



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم المالية والمحاسبة  
الشعبة: علوم مالية ومحاسبة  
التخصص: محاسبة وجباية معمقة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي بعنوان:

## دور الإدارة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي (دراسة حالة مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج)

تحت إشراف الدكتور:

- إلياس بن قري

من إعداد الطالبتين:

- سامية شواطرة

- سمية بن جبل

### أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا

/

وليد لعاب

مشرفا

/

إلياس بن قري

مناقشا

/

فؤاد زميت

السنة الجامعية: 2024-2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
1438

## شكر وعرافان

بداية نحمد الله سبحانه وتعالى الذي وفقنا في إنجاز هذا العمل.

ونتقدم بالشكر الجزيل إلى المشرف على هذه المذكرة الدكتور بن قري إلياس الذي لم يبخل بنصائحه وتوجيهاته التي أفادنا بها طيلة فترة إنجاز هذا العمل.

كما نتقدم بجزيل الشكر والتقدير للأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة لتكرمهم بقبول مناقشة هذه المذكرة وتقييمها. كما نتقدم بالشكر لأساتذتنا الكرام ولإطارات في المصالح الجبائية الذين ساعدونا في إنجاز هذا العمل.

وأخيرا نقدم شكرنا إلى كل الأصدقاء والزملاء الذين قدموا لنا أي مساعدة لإنجاز هذا العمل.

## الإهداء

أهدي ثمرة جهدي إلى معلمي الأكبر والأول محمد صلى الله عليه وسلم  
الذي حمل الأمانة وبلغ الرسالة على أتم أفضل وجه

إلى أغلى الناس في الوجود إلى من علمني الصبر والمثابرة والذي  
كان سببا لما وصلت إليه إلى رمز الوفاء والعطاء ورعاني بكل  
إخلاص والذي العزيز محمد أطال الله في عمره وعمتي العزيزة التي  
ربتني التي فرحت لفرحي وبكت لبكائي إلى من سهرت الليالي لترعاني  
وما بخلت علي بالدعاء إلى من علمتني الحب وغرست في نفسي  
وروحي حب العلم إلى والدتي العزيزة حفظها الله ورعاها إلى من كانوا  
عونا وسندا لي في حياتي إلى كل يد صادقة إمتدت لمساعدتي إلى  
جميع صديقاتي في دراسة وفقهم الله وإلى كل من وسعهم قلبي إلى  
كل عائلة بن جبل إلى كل صديقاتي كل باسمها وخاصة دنيا، وفاء  
إلى كل من لم يتسنا له ذكره فالقلب لم ينسه

سمية

## الإهداء

إلى من ذكرنا بعد الله عز وجل في قوله سبحانه وتعالى:

"ولا تشركوا بالله شيئا وبالوالدين إحسانا"

أمي وأبي أطال الله في عمرهما

إلى رفيق الدرب الزوج الكريم ويدير سامي

إلى قرّة عيني أبنائي:المعتصم بالله وجنى

إلى أخوتي وأخواتي

إلى أصدقائي الأعراء كل باسمه

المخلص:

تسعى الدول الجزائرية إلى محاربة الغش والتهرب الضريبي من خلال مجموعة من الإجراءات الرقابية والعقابية لذلك هدفت هذه الدراسة إلى:تبيان أثر هذه الإجراءات في الحد من هذه الظاهرة، لذلك تم القيام بإجراء دراسة تحليلية لهذه الإجراءات في مركز الضرائب لولاية برج بوعريرج للفترة 2019-2023.

وتوصلت هذه الدراسة إلى أن الإدارة الجبائية لها دور فعال في محاربة الغش والتهرب الضريبي حيث أنه يتم الكشف عن هذه المخالفات عن طريق الرقابة الجبائية من خلال التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، ولكنها غير كافية للحد من هذه الظاهرة.

**الكلمات المفتاحية:** الإدارة الجبائية، الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي، الغش الضريبي.

**Summary**

The Algerian State seeks to combat fraud and tax evasion through a series of supervisory and punitive measures. This study aims to: demonstrate the impact of these measures in reducing this phenomenon. Therefore, an analytical study of these procedures was carried out at the Tax Centre of the State of Burj Bouarrej for the period 2023-2019.

This study found that the fiscal administration has an active role in combating fraud and tax evasion, since these offences are detected through fiscal control through accounting investigation, corrected investigation and in-depth investigation of the overall fiscal situation, but are insufficient to reduce this phenomenon.

**Keywords:** tax administration, tax control, tax evasion, tax fraud

## قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
	شكر و عرفان
	إهداء
I	الملخص
II	قائمة المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VI	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة</b>	
5	تمهيد
6	المبحث الأول: ماهية التهرب والغش الضريبي
6	المطلب الأول: تعريف وأنواع التهرب والغش الضريبي
8	المطلب الثاني: أسباب وطرق التهرب والغش الضريبي
11	المطلب الثالث: آثار التهرب والغش الضريبي
12	المطلب الرابع: آليات مكافحة التهرب والغش الضريبي
15	المبحث الثاني: ماهية الإدارة الجبائية
15	المطلب الأول: مفهوم الإدارة الجبائية
15	المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للإدارة الجبائية
19	المطلب الثالث: حقوق الإدارة الجبائية
20	المطلب الرابع: الإجراءات الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي
25	المطلب الخامس: الآليات العقابية للرقابة الجبائية
29	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
29	المطلب الأول: الرسائل الجامعية والمقالات باللغة العربية
31	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
32	المطلب الثالث: أوجه الشبه والاختلاف بين دراستنا
35	خلاصة الفصل الأول

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة	
37	تمهيد
38	المبحث الأول: نبذة عن مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج
38	المطلب الأول:.. نشأة مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج
38	المطلب الثاني: المهام المختلفة لدى مركز الضرائب
39	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج
44	المبحث الثاني: دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي
44	المطلب الأول: أثر التحقيقات في مكافحة التهرب والغش الضريبي
46	المطلب الثاني: أثر التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب والغش الضريبي
59	المطلب الثالث: إجراءات مكافحة جريمة التملص الضريبي
63	خلاصة الفصل الثاني
65	خاتمة
69	المصادر والمراجع
73	الملاحق



## قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
44	نتائج التحقيقات بالمديرية الفرعية لتحصيل لولاية برج بوعريبيج	.1
48	تحديد تكلفة المنتج المباع بالخسارة سنة 2019	.2
49	كشوف المعلومات الخاصة بالموردين سنة 2019	.3
49	تحديد تكلفة المنتج المباع بالخسارة سنة 2020	.4
51	تحديد تكلفة الانتاج حسب البطاقة التقنية 2021	.5
51	تحديد تكلفة المنتجين المباعين بالخسارة 2021	.6
52	تحديد تكلفة المنتج المباع بالخسارة 2022	.7
54	جدول إستخراج النتائج	.8
55	التسوية بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات	.9
56	التسوية بالنسبة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة	.10
56	تسوية الرسم على النشاط المهني	.11
57	تسوية الرسم على القيمة المضافة	.12
58	جدول ملخص للمستحقات والعقوبات	.13
62	الإخضاع الضريبي للضريبة سنة 2019	.14

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
17	الهيكل التنظيمي لمديرية الولاية للضرائب DWI	.1
18	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات DGE	.2
19	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب CDI	.3
23	أنواع الرقابة الجبائية	.4
40	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج	.5
45	التمثيل البياني لنتائج التحصيل لولاية برج بوعرييج	.6

## قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
73	إشعار بالتحقيق	.1
74	كشف المعلومات	.2
76	إشعار نهائي بالتسوية	.3
77	نهاية الأشغال	.4
78	إشعار أولي C04	.5
80	إشعار نهائي C04 Bis	.6
82	الإخضاع الضريبي	.7

# مقدمة

## + مقدمة:

في ظل التحديات المتزايدة التي تواجه النظم الضريبية حول العالم، وتنامي الإقتصاديات أصبحت مكافحة الغش والتهرب الضريبي أمرا ضروريا للحفاظ على إستقرار النظام المالي، بحيث أن الضريبة لم تعد مجرد أداة لتحقيق الهدف المالي للدولة بل أصبح لها أهداف متعددة إقتصادية وإجتماعية وسياسية، وتعتبر الضريبة من أهم الموارد المالية للدولة لتمويل نفقاتها العمومية، إلا أن هناك معوقات تقلص من هذه الموارد.

إن ظاهرة التهرب والغش الضريبي لها أثر كبير على التحصيل الجبائي، فهما تفقدان النظام الضريبي أهميته وفعاليته على المستوى الإقتصادي والمالي ويهدد وجوده، حيث يؤدي إلى إستنزاف الموارد الضريبية التي كان من المفترض أن تستفيد منها الخزينة الدولة، والتي كان من الممكن صرفها في مشاريع تنموية تحقق العدالة الإجتماعية، كما أنها ليست وليدة الحاضر فقد تعددت صورها وأشكالها عبر المكان والزمان سواء من حيث الأدوات أو الوسائل المستخدمة، لذلك تسعى مختلف دول العالم في مكافحتها.

إن الإدارة الجبائية هي من بين الهياكل الإدارية التي تسعى الدولة من خلالها إلى مكافحة الغش والتهرب الضريبي، حيث يبرز دورها أساسا في الرقابة الجبائية بمختلف مراحلها كوسيلة وقائية وردعية في آن واحد، لضمان فعالية التحصيل الضريبي والحد من هذه ظاهرة، بغية تحقيق العدالة الضريبية من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي على المكلفين بالضريبة.

## + إشكالية الدراسة:

إن الغش والتهرب الضريبي لا يزال قائما بآثاره وممارساته القانونية وغير القانونية السلبية التي تؤدي إلى عدم دعم خزينة الدولة وتداول أموال طائلة من دون إقتطاع ضريبي، بالرغم من كل الجهود المبذولة من طرف الدولة الجزائرية في مكافحة هذه الظاهرة، من خلال مجموع الإجراءات الرقابية والردعية ومنه يتم طرح السؤال الرئيسي التالي:

**ما هو دور الإدارة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي؟**

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ ما هو أثر التحقيقات الجبائية في الكشف عن الغش والتهرب الضريبي؟
- ✓ ما مدى اعتماد الإدارة الجبائية على التحقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتهرب الضريبي؟
- ✓ ما هو أثر الإجراءات الردعية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي؟

➤ **فرضيات الدراسة:** للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- ✓ تساهم التحقيقات الجبائية بمختلف أنواعها في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.
- ✓ تعتمد الإدارة الجبائية بالدرجة الأولى على التحقيق المحاسبي.
- ✓ تساهم الإجراءات العقابية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي.

➤ **أهمية الدراسة:**

تستمد الدراسة أهميتها من المكانة التي تحتلها الضريبة في الإقتصاد الوطني بشكل عام وفي تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص، حيث أن الضريبة هي أحد البدائل التي تساعد الدولة في تحقيق التنمية الإقتصادية بخلاف الإيرادات البترولية.

كما أن ظاهرة التهرب الضريبي من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة، مما يستدعي مجابهة هذه الظاهرة من خلال الرقابة الجبائية التي تساهم في الحد أو التخفيف من هذه المشكلة ذات الأبعاد الخطيرة.

➤ **أهداف الدراسة:**

- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي ومدى تأثيرها بالتطورات الإقتصادية والتكنولوجيا؛
- إبراز أهم الإجراءات المتخذة من طرف الإدارة الجبائية للوقوف على مدى إمكانياتها وفعاليتها في التخفيف من حدة التهرب والغش الضريبي؛
- إبراز دور الرقابة الجبائية في زيادة عملية التحصيل الجبائي لتمويل خزينة الدولة؛
- تحديد الإجراءات العقابية لمكافحة التهرب والغش الضريبي.

➤ **منهج الدراسة:**

في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج الأكثر إستخداما وشيوعا في العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وقد تم الإعتماد على الأداة دراسة الحالة في معالجة الفصل التطبيقي من خلال:

- وصف ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وإجراءات الإدارة الجبائية وصف مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج؛
- تحليل المعطيات والإحصائيات المقدمة من طرف مصالح المركز.

#### ✚ حدود الدراسة:

- الحدود الزمنية: تتمثل في الفترة الزمنية لمعالجة الإشكالية والمتمثلة في فترة التبرص مدة شهر والمتعلقة بالسنوات التي تمت الدراسة حولها التي هي: 2019-2023.
- الحدود المكانية: التي تمت في مديرية الضرائب بدار المالية لولاية برج بوعرييج ومركز الضرائب لولاية برج بوعرييج.

✚ أسباب إختيار الموضوع: هناك عدة أسباب لإختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- ✓ الرغبة الشخصية في التعرف على موضوع الجباية دوره في محاربة الغش والتهرب الضريبي.
- ✓ الكشف عن الطرق المتبعة من قبل مديرية الضرائب لمواجهة التهرب الضريبي ومحاولة الحد منه.
- ✓ متطلبات الماستر.

#### ✚ صعوبات الدراسة:

- ✓ عدم تقديم معلومات كافية لسرية المهنة من طرف المديرية، وصعوبة الحصول عليها.

#### ✚ هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قسم إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول ماهية الغش والتهرب الضريبي، وتطرقنا في المبحث الثاني إلى ماهية الإدارة الجبائية، وفي المبحث الثالث تم تناول الدراسات السابقة، بينما في الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية لمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تم فيه تقديم مركز الضرائب برج بوعرييج وأشرنا في المبحث الثاني إلى أثر الرقابة في مكافحة التهرب والغش الضريبي بالإعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية برج بوعرييج، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح إختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الإقتراحات المستنتجة، وأخيرا تم صياغة آفاق الدراسة.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة



**تمهيد:**

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من الظواهر الخطيرة التي إنتشرت في كافة الدول، وخاصة الدول النامية، وبما أن الضرائب تشكل عبئاً على كل من يقوم بدفعها، خاصة في ظل عدم وجود الوعي الكافي بالقضايا الضريبية، وأيضاً مراعاة الآثار السيئة لظاهرة التهرب الضريبي والتي جعلت أموالاً طائلة تتداول بكل حرية دون مراقبة أو إقتطاع فإن الإدارة الجبائية في بحث متزايد لمحاولة الحد من هذه الظاهرة من خلال تطوير الأدوات وأجهزة الرقابة الجبائية، وهنا تتضح أهمية وفاعلية الرقابة الجبائية كأداة لرصد التهرب الضريبي.

**المبحث الأول: ماهية التهرب والغش الضريبي**

**المبحث الثاني: ماهية الإدارة الجبائية**

**المبحث الثالث: الدراسات السابقة**

## المبحث الأول: ماهية الغش والتهرب الضريبي

نظرا لانتشار ظاهرة التهرب الضريبي التي تهدد المصالح الاقتصادية والاجتماعية والمالية للدولة، أصبح من الضروري فهم طبيعتها وأسبابها، حيث يلجأ المكلف إلى استخدام مختلف الطرق والتقنيات للتملص من دفع الضريبة، وقد ساهم ذلك بشكل كبير في غموض هذه الظاهرة.

### المطلب الأول: تعريف وأنواع التهرب والغش الضريبي

#### الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي

-التهرب الضريبي هو تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الإمتثال للتشريع الضريبي، أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية، أو الحركات المادية وذلك بكل أو بجزء من مبلغ الواجب الدفع للخزينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها، وتحقيق أهدافها الاجتماعية والاقتصادية<sup>1</sup>.

-هو ظاهرة اقتصادية وضريبية خطيرة، تتمثل في محاولة المكلف التخلص كليا أو جزئيا من العبء الضريبي المكلف به، وذلك من خلال إتباع أساليب وأعمال تخالف القانون، وقد تصل إلى حد مخالف نصوصه، وبالتالي عدم قيام المكلف بدفع الضريبة أو للوفاء بها وذلك بإستخدام طرق ووسائل مشروعة وغير مشروعة<sup>2</sup>.

-التهرب الضريبي هو ناتج عن إهمال المشرع ووجود ثغرات في التشريع الجبائي، وفي هذه الحالة سيحاول المكلف بالضريبة إستغلال لهذه الثغرات لحسابه الخاص مستعينا بأصحاب الخبرات والإختصاص والمهارات العالية في الميدان<sup>3</sup>.

-التهرب الضريبي هو سلوك يهدف إلى تجنب دفع الضريبة بشكل كلي أو جزئي، وذلك من خلال إستغلال ما سكت عنها القانون، أو التلاعب بالمعلومات المقدمة للسلطات الضريبية.

<sup>1</sup> حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007، ص 39

<sup>2</sup> أحمد عبد السميع عالم، المالية العامة، مكتبة الوفاء القانونية، الطبعة الاولى، مصر، 2012، ص 175.

<sup>3</sup> محمد داودي، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص المالية العامة، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، 2006، ص 168.

## الفرع الثاني: تعريف الغش الضريبي

هو مخالفة المكلف للأحكام القانونية بوسائل الغش والإحتيال للتخلص من دفع الضريبة<sup>1</sup>.

- الغش الضريبي هو تلك السلوكات والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة وهذا خارج إطار القانون، أي أنها كلها ممارسات غير مشروعة فالغش الضريبي، بهذا المعنى يفترض تحقق الواقعة المنشئة للضريبة بالفعل، إلا أن المكلف بالضريبة يتهرب من دفعها كلياً أو جزئياً بالإستفادة من الإعفاءات الضريبية وثغرات القانون والنقص الذي يكتسي نصوصه<sup>2</sup>.

- هو تهرب مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمداً للأحكام القانون الضريبي قصداً منه لعدم دفع الضرائب المستحقة عليه، وذلك من خلال الإمتناع عن تقديم التصريح بمداخيله، أو تقديم تصريح ناقص، أو كاذب أو إعداد قيود وتسجيلات مزيفة<sup>3</sup>.

- الغش الضريبي هو عبارة عن سلوكيات غير قانونية تهدد العدالة المالية، التي تهدف إلى التهرب من دفع الضرائب بطرق غير شرعية.

## الفرع الثالث: أشكال التهرب الضريبي

يمكن تصنيف التهرب الضريبي إلى عدة أشكال:

أولاً: التهرب الضريبي إستناداً الى مشروعيته

1- التهرب المشروع: يتجلى هذا التهرب في العمل على عدم الإلتزام بالضريبة دون مخالفة أحكام القانون و النصوص التشريعية وبالتالي لا يمكن ملاحظته وفرض عقوبة عليه<sup>4</sup>.

2- التهرب الغير مشروع: عندما يقدم المكلف على مخالفة الأحكام القانونية، يسلك طرائق الغش والإحتيال مرتكباً جرائم مالية يعاقب عليها القانون<sup>5</sup>.

ثانياً: التهرب الضريبي إستناداً إلى معيار الإقليمية

1- التهرب المحلي: يعد ظاهرة قديمة قدم الضريبة ذاتها، كما أنه الأكثر شيوعاً في العالم هو تهرب الذي يقع داخل حدود الدولة ذاتها، وبالتالي يكون من كامل سلطتها أن تلجأ إلى جميع الوسائل

<sup>1</sup> خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية، مجلد 16، عدد2، جامعة سوريا، 2000، ص163.  
<sup>2</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية و الضرائب، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، دار هوم، جامعة الجزائر، 2008، ص 170.

<sup>3</sup> حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص40.

