

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم المالية والمحاسبة  
العنوان

## دور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي -دراسة حالة بمركز الضرائب - جيجل-

مذكرة مقدمة إكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة  
تخصص: محاسبة وجبائية معمقة

إشراف الأستاذ:

كبيش محمود

إعداد الطالبتين:

➤ تليجة رميساء

➤ بوربيع مروة

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
زعرات فريد	أستاذ محاضر أ	جامعة جيجل
كبيش محمود	أستاذ محاضر أ	جامعة جيجل
علا ب رشيد	أستاذ محاضر أ	جامعة جيجل

السنة الجامعية: 2023/2022



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم المالية والمحاسبة

العنوان

## دور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي

-دراسة حالة بمركز الضرائب - جيجل-

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة  
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إشراف الأستاذ:

كبيش محمود

إعداد الطالبتين:

➤ تليجة رميساء

➤ بوربيع مروة

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
زعرات فريد	أستاذ محاضر أ	جامعة جيجل
كبيش محمود	أستاذ محاضر أ	جامعة جيجل
علا ب رشيد	أستاذ محاضر أ	جامعة جيجل

السنة الجامعية: 2023/2022

العمل الصالح

﴿وقل العملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون﴾

﴿وستردون إلى عالم الغيب والشهادة فينبئكم بما كنتم تعملون﴾

سورة التوبة الآية : 104

# شكر وتقدير

الحمد لله الذي تتم بنعمته الصالحات، ونشكره ونثني عليه الثناء كله سبحانه وتعالى على ما أعطاه لما من قدرة وصحة لإتمام هذا العمل، والذي من خلاله نترجم معاني الإحترام والتقدير لكل من ساهم ولو بكلمة في إنجازه، ونسأله عز وجل أن يجعله خالصا لوجهه الكريم.

نتقدم بالشكل الجزيل الحامل لكل معاني الإمتنان والإحترام والعرفان بالجميل للدكتور  
المشرف " كبيش محمود "

الذي لم يبخل علينا بنصائحه وتوجيهاته القيمة التي كانت خير معين في البحث، كما نشكره على جديته في العمل ونتمنى له التوفيق.

ونتقدم بالشكر للجنة المناقشة التي سيكون لها دورا كبيرا في تقويم وتمتين هذا البحث

كما أتوجه بالشكر إلى الدكتور والدكتورة " لواج عبد الرحيم "، " زين راضية "

إلى كل من ساعدنا على إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد ولو بكلمة طيبة.

## إهداء

لله الشكر كله أن وفقني لهذه اللحظة، فالحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على نبيه الكريم

أهدي ثواب هذا البحث إلى من تربيته على يديه ومن علمني القيم والمبادئ، إلى من لا ينفصل إسمي عن إسمه ألى الذي كان له الفضل الأول بعد توفيق الله في بلوغي للخوض في ميادين العلم ودراسة

**أبى الحبيب حفظه الله "**

وأهدي ثمرة جهدي ودراستي وفرحتي المنتظرة إلى من وضعتني على طريق الحياة وغمرتني بحبها وحنانها إلى من مهدت لي طريق العلم إلى من لهج لسانها بالدعاء لي. **"أمى الغالية حفظها الله"**

إلى الشموع التي تنير لي الطريق إلى من كانوا سندي في هذه الحياة وتقاسمت معهم حلاوة الدنيا **إخوتي وأخواتي،** إلى أولئك الذين يفرحهم نجاحنا ويحزنهم فشلنا إلى الأقارب والأصدقاء وخاصة صديقاتي

ورفيات دربي أنيسة، عابدة، وردة. **مروى**

**بسم الله الرحمن الرحيم**

والصلاة والسلام على من بعث في الأولين والآخرين هديا ونورا، خير الأنام سيد الخلق محمد

صلى الله عليه وسلم، وبعد:

أهدي ثمرة جهدي المتواضع هذا إلى كل من أعزهم قلبي:

إلى التي حملتني وهنا على وهن، إلى التي أضاءت طريقي وتعبت لأجلي، إلى التي تعجز كلماتي عن وصف

حنانها وعطفها إلى التي لو أفنيت عمري لأجلها لما وفيتها حقها **"إلى غاليتي أمى" حفظها الله "**

إلى الذي أراه قدوة في حياتي إلى الذي أكن له كل الإحترام والتقدير إلى الذي رسم دربي وأفنى عمره في إسعادي

إلى الذي أراه قدوة في حياتي إلى الذي أكن له كل الإحترام والتقدير إلى الذي رسم دربه وأفنى عمره في

إسعادي إلى الذي يدفعني للنجاح إلى الذي أراه قمرا يضيء دربي **"إلى شقيقى روجى أبى رحمه الله"**

إلى من حبهم يسري في عروقي إلى من عاشو معي الحياة حلوها ومرها **"إخوتي وأخواتي الأعزاء"**

إلى أهل الوفاء أصدقائي الأحباء والأعز على قلبي، وكل من وقف إلى جانبي، إلى جميع الطلبة وأساتذة قسم

العلوم المالية والمحاسبة وبالأخص **طلبة السنة الثانية ماستر محاسبة وجباية دفعة 2022-2023.**

**رميساء**

# فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
I	الشكر
II	الإهداء
III	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
XII	قائمة الملاحق
XIV	قائمة المختصرات
أ-ح	مقدمة
<b>الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الوعاء الضريبي والنظام الحقيقي</b>	
8	تمهيد
14-9	المبحث الأول: ماهية الضرائب والرسوم
9	المطلب الأول: مفهوم الضرائب والرسوم
11	المطلب الثاني: مبادئ وأهداف الضريبة
12	المطلب الثالث: التنظيم الفني للضريبة
26-15	المبحث الثاني: أنظمة الإخضاع الضريبي وفق التشريع الجبائي الجزائري
15	المطلب الأول: تقديم النظام الجبائي الجزائري
16	المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات
19	المطلب الثالث: الضريبة على الدخل الإجمالي
22	المطلب الرابع: الضرائب والرسوم الأخرى
32-27	المبحث الثالث: الإلتزامات الجبائية والمحاسبية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي
27	المطلب الأول: الإلتزامات المحاسبية
28	المطلب الثاني: الإلتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات الجبائية
31	المطلب الثالث: الإلتزامات الجبائية المتعلقة بتسديد الضريبة
33	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري</b>	
35	تمهيد



41-36	المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية
36	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها
38	المطلب الثاني: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية
39	المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية
53-42	المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية
42	المطلب الأول: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية
46	المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
49	المطلب الثالث: مراحل سير التحقيق الجبائي
64-54	المبحث الثالث: آليات ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي والعقوبات الجبائية
55	المطلب الأول: إعادة تأسيس رقم الأعمال
57	المطلب الثاني: إعادة تأسيس النتيجة الجبائية
62	المطلب الثالث: العقوبات الجبائية
65	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي بمركز الضرائب لولاية جيجل	
67	تمهيد
70-69	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل
69	المطلب الأول: تعريف ومهام مركز الضرائب لولاية جيجل
70	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل
74-71	المبحث الثاني: تحليل نتائج عملية الرقابة الجبائية المعمقة لولاية جيجل خلال الفترة 2022-2019
71	المطلب الأول: نتائج الرقابة الجبائية المعمقة المتحصل عليها على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل للفترة 2022-2019
72	المطلب الثاني: الحقوق المسترجعة جراء عملية الرقابة الجبائية المعمقة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل للفترة 2022-2019
94-75	المبحث الثالث: دراسة حالات ميدانية لدور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي
75	المطلب الأول: دراسة حالة التحقيق المحاسبي
87	المطلب الثاني: دراسة حالة التحقيق المصوب في المحاسبة

94	خلاصة الفصل
96	الخاتمة
100	قائمة المراجع
	الملاحق
	الملخص

# قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي	21
02	شروط إسترجاع الرسم على القيمة المضافة	24
03	التصريحات المهنية الخاصة	29
04	خصائص التسبيقات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات	31
05	إعادة تأسيس رقم الأعمال إنطلاقاً من المقبوضات	54
06	طريقة إعادة تأسيس رقم الأعمال المقبوض إنطلاقاً من الفوترة	55
07	طريقة إعادة تأسيس رقم الأعمال في حالة مؤسسة تجارية	56
08	طريقة إعادة تأسيس الرقم الأعمال في حالة مؤسسة إنتاجية	56
09	أعباء غير قابلة للخصم في حدود	60
10	العقوبات المترتبة عن غياب التصريح أو التأخر في التصريح.	62
11	العقوبات المترتبة عن التأخير في الدفع	63
12	تطور نتائج الرقابة الجبائية المعمقة خلال الفترة من 2019 إلى 2022	71
13	الضرائب والرسم المسترجعة خلال الفترة 2019-2022	73
14	الفواتير غير قابلة للخصم جبائياً	77
15	ملخص أرقام الأعمال المفوترة خلال سنوات 2015-2016-2017-2018	78
16	ملخص رقم الأعمال المقبوض لسنوات 2015-2016-2017-2018	79
17	يوضح ملخص لرقم الأعمال المقبوض الخاضع ل TAP وغير المصرح به	79
18	يوضح ملخص للأعباء المعاد إدماجه	80
19	الإستهلاكات الغير المبررة	80
20	يوضح ملخص للرسم على القيمة المضافة المعاد إدماجه	82
21	توزيع أرقام الأعمال المقبوضة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة	82
22	الربح الجبائي المعاد تأسيسه	83
23	تقدير الضريبة على أرباح الشركات	84
24	الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي	85
25	تقدير الضريبة على الدخل الإجمالي إقتطاع من المصدر	85
26	تلخيص نتائج التحقيق المحاسبي	86

89	ملخص رقم الأعمال المقبوض لسنة 2018-2019	27
89	ملخص لرقم الأعمال المفوتر لسنة 2018-2019	28
89	تقدير رقم الأعمال المقبوض الخاضع للرسم على النشاط المهني	29
90	تقدير الرسم على القيمة المضافة	30
91	الدخل الإجمالي المعاد تأسيسه	31
92	تقدير الضريبة على الدخل الإجمالي إقتطاع من المصدر	32
92	ملخص للحقوق النهائية المسترجعة عن طريق التحقيق المصوب	33

# قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
41	أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر	01
43	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	02
44	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	03
45	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	04
45	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	05
46	الهيكل التنظيمي للمركز الجوازي للضرائب	06
70	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل	07
71	تطور نتائج الرقابة الجبائية المعمقة خلال الفترة 2019-2022	08
73	الضرائب والحقوق المسترجعة عن طريق الرقابة الجبائية المعمقة خلال الفترة 2019-2022	09
86	مقارنة بين الحقوق المسترجعة والحقوق المسددة عن طريق التحقيق المحاسبي	10
93	مقارنة بين الحقوق المسددة والحقوق المشكلة عن طريق التحقيق المصوب	11

# قائمة الملاحق



الصفحة	العنوان	الرقم
111	يتضمن نموذج لوثيقة التصريح بالوجود ( Gn°8 )	01
112	يتضمن نموذج لوثيقة التصريح السنوي للأرباح الحزمة الجبائية (Liasse Fiscale)	02
115	يتضمن نموذج لوثيقة التصريح السنوي بالضريبة على أرباح الشركات (Gn°4)	03
116	نموذج لوثيقة التصريح بالدخل الإجمالي (GN°1)	04
117	نموذج لوثيقة التصريح بالضريبة على أرباح الصناعية والتجارية ( GN°11 )	05
118	نموذج لوثيقة التصريح السنوي بالأرباح الغير التجارية ( GN°13 )	06
119	نموذج لوثيقة التصريح بالمداخيل الفلاحية (Gn°15)	07
120	نموذج لوثيقة التصريح بالأجور والرواتب المدفوعة خلال السنة (GN°29)	08
121	نموذج للتصريح بالضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر (Gn°50)	09
122	نموذج لوثيقة التصريح السنوي للكشف التفصيلي بالعملاء ( G03، G03bis )	10
123	إشعار بنتائج التحقيق الأولي	11
124	إشعار بالتحقيق المحاسبي	12
125	الكشوفات البنكية الخاصة بالمكلف الخاضع للتحقيق المحاسبي	13
126	كشوفات الأشغال الفعلية المنجزة لسنة 2016-2017-2018	14
127	الإبلاغ النهائي بالتحقيق المحاسبي	15
128	الورد الفردي	16
129	إشعار بالتحقيق المصوب	17
130	الإشعار بنتائج التحقيق الأولي	18
131	الكشوفات البنكية الخاصة بالمكلف الخاضع للتحقيق المصوب	19
132	الإبلاغ النهائي بنتائج التحقيق المصوب	20
133	الورد الفردي	21

# قائمة المختصرات

المصطلحات بالعربية	المصطلحات بالفرنسية	الإختصارات
المركز الجوارى للضرائب	Centre de proximité des impôt	<b>CPI</b>
مركز الضرائب	Centre des impôt	<b>CDI</b>
الرقابة الجبائية	Contrôle fiscal	<b>CF</b>
الرقابة على الشكلية	Contrôle formel	<b>CF</b>
الرقابة على الوثائق	Contrôle sur pièces	<b>CSP</b>
مديرية الولائية للضرائب	La direction des impot de wilaya	<b>DIW</b>
مديرية كبريات المؤسسات	Direction des grandes entreprise	<b>DGE</b>
مديرية البحث والمراجعات	Direction des recherches et vérification	<b>DRV</b>
حقوق الطابع	Droits de Timbre	<b>DT</b>
الضريبة على الدخل الإجمالي	Impôt sur le revenu global	<b>IRG</b>
الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأجور	Impôt sur le revenu globalsur salaire	<b>IRG/S</b>
الضريبة على أرباح الشركات	Taxe sur les bénéfices des sociétés	<b>IBS</b>
الضريبة الجزافية الوحيدة	L'impôt forfaitaire unique	<b>IFU</b>
التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة	La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble	<b>VASFE</b>
التحقيق المحاسبي	La vérification de comptabilité	<b>VC</b>
التحقيق المصوب في المحاسبة	La vérification de comptabilité ponctuelle	<b>VP</b>
الرسم على النشاط المهني	Taxe sur l'activité professionnelle	<b>TAP</b>
الرسم على القيمة المضافة	Taxe sur la valeur ajoutée	<b>TVA</b>
النظام المحاسبي المالي	Le systém comptable financier	<b>SCF</b>

مقدمة عامة

إن الجزائر كباقي الدول عرف إقتصادها عدة تقلبات بسبب الحقبة الإستعمارية والفراغ ما بعد الإستقلال، حيث تم الإنتقال من الإقتصاد الموجه والمخطط لتنتهي بالتوجه نحو إقتصاد السوق، إضافة إلى إعتماها كليا على قطاع المحروقات الذي يمر في الآونة الأخيرة بتذبذب أسعار البترول في الأسواق العالمية ويضاف إلى ذلك آثار جائحة كورونا وما صاحبها من الركود الإقتصادي حيث أن إنخفاض مداخيل قطاع المحروقات أثر سلبا على الإقتصاد الجزائري، ونظرا لكون الجباية في الجزائر تتكون من شكلين أساسين الجباية العادية والجباية البترولية إذ أن هذه الأخيرة تشمل الضرائب والرسوم المفروضة على الشركات النفطية أما الجباية العادية فهي موضوع دراستنا حيث تتميز بتنوع أنظمة الإخضاع الضريبي والضرائب المشكلة لها، لذلك وجب على الإقتصاد الجزائري التوجه إلى الجباية العادية كحل أمثل وكمورد أساسي لتمويل الخزينة العمومية.

ونظرا لكون النظام الجبائي الجزائري نظاما تصريحا أي أنه يمنح الحرية للمكلف بالضريبة بالتصريح بجملة من العناصر المتعلقة بنشاطه مثل المداخيل المحققة ومقدار الأرباح والأعباء، وهذا من أجل فرض الضرائب والرسوم المناسبة للوعاء الخاضع ونوع النشاط الممارس من قبل المكلف، لكن عندما يقوم هذا الأخير بإعداد تصريحاته الجبائية قد يحاول التهرب من دفع الضريبة بغرض التقليل منها باستخدام مختلف الطرق والوسائل التدليسية، وتتعكس هذه التصرفات سواء كانت مقصودة أو غير مقصودة على تقليص إيرادات الدولة التي تعتمد عليها في تغطية مختلف إلتزاماتها المتعلقة بالنفقات العامة، لذا تعتبر أدوات الرقابة الجبائية حامية لهذا النظام من خلال التأكد من صحة ومصداقية التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة وتصحيح الأخطاء المرتكبة بالإعتماد على مختلف الصلاحيات التي نص عليها القانون الضريبي مع ضمان الحقوق الممنوحة للمكلفين لحمايتهم من تجاوزات الإدارة الجبائية، فالرقابة الجبائية تعد من أهم الوسائل المنتهجة من قبل الإدارة الجبائية للمحافظة على الخزينة العمومية.

#### أولاً: إشكالية الدراسة

بناء على ماسبق وبعد الإلمام بجوانب الموضوع نطرح الإشكالية التالية:

" كيف تساهم الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل؟ "

يتفرع عن الإشكالية تساؤلات فرعية تساعد في الإجابة عنها، وكذا في تحليل عناصر الموضوع التي تستوفي جميع جوانبه وجزئياته:

- هل التقنيات المستخدمة في الرقابة الجبائية المعقدة تساهم في زيادة الحصيلة الضريبية ؟

- كيف يمكن للتحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب أن يساهم في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة؟

- ماهي أهم الأسباب التي تجبر الإدارة الجبائية إلى إعادة تأسيس الأوعية الضريبية الفعلية للمكلفين بالضريبة؟  
ثانيا: الفرضيات

بعد طرح الإشكالية والتساؤلات الفرعية السابقة تبادرت في أذهاننا بعض الفرضيات التي ستكون منطلقا للدراسة وتتمثل في:

- إن إستخدام المحقق الجبائي لمجموعة من التقنيات والإجراءات في الرقابة الجبائية المعمقة تسمح في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف الخاضع وإسترجاع الحقوق المتهرب من دفعها وهذا ما يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية؛

- يساهم التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في ضبط الوعاء الحقيقي من خلال إعادة تأسيس الوعاء الضريبي الفعلي للمكلف والكشف عن الوعاء المخفي أو غير مصرح به وفرض عقوبات جبائية عليها؛  
- إن قيام المكلف بإيداع تصريحات جبائية ناقصة أو غير صحيحة يعتبر السبب الرئيسي لإعادة تشكيل مختلف الأوعية الضريبية.

### ثالثا: أهمية الدراسة

تتجلى أهمية هذه الدراسة كون أن أدوات الرقابة الجبائية تعتبر من أهم الوسائل المستعملة من قبل الإدارة الجبائية في تحديد الأوعية الضريبية الحقيقية من خلال التحقق من صحة وصدق التصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة، قصد الوصول إلى التقدير الصحيح والسليم للأسس الخاضعة للضريبة ومنه المحافظة على الأموال العامة من الضياع والحد من إنتشار ظاهرتي التهرب والغش الضريبي وهذا ما يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية للدولة.

### رابعا: أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى:

- التعريف بالنظام الجبائي سواء من حيث أنظمة الإخضاع الجبائي أو من حيث الضرائب المشكلة له؛  
- إبراز أهمية الرقابة الجبائية باعتبارها الوسيلة الردعية القانونية لإسترجاع الحقوق المتهرب من دفعها وبالتالي حماية المال العام للدولة؛

- إبراز أهمية الرقابة الجبائية المعمقة وخاصة التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في الكشف عن الأرباح المغفلة وأرقام الأعمال المخفية أو غير المصرح بها المحققة من طرف المكلفين وضبطها من خلال إعادة تشكيل الأسس الحقيقية.

### خامسا: منهجية البحث والأدوات المستخدمة في الدراسة

حتى نتمكن من الإجابة على الإشكالية وإختبار صحة الفرضيات سألقة الذكر، فقد تم إختيار المنهج الوصفي من خلال عرض شامل للمفاهيم الأساسية حول الوعاء الضريبي والنظام الضريبي الجزائري والمدخل النظري للرقابة الجبائية في الجزائر، أما المنهج الثاني يتمثل في المنهج التحليلي تم إستخدامه في الجانب التطبيقي بزيارات ميدانية إلى مركز الضرائب من خلال دراسة حالتين على مستوى المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، كما إستدعت الدراسة إلى الإستعانة ببعض الأدوات منها القوانين الجبائية خاصة قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الإجراءات الجبائية وقانون الرسوم على رقم الأعمال، الكتب والمذكرات والمجلات العلمية، كما إعتدنا على المقابلة الشخصية مع أعوان الإدارة الجبائية.

### سادسا: أسباب إختيار الموضوع

نظرا للدور الأساسي الذي تلعبه الضريبة في الحياة الإقتصادية والسياسية والإجتماعية وقع إختيارنا لهذا الموضوع دوافع ذاتية وموضوعية التي تتمثل في:

#### ✓ دوافع ذاتية وتتمثل في:

- دراستنا في مجال المحاسبة والجبائية المعمقة تحتم علينا الإلمام بموضوع الرقابة الجبائية وجبائية المؤسسة من أجل إكتساب المعرفة والإستفادة منها خاصة في الجانب المهني.
- الإهتمام الشخصي بدراسة مواضيع ذات الصلة بالضرائب والرقابة الجبائية.
- محاولة تطبيق وتوسيع المعلومات المتحصل عليها خلال المشوار الدراسي من أجل رفع المستوى وتماشيا مع آخر مستجدات قانون المالية السنوي والتكملي.

#### ✓ دوافع موضوعية وتتمثل في:

- المكانة التي تتمتع بها الرقابة الجبائية في مكافحة المتهربين من دفع الضريبة؛
- إهتمام الدولة المتزايد في إيجاد بدائل لتمويل الخزينة العامة خارج إطار الموارد النفطية والمحروقات المعرضة للزوال؛
- إثراء مكتبة الكلية بدراسات حول جباية المؤسسة عموما والرقابة الجبائية خصوصا.

### سابعا: حدود الدراسة

✓ **الحدود الموضوعية:** تم التركيز على المفاهيم الأساسية المتعلقة بالوعاء والنظام الضريبي الجزائري والرقابة الجبائية.

- ✓ **الحدود المكانية:** تم التطرق إلى دراسة حالتين على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل تم إخضاعهما للتحقيق المحاسبي والتحقق المصوب.
- ✓ **الحدود الزمانية:** إمتد المجال الزمني لهذه الدراسة من سنة 2015 إلى غاية 2022.

### ثامنا: الدراسات السابقة

حسب ما تم الإطلاع عليه حول المواضيع ذات الصلة بموضوعنا يمكن إبراز الدراسات التي تناولت جوانب في دراستنا وتتمثل فيما يلي:

- 1- **عبد الرحيم لواج وآخرون، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة، مجلة شعاع الدراسات الإقتصادية، جامعة أحمد بن يحيى الونشريسي، تيسمسيلت، المجلد 05، العدد 01، 2021 :** هدفت هذه الدراسة إلى تبيان دور التدقيق الضريبي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة بما يسمح من الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي وتم التوصل إلى:
  - التدقيق الجبائي يعتبر من أهم الوسائل الهادفة إلى الحد من التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين بالضريبة ذو النوايا السيئة؛
  - تستخدم الإدارة الضريبية أشكالا متعددة للتدقيق الجبائي في مقدمتها التحقيق المحاسبي؛
  - إن فرقة التحقيق يتمتعون بالتأهيل العالي والخبرة الكافية التي تمكنهم من الكشف عن الأخطاء والتلاعبات المتضمنة في تصريحات المكلفين بالضريبة في الوقت المناسب.
- 2- **وهيبة بوخونوي، سمية صلعة، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 2 لونييسي علي، الجزائر، المجلد 09، العدد 01، 2020:** حيث هدفت هذه الدراسة إلى دراسة تقديرية لعدد حالات التهرب الضريبي وتعداد أهم المخالفات المطبقة ومعرفة أنواع التحقيقات الجبائية وإجراءاتها ولقد توصلت هذه الدراسة إلى:
  - ظاهرة التهرب الضريبي أصبحت ظاهرة تهدد إقتصاد الدول وتعيق طريقها في التنمية وإرتقائها في مصاف الدول المتطورة وتحرم الخزينة العمومية من أموال طائلة؛
  - المبالغ المتهرب منها المكلفين هي مبالغ ضخمة جدا قادرة على إنعاش إقتصاد الدولة؛
  - الرقابة الجبائية كأداة رقابية بأشكالها ووسائلها المتنوعة ذات فعالية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.
- 3- **محمد أمين ذبيح، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف، 2021:** حيث هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة باعتباره وسيلة من وسائل الرقابة الجبائية ومعرفة أهم متطلبات الرقابة الجبائية وقدرتها على المساهمة في تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة ولقد توصلت إلى:



- تبين أن التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة يعد من أهم الوسائل التي تنتهجها الإدارة الجبائية، في التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وإسترجاع حقوق الخزينة العمومية؛
- أهمية صياغة التشريع الضريبي بمنتهى الوضوح والدقة بما لايدع مجالاً للتأويل من جانب أعوان الرقابة الجبائية أو من جانب المكلفين؛
- إن توفر متطلبات الرقابة الجبائية يساهم بدرجة كبيرة في تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة.

4- سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015: حيث هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري، إبراز أهمية التدقيق الجبائي من خلال التأكد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية المكتتبه من طرف المتعاملين الإقتصاديين، ولقد توصلت هذه الدراسة إلى:

- يمكن أن يؤدي التدقيق الجبائي دوراً هاماً في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة؛
- يمكن للتحفيزات المقدمة للمراجعين وأعوان الإدارة الضريبية سواء مادياً أو معنوياً أن ترفع من مردودية عملهم، وهذا ما يبعدهم عن كل تأثير خارجي قد يخل بإستقلاليتهم وتحيزهم إزاء الممولين؛
- تأخذ الجباية العادية مكانة ثانوية مقارنة بالريع البترولي، مما أدى إلى عدم وضوح هيكل النظام الجبائي، فالسلطات العمومية ليست قادرة لحد الساعة على تحديد معالم بناء هيكل نظامي.

#### تاسعا: صعوبات الدراسة

هناك عدة صعوبات واجهتنا عند إعداد هذا البحث من أهمها:

- صعوبة الحصول على بعض المعلومات والإحصائيات المتعلقة بالرقابة الجبائية من مركز الضرائب؛
- نقص المراجع العلمية خاصة الكتب المتعلقة بمتغيري الدراسة؛
- التعديلات المستمرة في القانون الجبائي الجزائري، التي تحدث تناقض بين المراجع الموجودة والواقع العملي.

#### عاشرا: هيكل الدراسة

لمحاولة توضيح الغموض الذي يدور حول دور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي، قمنا بتجسيد هذا الموضوع في خطة مفصلة حيث قسمناها إلى ثلاث فصول، حاولنا من خلالها الإجابة على الإشكالية المطروحة وكذلك إختبار صحة فرضيات الدراسة، تناولنا في الفصل الأول مفاهيم أساسية حول الوعاء الضريبي للنظام الحقيقي وحاولنا الإلمام بمختلف الجوانب المتمثلة في: ماهية الضرائب والرسوم، تقديم النظام

الضريبي الجزائري، الإلتزامات الجبائية والمحاسبية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي أما في الفصل الثاني تطرقنا إلى الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري من خلال التعريف بالإطار النظري والتنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر، مع إبراز مختلف آليات ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي والعقوبات الجبائية، أما الفصل الثالث فحاولنا فيه تجسيد الفصلين السابقين من خلال الدراسة الميدانية حيث قمنا بتقديم عام للمركز محل الدراسة، عرض وتحليل نتائج أشكال الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب وأخيرا دراسة ميدانية لإجراءات الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل.

## الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الوعاء الضريبي والنظام الحقيقي

المبحث الأول: ماهية الضرائب والرسوم

المبحث الثاني: تقديم النظام الضريبي الجزائري

المبحث الثالث: الإلتزامات الجبائية والمحاسبية للمكلفين

الخاضعين للنظام الحقيقي

### تمهيد:

تعتبر الضريبة في عصرنا الحالي من أهم أنواع الإيرادات العامة للدولة التي يعتمد عليها لتغطية النفقات العامة، من خلال تحصيل مختلف الضرائب وبالتالي أصبحت أداة فعالة للتدخل في الحياة الاقتصادية لكونها تمثل أحد أهم أدوات السياسة المالية، إضافة إلى فائدتها الاقتصادية كمورد من موارد الدولة وهو ما يدعونا إلى ضرورة التعرف على النظام الضريبي الجزائري والوعاء الضريبي لمختلف الضرائب والرسوم المفروضة على المكلفين في بيئة الأعمال في الجزائر، المتمثلة في الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي بالإضافة إلى بعض الضرائب والرسوم الأخرى مثل الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني وكذا مختلف التصريحات الجبائية الواجب على المكلفين الإلتزام بها.

لذلك سنحاول من خلال هذا الفصل تناول بعض المفاهيم الأساسية حيث يتضمن:

المبحث الأول: ماهية الضرائب والرسوم

المبحث الثاني: تقديم النظام الضريبي الجزائري

المبحث الثالث: الإلتزامات الجبائية والمحاسبية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي

## المبحث الأول: ماهية الضرائب والرسوم

إن أهم ما يميز عصرنا الحالي هو تلك الأهمية الكبيرة التي تحظى بها الضرائب وذلك لما لها من أثر يمس كافة النواحي الاقتصادية والسياسية، وقد إزدادت هذه الآثار وتطورت بتطور دور الدولة وإزدياد تدخلها في النشاط الإقتصادي.

### المطلب الأول: مفهوم الضرائب والرسوم

يختلف مفهوم الضريبة بحسب النظام الإقتصادي والإجتماعي السائد، كما أن هذا المفهوم فقد تطور عبر الزمن، سنقوم في هذا المطلب بالتعرف على مفهوم كل من الضريبة والرسم.

#### الفرع الأول: مفهوم الضريبة

##### أولاً: تعريف الضريبة

تعددت تعريفات الضريبة ومن بين هذه التعاريف: "إقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة".<sup>1</sup>

**التعريف الأول:** " قيمة مالية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى الهيئات المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في تكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة".<sup>2</sup>

**التعريف الثاني:** " إقتطاع ذو ميزة جبرية وبدون مقابل من أجل الصالح العام ".<sup>3</sup>

**التعريف الثالث:** "مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبراً، ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل، وذلك وفق القانون أو تشريع محدد، ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة، وتحقيق بعض الأهداف الإقتصادية والإجتماعية التي تسعى الدولة للوصول إليها ".<sup>4</sup>

من خلال التعاريف المذكورة نستخلص أن الضريبة هي فريضة النقدية التي يدفعها الفرد جبراً، وبصفة نهائية ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل من أجل التحقيق منفعة عامة.

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة، حياة المؤسسة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 08.

<sup>2</sup> - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات حلبي الحقوقية، دمشق، 2003، ص 115.

<sup>3</sup> - محفوظ المشالة، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، مركز أحمد ياسين، عمان، 2003، ص 03.

<sup>4</sup> - أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 124.

### ثانياً: خصائص الضريبة

من خلال التعاريف السابقة يمكن إستخلاص خصائص الضريبة والمتمثلة في الآتي:<sup>1</sup>

**الضريبة فريضة مالية:** ويقصد بها اقتطاع مالي أو نقدي من ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، وبما أنها فريضة مالية فإن ما يحصل من الأفراد يؤخذ بصفة المال أي النقد، وذلك تماشياً مع الإقتصاد الحديث الذي يقوم على إستخدام النقود في كافة المعاملات الإقتصادية.

**الضريبة إجبارية:** حيث يجبر على دفع الضريبة عن طريق القانون، وليس بإرادة الأفراد أو الدولة، كما تتمتع بحق اللجوء إلى التنفيذ الجبري لتحصيل مقدارها في حال إمتناع المكلفين بأداء الضريبة عن دفعها.

**تدفع الضريبة بصفة نهائية:** أي يدفعها المكلف بصفة نهائية، بمعنى أنه ليس من حقه إسترجاعها ولا تقدم له خدمات أو فوائد خاصة منها.

**الضريبة تفرضها الدولة:** أي لا يمكن أن تفرض أو تعدل أو تلغى إلا بالقانون، فالإدارة الجبائية التي تقوم بتنفيذ إدارة السلطة العامة لا يحق لها إلا جباية وتحصيل الضرائب المسموح بها من قبل السلطات المختصة.<sup>2</sup>

**الضريبة تدفع دون مقابل:** حيث تدفع الضريبة من المكلف، دون أن يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل أدائه للضريبة،<sup>3</sup> وإنما مساهمة منه كعضو في المجتمع من خلال تحمله الأعباء والتكاليف العامة وفقاً لمقدرته التكاليفية.

### الفرع الثاني: مفهوم الرسم

#### ثانياً: تعريف الرسوم

يعرف الرسم على أنه: "مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى هيئاتها العامة، مقابل نفع خاص يحصل عليه الفرد بجانب نفع عام يعود على المجتمع ككل".<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - أمينة بن خزناسي، صالح بزة، جباية المؤسسة، الطبعة الثانية، دار الباحث، الجزائر، 2022، ص 16.

<sup>2</sup> - خالد شحادة الخطيب، الإدارة المالية العامة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص 14.

<sup>3</sup> - سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات حلي الحقوقية، بيروت، 2008، ص 120.

<sup>4</sup> - محمد عباس محرز، إقتصاديات المالية العامة النفقات العامة الإيرادات العامة الميزانية العامة للدولة، الطبعة الثانية، الطبعة ديوان المطبوعات

الجامعية، الجزائر، 2008، ص 132.

ويعرف أيضا: "مبلغ من المال تحصل عليه الدولة من المنتفع مقابل خدمة يطلبها ويحصل عليها من الدولة فقد تكون الخدمة على شكل عمل قام به موظف لإنجاز معاملة جواز سفر لمواطن أو حصول المواطن على رخصة سياقة".<sup>1</sup>

### ثانيا: خصائص الرسم

الرسم عدة خصائص نذكر منها:<sup>2</sup>

- يحصل الرسم من الدولة، وذلك باستنادها إلى مؤسساتها المختلفة.
- يحصل الرسم على شكل مبالغ نقدية.
- يدفع الرسم جبرا بمجرد طلب الفرد للخدمة من الدولة وحصوله عليها.
- يدفع الرسم مقابل خدمة خاصة يحصل عليها الفرد، إلى جانب تحقيق نفع عام.

### المطلب الثاني: مبادئ وأهداف الضريبة

#### الفرع الأول: مبادئ الضريبة

لقد وضع "آدم سميث" مجموعة من المبادئ والقواعد لتحقيق ذلك التوازن، تمثلت في القواعد الأساسية التالية: العدالة، اليقين والملائمة في الدفع والإقتصاد في النفقات.<sup>3</sup>

**1- قاعدة العدالة:** معناها أن يساهم و يشارك جميع أفراد المجتمع في أداء الضريبة، تستند القاعدة في الفكر المالي التقليدي على تحمل الممول عبء الضريبة تبعا لمقدرته النسبية (الضريبة النسبية)، أما الفكر المالي الحديث فيقيمها على أساس المقدرة التكليفية (الضريبة التصاعدية).

**2- قاعدة اليقين:** يقصد بها أن تكون الضريبة واضحة المعالم من مختلف الجوانب: القيمة، الوعاء، ميعاد الدفع، الجهة الإدارية المختصة بالتحصيل و طرق الطعن الإداري و القضائي، يؤدي إحترام هذه القاعدة وضوح إلتزامات الممول إتجاه الخزينة العامة من جهة و قيام الجهة الإدارية المختصة بالنقيد بالقانون وعدم التعسف في إستعمال السلطة.

**3- قاعدة الملائمة في الدفع:** تهدف إلى إقامة نظام جبائي يستند إلى إقامة علاقة بين الدولة ودافع

الضريبة، وذلك من خلال تحديد ميعاد الدفع بما يتلاءم ويتناسب مع القدرة المالية للمكلف، كأن تكون مباشرة بعد جني المحصول أو عند المصدر بالنسبة للضريبة على الدخل أو إعتماد نظام التقسيط في الدفع... الخ.

<sup>1</sup> - طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 100.

<sup>2</sup> - شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دار متيجة للطباعة، الجزائر، 2017، ص 19.

<sup>3</sup> - أمينة بن خزناني، صالح بزة، جباية المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 12-13.

4- قاعدة الإقتصاد في النفقات: يراد من هذه القاعدة أن ما يصرف من نفقات وتكاليف من أجل تحصيل الضريبة، يجب أن تكون ضئيلة ومتدنية إلى أقصى حد ممكن، أي أن إيرادات الضرائب تكون أكبر من نفقات تحصيلها.

