واستمراره مرهون بمدى استجابة والتزام المكلفين بالضريبة بواجباتهم الضريبية وبما ان النظام الجبائي الجزائري تصريحي يقوم بمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم ومداحيلهم الحقيقية من تلقاء انفسهم، فهذه النتيجة تكون نسبية لكونها في الكثير من الاحيان غير صحيحة وغير صادقة نظرا للاخطاء المرتكبة اثناء اعدادها سواء عن حسن النية او سوء النية لغرض التملص من دفع الضريبة تسمى بالتهرب او الغش الضريبيين ولهذا فان المشرع الجزائري منح الادارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات وتسمى هذه الرقابة بالرقابة الجبائية ما هي وسيلة للكشف عن كل المخالفات والاعفالات والتجاوزات التي يمكن ان يستعملها المكلف وبالاحرى هي مجموعة من العمليات التي تقوم بها الادارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي الى التهرب او الغش في دفع الضريبة² وذلك عن طريق الوسائل والهيئات المخولة لها قانون ومنها قانون الاجراءات الجبائية، قانون المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. وبالمقابل فان الرقابة الجبائية تقوم في اطار القانون باحترام حقوق وضمانات المكلفين بالضريبة. وتتجلى اهمية بحثنا في التعريف بالتحقيق المصوب في المحاسبة وتوضيح اسباب اجراء هذا التحقيق واهدافه وسعيه كشكل من اشكال الرقابة الجبائية في محاربة ظاهرتي

¹ قانون رقم 16-01 مؤرخ في 6 مارس سنة 2016 يتضمن التعديل دستوري، الجريدة الرسمية، ع 14، الصادر يوم الاثنين 7 مارس سنة 2016.

² ايت بلقاسم لامية، اليات واجراءات الرقابة الجبائية، ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستري العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاديات المالية والبنوك، جامعة اكلي محند ولحاج، البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2013-2014، ص أ.

التهرب والغش الضريبيين والتي جعلتنا اموال طائلة تتداول بكل حرية دون مراقبة او اقتطاع وبذلك حرمان الخزينة العمومية منها وهنا تكمن اهمية الرقابة الجبائية عموما والتحقيق المصوب خصوصا في اخضاع هذه الاموال للضريبة.

ومن خلال ما سبق يمكن طرح الاشكالية من خلال التساؤل الرئيسي التالي :

ما هو التحقيق المصوب؟ وما هي ثاره على التحصيل الضريبي؟

من خلال التساؤل الرئيسي يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتحقيق المصوب؟
- ماهو حجم الايرادات الجبائية في الجزائر وماهي طرق تحصيلها؟
- ماهي طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مركز الضرائب التي تساهم في تحسين الايرادات الجبائية ومحاربة التهرب الضريبي؟

من خلال الأسئلة الفرعية يمكن طرح الفرضيات التالية:

- التحقيق المصوب هو أداة من أدوات الرقابة الجبائية.
- يعتبر حجم الايرادات الجبائية في الجزائر متذبذب جدا وتتعدد طرق تحصيلها وتتعقد.
- للرقابة الجبائية أدوات وطرق كفيلة بمراقبة، فحص ومقارنة الدفاتر، الوثائق التجارية والمحاسبية للتأكد من مدى صحتها.

أهداف الدراسة:

يهدف هذا البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها في ما يلي:

- بيان أهمية الرقابة الجبائية عموما والتحقيق المصوب خصوصا
- توضيح العلاقة بين الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر
- ابراز الأدوار الأخرى للرقابة الجبائية كوسيلة لمحاربة التهرب الضريبي
- التعريف بمركز الضرائب بولاية برج بوعريريج

الإطار العام للدراسة:

تضمن الهيكل العام للدراسة مايلي:

❖ الفصل الأول: مدخل الى التحقيق المصوب والتهرب الضريبي

❖ الفصل الثاني: التحصيل الجبائي في الجزائر

❖ الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمركز الضرائب برج بوعريريج

منهجية الدراسة:

حتى نتمكن من الإجابة على الإشكالية واختبار صحة الفرضيات المصاغة اعتمدنا على المنهج الوصفي وذلك باستعراض مختلف المفاهيم الأساسية سواء المتعلقة بالرقابة الجبائية أو التحصيل الضريبي، التهرب الضريبي ثم القيام بالدراسة التطبيقية للبحث المتمثلة في دراسة حالة لمكلف خضع للتحقيق المصوب

الدراسات السابقة:

❖ إلياس قالب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015/2014، هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، ومعرفة أهم مكونات التدقيق المحاسبي لأغراض جبائية و ابراز أهمية التدقيق المحاسبي لاغراض جبائية وذلك من خلال التأكد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية المكتتبه من طرف الاقتصاديين.

❖ محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب في الجزائر، مذكرة الدكتوراه في العلوم 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 الضريبي

❖ بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2011.

❖ بن عودة، بودرة، عسلون، واقع التحقيق المصوب في ظل النظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 8 / العدد: 2، 2019

هذه الدراسات تختلف عن دراستنا حيث أنها لم تتناول التحقيق المصوب خصوصا

الفصل الأول

مدخل الى التحقيق المصوب والتمهيد الضريبي

تمهيد

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة للمؤسسات ولمصالح الضرائب على حد سواء، إذ تعتبر النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريجات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإعفاءات وكذا عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، وذلك لأهميتها البالغة في اتخاذ القرار وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين، فهي وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة ومن جهة أخرى لردع المكلفين وتحسيسهم بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم، وهذا ما ينعكس على تصريجاتهم وسلوكياتهم اتجاه التزامهم الضريبي.

وبغرض التعرف أكثر على الرقابة الجبائية والتحقيق المصوب بالخصوص والاثـر الذي يـرزانه بالنسبة للتهرب

الضريبي قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين وهما:

❖ المبحث الأول: ماهية التحقيق المصوب

❖ المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي

المبحث 1 / ول: ماهية التحقيق المصوب

يعد التحقيق المصوب شكلا من اشكال الرقابة الجبائية والذي تنتهجه الادارة الضريبية من اجل مراقبة تصريحات المكلفين وبالتالي سنحاول في هذا المبحث توضيح مفهوم التحقيق المصوب، اسباب اجرائه وكذا الأهداف المرجوة منه.

المطلب 1 / ول: مفهوم التحقيق المصوب

يعتبر التحقيق المصوب بالإضافة إلى التحقيق في المحاسبة والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة من أنواع الرقابة الخارجية يعتبر التحقيق المصوب للمحاسبة إجراء رقابة موجه، أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل اتساعا من إجراء التحقيق في المحاسبة يتضمن هذا الإجراء مراقبة الوثائق الشوتية والمحاسبية لبعض عناوين الضرائب على فترة محددة.¹ التحقيق المصوب أستحدث بموجب المادة 22 من قانون المالية 2008 والمنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية² طبقا للمواد: (20 مكرر 1)، (20 مكرر 2)، (20 مكرر 3) التي تنص على أنه يحق لإدارة الضرائب:

- إجراء تحقيق لنوع أو عدة أنواع من الضرائب والفترة الزمنية محددة، التي تقل عن سنة، عندما تكتشف الادارة بوجود أعمال تدليسية (حالة غش جبائي)، إلا أن هذه العملية، لا تصل بصورة جيدة إلى عملية تدقيق محاسبي.
- يمنح كذلك للمكلف بالضريبة 10 أيام مع ميثاق المكلفين.
- لايمكن أن تستغرق مدة التحقيق أكثر من 02 شهرين، الا في حالة الغش الجبائي، ويمكن اقتراحه إلى عملية التحقيق المحاسبي.
- تعطى للتاجر مدة 30 يوما لإدلائه بملاحظات مع إشعار بالتقييم
- إذا تثبت حالات التدليس أو الغش الجبائي، فإنه سوف يفقد حقوقه الجبائية التالية:
 - الغاء بعض الامتيازات الجبائية.
 - امكانية تجديد التحقيق المحاسبي.
 - اعداد الحجز التحفظي.
 - تمديد اجال الرقابة.
 - الغاء الاستفادة من دفع 20% عند النزاع

¹ الموقع الرسمي لوزارة المالية، www.mfdgi.gov.dz بتاريخ 10 افريل 2021.

² الجريدة الرسمية، ديسمبر 2009، العدد 78، المادة 24، ص9.

● التسجيل في بطاقة الغش.

● الغرامات (100% او 200%)¹

ويعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة آلية من آليات المراجعة الجبائية التي تساهم في استرجاع حقوق الخزينة العمومية من خلال مكافحة التهرب الضريبي واكتشاف الأخطاء والإغفالات التي يرتكبها المكلفين بالضرائب وتصحيحها، بهدف دعم النظام الجبائي الجزائري الذي يعتبر تصريحي يعطي للمكلفين الحرية في تقديم تصريحاتهم الجبائية الدورية والسنوية².

المطلب الثاني: سباب اجراء التحقيق المصوب

يتم التحقيق المصوب في المحاسبية عند ظهور شك لدى المصالح الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخص المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود الى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية أثناء إجراء عملية التحقيق المصوب في المحاسبية يمكن طلب من المكلفين بالضريبة المعنيين بالتحقيق، الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى ذات صلة بالتحقيق لا يمكن أن ينتج عن هذا النوع من التحقيق بأي حال من الأحوال فحص معمق وتقني لمجمل عمليات المكلف بالضريبة. ورغم ان المشرع الجبائي قد حدد مختلف المعايير التي من خلالها يتم فرض الضريبة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية كما نصت عليه المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية³ إلا أنه من الناحية العملية يصعب على ادارة الضرائب ضمان تحصيل كل الضرائب المستحقة بالنظر الى عدة معطيات واسباب تؤدي الى افلاس الكثير من المكلفين بالضريبة عن دفع ما عليهم من ديون وعلى هذا الاساس يمكن اجمال اسباب لجوء الادارة الضريبية الى ممارسة التحقيق المصوب كشكل من اشكال الرقابة الجبائية الى ما يلي:

أولا طبيعة النظام الضريبي الجزائري: يعتبر بانه نظام تصريحي⁴ الذي يعني ان المكلف بالضريبة هو الذي ينتقل الى ادارة الضرائب المختصة من اجل الادلاء بتصريحاته حول مداخيه لكي تتمكن الادارة الضريبية من تحديد مقدار

¹ لجناف عبد الرزاق، دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري-دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة، جامعة الجزائر 03، ص 172.

² لونيبي علي، مخبر تحديات النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات الاقتصادية، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 2، العدد 08، جوان 2016، ص 62-75

³ فلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية " دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011، ص 14، نقلا عن: محمد قاسم القزويني، مهدي حسن زيف، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1998، ص 25.

⁴ محرز محمد عباس، اقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 147.

الضريبة الواجب دفعها وأكد انه هناك بعض المكلفين الذين لا يقدمون تصريحات صحيحة من اجل تفادي دفع الضريبة كعدم التصريح ببعض المداخل وفي حالة شك ادارة الضرائب في هذه التصريحات تقوم باجراءات الرقابة كما هي محددة في القانون.

ثانياً نتشار ظاهرة التهرب الجبائي: اثبت الواقع العملي ان الكثير من المكلفين بالضريبة يسعون الى استعمال مختلف الحيل من اجل التملص عن دفع الضريبة ويعود سبب انتشار هذه الظاهرة الى وجود بعض الفراغات القانونية التي يستغلها هؤلاء من اجل عدم دفع الضرائب والى استعمال بعض الحيل لاسيما من طرف بعض الشركات التجارية والمؤسسات المهنية اين نجد ان ممثلي هذه المؤسسات يستعملون بعض التقنيات الحاسوبية ويصرحون بمدخيل غير حقيقية لضمان الحفاظ على اموالهم وعدم التنازل عنها لصالح الدولة¹ ومن جانب اخر فان طبيعة النظام الجبائي الذي تطبقه الدولة لتحديد الضريبة الواجب دفعها يساهم في التهرب عن الدفع فالواقع العملي اثبت ان هناك نوع من المبالغة وارهاق كاهل المواطنين لاسيما البسطاء منهم بفرض ضرائب مبالغ فيها مما يجعل هؤلاء يبحثون عن الوسيلة التي لا يقومون من خلالها بدفع الضريبة او على الاقل الانقاص منها ويستعملون من اجل ذلك طرق غير قانونية وغير مشروعة.

ثالثاً غياب الوعي الضريبي: اذا كانت طريقة دفع الضريبة لا تطرح اشكالا بالنسبة لبعض الفئات من المكلفين بالضريبة لاسيما فئة الموظفين العموميين لأنه يتم خصم مقدار الضريبة الواجب دفعها آليا فان الاشكال يطرح بالنسبة للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطات مهنية او تجارية او اقتصادية اين يصعب على هؤلاء فهم معنى الضريبة والهدف من فرضها ودور الدولة في هذا المجال مما يجعلهم لا يكثرثون بضرورة دفع الضريبة ولا بالأثار المترتبة عن ذلك بدليل عدد النزاعات التي تثار بين هذه الفئات والادارة الضريبية كما ان هؤلاء المكلفين لا يكثرثون بضرورة مساهمتهم في الاعباء العامة وتوزيع العبئ الضريبي بين كل فئات المجتمع بالنظر الى حالته المالية ومدخيلهم التي على اساسها يتم تحديد مقدار الضريبة الواجبة الدفع بشكل يضمن حمايه الفئة الضعيفة في المجتمع² وتحميل المكلفين الذين هم في وضعية مالية جيدة بضرائب حسب دخلهم السنوي³.

المطلب الثالث: اهداف التحقيق المصوب

¹ قالب ذبيح لياس، المرجع السابق، ص 13

² كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 10.

³ أمزيان عزيز، أخلاقيات القوانين الضريبية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2012-2013، ص 74

تعتبر الرقابة الجبائية ومن بينها التحقيق المصوب العنصر الأكثر أهمية لنظام المتابعة واحترام الواجبات الجبائية الا انه ينبغي على اعوان الادارة الجبائية عند تطبيق الرقابة الجبائية بصفتها الجهاز الفني الذي تخول له مسؤولية تنفيذ التشريع الجبائي عن طريق فرض وتحصيل الضرائب والرقابة عليها، التعرف على الدور الذي تلعبه كل واحد من مكونات هذا النظام (الوثائق العقوبات المراجعة) وكيفية ربط هذه ما بينها في حالة عدم الاستعمال الامثل لهذه المكونات فانه من المستحيل التوصل الى تحقيق الاهداف المرجوة المتمثلة في ما يلي:

أولاً : اهداف القانونية:

- التحقق والبحث في مدى شرعية وصحة مختلفه العمليات المالية المسجلة في دفاتر المكلفين مع ما تم التصريح به الادارة الجبائية

- التأكد من تنفيذ وتحصيل الضريبة وفقاً لتشريع الجبائي

- مراقبه تطبيق القوانين والتشريعات وتعميمها على جميع الاشخاص المكلفين بها من خلال تاديه واجباتهم الجبائية وضمان الحقوق التي يستفيدون منها¹.

ثانياً ' اهداف إدارية: تؤدي دوراً هاماً في الادارة الجبائية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والاداء ويمكن تحديدها من خلال نقاط التالية:

- يساعد على امكانية كشف الثغرات القانونية والنقص الموجود في التشريعات المعمول بها مما يساعد الادارة الجبائية على اتخاذ الاجراءات التصحيحية لتفادي ذلك النقص وايجاد حلول له.

- تحديد الانحراف وكشف الاخطاء يساعد الادارة الجبائية في المعرفة والامام بأسبابها وتقييم اثارها بالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لتفادي الوقوع فيها.

- اعداد الاحصائيات الخاصة بجميع انواع الضرائب وتقدير التهرب الضريبي وما مدى تأثيرها على المؤشرات الاقتصادية الاخرى.

ثالثاً ' اهداف الاقتصادية والمالية: يهدف الى المحافظة على الاموال العامة من التلاعب والسرقة اي حمايتها من كل ضياع باي شكل من الاشكال وهذا لضمان دخول ايرادات اكبر للخرينة العمومية وبالتالي زيادة الاموال المتاحة

¹ بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية واثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، 1999-2009، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2010-2011، ص 89 .

للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى رفاهية اقتصادية للمجتمع إذ إن الأهداف الاقتصادية للرقابة موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية¹.

رابعاً أهداف الاجتماع: تهدف الرقابة الجبائية إلى تحقيق أهداف المجتمع من خلال:

- تحقيق مبدأ العدالة والمساواة الجبائية بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي وهو ما يؤدي إلى زيادة الثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية وتخفيف من حدة التهرب الضريبي.
- منع محاولات انحرافات الممولين بمختلف أشكالها من سرقة أو إهمال أو تقصير أداء واجباتهم جبائية من خلال تطبيق الغرامات أو فرض العقوبات.

¹ نفس المرجع، ص 85.

المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي

إن عدم الانتظام الضريبي للمكلفين يجعل الإدارة الجبائية عاجزة عن تحصيل الضرائب وعدم الانتظام قد يكون متعمدا أو غير متعمد ومن هنا نشأ التهرب الضريبي وأخذ بعدا دوليا.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي و نواعه

يقصد به تلك المخلفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من اداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الامر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية وذلك لكل أو جزء من المبلغ الواجب دفعه للخرزينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها وتحقيق أهدافها الإقتصادية والإجتماعية.¹ كما يعرف بأنه "محاولة الممول أو المكلف بالضريبة التخلص من أعباء الضريبة وعدم الإلتزام القانوني بأدائها"²

إن التهرب الضريبي يؤثر على فعالية السياسة الجبائية فهو يقود الى إنقاص الحصيلة الجبائية مما يجبر الدولة على تقليص حجم النفقات العامة وهو ما يؤدي الى إنخفاض حجم الإستثمارات العامة وتدني المستوى المعيشي للأفراد وإضعاف مقدرة الدولة في المحافظة على الأمن وإعادة توزيع الدخل، يتخذ التهرب الضريبي شكلين:

أولا التهرب المشروع: "التجنب الضريبي" يقصد به تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة إستفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي والتي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون ان تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية مثل: عدم إستهلاك منتج به الضريبة.