<sup>4</sup> رضا بوعزيزي، التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية والمالية، جامعة الجزائر، 1999-2000، ص24.

<sup>5</sup> خالد شحادة خطيب، الأسس المالية العامة، دار وائل للنشر، دط، عمان، 2008، ص215.

التشريعية والإدارة الفنية التي تحوزها في سبيل مجابهة هذا التهرب الضريبي وكشف ومعاقبة المتهربين<sup>1</sup>.

**2-التهرب الدولي:** يعتبر هذا النوع من التهرب من أخطر أشكال التهرب، إذ أنه يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضرائب البلد الذي حققت فيه فعلا إلى بلد آخر يتميز بضغطه الضريبي الملائم (المنخفض).

ويمكن أن يتخذ هذا النوع من التهرب الأشكال التالية: التلاعب في التصريح بأسعار الصفقات التجارية، المبالغة في تقييم التكاليف (تضخيم التكاليف)<sup>2</sup>.

### ثالثا:التهرب الضريبي إستنادا إلى حجمه

**1-التهرب الجزئي:** هو محاولة المكلف التخلص من جزء من الضريبي المفروضة عليه، وذلك عن طريق إخفاء جزء من نشاطه بإستخدام أساليب الغير مشروعة.

**2-التهرب الكلي:** هو محاولة المكلف التخلص من كل الضريبة المفروضة عليه وذلك عن طريق إخفاء كل نشاطه بإستخدام أساليب غير مشروعة كممارسة أنشطة تجارية أو خدمية من شأنها تحقيق فوائد لأصحابها وعدم التقديم التصريح بالوجود لمديرية الضرائب<sup>3</sup>.

### المطلب الثاني: أسباب وطرق التهرب والغش الضريبي

#### أولا: أسباب التهرب الضريبي

يرجع الإنتشار الواسع للتهرب الضريبي إلى الأسباب التي ساهمت في ظهورها ونذكر منها:

**1-الأسباب المتعلقة بالمكلف:** غالبا ما تعود أسباب التهرب الضريبي إلى المكلف في حد ذاته والتي تندرج في<sup>4</sup>:

✓ يحفز ضعف المستوى الخلقي المكلفين على التهرب من أداء واجبهم الضريبي لذلك فهو

يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع ومع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة؛

✓ إعتقاد أن الضريبة هي إقتطاع مالي دون مقابل ؛

✓ سوء تخصيص النفقات العمومية، حيث يشعر المكلفون بتبذير أموالهم في أوجه لا تعود عليهم بالمنفعة العامة؛

<sup>1</sup>محمد خالد المهابني، التهرب الضريبي و أساليب مكافحته، منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية، جامعة الدول العربية، مصر، 2010، ص 27.

<sup>2</sup>حميد بوزيدة، مرجع سابق،ص41.

<sup>3</sup>الياس بن قري، اليات ترقية الجباية المحلية لتعزيز الاستقلالية المالية للجماعات المحلية في الجزائر، اطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وجباية معقدة، جامعة سكيكدة، 2022-2023، ص131.

<sup>4</sup>سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار مفيد للنشر و التوزيع،دط، الجزائر، 2011، ص 14.

- ✓ إعتقاد عدم شرعية الضريبة من الناحية الدينية عكس الزكاة التي تعتبر من أركان الاسلام؛
- ✓ الحالة المالية السيئة للمكلف تجعله يميل نحو التهرب الضريبي لتعويض ما خسره.
- 2- الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي: هناك بعض العناصر الموجودة في النظام الضريبي تؤدي إلى ظهور التهرب الضريبي، من بين هذه العناصر نذكر ما يلي<sup>1</sup>:
- ✓ ثقل العبء الضريبة: في حالة زيادة العبء الضريبي عن توقعات المكلفين وإستعدادهم النفسي لتحمله يؤدي بهم ذلك إلى اللجوء الى التهرب الضريبي؛
- ✓ عدم إستقرار التشريع الضريبي: تؤدي التغيرات الدائمة في التشريع الضريبي إلى غموض النظام الضريبي بسبب تعدد القوانين، كما تؤدي إلى عدم ثقة المكلف بالنظام الضريبي، وبالتالي إلى زيادة ميله إلى التهرب الضريبي؛
- ✓ ضعف الرقابة الضريبية: عندما يشعر المكلف بضعف الرقابة الضريبية أو عدم وجودها، فإنه يزيد ميله للتهرب الضريبي.
- 3- الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية: هذا العامل يتعلق بالعاملين في الدوائر الضريبية، فقد نجدهم غير مؤهلين وغير أكفاء وقد نجدهم يعقدون الإجراءات المتبعة في التحصيل الضريبي، وقد لا يعدلون في تطبيق القوانين الضريبية<sup>2</sup>.
- 4- الأسباب المتعلقة بالظروف الإقتصادية: عندما تكون الظروف التي يمر بها المكلفون جيدة، حيث تنتعش الأسواق وتزداد الدخول عندهم، ينخفض نسبيا حجم التهرب الضريبي مقارنة بظروف الركود الإقتصادي وصعوبة توفير متطلبات المعيشة اليومية من قبل المكلفين، فيلجئون إلى التهرب من الضرائب بإستعمال الثغرات القانونية للتخفيف من أعباءها، كما تظهر هذه الأسباب على وضعيتين<sup>3</sup>:
- أ- الوضعية الإقتصادية للمكلف: بحيث يلجأ المكلف إلى التهرب من دفع الضريبة في فترات الأزمات وذلك للنقص الذي يحدث في المداخيل، وفي حالة الرخاء يدفع المكلف بالضريبة كل ما هو عليه.
- ب- الوضعية الإقتصادية العامة: ترتفع مداخيل الأفراد في فترات الإلتعاش الإقتصادي وترتفع بذلك قدرتها الشرائية فيتحمل بذلك المستهلك النهائي الضرائب التي يجمعها منهم المكلف ويسددها إلى الخزينة العمومية مما يؤدي إلى تقليل التهرب الضريبي.

<sup>1</sup>مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار الهوما، دط، الجزائر، سنة 2003، ص 158-159.

<sup>2</sup>أمير جازية، مهدي رزيقة، التهرب الضريبي كأحد تحديات الإدارة الجبائية، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد 12، العدد 1، 2022، ص 463.

<sup>3</sup>عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في حد من تهرب و الغش الضريبي، رسالة ماجستير، تخصص مالية و محاسبة، جامعة يحيى فارس، المدية، الجزائر، 2008-2009، ص 11.

ثانيا: طرق التهرب والغش الضريبي:

تقرض القوانين الجبائية المعدلات الضريبية على كل فرد يقوم بنشاط تجاري أو خدمي أو بحوزته ممتلكات مصنفة ضمن الأوعية الضريبية، لذلك يسعى المكلفون للضريبة إلى تفادي هذه الأوعية من خلال إستغلال الثغرات القانونية بمختلف السبل وهي كالتالي<sup>1</sup>:

1- الطريقة المحاسبية:

-**الغش بزيادة التكاليف:** أصبح بعض من ينتهزون كخصم الأعباء التي يتحملها فعلا وذلك لإستغلال مؤسسته شريطة أن تكون هذه التكاليف مرتبطة مباشرة بالإستغلال في حدود المعقول، بإدخال مصاريف ليس لها علاقة بالنشاط الذي تقيمه المؤسسة أو المبالغة في تقديرها للتكاليف ذلك لتخفيض قدر الإمكان من الضريبة على الأرباح المحققة.

-**الغش بتخفيض الإيرادات:** يتجسد في عدم إجراءها التسجيل المحاسبي بصفة كلية أو جزئية للإيرادات المحققة فمكاتب المحاسبة الخاصة مثلا عند إستلامها لمبلغ مقابل أتعابها لا تقوم بتسجيل المبلغ الكامل مع العميل، وكذلك هو الحال بالنسبة للأعمال الغير تجارية التي يصرح فيها غالبا بالمداخيل أو الإيرادات المحققة فعلا كالمحامين الذين لا يصرحون العدد الحقيقي للملفات المدروسة أو الأطباء الذين يخفون العدد الحقيقي للمرضى المعالجين وإستبعاد بعض المبيعات الشيء الذي يسمح بتخفيض قسم كبير من الربح الخاضع للضريبة.

2-الإخفاء القانوني

-**التهرب عن طريق تركيب عمليات وهمية:** يعتبر هذا الصنف من الغش خطير جدا لأنه بالإضافة إلى إخفاء الحقيقة المالية أمام إدارة الضرائب يتم أيضا تزوير بعض الوثائق لتبرير ما تم تزيفه وهي طريقة شائعة بكثرة لدى المتسللين من التحصيل الضريبي نظرا لنجاحها بسبب عدم وجود التناسق الإداري الضريبي في دراسة الملفات.

-**التكييف الخاطئ لعمليات قانونية:** ويتمثل في تغيير عملية قانونية حقيقية بمظهر عملية أخرى خاضعة لنظام جبائي أكثر إمتيازاً، وهذا ما يسمح بعدم أداء الضريبة أو أدائها بنسبة أقل من تلك الناتجة عن الوضعية القانونية الأولى، وهذا ما يكون له أثر بتغيير المعنى الحقيقي لعملية ما وتزييف حالة أو فعل خاضع للضريبة بحالة أو فعل آخر غير خاضع للضرائب أو خاضع لمعاملة جبائية خاصة أكثر إعتدالا.

<sup>1</sup>إلياس بن قري، مرجع سابق، ص132.

3- **التهرب عن طريق عمليات مادية:** الإخفاء المادي هو العمل الذي يتم بسرية في السوق السوداء، وهي السوق التي يتم فيها تبادل المواد والسلع بعيدا عن كل مراقبة من الإدارة، حيث تعجز الإدارة الضريبية عن كشفها نتيجة لضعف إمكانياتها البشرية ووسائلها المادية، ويمكن تقسيم هذا النوع من التهرب إلى نوعين:

- **الإخفاء الجزئي:** تتمثل هذه التقنية في إخفاء المكلف بالضريبة لجزء من أملاكه أو قسما من مخزون المواد الأولية أو البضاعة تهريا من الضريبة التي تفرض عليها، ثم يعيد بيعها في السوق السوداء أي بطريقة غير شرعية، في حين يقوم الخاضع للضريبة بإدماج تكلفتها ضمن تكلفة الإنتاج.
- **الإخفاء الكلي:** وهو كتمان النشاط كليا بحيث لا يصل عنه أي معلومات للدوائر المالية والإدارة الجبائية، بالتالي لا يدفع أي ضريبة على الإطلاق وهذا أكثر أشكال التهرب أمانا، وهي تشمل عدد كبير من المصانع الصغيرة والورشات الصناعية، ومكاتب تجارية وخدمات مختلفة<sup>1</sup>.

#### المطلب الثالث: آثار التهرب والغش الضريبي

تعتبر الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق مجموعة من الأهداف (مالية وإقتصادية، إجتماعية)، لذلك فإن الإخلال بالواجب الجبائي يؤثر عليها، وعليه فإن التهرب الضريبي يؤدي إلى عدة آثار سلبية نذكر منها:

- 1- **الآثار المالية:** تعتبر الضريبة إحدى أدوات التمويل الأساسية لتغطية نفقات الميزانية بشقيها التسييري والتجهيزي، فهي أهم موارد الخزينة العامة للدولة وعليه يؤدي التهرب الضريبي إلى الضرر بالخزينة العامة للدولة حيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل مما يضطرها إلى اللجوء إلى وسائل التمويلية أخرى، واللجوء إلى الإقتراض، إلا أن هذا الإتجاه قد يسبب مخاطر تمس الإستقلال المالي والإقتصادي للبلد المعني<sup>2</sup>.
- 2- **الآثار الإقتصادية:** إن التهرب الضريبي يساهم في إعادة توجيه للأنشطة الإقتصادية، حيث يصبح الشغل شاغل هو توجيه نشاطاتهم الإقتصادية حسب الإعتبارات الجبائية أكثر من الإعتبارات الإقتصادية وفي الجزائر نلاحظ أن الأنشطة الإقتصادية تتوجه عامة نحو القطاعات الأكثر حساسية للتهرب الضريبي، دون أن تتوجه إلى النشاطات التي تخلق الثروات في تكوين القيمة<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> إلياس بن قري، مرجع سابق، ص 132.

<sup>2</sup> صافية لشلح، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 2، العدد 2، ديسمبر 2018، ص 265.

<sup>3</sup> بوعلام ولهي، العياشي أعلان، التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر العدد 08 لسنة 2008 ص 155.

3- الآثار الاجتماعية: يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين الأفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبئ الضريبة، فيتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا التهرب منها إلى عدم عدالة توزيع العبء على من لم يتهرب من الضريبة، لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع بالإضافة الى ذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي<sup>1</sup>.

#### المطلب الرابع: آليات مكافحة التهرب والغش الضريبي

تتوقف فعالية الرقابة على فعالية الإدارة الجبائية، الأمر الذي يتطلب من هذه الأخيرة إتخاذ مختلف الإجراءات التحسيسية والمادية التي من شأنها تفعيل دور مصالح الرقابة الجبائية والمتمثل في محاربة الغش والتهرب الضريبي، وعليه نقترح مجموعة من الحلول والمتمثلة فيما يلي:

1- نشر الوعي الضريبي: فعلى الإدارة الجبائية إتباع سياسات رشيدة ومتطورة في إيصال الوعي الجبائي ونشره بين المواطنين من خلال تجسيد مختلف الوسائل العصرية كوسائل الإعلام بنشر مقالات في جرائد ومجلات عن أهمية الضريبي<sup>2</sup>.

2- تفعيل النظام المعلوماتي وتحسين الإمكانيات البشرية: من الآليات التي ينبغي أن تهتم بها الإدارة الجبائية لتفعيل دور الرقابة الجبائية، هو ضرورة الإهتمام بتطوير نظام المعلومات، فالإتجاه المتزايد نحو التجارة الإلكترونية يتطلب ضرورة تفعيل دور الإدارة الجبائية الإلكترونية تحقيقا للسرعة والدقة، ونظرا لمواجهة الإدارة الجبائية لصعوبات في أداء مهامها لقلة عدد موظفيها ونقص كفاءتهم المهنية، أصبح من الضروري تحسين كفاءات الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي<sup>3</sup>.

3- تطوير وتحديث الجهاز الإداري الجبائي بتوفير الوسائل المادية المتطورة: يتعين على الإدارة الجبائية العمل على توفير مختلف الإمكانيات والوسائل المادية المتطورة والتي تساعد على إنجاز المهام وفق أسلوب عصري ومتطور.

من بين هذه الوسائل ما يلي:

- الأجهزة الإلكترونية الحديثة كالبرمجيات ما يسهل برمجة وترتيب الملفات، وتسهل كشف الأخطاء والوضعيات المشكوك فيها ؛

- وسائل النقل الضرورية التي يحتاجها أعوان الرقابة للتنقل إلى أماكن المعاينة؛

<sup>1</sup> لبد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2011-2012، ص 60-61.

<sup>2</sup> بلال شيخي، عبد الرحمن مغاري، دور الإدارة الجبائية في تحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية، مجلة الدراسات الجبائية، العدد 02، جوان 2013، ص 44.

<sup>3</sup> منى مقالاتي، مرجع سابق، ص 10.



- توفير هياكل قاعدية مجهزة بكل المعدات المكتبية الحديثة التي توفر الراحة للموظفين أثناء القيام بمهامهم.

4-تحسين التشريعات الضريبية: نظرا للغموض الذي يعرفه التشريع الجبائي الجزائري والذي يشكل عائقا أمام عملية الرقابة، يتعين على المشرع القيام بمايلي:

-تعديل وتحسين قانون الإجراءات الجبائية ومختلف القوانين واللوائح الضريبية حتى تصبح أكثر وضوحا ومرونة في التطبيق سواء من قبل المكلفين أو من قبل أعوان الإدارة الجبائية؛  
-تقليص عدد الضرائب، معدلاتها والعمل على إيجاد ضرائب بسيطة؛

-تبسيط أحكام قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها بالإضافة إلى توضيح الإعفاءات الضريبية<sup>1</sup>.

5-تحقيق العدالة الضريبية: لتحقيقها لابد من توفر مجموعة من الإجراءات منها:

-شمولية الضرائب: أن تصيب جميع الدخول حتى لا يشعر المكلف أن هناك من يحقق إيرادات ولا يدفع ضريبة؛

-معدل الضريبة: أن يكون المعدل في حدود المعقول.

-الإعفاءات الضريبية: حيث يجب مراعاة الحالة الإجتماعية للمكلف، وذلك بالتحديد الدقيق لقدرته التكلفة مع تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية والترابط بين الجهات المختلفة لدولة، تحسين الجهاز الإداري الضريبي.

-إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها: وذلك من خلال ما يلي:

✓ إعادة النظر في العقوبات في القوانين النافذة مع المتهربين من الضرائب مع التأكد على أن

الغش والتهرب الضريبي يعني الإعتداء على حقوق أفراد المجتمع كافة؛

✓ إستخدام العقوبات المالية الجزائية؛

✓ تطبيق العقوبات الجزائية على المكلفين المتهربين وأيضا على الذين لا يقدمون أو يتهاونون

في تقديم التصريحات المطلوبة أو يقدمون تصريحات خاطئة<sup>2</sup>.

6-تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة: الإصلاحات الجبائية تعمل دائما على التقليل من حدة النزاعات الموجودة ما بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، وهذا من أجل خلق جو من التجاوب والتصالح الذي يؤدي بدوره إلى التقليل من حالات التهرب، وبالتالي الرفع من القدرات التحصيلية، إذ يجب أن تكون العلاقة قائمة على مبدأ من العلاقات الإنسانية الأخلاقية، بعيدا عن العداوة خاصة إذا كانت شخصية ليست لها علاقة بالعمل الإداري، لابد أن تكون علاقة إيجابية موجهة نحو نشر روح التعاون والتضامن بين المكلف بالضريبة وموظفي الإدارة الجبائية.

<sup>1</sup>عبد الرحمان مغاري، بلال شيخي، مرجع سابق، ص17.

<sup>2</sup>خالد عيادة علمات، التهرب الضريبي اسبابه و اشكاله والطرق الحد منه، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 9، 2013، ص21.

هذه العلاقة لا تكون ناجحة ومجسدة ميدانيا إلا إذا توفرت بعض الشروط الأساسية لتحقيق ذلك من بينها:

الوعي الجبائي أو ما يعرف بالثقافة الجبائية وتكوين وإعلام المكلفين بالضريبة في كل ما يتعلق بأداء ما عليه من حقوقه إتجاه الإدارة الجبائية<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup>محمد داودي، الإدارة الجبائية و التحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان الجزائر، 2005-2006، ص123.

## المبحث الثاني: ماهية الإدارة الجبائية

على الرغم من إختلاف الفقهاء والباحثين حول تعريف الإدارة، إلا أنهم إتفقوا على أن الإدارة هي: "مجموعة من الوظائف المرتبطة بالتخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة وإتخاذ القرار"، من أجل تحقيق الأهداف التي أنشأت من أجلها، وتطورت بتطور الفكر الإداري إلى أن أصبحت كعلم مستقل له مبادئه ونظرياته، ومن بين أنواعها الإدارة الجبائية.