#### الفرع الثاني: أهداف الضريبة

1- الأهداف المالية: تأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة أحد أهداف السلطات الحكومية، ومن هنا نشأت قاعدة وفرة حصيلة الضرائب، أي إتساع وعاء الضريبة بحيث يكون شاملاً لجميع الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين.<sup>1</sup>

2- الأهداف الإجتماعية: العمل على تقليل الفوارق الإجتماعية، توزيع الدخل بما يتفق مع العدالة الإجتماعية وذلك عن طريق زيادة الضرائب على أصحاب الدخل المرتفعة ثم إعادة توزيع حصيلتها على أصحاب دخل المنخفضة.<sup>2</sup>

3- الأهداف الإقتصادية: الأهداف الإقتصادية من أهم الأهداف الضريبية في عصرنا الحاضر فالضريبة لا تستقطع دون أن تثير إنعكاسات على الإستهلاك والإنتاج والإدخار والإستثمار لذلك تقوم الحكومات الضريبية لتوجيه سياستها الإقتصادية ولحل الأزمات التي تتعرض لها، تشجيع فرق الإنتاج الضرورية ومعالجة الكساد والركود ومحاربة التكتل والتمركز في بعض القطاعات الإنتاجية.<sup>3</sup>

#### المطلب الثالث: التنظيم الفني للضريبة

تتضمن الضرائب جانبا فنيا يحكم فرضها وجبايتها، ويحدد مراحلها وإجراءاتها، إبتداء من ربط الضريبة وصولاً إلى تصفيتها، ومن ثم تحصيلها.

#### الفرع الأول: مفهوم الوعاء الضريبي وطرق تقديره

##### أولاً: مفهوم الوعاء الضريبي

تعددت تعاريف الوعاء الضريبي نذكر منها مايلي: "يقصد بوعاء الضريبة المادة أو العنصر أو الشيء الذي تفرض عليه الضريبة، والوعاء قد يكون شخصاً أو مالا، كشخص مكلف أو رأسمالي أو دخله أو السلع".<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 152-153.

<sup>2</sup> - محمد عباسي مرزقي، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار النشر، الجزائر، 2010، ص 31.

<sup>3</sup> - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 154-156.

<sup>4</sup> - ليلي عبد الصاحب، تأثير المحاسبة الإبداعية تحديد الوعاء الضريبي للدخل والحد من آثارها، مجلة كلية بغداد للعلوم الإقتصادية، جامعة بغداد، العراق،

العدد 47، 2016، ص 377.



كما يعرف أيضا بأنه: "المادة التي ستخذ أساسا لفرض الضريبة، وغالبا ما تحمل الضريبة إسم وعائها".<sup>1</sup>

### ثانيا: طرق تقدير الوعاء الضريبي

إن تحديد مقدار الضريبة يتطلب الوصول إلى تقدير حقيقي للمادة الخاضعة للضريبة، ويميز في هذا المجال بين طريقتين أساسيتين لتقدير وعاء الضريبة: الطريقة المباشرة و الطريقة غير المباشرة

- الطريقة غير المباشرة: تعتمد هذه الطريقة إما على طريقة المظاهر الخارجية أو طريقة التقدير الجزافي.

1- طريقة المظاهر الخارجية: وطبقا لها يتم تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة بالاعتماد على بعض المظاهر الخارجية المعبرة عن ثروة المكلف مثل عدد الخدم، إيجار المنزل، عدد السيارات.....الخ، بالرغم من وضوح وبساطة هذه الطريقة إلا أنها قد لا تعبر عن القدرة التكليفية للأشخاص.

2- طريقة التقدير الجزافي: تقدر قيمة المادة الخاضعة للضريبة بتقدير جزافيا على أساس الاعتماد على بعض الدلائل أو القرائن التي يحددها المشرع الضريبي المعبرة على مقدار دخل المكلف كقيمة إيجار المصانع و عدد العمال الطريقة لا تعبر عن القدرة الحقيقية للمكلف.

- الطريقة المباشرة: وتعتمد على طريقة الإقرار أو على طريقة التحديد الإداري

1- أسلوب الإقرار: جبر المكلف بالضريبة بتقديم تصريح يبين فيه مقدار وعاء الضريبة بصورة مفصلة، وتقوم الإدارة الضريبية بالتأكد من صحة ما جاء في التصريح من معلومات بالاطلاع على السجلات المحاسبية للمكلف و دفاتره التجارية أو أية أوراق أخرى تمكن من الوصول إلى الحقيقة و تقاديا لأي غش.

2- أسلوب التحديد الإداري المباشر: تتبع الإدارة الضريبية هذه الطريقة لتحديد وعاء الضريبة في حال امتناع المكلف عن تقديم الإقرار المطلوب منه في الوقت المحدد وبذلك يصبح للإدارة الضريبية الحرية الواسعة في التقدير ولا يتم اللجوء إلى هذه الطريقة إلا في الحالات الإستثنائية في حالة عدم تقديم الترخيص.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: تصفية الضريبة

بعد تحديد الوعاء الضريبي الخاضع يتم بعد ذلك تحديد قيمة الضريبة الواجب دفعها من طرف المكلف إلى الإدارة الضريبية.

<sup>1</sup> - عبد الرحيم لواج وآخرون، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة، مجلة شعاع الدراسات الاقتصادية، جامعة أحمد بن يحيى الوثنريسي، تيسمسيلت، المجلد 05، العدد 01، 2021، ص 76.

<sup>2</sup> - محمد خالد المهاني، محاضرات في المالية العامة، المعهد الوطني للإدارة العامة، الجزائر، 2013، ص 52-53.

- 1- **الضريبة النسبية:** يتم حساب الضريبة على المعدل النسبي، حيث تفرض الضريبة بنسبة محددة و ثابتة مهما تغيرت قيمة الوعاء الخاضع للضريبة مثل معدلات التي تفرض على الضريبة على أرباح الشركات.<sup>1</sup>
- 2- **الضريبة التصاعدية:** تسمى الضريبة التصاعدية لأنه يتم الإعتماد على المعدل التصاعدي الذي يتصاعد تبعا لتصاعد الوعاء الضريبي وبالتالي كلما ارتفع الوعاء الضريبي ترتفع معه قيمة الضريبة مثل الجدول التصاعدي بالشرائح للضريبة على الدخل الإجمالي.<sup>2</sup>

### الفرع الثالث: تحصيل الضريبة

يقصد بالتحصيل الضريبي نقل مبلغ الضريبة من المكلف إلى الخزينة العامة، وهناك عدة طرق للتحصيل يمكن أن تتبعها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل حقوقها الضريبة نذكر مايلي:

- 1- **طريقة الدفع المباشر:** تقوم هذه الطريقة على قيام المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه بدفع المبالغ الضريبية المستحقة عليه في آجالها القانونية دون مطالبة الإدارة له بأدائها.<sup>3</sup>
- 2- **طريقة الأقساط المقدمة:** في هذه الحالة يقوم المكلف بتقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية، فيقوم بتوريد المبالغ الضريبية في شكل أقساط دورية في تواريخ محددة.<sup>4</sup>
- 3- **طريقة الحجز من المنبع:** تقوم هذه الطريقة على قيام شخص آخر غير المكلف بالضريبة وبقوة القانون باستقطاع مبلغ الضريبة من الأشخاص الذين عليه حقوق وتوريدها على الإدارة الضريبية.<sup>5</sup>
- 4- **طريقة إصدار سند التحصيل:** حيث تقوم إدارة الضرائب بإعداد جداول (أوردة فردية) تبين فيها سنة الإخضاع ونوع الضريبة ومبلغها ثم تقوم بإرسالها إلى المكلفين بالضريبة تطالبهم فيها بالدفع في آجال معينة.

<sup>1</sup> - طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص 77.

<sup>2</sup> - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت 2006، ص 202.

<sup>3</sup> - محمد عباس محرز، إقتصاديات المالية العامة النفقات العامة الإيرادات العامة الميزانية العامة للدولة، مرجع سبق ذكره، ص 159.

<sup>4</sup> - عيسى سماين، جناية ومحاسبة المؤسسة، الصفحة الزرقاء العالمية، 2022، ص 19.

<sup>5</sup> - عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي الضريبي، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 170.

## المبحث الثاني: تقديم النظام الجبائي الجزائري

يتميز النظام الضريبي الجزائري بأنه نظام تصريحي يقوم على مبدأ قيام المكلفين بالضريبة باكتتاب التصريحات الجبائية وإيداعها لدى الإدارة الجبائية، ضمن آجال محددة وفق التشريع الجبائي .

### المطلب الأول: أنظمة الإخضاع الضريبي وفق التشريع الجبائي الجزائري

#### الفرع الأول: تعريف النظام الجبائي

لقد تعددت تعريفات النظام الضريبي عند الإقتصاديين والمختصين في علم المالية نوجز بعضها فيما يلي:

فقد عرف النظام الضريبي بأنه: " مجموعة العناصر الإيدولوجية والإقتصادية والفنية التي تؤدي إلى كيان (وجود) ضريبي معين وهذا الأخير يشمل الواجهة الحسية للنظام فهو يختلف من دولة متقدمة إقتصاديا عن دولة متخلفة " .<sup>1</sup>

النظام الجبائي وفقا للمفهوم الضيق: " هو مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الإستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الربط ثم التحصيل " .<sup>2</sup>

#### الفرع الثاني: أنظمة الإخضاع الجبائي في الجزائر

تعتمد الإدارة الجبائية في الجزائر لتقدير الوعاء الضريبي أي المادة الخاضعة للمكلفين بالضريبة على ثلاث أنظمة الإخضاع الضريبي وتتمثل في:

**1- نظام الضريبة الجبائية الوحيدة:** هو نظام حيث يخضع له صغار المكلفين بالضريبة سواء الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين بما فيهم أصحاب المهن الحرة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مبلغ 15.000.000 دج، حيث يتميز هذا النظام بوجود ضريبة واحدة تسمى الضريبة الجبائية الوحيدة إن المكلفين بالضريبة التابعين له النشاطات التجارية الصغيرة غير ملزمين بمسك محاسبة منتظمة.<sup>3</sup> ليتم تخفيض سقف رقم الأعمال من جديد بموجب قانون المالية لسنة 2022 إلى حدود 8.000.000 دج مع إستبعاد أصحاب المهن الحرة من الخضوع لنظام الضريبة الجبائية الوحيدة .<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 04.

<sup>2</sup> - فاتح أحمية، تقييم مؤشرات أداء النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2014)، مجلة أبعاد إقتصادية، جامعة جيجل، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، 2016، ص 75.

<sup>3</sup> - عيسى سماعيل، دراسة الفعالية الجبائية للنظام الجبائي الجزائري في ظل تراجع أسعار البترول وتداعيات جائحة كورونا (الفترة 2016 - 2021) ، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي شلف، الجزائر، المجلد 17، العدد 27، 2021، ص 157.

<sup>4</sup> - الجريدة الرسمية، العدد 100، الصادرة بتاريخ 2021/12/31، القانون رقم 21-16 المتضمن قانون المالية 2022، المادة 73، ص 30.

**2- النظام الحقيقي:** يخضع لهذا النظام كبار المكلفين بالضريبة النشاط ( الإنتاجي، البيع بالجملة نشاط التصدير والإستيراد، الأشغال العمومية، البنوك والتأمينات...) الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين الذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مبلغ 8.000.000 دج ومن الضرائب التابعة للنظام الحقيقي: الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة.<sup>1</sup>

**3- النظام الضريبي للمهن غير التجارية:** يخضع أصحاب المهن غير التجارية بموجب قانون المالية لسنة 2022 وجوبا للنظام المبسط الذي هو عبارة عن نظام شبه حقيقي أين يخضع أصحاب المهن غير التجارية لإلتزامات محاسبية وتصريحية مخففة مقارنة بالمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي، ومن بين الإلتزامات الجبائية المفروضة على المكلفين التابعين للنظام المبسط حيث يجب على أصحاب المهن الحرة:<sup>2</sup>

- مسك سجل مؤشر عليه من طرف مصلحة الضرائب.
- يجب إكتتاب تصريح بالأرباح غير التجارية (نموذج G13) وإيداعه لدى مصلحة الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة.
- إيداع تصريح دوري G50 سواء شهريا أو فصليا بخصوص الرسم على القيمة المضافة وكذا الضريبة على الأجور في حالة توظيفهم للأجراء.

### المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS

#### الفرع الأول: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات".<sup>3</sup>

من خلال التعريف السابق نستخلص مجموعة من الخصائص والتمثلة في:<sup>4</sup>

- **ضريبة وحيدة:** لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.

<sup>1</sup> - نسيم سحنون، "الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في ظل القانون المالية 2022"، مجلة دراسات جبائية، جامعة البلدة 2 لونييسي علي، الجزائر، المجلد 11، العدد 2، 2022، ص 172.

<sup>2</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادتين 31 مكرر، تحديث 2022، ص 18.

<sup>3</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 135، تحديث 2023، ص 47.

<sup>4</sup> - عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2015، ص 119-120.

- ضريبة عامة: لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
- ضريبة سنوية: إذ أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة أي تفرض مرة واحدة خلال السنة المالية التي حققت فيها الأرباح.
- ضريبة نسبية: لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي ( تفرض بمعدل واحد على كل الأشخاص المعنويين، سواء تعلق الأمر بمؤسسة وطنية أو أجنبية، خاصة أو عامة ).
- ضريبة تصريحية: أي ضريبة تعتمد على التصريح الإلزامي للمكلف من خلال إرسال الميزانية الجبائية إلى مفتشية الضرائب أو مركز الضرائب قبل 30 أفريل من كل سنة تلي سنة تحقيق الربح.

#### الفرع الثاني: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

- الشركات التي تخضع بصفة إجبارية للضريبة على أرباح الشركات كل الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء<sup>1</sup>:
- شركات الأشخاص والمساهمين بمفهوم القانون التجاري الجزائري إلا إذا اختارت الخضوع لهذه الضريبة شريطة أن يكون هذا الإختيار لا رجعة فيه مدى حياة الشركة ويجب أن يرفق طلب الإختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
  - هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري.
  - الشركات المدنية غير المكونة على شكل شركات الأسهم، باستثناء الشركات التي إختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
  - المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري .
- أما الشركات التي تخضع إختياريا، هي تلك الشركات التي تعتبر خاضعة أصلا للضريبة على الدخل الإجمالي إلا إذا إختارت بصفة إرادية الخضوع للضريبة على أرباح الشركات ويعتبر هذا القرار نهائيا تخضع له الشركة المعنية مدى الحياة، وتتمثل هذه الشركة أساسا في شركات التضامن، وكذا شركات التوصية البسيطة.

<sup>1</sup> - محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة الدكتوراه في العلوم الإقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 59-60.

الفرع الثالث: الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات ومعادلاتها

أولاً: الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات

يتمثل وعاء فرض الضريبة على أرباح الشركات في الربح المحقق خلال السنة المالية، غير أن إخضاع أرباح الشركات إلى الضريبة لا يأخذ بعين الإعتبار الربح المحاسبي فقط بل تعمل الإدارة الجبائية على تعديل وتصحيح هذا الربح وفقاً للقواعد الجبائية السارية، ويتم حساب الضريبة على أرباح الشركات مستحقة الدفع من خلال العلاقة التالية:<sup>1</sup>

الضريبة على أرباح الشركات المستحقة = النتيجة الجبائية × معدل الضريبة.

ثانياً: معادلات الضريبة على أرباح الشركات

تحدد الضريبة على أرباح الشركات بعد التعديلات التي طرأت بداية من سنة 2015 كما يلي:<sup>2</sup>

19 %: بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

23 %: بالنسبة لأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية.

26 %: بالنسبة لأنشطة الأخرى.

الفرع الرابع: إعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات

يمكن حصر الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات التي منحها المشرع الجزائري، حيث جاءت المادة (138) بجملة من الإعفاءات الدائمة والمؤقتة والتي تتمثل في:<sup>3</sup>

أولاً: الإعفاءات المؤقتة: تستفيد من الإعفاء المؤقت كل من:

- إعفاء كلي ولمدة ثلاثة سنوات بالنسبة للأنشطة والمشاريع المستقيدة من إعانات الصندوق الوطني لدعم الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة الصندوق.
- إعفاء لمدة 10 سنوات بالنسبة للمؤسسات السياحية الوطنية باستثناء وكالات السفر.

<sup>1</sup> - عبد الرحيم لواج، منير لواج، الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية في تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات، مجلة الاقتصاد والإدارة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، المجلد 20، العدد 2، 2021، ص 5.

<sup>2</sup> - زهرة العقون، سفيان فكارشة، تأثير الضريبة على أرباح الشركات على نمو الصناعة خارج المحروقات في الجزائر باستخدام نموذج الإنحدار الذاتي VAR للفترة 1992-2018، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة الطاهري محمد بشار الجزائر، المجلد 7، العدد 3، 2021، ص 132-133.

<sup>3</sup> - لخضر عبيرات، فعالية النظام الضريبي من خلال تحصيل في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة، أطروحة دكتوراه في العلوم تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة عمار تلجي، الأغواط، 2018، ص 136.

- تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط وكالات السياحة والأسفار، وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

ثانيا: الإعفاءات الدائمة: تستفيد من الإعفاء الدائم كل من:

- التعاونيات الإستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية، والتعاونيات الفلاحية للتموين والشراء...إلخ.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
- عمليات البيع تأدية الخدمات الموجهة للتصدير.

### المطلب الثالث: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

هي ضريبة أحدثت بموجب المادة (1) من قانون الضرائب المباشرة وفقا للإصلاح المعتمد من خلال قانون المالية لسنة 1991.

### الفرع الأول: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي

تنص المادة الأولى من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على مايلي<sup>1</sup>:

"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الاجمالي وتقرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف التالية:

- أرباح صناعية وتجارية.
- أرباح المهن غير التجارية.
- أرباح فلاحية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
- الرواتب والأجور والمعاشات والريوع العمرية.
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الإجتماعية أو الأوراق المماثلة.

تتميز هذه الضريبة بجملة من الخصائص وهي:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 01-02، 2023، ص11.

<sup>2</sup> - عبد الكريم بريشي، هيكل النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاحات الضريبية، مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والإقتصادية، المركز الجامعي لتامنغست، الجزائر، العدد 01، 2012، ص 278.

- ضريبة سنوية: بمعنى أنها تفرض سنويا على الربح أو الدخل الذي يحققه المكلف بالضريبة.
- ضريبة وحيدة: بمعنى أنها تفرض مرة واحدة على مجموع المداخل الصافية لأصناف الدخل الخاضعة لها.
- ضريبة تصاعدية: حيث تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق الجدول تصاعدي يقسم فيه الدخل إلى شرائح، ما عدا المداخل الخاضعة للإقتطاع من المصدر التي تنص عليها المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- ضريبة تفرض على الأشخاص الطبيعيين دون المعنويين.
- ضريبة شخصية: بمعنى أنها تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف به.
- ضريبة تصريحية: حيث يتم إخضاع الأفراد الضريبة للضريبة بناء على التصريح المقدم من طرفهم، رغم وجود بعض المداخل الخاضعة للإقتطاع من المصدر.
- ضريبة إجمالية: تقع على الدخل الإجمالي الصافي وهي ناتجة عن الفرق بين الدخل الخام الإجمالي والأعباء القابلة للخصم.<sup>1</sup>

#### الفرع الثاني: الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي

- تفرض الضريبة وبصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة على الشركاء في شركات الأشخاص التي لم تطلب الخضوع إختياريا للضريبة على أرباح الشركات والتي تتمثل في: شركات التضامن، وشركات التوصية البسيطة، الشركات المدنية المهنية، وكذلك شركات الأموال وشركات المساهمة وتنص قوانين الأعضاء في هذه الشركات لهم المسؤولية التضامنية وغير المحدودة للشركاء فيما يتعلق بديون الشركة:<sup>2</sup>
- الأشخاص الذين يتوفر لهم مسكن بالجزائر سواء كانوا مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له.
  - الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية في الجزائر.
  - الأشخاص الذين يمارسون نشاط مهني بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا.
  - أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي ولا يخضعون في هذا البلد للضريبة على دخولهم.

<sup>1</sup>- منصور بن أعمارة، الضريبة على الدخل الإجمالي، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص 55.

<sup>2</sup>- عزو رضوان أيت قاسي، حاج بن زايد، " نمو الجباية العادية في ظل الإصلاحات الضريبية وظرف النمو الإقتصادي، مجلة الشائير الإقتصادية، جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر، المجلد 5، العدد 3، 2019، ص 386.



### الفرع الثالث: الوعاء الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي

" يعتمد أساس ضريبة الدخل الإجمالي المبلغ الإجمالي حسب الدخل الصافي السنوي الذي يتوفر عليه المكلف بالضريبة، ويتم تحديد هذا الدخل الصافي بالنظر لرؤوس الأموال التي يملكها المكلف بالضريبة والمهن التي يمارسها والمرتببات والأجور والمعاشات والريوع العمرية التي يتقاضاها، وكذا أرباح كل العمليات المربحة التي يقوم بها بعد خصم التكاليف المتعلقة بالنشاط.<sup>1</sup>

عند تحديد الدخل الصافي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي يتم خصم بعض الأعباء المحددة قانونيا من الدخل الإجمالي بشرط عدم خصمها من قبل عند تحديد مختلف أصناف المداخل الخاضعة للضريبة وتتمثل هذه الأعباء فيما يلي: فوائد القروض والديون المقرضة لأغراض مهنية وتلك المقرضة لشراء مساكن، إشتراكات منح الشيخوخة والضمان الإجتماعي التي يدفعها المكلف بصفة شخصية، نفقات الإطعام، عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر.<sup>2</sup> ويمنح تخفيض ضريبي نسبته 10% من الدخل الخاضع للضريبة في حالة فرض ضريبة مشتركة ناتجة عن التصريح المشترك بين الزوج والزوجة.<sup>3</sup>

### الفرع الرابع: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

بصفة عامة تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للجدول التصاعدي:

#### الجدول رقم(01): الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

شرائح الدخل	معدل الضريبة	الضريبة (دج)
أقل من 240.000	0%	0
من 240.000 إلى 480.000	23%	55.200 دج
من 480.000 إلى 960.000	27%	129.600 دج
من 960.000 إلى 1.920.00	30%	288.000 دج
من 1.920.000 إلى 3840.000	33%	633.600 دج
أكبر من 3840.000	35%	-

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 104، 2023، الجزائر، ص 37.

<sup>1</sup> - عبد الرحيم لواج ، محاضرات (غير منشورة) في مقياس محاسبة والحياية، موجهة لطلبة سنة الثالثة ليسانس، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل، الجزائر، 2020/2021، ص 4.

<sup>2</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 85 الفقرات 02، 03-04-06، 2022، ص 25.

<sup>3</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 06 الفقرة 03، 2022، ص 11.

المطلب الرابع: الضرائب والرسوم الأخرى (TAP،TVA).

الفرع الأول: الرسم على القيمة المضافة

تم إدخال الرسم على القيمة المضافة ضمن التشريع الجبائي الجزائري بموجب قانون المالية لسنة 1991<sup>1</sup>، وقد جاء الرسم ليعوض الرسمين التاليين: الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات، وشرع في تطبيق الرسم على القيمة المضافة في الجزائر ابتداء من 1992/04/01<sup>2</sup>.

أولاً: مفهوم الرسم على القيمة المضافة

تم تعريفه على أنه :

**التعريف الأول:** " ضريبة غير مباشرة تفرض بنسب متفاوتة ومختلفة على إنتاج السلع والمواد، وتقديم الخدمات، نشاط صناعي أو تجاري ويقع عبئها على المستهلك النهائي"<sup>3</sup>.

**التعريف الثاني:** " يعتبر الرسم على قيمة المضافة ضريبة عامة على الإستهلاك، ويعتبر من الضرائب غير المباشرة، تكون المؤسسة مطالبة بتسديدها بمجرد توليد الحدث المنشئ، الذي يختلف حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل عند الإستيراد أو عند التصدير"<sup>4</sup>. ويتميز الرسم على القيمة المضافة بعدة خصائص من بينها:

- **ضريبة حقيقية:** تعتبر ضريبة حقيقية حيث تشكل ضريبة على الإستهلاك يتحملها المستهلك النهائي.
- **ضريبة نسبية:** تعد ضريبة نسبية القيمة لكونها تحسب بتطبيق معدل نسبي على قيمة المنتجات وليس بالإستناد إلى النوعية المادية للمنتج.
- **ضريبة غير مباشرة:** تعتبر ضريبة غير مباشرة، لأنها تدفع للخزينة العامة بطريقة غير مباشرة حيث يتحملها المستهلك النهائي والذي يعتبر المدين الحقيقي، وتدفعها المؤسسة التي تعتبر المدين القانوني التي تضمن الإنتاج والتوزيع للسلع والخدمات، وضريبة تتوقف على آلية الخصم.<sup>5</sup>
- **تعد ضريبة حيادية:** فالرسم على القيمة المضافة هو حيادي على نتائج المدين القانونية أي لا يؤثر على المكلف بالضريبة لأنه يقع عبئه والذي يتحمل الرسم هو المستهلك النهائي .

<sup>1</sup> - الجريدة الرسمية، العدد 57، الصادر بتاريخ، 31/12/1990، القانون رقم 36-90 المتضمن قانون المالية لسنة 1990، المادة رقم 65، ص 1927.

<sup>2</sup> - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، نشرة 2019، المادة 176، مرجع محمل من موقع: www.mfgdi.gov.dz.

<sup>3</sup> - Schenk, A., & Oldman, O. **Value Added Tax: A Comparative Approach. Cambridge**, University Press, 2007, p126.

<sup>4</sup> - حسام داود، **مبادئ الاقتصاد الكلي**، الطبعة الثالثة، دار المسيرة، عمان، 2005، ص 55.

<sup>5</sup> - فاطمة الزهرة، مسعودي خيرة، الرسم على القيمة المضافة في التشريع الجزائري، **مجلة العلوم الإنسانية والحضارة**، العدد 08، 2018، ص 273.

### ثانيا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

يخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة ومنها ما يخضع إختيارا وتتمثل العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا في:<sup>1</sup> المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون، الأشغال العقارية، عمليات البيع بالجملة، التسليمات لأنفسهم تتعلق بعمليات تثبيت قيم منقولة بحوزة المؤسسة كقيام مؤسسة تجارية تختص في شراء وبيع الحواسيب بتحويل عدد منها للإدارة، عمليات الإيجار، بيع العقارات والمحلات التجارية، المتاجرة في الأشياء المستعملة، عمليات المهن الحرة ماعدا التي تكتسي الطابع الطبي، شبه الطبي والبيطري، المهرجانات والألعاب المختلفة، خدمات الهاتف والتلكس، عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى، عمليات البنوك وشركات التأمين.

العمليات الخاضعة بالإختيار: هي العمليات التي توجد من حيث المبدأ خارج نطاق تطبيق الرسم على القيمة المضافة، ولكن يجوز للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقع نشاطهم التجاري خارج الرسم أن يختاروا بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يزودوا بسلع أو خدمات.<sup>2</sup>

- التصدير.

- المكلفين بالرسم الآخرين.

- الشركات البترولية.

- المؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

### ثالثا: الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة *le Fait Générateur de la tva*

الحدث المنشئ هو الواقعة التي يتولد عنها الدين الضريبي على المكلف إتجاه الخزينة العمومية، وهو يختلف حسب طبيعة العمليات والتي تتمثل في:

- بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة: يتحقق الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة عند التسليم القانوني أو المادي أو الاثنين معا.

- بالنسبة للخدمات وللأشغال العقارية: يتحقق الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة عند القبض الكلي أو الجزئي للثمن أي في حالة المورد لم يقبض مبلغ الفاتورة لا يقوم بدفع الرسم.

- بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية: يتحقق الحدث المنشئ عند التسليم القانوني أو المادي للمالك أو المستفيد.

<sup>1</sup> - أمينة بن خزناني، صالح بزة، حياة المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 109.

<sup>2</sup> - زهرة العقون، سفيان فكراشة، الرسم على القيمة المضافة وتأثيره على القطاع الصناعي في الجزائر، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، جامعة بوزيان الجلفة، الجزائر، المجلد 05، العدد02، 2021، ص 199.

- بالنسبة لعمليات التجارة الخارجية:

بالنسبة للإستيراد: يتمثل الحدث المنشئ في جمركة السلعة أي التصريح بالسلعة لدى الجمارك.

بالنسبة لتصدير: يتمثل الحدث المنشئ من تقديم المنتجات للجمارك كما تجدر الإشارة أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير من الرسم على القيمة المضافة.

- بالنسبة للتسليمات للذات: بالنسبة للأمالك المنقولة يحسب الرسم من خلال ثمن البيع بالجملة للمنتجات المماثلة أو من سعر التكلفة مضافا إليه الربح العادي.

- بالنسبة للأمالك العقارية: يحسب الرسم على ثمن تكلفة الإنجاز.

رابعا: معادلات الرسم على القيمة المضافة

يفرض هذا الرسم حاليا بمعدلين 9% و 19%، حسب المادتين 21 و 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال وقد حددت المادة رقم 23 قائمة السلع والخدمات الخاضعة للمعدل 9%، بينما تلك الخاضعة للمعدل 19% فلم توضع لها قائمة، مما يعني أن كل السلع والخدمات والأشغال الخاضعة لهذا الرسم أي غير معفية من هذا الرسم والتي لا توجد ضمن قائمة المعدل 9% هي خاضعة للمعدل 19%<sup>1</sup>.

خامسا: شروط الإستفادة من خصم الرسم على القيمة المضافة على المشتريات

الجدول رقم (02): شروط إسترجاع الرسم على القيمة المضافة

الشروط الخاصة بالسلع والخدمات	الشروط الخاصة بالتثبيات القابلة للإهلاك
- يجب أن تكون عمليات الخدمات والمشتريات مببرة بفواتير؛	- يجب أن تكون التثبيات في حالة جديدة أو
- يجب إستعمال المنتجات والخدمات في عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة؛	مجددة بضمان وتكون موجهة لعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة؛
- يجب أن تسدد الفواتير التي يفوق مبلغها 100.000 بطريقة غير نقدية حتى يستفيد المكلف من حق الخصم tva على المشتريات.	- يجب الإحتفاظ بها لمدة 05 سنوات في أصول المؤسسة على أقل بعد تاريخ حيازتها أو إنشائها

المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المادة 30-29 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2021، ص 21.

<sup>1</sup>- عبد الكريم بعداش، المحاسبة العامة، الطبعة الأولى، دار النشر الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2020، ص 142.

الفرع الثاني: الرسم على النشاط المهني TAP

أولاً: مفهوم الرسم على النشاط المهني ومجال تطبيقه

أنشئ الرسم على النشاط المهني TAP، بموجب قانون المالية لسنة 1996 وأدمج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري TAIC، والرسم على النشاط غير تجاري TANC.

يخضع للرسم على النشاط المهني الأشخاص المعنويون أو الطبيعيون التابعون للنظام الحقيقي الذين يمارسون نشاطا التي تخضع أرباحه للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية أو التجارية.<sup>1</sup>

ومن بين الأنشطة المهنية الخاضعة للرسم على النشاط المهني هي نفسها الأنشطة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وتتمثل في جميع عمليات البيع أو التقديم الخدمات مثل: التجارة بالجملة، النشاطات الإنتاجية، الأشغال العمومية والري، البنوك والتأمينات، المساحات الكبرى، محطات الخدمات، الصيدليات ومخابر التحليل، الفنادق السياحية، الطبية الخاصة، نقل المسافرين والبضائع (الجوي البحري البري بالسكك الحديدية)... الخ.

ثانياً: الوعاء الضريبي للرسم على النشاط المهني

1- القاعدة الضريبية Base Imposable: إن القاعدة الضريبية أو وعاء الرسم على النشاط المهني تتشكل من مبلغ رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة المحقق خلال السنة، والمعبر عنه محاسبيا عادة في الحساب 70، المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة.<sup>2</sup>

2- التخفيضات الضريبية Les Abatements Fiscales: إن الوعاء الضريبي للرسم على النشاط المهني يستفيد من التخفيضات خاصة بنسبة 25%، 30%، 50% و75% المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات وتتمثل في:

- تخفيضات بنسبة 25%: تمنح لنشاطات البناء والأشغال العمومية والري.

- تخفيضات بنسبة 30%: تمنح لعمليات البيع بالجملة وكذا عمليات البيع بالتجزئة لمواد يتضمن سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 217، 2022، ص

67.

<sup>2</sup> - عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 165.

- تخفيضات بنسبة 50%: تطبق على عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية وكذا عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير مباشرة.
- تخفيضات بنسبة 75%: تمنح لمحطات الخدمات فيما يخص عمليات البيع بالتجزئة للوقود (البنزين الممتاز والعادي، المازوت، وقود غاز البترول المميع، الغاز الطبيعي المضغوط، عمليات تركيب مجمع وقود غاز البترول المميع).<sup>1</sup>

#### ثالثا: الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني

- يتمثل الحدث المنشئ للرسم على النشاط مهني:<sup>2</sup>
- بالنسبة للمبيعات: في التسليم المادي أي البضاعة أو القانوني أي الفاتورة أو كلاهما.
- بالنسبة للأشغال العقارية: في القبض الكلي أو الجزئي للثمن.
- بالنسبة لتأدية الخدمات: في القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

#### رابعا: حساب الرسم على النشاط المهني

- يتم حساب حقوق الرسم على النشاط المهني (TAP) واجبة الدفع بتطبيق المعدلات التالية على رقم الأعمال الخاضع بعد الإستفادة من التخفيضات في الوعاء الضريبي المنصوص عليها قانونا وهذه المعدلات قبل سنة 2022 كانت على النحو التالي:
- معدل 01%: بالنسبة لنشاط الإنتاج بدون الإستفادة من التخفيضات.
- معدل 02%: بالنسبة لباقي الأنشطة (التجارة والخدمات).
- معدل 03%: بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.<sup>3</sup>

تجدر الإشارة إلى أن قانون المالية لسنة 2022<sup>4</sup> نص على إعفاء الأنشطة الإنتاجية من الخضوع للرسم على النشاط المهني، وكذلك تم تخفيض معدل 02% إلى معدل 1,5 بالنسبة للأنشطة التجارية والخدماتية بما فيها نشاط الأشغال العمومية، مع الإبقاء على معدل 03% بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 219، 2022، ص 67-68.

<sup>2</sup> - محمد صالح فروم، محاضرات حياة المؤسسة في مقياس، موجهة لطلبة سنة الثالثة ليسانس، تخصص إدارة مالية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1995، سكيكدة، الجزائر، 2017/2018، ص 92.

<sup>3</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 222، 2021، ص 64.

<sup>4</sup> - الجريدة الرسمية الصادرة في 2021/12/30، قانون رقم 24-16 المؤرخ في 2021/12/30، متضمن قانون المالية لسنة 2022، العدد 100، المادة 59، ص 25.

### المبحث الثالث: الإلتزامات الجبائية والمحاسبية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي

يجب على المكلف بالضريبة إحترام الإلتزامات الجبائية وكذا الإلتزام بالقوانين الأخرى كالقانون التجاري الذي ينص على الإلتزامات المحاسبية، الواجبة عليه ومراعاتها من أجل ضمان حقوقه وإثبات حسن نيته مع الإدارة الجبائية من أجل تسهيل مهامها.

#### المطلب الأول: الإلتزامات المحاسبية

ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي بإحترام المبادئ العامة للمحاسبة، التي أشار إليها القانون التجاري من خلال المواد من 09 إلى 12 وتتمثل في:

#### الفرع الأول: دفتر اليومية

وهو دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي لدى المحكمة المختصة إقليميا ويفرض على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المصنفين ضمن النظام الحقيقي ويمارسون نشاطات تجارية وصناعية، في حين الأشخاص الذين يمارسون أنشطة غير تجارية كالمهنة الحرة فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب التابعين لها إقليميا.<sup>1</sup>

#### الفرع الثاني: دفتر الجرد

تنص المادة العاشرة (10) من القانون التجاري على وجوب مسك دفتر الجرد من طرف كل تاجر، حيث يعتبر الجرد العملية التي تهدف إلى إعطاء صورة حقيقية وواضحة عن المركز المالي للمؤسسة، ويمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش، وترقم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة.<sup>2</sup>

#### الفرع الثالث: حفظ الدفاتر وسندات المراسلات

يلزم المشرع الجزائري المكلف بالإحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية لها، إضافة إلى المستندات المشار إليها في القانون التجاري لمدة عشر (10) سنوات، وطبقا للمادة 12 من القانون التجاري فإنه يجب الإحتفاظ بمستندات المراسلات طيلة نفس المدة إبتداء من تاريخ تحريرها، كما أن أي إخلال بهذه الشروط سابقة الذكر يؤدي إلى رفض المحاسبة من قبل المحققين وبالتالي فإن المكلف يعتبر مخالفا للواجبات المحاسبية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية -دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة ماجستير في علوم

التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011، ص 25.

<sup>2</sup> - المادة 10، 11 القانون التجاري، 2007، ص 04.

<sup>3</sup> - المادة 12، القانون التجاري، 2007، ص 04.