ثانيا التهرب غير المشروع: "الغش الضريبي" هو تهرب مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة للأحكام القانون الضريبي قصدا منه عدم دفع الضرائب المستحقة عليه. عن طريق تقديم تصريحات ناقصة أو كاذبة، أو الإمتناع عن تقديم تصريح مزيفة. بالأرباح، أو إعداد سجلات وقيود مزيفة.³

¹ صالح بزة، أمينة بن خزناسي، جباية المؤسسة، دار الباحث، الجزائر، 2020، ص18.

² محمد طاقة، هدى الغزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان، 2010 ص 18.

³ صالح بزة، أمينة بن خزناسي، مرجع سابق ص19.

المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي

يمكن إرجاع ظاهرة التهرب الضريبي إلى عدة أسباب من بينها:

أولا أسباب • علة بالمكلف: تعود إلى ضعف مستوى الوعي الضريبي لدى المكلف واعتقاده أن الضريبة أداة لإفقار الشعوب فضعف الوعي الضريبي من الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعف الدافع على التهرب والعكس إذا كان الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعيفا كان الباعث النفسي على التهرب الضريبي قويا وسادت كراهية الضريبة¹ وترجع قلة الوعي الضريبي إلى عدة عوامل منها:

- سوء فهم مصطلح الاقتطاع الضريبي الذي يراه البعض مجرد أموال ضائعة بدون مردودية، فهي حسارة شخصية لا بد من تخفيضها كلما سمحت الفرصة بذلك.
- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة، لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية عكس الزكاة التي تعتبر ركن من أركان الإسلام.

ثانيا سباب متعلقة إدارة الضريبة: الإدارة الضريبية هي الوسيط الوحيد بين المكلف بالضريبة والسلطات التشريعية الجبائية وذلك عن التطبيق الأمثل والصارم للقوانين الجبائية وفرضها بصفة قانونية والزامية على المكلف غير أنها تعاني من عدة إختلالات منها:

- تعقد وكثرة الإجراءات الروتينية تغرس روح الكراهية إتجاه الضريبة.
 - ضعف النظام المعلوماتي في تسيير المادة الجبائية أو المعلومة الجبائية.²
 - العدد الهائل للمكلفين الخاضعين للضريبة والملفات المعروضة للدراسة.
- ثالثا أسباب متعلقة بالنظام والتشريع الضريبي:** تعود هذه الأسباب إلى:

- تعقد التشريعات والقواعد الضريبية: الإعفاءات، التخفيضات،... الخ، وهذا ما يترك مجالا لتأويلات كبيرة وخاصة أثناء التطبيق كما أن التشريعات الضريبية غير المنسجمة وغير مترابطة، وتحتوي الكثير من الإبهام، والتعقيدات ومتضمنة للثغرات الأمر الذي يترك مجالا للتهرب الضريبي وتزيد من احتمالاته سواء في تقدير الوعاء أو في حساب قيمة الضريبة أو الإعفاءات أو التخفيضات.

¹ محمود جمام، النظام الضريبي وأثاره على التنمية الاقتصادية _دراسة حالة الجزائر_ أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2009/2010، ص47

² ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في حالة الجزائر، ص 28 29.

● عدم إستقرار التشريع الضريبي: إن عدم استقرار الأنظمة الجبائية وكثرة التغييرات والتصحيحات التي تطرأ عليها من حين لآخر بمناسبة قوانين المالية السنوية وقوانين المالية التكميلية بتعديل، إدخال احكام جديدة وإلغاء أخرى لا يمكن العناصر الجبائية ولا موظفو الإدارة من استيعاب مضمون النظام الجبائي¹ وبالتالي يقوم المكلف بالضريبة بإستغلال اللإمتيازات التي تمنحها الإدارة الجبائية له فهي تهرب من دفع الضريبة.

● تعدد الضرائب: إن كثرة وتعدد الضرائب وارتفاع أعبائها يجعل وطأها تشتد على المكلف فيكون ذلك حافزا للتهرب منها والثابت أنه كلما ارتفع سعر الضريبة ازداد عبئها، كلما كان ذلك مدعاة للتهرب منها².

رابعا الأسباب المتعلقة بالظروف السياسية: إن عدم استقرار الأوضاع السياسية عادة ما يكون سببا لانتشار التهرب الضريبي، لأن المكلف يشعر بعدم قدرة السلطات على تأدية وظائفها وبالتالي عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم الضريبية³ وكذلك سياسة الإنفاق العام، فكلما أحسنت الدولة استخدام الأموال العامة قل ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة إذ أن استخدام الضريبة في أغراض غير مالية أو اقتصادية يجعل الطبقات التي تتحمل الضرائب أكثر من غيرها تشعر بالظلم مما قد يدفعها إلى التهرب كوسيلة لمقاومة هذا الظلم ولقد دفع بعضهم للتهرب في هذه الحالات باعتباره الوسيلة الوحيدة المتاحة لمقاومة الظلم الذي يعد تقديره مسألة شخصية بالدرجة الأولى حيث لا توجد معايير موضوعية متفق عليها في هذا الشأن الاقتصادي للدولة يؤدي إلى التهرب من الضرائب ويساعد عدم الترابط بين أجهزة الدولة وتضارب البلاغات بين الوزارات المختلفة في التهرب الضريبي⁴.

خامسا الأسباب المتعلقة بالظروف إقتصادية: تؤثر الظروف الإقتصادية التي تمر بها كل من الدولة والمكلف على مستوى انتشار التهرب الضريبي بين اوساط المكلفين ويمكن تلخيص هذه الظروف لكلا الطرفين في النقطتين التاليتين:

- يزيد التهرب الضريبي في أوقات الكساد التي يمر بها الإقتصاد العام للدولة، ويقل في أوقات وفترات رخائه.
- تؤثر الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف على التهرب الضريبي حيث نجد ان ميل المكلف نحو التهرب من دفع الضريبة يزيد كلما ساء مركزه المالي والعكس صحيح.

¹ فلاح محمد، السياسة الجبائية-الاهداف والادوات- دراسة حالة الجزائر، اطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2005 2006، ص 79

² حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007، ص 43

³ عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2000، ص 809

⁴ خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 12، العدد 2، 2000، ص 167

المطلب الثالث طرق التهرب الضريبي

هناك عدة طرق للتهرب الضريبي سوف نتطرق إليها كما يلي:

أولا الطريقة المادية (التحايل المادي): يعتبر التحايل ساديا عندما يغير المكلف بطريقة قانونية واقعة مادية، بحيث يمكن أن يكون بإخفاء المكلف لعمله التجاري أو الامتناع عن التصريح بأرباحه أو تقديم بيانات ناقصة أو مزيفة عن نشاطه كما يمكن أن يكون بإعداد سجلات خاطئة أو إتخاذ طرق احتيالية في إدخال السلع من عدم التصريح بها¹.

ثانيا الطريقة القانونية: يعتبر التحايل القانوني الأسلوب الأكثر استعمالا وتنظيما والأرقى تقنيا، فهذه الطريقة تعرف على انها العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية² حيث قد يحتوي القانون الجبائي أو بالأحرى النصوص الضريبية على ثغرات تسمح للمكلف أن يستفيد منها، وقد تتمثل في عدم احكام هذه النصوص التي تجعل هذا المكلف يحصل على أرباح دون الخضوع للضريبة المقررة على مثل هذه الأرباح. وما يلاحظ في هذه الحالات هو توفر سوء النية في احتساب دفع الضريبة، وهنا يجب على المشرع الجبائي أن يعدل النصوص القانونية وصياغتها بشكل يجعلها لا تحمل غموض وبالتالي لا يترك ثغرات قانونية، كان تقوم شركة بعدم بتوزيع أرباحها على المساهمين في صورتها العادية أي توزيع مبلغ نقدي على كل مساهم ولكن يتم توزيعها في صورة أخرى، توزعها في شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة.

الطريقة المحاسبية: تعتمد هذه الطريقة على التهرب من دفع الضريبة على طريقتين:

- تخفيض الإيرادات: تعد هذه الطريقة تقليدية يتبعها المكلف للتخلص من الضريبة واساسها امتلاك الدفاتر المحاسبية شكليا فقط ويعمد المكلف فيها إلى تقليص الوعاء الضريبي وذلك بتفادي التصريح عن إيراداته³.

¹أوهيب بن سالمه ياقوت، -الغش الضريبي- مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي، ص 08.

² حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص45

³ حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص48

• تضخيم الأعباء: وذلك من خلال:¹

1. تسجيل أجور ورواتب في الكشوف المحاسبية المستخدمين لا وجود لهم هذه الرواتب والأجور تسمح بتضخيم الأعباء وبالتالي التقليل من مبلغ الضريبة.
2. النفقات والمصاريف الغير مبررة تسجيل أعباء أخرى خارج نشاط المؤسسة اي نفقات ومصاريف تضخم الأعباء المتعلقة بالاستغلال.

وهنا يأتي دور اظهار طرق وسبل معالجة التهرب الضريبي والحد منه حيث أنه مهما كانت حجية الدوافع التي تؤدي إلى تملص الملتزمين من دفع الضريبة، فإن التهرب الضريبي يبقى في آخر المطاف ظاهرة تمس بشرعية توزيع عبء الضريبة بين الملتزمين وتضر بالتالي بمردودية النظام الضريبي وفعاليتها مما يستوجب محاربة التهرب. وتتعدد وسائل مكافحته، والتي يجب توظيفها في إطار إستراتيجية دقيقة ومضبوطة من خلال عقلنة التدبير الضريبي وتنمية الموارد البشرية وإستراتيجية التواصل. إن مقاومة التهرب الضريبي تبدأ أولاً من التدبير القانوني للضريبة، يؤسس لفاعلية النظام الجبائي وقوته، ويحض المنظومة الضريبية ضد كل اختراق سواء من لدن هواة التهرب الضريبي أو محترفيه. وإن إستراتيجية تدبير التشريع الضريبي تقوم على مقاربات جديدة قد تساعد على مكافحة التهرب الضريبي ومنها أن نقطة البدء في سياسة مقاومة التهرب الضريبي يجب أن تكون بإصلاح النظام الجبائي، لتجاوز ثغراته، والعمل على تحديثه لجعله أداة رئيسية في عملية إنجاح السياسة الاقتصادية، والإصلاح الجبائي يبدأ من:

1. تبسيط وتحسين صياغة القوانين الضريبية: ان الصياغة القانونية الجيدة تسهل على المكلفين فهمها، لذا يجب أن يتسم بالبساطة والوضوح والمرونة، لأن صياغة القانون الضريبي تلعب دوراً رئيسياً في نجاح أو فشل أي نوع من أنواع الضرائب اذ يجب أن يعتمد التشريع على لغة بسيطة ومتناسقة يحاول من خلالها التقرب إلى المكلفين وتسهيل إجراءات التزامهم اتجاه الإدارة، بالتالي تبسيط لغة النصوص الجبائية تساهم في تجنب التفسيرات الفردية والشخصية، التي تختلف من فرد إلى آخر، لأن عدم وضوحها يجعل الموظفون في المصالح الضريبية غير قادرين على المتابعة اليومية للإجراءات التشريعية المختلفة.
2. استقرار القوانين الجبائية: حيث يؤدي عدم استقرارها إلى الغموض، نظراً للتغيرات والتعديلات المستمرة التي نلاحظها كل سنة من خلال كل قانون مالية، لأنها تعقد مهام موظفي الضرائب الذين لا يمكنهم مواكبة هذه التغيرات على مختلف النصوص القانونية، ويصعب عليهم استيعابها من جهة، ومن جهة أخرى عدم قدرة المكلفين بالضريبة تتبعها وفهمها.

¹ حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص46

3. العدالة في توزيع العبء الضريبي: لا وجود لواجب ضريبي دون تحقيق جباية عادلة، مع الأخذ بعين الاعتبار بمبدأ شخصية الضريبة، أي تفرض على كل مكلف حسب مقدرته، وتجنب الازدواج الضريبي الذي يزيد من الإحساس بتعسف الضريبة، وشمولية الضريبة عن طريق تحقيق المساواة بين جميع المكلفين أمام القانون الضريبي، وذلك بعدم التمييز في المعاملة بين المكلفين، وكذلك إقرار إعفاءات ضريبة مدروسة وتكون لأسباب موضوعية.
4. تحسين الإمكانيات البشرية والمادية على مستوى الإدارة الضريبية: أصبح من الضرورة اتخاذ الإجراءات اللازمة لترقية مستوى الإدارة الضريبية من خلال تحسين النوعي والكمي للإمكانيات البشرية، عن طريق تكوين الإطارات المتخصصة وتحسين الكفاءة والأداء وكذا تطوير الوسائل المستعملة واجهزة الاعلام الالي.
5. من الوسائل الوقائية لمعالجة التهرب الضريبي هي تنمية الوعي الضريبي للمكلف، يعني تحسيسه بدور الضريبة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وبدوره اتجاه هذه التنمية، أي إقناعه بواجبه الضريبي.
6. إزالة التوتر بين الإدارة والمكلف: تقوم العلاقة على مبدأ العلاقات الإنسانية، بعيدا عن العداوة والحساسيات وموجهة نحو إضفاء روح التعاون والتضامن بين المكلف والإدارة سعيا لإرساء القيم المثلى، مع عدالة اجتماعية في إطار ديمقراطي حديث يتماشى مع طموحات الشعوب، بعيدا من كل تفلسف وبيروقراطية توتر العلاقة بين الإدارة والمكلف يشكل أثر بالغ على نفسية المكلفين مما يدفعهم إلى التهرب من الضريبة¹.

¹ عدلي ناشد (سوزي)، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية، دار المطبوعات (2) الجامعية، الإسكندرية، 1999 ،

خلاصة الفصل:

رغم الجهود المبذولة من طرف الدولة بصفة عامة ومصالح الادارة الجبائية بصفة خاصة كما هو مبين في الاحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية، وما ينتج عنها من مبالغ مسترجعة من مكافحة التهرب الضريبي، إلا أن هذه المبالغ تعتبر ضعيفة مقارنة بحجم التهرب الضريبي اللامحدود وغير كافية للدلالة على مردودية جميع أنواع الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي يتضح من خلال تقييم فعالية الرقابة الجبائية وجود عدة مشاكل يعاني منها نظام الرقابة الجبائية في الجزائر، وتتمثل في ضعف أهمية الرقابة الجبائية وعدم فعالية النظام الضريبي، إضافة إلى نقص الوعي الضريبي وانعدام الثقافة الضريبية لدى المكلفين بالضريبة.

وفي سبيل تحسين فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي تم اتخاذ إجراءات قانونية وتنظيمية بالإضافة إلى إجراءات زجرية تجسدت في تقوية نظام الرقابة، تدعيم آلياته في مكافحة التهرب الضريبي ومن بين هذه نميز التحقيق المصوب في المحاسبة الذي يعتبر تحقيق جزئي، ينصب على جزء من المحاسبة، كأن يكون قاصرا على نوع معين من الضرائب التي تحدد على أساس هذه المحاسبة.

الفصل الثاني

التحصيل الجبائي وفق النظام الجبائي

الجزائري

تمهيد:

الرقابة الجبائية ليست غاية بقدر ما هي وسيلة أسسها المشرع الجبائي الجزائري من أجل رفع حصيلة الإيرادات الجبائية وتعزيز السيطرة على النظام الجبائي وكذا محاربة ظاهرة التهرب الضريبي التي تؤثر مباشرة على التحصيل الضريبي مما يؤدي إلى الإضرار بالمصلحة العامة للبلاد، وذلك باستتلاف الخزينة العمومية باعتبار الضرائب أكبر مورد لها.

وللتعرف على النظام الضريبي الجزائري ومفهوم التحصيل الضريبي وأساليبه قمنا بتقسيم هذا الفصل الى مبحثين:

❖ المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي

❖ المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري

المبحث 1/ اول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي

بعد قيام مصلحة الضريبة بربط الضريبة على الممول لتخطره بدين الضريبة ومواعيد الوفاء لهذا الدين تأتي مرحلة التحصيل وفق إجراءات وعمليات من خلالها جمع مبالغ الضرائب لصالح الخزينة العمومية في مواعيد مناسبة ومحددة وطرق ملائمة.

المطلب 1/ اول: مفهوم التحصيل الضريبي

يعتبر التحصيل المرحلة الأخيرة من مراحل التنظيم الفني للضريبة، فهي المرحلة التي تلي عملية تحديد الوعاء التي تقوم بها الإدارة وفقا للتصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة، كما تلي عملية تصفية الضريبة وذلك بحساب قيمتها المستحقة للخزينة العمومية،¹ ومرحلة التحصيل أهم مرحلة كونها تهدف لجمع الحصيلة كما أن غيابها يمكن أن يجعل جميع الخطوات السابقة لها لا قيمة لها بالتالي للإحاطة بكل ما تتضمنه هذه العملية توجب علينا تعريفها وتبيان أهم أشكالها.

تعتبر عملية التحصيل مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى مصلحة قباضات الضرائب التابعة لمديرية الضرائب والتي تنقلها بدورها إلى الخزينة العمومية وذلك طبقا للقواعد القانونية المطبقة في هذا الإطار وتتم العملية إما:

- بصورة نقدية أو ما يماثلها من شيكات وحوالات بريدية.
- بصورة عينية والتي نلاحظ اختفاءها حاليا بالرغم من عدم إلغائها باستثناء المجتمعات الزراعية التي مازالت تتعامل بها.

¹ رنا أديب مند ، مفهوم الضريبة (تعريفها، أشكالها)، قسم الإدارة الهندسية والإنشاء، كلية الهندسة المدنية، جامعة دمشق، 2005-2006، ص 26.