### المطلب الأول: مفهوم الإدارة الجبائية

-الإدارة الجبائية تعمل على تنفيذ القواعد الضريبية والتحقق من مدى مطابقتها للقانون بهدف حماية حقوق الدولة من جهة، وحقوق الدائنين من جهة أخرى، وتقتصر تغييرات وقواعد ضريبية تشريعية وتنظيمية التي ترفع من كفاءة النظام الضريبي، وهذا ما يؤدي إلى تجسيد أهداف الضريبة<sup>1</sup>.  
-الإدارة الضريبية هي ذلك الجهاز الفني الذي يتمتع بالشرعية القانونية والذي يتحمل مسؤولية تنفيذ التشريع الجبائي، هذا الجهاز يعتبر همزة وصل بين المكلفين بالضريبة والنظام الضريبي، حيث تقوم الإدارة الضريبية بتطبيق مختلف الإجراءات والتشريعات وتحسيس المكلف بها، فالتشريع الجبائي وحده غير قادر على تحقيق أهداف السياسة الجبائية إن لم تتوفر إدارة ضريبية تتميز بدرجة عالية من الكفاءة<sup>2</sup>.

-الإدارة الضريبية كغيرها من المؤسسات العمومية المكلفة بتسيير ومراقبة السياسة الضريبية في أي بلد تمثل حلقة وصل بين المكلف بالضريبة والنظام الضريبي، فهي تسهر على تطبيق الإجراءات القانونية والتنظيمية المتعلقة بنشاط المصالح الجبائية من جهة والعمل على تحسين العلاقة بين هذه المصالح والخاضعين للضريبة من جهة أخرى بالإضافة إلى التنسيق بينها وبين مختلف الهيئات المعنية بتطبيق الجباية وشبه الجباية<sup>3</sup>.

-الإدارة الجبائية هي الركيزة الأساسية لتحقيق العدالة الضريبية، وهي المسؤولة عن تطبيق القوانين الضريبية على أرض الواقع ويمتد دورها ليشمل إقتراح التعديلات الجبائية لمواكبة التطورات الإقتصادية، مما يعزز من كفاءة النظام الضريبي.

### المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للإدارة الجبائية

تعتمد الإدارة الجبائية على قيامها بمهامها على هياكل وبنيات إدارية تتجسد في أقسامها وتنظيماتها وتقسم هيكله الإدارة الضريبية إلى:

<sup>1</sup> هني خروبي، انعكاسات عصنة الادارة الضريبية وتحسين خدماتها على المردودية الجبائية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتورا الطور الثالث، تخصص محاسبة و جباية معمقة،جامعة حسيبة بن بو علي، الشلف، الجزائر، 2021-2022،ص24 .

<sup>2</sup> فتيحة صالي، يوسف قاشي، تفعيل وتطوير الادارة الضريبية لمواجهة التحديات المعاصرة،مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات،جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، الجزائر، مجلد06، العدد02،ديسمبر 2021،ص33.

<sup>3</sup> محمد بوقناديل، جليل زين العابدين، دور العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في تعبئة الموارد العامة والحد من ظاهرة الغش الضريبي،المجلة الجزائرية للمالية العامة،العدد 06،ديسمبر 2016،ص88.

1-المديرية العامة للضرائب **DGI**: تعتبر المديرية العامة للضرائب أحد الركائز الأساسية في الإقتصاد الوطني والتي تعتمد عليها الحكومة في تنفيذ برامجها، وقد تأسست المديرية العامة للضرائب في 19 أفريل 1963، بمقتضى المرسوم 127-63، وهي مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلال المالي وتنشط تحت وصاية وزارة المالية.

التنظيم الهيكلي ومهام المديرية الحديثين حددا بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 252-21 المؤرخ في 25 شوال 1442 الموافق 6 جوان 2021 كما يلي:

-السهر على دراسة وإقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية؛  
-ضمان التدابير الضرورية لإعداد الوعاء وتصفية وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم الجبائية؛  
- تعريف وتبسيط الإجراءات الجبائية المتعلقة بتسيير الوعاء وبالرقابة وبالتحصيل وبالمنازعات الضريبية؛

-إنجاز البرامج الإستراتيجية للعصرنة، وضمان تنفيذها؛  
-تنفيذ الإجراءات اللازمة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي.

2-المديرية الجهوية للضرائب **DRI**: تمثل المديرية الجهوية للضرائب الإدارة المركزية على المستوى الجهوي وتعتبر همزة الوصل بين المديريات الولائية للضرائب، وهي مكلفة ب:

-تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لإختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته؛  
- السهر على إحترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه وإجراءاته؛  
-تقدير إحتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية، وإعداد تقريرا دوريا عن ظروف سير هذه الوسائل وإستعمالها؛  
-إعداد بصفة دورية حصيلة وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية.

تتواجد المديريات الجهوية التسع في كل من: شلف، بشار، بلدية، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة، وهران.

وتتكون من أربع مديريات فرعية:

✓ المديرية الفرعية لتكوين؛

✓ المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل؛

✓ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل؛

✓ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات.

3- المديرية الولائية للضرائب **DWI**: تسهر المديرية الولائية للضرائب على إحترام التنظيم والتشريع الجبائيين، مع متابعة ومراقبة نشاط المصالح الخارجية لتحقيق الأهداف المحددة لها، كما تعتبر العلاقة بين المديرية الجهوية للضرائب والمديريات الولائية بإبلاغها بكل الجداول الإحصائية المعدة دوريا.

وهي مكلفة ب:

- ✓ ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوية لضرائب؛
  - ✓ تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
  - ✓ إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛
  - ✓ تنظيم جمع المعلومات الجبائية وإستغلالها؛
  - ✓ وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيارة إن إقتضى الأمر.
- وتتركب مديرية الضرائب الولائية من 5 مديريات فرعية هي:
- ✓ المديرية الفرعية للتحصيل للعمليات الجبائية؛
  - ✓ المديرية الفرعية للتحصيل؛
  - ✓ المديرية الفرعية للمنازعات؛
  - ✓ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية؛
  - ✓ المديرية الفرعية للوسائل.

الشكل رقم 01: يمثل المديرية الولائية للضرائب DWI



المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 43 المؤرخة في 2005/06/22، ص 20.

4- **مفتشيات الضرائب:** مفتشية الضرائب هي عبارة عن مصلحة الوعاء والمراقبة والتدخلات المختلفة وهي التي تحسب على أسس الضريبة ومن مهامها تأسيس الضريبة والرسوم، مراقبة كل تصريحات المكلفين بالضريبة، المراقبة المعمقة في عين المكان، جمع كل المعلومات فيما يخص الضرائب المباشرة وحقوق طابع.

5-قباضة الضرائب: ومهمتها تحصيل جمع الضرائب والرسوم والغرامات، إذ هي عبارة عن هيكل لجميع أنواع الضرائب والرسوم والغرامات المالية، ويوجد نوعين من القباضات: قباضة التحصيل و قباضة التسيير، ومن أهم مصالح قباضة نجد:

- مصلحة الصندوق؛
- مصلحة المحاسبة؛
- مصلحة المتابعات؛
- مصلحة الغرامات<sup>1</sup>.

وقد تم إستحداث هياكل جديدة على مستوى مصالح الخارجية للإدارة الجبائية كتالي:

1-مديرية كبريات المؤسسات DGE: ويندرج مسار مديرية كبريات المؤسسات بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2002 في إطار البرنامج الشامل لتحديث الإدارة الجبائية سواء من ناحية التنظيمية أو العملية، وهي تهتم بتسيير الملفات الجبائية التي يفوق رقم أعمالها 100 مليون دينار جزائري.

الشكل رقم 02:يمثل مديرية كبريات المؤسسات

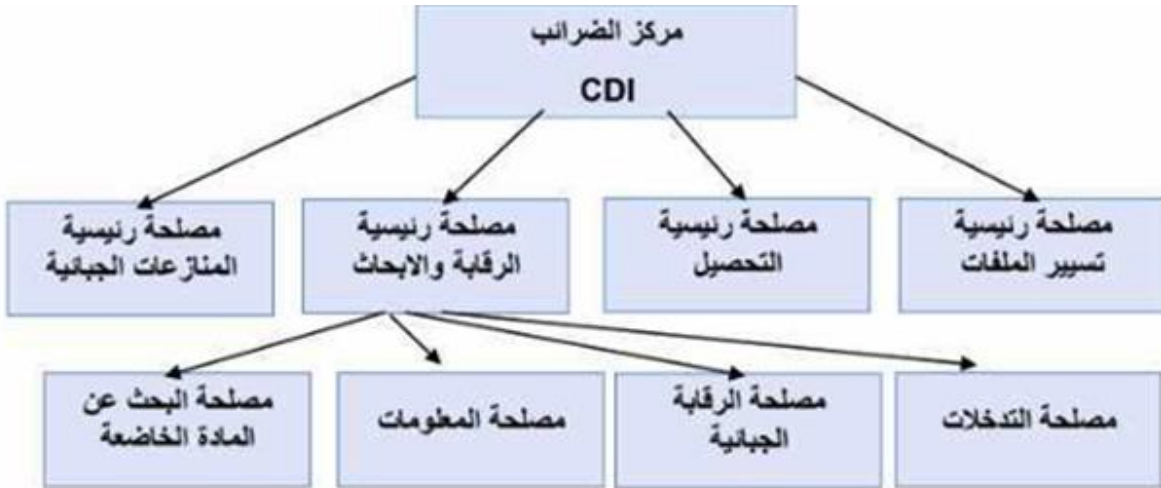


المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد59، المؤرخة في 24/09/2006، ص10.

2-مركز الضرائب CDI: يتبع مركز الضرائب المديرية العامة للضرائب فهو يختص بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة حسب النظام الحقيقي، يهدف هذا المركز إلى تقديم خدمة نوعية بتطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد، الإستماع، الإستجابة ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة.

<sup>1</sup>موقع مديرية الضرائب، 2023، بتاريخ: 10-01-2024، على الساعة: 11:00

الشكل رقم 03: يمثل مركز الضرائب CDI



المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الديمقراطية الشعبية، العدد 59، المؤرخة في

2006/09/24، ص 22.

3-المركز الجوّاري للضرائب CPI: يمثل إطلاق هذا المركز مرحلة الإنتهاء من برنامج عصرنة هياكل الإدارة الجبائية وإجراءات تسييرها، الذي تم الإنطلاق فيه سنة 2006، يعتبر المركز الجوّاري للضرائب مخصص لتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة، ويهدف إنشاء المركز الجوّاري لضرائب الذي يحل محل الهياكل المتواجدة حالياً (مفتشيات والقباضات) إلى ضمان تقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة<sup>1</sup>.

#### المطلب الثالث: حقوق الإدارة الجبائية

تتمثل حقوق الإدارة الجبائية فيما يلي:

1-حق الرقابة: تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجوراً أو أتعاباً أو مرتبات مهما كان طبيعتها.

يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها. (قانون الإجراءات لسنة 2023 المادة 18 صفحة 9).

خلال مراقبة التصريحات المتعلقة بكل ضريبة وحق ورسم وإتاوة، لا يجوز التحجج بالمستندات المشككة لتعسف في إستعمال القانون لدى الإدارة الجبائية التي يحق لها إستبعادها وأن تعيد لها طابعها الحقيقي. (قانون الإجراءات لسنة 2023 المادة 19 مكرر).

2-حق الاطلاع: وهو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ويسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة

<sup>1</sup> احسن راكي وسمير عماري، واقع و افاق عصرنة الإدارة الجبائية في جزائر، مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والادارية، مجلد3، العدد 1، جوان 2020، ص 25.



الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات. (قانون الإجراءات الجبائية سنة 2023 مادة 45 صفحة 30).

**3- حق إستدراك الأخطاء:** هو وسيلة ممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات، كما حدد المشرع الجبائي الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة، بأربع سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة لما يأتي:

✓ تأسيس الضرائب والرسم، وتحصيلها؛

✓ القيام بأعمال الرقابة؛

✓ قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي. (نفس القانون المادة 39، الصفحة 28).

**4- حق المعاينة:** من أجل ممارسة الإدارة الجبائية حقها الرقابي ووجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص لأعاونها المؤهلين قانونا بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول على كل المستندات والوثائق والدعائم المادية، التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من تحديد الوعاء الضريبي، وتتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود ممارسات تدليسية تحت سلطة القاضي ورقابته، ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضباط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعاون المشاركين في العملية. (قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023 مادة 37 الصفحة 20).

**المطلب الرابع: الإجراءات الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي**

منح المشرع الجبائي للإدارة الضريبية صلاحيات وإجراءات واسعة لمراقبة تصريحات ومداخيل المكلفين والتأكد من مصداقيتها بكل الطرق الممكنة والمشروعة، بإعتبار الرقابة من الآليات الفعالة لمحاربة التهرب الضريبي والتقليل من مخاطرها.

**الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية**

- عرف فيول "الرقابة الجبائية بأنه التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة، إما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها"<sup>1</sup>.

-تعرف الرقابة الجبائية على أنها حق دستوري يخول لصاحبه سلطة إصدار القرارات اللازمة لإنجاح مشروعات الخطة، أي أن هذه الوصايا تهدف لفرض حدود وقيود معينة تؤدي إلى أهداف التنظيم الإداري الذي تتطلبه الدولة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> عبدوشافعي، سمير سلطاني، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مجلة المنهل الاقتصادي، مجلد5، العدد1، ماي 2022، ص305.

<sup>2</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مؤسسة الثقافة الجامعية، الطبعة الثانية، جامعة الاسكندرية، مصر، 2004، ص15.



\_ وتعرف على أنها التحقق من شمول الوعاء الضريبي للممول لكافة العناصر الخاضعة للضريبة، ومن صحة القيم المالية لهذه العناصر والتأكد من حقيقة المركز المالي للممول سواء عند تحديد دين الضريبة أو عند النظر في إسقاطها<sup>1</sup>.

- هي عملية التحقق من صحة ومطابقة البيانات والمعلومات المتعلقة بالالتزامات الضريبية للمكلفين مع القوانين والتعليمات الجبائية المعمول بها.

### الفرع الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

وتأخذ الرقابة الجبائية أشكالاً من بينها:

#### 1- الرقابة الجبائية العامة (الداخلية): وتتمثل الرقابة الجبائية في:

- الرقابة الشكلية: إن الرقابة الشكلية تغطي جميع التداخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة وكذا التحقق من هوية المكلفين، كما تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية والمعتمدة على القراءة السطحية لها وتتمثل بالخصوص في التحقق الشكلي من المعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح، أو تصحيح الأخطاء الحسابية التي تأتي من ترحيل المجاميع والأرصدة، وعليه فإن هذا النوع من الرقابة الجبائية يعتبر أساسياً بهدف ضمان صحة وصدق التصريحات المقدمة دون التعمق في محتوياتها.

الرقابة على الوثائق: على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين فإن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين وهذا في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي لمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة لضريبة ومكتب البطاقات المتحصل عليها من قنوات أخرى كالإدارات والهيئات العمومية، الجمارك، البنوك، المتعاملين وغيرها من الأطراف الأخرى<sup>2</sup>.

- الرقابة الجبائية المعمقة (الخارجية): بخلاف الرقابة الجبائية العامة تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم، كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة وهذا لأربع سنوات لم يمسهما التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي.

<sup>1</sup> بشري عبد الغاني، حاج قويدر عبد الهادي، اثر الرقابة الجبائية على حصيله ايرادات الجبائية العادية، مجلة البشائر الاقتصادية مجلد 5، العدد2، اوت، 2019، ص877.

<sup>2</sup> لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011، ص22.

كما يتناول هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق والمميز لمحتوى الملف الجبائي سواء على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمديريات الضرائب أو المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات حسب الإختصاص ممثلة في عدة فرق مختصة، وتتمثل الرقابة المعمقة في<sup>1</sup>:

أ- **التحقيق المحاسبي VC**: نصت المادة 20-01 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

أي تلك العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية والتحقق في الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تهدف للبحث إذا كانت النتائج مطابقة للقواعد المحاسبية والجبائية حيث يقوم المحاسب بإعداد بطاقة بداية أشغال التحقيق وفق مرحلتين:

- من حيث الشكل: وهو معاينة وجود الدفاتر والوثائق المحاسبية، ثم فحصها للتأكد من أن المحاسبة منتظمة، صادقة ومثبتة، وتتمثل الدفاتر في (دفتر اليومية، دفتر الجرد).
- من حيث المضمون: وذلك من خلال التأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال عدة إجراءات.

ب- **التحقيق المصوب في المحاسبة va**: وهو تحقيق جزئي ينصب على جزء من المحاسبة، كأن يكون قاصر على نوع معين من الضرائب التي تحدد على أساس هذه المحاسبة، ولايجوز فيه سوى مراقبة أو طلب وثائق توضيحية كالفواتير، والعقود، ولايجوز بأي حال من الأحوال فحص معمق وإنتقادي لمجمل محاسبة المكلف الضريبة.

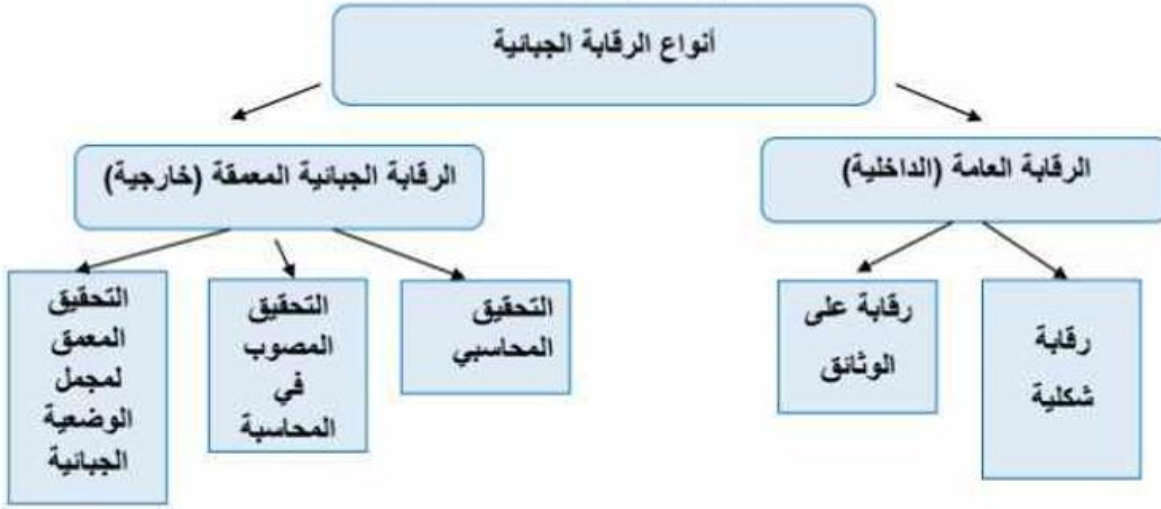
وحسب نص المادة 20 مكرر، فإنه يمكن للأعوان إدارة الضرائب القيام بهذه الرقابة عن طريق طلب تقديم توضيحات مثل: الفواتير، والعقود.

ج- **التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية VASEF**: عرفته المديرية العامة للضرائب على أنه: مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به، حيث لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية لهم رتبة مفتش على الأقل كما لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية لشخص طبيعي، فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الثروة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا، من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالإستلام، ويعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الإطلاع على ميثاق المكلف الخاضع للرقابة على الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية، ومنحه أجلا أدنى للتحضير مدته 30 يوما، ابتداء من تاريخ الإستلام<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> لياس قلاب ذبيح، مرجع نفسه، ص24.