**المطلب الثاني: الإلتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات الجبائية**

تتمثل أهم الإلتزامات الجبائية المفروضة على المكلفين التابعين للنظام الحقيقي:

**أولاً: التصريح بالوجود:** سواء كان المكلف خاضع للنظام الحقيقي أو نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، فإن الأشخاص الذين يزولون نشاط في الجزائر ملزمون باكتتاب التصريح بالوجود لدى مركز الضرائب أو المركز الجوي أو مفتشية الضرائب في خلال ثلاثين (30) يوم إعتباراً من تاريخ بداية النشاط باستخدام سلسلة رقم (GN8) (الملحق رقم 01)<sup>1</sup>.

**ثانياً: التصريح الشهري الثلاثي للضرائب والرسوم المستحقة:** هو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقداً أو عن طريق الإقتطاع من المصدر من خلال التصريح الشهري أو الثلاثي يتقدم المكلف لتسديد مختلف الضرائب والرسوم المتعلقة بالشهر أو الثلاثي السابق.

**ثالثاً: التصريحات الدورية:** قد تكون هذه التصريحات سنوية أو فصلية أو شهرية المبينة فيما يلي:

- بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات:

1- **التصريح الشهري G50:** يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق تسبيقات دورية باستعمال نموذج G50 الذي يستعمل كآلية للتصريح وللدفع في نفس الوقت.

2- **التصريح السنوي Liasse Fiscale:** يتم التصريح بالربح الجبائي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات عن طريق الحزمة الجبائية (Liasse Fiscale) تشمل على الميزانية أصول وخصوم وكذا حساب النتيجة بالإضافة إلى 13 جدولاً مفسراً للميزانية وحساب النتائج في نسختين نسخة موجهة للإدارة الجبائية ( حمراء اللون) ونسخة موجهة للمكلف بالضريبة ( رمادية اللون) (الملحق رقم 02) والتي يتعين إيداعها قبل الفاتح ماي من السنة الموالية.

3- **التصريح بالضريبة على أرباح الشركات G04:** إضافة إلى التصريح السنوي للأرباح هناك تصريح بالضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني (التصريح G04) (الملحق رقم 03) والذي يتعين إيداعه هو الآخر مرفقاً مع التصريح السنوي للأرباح قبل 30 أفريل<sup>2</sup>.

- بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

ونميز نوعين من التصريحات التصريح الإجمالي بالمداخيل، والتصريحات المهنية الخاصة :

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، التصريح بالوجود، وزارة المالية، الموقع: <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-05-29-13-06->

<sup>2</sup> - عيسى سماعيل، حماية ومحاسبة المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 264-262.



## الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الوعاء الضريبي والنظام الحقيقي

**أولاً: التصريح الإجمالي بالمدخيل:** يجب على المكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي، حتى يتسنى إقرار أساس هذه الضريبة أن يكتتبوا إلى مصلحة الضرائب المختصة قانونياً، تصريحاً بدخلهم الإجمالي إستمارة سلسلة (GN1) (الملحق رقم 04)، على الأكثر 30 أفريل من كل سنة وهذا من طرف :

الأشخاص الطبيعيين التابعين للنظام الحقيقي الممارسون لنشاط صناعي أو تجاري أو غير تجاري وفلاحي، الأشخاص الطبيعيين المحققون لمدخيل من تأجير العقارات المبنية وغير المبنية بما فيها الأراضي الفلاحية، الأشخاص المحققون لمدخيل من رؤوس الأموال المنقولة والأجراء الذين يتحصلون على مدخيل أجرية أو غير أجرية زيادة على أجروهم الرئيسية باستثناء الممارسون لنشاط ثانوي في إطار التعليم بصفة مؤقتة.

إضافة إلى التصريح الإجمالي، على المكلف أن يكتتب تصريحات أخرى بصدد أرباح مهنية، أرباح غير تجارية، مدخيل فلاحية والمرتببات والأجور.<sup>1</sup>

**ثانياً: التصريحات المهنية الخاصة:** والتي نلخصها من خلال الجدول رقم (03):

فئة المدخيل	نظام فرض الضريبة	مطبوعة التصريح	آخر أجل لإيداع التصريحات	مكان إيداع التصريحات
الأرباح الصناعية والتجارية	النظام الحقيقي	التصريح السنوي للنتائج بالإضافة إلى التصريح G11 (الملحق رقم 05)	قبل 30 أفريل من السنة الموالية لسنة تحقيق الأرباح.	مفتشية أو مركز الضرائب الذي يتبع له مكان ممارسة النشاط.
الأرباح غير التجارية بموجب القانون المالية لسنة 2022	النظام المبسط	من خلال وثيقة G13 (الملحق رقم 06)	في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة.	يتم إيداعه لدى مصلحة الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط.
التصريح السنوي بالمدخيل الفلاحية	النظام الحقيقي	من خلال وثيقة G15 (الملحق رقم 07)	في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة.	مفتشية الضرائب أو مركز التابع لها مكان وجود المستثمرة الفلاحية.
مدخيل رؤوس الأموال المنقولة IRG/RCM	النظام الحقيقي	-	في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة.	مفتشية الضرائب أو مركز الضرائب التي يتبع الموطن الجبائي للمستفيد.

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 99، 2023، ص 35.

## الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الوعاء الضريبي والنظام الحقيقي

مفتشية الضرائب الذي يتبع له صاحب العمل أو مديرية المؤسسات الكبرى بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لها	في أجل أقصاه 30 أبريل من كل سنة	من خلال وثيقة G29 (الملحق رقم 08)	النظام الحقيقي	راوتب والأجور IRG/S
---	---------------------------------	-----------------------------------	----------------	---------------------

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الدليل التطبيقي للمكلف، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2021، ص 83.

### - بالنسبة للرسم على القيمة المضافة:

1- الوثيقة المستعملة في التصريح بالرسم على القيمة المضافة:<sup>1</sup> يتم التصريح بالرسم على القيمة المضافة عن طريق النموذج الموحد للتصريح نموذج (G50) (الملحق رقم 09)، والذي يستعمل أيضا لدفع كل الضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر (de Droit، IRG/S، TAP، TVA، Timbre AP/ IBS).

2- أجال إيداع التصريح الشهري G50: يتعين على المؤسسة الإقتصادية إيداع التصريح الشهري (G50) لدى قباضة الضرائب المختصة خلال العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي .  
✓ بالنسبة للرسم على النشاط المهني :

1- التصريح الشهري TAP: التصريح الشهري عن طريق النموذج G50 الذي يستعمل كألية للتصريح والدفع في نفس الوقت ويتم التصريح بالرسم على النشاط المهني لدى مصلحة الضرائب قبل 20 يوم من الشهر الموالي.

2- التصريحات السنوية برقم الأعمال G11/G04: بالنسبة للشخص المعنوي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات من خلال النموذج G04. ويتم التصريح قبل 30 أبريل من السنة الموالية لسنة تحقيق رقم الأعمال، وبالنسبة للشخص الطبيعي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي من خلال نموذج G11.<sup>2</sup>

3- التصريح السنوي بالعملاء (G03): من جهة أخرى يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يقومون بالعمليات حسب شروط البيع بالجملة ( المستوردون، منتجون، بائعون الجملة ) يجب عليهم إعداد الكشف التفصيلي بالزبائن وهذا من خلال إكتتاب التصريح (G03، G03bis) (الملحق رقم 10) والذي كان يسمى سابقا ب(Etat104) إرفاقه بالتصريح السنوي للأرباح قبل 30 أبريل من السنة الموالية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - عيسى سماعيل، حياة ومحاسبة المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص122.

<sup>2</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 224، 2022، ص 70.

<sup>3</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 4، 2019، ص

رابعاً: التصريح بالتنازل أو التوقف على النشاط

عند توقف المكلف عن ممارسة النشاط التجاري أو الحرفي أو أي عمل موجب للضريبة على عاتقه لآبد من القيام بالتصريح عن ذلك، وهذا ضمن أجل عشرة (10) أيام وإعلامه بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا وعند الإقتضاء إسم المتنازل له ولقبه وعنوانه. يحسب تاريخ العشرة (10) أيام ابتداء من اليوم الذي يتسلم فيه المشتري أو المتنازل له إدارة الإستغلات إذا تعلق الأمر بالبيع أو بالتنازل عن مؤسسة أخرى.<sup>1</sup>

المطلب الثالث: الإلتزامات الجبائية المتعلقة بتسديد الضريبة

الفرع الأول: الضريبة على أرباح الشركات

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق نظام الدفع التلقائي الأقساط الوقتية تمثل هذه الطريقة الأداة الأساسية لدفع الضريبة على أرباح الشركات، حسب هذا النظام يجب أن تحسب الضريبة على أرباح الشركات من طرف المكلف بالضريبة نفسه وتسدد تلقائيا إلى صندوق قابض الضرائب دون إصدار مسبق للجدول من طرف مصالح الضرائب.<sup>2</sup>

يمثل الجدول رقم(04): خصائص التسبيقات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات

الخصائص	الشرح
عدد التسبيقات	03 تسبيقات
أجل تسديد التسبيقات وطريقة حساب التسبيقات	التسبيق الأول: قبل 20 مارس، من السنة G50N فيفري. التسبيق لثاني: قبل 20 جوان، من السنة G50N ماي. التسبيق الثالث: قبل 20 نوفمبر؛ من السنة G50N أكتوبر.
رصيد التصفية	من 01/05/1+ إلى 20/05/1+ G50 أفريل
	في حالة التصريح بالأرباح قبل 30 أفريل من سنة ن-1:
	في حالة عدم التصريح بالأرباح قبل 30 أفريل ن-1:
	طريقة حساب رصيد التصفية : الضريبة لسنة n- مجموع التسبيقات الثلاثة المسددة.
	AP1= IBSn-1×30%. AP1=AP2=AP3.
	AP1*= IBSn-2×30%. AP2=(IBSn-1×2)-AP1*. AP3= IBSn-1× 30%.

المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المادة 356، من ق ض م ر م، 2022، ص 76.

<sup>1</sup>- سيد علي أيت دحمان، حياة المؤسسات الأجنبية في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه علوم في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2017، ص 173.

<sup>2</sup>- أمينة بن خزناجي، محاضرات في مقياس حياة المؤسسة موجهة لطلبة سنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة برج بوعريج، 2019، ص 55.

الفرع الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

تسدد الضريبة على الدخل الإجمالي بواسطة تسببين حيث:

- التسبيق الأول: بين 20 فيفري و 20 مارس.

- التسبيق الثاني: بين 20 ماي وجوان مبلغ كل تسبيق 30% من الضريبة للسنة (ن-1).

رصيد التسوية = مبلغ الضريبة - مجموع التسبيقات

إذا تجاوزت التسبيقات المدفوعة مبلغ الضريبة للسنة المالية، ينتج عن الفرق فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاصة بالتسبيقات، أو عند إقتضاء المطالبة باسترجاعها، يتم تسديد التسببين بواسطة سلسلة G50.

أما بالنسبة للأرباح الصافية المحقق خلال السنة فيتم التصريح بها لدى الإدارة الجبائية في أجل أقصاه 30 أفريل من السنة الموالية (ن+1) عن طريق سلسلة G11، وإذا حققت المؤسسة عجزا يتم التصريح بمبلغ العجز في نفس الشروط، أما بالنسبة للدفع فيكون في 20 يوما من الشهر الذي يلي آخر أجل لإيداع التصريح السنوي وبواسطة سلسلة G50، مهما كانت نتيجة الدورة سالبة أو معدومة أو عدم مزاولة النشاط يتعين على المكلف بالضريبة في كل الأحوال تسديد المبلغ الأدنى للضريبة والمحدد قانونا بمبلغ 10.000 دج.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - سليم قادة، محاضرات في مقياس جبائية المؤسسة، موجهة لطلبة سنة ثالثة ليسانس، تخصص محاسبة وجبائية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، 2023، ص 12.

### خلاصة الفصل:

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الدولة الموجهة لتغطية النفقات التي تتضمنها ميزانية الدولة، ويشمل النظام الضريبي الجزائري على مجموعة من الضرائب والرسوم والتي تختلف حسب طبيعة المادة الخاضعة لها وحسب طبيعة نشاط المكلفين، ويحدد المشرع الجبائي مجموعة من الإلتزامات الجبائية المتعلقة بإيداع التصريحات الجبائية وكذا المتعلقة بتسديد الضريبة بالإضافة إلى الإلتزامات المحاسبية الواجب على المكلفين الإمتثال بها وفي حالة عدم إحترام آجال التصريحات القانونية الجبائية أتم إيداع تصريحات جبائية تحمل أسس ضريبية ناقصة، فسوف يخضع المكلفين بالضريبة حتما إلى إجراءات الرقابة الجبائية والتي سوف نتطرق لها بالتفصيل في الفصل الثاني.

**الفصل الثاني: الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري**

**المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية**

**المبحث الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية**

**المبحث الثالث: آليات ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي والعقوبات الجبائية**

**تمهيد:**

بما أن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي أين يمتلك المكلفين الحرية الكاملة للتصريح بمدخلاتهم ونشاطاتهم الحقيقية الخاضعة إلى مختلف الضرائب والرسوم، فإنه يبقى في نظر البعض من المكلفين يؤثر على مركزهم المالي ويقلل من أرباحهم مما يدفعهم إلى التهرب والغش الضريبي، مما دعت الضرورة إلى وجود نظام رقابي لمراقبة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين وتؤكد من صحتها وضمنان مصداقياتها من طرف أعوان الإدارة الجبائية وتأخذ الرقابة عدة أشكال من بينها الرقابة العامة والرقابة المعمقة ومما سبق ذكره نقوم في هذا الفصل بعرض النقاط التالية:

**المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية**

**المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية**

**المبحث الثالث: آليات ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي والعقوبات الجبائية**

## المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية من أهم الأدوات التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية في تحقيق أهدافها في إطار السياسة الجبائية المتبعة، ونظرا للأهمية البالغة للرقابة الجبائية سوف نتطرق في هذا المبحث إلى أهم الجوانب المتعلقة بها وهذا من خلال إستعراض مفهومها وأهدافه ومبادئها مع تبيان أهم أشكالها.

### المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها

سنتناول في هذا المطلب تعريف الرقابة الجبائية وخصائصها وأهم الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

### الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية

تعددت التعاريف حول الرقابة الجبائية، إلا أنها تصب في قالب واحد وهو أنها أداة للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين، وعليه يمكن تعريفها على أنها:

**التعريف الأول:** " مجمل العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض إكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة و تقويمها ".<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** " تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي، والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة ".<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** عرفت المادة 18-01 من قانون الإجراءات الجبائية الرقابة الجبائية: " مراقبة الإدارة الجبائية للتصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها ".<sup>3</sup>

**التعريف الرابع:** " التحقق من شمول الوعاء الضريبي للمكلف لكافة العناصر الخاضعة للضريبة ".<sup>4</sup>

من خلال ماسبق يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها: " مجموعة من الإجراءات والعمليات التي تنفذها الإدارة الجبائية، قصد التأكد من صحة ومصداقية المعلومات المقدمة من طرف المكلف واكتشاف الأخطاء ".

<sup>1</sup> - وهيبة بوخدوني، سمية صلعة، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة الدراسات الجبائية، جامعة البليلة 2 لونيبي علي، الجزائر، المجلد 09، العدد 01، 2020، ص 75.

<sup>2</sup> - انور عيدة وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد 02، 2019، ص 75.

<sup>3</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 18، الفقرة 1، 2014، ص 10.

<sup>4</sup> - حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 1999، ص 222.



الفرع الثاني: خصائص الرقابة الجبائية

تتميز الرقابة الجبائية بمجموعة من الخصائص نذكر منها مايلي:<sup>1</sup>

- مهمة الرقابة الجبائية مستقلة ومجهزة بأهداف خاصة تستجيب للتطلعات التي يريدها المسير في الميدان الجبائي.

- الرقابة المحاسبية هي أصل الرقابة الجبائية، حيث أن الرقابة المحاسبية لا يمكنها أن تهمل المسائل الجبائية لما لها من علاقة وطيدة بينهما.

الفرع الثالث: أهداف الرقابة الجبائية

تسعى الإدارة الجبائية من خلال الرقابة الجبائية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها ما يلي:

أولاً: الهدف القانوني

- التأكد من تنفيذ وتحصيل الضريبة وفقاً للتشريع الجبائي.
- التحقق والبحث في مدى شرعية مختلف العمليات المالية المسجلة في دفاتر المكلفين وتطبيقها مع ماتم التصريح به.
- مراقبة تطبيق التشريعات وتعميمها على جميع الأشخاص المكلفين بها، من خلال تأدية واجباتهم الجبائية وضمن الحقوق التي يستفيدون منها.

ثانياً: الهدف الإداري

- تحديد الإنحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.
- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي وكشف الثغرات القانونية.<sup>2</sup>

ثالثاً: الهدف الإجتماعي:

- تسعى الرقابة الجبائية إلى تحقيق العدالة والمساواة في تحمل الأعباء الضريبية.<sup>3</sup>
- منع المتهربين والمتحايلين من الإستفادة من المبالغ المتهرب منها.

<sup>1</sup> - منصور بن أعمار، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دارهومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2016، ص 31.

<sup>2</sup> - محمد الهادي ضيف الله وآخرون، دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين، مجلة الإمتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، جامعة الأغواط عمار تليجي، الجزائر، المجلد 2، العدد3، 2018، ص 204-205.

<sup>3</sup> - بالواضح الجيلاني، يحيى سعدي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، المجلد07، العدد12، 2014، ص76-77.

رابعاً: الهدف المالي و الإقتصادي: والمتمثل فيمايلي:<sup>1</sup>

- الحد من الغش الضريبي والتهرب الضريبي وذلك باكتشاف الغش والأخطاء المرتكبة وكل المخالفات والتلاعبات.
- تنمية التحصيل الضريبي عن طريق المحافظة على الأموال العمومية وزيادة إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام والمساهمة في التنمية المحلية.
- تحديد الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين بالضريبة.

المطلب الثاني: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية

الفرع الأول: أسباب الرقابة الجبائية

هناك عدة أسباب دعت إلى ضرورة وجود نظام رقابي نذكر منها مايلي:

- 1- الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية: تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة وقيمة الضريبة المدفوعة لمصلحة الضرائب، يصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان صحتها، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.<sup>2</sup>
- 2- الرقابة الجبائية وسيلة لمكافحة التهرب الضريبي: نظرا لأسباب متعددة يلجأ المكلفون بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدلّيسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية، والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وهذا عن طريق الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي ووسيلة لضمان مصلحة الخزينة العمومية.
- 3- الرقابة الجبائية وسيلة لتقليص الخطر الجبائي: وهو ما يطلق عليه مصطلح الأمن الجبائي، فإجبارية الضريبة تجعل المؤسسة موقع الخطر الجبائي، يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم إتزامها بالقواعد الجبائية أو عدم إستيفائها لشروط الإستفادة من إمتيازات جبائية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - مصطفى عوادي وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 76-77.

<sup>2</sup> - مصطفى عوادي، ناصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين للضريبة بالجزائر، مجلة إقتصاد المال والأعمال، عدد 01، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، الجزائر، 2016، ص 32.

<sup>3</sup> - بوعلام ولهي، عائشة بن عثمان، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، المجلد 10، العدد 17، 2017، ص 147-148.

### الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية

هناك مجموعة من المبادئ يجب توفرها لكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها أهمها:<sup>1</sup>

**1- إقامة نظام ضريبي محكم:** إن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وهذا من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي أي يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة، وأيضا تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين.

**2- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:** تتوقف النتائج النهائية للرقابة الجبائية على كفاءة ونزاهة الجهاز الإداري ومن تم تصبح عملية التكوين وتحسين مستوى الأعوان المكلفين من أوليات المشرفين على الجبائية.

### المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

حسب التشريع الجبائي يمكن التمييز بين شكلين رئيسيين للرقابة الجبائية، رقابة عامة، ورقابة معمقة

### الفرع الأول: الرقابة العامة

إن هذا النوع من الرقابة يتم على مستوى مفتشية الضرائب سابقا، أما حاليا على مستوى مركز الضرائب، وتتم من دون تنقل أفراد مصلحة الضرائب أو إجراء أبحاث خاصة من طرف الإدارة الجبائية، إلا أن أهمية هذه الرقابة يمكن أن تتغير وتتسع ويتم التمييز بين نوعين: الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.<sup>2</sup>

**أولا: الرقابة الشكلية:** تعد أول عملية تخضع لها التصريحات المقدمة إلى مكتب الرقابة، تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المحققين، فهذا النوع لا يأخذ بعين الاعتبار مدى صحة المعلومات التي تحملها التصريحات بل يهتم بالشكل التي قدمت به هذه المعلومات وتعتبر مرحلة تحضيرية للرقابة على الوثائق.<sup>3</sup>

**ثانيا: الرقابة على الوثائق:** تمثل الرقابة على الوثائق المرحلة الموالية للرقابة الشكلية وتتم على مستوى مفتشية الضرائب، والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتسبة من طرف المكلفين،<sup>4</sup> من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية إنطلاقا من ملفاتهم الخاصة، وكذا مقارنتها مع مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من المصادر المختلفة التي تتعامل مباشرة مع المكلف والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> بشرى عبد الغني، **فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي**، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2011، ص 92-95.

<sup>2</sup> مراد ناصر، **التهرب والغش الضريبي في الجزائر**، دار قرطبة للنشر، الجزائر، 2004، ص 45.

<sup>3</sup> يحيى لخضر، **دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص إستراتيجية السوق في ظل إقتصاد تنافسي، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2007، ص 18.

<sup>4</sup> محمد زرقون، سليمان عتير، **جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مجلة البديل الاقتصادي، جامعة الجزائر، المجلد 01، العدد 01، 2017، ص 43.

<sup>5</sup> محمد لعلاوي، **دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر**، مرجع سبق ذكره، ص 90.

الفرع الثاني : الرقابة الجبائية المعمقة

وتتقسم الرقابة المعمقة إلى ثلاث أنواع :

أولاً: الرقابة المحاسبية (التحقيق في المحاسبة) vc

ويقصد بها مجموعة من العمليات الإلزامية والتي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان ولا يمكن إجراء التحقيقات المحاسبية إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.<sup>1</sup> إن الهدف الأساسي من وراء التحقيق المحاسبي هو إبراز كل الأخطاء والإغفالات الموجودة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب، وكما هو معلوم أن التحقيق في المحاسبة يجري تنفيذه ضمن إطار تشريعي يضمن حقوق المكلف بدء من الإشعار الأولي للتحقيق إلى غاية تتبع النتائج النهائية بالمكلف بالضريبة.<sup>2</sup>

ثانياً: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE

أعطى المشرع الجزائري حق للإدارة الضريبية بشروع أعوانها في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين، بالنسبة على الضريبة للدخل الإجمالي سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا عندما تكون لديهم إلتزامات متعلقة لديهم بهذه الضريبة، ومن خلال هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الإنسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة المالية ونمط المعيشة من جهة أخرى، ويمكن القيام بهذا التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائياً أو وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة.<sup>3</sup>

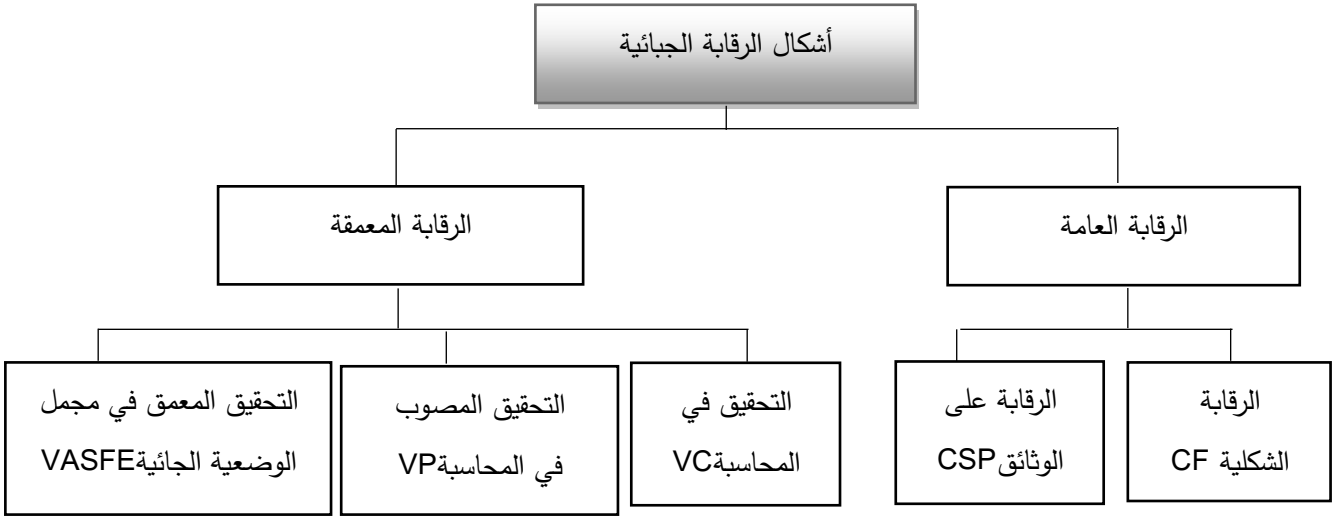
ثالثاً: التحقيق المصوب في المحاسبة VP

هو طريقة من طرق الرقابة الجبائية التي تم إستحداثها مؤخرًا ضمن قانون المالية لسنة 2010، وهو لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادي من حيث الإجراءات وهو عبارة عن تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.<sup>4</sup>

ويمكن تلخيص أشكال الرقابة الجبائية حسب التشريع الجزائري في الشكل التالي:

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20، الفقرة 01، 2017، ص 10.  
<sup>2</sup> - ولهي بوعلام، الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والإقتصادية والدولية والحكومية العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف أيام 20-21 أكتوبر 2009، ص 10.  
<sup>3</sup> - آسيا قاسمي، فهيمة حدادو، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، مجلة أوراق إقتصادية، المجلد 03، العدد 01، جامعة البويرة، الجزائر، 2019، ص 160.  
<sup>4</sup> - الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، تاريخ التحميل: 11.00، 25/03/2023، <https://www.mfdgi.gov.dz>

الشكل رقم (01): أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الموقع الرسمي للمدينية العامة للضرائب.

## المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية

منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية حقوقا وصلاحيات كما تطلب من المكلفين بالضريبة بعدة إلتزامات وفي المقابل منحهم عدة ضمانات من أجل حمايتهم من الأخطاء التي يمكن أن تقع فيها الإدارة الجبائية .

### المطلب الأول: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

يعتبر الإطار التنظيمي القاعدة الأساسية لأي نظام رقابي.

### الفرع الأول: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية:

من أجل قيام الرقابة الجبائية بمهامها قامت إدارة الضرائب بتوفير الوسائل البشرية لتمارس مهامها والموظفين المكلفين بذلك هم:<sup>1</sup>

### أولاً: نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية

هو المسؤول الأول عن إعداد برنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة، وفي هذا المجال يراقب أعمال فرقة التدقيق الجبائي، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية في المجلس بصفته ممثلاً للإدارة حيث يحرص على إجراء التدقيق وفقاً لما نص عليه القانون ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين أثناء القيام بعملية التدقيق الجبائي، إضافة إلى ذلك يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة وتقديم الملاحظات حول البرامج التي تم إنجازها، حيث أنه يقوم بتقديم إقتراحات لتحسين شروط التدخلات كما يعمل على نقل تقرير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب.

### ثانياً: رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات

يجب أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الأقل رتبة مفتش، وكذلك خبرة عمل كمدقق جبائي لا تقل عن 6 سنوات، حيث يكون تحت إشرافه فرق للتدقيق كونه مسؤولاً عن النظام العام داخل هذه الفرق ويقوم بالسهر على حضور واجتهاد الأعوان المدققين أثناء القيام بعملهم، كما تقع تحت مسؤوليته التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها، كما يتدخل في بعض الأحيان في مناقشة نتائج التدقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن والجهود المبذولة من طرف الأعوان المحققين.

### ثالثاً: الأعوان المدققين

حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب:

- أن يكون حاملاً لرتبة مفتش ضرائب وهذا إلتزاماً بالتشريع الجبائي الذي نص على " لا يمكن إجراء المراجعات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذي لهم رتبة مفتش على الأقل".
- تسلم إليهم مديرية الضرائب بطاقة إنتداب تبين صفاتهم.

<sup>1</sup> - إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 31-32.

- تسند إليهم مهام التدخل وأعمال المراجعة بجميع مراحلها، حيث يجب أن يقوم الأعوان المدققين بأعمالهم في مقرات المكلفين باستثناء حالات خاصة مرخصة من طرف المدير الولائي تحت طلب المكلف بالضريبة، مع ذكر السبب المقنع للقيام بعملية التدقيق خارج مقره والتي تتم على مستوى مقر الأعوان المدققين.

### الفرع الثاني: الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية

هناك وسائل هيكلية ميدانية أي أجهزة مختصة تسند إليها مهمة الرقابة، وبواسطتها تنفذ برامج التحقيق الجبائي.

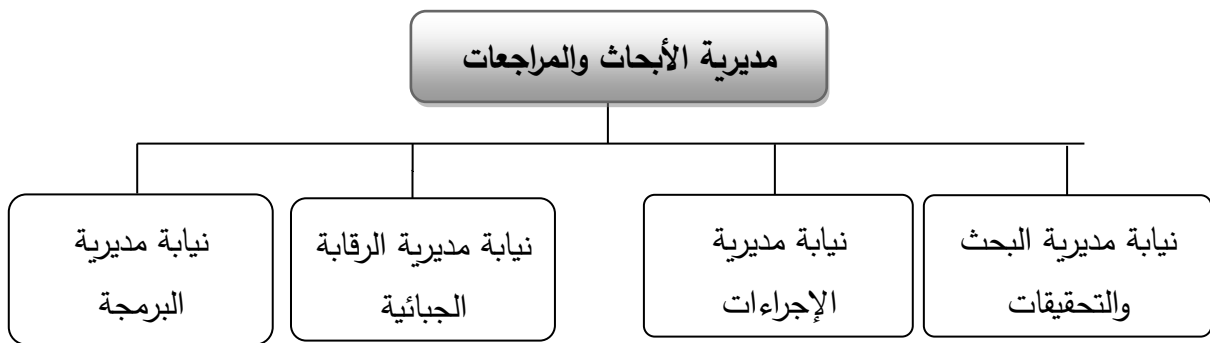
### أولاً: الأجهزة المختصة حالياً بالرقابة الجبائية

تتمثل الأجهزة المختصة حالياً بالرقابة الجبائية في كل من مديريةية الأبحاث والمراجعات والمديرية الولائية للضرائب:

#### 1- مديريةية البحث والمراجعات:

أنشئت هذه المديرية المركزية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 288/98 الصادر في 1998/07/13 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديرية الأخرى على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطاءها كما أن إختصاصها يمتد عبر التراب الوطني.<sup>1</sup> تتحصر مهامها في تحديد إختيار المكلفين بالضريبة، بالإضافة إلى سد منافذ التهرب الضريبي وإسترجاع حقوق الخزينة العمومية.<sup>2</sup> حيث أن الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات التابعة للمديرية العامة للضرائب يحتوي على أربع (04) مديرية فرعية على المستوى المركزي وثلاث مصالح جهوية على المستوى الجهوي.

#### الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات



المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59، المؤرخ في 24/09/2006، الجزائر، ص 9.

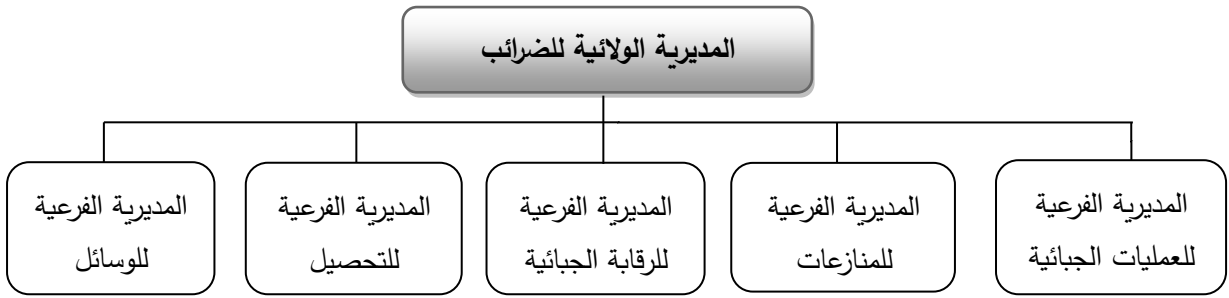
<sup>1</sup> صبرينة خديري، عمر جنبنة، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، المجلد 12، العدد 02، 2019، ص 323.

<sup>2</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 327-06، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المؤرخ في 18/09/2006، الجريدة الرسمية، العدد 59، الصادر بتاريخ 24/06/2009، المادة 10، ص 09.

- 2- **المديرية الولائية للضرائب:** إضافة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي، فإن المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية وبالتحديد المديرية الفرعية للرقابة الجبائية حيث تتكفل بهذه المهمة عبر إقليمها، ومن أبرز مهامها نجد:<sup>1</sup>
- برمجة التدخلات عن طريق فرق البحث والتدقيق بغية البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.
  - الحرص على تحصيل مختلف الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة ومتابعتها باستمرار.

الشكل الموالي يمثل الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب:

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب.



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

### ثالثا: الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية

بهدف مواكبة التطورات الحديثة والتحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بالتكيف مع المعطيات الجديدة ووضعت قواعد سير متجانسة وحديثة على المستوى التشريعي أو التنظيمي، وتبعا لمخطط عصرنة الإدارة الجبائية الذي يعتبر المرحلة الثانية من الإصلاحات الجبائية في الجزائر قامت المديرية العامة للضرائب بوضع مجموعة من النشاطات التي تهدف إلى تحقيق هذا الغرض والمتمثلة في إنشاء هيكل إدارية تنظيمية جديدة ابتداء من سنة 2002 وهذا تعزيزا للأجهزة الرقابية السابقة .

### 1- مديرية كبريات المؤسسات

تم إنشاء هذه المديرية بموجب قانون المالية لسنة 2002، تتكفل بالملفات الجبائية للشركات الكبرى، ويمكن تلخيص أهدافها في تبسيط الإجراءات الإدارية وتسييرها مما يحسن العلاقة بين الإدارة الجبائية والمؤسسات الكبرى.<sup>2</sup> تتكفل مديرية كبريات المؤسسات بتسيير كل المهام معا وهي الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات الخاصة بالضرائب والرسوم الخاصة بالمؤسسات لمجال إختصاصها.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - فتحة قرقوس، **مديرية كبريات المؤسسات**، أطروحة دكتوراه في القانون الخاص، جامعة يوسف بن خدة، كلية الحقوق، الجزائر، 2017، ص 84.

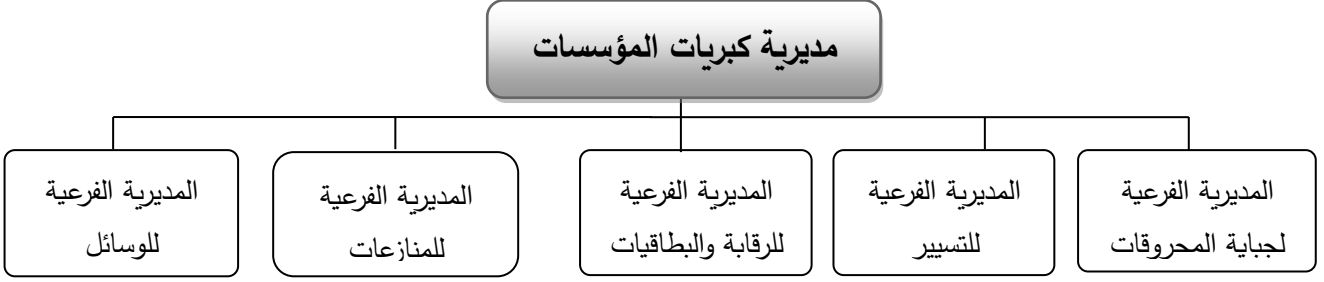
<sup>2</sup> - أحمد رحمانى، مختار طلحة، قياس أثر إصلاحات هيكل الإدارة الجبائية على جودة الخدمة العمومية، **مجلة البشائر الاقتصادية**، جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر، المجلد 04، العدد 03، 2019، ص 137.