- كما نجد بعض التشريعات تسمح باستعمال بعض من السندات الحكومية للوفاء ببعض الضرائب.¹

تعرف الإدارة الضريبية عدة أشكال وطرق تقوم من ورائها بجمع مختلف ديونها لدى المكلفين بها، فمنها ما هو منظم من طرفها مباشرة وذلك عن طريق جداول مهياة من قبل أعوانها فنجد فيها قائمة بأسماء المكلفين ومكان فرض الضريبة وكذا نوعها ومبلغه كما يمكن أن يكون عن طريق التصريح الذي يقدم من طرف المكلف وهذا ما يسمى بالتصريح المراقب (التحصيل الطوعي) وسمي كذلك لأن الإدارة في معظم الحالات تراقب مدى صحته، يقوم المكلف بدفع ما عليه من ضرائب بمجرد حلول آجال الدفع²، يتضمن هذا التصريح كل المعلومات الخاصة بنشاطه ومدخله، وبناء على هذا الأخير تقوم الإدارة بتحديد فيه أسس الضريبة، لكن العدالة الضريبية تستوجب صدق وسلامة البيانات الواردة في التصريح وهو النظام الذي أخذ به المشرع الجزائري³ كما يمكن أن يتم التحصيل بالعودة إلى المنبع وذلك عن طريق دفع الضريبة من الغير نيابة عن المكلف كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الرواتب والأجور فرب العمل هو من يقوم بدفعها مباشرة.

المطلب الثاني: قواعد التحصيل الضريبي

لقد حدد المشرع الجبائي قواعد متعددة لتحصيل الضريبة وحالة غيابها تؤدي حتما إلى عدم شرعية التحصيل الضريبي الذي تمارسه الإدارة، وتتمثل هذه القواعد في وجوب تحقق الفعل المولد للضريبة، الملاءمة في التحصيل، إضافة إلى الاقتصاد في نفقات التحصيل وقاعدة السنوية.

أولا الفعل المولد للضريبة : نعي به السلوك أو المناسبة المؤدية لحصول الدولة على الضريبة من قبل المكلف بها، ويختلف الفعل المولد باختلاف نوع الضريبة⁴

● بالنسبة للضرائب المباشرة:

¹ محرز محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص 156.

² رنا أديب مندر، المرجع السابق، ص 27

³ فنديس أحمد، "ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق الضريبي"، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، عدد 35، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 45، قالمة، 2013، ص ص 189-203، ص 190.

⁴ داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان، 2005-2006، ص 17

- الضريبة على الدخل الإجمالي: يكون بدخول القيم المنقولة أي بوضع القيم الخاضعة للضريبة تحت تصرف مستحقيها أو بانتهاء السنة الميلادية بتحقيق الدخل، أما بالنسبة للضريبة على الأجر والمرتبات فيتحقق الفعل المولد للضريبة بمجرد حصول الأجير على مرتبه.
- الأرباح الصناعية والتجارية الحرفية: يتحقق الفعل المولد للضريبة بمجرد تحقق الربح في نهاية السنة المالية للمؤسسة.
- الضريبة على أرباح المهن الحرة: يتحقق الفعل المولد للضريبة بانتهاء السنة الميلادية بتحقيق الأرباح.
 - بالنسبة للضرائب غير المباشرة:
- عملية الاستيراد والتصدير: مرور السلعة الحدود الإقليمية يتحقق الفعل المولد، وذلك سواء بمناسبة استيراد أو تصدير السلعة ويطلق على مجموع الأحكام المنظمة للضرائب الجمركية اسم "التعريفة الجمركية".
- عملية إنتاج السلعة: بانتقال السلعة من مرحلة الإنتاج إلى مرحلة التداول، وفي جميع الأحوال يقوم المنتج بدفع الضريبة ثم يرفع ثمن السلعة حتى يتحمل المستهلك عبأها في النهاية.
- ضريبة الطابع: بكتابة المحررات المفروض عليها الضرائب ولصق الطوابع الجبائية عليها أو عن طريق دمج المحرر نفسه بواسطة ختم الإدارة المختصة بذلك.¹
- ثانيا الملائمة في التحصيل: يقضي هذا المبدأ بضرورة تبسيط إجراءات التحصيل واختيار الأوقات والأساليب الملائمة لظروف المكلف لكي لا يرهق من الضريبة عندما يدفعها حتى أن ذلك يخفف من دفع الضريبة عليه² وكذا لعدم تضرر الخزينة العمومية وتحقق ذلك يستوجب توفر شروط معينة :
- اتصاف النظام الجبائي بالشفافية ليسمح للمكلف بتحديد ما عليه من ضرائب.
- كما يستوجب على مصالح الإدارة الجبائية النظر إلى المكلفين اللذين يعانون مشاكل مالية وتمويلية ومحاوله تسوية وضعيتهم في الآجال الممكنة³

¹ محرزى محمد عباس، المرجع السابق، ص 157

² - بن أحمد لخص، دراسة مقارنة للضريبة والزكاة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2000-2001، ص 26

³ داودي محمد، المرجع السابق، ص 18.

ما يلاحظ أن هذا المبدأ تم الأخذ به من طرف المشرع الجزائري فالضرائب على الأجور والمرتبات تقتطع من المنبع وقت دفع المرتب وذلك في نهاية كل شهر وهو أفضل وقت بالنسبة للموظفين، أما الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS فإنها تدفع مرة واحدة وذلك في السنة التالية الموالية للسنة التي حققت فيها الأرباح والمداحيل¹.

ثالثا الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي: نقصد به أن تكون مداخيل الضرائب أكثر من مبالغ التحصيل، بالتالي يجب أن يكون الفارق بين ما يدفعه المكلف وما تحصل عليه الخزينة العمومية قليلا قدر الإمكان، لأن الزيادة في أعباء الضريبة يقلل من مداخيل الخزينة العمومية فكلما قلت نفقات الجباية كلما كان إيراد الضريبة غزيرا، إذن يبقى هذا المبدأ ضرورة ملحة ولازمة على الإدارة احترامها، لذلك يستوجب في هذه الأخيرة مراعاة شروط معينة منها:

- توظيف الموظفين حسب الحاجة لأن أجورهم نفقات على عاتق الدولة وكذا أولئك اللذين تتوفر فيهم كفاءات.
- استعمال تقنيات عالية متطورة كالإعلام الآلي لربح الوقت.
- حسن استعمال المطبوعات والمناشير المتعلقة بعملية التحصيل.

رابعا قاعدة السنوية: يتم فرض وتحصيل الضرائب سنويا بهدف تجنب تراكم الضريبة لعدة سنوات² ولارتباطها بالفترة المالية للشركات الاستثمارية، حيث تحسب عادة كل سنة الأرباح التي حققتها كما تعد دفاتر الحسابات والميزانية العامة لها، إضافة إلى أن ذلك هو الأنسب حتى بالنسبة للدولة كون الضريبة من أهم الإيرادات العام³ وهذا هو الأصل لكن هناك ما يسمى بالدفع الشهري وذلك خلال العشرين يوما الأولى للشهر الموالي للشهر الذي تستحق فيه الضريبة، كما يمكن أن تدفع خلال كل ثلاثي.

المطلب الثالث: طرق و ساليب التحصيل الضريبي

¹ المادة 356 من الأمر رقم 76-101 ، مؤرخ في 9 ديسمبر 1996 ، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج ر عدد 101 المعدل بموجب القانون رقم 11-16 ، مؤرخ في 28 ديسمبر 2011 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2001 ، ج ر عدد 72

² أبو ناصر محمد والمشاعلة محفوظ والشهوان فارس عطا الله، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، دار الميسرة للمشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2003 ، ص 42

³ شبيطة هاني محمد حسن ، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية و ضمانات الملمفين، أطروحة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2008 ، ص 12

إن تحصيل الضريبة هي المرحلة الاخيرة، حيث يدخل العائد الضريبي إلى خزائن الدولة وفقا للأصول والقواعد المقررة قانونيا حيث يترك للدوائر المالية أمر اتخاذ التدابير والإجراءات القانونية لجمع الإيرادات الضريبية.¹ يتم التحصيل وفقا لعدة طرق أهمها:²

أولا طريقة التوريد المباشر: حسب هذه الطريقة يتم دفع مباشرة من طرف المكلف حيث بعد أن يتم تحديد الديون الضريبية تخطر الادارة الضريبية المستحقة عليه وميعاد الدفع والاجراءات التي أتبعها بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة في الميعاد. وتأخذ هذه الطريقة عدة أشكال وهي:

- دفع قيمة الضريبة دفعة واحدة.

- دفع قيمة الضريبة على عدة أقساط بحيث يكون تقسيط دين الضريبة محمدا بنص قانوني.

- شراء طوابع الدمغة ولصقها على العقود والشهادات والمحركات.

ثانيا طريقة اقساط المقدمة مسبقا: وفقا لهذه الطريقة يكون للممول من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية ما يجعله يقوم بتوريد المبالغ في شكل دفعات مقدما تحت حساب الضريبة إلا أن التشريعات الضريبية تلجأ إلى عدم ترك حرية الاختيار للممول في إتباع هذا الاسلوب فتتص على ضرورة تسديد الضريبة على أقساط مقدمة، يتولى التشريع طريقة احتساب عددها ومقدار ومواعيد دفعها، وفي نهاية العام تتولى الادارة الضريبية تحديد دين الضريبة ثم تقوم بعملية التسوية على أساس ما دفعه من أقساط خلال السنة فتطالبه بدفع ما تبقي عليه أو ترد له من قيمة الضريبة هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة في السنة الموالية.

ثالثا طريقة المجمع عند المنب: وحسب هذه الطريقة يلزم القانون جهة معينة أو شخص معين بتحويل الضريبة من الممول وتوريدها إلى الخزينة العمومية وتعتبر هذه الطريقة هي الاحسن إذ تعمل على تزويد الخزينة العمومية بإيرادات ضريبية مستمرة وتعمل على إقتطاع مبلغ الضريبة في الفترة التي يحمل فيها المكلف على الدخل وتخفف حساسيتهم إتجاه الضريبة ولكن يصعب تطبيقها على جميع أنواع الضرائب.

رابعا طريقة الطواب: تعتبر الطواب احدى طرق الضرائب غير المباشرة فعلى سبيل المثال نجد ان ضريبة المركبات الخاصة فرنسا مثل التاكسي تفرض عليه ضرائب سنويا تتحدد قيمتها حسب السعة اللترية للمحرك ونوع السيارة

¹ احمد زايد الشامية ، أسس المالية العامة، الاردن عمان، الطبعة 2، دار الزهران للنشر والتوزيع، 2005، ص 193

² يحيى لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، 2005 ، ص 16.

وعدد الاحصنة الى غير ذلك وهنا يشتري كل ممول الطابع الذي يتطابق مع حالة سيارته ويلصقها عليها. وتتميز هذه الطريقة بالسهولة والمرونة وغازة الحصيلة والإقتصاد¹.

المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري

يعتبر النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي وتميز منه نظام الربح الحقيقي الذي يخضع له المكلفين الذين يحققون رقم أعمال يفوق أو يساوي 15.000.000 دج وكذلك نظام الربح الجزائي الذي يخضع له المكلفين الذين يحققون رقم أعمال اقل من 15.000.000 دج. ويعد تقسيم الضرائب إلى مباشرة وغير مباشرة من أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق، فهناك شبه إجماع بين الكتاب الاقتصاديين على أن الضرائب المباشرة هي ضرائب على الدخل والثروة، بينما الضرائب غير المباشرة هي ضرائب على التداول والإنفاق وبالرغم من أهمية هذا التقسيم إلا أنه حتى الآن لا يوجد معيار منضبط ودقيق وجامع للتمييز بين هذين النوعين من الضرائب، وقد اقترح علماء المالية في هذا الصدد عدة معايير للترقية بين نوعي الضرائب محل البحث وفقا للخصائص والسمات المشتركة بين أنواع الضرائب المباشرة من جهة وأنواع الضرائب غير المباشرة من جهة أخرى، وتتمثل في ثلاث معايير رئيسية هي²:

- المعيار القانوني
- المعيار الاقتصادي
- معيار الثبات والاستقرار

¹ المديرية العامة للضرائب، بتاريخ 04 ماي 2021.

² سوزي عدلي ناش، د الوجيز في المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2000، ص141.

المطلب 1/ أول: الضرائب والرسوم المباشرة

أولا المعيار القانوني: يقوم هذا المعيار على أساس علاقة إدارة الضرائب بالمكلف بالضريبة من حيث التحصيل، فإذا كانت الإدارة الضريبية تقوم بفرض الضريبة وتحصيلها بناء على قوائم اسمية أو جداول تدون فيها أسماء المكلفين بها أي أن شخص المكلف بالضريبة هو الموضوع الضريبي وكان التحصيل يتم كل سنة فالضريبة هنا مباشرة نظرا لأن العلاقة هنا مباشرة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة دون أي وسيط¹ وبالرغم من بساطة هذا المعيار ووضوحه فإنه قد تعرض للنقد وأهم هذه الانتقادات الموجهة إليه هي: ²

- إن الاعتماد على هذا المعيار يؤدي إلى نتائج غير صحيحة فبعض الضرائب والتي تعتبر كضرائب مباشرة لا يمكن إتباع طريقة القوائم الاسمية في تحصيلها، مثل ضرائب الدخل الإجمالي صنف الأموال المنقولة وبالتحديد أرباح الأسهم والسندات لحاملها، إذ لا يمكن معرفة حاملي هذه الأوراق دائما وتحرير كشوف بأسمائهم لذلك في أغلب الأحيان يتم استعمال طريقة الاقتطاع من المصدر.

- إن تنظيم قوائم بأسماء المكلفين لا يتعلق بطبيعة الضريبة بل بالإجراءات الضريبية التي يقرها المشرع فالدولة يمكن أن تحصل على ضريبة معينة على أساس قائمة أو كشف أو العدول عن ذلك. ويترتب على ما تقدم أن هذا المعيار لا يعد معيارا منضبطا وجامعا للفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة

ثانيا المعيار الاقتصادي: وفقا لهذا المعيار تعد ضريبة مباشرة إذا كان المكلف بها قانونا هو الذي يتحمل عبئها الضريبي بصورة نهائية ولا يمكنه التخلص منها أو نقل عبئها إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية.³ ومن أمثلتها الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأجور والمرتبات، فهي ضريبة مباشرة لأن من يتحمل عبئها هو ذات الشخص المكلف بها. بموجب القانون عن طريق الاقتطاع من المصدر ومن الانتقادات الموجهة إلى هذا المعيار أن ظاهرة العبء الضريبي تخضع للعديد من العوامل الاقتصادية والاجتماعية المتداولة التي لا يمكن التأكد منها سلفا، فضلا على أن كل الضرائب قد ينتقل عبؤها وقد لا ينتقل، فالضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأرباح التجارية والصناعية وهي ضريبة مباشرة كما نعلم لا يستطيع المنتج أن ينقل عبئها إلى شخص آخر وبالرغم من ذلك فإن هذا المنتج يستطيع أن ينقل عبئها إلى المستهلك في أوقات الرخاء عن طريق رفع ثمن السلعة بمقدار الضريبة، لهذه الاعتبارات لا يمكن

¹ محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 63

² منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، مصر، 1994، ص 126.

³ سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص 142

الاعتماد على معيار نقل العبء الضريبي للتفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة نظرا لعدم انضباطه في كثير من الحالات¹.

ثالثا معيار الثبات والاستقرار: يقصد بهذا المعيار مدى ثبات واستقرار المادة الخاصة للضريبة فتكون الضريبة مباشرة إذا كانت مادة الضريبة تتميز بالثبات والاستقرار كالضريبة على الدخل والأملاك والثروة ويعد هذا المعيار أكثر المعايير دقة في التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، وبالرغم من ذلك فإن الضريبة على الشركات التي تعد ضريبة مباشرة في الأصل فإنها وفقا لهذا المعيار تعد ضريبة غير مباشرة، إذ أنها تدفع بمناسبة حدث عرضي وهو الوفاة وعلى واقعة عرضية هي انتقال الملكية بالميراث². ومن أهم الضرائب المباشرة نذكر مايلي:

❖ **الضريبة على الدخل الاجمالي:** لقد تأسست الضريبة على الدخل الاجمالي من خلال قانون المالية الصادر سنة 1991 وقد قدم المشرع الجزائري في المادة الاولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعريفا لهذه الضريبة حيث "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الاشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الاجمالي وتفرض هذه الضريبة على اجمالي الدخل الصافي للمكلف" وتتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:

- ضريبة مباشرة: أي ان المكلف لا يمكنه نقل عبئها الى الغير.
- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة على الدخل المحقق في سنة.
- ضريبة وحيدة: بحيث تجمع مختلف اصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة وبالتالي فهي تعوض جميع الضرائب النوعية السابقة قبل 1991.
- ضريبة تصريحية: بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي بجميع مداخيله الى مفتشية الضرائب التابعة لمكان اقامته .
- ضريبة تصاعدية: حيث تحسب على اساس جدول بحيث يرتفع معدل الضريبة بارتفاع شرائح الدخل الاجمالي.
- ضريبة شخصية: حيث انها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف وتفرض باسمه الشخصي أو باسم الشركة³.

¹ محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 67

² منصور ميلاد يونس، مرجع سبق ذكره، ص 130

³ مسعود بوياون، محاضرات في قانون الضرائب المباشرة، موجهة لطلبة السنة الاولى ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي ام البواقي، 2020/2019، ص 2

أولا ش صاصر الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي : يتمثل الأشخاص الخاضعين لا لضريبة¹

- تخضع للضريبة على الدخل الاجمالي كافة مداخيل الاشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
- يخضع لضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري الاشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.
- الاشخاص اعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم او يكلفون بمهامهم في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد للضريبة.
- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم أو مركز مصالحهم الأساسية.
- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر، سواء كانوا أجراء أم لا.
- الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل، بحيث يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.
- تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص ومداخيل أولاده، والأشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالتة.
- تفرض الضريبة وبصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة للشركاء، في شركات الأشخاص، الشركات المدنية المهنية شركات الأموال وشركات المساهمة (حيث تنص قوانين هذه الشركات على المسؤولية التضامنية وغير المحدودة للشركاء).

