وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أمحمد بوقرة بومرداس

كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم اقتصادية

مذكرة التخرج تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص: اقتصاد وتسيير المؤسسات

الموضوع

الرقابة الجبائية و دورها في اكتشاف الغش الضريبي

من إعداد الطالبين:

- فرحي أحمد
- العيادي احسن

تحت إشراف الأستاذ:

د. بن حميدة هشام

السنة الجامعية :2023/2022م

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر و تقدير

اشكر الله سبحانه و تعالى الذي وفقنا لانجاز هذا العمل

كما نتقدم بأسمى عبارات الشكر و التقدير إلى الأستاذ المشرف " بن حميدة هشام " عن قبوله الإشراف على هذا البحث ، و على نصائحه و توجهاته القيمة التي لم يبخل علينا بها .

كما أتقدم بجزيل الشكر و التقدير للأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة لتكرمهم بقبول مناقشة هذه المذكرة و تقييمها .

و إلى كل من ساهم في انجاز هذا العمل من قريب أو بعيد .

الإهداء

إلى أمي الغالية و أبي العزيز أطال الله في عمرهما ، إلى أخي و أختاي و كل أفراد عائلتي و أصدقائي

العيادي احسن

إلى الوالدين الكريمين ، زوجتي ، و بناتي لينا و بسمة إلى إخوتي و أخواتي ، و كل الأصدقاء و لأحباب وإلى كل من يعرفني .

فرحي أحمد

الملخص

الملخص

تعالج هذه المذكرة دور الرقابة الجبائية فيتحقق الالتزام الضريبي واكتشاف الغش الضريبي. وتعتبر الرقابة الجبائية مفتاحاً لمكافحة الغش الضريبي وتعزيز الالتزام الضريبي.

تهدف المذكرة إلى دراسة الأساليب والإجراءات التي تستخدمها الرقابة الجبائية للكشف عن التهرب الضريبي، وتحليل مدى فاعلية هذه الأساليب فيتحقق الامتثال الضريبي، ولتحقيق ذلك قمنا بدراسة حالة تطبيقية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس، وتحديدا المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، و من خلال تحليل نتائج التحقيق ضريبي لملف جبائي واحد اتضح لنا وجود غش ضريبي وعند المقارنة حسابيا بآلاف الملفات الجبائية الموجودة على مستوى الوطني ، هذا سيخلف أثار سلبية على مستوى المالي، والتالي يؤدي الإضرار بالخزينة العمومية نتيجة حرمانها من مورد هام من الموارد المالية، كما تستكشف المذكرة التحديات التي تواجه الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي وخلق بيئة ضريبية عادلة، مثل تقنيات التهرب الضريبي المتقدمة وصعوبة اكتشافها، لذلك على الجهات والهيئات المعنية اتخاذ بعض الإجراءات لتدعيم دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية:

- ✓ الغش الضريبي.
- ✓ التهرب الضريبي.
- ✓ المكلف بالضريبة.
- ✓ التصريح الضريبي
- ✓ الرقابة الجبائية.
- ✓ الخزينة العمومية.

الملخص

Abstract :

This memorandum addresses the role of tax control in achieving tax compliance and detecting tax fraud. Tax control is considered a key to combating tax fraud and enhancing tax compliance.

The aim of the memorandum is to study the methods and procedures used by tax control to detect tax evasion, and to analyze the effectiveness of these methods in achieving tax compliance By analyzing the results of a tax investigation for one tax file, it became clear to us that there is tax fraud, and when compared mathematically with thousands of tax files that exist at the national level. This will have negative effects on the financial level, and thus harm the public treasury as a result of depriving it of an important source of financial resources. The memorandum also explores the challenges facing fiscal control in combating tax evasion and creating a fair tax environment, such as advanced tax evasion techniques and the difficulty of detecting them. And the concerned authorities take some measures to strengthen the role of fiscal control in combating fraud and tax evasion

- ✓ key words:
- ✓ Tax fraud.
- ✓ Tax evasion.
- ✓ The taxpayer.
- ✓ Tax declaration
- ✓ Tax control
- ✓ The public treasury

فهرس المحتويات

المحتويات	رقم الصفحة
الشكر	
الإهداء	
ملخص الدراسة	
فهرس المحتويات	ا-ا
فهرس الجداول	ا
فهرس الأشكال	ا
فهرس الملاحق	200 -183
مقدمة عامة	أ - ه
الفصل الأول: الإطار لمفاهيمي للضريبة و النظام الضريبي و اشكالياته	
تمهيد الفصل	2- 85
المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضريبة	3
المطلب الأول: تعريف الضريبة و خصائصها	3
المطلب الثاني: الفرق بين الجباية و الضريبة	5
المطلب الثالث: القواعد العامة للضريبة	7
المطلب الرابع: أهداف و تصنيفات الضريبة	9
المبحث الثاني: جوانب في النظام الضريبي في الجزائر	13
المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي	13
المطلب الثاني: أنظمة فرض الضريبة في الجزائر	13
المطلب الثالث: التزامات المكلفين بالضريبة	19
المبحث الثالث: دراسة تشخيصية لأهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة ..	23
المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي	24
المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات	38
المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة	48

فهرس المحتويات

المطلب الرابع: الضرائب الأخرى	56
المبحث الرابع: الغش و التهرب الضريبي	72
المطلب الأول: ماهية التهرب و الغش الضريبي	72
المطلب الثاني: أنواع التهرب و الغش الضريبي	74
المطلب الثالث: أسباب الغش والتهرب الضريبي وأساليبهما	76
المطلب الرابع: أثار الغش و التهرب الضريبي ووسائل مكافحتهما	82
خلاصة الفصل الأول	85
الفصل الثاني: الرقابة الجبائية	
تمهيد	
المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية	88
مطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية	88
المطلب الثاني : أسباب قيام الرقابة الجبائية وأهدافها	88
المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية	90
المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية	95
المطلب الأول : الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية	95
المطلب الثاني : الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية	99
المطلب الثالث : الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية	100
خلاصة الفصل	
المبحث الثالث : الإجراءات و العقوبات الرقابة الجبائية	105
المطلب الأول : الغرامات و العقوبات الجبائية	105
المطلب الثاني : إجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي ..	108
خلاصة الفصل الثاني	
الفصل الثالث : دراسة حالة لمديرية الضرائب لولاية بومرداس	
تمهيد	
المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس	117
مطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بومرداس	117

فهرس المحتويات

المطلب الثاني: المصالح الداخلية لولاية بومرداس	123
المطلب الثالث: المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس	132
المبحث الثاني: الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس	137
المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الرقابة	137
المطلب الثاني: خطوات وإجراءات عملية التحقيق	139
المطلب الثالث: الشروع في التحقيق المحاسبي	142
المطلب الرابع: نهاية أشغال التحقيق وتحرير نتائج التبليغ الأولية والنهائية	154
خلاصة الفصل الثالث	
الخاتمة	170-167
قائمة المراجع	172
قائمة الملاحق	182

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجداول	رقم الصفحة
01	الأعباء الغير قابلة للخصم	146
02	المخصصات للإهتلاكات	148
03	النتيجة الجبائية	150
04	رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني (TAP) ...	154
05	رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة (TVA) ..	155
06	الضريبة على أرباح الشركات (IBS)	156
07	الضريبة على الدخل الإجمالي/ ربوع رؤوس أموال المنقولة (IRG/RCM)	157
08	الرسم على التكوين المهني المتواصل والتمهين (TFPC) و (TA)	158

فهرس الأشكال

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الشكل
01	الهيكل التنظيمي لأشكال الرقابة الجبائية	90
02	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	96
03	الهيكل التنظيمي العام لمديرية كريات المؤسسات	98
04	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	120
05	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس	131
06	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب	135
07	الهيكل التطبيقي لقباضة الضرائب	135

مقدمة عامة

مقدمة عامة

تعتبر الرقابة الجبائية العمود الفقري للنظام الضريبي في أي بلد حيث تعمل على الحفاظ على استقرار النظام المالي والضمان دفع الضرائب المستحقة بشكل دقيق وفعال، فهي تهدف إلى التحقيق من صحة المعلومات والإفصاح عن الغش في الإيرادات والضرائب التي تلقتها الحكومة لان الضريبة تعتبر من أهم مصادر الإيرادات العامة لكل الدول على اختلاف الأنظمة والأوضاع الاقتصادية السائدة فيها فدورها لا يقتصر على تغطيه أعباء الدولة بل يتعدى ذلك إلى استعمالها كسياسة مالية للتأثير والتحكم في النشاط الاقتصادي والسياسي والاجتماعي، كما تساهم في الانتعاش الاقتصادي ودفع عملية التنمية في الدول النامية والتي تسعه من خلال تنفيذها لبرنامج الإصلاح إلى تطور أنظمتها الضريبية في ظل الانفتاح والعولمة موجود التكتلات.

وبما أن النظام الضريبي الجزائري يصدر لكي يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبة بشكل يوافق نشاطهم ومداخيلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم، استطاع بعض المكلفين بالضريبة بالتحايل عن الإدارة الجبائية مستخدمين في ذلك الطرق وأساليب سواء كان ذلك بطريقه مشروعة التهرب الضريبي وبطريقه غير مشروعه الغش الضريبي، ولمعالجه هذه الظاهرة ساعة الدولة بتجديد كل طاقاتها وإمكانياتها المادية والبشرية عن طريق الرقابة الجبائية الذي يكون دورها عن التلاعب بالإيرادات والتقليل المبالغ المستحقة للضرائب، ويتم تسليط الضوء على هذه الممارسات الغير القانونية وتطبيق العقوبات اللازمة بحق المخالفين.

من اجل الحفاظ على استقرار النظام الضريبي وتحقيق العدالة المالية بين المواطنين والمؤسسات الحكومية يتعين على الجميع التعاون والالتزام بالقواعد واللوائح التي تفرضها الرقابة الجبائية من اجل هذه الأهداف.

و من هنا يمكن أن نطرح الإشكالية التالية :

- إلى أي حد يمكن أن تساهم الرقابة الجبائية في اكتشاف الغش الضريبي ؟

وللتحكم في معالجة هذه الإشكالية تم تجزئتها إلى الأنشطة الفرعية التالية :

ما هو نظام الضريبي المطبق في الجزائر؟

ما هو المقصود بالغش والتهرب الضريبي؟

ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي؟

❖ **فرضيات الدراسة**

للإجابة عن مجموعه الأسئلة الفرعية السابقة التي تضمنها الإشكالية الرئيسية قمنا بصياغة الفرضيات التالية :

1- تعتبر الضريبة أداة لتحقيق العدالة مما يؤدي إلى تحفيز دافعي الضرائب على الالتزام بالقوانين الضريبية ويقلل من معدلات التهرب الضريبي.

2- الرقابة الجبائية لها دور فعال في الحد من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي.

3- زيادة عدد المدققين المحاسبيين وتحسين جودة التدريب الذي يتلقونه ، يؤدي إلى زيادة كفاءة الرقابة الضريبية .

❖ **مبررات اختيار الموضوع**

1- الميول الشخصي للموضوع .

2- مجال الاختصاص و العمل .

3- يخدم تخصص الجامعي.

❖ **أهمية الدراسة**

تعتبر دراسة دور الرقابة الجبائية في كشف الغش و التهرب الضريبي من أهم الدراسات التي يجب القيام بها في المجالين الاقتصادي والمالي ، وذلك لعدة أسباب:

1. تحقيق العدالة الضريبية: تساعد الرقابة الضريبية على الحد من الغش الضريبي ، مما يضمن تحصيلاً ضريبياً عادلاً وتوازنًا في توزيع الأعباء الضريبية على جميع دافعي الضرائب.
2. تحسين الإيرادات الحكومية: كشف الغش الضريبي يؤدي إلى زيادة الإيرادات الحكومية مما يساعد في تمويل المشاريع الحكومية وتحسين الخدمات العامة للمواطنين.
3. تحسين مناخ الاستثمار: يعد الالتزام بقوانين الضرائب مؤشرا على درجة احترام قواعد اللعبة والتزام القادة الاجتماعيين مما يساهم في تحسين مناخ الاستثمار وجذب المزيد من المستثمرين.

4. تحسين الثقة في الجهات الحكومية: يساعد تحقيق العدالة الضريبية وتحصيل الضرائب بشكل فعال على تحسين الثقة بين المواطنين والحكومة، ويساعد على تعزيز التعاون والشراكة بين الحكومة والمجتمع المدني.

بشكل عام، فإن دراسة دور الرقابة الجبائية في اكتشاف الغش الضريبي تساهم في تحسين الأوضاع الاقتصادية والمالية للدولة، وتساعد على تحقيق التنمية المستدامة وتحسين مستوى الحياة للمواطنين.

❖ **أهداف الدراسة**

يمكن تحديد عدة أهداف لدراسة دور التدقيق الضريبي في الكشف عن التهرب الضريبي ، ومن بين هذه الأهداف:

1. فهم دور التدقيق الضريبي في كشف الغش و التهرب الضريبي: يهدف هذا الهدف إلى فهم كيفية عمل التدقيق الضريبي والأدوات التي يستخدمها للكشف عن الغش و التهرب الضريبي ، وكيفية تحسين فاعلية هذه الأدوات.
2. تحديد تحديات التدقيق الضريبي: يهدف هذا الهدف إلى التعرف على تحديات التدقيق الضريبي في مكافحة التهرب الضريبي ، مثل نقص الوسائل والتكنولوجيا المستخدمة والتعقيدات القانونية.
3. تحديد الأساليب الفعالة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي: يهدف هذا الهدف إلى تحديد الأساليب الفعالة التي يمكن أن يستخدمها التدقيق الضريبي لمكافحة التهرب الضريبي ، مثل زيادة عدد المفتشين وتحسين جودة التدريب والتكنولوجيا المستخدمة ،اعتماد نظام التصريحي.

❖ **حدود البحث**

الإطار المكاني: انحصر الدراسة نشاطنا على النظام الجبائي الجزائري ولقد كانت الدراسة التطبيقية لمديريه الضرائب لولاية بومرداس.

الإطار الزمني: قمنا بدراسة حاله الميدانية المتمثلة في التحقق المصوب في المحاسبة وكانت محصورة للسنة 2018 و 2019.

❖ **المنهج المتبع في الدراسة**

حتى نتمكن من الإجابة على الإشكالية واختبار صحة الفرضيات المصاغة اعتمدنا على الأسلوب الوصفي وذلك باستعراض مختلف المفاهيم الأساسية سواء المتعلقة بالإطار ألمفاهيمي للضريبة ،والنظام الضريبي، الغش الضريبي، وتهرب الضريبي ثم الرقابة الجبائية وأخيرا القيام بدراسة التطبيقية المتمثلة في دراسة حالة مؤسسة الصناعة والتجارية باعتمادنا على المنهج التحليلي.

❖ **الدراسات السابقة**

1) سليمان عتير، دوري الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة
تطرقت هذه المذكرة في فصلها الأول على الجوانب النظرية للمعلومات المحاسبية وجودتها بينما تطرق في الفصل الثاني إلى إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بين خصص الفصل الثالث للدور الرقابة الجبائية بمديريه الضرائب لولاية الوادي في تحسين جوده المعلومات المحاسبية.

2) إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ،مذكره مقدمه كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة
تطرقت هذه الدراسة في الفصل الأول إلى الرقابة الجبائية في ظل النظام الضريبي الجزائري بينما خصص الفصل الثاني إلى قدره التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر والفصل الثالث إلى مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حاله بمديريه الضرائب لولاية أم البواقي.

3) رحال نصر، سياسة مكافحة الغش والتهرب الضريبي، أطروحة الدكتوراه علوم في علوم التسيير التخصص التسيير المؤسسات تطرقت هذه الدراسة في الفصل الأول إلى المشاكل الضريبية الدولية وضرورة تنسيق الضريبي للدول المغرب العربي بينما الفصل الثاني إلى الإطار النظري لظاهره التهرب والغش الضريبي الفصل الثالث إلى الرقابة الجبائية واكتشاف الغش والتهرب الضريبي بينما خصص الفصل الرابع إلى سياسات مكافحه الغش والتهرب الضريبي في الدول المغاربية.

4) سميرة بوعكاز مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي مقدمه لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة تناولت هذه الدراسة في فصلها الأول إلى النظام الضريبي والتهرب الضريبي في الجزائر والفصل الثاني إلى التدقيق الجبائي والفصل الثالث إلى إجراءات تدقيق الجبائي بينما خصص الفصل الرابع إلى الدراسة التطبيقية لمساهمه فعاليه تدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي.

❖ **صعوبات الدراسة**

لا يخل أي عمل من الصعوبات ومن ابرز الصعوبات التي واجهتنا ما يلي:

– الوقت الذي يعتبر من القيود التي حالت بيننا وبين جمع المعلومات الخاصة بالبحث بين الدراسة بالإضافة إلى مجال الجباية مجال واسع لا حدود له.

– عدم استقرار النظام الجبائي في الجزائر من حيث التشريع الهياكل والإيرادات الجبائية وعلى سبيل المثال كثره التغيرات والتعديلات الموجودة في المواد من قانون المالية لكل سنة.

هيكل الدراسة

تطرقنا من خلال هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول:

I. **الفصل الأول:** بعنوان الإطار المفاهيمي للضريبة و النظام الضريبي و اشكالياته ، حيث تطرقنا في هذا الفصل إلى تقديم عموميات حول الضريبة ، جوانب في النظام الضريبي و دراسة التشخيصية لأهم الضرائب و الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على القيمة المضافة و كذلك الغش و التهرب الضريبي.

II. **الفصل الثاني:** بعنوان الرقابة الجبائية ، حيث تطرقنا في هذا الفصل إلى الإطار ألمفاهيمي و الايطار القانوني و التنظيمي و الإجراءات و عقوبات الرقابة الجبائية .

III. **الفصل الثالث:** تمثل في دراسة حالة لمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للضريبة و النظام الضريبي و اشكالياته

تمهيد:

تعد الضرائب الجوهر الأساسي لكافة التشريعات المالية في كل دول العالم على اختلاف أنظمتها الاقتصادية بما تمثله من أداء تستخدم لتنظيم المسار المالي للدولة من خلال استخدامها كمصدر هام و رئيسي من مصادر الإيرادات العامة بجانب دورها في تحقيق مجموعة من الأهداف ذات الطبيعة الاقتصادية و الاجتماعية التي تختلف أثارها باختلاف الأنظمة الاقتصادية السائدة .

والجزائر كغيرها من الدول قامت بالعديد من الإصلاحات الضريبية وخاصة منها تلك التي تجسدت في مطلع التسعينات بغية تكثيف نظامها الضريبي مع النظرة الاقتصادية الجديدة ،ذلك بإدخال تعديلات علي نظامها الضريبي ،حيث جاء الإصلاح الجبائى سنة 1992 والمتبع بإصلاحات أخري قصد تفادي عيوب النظام الجبائي القديم المتمثلة في كونه لا يستجيب لاحتياجات النمو أو تغير النظام الاقتصادي ، بحيث أعطت وبينت هذه الإصلاحات الدور الفعال للضرائب في تمويل ميزانية الدولة و محاربة فكرة تملص من الواجبات الجبائية لدي المكلفين بالضرائب و هذه ما تسمي بالغش و التهرب الضريبي .

وعلي ضوء ما تقدم تم التطرق لمحتوي هذا الفصل إلى أربع مباحث تتمثل في:

- **المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضريبة.**
- **المبحث الثاني: جوانب في النظام الضريبي الجزائري.**
- **المبحث الثالث: الدراسة الشخصية لأهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة.**
- **المبحث الرابع: الغش والتهرب الضريبي.**

➢ المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضريبة

في هذا البحث سنتطرق إلى تعريف الضريبة و خصائصها و الفرق بينها وبين جباية و كذا القواعد العامة للضريبة التي يجب مراعاتها عند فرض الضريبة علي المكلفين و الخاضعين لها ، ونتناول أيضا أهم الأهداف الضريبية و تصنيفاتها .

❖ المطلب الأول : تعريف الضريبة و خصائصها

سنتطرق في هذا المطلب إلى تعاريف الضريبة و أهم الخصائص التي يتميز بها.

أولا: تعريف الضريبة

1. الضريبة هي اقتطاع مالي إلزامي و نهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة.[1]
2. الضريبة فريضة إلزامية تحددها الدولة و تلتزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكن الدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع.[2]
3. كما عرفت بأنها عبارة عن مبلغ من المال تفرضه الدولة أو تجبيه من ثروات الأشخاص بصورة جبرية و نهائية بدون مقابل خاص و ذلك بغرض تحقيق نفع العام.[3]
4. الضريبة اقتطاع مالي نقدي إجباري و نهائي دون مقابل وفقا لقواعد قانونية تستأديه الدولة من أموال الأفراد حسب قدراتهم التكلفية من اجل تغطية أعباء الدولة و الجماعات المحلية.[4]

ثانيا : خصائص الضريبة

تتمثل خصائص الضريبة في:

1) الضريبة فريضة نقدية

فالأصل أن تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقود تماشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل ، بالنظر إلي أن المعاملات كلها أصبحت تقوم على استخدام النقود[5]. سواء في

---

[1] حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2 ،الجزائر، 2005 ، ص8 .

[2] د/ يونس احمد البطريق، د/ حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، الدار الجامعية بالإسكندرية، 2002، ص 11.

[3] د/ بوعون يحياوي نصيرة، الضرائب الوطنية و الدولية، الجزائر، الصفحات الزرقاء، 2010، ص 11.

[4] خلاص رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث ، دار صومة ن 2005 ، ص12

[5] حسن محمد القاضي ، الإدارة المالية العامة ، شركة دار الأكاديميون للنشر و التوزيع ، 2014 ،ص 48 .

القطاعات العامة أو الخاصة و ما دامت النفقات العامة تتم في صورة نقدية فإن الإيرادات العامة بما فيها الضرائب لا بد و أن تحصل كذلك بالنقود [1].

2) الضريبة فريضة إلزامية.

على الرغم من أن الضريبة ليست غرامة و لكنها فريضة إلزامية تجبر الدولة بما فيها من سيادة و سلطة علي رعاياها العاملين فيها من الأجانب الأشخاص الطبيعيين و المعنويين علي دفعها لذلك فإن حق إجبار الأشخاص على أداء الضريبة محصور بالدولة فقط إذ تنفرد بوضع القانون الذي يفرض الضريبة و لا يمكن فرض أي ضريبة أو تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون وظيفي أن القانون يتطلب موافقة ممثلي الشعب إلا أن ذلك لا يتنافى مع فكرة إلزامية في الضريبة بالنسبة لكل مكلف. [2]

3) الضريبة تدفع بصورة نهائية.

إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية ، بمعني أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو تعوضهم إياها ، و بذلك تختلف الضريبة عن الفرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلي المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن مبلغه . [3]

4) الضريبة تدفع بدون مقابل.

بمعني أن الفرد يدفع الضريبة بصفته احد أفراد المجتمع و عليه أن يساهم في الأعباء العامة للدولة و ليس للحصول علي منافع أو خدمات بالمقابل. [4]

حيث يتعين على الفرد باعتباره عضو في المجتمع سياسي منظم هو الدولة أن يساهم بالتضامن مع غير من الأفراد في تحمل الأعباء العامة عن طريق دفع الضرائب إلي الدولة و أن تكون المساهمة بحسب قدرته بالنسبة إلي غيره من الأفراد.[5]

---

[1] عادل احمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار نهضة العربية ، بيروت ، لبنان ، 1991 ، ص 151 .

[2] د/ حسن محمد القاضي ، الإدارة المالية العامة ، مرجع سبق ذكره ،ص 48 .

[3] قطاف نبيل ، دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات دراسة ميدانية لبلدية بسكرة الفترة 2006/2000 ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص نقود و تمويل ، قسم العلوم الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية و تسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، جزائر ، سنة 2007 /2008 ،ص4

[4] د/محسن حسن المعموري ، مبادئ علم الاقتصاد الجزئي و الكلي ، دار البازوري العلمية لنشر و التوزيع ، طبعة الأولى ،2019 ،ص 196 .

[5] قطاف نبيل ،دور الضرائب وسوم في تمويل البلديات ،مرجع سبق ذكره ،ص6 .

5) الضريبة تهدف إلي تحقيق النفع العام.

تتميز الضريبة بأنها أداة موجهة بصفة خاصة إلى تغطية الأعباء العامة للدولة ، و يتم دفعها من طرف الفرد مساهمة منه في هذه الأعباء العامة. [1]

❖ **المطلب الثاني: الفرق بين الجباية و الضريبة.**

إن تشابه مفهومي الضرائب و الجباية بعضهما البعض يؤدي غالبا إلي الخلط بينهما ، فهما مفهومان وثيقا الصلة ، سنقوم بشرح بعض من هذه الفروق من عدة نواحي من أجل توضح الفرق بينهما و فيما يأتي بيان لبعض الفروق:

1. **من حيث الشمولية.**

تعد الجباية مجموعة من الوسائل القانونية التي يمكن من خلالها الاستيلاء علي الممتلكات من خلال سلطة الضرائب و ذلك من اجل تسديد دين أو ضريبة غير مدفوعة، مما يجعل مصطلح الجباية مفهوم أوسع أو أشمل من مفهوم الضريبة. [2]

2. **من حيث الشكل:**

تأخذ الضريبة عدة أشكال عند فرضها مثل ضريبة الدخل ، أو ضريبة المشتريات ، أو الضريبة علي السلع المستوردة أو الضريبة علي قيمة الممتلكات أو العقارات أما فيما يتعلق بالجباية فقد تأخذ غالبا شكل غرامة أو ضريبة على الضريبة غير المدفوعة أو قد يتم من خلالها الاستيلاء و حجز الأصول المملوكة من قبل كيان أو الفرد من أجل استرداد مدفوعات الضرائب المستحقة.

3. **من حيث الجهة المخولة بالتطبيق:**

يتم تطبيق الضرائب من قبل مصلحة الضرائب، بينما الجباية يتم تطبيقها و ممارستها من قبل هيئة الضرائب مثل مديرية الخزينة العامة، أو دائرة الإيرادات الداخلية و أحد البنوك.

4. **من حيث الغاية:**

توجد للضرائب العديد من الغايات أهمها:

- استخدام إيرادات الضرائب في تمويل الأنشطة الحكومية و التي تشمل الخدمات و الأشغال العامة. مثل : الطرقات ، المدارس.

---

[1] د/خضراوي الهادي ،أ. سعداني محمد السعيد ، مجلة الدراسات القانونية و سياسية ،عدد2 جوان 2015 ،الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش الضريبي ، ص32

[2] أسمهان وناس , "تعريف الجباية"، مقال منتدى الطلبة لمناقشة الجباية ، الأحد 8 جانفي 2023 ،ص12.

- استخدام إيرادات الضرائب في عملية تمويل البرامج الحكومية مثل : برامج الرعاية الصحية و الضمان الاجتماعي كما أنه تم فرضها للتأثير علي سلوك الأفراد علي سبيل المثال : يتم فرض الضريبة صارمة على السجائر من أجل الحد من شراءها أما بالنسبة للجباية فقد تكون إما من أجل تسوية دين أو الحصول على دفعات ضريبية غير مدفوعة. [1]

ومن خلال ما سبق يمكن أن نستنتج بأن الضريبة هي جزء من الجباية بحيث تعرف هذه الأجرة بأنها قيمة الضريبة مقدرة يتم تطبيقها على دافعي الضريبة سواءا الأشخاص الطبيعيين (الأفراد) أو الأشخاص المعنويين (الشركات و المؤسسات) . من قبل السلطة الحاكمة المتمثلة في الدولة و قد يكون إما على شكل ضريبة أو رسم ، كما قد تكون عملية الحجز أو الاستيلاء علي أصول المنشأة كنتيجة لاتخاذ إجراء قانوني استخدم من اجل تسوية دين أو حصول دفعات ضريبية غير مدفوعة ، و يقع العبء الضريبي علي من يقوم بدفع الضريبة سواء قام بدفعها الكيان الخاضع للضريبة أو المستهلك النهائي لسلع الشركات أو الشخص الذي استفاد من الخدمات التي قدم.

[1] أسمهان وناس، نفس المرجع سبق ذكره ص 13

❖ **المطلب الثالث: القواعد العامة للضريبة**

يقصد بقواعد الضريبة تلك الأسس التي تلتزم بها الدولة عند التنظيم الفني للضريبة و تهدف هذه القواعد إلى التوفيق بين مصلحة الدولة (الخزينة العمومية) و مصلحة المكلفين و لقد صاغ ادم سميث هذه القواعد في : العدالة ، اليقين ، الملائمة في التحصيل ، و الاقتصاد في نفقات الجباية [1].

1) قاعدة العدالة (المساواة)

إن المقصود بالعدالة هو أن يتم توزيع الأعباء الضريبية على أفراد المجتمع بطريقة تحقق المساواة بينهم ، حسب المقدرة التمويلية لكل منهم و هنا يظهر نوعان من العدالة هما:

- العدالة الأفقية: أي معاملة الممولين ،المشتركين في نفس الظروف الاقتصادية معاملة ضريبة واحدة .
- العدالة الرأسية: أي معاملة الفئات ذات الدخول المختلفة معاملة ضريبية مختلفة و متصاعدة.[2]

2) قاعدة اليقين

ومعناها أن تكون الضريبة معلومة حق علم من حيث موعد الدفع و كيفيته و مقدار ما يدفع بحيث لا يكون لبس أو غش .[3]

3) قاعدة الملائمة في التحصيل

- ويقصد بذلك أن تكون ملائمة للممول من حيث وقت وطريقة دفعها .[4]
- قاعدة الملائمة: معناها أن يدفع الضريبة في أكثر الأوقات ملائمة للمكلف و بالكيفية الأكثر تيسيرا له[5]

---

[1] حامد نور الدين ،اثر اصلاح النظام الضريبي ،دار الزهوان للنشر و التوزيع، طبعة 1، 1437 -2016 م ، صفحة 15،16

[2] د/ محمد سلمان سلامة ،الادارة المالية العامة ،دار المعتز كنشر و التوزيع ،عمان ، طبعة 1، 2015 ، ص106 .