<sup>3</sup> - لونيس عبد الوهاب، إعادة هيكلة الإدارة الجبائية، **مجلة الإستثمار والتنمية المستدامة**، جامعة وهران 2، الجزائر، المجلد 01، العدد 01، 2022، ص



ويتمثل الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات من خمس (05) مديريات فرعية هي:

الشكل رقم (04): الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



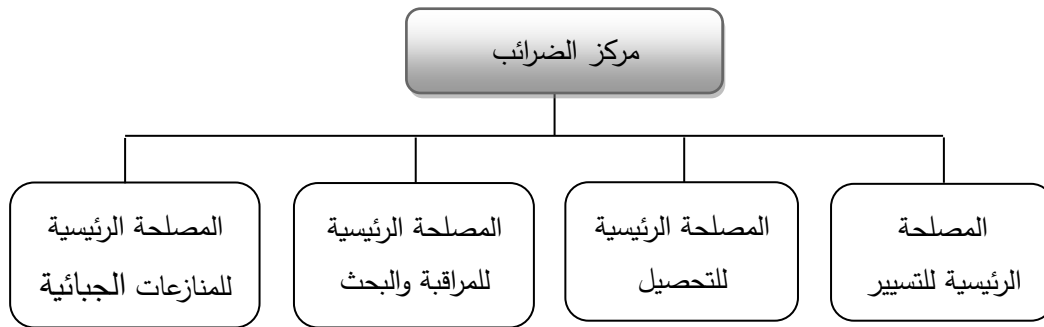
المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 18/09/2006، ص 01.

## 2- مركز الضرائب

يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم كرقم الأعمال، بحيث يختص بتسيير ملفات المكلفين الخاضعين بالضريبة حسب النظام الحقيقي الذي لا يقل رقم أعمالهم عن ثمانية ملايين دينار جزائري 8.000.000 دج.<sup>1</sup>

يعتبر مركز الضرائب المحور الجبائي الوحيد للمكلف بالضريبة التابعين لمجال إختصاصه، وهو بذلك ينشط في مجال الوعاء، التحصيل، الرقابة الجبائية والمنازعات وكذلك مجال الإستقبال والإعلام للمكلفين بالضريبة.<sup>2</sup>

الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على موقع المديرية العامة بـضرائب.

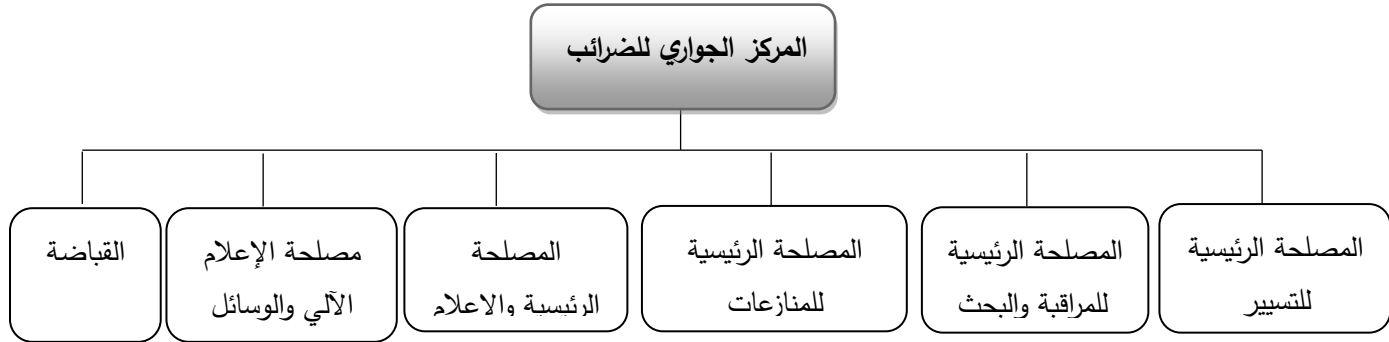
<sup>1</sup> - سليمة عزوزة، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه في الحقوق، تخصص القانون الجبائي للأعمال، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2019، ص 194.

<sup>2</sup> - محي الدين محمود عمر، بوزيان فيصل، عصرنة الإدارة الجبائية كآلية لتعزيز الثقة وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 21، العدد 01، 2021، ص 155.

### 3- المركز الجوّاري للضرائب

يمثل إطلاق المركز الجوّاري للضرائب مرحلة الإنتهاء من برنامج عصرنة هياكل الإدارة الجبائية وإجراءات تسييرها، الذي تم الإطلاق فيه سنة 2006 من خلال إفتتاح كبريات المؤسسات ووضع حيز العمل بعد ذلك مراكز الضرائب، حيث تعتبر المراكز الضريبية بدورها مصلحة عملية جيدة تابعة للمديرية العامة للضرائب بالنسبة لفئة واسعة من المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة.<sup>1</sup>

#### الشكل رقم (06): الهيكل التنظيمي للمركز الجوّاري للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على موقع المديرية العامة للضرائب

#### المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

لقد حدد المشرع إطار قانوني وذلك من خلال تبيان حقوق كلا من الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة بالإضافة إلى بيان الواجبات التي يتحتم على المكلف القيام بها.

#### الفرع الأول: الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية

لقد خول القانون الجبائي للإدارة الجبائية العديد من الحقوق يمكن أن نوجزها فيم يلي:

**أولاً: حق الرقابة:** تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو رسم أو أتوى، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا وأتعابا ومرتببات مهما كانت طبيعتها، يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها، حيث تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - أحمد أوشان، بن علي بلعزوز، الإصلاحات الضريبية وتطوير الإدارة الضريبية بالإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة الأكاديمية للدراسات الاقتصادية والإنسانية، جامعة الشلف، الجزائر، المجلد 09، العدد 17، 2017، ص 69-67.

<sup>2</sup> - مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة مزوار للنشر، الجزائر، 2009، ص

**ثانيا: حق الإطلاع:** يسمح للأعوان المحققون بمعرفة كل المستندات والوثائق المستعملة من طرف المكلف الذي هو بصدد التحقيق معه بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق، وفي هذا الصدد يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية بتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، ويتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في مواد الإجراءات الجبائية.<sup>1</sup>

**ثالثا: الحق في المعاينة:** يخول المشرع الجزائري لأعوان الإدارة الجبائية حق الزيارة الميدانية لمقرات المكلفين في إطار مباشرة الرقابة والمتمثلة في المعاينة المادية، فيمكنهم التحرك بحرية في المقرات المهنية وبالتالي يمكنهم حجز كل الوثائق والمستندات والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التخلص من دفع الضريبة، وتكون هذه المراقبة عندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، إلا أنه لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاضي يفوضه هذا الأخير ويؤدي عدم إحترام هذا الحق إلى عدم أهمية هذه المعاينة والإجراءات الناتجة عنها وذلك لضمان حقوق المكلفين بالضريبة.<sup>2</sup>

**رابعا: حق الإستدراك:** هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في إطار إجراءات الرقابة الجبائية لتقويم الأخطاء أو الغش سواء بتعديلها أو إنشاء اقتطاعات جديدة،<sup>3</sup> حيث تنص المادة 327 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة على: "يجوز إستدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوعية الضرائب أو في مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول وذلك إلى غاية إنتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها قرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى".<sup>4</sup>

### الفرع الثاني: ضمانات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية

قدم المشرع الجزائري بالمقابل ضمانات وحقوق للمكلف بالضريبة لحمايته من أي تعسف من طرف الإدارة الجبائية أثناء أداء وظائفها ويمكن توضيحها فيم يلي:

**أولا: الإعلام المسبق:** هو من أهم الإجراءات التي تسبق كل التحقيقات، حيث أن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون القيام بأي مراقبة بدون إرسال إشعار للمراقبة في مقابل إعلامه.<sup>5</sup> بحيث نجد أنه لا يمكن الشروع في

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 45، 2017، ص 22.

<sup>2</sup> - بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 98.

<sup>3</sup> - عبد الرزاق عباس، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص 36.

<sup>4</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب والرسوم المماثلة، المادة 327، 2020، ص 155.

<sup>5</sup> - بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مجلة أبحاث إقتصادية وإدارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة،

المجلد 07، العدد 14، ديسمبر 2013، ص 42.

التحقيق في المحاسبة دون إرسال أو تسليم إشعار للتحقيق مرفقا بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية مع منح مدة للتحضير قدرها 10 أيام.<sup>1</sup>

**ثانيا: الإستعانة بمستشار:** لقد منح المشرع للمكلف إمكانية الإستعانة بمستشار من إختياره سواء كان محاسبيا، أو جبائيا أو محاميا أو غير ذلك، فالمشرع أبقاه دون تحديد ولا بيان العدد وذلك قصد متابعة سير عمليات المراقبة، ومناقشة الإقتراحات التي تطرحها الإدارة الجبائية.<sup>2</sup>

**ثالثا: تحديد مدة الرقابة:** إن مدة التحقيق الجبائي في عين المكان محددة قانونيا، سواء في حالة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، أو التحقيق المعمق في المحاسبة، أو التحقيق المصوب في المحاسبة فلا يمكن تجاوز المدد المحددة قانونيا، تحت طائلة بطلان الإجراءات والتي تسري إبتداء من تاريخ الإشعار بالتحقيق، إلا أن الإدارة الجبائية غير مقيدة بمدة الرقابة بعين المكان وفق حالات حددها القانون،<sup>3</sup> ويمكن توضيحها فيمايلي:

- **التحقيق المصوب في المحاسبة:** لا يمكن أن تتجاوز مدة التحقيق المصوب للمحاسبة في عين المكان، أكثر من شهرين.<sup>4</sup>

- **التحقيق في المحاسبة:** لا يجوز أن تتجاوز مدة التحقيق في المحاسبة بعين المكان حالات محددة كما يلي:<sup>5</sup>

✓ 3 أشهر فيما يخص مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها لا يفوق 1.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها، كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها يتجاوز 2.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.

✓ 6 أشهر فيما يخص المؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 5.000.000 دج والمؤسسات الأخرى لا يفوق 10.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها، ويجب أن لا تتعدى مدة التحقيق في عين المكان في جميع الحالات الأخرى 9 أشهر.

**رابعا: عدم إمكانية إعادة الرقابة:** لا يمكن للإدارة الجبائية أن تجري رقابة أخرى فيما يخص نفس الضرائب والرسوم وفي نفس الفترة، وكذلك عندما تكون فترة الرقابة قد تقادمت ماعدى في حالة الممارسات التدليسية بالإضافة إلى أن الرقابة الجبائية تكون نهائية عندما يعطي المكلف موافقته على التعديلات والإقتراحات وفي حالة عدم الرد في أجل 30 يوم وأيضا في حالة غياب التعديلات يرسل إشعار آخر بالمراقبة يخص الضرائب

<sup>1</sup>- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20، الفقرة 4، 2017، ص 12.

<sup>2</sup>- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة، 2012، ص 44.

<sup>3</sup>- مبروك غزة، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016، ص 45.

<sup>4</sup>- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر، الفقرة 04، 2017، ص 12.

<sup>5</sup>- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20، الفقرة 05، 2017، ص 12.

والرسوم التي لم تذكر في الإشعار الأول، وبصورة إستثنائية عندما يكتشف المحقق مخالفات تمس هذه الضرائب والرسوم.<sup>1</sup>

**خامسا: حق الرد:** يتمتع المكلف بالضريبة بحق الرد على ما جاء من نتائج في إشعار التصحيح الموجه له، حيث يتخذ هذا الرد أحد الشكلين: إما قبول النتائج أو تقديم الملاحظات حولها.

قبول المكلف بالضريبة لنتائج التحقيق يكون إما بشكل صريح، إذا كانت موافقته مكتوبة بطريقة غير غامضة، أو قد يكون القبول ضمنيا، في حالة ما إذا لم يقدم إجابته ضمن الأجال القانونية المحددة من قبل المشرع ب 40 يوما. أما بالنسبة لملاحظات المكلف بالضريبة فهي تتضمن إما رفضا قاطعا للتصحيحات المقررة من قبل الإدارة أو تتضمن مجموعة من الأدلة والحجج تناقض النتائج المتوصل إليها، وفي كلتا الحالتين على الإدارة الإلتزام بالرد المعلل بالحجج على ملاحظات المكلف بالضريبة وأي تقصير في ذلك يؤدي إلى بطلان الإجراءات.<sup>2</sup>

**سادسا: السر المهني:** يعتبر أعوان الضرائب كغيرهم من موظفي الدولة، والذي يتوجب عليهم الإلتزام بالسر المهني إزاء ما يطلعون عليه بمناسبة أداء مهامهم، خصوصا بما أعطاهم القانون من صلاحيات واسعة أثناء معالجة الملفات الجبائية، حيث وبالمقابل حماية للمكلف بالضريبة.<sup>3</sup>

### المطلب الثالث: مراحل سير التحقيق الجبائي

للقيام بعملية الرقابة الجبائية على أكمل وجه وضع المشرع الجبائي مجموعة من المراحل والإجراءات ووجب على ضرورة إتباعها وتمثل في:

#### الفرع الأول: إجراءات التحقيق في المحاسبة

##### أولاً: البرمجة والتحضير لإجراء التحقيق في المحاسبة

تتم المرحلة التمهيديّة على مستوى مصالح الإدارة الجبائية، وذلك من أجل أخذ صورة مبدئية وواضحة عن المكلف بالضريبة ومعرفة النقاط الضرورية للقيام بها في عملية التحقيق حيث تتمثل في:<sup>4</sup>

- سحب وفحص الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين، كما يتم فحص الملف الشخصي الخاص بهم؛

<sup>1</sup> مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص 37.

<sup>2</sup> محمد بوسلطان، نصرالدين بوسماحة، حماية حقوق وحرّيات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، جامعة وهران، الجزائر، مجلة القانون المجتمع والسلطة، العدد 05، 2016، ص 115.

<sup>3</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 65، 2017، ص 27.

<sup>4</sup> فاطمة زعزوعة، الحماية القانونية للأشخاص الخاضعين للضريبة، أطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2012، ص

- دراسة الوثائق التقنية للمكلف بالضريبة بحيث ينتقل المحقق من معالجة المعلومات الجبائية المتحصل عليها عن المكلف، إلى فحص تصريحاته المتواجدة في الدفاتر المحاسبية ووثائق الإثبات المقدمة من طرفه.

ثانيا: بدء عملية التحقيق

### 1- الإشعار بالتحقيق

لا يمكن الشروع في عملية التحقيق المحاسبي دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من حد أدنى للتخصير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ إستلام هذا الإشعار.<sup>1</sup>

### 2- الفحص المحاسبي

#### 2-1- فحص المحاسبة من حيث الشكل

يقوم المحقق بالتحقيق المحاسبي في محاسبة المكلف من حيث الشكل بالمعينة المادية للدفاتر والوثائق المحاسبية للتأكد من صحتها، وتطابق وثائق الإثبات مع ما هو مسجل في سجلات المحاسبة ولا تكون مقبولة إلا إذا توفرت على ما يلي:<sup>2</sup>

- محاسبة منتظمة: أي ملتزمة بتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي وكذلك دفاتر المحاسبة مطبقة بنصوص القانون التجاري.

- محاسبة صادقة: تكون الأخطاء المسجلة طفيفة وغير خطيرة.

- محاسبة مثبتة: أي تكون مقنعة ومثبتة كونها مدعمة بكل الوثائق ومستندات الإثبات والدفاتر المساعدة (فواتير، مذكرات...)

#### 2-2- فحص المحاسبة من حيث المضمون

بعد الإنتهاء من الفحص الشكلي للمحاسبة ينتقل المحقق لفحصها من حيث المضمون وتتم كالتالي:

#### 2-2-1- مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية

ترتكز على العناصر التي لها تأثير على الربح الخام وهي:<sup>3</sup>

- الرقابة على المشتريات: وذلك بمقارنة الوثائق المبررة للمشتريات مع ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية ويظهر هذا التحقيق المخالفات التي يمكن أن يرتكبها المكلف للتهرب من دفع الضريبة من خلال تضخيم المشتريات أو تخفيضها.

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20، 2020، ص 11.

<sup>2</sup> - خيرة مجدوب، مصطفى طويطي، أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، المجلد 02، العدد 05، 2018، ص 52.

<sup>3</sup> - بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 128-130.

- الرقابة على المخزونات والأشغال قيد التنفيذ: على المحقق أن يراقب بدقة عناصر المخزون والأشغال قيد التنفيذ.

- الرقابة على المبيعات: يقوم المحقق بمراقبة الفواتير لإكتشاف التلاعبات كالبيع بدون فواتير، تخفيض قيمة المبيعات...

### 2-2-2- مراقبة حسابات الميزانية

تبرز الميزانية المركز المالي للشركة وذلك من خلال تبيان مالها من ممتلكات، وما عليها من التزامات. بحيث يتم التدقيق في حسابات الميزانية من خلال التدقيق في:<sup>1</sup>

#### أ. تدقيق حسابات الأصول

##### ✓ الإستثمارات

- الوجود الفعلي والمادي للإستثمارات عن طريق فحص بطاقة تقييم الإستثمارات ومراقبة معدات الإهلاك وأنها ملك للمؤسسة.

- صحة ودقة العمليات الحسابية والقيم الحقيقية للإستثمارات، ومدى قانونية معدلات الإهلاك.

##### ✓ المخزونات

وذلك بفحص الكميات المسجلة في سجل الجرد ومقارنته مع الجرد الحقيقي والتأكد كذلك من:

- صحة تقييم المخزون الأولي للدورة يعادل المخزون النهائي للدورة السابقة.

- في حالة تخفيض المخزون النهائي يجب التسوية عن طريق الإسناد المباشر للسلع المستهلكة.

- إعادة دفع الرسم المسترجع لسلع المخزون في حالة التنازل عن الأصول أو التوقف عن النشاط.

- التأكد من أن تقييم المخزونات تم بالتكلفة دون الرسم على القيمة المضافة وهامش الربح.

✓ **الحقوق:** يقوم المراجع بالتأكد من هذه الحسابات من خلال:

- مراقبة الحسابات البريدية الموجودة لدى المؤسسة ومقارنتها مع الكشوف لدى الهيئات المالية.

- مراقبة جميع التسبيقات وحسابات الصندوق والتأكد من جميع المقبوضات.

#### ب. تدقيق حسابات الخصوم

##### ✓ الأموال الخاصة

- التحقق من مصدر الأموال الشخصية والثغرات التي تطرأ عليها.

- مقارنة عمليات التحويلات البنكية والحساب الجاري للتأكد من جميع المسحوبات.

- العمل على كشف المؤونات غير مبررة والتي تستغلها المؤسسة لتضخيم التكاليف.

<sup>1</sup> - ناصر شرفي، أيوب نجار، دور الرقابة الجبائية في تعزيز جودة القوائم المالية، مجلة الإقتصاد الجديد، جامعة البليدة 2، الجزائر، المجلد 02، العدد 19، 2018، ص 53.

✓ الديون

- تدقيق حسابات الديون طويلة الأجل التي تضم القروض البنكية وديون الإستثمارات.
- تناسق حسابات الموردين مع الحسابات المقابلة له كالتقديرات والمشتريات.

3.2.2. مراقبة حسابات النتائج

يمكن التحقق في المصروفات والإيرادات كالتالي:

✓ التحقق من المصروفات

- مدى الإفصاح عن جميع الحقائق والتميز بين الإيرادات والمصروفات والتأكد من صحة تبويبها.
- التأكد من حساب تكلفة السلع المستهلكة ومقارنتها مع الجرد المادي.
- الإطلاع على كشف الرواتب والأجور بأسماء جميع العمال للتأكد من كل الإقتطاعات اللازمة.

✓ التحقق من المصروفات

- فحص عمليات البيع للتحقق من عدم التجاوزات كتسجيل مبيعات وهمية بهدف تضخيم رقم الأعمال.
- التأكد من صحة تحصيل الديون وأن كل الإيرادات الواجب إثباتها قد أثبتت فعلا.
- التأكد من إرسال فواتير البيع للزبائن وخروج السلع المباعة من المخزن لتسلم لأصحابها في الموعد.

ثالثا: تبليغ النتائج وإنهاء عملية التحقيق المحاسبي

في الأخير وبعد القيام بفحص محاسبة المكلف بشكل كلي ومفصل، يتوصل المحقق إلى التأكد من صحة التصريحات المقدمة أو العكس، وفي كلتا الحالتين يقوم المحقق بتبليغ النتائج المتوصل إليها عن طريق إرسال إشعار أولي مع منحه مهلة للرد على الإشعار، وبعد مناقشة النقاط المعتمدة في التصحيح الأولي مع المكلف يتم إرسال إشعار بالتقويم النهائي وإصدار الأوردة التي تتضمن قيمة الحقوق المعتمدة في التسوية الجبائية.<sup>1</sup>

الفرع الثاني: إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة

إذا كان التحقيق في المحاسبة سابق الذكر يقوم بالتدقيق في كل المعلومات المحاسبية التي لها علاقة بالمكلف محل التحقيق وفي كل الضرائب والرسوم المعني بها، فإن التحقيق المصوب في المحاسبة هو على خلاف من ذلك، حيث تقتصر عملية التحقيق فيه على نوع أو عدة أنواع من الضرائب والرسوم وتتمثل إجراءات هذا التحقيق في ما يلي:<sup>2</sup>

- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق في المحاسبة.
- إرسال إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة 10 أيام إبتداء من تاريخ إستلام الإشعار.

<sup>1</sup> - عبد الرحيم لواج، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص 51.

<sup>2</sup> - سليمان عتير، محمد زرقون، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص 47.



- يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين 30 يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله، إبتداء من تاريخ تسلم الإشعار بإعادة التقويم.

### الفرع الثاني: إجراءات التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

هذا النوع من التحقيقات له مجموعة من الإجراءات يتبعها المحقق لتحقيق الأهداف المرجوة من هذا التحقيق، وتتمثل هذه الإجراءات في:<sup>1</sup>

- الإطلاع على الملف الجبائي للمكلف المعني بهذا التحقيق.
- البحث عن معلومات تخص المكلف المعني لدى أطراف أخرى ( وفقا لحق الإطلاع )، بإستعمال كشوف الربط وبطاقات المعلومات.
- إرسال إشعار بالمراقبة إستلام إلى المكلف مع وصل المعني، ويمنح أجلا بالتحضير ( 15 يوما) إبتداء من تاريخ إرسال الإشعار.
- الطلب من المكلف المعني التصريح بكافة ممتلكاته في إستمارة خاصة ( بطاقة وضعية الممتلكات ).
- إرسال طلب الحصول على المعلومات من مختلف الهيئات، وبعد الرد يقوم المحقق بتحليل هذه المعلومات وإرسال وثيقة طلب التوضيحات والتبريرات في النقاط الغامضة.
- بعد الإنتهاء من عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة يبدي المحقق رأيه حول نتائج المراقبة ويتم إبلاغ المكلف بالنتيجة حتى في حالة عدم إعادة تشكيل أسس جديدة لفرض الضريبة، مع منحه مدة 40 يوم ليبيدي ملاحظاته عليها.

<sup>1</sup> - محمد الهادي ضيف الله وآخرون، دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين، مجلة الإمتياز لبحوث الإقتصاد والإدارة، جامعة عمار ثلجي الأغواط، الجزائر، المجلد02، العدد03، جوان 2018، ص 210.

### المبحث الثالث: آليات ضبط الوعاء الضريبي والعقوبات الجبائية

#### المطلب الأول: إعادة تأسيس رقم الأعمال

يلجأ المراقب عند رفض المحاسبة إلى إعادة تشكيل الأساس أو المادة الخاضعة للضريبة إنطلاقاً من رقم الأعمال المعاد تشكيله، وتختلف طرق هذا التأسيس حسب نوع نشاط المؤسسة حيث يقوم المراقب باختيار الطريقة التي تتناسب مع نشاط المؤسسة بناء على المعلومات المتحصل عليها، وذلك بإتباع الإجراءات العادية للتقويم<sup>1</sup> ومن بين طرق نجد :

#### الفرع الأول: إعادة تأسيس رقم الأعمال انطلاقاً من المقبوضات (الإيرادات)

من أجل الإحاطة بالإيرادات المحققة فعلا من طرف المؤسسة موضوع التحقيق يمكن إعداد الحساب المالي الذي يأخذ مجموع الأرصدة المدنية للصندوق وكذلك الأرصدة الدائنة للحسابات البنكية للمؤسسة أو المستغل في حالة مؤسسة أحادية مع الإعتبار التغيرات في تسبيقات الزبائن وأرصدة بداية ونهاية السنة، فالحساب المالي يظهر على النحو التالي:<sup>2</sup>

#### الجدول رقم (05) : إعادة تأسيس رقم الأعمال إنطلاقاً من المقبوضات

مقبوضات الحسابات البنكية (مجموع الديون أو مجموع الدائن عند البنك بقيمة ttc )
(+) تسبيقات الزبائن في 01 جانفي
(-) تسبيقات الزبائن في 31 ديسمبر
(-) رصيد حساب الزبائن في 01 جانفي
(+) رصيد حساب الزبائن في 31 ديسمبر
= رقم الأعمال المقدر (رقم الأعمال المقبوض)

Source : Guide de vérificateur de comptabilité, p122 .

وبمقارنة رقم الأعمال المقدر مع رقم الأعمال المصرح به يمكن معرفة قيمة التخفيض الذي قام به المكلف، وفي هذا الصدد يجب أخذ كل الإحتياجات في إعداد الحساب المالي وذلك بطلب كل التوضيحات من الممول حول الإختلاف في الكشوفات المصرفية حيث يمكن أن تكون هناك عمليات تحويل داخلية، تعويضات أو الشيكات المسترجعة.. الخ، حيث تعد هذه الطريقة مهمة خاصة إذا ما لم تتوفر لدى الإدارة الجبائية معلومات حول المبالغ المقبوضة من طرف المكلف بالضريبة، وهي تطبق بالأساس على المكلفين الذين يكون الحدث

<sup>1</sup> - بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 136.

<sup>2</sup> - محمد طالبي، محاضرات في الرقابة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) ، موجة لطلبة السنة الثانية ماستر، تخصص محاسبة وجبائية معقدة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة لونيبي علي العفرون، بليدة2، الجزائر، 2018/2019، ص 69.

المنشأ للضريبة بالنسبة لهم هو القبض الكلي أو الجزئي لإيرادات النشاط كما هو الحال بالنسبة لمقاولات أشغال البناء، وبعد القيام بإعادة تأسيس رقم الأعمال المقبوض الجديد، تتم عملية مقارنته مع رقم الأعمال المقبوض المصرح به وهذا بغرض معرفة قيمة الفارق أو النقص المحتمل، وفي حالة ظهور فرق يقوم المحقق بطلب إستفسار وتوضيحات حول التناقض الظاهر، بعد ذلك يقوم بإجراء التسوية اللازمة وإسترجاع مبلغ الحقوق المتملص أو المتهرب من دفعها.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: إعادة تأسيس رقم الأعمال إنطلاقا على أساليب الفوترة

يتم إعادة تأسيس رقم الأعمال المفوتر في مؤسسة تجارية كما يلي:

### الجدول رقم (06): طريقة إعادة تأسيس رقم الأعمال المقبوض إنطلاقا من الفوترة

المقبوضات المصرح بها
(-) رصيد حساب الزبائن في 01 جانفي
(+) تسبيقات للزبائن في 01 جانفي
(+) رصيد حساب الزبائن في 31 ديسمبر
(-) تسبيقات حساب الزبائن في 31 ديسمبر
= الفوترة المعاد تأسيسها
الفوترة المعاد تأسيسها - الفوترة المصرح بها = الفارق في الفوترة

Source : Guide de vérificateur de comptabilité, op-cit, p122 .

الفارق الإيجابي يمثل المقبوضات غير مصرح بها الخاضعة للرسم على القيمة المضافة، والفروقات السالبة تمثل أرباحا غير مصرح بها.<sup>2</sup>

تعد الفوترة في المؤسسات التجارية أساس فرض الضريبة في مجال الضرائب المباشرة كالرسم على النشاط المهني والضرائب غير المباشرة كالرسم على القيمة المضافة، ويقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع والخدمات وتنطلق عملية إعادة تأسيس رقم الأعمال المفوتر من مراجعة أرصدة حساب الزبائن وحساب التسبيقات المتعلقة به، كما تتم مراجعة الفواتير والتحصيلات والتسديدات المصرح بها.<sup>3</sup>

<sup>1</sup>- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي من خلال عملية الرقابة الجبائية على ضوء التشريع الجبائي الجزائري والمقارن، الطبعة الأولى، الجزائر، 2012، ص 167.

<sup>2</sup>- كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2011، ص 89.

<sup>3</sup>- Guide de vérificateur de comptabilité, direction général des impôts, direction des recherches et vérifications, 2001, p.122.

الفرع الثالث: إعادة تأسيس رقم الأعمال إنطلاقا من العناصر الكمية (الحساب المادي):

تعتبر هذه الطريقة من أكثر الطرق إنتشارا وإستعمالا من طرف المحققين وذلك لبساطتها كما أنها تتلاءم مع معظم الأنشطة الإنتاجية التي تستعمل المواد الأولية والتجارية الشراء لأجل البيع<sup>1</sup>.

أولا: في حالة مؤسسة تجارية يتم تشكيل رقم الأعمال كما يلي:<sup>2</sup>

الجدول رقم (07): يوضح طريقة إعادة تأسيس رقم الأعمال في حالة مؤسسة تجارية

مخزون أول المدة الحقيقي
+ المشتريات الحقيقية
(-) مخزون آخر المدة الحقيقي
= الإستهلاك الحقيقي للبطاعة
(-) الإستهلاك المصرح به
= الفرق في الإستهلاك (إخفاء أو خسارة)

Source : Guide de vérificateur de comptabilité, op-cit,p122.

نسبة الإخفاء = 1+ (الفرق في الإستهلاك/الإستهلاك المصرح به)

رقم الأعمال المعاد تأسيسه (المصحح) = رقم الأعمال المصرح به × نسبة الإخفاء

الفرق في رقم الأعمال = رقم الأعمال المعاد تأسيسه - رقم الأعمال المصرح به

في حالة المؤسسة الإنتاجية يتم تشكيل رقم الأعمال كما يلي: يتشكل رقم الأعمال في مؤسسة إنتاجية من مبيعات السلع المنتجة من طرف المؤسسة، إلا أن عملية إعادة تأسيسه تكون أكثر تعقيدا منها في المؤسسة التجارية نظرا لوجود عملية تحويل للمواد الأولية، وتتم عملية إعادة تشكيل رقم الأعمال في المؤسسة الإنتاجية كما يلي: الجدول رقم(08): يوضح طريقة إعادة تأسيس رقم الأعمال في حالة مؤسسة إنتاجية.

المخزون الأولي للمواد الأولية
(+) مشتريات المواد الأولية
الإستهلاك الخام من المواد الأولية
= الإستهلاك الخام من المواد الأولية
(-) نسبة الخسارة أو الفضلات الضياع
= الإستهلاك الصافية من المواد الخام

<sup>1</sup> - مصطفى عوادي، بونس زين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في نظام الحائبي الجزائري، الطبعة الثانية، مطبعة سخري الوادي، الجزائر، 2011، ص85.

<sup>2</sup> - Guide de vérificateur de comptabilité, op-cit, p123.

(+) مخزون أول المدة من المنتجات التامة المحولة إلى مواد أولية
(-) مخزون اخر المدة من المنتجات التامة المحولة إلى مواد أولية
(=) إستهلاكات المؤسسة للمواد الأولية
(-) الإستهلاكات المصرح بها
(=) الفرق أو الإغفال

Source: Guide de vérificateur de comptabilité, op-cit, p123

إن نسبة الفضلات أو الخسارة يمكن أن تتحدد على إثر تصريح الممول أو عن طريق إجراء دراسة تقنية أو القيام باختبار عينة من الإنتاج أو بناء على طلب المحقق وبحضور المكلف.

**الفرع الرابع: إعادة تأسيس رقم الأعمال بالإعتماد على المؤشرات الأخرى**

**أولاً: إعادة تشكيل أرقام الأعمال على أساس تكاليف الإنتاج:** يمر المنتج أو الإنتاج بسلسلة عمليات متوالية لتكوينه بشكل النهائي وتتميز كل مرحلة من مراحل الإنتاج بأنها تضيفي خواص جديدة على المنتج تمهيدا لتسليمه إلى مراحل إنتاجية لاحقة أو تسلمه إلى مخزن البضاعة الجاهزة، وعلى المحقق تتبع هذه المراحل للخروج في الأخير بتقدير معقول للتكاليف التي تدخل في تكوين المنتج عبر مختلف مراحل الإنتاج، والتي تبرر تكوين المقبوضات أو رقم الأعمال المحقق فعلا، ومن الأمثلة على هذه المصاريف نذكر مثلا كتلة الأجور المسلمة خلال السنوات المدقق فيها، إستهلاك الطاقة الكهربائية، إستهلاك الوقود، إستهلاك الماء.<sup>1</sup>

**ثانياً: إعادة تشكيل أرقام الأعمال على أساس دراسة الأسعار:** يمكن إعادة تقدير رقم الأعمال إنطلاقاً من المشتريات مع الأخذ بعين الإعتبار التغير في المخزون مع إضافة الربح الخام، حسب المعادلة التالية:<sup>2</sup>

$$\text{مخزون أول المدة} + \text{المشتريات} - \text{مخزون آخر المدة} = \text{المشتريات المباعة} + \text{الربح الخام} = \text{رقم الأعمال خارج الرسم} + \text{الرسم على القيمة المضافة} = \text{رقم الأعمال بكل الرسوم}$$

ويستعمل حق طلب المعلومات لدى الموردين للتأكد من أن كل المشتريات قد تم تقييدها محاسبياً، وفي حالة إكتشاف المحقق لمشتريات المواد الأولية غير مسجلة محاسبياً أثناء إعادة تقدير رقم الأعمال فإنه يجب إعادة تقييم الإنتاج المباع باستعمال النسبة التالية:

$$\text{(س) = إنتاج السنة المالية/ المواد واللوازم المستهلكة}$$

$$\text{وقيمة المواد واللوازم غير مصرحة} \times \text{س} = \text{مقدار رقم الأعمال المطابق للكميات غير مصرح بها}$$

<sup>1</sup> - محمد أمين ذبيح، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف، 2021، ص 110.

<sup>2</sup> - محمد طالبي، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1995/1999، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002، ص 99-100.

المطلب الثاني: إعادة تأسيس النتيجة الجبائية

الفرع الأول: النتيجة المحاسبية وطرق حسابها

أولاً: مفهوم النتيجة المحاسبية: تعرف النتيجة المحاسبية بأنها: "تمثل صافي الربح (أو الخسارة) والمعدة وفقاً لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية وذلك قبل إخضاعه للضريبة"<sup>1</sup>

وحسب النظام المحاسبي المالي الجزائري يمكن تحديد النتيجة المحاسبية أو الربح المحاسبي إما عن طريق حسابات الميزانية التي تحتوي على التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول والخصوم خلال السنة المالية أو عن طريق حساب النتائج.

ثانياً: تحديد النتيجة المحاسبية: تحدد النتيجة حسب النظام المحاسبي المالي وفق ما يلي:<sup>2</sup>

1. من الميزانية: وذلك بالفرق بين صافي الأصول في نهاية الدورة وصافي قيمتها في بداية هذه الدورة، مع الأخذ في الحسبان أي إضافات أو مسحوبات خلال هذه الدورة.

2. من حسابات النتائج : وذلك بالفرق بين مجموع الإيرادات ومجموع الأعباء الخاصة بالدورة، فتكون ربح إذا كانت الإيرادات أكبر من الأعباء وتكون خسارة في حالة العكس.

الفرع الثاني: النتيجة الجبائية

أولاً: الربح الجبائي

النتيجة الجبائية أو الربح الخاضع للضريبة حسب نص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة هو ذلك الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، فالربح الجبائي هو عبارة عن ربح محاسبي ولكن بعد تعديله وتصحيحه وفقاً لقواعد القانون الجبائي ويتم ذلك خارج إطار المحاسبة من خلال الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية، فالنتيجة الجبائية تساوي النتيجة المحاسبية مضافاً إليها الأعباء غير قابلة للخصم ومخصوماً منها الإيرادات غير خاضعة للضريبة والخسائر المتكبدة خلال الدورات السابقة،<sup>3</sup> ويمكن إيضاح ذلك وفق العلاقة التالية:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإسترداد (Réintégrations) - التخفيضات (Dédutions) - العجز الجبائي المرسل لأخر 04 سنوات

<sup>1</sup> - Mohamed Benkaci, **Les Normes Comptables Internationales IAS/IFRS**, Alger: Berti édition, 2009, p129.

<sup>2</sup> - إيمان يخلف، **متطلبات تكيف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الإفصاح والشفافية وضبط الوعاء الضريبي**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، 2019، ص 100.

<sup>3</sup> - عيسى سماعين، الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، **مجلة الريادة إقتصاديات الأعمال**، جامعة شلف، الجزائر، المجلد 05، العدد 02، 2019، ص 96.

وحتى يتم إضافة الإستردادات وهي التكاليف المقيدة في محاسبة المؤسسة لكنها غير مقبولة جبائيا لعدم توفر الشروط التالية :<sup>1</sup>

- يجب أن يتم استغلال العبء في إطار التسيير الجاري داخل المؤسسة.
- يجب أن يكون العبء مؤكدا وحقيقيا وغير محتمل حدوثه، بغض النظر عن دفعه أم لا.
- يجب أن يثبت العبء بمبررات قانونية (فواتير، حوالات دفع...)
- يجب أن ينجم عن هذا العبء انخفاض في قيمة الأصول.
- يجب أن يكون العبء ضمن أعباء السنة المالية التي صرفت فيها.