ثانيا الدخل الخاضع للضريبة: تستحق الضريبة في كل سنة على الإيرادات أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف فيها خلال السنة نفسها، حيث يتكون الربح أو الدخل الخاضع للضريبة، من فائض الناتج الإجمالي المحقق فعلا، بما في ذلك قيمة الأرباح والامتيازات العينية التي يتمتع بها المكلف بالضريبة على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه. ويتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية:

- الأرباح المهنية (IRG/BNC).
- عائدات المستثمرات الفلاحية (IRG/ RA).
- العائدات العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية (IRG / RF).

² صالح بزة، امينة بن خزناجي، مرجع سبق ذكره، ص56-73

- عائدات رؤوس الأموال المنقولة (IRG/RCM).

- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية (IRG/S).

- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل العقارات المبنية والغير مبنية (PV).

ثالثا الربح الخاضع للضريبة: هو الربح الصافي الذي يساوي الفرق بين المداخليل بالضريبة والأعباء التي يتحملها هذا الأخير.

1. المداخليل المعتمدة لتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة: تتضمن المداخليل المعتمدة الحساب الأرباح الخاضعة للضريبة بشكل أساسي على ما يلي: المبيعات والمداخليل المتأتية من الأشغال وتقديم الخدمات؛ الإعانات؛ مختلف المداخليل.
2. الأعباء القابلة للخصم لتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة: سمح التشريع الجبائي بخصم بعض الأعباء عند تحديد الربح الصافي الخاضع للضريبة، ويتعلق الأمر بالمصاريف العامة؛ المصاريف المالية؛ مختلف المصاريف؛ الضرائب والرسوم ذات الطابع المهني؛ الإهلاكات والمؤوونات.

رابعا كفيات دفع الضريبة: يتم تسديد التسيقات على الحساب خلال الآجال التالية :

- التسيق الأولى بين 20 فيفري و20 مارس؛

- التسيق الثانية: بين 20 ماي و20 جوان؛

يعد متبقى التصفية مفروضا في اليوم الأول من الشهر الثالث الذي يلي شهر إدراج الجدول في التحصيل، ويساوي مبلغ كل تسيقة 30%، من الحصص الضريبية المفروضة على المكلف بالضريبة عن طريق الجداول المتعلقة بالسنة الأخيرة التي وجبت عليه الضريبة برسمها .

يتم تحصيل هذه الضريبة وفق طريقتين:

1. طريقة الاقتطاع من المصدر: وفقا لهذه الطريقة يتم اقتطاعها من الدخل الإجمالي الصافي للمكلف من قبل الهيئة المستخدمة، وبذلك يتم دفعها بطريقة غير مباشرة إلى الإدارة الضريبية، وتساهم هذه الطريقة في التقليل من حجم التهرب الجبائي، كما تعتبر محبذة من قبل الإدارات الضريبية كونها غير مكلفة وخالية من التعقيد.
2. نظام التسيقات على الحساب: تبعا لهذا النظام تسدد الضريبة على الدخل الإجمالي في شكل دفعات مؤقتة وطوعية خلال السنة المالية، وتتبع هذه الدفعات المؤقتة مباشرة بتسديد الضريبة خلال الشهرين الأولين من السنة الموالية

التي يحقق فيها الدخل، ويحدد كل تسبيق بنسبة 30% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف. أما فيما يخص معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي - فباستثناء المداخيل الخاضعة لنظام الاقتطاع من المصدر وفقا لنسبة معينة - فإن هذه الضريبة تحسب وفقا لجدول تصاعدي، ويتضمن هذا الجدول شرائح الدخل توافقها معدلات الضرائب المفروضة على كل فئة وذلك على النحو التالي:¹

النظام الحقيقي: يخضع الربح المحقق من طرف المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي لجدول الضريبة على الدخل الاجمالي التالي:

الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
%0	لا يتجاوز 120.000
20%	من 12.001 الى 360.000
30%	من 360.001 الى 1.440.000
35%	أكثر من 1.440.000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019

❖ الضريبة على رباح الشركات²

أولا مجال التطبيق: تخضع للضريبة على ارباح الشركات حسب المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

- شركة الاشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على ارباح الشركات وكذا الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم باستثناء التي اختارت

¹ قوانين جبائية، القسم الخامس، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، طبعة 2015، ص 43.

² صالح بزة، امينة بن خزناحي، مرجع سبق ذكره، ص 45-51

خضوعها للضريبة على ارباح الشركات، يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ولا رجعة في هذا الاختيار طول مدة حياة الشركة.

- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة.

- مؤسسات وهيئات عمومية ذات طابع صناعي وتجاري.

- الشركات المنحزة للعمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- الشركات التعاونية واتحاداتها.

ثانيا ساس الخاضع للضريبة: كما أشهرنا سابقا يتمثل وعاء الضريبة على ارباح الشركات في الربح الصافي وهو

الفرق بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة (مبيعات، عائدات استثنائية) والاعباء التي تتحملها في إطار هذا النشاط

(تكاليف عامة تكاليف مالية ضرائب ورسوم) وذلك بعد التسويات الجبائية اي اضافة الغير قابله للخصم ضريبيا

وخصم الاعباء القابلة للانقاص ضريبيا.

- تشكل النتيجة الجبائية قاعدة حساب الضريبة على ارباح الشركات اي ان:

الضريبة على ارباح الشركات = الربح الجبائي * معدل الضريبة

ويطبق المعدل على الربح الجبائي الذي أشرنا اليه سابقا والذي يساوي الربح المحاسبي المصرح به من طرف

المؤسسة مضاف اليه التكاليف المرفوضة من الإدارة الجبائية اي الاستردادات وتخصم منه الاعفاءات او التخفيضات

ان وجدت يحدد معدل الضريبة على ارباح الشركات كما يلي:

19% بالنسبة لأنشطة انتاج السلع.

23% بالنسبة لأنشطة البناء والاشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات

الاسفار.

26% بالنسبة لأنشطة المتبقية.

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق نظام التسديد التلقائي تدفع بصفة تلقائية لصندوق قباضات

الضرائب المختلفة دون اشعار مسبق من قبل هذا الاخير وتسدد الضريبة المستحقة حسب نظام التسديد التلقائي

على ثلاثة تسبيقات مؤقتة أو أقساط فصلية متبوعة بتسديد باقي الضريبة وتسدد هذه الاقساط لدى قباضة الضرائب

المختصة في العشرين اليوم الاولى التي تلي الشهر او الثلاثي الذي تصبح فيه الحقوق الجبائية مستحقة حيث تعادل

قيمة كل تسبيق 30% من قيمة الربح الضريبي للسنة الماضية، ليتم بعد ذلك تسوية رصيد التصفية. فإذا كان موجبا

وجب على الشركة المعنية دفعه إلى الإدارة الجبائية قبل 18 أفريل من السنة الموالية، أما إذا كان رصيد التصفية سالبا

ففي هذه الحالة وجب على الإدارة الجبائية دفعة للشركة أو إحالته إلى السنة الموالية وحساب الضريبة على أرباح الشركات تطبق الشركة معدلات محددة للضريبة على الأرباح الصافية الخاضعة لهذه الضريبة، وتتألف هذه الأرباح من مجموع أرقام الأعمال التي حققتها الشركة بعد طرح الإعفاءات والنفقات.¹

❖ الضريبة - زافية الوحيدة²

أولا مجال التطبيق: يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الشركات المدنية ذات الطابع المهني والأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا وتجاريا وغير تجاري وحرفيا وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي خمسة عشرة مليون دينار (15.000.000 دج)، ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

يبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقا من أجل تحديد الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام. ويتم تحديد هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات. ويظل هذا النظام قابلا للتطبيق كذلك بالنسبة للسنة الموالية

ثانيا تحديد الضريبة الجزافية الوحيد : يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة، الذين اكتتبوا التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، أن يشرعوا في حساب الضريبة المستحقة وإعادة تسديدها للإدارة الجبائية حسب الدورية المنصوص عليها في المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. عندما تحوز الإدارة الجبائية عناصر تكشف عن تصريح غير مكتمل، فيمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المحددة وفق الإجراءات المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية. ويتم إجراء التقويمات بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات الجبائية المتعلقة بالتصريح غير المكتمل المنصوص عليها في المادة 282 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. لا يمكن أن يتم هذا التقويم إلا بعد انقضاء أجل اكتتاب التصريح النهائي

ثالثا معدلات الضريبة : يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

❖ 5 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع

❖ 12 % بالنسبة لأنشطة الأخرى

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 131، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، طبعة 5012، ص: 60

² الموقع الرسمي لوزارة المالية، مرجع سبق ذكره.

فيما يتعلق بمعدل الضريبة الجزافية الوحيدة المطبق على النشاط المختلط، فإن هذا الأخير يحدد تناسبيا مع رقم الأعمال الموافق لكل نشاط

رابعا التصريح النهائي للضريبة الجزافية الوحيدة (- 12 مكرر : يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين أن يكتبوا بحلول 20 جانفي، على الأكثر، من السنة ن+1 تصريحا نهائيا يتضمن رقم الأعمال المحقق فعليا.

في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق رقم الأعمال المصرح به بعنوان التصريح المؤقت، فإن المكلف بالضريبة عليه أن يسدد الضريبة التكميلية الموافقة عندما يقوم باكتتاب التصريح النهائي. عندما يتعدى رقم الأعمال المحقق عتبة خمسة عشر مليون دينار (15.000.000) دج، فإن الفارق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال المصرح به يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة بالمعدلات الموافقة. أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة، عند اختتام السنة المالية لتلك التي تم فيها تجاوز الحد المذكور أعلاه، فيتم تحويلهم إلى نظام الربح الحقيقي. يجب أن يبقى المكلفون بالضريبة المحولون إلى نظام الربح الحقيقي خاضعين لهذا الأخير مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق بعنوان السنوات المالية اللاحقة

د . إشعار الدفع الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور (- 50 مكر . ا): يتوجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، دفع المبالغ المستحقة بصدد الضريبة على الدخل الإجمالي صنف "مرتبات وأجور" خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي أجريت خلاله الاقتطاعات.

خامسا دفع الضريبة الجزافية الوحيدة:

أ. الدفع الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة: عند إيداع التصريح التقديري (ج 12) (قبل الثلاثين (30) من شهر جوان من كل سنة كحد أقصى)، يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به. عندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه.

ب. الدفع الجزئي للضريبة الجزافية الوحيد : يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اللجوء للدفع الجزئي للضريبة. وفي هذه الحالة، يجب عليهم، عند إيداع التصريح التقديري (ج 12) قبل الثلاثين (30) من شهر جوان من كل سنة كحد أقصى)، تسديد 50 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة، أما 50 % الباقية فيتم تسديدها عن طريق نفس التصريح (ج 12 ، على دفعتين متساويتين:

- من 1 إلى 15 سبتمبر،
- ومن 1 إلى 15 ديسمبر.

عندما ينتقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه. لا يجوز أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة، عن كل سنة مالية وبغض النظر عن رقم الأعمال الذي تم تحقيقه، عن 10.000 دج. يجب دفع هذا الحد الأدنى من الضريبة بالكامل عند اكتتاب التصريح التقديري (ج 12).

❖ الرسم على النشاط المهني¹

أولاً مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني : يستحق الرسم على النشاط المهني بصدده: الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلاً مهنيًا دائمًا ويمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية، ما عدا مداخيل المسيرين الحائزين على الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة ؛ رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات. العمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على هامش الربح التي ينجزها بائعوا السلع المنقولة وما شابهها المذكورة في المادة 83 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

ثانياً تحديد أساس فرض الضريبة : يؤسس فرض الرسم على النشاط المهني على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة.

معدل فرض الضريبة : يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي:

- 1 % بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج.
 - 2 % فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري.
 - 3 % بالنسبة للنشاطات الخاصة بالنقل عن طريق الأنابيب للمحروقات.
 - 2 % بالنسبة للنشاطات الأخرى.
- يقوم المكلفون الخاضعون للنظام الحقيقي بدفع "الرسم على النشاط المهني" خلال الـ 20 يوماً التي تلي الشهر الذي تحقق فيه رقم الأعمال، وذلك عن طريق

¹ الموقع الرسمي لوزارة المالية، مرجع سبق ذكره.

G50 A أو G50 وثيقة. او يقوم المكلفون الخاضعون للنظام "المبسط" وكذا لنظام "التصريح المراقب" بدفع "الرسم على النشاط المهني" خلال الـ 20 يوما الأولى من الشهر الموالي للثلاثي المعني.

المطلب الثاني: الضرائب والرسوم غير المباشرة

كما ذكرنا سابقا فانه لا يوجد معيار منضبط ودقيق وجامع للتمييز بين هذين النوعين من الضرائب، وقد اقترح علماء المالية في هذا الصدد عدة معايير للتفرقة بين نوعي الضرائب محل البحث وفقا للخصائص والسمات المشتركة بين أنواع الضرائب المباشرة من جهة وأنواع الضرائب غير المباشرة من جهة أخرى، وتتمثل في ثلاث معايير رئيسية:

- **المعيار القانوني:** إذا كانت الضريبة تفرض دون أي علاقة مباشرة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بل يتم فرضها وتحصيلها بمناسبة واقعة أو تصرف اقتصادي معين مثل الضرائب الجمركية، دون ما اعتبار للشخص المكلف بالضريبة لعدم معرفة الإدارة الجبائية له، فالضريبة هنا غير مباشر¹

- **المعيار الاقتصادي:** تعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كان المكلف القانوني يمكنه أن ينقل عبئها إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية ويسمى هذا الأخير بالمكلف الفعلي، ويستند هذا المعيار إلى إمكانية نقل العبء الضريبي من عدمه من شخص المكلف القانوني إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية².

- **معيار الثبات والاستقرار:** إذا كانت مادة الضريبة ظرفية ومتقطعة، فإن الضريبة تكون غير مباشرة كاستيراد أو استهلاك بعض السلع أي على التداول والإنفاق³ ومن أمثلتها نذكر:

❖ الرسم على القيمة المضافة: يعرف على أنه⁴

أولاً: تعريف الرسم على القيمة المضافة: الرسم على القيمة المضافة ضريبة موحدة ومجزأة الدفع، يقع مبلغ الدفع على القيمة المضافة للسلع والخدمات أثناء إنتاجها أو تداولها بالطريقة تضمن المساواة والعدالة في تحصيلها ويتحملها المستهلك النهائي، بينما تلعب المؤسسات دور الوسيط بين المستهلك وإدارة الضرائب، فهي بذلك تملك صفة المكلف القانوني.

1 محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 63

2 سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص 142

3 محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 211

4 بن يحيى ناجي، محاضرات قانون الضرائب غير المباشرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص إدارة الميزانية، جامعة زيان عاشور، الخلفة، السنة الجامعية 2019-2020

ثانياً مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة: يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي أو الحر وعليه يستثنى تطبيقها من مجال العمليات ذات الطابع الفلاحي أو الخدمات العامة غير التجارية وحدد المشرع الأنشطة الخاضعة للرسم إجبارياً أو اختياريًا والمعفاة.

ثالثاً المعدلات: معدل مخفض: 9% معدل عادي: 19%

يتم التسديد شهرياً في: 20 من الشهر الموالي لدى قباضة الضرائب وذلك ضمن وثيقة G50 والتي تظهر رقم العمال الخاضع والمعفي للشهر المعني

❖ الرسم الداخلي على الاستهلاك وعلى المنتجات البترولية¹

أولاً - الرسم الداخلي على الاستهلاك

مفهوم لرسم الداخلي على الاستهلاك: أنشئ الرسم الداخلي على الاستهلاك بموجب قانون المالية لسنة 1991، ويشمل مجال تطبيقه أساساً على بعض السلع والمنتجات مالي يطبق الرسم على الجعة، السيجار، التبغ، للنشق وللصمغ، السجائر، تبغ التدخين، الكبريت، الأقمعة المضرة بالصحة، وعليه فإن لفرض هذا الرسم هدف اجتماعي أكثر منه

ثانياً - الرسم على المنتجات البترولية: أنشئ هذا الرسم بموجب المادة 82 من قانون المالية لسنة 1996، بحيث يؤسس لصالح ميزانية الدولة رسم على المنتجات البترولية والمماثلة لها، مستوردة أو حصل عليها من الجزائر، لا سيما في مصنع تحت المراقبة الجمركية يطبق هذا الرسم أساساً على البترين العادية الممتازة الحالي من الرصاص، غاز أويل، وغاز البترول المميع (الوقود)

❖ رسم الضمان والتعبير² تخضع المعادن الذهب والفضة والبلاطين إلى رمي الضمان والتعبير كما يحسم مبلغ

الرسم على القيمة المضافة المدفوعة عند شراء أو اقتناء الذهب والفضة من مبلغ رسم الضمان كما حددت المواد من الباب السادس رسم الضمان والتعبير م 340 إلى 403 م كل ما يتعلق بأحكامهم.