[3] السعدي عبد الله جمعان السعيد، سياسة المال في الإسلام في عهد عمر بن الخطاب رضي الله عنه ومقارنتها بالأنظمة الحديثة ،مكتبة المدارس دوحة ،قطر ،طبعة 1 ، 1983 ، ص222.

[4] د/عبد المطلب عبد الحميد ،اقتصاديات المالية العامة ،دار الجامعية ،مصر ،2005 ، ص246 .

[5] السعدي عبد الله جمعان السعيد ، سياسة المال في الإسلام في عهد عمر بن الخطاب رضي الله عنه ومقارنتها بالأنظمة الحديثة ،المرجع السابق الذكر ، ص222.

4) قاعدة الاقتصاد

وتعني أن يتم تنظيم الضريبة وجبايتها بطريقة محكمة وبأقل تكلفة ممكنة لكي لا تضطر الدولة إلى التوسع في فرض الضرائب على الممولين بحجة تغطية نفقات تحصيل الضريبة. [1]

وقد أضاف كتاب المالية المحدثين إضافة للقواعد التي وضعها ادم سميث (قاعدة الثبات، قاعدة المرونة، قاعدة الإنتاجية).

5) قاعدة الثبات

و يقصد بها أن لا تتغير حصيلة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية و خصوصا في أوقات الكساد وذلك أن حصيلة الضريبة تزداد في الرخاء بسبب ازدياد الدخول و الإنتاج ،بينما نجد أن حصيلة الضريبة تقل عادة في أوقات الكساد مما يعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة بالنسبة لمسؤولياتها التي تزداد في هذه الأوقات .[2]

6) قاعدة المرونة :

و يقصد منها أن يتمكن النظام الضريبي من أن يتكيف بسهولة مع تغير الظروف الاقتصادية فتزيد الحصيلة في فترات الرواج و تنخفض في فترة الكساد.

7) قاعدة الإنتاجية :

يقصد بها أن يتوصل النظام الضريبي إلي اكبر قدر ممكن من الطاقة الضريبية للمجتمع مع المراعاة ،بحيث لا يؤدي ذلك إلى ردود أفعال . [3]

---

[1] د/محمد أحمد الكايد ،الإدارة المالية الدولية و العالمية ،التحليل المالي و الاقتصادي ، دار الكنوز المعرفة ،عمان ، ط1، 2009 . ص 146

[2] حامد نور الدين ،أثر اصلاح النظام الضريبي ،مرجع سبق ذكره ،ص17 .

[3] د/خضراوي الهادي ،سعيداني محمد السعيد ،الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش و التهرب الضريبي ،مرجع سبق ذكره ،ص 33.

❖ **المطلب الرابع: أهداف و تصنيفات الضريبة.**

أولا: أهداف الضريبة.

تتلخص فيما يلي:

1) الأهداف المالية .

اقتصر هدف الضريبة في ظل الدولة الحارسة بالحصول علي الأموال اللازمة لتمويل النفقات العامة ، دون أن يكون لهذه الأموال غرض معين كتوجيه الاقتصاد أو الاستثمار. [1]

2) الأهداف الاقتصادية.

ويقصد بها أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي ،غير مشوب بالتضخم أو الانكماش و أصبحت في إطار الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية و تحقيق الاستقرار الاقتصادي و يمكن انجاز إيجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي:

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة فتعفيها من ضرائب كليا أو جزئيا.
- حماية الصناعات الوطنية و معالجة العجز في ميدان المدفوعات و يتم ذلك بفرض الضرائب جمركية مرتفعة علي استيراد من الخارج وبإعفاء الصادرات من الضرائب كليا أو جزئيا .
- تخفيض معدل الضريبة على أرباح المعاد استثمارها من اجل توسيع الاستثمار. [2]

3) الأهداف الاجتماعية.

تستعمل الضريبة كوسيلة لتحقيق العديد من الأهداف الاجتماعية و أبرز هذه الأهداف هو التخفيف من حدت تفاوت الدخول بين أفراد المجتمع ،فتكون الضريبة كأداة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الطبقات المحدودة الدخل ،فتقوم الدولة بإعفاء الطبقات المحدودة الدخل من دفع الضريبة بينما تفرض ضرائب مرتفعة على ذوي أصحاب الدخول المرتفعة هذا من جهة أخري تقوم بفرض ضرائب منخفضة على السلع الاستهلاكية الواسعة الاستهلاك من اجل مساعدة الطبقات الفقيرة في اقتناء هذه السلع. [3]

---

[1] د/ نوال بوعلام سمود ، دليلك في المالية ، دار اليازوري العلمية ، ط1 ، 2021/04/12 ، ص 178 .

[2] حميد بوزيدة ، جباية المؤسسات ،مرجع سبق ذكره ، ص12-13 .

[3] د/ دردوري لحسن، د/لقليطي الأخضر، اساسيات مالية عامة ، دار حميزا للنشر و الترجمة، 2018 ، ص106 .

4) الأهداف السياسية.

سواءا فيما يتعلق بالسياسة الداخلية أو الخارجية ففي الداخل تمثل الضريبة الأداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى.

أما في الخارج فهي تمثل أداة من أدوات السياسية الخارجة مثل استخدام ضرائب الجمركة لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها من أجل تحقيق أغراض سياسية .[1]

ثانياً: تصنيفات الضريبة .

1) تقسيمات حسب معيار الضريبة.

1.1 الضريبة الوحيدة.

هو أن تفرض الدولة ضريبة واحدة رئيسية والى جانبها بعض الضرائب الفرعية أو الثانوية أو أن تفرض ضريبة وحيدة دون سواها. [2]

ومع ذلك فإنهم جميعا يرون أن الضريبة الوحيدة تتميز ببساطتها و سهولتها و قلة نفقاتها نظرا لأنها تتفادى تعدد المصالح الإدارية التي يقوم بالتحصيل كما هو الحال في ظل نظام التعدد . [3]

عيوب الضريبة الوحيدة : إن عيوب هذه الضريبة تفوق مزاياها فمن عيوبها :

- صعوبة تحديد مطرح واحد للضريبة الوحيدة .
- صعوبة تصحيح ظلم يقع علي الطبقة أو فئة معينة نتيجة استخدام الطريقة الموحدة.
- اعتماد الدولة علي الضريبة الوحيدة لسد جميع نفقاتها بجعل هذه الضريبة من الجسامة و ثقل العبء بحيث تثقل كاهل الممول و تجعله يفكر بالهرب بكافة الطرق، و هذا يعني أن الدولة ستجد صعوبة في تحصيل و حساب أموال الضريبة.
- أنها قليلة الموارد المالية ، بحيث لا تسد نفقات الدولة المالية لأنها تنصب علي مظهر من مظاهر أو جزء من الثروة.
- أنها تعتبر أداة لتحقيق أغراض الدولة الاقتصادية و الاجتماعية على الشكل المطلوب من السياسة المالية الحديثة. [1]

---

[1] قطاف نبيل ،دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات ،دراسة ميدانية لبلدية بسكرة ، فترة 200- 2006 ، مرجع سبق ذكره، ص13.

[2] د/ فؤاد توفيق ياسين ،المحاسبة الضريبية، دار اليازوري ، عمان ،2013 ،ص16.

[3] د/عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ،وعاء الضريبة الدخل في التشريع الضريبي "التباين في الانظمة الضريبية القائمة في الدول العربية دراسة مقارنة ،دار الحامد ، عمان ، ط 1 ،2007 ،ص34.

2.1 الضريبة المتعددة.

تفرض ضرائب متعددة على أوعية متعددة وهذا النظام يتجاوز عيوب نظام الضريبة الواحدة إضافة إلى أنه يوزع عبء الضرائب علي عدد كبير من الممولين و يقلل من التهرب الضريبي لصعوبة التهرب من جميع الضرائب. كما أنه يوفر حصيلة أكبر للدولة لأن الضرائب ستصيب جميع مظاهر الثروة، و تتمكن الدولة من تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية إضافة إلى الأهداف المالية . [2]

2) تقسيمها حسب معيار الواقعة المنشأة لضريبة.

1.2 الضرائب على رأس المال.

و التي تنشأ عن واقعة تملك رأس المال ، ويقصد بواقعة التملك في رأس المال من الناحية الضريبية ، مجموعة الأموال المنقولة (الأسهم و السندات) و العقارية (المبنية و الغير مبنية) التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة ، و القابلة للتقدير بالنقود ،سواء التي كانت تدر دخلا أم لا و من أمثلتها حقوق التسجيل المدفوعة بمناسبة تملك عقار مبني و غير مبني و بمقابل.[3]

2.2 الضريبة على الدخل.

وتنشأ عن واقعة تحقق الدخل لدي شخص معين فإذا كان شخص طبيعي فهو يحقق راتب أو أجر ، بينما إذا كان شخص معنوي فهو يحقق أرباحا كما و يعد ربح الأرض ، عوائد رأس المال سواء فائض قيمة أرباح أو فوائد هي في عداد المداخيل كذلك. [4]

3.2 الضرائب على الاستهلاك.

إن هذه الضرائب ناتج واقعة الاستهلاك التي مفادها أن الالتزام بدفع الضريبة ينشأ بمجرد شراء السلعة ، و يقصد بالضرائب علي الاستهلاك ، تلك الضرائب التي تفرض علي الدخل عند استعماله في

---

[1] د/ فؤاد توفيق ياسين ،المحاسبة الضريبية ، مرجع سبق ذكره ،ص17.

[2] د/ سعيد علي العبيدي ، اقتصاديات المالية العامة ،دار دجلة ،عمان ،ط1 ،2011 ، ص131.

[3] د/ حسن محمد القاضي ،الادارة المالية العامة ،دار الاكادميون للنشر و التوزيع ، 2014 ،ص46 .

[4] د/ عبد الله الحرتشي حميد ، تطبيقات ؟؟؟ الضرائب بالنظام الجبائي ، دار الزهوان للنشر و التوزيع ، ط1 ، 2013 ، ص45.

أوجه معينة تتمثل في الحصول على السلعة الاستهلاكية و ضرائب الاستهلاك كالرسم الداخلي عليه ، و قد تفرض على جميع أنواع السلع في صورة ضريبة عامة على الاستهلاك كالرسم علي القيمة المضافة.[1]

3) تقسيم الضرائب حسب معيار تحمل العبء الضريبي.

1.3 المعيار القانوني.

وفقا لهذا المعيار تعتبر الضريبة المباشرة إذا تم تحصيلها وفق جداول اسمية تحتوي على أسماء المكلفين بالضريبة.

وتعتبر الضريبة الغير المباشرة إذا تمت جبايتها دون الاستناد إلي هذه الجداول.أي أن الإدارة الضريبية لا تستطيع أن تتعرف على أشخاص المكلفين بها. وإنما تقوم بتحصيلها بمناسبة بعض الوقائع أو تصرفات كالبيع و الشراء.[2]

2.3 المعيار الاقتصادي.

وفقا لهذا المعيار تعتبر الضريبة المباشرة عندما يتعذر على دافع الضرائب التخلص منها عن طريق تحويل العبء الضريبي (مبلغ الواجب دفعه) إلي طرف ثالث يمكن لبائع هذه الضريبة نقل العبء إلي المشتري من خلال الزيادة في سعر البضائع و بالتالي فإن الشخص الذي يتحمل عبء الضريبة في النهاية هو المستهلك.[3]

3.3 معيار الثبات و الاستقرار.

فالضرائب المباشرة هي التي تفرض على عناصر تتمتع بالثبات و الاستقرار مثل ثروة معينة أو حرفة ،أما الضرائب غير مباشرة فتفرض على الأفعال عرضية أو تصرفات متقطعة يقوم بها المكلف مثل استيراد السلع أو تسجيل العقود و إنفاق الدخل و هذا المعيار أفضل المعايير حيث أن الضرائب المباشرة ما يفرض على الدخل، العمل و رأس المال و غير مباشرة ما يفرض على الإنفاق و التداول.[4]

---

[1] د/ حسن محمد القاضي ، الإدارة المالية ،مرجع سبق ذكره ، ص46 .

[2] شعيب ضيف ، جدول تقسيم الضرائب إلي مباشرة و غير مباشرة ، مجلة دفاتر الاقتصادية ، المجلد 5 ، العدد 9 ، 30 سبتمبر 2014 ، ص 231.

[3] صفا عبد المهدي جاسم ، د أ م د/محمد سيدار ،أقسام و أثار الضوابط القانونية للفحص الضريبي في العراق ،مجلة لارك الفلسفة و السياسات و العلوم الاجتماعية ، مجلد 2 ، عدد 64 ،2023 ، ص1056.

[4] د/ فؤاد توفيق ياسين ،المحاسبة الضريبية ،دار اليازوري ،عمان ،ط1 ،سنة 2004 ،ص7.

➢ المبحث الثاني: جوانب قي النظام الضريبي الجزائري

في هذا المبحث سوف نتطرق إلى مفهوم النظام الضريبي و أنظمة الثلاثة لفرض الضريبة في الجزائر مع ذكر واجبات المكلفين بالضريبة.

❖ المطلب الأول: مفهوم نظام الضريبي.

تتعدد تعريفات النظام الضريبي فالبعض يرى أن مفهوم نظام الضريبي يتراوح بين مفهوم واسع و مفهوم ضيق.

- **المفهوم الواسع للنظام الضريبي.**

يعرف النظام الضريبي على انه مجموعة العناصر الإديولوجية و الاقتصادية و الفنية التي تؤدي إلى تراكم (superposition) إلى كيان ضريبي معين ذلك الكيان تمثل الواجهة الحسية للنظام و الذي تختلف ملامحه بالضرورة في المجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف .

- **مفهوم الضيق للنظام الضريبي.**

النظام الضريبي بالمفهوم الضيق يعني مجموعة القواعد القانونية و الفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط و التحصيل.

كما يرى (د.حامد دراز) أن النظام الضريبي هو "مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها و تطيقها في مجمع معين و زمن محدد تحقيق أهداف السياسية الضرورية التي ارتضاها ذلك المجتمع ".[1]

من منطق هذا التعريف يرتكز النظام الضريبي على مجموعة الوسائل الضرورية لتحقيق أهدافه و التي تندرج ضمن عنصرين احدهما فني و الأخر تنظيمي, إذ يتكون النظام الضريبي من الناحية الفنية من مجموعة الضرائب المختلفة المطبقة في زمن معين و في بلد معين و بالتالي تشكل الضريبة وحدة بناء هذا النظام و يكتسي العنصر التنظيمي للنظام الضريبي أهمية بالغة حيث توجد الضريبة ضمن مربح ضريبي متشعب مما يقتضي وجود تنظيم إداري يتكفل بمهمة الإقرار و الربط و التحصيل.

❖ المطلب الثاني: أنظمة فرض الضريبة في الجزائر

يتميز النظام الضريبي الجزائري بأنه نظام تصريحي يقوم على مبدأ الإيداع الإيرادي لتصريحات الجبائية حيث تعتبر تلك التصريحات مبدئيا صادقة و صحيحة و دليل على عدم صحتها يقع على عاتق الإدارة الجبائية من خلال اللجوء إلى الرقابة الجبائية بإشكالها المختلفة, و التصريحات الجبائية تتماشى

[1] د .سعيد عبد العزيز عثمان – د. شكري رجب العشماوي ,اقتصاديات الضرائب (سياسات –نظم – قضايا معاصرة) دار الجامعية الإسكندرية 2007، صفحة 322-323.

وفق أنظمة فرض الضريبة و التي تتنوع بين نظام الحقيقي و النظام الضريبة الجزافية الوحيدة و نظام المبسط و هذه الأنظمة هي ما سوف نحاول تناولها في هذا المطلب من خلال الفروع التالية:

أولا: نظام الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU).

أنشأت الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب المادة 282 مكرر من قانون المالية لسنة 2007 و حلت محل نظام الجزافي القديم الذي الغي, و من أهم ما جاءت به توحيد رقم الأعمال المحدد للخضوع إلى هاته الضريبة بين عمليات الإنتاج و بيع السلع و عمليات تقديم الخدمات, و كذلك إدماج كل من الضريبة على الدخل الإجمالي(IRG), الرسم على النشاط المهني (TAP), الرسم على القيمة المضافة (TVA) في ضريبة واحدة تسمى بالضريبة الجزافية الوحيدة.

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

- معدل 5% أنشطة إنتاج بيع السلع.
- معدل 12% الأنشطة الأخرى.[1]

1) مجال تطبيق الضريبة.

يخضع للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ، الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاط صناعيا أو تجاريا أو حرفيا وكذا تعاونيات الحرفية التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار(8 000 000.00 دج) ما عاد تلك التي اختارت فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

2) الأحكام المتعلقة بالا نشطة الصناعية والتجارية والحرفية :

يتعين على المكلفين بالضريبة والخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب تصريح تقديري تحدد الإدارة الجبائية نموذجه وإرساله إلى مفتش الضرائب التابع لهم مكان ممارسة النشاط ويجب أن يتم اكتتاب هذا التصريح قبل 30 من شهر يونيو من كل سنة كحد أقصى.[2]

يتعين على المكلفين بالضريبة أن يكتبوا 20جانفي على الأكثر من السنة (n+1) تصريحا نهائيا يتضمن رقم الأعمال المحقق فعليا .

---

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , المادة 282–مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة , 2022,

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب ،المادة 01 من قانون الإجراءات الجبائية , 2022 .

في حاله ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق رقم الأعمال المصرح به عنوان التصريح المؤقت فان المكلف بالضريبة عليه أن يسدد الضريبة التكميلية الموافقة عندما يكون التصريح النهائي.

عندما يتعدى رقم الأعمال المحقق ثمانية ملايين دينار جزائري فإن الفارق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال المصرح به يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة بالمعدلات الموافقة.[1]

كما يتعين عليهم مسك وتقديم ,عند كل طلب من الإدارة الجبائية, سجل رقم مؤشر عليه من قبل المصالح الجبائية, يتضمن تلخيصا سنويا وتسجل فيه تفاصيل مشترياتهم المدعمة بفواتير وغيرها من المستندات الثبوتية.

ويتعين عليهم, زيادة على ذلك, ضمن نفس الشروط مسك السجل المرقم ومؤشر عليه يتضمن تفاصيل مبيعاته.

كما يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط تأدية الخدمات, حيازة الدفتر يومي, يتم ضبطه يوميا بيوم تقيد فيه التفاصيل الخاصة بإرادتهم المهنية, ويتم تقديم عند كل طلب من الإدارة الجبائية.[2]

كما جاء في المادة 15 من قانون المالية لسنة 2023 تطبق إخضاع على الهامش بدل رقم الأعمال بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة لمنتجات ذات الاستهلاك الواسع المحددة هوامشها و أسعارها عن طريق التنظيم بما في ذلك حالة تجاوز معدل الهامش معدل الضريبة الجزافية الوحيدة, يهدف هذا التدبير إلى تخفيض العبء الجبائي لتجار التجزئة الذين يعملون بتجارة هذه المواد .[3]

وفي المادتين 16 و 51 من قانون المالية لسنة 2023 : تأسيس نظام جبائي خاص بالأنشطة الممارسة ضمن القانون للمقاول الذاتي.auto- entrepreneur.نص على " إخضاع الأنشطة الممارسة ضمن النظام القانوني للمقاول الذاتي والتي تحدد عن طريقة تنظيم إلى الضريبة الجزافية الوحيدة بمعدل 5%.

أن لا يتعدى رقم الأعمال السنوي للمكلفين بالضريبة التابعين للنظام المقاول مبلغ خمسة ملايين دينار جزائري (5 000 000.00) دج.[4]

---

[1] المادة 282مكرر 2 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة 2022.

[2] المادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية ، 2010، ص5.

[3] الجريدة الرسمية رقم 89 الصادرة بتاريخ 05 جمادي الثاني 1444هـ الموافق ل29 ديسمبر 2022 , المادة 15 من قانون المالية لسنة 2023 ، ص09.

[4] المادة 16و51 من قانون المالية سنة 2023.

ثانيا: النظام الحقيقي.

يعتبر نظام الربح الحقيقي من أهم أنظمة فرض الضريبة انطلاقا من مبادئ المحاسبة التي تبرز أهميه المحاسبة الضريبية في ذلك على اعتبارها إحدى فروع علم المحاسبة والتي تعني عرض البيانات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الجبائي وفق أحكام القانون الجبائي .[1]

يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الربح الحقيقي وجوبا [2].إذا كان رقم الأعمال يتجاوز ثمانية ملايين دينار جزائري (8.000.000) دج بالنسبة لصنف الإرباح الصناعية والتجارية كما تخضع وجوبا مهما كان قيمه رقم الأعمال بخصوص تحديد الربح الخاضع للضريبة على الإرباح الشركات.[3]

يخضع النظام الحقيقي وجوبا لتحديد قيمة الرسم على القيمة المضافة فيما يخص :

- ✓ الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على الأرباح الشركات.
- ✓ الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح التجارية المهن الحرة لما يتجاوز رقم الأعمال ثمانية ملايين دينار جزائري (8.000.000) دج.

وخلاصة على ما سبق هناك تسعة أنشطة خاصة للنظام الحقيقي وجوبا مهما كان رقم أعمالها وهي:

– أنشطه ترقية العقارية وتقسيم الأراضي

– أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لأعاده البيع على حالها

– أنشطه شراء و إعادة بيع على حالها ممارسة حسب شروط البيع بالجملة طبقا لإحكام المنصوص عليها في المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

– الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء.

– الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحة الخاصة كذا مخابر تحليل طبية.

أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة.

– القائمون بعملية التكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب و

[1] ولهي بوعلام, النظام الضريبي الفعال في ظل دور الجديد للدولة – رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية –جامعة فرحات عباس سطيف – 2012/2011–صفحة 80.

[2] المادة 17 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[3] المادة 148من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

البلاتين.

– أشغال العمومية والري والبناء.[1]

– المهن الغير تجارية.[2]

عندما ينتهي أجل إيداع الصريح يوم عطلة قانونية يمدد اجل الاستحقاق أول يوم مفتوح يليه.[3]

يمكن لقوى القاهرة تمديد أجال تقديم التصريح المشار إليه في الفقرة الأولى بناء على قرار المدير العام للضرائب غير انه لا يمكنان يتجاوز هذا الأجل ثلاثة أشهر وهذا حسب ما جاء في المادة 151 فقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.[4]

ملاحظة.

– يمكن الانتقال من النظام الجزافي إلى النظام الحقيقي لكن هذا الانتقال لا رجعة فيه عن طريق تقديم طلب قبل أول فيفري من السنة يرغب فيها الانتقال.

– إذا تجاوز رقم الأعمال السقف المحدد عند اختتام السنة ينتقل تلقائيا للنظام الحقيقي.

ثالثا: النظام الضريبي المبسط.

جاء في الجريدة الرسمية في عددها 100 بتاريخ 30 ديسمبر 2021و التي تتعلق بإخضاع المهن الحرة للنظام الضريبي المبسط قانون المالية 2022 بأن كافة المداخيل الآتية من ممارسة مهن غير تجارية, سواء أرباح المهن الحرة والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفه التاجر وكافة المهن والمستثمرات المدرة للإرباح والتي هي مصدر كسب لا تنتمي إلى صنف أخر من الإرباح والمداخل تخضع للضريبة علما أن هذه الإرباح تتضمن عائدات حقوق مؤلف التي يتقاضاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون وورثتهم ولموصلهم بحقوقهم ضف إلى ذلك الأرباح المحققة من قبل المخترعين سواء من منح رخص استغلال شهاداتهم أو بيع علامات الصنع أو طرق أو صيغ الإنتاج أو التنازل عنها.[5]

في ما نصت المادة 23 فقرة 01 من قانون ضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022:

---

[1] المادة 282مكرر (1) من قانون ضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[2] المادة 73 من قانون المالية 2022.

[3]– المادة 15 مكرر (1) من قانون ضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

[4]– المادة 151 فقرة (2) من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة 2022.

[5]– الجريدة الرسمية رقم 100 الصادرة بتاريخ 25 جمادي الاول 1443هـ الموافق ل 30 ديسمبر 2021 , المادة 22 قانون المالية 2022 صفحة 6.

يتكون الربح الواجب أخذه بعين الاعتبار في أساس الضريبة على الدخل من فائض الإيرادات الكلية على النفقات اللازمة لممارسه المهنة غير انه في حالة عدم وجود مبررات لجميع النفقات الضرورية لممارسة المهنة يسمح بخصم مبلغ جزافي10% من إجمالي الإيرادات المسرح بها مع مراعاة أحكام المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة, إذ يأخذ هذا الربح في الحسبان :الأرباح والخسائر الناتجة عن عناصر الأصول المخصصة لممارسة مهنة المقبوضة, مقابل التوقف عن ممارسه المهنة أو تحويل الزبائن كما يجب الأخذ بعين الاعتبار صافي أرباح الرأسمال المحققة لمناسبة التنازل بمقابل عن القيم المنقولة والحقوق الاجتماعية تتضمن النفقات القابلة للخصم على وجه الخصوص

- إيجار المحلات المهنية.
- الضرائب والرسوم المهنية التي يتحملها المكلف بالضريبة بصفة نهائية
- الإهتلاكات المنجزة وفقا لقواعد المطبقة على نظام الأرباح الصناعية والتجارية.[1]

ونستخلص من هاته المواد المذكورة سلفا أن من شروط النظام المبسط للمهن الحرة انه يجب تحقيق إيرادات تجاوزت رقم الأعمال ثمانية ملايين دينار جزائري (8.000.000) دج للمهن الغير تجارية التي لا يتمتع أصحابها بصفه التاجر نجد مثلا: (الطبيب البيطري ,الجراح ,المحاسب,, موثق ,المحضر القضائي , مهندس معماري ..... الخ).

ومن التزامات هذا النظام:

- التصريح الفصلي لسلسلة G50
- التصريح بالإيرادات والأعباء في وثيقة خاصة قبل 30 أفريل من السنة والتي أجلت في بشهر إضافي استثنائيا للسنة الجارية 2023(قبل 30 ماي) .
- الضريبة على الدخل الجمالي في وثيقة سلسلة G1 و أقساط الضريبة على الدخل الإجمالي IRG (هذا ما سنتطرق إليه في المطلب الأول من المبحث الثالث).

ملاحظة:

- إعفاء أصحاب المهن الحرة من الرسم على النشاط المهني.[2]
- نشاط الإنتاج معفى من الرسم على النشاط المهني .[3]

---

[1]– المادة 23 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[2]– المادة 57 من قانون المالية 2022.

[3]– المادة 220 فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

❖ **المطلب الثالث :التزامات المكلفين بالضريبة.**

لقد حدد المشرع الجبائي حقوق وواجبات لطرفي العلاقة الضريبية حيث تمارس عليه الرقابة الجبائية في إطار الامتياز الذي منح للخزينة العمومية وفي إطار المقابل الذي منحه الدستور للمكلف بالضريبة وللسير الحسن لعمليه الرقابة ولي تفادي العقوبات، يلتزم المكلفين بالضريبة بواجباتهم الجبائية سواء ذات الطابع المحاسبي أو الجبائي.[1]

أولا: التزامات المحاسبية للمكلف.

حدد قانون التجاري هذه الالتزامات في العناصر التالية:

- دفتر اليومية
- دفتر الجرد
- حفظ دفاتر المحاسبية وسندات المراسلة

1) دفتر اليومية.

ألزم القانون التجاري في مادة 09 المكلف بالضريبة مسك دفتر اليومية بقولها " كل شخص طبيعي أو معنوي له صفحة التاجر ملزم مسك دفتر لليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقاولة وان يراجع على الأقل هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا " .[2]

2) دفتر الجرد.

هو دفتر ثاني الذي نظمه التشريع التجاري في مادة 10 من قانون التجاري وحث على إلزامية مسكه " يجب عليه أيضا أن يجري سنويا جرد العناصر الأصول وخصوم مقاولته وان يقفل كافة حساباته يقعد إعداد الميزانية وحساب النتائج ونستنتج بعد ذلك هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد).[3]

والجرد معناه عملية تدقيق لما تملكه المؤسسة(الأصول) وكل ما تلتزم به اتجاه الغير(الخصوم) فهو عمليه محاسبية تتم في نهاية الفترة المالية بعد القيام بميزان المراجعة قبل الجرد واستخراج ارصدتة , وتتم عملية الجرد بمقارنة ارصده الخصوم والأصول المسجلة محاسبيا مع ما هو موجود فعلا وبالتالي نقوم

---

[1]– بن غماري ميلود– لرقابه الجبائية كوسيلة لحماية اموال الخزينة العمومية, رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام, كليه الحقوق والعلوم السياسية – جامعة ابوبكر بلقايد تلمسان– 2018/2017– صفحة 202

[2]– الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, وزارة التجارة ،المادة 09 من قانون التجاري الجزائري .

[3]– المادة 10 من القانون التجاري الجزائري

بتحديد المفروقات والبحث عن أسبابها وإتباع قيود التسوية الضرورية بجعل الأرصدة المسجلة محاسبيا مطابقة لما هو موجود في الواقع مع احترام مبدأ استقلالية الدوران.[1]

يمسك دفتر الجرد ودفتر اليومية بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش والرقم الصفحات ويوقع عليهم من قاضي المحكمة التابعة إقليميا.

3) حفظ دفاتر المحاسبة وسندات المراسلة.

كما يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية دفتر اليومية ودفتر الجرد وسندات المراسلة والصور المطابقة للرسائل لمدة 10 سنوات.[2]

ثانيا: التزامات الجبائية للمكلف.

أن مجمل الالتزامات الجبائية التي شرعتها القوانين تهدف إلى تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وتتجلى هذه الالتزامات في ما يلي:

تقديم التصريحات: يلزم المشرع الجبائي المكلف بملك عدد من التصريحات المتمثلة في:

1) التصريح بالوجود.