### ثانيا: الإستردادات Réintégrations:

يمكن تعريف الاستردادات بأنها: "عبارة عن تلك التكاليف التي طرحت من الإيرادات المحصل عليها عند حساب النتيجة المحاسبية، إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفض خصمها جزئيا أو كليا، وبصفة نهائية لأنها لا تعتبرها مصاريف غير مرتبطة بنشاط الشركة، أو أنها تتجاوز الحد الأقصى الذي يسمح به القانون الجبائي".<sup>2</sup>

### 1- مصاريف غير قابلة للخصم كليا

- الأجرور التي يتقاضها صاحب المؤسسة الفردية غير قابلة للخصم عند تحديد الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي،<sup>3</sup> الأجرور الممنوحة لزوج مستغل مؤسسة فردية أو لزوج شريك في شركة غير قابلة للخصم إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني أو يشتغل نفس منصب العمل.
- مختلف الأعباء ومصاريف الإيجار الخاصة بالمباني غير مخصصة مباشرة للإستغلال.
- مصاريف حفلات الإستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض التي لا تتعلق بالنشاط الإستغلالي للمؤسسة إلا إذا كانت مثبتة قانونيا ومرتبطة بالنشاط الإستغلالي للمؤسسة.
- جميع الغرامات والعقوبات والمخالفات التي تتحملها المؤسسة والناجمة عن مخالفة وعدم إحترام إلتزاماتهم القانونية وكذا الغرامات التعاقدية التي يتم دفعها لأشخاص غير خاضعين للضريبة في الجزائر.<sup>4</sup>
- تعتبر الضريبة على أرباح الشركات بالإضافة إلى الرسم على التكوين المتواصل والرسم على التمهين والرسم على إمتلاك سيارات الخاصة من طرف الشركات تعتبر جميع هذه الأعباء سابقة الذكر أعباء غير قابلة للخصم جبائيا يتم دمجها مع الربح المحاسبي.

<sup>1</sup>- Ministère des Finances, Direction générale des impôts, Direction des Relations publiques et de la communication, Guide fiscal de l'investisseur en Algérie, 2019, P 26. Sur : <https://www.onca.dz/articles/files/file-88GhP4ym7YPb2d6rLMgF.pdf>, le 25/04/2023 à 12: 30.

<sup>2</sup>- إبتسام ريدة يخلف، تطبيق الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي في ظل النظام الجبائي الجزائري، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة المسيلة، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، 2019، ص 555-558.

<sup>3</sup>- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الفقرة 02، المادة 140، 2022، ص 51.

<sup>4</sup>- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الفقرة 02، المادة 141، 168، 169، 2022، ص 65-64-53.

## الفصل الثاني: الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري

### 2- مصاريف غير قابلة للخصم في حدود: التي تتمثل في: الجدول رقم (09): أعباء غير قابلة للخصم في حدود

شروط الجبائية لقبول خصم الأعباء التي لها سقف محدد		أنواع الأعباء
بعد سنة 2022	قبل سنة 2022	
يشترط قبول خصمها جبائيا ما لم يتجاوز مبلغ كل واحدة منها 1000 دج في حدود مبلغ الإجمالي 500.000 دج.	الهدايا المختلفة غير قابلة للخصم، ماعدا الإشهارية تحسب في حدود 500 دج للوحدة الواحدة .	مصاريف الهدايا المادة 169 ف01 من ق ض م رم
لم تتغير بقيت كما هي وفقا لما هو معمول به قبل سنة 2022.	يشترط حتى تقبل جبائيا أن لا تتجاوز 10% من رقم الأعمال السنة المالية وأن لا يتجاوز مبلغها السنوي حد أقصاه 30 مليون دج في حالة لم يتحقق احد الشرطين تدمج في النتيجة المحاسبية المحققة.	مصاريف الإشهار المالي والرعايا الرياضية المادة 169 ف01 من ق ض م ر م.
لم تتغير بقيت كما هي وفقا لما هو معمول به قبل سنة 2022.	يشترط حتى تقبل جبائيا أن لا تتجاوز 10% من ربح الجبائي، في حدود سقف يساوي 100 مليون دج بشرط إعادة استثمار المبلغ المخصص .	مصاريف البحث وتطوير المادة 171 من ق ض م ر م.
إيجار المركبات السياحية مقبولة في حدود مبلغ 200.000 دج سنويا. وتكاليف صيانة وإصلاح السيارة السياحية تم وضع لها سقف في حدود 20.000 دج سنويا عن كل مركبة.	إيجار المركبات السياحية مقبولة بدون سقف. مبلغ إصلاح وصيانة المركبات السياحية مقبولة بدون سقف.	مصاريف الخاصة بالصيانة وإصلاح وإيجار السيارة السياحية المادة 169 ف05 من ق ض م رم
التبرعات للجمعيات الخيرية والإنسانية في حدود مبلغ 4 مليون دج سنويا.	جميع الإعانات والتبرعات المختلفة غير قابلة للخصم جبائيا ماعدا الممنوحة لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطبع الإنساني ما لم تتجاوز سقف 2 مليون دج سنويا.	مصاريف الإعانات والتبرعات والهيات المادة 169 ف1 من ق ض م رم
قاعدة حساب الأقساط السنوية لإهلاك السيارات السياحية تم رفع سقف إلى 3 مليون دج .	بالنسبة لسيارة السياحة يحسب قسط إهلاك مقبول جبائيا على أساس قيمة الشراء الموحدة 1 دج مليون دج لا يطبق هذا السقف إذا كانت السيارة السياحية تتعلق بالنشاط الإستغلالي للمؤسسة	مصاريف الإهلاكات المادة 141 ف03 من ق ض رم.
لم تتغير بقيت كما هي سنة 2022.	يشترط قبولها للخصم جبائيا أن لا تتجاوز السقف 300.000 دج بإحتساب كل الرسوم .	الأعباء المستوفية لشروط الخصم

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022، والنصوص القانونية المذكورة أعلاه

بالإضافة إلى بعض المصاريف غير قابلة للخصم التي تتمثل في :



المؤونات وخسائر القيم غير مقبولة للخصم جبائيا: يعاد دمج في الوعاء الخاضع للضريبة على الأرباح الأرصدة المؤونات المشكلة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات وكذا أرصدة المؤونات المشكلة وغير المستوفية للشروط الشكلية والموضوعية المنصوص عليها في مختلف مواد قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة لاسيما المواد 141<sup>1</sup> وتتمثل شروط خصم المؤونات في:<sup>2</sup>

- أن تتعلق الخسائر والتكاليف بأحداث وقعت خلال السنة المالية المعنية وأن تسجل المؤونة فعليا في محاسبة الشركة.

- يجب تسجيل المؤونة في الكشف الخاص بها يطلق عليه كشف المؤونات وخسائر القيمة في الوثائق الملحقة بالتصريح السنوي بالضريبة على أرباح الشركات.
- يجب أن تكون المؤونة محددة بدقة وبوضوح، وأن تكون التكاليف أو الخسارة محتملة الوقوع.
- يجب أن تكون المؤونة مشكلة لمواجهة أعباء أو خسائر.

### ثالثا: التخفيضات

**1- فوائض القيمة غير الخاضعة للضريبة:** تعفى فوائض القيمة المحققة عن التنازل عن التثبيتات وهي نوعان :

**1-1 في حالة عدم التعاهد بإعادة إستثمار الفائض القيمة:** فائض القيمة قصير الأجل ناتج عن التنازل عن التثبيتات مكتسبة قبل مرور أو تساوي 03 سنوات، تعفى 30% من الفائض من الخضوع لذا irg,ibs، حسب حالة المكلف الضريبي، وتخضع 70% من الفوائض للضريبة، وفائض القيمة طويل الأجل ناتج عن التنازل عن التثبيتات مكتسبة قبل مرور أو تساوي 03 سنوات، تعفى 65% من الفائض من الخضوع لذا irg,ibs حسب حالة المكلف الضريبي، وتخضع 35% من الفوائض للضريبة.<sup>3</sup>

**في حالة التعاهد بإعادة إستثمار الفائض القيمة:** ويعفى فائض القيمة كليا من الخضوع إلى irg,ibs إذا إلتزم المكلف بإعادة إستثمار في إقتناء تثبيت جديد الذي يساوي مبلغ فائض القيمة مضافا إليه قيمة الأصل المتنازل عنه في مدة لا تتجاوز 3 سنوات.<sup>4</sup> فائض القيمة المحقق يرحل إلى الربح الخاضع للضريبة لسنة التي انقضى فيها الأجل المحدد للإستثمار 3 سنوات.

<sup>1</sup> -Réda Khelassi, **Précis d'audit fiscal de l'entreprise**, Alger: Berti Edition. Edition, 2013, p254.

<sup>2</sup> - عيسى دراجي، قندز بن توتة، الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل اعتماد المعيار المحاسبي الدولي رقم 12- الضرائب على الدخل، **مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية**، جامعة بوزيان الجلفة، الجزائر، المجلد 12، العدد03، 2018، ص 210-211.

<sup>3</sup> - المختار بنكوس، نشيدة معزوز، "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري"، **مجلة الأبحاث الاقتصادية**، المجلد 16، العدد02، جامعة البليدة 2 لونيبي علي، الجزائر، 2021، ص 134.

<sup>4</sup> - سمير بن براح، **محاضرات في مقباس محاسبة وجباية معمقة**، موجهة لطلبة سنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية ومحاسبة، جامعة باتنة1، الجزائر، 2023، ص 4.

2. قسائم الأرباح الموزعة على الشركات: يتم إخضاع الأرباح الموزعة على الشركات التي سبق وأن تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها صراحة لإقتطاع من المصدر بنسبة 5% محررة من الضريبة، لذا يتعين إستبعاد هذه الأرباح الموزعة عند تحديد النتيجة الجبائية، بينما تعتبر هذه التوزيعات للأرباح محاسبيا كإيرادات مالية تدخل في حساب الربح المحاسبي.

3. نواتج وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأوراق المالية المسعرة في البورصة: من أجل تشجيع نشاط البورصة في الجزائر أعفى المشرع الجزائري نواتج وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأوراق المالية المسعرة في البورصة، في حين يعتبر SCF هذه النواتج وفوائض القيمة إيرادات كغيرها من الإيرادات المسجلة محاسبيا في الصنف 07.1<sup>1</sup>

4. خسائر الجبائية: مرحلة إلى الأمام ل 04 سنوات.

### المطلب الثالث: العقوبات الجبائية

إن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي أوجب على المؤسسات إلزامات جبائية محددة وفقا لبرنامج جبائية زمنية محددة وإجراءات جبائية معلومة مسبقا، وتتمثل العقوبات الجبائية في مخاطر عدم التصريح أي التأخر في التصريح أو التأخر في الدفع وكذلك المخاطر الناتجة عن النقص في التصريحات الجبائية.

### الفرع الأول: العقوبات المتعلقة بغياب التصريح أو التأخر في التصريح

وتتمثل في الجدول التالي:

### الجدول رقم (10): العقوبات المترتبة عن غياب التصريح أو التأخر في التصريح.

طبيعة التصريح	عدم إيداع التصريح	التأخر في إيداع التصريح
التصريح بالوجود	إخضاع تلقائي لمختلف الضرائب والرسوم مع دفع غرامة 30.000 دج	مدة التأخير شهر: غرامة 000.30 دج. المادة 194 من ق ض م ر م، ص 45.
التصريحات السنوية الخاصة بالمداخيل والأرباح لضريبة .irg، ibs	إخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في أجل أقصاه 30 يوم، وعند عدم التجاوب تلجأ إدارة الضرائب إلى فرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 35% من الحقوق الضريبة كعقوبة وإصدار ورد يستحق فوراً. المادة 192 من ق ض م ر م، لسنة 2019 ص 44.	في حالة إيداع التصريح السنوي للأرباح (G04+LiasseFiscal) و (G11+LiasseFiscale) خارج آجال قانونية أي بعد 30 أبريل من السنة ن+1 مدة التأخر والغرامات في حالة الإعفاء أو النتائج سلبية: المادة 322 من ق ض م ر م، 2019، ص 71. - مدة التأخر لا تتجاوز شهر: تطبق عقوبة 10% على الحقوق المستحقة، 2500 دج. - مدة التأخر تتجاوز الشهر وتقل عن شهرين: تطبق عقوبة 20% على الحقوق المستحقة، 5000 دج. - تأخر لمدة تزيد عن شهرين: تطبق عقوبة 25% على حقوق المستحقة، 10000 دج.

<sup>1</sup>-تسيم سحنون، الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في ظل القانون المالية، 2022، مرجع سبق ذكره، ص 175.

## الفصل الثاني: الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري

<p>تطبيق غرامة قدرها 500 دج لكل التزام ضريبي يتعين دفعه عن طريق التصريح الشهري G50، ( AP/IBS،tva IRG/S،tap ) الإيداع المتأخر.</p>	<p>في حالة عدم إيداع التصريحات الشهرية وكذا التصريح السنوي لرقم الأعمال في أجل 30 يوم من تاريخ إخطار المكلف لتسوية وضعيته تلجأ الإدارة الجبائية إلى الفرض التلقائي للضريبة مع زيادة على الحقوق المستحقة بنسبة 25% المادة 115، ق ر ع، 2022، ص 32، والمادة 44 ف3، من ق إج، 2022، ص 25.</p>	<p><b>التصريحات الشهرية G50</b></p>
<p>تطبيق غرامة جبائية تتراوح بين 1000 دج إلى 10000 دج كل مرة تثبت فيها الأخطاء أو إغفالات أو عدم صحة المعلومات. المادة 228، ف01، ق ض م رم، 2019.</p>	<p>فقدان الاستفادة من التخفيض الضريبي بنسبة 30% من رقم الأعمال، وفقدان الحق في استرجاع tva، المخصص على المشتريات بقيمة مبيعات بالجملة غير مصرح بها في الجدول الخاص بالزبائن .</p>	<p><b>كشف التفصيلي بالزبائن (G03)</b></p>

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على: عيسى سماعين، جياية ومحاسبة المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 183-139-275. وصالح حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة 2012، ص 110. وكذا النصوص القانونية المذكورة أعلاه.

### الفرع الثاني: العقوبات المترتبة عن التأخير في الدفع

وتتمثل في الجدول التالي : الجدول رقم (11): العقوبات المترتبة عن التأخير في الدفع

المرجع القانوني	عقوبات التأخر في الدفع	طبيعة الضريبة
المادة 402 ف 02، من ق ض م رم، 2022، ص 110	التأخر في التصريح والدفع في حالة إيداع التصريح G50 عن وقته المحدد بعد 20 يوم من الشهر يتم تطبيق عقوبات التأخر في دفع: 15% كأدنى نسبة وإضافة 3% عن كل الشهر أو جزء من الشهر إلى غاية 35% كأقصى نسبة حسب مدة التأخير.	الضرائب الشهرية أو الثلاثية المدفوعة فوراً أو عن طريق الإقطاع من المصدر G50
المادة 402 ف 01، من ق ض م رم، لسنة 2022. ص 110.	التأخر في دفع الضريبة المستحقة IBS من خلال وثيقة G50 التأخر في دفع الضريبة المستحقة IRG عن طريق الورد غرامة ب 10% ابتداء من تاريخ الاستحقاق إذا لم يتم الدفع في غضون (30) يوماً بعد تاريخ الاستحقاق جدول الضريبي، يتم إضافة 3% عن كل شهر تأخير دون تجاوز 25% كأحد أقصى.	الضريبة على أرباح الشركات IBS والضريبة على الدخل الإجمالي IRG
المادة 402 ف 01	التأخر في دفع الضريبة المستحقة عند طريق الورد الجماعي أو الفردي	الرسم العقاري

## الفصل الثاني: الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري

من ق ض م رم، 2022، ص110.	غرامة ب 10% ابتداء من تاريخ الاستحقاق إذا لم يتم الدفع في غضون (30) يوما بعد تاريخ الإستحقاق الجدول الضريبي، يتم إضافة 3% عن كل شهر تأخير دون تجاوز 25% كأحد أقصى.	والضريبة على أملك والضرائب المحصلة عن طريق الورد الفردي
المادة 355، ف 03، من ق ض ص100.	في حالة عدم دفع التسبيق على الحساب أو أكثر فإن المكلف بالضريبة يتعرض إلى زيادة عقوبة بنسبة 10% من مبلغ التسبيقات غير المدفوعة.	عقوبات عدم دفع التسبيقات على الحساب

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على: راضية زين، محاضرات في مقياس محاسبة وجبائية معمقة، موجهة لطلبة سنة الثانية ماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية ومحاسبة، جامعة جيجل، الجزائر، 2023، ص 6 والنصوص القانونية المذكورة أعلاه.

### الفرع الثالث: العقوبات الجبائية الناتجة عن نقص التصريحات

عندما يصرح المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح أو إخفاء جزء من رقم الأعمال الخاضع أو إذا طبق الخصم على القيمة المضافة في غير محلها.<sup>1</sup> يضاف إلى مبلغ الحقوق العقوبات التالية:<sup>2</sup>

- 10%: إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها أقل أو يساوي مبلغ 50.000 دج.
- 15%: إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها يفوق 50.00 دج وأقل أو يساوي 200.000 دج.
- 25%: إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها يفوق 200.000 دج.

<sup>1</sup> - أمينة قوشيش، لقلبي الأخضر، دور العقوبات الجبائية في التقليل من الممارسات المحاسبية الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، المركز الجامعي سي الحواس، بريكة، الجزائر، 2022، ص 555-558.

<sup>2</sup> - رشيد ونادي، محاضرات في مقياس الحياطة المعمقة للمؤسسات وفق التشريع الحائلي الجزائري، موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية ومحاسبة، جامعة علي لونسي، البلدة 02، الجزائر، 2020/2021، ص 78.

خلاصة :

سعى المشرع الجزائري لتنظيم عملية الرقابة الجبائية من خلال تنوع أشكال الرقابة الجبائية وتتمثل في الرقابة العامة والرقابة المعمقة، وذلك نظرا لإختلاف التصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين الخاضعين للرقابة ونوع الأخطاء والإغفالات المرتكبة من طرفهم، وكذا منح للإدارة الجبائية مجموعة من الحقوق ممنوحة لأعوان الرقابة الجبائية، ومنح أيضا للمكلفين مجموعة من الضمانات لحمايتهم من تعسف الإدارة الجبائية، من أجل خلق جو من التفاهم والتراضي بين أعوان الرقابة الجبائية والمكلفين خاضعين للتحقيق، أما من ناحية الإمكانيات فقد خصص للرقابة الجبائية أجهزة مختصة بها، تعمل على تطوير عسرنتها باستمرار لتسهيل مهامها وتحقيق أهدافها.

رغم كل تلك الإمكانيات التي وضعها المشرع الجبائي إلا انه يلجأ الكثير من المكلفين بالضريبة إلى إيداع تصريحات جبائية ناقصة أو غير مصرح بها تحمل أسس ضريبية ناقصة وهنا تظهر دور الرقابة الجبائية في إعادة تقدير الوعاء الضريبي الصحيح مع تطبيق العقوبات الجبائية وبالتالي استرجاع الأموال المتهرب من دفعها، أيضا الوقوف على مدى إحترام القوانين والتشريعات الجبائية.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور الرقابة الجبائية في  
ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي بمركز الضرائب لولاية  
جيجل

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل

المبحث الثاني: تحليل نتائج عملية الرقابة الجبائية المعمقة

لولاية جيجل خلال الفترة 2019 - 2022

المبحث الثالث: دراسة حالات ميدانية لدور الرقابة الجبائية في  
ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي

**تمهيد:**

بعد الإنتهاء من دراسة الجانب النظري للموضوع والذي تناولنا فيه مختلف الجوانب المرتبطة بالضرائب في الفصل الأول والرقابة الجبائية في الفصل الثاني، وكون للرقابة الجبائية دور فعال في الكشف عن الأوعية الضريبية الحقيقية للمكلفين وتساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية. وتدعيما للدراسة النظرية سنحاول من خلال الدراسة التطبيقية التطرق إلى دور وأهمية الرقابة الجبائية في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة على مستوى ولاية جيجل، ومن خلال ذلك قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

**المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل**

**المبحث الثاني: تحليل نتائج عملية الرقابة الجبائية لولاية جيجل خلال الفترة 2019-2022**

**المبحث الثالث: دراسة حالات ميدانية لدور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي**

## المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب ( CDI ) لولاية جيجل

في هذا المبحث سنتعرف على تنظيم مركز الضرائب لولاية جيجل، وذلك من خلال الإطلاع على هيكله الإداري والتنظيمي وكذلك المهام والأدوار الأساسية المخولة له.

**المطلب الأول: تعريف ومهام مركز الضرائب لولاية جيجل**

**الفرع الأول: تعريف مركز الضرائب لولاية جيجل**

يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب، تم فتح أبوابه يوم 05 محرم 1440 هجري الموافق ل 15 سبتمبر 2018 ميلادي، ويختص هذا الأخير حصريا في تسيير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم. حيث يشكل مركز الضرائب المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاصه وهم:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي.
- المهن الحرة.
- المؤسسات غير خاضعة لمجال إختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

**الفرع الثاني: مهام مركز الضرائب لولاية جيجل**

ينشط مركز الضرائب في المجالات الرئيسية الآتية:

### 1- في مجال الوعاء

- يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.

### 2- في مجال التحصيل

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والإتاوى.
- التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية.
- ضبط الكتابات والحسابات ومركز تسليم القيم.

### 3- في مجال الرقابة

- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها وإستغلالها ومراقبة التصريحات.
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الأشخاص الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

### 4- في مجال المنازعات

- دراسة ومعالجة الشكاوي.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.



- تسديد قروض الرسم على القيمة المضافة.

#### 5- في مجال الإستقبال والإعلام

- ضمان مهمة إستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.

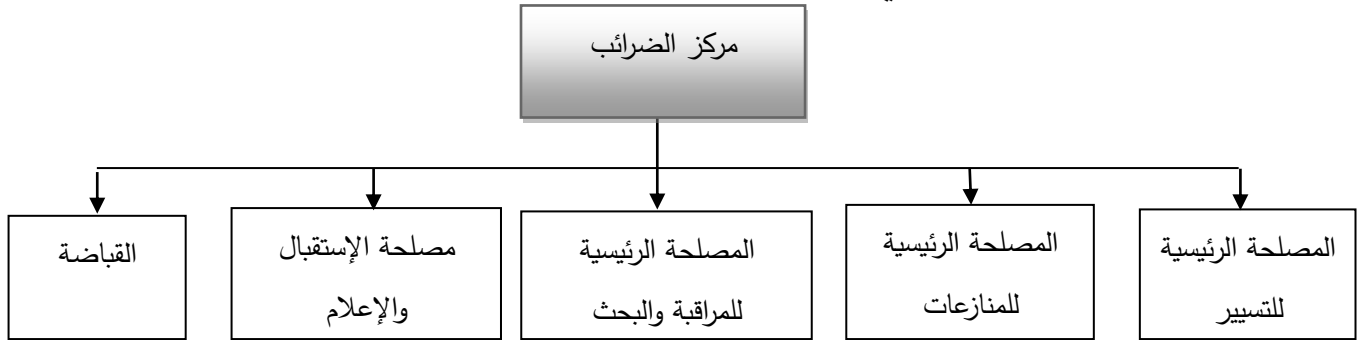
- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.

- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مركز الضرائب.

- تنظيم وتسيير المواعيد.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل

الشكل رقم (07): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على الوثائق الداخلية لمركز الضرائب جيجل.

تم تنظيم مركز الضرائب لولاية جيجل في ثلاث (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين مساعدتين

فيما بينهما وفي مايلي شرح موجز لهذه المصالح:

#### أولاً: المصلحة الرئيسية للتسيير

تتضمن 5 مصالح فرعية وتتكفل ب:

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

ومتابعة الإستفادة من الإمتيازات الجبائية والدراسة الأولية للإحتياجات.

- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيلًا مفوضًا للمدير

الولائي للضرائب.

- إقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس الوثائق أو مختلف التحقيقات الجبائية.

- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع

الحرص على التنسيق بين مختلف المصالح.

#### ثانياً: المصلحة الرئيسية للمنازعات

تضم ثلاث (03) مصالح فرعية وتتكفل هذه المصلحة بمختلف المنازعات الخاصة بمركز الضرائب حيث

تعمل على:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض الضرائب أو الزيادات أو تم

إعتمادها من قبل مركز الضرائب وكذا معالجة طلبات إسترجاع الرسم على القيمة المضافة.

- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المكررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.

**ثالثا: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.**

تضم 4 مصالح فرعية وتتكفل هذه المصلحة بعملية الرقابة للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب

حيث تعمل على:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل إستغلالها.

- إقتراح مختلف برامج الرقابة والتحقيق وإنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

**رابعا: قباضة**

من خلال التنظيم الجديد تم دمج مصالح الوعاء والتحصيل في مركز واحد وتحت إشراف رئيس المركز

حيث تتكفل قباضة مركز الضرائب لولاية جيجل ب:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

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

بالإضافة إلى المصالح الثلاث الرئيسية المذكورة يضم مركز الضرائب مصلحتين مساعدتين هما:

**1- مصلحة الإستقبال والإعلام**

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

**2- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل**

- إستغلال تطبيقات 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.

## المبحث الثاني: تحليل نتائج عملية الرقابة الجبائية المعمقة لولاية جيجل خلال الفترة من 2019 إلى 2022

المطلب الأول: نتائج الرقابة الجبائية المتحصل عليها على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل للفترة 2019 إلى 2022

يوضح لنا الجدول التالي تطور النتائج المتحصل عليها خلال فترة الدراسة وذلك وفق كل شكل من أشكال الرقابة الجبائية المعمقة كالتالي:

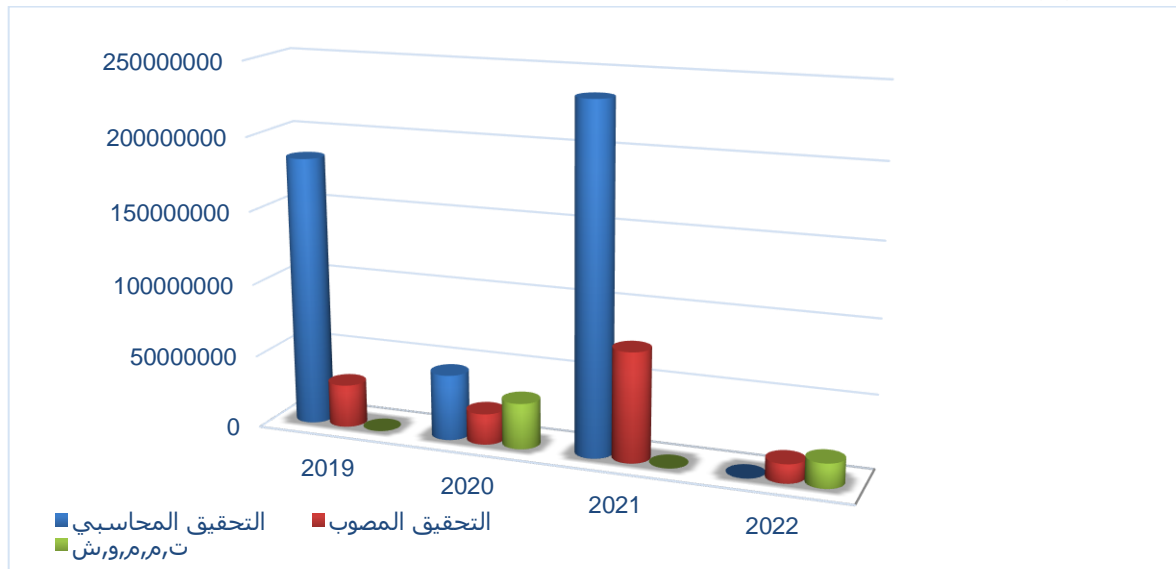
الجدول رقم (12): تطور نتائج الرقابة الجبائية المعمقة خلال الفترة من 2019 إلى 2022  
الوحدة: دج

2022		2021		2020		2019		السنوات
عدد الملفات	الحقوق المسترجعة	عدد الملفات	الحقوق المسترجعة	عدد الملفات	الحقوق المسترجعة	عدد الملفات	الحقوق المسترجعة	
0	149.186.612	35	281.235.085	45	449.109.87	54	183.642.363	التحقيق المحاسبي
6	129.132.50	8	747.805.87	15	211.264.53	16	293.571.39	التحقيق المصوب
6	167.065.77	10	0	8	313.460.41	7	0	ت م م و ش

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على إحصائيات مركز الضرائب لولاية جيجل.

بناء على معطيات الجدول أعلاه يمكن إدراج الشكل التالي:

الشكل رقم (08): تطور نتائج الرقابة الجبائية المعمقة خلال الفترة 2019- 2022



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على إحصائيات مركز الضرائب لولاية جيجل

من خلال الجدول رقم (08) والشكل أعلاه الذي يوضح تطور نتائج الرقابة الجبائية على مستوى ولاية جيجل خلال الفترة 2019-2022، يتضح لنا أن أدوات الرقابة الجبائية تلعب دور فعال في الكشف عن الوعاء

الضريبي الحقيقي للمكلفين الخاضعين مما أدى إلى إسترجاع الحقوق المتهرب من دفها وذلك من خلال تطبيق إجراءات الرقابة الجبائية المعمقة.

#### أولاً: التحقيق المحاسبي

- من خلال ماسبق نلاحظ أن التحقيق المحاسبي يحتل أكبر حصة من عدد الملفات المحقق فيها، وذلك بعدد 54 ملف سنة 2019.

- كما نلاحظ أن التحقيق المحاسبي يسجل أكبر قيمة من الحقوق المسترجعة مقارنة بالتحقيق المصوب والتحقيق المعمق وذلك راجع إلى أن التحقيق المحاسبي يشمل جميع أنواع الضرائب والرسوم وتكون مدة الدراسة 4 سنوات.

- نلاحظ من خلال الجدول أن في سنة 2019 تم تسجيل أكبر حصيلة من عدد الملفات المدروسة ( 54 ملف) وكذا الحقوق المسترجعة (183.642.363دج) بينما نلاحظ إبتداء من سنة 2020 إنخفاض في عدد الملفات المحقق فيها وكذا الحقوق المسترجعة وذلك راجع إلى إنتشار فيروس كورونا.

- أما في سنة 2020 لم يتم تسجيل دراسة أي ملف ولكن تم تسجيل حقوق مسترجعة وذلك راجع إلى التأخر في إرسال البرنامج المحاسبي.

#### ثانياً: التحقيق المصوب

- نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن عدد الملفات المحقق فيها والحقوق المسترجعة معتبرة مقارنة بالتحقيق المحاسبي.

- كما نلاحظ أن أكبر حصيلة من عدد الملفات المدروسة كان في سنة 2019 ب 16 ملف وتم إسترجاع ماقيمة 29.357.139 دج، ليعرف بعد ذلك إنخفاض في عدد الملفات المدروسة إلا أن سنة 2021 شهدت إرتفاع كبير في حجم الحقوق المسترجعة مقارنة بعدد الملفات المدروسة وهذا يدل على أنه ليس هناك علاقة بين عدد الملفات المدروسة والنواتج المحصلة.

#### ثالثاً: التحقيق المجمع المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

- من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن عدد الملفات المدروسة أقل بالمقارنة مع التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي وهذا راجع إلى أن التحقيق المعمق يضم نوع واحد من الضرائب وهي الضريبة على الدخل الإجمالي.

- نلاحظ أن سنة 2020 تم التحقق في 8 ملفات واسترجاع حصيلة قدرها 31.346.041 دج وتعتبر أكبر حصيلة مقارنة بسنة 2022 بينما في سنة 2019 و2021 لم يتم تسجيل أي حصيلة ضريبية على الرغم من وجود عدد معتبر من الملفات المدروسة وكانت على التوالي 10-07.

#### المطلب الثاني: الحقوق المسترجعة جراء عملية الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل للفترة 2019 - 2022

للرقابة الجبائية دور مهم وفعال في عملية التحصيل الضريبي حيث تسعى الإدارة الجبائية إلى إكتشاف الأخطاء والتقليل من التهرب والغش الضريبي، وبالمقابل يتم استرجاع الأموال التي تهرب المكلفون من دفعها .

يوضح الجدول الآتي توزيع الحقوق المسترجعة جراء عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة 2019 إلى 2022.

**الجدول رقم(13): الضرائب والرسوم المسترجعة خلال الفترة 2019-2022**

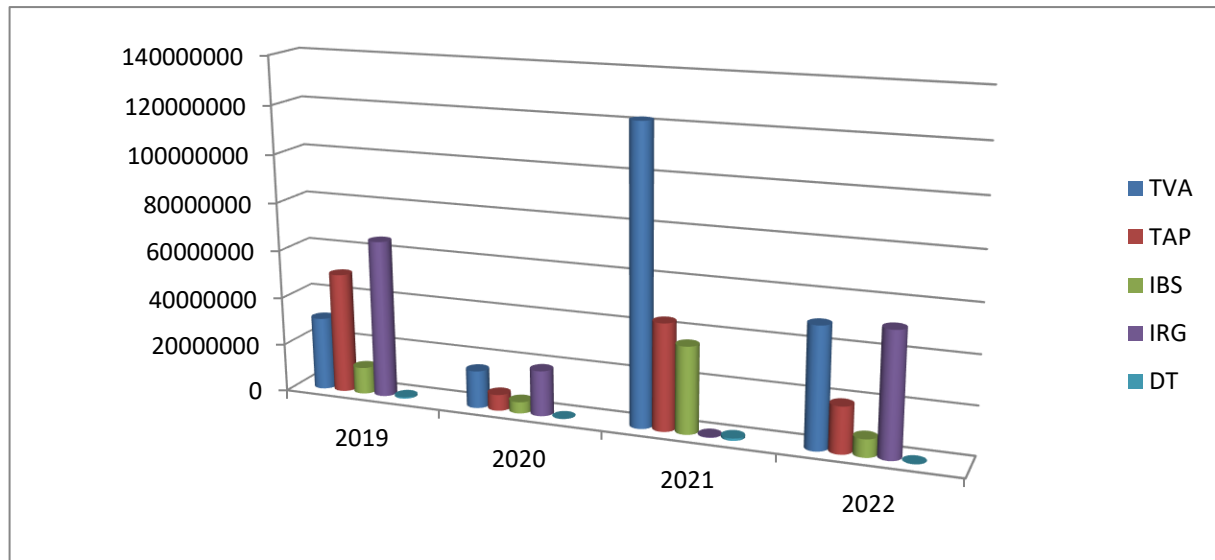
الوحدة: دج

البيان/السنة	2019	2020	2021	2022
الرسم على القيمة المضافة (TVA)	30.322.557	15.551.789	121.936.753	49.681.812
الرسم على النشاط المهني(TAP)	49.951.918	6.657.076	44.098.587	19.124.68
الضريبة على الدخل الإجمالي(IRG)	65.545.675	18.842.087	315,865	51,005,812
الضريبة على أرباح الشركات(IBS)	11.097.620	4.723.383	35.802.336	7.363.325
حقوق الطابع(DT)	554.617	/	964,750	17,884
العقوبات والغرامات	51.085.081	16.475.993	45.611.047	34,958,181

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على إحصائيات مركز الضرائب لولاية جيجل.

الشكل رقم(09): الضرائب والحقوق المسترجعة عن طريق الرقابة الجبائية المعمقة خلال الفترة 2019 -

2022



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الجدول السابق.

من خلال الجدول أعلاه والشكل رقم (09) نلاحظ مايلي:

**أولاً: الرسم على القيمة المضافة**

- نلاحظ أن الحقوق المسترجعة عن الرسم على القيمة المضافة مرتفعة مقارنة بالضرائب والرسوم الأخرى وذلك

بسبب أن عمليات التهرب في الرسم على القيمة المضافة مرتفعة، حيث يمكن القول بأن المكلفين بالضريبة يعتمدون على إخفاء رقم الأعمال الحقيقي وعدم التصريح به، أو القيام بخصم مشتريات بطريقة غير قانونية.

- كانت قيمة الحقوق المسترجعة في سنة 2019: 30.322.557 دج لتتخفف في سنة 2020 حيث قدرت

ب 15.551.789 دج أما في سنة 2021 بلغت أكبر قيمة من الحقوق المسترجعة ب 121.936.753 دج

لتتخفف في سنة 2022.

#### ثانيا: الرسم على النشاط المهني

نلاحظ من خلال الجدول أن الحصيلة الضريبية المحققة من الرسم على النشاط المهني خلال سنتي 2019، 2021 كانت مرتفعة نوعا ما حيث سجلت على التوالي 49.951.918 دج ، 44.098.587 دج في حين قدرت أدنى قيمة سنة 2020 دج بمبلغ 6.657.076 دج .