المطلب الثالث: تطور تحصيل الإيرادات الجبائية: إن تحليلنا لهيكل الإيرادات الضريبية ومعرفة تركيبته سيجعلنا نتعرف على مكونات الإيرادات الضريبية والتي تعطي لنا صورة على مدى توفر العدالة الضريبية في النظام الضريبي الجزائري من خلال نصيب كل صنف من الضرائب في الحصيلة الضريبية ما يمكن ملاحظته من خلال بيانات الجدول أدناه

¹ بن يحيى ناجي، مرجع سبق ذكره

² بن يحيى ناجي، مرجع سبق ذكره

أن نسبة مساهمة كل من الضرائب غير المباشرة والضرائب المباشرة من إجمالي الإيرادات الضريبية متعادلة وذلك اذا أضفنا حاصل التسجيل والطابع لمجموع الضرائب غير المباشرة على اعتبار ان رسوم التسجيل والطابع تفرض على المعاملات المالية وبطريقة غير مباشرة اما اذا أضفنا حاصل الرسوم الجمركية الذي بلغ في سنة 2014 على سبيل المثال 369.2 مليار دج فان النسبة تصل الى 70% وهذا مؤشر سلبي وبالتالي لم يكن هناك تطور ملحوظ في نسبة الضرائب المباشرة من إجمالي الإيرادات الضريبية اذا كانت نسبتها 50% وهذا يعكس لنا ضعف النظام الضريبي الجزائري في توليد الإيرادات الحقيقية

جدول يبين تطور هيكل الإيرادات الضريبية خلال الفترة 2012 - 2016 (الوحدة: مليار دج)

السنوات البيان	2012	2013	2014	2015	2016
الإيرادات الضريبية	1573.6	1623.5	1718.9	1949.7	2103.2
ضريبة الدخل الإجمالي	54.0	62.4	70.5	88.6	78.6
ضريبة الأجر والمرتبات	552.5	494.3	531.9	596.4	635.1
ضرائب أخرى على الدخل	7.5	8.1	9.0	14.3	15.0
ضريبة أرباح الشركات	248.2	258.1	269.6	335.0	380.2
مجموع الضرائب المباشرة	8622	8231	8812	10344	11091
نسبة الضرائب المباشرة الى الإيرادات الضريبية %	54.79	50.69	51.26	56.88	52.73
الرسوم على القيمة المضافة	5928	6764	7060	7567	7635
منها رقم على الواردات	3778	4424	4428	4865	4850
رسوم أخرى غير مباشرة	623	614	608	737	1347

957	847	707	625	560	رسوم التسجيل والطابع
9940	9152	8377	8003	7113	مجموع ضرائب غ. مباشرة

المصدر : المديرية العامة للسياسات والتخطيط وزارة المالية

SITUATION GLOBALE DES RECOUVREMENTS FISCAUX

Fiscalité Ordinaire (DGI - DOUANES - DOMAINES) + Fiscalité pétrolière

Au 31 Décembre 2020

Rubriques	RECOUV. AU 31/12/2020	RECOUV. AU 31/12/2019	EVOL (%)	OBJECTIFS LFC 2020	REAL (%)
A- PRODUITS FISCAUX	2 865 371	3 039 934	-5,7%	2 977 900	96,2%
IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG)	873 752	872 068	0%	886 600	99%
IRG / Salaires	784 033	773 450	1%	761 200	103%
IRG / Autres catégories :	89 718	98 617	-9%	125 400	72%
IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU)	23 475	33 409	-30%	34 600	68%
IMPOTS SUR LES BENEFICES DES SOCIETES (IBS)	324 484	384 419	-16%	403 900	80%
TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP)	197 861	221 355	-11%	210 000	94%
TAXE FONCIERE (TF)/TEOM	2 054	1 922	7%	2 000	103%
DROITS D'ENREGISTREMENT ET TIMBRE	80 531	93 203	-14%	86 100	94%
* Droits d'enregistrement (DE)	35 563	36 123	-2%		
* Droits de Timbre (DT)	44 968	57 080	-21%		

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)	968 861	1 059 178	-9%	958 900	101%
* TVA intérieure	422 843	445 253	-5%	448 500	94%
* TVA importation	546 018	613 925	-11%	510 400	107%
* TVA produits pétroliers					
TAXE INTERIEURE DE CONSOMMATION (TIC)	95 579	89 782	6%	103 900	92%
TAXE SUR LES PRODUITS PETROLIERS (TPP)	161 039	164 379	-2%	212 500	76%
AUTRES PRODUITS SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES (*)	24 412	22 398	9%	28 300	
IMPOTS INDIRECTS	39 329	25 829	52%	28 500	
PRODUITS DIVERS DU BUDGET	34 604	20 981	65%	19 900	174%
TAXE D'APPRENTISSAGE ET FORMATION PROFESSIONNELLE	8 497	12 055	-30%		
AUTRES PRODUITS BENEFICIANT AUX COLLECTIVITES LOCALES ET COMPTES SPECIAUX (**)	23 867	36 862	-35%	2 700	
TAXE D'EFFICACITÉ ÉNERGÉTIQUE (TEE)	7 027	2 095	235%		

B- PRODUITS DES DOUANES	345 663	358 099	-3,5%	336 110	102,8%
* produits des douanes	340 878	355 406	-4%	326 110	105%
* produits divers du Budgets	4 785	2 693	78%	10 000	48%

C- PRODUITS DES DOMAINES	41 628	49 164	-15,3%	35 047	118,8%
* Recettes Domaniales	41 628	49 164	-15%	35 047	119%
* Recettes Exceptionnelles					

FISCALITE ORDINAIRE (A) + (B) + (C)	3 252 662	3 447 197	-5,6%	3 349 057	97,1%
--	------------------	------------------	--------------	------------------	--------------

FISCALITE PETROLIERE	1 959 758	2 559 740	-23,4%	1 394 710	140,5%
-----------------------------	------------------	------------------	---------------	------------------	---------------

TOTAL GENERAL	5 212 420	6 006 937	-13,2%	4 743 767	109,9%
----------------------	------------------	------------------	---------------	------------------	---------------

(*) Taxe sur chargements prépayés, jeux, gains,

(**) produits hors TAP, TVA, TF, TEOM, TAPT et IFU

En Millions de DA

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أعلاه تذبذب حصيلة الضرائب المباشرة خلال فترة الدراسة حيث ارتفعت بين سنتي 2012 و 2015 وبعدها عاودت الانخفاض، لترتفع من جديد إذ شهدت السنة 2015 اعلى مساهمة لها بنسبة 56.88%، وهذا الارتفاع الذي عرفته الضرائب المباشرة في سنة 2012 كان نتيجة ارتفاع حصيلة ضريبة الدخل على الأجور التي زادت بنسبة 44.39% في سنة 2012 لوحدها، وفي نفس السنة ساهمت بنسبة 64.07% من إجمالي الضرائب المباشرة. والسبب في ذلك الزيادة المعتبرة التي عرفتها أجور موظفي القطاع العمومي، وكذا ارتفاع عدد الموظفين، ومن جهة اخرى استحالة التهرب منها على اعتبار أنها تحصل من المنبع. وهنا يطرح مشكل العدالة الضريبية بين المكلفين بالضريبة، إذ نجد أحيانا موظف بسيط يدفع لخزينة الدولة أكثر مما يدفعه تاجر كبير. أما في السنتين الأخيرتين فالتحسن يعزى إلى الضريبة على الدخل الاجمالي الى تحسنت بفعل الإخضاع من جديد للمعاملات العقارية. وفي المقابل تبقى ضريبة الدخل والتي تفرض على الأنشطة التجارية والصناعية مساهمتها في حصيلة الإيرادات الضريبية ضعيفة جدا قدرت في سنة 2016 ب 7.08% وهذا بسبب

- تأسيس الضريبة الجرافية الوحيدة التي وحدت الضرائب والرسوم المفروضة على النظام الجزائري
 - تأسيس النظام المبسط بحيث يتم احتساب ضريبة الدخل على اساس 20% بدلا من جدول الشرائح
 - تراجع الأنشطة التجارية والصناعية نشط قانونا وفي المقابر ازدياد الأنشطة الى تنشيط بعيدا عن أعين الجباية
- بالنسبة لحصيلة ضريبة أرباح الشركات ما يمكن ملاحظته كذلك أن نسبة مساهمتها في حصيلة الإيرادات الضريبية كانت بنسبة 34.28% في سنة 2016 بعدما كانت 30.59% في سنة 2014، والواقع أن هذه المساهمة لا تتماشى مع النظام الضريبي المنشود بالرغم من التخفيض التدريجي المعدل الضريبة على أرباح الشركات من 38% سنة 1992 إلى 19% سنة 2009 لقطاعات الإنتاج والأشغال والسياحة و 25% باقي القطاعات، وبعد هذا المعدل من أن معدلات مقارنة مع دول الجوار المغرب وتونس إلا أن هذا التباين يعود لعدة أسباب موضوعية لعل أهمها:

- تزايد حجم الإعفاءات الضريبية المرتبطة بالضريبة على ارباح الشركات
- محاولة الشركات التهرب العربي باستعمال الغرب الموجودة في التشريع وضعف الأدوات الرقابية
- تراجع الاستثمارات المباشرة سواء المحلية أو الأجنبية بشكل ملحوظ اذ كانت نسبة النمو في القطاع الصناعي % 3.9 في سنة 2014، بينما قطاع المحروقات سجل تراجع ب 3.4% ليسجل في سنة 2014 نمو بمعدل 4%

أما حصيلة الرسم على القيمة المضافة فقد كانت في ارتفاع مستمر من سنة إلى أخرى، ففي سنة 2016 زادت بنسبة 68.20% عما كانت عليه في سنة 2010، ومن جهة أخرى كان مساهمتها في الإيرادات الضريبية معتبرة قدرت سنة 2016 بـ 36.30% وهذا مقارنة بباقي الضرائب والرسوم وهذا نتيجة ارتفاع المسجل في حجم الاستهلاك خلال السنوات الماضية بفعل الإنفاق الحكومي أو الخاص أدى إلى زيادة حصيلة الرسم على القيمة المضافة على العمليات الداخلية، وكذا الارتفاع الكبير الذي سجل في الواردات وبالتالي ارتفاع إيرادات الرسم على القيمة المضافة على الواردات، إذ شكلت في سنة 2012 نسبة 63.52% من مجموع الرسم على القيمة المضافة المحصل، إضافة على أنها ضريبة غير مباشرة مستثناة من الإعفاءات الضريبية الممنوحة للمستثمرين. أما فيما يخص حاصل ضرائب التسجيل والطابع فكانت مساهمتها ضئيلة نسبياً، رغم الارتفاع المسجل من سنة لأخرى، وهذا يرجع إلى اتساع حجم السوق الموازية التي تعترف بالضريبة¹

خلاصة الفصل:

يعتبر النظام الضريبي الجزائري نظاماً تصريحي و تميز منه فرعان هما نظام الربح الحقيقي ونظام الربح الجزافي اما تقسيم الضرائب فنميز منه نوعان هما الضرائب والرسوم المباشرة (IRG, IBS, TAP, IFU...) وكذلك الضرائب والرسوم غير المباشرة (tva...) وتعتبر الضريبة مصدر هام من مصادر تمويل خزينة الدولة، فيجب تحصيلها وعدم ترك المجال للمكلفين بالضريبة لاتباع وسلك كل أساليب التهرب والاحتيايل واستغلال الثغرات الجبائية القانونية، لهذا يجب معرفة مشاكل التحصيل الضريبي وضبط قواعد واساليب واضحة تسير عليها عملية التسيير وذلك لكبح الممارسات التي تؤثر مباشرة على التحصيل الضريبي مما يؤدي إلى إضرار بالمصلحة العامة للبلد وذلك باستتراف الخزينة العمومية، وذلك لأن عملية التحصيل أهم مرحلة تقوم فيها الدولة بجمع حصيلتها، وهذه العملية تستوجب احترام القواعد كما يجب احترام الأوقات المناسبة للقيام بهذه العملية، ونضيف أيضاً أن التحصيل الضريبي يعتبر المرحلة النهائية للإدارة الجبائية في تحويل الدين الجبائي الخاص بالمكلفين بالضريبة إلى سيولة لحساب الخزينة العمومية، حيث تقوم الإدارة الضريبية بتحديد أسس الضريبة كما تقوم بتحديد المبلغ الذي يلتزم المكلف بالضريبة بدفعه ضمن

¹ فاتح احمية، عمر بولحية، تعبئة الإيرادات الضريبية كخيار استراتيجي لتمويل التنمية، جامعة جيجل، الجزائر، ص 10 ص 11.

آجال الاستحقاق المقررة، ويتضمن التشريع الجبائي جملة الاجراءات والقواعد المنظمة لعملية التحصيل الضريبي ومخالفتها تؤدي إلى ظهور منازعات ومشاكل وتختار الادارة الضريبية لكل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة التي تحقق الاقتصاد في نفقات التحصيل، والملائمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة دون تعقيد في الإجراءات الادارية وقد تشوب اجراءات التحصيل عيوب خاصة إجراءات التحصيل الجبري مما يؤدي إلى اعتراض المكلفين بالضريبة عليها.

الفصل التطبيقي

دراسة حالة بمركز الضرائب برج بوخريز

تمهيد:

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث، والذي تناولنا فيه التطرق الى مختلف الجوانب المتعلقة بالتحصيل الضريبي، التحقيق المصوب، التهرب الضريبي والعلاقة بين كل هذه المحاور وكنموذج للدراسة تم اختيار مصلحة من المصالح الجبائية المتنوعة، حيث وقع الاختيار على مركز الضرائب برج بوعريريج باعتباره الهيئة الجبائية العليا على مستوى الولاية، وليس هذا فحسب، فمركز الضرائب يعد أحد الهياكل الجبائية الرئيسية والمحورية في النظام الجبائي الجزائري حسب الهيكل التنظيمي الساري المفعول حاليا، وهذا لارتباطها واتصالها المباشر بالمكلفين الخاضعين، ومن هنا يلعب دورا مهما في تبسيط وتنفيذ كل التشريعات الجبائية المتخذة على مستوى المستويات العليا للنظام الجبائي. وما مركز الضرائب إلا حلقة من حلقات النظام الجبائي الجزائري تمارس عملا ونشاط ضمن الحدود الإقليمية للولاية، ولأن موضوع البحث هو بيان أثر الرقابة الجبائية (التحقيق المصوب) على التحصيل الضريبي، سنحاول التعريف بطريقة التحقيق المصوب والخطوات النظرية لإجرائها على مستوى هذا المركز وكيفية مساهمتها في مراقبة التصريجات المكتتبة من طرف المكلفين المعنيين بهذه الرقابة من خلال معالجة حالة لمكلف ما.

المبحث 1/ ول: تقديم مركز ضرائب برج بوعريريج

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب : يعتبر مركز الضرائب من الهياكل المستحدثة للإدارة الجبائية، حيث يتكفل بمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين لمجال اختصاصه والممثلين في:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي والغير التابعة لمجال اختصاص مديرية كبريات الشركات؛
 - المكلفين أصحاب المهن الحرة؛
 - الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
 - المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.¹
- وتقسّم مراكز الضرائب إلى ثلاث أصناف، وذلك تبعا لعدد الملفات المسيرة من قبل المركز وهي كالاتي:
- الصنف 01: عدد الملفات أكبر من 8.000 ملف؛
 - الصنف 02: عدد الملفات أكبر من 4.000 ملف وأقل من 8.000 ملف؛
 - الصنف 03: عدد الملفات أقل من 4000 ملف.

أما فيما يخص مركز الضرائب برج بوعريريج فقد تمّ افتتاحه بتاريخ 2012/12/02،

المطلب الثاني: مهام مركز الضرائب

تنحصر مهام مركز الضرائب في المجالات التالية:²

- مجال تسيير لوعاء الضريبي:

- مسك وتسيير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛

¹ موقع المديرية العامة للضرائب . www.nfdgi.gov.dz ، مركز الضرائب، بتاريخ 2015/04/16

² لجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/18، مرجع سبق ذكره، ص 11

- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛

- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التحصيل مع معاينتها والمصادقة عليها.

- مجال تحصيل:

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

- مجال الرقابة :

- البحث عن المعلومات الجبائية وتجميعها واستغلالها، كما أنها تقوم بممارسة الرقابة على التصريحات؛
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات لدى المكلفين وتقييم نتائجها.

- مجال المنازعات:

- دراسة شكاوى المكلفين ومعالجتها؛
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تسديد قروض الرسوم.

- مجال الاستقبال والإعلام:

- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين؛
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المتعلقة بالوعاء خاصة تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي؛
- تنظيم المواعيد وتسييرها؛
- تنشر المعلومات والمستجدات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص مركز الضرائب.

المطلب الثالث: المصالح المكونة لمركز الضرائب برج بوعريرج

يتضمن مركز الضرائب ضمن هيكله التنظيمي (03) مصالح رئيسية ومصالحين تسمى بمصالح الرئيس وقباضة.

- المصالح الرئيسية:

- المصلحة الرئيسية للتسيير :

وهي مكلفة بالقيام بالوظائف التالية:¹

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية، ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات؛
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات، وتقديمها لرئيس المركز للمصادقة عليها بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة لبرنامج الرقابة اعتمادا على المستندات أو المراجعة المحاسبية؛
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الإشغال مع المصالح الأخرى والحرص على انسجامها.

تنظم هذه المصلحة الرئيسية ضمن (05) مصالح فرعية وهي:

- المصلحة المكلفة بحماية القطاع الصناعي؛
- المصلحة المكلفة بحماية قطاع البناء والأشغال العمومية؛
- المصلحة المكلفة بحماية القطاع التجاري؛
- المصلحة المكلفة بحماية قطاع الخدمات؛
- المصلحة المكلفة بحماية المهن الحرة.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 89 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، مرجع سبق ذكره، ص 20.

- المصلحة الرئيسية للرقابة : البحث :

تقوم بالأدوار التالية:¹

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها؛
 - اقتراح عملية الرقابة وإنجازها مع إعداد جداول إحصائية وحوصل تقييمية دورية.
- و تنظم هذه المصلحة في (04) مصالح فرعية وهي:²

- مصلحة البطاقات والمقارنات:

هذه المصلحة مكلفة بالقيام بالمهام التالية:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة، وكذا مراقبتها وتحصيلها؛
- مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها؛
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

- مصلحة البحث عن المادة الضريبية:

تنحصر مهام هذه المصلحة في:

- إعداد برامج دورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تفعيل حق الاطلاع؛
- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة في برنامج الرقابة انطلاقا من المعلومات المجمعة.

- مصلحة التدخلات :

تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وهي مكلفة بالأدوار التالية:

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تفعيل حق التحقيق وحق الزيارة والرقابة؛
- إنجاز المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة والعمل على مراقبتها وتحصيلها؛
- اقتراح ملفات المكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم.

¹ نفس المرجع السابق، المادة 90، ص 20.