كل شخص طبيعي أو معنوي له صفه التاجر ملزم أن يقدموا في 30 يوما الأولى من تاريخ استخراجهم للسجل التجاري إلى مفتيشية الضرائب التابعة لهم إقليميا أو إلى مركز الضرائب التابعين له تصريحا مطابقا للنموذج الذي يقدمه لهم الإدارة[3]. يتضمن ما يلي:

- اسمه و لقبه و عنوانه و إذا تعلق الأمر بشركة , عنوانها
- رقم التعريف الإحصائي للمؤسسة , موقع المؤسسة أو المؤسسات التي يستغلها
- موقع المحل أو محلات البيع التي يمتلكها
- طبيعة العمليات التي تجعله خاضعا للرسم على القيمة المضافة
- موقع المؤسسة أو المؤسسات المصنع, و كذلك اسمه و عنوانه, إذا كان ينتج بواسطة الغير
- طبيعة السلع أو المواد أو الأشياء التي ينتجها أو يتاجر فيها

---

[1]– بن غماري ميلود– رسالة ,الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية كليه الحقوق والعلوم السياسية– مرجع سبق ذكره – صفحة 203

[2]– المادة 12 من قانون التجاري الجزائري.

[3]– المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

- عنوان مقر الشركات , و كذلك اسم و لقب و عنوان الأشخاص الذين يكون ازائهم في إحدى المحلات.[1]

يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحات بالوجود , دفع غرامة جبائية محددة ب 30.000 دج .[2]

2) التصريح الشهري أو الفصلي بضرائب والرسوم.

لقد ألزم قانون الضرائب المكلفين بالضريبة باكتتاب تصريح شهري أو فصلي لمجمل الحقوق المفروضة لمختلف الضرائب والرسوم تدفع إلى قباضة الضرائب لها نقدا أو عن طريق الشيكات أو اقتطاع من المصدر بموجب تصريح سلسلة(G50) الخاص بالضرائب (TAP) و (TVA)أو صنف (G50-A) الخاص فقط بدفع TAP موقع العمل (TAP chantier) قبل 20 يوم الموالية للشهر أو الفصل المعني موقع ومؤرخ عن طريق المعني.

وفي حالة عدم ما إذا كان المكلف بالضريبة لم تحقق عمليه خاضعة للضريبة شهر أو الفصل المعني ومع ذلك يكون ملزم بإيداع التصريح مع وضع علامة لا شيء néant وقد تحتوي من هذا التصريح من نسخة G50على:

- الاسم واللقب أو اسم الشركة
- طبيعة النشاط
- العنوان النشاط(المقر) و رقم التعريف الإحصائي
- اسم المديرية والمتفشية والقباضة التابعة إقليمية
- تصريح نشاط المؤسسة المؤقت في مكان معين ليس في نشاطها الأصلي أي مشروع في مكان غير مقر المؤسسة نسخة (G50-A).[3]

3) التصريح السنوي.

لقد حددت المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الشركات التي تخضع للضريبة على أرباح الشركات وفي المادة 11 و 12 من نفس القانون الإرباح الصناعية والتجارية التي يحققها الأشخاص الطبيعيون تابعي للنظام الحقيقي الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي ,هؤلاء يجب

---

[1]- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب ،المادة 51 من قانون الرسوم على رقم الاعمال2022 .

[2]- المادة194 -1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[3]- المواد 110, 28 , 76 فقرة 1 , من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2022

عليهم اكتتاب تصريح بمداخلهم بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي IRG نسخة (G 11) وأرباحهم بالنسبة للأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على الإرباح الشركات نسخة (G 04) IBS وذلك قبل 30 ابريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتيشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسة لها, تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة.

– إذا سجلت المؤسسة عجزا تقدم التصريح لمبلغ العجز ضمن نفس الشروط يقدم الإدارة الجبائية.

– تقدم الإدارة الجبائية استمارة التصريح الممكن تسلمها الكترونيا.[1]

يمكن لقوى القاهرة تمديد آجال تقديم التصريح المشار إليه في الفقرة الأولى من نفس المادة بناء على قرار من المدير العام للضرائب غير أنه لا يمكن أن يتجاوز التمديد ثلاثة أشهر.[2]

– كما نصت المادة 99 فقرة واحد من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022 الخاص بالتصريحات للمكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي ملزمون بنفس الإجراءات السابقة والآجال.[3]

✓ **الوثائق الملحقة بالتصريح.**

يتوجب على المكلف الذي قام بالتصريح أن يلحق مجموعة من الوثائق التي يدعم بها قراراته وهاته الوثائق هي عبارة عن نماذج تسلم له من قبل إدارة الضرائب إلكترونيا يستوجب عليها ملؤها وهي ملخصات حساب النتائج.

– جدول النتائج أو بيان النتائج للسماح بتحديد المادة الخاضعة للضريبة.

– كشف المدفوعات فيما يخص الرسم على النشاط المهني.

– كشف التسبيقات المدفوعة فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات.

4) التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة.

جاء في المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022: أنه يتعين على الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين الخاضعون للضريبة حسب ربحهم الحقيقي, أن يقدموا تصريحاتهم بالتنازل أو بالتوقف عن أي متفشية الضرائب المباشرة الذي يتبع له مكان وجود مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية حسب الحالة وذلك في آجال 10 أيام.

---

[1]– المادة 151مكرر 1 ,من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2023.

[2]– المادة 151–2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[3]– المادة 99 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

ويسري تاريخ العشرة أيام ابتداء من:

اليوم الذي ينشر فيه البيع أو التنازل في جريدة الإعلانات القانونية إذا تعلق الأمر ببيع أو التنازل عن محل تجاري

– اليوم الذي يتسلم فيه المشتري أو المتنازل له إدارة الاستغلالات إذا تعلق الأمر ببيع أو التنازل عن مؤسسات أخرى

– اليوم الذي أغلقت فيه نهائيا المؤسسات إذا تعلق الأمر بوقف النشاط

– تاريخ السحب إذا تعلق الأمر بسحب اعتماد.[1]

في حاله التنازل عن النشاط أو توقفه كليا أو جزئيا يؤسس الرسم المستحق فورا على رقم الأعمال أو الإيرادات التي لم تخضع بعد للرسم, بما في ذلك الديون المكتسبة وغير المحصلة .[2]

_ وفي حاله الوفاة يقدم ذوي الحقوق المتوقي المعلومات الضرورية لإعداد الضريبة في اجل ستة أشهر (06) من تاريخ الوفاة[3].

➢ المبحث الثالث: دراسة تشخيصية لأهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة

إن أساس التمييز بين ما يخضع لإحكام الضريبة على الدخل الإجمالي وما يخضع لإحكام الضريبة على أرباح الشركات هو طبيعة الشخص الذي يحقق الدخل.

فإذا كان الشخص شخصا طبيعيا فان ما يحققه من مدا خيل صافية من مباشرة نشاطاته المختلفة وممتلكاته يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي.

أما إذا كان الشخص شخصا اعتباريا (معنويا) كالشركات المساهمة وذات المسؤولية المحدودة فان أرباحها تخضع للضريبة على أرباح الشركات[4].

وفي هذا المبحث سنتطرق إلى أهم الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة في نظام الربح الحقيقي.

---

[1]– المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022

[2]– المادة 229 فقرة 1 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة 2022

[3]– المادة 196 فقرة 6 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة 2022

[4]– د. حميد بوزيدة , التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة ,دوان المطبوعات الجامعية 12-2010,صفحة 11.

❖ **المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي.**

أولا: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي ومكان فرضها

1) مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي.

لقد جاء تعريف التشريعي للضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على الدخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة.[1]

ويقصد بالدخل الصافي ذلك الدخل الإجمالي الذي يطرح منه مجموع الأعباء والنفقات والتكاليف التي تدخل في النشاط أو المهن التي تنتج عنها هذه المداخيل و بمعنى أدق:

الدخل الصافي = الدخل الإجمالي الخام – مجموع الأعباء والنفقات القانونية

استخلاصا من نص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة لسنة 2022 يمكن القول أن الخصائص التي تتميز بها الضريبة على الدخل الإجمالي وتتمثل في:

- **ضريبة سنوية:** إذ تستحق سنويا أو الدخل الذي يحقق الخاضع لهذه الضريبة.
- **ضريبة إجمالية:** حيث يخص الدخل الإجمالي الصافي الذي يتم الحصول عليه بعد طرح جميع الأعباء التي يسمح بها القانون.
- **ضريبة تصاعدية:** الضريبة على الدخل الإجمالي تحسب وفق جدول يستعمل سلما تصاعديا مقسم إلى فئات مدا خيل والذي يسمح بتطبيق معدلات تصاعدية هي أخرى.[2]
- **ضريبة وحيدة:** الضريبة على الدخل الإجمالي تشمل كل أصناف الدخل الخاضعة لها.
- **ضريبة تصريحيه :** تعتمد على تصريح المكلف بالضريبة إذ يلتزم الأشخاص الخاضعين لضريبة الدخل اكتتاب وإرسال على الأكثر يوم 30 ابريل من كل سنة إلى مقر الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم تصريحا بدخلهم الإجمالي الذي يقدم مطبوعة من قبل الإدارة الجبائية.[3]
- **ضريبة شخصية:** حيث أنها تأخذ في الحسبان الوضعية الشخصية للمكلف بدفعها وحجم دخله.

---

[1]– المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[2]– استاذ خلاص رضا , النظام الجبائي الجزائري الحديث –الجزء الأول – جباية الأشخاص المعنويين و الأشخاص الطبيعيين , دار صونة للطباعة و النشر و التوزيع , الطبع 3, 2012, الجزائر , صفحة 69.

[3]– المادة 99 فقرة 1 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة 2022.

2) مكان فرض الضريبة على الدخل الإجمالي.

إذا كان للمكلف بالضريبة محل أقامه وحيد، تقرر الضريبة في المكان مكان وجود محل الإقامة هذا. وإذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة في الجزائر، فإنه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية. كما يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي, في المكان الذي توجد فيه على مستوى الجزائر مصالحهم الرئيسية, الأشخاص الطبيعيون الذين يتوفرون على إيرادات صادرة عن ممتلكات أو مستثمرات أو مهن موجودة أو ممارسة في الجزائر دون أن يوجد بها موطن تكليفهم.[1]

ثانيا: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي.

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب المواد 03 .04 و 07 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022 كل من الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم الجبائي في الجزائر وهم:

– الأشخاص الذين لديهم مسكن في الجزائر بصفتهم مالكين أو منتفعين به أو مستأجرين له لمده على الأقل سنة.

– الأشخاص الذين لديهم سواء مكان إقامتهم الرئيسية أو يملكون مركز مصالحهم الأساسية في الجزائر

– الأشخاص الذين يمارسون في الجزائر نشاط مهني سواء كانوا أجراء أم لا.[2]

– أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد للضريبة تشخيصية على مجموع دخلهم.[3]

من جهة أخرى، يخضعون شخصيا للضريبة على الدخل الإجمالي لأجل حصتهم من الإرباح الاجتماعية المتعلقة بحقوقهم في الشركة:

– شركاء شركات الأشخاص

– الشركات المدنية المهنية المتكونة للنشاط المشترك لمهنة أعضائها

– أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس نظام شركات التضامن SNC والغير مكونة في شكل شركات ذات الأسهم SPA أو الشركات ذات المسؤولية المحدودةSARL.[4]

---

[1]– المادة 08 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

[2]– المادة 03 فقرة 2–ج من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[3]– المادة 03 فقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022

[4]– الأستاذ خلاص رضا, النظام الجبائي الجزائري الحديث – مرجع سبق ذكره ،صفحة 72.

– أعضاء الشركات المساهمة غير المعنيين وتضامنيا مسئولين.[1]

كما يوجد أشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الإجمالي حسب أحكام المادة(05) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة 2022 وهم:

– الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة_على الدخل الإجمالي.

– السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما يمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين القنصليين الجزائريين.[2]

ثالثا: المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

تخضع الضريبة على الدخل الإجمالي المداخيل الصافية للأصناف التالية:

- أرباح الصناعية والتجارية.
- أرباح المهن الغير تجارية.
- أرباح فلاحية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
- المرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرية.
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية, وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة. [3]

كما سنتطرق بالتفصيل إلى مختلف أصناف الدخل كما هي محددة في القانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة لسنة 2022:

1) الأرباح الصناعية والتجارية.

تعتبر أرباحا صناعية وتجارية لتطبيق الضريبة على الدخل الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة نشاط تجاري أو صناعي أو حرفي, وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة

[1]– المادة 07 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022.

[2]– المادة 05 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة– 2022.

[3]– المواد: 11 – 22– 35 –42– 44 – 66 و77 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022.

المنجمية أو الناتجة عنها.[1] وحسب ما تنص عليه المادة (12) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022 , تعتبر أرباحا صناعية وتجارية، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين:

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.
- يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومن بسعي منهم إثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو بالتقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم
- يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا.
- القاعات المخصصة لإحياء الحفلات أو لتنظيم اللقاءات والملتقيات والتجمعات.
- يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية.
- يحققون أرباحا من أنشطه تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعية يحدد عند الاقتضاء النشاط المبتسم بالطابع صناعي عن طريق التنظيم.
- يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح.
- كما تكتسي طابع الإرباح الصناعية والتجارية لتطبيق ضريبة الدخل، المداخيل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربابنة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.[2]

2) الأرباح المهن الغير تجارية.

1.2 تعريف الإرباح المهن الغير تجارية.

بموجب المادة(22) الفقرة واحد (1) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نسخة 2022، يقصد بأرباح المهن الغير تجارية الإرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي من مزاولة لعمله بصفة مستقلة وعلى مسؤوليته وبدون إشراف أو توجيه من الغير.

وتعتبر صادرة عن ممارسته مهنة غير تجارية وكمدا خيل مماثلة لأرباح الغير تجارية، أرباح المهن الحرة والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، المستثمرات المديرة للإرباح، والتي

[1]– المادة 04 من قانون المالية – 2022.

[2]– المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

هي مصدر كسب التي لا تنتمي إلى صنف أخر من الإرباح و المداخيل[1].

وتتضمن هذه الإرباح أيضا:

- ✓ الريوع وعائدات حقوق المؤلف ، التي تتضمنها لكتاب والمؤلفون الموسيقيون، وورثتهم والموصى لهم بحقوقهم.
- ✓ الربوع المحققة من قبل المخترعين، سواء من منح استغلال شهاداتهم أو بيع علامات الصنع طرق أو صيغ الإنتاج، أو التنازل عنها.[2]

2.2 اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي من المصدر IRG/s .

تخضع للاقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي, وفقا لما ورد في نص المادة (33) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022, المداخيل التي يدفعها المدنيون المقيمون في الجزائر إلى المستفيدين جبائيا خارج الجزائر:

- ✓ المبالغ المدفوعة كمكافآت عن النشاط منجز في الجزائر عند ممارسة إحدى المهن المذكورة في المادة 22- 1 من نفس القانون والتي أشرنا عليها سابقا.
- ✓ ربوع عائدات التي يتقاضاها المخترعون أو في مجال حقوق المؤلف وكذلك، العائدات الناتجة عن الملكية الصناعية أو التجارية والحقوق المماثلة.
- ✓ المبالغ المدفوعة كمكافآت عن مختلف أنواع الخدمات المقدمة أو المستعملة في الجزائر. يشمل هذا الاقتطاع الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.[3]

3) الإيرادات الفلاحية.

تعتبر مدا خيل الفلاحية المداخيل المحققة من الأنشطة الفلاحية، وتربية المواشي مهما كان طابعها، عصريا أو تقليديا، كما تعتبر مدا خيل فلاحية المداخيل الناتجة عن[4]:

- أنشطة تربية الدواجن والنحل والأرانب والحلزون.
- استغلال فطريات في السراديب داخل قاع الأرض.
- المنتوجات الغابية المتعلقة بالفلين وللحاء الشجر واستخراج المادة المصنعة.

---

[1]– المادة 22 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022.

[2]– المادة 22 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022.

[3]–المادة 33 فقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022.

[4]–المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022 .

- استغلال المشاتل التي تمارس حصريا نشاط إنتاج النباتات الشجرية وزراعه الكروم.
- استغلال الحلفاء[1].

4) المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية.

تدرج المداخيل الناتج عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها, وكذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعتادها، إذ لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنية غير تجارية وكذا تلك الناتجة عن عقد العارية المبرم بين أطراف من غير الفروع من الدرجة الأولى, في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي في صنف المداخيل العقارية.

ويتكون الأساس الضريبي المعتمد في عقد العارية من القيمة الإيجارية المحددة استنادا إلى السوق المحلية أو حسب المقاييس المقررة عن طريق التنظيم[2].

- يتدرج كذلك في صنف الربوع العقارية الناتجة عن إيجار أملاك غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية.[3].

تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي، المداخيل المتادية من الإيجار بصفة مدينة للأملاك العقارية، ذات الطابع السكني أو المهني المشار إليها في المادة (42) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وهذا فيما كان وجود العقار المبني أو الغير المبني المؤجر[4].

- يخضع مبلغ الإيجار السنوي الإجمالي الذي يساوي أو يقل عن 1800 000 دج لمعدل محرر من الضريبة و يحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية، بالنسبة للمداخيل المتأنية من:
- 07% إيجار الطابع سكني.
- 15% إيجار ذات طابع تجاري أو مهني غير مزود بأثاث ومعدات ضرورية لاستغلاله، كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع الشركات.
- 15% تحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية بالنسبة للأملاك الغير المبنية، يخفض هذا

[1]– المادة 14 من قانون المالية –2022.

[2]– المادة 42 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022.

[3]– المادة 42 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022.

[4]– المادة 104من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

المعدل إلى 10% بالنسبة للإيجارات الفلاحية.

إخضاع مؤقت للضريبة بعدل 7% لمبلغ الإيجارات السنوية الإجمالية الذي يتجاوز 1.800.000دج و الذي يتم خصمه من الإخضاع الضريبي النهائي للدخل الإجمالي,الذي تعد المصالح الجبائية التابعة لها موظف التكليف الخاضع للضريبة.[1]

5) ريوع رؤوس الأموال المنقولة REVENUS DES CAPITAUX MOBILIES .

تتمثل ريوع الأسهم وحصص الشركات والإيرادات المماثلة لها في الإيرادات التي توزعها

- شركات الأسهم بمفهوم القانون التجاري.
- الشركة ذات المسؤولية المحدودة.
- الشركة المدينة المتخذة شكل شركة الأسهم.
- شركات الأشخاص وشركات بالمساهمة التي اختارت النظام الجبائي الشركات رؤوس الأموال.[2]

1.5 تعريف المداخل الموزعة.

تعتبر مدا خيل موزعة، على وجه الخصوص:

- الإرباح أو الإيرادات التي لا تدرج في الاحتياطات أو في رأس المال.
- المبالغ أو القيم الموضوعة تحت تصرف الشركاء أو حامل الأسهم أو حاملي حصص الشركة وغير المقتطعة من الإرباح.
- إيرادات الأموال المستثمرة.
- القروض أو التسبيقات الموضوعة تحت تصرف الشركاء إما مباشرة أو بواسطة شخص أو شركة
- المكافآت والامتيازات والتوزيعات الغير المعلن عنها.
- المكافآت المدفوعة للشركاء أو المدراء غير المعوضة أو لأداء خدمة أو التي يعتبر مبلغها مبلغا مبالغا فيه.
- أتعاب مجلس إدارة الشركة والنسب المئوية من الربح الممنوح لمدراء الشركات كمكافأة عن وظيفتهم.
- الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركاتها الفرعية المقيمة في الجزائر أو كل منشاة مهنية أخرى بالمفهوم الجبائي.[1]

---

[1]– المادة 05 من قانون المالية 2023.

[2]– المادة 45 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

كما أن هناك مدا خيل لا تعتبر موزعة:

- المبالغ الموزعة التي تكتسب بالنسبة للشركاء أو حامل الأسهم طابعا تسديدا لمساهمتهم أو لعلاوات الإصدار, غير أن التوزيع لا يكتسي هذا الطابع, إلا إذا سبق توزيع كل الإرباح و الاحتياطات ما عدا الاحتياط القانوني ولتطبيق هذا الحكم, لا تعتبر مساهمات:

- احتياطات المدرجة في رأس المال
- المبالغ المدرجة في رأس المال أو الاحتياطات (مكفاءات الاندماج) بمناسبة اندماج شركتين.

- المبالغ الموزعة نتيجة تصفية شركة عندما:

- تمثل تسديدا للمساهمات.
- تتم على مبالغ أو قيم فرضت عليها ضريبة الدخل خلال حياة الشركة[2].

2.5 المعدلات المطبقة لمداخيل رؤوس الأموال المنقولة.

عائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية , والمداخيل المماثلة: تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر المطبق على عائدات الأسهم والحصص الاجتماعية والمداخيل المماثلة ب (15%) محررة من الضريبة, وتحدد نسبة الاقتطاع من المصدر المطبق على عائدات والودائع و الكافلات ب (10%) ويمثل هذا الاقتطاع دينا ضريبيا يتم خصمه من الإخضاع النهائي.[3]

6) المرتبات والأجور والمنح والربوع العمرية.

تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح العمرية في تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساسا لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي[4].

1.6 تعتبر أجورا لتأسيس الضريبة.

- المداخيل المدفوعة إلى الشركات والمسيرين لشركة ذات المسؤولية المحدودة والشركات في الشركات الأشخاص والشركات المدينة المهنية وأعضاء شركات المساهمة.

- المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفه فردية لحساب الغير، وهذا مقابل عملهم.

---

[1]– المادة 46 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[2]– المادة 49 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[3]–المادة 104من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[4]–المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

- التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديرية الشركات، لقاء مصاريفهم,
- علاوات المر دودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية، بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين.
- المبالغ المسددة للأشخاص يمارسون، إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.[1]

2.6 كيفية حساب الضريبة :

يحسب الاقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي، بعنوان المرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرية على أساس الدخل الشهري بناء على جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.

– كما نصت أحكام قانون المالية لسنه 2023 –المادة(06) على إلزام المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط للمهن غير التجارية والذين يقومون بإجراء اقتطاعات من المصدر بعنوان المرتبات والأجور والمنح والربوع العمرية،بإعادة دفع هذه الاقتطاعات فصليا (بدلا من شهريا) أي في آجل أقصاه العشرين من الشهر الموالي للفصل المدني الذي تتم خلاله اقتطاعها، على غرار المكلفين بالضريبة الخاضعة للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة[2]

– تخضع علاوات المر دودية والمكافآت أو غيرها وكذا استدراكات الرواتب التي تمنح لفترة غير شهرية بصيغة اعتيادية من قبل المستخدمين إلى(10%) من دون تطبيق تخفيض.

– تخضع المبالغ المسددة للأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم رئيسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة وكذا مكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذات طابع فكري نسبه(15%) محررة من الضريبة.[3]

– وفيما يلي الجدول الضريبة التصاعدي المطبق على الدخل الصافي السنوي إلى الضريبة على الدخل الإجمالي على مستوى موطن التكليف ابتداء من سنه 2022.

[1]– المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

[2]– المادة 06 من قانون المالية 2023.

[3]– المادة المادة 104 فقرة 3– ج من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)	معدل الضريبة
لا يتجاوز 240.000 دج	%0
من 240.001 دج إلى 480.000 دج	%23
من 480.001 دج إلى 960.000 دج	%27
من 960.001 دج إلى 1.920.000 دج	%30
من 1.920.001 دج إلى 3.840.000 دج	%33
أكثر من 3.840.001 دج	%35

المصدر: المادة 104 – من قانون ضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022.

– يترتب على الإرباح الصناعية والتجارية وكذا أرباح المهن الحرة الغير تجارية أداء تسبيقين على الضريبة على الدخل الإجمالي وذلك حسب الكيفية المحددة في المادة(355) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022 .

– **التنسيق الأول** من 20 فيفري إلى 20 مارس في نسخة (G 50) فيفري.

– **التنسيق الثاني** من 20 ماي إلى 20 جوان في نسخة (G 50) ماي.

– بالنسبة للأشخاص الذين انتقلوا من النظام الضريبة الجزافية الوحيدة إلى النظام الحقيقي والنظام المبسط(المهن الحرة) هي معنية كذلك بالتسديد تسبيقين بطريقة الحساب التالي:

التنسيق= الضريبة الجزافية الوحيدة 30%×(N−1)

– إذا لم يتم دفع أحد الأقساط كليا في اجل محددة أعلاه، تضيف زيادة(10%) على المبالغ الغير مسددة وعند انقضاء، يتم اقتطاع تلقائيا على الادعاءات المتأخرة عن موعدها،و عندما يتجاوز الأقساط المدفوعة مبلغ الضريبة فان الفرق يعطي فائض دفع يمكن حسمه من الأقساط اللاحقة أو التماس استرجاعه عند الانقضاء.

يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من الاشتراكات المفروض على المكلف بالضريبة بخصوص السنة الأخيرة التي تم إخضاعه فيها. يجب حساب الضريبة على الدخل الإجماليIRG أولا ثم تحسب منها نسبة 30% التسبيق الواحد.[1]

الضريبة على الدخل الإجمالي= النتيجة الجبائية تبعا للجدول التصاعدي.

التنسيق= الضريبة على الدخل الإجمالي×30%.

[1]– المادة 355فقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

7) فوائد القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية والغير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية وكذلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة.

يتكون فائض القيمة ، الخاضع للضريبة بعنوان التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية من الفارق الايجابي بين: سعر تنازل عن العقار وسعر الاقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل.

يخفض سعر التنازل من مبلغ الحقوق والرسوم المدفوعة والمصاريف المثبتة قانونا التي يتحملها البائع إثناء هذه العملية.

يضاف إلى سعر الاقتناء أو قيمة الإنشاء مصاريف الاقتناء والصيانة والتحسين، المثبتة قانونا وذلك في حدوث 30% من سعر الاقتناء أو قيمة الإنشاء.

عندما يكون العقار المتنازل عنه ناتجا من هبة أو ميراث فإن القيمة التجارية للعقار بتاريخ الهيبة أو الميراث تحل محل قيمة الاقتناء بالنسبة لحساب فائض قيمة التنازل الخاضع للضريبة.[1]

كما يستفيد الدخل الخاضع للضريبة من تخفيض يبلغ حوالي 5% سنويا ابتداء من السنة الثالثة (3) من تاريخ حيازة العقار، وذلك في حدود 50%. [2]

– كما نصت المادتين (77) و(77) مكرر أنه يعتبر بمثابة التنازل بمقابل، الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وكذلك لغير الأقارب.[3]

1.7 طريقه إخضاع فائض القيمة للضريبة.

تخضع فوائض القيم الناتجة عن التنازل بمقابل عن عقارات المبنية وغير المبنية وكذا حقوق العقارية الحقيقية للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبه 15% محررة من الضريبة تستفيد من تخفيض الضريبة قدره 50%، التنازلات عن السكنات الاجتماعية التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي.

كما تخضع فوائض القيم الناتجة عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المالية بنسبة 15% محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي وتطبق نسبة مخفضة تقدر ب 5% في حالة إعادة استثمار

[1]–المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[2]– المادة 79 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[3]– المادة 77 و 77 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

مبلغ فائض القيمة.[1]

رابعا: الإعفاءات من الضريبة من الدخل الإجمالي.

1) إعفاءات تتعلق بالأرباح الصناعية والتجارية

ويتميز فيها إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة:

1.1 إعفاءات دائمة: تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي.

المداخل المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل تابعة لها.

- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية .
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجة للاستهلاك على حالته.
- المداخيل الناتج عن عملية تصدير السلع والخدمات.
- المداخيل التي يتم استخدامها خلال سنة تحقيقها في المساهمة في رأس مال شركات الإنتاج السلع والأشغال أو الخدمات, يرتبط منح هذا الإعفاء بالتحرير الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة[2].

2.1 إعفاءات المؤقتة: تستفيد من الإعفاءات المؤقتة من الضريبة على الدخل الإجمالي.

- الأنشطة يمارسها شباب أصحاب الاستثمارات أو الأنشطة أو المشاريع, المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل التي تسيرها الوكالة الوطنية لدعم"وتنمية المقاولاتية " أ " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " أو" وكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر، وذلك لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال عندما تمارس هذه الأنشطة في المناطق الواجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم, ترفع فترة الإعفاء إلى ست (06) سنوات ابتداء من تاريخ شروع في الاستغلال, وتمتد هذه الفترة سنتين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل مده غير محددة.
- المداخيل الناتجة عن ممارسة نشاط حرفي تقليدي أو نشاط حرفي لمدة 10 سنوات.[3]

[1]–المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[2]–المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

[3]–المادة 13مكرر فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

2) إعفاءات تتعلق بأرباح المهن الغير تجارية.

- تطبق أيضا,الإعفاءات المنصوص عليها في المادة 13 مكرر فقرة1 على أن أرباح المهن الغير تجارية[1].

- تستفيد من الإعفاءات المداخيل المحققة من عمليه التصدير.[2]

- تستفيد من الإعفاء المداخيل التي يتم استخدامها خلال سنة تحقيقها من المساهمة في رأس مال شركات إنتاج السلع أو الأشغال أو الخدمات[3].

3) إعفاءات تتعلق بالمداخيل الفلاحية.

تستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي

– المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور.

– المداخل الناتجة عن الأنشطة المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته.

– مدا خيل المستثمرات التي تقل أو تساوي مساحتها:

*ستة (06) هكتار بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الجنوب.

* ستة (06) هكتار بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الهضاب العليا.

*هكتاران (2) بالنسبة للمستثمرات الواقعة في المناطق الأخرى.

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية و تربية المواشي الممارسة في :

* الأراضي المستصلحة حديثا وذالك ابتداء من تاريخ منحها.

* في المناطق الجبلية وذالك ابتداء من تاريخ بداية النشاط . تحدد الأراضي والمناطق المذكورة أعلاه عن طريق التنظيم. [4].

4) الإعفاءات المتعلقة بالإيرادات الديون والودائع والكفالات.

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، أرباح الودائع وفي حساب الاستثمار المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصرفة الإسلامية.[1]

---

[1]– المادة 10من قانون المالية 2022

[2]– المادة 25 مكرر 2 ,من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

[3]– المادة 25 مكرر 3, من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[4]– المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022

5) الإعفاءات تتعلق بالمرتبات والأجور والمنح والربوع العمرية.