#### ثالثا: الضريبة على الدخل الإجمالي

من خلال معطيات الجدول نلاحظ أن نتائج الحقوق المسترجعة كانت متذبذبة حيث سجلت في سنة 2019 أكبر حصيلة ضريبية مسترجعة من الضريبة على الدخل الإجمالي بمبلغ 65.445.675 دج لتتخفف بعدها في سنة 2020 وسنة 2021 لترتفع في سنة 2022 حيث بلغت قيمة الحصيلة 51.005.812 دج.

#### رابعا: الضريبة على أرباح الشركات

تفرض هذه الضريبة على المداخيل والأرباح الصافية للشركات، حيث نلاحظ من خلال الجدول أن أكبر حصيلة كانت في سنة 2021، في حين سجلت أدنى حصيلة في سنة 2020.

#### خامسا: حقوق الطابع

نلاحظ من خلال الجدول أن قيمة الحقوق المسترجعة ضعيفة جدا مقارنة بباقي الضرائب حيث بلغت أكبر قيمة لها في سنة 2021 بمبلغ 964.750 دج، أما في سنة 2020 كانت الحصيلة المسترجعة معدومة.

#### سادسا: العقوبات والغرامات

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ قيمة الغرامات والعقوبات مرتبطة بقيمة الحقوق المسترجعة حيث كلما إرتفعت قيمة الحقوق المسترجعة من الضرائب إرتفعت قيمة العقوبات والعكس صحيح، في سنة 2019 سجلت أعلى قيمة لها بمقدار 51.085.081 دج، وهذا راجع لإرتفاع قيمة الحقوق المسترجعة في كل من .IRG ،TAP،TVA

## المبحث الثالث: دراسات حالات ميدانية لدور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي

تهدف الإدارة الضريبية لتنظيم عملية الرقابة الجبائية وممارستها بكفاءة حيث تعتبر أداة مهمة لضبط مختلف الأوعية الضريبية والتأكد من صحتها من خلال مختلف أشكال الرقابة التي وضعها المشرع الجبائي التي تتمثل في مجموعة من الإجراءات التي يعتمد عليها أعوان الرقابة لذا سنتناول في هذا المبحث دراسة حالتين لإبراز دور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل.

### المطلب الأول: دراسة حالة التحقيق المحاسبي

في هذا المطلب نقوم بدراسة شكل رقابي أكثر عمق وشمولية حيث قمنا في إطار دراستنا الميدانية بالتنقل إلى مصلحة الرقابة والبحث وأخرتنا هذه الحالة التطبيقية من بين الملفات التي تم إخضاعها لهذا الشكل الرقابي ضمن برنامج التحقيق المحاسبي المعتمد لسنة 2019.

### الفرع الأول: المرحلة التمهيدية لبدء التحقيق

قبل التطرق إلى الإجراءات الأولية التي ترافق بدء عملية التحقيق المحاسبي نقوم بتعريف المؤسسة المعنية بالتحقيق ونوع نشاط المكلف وأهم الضرائب الخاضع لها بشكل مختصر.

### أولاً: التعريف بطبيعة ونشاط المكلف

إن المكلف الذي وقع عليه إختيارنا ليكون عبارة عن دراسة حالة هو خاص بشركة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة (EURL) خاضعة إجبارياً إلى النظام الحقيقي ونظراً لطبيعة نشاطها المتمثل في نشاط أشغال الكهرباء والإلكترونية فإن المكلف يخضع للضرائب والرسوم التي تتمثل في:

- الضريبة على أرباح الشركات IBS.
- الرسم على القيمة المضافة TVA.
- الرسم على النشاط المهني TAP.
- الضريبة على الدخل الإجمالي / اقتطاع من المصدر IRG/RCM.
- الضريبة على المرتبات والأجور المواد IRG/S.

ثانياً: برمجة ملف المكلف وإعلامه ببدء عملية التحقيق

### 1- برمجة ملف المكلف:

تمت برمجة هذا المكلف في عملية التحقيق المحاسبي بناء على إقتراح رئيس مصلحة التسيير وبعد قبول الإقتراح من طرف المدير الولائي، تم برمجة هذه الشركة للتحقيق المحاسبي في إطار تنفيذ برنامج التحقيق لسنة 2019، بعد إستلام رئيس فرقة التحقيق رقم (01) لقائمة الملفات المبرمجة للتحقيق، يقوم بجلب الملف الجبائي من مصلحة التسيير إلى مصلحة التحقيق والرقابة ثم يعين محققين في هذا الملف.

## 2- إعلام المكلف ببدء عملية التحقيق:

بعد حصول المحقق على ملف الشركة قام في البداية بإرسال إبتدعاء إلى مسير الشركة من أجل تسليمه لإشعار بالتحقيق المحاسبي الذي يحمل رقم 66 المؤرخ في 04/05/2019 وتم إستلامه من طرف المكلف يوم 10/06/2019 مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة، وتضمن الإشعار بالتحقيق جميع العناصر القانونية اللازمة (نوع الضرائب المحقق فيها، السنوات الخاضعة للتحقيق 2015-2016-2017-2018-2018 إسم ولقب المحقق، تاريخ بداية التحقيق... إلخ ) (الملحق رقم 11).

**ملاحظة:** تم منح المكلف بالضريبة مدة 10 أيام لتحضير نفسه وتحضير وثائقه المحاسبية الضرورية كما تم تذكيره من طرف المحقق بإمكانية إستعانهه بمستشار من إختياره خلال فترة التحقيق.

### الفرع الثاني: فحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون

بعد الإنتهاء من المرحلة الأولية لعملية التحقيق المحاسبي وإحترام المهلة القانونية المقدرة 10 أيام وبعد تقديم المكلف الدفاتر المحاسبية المنصوص عليها في القانون التجاري وكذلك المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي تم الإنطلاق في عملية التحقيق المحاسبي في 20-06-2019، من طرف المحققين المسؤولين عن الملف وذلك بفحص محاسبة المكلف من حيث الشكل ثم من حيث المضمون.

### أولاً: فحص المحاسبة من حيث الشكل

قدم المكلف الخاضع للتحقيق الدفاتر والسجلات المحاسبية المسوكة من طرفه والمتمثلة في: السجل المركزي، دفتر الجرد، اليوميات المساعدة، دفتر الأستاذ، دفتر الأجور، بعد فحص هذه الدفاتر من حيث الشكل تبين للمحققين أنها مقبولة لتطابقها مع أحكام المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري وكذا أحكام النظام المحاسبي المالي.

### ثانياً: فحص المحاسبة من حيث المضمون

بعد إنتهاء المحققين من فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل وقبولها، إنتقلوا إلى فحص المحاسبة من حيث المضمون وقد إستغرقت هذه العملية أكثر من 6 أشهر كاملة، عمد خلالها المحققين إلى الإطلاع على مختلف الكتابات المحاسبية للمكلف، ومقارنتها بمضمون تصريحاته الجبائية، إنتقلوا إلى عمليات البحث والتحري مع مختلف الأطراف الذين لهم صلة بالمكلف (الموردين، الزبائن، مؤسسات بنكية... إلخ) بغرض جمع المعلومات، حيث قاموا بإرسال 13 طلب معلومات للأطراف المذكورة ولقد لخص المحققين عند الإنتهاء من فحص محاسبة المكلف تم التوصل للنقاط التالية:

✓ 2015

- عدم التصريح برقم أعمال مقبوض يقدر ب 5.187.054 دج (بكل الرسوم) أي 4.433.400 دج (خارج الرسم) وهذا بالنسبة للرسم على القيمة المضافة لأن الرسم على النشاط مهني تم تسديده وسوف نقوم بتسوية ذلك لاحقاً.



- في شهر ديسمبر قام المكلف بحسم الرسم على القيمة المضافة الخاص بفاتورة الشراء تقدر بمبلغ **664.870** دج مع العلم أن هذه الفاتورة تخص شراء عتاد بشهادة الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة وذلك طبقا لقرار الإستفادة من الإعفاءات الجبائية الممنوحة من طرف الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب خلال مرحلة الإنجاز منه يجب إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة مخصومة على المشتريات لأنه غير قابل للخصم .

✓ سنة 2016

- إن مراقبة الإستهلاكات سمحت لنا باستخراج فوارق في الأشغال المنجزة فعلا وتلك المنجزة عن طريق أشغال المناولة وهذا يخص إنجاز الغرف بالإسمنت المسلح وسوف نرى ذلك بالتفصيل لاحقا.  
- إن الربح المصرح به في الميزانية الجبائية لسنة 2016 بعد إعادة تصحيحها هو **3.443.100** دج، بينما الربح الذي فرضت عليه الضريبة على أرباح الشركات من طرف المفتشية عن طريق الورد الفردي هو **2.174.800** دج ومنه سوف نقوم بتسوية ذلك حيث سنعتمد على الربح الذي فرضت عليه الضريبة من أجل إعادة تشكيل الربح الجبائي الخاضع.

✓ 2017

- هناك مبلغ مقبوض يقدر ب **345.000** بكل الرسوم وتم تقييده محاسبيا كمقبوضات من الزبائن ومنه سنقوم بتسوية من خلال دفع الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة وأيضا إضافته إلى رقم الأعمال المفوتر نظرا لعدم ظهوره ضمن رقم الأعمال المفوتر في محاسبتكم بعد تحويله إلى رقم أعمال خارج الرسم بمعدل **19%**، **290.220** دج ويضاف إلى الربح المصرح لسنة 2017.  
- لم تقوموا بتسديد الضريبة على أرباح الشركات خاصة وبالتالي سوف نقوم بتسوية ذلك لاحقا.  
- إن عملية التحقيق في فواتير المناولة وفواتير الأشغال قد سمحت لنا باستخراج فوارق في الأشغال المنجزة فعلا وتلك الواردة في فواتير المناولة وتخص أشغال حفر الخنادق وسوف نرى ذلك لاحقا بالتفصيل، حيث تعتبر أعباء غير قابلة للخصم تدمج في الربح الجبائي المصرح به لسنة 2017.  
- تم حسم الرسم على القيمة المضافة لفواتير شراء مسددة نقدا و تتجاوز مبلغ **100.000** دج وهو ما يتعارض مع نص المادة 30 من قانون الرسم على القيمة المضافة سنقوم بتسوية ذلك لاحقا. وفيما يلي الفواتير المعنية بذلك من خلال: **الجدول رقم (14): يوضح الفواتير غير قابلة للخصم جبائيا** الوحدة: دج

ر.ف	التاريخ	المورد	المبلغ ht	رق م	طريقة التسديد
25	09/04/17	EPE SO.T.SKI	110.876	21.066	نقدا
26	//	//	154.442	29.344	//
27	//	//	145.114	27.571	//
		المجموع		77.980	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب .

2018 ✓

- لم تقوموا بتسديد الضريبة على أرباح الشركات وبالتالي سوف نقوم بتسوية ذلك لاحقا.
- إن عملية التحقيق قد سمحت لنا باستخراج إستهلاكات مخصصة من مواد كهربائية لم تستعمل في الأشغال المنجزة فعلا ولهذا سوف نقوم بإعادة إدماج مبالغها إلى الربح كما يعاد إدماج الرسم على القيمة المضافة الموافق لها .
- وجود فعلا فوارق في كمية الأشغال المنجزة وتلك الواردة في فواتير المناولة وتخص أشغال الحفر الأفقي ( forage horizontale ) وبالتالي سوف يعاد إدماج الفوارق غير مبررة إلى الربح الجبائي المصرح به كما يعاد إدماج الرسم على القيمة المضافة الموافق لها، كما سنرى ذلك لاحقا.

#### الفرع الثالث: التبليغ الأولي للمكلف

بعد إكتشاف المحققين الإغفالات والنقائص سابقة الذكر، قاموا بإعلام المكلف بذلك عن طريق إرسال إشعار بإعادة التقييم الأولي بتاريخ 2019 / 11 / 17 تحت رقم 217، (الملحق رقم 12) كما تم منح المكلف مهلة 40 يوما للرد على هذا الإشعار الذي تضمن كيفية إعادة تشكيل الأسس والحقوق والعقوبات المفروضة والتي يمكن تلخيصها من خلال الجداول التالية:

#### أولا: التحقيق في رقم الأعمال خلال سنوات الدراسة

##### 1- تشكيل رقم الأعمال المفوتر

تم تشكيل الرقم الأعمال المفوتر بالإعتماد على وضعيات الأشغال والفواتير المقدمة من طرف المكلف وكذلك المعلومات الواردة إلى المصلحة بعد قيام المحقق بعملية التحقيق في رقم الأعمال المفوتر قام بوضع ملخص لأرقام الأعمال المفوترة المشككة ومقارنتها بأرقام الأعمال المصرح بها من أجل التحقق من صحتها والجدول التالي يوضح ذلك:

#### الجدول رقم (15): ملخص أرقام الأعمال المفوترة خلال سنوات 2015 - 2016 - 2017 - 2018

الوحدة: دج

التعيين	2015	2016	2017	2018
رقم الأعمال المشكك	5.876.454	42.505.314	48.110.708	60.951.010
رقم الأعمال المصرح به	5.876.454	42.505.314	48.110.708	60.951.010
الفرق في رقم الأعمال	/	/	/	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على التبليغ الأولي للتحقيق، مركز الضرائب

من خلال الجدول توصل المحقق على أن المكلف بالضريبة قدم معلومات صحيحة حول رقم أعماله المفوتر خلال السنوات محل الدراسة.

##### 2- تشكيل رقم الأعمال المقبوض

قام المحقق باستخراج أرقام الأعمال المقبوضة فعلا خلال السنوات محل الدراسة من الكشوفات البنكية وعن طريق الصندوق الخاصة بالمكلف ( الملحق رقم 13 ) ومقارنتها مع أرقام الأعمال المصرح بها .

الجدول رقم (16): ملخص رقم الأعمال المقبوض لسنوات 2015 - 2016 - 2017 - 2018 الوحدة: دج

التعيين	2015	2016	2017	2018
رقم الأعمال المقبوض المشكل	5.409.920	39.131.110	18.582.350	45.420.080
رقم الأعمال المقبوض المصرح به	976.520	39.131.110	18.292.130	45.420.080
الفرق في رقم الأعمال	4.433.400	/	290.220	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على التبليغ الأولي للتحقيق، مركز الضرائب.

من خلال الجدول نلاحظ أن المحقق توصل إلى أن المكلف قدم معلومات صحيحة فيما يتعلق برقم أعماله المقبوض لسنة 2016 و 2018 لكن هناك فارق في الوعاء الخاضع لرقم الأعمال بين رقم الأعمال الفعلي والمصرح به الخاص بسنة 2015 الذي كان له أثر على الرسم على قيمة المضافة فقط وكذلك رقم الأعمال الخاص بسنة 2017 الذي كان له أثر على الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

ثانيا: ضبط الوعاء الحقيقي للرسم على النشاط المهني

حيث يتم حساب حقوق الرسم على النشاط المهني الخاصة بالفارق في رقم الأعمال المقبوض لسنة 2017 من خلال الجدول التالي: الجدول رقم (17): يوضح ملخص لرقم الأعمال المقبوض الخاضع ل TAP وغير المصرح به

البيان / السنة	سنة 2017
رقم الأعمال المقبوض الفعلي	630.000
رقم الأعمال المقبوض المصرح به G50	339.780
الفارق في رقم الأعمال المقبوض (رقم الأعمال غير المصرح به)	290.220
حقوق المتهرب منها للرسم على النشاط مهني واجبة التسديد 2 %	5.804
مبلغ عقوبة إيداع التصريحات الجبائية ناقصة بمعدل 10 %	580
إجمالي الحقوق المغفلة والعقوبات	6384

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على التبليغ الأولي للتحقيق، مركز الضرائب.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن نشاط المكلف يتمثل في أشغال الكهرباء والإلكترونية فإن الحدث المنشأ لهذا الرسم هو مقبوضات المكلف، حيث تم إكتشاف الوعاء الحقيقي لرقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني لسنة 2017 من طرف المحققين وتم تصحيحه من خلال تأسيس الحقوق المتهرب من دفعها على مبلغ رقم الأعمال غير مصرح به الذي يقدر 290.220 دج وكذا فرض عقوبات جبائية حيث أن مبلغ الحقوق المتهرب من دفعها هو 5.804 دج أقل من 50.000 دج وبالتالي كانت عقوبة التصريح الناقص 10%.

ثالثا: التحقيق في الأعباء خلال سنوات الدراسة

1- التحقيق في إستهلاكات الغير المبررة

الجدول رقم (18): يوضح ملخص للأعباء المعاد إدماجه

الوحدة: دج

التعيين	2015	2016	2017	2018
الإستهلاكات غير مبررة من المواد والخدمات	لا يوجد	774.000	2.826.603	2.024.244
المجموع	لا يوجد	774.000	2.826.603	2.024.244

المصدر: التبليغ الأولى للتحقيق، مركز الضرائب .

من خلال الجدول السابق يتبين لنا توصل المحققين أثناء عملية التحقيق إلى وجود أعباء غير قابلة للخصم جبائيا وبالتالي تدمج في الربح الجبائي المصرح به من أجل إعادة تأسيس الربح الجبائي الفعلي تعود أسباب دمج تلك الأعباء إلى:

سنة 2016: من خلال إستغلال الكشوفات الواردة إلى المصلحة من المورد خلال التحقيق تبين وجود إستهلاكات مبالغ فيها عند مقارنة الأشغال المنجزة فعلا وتلك الواردة في فواتير المناولة وتتمثل هذه الإستهلاكات في الغرف المنجزة بالإسمنت المسلح (الملحق رقم 14) يعاد إدماج الإستهلاكات المخفية غير مبررة بقيمة 774.000 دج إلى الربح الجبائي المصرح به وكذا إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة بقيمة 131.580 دج المخصوم عن تلك الإستهلاكات غير مبررة بسبب أنها تعتبر كأعباء غير قابلة للخصم جبائيا لأنها لم تستعمل في النشاط الرئيسي للمؤسسة.

سنة 2017: من خلال عملية التحقيق تبين وجود أشغال مبالغ فيها تضمنتها فواتير المناولة (sous-traitance) وتتمثل في حفر خنادق (ouverture de tranchée) مقارنة مع الأشغال المفوترة المنجزة فعليا (الملحق رقم 14) ومنه فإن الإستهلاكات المبالغ فيها غير مبررة التي تقدر بقيمة 2.826.603 دج تعتبر كأعباء غير قابلة للخصم جبائيا لأنها لم تستعمل في النشاط الرئيسي للمؤسسة ومنه يعاد إدماجها إلى الربح الجبائي المصرح به، وإعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المخصوم على تلك الإستهلاكات غير المبررة التي توافق مبلغ 537.054 دج.

سنة 2018: جدول رقم (19): حساب إستهلاكات الغير المبررة والتي تتمثل في:

كمية مصابيح غير مستهلكة بالكمية	استهلاكات للمواد كهربائية من نوع luminaire led
0	المخزون في 2018/01/01
120	+ المشتريات
38	- المخزون في 2018/12/31
0	- الاستهلاكات الحقيقية

82 وحدة	= كمية من مصابيح نوع luminaire led لم تستعمل في النشاط الرئيسي للمؤسسة.
415600 دج	حيث أن 82 وحدة تتضمن 50 وحدة بسعر 8312 ومنه $8312 \times 50 =$
266.144 دج	و 32 وحدة بسعر 8317 ومنه $8317 \times 32 =$
681.744 دج	مجموع إستهلاكات الغير المبررة لمصابيح luminaire led

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على التبليغ الأولى للتحقيق، مركز الضرائب.

- نلاحظ من الجدول وبناء على المعلومات الواردة إلى مصلحة الرقابة (الملحق 14) أن مجموع الإستهلاكات الغير مبررة لمصابيح من نوع luminaire led هو 681.744 دج تعتبر كأعباء غير قابلة للخصم جبائيا بسبب أنها لم تستعمل ضمن النشاط الرئيسي للمؤسسة وبالتالي تدمج في الربح الجبائي لسنة 2018 بالإضافة يجب إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المخصوم الموافق لها على النحو التالي:

- الرسم على القيمة المضافة الخاص ب 50 وحدة:  $415.600 \times 19\% = 78.964$  دج المخصوم في 2018 ويعاد إدماجه .

- الرسم على القيمة المضافة الخاص ب 32 وحدة:  $266.144 \times 19\% = 50.567$  دج المخصوم في سنة 2019 ومنه يعاد إدماجه.

- فيما يخص باقي المواد الكهربائية من الأنواع المتبقية الواردة في ( الملحق 14) فإنها لم تستعمل في الأشغال المنجزة فعلا وغير مقيدة في المخزون النهائي بقيمة 444.060 دج وبالتالي سوف يعاد إدماجها إلى الربح الجبائي مع إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المخصوم الموافق لها بالقيمة:

$$444.060 \times 19\% = 84.371 \text{ دج}$$

ومنه إجمالي الإستهلاكات المعاد إدماجها الخاصة بالمواد الكهربائية المتبقية تتمثل في:

$444.060 + 266.144 + 415600 = 1.042.644$  دج، ويجب إعادة دفع الرسم على القيمة مضافة المخصوم الموافق لها:  $84371 + 78.964 = 163.335$  دج.

- قام مكلف بخصم إستهلاكات غير مبررة حيث قدرت مبالغ الإستهلاكات غير مبررة ب 981.600 دج تخص أشغال المناولة تتمثل في الحفر الأفقي مُبالغ فيها مقارنة مع الأشغال المنجزة فعلا حسب الفواتير المصرح بها ومنه فإن الفوارق المستخرجة يعاد إدماجها إلى الربح الجبائي، كما يعاد إدماج الرسم على القيمة المضافة المحسوم الموافق لهذه الإستهلاكات بقيمة 186.504 دج ومنه إجمالي أعباء غير قابلة للخصم لسنة 2018 التي تدمج في الربح الجبائي والرسم على القيمة المضافة المخصوم الواجب إعادة دفعه الإجمالي لسنة 2018:

- مجموع الإستهلاكات الغير مبررة لسنة 2018 :  $981.600 + 1.042.644 = 2.024.244$  دج.

- مجموع الرسم على القيمة المضافة المعاد إدماجه :  $186.504 + 163.335 = 349.839$  دج

## 2- التحقيق في الأعباء غير قابلة للخصم للرسم على القيمة المضافة

حيث يوضح: الجدول رقم (20): ملخص للرسم على القيمة المضافة المعاد إدماجه

الوحدة: دج

التعيين	2015	2016	2017	2018
الرسم على القيمة المضافة الخاص بفاتورة الشراء بالإعفاء	664.870	/	/	/
الفواتير المسددة نقدا	/	/	77.980	/
الإستهلاكات غير مبررة	/	131.580	537.054	349.839
المجموع	664.870	131.580	615.034	349.839

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على التبليغ الأولى للتحقيق، مركز الضرائب.

نلاحظ من الجدول السابق توصل المحققين بعد الفحص أنه يجب إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المخصوم بطريقة غير قانونية المتمثلة في:

في سنة 2015: بما أن المكلف قام بخصم الرسم على القيمة المضافة للمشتريات بقيمة 664.870 دج تخص شراء العتاد بشهادة الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة وبالتالي لا يحق له خصم تلك المشتريات لأنه إستفادة من نظام الشراء بالإعفاء وعليه يجب إعادة دفع الرسم القيمة المضافة المخصوم على مشتريات العتاد، بالنسبة لباقي السنوات لا توجد إختلالات وعليه لا توجد تسوية.

في سنة 2017: بما أن المكلف قام بخصم الرسم على القيمة المضافة لفواتير الشراء تجاوزت مبلغ 100.000 دج مسددة نقدا وبالتالي يجب إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المخصوم على تلك فواتير الشراء غير قابلة للخصم جبائيا، بالنسبة لباقي السنوات لا توجد إختلالات وعليه لا توجد تسوية، وكذلك يجب إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بالإستهلاكات غير مبررة لسنة 2016 - 2017 - 2018 حيث تعتبر كأعباء غير قابلة للخصم جبائيا لأنها لم تستعمل في النشاط الإستغلالي للمؤسسة.

رابعاً: ضبط الوعاء الحقيقي للرسم على القيمة المضافة

الجدول رقم (21): توزيع أرقام الأعمال المقبوضة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

الوحدة: دج

البيان / السنة	2015	2016	2017	2018
المعدل	17%	17%	17%	19%
رقم الأعمال المقبوض المشكل	5.409.920	39.131.110	3.943.200	45.420.080
الحقوق الرسم على القيمة المضافة الواجبة التسديد	919.686	6.652.288	670.344	8.629.815
رقم الأعمال المقبوض المصرح به في G50	976.520	39.131.110	3.924.700	45.420.080
الحقوق tva المسددة	166.008	6.652.288	667.199	8.629.815
الفرق في رقم الأعمال	4.433.400	/	18.500	/
الحقوق المغفلة	753.678	/	3.145	/
الرسم على القيمة المضافة	664.870	131.580	615.034	349.839

المعاد إدماجه				
مجموع الحقوق المغفلة	349.839	669.806	131.580	1.418.548
معدل العقوبة	25%	25%	%15	25%
مبلغ العقوبة	87.459	167.451	19.737	354.637
مج الحقوق والعقوبات	<b>437.297</b>	<b>837.257</b>	<b>151.317</b>	<b>1.773.185</b>

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على التبليغ الأولى للتحقيق، مركز الضرائب

من خلال الجدول السابق الذي يمثل تلخيص لرقم الأعمال المقبوض غير المصرح به والخاضع للرسم على القيمة المضافة، حيث قاموا المحققين بإكتشاف الوعاء الحقيقي للرسم على القيمة من خلال إسترجاع رقم الأعمال المقبوض المخفي غير مصرح به لسنة 2015-2017 من طرف المكلف بحكم أن الحدث المنشأ للرسم على القيمة المضافة يتمثل في القبض الكلي أو الجزئي للإيرادات المقبوضة، وكذا تم إسترجاع الأعباء التي خصمها من المشتريات بطريقة غير قانونية لجميع السنوات المعنية بالتحقيق وإعادة تأسيس الحقوق المتهرب من دفعها مع تطبيق العقوبات الجبائية المنصوص عليها في المادة 116 من قانون الأعمال.

خامسا: ضبط الوعاء الحقيقي للضريبة على أرباح الشركات

إعادة تأسيس الدخل الخاضع: إعتد المحققين في إعادة تشكيل الدخل الخاضع من خلال الإعتماد على الصيغة التالية:

الربح المعاد تأسيسه = الربح المصرح به + الأعباء الغير قابلة للخصم + الفرق في رقم الاعمال المفوتر - الرسم على النشاط المهني الناتج عن الفرق في رقم الأعمال

يمكن تلخيص الربح الجبائي المعاد تأسيسه بعد إكتشاف الإغفالات سابقة الذكر خلال السنوات الأربعة الخاضعة للتحقيق من خلال الجدول التالي:

الوحدة : دج

الجدول رقم (22): الربح الجبائي المعاد تأسيسه

البيان / السنة	2015	2016	2017	2018
الربح المصرح به	387.720	2.174.800	3.367.750	4.121.500
+ الفرق في رقم الأعمال المفوتر	/	/	290.220	/
+ الفرق في الربح الغير مصرح به	/	1.268.300	/	/
+ الأعباء المعاد ادماجها	/	774.000	2.826.603	2.024.244
- الرسم على النشاط المهني	/	/	5.804	/
الربح الجبائي المعاد تشكيله	<b>387.720</b>	<b>4.217.100</b>	<b>6.478.769</b>	<b>6.145.744</b>

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على التبليغ الأولى للتحقيق، مركز الضرائب



الجدول رقم (23): تقدير الضريبة على أرباح الشركات

الوحدة : دج

البيان / السنة	2015	2016	2017	2018
المعدل	%23	%23	%23	%23
الربح الجبائي المعاد تشكيله	387.720	4.217.100	6.478.769	6.145.740
الحقوق ض أ ش الواجبة التسديد 23%	89.175	969.933	1.490.116	1.413.520
الربح المصرح به أو الذي فرضت عليه الضريبة	387.720	2.174.800	/	/
الحقوق ض أ ش المسددة	89.175	500.204	/	/
الفرق الحاصل في الربح	/	2.042.300	6.478.769	6.145.740
الحقوق المغفلة	/	294.793	1.490.116	1.413.520
معدل العقوبة	/	%25	25%	25%
مبلغ العقوبة	/	73.698	372.529	353.380
مج الحقوق والعقوبات	/	368.491	1.862.645	1.766.900

المصدر : إعداد الطالبتين بالاعتماد على التبليغ الأولى للتحقيق، مركز الضرائب.

من خلال قراءة نتائج الجدول السابق وبمقارنة الربح الجبائي المصرح به من طرف المكلف والربح الجبائي المعاد تأسيسه يتضح ما يلي:

في سنة 2015: لا يوجد فرق في الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات لأن الربح المصرح من طرف المكلف صحيح.

في سنة 2016: قدرت قيمة الفرق بين الربح الجبائي المصرح به والربح الجبائي المعاد تأسيسه ب: 2.042.300 دج حيث بلغت نسبة التهرب 48.42% المخفية من الوعاء الحقيقي للمكلف أي من الربح الجبائي الفعلي التي تم إكتشافها من طرف المحققين أي أن المكلف قام بالتصريح فقط بنصف الربح المحقق فعلا خلال هذه السنة .

في سنة 2017 وكذا سنة 2018: المكلف لم يقيم بإيداع التصريح السنوي بالأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات وبالتالي قاما المحققين بتحديد وإكتشاف الربح الخاضع للضريبة بصفة تلقائية مع زيادة على حقوق الضريبة على أرباح الشركات المستحقة بنسبة 25% من الحقوق المغفلة، وهذا ما يبرز دور التحقيق المحاسبي في ضبط الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات .



سادسا: ضبط الوعاء الحقيقي للضريبة على الدخل الإجمالي إقتطاع من المصدر

يتم تحديد الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي على النحو التالي:

الوحدة: دج

الجدول رقم (24): يوضح الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي

البيان / السنة	2015	2016	2017	2018
الفرق المستخرج في الربح	/	2.042.300	6.490.377	6.145.740
- الضريبة على أرباح الشركات	/	294.793	1.490.116	1.413.520
الدخل الخاضع	/	1.747.507	5.000.261	4.732.220

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على التبليغ الأولي للتحقيق، مركز الضرائب.

نستخلص من الجدول السابق ما يلي: إن الفوارق الموجودة في الربح الجبائي أو النتيجة الجبائية غير المصرح بها تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف رؤوس الأموال المنقولة بعد خصم الضريبة على أرباح الشركات بسبب كونها تعتبر كأعباء غير قابلة للخصم جبائيا.

الوحدة: دج

الجدول رقم (25): تقدير الضريبة على الدخل الإجمالي إقتطاع من المصدر

البيان / السنة	2015	2016	2017	2018
المعدل	10%	10%	15%	15%
الدخل المعاد تشكيله	/	1.747.507	5.000.261	4.732.220
الحقوق المغفلة	/	174.750	750.039	709.833
معدل العقوبة	/	15%	25%	25%
مبلغ العقوبة	/	26.213	187.509	177.458
مج الحقوق والعقوبات	/	200.963	937.548	887.291

المصدر: إعداد الطالبتين بالإعتماد على التبليغ الأولي للتحقيق، مركز الضرائب.

من خلال الجدول نستخلص أن المحققين قاموا بإسترجاع قيمة الحقوق المتهرب من دفعها من طرف المكلف وتحديد الوعاء الحقيقي للضريبة على الدخل الإجمالي مع تطبيق عقوبات جبائية على الحقوق المتهرب منها وهذا ما يبرز دور التحقيق المحاسبي في ضبط الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي التي تقتطع من المصدر.

بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور فإن عملية التحقيق لم تبين أي خلل فيها.

الفرع الرابع: دراسة رد المكلف والتبليغ بالنتائج النهائية

عند إرسال الإشعار الأولي بنتائج التحقيق مع تفصيل دقيق لكل طرق تشكيل الأوعية الضريبة والتسوية الجبائية المقترحة فيما يخص دخل المكلف ومنحه مهلة 40 يوم للرد على هذا الإبلاغ، في دراستنا لم

يقم المكلف بالرد وبالتالي يعتبر قبول ضمني للنتائج الأولية وهي نفس النتائج التي تدرج في الإبلاغ النهائي للتحقيق (الملحق رقم 15)، بعدها يتم إرسال الورد الفردي (الملحق رقم 16) الذي يحمل التسوية النهائية والمبالغ والغرامات المطالب بدفعها للقباضة.

وفي الأخير يمكن تلخيص الحقوق النهائية المسترجعة بفضل إخضاع ملف المكلف إلى التحقيق المحاسبي في الجدول الموالي:

الوحدة: دج

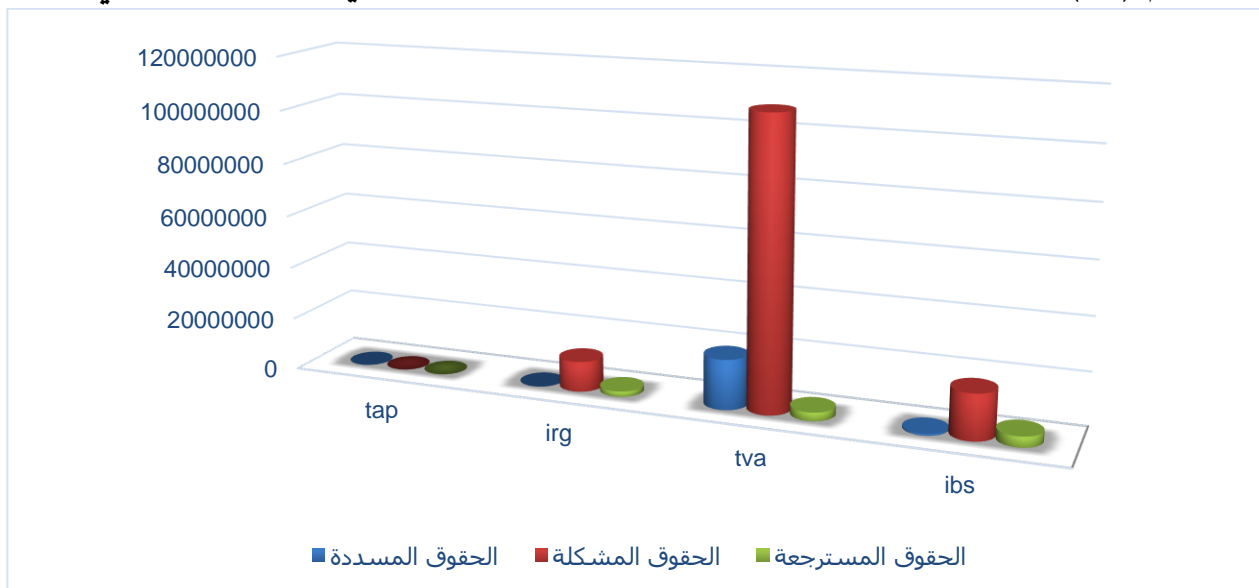
الجدول رقم (26): تلخيص نتائج التحقيق المحاسبي

المجموع	2018	2017	2016	2015	السنة	
					البيان	
6.384	5.804	-	-	-	الحقوق	TAP
	580	-	-	-	العقوبات	
3.199.056	349.838	669.806	131.580	1.418.548	الحقوق	TVA
	87.459	167.451	19.737	354.637	العقوبات	
3.998.036	1.413.520	1.490.116	294.793	-	الحقوق	IBS
	353.380	372.529	73.698	-	العقوبات	
2.025.802	709.833	750.039	174.750	-	الحقوق	IRG/RC
	177.458	187.509	26.213	-	العقوبات	
9.241.882	3.097.872	3.637.450	720.771	1.773.185	المجموع	

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على التبليغ الأولي للتحقيق، مركز الضرائب.

ويمكن إبراز دور التحقيق المحاسبي في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي في الشكل التالي:

الشكل رقم (10): مقارنة بين الحقوق المسترجعة والحقوق المسددة عن طريق التحقيق المحاسبي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على النتائج المتوصل إليها.

من خلال الشكل أعلاه يتضح لنا دور التحقيق المحاسبي في الكشف عن مختلف الأوعية الضريبية الحقيقية للمكلفين الخاضعين للتحقيق، حيث أن قيمة المبالغ مسترجعة للضريبة على أرباح الشركات كانت أكبر مقارنة بباقي الضرائب والرسوم الأخرى وقدرت ب 3.998.036 دج، وهذا راجع إلى أن أغلب الإغفالات التي قام بها المكلف كانت في الوعاء الخاضع للضريبة على أرباح الشركات والمتمثل في الربح الجبائي.

#### المطلب الثاني: دراسة حالة في التحقيق المصوب في المحاسبة

سوف نقوم في هذا المطلب بدراسة نوع آخر من أنواع الرقابة الجبائية والمتمثل في التحقيق المصوب في المحاسبة، وذلك بالإعتماد على المعلومات المتحصل عليها من طرف مركز الضرائب لولاية جيجل.