<sup>2</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية، ص31.

الشكل رقم 04: أنواع الرقابة الجبائية



المصدر : من إعداد الطلبة

#### الفرع الثالث: أهداف الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية هي أداة تسعى الإدارة الجبائية من خلالها إلى تحقيق جملة من الأهداف، وهي

كالتالي:

- **الهدف القانوني:** ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية بالنسبة للقوانين والأنظمة، لذا حرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أية إنحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية<sup>1</sup>.

**الهدف الإداري:** تلعب الرقابة الجبائية دورا أساسيا بالنسبة للإدارة الضريبية على أساس المقومات التي تقدمها والتي بدورها تساهم في زيادة المردودية من خلال كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعدها في معرفة الحقائق والإحصائيات كنسب التهرب الضريبي، مما يساعد الإدارة الضريبية على إتخاذ الإجراءات التصحيحية والتنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>د. الشريف بغني، سلطات الإدارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، العدد 15، 2021، ص31.

<sup>2</sup>منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8ماي 45قالمة يومي 28-29 أكتوبر 2015، ص3

**الهدف المالي والإقتصادي:** تهدف الرقابة إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الإقتصادية للمجتمع ككل<sup>1</sup>.

**الأهداف الإجتماعية:** تتمثل في هدفين هما:

✓ تحقيق مبدأ العدالة الإجتماعية وضمان منافسة نزيهة بين المتعاملين من خلال توسيع نطاق الرقابة الجبائية لتشمل جميع المتعاملين الإقتصاديين<sup>2</sup>.

**الفرع الرابع: الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية**

**1- نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية:**

وهو المسؤول المباشر عن إعداد برنامج المراجعات الممنوحة للمصلحة، كما يراقب أعمال فرق التدقيق الجبائي، ويستقبل في بعض الحالات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية بصفته ممثل الإدارة، كما يحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقا للأسس القانونية، ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار مجالات التحقيق المحاسبي والجبائي، بالإضافة إلى ذلك يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة الأعمال المنجزة والمبرمجة للتقديم ملاحظات والإقتراحات اللازمة بهدف تحسين شروط العمل بشكل تنظيمي، كما يعمل على نقل تقارير المراجعات للمديرية الجهوية للضرائب التابعة لها إقليميا<sup>3</sup>.

**2- رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات:**

إن القانون يستوجب أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الأقل رتبة مفتش، وخبرة لا يقل عن ستة سنوات كمحقق جبائي، كما يكون تحت سلطته فرق لتحقيق لكونه مسؤولا عن النظام العام داخل فرق التحقيق ويسهر على حضور ومواظبة الأعوان المحققين في أماكن عملهم، مع مسؤولية التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها، كما يتدخل أحيانا في مناقشة نتائج التحقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الأعوان المحققين<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> سليمان عتير، دور الرقابة في تحسين الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012، ص 82.

<sup>2</sup> مصطفى عوادي واخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب و الغش الضريبي، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 2، العدد 2019، 1، ص 70.

<sup>3</sup> توري نجاة، فعالية الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 43.

<sup>4</sup> الياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 32.

### 3-الأعوان المحققين:

حتى تستند مهمة التحقيق للأعوان الإدارة الجبائية، يجب على الأقل أن يكون حاملي:

- ✓ رتبة مراقب وهذا إلتراما بالتشريع الجبائي، فكل عون للإدارة الجبائية الذي له رتبة مراقب على الأقل له كفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية؛
- ✓ بطاقة إنتداب تسلم لهم من المديرية الضرائب تبين صفتهم؛
- ✓ كما يستند للأعوان المحققين مهام التدخل وأعمال التحقيق بكل مراحلها.

مع الإشارة أنه يجب أن تتجز مهامهم في مقرات المكلفين بإستثناء الحالات الخاصة، والتي هي مرخصة من طرف المدير الولائي تحت طلب المكلف بالضريبة مع ذكر سبب مقنع للقيام بعملية التحقيق، خارج مقره والتي تتم على مستوى مكاتب الأعوان المحققين<sup>1</sup>.

### المطلب الخامس: الآليات العقابية للرقابة الجبائية

وضع المشرع الجزائري عدة إجراءات عقابية لكل من يخالف القوانين الجبائية وذلك لضمان التحصيل الجيد للضريبة، ويوجد نوعين من العقوبات الجبائية والعقوبات الجزائية.

#### أولاً: العقوبات الجبائية

تتمثل العقوبات الجبائية في فرض الغرامات الجبائية وتطبيق عملية المصادرة كما يلي:

**1-الغرامات الجبائية:** تتمثل الغرامات الجبائية في فرض زيادات مالية على المكلف المعني، ويختلف حجم هذه الزيادات على المكلف المعني بحسب طبيعة المخالفة ويتضح ذلك كما يلي:

أ-غرامة عدم التصريح بالوجود:

إن أول غرامة جبائية قد يتعرض لها المكلف بالضريبة تلك المتعلقة بعدم تقديم التصريح بالوجود المنصوص عليه في المادة 183 من نفس القانون، وذلك بدفع غرامة مالية محددة ب 30000دج<sup>2</sup>.

#### ب-الغرامات المتعلقة بالتصريح السنوي:

حسب المادة 192من قانون الضرائب والرسوم المماثلة فإنه تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل، وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%<sup>3</sup>.

#### ج-غرامات التأخير في عدم التصريح:

<sup>1</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 20 الفقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب وزارة المالية، الجزائر، 2023، تاريخ الإطلاع 20-04-2024، ساعة 10:30، ص11-11. <http://mfddgi.gov.dz/ar/com-smartslide3/2014-03-24-14-21-50/codes-fiscaux>

<sup>2</sup>المادة 194، قانونالضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مديرية الضرائب العامة، وزارة المالية، 2023، ص75.

<sup>3</sup>المادة 01-192، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع نفسه، ص 73.

– قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

يترتب التأخير في إيداع التصريح الضريبي عن المواعيد المحددة قانونا، دفع غرامات مالية قيمتها تتغير حسب مدة التأخير وطبيعة الضريبة المستحقة، بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات حيث الغرامة المالية كما يلي<sup>1</sup>:  
10% إذا لم يتعدى مدة التأخير الضريبة المستحقة؛  
20% إذا زادت فترة التأخير عن شهر واحد؛  
25% إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة ضمن أجل 30 يوما من تاريخ التبليغ.

كما يترتب على الإيداع المتأخر للتصريحات التي تحمل عبارة "لا شيء" والتصريحات التي تكتب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاء جبائي أو الذين يتحصلون على نتائج عاجزة، تطبيق الغرامات الآتية<sup>2</sup>:

2500 دج عندما تكون مدة التأخر شهرا واحدا؛

5000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرا واحدا ويقل عن شهرين؛

10000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرين؛

وحسب المادة 192-01 من القانون السابق: إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدره

30 يوم اعتبارا من تاريخ التبليغ، تطبق زيادة بنسبة 35%.

د- الغرامة بسبب النقص في التصريح:

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

حسب الفقرة الأولى من المادة 193 من هذا القانون، فإنه عندما يصرح المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، ويزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أدخل بها نسبة<sup>3</sup>:

10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50000 دج أو يساويه؛

15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50000 دج ويقل عن مبلغ 200000 دج أو يساويه؛

25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000 دج.

ثانيا: العقوبات الجزائية

العقوبات الجزائية المنصوص عليها في قانون العقوبات تنقسم إلى: عقوبات أصلية، عقوبات

تكميلية وعقوبات مهنية.

<sup>1</sup>المادة 01-192، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع نفسه، ص 70.

<sup>2</sup>المادة 322، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع نفسه، ص 116

<sup>3</sup>المادة 01-193، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 74.

### 1-العقوبات الأصلية:

تنص عليها المادة النصوص الجبائية وتتراوح بين الحبس و الغرامة، إلا أن القانون 02-11 في مادته 28 المعدلة لنص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عدلت في العقوبات، حيث أصبحت تتنوع بين الحبس والغرامة فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي، وضريبة على أرباح الشركات، فقد نصت المادة 303 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، على أنه كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كلياً أو جزئياً، بما يلي<sup>1</sup>:

- غرامة مالية من 50000 دج إلى 100000 دج عندما لا يفوق المبلغ المتملص منه 100000 دج؛
- الحبس من شهرين إلى ستة أشهر وغرامة مالية من 100000 دج إلى 500000 دج؛
- الحبس من ستة أشهر إلى سنتين وغرامة مالية من 500000 دج إلى 2000000 دج؛
- الحبس من سنتين إلى خمس سنوات وغرامة مالية من 2000000 دج إلى 5000000 دج؛
- الحبس من خمس سنوات إلى عشر سنوات وغرامة مالية من 5000000 دج إلى 10000000 دج؛

### 2-العقوبات التكميلية:

هي عقوبات تكون تابعة للعقوبات الأصلية من خلال نص المادة 303-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 130 من قانون الرسم على رقم الأعمال و المادة 546-3 من قانون الضرائب غير المباشرة بنصها"دون الإخلال بالعقوبات الخاصة المنصوص عليها في النصوص الأخرى مثل(المنع من ممارسة مهنة، العزل من الوظيفة...الخ)، أما فيما يخص النصوص التي تناولت العقوبات التكميلية في القوانين الجبائية لاسيما المادة 306-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 544 من قانون الضرائب غير مباشرة والمادة 128 من قانون الرسم على رقم الأعمال بخصوص العود بالنسبة لرجال الأعمال والخبراء والمحاسبين تطبق عليهم بقوة القانون عقوبات المنع من مزاولة المهنة أو المنع من ممارسة نشاط تجاري وعند الإقتضاء تطبق عقوبة غلق المكتب أو المؤسسة، إلا أنه وبتفحصنا لجميع المواد السابقة الخاصة بالعقوبات التكميلية في حالة العود نجد أنها لم تحدد مدة معينة للعقوبة لذا وبإستقراء للمواد نجدها تنص على المنع النهائي بالإضافة إلى نشر وتعليق الحكم<sup>2</sup>.

### 3-العقوبات المهنية:

زيادة على العقوبات الأصلية والتكميلية التي وقعها المشرع على مرتكبي التهرب الضريبي، ومن أجل حماية حقوق الخزينة العمومية، جاء بموجب قانون المالية لسنة 1997 ببعض الإجراءات

<sup>1</sup>المادة 01-303، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 112.

<sup>2</sup>سمية صلعة وهيبية بوخدي، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة الدراسات جبائية، جامعة البيض، مجلد 9، العدد 1، 2020، ص 77

والأساليب التعزيز الجهاز الردعي، ودعم نظام محاربة التهرب الضريبي، وهي عقوبات تمس مهنة المكلف بالضريبة، والعقوبات المهنية تشمل مايلي<sup>1</sup>:

- ✓ الغلق المؤقت لمقر نشاط المكلف بالضريبة؛
- ✓ التسجيل في بطاقة المعلوماتية وهي خاصة بالمكلفين المتهمين المخالفين للتشريع الجبائي والجمركي؛
- ✓ إقصاء المكلفين بالضريبة مرتكبي المخالفات والغش الضريبي من المشاركة في الصفقات العمومية؛
- ✓ سحب التوطين المصرفي، وهو شهادة خاصة بالمكلفين الذين يقومون بعمليات الإستاد، حيث بعد أن يتبين من التحقيقات الجبائية مخالفات تسحب البنوك الشهادة إلى غاية تسوية الوضعية الجبائية.

<sup>1</sup>سمية صلعة ووهيبة بوخدي، مرجع نفسه، ص78.



المبحث الثالث: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع دور الإدارة في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها من حيث أوجه التشابه والاختلاف في ما بينها.

المطلب الأول: الرسائل الجامعية والمقالات باللغة العربية

الفرع الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية

أولاً: دراسة خروبي هني

بعنوان "إنعكاسات عصنة الإدارة الضريبية وتحسين خدماتها على المردودية الجبائية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، السنة الدراسية 2021-2022.

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على المجهودات المبذولة من طرف السلطات العمومية في إطار إصلاح وعصنة الإدارة الجبائية في الجزائر الهادفة إلى الرفع من فاعلية وكفاءة الإدارة الجبائية من أجل تسديد المردودية الجبائية، وذلك من خلال الوقوف على سمات ومعالم الإدارة الجبائية قبل الشروع في تنفيذ برامج إصلاح وعصنة الإدارة الجبائية، الوقوف على سمات ومعالم الإدارة الجبائية بعد تنفيذ برامج إصلاح وعصنة الإدارة الجبائية، تحليل مسار إصلاح وعصنة الإدارة الجبائية في الجزائر قصد التعرف على مختلف التحديات التي واجهت الإدارة الجبائية في الممارسة العملية. وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج: أن برامج الإصلاح وعصنة الإدارة الجبائية الذي قامت به السلطات العمومية في الجزائر لا يزال بعيداً عن بلوغ الأهداف المنشودة، والمتمثلة في الرفع من المردودية الجبائية، وبالتالي تحقيق التنمية بمفهومها.

ثانياً: دراسة سليمان عتير

بعنوان "دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية" مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير، قسم علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، سنة 2011-2012 من بين النتائج المتوصل إليها:

إن الكثير من المكلفين يعتمدون التهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية بطرق وأساليب عدة أهمها التلاعب في إعداد وتقديم المعلومات المحاسبية التي تعبر عن وضعيتهم المالية.

ثالثاً: ولهي بوعلام

بعنوان "النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة" أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الإقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011.

هدفت الدراسة إلى الوقوف على مسار الإصلاح الجبائي في الجزائر مع إبراز العوامل التي تحد من فعاليته.

وقد خلصت أنه على الرغم من الإصلاح الضريبي في الجزائر، إلا أن الإدارة الجبائية لم تستطع مواكبة التطور الحاصل في بيئة الأعمال الداخلية والخارجية.

### الفرع الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية

#### أولاً: جامع زهرة وكرمية توفيق

بعنوان "أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي في الجزائر" مقال منشور، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، مجلد 23، العدد 2، مخبر السياسية التنموية والدراسات الإستشرافية، جامعة البويرة سنة 2020.

هدفت هذه الدراسة إلى بناء نموذج قياسي لتحليل وتقييم أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الجزائر، وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج: يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة رقابية فعالة في مكافحة التهرب الضريبي، أي أن القدرة التفسيرية للتدقيق المحاسبي في شرحه للرقابة الجبائية تقدر بنسبة 83%، وجود علاقة طردية بين الرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي، حيث يمكن التعبير عنها بأن كل زيادة في التدقيق ب1% ينتج عنه زيادة في الرقابة الجبائية ب1.06%، كما أن النتائج المتوصل إليها تكشف عن وجود علاقة توازنية في المدى القصير والطويل تتجه في اتجاه واحد، أي أثر سببي يتجه من الرقابة الجبائية نحو التدقيق المحاسبي.

#### ثانياً: لجناف عبد الرزاق

بعنوان "دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري، دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة"، مقال منشور، مجلة دراسات جبائية، المجلد 06، العدد 02، جامعة الجزائر، 2018.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري. وتمثلت مشكلة الدراسة فيما يلي: هل الرقابة الجبائية كفيلة في أن تكون موجهة لوحدها في تحسين أداء النظام الجبائي أم هناك متغيرات أخرى؟

لمعالجة الموضوع بطريقة علمية هادفة تحقق الغرض المنشود والغاية المبتغاة إعتد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، وتم إجراء دراسة ميدانية للرقابة الجبائية في مجال التحقيق المحاسبي والجبائي من خلال ملف جبائي ثم مراجعته جبائياً ومحاسبياً خلال الفترة الممتدة من 01-01-2011 إلى غاية 31-12-2014. حيث توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

عدم وجود استقلالية إدارية للمصالح الخارجية للرقابة الجبائية أثناء إختيار الملفات الجبائية التي تخضع إلى التحقيق الجبائي، وهذا راجع إلى التعليمات من الإدارة المركزية ومعظم المكلفين الخاضعين للتحقيق الجبائي، يقومون بإيداع شكاوى لدى نيابة مديرية المنازعات الجبائية، مما نستنتج أن هناك خلل في عملية تصحيح رقم الأعمال و الأرباح، غياب نظام معلوماتي فعال الذي يأخذ بعين الإعتبار

الملفات الجبائية التي يجب أن تيرمج للتحقيق الجبائي، ضف إلى ذلك غياب التنسيق بين الإدارة الضرائب وكل المؤسسات العمومية في مادة التبادل المعلومات.

### ثالثا: صبرين بوعزة

بعنوان "الرقابة الجبائية كإستراتيجية لحماية المال العام من التهرب الضريبي" «مقال منشور، مجلة الفكر القانون والسياسي، المجلد 07، العدد 2، السنة 2023.

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على ظاهرة التهرب الضريبي وتبين دور الرقابة الجبائية في مكافحة هاته الظاهرة بالإعتماد على المنهج الإستقرائي، بإستخدام الأسلوب الوصفي للإلمام بالموضوع محل الدراسة.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: ضعف الإدارة الضريبية ونقص الوعي الجبائي الذي حفز على إنتشار هذه الظاهرة وعدم فعالية الرقابة الجبائية التي يعود سببها لغياب التنسيق ما بين مختلف المؤسسات والهيئات المعنية بالرقابة، مما يفتح مجال للتهرب عن طريق عدم التقيد الرسمي للفتاير، عدم تمكن العمليات الخاصة بالرقابة من الوصول فعلي إلى الأهداف التشريعية المرجوة.

### المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

#### الدراسة الأولى:

Kharroubi kamel, la modernization de l'administration fiscal pour dissuader la fraude, these pour l'obetention du diplom de doctorat en sciences commerciales 2019-2020, université d'oran2, algrie.

#### تهدف هذه الدراسة إلى:

تحديد المشاكل في الإمتثال الضريبي المتأصلة في النظام، حيث تعلم كيفية إجراء المقارنات الدولية يجب أن يتجاوز الحلول الهيكلية العامة وأن يتيح تبادل المعلومات حول ما ينجح وما لا ينجح في الأنظمة الحكومية ذات الخصائص والقيود المماثلة، وفي الأخير الخطوات والأدوات الواجب إتخاذها لتحديث الإدارة الضريبية لردع الإحتيال.

#### وقد خلصت هذه الدراسة إلى أهم نتائج:

من حيث تواتر عمليات التفتيش، فإن أقل من 1% من الشركات المتوسطة والكبيرة يتم تفتيشها سنويا، التطوير غير الكامل لعمليات التدقيق المستندي وعدم كفاية إستخدام عمليات التفتيش العشوائي وعمليات التدقيق العامة (التحكم في جميع ضرائب دافعي الضرائب لعدة سنوات)، ضعف إسترداد التعديلات التي تم الإبلاغ عنها بعد المراقبة، خاصة بعد عمليات التحقق العامة، وغياب الملاحقة الجنائية في قضايا الإحتيال الخطيرة.

الدراسة الثانية:

Mustapha idir, Mohamed zergoune, Impact de la modernization de l'administration fiscale sur l'efficacité de l'administration fiscale et la conformité fiscale des contribuables en algérie, journal revue algérienne de développement économique, volume 08, numéro 01, Algérie, université kasdi merbah ouargla, PP287-300.