يعفى من الضريبة:

– الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في اتفاق دولي.

– الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك.

– الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.

– التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة.

– تعويضات المنطقة الجغرافية.

– المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل: الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة.

– تعويضات المؤقتة والمنح والربوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم.

– منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاضعة بالمساعدة والتامين.

– الربوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية، عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة.

– معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء واقع حرب التحرير الوطني.

– المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي.

– تعويضه التسريح.

– التعويضات المرتبطة بالشروط الخاصة بالإقامة والعزلة في حدود 70% من الأجر القاعدي.

[1]– المادة 56 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022.

6) الإعفاء يتعلق بفوائض القيمة على التنازل.

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي فوائض القيمة على التنازل عن:

– ملك عقار مرتبط بتركة من أجل تصفية ميراث شائع موجود.

– ملك عقاري في إطار عقود التمويل المرابحة والإيجار المنتهية بالتمليك[1].

❖ **مطلب الثاني:الضريبة على أرباح الشركات (IBS) .**

في هذا المطلب سنتطرق إلى مفهوم وخصائص ومجال تطبيق وتحديد الوعاء وأشخاص الخاضعون وكذا أحكام المشتركة بين الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي.

أولا: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات وخصائصها

– تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على انه" تؤسس الضريبة السنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 تسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات".[2]

– ومن هذا يمكن أن نستنتج للضريبة على أرباح شركة عدة خصائص نستخلصها فيما يلي:

– **ضريبة سنوية:** لأنه و حسب مبدأ استقلالية الدوران فان وعائها يتضمن ربح سنة واحدة.

– **ضريبة وحيدة:** أن الأشخاص المعنويين ملزمون بدفع ضريبة واحدة على أرباحهم.

– **ضريبة عامة:** لأنها شاملة لمختلف الأرباح المحققة دون التميز لطبيعتها.

– **ضريبة نسبية:** وذلك بتطبيق معدل ثابت على الأرباح المحققة من طرف المؤسسة.

– **ضريبة تصريحية:** بحيث تعين على المكلف بالضريبة على أرباح الشركات بتقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى متفشية الضرائب التابعة لمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية و هذا قبل 30 ابريل من كل لسنة.

ثانيا :مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

1) الشركات التي تخضع للضريبة على أرباح الشركات (IBS)

نص المشروع الجبائي في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على الإخضاع الشركات للضريبة على أرباح الشركات (IBS) التالية:

---

[1]– المادة 80 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[2]– المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

*** الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء**

شركات الأشخاص، وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة لا رجعة في هذا الاختيار مدى حياه الشركة.

– الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياه الشركة.

– هيئات التوظيف الاجتماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال، شروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

*** المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري**

– الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

– الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2) الإعفاءات :

– لقد وضع المشروع الجبائي بعض الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات لغرض تشجيع المؤسسات على الاستثمار في أنشطة معينة وفق السياسة المعنية لترقية ودعم الإستثمار، وقد نص في هذا المجال المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فيما يلي:

– تعفى من الضريبة على أرباح الشركات:

بصيغة دائمة

* التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.

* المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة وكذا الهياكل التي تتبعها.

* صناديق التعاون الفلاحية بعنوان العمليات البنكية والتأمين والمحققة مع شركائها فقط.

* التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا اتحادها المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة، والمسيرة تبقى لأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.

* الشركات التعاونية لإنتاج و تحويل وحفظ وبيع المتوجات الفلاحية كذا اتحاديتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه ، والمسيرة طبقا لأحكام القانونية والتنظيمية التي تسيرها باستثناء

العمليات الآتية:

– مبيعات محققة من محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية.

– عمليات التحويل التي تخص المتوجات أو المتوجات الفرعية باستثناء تلك الموجه لتغذية الإنسان والحيوان التي يمكن استعمالها كمواد أولية عن الفلاحة والصناعة.

– عمليات محققه مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت لها التعاونية أو ألزمت لقبولها.

– المداخيل المحققة من النشاط المتعلقة بالحليب الطازج الموجهة للاستهلاك على حالته

– عمليات تصدير السلع والخدمات باستثناء تلك المنجزة من طرف مؤسسات النقل البري والبحري والجوي وكذا بالنسبة للمتعاملين الهاتف النقال.

بصيغه مؤقتة.

– الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهل للاستفادة من الإعانة" الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية "، أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، أو" الصندوق الوطني للتامين على البطالة"، لمدة (03) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال ترفع مدة الإعفاء إلى(06) سنوات إذا كانت الأنشطة ممارسة في منطقة يجب ترقيتها وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

و تمتد فترة الإعفاء هذه بسنتين، عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (03) عمال على الأقل لمدة غير محددة.

– المؤسسات السياحية المنشأة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء وكالات السياحة والأسفار لمدة (10) سنوات.

– وكالات السياحية والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط.

ومن أجل تشجيع الاستثمار منحت الدولة إعفاءات دائمة مؤقتة في مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات في قانون المالية 2023 في مادته رقم 07 وهي:

– إعفاء دائم لفائدة التعاونيات الصيد البحري وتربية المائيات واتحاداتها المستخدمة من اعتماد تسلمه مصالح الوزارة الوطنية بهدف تشجيع إنشائها.

يطبق هذا الإعفاء فقط على العمليات المحققة بين الشركات لنفس التعاونية.

– إعفاء مؤقت لمدة 05 سنوات، ابتداء من واحد جانفي 2023 للإرباح الناتجة عن إيداع في حسابات الاستثمار، والمحققة في إطار عملية البنكية التابعة للصرفة الإسلامية[1].

[1]– المادة 07 من قانون المالية 2023.

ثالثا: تحديد الوعاء الضريبي ومعدلات وكيفية الدفع للضريبة على أرباح الشركات

1) تحديد الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات.

طبقا لي أحكام المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة يتحدد الوعاء الضريبي من خلال تحديد الربح الخاضع للضريبة، بما في ذلك التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال وفي نهاية عمره المحاسبي، ويتحدد الربح الصافي من الفرق بين قيم الأصول الصافية لدى اختتام الدورة المحاسبية، افتتاحها و التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كقاعدة في حساب الضريبة على أرباح الشركات بعبارة أخرى تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات من خلال الفرق بين النواتج المحققة والأعباء التي تتحملها المؤسسة.

إن إخضاع أرباح الشركات إلى الضريبة لا يأخذ بعين الاعتبار الربح المحاسبي فقط، وإنما تعديل وتصحيح هذا الربح وفقا لقواعد الجبائية السارية المعمول ، وذلك لكون مصلحة الضرائب ترفع بعض الأعباء التي أدرجت في الربح المحاسبي، يصطلح هذا الربح المصحح بالربح الجبائي الذي شكل أساسا لاقتطاع على أرباح الشركات ويمكن صياغة علاقة تحديد الربح الجبائي كما يلي:

الربح الخاضع للضريبة = الربح المحقق+ التعديلات الجبائية

الربح الجبائي= الربح المحاسبي+ الأعباء غير القابلة للحسم– الأعباء قابلة للحسم.

والأعباء التي يجب خصمها لتحديد الربح الصافي للضريبة على أرباح الشركة تتمثل في:

- تكاليف الاستغلال.
- مصاريف المتعلقة لمختلف الاهتلاكات و المؤنات.
- النفقات المالية
- مصاريف المستخدمين
- الضرائب والرسوم الواقعة على كاهل المؤسسة خلال السنة المالية مثل: الرسم على التكوين المهني، والرسم على التمهين ، والرسم على النشاط المهني.

لاعتبار الأعباء السابقة الذكر قابله للخصم يجب أن تتوفر أربعة شروط وهي:

- أن تكون تكاليف مرتبطة مباشرة بالاستغلال.

- يجب أن تكون مبررة بوثائق ثبوتية.
- يجب أن تكون خاصة بالسنة المالية الجارية .
- يحب أن تكون مسجلة محاسبيا بالدفاتر المؤسسة.

وهذه المصاريف تسجل محاسبيا في حساب رقم06 , كما يجب حسم هذه المصاريف من رقم الأعمال المحقق في السنة المالية الجارية والمسجلة حسابيا في حساب رقم 07 سواء:

- الأعمال العقارية
- الخدمات المقدمة فيما يخص تأدية الخدمات
- السلع المباعة فيما يخص المبيعات (نشاط البيع بالجملة أو التجزئة تصدير واستيراد).
- إنتاج السلع

2) معدلات الضريبة

1.2 تحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي :

- 19%نسبة لأنشطة الإنتاج السلع.
- 23%بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

في حالة الممارسة المتزامنة لعده أنشطة خاضعة لمعدلات مختلفة، يتم تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة بعنوان كل معدل وفقا لحصة رقم الأعمال المصرح به أول الخاضع للضريبة بالنسبة لكل نشاط.

تخضع الأرباح المعاد استثمارها وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 142 مكرر من هذا القانون للضريبة على أرباح الشركات بمعدل مخفض قدره 10% يطبق هذا المعدل على النواتج سنة 2022 والسنوات التي تاليها.

2.2 يحدد نسب الاقتطاع من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

10% : بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات.

40% : بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسب هذا الاقتطاع طابعا محررا.

20%: بالنسبة لمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر.

30% : بالنسبة :

* للمبالغ التي يتقاضاها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشات مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.

* للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.

* للحوا صل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أو صيغته أو منح امتياز ذلك.

10% : المبالغ التي يقبضها الشركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.

غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عاليا أو دنيا تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.

5% : محررة من الضريبة بالنسبة للمداخيل المتأتية من توزيع الأرباح التي يتم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إلغائها صراحة.[1]

3) كيفية دفع الضريبة على أرباح الشركات:

طبقا لإحكام المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يترتب الضريبة على أرباح الشركات أداء ثلاث(03) تسبيقات يجب أدائها على التوالي:

- **التسبيق الأول:** 20 فيفري- 20 مارس
- **التسبيق الثاني:** يجب أن لا يتجاوز 20 جوان
- **التسبيق الثالث:** يجب أن لا يتجاوز 20 نوفمبر

من السنة التي تلي تلك التي تم فيها تحقيق الأرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة.

ويساوي معدل كل تنسيق 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في أخر السنة المالية، المختتمة عند تاريخ استحقاقها أو الربح المحقق في الفترة الأخيرة لفرض الضريبة إذ لم يحصل ختم سنة مالية.

يدفع رصيد السنوية على الأكثر ابتداء من الأجل المحدد لإيداع التصريح السنوي يعني على الأكثر 20 ماي، و يكون التصريح في السلسلة (G50) لقابض الضرائب المختص.

فيما تخص الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات الحديثة النشأة يساوي كل تسبيق 30% من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر بنسبة 5% من رأس المال الاجتماعي المسخر.

عندما تكون الميزانية (N-1) عند حساب التسبيق الأول يتم الرجوع للميزانية (N-2) كأساس للحساب

[1]- المادة 150 فقرة 1 و 2 , من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

ويتم السنوية في التسبيق الثاني وعندما تكون نتيجة السنة(N-1) و(N-2) خسارة تكون حساب التسبيق كما يلي:

10 000 × 30% = 3 000,00 دج

وإذا تجاوزت التسبيقات المدفوعة مبلغ الضريبة على أرباح الشركات، المستحقة للسنة المالية، ينتج عن الفرق فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاصة بالتسبيقات أو عند الاقتضاء، طلب استرجاعها[1].

❖ **المطلب الرابع: أحكام مشتركة بين الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي.**

أولا: التكاليف الواجب خصمها.

لا يخصم من الربح خاضع للضريبة الأجر الممنوح للزوج مستغل مؤسسه فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في الشركة لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة, إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني أو يشتغل نفس منصب العمل، مع مراعاة دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقتطاعات الاجتماعية الأخرى المعمول بها، ولا يمكن بأي حال من الأحوال أن يقل التخفيض المشار إليه أعلاه عن الأجر الوطني الأدنى المضمون[2].

تعتبر غير قابلة للخصم من أجل تحديد النتيجة الجبائية

* مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشره للاستغلال.

* الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري ما لم يتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 1000دج في حدود مبلغ إجمالي قدره 500.000 دينار جزائري.

* إعانات والتبرعات ما عدا تلك الممنوحة لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني ما لم يتجاوز مبلغا سنويا قدره أربعة ملايين دينار جزائري (000 000 4) دج.

* مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام و الفندقية والعروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمتثبتة قانونا والمرتقبة مباشره باستغلال المؤسسة.

* الأعباء التي تستوفي شروط الخصم التي يتم تسديدها نقدا عندما تفوق السلع الفاتورة قيمة واحد مليون

[1]- المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة- 2022.

[2]- المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة -2022.

دينار جزائري (000 000.00)دج 1 مع احتساب كل الرسوم .[1]

* مصاريف التكفل المدفوعة من قبل المؤسسة بدل طرف الثالث دون أن يكون هذا التكفل له علاقة بالنشاط الممارس.

* غير انه يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضة وترقية مبادرات الشباب من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباتها في حدود نسبة 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين في حد أقصاه 30 مليون دينار جزائري (30 000 000.00) دج.[2]

* لا تكون قابلة للخصم على الصعيد الجبائي سوى في حدود 1% من رقم الأعمال السنوي، النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية، تشمل فئات نفقات الترويج الطبي على وجه الخصوص تلك المستعملة بالإشهار بجميع إشكاله كيف إطلاق المنتجات[3].

* يخصم مبلغ نفقات تسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تتم فيها إنفاق هذه المصاريف، وذلك من أجل تحديد الضريبة[4].

* يخصم من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة إلى غاية 30% من مبلغ هذا الدخل أو الربح في حدود سقف يساوي مائتان مليون دينار, النفقات المصروفة في إطار بحث التطور داخل مؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث، مع منح نفس الامتياز الجبائي على النفقات المصروفة في إطار برامج الابتكار المقترح المحققة مع المؤسسات الحاصلة على علامة« مؤسسة ناشئة أو حاضنة أعمال»، وعندما تنفق الشركة هذه المصاريف في أن واحد، فان المبالغ القابلة للخصم جبائيا مستحق ب مئتا مليون دينار جزائري (200 000 000.00) دج[5].

*** لا تكون قابلة للخصم**

– المعاملات والغرامات والمصادرات والجزاءات مهما كانت طبيعتها التي يتحملها مخالفو الأحكام القانونية وكذا الغرامات التعاقدية، عندما يتم دفعها لأشخاص غير خاضعين للضريبة بالجزائر.

– حصة إيجار المركبات السياحية التي تزيد عن 200 000 دج سنويا وكذا تكاليف الصيانة وإصلاح

---

[1]–المادة 23 من قانون المالية 2023.

[2]– المادة 169 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022.

[3]– المادة 169 فقرة 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022.

[4]– المادة 170 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022

[5]– المادة 11 من قانون المالية –2023.

المركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط، التي تزيد عن 20 000 دج عن كل مركبة.

– الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين [1].

ثانيا: نظام فوائض القيم الخاصة بالتنازل:

لموجب المادة 173 فقره واحد من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنه 2022، يحدد مبلغ فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول مثبتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي أو في إطار ممارسة نشاط مهني يربط بالربح الخاضع للضريبة، حسب طبيعة فوائض القيم:

إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأمد(تنازل عن عناصر المكتسبة أو المحدثة منذ ثلاث سنوات) أو أقل تحسب في حدود 70% من الربح الخاضع للضريبة.

وإذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأمد(تنازل عن عناصر مكتسبه أو محدثه منذ أكثر من ثلاث سنوات). تحسب في هذه الحالة مبلغها في حدود 35% من الربح الخاضع للضريبة[2].

ثالثا: نظام الإهتلاك المالي:

يعرف الإهتلاك المالي بأنه التثبيت المحاسبي لنقص قيمة الاستثمارات وهو الذي يسمح بإعادة تمويلها، بحيث تعتبر تكلفه قابلة للخصم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة[3].

بموجب المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يخضع الإهتلاك المالي ومن وجهة النظرة الجبائية إلى ثلاثة أنظمة وهي:

– نظام الإهتلاك الخطي(الثابت).

– نظام الإهتلاك التنازلي (المتناقص).

– نظام الإهتلاك التصاعدي (المتزايد).

1) **نظام الإهتلاك الخطي:** يطبق بقوة القانون نظام الإهتلاك الخطي على كل التثبيتات.[4]ويحسب الإهتلاك بأقساط سنوية ثابتة حسب معدل ثابت، يطبق على القيمة الأصلية.

---

[1] – المادة 169 فقرة 5 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[2] – المادة 173 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[3] – حميد بوزيدة, التقنيات الجبائية , دوان المطبوعات الجبائية , الطبعة الثانية ,2007 ,ص 89.

[4] –المادة 174 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة معدلة بموجب قانون المادة 12 من قانون المالية 2010.

2) نظام الإهتلاك التنازلي:

ويطبق هذا النظام سنويا على القيمة المتبقية للملك الواجب اهتلاكه ماليا.

وتحدد المعاملات المستعملة في حساب الإهتلاك المالي التنازلي كالأتي:

المدة العادية لاستعمال التجهيزات	المعاملات الجبائية
من ثلاث إلى أربع سنوات	%1.5
من خمس إلى ست سنوات	%02
أكثر من ست سنوات	%2.5

و عليه يكون : المعدل التنازلي = المعدل الخطي * المعامل .

وللاستفادة من الإهتلاك المالي التنازلي يجب توفر الشروط التالية:

– يجب أن تكون المؤسسة خاضعة للنظام الضريبي المفروض حسب نظام الربح الحقيقي.

– أن تختار وجوبا هذا النوع من الإهتلاك المالي والإدلاء بهذا الاختيار الذي لا رجعة فيه بخصوص نفس التثبيتات، أثناء تقديم تصريح بنتائج المالية المفصلة.

3) نظام الإهتلاك المتزايد :

للاستفادة من نظام المالي هذا، يجب على المؤسسات إرفاق رسالة اختيار هذا النظام بتصريحها السنوي ، يحسب الإهتلاك تصاعدي بضرب الأساس القابل الإهتلاك في الكسر الذي يقبل كبسط عدد السنوات المطابقة لمدة الاستعمال المنقضية وكمقام نسبة :

2/(1+ن) ن, و تمثل (ن) عدد سنوات الإهتلاك المالي.

– ويبقى اختيار الإهتلاك المالي التصاعدي فيما يخص الاستثمارات الخاضعة له، استبعاد تطبيق أي نوع من أنواع الإهتلاك المالي الأخر[1].

– يمكن تسجيل العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز تسجل الإهتلاك المقاضاة بصوره 60,000 دينار جزائري خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية التي ترتبط بها تسجيل الأملاك المقتناة بصورة مجانية في الأصول بحسب قيمتها التجارية ،غير أن قاعدة حساب الأقساط السنوية الإهتلاك المالي القابلة الخصم، يحدد فيما يخص السيارات السياحية بقيمه شراء للوحدة قدرها

[1] – المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة بموجب قانون المالية 2010.

3 000 000.00 دج.

لا يطبق سقف 3 000 000.00 دج إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.[1]

❖ **المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة**

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991 قانون 90-39 المؤرخ في 1990/12/31، بالمقابل تم تعويض النظام السابق المتضمن للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (T.U.G.P) والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (T.U.G.P.S) ويعرف الرسم على القيمة المضافة أنه:" الضريبة غير مباشرة يدفعها المستهلك النهائي وتطبق إجباريا على جميع العمليات ذات الطبيعة الصناعية والتجارية والحرفية، ويسري على جميع مراحل الإنتاج إلا أنه لا يصيب إلا القيمة المضافة".[2]

أولا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

1) العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

تخضع للرسم على القيمة المضافة:

* عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا يتم انجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية

ويطبق هذا الرسم , أيا كان:

- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في انجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى

- شكل أو طبيعة التدخل هؤلاء الأشخاص.

* عمليه الاستيراد .

1.1 العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا.

بمقتضى المادة 02 من قانون الرسم على القيمة المضافة تدرج العمليات والخدمات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة لزوما والتي تتضمن:

[1] – المادة 141 فقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022.

[2] – بوشاشي بوعلام , الرسم على القيمة المضافة " المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة " دار هومة للطباعة و النشر , الجزائر , 2004 , صفحة 10.

العمليات الخاصة بالمنقولات

* المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.

* العمليات المنجزة وفق شروط البيع بالجملة التي يقوم بها المستوردين.

* العمليات التي يقوم بها تجار الجملة.

* المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات المكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية وكذا التحف الفنية الأصلية والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات.

* عمليات البيع بالتجزئة

* عمليات البيع التي تمارس في المساحات الكبرى التجارة المتعددة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي .

* عمليات البيع الخاصة بالكحول والخمور والمشروبات الأخرى المشابهة للرسم المرور المنصوص عليه في المادة 02 من قانون الضرائب الغير المباشرة.

العمليات الخاصة بالعقارات

* الأشغال العقارية

* عمليه تجزئة الأراضي لأجل بناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطاع الأرضية,

* بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم وذلك بصفه اعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها.

* العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع أملاك العقارات أو المحلات التجارية.

* عمليات بناء وبيع العمارات المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية وكاد عمليه بناء السكنات الاجتماعية.

– التسليمات لأنفسهم الخاصة ب:

* عمليات تثبت القيم المنقولة,

* الأملاك غير تلك المثبتة على أن تستعمل لانجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أوتكون معفاة.

أداء الخدمات

– تخص عمليات غير تلك الخاصة بتسليم الأملاك المنقولة والمادية مثل:

* عمليات نقل الأشخاص آو السلع,

* مبيعات المواد الغذائية والمشروبات التي تستهلك في عين المكان(المطاعم, الحلويات, قاعات الشاي، الخمارات.....).

* الأشغال الشكلية,

* عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الدراسات والبحث وجميع العمليات غير المبيعات والأشغال العقارية,

* الحفلات الفنية، الألعاب والتسلية

* العمليات المتعلقة بالهاتف والتيلكس

* العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات.

* العمليات المنجزة ما بين الوحدات والمحلات من نفس المؤسسة.

* العمليات البيع المنجزة الكترونيا

1. 2 العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا

يشار إلى العمليات الخاضعة للضريبة وكيفيات الاختيار في المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

يمنح الاختيار للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم, اعتبارا لقيامهم بتسليمات موجهة:

* للتصدير

* للشركات البترولية,

* للمكلفين بالرسم الآخرين,

* للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.

2) إعفاءات الرسم على القيمة المضافة.

تعتبر الإعفاءات أحكام خاصة تطمح إلى الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة التي في غياب مثل هذه الأحكام تكون عادة خاضعة للضريبة.

كما تستجيب هذه الإعفاءات بصفة عامة إلى اعتبارات اقتصادية واجتماعية أو ثقافية.

* في مجال الاقتصادي: الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الرسوم على الأعمال تتعلق خصوصا بالنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها المؤسسة سونا طراك.

* في المجال الاجتماعي: ترتبط بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع(الخبز، الحليب، الدقيق....الخ)، الأدوية والمطاعم المعتدلة أسعار والتي لا يهمها الربح وكذا السيارات الموجهة للمعطوبين....الخ.

* في المجال الثقافي: تمس هذه الإعفاءات المظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون, وكذا كل المؤلفات والأعمال المتعلقة بالإبداع والإنتاج والنشر الوطني على الحامل الرقمي.

كما تخص هذه الإعفاءات المنتوجات التي تخضع للرسم الصحي على اللحوم،مصنوعات الذهب و الفضة والبلاتين الخاضعة للرسم الضمان.

حددت قائمة العمليات التي تستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة في المواد 8، 9، 10، 11، 12 و 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال. [1]

– تستثني من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة للعمليات التي تقوم بها الأشخاص ويحققون رقم الأعمال السنوي اقل أو يساوي عن ثمانية ملايين دينار جزائري (8 000 000.00) دج.

ثانيا: قواعد تأسيس الرسم ومعدلاته

1) الحدث المنشأ بالرسم على القيمة المضافة

هو الحدث الذي يولد الحقوق الجبائية ويتم تحصيلها بالحدث الذي للخزينة حق المطالبة بدفع الرسم وهو استحقاقية الرسم وهذا المفهوم الأخير مهم جدا في الجانب التطبيقي وذلك لأن:

– بالنسبة للخاضع: استحقاقية الرسم تسمح بتحديد مدة الخضوع مما يساعد تنسيق العمليات المحققة.

– بالنسبة للزبون: تحدد تاريخ الحصول على الرسم المتوفر[2].

– يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيم مضافة من:

*** بالنسبة للمبيعات:**

من تسليم القانوني أو المادي للبضاعة غير أن المؤسسات التي توزع الماء الصالح للشرب فان الحدث

[1] – دليل التطبيق للرسم على القيمة المضافة , الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية , وزارة المالية ,مديرية العامة للضرائب , جوان 2021, ص 6،7،8،10

[2] – رضا خلاص – جباية اشخاص الطبيعيين و المعنويين , مرجع سبق ذكره , صفحة 133.

الذي ينشا الرسم على القيمة المضافة بصددها يتمكن من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا.

يتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية، وفي غياب التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد اجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

* **بالنسبة للأشغال العقارية:** من قبل الثمن كليا أو جزئيا.

بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية في الإطار الخاص بنشاطهم، يتكون الحدث المنشأ للضريبة بتسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد.

غير انه، فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية وبالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقا عند انتهاء الأشغال، بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل، يتكون الحدث المنشأ من الاستلام النهائي للمنشاة المنجزة.

* **بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية:** يتكون الحدث المنشأ من التسليم.

* **بالنسبة للواردات:** من إدخال البضاعة عند الجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المسرح لدى الجمارك

* **بالنسبة للصادرات** : من المنتوجات الخاضعة للضريبة، بمقتضى المادة 13 فقرة 3، من تقديمها للجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

* **بالنسبة للخدمات عموما:** بقبض ثمن جزئيا أو كليا. وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب التسلية بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، أن تعذر القبض، من تسليم التذكرة.

غير انه، يمكن أن يرخص لمقاولي الأشغال ومؤدي الخدمات تبرئة ذمتهم حسب الخصوم، وفي هذه الحالة، يتكون الحدث المنشأ للرسم من الخصم ذاته.

2) تأسيس الرسم أو القاعدة الضريبية :

يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته[1].

فالرسم على القيمة المضافة يمس مجموع العناصر المكونة لسعر البيع والخدمات المقدمة على وجه الخصوص الأعباء التي يتحملها الموردون ويتم فوترتها منفصلة للزبون والرسوم على القيمة المضافة

[1] –المادة 15 من قانون رقم الأعمال 2022. ص11

,يحسب على قاعدة خارجية عن الرسم (HORS TAXE) بعد حساب عناصر وأبعاد عناصر أخرى وتحديد الرسم على القيمة المضافة يختلف حسب طبيعة العمليات[1].

3) معدلات الرسم على القيمة المضافة :

يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي 19%.[2] ويحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بمعدل 09 % [3].

-% 9 (معدل مخفض) يطبق على المنتوجات و الخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط لاقتصادي و الاجتماعي و الثقافي .

-% 19 (معدل عادي) يطبق على المبيعات , الخدمات و المنتوجات الغير خاضعة لمعدل المنخفض

ثالثا: عمليات الحسم والاسترجاع والإعفاء

1) عملية الحسم:

لحساب مبلغ الرسم الواجب الدفع لفترة معينة يجب حساب الرسم المستحق على المبيعات وتعيين الرسم المثقلة له الأملاك و المواد القابلة للاستهلاك، التجهيزات والخدمات المستعملة لانجاز عمليه خاضعة للرسم كالشراء مثلا. وعندها نميز حالتين:

- إذا كان الفرق بين الرسم المستحق اقل من مبلغ الرسم القابل للحسم يؤجل مبلغ المتبقي من الرسم إلى الأشهر الموالية وهذا ما يسمى بتأجيل الدين PRECOMPTE .

- إما إذا كان العكس فانه لا يبقى مؤجلا لأن وضعية المكلف بالرسم في هذه الحالة هي تسديد وهذا ما يسمى" الإقطاع المدفوع" .[4]

طبقا لأحكام المادة 23 من قانون المالية لسنة 2023، يعدل المادة 30 من قانون رقم الأعمال:

- رفع السقف القابل لخصم الرسم على القيمة المضافة للمتعلقة للفواتير المدفوعة نقدا من100.000دج إلى 1.000.000دج احتساب كل الرسوم.

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

---

[1] - د. خلاصي رضا مرجع سبق ذكره ص 141.

[2] - المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2022.

[3] - المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2022.

[4] - د.خلاص رضا , مرجع سبق ذكره , ص 145.

– يمكن تسجيل الرسم الذي لم يخصم في الأجل المحدد أعلاه في تصريحات اللاحقة إلى غاية 20 ديسمبر من السنة التي تلي الإغفال أن يسجل الرسم بكيفية منفصلة عن الرسوم القابلة للخصم المتعلقة بالفترة الجارية موضوع التصحيح.[1]

هناك شروط للاستفادة من الخصم وهي:

* يجب أن تشتري السلع وان تخصص لإنجاز عملية خاضعة للرسم على القيمة المضافة او تخصص لتصدير أو لقطاع يستفيدون من نظام الإعفاء من الرسم.

* يجب أن تسجل هذه السلع في الدفاتر المحاسبية بسعر شرائها أو سعر تكلفتها بعد طرح الخصم الذي كانت محله.

* يجب أن تحفظ في ذمة المؤسسة لمدة 5 سنوات بعد تاريخ شرائها أو إنشائها[2].

2) عمليه الإسترجاع:

إن الخاضع للرسم على القيمة المضافة يتمتع بحق خصم هذا الرسم الذي مس مبلغ المشتريات أو ذلك الناتج عن العمليات القابلة لخصمه إلا أن هناك حالات إذا تعذر الخصم الكلي للرسم على القيمة المضافة للخصم وهذا ما جاء في نص المادة 50 من قانون الرسم على رقم الأعمال 2022 .

* العمليات المعفاة و المبنية أدناه :

– عملية التصدير

–عمليات تسويق البضائع والسلع والخدمات المعفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة التي لها الحق في الخصم.