#### الفرع الأول: المرحلة التمهيدية لبدء عملية التحقيق

قبل التطرق إلى الإجراءات الأولية لبدء عملية التحقيق نقوم بالتعريف بطبيعة ونوع ونشاط المكلف الخاضع للتحقيق.

#### أولاً: التعريف بطبيعة ونشاط المكلف

محاسبة المؤسسة الخاضعة للتحقيق هي مؤسسة X تمارس أشغال المقاوله والأشغال العمومية والمتواجدة على مستوى ولاية جيجل، الخاضعة للنظام الحقيقي والتي تخضع كذلك للضرائب والرسوم التالية: الرسم على النشاط المهني (TAP)، الرسم على القيمة المضافة (TVA)، الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).

#### ثانياً: إعلام المكلف ببدء عملية التحقيق

بعد حصول المحقق على ملف المكلف الخاضع للتحقيق من المصلحة الرئيسية للتسيير والإطلاع عليه بغرض إستخراج مختلف المعلومات المتعلقة بالمهنة الممارسة وعنوان النشاط، قام هذا الأخير بإرسال إشعار بالتحقيق رقم 82 المؤرخ في 21 / 04 / 2021، المسلم يدا بيد في نفس اليوم (الملحق رقم 17) مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة، وتضمن هذا الإشعار جميع العناصر القانونية اللازمة (إسم ولقب المحقق، نشاط المكلف، نوع الضرائب المحقق فيها، السنوات محل التحقيق: 2018 / 2019) كما تم منحه مهلة تقدر ب 10 أيام إبتداء من تاريخ إستلام الإشعار من أجل تحضير مختلف الدفاتر والوثائق الإجبارية المتعلقة بسنوات التحقيق.

#### الفرع الثاني: بدء عملية التحقيق

ويتم ذلك كالاتي:

#### أولاً: فحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون

بعد إنتهاء المدة القانونية الممنوحة للمكلف (10 أيام)، تم الإنطلاق في عملية التحقيق المحاسبي بتاريخ 03 / 05 / 2021.

#### 1- فحص المحاسبة من حيث الشكل

قدم المكلف الخاضع للتحقيق الدفاتر والسجلات المحاسبية والمتمثلة في: السجل المركزي، دفتر الجرد، دفتر الأجور، السجلات المساعدة، ودفتر الأستاذ لسنتي 2018، 2019 وبعض وثائق الإثبات ووضعيات الأشغال وقد إعتبرت سليمة من حيث الشكل.

## 2- فحص المحاسبة من حيث المضمون

بعد التحقيق في شكل المحاسبة، إنتقل المحقق في فحصها من حيث المضمون ومقارنتها بمضمون تصريحاته الجبائية المقدمة وأثناء تفحص الوثائق المحاسبية للمكلف تم التوصل إلى النتائج التالية:

✓ 2018:

- عدم تسديد حقوق الرسم على النشاط المهني بخصوص أرقام أعمال مقبوضة في البلديات التي تقع خارج المقر الإجتماعي، وعليه يتم دفع هذه الحقوق مع تطبيق الغرامات اللازمة.
- الإستفادة من خصم الرسم على القيمة المضافة للفواتير المسددة نقدا، وهذا يتنافى مع أحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال وبالتالي يتم إرجاع هذا الرسم مع تطبيق الغرامة اللازمة.
- وجود فارق في رقم الأعمال المقبوض الفعلي والمصرح به.
- التأخر فيإيداع التصريح G50 في الأجال القانونية وبالتالي سيضاف إلى الربح المصرح به المبلغ 2.103.099 دج والذي يمثل غرامات التأخير .
- تطبيق معدل 17% بدل معدل 19% على رقم أعمال مقبوض خلال سنة 2018 بتاريخ 21 /06 /2018والذي يساوي 7.898.863.00 دج.
- عدم التصريح برقم أعمال مفوتر يقدر ب 243.950.00 دج خارج الرسم وعليه سيتم إضافته إلى الربح المصرح به.

✓ 2019:

- عند مقارنة الكشوفات البنكية مع التصريحات الشهرية (G50) تبين وجود فارق في رقم الأعمال المقبوض حيث أن المصرح به كان 29.487.400 دج بينما رقم الأعمال المشكل كان 26.675.540 دج .
- عدم تسديد حقوق الرسم على النشاط المهني في كل من بلدية قاوس، تاكسنة، سيدي عبد العزيز، بن ياجيس.

## الفرع الثالث: التبليغ الأولي بنتائج التحقيق

بعد إكتشاف المحققين النقائص والإغفالات المذكورة سابقا، تم إعلام المكلف وذلك عن طريق إرسال إشعار الإبلاغ الأولي بنتائج التحقيق بتاريخ 14 /07 /2018 (الملحق رقم 18) تحت رقم 362، كما تم منح المكلف مهلة 30 يوما للرد على هذا الإشعار والذي يتضمن كيفية إعادة تشكيل الأسس، الحقوق والعقوبات المفروضة.

## أولا: التحقيق في رقم الأعمال خلال سنوات الدراسة

### 1- تشكيل رقم الأعمال المقبوض

تم تشكيل رقم الأعمال إنطلاقا من المبالغ المستخرجة من الكشوفات البنكية الخاصة بالمكلف (الملحق رقم 19) ومقارنته برقم الأعمال المصرح به للتأكد من صحته، والجدول الموالي يبين لنا ملخص لرقم الأعمال المقبوض خلال فترة الدراسة.

**الجدول رقم (27): ملخص رقم الأعمال المقبوض لسنتي 2018 - 2019** الوحدة: دج

البيان	2018	2019
رقم الأعمال المقبوض المشكل	24.722.710	26.675.540
رقم الأعمال المقبوض المصرح به	24.384.420	29.487.400
الفرق الحاصل	338.290	2.811.860

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب

من خلال الجدول نلاحظ أن المحقق توصل إلى وجود فارق في رقم الأعمال المقبوض في كل من سنة 2018 وسنة 2019 الذي كان له أثر على الرسم على القيمة المضافة وعلى الرسم على النشاط المهني.

**2- تشكيل رقم الأعمال المفوتر**

تم تشكيل رقم الأعمال المفوتر بالإعتماد على وضعيات الأشغال والفواتير المقدمة وكذلك المعلومات الواردة إلى المصلحة من طرف المؤسسة والجدول الآتي ملخص لأرقام الأعمال المفوترة خلال سنتي 2018 - 2019

**الجدول رقم (28): ملخص لرقم الأعمال المفوتر لسنتي 2018، 2019** الوحدة: دج

البيان	2018	2019
رقم الأعمال المفوتر المشكل	28.088.010	32.3463750
رقم الأعمال المفوتر المصرح به	27.883.010	32.346.750
الفرق الحاصل	205.000	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب.

من خلال الجدول نلاحظ أن المحقق توصل إلى جود فارق في رقم الأعمال المفوتر الخاص بسنة 2018 والمقدر ب 205.000 دج والذي كان له أثر على الدخل الخاضع للمكلف الخاضع للتحقيق.

**ثانيا: ضبط الوعاء الحقيقي للرسم على النشاط المهني**

بما أن نشاط المكلف يتمثل في مؤسسة أشغال المقاوله والأشغال العمومية فإن الحدث المنشئ لهذا الرسم يتمثل في مقبوضات المكلف، وإستنادا لرقم الأعمال المعاد تشكيله من طرف المحققين، فإن الجدول الآتي يبين رقم الأعمال الإجمالي المشكل والرسم على النشاط المهني.

**الجدول رقم (29): تقدير رقم الأعمال المقبوض الخاضع للرسم على النشاط المهني** الوحدة: دج

البيان	2018	2019
رقم الأعمال المقبوض المشكل	24.722.710.00	29.487.400.00
رقم الأعمال المصرح به	13.487.800.00	9.497.700.00
الفرق الحاصل في رقم الأعمال	11.234.910.00	19.989.700.00
الحقوق المستحقة	525.119	442.311

189.954	353.005	الحقوق المسددة
252.357	172.114	الحقوق المخفية
%25	%25	معدل العقوبة
54.312	42.525	مبلغ العقوبة
306.669	214.639	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المحقق توصل إلى وجود فارق في رقم الأعمال المقبوض الفعلي ورقم الأعمال المقبوض المصرح به، وبالتالي تم إكتشاف الوعاء الحقيقي لسنوات التحقيق بعد ذلك قام بإعادة تأسيس الحقوق المتهرب من دفعها على المبلغ غير مصرح به مع تطبيق العقوبات الجبائية

ثالثا: ضبط الوعاء الحقيقي للرسم على القيمة المضافة

من خلال فحص المحقق لمختلف فواتير المكلف وكشوف الحسابات البنكية ووضعيات الأشغال المقدمة، تبين له وجود إغفالات عديدة تتمثل أهمها في قيام المكلف بخصم الرسم على القيمة المضافة لفواتير لا تخصه وكذا تمكن المحقق من التوصل إلى وجود فارق بين رقم الأعمال المقبوض الفعلي ورقم الأعمال المصرح به، ويمكن تلخيص الحقوق المسترجعة على النحو التالي:

الجدول رقم(30): تقدير الرسم على القيمة المضافة

الوحدة : دج

2019	2018	البيان
8.274.210	/	رقم الأعمال المشكل المقبوض خارج الرسم بمعدل 09%
18.401.330	24.722.710	رقم الأعمال المشكل المقبوض خارج الرسم بمعدل 19%
26.675.540	24.722.710	رقم الأعمال الإجمالي المشكل المقبوض خارج الرسم
—	6.751.170	رقم الأعمال المصرح به المقبوض خارج الرسم بمعدل 17%
8.274.210	—	رقم الأعمال المصرح به المقبوض خارج الرسم بمعدل 09%
21.213.190	17.633.250	رقم الأعمال المصرح به المقبوض
29.487.400	24.384.420	رقم الأعمال الإجمالي المصرح به المقبوض
—	338.290	الفرق الحاصل
744.679	—	الحقوق المستحقة بمعدل 09%
4.030.506	4.697.315	الحقوق المستحقة بمعدل 19%
4.775.185	4.697.315	مجموع الحقوق المستحقة
—	1.147.699	الحقوق المسددة بمعدل 17%
744.679	—	الحقوق المسددة بمعدل 09%
4.030.506	3.350.317	الحقوق المسددة بمعدل 19%
4.775.185	4.498.016	مجموع الحقوق المسددة
—	199.299	الحقوق المخفية
—	163.993	الرسوم واجبة الإرجاع

–	292.363	مجموع الحقوق المخفية
–	25%	معدل العقوبة
–	390.82	مبلغ العقوبة
–	15454.1	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب.

من خلال الجدول السابق يتضح لنا أن المكلف عمد على إخفاء جزء من إيراداته لسنة 2018 وعليه قام المدقق باكتشاف الوعاء الحقيقي الخاضع للرسم على القيمة المضافة واسترجاع الحقوق المتهرب من دفعها مع تطبيق العقوبات الجبائية.

ثالثا: ضبط الوعاء الحقيقي للضريبة على الدخل الإجمالي إقتطاع من المصدر  
إعتمد المحقق في إعادة تشكيل الدخل من خلال الإعتماد على الصيغة التالية:

الربح المعاد تاسيسه = الربح المصرح به + الأعباء غير قابلة للخصم + الفرق في رقم الأعمال  
المفوتر - الرسم على النشاط المهني الناتج عن الفرق الحاصل في رقم الأعمال المقبوض

يمكن تلخيص الدخل المعاد تاسيسه بعد إكتشاف الإغفالات السابقة من خلال الجدول التالي:

الوحدة: دج

الجدول رقم(31): الدخل الإجمالي المعاد تاسيسه

البيان/ السنة	2020	2021
الدخل المصرح به	1.591.981	2.121.958
+ رقم الأعمال المفوتر المخفي	205.000	/
+ الأعباء الغير قابلة للخصم	/	/
+ العقوبات التأخير	20.031	/
+ الأعباء غير قابلة للخصم	/	/
-TAP الناتج عن الفارق في رقم الأعمال	/	/
الدخل المعاد تشكيله	1.817.012	2.121.958

المصدر: من إعداد بالإعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب.

من خلال نتائج الجدول أعلاه وبمقارنة الدخل المصرح به والدخل المعاد تشكيله إتضح لنا وجود فرق بين الدخل المصرح به والمعاد تشكيله لسنة 2018، حيث قدرت قيمة الفرق 225.031 دج وبالتالي هذا الفرق يؤثر على الوعاء الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي.

بعد تشكيل الدخل من طرف المحقق تم إعادة تأسيس الحقوق المتهرب من دفعها مع تطبيق العقوبات

الجبائية، ونلخصها في الجدول التالي:

الجدول رقم(32): تقدير الضريبة على الدخل الإجمالي إقطاع من المصدر الوحدة: دج

السنة	2018	2019
الدخل المشكل	1.817.010	2.121.950
الدخل المصرح به او الخاضع سابقا	1.591.981	2.121.958
الدخل المخفي	225.031	/
الحقوق الواجبة التسديد	503.953	610.682
الحقوق المسددة	425.193	610.682
الحقوق المخفية	78.760	/
معدل العقوبة	15%	/
مبلغ العقوبة	11.814	/
مجموع الحقوق والعقوبات المطالب بها	90.574	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب

الفرع الرابع: دراسة رد المكلف وتبليغ النتائج النهائية

أولاً: دراسة رد المكلف

بعد إستلام المكلف الإبلاغ الأولي لنتائج التحقيق يوم 14 / 07 / 2021 ومنحه مهلة قدرها 30 يوما لإبداء ملاحظاته حول نتائج التحقيق. في دراستنا لم يتم المكلف بتقديم أي ملاحظة خلال فترة 30 يوما إذ تعتبر النتائج الأولية المبلغة نتائج نهائية.

ثانياً: الإبلاغ النهائي بنتائج التحقيق

بما أن المكلف لم يتم بأي إعتراض فإن نتائج التحقيق الأولية تعتبر نهائية (الملحق رقم 20)

ثالثاً: إرسال الورد الفردي

بعد إرسال الإبلاغ النهائي للمكلف بنتائج التحقيق، يقوم المحقق الجبائي بتحرير الورد الفردي (الملحق رقم 21) والذي يبين ويفصل الحقوق والعقوبات الواجب دفعها.

وفي الأخير يمكن تلخيص الحقوق النهائية المسترجعة في الجدول الموالي:

الجدول رقم(33): ملخص للحقوق النهائية المسترجعة عن طريق التحقيق المصوب الوحدة: دج

البيان	السنوات	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على النشاط المهني (TAP)	2018	172.114	42.525	214.639
	2019	252.357	54.312	306.669
المجموع الجزئي	-	424.471	96.837	521.308

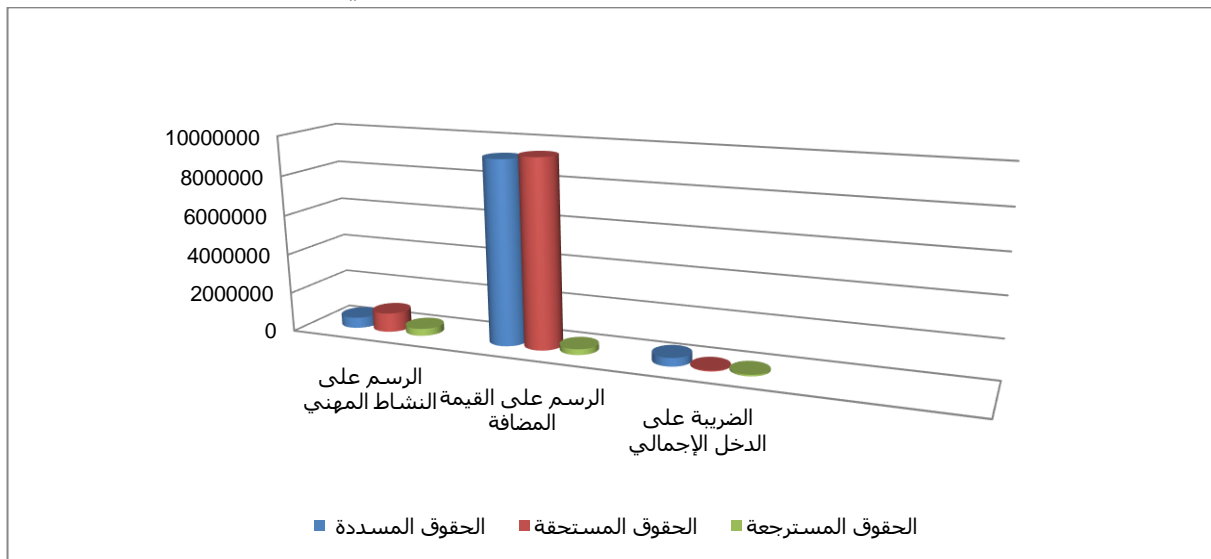


454.115	90.823	363.292	2018	الرسم على القيمة المضافة (TVA)
—	—	—	2019	
454.115	90.823	363.292	—	المجموع الجزئي
90.574	11.814	78.760	2018	الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)
—	—	—	2019	
90.574	11.814	78.760	—	المجموع الجزئي
1.065.997	199.474	866.523	—	المجموع الكلي

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب.

ويمكن إبراز دور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الحقيقي من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (11) : مقارنة بين الحقوق المسددة والحقوق المشكلة عن طريق التحقيق المصوب



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج التبليغ النهائي.

من خلال الشكل التالي يمكننا القول أن للتحقيق المصوب دور فعال في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي حيث مكن من إسترجاع الحقوق المتهرب من دفعها حيث كانت أكبر المبالغ المسترجعة في الوعاء الخاضع للرسم على النشاط المهني، على مدار السنتين ثم تليها الضريبة على الدخل الإجمالي لتسجل الرسم على القيمة المضافة أقل نسبة، وتدل هذه النتائج على تمكن المحققين من التوصل إلى إكتشاف مختلف الأوعية الحقيقية وأيضا مختلف الإغفالات والنقائص التي تحتويها تصريحات المكلفين بالضريبة.

### خلاصة:

بعد القيام بدراسة الملفات السابقة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل وبالضبط في المصلحة الرئيسية للبحث والمراجعة، يتضح أن الإدارة الجبائية تبذل جهود معتبرة من أجل محاربة مختلف تقنيات التهرب والغش الضريبي وذلك من خلال مراقبة التصريحات المودعة من طرف المكلفين الخاضعين للضرائب وكذا التحقق من صحة أرقام الأعمال والأرباح المصرح بها واستخراج أرقام الأعمال والمداخيل المخفية غير مصرح بها وكافة الأخطاء والإغفالات وضبطها من خلال إعادة تشكيل الأسس الصحيحة الخاضعة للضريبة وفرض عقوبات جبائية صارمة عليها.

كما اتضح لنا قدرة التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب في ملاحظة وكشف الفوراق في أرقام الأعمال والأرباح المصرح بها ومعرفة مبرراتها، حيث يحقق التحقيق المحاسبي في جميع الضرائب والرسوم، ويقوم بفحص كل الوثائق والمستندات المحاسبية من حيث الشكل والمضمون، حيث سمح هذا النوع من التحقيق في الكشف عن التلاعبات التي يلجأ إليها المكلف بالضريبة وإنحصرت مجملها في تضخيم المشتريات بطريقة غير قانونية وخصمها من النتيجة المحاسبية بهدف تقليل النتيجة المحاسبية وهذا ما أدى إلى تخفيض الربح الجبائي الخاضع أي الوعاء الخاضع للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي وبالتالي تخفيض قيمة الضريبة الفعلية الواجب تسديدها، وكذا التحقيق في أحقية الخصم على القيمة المضافة المخصوم على المشتريات وإعادة دمجها مع رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة، من جهة أخرى لاحظنا كيف مكن التحقيق المصوب من إكتشاف العديد من الأخطاء والثغرات بعد التدقيق في التصريحات الجبائية التي أدلى بها المكلف الشخص المعنوي محل الدراسة التي إنحصرت مجملها في الكشف عن الفارق بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال الحقيقي وإسترجاع الفرق المخفي في الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي وكذا بعض الأعباء التي تم خصمها بطريقة غير قانونية.

إنطلاقاً من هذه الإجراءات يمكن أن نقول أن كل من التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب لهما قدرة فعالة في التدقيق في صحة وصدق التصريحات وإستخراج التلاعبات المرتكبة من طرف المكلفين المعنيين بالتحقيق وضبطها من خلال إعادة صياغة أسس ضريبية جديدة، وبالتالي إسترجاع الحقوق المتهرب من دفعها وهذا ما ينعكس إيجاباً في زيادة الحصيلة الضريبية.



الخاتمة

توصلنا من خلال هذه الدراسة أن الرقابة الجبائية تكتسي أهمية بالغة لكون النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي مبني على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، فتعتبر الرقابة الجبائية وسيلة قانونية منحها الدولة للإدارة الجبائية بهدف المحافظة على حقوق الخزينة العمومية وضمان عدم ضياعها بسبب التهرب والغش الضريبي وهذا من خلال إتباع نظام رقابي جبائي يقوم على مجموعة من التحقيقات والعمليات الرقابية.

نظرا لإختلاف وتعدد الأشخاص المكلفين بالضريبة الطبيعيين والمعنويين من جهة وتنوع أنشطتهم ومداخلهم وتنوع الأوعية الضريبية والرسوم من جهة أخرى كان من اللازم التنوع في أشكال الرقابة الجبائية، حيث تعتبر أدوات الرقابة الجبائية التي وضعها المشرع الجزائري أداة لتصحيح الأوعية الضريبية الحقيقية للمكلفين الخاضعين للضرائب والكشف عن السلوكيات السلبية الصادرة من طرفهم والتصدي لها من خلال إسترجاع الفوراق المخفية في الأوعية الضريبية الحقيقية سواء بسبب تعمد المكلفين في تقليل الأوعية الضريبية الفعلية أو عدم التصريح بها نهائيا، مستخدمة في ذلك جميع الوسائل المادية والبشرية.

كما أن دور الرقابة الجبائية لا يقتصر على التأكد من صحة التصريحات الجبائية المودعة لدى الإدارة الجبائية وضبط الأوعية الضريبية فحسب، بل يتعداه إعلام المكلفين بالضريبة بالحقوق المخولة لهم، وكذا مختلف الإلتزامات المفروضة عليهم التي سخرها المشرع الجبائي للإدارة الجبائية، حيث يتضح أن الرقابة الجبائية إن لم تساهم في بصفة قطعية في مكافحة تقنيات التهرب الضريبي إلا أنها تبدل دورا بارزا في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وإسترجاع الحقوق المغفلة.

وبعد دراستنا للجانب النظري والجانب التطبيقي لموضوع الدراسة، تم التوصل إلى مجموعة من النتائج والتي تعتبر بمثابة إختبار لصحة الفرضيات الموضوعية سابقا، ومن النتائج المتوصل إليها:

#### إختبار صحة الفرضيات:

- **الفرضية الأولى:** مفادها " إن إستخدام المحقق الجبائي لمجموعة من التقنيات والإجراءات في الرقابة الجبائية المعمقة تسمح في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف الخاضع وإسترجاع الحقوق المتهرب من دفعها وهذا ما يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية".

لقد أثبتت دراسة الإحصائيات المتعلقة بالملفات الخاضعة للرقابة المعمقة صحة هذه الفرضية حيث تساهم مختلف أدوات الرقابة المعمقة في إسترجاع مبالغ معتبرة متملص من دفعها من خلال الكشف عن الأخطاء والإغفالات في تصريحات المكلفين بالضرائب والرسوم وهذا ما يمكن من زيادة الحصيلة الضريبية.

- **الفرضية الثانية:** مفادها "يساهم التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي من خلال إعادة تأسيس الوعاء الضريبي الفعلي للمكلف والكشف عن الوعاء المخفي أو غير المصرح به مع فرض عقوبات جبائية عليها"

إن هذه **الفرضية صحيحة** وقد تم التأكد من صحتها من خلال دراسة ملفين جبائيين على مستوى مركز الضرائب، وقد تم التوصل إلى أن كل الإجراءات المتبعة في التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب لهما دور فعال في التأكد من صحة وصدق التصريحات وإستخراج الإغفالات والأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين المعنيين بالتحقيق وضبطها من خلال إعادة صياغة أسس ضريبية جديدة.

- **الفرضية الثالثة:** مفادها "إن قيام المكلف بإيداع تصريحات جبائية ناقصة أو غير صحيحة يعتبر السبب الرئيسي لإعادة تشكيل مختلف الأوعية الضريبية".

إن هذه **الفرضية صحيحة** وما يثبت صحتها، كون النظام الضريبي مبني على حرية التصريح من خلال منح المكلف بالضريبة الحرية الكاملة بالتصريح بمداخله من تلقاء نفسه، وحسب دراسة الملفين الجبائيين إتضح أنه يقدم الكثير من المكلفين إلى التقليل في الوعاء الخاضع للضريبة بهدف التملص من دفعها، وقد منح في الوقت ذاته للإدارة الجبائية مجموعة من الإجراءات الحامية لهذا النظام والمتمثلة في الرقابة الجبائية.

### نتائج الدراسة

تم التوصل من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية إلى النتائج التالية:

#### أ- النتائج النظرية:

- تعتمد الإدارة الجبائية لتقدير الوعاء الضريبي للمكلفين بالضريبة على ثلاث أنظمة إخضاع وتتمثل في النظام الجزافي الذي يخضع له صغار المكلفين والنظام الحقيقي الذي يخضع له كبار المكلفين وتم تقسيم تلك الأنظمة على أساس أرقام الأعمال المحققة وطبيعة النشاط، بالإضافة إلى النظام المبسط الذي يخضع له أصحاب المهن غير التجارية.

- تعتمد وظيفة الرقابة الجبائية بصفة أساسية على جملة من الإجراءات والقوانين التي تتولى تطبيقها وسائل بشرية ومادية، كما تعمل على حماية المكلفين بالضريبة من خلال الحقوق الممنوحة لهم وفق التشريع الجبائي وأي مخالفة لذلك قد تؤدي إلى فرض عقوبات.

- عمدت الإدارة الجبائية إلى تنوع أشكال الرقابة الجبائية نتيجة لإختلاف التصريحات الجبائية ودرجة نوع الأخطاء والإغفالات التي تصدر عن المكلفين الخاضعين للضريبة.

- في ظل النظام الجبائي الجزائري المبني على حرية التصريح من طرف المكلفين، يقدم الكثير منهم على إخفاء المعلومات الفعلية للأوعية الضريبية رقم الأعمال والمداخيل، خوفا من دفع الضرائب المستحقة على عاتقهم حيث تعتبر بالنسبة لهم مكلفة وتقلل من مداخيلهم المحققة.
- نص المشرع الجبائي الجزائري على مجموعة من العقوبات والغرامات التي تطبق على من يقوم بإخفاء الوعاء الضريبي الحقيقي وإيداع تصريحات ناقصة.

### ب- النتائج التطبيقية:

- يعتبر التحقيق المحاسبي أكثر نجاعة في إسترجاع الحقوق المتهرب من دفعها مقارنة بباقي أشكال الرقابة الجبائية الأخرى المتمثلة في التحقيق المصوب والتحقيق المعمق المجمل في الوضعية الجبائية الشاملة.
- تلجأ الإدارة الجبائية عند إكتشافها للإغفالات والأخطاء المرتكبة من طرف المكلف سواء بقصد أو بغير قصد إلى ضبط الأوعية الضريبية الحقيقية، عن طريق إعادة صياغة أسس ضريبية جديدة مثل إعادة تشكيل أرقام أعمال مصححة وكذا إعادة تشكيل الأرباح الجبائية المصححة مع فرض عقوبات جبائية عليها.
- تمر عملية التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب بمجموعة من الإجراءات المتبعة بدء بفحص الملف الجبائي للمكلف، إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف، ثم القيام بعملية التحقيق، إرسال التبليغ الأولى لنتائج التحقيق، دراسة رد المكلف، إعداد التبليغ النهائي، تحديد النتيجة النهائية وغلغ ملف التحقيق.
- يساهم كل من التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في إكتشاف العديد من الثغرات والأخطاء وضبط وتصحيح الأوعية الضريبية الحقيقية وتجلت في مراقبة أحقية خصم الرسم على القيمة المضافة على المشتريات، مراقبة صحة وصدق الأوعية الضريبية المتمثلة في رقم الأعمال والأرباح المصرح بها، مراقبة أحقية خصم الأعباء الجبائية.

### التوصيات:

- من خلال النتائج المتوصل إليها يمكن إعطاء بعض التوصيات:
- العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة لتدعيم الثقافة الضريبية من خلال القيام بحملات إعلامية مختلفة في المؤسسات والجامعات والنقابات المهنية.
- تطوير الإمكانيات والوسائل المادية والبشرية للإدارة الجبائية في مجال التحقيق المحاسبي نظرا إلى كبر حجم الملفات التي يعالجها هذا نوع من التحقيق الجبائي.

- تكثيف الجهود في تفسير سلوكيات المكلفين الذين يميلون عادة إلى البحث عن طرق تخفيض الوعاء الخاضع وإستعمال مختلف تقنيات التهرب الضريبي لزيادة فعالية الرقابة الجبائية في التقليل من التهرب الضريبي.
- الإسراع في رقمنة الإدارة الضريبية وربطها بالإدارات العمومية الأخرى للتبادل وتسهيل الحصول على المعلومة الجبائية وتوفير الكثير من الجهد.
- إخضاع المحققين الجبائين لبرامج التكوين والتدريب المستمر من شأنه أن يساهم في زيادة فعالية وكفاءة العمل الرقابي.
- العمل على تبسيط وتوضيح وإستقرار القوانين والتشريعات الجبائية مما يسهل المهمة على أعوان الإدارة الضريبية ويسمح للمكلفين بفهمها.

#### أفاق الدراسة:

إن موضوع الدراسة يفتح المجال لدراسة المواضيع وخاصة في الوقت الراهن لذا نقترح بعض الدراسات المستقبلية التالية:

- دور رقمنة الإدارة الضريبية وربطها مع الإدارات المالية في مكافحة التهرب الضريبي.
- دور رقمنة الرقابة الجبائية في ضبط الأوعية الضريبية الحقيقية.

# قائمة المراجع



قائمة المراجع:

أولاً: باللغة العربية

✓ الكتب

1. بعداش عبد الكريم، المحاسبة العامة، الطبعة الأولى، دار النشر الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2020.
2. بن أعمار منصور، الضريبة على الدخل الإجمالي، دارهومة للنشر والتوزيع الجزائر، 2010.
3. بن أعمار منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دارهومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2016.
4. بن خزناجي أمينة، صالح بزة، جباية المؤسسة، الطبعة الثانية، دار الباحث، الجزائر، 2022.
5. بوزيدة حميد، جباية المؤسسة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
6. الحاج طارق، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
7. حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 1999.
8. داود حسام، مبادئ الاقتصاد الكلي، الطبعة الثالثة، دار المسيرة، عمان، 2005.
9. سماعيل عيسى، جباية و محاسبة المؤسسة، الصفحة الزرقاء العالمية، 2022.
10. شحادة الخطيب خالد، الإدارة المالية العامة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2003.
11. شحادة الخطيب خالد، شامية أحمد زهير، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
12. شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دار متيجة للطباعة، الجزائر، 2017.
13. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي من خلال عملية الرقابة الجبائية على ضوء التشريع الجبائي الجزائري والمقارن، الطبعة الأولى، الجزائر، 2012.
14. عدلي ناشد سوزي، أساسيات المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات حلبي الحقوقية، بيروت، 2008.
15. عدلي ناشد سوزي، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت 2006.
16. عدلي ناشد سوزي، المالية العامة، منشورات حلبي الحقوقية، دمشق، 2003.
17. العلي عادل، المالية العامة والقانون المالي الضريبي، إثراء للنشر والتوزيع ، عمان ، 2009.
18. القيسي أعاد حمود، المالية العامة و التشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
19. كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى ، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2011.

20. محرزى محمد عباس، إقتصاديات المالية العامة النفقات العامة الإيرادات العامة الميزانية العامة للدولة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
21. محرزى محمد عباس، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار النشر، الجزائر، 2010.
22. مراد ناصر، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر، الجزائر، 2004.
23. مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
24. المشاعلة محفوظ، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، مركز أحمد ياسين، عمان، 2003.
25. مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة مزوار للنشر، الجزائر، 2009.
26. مصطفى عوادي، يونس زين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في نظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، مطبعة سخري الوادي، الجزائر، 2011.
- ✓ **المجلات والمقالات العلمية**
1. أحمية فاتح، تقييم مؤشرات أداء النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2014)، مجلة أبعاد إقتصادية، جامعة جيجل، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، 2016.
2. أوشان أحمد، بن على بلعزوز، الإصلاحات الضريبية وتطوير الإدارة الضريبية بالإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة الأكاديمية للدراسات الاقتصادية والإنسانية، جامعة الشلف، الجزائر، المجلد 09، العدد 17، 2017.
3. أيت قاسي عزو رضوان، بن نزايد حاج، "نمو الجباية العادية في ظل الإصلاحات الضريبية وظرف النمو الإقتصادي، مجلة البشائر الإقتصادية، جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر، المجلد 5، العدد 3، 2019.
4. بريشي عبد الكريم، هيكل النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاحات الضريبية، مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والإقتصادية، المركز الجامعي لتامنغست، الجزائر، العدد 01، 2012.
5. بنكوس المختار، معزوز نشيدة، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، المجلة الأبحاث الإقتصادية، المجلد 16، العدد 02، جامعة لونيبي على 2، البلدة الجزائر، 2021.
6. بوخدوني وهيبة، سمية صلعة، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، جامعة البلدة 2 لونيبي علي، الجزائر، المجلد 09، العدد 01، 2020.
7. بوسلطان محمد، بوسماحة نصرالدين، حماية حقوق وحيات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، جامعة وهران، الجزائر، مجلة القانون المجتمع والسلطة، العدد 05، 2016.

8. بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مجلة أبحاث إقتصادية وإدارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، المجلد 07، العدد 14، 2013.
9. الجيلاني بالواضح، سعدي يحيى، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، المجلد 07، العدد 12، 2014.
10. خديري صبرينة، جنينة عمر، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، المجلد 12، العدد 02، 2019.
11. دراجي عيسى، بن توتة قندز، "الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل اعتماد المعيار المحاسبي الدولي رقم 12- الضرائب على الدخل"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة بوزيان الجلفة، الجزائر، المجلد 12، العدد 03، 2018.
12. رحمانى أحمد، طلحة مختار، قياس أثر إصلاحات هياكل الإدارة الجبائية على جودة الخدمة العمومية، مجلة البشائر الإقتصادية، جامعة طاهري محمد، بشار، الجزائر، المجلد 04، العدد 03، 2019.
13. زرقون محمد، سليمان عتير، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة البديل الإقتصادي، جامعة الجزائر، المجلد 01، العدد 01، 2017.
14. زعزوعة فاطمة، الحماية القانونية للأشخاص الخاضعين للضريبة، أطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2012.
15. سحنون نسيم، الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في ظل القانون المالية 2022، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 2 لونييسي علي، الجزائر، المجلد 11، العدد 2، السنة، 2022.
16. سماعيل عيسى، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة الريادة إقتصاديات الأعمال، جامعة شلف، الجزائر، المجلد 05، العدد 02، 2019.
17. سماعيل عيسى، دراسة الفعالية الجبائية للنظام الجبائي الجزائري في ظل تراجع أسعار البترول وتداخيات جائحة كورونا (الفترة 2016 - 2021)، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي شلف، الجزائر، المجلد 17، العدد 27، 2021.
18. شرفي ناصر، نجار أيوب، دور الرقابة الجبائية في تعزيز جودة القوائم المالية، مجلة الإقتصاد الجديد، جامعة البليدة 2، الجزائر، المجلد 02، العدد 19، 2018.

19. ضيف الله محمد الهادي وآخرون، دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين، مجلة الإمتياز لبحوث الإقتصاد والإدارة، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، الجزائر، المجلد 02، العدد 03، جوان 2018.
20. عبد الصاحب ليلي، تأثير المحاسبة الإبداعية تحديد الوعاء الضريبي للدخل والحد من آثارها، مجلة كلية بغداد للعلوم الإقتصادية، جامعة بغداد، العراق، العدد 47، 2016
21. العقون زهرة، سفيان فكارشة، تأثير الضريبة على أرباح الشركات على نمو الصناعة خارج المحروقات في الجزائر باستخدام نموذج الإنحدار الذاتي VAR للفترة 1992-2018، مجلة البشائر الإقتصادية، جامعة الطاهري محمد بشار الجزائر، المجلد 7، العدد 3، 2021.
22. العقون زهرة، سفيان فكارشة، الرسم على القيمة المضافة وتأثيره على القطاع الصناعي في الجزائر، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الإقتصادية، جامعة بوزيان الجلفة، الجزائر، المجلد 05، العدد 02، 2021.
23. عوادي مصطفى وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، جامعة الوادي، الجزائر، المجلد 2، العدد 1، 2019
24. عوادي مصطفى، ناصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين للضريبة بالجزائر، مجلة إقتصاد المال والأعمال، عدد 01، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، الجزائر، 2016.
25. عيدة أنور وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، العدد 2، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، 2019.
26. فاطمة الزهرة، مسعودي خيرة، "الرسم على القيمة المضافة في التشريع الجزائري"، مجلة العلوم الإنسانية والحضارة، العدد 08، 2018.
27. قاسمي آسيا، حدادو فهيمة، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، مجلة أوراق إقتصادية، المجلد 03، العدد 01، جامعة البويرة، الجزائر، 2019.
28. قوشيش أمينة، لقلطي الأخضر، "دور العقوبات الجبائية في التقليل من الممارسات المحاسبية الإبداعية في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية"، مجلة الدراسات القانونية والإقتصادية، المركز الجامعي سي الحواس، بريكة، الجزائر، 2022.
29. لواج عبد الرحيم وآخرون، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة، مجلة شعاع الدراسات الإقتصادية، جامعة أحمد بن يحيى الونشريسي، تيسمسيلت، المجلد 05، العدد 01، 2021.
30. لواج عبد الرحيم، لواج منير، "الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية في تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات"، مجلة الإقتصاد والإدارة، المجلد 20، العدد 2، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2021.