تهدف هذه الدراسة إلى:

إبراز أهمية تحديث الإدارة الضريبية، وشرح العلاقة بين تحديث الإدارة الضريبية وجودة الخدمة والإمتثال الضريبي لدافعي الضرائب، تقييم نجاح برنامج تحديث الإدارة الضريبية في الجزائر في تحقيق الأهداف المحددة له، وهي كفاءة التحصيل وتحسين جودة الخدمة وتحسين الإمتثال الضريبي لدافعي الضرائب.

وخلصت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

ساهم تحديث الإدارة الضريبية في تحسين التحصيل الضريبي في الجزائر، وقد تم إثبات ذلك في الجانب العملي من خلال الزيادة المستمرة في الإيرادات الضريبية المحصلة من قبل مختلف خدمات المديرية العامة للضرائب، تقليل التكلفة العامة لإدارة الضرائب في الجزائر بعد تنفيذ تحديث الإدارة الضريبية وقد تم إثبات ذلك من خلال التراجع المستمر في التكلفة العامة لإدارة الضرائب، ساهم تحديث الإدارة الضريبية في تحسين مستوى الإمتثال الضريبي للمكلفين بالضرائب.

الدراسة الثالثة:

Moumou silya, ouarab hanene, Le rôle du contrôle fiscal dans la lutte contre la fraude fiscale Cas: Direction Générale des Impôts DGI 2021-2022 école supérieure de commerce, comptabilité et finance, 2021-2022. algérie

تهدف هذه الدراسة إلى:

محاولة إثراء مجال الرقابة الضريبية بالدراسات التي توفر المعلومات الكافية حول هذا الموضوع تحديد الطريقة التي تتم بها ممارسة الرقابة الضريبية في الجزائر، وتحليل عملية هذه الأخيرة من أجل إكتشاف أوجه القصور فيها وإقتراح مقترحات لتحسينها، استخدام الرقابة الضريبية لمكافحة المناورات الإحتيالية، محاربة وقمع الإحتيال البؤري من خلال إستراتيجية ضريبية تعتمد على هذه الوديسة.

خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

يشكل التهرب الضريبي أي قصور، بما في ذلك عدم كفاية الإقرار الضريبي، ومن ثم فهي تلتزم ب: الإستيلاء على كل أو جزء من جذرها. جريمة التهرب الضريبي هي السلوك الذي يهدف إلى عدم الإلتزام بالقانون الضريبي لدفع ضريبة أقل أو عدم دفع أي ضريبة.

وتتطلب مكافحة الإحتيال الضريبي تنفيذ آليات وممارسات قادرة على تحديد التبعيات الضريبية، وبالتالي تقليل الخسائر من حيث أموال العقود. ويجب أن تكون مهمة المراقبة مصحوبة بإنشاء نظام فعال لإدارة الضرائب.

إن القاعدة الضريبية، باعتبارها لاتوفر الإمكانيات المختلفة التي تسمح للإدارة الضريبية بالتحكم في دقة وتماسك البيانات المقدمة بشأن الفترات المذكورة أعلاه، لذلك تشكل ضرورة لمكافحة هذه الظاهرة. وتتجلى هذه المراقبة في عدة أشكال، وهي الحساب المستندي والرقابة الواقعية الداخلية، فضلا عن التحقق الفوري والتحقق المحاسبي والتحقق المتعمق من الوضع البؤري للشركة الذي يتم إجراؤه خارجيا.

بالإضافة إلى ذلك، تعتمد عملية الرقابة الضريبية على قدرة المدقق على إتباع تقنياته القانونية والمحاسبية، مع إحترام الخطوات القانونية المختلفة لضمان حقوق والتزامات الطرفين، ويقال لتأكيد المبادئ المحاسبية من أجل إكتشاف مختلف الإجراءات الإحتيالية في الإقرارات.

### المطلب الثالث: أوجه الشبه والإختلاف بين دراستنا

#### -نقاط التشابه:

دراستنا تشابهت مع دراسة خروبي هني، ودراسة ولهي بوعلام، دراسة مصطفى إيديرومحمد زرقون في الإدارة الجبائية حيث تم التطرق إلى نفس المتغير.

دراستنا تشابهت مع دراسة عتير سليمان، ودراسة جامع زهرة وكرمية توفيق، ودراسة لجناف عبد الرزاق، ودراسة صبرين بوعزة، ودراسة خروبي كمال، ودراسة مومو سيليا ووراب حنان في التهرب والغش الضريبي والرقابة الجبائية.

#### -نقاط الإختلاف:

دراستنا إختلفت مع دراسة خروبي هني، ودراسة خروبي كمال ودراسة مصطفى إيديرومحمد زرقون في عصرنة وتحديث الإدارة الضريبة التي لم نتطرق لها في دراستنا.

دراستنا إختلفت مع دراسة سليمان عتير في دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بينما دراستنا تتمثل في أثر الرقابة الجبائية في محاربة الغش والتهرب الضريبي.

دراستنا إختلفت مع دراسة ولهي بوعلام في النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة عكس دراستنا التي تناولت دور الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي.

دراستنا إختلفت مع دراسة جامع زهرة وكرمية توفيق في أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية بينما دراستنا تم التطرق فيها على أثر الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي.

دراستنا إختلفت مع دراسة لجناف عبد الرزاق في الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري بينما دراستنا تم التطرق فيها الرقابة الجبائية كوسيلة لمحاربة التهرب والغش الضريبي.

دراستنا إختلفت مع دراسة صبرين بوعزة في الرقابة الجبائية كإستراتيجية لحماية المال العام من التهرب الضريبي بينما دراستنا الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب والغش الضريبي.

دراستنا إختلفت مع دراسة مومو سيليا وراب حنان في دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي وتم التطرق في دراستنا إلى دور الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي.

## خلاصة الفصل الأول:

تلعب الإدارة الجبائية دورا محوريا في محاربة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي من خلال الرقابة الجبائية التي تعد من أهم الإجراءات للتأكد من صحة التصريحات المقدمة وذلك بالقيام بمختلف التحقيقات الجبائية التي تعتبر وسيلة ضريبية مثلى للحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، حيث تمنح الإدارة الضريبية صلاحيات للمراقبة وفرض الجزاءات الجبائية وتقديم شكوى للقضاء كأسلوب وقائي، كما تعتبر الرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات التي تضبط تدخل الإدارة وتحمي المكلفين بالضريبة ويؤدي عدم الإلتزام بها إلى بطلان الرقابة الجبائية ومع ذلك هناك تحديات تواجه فعالية الرقابة الجبائية في التقليل من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

## الفصل الثاني:

### الإطار التطبيقي للدراسة



**تمهيد:**

بعد التطرق في الجانب النظري لمختلف المفاهيم المتعلقة بالإدارة الجبائية وبالتهرب الضريبي، ومختلف أسبابه وآثاره والتعرض لمختلف أشكال الرقابة الجبائية وكذا مختلف الإجراءات المتخذة للرقابة بمختلف الهياكل الإدارية، يهدف هذا الفصل إلى إستكشاف الإجراءات الإدارية التي تقوم بها الإدارة الجبائية من خلال التحقيقات التي تسمح بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات ومقارنتها مع الوضعية الحقيقية للمكلف، ويتم إجراء التحقيقات من طرف الأعوان الإدارة الجبائية الذين على الأقل لهم رتبة مراقب، حيث تطرقنا في هذا الفصل الى مبحثين هما:

**المبحث الأول: نبذة عن مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج**

**المبحث الثاني: الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي**

### المبحث الأول: نبذة عن مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

تحاول الإدارة الجبائية تحسين الخدمة المقدمة قصد إنشاء مرونة لتقديم وتعزيز الوعاء الجبائي وتطوير العلاقة بين الإدارة والمكلف، وتم إنشاء طرق جديدة للتسهيل على المكلف تتمثل في مراكز الضرائب على مستوى الوطن التي توفر مسؤولية أكبر وتسهل على المكلفين القيام بتصريحاتهم وكذا تسديد ضرائبهم.

### المطلب الأول: نشأة مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

لدى مركز الضريبة وزن هام لدى مديرية الضرائب وذلك لمسؤوليتها عن آلاف الملفات ذات حجم تحصيل كبير ويشمل ذلك كل الولايات.

### أولاً: نشأة مركز الضرائب

يعد مركز الضرائب من الهياكل المستحدثة من طرف الإدارة الجبائية، حيث يتكفل بمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين لمجال إختصاصه والتي تتمثل في:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي والغير تابعة لمجال إختصاص مديرية كبريات الشركات والتي يفوق رقم أعمالها 30.000.000 دج؛

- المكلفون أصحاب المهن الحرة؛

- الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة برسم المداخل الخاضعة للضريبة علناًرباح الشركات؛

- المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.

وتتنقسم مراكز الضرائب الى 3 أصناف وذلك تبعاً لعدة ملفات مسيرة من قبل المركز نفسه كالتالي:

- الصنف الأول: عدد الملفات من 8001 الى 12000 ملف
- الصنف الثاني: عدد الملفات من 4001 الى 8000 ملف
- الصنف الثالث: عدد الملفات اقل من 4001 ملف.

### ثانياً: نشأة مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

فيما يخص نشأة مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج فقد بدأ العمل بتاريخ 02/12/2012 ويضم حالياً 115 عامل موزعين على مختلف مصالح المركز، ويعالج المركز ما يقارب 6500 ملف جبائي وذلك حتى تاريخ 28/03/2024 حسب ما صرح به لنا رئيس مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج.

### المطلب الثاني: المهام المختلفة لدى مركز الضرائب

إن لمركز الضرائب العديد من المهام وتمر بعدة مراحل بداية من مرحلة الإعلام والإستقبال ووصولاً إلى المرحلة التحصيل، ولهذا تم توزيع المهام حسب مختلف المجالات، ونذكرها فيما يلي:

أولاً: في مجال الوعاء الضريبي

- ✓ يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة
- ✓ للضريبة على أرباح الشركات؛
- ✓ يمسك ويسير الملفات الجبائية التابعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛
- ✓ إصدار الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التحصيل مع معاينتها والمصادقة عليها.

ثانياً: في مجال التحصيل

- ✓ تنفيذ العمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية؛
- ✓ التكفل بالجداول والسندات والإيرادات والرسوم والإتاوى؛
- ✓ ضبط الكتابات المتمركزة في تسليم القيم.

ثالثاً: في مجال الرقابة

- ✓ البحث عن المعلومات الجبائية وتجميعها لإستغلالها ومراقبة التصريحات؛
- ✓ إعداد وتحقيق البرامج والتدخلات والمراقبة لدى المكلفين الخاضعين للضريبة وتقييم النتائج.

رابعاً: في مجال المنازعات

- ✓ دراسة ومعالجة الشكاوي.
- ✓ متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- ✓ سداد القروض والرسوم على القيمة المضافة.

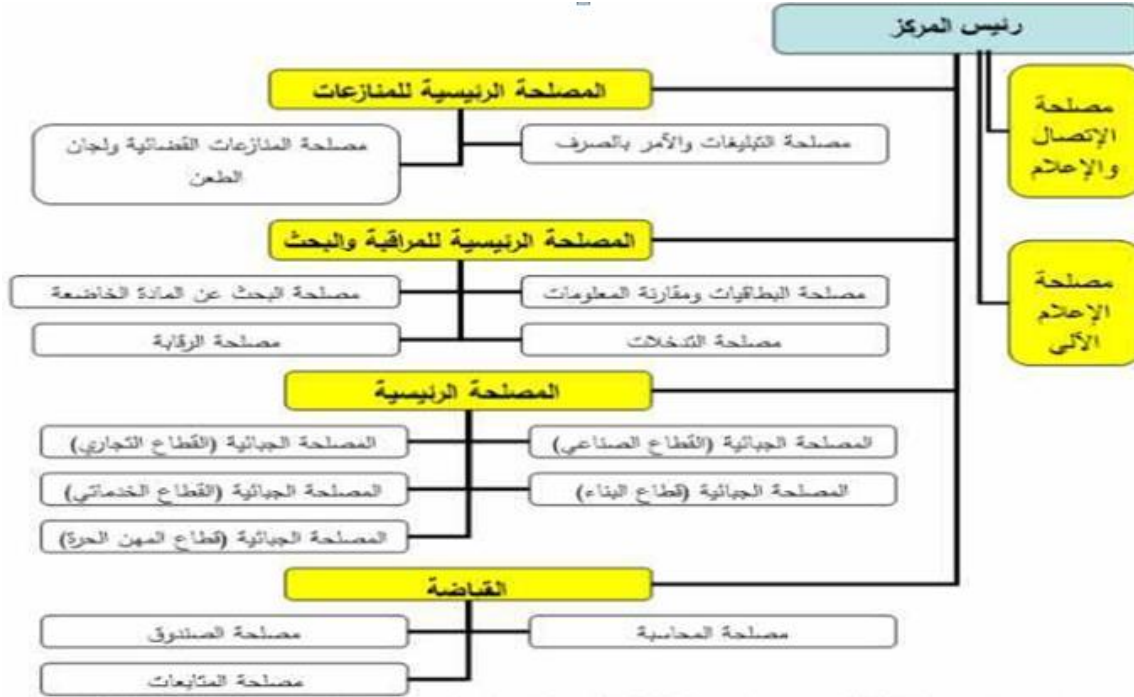
خامساً: في مجال الاستقبال والإعلام

- ✓ ضمان مهمة الإستقبال ومهمة إعلام المكلفين بالضريبة؛
- ✓ التكفل بالإجراءات الإدارية بالوعاء لاسيما المتعلقة بإنشاء مؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية؛
- ✓ تنظيم وتسيير المواعي؛
- ✓ نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين للمركز.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

ينقسم مركز الضرائب سواء لولاية برج بوعرييج أو أي ولاية أخرى إلى ثلاثة مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين تحت سلطة رئيس المركز، ويمكن تلخيص هيكله مركز الضرائب في المخطط الموالي:

الشكل 05: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج



المصدر: المرسوم التنفيذي رقم 327/06، يحدد تنظيم المصالح الجبائية الخارجية لإدارة الجبائية ومصالحها،  
الجريدة الرسمية، العدد 59، 2006، ص 6

وينقسم مركز الضرائب كما يلي:

**أولاً: المصالح الرئيسية**

تنقسم المصالح الرئيسية إلى ثلاثة مصالح

**1- المصلحة الرئيسية للتسيير:**

المصلحة الرئيسية للتسيير مكلفة بالقيام بالوظائف التالية:

-التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية؛

ومتابعة الإمتيازات الجبائية والدراسة الأولية للإحتجاجات؛

-المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيلا مفوضا عن المدير الولائي للضرائب؛

-إقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس الوثائق أو الرقابة المحاسبية؛

-إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى والحرص على إنسجامها.

وتضم المصلحة الرئيسية للتسيير خمسة مصالح فرعية وهي:

- أ- المصلحة المكلفة بالجباية لقطاع الصناعة.
- ب- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.
- ج- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.
- د- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.
- هـ- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.
- 2- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:**
- تقوم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بالأدوار التالية:
- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل إستغلالها؛
- إقتراح عملية المراقبة وإنجازها بعنوان الرقابة في عين المكان والمراقبة على أساس الوثائق لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين للمركز مع إعداد جداول إحصائية.
- وتضم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث أربعة مصالح فرعية، وهي:
- أ- **مصلحة البطاقات والمقارنات:** هذه المصلحة مكلفة بالمهام التالية:
- ✓ تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والإستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها؛
  - ✓ التركيز على المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية وتخزينها وإستردادها من أجل إستغلالها؛
  - ✓ التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.
- ب- **مصلحة البحث عن المادة الضريبية:** وتكون على شكل فرق وتتخصص مهام هذه المصلحة في:
- ✓ إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية؛
  - ✓ إقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس الوثائق في عين المكان إنطلاقاً من المعلومات والإستعلامات المتحصل عليها.
- ج- **مصلحة التدخلات:** تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وهي مكلفة بالأدوار التالية:
- ✓ برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة وكذا تنجز في عين المكان المعايير الضريبية لوعاء الضريبة ومراقبة تحصيلها؛
  - ✓ إقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو المراقبة على أساس الوثائق انطلاقاً من المعلومات المتحصل عليها.
- د- **مصلحة الرقابة:** تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وتتخصص مهامها في كالاتي:
- ✓ إنجاز برنامج المراقبة على أساس الوثائق في عين المكان
  - ✓ إعداد وضعيات إحصائية دورية تتعلق بوضعيات إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

3- المصلحة الرئيسية للمنازعات:

تقوم المصلحة الرئيسية للمنازعات بالأدوار التالية:

- ✓ دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب والنتائج عن فرض زيادات وغرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات إسترجاع وإقتطاع الرسم على القيمة المضافة.
- ✓ متابعة القضايا والنزاعات المقدمة إلى الجهة القضائية.
- تنقسم المصلحة الرئيسية للمنازعات إلى مصالح فرعية وهي:
- أ- **مصلحة الإحتجاجات:** تتكفل مصلحة الإحتجاجات بالقيام بالمهام التالية:
  - ✓ دراسة الطعون المقدمة التي تهدف إلى إحتجاج على الأعمال المتعلقة بالإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بها؛
  - ✓ معالجة منازعات التحصيل؛
  - ✓ دراسة الطعون المقدمة بهدف إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها؛
  - ✓ إسترجاع الضرائب والرسم والحقوق المدفوعة إثر التصريحات المكتتبه أو المدفوعة تلقائياً أو المقنطعة من المصدر؛
  - ✓ دراسة الطلبات المتعلقة بإرجاع إقتطاعات الرسم على القيمة المضافة بالأشياء المحجوزة.

ب- **مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية:** تتكفل هذه المصلحة بالمهام التالية:

- ✓ دراسة الطعون التابعة لإختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة ولجان الطعن الإعفائي؛
- ✓ متابعة قضايا الطعون بالإتصال مع المصلحة المعنية على مستوى المديرية الولائية للضرائب فيما يخص الطعون والشكاوي المقدمة للهيئات القضائية.

ج- **مصلحة التبليغ والأمر بالدفع:** ويكمن دورها في المهام التالية:

- ✓ تبليغ مختلف القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية؛
- ✓ الأمر بالصرف لإلغاء التخفيضات المقررة مع إعداد شهادات متعلقة بها؛
- ✓ إعداد منتجات الإحصائيات الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

ثانيا: المصالح التابعة لرئيس المركز

يندرج ضمن مصالح الرئيس لمركز الضرائب مصلحتين:

1- مصلحة الإعلام والإستقبال:

تسند إليها مهمة:

-تنظيم إستقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛

-نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مركز الضرائب.

2- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل:

وتتكفل بما يلي:

-إستغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها؛

-إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى، وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛

-الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

ثالثا: القبضة

وتتكفل بما يلي:

-التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم والجداول

العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛

-تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛

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

وتضم القبضة ثلاث مصالح تتمثل في مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة ومصلحة المتابعات.

**المبحث الثاني: الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي**

بالإعتماد على إحصائيات التهرب الضريبي لمديرية الضرائب لولاية برج بوعرييج سيتم دراسة وتحليل مدى مساهمة الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، حيث سنركز على كل من التحقيقات بإعتبارها الأكثر كفاءة في إكتشاف محاولات التهرب والغش الضريبي.