– عمليات تسليم البضائع وأشغال والسلع والخدمات إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الترخيص بالشراء بالإعفاء من الرسم.

* التوقف عن النشاط.

* الفارق في نسبة الرسم على القيمة المضافة الناتج عن تطبيق المعدل العادي على اقتناء المواد والبضائع والأملاك القابلة للإهتلاك والخدمات ومعدل المخصص عن العمليات الخاضعة للضريبة[3].

ويرتبط منح استرداد الرسم على القيمة المضافة بالشروط الآتية:

---

[1] – المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2022.

[2] –د.حميد بوزيدة ,جباية المؤسسات , مرجع سبق ذكره , ص 121.

[3] – المادة 5 0 فقرة 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2022.

– مسك محاسبه بشكل قانوني.

– استظهار مستخلص من الجداول.

– بيان دفع مسبق على الحساب في التصريحات الشهرية المكتسبة من طرف المستفيد.

– يجب تقديم طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، حسب الحالة، أمام مدير كبريات المؤسسة أو المدير الولائي للضرائب أو رئيسي مركز الضرائب المختص كأقصى اجل في يوم 20 من الشهر الموالي للفصل المعني بالإسترداد المطلوب .

– بالنسبة للمدنين جزئيا، يجب أن تقدم طلب الإسترداد في 30 ابريل آخر أجل من السنة التي تالي تلك التي تشكل فيها القرض.

– يجب أن يكون مبلغ قرض الرسم المعاين في نهاية فصل مدين الذي حرر بشأنه طلب الإسترداد يساوي أو يفوق مليون دينار (1.000.000 دج) .

–بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين توقفوا عن النشاط والمدينين جزئيا يقدمون سنويا طلباتهم فيما يخص الإسترداد لم يتم وضع الشروط المتعلق بالمبلغ[1] .

3) عمليات الشراء بالإعفاء: Achat en Franchise

– طبقا لأحكام المادة 42 من قانون الرسوم على رقم الأعمال يمكن أن يستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة:

* المواد و الخدمات وكذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث أو الإستغلال أو النقل عن طريق الأنابيب المحروقات والتمييع الغاز وعزل الغازات البترول المميع المقتناة من طرف موردي الشركات والموجهة لتحويلها بصورة حصرية لأنشطة المذكورة أعلاه وكذا المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء منشات التكرير.

* المشتريات أو البضائع المستوردة والمحققة من قبل المصدر والمخصصة إما للتصدير أو لأعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها في صنع السلع المعدة للتصدير وتكوينها وتوضبيها وتغليفها وكذلك الخدمات المتعلقة مباشرة بعملية التصدير.

* مقتنيات التجهيزات أو الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار الخاص بإنشاء أو توسيع عندما تقوم بها مؤسسات تمارس أنشطة أنجزها المستثمرون الخاضعون لهذا الرسم المؤهل للإستفادة من إعانة « الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب»، أو« الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر» أو

[1] – المادة 50 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2022.

«الصندوق الوطني للتامين على البطالة».

لا تستفيد السيارات السياحية من هذا التدبير إلا إذا كانت تشكل الأداة الرئيسية للنشاط.[1]

– المواد و الخدمات المقتنات في إطار صفقة مبرمة بين مؤسسة أجنبية لا تملك بموجب التشريع الجبائي الساري ودون المساس بإحكام الاتفاقيات الجبائية الدولية منشاة مهنية دائما في الجزائر،مع التعاقد مع شريك يستفيد من الإعفاء من الرسم.[2]

الحصة : le contingent

تسلم رخصة الشراء أو الاستيراد بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لحصة سنوية ، لا يمكن أن يتعدى مبلغها إما قيمة البيع من دون الرسم التي تخضع عادة للرسم على القيمة المضافة، المسلمة لنفس التخصيص من قبل المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية السابقة وإما مبلغ منتوجات من دون الرسم من المنتوجات نفس النوع خلال السنة المنصرمة مضاعف نسبة 15 % .

❖ **المطلب الرابع: الضرائب الأخرى**

أولا: الرسم على النشاط المهني (TAP)

1) مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني :

يقصد بمجال تطبيق للرسم تلك الإيرادات وأرقام الأعمال المهنية التي تفتح المجال لتطبيق هذا الرسم وتدخل ضمن هذا المجال: رقم الأعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو للضريبة على أرباح الشركات، غير أنه تستثني في مجال تطبيق الرسم مداخل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة، ويقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع العمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه.[3]

[1] – المادة 42 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2022.

[2] – المادة 42 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2022.

[3] – المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022.

2) القاعدة الضريبية ومعدلات الرسم على النشاط المهني

1.2 القاعدة الضريبية:

يؤسس الرسم على المبالغ الإجمالي للمداخل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة[1].

*** التخفيضات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني:**

بعض الأنشطة تستفيد من تخفيض رقم الأعمال قبل إخضاعه لنسبة الرسم على النشاط المهني:

✓ تستفيد من تخفيض قدره 25%:

مبالغ الإيرادات الناتجة من أنشطة البناء والأشغال العمومية والري

✓ تستفيد من تخفيض قدره 30%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة.
- تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش تحرير الوطني أو المنظمة الوطنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.

✓ يستفيد من تخفيض قدره 50%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.
- مبلغ عمليات البيع بتجزئة المتعلقة بالأدوية مع استيفاء الشرطين الآتيين:

أن تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية وفقا للتشريع والتنظيم الساري المعمول به.

أن يكون هامش البيع بالتجزئة يتراوح ما بين 10% و 30.%.

✓ يستفيد من تخفيض قدره 75%:

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والخالي من الرصاص والغاز أويل ووقود البترول المميع والغاز الطبيعي المضغوط.
- رقم الأعمال المحقق بعنوان تركيب مجمع وقود غاز البترول المميع.

وبالنسبة للعمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على نظام هامش الربح، يتكون وعاء الضريبي

[1] –المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022.

الخاضع للرسم على النشاط المهني من الفارق المحسوب بدون رسوم بين سعر البيع المتضمن كامل الرسوم وسعر الشراء.[1]

– لا تمنح هذه التخفيضات بالنسبة لرقم الأعمال المحقق نقدا.[2]

*** الإعفاءات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني:**

يستثنى من القاعدة الخاضعة لهذا الرسم:

– مبلغ عمليات البيع المنجزة من طرف المنتجين.

– مبلغ عمليات البيع الخاصة المواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة التي يستفيد من التعويض.

– مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج مواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.

– مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتضمن المواد الإستراتيجية، وفقا للتشريع والتنظيم الساري المفعول، عندما لا يتجاوز هامش الربح بالتجزئة 10% .

– الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الإيجار المالي.

– العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

– المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في نشاطات السياحية والفندقية والحمامات و الإطعام المصنف والأسفار.

– مبلغ غرامات التأخير والمنتجات الأخرى التي لا تتوافق مع الشريعة الإسلامية، المحصلة من طرف البنوك والمؤسسات المالية عندما توجه هذه المبالغ للأعمال الخيرية[3].

2.2 معدل الرسم على النشاط المهني:

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني 1.5% للأنشطة مع مراعاة الإعفاءات.

3% نشاط المحروقات بواسطة الأنابيب.

يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يلي:

---

[1] – المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022.

[2] – المادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022

[3] – المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022.

- حصة البلدية : 66%
- حصة الولاية : 29%
- حصة صندوق الضمانات والتضامن للجمعيات المحلية 5% [1] .

3) الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني :

يتشكل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

- بالنسبة للمبيعات من التسليم القانوني آو المادي للبضاعة، غير بيع الماء الصالح للشرب عن طريق هيئات التوزيع فإن الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني يتكون من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا.

يتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية، وفي غياب تحصيل، يصبح الرسم على النشاط المهني مستحق الأداء بعد اجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

- بالنسبة للإشغال العقارية وأداء الخدمات من قبض الثمن كليا أو جزئيا.

فيما يتعلق بالحفلات والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض من تسليم التذكرة غير انه يمكن إن يرخص لمقاولي الأشغال ومؤدي الخدمات بتسديد الرسم على النشاط المهني حسب الخصوم وفي هذه الحالة يتكون الحدث المنشئ للرسم من الخصم ذاته[2].

ثانيا: الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين

يخضع مستخدمون المقيمون أو الموظفون في الجزائر باستثناء الهيئات والإدارات العمومية بموجب أحكام 196 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للرسم على التكوين المهني والرسم على التهميني.[3]

يعتبر مستخدمين مقيمين أو مواطنين في الجزائر طبقا لأحكام المادة 3 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 ديسمبر 2022:

- الأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون التجاري
- الأشخاص الطبيعية والمعنوية أين لديها منشاة أو موطن في الجزائر
- الأشخاص الطبيعية والمعنوية غير المقيمة في الجزائر ممارسة للنشاط في إطار منشاة دائمة كما هو

[1] – المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[2] –المادة 221 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[3] – المادة 196 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

مقرر في أحكام الاتفاقية الجبائية[1].

1) الوعاء الضريبي:

طبقا لأحكام المادة 196 مكرر 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يلتزم المستخدمون الخاضعون للرسم على التكوين المهني المتواصل والرسم على التمهين بتخصيص مبلغ أدنى الذي يساوي 1% من الكتلة السنوية للأجور في مساهمات التكوين المتواصل لمستخدميهم،و مبلغ 1% من الكتلة السنوية للأجور في مساهمات التكوين في التمهين أي بمعدل تراكمي 2% لهاتين الفئتين من المساهمات[2].

تتكون الكتلة السنوية للأجور المعتمدة كأساس لحساب الرسم على التكوين المهني للمتواصل والرسم على التمهين بموجب أحكام المادة 04 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 ديسمبر 2022 من إجمالي الخام للأجور المدفوعة للمستخدمين قبل خصم المساهمات الاجتماعية والتقاعدية والضريبية على الدخل الإجمالي للأجور .

في حاله انجاز جزئي للمساهمات في التكوين المهني المتواصل والتمهين تقوم المؤسسات بدفع هذين الرسمين حسب الفوارق المعدلات المماثلة لمساهمات في التكوين المهني المتواصل والتمهين غير المكتملة, المحتسبة طبقا لأحكام المادة 196 مكرر 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022.

بالنسبة للرسم على التكوين المهني المتواصل:

من جهة

قسط (%) الجهد المبذول في التكوين المهني المتواصل= النفقات المرتبطة بالتكوين المهني المتواصل/ كتلة الأجور السنوية

ومن جهة أخرى ناتج الفرق بين المعدل القانوني 1% والقسط الذي تم حسابه أعلاه.

المعدل الإخضاع= 1%	قسط (%) الجهد المبذول في التكوين المهني المتواصل

[1] –وزارة المالية /مديرية العامة للضرائب/قسم التشريع و التنظيم الجبائيين و الشؤون القانونية / مديرية التشريع و التنظيم الجبائيين/قانون المالية المؤرخ في 2023/02/14. المنشور رقم 19.

[2] – المادة 196 مكرر 02 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

* وتشمل نفقات المتعلقة بالتكوين المقدم من طرف هيئات التكوين المعتمدة:

- مؤسسات التكوين التابعة للهيئات والإدارات العمومية
- مراكز التكوين التابعة للمؤسسات العمومية
- مراكز التكوين الخاضعة المعتمدة من طرف قطاع التكوين المهني

* تكاليف النقل

* تكاليف الإيواء

* تكاليف الإطعام

* تكاليف التامين الواقعة على عاتق المستخدم الناتج عن تكوين المقدم.

بالنسبة الرسم على التمهين: من جهة :

قسط الجهد المخصص للتمهين = النفقات المرتبطة بالتمهين / كتلة الأجور السنوية

ومن جهة أخرى ناتجة الفرق بين المعدل القانوني 1% والقسط الذي تم حسابه أعلاه.

تستعمل النسبة المئوية الناتجة عن هذه العملية في تحديد معدل إخضاع الضريبي لهذا الرسم

معدل الإخضاع= 1% قسط % الجهد المخصص للتمهين

وتشمل النفقات المتعلقة :ب

- المنح المقدمة لمعلمي التمهين
- شبه الرواتب المدفوعة للممتهنين
- تكاليف لوازم الملابس المهنية والأدوات المستعملة
- كل النفقات التي تدخل للصيغة مباشره أو غير مباشره في إطار مساهمه التمهين .

2) الإعفاءات :

يستفيد المستخدمون المعنيون بالرسم على التكوين المهني المتواصل الذين لديهم أقل من 20 عاملا من الإعفاء من هذا الرسم طبقا لأحكام المادة 196 مكرر-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم

المماثلة لسنة 2022.

في هذا الإطار يجدر التذكير أن أحكام المادة المذكورة أعلاه لا تنص على الإعفاء بعنوان الرسم على التمهين.

3) طرق التصريح والدفع:

– يجب على المستخدمين اكتتاب تصريح خاص توفره إدارة الضرائب أو يمكن تحميله عبر موقعها الإلكتروني، يكون بمثابة إشعار بدفع وأداء الرسوم المستحقة، للسنة المالية المقفلة لدى قابضة الضرائب لمكان تواجد مقر الشركة أو المؤسسة الرئيسية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو مكان النشاط بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، في تاريخ لا يتجاوز 20 فيفري من السنة الموالية لتلك التي أصبحت بموجبه الرسوم مستحقه الدفع.

– يجب اكتساب التصريح المنصوص عليه في الفترة السابقة من طرق المستخدمين ولو في حاله عدم وجود رسوم مستحقات الدفع[1] .

ثالثا: الضرائب المحصلة لفائدة البلديات دون سواها

1) الرسم العقاري

– يفرض الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية.

1.1 الرسم العقاري على الملكيات المبنية

1.1.1 مجال التطبيق

يؤسس الرسم العقاري السنوي على الملكيات المبنية، مهما تكن وضعيتها القانونية، الموجودة فوق التراب الوطني باستثناء المعفاة من الضريبة صراحة[2].

* كما تخضع للرسم العقاري على الأملاك المبنية التالية:

– المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو التخزين المنتجات .

– المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ أو محطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات بما فيها ملحقات متكونة من مستودعات ورشات للصيانة.

– أرضيات البنايات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها.

[1] – المادة 196 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022.

[2] – المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022

– الأراضي الغير المزروعة والمستخدمة للاستعمال التجاري أو الصناعي كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع سواء كان يشعلها المالك أو لا يشغلونها آخرون مجانا أو بمقابل[1].

2. 1.1 الإعفاءات من الرسم العقاري على الملكيات المبنية :

الإعفاءات الدائمة:

تعفى من الرسم العقاري على الملكيات المبنية بموجب إحكام المادة 251 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

– البنايات المخصصة للقيام بشعائر دينية.

– الأملاك العمومية التابعة للوقف والمتكونة من ملكيات من مبنية.

– العقارات التابعة للدول الأجنبية والمخصصة للإقامة الرسمية لبعثتهم الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية، كذلك العقارات التابعة للممتلكات الدولية المعتمدة بالجزائر وذلك مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل.

– تجهيزات المستثمرات الفلاحية لاسيما مثل الحظائر المرابط والمتامر[2].

* تعفى من الرسم العقاري المفروض على الملكيات المبنية، بشرط أن تكون مخصصة لمرفق عام أو ذي منفعة عامة وأن لا تدر دخلا، العقارات التابعة للدولة والولاية والبلديات، وكذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابعة الإداري التي تمارس نشاطا في ميدان التعلم والبحث العلمي والحماية الصحية والاجتماعية وفي ميدان الثقافة والرياضة[3].

– **الإعفاءات المؤقتة:**

– تعفى من الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

* العقارات أو أجزاء العقارات المسرح بأنها غير صحية أو التي هي على وشك الانهيار والتي أبطل تخصيصها.

* الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكيها، شريطة توفر شرطين الآتيين:

– إن لا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1400 دج

---

[1] – المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022

[2] – المادة 251 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022

[3] – المادة 250 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022

– ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضع للضريبة المعنيين، مرتب الأجر الوطني الأدنى المضمون.

* البنايات الجديدة وإعادة البناءات وإضافات البنايات، وينتهي هذا الإعفاء من أول يناير من السنة التي تلي سنة الإنجاز، غير أنه في حالة الشغل الجزئي للأملاك قيد الإنجاز، يستحق الرسم على المساحة المنجزة، ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة شغل الأملاك.

* البنايات وإضافات البنايات المستعملة في النشاطات التي يمارسها الشباب ذو مشاريع المؤهلة للاستفادة من إعانة" الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتامين على البطالة" لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ إنجازها وتحدد مدة الإعفاء ست (06) سنوات عندما تكون هذه البناية وإضافة البنايات المتواجدة في مناطق يجب ترقيتها.

السكن العمومي لإيجاري التابع للقطاع العام، شرط أن يستوفي المؤجر أو صاحب هذا المسكن الشرطين المحددين في النقطة الثانية من هذه المادة[1].

3.1.1 أساس فرض الضريبة :

ينتج أساس فرض الضريبة من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية في المساحة الخاضعة للضريبة ويحدد أساس فرض الضريبة بعد تطبيق معدل التخفيض يساوي 2% سنويا، مراعاة القدم الملكية ذات الاستعمال السكني، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا التخفيض بالنسبة لهذه المباني حدا أقصى فترة 25% .[2]

تحدد القيمة الإيجارية الجبائية على النحو الأتي:

التعيين	القيمة الإيجارية
✓ بنايات أو جزء من بنايات مخصصة للسكن	520دج
✓ محلات تجارية و صناعية	1038دج
✓ أراضي ملحقة بمباني واقعة في القطاعات العمرانية	14دج
✓ أراضي ملحقة بمباني واقعة في القطاعات الغير القابلة للتعمير	12دج

المصدر : المادة 257 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

4.1.1 حساب الرسم:

يحسب الرسم بتطبيق المعدلتين المبنيتين أدناه على الأساس الخاضع للضريبة:

[1] –المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –2022

[2] – المادة 254 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة– 2022

– الملكيات المبنية بأتم معنى الكلمة 03 %

– غير أنه بالنسبة للملكيات الثانوية الشاغرة المبنية للاستعمال السكني والمملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والتي لم يتم تأجيرها تطبق عليها الزيادة في المعدل ب 07 % بعنوان الرسم العقاري.

الأراضي التي تشكل ملحقات المبنية :

5% عندما تقل مساحتها أو تساوي 500 متر مربع

7% عندما تفوق مساحتها 500 متر مربع و تقل أو تساوي 1000 متر مربع.

10% عند ما تفوق مساحتها 1000 متر مربع.[1]

2.1 الرسم العقاري على الملكيات الغير المبنية :

– يؤسس الرسم العقاري السنوي على الملكيات الغير المبنية بجميع أنواعها باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة وتستحق على الخصوص على:

* أراضي المتواجدة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير

* المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق

* مناجم ملح و السبخات

* الأراضي الفلاحية[2]

1.2.1 الإعفاءات :

تعفى من الرسم العقاري الملكيات غير المبنية:

– الملكيات التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية أو العلمية أو التعليمية أو الإسعافية عندما تكون مخصصه لنشاط ذي منفعة عامة ، غير مدرة للأرباح.

لا يطبق هذا الإعفاء على الملكيات التابعة لهيئات الدولة والولايات والبلديات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا.

– الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية.

– الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من ملكيات غير مبنية.

[1] – المادة 261– ب من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

[2] – المادة 261– د من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

– الأراضي والقطع الأرضية الخاضعة للرسم العقاري على الملكيات المبنية[1].

2.2.1 أساس فرض الضريبة :

ينتج الأساس الضريبي من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية للمكية غير مبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو بالهكتار الواحد حسب الحالة تبعا للمساحة الخاضعة للضريبة [2].

– ترجع القيمة الإيجارية الجبائية بمعدلات محدده حسب المناطق[3].

تحدد القيمة الإيجارية الجبائية كالتالي:

تعيين	القيمة الإيجارية
الأراضي المتواجدة في القطاعات العمرانية .	–100دج , للأراضي المعدة للبناء. –18دج, لباقي الأراضي المستعملة كأراضي للنزهة و حدائق للترفيه و ملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية .
الأراضي المتواجدة في القطاعات القابلة للتعمير على المدى المتوسط و القطاعات العمرانية المستقبلية .	–34دج ,للأراضي المعدة للبناء –14دج , لباقي الأراضي المستعملة كأراضي للنزهة و حدائق للترفيه و ملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية
المحاجر و مواقع استخراج الرمل و المناجم في الهواء الطلق و مناجم الملح و السبخات	–34دج
الأراضي الفلاحية	–994دج / للهكتار للأراضي اليابسة –5962دج / للهكتار للأراضي المسقية.

المصدر : المادة 261– و مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

– تعفى الكثبان السيفية (الرمل السيفي) من الضريبة على الاستغلال الفلاحي.[4]

[1] – المادة 261 – هـ من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

[2] – المادة 261 – و من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

[3] – المادة 261 – مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

[4] – المادة 261 – و – مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

3 .2.1 حساب الرسم

يحسب الرسم بعد أن يطبق على أساس الضريبة بنسبة:

* 05 % بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق غير العمرانية.

* بالنسبة للأراضي العمرانية، حدد نسبة الرسم كما يلي:

-05 % عندما تكون مساحة الأراضي أقل من 500 متر مربع أو تساويها.

-07 % عندما تفوق مساحة الأراضي 500 مربع وتقل أو تساوي 1000 مربع.

-10 % عندما تفوق مساحة الأراضي1000 متر مربع.

* 03 % بالنسبة للأراضي الفلاحية

إلا أنه بالنسبة للمكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق العمرانية أو الواجب تعميرها والتي لم تنشأ عليها بنايات منذ ثلاث سنوات، ابتداء من تاريخ الحصول على رخصة البناء أو صدور رخصة التجزئة، فإن الحقوق المستحقة بصدد الرسم العقاري ترفع إلى 4 أضعاف[1].

4.2.1 مكان فرض الضريبة:

- يؤسس الرسم العقاري على الملكيات المبنية والملكيات الغير مبنية في البلدية التي توجد بها الأملاك الخاضعة للضريبة.[2]

2) الرسم التظهير :

طبقا لإحكام المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحه رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات وذلك على كل الملكيات المبنية ويكلف قابض الضرائب المختصة إقليميا بعملية تحصيل هذا الرسم ويكون باسم المالك أو المنتفع كما يحدد مبلغ تعريفات الرسم كما يلي:

- 200 دج على كل محل استعمال سكني
- 10 000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ماشيه.
- 18 000 دج على كل أرض مهيأة للتخييم والمقطورات.
- 80 000 دج على كل محل استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي كميات من النفايات تفوق نفايات

[1] – المادة 261 – ز من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

[2] – المادة 261 – ل من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

الأصناف المذكورة أعلاه[1].

3) الرسم على الإقامة :

– موجب أحكام المادة 266 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة،ينشأ الرسم على الإقامة لفائدة البلديات ويخضع لها الأشخاص المقيمون في البلدية وليس لديهم بها سكن خاص.

يؤسس الرسم بعنوان إقامة استحقاق بالمؤسسات الفندقية الآتية:

– الفنادق

– المركبات السياحية أو القرى السياحية

– الشقق أو الإقامات الفندقية

– الموتيلات أو مرابط المسافرين

– المخيمات الصيفية

– المؤسسات الفندقية أو الإقامات الأخرى غير المذكورة أعلاه.[2]

وتطبق التعريفات الرسم على كل شخص عن كل يومي أقامته كما يلي:

600 دج بالنسبة للمؤسسات الفندقية المصنفة ذات خمسة نجوم.

500 دج بالنسبة للمؤسسة الفندقية المصنفة ذات أربعة نجوم.

300 دج بالنسبة للمؤسسات الفندقية المصنفة ذات ثلاثة نجوم.

200 دج بالنسبة للمؤسسة الفندقية المصنفة ذات نجمتين.

100 دج بالنسبة للمؤسسات الفندقية المصنفة ذات نجمه واحدة. .[3]

كما تستفيد العائلات المقيمة في المؤسسات الفندقية غير تلك المصنفة كالمؤسسات ذات أربعة نجوم وخمسه نجوم من تخفيض في الرسم على الإقامة في حدود 10% بالنسبة لكل طفل متكفل به.

يتم تسديد الرسم المحصل على الإقامة شهريا من طرف المؤسسات الفندقية لدى قباضات الضرائب التابعة لها.[4]

---

[1] – المادة 263–مكرر 2 – من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

[2] – المادة 266 مكرر2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

[3] – المادة 266 مكرر–3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

[4] – المادة 266 مكرر–4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

رابعا: حقوق التسجيل والطابع:

1) حقوق التسجيل:

التسجيل هي الضرائب المدفوعة للدولة لقاء عملية التسجيل عقود المختلفة، و خصوصا العقود الرسمية القضائية المتضمنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية، عقود نقل الملكية وحق الانتفاع بالمنقولات أو العقارات أو التنازل عن حقوق الإيجار وحقوق التأسيس.

تكون الرسوم التسجيل ثابتة أو تصاعدية طبقا للنوع العقود ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم[1].

ونقصد بالرسوم الثابتة تلك التي تكون فيها الملكية ثابتة بالنسبة لكل العقود والتي لا تتضمن أحكام من شأنها وحسب طبيعتها منح رسم نسبي أو تصاعدي وفيما يخص الرسم التصاعدي فله خاصية الضريبة على رأس مال بحيث يرتفع بارتفاع القيم.

تتلخص معدلات الخضوع لحقوق التسجيل فيما يلي :

*الإشهار العقاري: بنسبه 1%.[2]

*العقارات: يخضع بيع العقار لرسم نسبي ب 5% ثمن المتفق عليه بعد الخصم النفقات ما عدى الرسوم.[3]

و فيما يخص عملية التنازل عن المحل التجاري يخضع لنفس النسبة[4].

– غير أن السلع الجديدة المزود المحل تجاري يمكن أن تستفيد من رسم منخفض قدره 2.5% إذا استفاد من شروط المذكورة في المادة 228 من قانون التسجيل.

* بيع المنقولات الخاضعة للرسم نسبة 2.5% :

– بيع منقولات و السلع التي تتم وفق إجراءات المتعلقة بالإفلاس التسوية القضائية وإعادة الاعتبار.

– بيع العلني للأشياء المقدمة كضمان.

– مبيعات المحاصيل الزراعية قبل الجني والأدوات المنقولة الفلاحية وغيرها من الأشياء التابعة للمستثمرات الفلاحية.

– العقود أو المحاضر الخاضعة بيع السلع التالفة على إثر حوادث البحر وكذلك بقايا السفن الغارقة.

---

[1] – الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , المادة 2 من قانون التسجيل 2021.

[2] – المادة 353 – 2 من قانون التسجيل 2021.

[3] – دليل الجبائي التسجيل 2021 , صفحة 14.

[4] – المادة 228 من قانون التسجيل 2021.

-البيع بالتراضي للمنتوجات الغابية.

- البيع المتمم على الرهون الزراعية والفندقية.

* تنازل عن الديون: تخضع عقود نقل الديون والتنازل عنها وتحويلها لمقابل الرسم قدره 1% .[1]

* بيع الطائرات والسفن: تخضع لنسبة 2%.[2]

* بيع عقار مشاع : رسم قدره 1.5% لبيع المنقولات المشاعة الغير قابلة للقسمة

- 03 % لبيع العقار الشائع للأموال العقارية.

* إيجار محل تجاري استعمال مهني: تخضع لنسبه 2% والذي لا يمكن أن يقل عن الرسم الثابت المنصوص عليه في المادة 208 من قانون التسجيل ب 1.500 دينار جزائري.

والعقود الإيجارية للاستعمال السكني يخضع للرسم الثابت 1.500 دينار جزائري.

* تنازلات وإلغاء عقود الإيجار:رسم ثابت 1.500 دينار جزائري.[3]

- كل تنازل عن حق الإيجار لفائدة وعد بالإيجار يتنازل كل عقار أو جزء منه يخضع لرسم قدره 5%.[4]

* حاله الوفاة : يحصل حق نقل الملكية بسبب الوفاة بمعدل 5% حسب كل حصة صافية عائدة إلى كل ذي حق، غير أنه يخفض إلى 3% بالنسبة للأصول والفروع والأزواج، وتطبق كذلك نسبة 3% إذا تعلق الإرث بأصول عقارية لمؤسسة عندما يلتزم الورثة بمواصله الاستغلال، وبمعدل التخفيض منه كل وارث 10% عن كل ولد تحت كفالته،أيا كان عدد الأولاد .[5]

* الهبات :تخضع الهبات بين الأحياء لرسم بنسبته 5% بدون تطبيق تخفيض .[6]

* قسمة أموال العقارية:

يخضع الرجوع عن قسمة الأموال العقارية لرسم قدره 5% .[7]غير أن الرجوع إلى قسمة أموال المنقولة تخضع لرسم قدره 2.5% [8]

---

[1] - المادة 225 من قانون التسجيل 2021.

[2] - المادة 263 من قانون التسجيل 2021

[3] - المادة 209 من قانون التسجيل 2021.

[4] - المادة 221 من قانون التسجيل 2021.

[5] - المادة 238 من قانون التسجيل 2021.

[6] - دليل التسجيل الجبائي 2021 , ص 40.

[7] - المادة 246 من قانون التسجيل 2021.

[8] - المادة 245 من قانون التسجيل 2021

* تبادل العقار مقابل عقار أخر:

يقدر ب 2.5% محصل على قيمة حصة واحدة عندما تكون الحصص المتبادلة متساوية القيمة [1].

* زيادة في رأس مال الشركة:

تخضع العقود متضمن الزيادة عن طريق دمج الأرباح أو الاحتياطيات أو المئونات بكل أنواعها من رأس مال الشركات أو الجمعيات المؤسسة قانونا لرسم قدره 01 % [2].

* تخفيض رأس المال:

– تخفيض الناتج عن الخسارة خاضعة لرسم ثابت قدره 1500 دينار.

– تخفيض الناتج عن توزيع القيم الاجتماعية الخاضعة لحق القسمة المقدر ب 1.5% على القيم المقدمة لكل شريك [3].