² نفس المرجع السابق، الموا 11 92 93 94، ص 21

- مصلحة الرقابة:

- تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وتنحصر مهامها في:
- إنجاز برامج الرقابة على أساس المستندات والرقابة في عين المكان؛
- إعداد إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج الرقابة وتقييم مردودها.

- المصلحة الرئيسية للمنازعات :

مكلفة بالأدوار التالية:¹

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الجهات القضائية.
- تنظم المصلحة الرئيسية للمنازعات في (03) مصالح فرعية وهي:²

- مصلحة الاحتجاجات:

تكلف مصلحة الاحتجاجات بالقيام بالمهام التالية:

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

2 مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية:

تكلف هذه المصلحة لاسيما بالمهام التالية:

¹ نفس المرجع السابق، المادة 95، ص 20.

² نفس المرجع السابق، الموا 16 و 17 و 98، ص 21

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة و لاختصاص لجان الطعن الإعفائي؛
- متابعة قضايا الطعون بالاتصال مع المصلحة المعنية على مستوى المديرية الولائية للضرائب فيما يخص الطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

3 مصلحة التبليغ والأمر بالدف:

ويكمن دور هذه المصلحة في:

- تبليغ مختلف 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.

- مصالح الرئيس:

تندرج ضمن مصالح الرئيس لمركز الضرائب مصلحتين:

- مصلحة الاستقبال والإعلام؛
- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.

- مصلحة الاستقبال والإعلام:

تسند إليها مهمة¹:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- نشر المعلومات حول حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص مركز الضرائب.

- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل:

تكلف بما يأتي: ²

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافق لها؛

¹ - نفس المرجع السابق، الماد 100، ص 22.

² نفس المرجع السابق، الماد 101، ص 22.

- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى؛
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

- القباضة :

تكلف لاسيما بما يأتي: ¹

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة، ومتابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة، وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

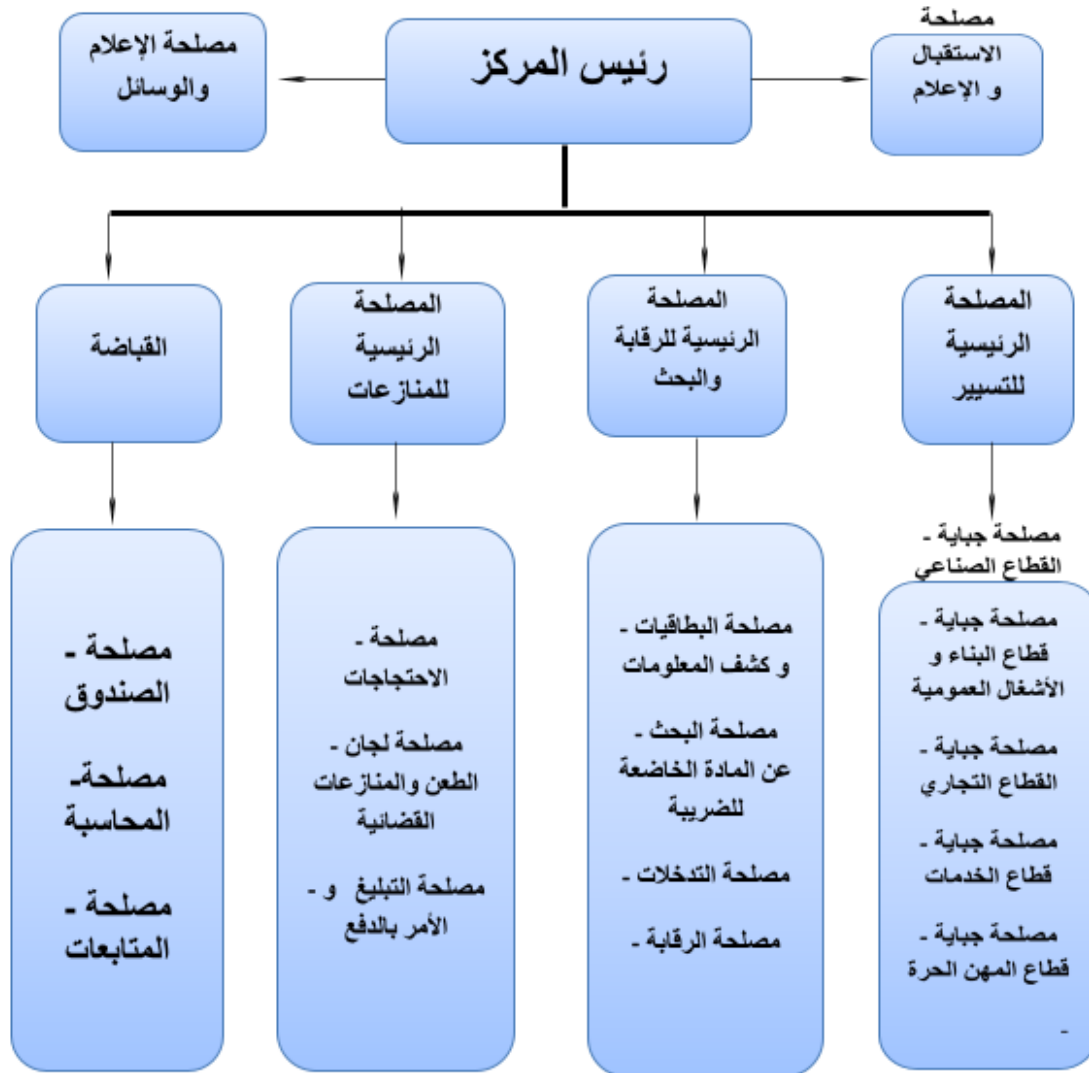
وتتضمن القباضة (03) مصالح :

- مصلحة الصندوق؛
- مصلحة المحاسبة؛
- مصلحة المتابعات.

وحسب التقسيم السابق فإن الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب يكون كالآتي:

¹ - نفس المرجع السابق، الماد 9، ص 21-22.

الشكل رقم 11 : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: بالاعتماد على المرجح: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالي ، المديرية العامة للضرائب ،

القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 11/02/2009 ، نفس المرجع السابق : ص 11 إلى 13

المبحث الثالث: دراسة حالة وفق طريقة التحقيق المصوب

المطلب الاول: الخطوات النظرية لعملية التحقيق المصوب

أ. مرحلة الاتصال بالمكلف المعني بالتحقيق إعلامه:

بعد ضبط القائمة النهائية وإعداد البرنامج النهائي لعملية للتحقيق المصوب، يتم إعلام المكلف محل التحقيق عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مع إشعار بالاستلام، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته (10) أيام اعتباراً من تاريخ استلام الإشعار. أما فيما يخص مضمون هذا الإشعار فهو محدد عن طريق التشريع، ويحتوي هذا التصريح على البيانات التالية:

- معلومات خاصة بالمكلف (لقب واسم المكلف، المقر الاجتماعي، رقم التعريف الجبائي)؛
- تاريخ إرسال الإشعار؛
- تاريخ وساعة أول تدخل؛
- السنوات محل التحقيق؛
- الحقوق والضرائب والإتاوات المعنية بعملية التحقيق؛
- الوثائق الواجب الاطلاع عليها؛
- الإشارة بشكل صريح إلى حق المكلف محل التحقيق في الاستعانة بمستشار من اختياره؛
- ألقاب واسماء ورتب المحققين .

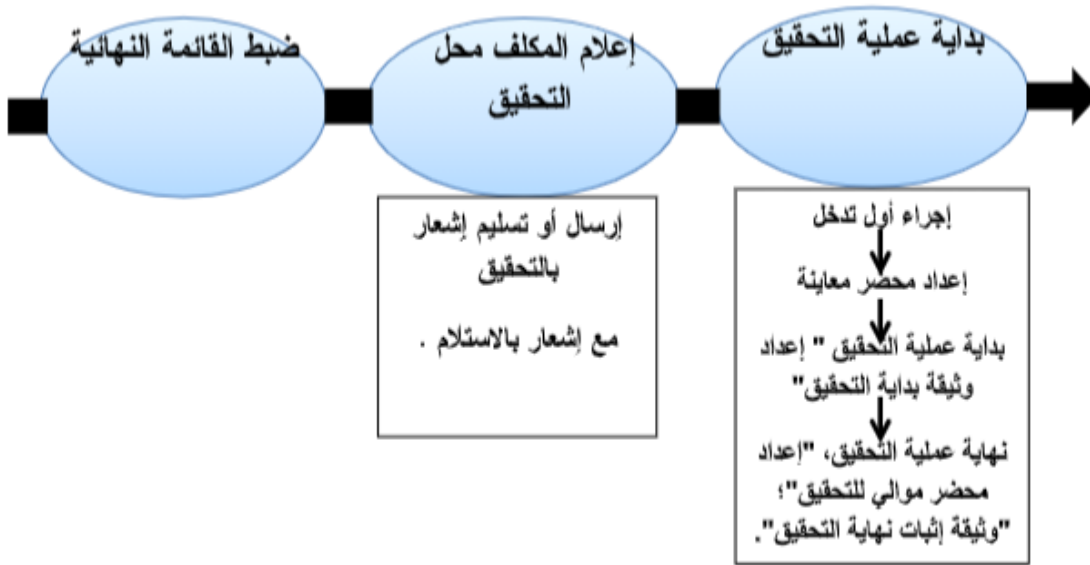
كما تحتوي الصفحة (02) من هذا الإشعار على نص الفقرتين (1)، (3) و(4) من المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية وتعلق هذه النصوص بما يلي:

- مدة التحضير والمحددة ب(10) ايام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار؛
- لا يمكن تحت طائلة البطلان، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من (2) أشهر.

كما يجب أن يرفق الإشعار بالتحقيق " بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة "، وهو عبارة عن كتيب يبين للمكلفين الخاضعين للرقابة بإيجاز مجموعة القواعد الضريبية العامة والمطبقة أثناء التحقيقات المحاسبية، كما يبين لهم مجموعة الحقوق والضمانات الممنوحة لهم وكذا الواجبات الملزومون بأدائها.

وبعد إرسال الإشعار بالتحقيق المصوب للمحاسبة يقوم الأعوان المحققون بالقيام بعدة إجراءات تحضيرية والتي من شأنها أن تساعدهم في عملية التحقيق وتمكنهم من التعرف أكثر على المكلف محل التحقيق من خلال دراسة ملفه الجبائي وتفعيل حق الاطلاع لجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات . إن الإدارة الجبائية تقوم باعتماد الإشعار بالاستلام كضمان ودليل وصول الإشعار بالتحقيق إلى المكلف المعني بالتحقيق وتسليمه إياه مرفقا بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، ويحتوي هذا الإشعار على تاريخ الرد على الاستلام وكذا البيانات الخاصة بالمكلف محل التحقيق.

الشكل رقم 2) : مراحل عملية التحقيق المصوب



بداية التحقيق المصوب : تأتي مرحلة بداية التحقيق كمرحلة موالية لمرحلة الإعلام والاتصال، وتبدأ هذه المرحلة مع استنفاد أجل التحضير الممنوح للمكلف، حيث تشهد هذه المرحلة أول تدخل للمحققين في عين المكان برفقة رئيس الفرقة، وذلك من خلال زيارة مقر المؤسسة محل التحقيق بهدف معاينة العناصر المادية إضافة إلى حالة الوثائق المحاسبية (معاينة وسائل الإنتاج، معاينة مادية للمخزون، معاينة وجود الوثائق المحاسبية ...) وكنتيجة لهذا الإجراء يتم إعداد " محضر معاينة " من طرف المحققين، ويتضمن هذا المحضر رقم التعريف الجبائي للمكلف واسمه ولقبه، إضافة إلى أسماء وألقاب ورتب المحققين مع ذكر يوم وسنة المعاينة، وعند نهاية المعاينة يتم قفل المحضر مع دعوة المكلف أو ممثله من أجل الاطلاع على المحضر وإمضاءه، وتسلم نسخة من هذا المحضر إلى المكلف أو ممثله بطلب من طرف هذا الأخير، ويقفل هذا المحضر بإمضاء المكلف والمحققين . بعد إقفال محضر المعاينة يتعين على المحققين إعداد وثيقة تسمى " وثيقة إثبات بداية العمل في التحقيق المصوب " وتعتبر هذه الوثيقة كدليل على بداية عملية التحقيق، وتتضمن هذه الوثيقة تاريخ بداية عملية التحقيق، رقم القضية، رقم التعريف

الجبائي، اسم وعنوان الشركة ونوع النشاط الممارس من قبلها، رقم الإشعار وتاريخ إرساله وتاريخ استلامه أو تسليمه، بالإضافة إلى تحديد السنوات محل التحقيق وألقاب وأسماء ورتب وإمضاءات المحققين فضلا عن لقب واسم رئيس المصلحة الرئيسية للرقابة والبحث وإمضائه، تاريخ بداية عملية البحث الأولية.

ومع نهاية عملية التحقيق يقوم الأعوان المحققون بإعداد محضر والذي من خلاله يتم التبليغ عن جميع النقائص التي تمّ الكشف خلال عملية التحقيق مع ذكر الشروحات والتبريرات المتعلقة بهذه النقائص، ويستدعى المكلف محل التحقيق لتأشير هذا المحضر، وفي حالة رفض توقيع هذا الأخير توضع الإشارة مع إمضاء المحققين ويتم إقفال المحضر.

وبعد إصدار محضر موالي لعملية التحقيق، يتم إصدار " وثيقة إثبات نهاية العمل في التحقيق والتي تحتوي على البيانات التالية:

رقم القضية إضافة إلى رقم التعريف الجبائي، إسم ونشاط الشركة، رقم وتاريخ الإشعار بالتحقيق، تاريخ نهاية التحقيق، تاريخ الإشعار بالتسوية الأولية، تاريخ الإشعار بالتسوية النهائية، إضافة إلى البيانات الخاصة بالمحققين ورئيس مصلحة الرقابة والبحث مع إمضاءاتهم.

﴿ **مرحلة التسوية:** كنهاية لعملية التحقيق المصوب للمحاسبة تأتي مرحلة التسوية والتي تكون على مرحلتين، وتتضمن المرحلة الأولى عملية الإخطار الأولي بالتسوية عن طريق إشعار بإعادة التقييم والذي يرسل أو يسلم للمكلف محل التحقيق مع إشعار بالاستلام، ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا ومعللا بالقدر الكافي، ويجب أيضا إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقييم بطريقة تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة. (أنظر الملحق)

وللمكلف بالضريبة أجل (30) يوم لتقديم ملاحظاته أو القبول بالتسوية، ويعتبر عدم الرد في هذا الأجل قبولا ضمنيا من طرف المكلف.

أما المرحلة الثانية فتكون بعد استنفاد أجل (30) حيث يتم إرسال تقرير (الإبلاغ النهائي) إلى المكلف يبلغه بالأسس الضريبية النهائية بعد دراسة ملاحظات المكلف الواردة للمصلحة، وهذه التقارير تحتوي على ألقاب وأسماء المحقق أو المحققين مع توقيعاتهم إضافة إلى إسم ولقب وتوقيع رئيس الفرقة.

المطلب الثاني: دراسة حالة لنشاط مكلف XXX بمركز الضرائب برج بوعريريج

في إطار تنفيذ برنامج الرقابة لسنة 2018، تم إخضاع ملف المكلف XXX (شخص طبيعي) ممارس لنشاط مقاوله الأشغال الكائن مقرها بولاية برج بوعريريج إلى التحقيق المصوب في المحاسبة للسنوات 2014-2015-2016 و2017، الضريبة المعنية بهذا التحقيق: الضريبة على الدخل الإجمالي .

1. الخطوات والإجراءات الأولية لعملية التحقيق المصوب في المحاسبة

أسندت مهمة التحقيق في محاسبة المكلف XXX إلى محقق برتبة مفتش مركزي وتحت إشراف رئيس الفرقة برتبة مفتش قسم.

● إرسال الإشعار بالتحقيق: بتاريخ 2018/08/26 تم إرسال الإشعار بالتحقيق رقم 2018/75 إلى المكلف المعني بالتحقيق برسالة ضمان ووصل استلام، والذي يحوي هذا الأخير - إضافة إلى تاريخ الإرسال - على البيانات والمعلومات التالية:

- تاريخ أول تدخل على مستوى مقر المؤسسة وذلك يوم 2018/09/07 (المدة القانونية المحددة 10 أيام بدءاً من تاريخ الإشعار بالتحقيق لتحضير واستظهار المحاسبة).

- الإشارة إلى التوقيت أو ساعة التدخل والتي حددت في هذه الحالة ب 10 صباحاً.

- تحديد نوع الضريبة والرسم التي يخضع لها المكلف في إطار هذا التحقيق كما أنه تم الإشارة إلى حق المكلف الاستعانة بمستشار من اختياره.

● الإجراءات التحضيرية:

بعد إرسال الإشعار بالتحقيق قام الأعوان المحققون ببعض الإجراءات الأولية والتي من شأنها أن تساعدهم على إكمال مهامهم على أحسن وجه، وتمثل هذه الإجراءات في سحب ودراسة الملف الجبائي للمكلف محل التحقيق المحاسبي وفحص الوثائق ومختلف التصريحات التي يتضمنها هذا الملف، وكنتيجة لهذه الإجراءات يقوم الأعوان المحققون بإعداد استمارات التحقيق.

○ كشف حالة المقارنة للميزانيات: تظهر هذه الوثيقة ملخص لأصول وخصوم ميزانيات السنوات المعنية بالتحقيق، وهذا ما يسمح بإجراء مقارنات لعناصر الميزانية عبر الزمن.

○ كشف المحاسبة: يتم ملاً هذه الاستمارة وفق جدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي والمقدم من قبل المكلف للإدارة الجبائية وذلك لأربع سنوات غير متقدمة، والهدف من هذه الاستمارة هو تقدير تطور رقم الأعمال وكذا مكونات الربح الصافي.