31. لونيس عبد الوهاب، إعادة هيكلة الإدارة الجبائية، مجلة الإستثمار والتنمية المستدامة، جامعة وهران 2 ، الجزائر، المجلد 01، العدد 01، 2022.
32. مجدوب خيرة، طويطي مصطفى، أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، المجلد 02، العدد 05، 2018.
33. محي الدين محمود عمر، بوزيان فيصل، عصنة الإدارة الجبائية كآلية لتعزيز الثقة وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة، مجلة دراسات إقتصادية، المجلد 21، العدد 01، 2021.
34. ولهي بوعلام، بن عثمان عائشة، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، المجلد 10، العدد 17، 2017.
35. يخلف إبتسام رنده، تطبيق الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي في ظل النظام الجبائي الجزائري، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة المسيلة، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، 2019.

✓ الملتقيات

1. ولهي بوعلام، الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والإقتصادية والدولية والحكومية العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف أيام 20-21 أكتوبر 2009.

✓ الأطروحات والرسائل الجامعية

1. أيت دحمان سيد علي، جباية المؤسسات الأجنبية في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه علوم في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2017.
2. بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015.
3. حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.
4. ذبيح محمد أمين، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف، 2021.
5. طالبي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1995/1999، مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002.
6. عبد الغني بشرى، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2011.

7. عبيرات لخضر، فعالية النظام الضريبي من خلال تحصيل في ظل التحولات الإقتصادية الراهنة، أطروحة دكتوراه في العلوم تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة عمار ثلجي الأغواط، 2018.
  8. عزوزة سليمة، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه في الحقوق، تخصص القانون الجبائي للأعمال، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2019.
  9. عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2015.
  10. قرقوس فتحة، مديرية كبريات المؤسسات، أطروحة دكتوراه في القانون الخاص، جامعة يوسف بن خدة، كلية الحقوق، الجزائر، 2017.
  11. قلاب ذبيح إلياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية -دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011.
  12. لخضر يحيى، دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص إستراتيجية السوق في ظل إقتصاد تنافسي، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2007.
  13. لعلاوي محمد، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص علوم إقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015.
  14. مبروك غرة، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي ، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016.
  15. يخلف إيمان، متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الإفصاح والشفافية وضبط الوعاء الضريبي، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، 2019.
- ✓ النصوص القانونية والوثائق الرسمية
1. الجريدة الرسمية، الصادر بتاريخ، 31/ 12 /1990، القانون رقم 36-90 المتضمن قانون المالية لسنة 1999.
  2. الجريدة الرسمية للجمهورية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 22/06/2005.
  3. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59، المؤرخ في 24/09/2006.
  4. الجريدة الرسمية الصادرة في 30/12/2021، قانون رقم 24-16 المؤرخ في 30/12/2021، متضمن قانون المالية لسنة 2022.

5. الجريدة الرسمية، الصادرة بتاريخ 2021/12/31، القانون رقم 21-16 المتضمن قانون المالية سنة 2022.
6. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلحاياتها، المؤرخ في 18 /09 /2006، الجريدة الرسمية، الصادر بتاريخ 24 /06 /2009.
7. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2014.
8. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2017.
9. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2020.
10. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2019.
11. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2021.
12. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019.
13. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب والرسوم المماثلة، 2020.
14. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021.
15. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022.
16. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.
17. القانون التجاري، 2007.
18. المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف، وزارة المالية، 2021.



✓ المحاضرات

1. بن براح سمير، محاضرات في مقياس محاسبة وجباية معمقة، موجهة لطلبة سنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية ومحاسبة، جامعة باتنة1، الجزائر، 2023.
2. بن خزناني أمينة، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، موجهة لطلبة سنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة برج بوعريج، 2019.
3. زين راضية، محاضرات في مقياس محاسبة وجباية معمقة، موجهة لطلبة سنة الثانية ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية ومحاسبة، جامعة جيجل، الجزائر، 2023.
4. طالب محمد، محاضرات في الرقابة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)، موجهة لطلبة السنة الثانية ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة لونيبي علي العفرون، بلدية2، الجزائر، 2018/2019.
5. فروم محمد صالح، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، موجهة لطلبة سنة الثالثة ليسانس، تخصص إدارة مالية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1995، سكيكدة، الجزائر، 2017/2018.
6. قادة سليم، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، موجهة لطلبة سنة ثالثة ليسانس، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، 2023.
7. لواج عبد الرحيم، محاضرات (غير منشورة)، في مقياس محاسبة والجباية، موجهة لطلبة سنة الثالثة ليسانس، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيي جيجل، الجزائر، 2020/2021.
8. المهاني محمد خالد، محاضرات في المالية العامة، المعهد الوطني للإدارة العامة، الجزائر، 2013.
9. ونادي رشيد، محاضرات في مقياس الجباية المعمقة للمؤسسات وفق التشريع الجبائي الجزائري، موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية ومحاسبة، جامعة علي لونيبي، البلدية02، الجزائر، 2021 /2020.



1. المديرية العامة للضرائب، التصريح بالوجود، وزارة المالية، الموقع:  
<https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-05-29-13-06-51/146-2014-17/386-2014-05-28-14-21-3-07-1>

2. الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب: <https://www.mfdgi.gov.dz>

3. Ministère des Finances, Direction générale des impôts, Direction des Relations publiques et de la communication, Guide fiscal de l'investisseur en Algérie, 2019, P 26. Sur : <https://www.onca.dz/articles/files/file-88GhP4ym7YPb2d6rLMgF.pdf>.

#### ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

1. Schenk, A., & Oldman, O. Value Added Tax: A Comparative Approach. Cambridge: Cambridge University Press, 2007.
2. Guide de vérificateur de comptabilité, direction général des impots, direction des recherches et vérifications, 2001.
3. Mohamed Benkaci, Les Normes Comptables Internationales IAS/IFRS, Alger: Berti édition, 2009.
4. Réda Khelassi, Précis d'audit fiscal de l'entreprise, Alger: Berti Edition. Edition, 2013.

# قائمة الملاحق





IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.L.F.

Désignation de l'entreprise :.....

.....

Activité :.....

Adresse :.....

.....

Exercice clos le

**BILAN (PASSIF)**

PASSIF	N	N - 1
<b>CAPITAUX PROPRES :</b>		
Capital émis		
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
<b>Part de la société consolidante (1)</b>		
<b>Part des minoritaires (1)</b>		
<b>TOTAL I</b>		
<b>PASSIFS NON-COURANTS :</b>		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
<b>TOTAL II</b>		
<b>PASSIFS COURANTS :</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés		
Impôts		
Autres dettes		
Trésorerie Passif		
<b>TOTAL III</b>		
<b>TOTAL PASSIF (I+II+III)</b>		

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

**IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE**

N.L.F.

Désignation de l'entreprise :.....  
 .....  
 Activité :.....  
 Adresse :.....  
 .....

Exercice du  au

**COMPTE DE RESULTAT**

Rubriques		N		N-1	
		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
<b>Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes</b>					
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
<b>I-Production de l'exercice</b>					
Achats de marchandises vendues					
Matières premières					
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations				
	Entretien, réparations et maintenance				
	Primes d'assurances				
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
	Publicité				
Déplacements, missions et réceptions					
Autres services					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
<b>II-Consommations de l'exercice</b>					
<b>III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)</b>					
Charges de personnel					
Impôts et taxes et versements assimilés					
<b>IV-Excédent brut d'exploitation</b>					



الملحق رقم: 04

مستند ج رقم 01

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

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

رقم التعريف الجبلي : .....  
رقم المادة : .....  
رقم التعريف الوطني : .....

الضريبة على الدخل الإجمالي  
سنة...20  
التصريح بالمداخيل لسنة...20  
(المادة 99 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المعاللة)

تصريح بكتاب لدى مصلحة الضرائب التي يتواجد فيها موطن التكليف للمكلف بالضريبة، في أول أقصاء الثلاثون (30) من شهر أفريل من كل سنة

I- تعريف المكلف بالضريبة

- الاسم و لقب (\*): .....  
- تاريخ و مكان الميلاد : .....  
- المهنة: .....  
- عنوان الإقامة الرئيسية .....  
إلى 01 جاني 20...  
بشية: ..... ولاية: ..... الرمز البريدي: .....  
- العنوان القديم في حالة تغير الإقامة : .....  
بشية: ..... ولاية: ..... الرمز البريدي: .....  
رقم الحساب البنكية: .....  
الهاتف : ..... الفاكس : ..... البريد الإلكتروني : .....

(\*): للمتزوجات، تسجيل اللقب قبل الزواج.

II- الوضع الحالي (إلى 01 جاني لسنة الضريبية)

أعزب  متزوج  أرمل  مطلق  ( شطب الحالة المناسبة )  
- اسم و لقب الزوج/ الزوجة : .....  
( لتزوجة تسجيل اللقب قبل الزواج )  
- تاريخ و مكان ميلاد الزوج/ الزوجة: .....  
- رقم التعريف الجبلي للزوج/الزوجة : .....  
- رقم التعريف الوطني : .....  
- عدد الأبناء في العائلة : .....

III- طلب نظام فرض الضريبة المشتركة ( المادة 06 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المعاللة) :

أنا الممضي أسفله .....  
وكتك زوجي/ زوجتي و أولادي في عائلتي المولودين،  
تطلب نظام فرض الضريبة المشتركة لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة... 20

ب ..... في .....

توقيع الأطراف المعنية

ملاحظة: يستفيد الزوجان اللذان يختاران نظام فرض الضريبة المشتركة من تخفيض بنسبة 10% يطبق على دخلهما الإجمالي الخاضع للضريبة (المادة 3-6 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المعاللة)





الملحق رقم: 06

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G N°13

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

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

- Numéro d'Identification Fiscale (NIF): [.....]  
- Numéro d'article d'imposition: [.....]  
- Numéro d'Identification Nationale (NIN): [.....]

IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL  
Déclaration des bénéfices non commerciaux  
(Régime simplifié des professions non commerciales)  
Année de souscription 20....  
Résultat de l'année 20....  
(Art31 bis du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées)

Déclaration à souscrire auprès du service des impôts du lieu d'exercice de la profession, au plus tard le trente (30) avril de chaque année.

I - RENSEIGNEMENTS CONCERNANT LE CONTRIBUABLE

1. Désignation du contribuable :

- Nom et Prénom ou dénomination : .....

- Date de naissance : .....

- Téléphone : ....., Fax : ....., Email : .....

- Numéro du compte Bancaire : ....., Postal : .....

- Nature de la profession : .....

- Lieu de l'exercice de la profession : .....

- Date de début de la profession : .....

- Profession exercée :  
ANAE (E>ANSE)  CNAC  ANGEM  Autres exonérations

- Lieu des établissements secondaires (en cas de pluralité des établissements) : .....

- Adresse du Domicile au 1<sup>er</sup> janvier : .....

Commune : ....., Wilaya : ....., Code postal : [.....]

- Ancienne adresse en cas de changement de résidence avant le 1<sup>er</sup> janvier de l'année de souscription : .....

Commune : ....., Wilaya : ....., Code postal : [.....]

- Nom, Prénom et adresse du comptable : .....

- NIF du comptable : [.....]

2. Pour les sociétés civiles professionnelles, remplir le cadre suivant :

Noms et prénoms des membres	Part des bénéfices (%)	Adresse	Numéro d'Identification Fiscale (NIF)
			[.....]
			[.....]
			[.....]

الملحق رقم: 07

مستة ج رقم 15

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

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

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

الضريبة على الدخل الاجمالي  
تصريح المداخيل الفلاحية  
مداخيل سنة : 20... / الفترة الخاضعة للضريبة من .../... إلى .../.../20...  
سنة الإقتتاب 20...  
(المادة 11 من قانون الاجراءات الجبائية)

تصريح يودع في أجل قصاه الفاتح من مارس من كل سنة لدى المركز الجواربي للضرائب أو مقتضية الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد المستثمر.

I - معلومات متعلقة بالمستثمرة :

- عنوان المستثمر: .....

- مكان تواجد المستثمرة (ضع علامة في الخلية الموافقة):

الطوبى

الهضاب العليا

المناطق الجبلية

الأراضي المستصلحة حديثا

المناطق الاخرى

- تاريخ بداية النشاط: .....

- مساهمة المستثمر: .....

II - معلومات متعلقة بالمستثمر أو المستثمرين (أكثر):

الاسم واللقب	الحصة في المستثمرة (%) :	العنوان (أكثر) :	رقم التعريف الجبائي أو رقم التعريف الوطني :
.....	% ...	.....	.....
.....	% ...	.....	.....
.....	% ...	.....	.....
.....	% ...	.....	.....
.....	% ...	.....	.....
.....	% ...	.....	.....
.....	% ...	.....	.....
.....	% ...	.....	.....
.....	% ...	.....	.....
.....	% ...	.....	.....

(1) عندما يتعلق الأمر بالمستثمرة الفلاحية الجماعية، يعين هذه المعلومات المدونة في هذا الإطار بالنسبة لكل مستثمر أو في حصة تغير عن 10% قبل الفتح من بداية السنة، بموجب ذكر العنوان القدير.







MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
جيجل مديرية الضرائب لولاية

Référence N°...../DI/WJ/SD4/BVC02/2019

Lettre  
avec A.R.  
N°:.....

.....  
.....  
.....  
.....

## Avis de Vérification de Comptabilité

Le :2019/05/04JIJEL

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre **ETABLISSEMENT** le . 2019/06/20 à 10H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2015, 2016, 2017, 2018 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés: **TAP, TVA, IBS, IRG R.A.S, IRG/SALAIRE**

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

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

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

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

Vous trouvez ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié « édition 2017 » accompagné des aménagements apportés à la faveur des dispositions de la loi finances pour l'année 2018+2019.

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

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

الملحق رقم: 12

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL

CENRE DES IMOS IELN°..... /D.W.J/CDI/B.V.C02/.....

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

جيجل مديرية الضرائب لولاية

Lettre avec  
A.R.  
N°:.....

.....  
.....  
.....

JIJEL Le : .../ .../.....

Notification de Redressement  
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n°217. du 17/11/2019, vous avez fait l'objet d'une

vérification de comptabilité au titre des exercices ... , ....., .... et ... , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés: **TAP, TVA, IBS, IRG R.A.S, IRG/SALAIRE**

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 disposer, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (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 willaya, 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 ..... ( .... ) feuillets y compris celui-ci.

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

**Chef de brigadeNom, Prénom et Grade des vérificateurs**



الملحق رقم: 13

:2015

تاريخ القبض	ألمبلغ المقبوض بجميع الرسوم	المبلغ خ/ر	المعدل	الملاحظات
15/01/06	130.396,5	111.449,57	%17	قبض شيك
15/01/21	22.932	19600	%17	//
15/04/06	29.250	25.000	%17	//
15/05/10	409.500	350.000	%17	تسليم شيك
15/05/19	16.965	14.500	%17	//
15/06/30	97.542	83.370	%17	//
15/08/13	86.000	73.504	%17	//
15/10/18	335.790	287.000	%17	//
15/11/15	2.048.085	1.750.500	%17	تحويل-
15/11/25	3.138.969	2.682.880	%17	//
15/12/29	11.232	9600	%17	تسليم شيك
15/12/31	2950	2500	%17	قبض
<b>المجموع</b>	<b>6.329.606</b>	<b>5.409.920</b>		

تاريخ القبض	ألمبلغ المقبوض بجميع الرسوم	المبلغ خ/ر	المعدل	الملاحظات
16/01/06	35.100	30.000	%17	من و للسكن فاتورة 205
16/02/10	8.515.845	7.278.500	%17	فاتورة 16/1 الخروب
16/02/29	20.011.135	17.103.535	%17	تحويل فاتورة 16/12 بين مهدي الطارف
16/03/21	505.440	432.000	%17	تحويل فاتورة 2015-الميلية
16/04/12	28.080	24.000	%17	تحويل فاتورة 2016 ا.ع. القادر
16/04/28	7.020	6.000	%17	تحويل فاتورة 2016 جيجل
//	36.855	31.500	%17	تحويل //
//	23.166	19.800	%17	تحويل //
2016/07/13	1.580.436,00	1.350.800,00	%17	تحويل الحجار
2016/10/02	91.026,00	77.800,00	%17	تحويل
2016/12/13	14.912.082,90	12.745.370,00	%17	تحويل, الحجار
2016/12/28	37.216,53	31.802,00	%17	//
<b>المجموع</b>	<b>45.782.603</b>	<b>39.131.107</b>		

:2017

الملاحظات	المعدل	المبلغ خ/ر	ألمبلغ المقبوض بجميع الرسوم	تاريخ القبض
تحويل	%17	18.500,00	21.645,00	2017/03/02
تحويل الحجار	%17	3.794.700,00	4.439.799,00	2017/03/27
تحويل علي منجلي	%19	5.517.453,78	6.565.770,00	2017/04/24
تحويل	%19	210.084,03	250.000,00	2017/05/17
تحويل	%17	130.000	152.100	2017/05/23
تحويل	%19	289.915,96	345.000	2017/05/30
تحويل	%19	22.500	26.775,00	2017/06/22
تحويل	%19	5.500,00	6.545,00	2017/07/26
تحويل ام البواقي	%19	2.124.730,00	2.528.428,7	2017/08/14
تحويل	%19	6.900,00	8.211,00	2017/08/27
تحويل	%19	7.800,00	9.282,00	2017/09/21
تحويل	%19	18.000,00	21.420,00	2017/09/17
تحويل قالمة	%19	6.436.261,66	7.659.151,38	2017/12/26
		<b>18.582.343</b>		<b>المجموع</b>

:2018

الملاحظات	المعدل	المبلغ خ/ر	ألمبلغ المقبوض بجميع الرسوم	تاريخ القبض
تحويل فاتورة 2017/20 رمضان جمال	%19	2.359.015 ;64	2.807.228 ;62	2018/01/17
تحويل خصم الضمان فاتورة 11/3 قاوس	%19	13.500,00	16.065,00	2018/02/08
تحويل	%19	6.525.280,00	7.765.083,20	2018/02/25
تحويل	%19	7.500,00	8.925,00	2018/04/03
تحويل باتنة	%19	8.196.415,00	9.753.733,00	2018/04/09
تحويل سيدي الكبير	%19	599.200,00	713.048,00	2018/04/16
تحويل ميله	%19	3.899.651,41	4.640.585,18	2018/05/20
تحويل الحروش	%19	4.318.616,64	5.139.153,81	2018/05/23
تحويل	%19	260.000,00	309.300,00	2018/07/02
تحويل عزابة	%19	11.151.861,84	13.270.715,36	2018/09/24
تحويل	%19	9.800,00	11.662,00	2018/10/23
تحويل	%19	6.000,00	7.140,00	2018/10/23
تحويل	%19	4.500,00	5.355,00	2018/10/23
تحويل	%19	4.000,00	4.760,00	2018/10/23
تحويل قالمة	%19	6.792.670,00	8.083.277,30	2018/10/23
تحويل	%19	15.000,00	17.850,00	2018/11/25
تحويل	%19	6.000,00	7.140,00	2018/11/26
//	%19	75.630,25	90.000,00	2018/12/31
//	%19	7.000,00	8.330,00	//
//	%19	2.400,00	2.856,00	//
		<b>44.254.038</b>		<b>المجموع</b>

الملحق رقم: 14

أشغال المناولة: 2016

مبلغ ر.ق.م	المبلغ خ/ر	السعر الوحدوي	الكمية المنجزة	التعيين	التاريخ	ر.ف
165.240	972.000	18000	54	Chambre en béton armé	2016	01
<b>165.240</b>	<b>972.000</b>	<b>18000</b>	<b>54</b>	المجموع		

الأشغال المنجزة الحقيقية: 2016

المبلغ خ/ر	السعر الوحدوي	الكمية المنجزة	التعيين	التاريخ	ر.ف
198.000	18000	11	Chambre en béton armé	23/05/2016	02
198.000	18.000	<b>11</b>	المجموع		

أشغال المناولة: 2017

المبلغ خ/ر	السعر الوحدوي	الكمية / ML	المورد	التاريخ	ر.ف
2.205.000	450	4900	EURL DELTA. FER	25/04/2017	37
1.975.740	780	2533	SARL EL AZHAR	06/01/2017	01
1.820.000	650	2800	SARL EL AZHAR	06/01/2017	02
975.000	650	1500	SARL EL AZHAR	06/01/2017	03
1.950.000	650	3000	SARL EL AZHAR	06/01/2017	04
2.015.000	650	3100	SARL EL AZHAR	06/01/2017	05
/	650	2000	SARL EL AZHAR	06/01/2017	06
<b>10.940.740</b>	<b>551,64</b>	<b>19833</b>	المجموع		

الأشغال المنجزة الحقيقية: 2017

الكمية / ML	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	التاريخ	ر.ف
567	2.807.225,47	2017	20
985	4.678.247	2017	01
1810	5.139.150,66	2017	19
3273	13.270.712,21	2017	21
547	2.528.428,7	2017	08
1157	7.765.083,2	2017	18
1968	4.640.585,18	2017	17
3458	7.659.151,38	2017	16
944	6.565.770,90	2017	15
<b>14709</b>		المجموع	

مبلغ ر.ق.م	المبلغ خ/ر	السعر الوحدوي	الكمية	التعيين	التاريخ	ر.ف
15.792	83.120	8312	10	Luminaireled	19/03/2018	213
15.792	83.120	8312	10	Luminaireled	26/04/2018	337
15.792	83.120	8312	10	Luminaireled	30/09/2018	546
15.792	83.120	8312	10	Luminaireled	30/09/2018	548
15.792	83.120	8312	10	Luminaireled	29/01/2018	80
15.802	83.170	8317	10	Luminaireled	31/12/2018	675
15.802	83.170	8317	10	Luminaireled	31/12/2018	676
15.802	83.170	8317	10	Luminaireled	31/12/2018	674
15.802	83.170	8317	10	Luminaireled	31/12/2018	201
15.802	83.170	8317	10	Luminaireled	24/09/2018	368
15.802	83.170	8317	10	Luminaireled	29/08/2018	333
15.802	83.170	8317	10	Luminaireled	29/08/2018	334
12.625	66450	22150	03	Luminaire EUREKA	04/06/2018	418
12.625	66.450	22150	03	Luminaire EUREKA	23/12/2018	889
10.260	54000	1800	30	Luminaire EUREKA	31/12/2018	964
10.260	54.000	1800	30	Luminaire F125W	30/12/2018	940
15801	83.160	1155	72	BALLAST 250W	07/03/2018	165
11.400	60.000	1200	50	BALLAST 250W	31/12/2018	967
11.400	60.000	1200	50	BALLAST 250W	14/11/2018	651
المجموع						

: 2018

:2018

ر.ف	التاريخ	تعيين الأشغال	الكمية إجمالية	السعر الوحدوي
15	15/08/20018	FORAGE HORIZENTALE	70	12.000
12	22/03/2018	FORAGE HORIZENTALE	44	12.000
<b>1.360.000</b>			<b>114</b>	<b>12.000</b>
المجموع				

الأشغال المنجزة الحقيقية: 2018

ر.ف	التاريخ	المبلغ بكل الرسوم	الكمية المستعملة ML
19	23/09/2018	7.559.732,50	32,2
			<b>32,2</b>
المجموع			

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL

جيجل مديرية الضرائب لولاية

CENTRE DES IMPOTS JIJEL

مركز الضرائب جيجل N° .... /D.W.J/C.D.I./B.V.C.02/.....

Lettre avec A.R.  
N°:.....

A Mr : .....

.....  
.....

**Notification de redressement définitive  
Suite à la vérification de comptabilité  
(Absence de réponse)**

JIJEL Le : .../.../....

Madame, Monsieur, .....

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° 415 du 05/01/2020 à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs

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

La présente lettre comporte .....(....) feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée

**Chef de brigade** Nom, Prénom et Grade

الملحق رقم: 16

Série D - n° 27 ter  
 CODE ACTIVITE:   
 DATE DE MISE EN RECouvreMENT:   
 DATE D'EXIGIBILITE:   
 RECETTE DES IMPOTS:   
 D:   
 (Cachet d'identification)

### AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N°: \_\_\_\_\_ Année: \_\_\_\_\_

M.: \_\_\_\_\_ (الاسم) \_\_\_\_\_ (رقم التعريف المدني)  
 Activité ou Profession: \_\_\_\_\_ (النشاط أو المهنة)  
 Adresse: \_\_\_\_\_ (العنوان)  
 Article d'imposition: \_\_\_\_\_ (رقم المادة)  
 Numéro d'identification Statistique: \_\_\_\_\_ (رقم التعريف الإحصائي)  
 Numéro d'identification Fiscale: \_\_\_\_\_ (رقم التعريف الضريبي)

MINISTÈRE DES FINANCES  
 DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS  
 DIRECTION DES IMPÔTS  
 DE  
 CENTRE DES IMPÔTS  
 DE

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

IMPÔTS - TAXES - DROITS sur Profits et Revenus	AVANCE sur les impôts Personnels et Fiscaux	BASE Imposable (A)	BASE Imposable ou déductible (B)	MONTANT à l'assiette (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. 06%/2004	MONTANT des droits résultants	TOTAL	
						De la base imposable	De la base déductible (éléments)			Taux	Montant
IRU											
Majors et Amendes (W-PD) I.R.E.											
Versement Forcés											
Taxe sur l'Activité Professionnelle											
Taxe sur la Valeur Ajoutée											
Réintégration TVA/achats Pénalités d'impôt TVA Taxes sur achats											
E 2100 - Enregistrement E 2 - C 200 - Taxe C 1 - B - 00 - T2 et TA C 1 - F - 30 - Impôt sur le Patrimoine											
<b>TOTAL GÉNÉRAL DU RÔLE</b>											

الملحق رقم: 17

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 4

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
جيجل مديرية الضرائب لولاية

Référence N°...../DI/WJ/SD4/BVC02/2019

Lettre  
avec A.R.  
N°:.....

.....  
.....  
...  
.....

## Avis de Vérification PONCTUELLE DE COMPTABILITE

JIJEL Le : 2019/05/04

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre **ETABLISSEMENT** le . **2019/06/20** à 10H, à l'effet de vérifier au titre des exercices, , **2018- 2019** l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés: **TAP, TVA, IRG R.A.S,**

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

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

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

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

Vous trouvez ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié « édition 2017 » accompagné des aménagements apportés a la faveur des dispositions de la loi finances pour l'année 2018+2019.

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

C h e f d e b r i g a d e N o m , p r é n o m e t g r a d e d e s v é r i f i c a t e u r s

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 LA WILAYA JIJEL

جيجل مديرية الضرائب لولاية

CENTRE DES IMPOTS JIJEL

مركز الضرائب جيجل Référence N°82 /DI/WJ/CDI/S C/BVC02./.....

Lettre  
avec A.R.  
N°:.....

.....  
.....  
.....

## Notification de Redressement Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n°370. du **14/07/2021**, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices ... , ....., .... et ... , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés: **TAP, TVA, Irg, IRG R.A.S,**

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 willaya, 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 ..... ( .... ) feuillets y compris celui-ci.

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

**Chef de brigadeNom, Prénom et Grade des vérificateurs**



## الملحق رقم: 19

2018:

تاريخ القبض	المعدل	المبلغ داخل الرسم	البيان
<b>BADR</b>			
2018/05/24	19%	2.034.900.00	الوضعية رقم 01/ 2018 مشروع أشغال حراجية على مسافة 140 هكتار بلدية تاكسنة
2018/08/16	19%	726.346.25	الوضعية رقم 01/ 2018 مشروع انجاز مجمع التطهير بالسوق الأسبوعي الكلم 5 بلدية قاوس
2018/08/20	19%	1.115.238.25	الوضعية رقم 01/ 2018 مشروع التهيئة الحضرية بحي جفال عبد الوهاب (ش2) بلدية قاوس
2018/09/27	19%	2.123.079.00	الوضعية رقم 01/ 2018 مشروع إصلاح طريق السبت- بلعدين (ش3) بلدية تاكسنة
2018/10/22	19%	3.556.496.47	الوضعية رقم 02/ 2018 مشروع إصلاح طريق السبت- بلعدين (ش3) بلدية تاكسنة
2018/11/27	19%	2.374.050.00	الوضعية رقم 02/ 2018 مشروع أشغال حراجية على مسافة 140 هكتار بلدية تاكسنة
28/11/2018	19%	3.055.990.21	الوضعية رقم 01/ 2018 مشروع إعادة الاعتبار للطريق المؤدي إلي المرحبة (ش2) بلدية تاكسنة
28/11/2018	19%	<b>5.890.134.49</b>	
		2.812.574.34	الوضعية رقم 01/ 2018 مشروع تهيئة الطرق بحي جعيواط صالح (ش2) بلدية قاوس
		3.077.560.15	الوضعية رقم 02/ 2018 مشروع التهيئة الحضرية بحي جفال عبد الوهاب (ش2) بلدية قاوس
26/12/2018	19%	243.950.00	أشغال منجزة لفائدة بنك الفلاحة والتنمية الريفية تاكسنة بلدية تاكسنة خلال سنة 2018
<b>BDL</b>			
2018/01/23	19%	40.924.10	محجوزات الضمان بلدية قاوس
2018/06/21	19%	7.898.863.00	الوضعية رقم 01 و ن/ 2018 مشروع تهيئة و تعبيد الطريق الرابط بين الطريق الولائي 137 و منبع المشاكي بلدية العوانة
2018/08/16	19%	360.055.92	الوضعية رقم 01 و ن/ 2018 مشروع معالجة النقاط السوداء في مسلك افوزار بلدية العوانة

:2019

تاريخ القبض	المعدل	المبلغ داخل الرسم	البيان
<b>BADR</b>			
2019/02/27	19%	2.254.915.09	
		1.030.273.83	الوضعية رقم 02/ 2018 مشروع انجاز مجمع التطهير بالسوق الأسبوعي الكلم بلدية قاوس
		1.224.641.26	الوضعية رقم 02/ 2018 مشروع إصلاح و ترميم المقاطع المتضررة على الطرق البلدية بلدية دربعة بن ياچيس
2019/05/27	19%	544.622.90	الوضعية رقم 02/ 2018 مشروع تهيئة الطرق بحي جعيواط صالح(ش2) بلدية قاوس
2019/12/15	19%	459.766.62	محجوزات الضمان بلدية قاوس
2019/12/19	19%	220.673.60	محجوزات الضمان بلدية قاوس
<b>BDL</b>			
2019/08/26	19%	2.048.335.10	الوضعية رقم 01/ 2019 مشروع تهيئة شواطئ البلدية بلدية سيدي عبد العزيز
2019/09/26	19%	1.008.745.15	الوضعية رقم 01/ 2019 مشروع إتمام تهيئة الطريق بمشنتة العياشة و الطوافرة بلدية قاوس
2019/09/26	09%	2.098.440.75	الوضعية رقم 01/ 2019 مشروع إتمام تهيئة الطريق الرئيسي بحي عوقة بلدية قاوس
2019/10/15	19%	1.891.218.80	الوضعية رقم 02 و ن / 2019 مشروع تهيئة حظائر السيارات على مستوى شواطئ البلدية بلدية سيدي عبد العزيز
2019/10/15	19%	1.869.549.74	الوضعية رقم 01/ 2019 مشروع تهيئة حظائر السيارات على مستوى شواطئ البلدية بلدية سيدي عبد العزيز
2019/10/15	19%	2.632.977.93	الوضعية رقم 02 و ن / 2019 مشروع تهيئة شواطئ البلدية بلدية سيدي عبد العزيز
2019/10/27	19%	3.391.500.00	الوضعية رقم 01/ 2019 مشروع تعبيد الطريق اباينو - البيزان بلدية تاكسنة
2019/11/26	19%	4.620.907.45	الوضعية رقم 02/ 2019 مشروع إتمام تهيئة الطريق بمشنتة العياشة و الطوافرة بلدية قاوس
2019/11/26	09%	3.574.338.90	الوضعية رقم 02/ 2019 مشروع إتمام تهيئة الطريق الرئيسي بحي عوقة بلدية قاوس
2019/12/26	19%	954.368.10	الوضعية رقم 03/ 2019 مشروع إتمام تهيئة الطريق بمشنتة العياشة و الطوافرة بلدية قاوس
2019/12/30	09%	3.346.114.70	الوضعية رقم 03/ 2019 مشروع إتمام تهيئة الطريق الرئيسي بحي عوقة بلدية قاوس

## الملحق رقم: 20

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLICQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL

جيجل مديرية الضرائب لولاية

CENTRE DRS IMPOTS JIJEL N°.../D.W.J/CDIJ/S.P.C.R /B.V.C02/2021. مركز الضرائب جيجل

Lettre avec A.R.  
N°:.....

مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى و الري + مؤسسة الأشغال الغابية و استغلال الغابات +  
مؤسسة أشغال البناء في مختلف مراحلها + مؤسسة الدهن الصناعي و دهن المباني +  
مؤسسة أشغال مسافة البناء و الترخيص + كراء معدات و أدوات للبناء و الأشغال  
العمومية + تصنئة المساحات الخضراء + مؤسسة الحف ه الأشغال، الدفنة - ه لابة حنح،

## Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité

JJEL Le : 15/08/2021

, Monsieur, .....X.....

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N°370 du 14/07/2021 à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte **HUITE (08)** feuilles, y compris celle-ci.

Veillez agréer, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade / P I

Nom, Prénom et Grade des vérificateurs

A.

ق

الملح رقم: 21

Série D - n° 27 bis

# AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : Année :

CODE  
ACTIVITE :

DATE DE MISE EN RECOURS :

DATE D'EXPIRE :

RECETTE DES IMPOTS :

C :

(Cachet d'authenticité)

M. :  السيد / السيدة / المندوب

Activité ou Profession :  النشاط أو المهنة

Adresse :  العنوان

Article d'Impôts :  رقم المادة

Nombre d'Identification Statistique :  رقم التعريف الإحصائي

Nombre d'Identification Fiscale :  رقم التعريف الضريبي

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS  
DE  
CENTRE DES IMPOTS  
DE

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

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	AVIS ou avis de réquis Préavis ou avis	BASE Imposable (A)	BASE Imposable ou déductible (B)	MONTANT d'assiette (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. Déductible	MONTANT des droits appelés	PENALTES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base déductible éléments			Taux	Montant	
I.R.G.												
Majors et Amendes (I.R.G.) I.R.E.	1											
Versement Forcible												
Taxe sur l'Activité Professionnelle												
Taxe sur la Valeur Ajoutée	4											
Réintégration TVA/achat Pénalités d'assiette TVA Taxe sur achats	4											
E 2100 - Enregistrement												
E 2 - C 205 - Timbre												
C 1 - B - 00 - TF et TA												
C 1 - F - 30 - Impôt sur le Patrimoine												
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE</b>												

# ملخص الدراسة

## ملخص الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور الرقابة الجبائية في ضبط الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة، ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة قمنا بالدراسة ملفين للمكلفين خاضعين للرقابة الجبائية، وتم الإعتماد على المنهج التحليلي ولقد تم التوصل من خلالها أن رقابة الجبائية لها دور فعال إكتشاف العديد من الثغرات والأخطاء والكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي وإستخراج الفوارق في الوعاء الخاضع للضريبة و معرفة مبررتها، مما يسمح من الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وإسترجاع الحقوق المتهرب من دفعها تساهم في زيادة الحصيلة الضريبية.

**كلمات مفتاحية:** الرقابة الجبائية، الإدارة الضريبية، الوعاء الضريبي، التصريحات الجبائية، التهرب الضريبي.

### **Abstract:**

This study aims to highlight the role of tax control in controlling the real tax base for taxpayers, and in order to achieve the objectives of the study, we studied two files for taxpayers subject to tax control, depending on the analytical method, it has been reached through it that the tax control have an effective role in discovering many gaps and errors and revealing the real tax base, and extract the differences in the hidden taxable base and know their causes, Which allows reducing the phenomenon of tax evasion and recovering the rights evaded from paying it contributes to increasing tax collections.

**Keywords:** Tax control, tax base, tax declarations, tax evasion, taxpayer.