* اهتلاك رأس المال والتغيير الطبيعة القانونية للشركة:

يخضع لحق الثابت 1.500 دينار جزائري

* دمج الشركة: تخضع نسبة 0.5% على القيمة الحقيقية للحصص المخصومة من الأصول الحقيقية

* تنازل بالأسهم والحصص الشركات: تخضع لرسم قدره 2.5%[4]

* تنازل عن السندات الاستحقاق قابلة للتداول في الشركات: تخضع لرسم قدره 1%.[5]

* عقود متعلقة بحل الشركة: تخضع لرسم ثابت قدره 3.000 دينار جزائري[6].

*العقود الخاضعة للرسوم الثابتة:

تنص الأحكام الجبائية على عدة تعاريف محصورة بين 1.500 دينار جزائري و 1.500.000دج فنجد العقود الخاضعة لرسم قدره 1.500 دينار جزائري المواد من 200 إلى 210 من قانون التسجيل ،والعقود الخاضعة للرسم1.500.000 دج ترتب على منح الموافقة من طرف الوزير المكلف بالتجارة لهدف فتح مكتب اتصال غير تجاري أو تجديده [7].

---

[1] – المادة 226 من قانون التسجيل 2021

[2] – المادة 256 فقرة 1 من قانون التسجيل 2021

[3] – دليل الجبائي التسجيل 2021 , صفحة 59.

[4] – المادة 218 من قانون التسجيل 2021

[5] – المادة 225 من قانون التسجيل 2021.

[6] – المادة 212 من قانون التسجيل 2021.

[7] – المواد من 200 إلى 210 من قانون التسجيل 2021.

2) حقوق الطابع:

تتمثل حقوق الطابع في الرسوم المفروضة على التداول والمعاملات والمدفوعة في شكل الطوابع الجبائية أو الدمغة، وقد عرفه المشرع الجزائري في المادة الأولى من قانون الطابع 2020، هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية التي يمكن إن تقدم للقضاء كدليل.

– إن رسم الطابع لجميع العقود بين الدولة والمواطنين يكون على عاتق المواطنين[1].

– يؤسس طابع خاص لكل نوع من الورق، ويحمل كل طابع بصفة متميزة مبلغه وشعاره يتمثل في الكلمات التالية "الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية".[2]

كما نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 في مادة 18 منة على الرفع من 2.500 دينار جزائري إلى 10.000 دينار جزائري لمبلغ الحد الأعلى لحقوق الطابع لمخالفة مختلف السندات (مثال الفاتورة) المدفوعة نقدا وهذا معدل للمادة 100 فقرة الأولى من قانون الطابع.

وقد حددت معدلات حقوق الطابع حسب التصنيفات في المواد من 128 إلى 138، 140 إلى 147 من قانون الطابع، والمادة 155 مكرر من نفس القانون.

➢ المبحث الرابع : الغش و التهرب الضريبي

لكي تحقق الضريبة أهدافها كان من الضروري أن توفر الدولة مجموعة من القواعد القانونية و الصور الفنية التي تحددها في شكل نظام ضريبي يضمن تطبيقه الطبيعي وفقا لمتطلبات النظام الاقتصادي الوضع و الواقع الاجتماعي و السياسي.

❖ المطلب الأول: ماهية التهرب و الغش الضريبي

يتطلب التطبيق العادي لمعظم التشريعات الضريبية التضامن مع دافعي الضرائب و إدارة الضرائب من خلال الوفاء بالإلتزاماتهم الضريبية وفقا لطريقة تقديم الإقرارات الضريبة مع بقاء افتراض صلاحية هذه الإقرارات بناء علي درجة وعي إيمان دافع الضرائب ،نظام دافع الضرائب و العبء الضريبي المطبق عليه مما يؤدي به غالبا إلي التهرب من دفع الضريبة .

---

[1] – الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , المادة 06 من قانون طابع ، 2020 ، ص6 .

[2] – المادة 03 من قانون الطابع 2020.

أولا: مفهوم التهرب الضريبي

تعريف 1: محاولة الممول أو المكلف بالضريبة التخلص من أعباء الضريبة و عدم الالتزام القانوني بأدائها .[1]

تعريف 2: استعمال أساليب احتيالية تنطوي علي غش أو خداع أو تزوير أو إخفاء البيانات أو تقديم بيانات وهمية أو بهدف عدم دفع الضريبة أو التصريح عنها كليا أو جزئيا أو تخفيضها وفق ما هو محدد في هذا القانون .[2]

تعريف 3 : هو الذي يتضمن غش و احتيال بقصد عدم دفع الضريبة مثل عدم تقديم المكلف إقرار صحيح عن دخله أو ثروته أو أي وعاء ضريبي .[3]

ثانيا: الغش الضريبي

له عدة تعاريف نذكر منها :

تعريف 1: هو تهرب غير مشروع يعتمد علي مخالفة القانون و قد يتم هذا الغش قبل فرض الضريبة من خلال محاولة إخفاء مطارح الضريبة .[4]

تعريف 2: هو التخفيض أو الامتناع بطريقة غير شرعية عن دفع الضرائب المستحقة ونماذجه متنوعة جدا كالأخطار الإدارية في التصريحات ، تخفيض الإيرادات تضخيم النفقات .[5]

تعريف 3: يتمثل في خرق المكلف للقوانين الجبائية بهدف التخلص من دفع الضريبة كليا أو جزئيا ،و يكون له ذلك باستعمال كل الطرق الاحتيالية.[6]

---

[1] رضا السيد عبد العاطي ،النصائح في الجرائم الضريبية ،دار محمود للنشر و التوزيع ،ط1. سنة 2016، ص9.

[2] محمد عبد الله صوان ،حسام خليل ،وصفي الطراونة ،الغرامات و الجزاءات و العقوبات في قانون ضريبة الدخل و المبيعات الأردني و قانون ضريبة القيمة المضافة الإماراتي ،دار الخليج للنشر و التوزيع ،2021 ،ص125 .

[3] د/ سعيد علي محمد السعيدي ، اقتصاديات المالية العامة ،دار الدجلة ،عمان ،ط1، 2008 ، ص149 .

[4] سالارجي اسماعيل ،دور التشريع في معالجة الفساد الاقتصادي المصرية ،للنشر و التوزيع ،2018 ،ص143 .

[5] – عبد الله الحرتسي حميد , تطبيقات و فنيات الضرائب بالنظام الجبائي , دار زهوان للنشر و التوزيع – طبعة 1– 2012, صفحة 62

[6] – اوهيب بن سالمة ياقوت , الغش الضريبي , مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجبائي و العلوم الجبائية , كلية الحقوق و العلوم الادارية , جامعة الجزائر 2003/2002, صفحة 8.

❖ **المطلب الثاني : أنواع التهرب و الغش الضريبي**

أولا : أنواع التهرب الضريبي

ينقسم ويتنوع التهرب الضريبي بحسب الزاوية أو المنظور الذي تنظر إليه من خلاله يمكن تقسيم التهرب الضريبي كما يلي :

1. **أنواع التهرب الضريبي وفقا لمشروعيته**

✓ **التهرب المشروع :** أو تجنب دفع الضريبة من غير مخالفة للتشريعات الضريبية ،و يحدث ذلك في حالة استفادة المكلف من التغيرات القانونية الموجودة في التشريع الضريبي .[1]

✓ **التهرب الغير المشروع :** فهو التخلص من أداء الضريبة بالمخالفة الصريحة لنصوص و قوانين الضريبة و هو ما يطلق عليه أحيانا بالغش الضريبي و الاحتيال أو تقديم البيانات مزورة و كاذبة عن أمواله و ممتلكاته و دخله الحقيقي.[2]

2. **أنواع التهرب الضريبي وفقا لمعيار الحجم أو المقدار :**

✓ **التهرب الضريبي الكلي :** هو التهرب الذي يكون متضمنا غشا أو احتيالا ، يقوم المكلف باللجوء إليه عن طريق الامتناع عن تقديم الإقرار أو بتقديم إقرار لا يتوافق مع حقيقة الأمر و يقوم بالتخلص من جزء من الضريبة أي بتخلص من دفع الضريبة كليا عن طريق و سائل الاحتيال و الغش .

✓ **التهرب الضريبي الجزئي :** التخلص من جزء من الضريبة المفروضة عن طريق إخفاء جزء من نشاطه باستخدام الأساليب غير المشروعة .[3]

3. **التهرب بموجب معيار الإقليمية :**

✓ **التهرب الضريبي الداخلي :** يعد ظاهرة قديمة قدم الضريبة ذاتها كما أنه أكثر شيوعا في العام من التهرب الدولي ،و هو تهرب الذي يقع داخل حدود الدولة ذاتها ، يمتاز هذا النوع

---

[1] – د.سعيد علي محمد العبيدي , اقتصاديات المالية العامة , مرجع سبق ذكره , ص 149.

[2] – د.بشار حسين العجل , الخراج و الضريبة المعاصرة في الفقه الاسلامي "دراسة مقارنة " , دار الكتب العلمية , بيروت لبنان , 2017, ص 248.

[3] – د.سالم عواد هادي , تاثير الافصاح الاختياري للشركات في تهرب الضريبي , بحث تطبيقي تحليلي لعينة من شركات المساهمة , العراقية الخاصة – مجلة دراسات محاسبة و مالية – المجلد 15, العدد53 , 2020, ص 32.

من التهرب بأنه سهل المتابعة و الاكتشاف و المكافحة لان حدوثه داخل إقليم الدولة يجعله خاضعة للسيادة الإقليمية للدولة .[1]

- ✓ **التهرب الضريبي الخارجي** : يعرف التهرب الضريبي الخارجي علي انه استخدام الممول طرق احتيالية غير مشروعة لنقل كل أو جزء من الأرباح و الإيرادات التي من المفروض خضوعها في داخل الدولة للضريبة ،إلي دولة أخري لا تخضع هذه الأرباح أو الإيرادات في الغالب للضرائب . [2]

ثانيا : أنواع الغش الضريبي

توجد عدة تصنيفات للغش الضريبي نذكر منها :

1. الغش البسيط و الغش المعقد

- ✓ **الغش البسيط** : يتمثل هذا النوع من الغش في كل محاولة متعمدة من أجل دفع الضريبة أقل ،وهذا من خلال تقديم تصريحات ناقصة ، تتضمن بيانات ناقصة أو خاطئة بسوء نية أو إغفال مرتكب من اجل التخلص من الضريبة .[3]
- ✓ **الغش المعقد** :

يمكن تعريفه أنه غش بسيط مقرون بممارسات تدليسية ،أي أن المكلف يستعمل أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة و كذلك مسح كل الآثار التي قد تؤدي إلي كشف مغلطاته ، و يتميز هذا النوع من الغش بأنه يجمع عناصر الجريمة ،أي أن الغش المعقد يتوفر على العناصر التالية :

- عنصر النية : أي أن المكلف على دراية بان الفعل غير مشروع .
- العنصر المادي : المتمثل في تخفيض أساس الضريبة .

---

[1] – محمد احمد محمد احمدالثوم , مساهمة المحاسبة و المراجعة القضائية في خفض المنازعات الضريبى و الحد من ممارسات التهرب الضريبي (دراسة ميدانية على ديوان الضرائب السوداني) رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه , الفلسفة في المحاسبة , كلية الدراسات العليا – جامعة النيلين –2022, ص 194.

[2] – ا.م.د حسين عاشور جبرا العتابي , فيصل سرحان عبود العزاوي , التخطيط للحد من ظاهرة التهرب الضريبي خلال تنمية عدالة توزيع الاعباء الضريبية على المكلفين (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب في العراق) – مجلة دراسات محاسبة و المالية (JAFS) المجلد 13– العدد 44 الفصل الثالث 2018 , ص 58.

[3] – رحال نصر – سياساتمكافحة الغش و التهرب الضريبي دراسة مقارنة بين الجزائر , تونس , و المغرب – اطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات – قسم علوم التسيير – كلية العلوم الاقتصلدية و علوم التسيير جامعة الحاج لخضر باتنة , 2014/2013، ص 77–78.

- عنصر التدليس : و يعني لجوء المكلف إلي مسح كل الأدلة ترقبا لأي مراقبة محتملة . [1]

2. الغش الوطني و الغش الدولي :

في هدا النطاق يصنف الغش كما يلي :

- ✓ **الغش الوطني (المحلي)** : يجري هذا النوع من الغش الضريبي داخل حدود بلد معين ،و المكلف يبقي في مواجهة السلطات الجنائية لبلده و يسمي إلي ذلك التجارة والشركات التي ليس لها وجود في الأسواق الخارجية وتبقى مقراتها وكذا فروعها في الوطن مع التزامهم بتقديم التصريحات المتعلقة بارباحيهم[2].
- ✓ **الغش الدولي** : يتمثل هذا نوع من الغش في عدم دفع الضريبة أو الضرائب داخل البلد وتحويل المداخل إلى البلد إن صح التعبير وهذا بغيه التقليل من المبالغ المقتطعة وهذا النوع من الغش يرجع إلى التطور الكبير الذي عرفته التبادلات الدولية والنشاط الكبير الذي غير حركه رؤوس الأموال .[3]

❖ **المطلب الثالث: أسباب الغش والتهرب الضريبي وأساليبهما**

أولا :أسباب الغش والتهرب الضريبي

1)- **أسباب تاريخية** : وهي ترجع إلى شعور الإفراد بان الضرائب تفرض لصالح الحاكم. [4]

2)- **أسباب سياسية واجتماعية:** مع تطور الحياة السياسية في كثير من البلدان وظهور الفكر الاشتراكي زادت الحاجة إلى فرض مزيد من الضرائب ورفع أسعارها ومع تغيير النظم الرأسمالية في بادئ الأمر الذي أدى إلى زيادة النفقات العامة مع التوسع في المشروعات مما أدى إلى التوسع في فرض الضريبة وقد أدى إلى زيادة العب الضريبي إلى عدم تمكين الإفراد من الادخار الخاص و إلى الشعور بالخاطر على أموالهم فتمردوا على قوانين الضرائب والتجئوا إلى طرق التهرب المختلفة اعتقادا منهم بان هذا

---

[1] – رحال نصر , موفق سهام , الضغط الضريبي كحافز للتهرب و الغش الضريبي – مجلة العلوم الادارية و المالية – جامعة الوادي , الجزائر – المجلد 02.العدد 01 جوان 2018 , ص 238.

[2] – اهيب بن سلمى ياقوت، الغش الضريبي ،مرجع سبق ذكره ، ص 12.

[3] – رحال نصر,سياسات مكافحه الغش والتهرب الضريبي(دراسة مقارنة بين الجزائر, تونس, والمغرب) ,– مرجع سابق ذكره صفحه 78.

[4] – السعدني ,مصطفى حسين بسيوني –عن التهرب الضريبي : (اسبابه واثاره على المجتمع)، مجله الاقتصاد والمحاسبة، العدد 633 مصر ,2016, صفحة 12.

الأسلوب ما هو إلا دفاعا شرعيا ضد المغالاة في فرض الضرائب.[1]

3) – **أسباب أخلاقية:** وهي ضعف الوعي الضريبي والأخلاق المالية عند المكلفين ويرجع بعض المؤلفين سبب ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين إلى المعارضة والمخالفة للقوانين وبشكل عام يرجع ضعف الوعي الضريبي إلا عده عوامل منها:

– اعتقاد الشخص انه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها.

– اعتقاد الشخص أن الدولة تسيء استخدام الأموال العامة وأنها تضر الجماعة[2].

4) –**أسباب اقتصادية:** عدم استقرار الاقتصادي للأنظمة والقوانين المتعلقة بالنشاط الاقتصادي يضفي الشعور بعدم الأمان[3].

5) –**أسباب تشريعية** : يعد التشريع احد أهم الأسباب التي تدفع الأفراد للتهرب من الضريبة ومن أهمها:

– ارتفاع الأسعار الضريبية التي يطبقها القانون

– المعاملة المتميزة لبعض الأنشطة أو الدخول على حساب أنشطه والدخول أخرى

– وجود ثغرات قانونية

– التعدد والازدواج الضريبي

– تعدد الإجراءات وتعقيدها

– تعقيد قواعد المعاملة الضريبية

– غياب مبدأ الرقابة المجتمعة على نظام الضرائب[4].

6)– **أسباب إدارية:** تعد الإدارة الضريبية من أهم الأسباب التي تدفع الإفراد للتهرب من الضريبة ومن أهمها:

– ضعف الثقة بين الممول والإدارة الضريبية

– السلطة التقديرية الواسعة، التي كانت تمنحها التشريعات الضريبية لمأمور الضرائب

---

[1] –السعدني مصطفى حسين بسيوني ورقة عمل عن التهرب الضريبي مجله المال والتجارة، العدد 494 مصر 2010 صفحه 26.

[2] – الخطيب خالد –التهرب الضريبي – منشورات مجلة القضاء المدني– سلسلة دراسات وابحاث –العدد07 – دمشق– 2015 –صفحه 54.

[3] – السعدني ,مصطفى حسن بسيوني ا–لتهرب الضريبي:(اسبابه اثاره على المجتمع), مرجع سبق ذكره صفحة 13

[4] – السعدني مصطفى حسن بسيوني – التهرب الضريبي :(مفهومه ابعاده صوره والعقوبات المقررة),مجلة المال والتجارة ,العدد 500, مصر 2010. صفحة 8.

✓ تعدد الإجراءات الإدارية الخاصة بالحصر الفحص والتحصيل وطولها وأساليب التعامل التي قد تدفع البعض إلى اللجوء إلى التهرب[1].

ثانيا : طرق التهرب والغش الضريبي

1)- طرق التهرب الضريبي

- إن تعدد أشكال التهرب الضريبي حسب نوع النشاط وكفاءة المحتال كما أدى الانفتاح والتطور التكنولوجي وزيادة المبادلات الاقتصادية إلى تطور الأساليب المستخدمة في التهرب الضريبي، ومن ابرز هذه الطرق نذكر ما يلي:

1.1 التهرب الضريبي عن طريق تقديم معلومات محاسبيه غير حقيقية:

وذلك بلجوء المكلف إلى تقديم إقرار ضريبي استنادا إلى الدفاتر وسجلات وحسابات مصطنعه مخالفه للدفاتر والسجلات الحقيقية، بهدف التقليل من الإيرادات وزيادة النفقات، ومن الأمثلة العملية لهذه الطريقة من التهرب:

- اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع
- توزيع الأرباح على الشركات وهميين إي غير موجودين أصلا
- التناسي المتعمد لبعض المبيعات التي تتم يدا بيد بدون تحرير فواتير ويتم تسديد نقدا.
- التسجيل الوهمي لمبيعات مسترجعه أو خصومات تجاريه ممنوحة.
- تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنيها الحقيقي بالتواطؤ مع الزبون[2].

2.1 التهرب عن طريق إخفاء الممتلكات

يعتمد هذا النوع من التهرب على الإخفاء المتعمد لبعض الممتلكات، مثل المخزونان وهذا يكون كلي أو جزئي. ومن الأمثلة العملية لهذه الطريقة من طرق التهرب الجبائي ما يلي:

- إخفاء جزء من المخزونات و بيعها سرا في السوق الموازية .
- عدم التصريح بكل الأنشطة الممارسة من قبل المكلف .

---

[1] – السعدني مصطفى حسين بسيوني ورقة عمل عن التهرب الضريبي, مرجع سبق ذكره , ص 27.

[2] - سليمان عيتر ، دور الرقابه الجبائيه في تحسين جوده المعلومات المحاسبية دراسة حاله مديريه الضرائب لولاية الوادي، مذكره مقدمه كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم تسيير، تخصص محاسبة، كليه العلوم الاقتصادية والتجارية جامعه محمد خيضر بسكرة،2011-2012 ,صفحة 79

3.1 التهرب عن طريق استغلال القانون

و يتم ذلك باستغلال الامتيازات القانونية , الممنوحة لبعض العمليات و النشطات حيث يقوم بعض المكلفين بادراج جزء من انشطتهم ضمن الأنشطة المعفية أو التي لها إعفاء جزئي و من الامثلة الحية عن ذلك :

- تسجيل عملية بيع أصل من الأصول على انها هيبة
- اعتبار عمليات توزيع الأرباح على المساهمين على أنها رواتب أو أجور[1].

2) طرق الغش الضريبي

1.2 الطريقة المحاسبية : بما أن معظم التشريعات الضريبية قائمه على أساس الإقرار أي إلزام المكلف بتقديم تصريح على إرباحه، لمختلف الانشطة التي يمارسها. فانه من البديهي أن معظم البيانات اللازمة لهذا التصريح يوفرها النظام المحاسبي، الذي يعد نظام قياس واتصال يعمل على تبويب وتسجيل وتلخيص العمليات المالية التي يقوم بها، إعطاء بيان دور للجهات المعنية بنتائج نشاطها الفعلي. ومع افتراض جزء من تضامن المواطن اتجاه الإدارة الجبائية فان المكلف يسعى دائما لإدخال تغيرات ولو طفيف على ملف خاصة من الجانب المحاسبي، ويبقى أن ممارسة التهرب تمتد من التخفيض في مبلغ المبيعات أو الاستيراد بدون تصريح إلى إهمال تسجيل الإيرادات مرورا بتضخيم أرقام تكاليف القابلة للخصم.

كما يتم ذلك التلاعب المحاسبي, إما بتضخيم التكاليف أو بتخفيض الإيرادات أو يهما معا وباعتبار المحاسبة قاعدة للرقابة من طرف الإدارة الجبائية التي تقوم بمقارنه ما جاء في التقارير والوثائق المحاسبية بغيت التأكد من أن الكتابة المحاسبية وبين ما يقدمه من وثائق مضلله أو بصوره أدق تعتبر الوثائق سلاح ذو وجهين، ففي الوقت الذي يمكن استعمالها كدليل لمختلف التصريحات التي يقوم بها المكلف اعملها أيضا لتظليل الجهاز الضريبي فهي تعتبر من ناحية حجه تبريريه لصاحب لصالح المكلف إذ كانت محكمه ومنظمه، وفي الوقت نفسه فهي دليل ضد المكلف والتناقض لذلك أوجبت التشريعات على المكلف مسكه محاسب شامله كاملة تعطي صوره واضحة على مجمل نشاطه .

[1] – سليمان عيتر ، دور الرقابه الجبائيه في تحسين جوده المعلومات المحاسبية, مرجع سبق ذكره ص 79-80

ولهذا النوع من الغش طريقتين وهما:

- الغش بزيادة وتضخيم التكاليف
- الغش بتخفيض الإيرادات.[1]

✓ **الغش بزيادة التكاليف:** بعدما سمح المشروع الجزائري بخصم الأعباء التي يتحملها فعلا وذلك لاستغلال مؤسسته شريطة أن تكون هذه التكاليف مرتبطة مباشره بالاستغلاء، في حدود المعقول الحدود التي وضعها القانون. أصبح البعض من الممولين ينتهزون هذا الحق في إدخال مصاريف ليست لها علاقة بالنشاط الذي تقيمه المؤسسة أو المبالغة في تقديرها للتكاليف، وذلك لتخفيض قدره الإمكان من الضريبة على الأرباح المحققة، فتعددت الطرق المستعملة في هذا المجال وسوف تتعرض إلى أكثر استعمالا والمعروفة لدى المصالح الجبائية[2].

✓ **الغش بتخفيض الإيرادات:** تعتبر طريقة التقليص أو الإغفال لبعض الإيرادات في التقييد المحاسبة ضمن الطرق التي يلجا إليها المكلف لتخفيض من قيمه الضريبة، حيث انه يصرح بأرباح اقل بكثير مما هو عليه فعلا فيحرم بذلك مصالح الضرائب من أوعية ذات قيم معتبرة.

والجدير بالذكر هنا أن التشريعات الجبائية تحدد قيمة لرقم الأعمال كحد تلتزم من تجاوزها بمسك الوثائق المحاسبية ، الأخيرة تعتبر وسيلة لمتابعة مختلف الإيرادات التي يحققها المكلف، ومن هنا تبرز قدرات المكلف انطلاقا من الإقرارات الضريبية ، والذي يسعى جاهدا لان يكون مطابقا لسجلاته المحاسبية مستعملا كل طرق والأساليب للتصريح بمبالغ بسيطة بعيده كل البعد عن القيمة الحقيقية للربح[3].

كما أن هناك طرق أخرى تتمثل في:

✓ **التسجيل المحاسب للنفقات الشخصية ضمن محاسبه المصاريف العامة:** تتمثل هذه الطريقة في تسجيل المحاسبي للمصاريف الشخصية التي ليس لها علاقة بالنشاط الاستغلالي للمؤسسة في محاسبه الأعباء العامة وذلك حتى يتم خصمها من الربح المحقق خلال دوره الاستغلال ومن ثم تخفيض

---

[1] – عيسى بلخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي دراسة حاله ولاية باتنة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع اقتصاد التنمية، كليه العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم علوم اقتصاديه جامعه الحاج لخضر باتنة 2003/ 2004، صفحه 10.

[2] – حمومي وفاء، دور الرقابة الجبائية في مكافحه التهرب والغش الضريبي دراسة حالة مركز الضرائب لولاية تلمسان، مذكره مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة. اقتصاد نقدي ومالي ,قسم العلوم الاقتصادية ,جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان الملحقة الجامعية مغنية, 2015/ 2016، صفحة38

[3] – رحال نصر , سياسات مكافحة الغش والتهرب بالضريبي, مرجع سبق ذكره صفحة 83.

الربح لخاضع الضريبة.

بمعنى أن المصاريف الشخصية التي يجب أن يتحملها سواء مالك المؤسسة أو احد مسيري المؤسسة أو الموظفين في المناصب العليا فيها وحتى المساهمين في هذه المؤسسة يتم ضمها وتسجيلها إلى جانب الأعمال الأعباء العامة القابلة للخصم[1].

✓ **الزيادة في مختلف العوائد الممنوحة:** وذلك عن طريق زيادة المبالغ فيها، لمبالغ العوائد(أجور) المسجلة في المحاسبة والتي ليس لها أي علاقة نسبية مع العمل أو الخدمة مقدمة من طرف الشخص المأجور كما يمكن أن تكون في الأصل أرباح موزعة على الشركات تحت غطاء أجور لكي لا تخضع للضريبة على أرباح الشركات أو التسجيل عمال وهميين في المحاسبة الخاصة بالرواتب والأجور حيث يسجلون شهريا عمال وهميين في المحاسبة الخاصة بالرواتب والأجور حيث يسجلنا شهريا القيام بأي عمل فعلي في المؤسسة و هذه الطريقة تسمح بتضخيم الكتلة الاجرية التي تخصم من الربح الخاضع للضريبة مما يؤدي إلى تحقيق الضريبة الواجبات الأداء[2].

2.2 الغش الجبائي عن طريق العمليات المادية والقانونية

✓ **الغش الجبائي عن طريق العمليات المادية:** إن التلاعب المادي يتمثل في إخفاء المكلف للسلع والمنتوجات والمواد الخاضعة في الواقع للضريبة ، وجعلها بعيدا عن مراقبه أعوان الإدارة الجبائية ، وهذا النوع يعد من اخطر أشكال الغش والتهرب الضريبي لمساهمته في إرساء دعائم الاقتصاد الموازي وقد يكون الإخفاء جزئيا يؤدي فقط إلى التقليل من عبء الضريبة أو كليا يجعل المكلف في تملص من مجمل الضريبة[3].

✓ **الغش عن طريق العمليات القانونية:** يصنف المختصون في الجباية طريقه الغش باستبدال وضعية قانونية أكثر إخضاعا للضريبة محل أخرى اقل إخضاع للتملص من الضريبة وضعيه قانونيه غير موجودة أصل للاستفادة من الإعفاءات الجبائية ، من أرقى أشكال الغش وأصعبها اكتشاف من طرف المحققين[4].

---

[1] – كشاوي الياس – ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني حاله الجزائر, مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ,تخصص تحليل اقتصادي كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم العلوم الاقتصادية –2008 2009 ،صفحة 72.

[2] – حمومي وفاء ,دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي ,مرجع سابق ذكره صفحة 38 ,39.

[3] – رحال نصر – سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي – مرجع سبق ذكره ,الصفحة 84

[4] – كشاوي الياس– ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني , مرجع سابق ذكرى صفحة 54

❖ **المطلب الرابع: أثار الغش و التهرب الضريبي ووسائل مكافحتهما**

أولا: أثار التهرب الضريبي

إن للتهرب الضريبي آثار متعددة "مالية اقتصادية واجتماعية "ذات أبعاد بعيده ثم نوضحها كما يلي:

1) **الآثار المالية للتهرب الضريبي:** لان الهدف الرئيسي للضريبة هو تقليل حده التفاوت في توزيع الدخول والثروات بين كافه أفراد المجتمع كفيله للتوازن والسلام الاجتماعي ويترتب على التهرب الضريبي أيضا من الناحية المالية خسارة كبيره الحقب الموازنة العامة للدولة والمتمثلة بانخفاض حصيلة الإيرادات الضريبية ويؤدي بدوره إلى عجز في موازنة الدولة قله الإيرادات وزيادة حجم النفقات[1].

2) **أثار اقتصادية للتهرب الضريبي:** تعتبر الضريبة ذو حدين يؤثر في الظواهر ألاقتصاديه من إنتاج الثروة وتوزيعها وتعتبر حافزا على نهوض ألصناعة ولتقدمها وتترتب على التهرب الضريبي أثار بعيده المدى من النواحي الاقتصادية فتحدث الاضطرابات العينية بين أوجه النشاط التجاري والصناعي الأمر الذي يترتب عليه تعديل توزيع الأعباء الضريبية ومن ثم ينشا عن ذلك التوزيع الأعباء الضريبية ومن ثم ينشا عن ذلك توزيع غير عادل بين أنواع النشاطات المختلفة في الدولة ويؤدي بطبيعة الحال ذلك إلى هبوط الإنتاج بصفة عامة[2].

–ملخص بذكر أهم الآثار الاقتصادية الناجمة عن الغش الضريبي تتمثل فيما يلي:

- نقص الادخار العام
- عجز الدولة عن تشجيع المستثمرين ومنعهم إعفاءات
- ركود الاقتصاد
- ارتفاع معدلات التضخم
- ظهور إقتصاد خفي[3] (économie souterraine).