٢. المرحلة الميدانية لعملية التحقيق المحاسبي: بتاريخ 2018/09/07 قام المحقق بمعية رئيس الفرقة بإجراء أول تدخل في عين المكان وذلك بالانتقال إلى مقر المؤسسة من اجل تسليم نسخة ثانية من الإشعار بالتحقيق مع ميثاق المكلفين بالضريبة وتم تحرير "إشعار بالاستلام" موقع من طرف ممثل الشركة والتحقق من الوجود الفعلي لمختلف الوثائق المحاسبية محل التحقيق.

بالإضافة إلى ذلك تم القيام بمعاينات مادية وكتيحية لعملية المعاينة قام المحققون بإعداد "محضر معاينة".

ملاحظة:

العمل في نظرا لطبيعة التحقيق المصوب فان إجراء عملية التحقيق تداخل المصلحة الضريبية. وبتاريخ 09 /10 /2018 تمت البداية الفعلية لعملية التحقيق المصوب في مختلف الوثائق المحاسبية للمكلف مع تحرير " إشعار بداية التحقيق " .

● اختبار جودة المعلومات المحاسبية: بعد التحقيق المصوب في محاسبة المكلف لسنوات 2014، 2015، 2016 و 2017 تم التوصل إلى النتائج التالية:

○ من ناحية الشكل: بعد فحص المصوب في محاسبة المكلف تم التأكد من أن مسك الوثائق المحاسبية مطابق للشروط الشكلية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي والقانون التجاري:

- وجود دفتر اليومية العامة مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة برج بوعرييرج؛
- وجود دفتر الجرد مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة برج بوعرييرج؛
- وجود التصريجات الشهرية وهي مودعة في آجالها القانونية؛
- وجود التصريجات السنوية وهي مودعة في آجالها القانونية؛
- وجود اليوميات المساعدة؛
- وجود الميزانيات الجبائية الخاصة بالسنوات محل التحقيق مودعة في آجالها.

○ من ناحية المضمون: من خلال التحريات والاستعانة بالمعلومات الواردة من الأطراف الخارجية ومن خلال الاطلاع على حسابات المؤسسة لدى البنوك فقد تم تسجيل النقائص التالية:

سنة 2014:

وجود مشتريات غير مصرح بها حسب كشف المعلومات الوارد الخاص بشركة XXX مبلغ المشتريات المصرح بها 24.738.010.00 خارج الرسم . مبلغ المشتريات المعتمدة 28.065.803.00 خارج الرسم الفارق 3.327.793.00 وتطبيق هامش الربح 15% يصبح رقم الأعمال غير مصرح به: $3.327.793.00 * 1.15 = 3.826.962.00$ الفارق المدمج للربح 499.169.00.

سنة 2015:

عدم التصريح بمبلغ 169.00.00 خارج الرسم الخاص بشركة وتطبيق هامش الربح 15% يصبح رقم الأعمال غير مصرح به: $169.00.00 * 1.15 = 194.350.00$ الفارق المدمج لأساس الربح 23.350.00.

سنة 2017:

مصاريف مبالغ فيها لفاتورة قطع الغيار رقم 17 بتاريخ 2017/10/08 بمبلغ خارج الرسم 2.534.643.00 مقارنة بالعتاد المصرح به في المحاسبة الفارق يدمج للربح.

● التسوية الأولية المقترحة: بعد فحص جدول النتائج المكلف والوثائق المحاسبية فحصا معمقا، وبعد الكشف عن بعض النقائص والأخطاء قام المحققون باقتراح التعديلات والتسوية اللازمة والمتمثلة في:

- إعادة تأسيس رقم الأعمال لسنتي 2014 و 2015 باضافة هامش ربح يقدر ب 15% للفارق المستخرج غير مصرح به وإخضاعه للضريبة على الدخل.

- اعادة ادماج مبلغ الإستهلاكات المبالغ فيها لأساس الربح المصرح به.

3 تحديد الأسس الضريبية وفق نتائج عملية التحقيق وتبليغ النتائج: بعد الكشف عن الأخطاء والعيوب التي تحتويها محاسبة المكلف وبعد إجراء التعديلات اللازمة قام المحققين بإعادة تحديد الأسس الضريبية للمكلف وكانت كالآتي:

قبل التطرق إلى مجمل عمليات التسوية والتعديلات المقترحة من طرف المحققين ارتأينا عرض سلم العقوبات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي حسب ما تنص عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي:

جدول العقوبات الخاصة بنقص التصريح

نسبة العقوبة المطبقة	رقم الأعمال المغفل
10% من مبلغ الحقوق المتملص منها	من 0 إلى 50.000 دج
15% من مبلغ الحقوق المتملص منها	من 50.001 إلى 200.000 دج
25% من مبلغ الحقوق المتملص منها	أكبر من 200.000 دج

جدول استخراج النتائج

2017	2016	2015	2014	التعيين
171 198 003,00	197 551 825,00	188 841 980,00	61 091 291,00	رقم الاعمال المستخرج
171 198 003,00	197 551 825,00	188 647 630,00	57 264 329,00	رقم الاعمال المصرح به
0,00	0,00	194 350,00	3 826 962 ,00	الفارق في رقم الاعمال
2 534 643,00	0,00	744 295,00	0,00	تكاليف مدمجة
0,00	0,00	169 000,00	3 327 793,00	استهلاكات ممنوحة
2 534 643,00	0,00	769 645,00	499 169,00	الزيادة الاجمالية
6 019 736,00	5 928 377,00	3 832 206,00	2 551 920,00	الربح الخاضع
8 554 379,00	5 928 377,00	4 601 851,00	3 051 089,00	الربح المستخرج
2 534 643,00	0,00	769 645,00	499 169,00	الفارق الصافي

تحديد الاساس الخاضع
للضريبة على الدخل
الاجمالي

2017	2016	2015	2014	التعيين
8 554 379,0 0	5 928 377,0 0	4 601 851,00	3 051 089,00	الربح المستخرج
6 019 736,0 0	5 928 377,0 0	3 832 206,00	2 551 920,00	الربح الخاضع 906
2 534 643,0 0	0,00	769 645,00	499 169,00	الفارق

جدول ملخص للمستحقات العقوبات:

2017	2016	2015	2014	التعيين
887 125,00	0,00	269 375,00	174 709,00	IRG
221 781,00	0,00	67 343,00	26 206,00	العقوبة
1 108 906,00	0.00	336 718,00	200 915,00	المجموع
<u>1 646 539,00</u>				المجموع الكلي

ملاحظة:

- تم تحرير محضر موالي لعملية التحقيق بتاريخ 2018/11/04 يتضمن حوصلة عن مختلف النقائص التي تم التوصل إليها مع إعلام المكلف محل التحقيق بالنتائج عبر محضر الإخطار بالتسوية الأولى " بتاريخ 2018/11/08.
- استلام رد المكلف بتاريخ 2018/12/10 (في الأجل القانوني 40 يوما) حيث التمس تخفيض العقوبات المترتبة عن التحقيق المصوب .
- في رد المحققون على ملاحظات المكلف تم إعلامه أن مصلحة المنازعات هي المخولة لإلغاء العقوبات وبالتالي تم اعتماد الأسس الواردة في الإشعار بالتسوية الأولى كأسس نهائية لتحديد الضريبة، مع إرسال الإخطار بالتسوية النهائي بتاريخ 2018/12/20 مع إصدار الجدول الفردي في نفس التاريخ.

المطلب الثالث: تطور الحصيلة الجبائية في مركز الضرائب برج بوعرييج

مديرية الضرائب ل لاية برج
بوعرييج
ملخص تطور الوضعية
الجبائية للسنوات 2009 -
2018

EN MILLIERS DE DA

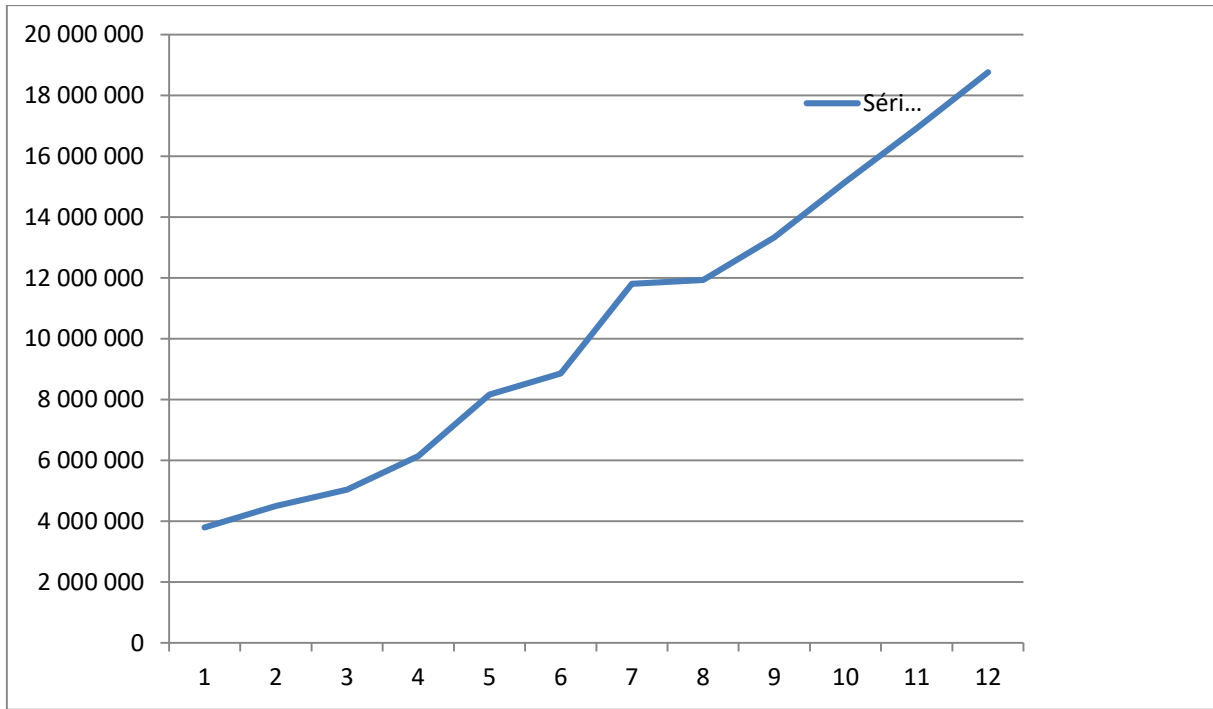
رقم الحساب	فئات الضرائب والرسوم	2018	2017	2016	2015	2014
	<u>أ/ أعباء مباشرة</u>					
201 001	* IRG / Salaires.....	3 570 224	4 235 456	3 877 690	3 588 291	3 299 961
	* IRG / Non Salariés	2 987 746	2 293 872	2 078 022	1 702 826	1 355 025
	* IBS	1 086 273	2 540 443	2 198 173	2 184 643	1 495 159
	ضرائب مباشرة أخرى*		286 549	288 769	257 631	183 498
	مجموع أ	7 644 243	9 356 320	8 442 654	7 733 391	6 333 643
	<u>ب/ التسجيل والطابع</u>					
201 002التسجيل*	625 787	583 191	621 218	632 417	509 369
	*الطابع	676 881	662 590	703 151	557 813	361 871
	dont vignette		130 280	134 874	41 725	38 855
	مجموع ب	1 302 668	1 245 781	1 324 369	1 190 230	871 240
	<u>ج/ ضرائب على الاعمال</u>					
201 003	مدفوعات أخرى TVA *	2 526 672	3 433 693	2 546 649	2 614 580	2 443 854
	البيرة/ TIC *					

					البيع / TIC *	
2 444	1 592	1 508	1 255		حقوق التبذ والكحوليات *	
					(Tpp) منتجات بتولية / Taxes *	
			0		أخرى *	
					منتجات بتولية / TVA *	
<u>2 444</u>	<u>1 592</u>	<u>1 508</u>	<u>1 255</u>		$\frac{s}{TOTAL TIC + TPP+TVA/PP}$	
2 446 298	2 616 172	2 548 157	3 434 948	2 526 672	مجموع ج	
24 616	41 168	728 297	386 998	22 536	د/ اعباء غير مباشرة	201 004
114 382	162 972	261 956	229 211	164 964	ه/ منتجات متنوعة خاصة بالميزانية	201 007
					و/ الجباية البتولية	201 011
9 790 179	11 743 933	13 305 433	14 653 258	11 661 083	مجموع القسم 1 (و)	
					ز/ الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة	500 026
1 641 457	1 800 025	1 752 074	1 752 650	1 594 009	*TAP(net)	
14 164	17 424	34 796	41 516	23 404	*TF	
57	30	4	1		*VF RAR	
2 686	3 793	5 774	11 657	4 974	*TEOM	
36 308	38 069	91 185	110 240		*TH	
430 011	516 140	562 658	722 870	1 254 814	ضرائب م والرسوم المماثلة الاخرى *	
2 124 683	2 375 481	2 446 491	2 638 934	2 877 201	مجموع القسم 2 (ز)	
1 418 984	1 046 530	1 172 589	1 473 736		مجموع القسم 2	
0	0	0	0		ح/ تحصيلات أخرى	
0	0	0	0		الهبات *	
0	0	0	0		فوائض الجباية البتولية *	
13 333 846	15 165 944	16 924 513	18 765 928	14 538 284	المجموع الكلي للتحصيل (د)	

يلاحظ ان التحصيل الجبائي في مركز الضرائب برج بوعريريج قد عرف تطورا في التحصيل من 2014 إلى غاية 2018 حيث كان التحصيل في ارتفاع مستمر خاصة في فترت 2016/2017 ثم انخفاض في 2018 ومن خلال الجدول تم التوصل إلى المنحنى البياني التالي و الذي يمثل تطور الحصيلة الجبائية بمركز الضرائب

برج بوعريريج

الشكل رقم 13): مخطط بياني لتطور الحصيلة الجبائية في مركز الضرائب برج بوعريريج



خاتمة

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية تمكنا من معرفة مختلف الجوانب الجوهرية للموضوع وفهمها، حيث تبين لنا في البداية الدور الأساسي الذي تلعبه الضريبة. لكونها جانب من جوانب الموضوع المهمة لاعتبارها أنجع وسيلة لتحقيق العدالة الاجتماعية بالإضافة إلى أنها مورد هام للحزينة العمومية وإن إلزامية وفرض الضريبة وتعددتها يؤدي ببعض المكلفين إلى انتهاج بعض الأساليب المشروعة وغير المشروعة وهو ما يعرف بظاهرة التهرب الضريبي الذي ينتشر بصورة كبيرة في الجزائر، وتعدد أساليبه فمنها ما هو مختص بالمكلف بالضريبة والظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة به لكن بالرغم من زيادة حصيله الضريبة ومساهمتها في التنمية الاقتصادية يبقى التهرب الضريبي من بين النقائص التي يعرفها النظام الضريبي ولما له من آثار سلبية وخطيرة التي تعود من تنمي وتفشي تلك الظاهرة

لقد حاولت ومازالت الإدارة الجبائية تبذل جهود معتبرة للحد أو التحقيق منها لأنها تمس بالمال العام وبالتالي إلحاق أضرار بالتحصيل الضريبي وبالجزينة العامة، إذا تكتسي أهمية بالغة نظرا لكون النظام الضريبي الجزائري تصريحا ومنه فإنها تشكل الأداة القانونية في يد الإدارة الجبائية التي تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها ولذا أولت لها السلطات المختصة اهتماما كبيرا وعملت على تنظيمها بوضع أجهزة خاصة للقيام كما تم منح مجموعة من الحقوق والصلاحيات لأعوان الرقابة الجبائية تيسيرا لأداء مهامهم الرقابية كحق الإطلاع واستدراك الأخطاء، وبالتالي منح جملة من الضمانات للمكلفين بالضريبة تفاديا لأي تعسف من قبل الإدارة الجبائية كحق الإعلام المسبق بالتحقيق والاستعانة بمستشار من اختياره، تتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال تنقسم إلى الرقابة العامة والرقابة المعمقة، الرقابة العامة تتمثل في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق وتتم على مستوى مفتشية الضرائب، والرقابة المعمقة تشمل التحقيق في الحاسبة والتحقيق المصوب في المحاسبة (الذي كنا بصدد تعريفه والتعمق في دراسته تطبيقيا) والتحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية وتتم على مستوى مديرية الضرائب الولائية 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 يكمن في مدى قدرته على تحقيق أهدافه، إلا أن المشاكل التي يعاني منها حالت دون ذلك، وهذا ما يستدعي ضرورة اتخاذ كل الوسائل والإجراءات الكفيلة بتحسينها.

- نتائج فرضيات البحث:

- قدمنا في المقدمة العامة ثلاث فرضيات نحكم على صحتها من عدمها من خلال ما يلي:
- التحقيق المصوب هو أداة من أدوات الرقابة الجبائية
- يعتبر حجم الايرادات الجبائية في الجزائر ضئيل جدا بالمقارنة بعدد الضرائب ويمكن تحصيلها بطرق عديدة وضعها المشرع الجزائري
- للرقابة الجبائية أدوات وطرق كفيلة بمراقبة، فحص ومقارنة الدفاتر، الوثائق التجارية والمحاسبية للتأكد من مدى صحتها.

- النتائج المتوصل إليها:

النتائج المتوصل إليها من خلال الجانب النظري:

- إن التنسيق التام بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى يلعب دورا فعالا في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها.
- إن الإدارة الجبائية لا تستطيع أن ترفع من مردود ضرائبها أو بالأحرى أن ترفع من قدراتها على التحصيل الضريبي دون أن تواجه مجموعة من العراقيل والصعوبات فالمشكل في التحصيل الضريبي قد يتسبب فيه الطرفان الإدارة الجبائية من جهة والمكلفين بالضريبة من جهة أخرى.
- الضريبة مقبولة لكن كرها، المكلف بالضريبة يدفعها وله توجه حتمي لرفضها أو الغش في دفعها.
- إن الرقابة الجبائية تتميز بنقص الفعالية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، فرغم مساهمتها في زيادة المردودية إلا أنها مازالت بعيدة عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الجبائية المنتهجة والتي محورها الأساسي يكمن في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

نتائج الدراسة التطبيقية:

- تعتبر الرقابة على الوثائق أكبر مردودية نظرا لسهولة تطبيقها
- يسمح نظام الإعلام الآلي بتحسين الرقابة الجبائية وتواصل المعلومات بالدقة والسرعة المناسبة.
- تنظيم الملفات الجبائية وترتيبها (كترتيبها حسب النظام، حسب النشاط، حسب الترتيب الأبجدي...)، يسهل من عمليات البحث على الملفات وإجراءات الرقابة الجبائية.
- يسمح التحقيق المصوب بالتحقيق في ضريبة واحدة محددة على مدار سنوات أو التحقيق في عدة ضرائب لكن في إطار سنة واحدة فقط.