**المطلب الأول: أثر التحقيقات في مكافحة التهرب والغش الضريبي**

بعد قيام الأعوان الضريبيين بالرقابة المختصرة يقومون بإعداد قائمة بالمكلفين الواجب ان يخضعوا لأشكال الرقابة، بدوره يمكن الإدارة الجبائية من إكتشاف التهرب والغش الضريبي وذلك من خلال التصحيحات التي تقوم بها من خلال إعادة تشكيل رقم الأعمال للتوصل للمبالغ المتهرب من دفع الضريبة عليها وإسترجاعها وتطبيق غرامات عليها، وإلزام المتهرب بدفعها ولمعرفة التحقيقات ومدى مساهمتها في مكافحة التهرب الضريبي سنقوم بإستعراض بعض الإحصائيات المتعلقة بنتائج التحقيقات من المديرية الفرعية للتحويل للضرائب لولاية برج بوعرييج والقيام بتحليلها.

**جدول رقم 01: نتائج التحقيقات بالمديرية الفرعية للتحويل لولاية برج بوعرييج**

السنة	التحويل العادي قبل الرقابة	التحويل الكلي بعد الرقابة	التحويل الناتج عن التحقيقات	نسبة التغيير
2019	13381318016.41	17974111213.41	4592793197.00	34.32%
2020	12925215058.00	16942401486.00	4017186428.00	31.08%
2021	9651709327.42	16885135278.42	7233425951.00	74.91%
2022	13324633840.00	20030440257.00	6705806417.00	50.32%
2023	14706015992.11	20783570405.11	6077554413.00	41.32%

المصدر: من إعداد الطالبين إعتامادا على معطيات المديرية الفرعية للتحويل الجبائية لمديرية

الضرائب لولاية برج بوعرييج.





حيث كانت منخفضة بالنسبة للسنوات 2019 و2020 وذلك للظروف الاقتصادية التي كانت تعيشها البلاد جراء إنتشار جائحة كورونا لكنها شهدت إرتفاع في سنة 2021 بنسبة %74.91 حيث تم إستدعاء الملفات قيد التحقيق وهذا ما يدل على أثر التحقيق كان له إيجابية في التحصيل في هذه السنة لتتخفض النسبة بعد ذلك في السنتين 2022-2023 إلى %50 و %41 لتستقر عدد الملفات. ومنه نستنتج أن التحقيقات بجميع أشكالها لها دور وفعالية في معالجة التهرب الضريبي من خلال ما تم تحصيله خلال السنوات وهذا ما يخفف من ظاهرة التهرب.

### المطلب الثاني: أثر التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب والغش الضريبي

سيتم في هذا المطلب دراسة حالة التحقيق المحاسبي وذلك بعرض ملف للتحقيق في المحاسبة من الإشعار بالتحقيق إلى غاية التسوية النهائية، مع عدم إظهار المعلومات الخاصة لأعوان فرقة التحقيق وختم الهيئة المستقبلية، وقد تم إختيار قضية في عملية التحقيق المحاسبي حسب البرنامج المنجز المتعلق بسنة 2023 ويخص السنوات المتقدمة 2019-2020-2021-2022 وذلك من خلال الخطوات التالية:

#### الفرع الأول: الإشعار بالتحقيق

حسب الفقرة 4 من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية "لا يمكن إجراء التحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا، وذلك بإرسال إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول أو الإستلام، يعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الإطلاع على ميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة الخاضع لرقابة، على الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته 20 يوم، ولا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور سابقا.

#### أولا: إستلام الإشعار بالتحقيق في المحاسبة

- إستلام الإشعار بالتحقيق الملحق (01) على أن يستفيد من أجل مدته 20 يوم للرد على الإشعار.

#### ثانيا: تحديد مكان التحقيق في المحاسبة

- حسب الفقرة 1 من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية و التي تنص على أن: " يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.

الفرع الثاني: فحص المحاسبة

حسب الفقرة 2 من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية: "لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل"، حيث يعتبر المورد البشري من أهم الموارد المتاحة في عملية الرقابة الجبائية، يجب على المحقق المحاسبي ملما بالمعايير المحاسبية.

أولاً: الأشغال التمهيدية للتحقيق في محاسبة

بعد الإنتهاء من التحقيق الأولي وتقرر إجراء الفحص في المكاتب و تم وضع الوثائق تحت تصرف الأعوان المحققين، تبدأ عملية التحقيق من خلال إستغلال المعلومات المتوفرة للشركة والمتمثلة في التصريحات السنوية والشهرية وكشوفات المعلومات الملحق رقم (02).

ثانياً: فحص المحاسبة من حيث الشكل و المضمون

وبعد التحقيق المحاسبي لسنوات 2019-2020-2021-2022 لشركة متخصصة في صناعة مستحضرات التجميل (SPA WZ PRODUCTION) توصل المحقق الجبائي إلى أهم النتائج:

- الوضعية الجبائية

إنطلاقاً من نشاطكم المتمثل في صناعة مستحضرات التجميل -الكائن مقرها ب ولاية برج بوعرييج. أنتم تخضعون بالنسبة لرقم الأعمال المحقق للرسم على القيمة المضافة (TVA) لمجمل رقم الأعمال المحقق طبقاً للمواد 02، 14 (فقرة أ) و 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال. أما بالنسبة للضرائب المباشرة فأنتم تخضعون للرسم على النشاط المهني (TAP) لمجمل رقم الأعمال المحقق طبقاً لأحكام المواد من 217 إلى 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

وبصفتكم صاحب العمل (EMPLOYEUR)، فأنتم تخضعون لضريبة الدخل الإجمالي - صنف مرتبات وأجور - على الأجور المدفوعة للمستخدمين (المادة 75-1 129-1 و 130-2) من قانون الضرائب المباشرة.

من جهة أخرى أنتم تخضعون بالنسبة لمجمل الأرباح المحققة إلى الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على رؤوس الأموال المنقولة وهذا طبقاً للمواد 136، 46، 134-2، 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

كما أنكم تخضعون للرسم على التكوين المهني المتواصل والرسم على التمهين طبقاً للمواد 196 مكرر و 196-6 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

-قيمة المحاسبة من حيث الشكل والمضمون:

عموما فان مسك المحاسبة تم وفقا للنظام المركزي (Centralisateur) بحيث تضمنت مختلف الوثائق المحاسبية المنصوص عليها في التشريع لاسيما المواد 9 إلى 12 من القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي (SCF) إلا أنه يجب لفت نظركم لبعض النقائص منها:  
السنة المالية 2019:

بالنسبة لعملية تحديد تكلفة الإنتاج حسب البطاقة التقنية المقدمة والخاصة بالمؤسسة فإنكم قتم بتصريح بتكلفة الإنتاج تقدر ب 243.76 دج في حين أن التكلفة الحقيقية للمنتج تساوي 339,40 دج وبالرجوع إلى فواتير البيع نلاحظ بأن سعر البيع يقدر 300 دج أي بيع بأقل من سعر التكلفة خلافا لما نص عليه القانون (المادة 19 من القانون 02-04 المؤرخ في 23/06/2004).  
وعليه سيتم تطبيق هامش يقدر ب 30% على تكلفة المنتج المباع بالخسارة وهي موضحة كما يلي:

جدول رقم 02: تحديد تكلفة المنتج المباع بالخسارة سنة 2019

المكونات والمصاريف	الكمية	السعر	المبلغ	الملاحظة
المكون رقم 1 باللتر	1 440	204,77	294 868,80	تم إستغلال البطاقة التقنية
المكون رقم 2 كغ	246	4 312,00	1 060 752,00	تم إستغلال البطاقة التقنية
المكونات الأخرى			18189 108,67	تم إستغلال بطاقة جرد المخزون المقدمة
المصاريف			819 174,12	تم تقسيمها نسبيا بالإعتماد على كمية الإنتاج
تكلفة الإنتاج المنتج			20 363 903,59	
كمية الإنتاج			60 000	المصرح بها
سعر التكلفة			339,40	تكلفة الإنتاج تقسيم كمية الإنتاج
سعر البيع			300,00	سعر المطبق في فواتير البيع
الفارق			39,40	سعر التكلفة ناقص سعر البيع (بيع بالخسارة)

المصدر: من إعداد الطالبتين إيمادا على معطيات مركز الضرائب لولاية برج بوعريبرج

وعليه يتم تطبيق هامش ربح حسب تصريحكم والمقدر ب 30% يصبح رقم الأعمال المستخرج  
 $39,40 * 1.3 * 60000 = 3.073.200$  دج.

1- بالنسبة لمصاريف النقل لم يتم إدراجها ضمن تكلفة الإنتاج والمقدرة ب 774.645 دج.

2- مشتريات غير مصرح بها بناء على كشوف المعلومات الواردة للمصلحة والخاصة بالموردين:

**جدول رقم 03: كشوف المعلومات الخاصة بالموردين سنة 2019**

كشف المعلومات رقم	المورد	المبلغ المستخرج	المبلغ المصرح	الفارق
2019/03	X	106 757,28	-	106 757,28
2019/04	Y	208 948,22	-	208 948,22
2019/05	M	595 798,32	-	595 798,32
2019/06	L	393 000,00	-	393 000,00
2019/07	P	1 092 436,98	672 376,09	420 060,89
المجموع		2 396 940,80	672 376,09	1 724 564,71

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتامادا على معطيات مركز الضرائب لولاية برج بوعريرج

بتطبيق هامش ربح يقدر 30% يصبح رقم الأعمال المغفل يساوي 2 241 934,12 دج.

3- إعادة إدماج المصاريف الغير مبررة تتمثل في مساهمات اخرى غير مبررة  
 بمبلغ 750 000,00 دج.

4- إعادة إدماج قسط الاهتلاك المقدر ب 588 270,00 دج لسيارة من نوع CLA غير مبرر.

5- عدم التصريح بمبلغ IRG/S يقدر ب 38 350,00 دج والناجم عن الفارق بين التصريح  
 السنوي والتصريحات الشهرية.

**السنة المالية 2020:**

1- بالنسبة لعملية تحديد تكلفة الإنتاج حسب البطاقة التقنية المقدمة من طرفكم، قد ارتأينا أن

التكلفة الخاصة بالمنتج "عطر" تقدر ب 535,78 دج للوحدة. في حين أن سعر البيع

(حسب فواتير البيع) يقدر ب 420,00 دج للوحدة، أي بيع بأقل من سعر التكلفة خلافا لما

نص عليه القانون (المادة 19 من القانون 02-04 المؤرخ في 23/06/2004). وعليه سيتم

تطبيق هامش يقدر ب 23% على تكلفة المنتج المباع بالخسارة وهي موضحة كما يلي:

جدول رقم 04: تحديد تكلفة المنتج المباع بالخسارة سنة 2020

المكونات والمصاريف	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	الملاحظة
المكون رقم 1 (L)	1 199,92	204,77	245 707,62	تم إستغلال البطاقة التقنية
المكون رقم 2 (Kg)	173,99	6 232,60	1 084 410,07	تم إستغلال البطاقة التقنية
المكونات الأخرى			5 425 686,32	تم إستغلال بطاقة جرد المخزون المقدمة
المصاريف			1 280 336,28	تم تقسيمها نسبيا بالإعتماد على كمية الإنتاج
<b>تكلفة الإنتاج المنتج</b>			<b>8 036 140,29</b>	
كمية الإنتاج			14 999	المصرح بها
سعر التكلفة			535,78	تكلفة الإنتاج تقسيم كمية الإنتاج
سعر البيع			420,00	سعر المطبق في فواتير البيع
<b>الفارق</b>			<b>115,78</b>	سعر التكلفة ناقص سعر البيع (بيع بالخسارة)

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتامدا على معطيات مركز الضرائب لولاية برج بوعريج وعليه يتم تطبيق هامش ربح حسب تصريحكم والمقدر ب 23% على الكميات المباعة، يصبح رقم الأعمال المستخرج كمايلي:

$$115,78 * 1,23 * 14 999 = 2 135 998,59$$

2- إستغلال الكشف البنكي X يبين وجود مشتريات غير مصرح بها والمتمثلة في:

- مبلغ 3 500 000,00 دج/ TTC حسب الشيك الصادر رقم 2253 للمورد « X ».
- مبلغ 2 850 000,00 دج/ TTC حسب الشيك الصادر رقم 2254 للمورد « Y ».

- مبلغ 1 250 000,00 دج/ TTC حسب الشيك الصادر رقم 2255 للمورد « ا ».
- 3- إدماج مبلغين 540 000,00 دج و 480 000,00 دج والتي تخص إطارات لسيارة سياحية حسب الفاتورة رقم 2019/08 المؤرخة في 2019/02/19 للمورد x طبقاً لأحكام المادة 7-141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 4- إدماج الفارق في قسط الإهلاك والمقدر ب 420 346,48 دج للفاتورة رقم 2019/09 المؤرخة في 2019/02/20 للمورد عبد القادر (مبلغ الفاتورة خ ر يقدر ب 10 580 000,00 دج). قسط الإهلاك المسجل محاسبياً يقدر ب 1 478 346,48 دج غير أن قسط الإهلاك المقبول جبائياً بنسبة 10% يقدر ب 1 058 000,00 دج.
- 5- إعادة إدماج قسط الإهلاك المقدر ب 588 270,00 دج لسيارة من نوع CLA غير مبرر.
- 6- عدم التصريح بمبلغ IRG/S يقدر ب 48 150,00 دج والنتائج عن الفارق بين التصريح السنوي والتصريحات الشهرية.

#### السنة المالية 2021:

- 1- بالنسبة لعملية تحديد تكلفة الإنتاج حسب البطاقة التقنية المقدمة من طرفكم، قد إرتأينا أن التكلفة الخاصة بالمنتوجين «مساحيق» و «أحمر شفاه». تقدر على التوالي ب 1 223,83 دج و 1 221,48 دج للوحدة. في حين أن سعر البيع (حسب فواتير البيع) يقدر على التوالي ب 1 181,45 دج و 1 184,12 دج للوحدة، أي بيع بأقل من سعر التكلفة خلافاً لما نص عليه القانون (المادة 19 من القانون 02-04 المؤرخ في 23/06/2004). وعليه سيتم تطبيق هامش يقدر ب 11% على تكلفة المنتج المباع بالخسارة وهي موضحة كما يلي:

#### جدول رقم 05: تحديد تكلفة الإنتاج حسب البطاقة التقنية 2021

المنتوج	المكونات	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	الملاحظة
مساحيق	المكون رقم 1	2 586,60	2 350,34	6 079 389,44	تم إستغلال البطاقة التقنية
		603,54		1 418 524,20	تم إستغلال البطاقة التقنية

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتقاداً على معطيات مركز الضرائب لولاية برج بوعريبرج

جدول رقم 06: تحديد تكلفة المنتوجين المبايعين بالخسارة 2021

المكونات والمصاريف	مساحيق	أحمر شفاه	الملاحظة
المكون رقم 1 (Kg)	6 079 389,44	1 418 524,20	تم إستغلال البطاقة التقنية
المكونات الأخرى	27 104 555,11	6 307 958,79	تم إستغلال بطاقة جرد المخزون المقدمة
المصاريف	3 530 834,90	823 861,48	تم تقسيمها نسبيا بالاعتماد على كمية الإنتاج
تكلفة الإنتاج المنتج	36 714 779,45	8 550 344,47	
كمية الإنتاج	30 000,00	7 000,00	المصرح بها
سعر التكلفة	1 223,83	1 221,48	تكلفة الإنتاج تقسيم كمية الإنتاج
سعر البيع	1 181,45	1 184,12	سعر المطبق في فواتير البيع
الفارق	42,38	37,36	سعر التكلفة ناقص سعر البيع (بيع بالخسارة)

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتامدا على معطيات مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج وعليه بتطبيق هامش ربح حسب تصريحكم والمقدر ب 11% على الكميات المباعة، يصبح رقم الأعمال المستخرج كمايلي:

رقم الأعمال المستخرج بالنسبة للمساحيق:

$$1267870,59 = 269524,00 * 1,11 * 42,38$$

رقم الأعمال المستخرج بالنسبة لأحمر الشفاه:

$$261092,60 = 37,36 * 1,11 * 6 296,00$$

إدماج مبلغ الفاتورة رقم 2019/10 المؤرخة في 2021/03/21 والمقدر ب 535 562,79 دج تمثل أشغال ولوازم لشبكة الغاز المنجزة من طرف الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز تم تسجيلها كأعباء. غير أن هاته الأشغال تمثل إستثمارات.

2- إدماج مبلغ الأتعاب المقدر ب 950 000,00 دج يمثل فاتورة للمورد G.C.G غير مطابقة

للشروط القانونية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 468/05.

3- إعادة ادماج قسط الإهلاك المقدر ب 588 270,00 دج لسيارة من نوع CLA غير مبرر.



4- إستدراك مبلغ الرسم على القيمة المضافة لفاتورة تخص سنة 2019 لم يتم حسمها حسب نص المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال بمبلغ 455 000,00 دج.

السنة المالية 2022:

1- بالنسبة لعملية تحديد تكلفة الإنتاج حسب البطاقة التقنية المقدمة من طرفكم، قد ارتأينا أن التكلفة الخاصة بالمنتج « علبه المكياج » تقدر ب 1 068,43 دج للوحدة. في حين أن سعر البيع (حسب فواتير البيع) يقدر ب 930,00 دج للوحدة، أي بيع بأقل من سعر التكلفة خلافا لما نص عليه القانون (المادة 19 من القانون 02-04 المؤرخ في 23/06/2004). وعليه سيتم تطبيق هامش يقدر ب 17% على تكلفة المنتج المباع بالخسارة وهي موضحة كما يلي:

جدول رقم 07: تحديد تكلفة المنتج المباع بالخسارة 2022

المكونات والمصاريف	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	الملاحظة
المكون رقم 1 (Kg)	1 694,00	4 348,70	7 366 703,90	تم إستغلال البطاقة التقنية
المكونات الأخرى			12 920 262,59	تم إستغلال بطاقة جرد المخزون المقدمة
المصاريف			1 081 561,06	تم تقسيمها نسبيا بالإعتماد على كمية الإنتاج
تكلفة الإنتاج المنتج			21 368 527,55	
كمية الإنتاج			20 000,00	المصرح بها
سعر التكلفة			1 068,43	تكلفة الإنتاج تقسيم كمية الإنتاج
سعر البيع			930,00	سعر المطبق في فواتير البيع
الفارق			138,43	سعر التكلفة ناقص سعر البيع (بيع بالخسارة)

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتامادا على معطيات مركز الضرائب لولاية برج بوعريبرج وعليه بتطبيق هامش ربح حسب تصريحك والمقدر ب 17% على الكميات المباعه، يصبح رقم الأعمال المستخرج كمايلي:

$$138,43 * 1,17 * 20\ 000,00 = 3\ 239\ 262,00$$

- 2- إعادة ادماج قسط الاهتلاك المقدر ب 588 270,00 دج لسيارة من نوع CLA غير مبرر.
- 3- إعادة ادماج مبلغ عقوبات صادر عن X بحسب المحضر رقم 2020/02 غير قابلة للخصم بمبلغ يقدر ب 732 000,00 دج.
- 4- إعادة ادماج مبالغ لفواتير فنادق لاتتعلق مباشرة بالنشاط الرئيسي للشركة بمبلغ إجمالي يقدر ب 890 000,00 دج.
- 5- إستدراك مبالغ الرسم على القيمة المضافة لفواتير تخص سنة 2020 لم يتم حسنها حسب نص المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال بمبلغ 540 000,00 دج للفاتورة رقم 2020/11 الخاصة بالمورد M و بمبلغ 635 000,00 دج للفاتورة رقم 2020/12 الخاصة بالمورد X.