3) **الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي:** يؤدي التهرب الضريبي إلى أضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة إذ يتحمل البعض

---

[1] –د. حسين عاشور جبر العتابي. فيصل سرحان عبود العزاوي, التخطيطي لحد من ظاهره التهرب الضريبي من خلال تنميه عدالة توزيع الأعباء الضريبية على المكلفين(بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب في العراق), مجلة دراسات محاسبية ومالية, المجلد الثالث العدد 44 الفصل 03, 2018، صفحة 59.

[2] – الدكتور خضراوي الهادي , ا. سعيداني محمد السعيد ,الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي, مرجع سابق ذكره 40

[3] – أهيب بن سامية ياقوت ,الغش الضريبي, مرجع سبق ذكره صفحة 24

الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا من التهرب منها أي عدم توزيع العيب الضريبي[1].

زيادة غياب الثقة بالسلطة الجبائية والثقة في الحكومة بناء على نظريه الإسناد فشعورهم غير القادرين على التهرب بعدم المساواة في دفع الضريبة يؤدي بانخفاض التوقعات الآمنة اتجاه الحكومة وبالتالي الدخول في حلقه مفرغه من التهرب الضريبي، أي يحاول الكثيرين سلوك التهرب بما يزيد من حده عجز الميزانية وتدهور حس الجبائي لدى المكلف.[2]

4) الآثار على فعالية النظام الضريبي: يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعاليه النظام الضريبي لذلك فان انتشار ظاهره التهرب الضريبي كدليل على عدم فعاليه النظام الضريبي في هذا المجال نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية ويبتعد عن التكافل الاجتماعي كما يقلص الإيرادات المالية للدولة, عمل تهرب الضريبي على عدم تحقيق أهداف السياسية الضريبية المالية والاقتصادية والاجتماعية وبالتالي يقلص من أهميه الضريبة[3].

ملاحظة: للغش الضريبي نفس أثار التهرب الضريبي فكلاهما له أثار سلبية على الدولة والمجتمع.

ثانيا: وسائل مكافحة الغش و التهرب الضريبي

1) نشر الوعي الضريبي: تعريف المواطن بالضريبة وطبيعتها ومشروعيه حق الدولة في تقاضيها ووجوب إنفاقها من خلال أجهزه الإعلام المختلفة.

2) مراجعه التشريعات الضريبية: للتشريع الضريبي الجيد مجموعه من الصفقات من حيث حسن الصياغة وانسجامه مع الوضع الاقتصادي، في التشريع المالي الجيد والمنسجم والمترابط عليه أن لا يضمن ثغره رجالي للتهرب وعدم المساواة[4].

3) ضرورة توافر الجزاءات الضريبية المناسبة على التهرب الضريبي: من العوامل التي تساعد على شيوع التهرب الضريبي عدم وجود العقوبات الكافية على هذه الجرائم ولكنها غير رادعه لذلك ينبغي تقرير العقوبات الكافية والرادعة على التهرب الضريبي.

---

[1] – ا– ناصر مراد, أسباب التهرب الضريبي وأثار على الاقتصاد الوطني ,مجلة دراسات الاقتصادية, العدد 14, 2010 صفحة 14– 13

[2] – مكاحلية محي الدين، الرداي سفيان، مساهمة التدقيق الجبائي في كبح سلوك التهرب الضريبي, دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية تبسة, مجله دراسات الجبائية ,المجلد 11, العدد01 , 2022, صفحة 156.

[3] – ا– ناصر مراد, أسباب التهرب الضريبي وأثاره على الاقتصاد الوطني, مرجع سابقه ذكره صفحة 14.

[4] – ا– خالد عيادة ,عمليات التهرب الضريبي أسبابه واشكاله وطرق الحد منه ,مجلة الاقتصاد الجديد العدد 9 جامعه الأردن 2013 ،صفحة 12.

4) تقديم إقرار مؤيد يمين: في بعض القوانين كالقانون الفرنسي يلزم المكلف بتقديم إقرار مؤيد باليمين فإذا كانت تصريح غير صحيح تطبق أحكام قانون العقوبات الخاصة باليمين الكاذبة بشرط أن يكون المكلف عند التقديم التصريح.[1]

5) تحقيق العدالة الضريبية: لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية لابد من مجموعه تبول والإجراءات منها شمولية الضريبة ومعدل الضريبة يجب أن يكون معدل الضريبة في حدود المعقول.

6) تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية: كلما نظم المكلفون نشاطهم في دفاتر القانونية ساعدت دوائر المالية على تحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح, وغياب الدفاتر التجارية الممسوكة بشكل منظم من اغلب المكلفين احد العوامل الرئيسية في التهرب الضريبي.

7) الترابط بين الجهات المختلفة في الدولة:إن لدى اغلب المكلفين معاملات مختلفة تربطهم بكثير من الوزارات والمصارف والإدارات والهيئات فهم يتعاملون مع المصارف عن طريق الحسابات الجارية والقروض والإيدعات.

8) تحسين الجهاز الإداري الضريبي: تدعيم الجهاز الضريبي بالآلات الحديثة من حاسوب وأجهزه متطورة وضرورية لسرعه انجاز العمل وذلك بإتباع الأسلوب العصري والحضاري في تنظيم المكاتب واستلام البيانات وإقامة نظام استعلامات عصري[2].

[1] – ا– محمد بساس, مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر ,مجله دراسات العدد الاقتصادي ,المجلد04 العدد 02 جامعه الاغواط ماي 2013 ،صفحة 209.

[2] – ا– خالد عيادة ,عمليات التهرب الضريبي أسبابه واشكاله وطرق الحد منه, مرجع سبق ذكره صفحة 21.

خلاصة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل إلى التطرق إلى المفاهيم المتعلقة بالضريبة حيث تعتبر هذه الأخيرة مصدرا هاما من مصادر تمويل الخزينة العمومية، حيث تساهم بشكل كبير في بناء اقتصاد وطني ما أدى إلى اهتمام الدولة بها وذلك بفرض نظام الضريبي الجزائري من خلال مختلف القوانين والتشريعات الواجب التقيد بها.

والنظام الضريبي يعتمد على التصريحات التي يقدمها المكلف إلى أدارة الضرائب وهذا حسب النظام الذي يخضع له، إلا أن التهرب قد ألحق ضررا بالضريبة لأن المكلف بالضريبة يسعى إلى التخلص من عبء ضريبي من خلال لجوئه إلى وسائل مختلفة من الحيل والخداع يشكل سلوكيا خطيرا على الدولة والذي يؤثر سلبيا على كيانها المالي والمؤسسات المالية والاقتصادية.

من أجل التقليل من هذا الحظر يدخل المشروع الجزائري إجراءات و تعديلات في كل سنة من خلال قانون المالية، بهدف تخفيض العيب الضريبي من جهة وتبسيط إجراءات التصريح بالضريبة ودفعها من جهة أخرى وهذا ما يساهم في تشجيع الإستثمار وبالتالي تعبئة الموارد الجبائية ومكافحة الغش الضريبي لهذا قمنا بتحديث مواد القانونية طبقا لأحكام القانون المالية لسنة 2023.

الفصل الثاني: الرقابة الجبائية

تمهيد

الرقابة الجبائية هي مصطلح يشير إلى الإجراءات التي تتخذها الحكومة لمراقبة وتنظيم وجمع الضرائب من المواطنين والشركات. تعتبر هذه الإجراءات جزءًا أساسيًا من النظام الضريبي لأي بلد ، حيث يتم استخدام الضرائب لتمويل الخدمات العامة ودعم البرامج الحكومية.

تلعب الرقابة دورًا حيويًا في ضمان الانضباط المالي وبناء الثقة بين المواطنين والحكومة. وتشمل هذه الرقابة الضريبية العديد من الإجراءات ، مثل الرقابة والتحقق من الإقرارات الضريبية ، ومراقبة الأنشطة المالية للشركات والأفراد ، وتطبيق العقوبات على المخالفين ، من المهم أن تكون الرقابة الضريبية عادلة وشفافة ، لأن الضرائب تُطبق بنفس الطريقة على جميع المواطنين والشركات ، دون تمييز أو تحيز وتحتاج الحكومات إلى إدارة الرقابة الجبائية بشكل جيد وتأمين الموارد اللازمة لضمان فعالية هذه العملية، وبغيه التعرف أكثر على الرقابة الجبائية وقمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي :

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

المبحث الثاني : الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية

المبحث الثالث : الإجراءات و العقوبات الجبائي

➢ المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لرقابة الجبائية

❖ مطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

* هناك عده تعاريف للرقابة الجبائية منها:

تعريف الأول: الرقابة الجبائية هي عبارة عن" مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبه التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمحاسبة".[1]

التعريف الثاني: يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية لمراقبة تصريحات وثائق المكلف الخاضع الرقابة ، سواء كان شخص طبيعي أو معنوي، قصد التأكد من المعلومات الواردة في ملفه الجبائي.[2]

تعريف الثالث: هي فحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية ، من جهة وتعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي، دون المساس بمصالح الخزينة العمومية[3].

❖ المطلب الثاني : أسباب قيام الرقابة الجبائية وأهدافها

أولا: أسباب قيام الرقابة الجبائية

تتمثل أسباب الرقابة الجبائية فيما يلي:

1) الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة الجريمة الضريبية: نظرا لأسباب متعددة يلجا بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العيب الضريبي بشتى الطرق والأساليب لذلك فان عمليات مكافحه هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تملك سلطات وصلاحيات واسعة ، تمارسها عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي

---

[1] – عز الدين محمد نجيب، تأثير نظام المحاسبي المالي على فعاليه الرقابة الجبائية حالة الجزائر ,قدم ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبه وتدقيق, قسم العلوم التجارية ,كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعه يحيى فارس بالمدية, 2021/2020, صفحه 71.

[2] – بن صفاء الدين أحلام، الرقابة الجبائية –مذكرة من اجل نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه ,الدولة والمؤسسات العمومية ,كليه الحقوق جامعه الجزائر, 2013 / 2014 ,صفحة 03.

[3] – ط.د خضير صبرينة, ا.د جنينة عمر, الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي وتنميه الإيرادات الجبائية دراسة حاله الجزائر خلال الفترة 2011 /2018– , مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية ,2018 , المجلد 12 العدد 02 ,2019, صفحة 323.

تعد الأداة الضرورية لمكافحة الجريمة الضريبية لأنها تشكل ضمانا لتحقيق مصالح الخزينة العمومية ، بإعداد الإحصائيات لعدد الجرائم الضريبية المرتكبة[1].

2) الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:تعد الرقابة الجبائية وسيله هامه لمتابعه النظام ألتصريحي لان المكلف هو من يحدد بنفسه أسس و فرض الضريبة ويصرح بها لإدارة الجبائية ، الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبة وضمان مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية[2].

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

تتجلى الأهداف التي تسعى الإدارة الجبائية لتحقيقها فيما يلي:

- ✓ **الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من مطابقة مسيره مختلف التصرفات المالية للمكلفين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامه هذه الأخيرة ترتكز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبه المكلفين بالضريبة على أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية[3].
- ✓ **الهدف المالي و الاقتصادي :** حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة وهذا الضمان دخول إيرادات اكبر للخزينة العمومية ، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة لإنفاق العمومي مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع[4].
- ✓ **الهدف الإداري:** تلعب الرقابة الجبائية دورا أساسيا بالنسبة لإدارة الضريبة على أساس

---

[1]– عز الدين محمد نجيب , تأثير النظام المحاسبي المالي على فعاليه الرقابة الجبائية حاله الجزائر, مرجع سبق ذكره صفحة 75.

[2]– د. ناصر شارفي, مداخلة بعنوان فعاليه الرقابة الجبائية في الحد من الغش الضريبي, بالإشارة إلى حالة ولاية البليدة ورقه بحثية مقدمة ضمن ملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر يوم 28 و 29 أكتوبر 2015 جامعة 8 ماي 1945 قالمة ,صفحة 08

[3] – ط/د.سمان علي,د. رشام كهينة .الرقابة الجبائية كآلية لتعزيز جوده المعلومات المحاسبية– دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة ,مجلة البحوث الاقتصادية المجلد06 العدد 02 ,2021 صفحة 113.

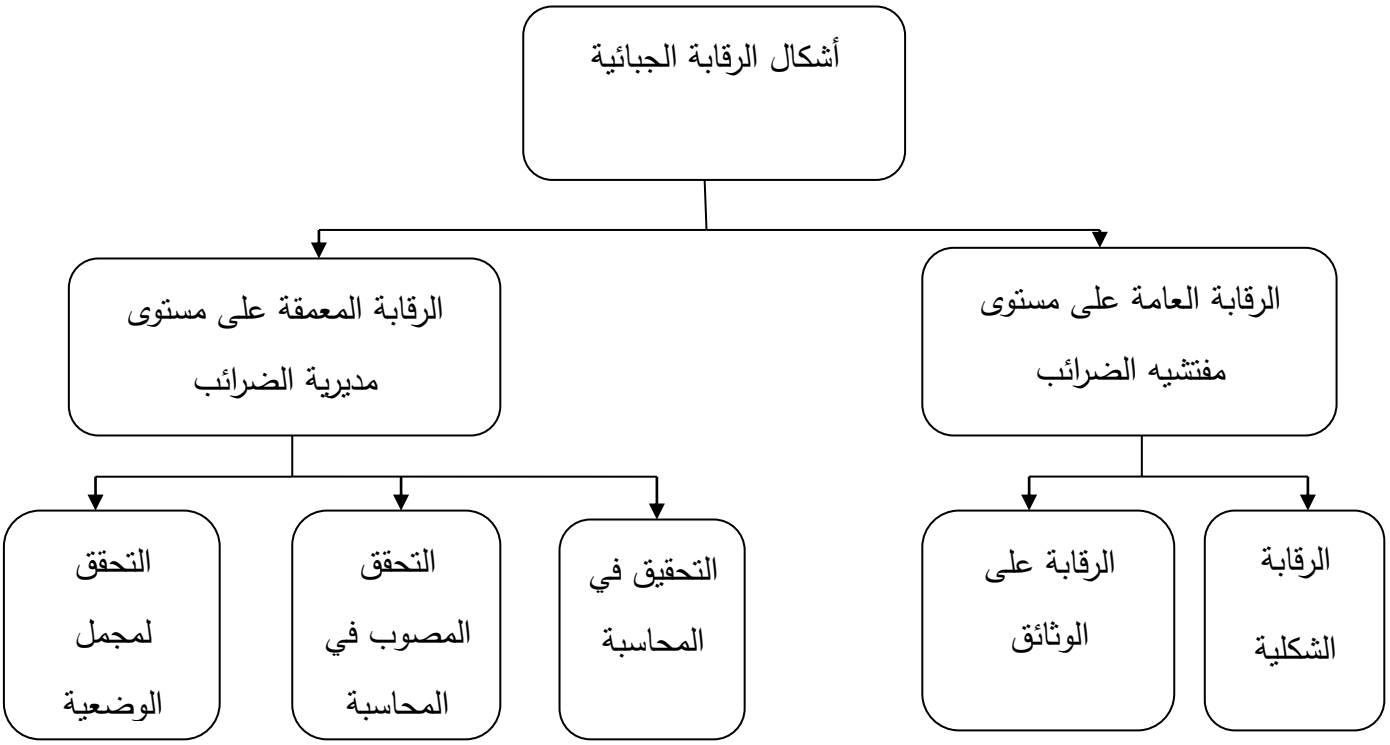
[4] – مصطفى ايدير عمر ,الفاروق زرقون ,تقييم فعاليه المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية– دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة ,مجلة إضافات اقتصادية مجلد03, العدد 02 , 2012 صفحة 70.

المعلومات التي تقدمها والتي بدورها تساهم في زيادة المردودية من خلال كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعدها في معرفه الحقائق والإحصائيات مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية، كما تساعد الرقابة الجبائية على التنمية في أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها[1].

✓ **الهدف الاجتماعي:** تهدف الرقابة الجبائية على المستوى الاجتماعي لمنع ومكافحه انحرافات المكلف بها مثل التلاعب أو الإهمال أو التقصير في أداء وتحمل واجبات، وذلك بغرض تكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.[2]

❖ **المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية**

هيكل تنظيمي لأشكال الرقابة الجبائية



المصدر : من إعداد الطالب بناءا على معلومات مديرية الضرائب

[1] – مونية مقلاتي , توفيق بوليفة , دور الرقابة الجبائية في حماية نظام الضريبي– مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية مجلد04 العدد 01 , 2012 صفحة 259.

[2] – ا. منى مقلاتي, دور الرقابة الجبائية في حماية نظام الضريبي بورقة بحثية من الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر 28 ,29 أكتوبر 2015, جامعة قالمة, صفحة 04

أولا: الرقابة العامة الشاملة: وتتمثل في:

1) الرقابة الشكلية :

تتم هذه الرقابة على مستوى مفتشيه الضرائب في الدائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وهي تهدف إلى التأكد من هوية عنوان المكلف بالضريبة التأكد من عدم وجود أخطاء ماديه على التصريحات ر محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريحات[1].

2) الرقابة على الوثائق :

وهي تقوم على الفحص الشامل والدقيق للتحقق من جميع التفاصيل المعلومات المصرح بها, والتأكد من سلامتها من خلال مقارنتها مع المعلومات والوثائق التي هي بحوزة إدارة الضرائب حيث بمجرد الرقابة السطحية للتصريحات الجبائية المكتسبة من طرف المتكلفين الفحص الشامل وعميق لهذه التصريحات.[2]

ثانيا: الرقابة المعمقة

تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة للأعوان المدققين بأماكن تواجد النشاطات المكلفين، استهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتسبة من طرفهم كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة وهذا لأربعه سنوات لم يمسها التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي.[3]

ويأخذ هذا الشكل الطرق الجبائية التالية:

---

[1] – الدكتور والهي بوعلام ,بن عثمان عائشة, تقييم الرقابة الجبائية في ظل الأداء –دراسة حاله المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة ,للفترة 2015/2011 ,مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية العدد 17– 2017 , صفحة 148.

[2] – ط/د. سمان علي ,رشام كهينة, الرقابة الجبائية كآلية لتعزيز, جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة لمديرية الفرعية لرقابة الجبائية – لولاية المسيلة, مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة المجلد 06 العدد 2 ,2021 صفحه 112.

[3] – لياس قلاب ذبيح, مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حاله مديريه الضرائب لولاية أم البواقي, مرجع سبق ذكره صفحه 24.

1) تحقق في المحاسبة.

وفقا للمادة 20 من القانون الجبائي يمكن لأعوان إدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبه المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

إن التحقق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية لمراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات ماليه مقفلة.

يجب أن يتم التحقق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان ما عدا في حاله طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حاله قوى قاهره يتم إقرارها قانونيه من طرف المصلحة[1].

- ✓ لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبه مفتش على الأقل.
- ✓ تمارس الإدارة لحق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات.
- ✓ لا يمكن الشروع في إجراء تحقيق في المحاسبة بدون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا.
- ✓ لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مده التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة أشهر فيما يخص:

- مؤسسه تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- كل المؤسسات الأخرى إذا كانوا رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- ✓ يجب أن لا تتجاوز مده التحقيق بعين المكان في جميع الحالات تسعة أشهر.[2]

[1] – المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية 2023.

[2] – المادة 20 قانون الإجراءات الجبائية 2023 صفحة 11, 13

2) التحقيق المصوب في المحاسبة.

هو إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعه عمليات أو معطيات محاسبه لمده ثقيل عن سنه جبائية.
بالنسبة للإجراءات يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد باستثناء النقاط المذكورة في الفقرتين 4،5 المطبقة في تحقيق العام المذكور سابقا[1].

- ✓ بالنسبة لمدة تحقيق المصوب ومكانه فإنها تتم في عين المكان وإلا تستغرق مده التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من مدة شهرين.
- ✓ يملك للمكلف بالضريبة أجل 30 يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم.
- ✓ إن ممارسة التحقق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقق المعمق في المحاسبة لاحقا، والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة تقييم المتمم عند التحقق المصوب[2].
- ✓ يتعين على المؤسسات أن تقدم المحاسبة التحليلية التي تمسكها إلى الأعوان المحققين عند كل طلب، كما يتعين على المؤسسات التي تمسك محاسبة موحدة, أن تقدم لأعوان تحقق الحساب الموحد عند كل طالب.
- ✓ يجب أن تبين الطلابيات المكتوبة صراحة النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على المعلومات ووثائق وذلك بتحديد المؤسسة الأجنبية المعينة والمنتوج محل معامله أو النشاط، المعني بالتحقيق وكذا البلد أو الإقليم المعنى[3].
- ✓ بغض النظر عن كل الأحكام المتعلقة بالمراقبة والتحقيق الجبائي يمكن للأعوان الإدارة الجبائية

[1] – المادة 20 مكرر 01 من قانون الإجراءات الجبائية 2023 ص 13 .
[2] – المادة 20 مكرر 01 نفس المرجع السابق ص 14
[3] – المادة 20 مكرر 02 من قانون الإجراءات الجبائية 2023, ص14

الذين لديهم رتبه مفتش على الأقل والمحققين قانونيا في ظروف يمكن أن تشكل تهديدا لعمليه تحصيل الديون الجبائية المستقبلية تحرير محضر التلبيس الجبائي في ضد المكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة للنظام القانون العام والأنشطة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي.

- ✓ يشترط لتحقيق إجراء التلبس الجبائي تحت طائلة بطلان الإجراء الموافقة المسبقة من الإدارة المركزية[1].
- ✓ تترتب على إجراءات التلبس الجبائي أثار جبائية إزاء أنظمة الإخضاع الضريبي وإجراءات المراقبة وحق الاسترداد لاسيما :

– إمكانية إعداد الحجز التحفظي من طرف الإدارة.

– استثناء حق الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والأنظمة الاستثنائية.

– إمكانية إعادة تجديد عمليه التحقق المحاسبي المنتهية

– إمكانية تمديد اجل التحقيق في عين المكان.[2]

3) التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة :

هو عبارة عن مجموع العمليات الخاصة بالبحث والتقصي بغرض الكشف عن المفروقات ما بين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف وما بين المداخيل المحققة فعلا. [3]

تنص المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية على انه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة، والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى، إذ يمكن عن طريق هذا النوع من الرقابة معرفه مصدر أموال ومدا خيل الأشخاص الذين تظهر عليهم ملامح الثراء[4].

---

[1] – المادة 20 مكرر 03 من قانون الإجراءات الجبائية 2023 , ص 15

[2] – المادة 20 مكرر 03 مرجع سبق ذكره ص 15

[3] – ا– سعاد مالح, قدرة التحقق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر 2015 جامعه سيدي بلعباس, صفحه 06

[4] – ط/د. سمان علي ,د.رشام كهينة, الرقابة الجبائية كآلية لتعزيز جوده المعلومات المحاسبية ,مرجع سابقه ذكرى صفحة 112.

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

❖ **المطلب الأول : الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية**

✓ **أولا: الهياكل المختصة بالرقابة الجبائية.**

قصد تحقيق الأهداف الموجودة من الرقابة الجبائية مقدمتها محاربه الغش والتهرب الضريبي استوجب الأمر استحداث أجهزة رقابية في عالم مكلفه بعديد من الاختصاصات وقام المشروع الجزائري بإنشاء العديد من الأجهزة المختصة بهذه الرقابة تتمثل في:[1]

1) مديرية الأبحاث والمراجعات

تم إنشاء هذه المديرية على المستوى المركزي سنه 1998 حيث تقوم بالقيادة والمتابعة[2].

تسير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي عن طريق مديرية البحث والمراجعات(DRV) وهي مصلحة مركزيه لها صلاحيات وسلطات على المستوى الوطني وتتضمن ثلاث مصالح جهوية للبحث والمراجعات وأربع مديريات فرعية التالية :

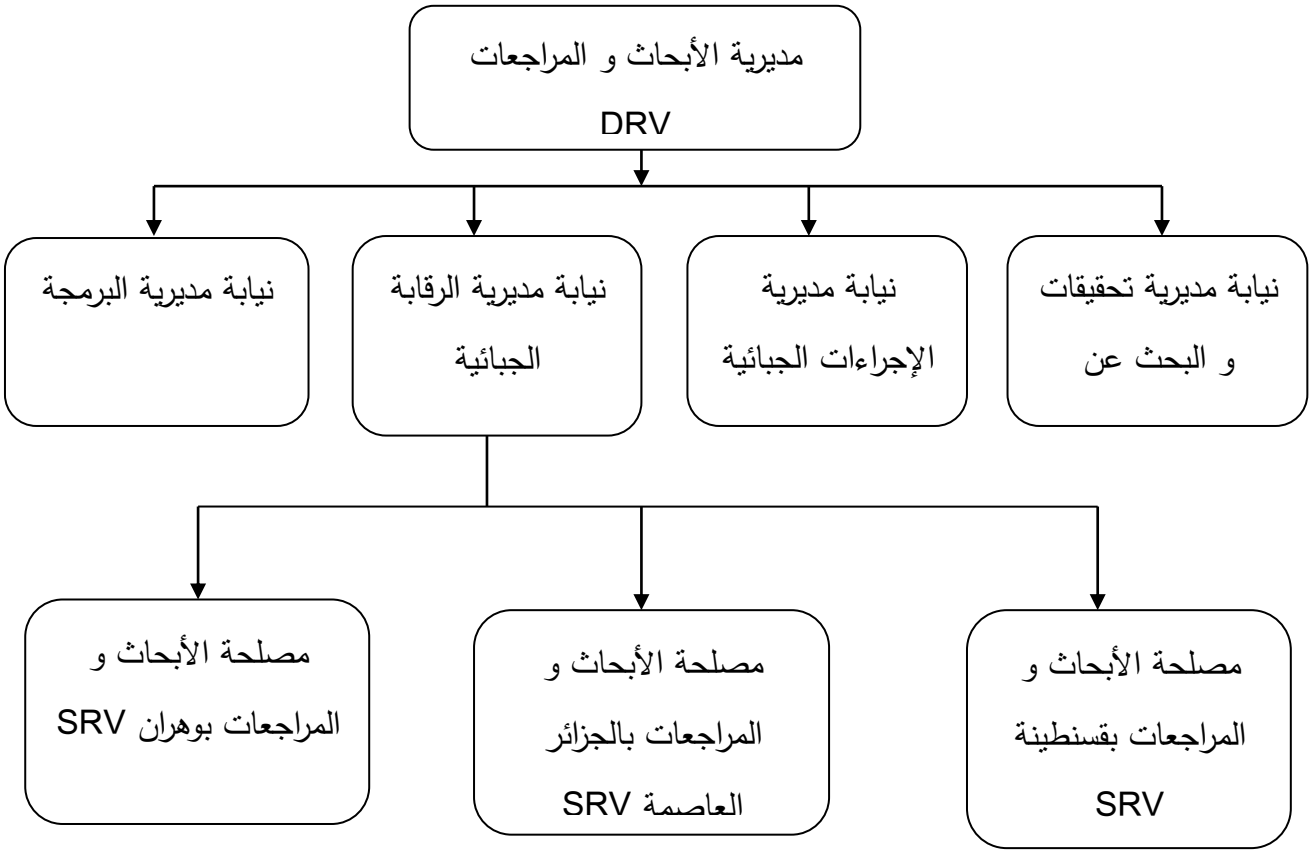
- ✓ المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية
- ✓ المديرية الفرعية للبرمجة
- ✓ المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات. [3]

[1] – عزالدين محمد نجيب , تأثير النظام المحاسبي المالي على فعاليه الرقابة الجبائية – حالة الجزائر, مرجع سابقه ذكره صفحة 76.

[2] – ط/ د. خذيري صبرينة, ا/ د. جنينة عمر ,الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية ,مرجع سبق ذكره صفحة 323

[3] – سليمان عتير, دور الرقابة الجبائية في تحسين جوده المعلومات المحاسبيةمرجع سبق ذكره ,صفحة 87

الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث و المراجعات



المصدر : لياس قلاب ذبيح, مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي, مرجع سبق ذكره صفحة 27 .

2) المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية SDCF

إضافة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى, فان المدرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي هي أيضا مكلفة بقيام بعمليه الرقابة الجبائية بتكفل المديرية فرعية مهتمة بهذا المجال إذ تعد الهيئة المختصة بهذه المهمة عبر إقليمها.[1]

- ✓ يتولى القيام بعملية الرقابة الجبائية على المستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمديرية الولائية مجموعه من الأعوان المحققين والذين يتألفون مما يلي:

[1] – لياس قلاب ذبيح, مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي, مرجع سبق ذكره صفحة27 .

- ✓ نائب المدير
- ✓ رئيس فرقة التحقيق
- ✓ المحققين

حيث أن لكل طرفين من فرقة التحقيق مهاما مسندة إليه.[1]

ثانيا: الأجهزة الحديثة المختصة بالرقابة الجبائية

1) مديرية كبريات المؤسسات: هي عبارة عن مديرية يوجد مقرها بالعاصمة مهمتها مراقبة الملفات الجبائية الخاصة بالمؤسسات الكبرى التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي 100 مليون دينار جزائري.[2]

تتكون مديريه كبريات المؤسسات من خمس مديريات فرعية :

- ✓ المديرية الفرعية لجباية المحروقات
- ✓ المديرية الفرعية للتسيير
- ✓ المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات
- ✓ المديرية الفرعية للمنازعات
- ✓ المديرية الفرعية للوسائل.[3]

ومن مهام مديريه كبريات المؤسسات بالمهام التالية:

- **في مجال الوعاء**

- ✓ تمسك وتسير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعة لمجال اختصاصها.
- ✓ تراقب الملفات حسب كل وثيقة
- ✓ تتكفل بملفات تحويل قروض الرسوم
- ✓ تصدر الجداول والقوائم التحصيلات وشهادة الإلغاء أو التخفيض وتنفذ عمليه التسجيل والطابع وتعاينها وتصدق عليها.

[1] – سليمان عتير, دور الرقابة الجبائية في تحسين الجودة المعلوماتية المحاسبية ,مرجع سابقه ذكره صفحة 104.