- التوصيات والاقتراحات:

- ضرورة تحديد معايير واضحة وشفافة وموضوعية لانتقاء المكلفين الذين سيتم إخضاعهم للرقابة الجبائية.
 - صياغة قوانين واضحة وغير معقدة من أجل أن يفهمها الجميع باعتبار أن المكلفين ليست لديهم مستويات علمية مرتفعة أو بدون مستوى.
 - التعاون والتنسيق مع الجهات والمصالح الجبائية الأخرى لتوفير الكثير من الجهد والوقت في استغلال المعلومات.
 - العمل على إدخال واستعمال الإعلام الآلي في كل مصالح الإدارة الضريبية.
 - الاهتمام بالعمال وإجراء دورات تكوينية لهم، يؤدي نجاح الرقابة إضافة إلى زيادة رواتبهم مع التحفيزات تؤدي إلى امتناعهم عن السرقة والرشوة وبالتالي الحفاظ على المال العام.
 - يعمل مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج بمجهودات جبارة من خلال مختلف أشكال الرقابة وخاصة التحقيق المصوب لتمكنه من إسترجاع منافع معتبرة وهذا ما استنتجناه خلال دراسة الحالة
- وفي الأخير لا ندعي الكمال لبحثنا ، لا ننفي قصور مجهوداتنا لكن نأمل أن نكون قد وفقنا إلى حد بعيد في الإلمام بجوانب البحث المختلف



قائمة المصادر والمراجع

الكتب:

1. محززي محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، الجزائر، 2003،
2. كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، الجزائر، 2011.
3. صالح بزة، امينة بن خزناجي، جباية المؤسسة، الجزائر، 2020.
4. محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، عمان، 2010.
5. ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة البائية في مكافحة التهرب الجبائي في حالة الجزائر
6. عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، مصر، 2000.
7. عدلي ناشد (سوزي)، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية، الإسكندرية.
8. أبو ناصر محمد والمشاعلة محفوظ والشهوان فارس عطا الله، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، الأردن، 2003.
9. احمد زايد الشامية، أسس المالية العامة، الاردن عمان، الطبعة 2، دار الزهران للنشر والتوزيع، 2005، ص 193
10. فاتح احمية، امير بولحية، تعبئة الإيرادات الضريبية كخيار استراتيجي لتمويل التنمية، الجزائر.
11. سوزي عدلي ناش، الوجيز في المالية العامة، مصر، 2000.

المذكرات الأطروحات:

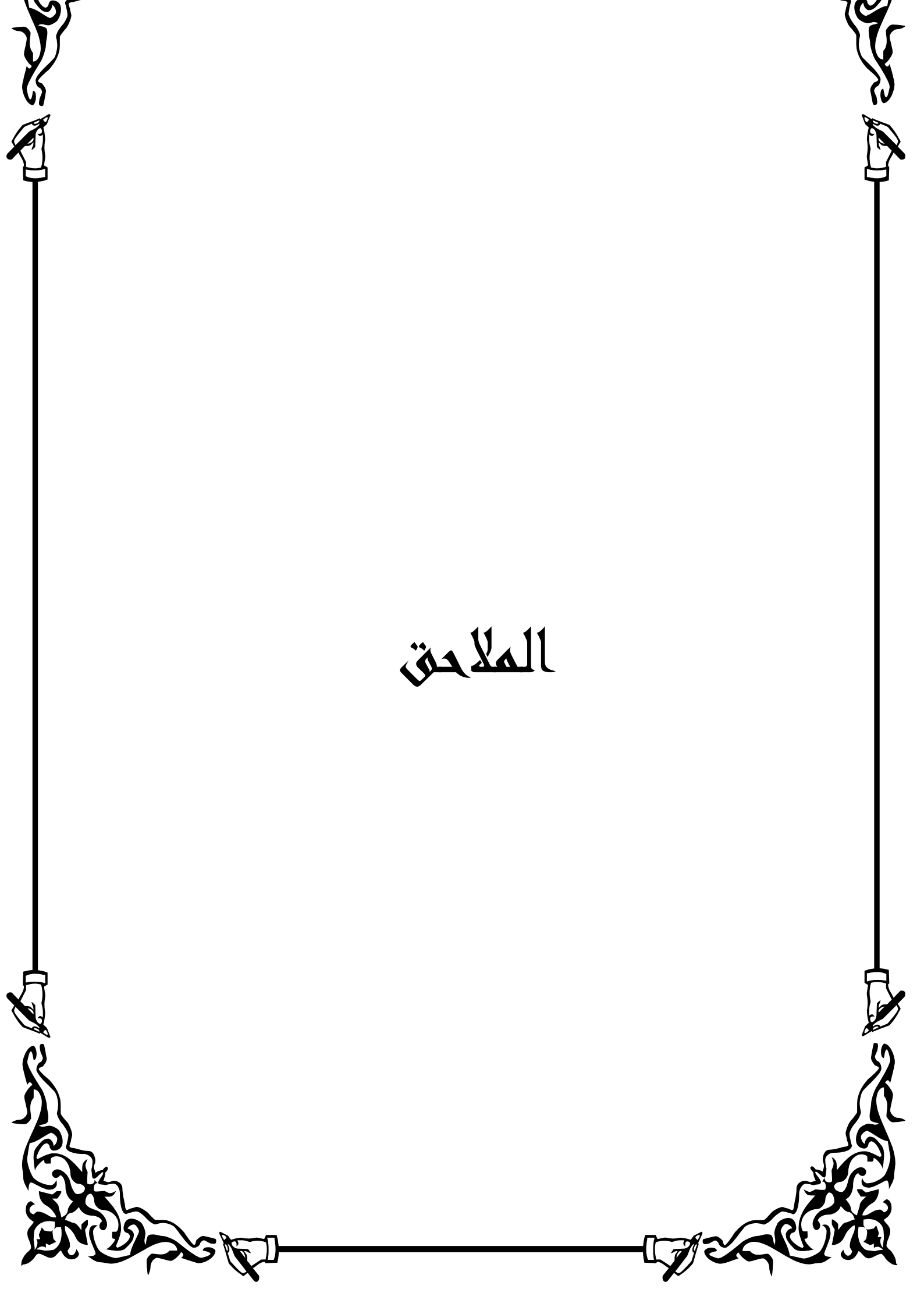
12. ايت بلقاسم لامية، اليات واجراءات الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستري في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاديات المالية والبنوك، جامعة اكلي محند ولحاج، البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2013-2014.
13. لجناف عبد الرزاق، دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائر - دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة، جامعة الجزائر 03.
14. لونيسي علم: مخبر تحديات النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات الاقتصادية، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 2، العدد 08، جوان 2016.
15. قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية " دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي" ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية

- والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011، ص 14، نقلا عن: محمد قاسم القزويني، مهدي حسن زيف، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1998.
16. أمزيان عزيز، أخلاقيات القوانين الضريبية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2012-2013.
17. بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، 1999-2009، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2010-2011.
18. محمود جمام، النظام الضريبي، آثاره على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة الجزائر - أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2010/2009.
19. فلاح محمد، السياسة الجبائية - الأهداف والادوات - دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2005 2006.
20. أوهيبي بن سالمه ياقوت - الغش الضريبي - مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي.
21. رنا أديب مندر، مفهوم الضريبة (تعريفه، أشكالها)، قسم الإدارة الهندسية والإنشاء، كلية الهندسة المدنية، جامعة دمشق، 2005-2006.
22. داودي محمد، الإدارة الجبائية التحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان، 2005-2006.
23. بن أحمد لخض، دراسة مقارنة للضريبة والزكاة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2000-2001.
24. شبيطة هاني محمد حسن، حدود التوازن بين سلطات إدارة الضريبة و ضمانات المكلفين، أطروحة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2008.
25. يحيى لخض، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2005.

المجلات ، المطبوعات ، المحاضرات والقوانين:

26. حميد بوزيدة: جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007،
27. خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 12، العدد 2، 2000.
28. فنديس أحمد، "ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق الضريبي"، مجلة التواصل في الإقتصاد والإدارة والقانون، عدد 35، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 45، قالمة، 2013 .
29. منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، مصر، 1994.
30. مسعود بوياون، محاضرات في قانون الضرائب المباشرة، موجهة لطلبة السنة الاولى ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي ام البواقي، 2020/2019.
31. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثا ، الما 131، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، طبعة 2015.
32. قوانين جبايته، القسم الخامس، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، طبعة 2015.
33. بن يحيى ناجي، محاضرات قانون الضرائب غير المباشرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص إدارة الميزانية، جامعة زيان عاشور، الخلفة، السنة الجامعية 2020/2019
34. الموقع الرسمي لوزارة المالي www.mfdgi.gov.dz بتاريخ 10 افريل 2021.
35. الجريدة الرسمية، ديسمبر 2009، العدد 78، المادة 24.

الملاحق



الملحق رقم 01

Envoyer par messagerie Imprimer le formulaire
Série O n°4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIC ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES وزارة المالية
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS المديرية العامة للضرائب

Référence N° A
Lettre avec A.R. N° Le

Avis de contrôle ponctuel de comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre [] le [] à [] H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur [] et concernant les années [] , [] , [] en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

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

Chef de brigade **Nom, prénom et grade des vérificateurs**

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales : Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou à un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.

Lors de cette vérification, il peut être exigé des contribuables vérifiés les documents comptables et les pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison, inhérentes aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification. Cette vérification ne saurait, en aucun cas, donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable.

Article 20 bis-3 du Code des Procédures Fiscales : La vérification ponctuelle ne peut être entreprise sans que le contribuable ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser en plus des éléments portés sur l'avis de vérification de comptabilité cités précédemment, le caractère ponctuel de la vérification et doit renseigner sur la nature des opérations à vérifier.

Article 20 bis-4 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux (02) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il y a présomption de transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr

Tél n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur

,Tél n°

الملحق رقم 02



ملحق رقم 03

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

برج بوعريريج في :

الموضوع: إشعار بالاستلام

المرجع: المواد 04 و 07 من قانون المالية لسنة 2000.

أنا الممضي أسفله السيد :

النشاط الممارس:

عنوان المحل التجاري:

.....

يشرفني أن أعلمكم بأنني استلمت:

(1)- الإشعار بالتحقيق رقم: / م م ج / 2014 المؤرخ في

(2)- ميثاق المكالمة ف.

إمضاء المعنى

المحقق:

.....

الملحق رقم 04

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية:.....
مركز الضرائب لولاية:.....
رقم التعريف الجبائي
رقم المادة:.....

محضر معاينة

في اليوم..... من عام.....
وعلى الساعة..... نحن الممضين أسفله:

..
الحالفين اليمين والحاملين لبطاقات انتخابنا، تقدمنا عند:.....

الممثل من

طرفه:.....
للتقاء بمعاينة ميدانية.

قد عاينا عابلي:.....

ونعد ضمانا تحفظنا، تمنا بتقبل هذا المحضر في اليوم والشهر المذكورين اعلاه ودعوى السيد.....
لامضائه معنا والذي قبل رفض وصرح بما يلي:.....

وبطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل وصل استلام.

امضاء المعني
امضاء الاعوان

الملحق رقم (05)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES Impôts de la Wilaya de BBA

Centre des impôts de BBA

Fiche de début des travaux de vérification

B.B.ARRERIDJ ... le.....

Numéro de l'Affaire N° article d'imposition.....

Numéro de l'Identifiant Fiscal:

Nom et Prénom ou Raison sociale:

Activité :.....

Adresse: Tél.....

Avis de vérification de comptabilité...N°du.....

Remis ou reçu le

Période à vérifier du au

Nom - Prénom et grades des agents vérificateurs :

M.....

M.....

M.....

Date de début des travaux préparatoires:

Date du contrôle inopiné (1)

Date d'intervention sur place (contrôle au fond).....

Lu et approuve:

LE CHEF DE SERVICE**LES VERIFICATEURS**

الملحق رقم 6 ()

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

برج بوعريريج في:.....

وزارة المالية

مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج

مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

المصلحة الرئيسية للرقابة والبحث

حي المكافحين برج بوعريريج

طلب معلومات ذات طابع جبائي

إلى السيد:

الهاتف.....

.....
.....

رقم /مض 34/م.ر.ب.م/ر.2015

الموضوع: - ممارسة حق بالاطلاع المعترف به للمصالح الجبائية.

الغرض: - المادة 45 من قانون الإجراءات .

- المواد 46 و 46 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

في إطار ممارسة حق الإطلاع المعترف به للمصالح الجبائية عبر المواد المنصوص عليها في قانون

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الرسوم على رقم الأعمال، وقانون التسجيل.

لنا الشرف أن أطلب منكم موافقتنا بالمعلومات التالية :

المبالغ الإجمالية للمشتريات المحققة خلال السنوات

و التي تخص السيد :

.....

المحققين

رئيس الفرقة

الملحق رقم 7 .

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES Impôts de la Wilaya de.....

Centre des impôts

Fiche de Fin des travaux de vérification

..... le.....

Numéro de l’Affaire N° article d’imposition.....

Numéro de l’Identifiant Fiscal:

Nom et Prénom ou Raison sociale

Activité:

Avis de vérification de comptabilité.....N°du.....

Date de fin des travaux sur place:.....

Date de notification des résultats de la vérification.....

Date de notification de la position définitif de l’administration.....

Lu et approuve :

LE CHEF DE SERVICE**LES VERIFICATEURS**

الملحق رقم 8)

Envoyer par messagerie Imprimer le formulaire
Série O n° 21 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES وزارة المالية
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°: Le

Lettre avec
A.R.
N°

**Notification de Redressement suite
Au contrôle ponctuel de comptabilité**

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° du , vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de trente (30) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article 20 bis-5 du code des procédures fiscales).

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

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications conformément aux dispositions de l'article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales.

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

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte feuillet (s), y compris celui-ci.

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

Chef de brigade **Nom, prénom et grade
des vérificateurs**

المحلق رقم 10

SITUATION GLOBALE DES RECOUVREMENTS FISCAUX

Fiscalité Ordinaire (DGI - DOUANES - DOMAINES) + Fiscalité pétrolière

Au 31 Décembre 2020

Rubriques	RECOUV. AU 31/12/2020	RECOUV. AU 31/12/2019	EVOL (%)	OBJECTIFS LFC 2020	REAL (%)
A- PRODUITS FISCAUX	2 865 371	3 039 934	-5,7%	2 977 900	96,2%
IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG)	873 752	872 068	0%	886 600	99%
IRG / Salaires	784 033	773 450	1%	761 200	103%
IRG / Autres catégories :	89 718	98 617	-9%	125 400	72%
IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU)	23 475	33 409	-30%	34 600	68%
IMPOTS SUR LES BENEFICES DES SOCIETES (IBS)	324 484	384 419	-16%	403 900	80%
TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP)	197 861	221 355	-11%	210 000	94%
TAXE FONCIERE (TF)/TEOM	2 054	1 922	7%	2 000	103%
DROITS D'ENREGISTREMENT ET TIMBRE	80 531	93 203	-14%	86 100	94%
* Droits d'enregistrement (DE)	35 563	36 123	-2%		
* Droits de Timbre (DT)	44 968	57 080	-21%		
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)	968 861	1 059 178	-9%	958 900	101%
* TVA intérieure	422 843	445 253	-5%	448 500	94%
* TVA importation	546 018	613 925	-11%	510 400	107%
* TVA produits pétroliers					
TAXE INTERIEURE DE CONSOMMATION (TIC)	95 579	89 782	6%	103 900	92%
TAXE SUR LES PRODUITS PETROLIERS (TPP)	161 039	164 379	-2%	212 500	76%
AUTRES PRODUITS SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES (*)	24 412	22 398	9%	28 300	
IMPOTS INDIRECTS	39 329	25 829	52%	28 500	
PRODUITS DIVERS DU BUDGET	34 604	20 981	65%	19 900	174%
TAXE D'APPRENTISSAGE ET FORMATION PROFESSIONNELLE	8 497	12 055	-30%		
AUTRES PRODUITS BENEFICIANT AUX COLLECTIVITES LOCALES ET COMPTES SPECIAUX (**)	23 867	36 862	-35%	2 700	
TAXE D'EFFICACITÉ ÉNERGÉTIQUE (TEE)	7 027	2 095	235%		

B- PRODUITS DES DOUANES	345 663	358 099	-3,5%	336 110	102,8%
* produits des douanes	340 878	355 406	-4%	326 110	105%
* produits divers du Budgets	4 785	2 693	78%	10 000	48%

C- PRODUITS DES DOMAINES	41 628	49 164	-15,3%	35 047	118,8%
* Recettes Domaniales	41 628	49 164	-15%	35 047	119%
* Recettes Exceptionnelles					

FISCALITE ORDINAIRE (A) + (B) + (C)	3 252 662	3 447 197	-5,6%	3 349 057	97,1%
--	------------------	------------------	--------------	------------------	--------------

FISCALITE PETROLIERE	1 959 758	2 559 740	-23,4%	1 394 710	140,5%
-----------------------------	------------------	------------------	---------------	------------------	---------------

TOTAL GENERAL	5 212 420	6 006 937	-13,2%	4 743 767	109,9%
----------------------	------------------	------------------	---------------	------------------	---------------

(*) Taxe sur chargements prépayés, jeux, gains,

(**) produits hors TAP, TVA, TF, TEOM, TAPT et IFU

En Millions de DA