#### دواعي التعديل:

- 1- تطبيق هامش ربح إجمالي على تكلفة الإنتاج المباع بخسارة (رقم أعمال مغفل) وإخضاعه لجميع الضرائب والرسوم.
- 2- إعادة تأسيس رقم الأعمال عن طريق تطبيق هامش ربح إجمالي على المبلغ الإجمالي للمشتريات الغير المصرح بها وإخضاعه للضرائب والرسوم الواجبة.
- 3- إعادة ادماج مبلغ الفاتورة التي تخص استثمارات وتم تقييدها كأعباء في أساس الربح المصرح به.
- 4- إعادة إدماج الأعباء الغير المبررة، الأعباء الغير قابلة للخصم وأقساط الإهلاك المشار اليها في أساس الربح المصرح به وإخضاعه للضرائب الواجبة.
- 5- إعادة استدراك مبالغ الرسم على القيمة المضافة الغير قابلة للحسم.
- 6- تسوية الفارق في الحقوق الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي -صنف مرتبات وأجور- . بعد إستلام المكلف بالضريبة إشعار أولي بالتسوية يتم إعداد إشعار نهائي بالتسوية ملحق رقم (03) بعد إنقضاء الأجل المحددة ب 40 يوم وكان الإشعار كالتالي:  
بناء على ردكم المقدم بتاريخ X/X/X على الإشعار الأولي للتسوية المقترحة رقم X و المؤرخ في X/X/X حيث قدمتم الملاحظات التالية:
- 1- إن المشتريات الخاصة بسنة 2019 هي عبارة عن فواتير لم يتم استلامها من الموردين.
- 2- المبيعات التي تمت بالخسارة هي لمنتجات موسمية كان الغرض منها الترويج لمنتجات أخرى.
- 3- إن الأعباء الخاصة بفواتير الإطارات هي لسيارات تمتلكها الشركة وتستغلها في نشاطها. بعد النظر في الملاحظات التي أبديتها يشرافنا أن نوافيكم بما يلي:

- 1- بعد تفحص سجلاتكم المحاسبية، تحققنا من أن هاته المشتريات لم يتم التصريح بها.
- 2- بالنسبة للمبيعات التي تمت بالخسارة فقد أخلتكم لما جاء به القانون 02-04 وخاصة في غياب الرخصة التي نص عليها القانون.
- 3- إن الأعباء الخاصة بالسيارات السياحية لاتندرج ضمن الأعباء الخاصة بالنشاط الرئيسي للشركة حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- وعليه فإن الأسس النهائية تبقى كما هي في الإبلاغ الأولي ملحق نهاية الأشغال رقم(04).

**جدول رقم 08: جدول إستخراج النتائج**

التعيين	2019	2020	2021	2022
رقم الأعمال المستخرج	204 749 677,16	89 167 200,77	100 048 524,39	314 143 642,00
رقم الأعمال المصرح به	198 427 504,54	79 175 740,00	98 519 561,20	310 904 380,00
الفارق رقم الأعمال	6 322 172,62	9 991 460,77	1 528 963,19	3 239 262,00
الخصم التدريجي	63 221,73	99 914,61	15 289,63	-
الإستهلاكات الممنوحة	1 724 564,71	6 386 554,62	0,00	0,00
الأعباء المدمجة	1 338 270,00	2 028 616,48	2 073 832,79	2 210 270,00
الزيادة الإجمالية	5 872 656,18	5 533 608,03	3 587 506,35	5 449 532,00
النتيجة الجبائية المصرح بها	48 865 905,00	10 119 228,00	3 673 183,00	42 735 693,00
النتيجة الجبائية المستخرجة	54 738 561,18	15 652 836,03	7 260 689,35	48 185 225,00
الفارق	5 872 656,18	5 533 608,03	7 260 689,35	5 449 532,00

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتامادا على معطيات مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

## الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة

الفارق في رقم الأعمال=رقم الأعمال المستخرج- رقم الأعمال المصرح به  
 $198427504.54 - 204749677.16 = 6322172.62$

الخصم التدريجي=الفارق في رقم الأعمال \* 1% بحيث يمثل هامش الربح  
 $0.01 * 6322172.62 = 63221.73$

الزيادة الإجمالية = الفارق في رقم الأعمال-الخصم التدريجي-الإهلاكات الممنوحة+الأعباء المدمجة  
 $1338270.00 + 1724564.71 - 63221.73 - 6322172.62 = 5872656.18$

النتيجة الجبائية المستخرجة=النتيجة الجبائية المصرح+الزيادة الإجمالية  
 $5872656.18 + 48865905.00 = 54738561.18$

وتبقى نفس الحسابات بالنسبة للسنوات 2022-2021-2020

الجدول رقم 09: التسوية بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات:

التعيين	2019	2020	2021	2022
الأساس المستخرج	54 738 561,18	15 652 836,03	7 260 689,35	48 185 225,00
الأساس المصرح به	48 865 905,00	10 119 228,00	3 673 183,00	42 735 693,00
الفارق	5 872 656,18	5 533 608,03	7 260 689,35	5 449 532,00
الحقوق	1 115 804,67	1 051 385,52	1 379 530,98	1 035 411,08
العقوبة	278 951,17	262 846,38	344 882,74	258 852,77

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتامادا على معطيات مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

الفارق=الأساس المستخرج-الأساس المصرح به

$48865905.00 - 54738561.18 = 5872656.18$

الحقوق=الفارق \* 19% الذي يمثل معدل الضريبة لأنها مؤسسة إنتاجية

$0.19 * 5872656.18 = 1115804.67$

العقوبة: مبلغ الحقوق اكبر من 200000.00 دج تفرض عليه نسبة 25%

$1115804.67 * 0.25 = 278951.17$

نفس الشيء بالنسبة للسنوات السابقة.

جدول رقم 10: التسوية بالنسبة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة:

التعيين	2019	2020	2021	2022
الفارق	4 168 581,51	3 473 606,02	5 292 888,37	3825850.00
الحقوق	625 287,23	521 040,90	793 933,26	573 877,64
العقوبة	156 321,81	130 260,23	198 483,31	143 469,41

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتامدا على معطيات مركز

الضرائب لولاية برج بوعرييج

الفارق=(النتيجة الجبائية المصرح بها+النتيجة الجبائية

المستخرجة)-الحقوق التي تم إستخراجها من الضريبة على

أرباح الشركات

$$-54738561.18+48865905.00=4168581.51$$

$$1115804.67$$

$$\text{الحقوق}=\text{الفارق} * 15\%$$

$$0.15 * 4168581.51 = 625287.23$$

$$\text{العقوبة}=\text{الحقوق} * 25\%$$

$$0.25 * 625287.2 = 156321.81$$

جدول رقم 11: تسوية الرسم على النشاط المهني

التعيين	2019	2020	2021	2022
رقم الأعمال المستخرج	204 749 677,16	89 167 200,77	100 048 524,39	314 143 642,00
رقم الأعمال المصرح به G50	198 427 504,54	79 175 740,00	98 519 561,20	310 904 380,00
الفارق	6 322 172,62	9 991 460,77	1 528 963,19	3 239 262,00
الحقوق	63 221,73	99 914,61	15 289,63	0,00
العقوبة	9 483,26	14 987,19	1 528,96	0,00

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتامدا على معطيات مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

الفارق=رقم الأعمال المستخرج-رقم الأعمال المصرح به في G50

$$198427504.54-677,16 \ 749 \ 204 =6322172.62$$

الحقوق=الفارق\*1% يمثل معدل الرسم على النشاط المهني

$$0.01*6322172.62=63221.73$$

العقوبة=الحقوق\*15% لأن مبلغ الحقوق محصور بين 200000-50000

$$0.15*63221.73=9483.26$$

جدول رقم 12: تسوية الرسم على القيمة المضافة

التعيين	2019	2020	2021	2022
رقم الأعمال المستخرج	204 749 677,16	89 167 200,77	100 048 524,39	314 143 642,00
رقم الأعمال المصرح به G50	198427504,54	79 175 740,00	98 519 561,20	310 904 380,00
الفارق	6322 172,62	9 991 460,77	1 528 963,19	3 239 262,00
الحقوق	1201 212,80	1 898 377,55	290 503,01	615 459,78
العقوبة	300 303,20	474 594,39	72 625,75	153 864,95

المصدر: من إعداد الطالبين إعتامادا على معطيات مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

الفارق=رقم الأعمال المستخرج-رقم الأعمال المصرح به

$$198427504.54-204749677.16=6322172.62$$

الحقوق=الفارق\*19% يمثل معدل الضريبة

$$1201212.80$$

$$0.19*6322172.62=$$

العقوبة=الحقوق\*25%

$$0.25*1201212.80=300303.20$$

جدول رقم 13: جدول ملخص للمستحقات والعقوبات

2022	2021	2020	2019	التعيين
1 035411,08	1379 530,98	1 051 385,52	1115 804,67	الضريبة على أرباح الشركات
258 852,77	344 882,74	262 846,38	278 951,17	العقوبة
573 877,64	793 933,26	521 040,90	625 287,23	الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة
143 469,41	198 483,31	130 260,23	156 321,81	العقوبة
0,00	15 289,63	99 914,61	63 221,73	الرسم على النشاط المهني
0,00	1 528,96	14 987,19	9 483,26	العقوبة
615 459,78	290 503,01	1 898 377,55	1 201 212,80	الرسم على القيمة المضافة
153 864,95	72 625,75	474 594,39	300 303,20	العقوبة
-	-	48 150,00	38 350,00	الضريبة على الدخل الإجمالي أجور
-	-	12 037,50	9 587,50	العقوبة
1175 000,00	455 000,00	-	-	استدراك الرسم على القيمة المضافة
293 750,00	113 750,00	-	-	العقوبة
4 249685,62	3 665 527,64	4 513 594,27	3 798 523,36	المجموع
			16227 330,89	المجموع الكلي

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على معطيات مركز الضرائب لولاية برج بوعريج  
ويعتبر هذا الجدول الخطوة الأخيرة في عملية التحقيق التي تبين أهم المستحقات والعقوبات  
المفروضة على المؤسسة سالف الذكر التي يجب عليها الإلتزام بدفعها والذي يعتبر إيراد جديد لخزينة  
الدولة.

المطلب الثالث: إجراءات مكافحة جريمة التملص الضريبي

تطرقنا في هذه الحالة إلى الفرعين الأعمال التدليسية للغش الضريبي والعقوبات المقررة لجريمة التملص الضريبي

الفرع الأول: الأعمال التدليسية للغش الضريبي

حسب الفقرة 2 من المادة 193 من قانون ضرائب المباشرة و التي تنص أنه عند القيام بالأعمال التدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة وتوافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة ولا يمكن لا تقل هذه الزيادة عن 50% و عندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة ب 100%.

تطبق نسبة 100% كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الإقتطاع من المصدر ويقصد بالأعمال التدليسية خاصة:

-إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، وخاصة المبيعات بدون فاتورة.

-تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة أو الإستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض، أو خصم، أو إعفاء أو إسترجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الإستفادة من الإمتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين.

-القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في الحسابات، أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي في دفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 9 و 10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها.

لايطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.

-قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به.

-كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هو مبين في التصريحات المودعة.

-ممارسة نشاط غير قانوني يعتبر كذلك، كل نشاط غير مسجل أو لايتوفر على محاسبة قانونية محررة، تتم ممارسته كنشاط رئيسي أو ثانوي.

من خلال نص المادة السالفة الذكر يمكن إستخلاص السلوك أو الأفعال المادية التي إعتبرها المشرع طرق إحتيالية أو تدليسية والمعروفة في الفقه الجبائي بالركن المادي للجريمة تملص الضريبي في الضرائب المباشرة.



### الفرع الثاني: العقوبات المقررة لجريمة التملص الضريبي

أول إجراء تقوم به إدارة الضرائب بعد إكتشاف عناصر الغش الضريبي هو إيداع شكوى جزائية، من أجل تحريك الدعوى العمومية والتي هي إختصاص أصيل لنيابة العامة كقاعدة عامة لكن المشرع إستثنى جريمة التملص الضريبي من هذه القاعدة و جعل شكوى إدارة الضرائب من القيود الوارد على سلطة النيابة العامة في تحريك الدعوى العمومية، وهو ما يميز جريمة التملص الضريبي عن جرائم القانون العام.

غير أن المشرع أعطى للمكلف بالضريبة مجموعة من الضمانات تتمثل في:  
-إحترام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، تبليغ المكلف بالضريبة و في حالة عدم تبليغه تسقط الضريبة، وجوب حصول مدير الضرائب على موافقة اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية تطبيقا لنص المادة 104 من القانون نفسه، وعليه يقوم مفتش الضرائب بإعداد: تقرير يتضمن المعلومات الواجبة لإعداد شكوى جزائية والمتمثلة في:(إشعار بالتسوية الأولي والثاني،جدول الإخضاع للضريبة،100%من الغرامة مع إعداد ملف يتعلق بالمعلومات الشخصية والمهنية للمكلف، هذا فيما يتعلق بمجال الوعاء أما مجال التحصيل فيستوجب بالإضافة إلى المعلومات سالفه الذكر إعداد تقرير بعدم الجدوى.

-وبعد ذلك يتم تقديمهم إلى مديرية الضرائب(مصلحة المنازعات القضائية)، التي تقوم بدورها بإعداد تقرير من أجل الحصول على الرأي المطابق للجنة الجهوية للمخالفات الجبائية وفق نص المادة 104 الفقرة الثانية، ويتم رفع شكوى جزائية لوكيل الجمهورية بحيث يوجه أمر إفتتاحي لسيد قاضي التحقيق للتحقيقي القضية، بحضور مدير الضرائب الذي بدوره يقوم بتكليف أعوان المنازعات القضائية، يصدرقاضي التحقيق أمر بالإحالة على جهات الحكم في حال إثبات جريمة التملص الضريبي و إسنادها لمرتكباها.

### الفرع الثالث:دراسة حالة إخضاع لإجراءات ردية

بعد وصول كشوف المعلومات الخاصة بالمشتريات لإدارة الضرائب وبعد المعاينة قامت مصالح الإدارة الجبائية بتبليغ المعني X باشعاربوثيقة C04، وبعد إستلام التبليغ الأولي من طرف المكلف X لم يقدم ملاحظاته على الإشعارات ضمن المدة القانونية 30 يوما قامت مصالح الإدارة الجبائية بإصدار إشعار ثاني C04 BIS، قام مدير الضرائب لولاية برج بوعرييج بإعداد تقرير يتضمن إيداع شكوى بتهمة الغش والتهرب الجبائي وتضمن هذا التقرير ما يلي:

- ✓ الصفة والإنتساب الكامل للشخص X
- ✓ النشاط التجاري: تجارة بالجملة للمنتجات المرتبطة بتغذية الإنسان
- ✓ المقر الإجتماعي:حي السوق نهج دقسم 136 مم 231 برج بوعرييج

- ✓ رقم المادة: 340144119017
- ✓ رقم السجل التجاري: 34/00-23711343/19
- ✓ العنوان الشخصي: حي بريك عبد الكريم حامة بوزيان ولاية قسنطينة.
- ✓ إثبات الجريمة: مخالفة بيع بدون فواتير وعدم التصريح السنوي G12 لسنة 2019 والتصريح السنوي BILLAN لسنة 2020.
- 1-الإخضاع الضريبي لسنة 2019: رقم الأعمال الإجمالي المعتمد هو: 416214880 دج  
الضريبة الجزافية الوحيدة FU كما يلي:
- ✓ الجدول الفردي رقم: 298 / 2020 بتاريخ: 2021/03/23 رقم الأعمال المعتمد = 100939813 دج، الضريبة المستحقة 4366804 دج.
- 2-الإخضاع الضريبي لسنة 2020:  
جدول فردي رقم: 2021/08 بتاريخ 2021/01/11 - رقم الأعمال المعتمد = 12553100 دج، الضريبة المستحقة: 5905488 دج.  
- الوثائق المرفقة بالملف:
- ✓ نسخة من التبليغ نموذج C04.
- ✓ نسخ من الجداول الضريبية.
- ✓ نسخة من السجل التجاري.
- ✓ نسخة من كشف المعلومات لسنة 2019 وسنة 2020.
- ✓ نسخة من رقم التعريف الجبائي.
- ✓ نسخة من محاضر معاينة من مديرية التجارة (بيع بدون فاتورة).
- 3-أسباب إقتراح إيداع الشكوى:
- المخالفة التي توضح النية السيئة للمكلف وتضعه في حالة التهرب الجبائي هي:
- ✓ عدم قيامه بواجباته الجبائية والتصريحية وعدم تسديد الحقوق المترتبة مستعملا طرق تدليسية وغير شرعية.
- 4-الإجراءات المتخذة:
- بعد وصول كشف المعلومات الخاص بمشتريات سنة 2019 ومحاضر المعاينة من مديرية التجارة قامت مصلحة إدارة الضرائب بما يلي:
- ✓ تبليغ المعني بإشعاره بوثيقة C04.
- ✓ إحترام عملية التسوية مع إحترام الإجراءات الجبائية المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية.

5-التسوية:

من خلال المعلومات المتوفرة لدى مصالح الإدارة الجبائية والمتمثلة في كشف المعلومات والخاصة بمشتريات وبيع بدون فوترة لسنة 2019 والمقدرة ب 416214880دج، وسنة 2020 والمقدرة ب 12553100دج إذ تمت تسوية وضعيته مع إحترام قانون الإجراءات الجبائية لاسيما المواد18-19-44-106-107من قانون الإجراءات الجبائية وكذا المواد 183-193-194 فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة وتم إشعار المكلف كما يلي:

✓ إشعار بوثيقة C04 تحت رقم: 2020/644 بتاريخ:2020/11/04 ملحق

رقم(05)، حسب الجدول الفردي رقم:2021/298 بتاريخ 2021/03/23.

كل ماسبق ذكره المكلف لم يقدم ملاحظاته على الإشعارات ضمن المدة القانونية والمحددة ب 30 يوما وبالتالي تقوم مصلحة الضرائب بإعداد إشعار نهائي ملحق رقم(06) وفي نفس الوقت إعداد جدول الخضوع للضريبة ملحق رقم(07).

جدول رقم 14: الإخضاع الضريبي للضريبة سنة 2019

رقم الجدول	رقم الأعمال المعتمد	رقم الأعمال الخاضع	الفارق الخاضع	الحقوق	العقوبة100%	المجموع
2021/298	100939813	57271775	43668038	2183402	2183402	4336804

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتامادا على معطيات مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج

يمثل هذا الجدول الإخضاع الضريبي لسنة 2019 للمكلف X الذي لم يتم بالرد على الإشعار الأولي ولم يسدد مستحقته إتجاه الإدارة الجبائية وقد تم إستخراج مبلغ الحقوق من الفارق الخاضع بمبلغ 2183402دج وعليه تم فرض عليه عقوبة بنسبة 100% من مبلغ الحقوق لتتضاعف بمبلغ 4336804دج لأنه تجاوز الأجل المحدودة، وهذا الأخير لم يتم بتسديد مبلغ العقوبة المفروضة عليه في الأجل المحددة، ستقوم مصلحة الضرائب برفع التقرير بعد موافقة اللجنة الجهوية إلى قاضي التحقيق لمباشرة الإجراءات القانونية.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال دراسة للإجراءات الرقابية وتحليل وتفسير البيانات الإحصائية التي تم أخذها من مركز الضرائب-مديرية الضرائب-برج بوعرييج، تم التوصل إلى أن الرقابة الجبائية أداة فعالة في مواجهة الغش والتهرب الضريبي التي تعتمد بصفة كبيرة على التحقيق المحاسبي، كما أنه يتم تأكيد فعالية الرقابة الجبائية من خلال إتباعها بإجراءات ردية مالية وقد تصل إلى درجة السجن.

الختامة

تطرقنا في هذه الدراسة إلى دور الإدارة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، وتعتمد في ذلك على الرقابة الجبائية وتتمثل في التحقيق المحاسبي والمصوب والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية كأداة تستعملها في الكشف عن هذه التجاوزات التي يقوم بها المكلف بعدم التصريح الكلي أو الجزئي سواء الشهري أو السنوي أو البيع بدون فاتورة.

كما أنا للمكلف حقوق تمنحه له الإدارة الجبائية بحيث تبلغه بالتجاوزات والمخالفات في حال إكتشافها، وتمنح له أجال للرد في مدة قانونية وهي 20 يوم من تاريخ إستلام الإشعار كما له واجبات إتجاه هذه الأخيرة، وهي إحترام الأجال القانونية المحددة، الوفاء بالدين المفروض عليه وعدم تكرار نفس الأخطاء الجبائية، وإلا ستقوم بفرض عقوبات جبائية، وأخرى عقوبات جزائية.

### اختبار صحة الفرضيات

من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج التالية منها نتائج تختبر صحة فرضياتنا:

**الفرضية الأولى:** تساهم التحقيقات الجبائية بمختلف أنواعها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي وهي خاطئة لأن هذه الأخيرة ساهمت في زيادة التحصيلات الضريبية وهذا ما يؤدي إلى تخفيف من ظاهرة التهرب والغش الضريبي.

**الفرضية الثانية:** تعتمد الإدارة الجبائية بالدرجة الأولى على التحقيق المحاسبي وهي صحيحة لأنها الطريقة الأكثر أهمية وإستخداما بالنسبة للإدارة الجبائية لما له أثر إيجابي على التحصيل وإكتشاف التهرب والغش الضريبي.

**الفرضية الثالثة:** تساهم الإجراءات العقابية في مكافحة التهرب والغش الضريبي وهي صحيحة من خلال فرض العقوبات المالية المتمثلة في الغرامات والعقوبات الجزائية المتمثلة في الحبس.

### نتائج الدراسة:

- تساهم التحقيقات الجبائية بمختلف أنواعها في إكتشاف الأخطاء الجبائية في التصريحات وهذا يؤدي إلى التخفيف من ظاهرة التهرب والغش الضريبي؛
- يؤدي التحقيق المحاسبي دور فعال في إكتشاف التهرب والغش الضريبي، وهو ما ينجر عنه نشوء أو تعديل في الأسس الخاضعة للضريبة بالتالي زيادة في الحصيلة الضريبية وبذلك تحقق مداخيل إضافية للخرينة العمومية؛
- تطبيق عقوبات صارمة لردع المكلفين لمحاربة التهرب والغش الضريبي؛
- عامل الخبرة والكفاءة هو عامل أساسي لدى الأعوان المحققين في الجانبين الجبائي والمحاسبي، ووعيهم بمختلف الإجراءات القانونية لعملية التحقيق المحاسبي؛
- تلعب الرقابة الجبائية الفعالة دورا هاما في التقليل من نسب التهرب الضريبي، لاسيما إذا توفرت الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة للمصالح الرقابية في الإدارة الضريبية؛

- للمكلفين مجموعة من الحقوق تلتزم بها الإدارة كما أن عليه عدة التزامات تجاه الإدارة الجبائية وعدم التقيد بها يؤدي إلى بطلان هذه الرقابة؛
- غياب الوعي والحس الضريبي لدى المكلف وعدم إستقرار القوانين الجبائية وعدم وضوحها، يؤدي إلى الوقوع في بعض التجاوزات والأخطاء؛
- يتم تطبيق العقوبات على المكلفين بالضريبة في حالة الغش أو الإختلاس المنصوص عليه قانونا لأنها تساهم في تفعيل الرقابة الجبائية؛
- تعتبر نسب التحصيل الجبائي المترتب عن الرقابة الجبائية مرضية نوعا ما مما يدعم خزينة الدولة وذلك من خلال الإحصاءات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للتحصيل للرقابة الجبائية؛
- تم إسترجاع مبالغ مهمة للخزينة العمومية كانت محل تهرب ضريبي من خلال الرقابة الجبائية؛
- النظام الجبائي الجزائري يعاني من ضعف التشريعات والقوانين وهذا ما يستغله المكلف بالضريبة مما يؤدي إلى التهرب والغش الضريبي؛
- إرتفاع نسبة الضريبة وعدم إستقرارها يؤدي بالمكلف إلى اللجوء إلى أساليب التهرب والغش الضريبي؛
- عدم جدية الإجراءات الرقابية المتخذة من طرف الإدارة الجبائية ساهم بشكل كبير في تشجيع المكلفين في التماطل في تسديد إلتزاماتهم الجبائية؛
- زيادة التنسيق بين الإدارة الضريبية ومختلف المؤسسات والإدارات الأخرى من شأنه أن يلعب دورا هاما في تفعيل دور الرقابة الجبائية، وبالتالي التعزيز من إستراتيجيات مكافحة التهرب والغش الضريبي.

#### الإقتراحات:

- هناك بعض الإقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال دور الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي؟:
- ✓ تنمية الوعي الضريبي للمكلفين بالضريبة وتبيان أهميتها في تمويل التنمية الاقتصادية؛
  - ✓ الرقمنة الإلكترونية تخفف من التهرب والغش الضريبي وذلك من خلال تسهيل الحصول على المعلومات الضريبية؛
  - ✓ التدريب المستمر لموظفي الإدارة الجبائية لتعزيز مهاراتهم ومعارفهم الضريبية؛
  - ✓ فرض قوانين صارمة وردعية بخصوص التملص الضريبي؛
  - ✓ تحسين رواتب ومزايا موظفي الإدارة الجبائية لتجنب الفساد الإداري؛
  - ✓ الإعتماد على أعوان جبائيين ذوي كفاءة عالية في المجال المحاسبي والجبائي والإلكتروني.

✚ آفاق الدراسة

لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:

- دور التطور الإلكتروني في مكافحة التهرب والغش الضريبي؛
- أثر توظيف الكفاءات المهنية في مكافحة التهرب والغش الضريبي؛
- دور رقمنة القطاع الإقتصادي في الكشف عن حالات التهرب والغش الضريبي.



# قائمة المراجع

## المراجع باللغة العربية

## الكتب:

- أحمد عبد السميع عالم، المالية العامة، مكتبة الوفاء القانونية، الطبعة الاولى، مصر، 2012
- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007.
- خالد شحادة خطيب، الأسس المالية العامة، دار وائل للنشر، د ط، عمان،
- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار مفيد للنشر والتوزيع، د ط، الجزائر، 2011.
- عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية و التطبيق، مؤسسة الثقافة الجامعية، الطبعة الثانية، جامعة الاسكندرية، مصر، 2004.
- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية و الضرائب، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، دار هومة
- مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار الهوما، د ط، الجزائر، سنة 2003.

## الرسائل والأطروحات:

- رضا بوعزيزي، التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية والمالية، جامعة الجزائر، 1999-2000.
- سليمان عتير، دور الرقابة في تحسين الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012..
- عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في حد من تهرب و الغش الضريبي، رسالة ماجستير، تخصص مالية و محاسبة، جامعة يحيى فارس، المدية، الجزائر، 2008-2009.
- ليد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2011—2012.
- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011 .
- محمد خالد المهاني، التهرب الضريبي و أساليب مكافحته، منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية، جامعة الدول العربية، مصر، 2010.
- محمد داودي، الادارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان الجزائر، 2005-2006.

- محمد داودي، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص المالية العامة، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، 2006
- نوري نجاة، فعالية الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- هنى خروبي، انعكاسات عصرنة الادارة الضريبية و تحسين خدماتها على المردودية الجبائية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتورا الطور الثالث، تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة حسيبة بن بو علي، الشلف، الجزائر، 2021-2022
- الياس بن قري، اليات ترقية الجباية المحلية لتعزيز الاستقلالية المالية للجماعات المحلية في الجزائر، اطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة سكيكدة، 2022-2023

#### المجلات:

- احسن راكي وسمير عماري، واقع و افاق عصرنة الإدارة الجبائية في جزائر، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والادارية، مجلد3، العدد 1، جوان 2020
- أمير جازية، مهدي رزيقة، التهرب الضريبي كأحد تحديات الإدارة الجبائية، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد12، العدد1، 2022
- بشرى عبد الغاني، حاج قويدر عبد الهادي، اثر الرقابة الجبائية على حصيلة ايرادات الجباية العادية، مجلة النشائر الاقتصادية مجلد 5، العدد2، اوت 2019
- بلال شيخي، عبد الرحمن مغاري، دور الإدارة الجبائية في تحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية، مجلة الدراسات الجبائية، العدد02، جوان 2013
- بوعلام ولهي، العياشي أعجلان، التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر العدد 08 لسنة 2008
- خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد 16، عدد2، جامعة سوريا، 2000
- خالد عيادة عليمات، التهرب الضريبي اسبابه واشكاله والطرق الحد منه، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 9، 2013
- د.الشريف بغني، سلطات الإدارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، العدد 15، السنة 2021
- سمية صلعة و وهيبة بوخذي، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة الدراسات جبائية، جامعة البيض، مجلد9، العدد2020، 1.

- صافية لشلح، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة المقرزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 2، العدد 2، ديسمبر 2018.
- عبدو شافعي، سمير سلطاني، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مجلة المنهل الاقتصادي مجلد 5، العدد 1، ماي 2022.
- فتيحة صالي، يوسف قاشي، تفعيل وتطوير الادارة الضريبية لمواجهة التحديات المعاصرة، مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، الجزائر، مجلد 06، العدد 02، ديسمبر 2021.
- محمد بوقناديل، جليل زين العابدين، دور العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في تعبئة الموارد العامة والحد من ظاهرة الغش الضريبي، المجلة الجزائرية للمالية العامة، العدد 06، ديسمبر 2016.
- مصطفى عوادي وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، مجلد 2، العدد 1، 2019، جامعة الجزائر، 2008.

#### الملتقيات:

- منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في جزائر، جامعة 8 ماي 45 قالملة يومي 28-29 أكتوبر 2015.

#### القوانين:

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 20 الفقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب وزارة المالية، الجزائر، 2023، تاريخ الإطلاع 20-04-2024
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية
- المادة 194، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مديرية الضرائب العامة، وزارة المالية، 2023.

الملاحق

## الملحق رقم 01

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

--	--

A

Référence N°

Lettre avec A.R
N°

Le

## Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le \_\_\_\_\_ à \_\_\_\_\_ H, à l'effet de vérifier au titre des exercices \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :

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

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

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

- (1) Préablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

--

--







## الملحق رقم 03

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE B.B.ARRERIDJ

CDI

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

Le

Notification de Redressement  
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° [ ] du [ ], vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2019 [ ], 2020 [ ], 2021 [ ], 2022 [ ], 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 certain impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

La présente notification comporte 08 [ ] feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

## الملحق رقم 04

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 32

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

## Procès Verbal

## De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés,

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise exerçant l'activité de

Sise au , conformément aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° du

Fait à le

L'intéressé a signé : Oui  Non 

Nom/prénom/qualité du signataire vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

الملحق رقم 05:

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIC ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n° 4

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

**NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS**

STRUCTURE .....  
Référence : .....  
Accusé de .....  
N° d'Article .....  
A ..... le 2020 25

Activité / Profession .....  
Adresse .....  
N° NIF .....

J'ai l'honneur de vous faire connaitre que conformément aux dispositions de l'article 19 du Code des Procédures Fiscales, l'administration fiscale envisage d'apporter des rectifications à vos déclarations et aux éléments servant de base pour le calcul des impôts, droits et taxes marqués d'une croix ci-dessous, au titre de(s) l'exercice(s) repris ci-après :

Nature des impôts, droits et taxes à régulariser	Exercice(s) concerné(s)
<b>IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG) :</b>	
<input type="checkbox"/> IRG - Bénéfices professionnels	
<input type="checkbox"/> IRG - Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties	
<input type="checkbox"/> IRG - Revenus des Capitaux Mobiliers	
<input type="checkbox"/> IRG - Traitement, salaires, pensions et rentes viagères	
<input type="checkbox"/> IRG - Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et des droits y afférents	
<input type="checkbox"/> IRG - Revenus agricoles	
<input type="checkbox"/> IRG - Retenue à la source entreprise étrangère non installée	
<input type="checkbox"/> IRG - Autres retenues à la source	
<b>IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES (IBS)</b>	
<input type="checkbox"/> IBS - Régime général	
<input type="checkbox"/> IBS - Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers	
<input type="checkbox"/> IBS - Retenue à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie	
<b>TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP)</b>	
<b>TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)</b>	
<input checked="" type="checkbox"/> IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU)	2019
<b>TAXES FONCIERES</b>	
<b>IMPOT SUR LE PATRIMOINE (ISP)</b>	
<b>AUTRES IMPOTS ET TAXES (à préciser) :</b>	

Vous disposez d'un délai de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations aux redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite (Article 19 du CPF).  
Vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix (Article 19 du CPF).  
Veuillez agréer, Madame/ Monsieur l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE

6-2



تابع للملحق رقم 05:

**REDRESSEMENTS ENVISAGES**

**I- DESIGNATION DE L'AGENT AYANT PROPOSE LE REDRESSEMENT :**

Nom : ..... Prénom : ..... Grade : .....

---

**II- DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS ET /OU DE JUSTIFICATIONS (SERIE C 2)**

1. Référence et date d'envoi :  
 2. date de réception de la réponse du contribuable :

---

**III- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DES REDRESSEMENTS ENVISAGES (ART .19 DU CPF) :**

1. Origine, éléments de fait et motifs du redressement ;  
 2. Base légale du redressement ( indication obligatoire des articles correspondants au redressement);  
 3. Calcul du redressement et motivation des pénalités et/ ou majorations appliquées.

أقدم بموجب هذا التقرير عن عمل محاسب تهربات ضريبة الدخل على المداخيل لعام 2019  
 المجموع مبلغ: 5.007.000 دج من طرف "EURL SPANABI EL AURES"  
 مقارنة مع المصروفات المبررة في الحسابات المحاسبية لعام 2019  
 من قواعدها 282 و 283 من قانون المحاسبة رقم 12 من 2004  
 على النحو التالي:

2019 - أ  
 حساب ربح الأعمال: 5.007.000 دج - 115.000 دج = 4.892.000 دج  
 ربح الأعمال طبقاً للقواعد: 5.007.000 دج - 115.000 دج = 4.892.000 دج  
 الحسابات المحاسبية: 4.892.000 دج  
 الفارق: 115.000 دج

2019 - ب  
 حساب ربح الأعمال: 183.000 دج + الفوائد: 115.000 دج = 298.000 دج  
 المجموع: 4.892.000 دج + 298.000 دج = 5.190.000 دج

رئيس المقتضيات  
 [Signature]

الملحق رقم 06:

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n° 4 Bis  
0125

NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

STRUCTURE ..... X

Référence : 60012020

N° d'Article 740147190171

A. B. B. A le 25 مارس 2021

M. .....  
Activité / Profession: .....  
Adresse : .....  
N° NIF L.L.L.L. ....

RR 002885865 34

J'ai l'honneur de vous faire connaître :

Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement N° 60012020 du 04/11/2020, il a été décidé de maintenir les redressements envisagés à votre encontre.

Que compte tenu de votre acceptation formelle reçue en date du ....., il a été décidé de maintenir définitivement les redressements envisagés dans la notification de proposition de redressements N° ..... du .....

Qu'après examen de votre réponse reçue en date du ..... à la notification de proposition de redressement N° ..... du ..... par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé :

D'accepter partiellement les motifs et les justificatifs présentés.

De maintenir la totalité des redressements envisagés.

Les motifs pour lesquels vos observations et justificatifs n'ont pas été retenus sont explicités au verso.

Je vous informe, par ailleurs, qu'un rôle de régularisation sera établi à votre encontre, lequel peut être contesté dans le cadre d'une réclamation contentieuse, en application des articles 70 à 72 et 172 du Code des Procédures Fiscales.

Veillez agréer, Madame / Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE

Imp. Officielle, Alger (2020)



تابع للملحق رقم 06

**Redressements définitifs.**

I- DESIGNATION DE L'AGENT AYANT PROPOSE LE REDRESSEMENT :

- Nom : ..... Prénom : ..... Grade : .....

II- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENT (ART. 19 DU CPF) :

1. Reprise fidèle des observations et justificatifs produits par point de redressement ;
2. Réponse aux observations formulées par le contribuable avec motivation légale ;
3. Calcul des redressements maintenus et motivation des pénalités et / ou majorations appliquées.

Conformément aux dispositions de l'article 19 du CPF, nous vous proposons les redressements définitifs par Dn 248/021

(1) EXERCICE 2019 :

CA Retenus : 100.439.870 DA

CA Déc : 57.221.770 DA

Plus-values : 43.668.040 DA

IFU 3% = 2.183.402 + pén 10% = 2.183.402 ; 67 ards.

IFU 5% = 4.366.804 DA

الملحق رقم 07

مديرية الضرائب لولاية

**AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL**

N° : 288 Année : 2021

M. **BAHAR ABDEL ADEL** (اللقب الاسم والتميز)  
 النشاط أو المهنة : **مستشار**  
 العنوان : **ب. ص. 354**  
 رقم البلدية : **126**  
 رقم التعريف الإحصائي : **126 897 008**  
 رقم التعريف الجبائي : **126 897 008**  
 رقم التعريف الوطني : **126 897 008**

Adresse : **ب. ص. 354**  
 Article d'imposition : **126 897 008**  
 Numéro d'identification Statistique : **126 897 008**  
 Numéro d'identification Fiscale : **126 897 008**

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

IMPTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déductible (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		TVA déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer			
						De la base imposable	De la base (Quatrième)			Taux	Montant				
I.R.G.															
Majorations et Amendes (MF+RG) à I.B.S.															
Versement Forfaitaire															
Taxe sur l'Activité Professionnelle	2021	52324735	52324735	43668077	71	5044939	4283588		4131052	100%	4131052	9.366.804			
Taxe sur la Valeur Ajoutée															
Réintégration TVA/achats															
Pénalités d'assiette TVA															
Taxe sur achats															
E 2700 - Enregistrement															
E 2 - C 200 - Timbre															
C 1 - B - 00 - TF et TA															
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine															
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE</b>												<b>4131052</b>	<b>100%</b>	<b>4131052</b>	<b>9.366.804</b>

D. (Cachet d'identification)