[2] – عز الدين محمد نجيب,تاثير النظام المحاسبي المالي على فعالية الرقابة الجبائية –حالة الجزائر, مرجع سابقه ذكره صفحة 77.

[3] – الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 06– 327 مؤرخ في 25 شعبان عام 1427 موافق ل 18 سبتمبر سنة 2006 الجريدة الرسمية 2006 العدد 59– صفحه 8.

- **في مجال التحصيل**

✓ تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والاتاوي.

✓ تراقب حساب التسير مراقبة مسبقة وتصفيه.

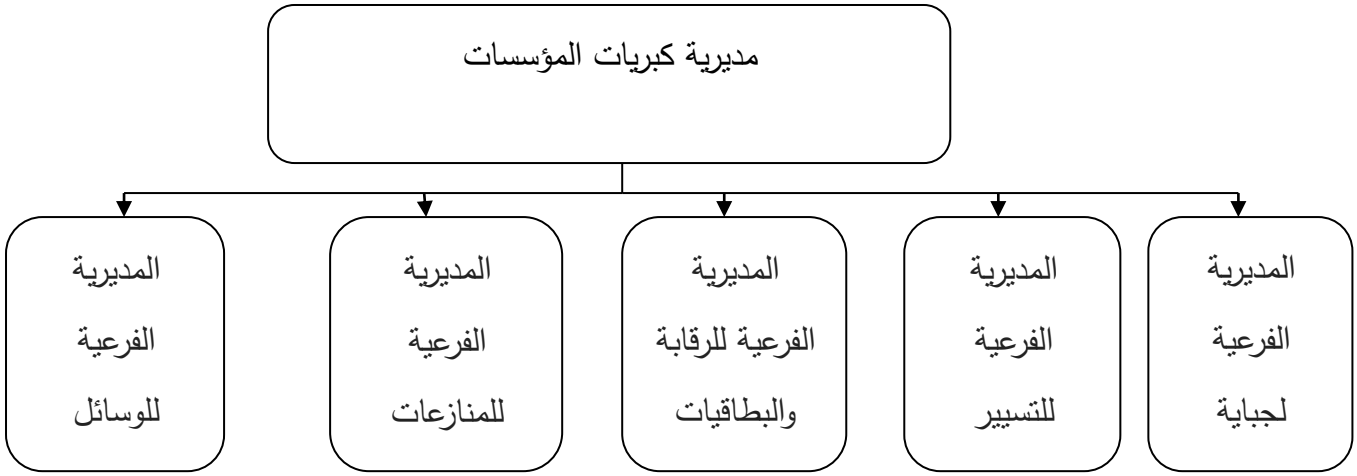
✓ تمون بالطوابع وتمسك محاسبتها.

- **في مجال الرقابة :**

✓ تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها تستغلها وتراقب التصريحات.

✓ تعيد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقيم نتائجها.[1]

الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر : سليمان عتير, دور الرقابة الجبائية في تحسين الجودة المعلوماتية المحاسبية ,مرجع سابقه ذكره صفحة 9

2) مراكز الضرائب

هي مصلحه تنفيذية على المستوى المحلي مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب ولها علاقة مباشرة فيما يتعلق بمركز الإحصائيات وبرمجه المراقبة الجبائية والأعمال التنازعية التي تتجاوز السلطة رئيسها.[1]

و يمكن حصر مهام هذه المراكز في مجال الرقابة الجبائية في :

[1] – الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 06 327 المؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق ل 18 سبتمبر سنه 2006, مرجع السابقة صفحه 07.

- ✓ مسك وتسيير ملفات الشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات وكذا الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي بإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.
- ✓ البحث عن المعلومات الجبائية واستغلالها ومراقبتها..[2]

❖ **المطلب الثاني : الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية**

لأداء مهام الرقابة الضريبية ، وفرت إدارة الضرائب الموارد البشرية اللازمة لأداء وظائفها بشكل كامل ، والتي أجازها القانون لاختيار معايير الموارد البشرية التي تتميز بالخبرة والكفاءة المهنية العالية. كما حدد المشرع مسؤوليته تجاه إدارة الضرائب وتجاه دافعي الضرائب.

أولا: نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية

وهو المسؤول المباشر عن إعداد برنامج المراجعات الممنوحة للمصلحة، كما يراقب أعمال فرق التدقيق الجبائي، ويستقبل في بعض الحالات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية بصفة ممثل الإدارة، كما يحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقا للأسس القانونية ، يسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار مجالات التدقيق المحاسبي والجبائي وبالإضافة إلى ذلك يقوم بصفه دوريه بجمع رؤساء وفرق تدقيق للقيام بدراسة الأعمال المنجزة والمبرمجة، لتقديم الملاحظات والاقتراحات اللازمة بهدف تحسين شروط العمل كما يعمل على نقل تقارير المراجعات للمديرية الجهورية للضرائب التابعة لها إقليميا.

ثانيا:رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات

إن القانون يستوجب أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الأقل رتبه مفتش، وخبره لا تقل عن ستة سنوات كمدقق جبائي، كما يكون تحت سلطته فرق للتدقيق لكونه مسؤولا عن النظام العام داخل فرق التدقيق ويسهر على حضور ومواظبة الأعوان مدققين في أماكن ق عملهم ، مع مسؤولية

---

[1] – سميرة بوعكاز ,مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي بدراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة , رسالة مقدمة لنهاية شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية ,تخصص محاسبة, كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والعلوم التسيير, جامعة محمد خيدر بسكرة 2014– 2015, صفحة 19.

[2] – عز الدين محمد نجيب, تأثير النظام المحاسبي المالي على فعاليه الرقابة الجبائية –حالة الجزائر, مرجع سبق ذكر صفحة 78.

التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها، يتدخل أحيانا في مناقشه نتائج التدقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الأعوان المدققين[1].

ثالثا: الأعوان المدققين

حتى تستند مهمة التدقيق للأعوان للإدارة الجبائية يجب أن تتوفر فيهم الشروط التي حددتها نص المادة 20 فقرة 02 والتي نصت " لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلى من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبه مفتش على الأقل " [2]. كما انه من مهام الأعوان المدققين تدخل في أعمال مراجعه بكل مراحلها.

❖ المطلب الثالث : الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية

منح المشروع الجبائي للإدارة الجبائية جملة من الصلاحيات متناسبة مع عمليه قيامها بالرقابة الجبائية نستعرضها فيما يلي :

أولا: لحقوق القانونية للإدارة الجبائية

1) الحق في الرقابة

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو اتاوه.

أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفه التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي توفر عليها.

تتم ممارسه حق الرقابة على المستوى المنشات والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسه نشاطها[3].

---

[1] – لياس قلاب ذبيح, مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي, مرجع سبق ذكره صفحة 31 – 32 .

[2] – المادة 20 فقرة 2 من قانون الاجراءات الجبائية 2023.

[3] – المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية 2023 ,ص 8

2) الحق في المعاينة

من اجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قراء تدل على ممارسات تدليسية، الإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبنية في المادة 35 الذين لهم على الأقل رتبة مفتش مؤهلين قانونيا للقيام بإجراءات المعينة في كل المحلات الوحش كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شانها أن تبرر تصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة[1].

لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو خاص يفوضه هذا الأخير.

يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف المسؤول الإدارة الجبائية المؤهل أن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة تبين على وجه الخصوص مما يأتي:

- ✓ تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة.
- ✓ عنوان الأماكن التي سيتم معاينتها.
- ✓ العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية والتي يتم البحث عن دليل عليها.
- ✓ أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليه المعاينة ورتبهم وصفاتهم، تتم المعاينة وحجز الوثائق والأملاك التي تشكل أدله على وجود طرق تدليسية تحت سلطه القاضي ورقابته، ولهذا الغرض يقوم وكيل جمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية[2].

3) الحق في الاطلاع

يعني يجوز لموظفي ادارة الضرائب الاطلاع على سجلات والدفاتر وملفات المكلف ووثائقه الخاصة ربط الضريبة بشكل دقيق واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات بهدف التخلص من الضريبة[3].

---

[1] – المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية 2023 ,ص 20

[2] – المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية 2023 , ص 20– 21

[3] – سليمان عتير, دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ,مرجع سابقه صفحة 83

الاطلاع للأعوان الإدارية الجبائية قصة تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة.[1]

ومن بين الجهات المعنية بالاطلاع نجد:

- ✓ الإدارات و الهيئات العمومية والجماعات المحلية بمختلف مستوياتها وحتى المؤسسات التربوية.
- ✓ مصالح الضمان الاجتماعي والمحافظات العقارية مع الجهات القضائية وحتى الموثقين والمحضرين.
- ✓ مختلف الهيئات والمؤسسات الطابع المالكة البنوك مصالح البريد صناديق خاصة.
- ✓ الاطلاع على المؤسسات الخاصة التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشره بالمكلف بالضريبة المعني[2].

4) حق استدراك الأخطاء

يجوز استدراك كل خطا يرتكب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسات عن طريق الجداول وذلك إلى غاية انتهاء ألسنه الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى.[3]

ثانيا : الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة

لقد منح المشرع الجبائي الجزائري مجموعة من الضمانات والحقوق للمكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية وهذا مقابل حقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية لممارسه مهامهم، بهدف التفاهم والتراضي وحمايته من التعسف الإداري، وتتقسم هذه الضمانات إلى قسمين هم الضمانات المتعلقة بعمليه تحقيق والضمانات المتعلقة بحاله إعادة تعيين.

[1] – المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية 2023, ص 30

[2] – لياس قلاب ذبيح, مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي, مرجع سبق ذكره ص35

[3] – المادة 327من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022, ص 72.

1) الضمانات المتعلقة بعملية التحقيق

وتتمثل في :

1.1 الإعلام المسبق أو الإشعار بالتحقيق

وفقا للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبق أو تسليم إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته على أن يستفيد من اجل ادني لتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.[1]

2.1 الاستعانة بمستشار

وفقا للمادة 21 فقر 03 من قانون الإجراءات الجبائية تحت طائلة بطلان الإجراء أن المكلف بالضريبة له الحق في إن يستعين خلال عمليه المراقبة بمستشار يختاره هو[2].

3.1 عدم تجديد التدقيق

في حالة القبول الصريح بين العون المحقق والمكلف, يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائيا ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه سواء كان نمط الرقابة تحقيق محاسبيا, أو إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل ولا يجوز للإدارة الضريبية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد خاص بنفس الفترة ونفس الضريبة ، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدى بمعلومات غير كاملة وخاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب التدليس[3].

4.1 تحديد مدة التدقيق :

وفقا للمادة 20 فقرة 05 لا يمكن تحت طائلة بطلان إجراء إن تستغرق مده التحقيق في عين المكان

[1] – المادة 20 فقره 04 من قانون الإجراءات الجبائية 2023 ,ص 11

[2] – المادة 21 فقره 03 من قانون الإجراءات الجبائية 2023 ص 16

[3] – كحلة عبد الغني, تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي– دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية لفترة 2000 /2010 ,مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم الاقتصادية ,تخصص اقتصاد ومالية الدولية ,كليه العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعه المدية 2012/2011 ,صفحه 91

فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة أشهر[1]." ملاحظة تطرقنا لباقي المؤسسات في التحقيق المحاسب".

5.1 السر المهني :

وفقا للمادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية, يلزم بالسر المهني بمقتضى إحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة، كل شخص مدعو أثناء وأداء وظائفه أو صلاحيته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به[2].

2) الضمانات المتعلقة بإعادة التقويم: وتتمثل في:

1.2 التبليغ بإعادة التقويم

يجب على الإدارة الجبائية عند الانتهاء من عمليه التحقيق إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق وذلك حتى في حاله غياب التقويمات ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية ومحللا بطريقه تسمح للمكلف بالضريبة بفهم طريقه إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة المطبقة عليه للتمكن من الرد من خلال قبوله أو تقديم ملاحظاته[3].

2.2 حق الرد

يتمتع المكلف بالضريبة بأجل 40 يوما لتبلغ ملاحظاتها أو قبوله، ويعتبر عدم الرد خلال هذا الأجل بمثابة قبول ضمني، وقبل انقطاع اجل الرد يجب على العون المحقق أن يمد المكلف بالضريبة بكل التفسيرات الشفوية المعنية حول موضوع التبليغ إذ طلب هذا الأخير ذلك كما يمكنه بعد الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا كان سماعه مجديا أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية.[4]

3.2 حق الطعن

وذلك لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الجبائية والمكلف حول نتائج التحقيق لذا منح المشروع

---

[1] – المادة 20 فقرة 05 من قانون الضرائب الجبائية 2023, ص 12

[2] – المادة 65 من قانون الضرائب الجبائية 2023 , ص 36

[3] – بوشري عبد الغني, فعاليه الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحه التهرب الضريبي في الجزائر(1999 /2009) ,مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية , تخصص نقود مالية وبنوك , كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية جامعة تلمسان 2010 ,صفحه 104

[4] – عز الدين محمد نجيب , تأثير النظام المحاسبي المالي على فعالية الرقابة الجبائية ,مرجع صبي ذكر الصفحة 84

لهذا الأخير إمكانية الطعن في تلك النتائج من خلال طلب التخفيض الجزئي أو الكلي أو التعديل وذلك بتقديم شكاوي لدى الجهات المعنية المتمثلة في الطعن لولائي لجان الطعون ,الطعن أم الغرف الولائية للمحكمة والطعن أمام الغرف الإدارية للمحكمة العليا.[1]

- **المبحث الثالث : الإجراءات و العقوبات الجبائية**
  - **المطلب الأول : الغرامات و العقوبات الجبائية**

يقوم دور الرقابة الضريبية على أهمية العقوبات والغرامات المحددة ، مع العلم أن مبالغ هذه العقوبات يمكن أن يكون لها أثر ضار في هذا المجال.

وفي هذا الصدد ، فرض المشرع الجزائري عدة إجراءات عقابية على كل من يخالف قانون الضرائب ، من أجل ضمان حسن سير عملية جباية الضرائب وزيادة ربحيتها ، ومن هذه العقوبات نجد : الغرامات الجبائية والغرامات الجنائية.

أولا: العقوبات الجبائية

هي عبارة عن عقوبات ماديه تطبق تلقائيا مباشره من طرف الإدارة الجبائية على كل من يخالف القانون الجبائي وتعويض ما سببه من اختلال في مدا خيل الخزينة في نفس الوقت.[2]

1) الغرامات المتعلقة بالتصريح السنوي

نصت المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " انه تفرض تلقائيا ضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم تصريح السنوي، حسب الحالة، ضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات. ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%".[3]

كما نصت أيضا " انه يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الآجال المحددة، أو عند إثبات

[1] – عز الدين محمد نجيب , نفس المرجع السابق ص 85.

[2] – بدري جمال,عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب بالضريبي ,مذكرة من اجل الحصول على شهادة الماجستير في الحقوق ,فرع إدارة مالية, جامعة الجزائر رقم 01 ,كلية الحقوق ,سنة 2008/ 2009 صفحة 111

[3] – المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

تصريحه، مطلوب بموجب المواد 152 153 و 180 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، دفع غرامة جبائية قدرها 1.000 دينار وهذا في كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها".[1]

2) الغرامات المتعلقة بنقص في التصريح

وفقا للمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات ضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر وعاء الضريبة ، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزاد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو اخل بها نسبة :

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دينار جزائري أو يساويه
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دينار جزائري ويقل على المبلغ 200.000 دينار جزائري أو يساويه
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دينار جزائري[2].

لقد نصت المادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال فقرة01 " إذا تبين بعد عملية تحقيق أن رقم الأعمال السنوي المصرح به من طرف المدين غير كافي ، أو إذا طبق الخصم في غير محله ،يضاف إلى مبلغ الرسوم المتملص منها النسب الآتية :

- 10% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها المجموعة منها في السنة المالية أقل أو تساوي مبلغ 50.000 دينار جزائري أو يساويه .
- 15% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها في السنة المالية يزيد عن مبلغ 50.000 دينار جزائري ويقل أو يساوي عن المبلغ 200.000 دينار جزائري أو يساويه.
- 25% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها في السنة المالية يزيد عن 200.000 دينار جزائري.[3]

كما نصت المادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال فقرة 02 " في حالة استعمال طرق تدليسية تطبق غرامة نسبة 100% على مجمل الحقوق .[4]

[1] – المادة 192 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.
[2] – المادة 193 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.
[3] – المادة 116 فقرة 1 من قانون الرسوم على قانون الأعمال 2022
[4] – المادة 116 فقرة 2 من قانون الرسوم على قانون الأعمال 2022

3) الغرامات المتعلقة بالتأخر في تقديم التصريح

يترتب عن الإيداع المتأخر للبيان رقم الأعمال المنصوص عليه في المادة 76 أعلاه، تطبيق غرامه نسبته 10% وترفع هذه الغرامة إلى 25% بعد قيام الإدارة الجبائية بأعذار المدين بالضريبة ، موسى عليها مع وصل الاستلام ، بتسوية وضعيته في اجل شهر واحد[1].

ثانيا: العقوبات الجنائية

نصت المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته كليا أو جزئيا بما يأتي :

- ✓ غرامة مالية من50.000 دج إلى 100.000 دج ، عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.00 دج
- ✓ الحبس من شهرين(02) إلى ستة أشهر (06) وغرامه مالية من 100.000 دج إلى 500.00 دج ، أو باحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها100.000 دج ، وان لا يتجاوز1.000.000 دج

- ✓ الحبس من ستة أشهر(06) إلى سنتين (02) وغرامه مالية من 500.000 دج إلى 2.000.00 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1.000.000 دج ، و أن لا يتجاوز 5.000.000 دج
- ✓ الحبس من سنتين (02) إلى خمس سنوات (05) وغرامة مالية من2.000.000 دج إلى 5.000.00 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها5.000.000 دج و أن لا يتجاوز 10.000.000 دج
- ✓ الحبس من خمس سنوات (05) إلى (10) سنوات وغرامة مالية من5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج[1]

[1] – المادة 115 من قانون الرسوم على قانون الأعمال 2022.

❖ المطلب الثاني : إجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

تعددت أشكال التدقيق الضريبي بالطريقة المستخدمة في التحقيق ، وذلك وفقًا للصلاحيات الممنوحة لإدارة الضرائب من قبل المشرع الضريبي ، حيث يعتمد التدقيق الضريبي على ثلاث طرق أساسية ، وهي:

- ✓ التحقيق المحاسبي
- ✓ التحقيق المصوب في المحاسبة
- ✓ التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية

أولا: التحقيق المحاسبي

1) الإشعار بالتحقيق

في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق واجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته، من اجل أدنى للتحضير، مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين وكذا التاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم الإتاوة المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليه وان يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء أن المكلف بضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختيار أثناء إجراء عملية الرقابة.

في حاله استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك[2].

2) الاتصال الأولي مع المكلف بالضريبة

بعد إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق للمكلف محل تحقيق المحاسبي، تأتي مرحله اللقاء به في مكان تواجد نشاطه لمعاينته وتقييم لوازم الاستغلال، المعدات والتجهيزات المكتبية إلى أخره، ويتم ملئ بطاقة معلومات تخص جميع العناصر سابقه الذكر، تاريخ اللقاء أو الاجتماع بالمكلف محدده ومذكورة

---

[1] – المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022.

[2] – المادة 20 فقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية 2023 .

مسبقا في الإشعار بالتحقيق، بعد المعاينة يتم تسليم جميع الوثائق المحاسبية للمحققين وتوفير مكتب ملائم لقيامهم بعمليه التحقيق لأنها يجب إن تتم بعين المكان، أي في محل المكلف بالضريبة وهذا من اجل خلق جو المناقشة بين المحقق والمكلف بالضريبة طبقا للمواد 20-01 و20- 03 من قانون الإجراءات الجبائية[1].

يمكن أن تتم عملية التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة، على مستوى المصلحة بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة.[2]

عدم تقديم الوثائق يثبت عدم تقديم المحاسبة بمحضر يدعى المكلف بالضريبة للتوقيع عليه حضوريا، كما يكون موضوع اعذرا يدعى من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في اجل لا يزيد عن ثمانية أيام، كما يذكر الرفض المحتمل للتوقيع على المحضر[3].

3) البدء بعملية التحقيق المحاسبي

تشمل عملية التحقيق في المحاسبة فحص محاسبه المكلف من ناحية الشكل والمضمون

- **التحقيق المحاسبي من حيث الشكل**

يقوم هذا الفحص على التأكد من ماذا وجود واحترام التقيد بالعناصر التالية :

- **مسك السجلات التجارية**

يقصد بها دفتر أليوميه ودفتر الجرد، حيث يجب أن تكون هذه السجلات مؤشره ومصادقه عليها من قبل الهيئات المختصة، كما يجب أن تكون ممسوكة يوما بيوم، وبدون شطب ولا حاجه أو كتابات على الهامش، بالإضافة إلى ضرورة حفظها بعناية مع الوثائق التبريرية لمده 10 سنوات ابتداء من غلق أخر دور.

[1] – ا.شرقي جمعة،مسار التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية –دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة ، ورقة بحثية مقدمة ضمن الملتقى حول الرقابة الجبائية في الجزائر، الجزائر ، جامعة ام البواقي ، 2016/2015، ص 6.

[2] – المادة 20 فقرة 03 من قانون الإجراءات الجبائية 2023.

[3] – المادة 20 فقرة 09 من قانون الإجراءات الجبائية 2023.

- **دقة ووفرة الوثائق التبريرية**

نقصد بها كل وثيقة أو مستند تثبت القيام بالعمليات فعلا خاصة فواتير الشراء الأصلية والمصاريف التي قام بها المكلف, بالإضافة إلى نسخ من فواتير البيع وتقديم الخدمات.[1]

- **التحقيق المحاسبي من حيث المضمون**

يسعى المحقق في إطار عمليه التحقيق إلى التركيز على النقاط التي لها تأثير على تحديد النتيجة ومن أهم هذه النقاط :

– التسجيل المزدوج لفاتورة مشتريات واحدة

– تسجيل مشتريات وهمية بوجود فاتورة أو عدم وجودها

– نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء

– التحقق من قيمة فواتير البيع

– عدم تسجيل المبيعات من الفضلات والمهملات

– التأكد من وجود المادي لتثبيتات وهل هي مسجله بتكلفة حقيقية أم لا

– الحركة التي تعرضت لها التثبيتات من شراء تنازل إعادة تقييم والتأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك

– فحص اهتلاكات التثبيتات والتأكد من مدى مطابقتها للنسب والقوانين المحاسبية والجبائية

– التأكد من موضوعية مختلف المئونات التي تم تكوينها

– الزبائن والموردون ،عددهم توزيعهم الجغرافي وطرق تسديد المتابعة معها

– فحص جميع التكاليف والمصاريف المحتسبة, والتأكد من موضوعيتهم مقارنتها بالواقع

– جميع الإيرادات والتأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية, والبحث عن الإيرادات التي لم تسجل نسيانا أو عمدا[2].

[1] – سليمان عتيير،دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مرجع سبق ذكره ص 130.

[2] – ا.شرقي جمعة،مسار التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية ، مرجع سبق ذكره ص 130.

- **إعادة التبليغ الأولى لنتائج التحقيق**

في نص المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه :" يجب على الإدارة تبلغ النتائج المكلفين بالضريبة, وذلك حتى في حالة عدم إجراء إعادة التقويم".[1]

وكما جاء في نص المادة 20 فقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية :" يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام يجب أن يكون الإشعار بإعادة تقييم مفصلا بقدر كاف ومعللا".

وكما جاء في نص للمكلف بالضريبة اجل 40 يوما يرسل ملاحظاته أو قبوله ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.[2]

- **نتائج التحقيق في المحاسبة**

بعد الفحص المعمق للمعلومات المحاسبية يعمد المحقق إلى استخلاص النتائج التالية :

- إقرار مدى صحة أو خطا التصريحات
- استحداث تعديلات قانونية إن وجدت
- إذا كانت النتائج المتحصل عليها مطابقة لما هو مصرح به, فالمحقق ملزم بتقديم إشعار بالنتائج
- في حالة إثبات تجاوزات وأخطاء في المحقق بإمكانه إجراء التعديلات العادية للتقويم, والتي تتمثل في إجراء (التقويم الثنائي) أي من طرف المحقق والمكلف المعني، وإجراء (التقويم الأحادي) أي من طرف المحقق فقط.[3]

ثانيا: التحقيق المصوب في المحاسبة

نصت المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على" انه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع عده أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمه أو لمجموعه عمليات أو معطيات محاسبيه لمده تقل عن سنه جبائية.

ويتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من

[1] – المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية 2023

[2] – المادة 20 فقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية 2023

[3] – سليمان عتيير،دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مرجع سبق ذكره ص 132-133

طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

واستنادا إلى ما جاء في بنود المادة 20 مكرر و من قانون الإجراءات الجبائية انه:

- ✓ أثناء هذا التحقيق، يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبيات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والاتاوي المتعلقة بالتحقيق.
- ✓ لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة وبذلك مسبق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في المحاسبات، على أن يستفيد من اجل أدنى للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استسلام هذا الإشعار.
- ✓ لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين.
- ✓ يملك للمكلف بالضريبة اجل 30 يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار باعاداة التقويم.
- ✓ أن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتمم عند التحقيق المصوب.[1]

ثالثا: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE)

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين الذين لديهم موطن جنائي في الجزائر بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الثروة، سواء لديهم التزامات متعلقة بهاتين الضريبتين أم لا.

يمكن كذلك أن يخضع لهذا التحقيق الأشخاص الذين لديهم موطن جبائي في الجزائر عندما يكون لديه التزامات بعنوان نفس هاتين الضريبتين.[2]

[1] – المادة 20 مكرر من قانون الجراءات الجبائية 2023.

[2] – المادة 21 فقرة 01 من قانون الجراءات الجبائية 2023.

هذا النوع من التحقيقات كغيره من التحقيقات الجبائية ، له مجموعه من الإجراءات التي يتبعها المحقق تحقيقا لأهداف المتوخاة من هذا التحقيق، واهم هذه الإجراءات :

- ✓ الاطلاع على الملف الجبائي للمكلف المعني بهذا التحقيق
- ✓ الاطلاع على كل الملفات التي بحوزة الإدارة الجبائية ، والتي تخص أفراد عائلة المكلف المعني والمؤسسات التي لها علاقة به.
- ✓ البحث عن المعلومات التي تخص المكلف المعني لدى أطراف أخرى وفقا لحقل الاطلاع، باستعمال كشوف الربط وبطاقات المعلومات،
- ✓ إرسال إشعار بالمراقبة مع وصل استلام إلى المكلف المعني، ويمكن أجلا للتحضير ب 15 يوما ابتداء من تاريخ استلام الإشعار
- ✓ الطلب من المكلف المعني التصريح بكافة ممتلكاته في استمارة خاصة (بطاقة وضعية الممتلكات).
- ✓ إذا استدعى الأمر يجوز للمكلف التنقل إلى عين المكان لجمع كل المعلومات ضرورية للتحقيق
- ✓ يجوز للمحقق الجبائي أن يطلب من المكلف المعني إفادته بكل تبريرات وتوضيحات اللازمة لاستكمال التحقيق.[1]

[1] – سليمان عتيير،دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مرجع سبق ذكره ص 137

خلاصة الفصل

تشمل الرقابة الجبائية الإجراءات التي تتخذها الحكومة لتنظيم وجمع الضرائب من المواطنين والشركات. يعد التدقيق الضريبي جزءًا أساسيًا من النظام الضريبي لأي بلد ، حيث يهدف إلى ضمان العدالة المالية والتأكد من استخدام الأموال العامة بكفاءة ولصالح المجتمع ، ويشمل مفهوم الرقابة الجبائية عدة عناصر ، مثل التدقيق والتحقق من الإقرارات الضريبية ، ومراقبة الأنشطة المالية للشركات والأفراد ، وفرض العقوبات على المخالفين. تختلف أشكال الرقابة الضريبية من دولة إلى أخرى ، حيث يتم تحديدها وفقًا للنظام الضريبي والظروف الاقتصادية والاجتماعية.

يتطلب الإطار التنظيمي والقانوني للتدقيق الضريبي تحديد الصلاحيات والمسؤوليات والإجراءات المستخدمة في سياق التدقيق الضريبي ، والتأكد من توافر الموارد اللازمة لضمان فعالية هذه العملية. وتشمل إجراءات الرقابة الضريبية ، كالتدقيق والتحقق من الإقرارات الضريبية ، ومراقبة الأنشطة المالية للشركات والأفراد ، وفرض عقوبات على المخالفين ، ويتم تطبيق عقوبات مختلفة على منتهكي التدقيق الضريبي ، بما في ذلك الغرامات والعقوبات الجنائية والتصفية الضريبية. من المهم أن تكون الرقابة الضريبية عادلة وشفافة ، لأن الضرائب تُطبق بنفس الطريقة على جميع المواطنين والشركات ، دون تمييز أو تحيز.

الفصل الثالث: دراسة حالة لمديرية الضرائب لولاية بومرداس

تمهيد

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث والذي تناولنا فيه المفاهيم الأساسية حول الضريبة والأنظمة الضريبية الثلاثة المعمول بها في الجزائر والتعرف على أهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة وتطرقنا كذلك إلى مختلف الجوانب المتعلقة بالرقابة الجبائية والغش والتهرب الضريبي.

وباعتبار الرقابة الجبائية أداة مهمة في معالجة حالات عدم الالتزام الضريبي، وتعزيز الالتزام الطوعي من قبل المكلفين بالضريبة وبالتالي الوصول إلى تصريحات جبائية أحسن وأصدق بمعلوماتها وعلى هذا سنحاول ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي للقيام بدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بومرداس وعليه قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين كالتالي:

- **المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس.**
- **المبحث الثاني: دراسة حالة ميدانية.**

➢ المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس

نحاول من خلال هذا المبحث التعرف على مديرية الضرائب لولاية بومرداس، تنظيمها وأهم هياكلها ومصالحها الداخلية والخارجية والمهام الموكلة إليها بصفتها المسؤول الأول على تسيير قطاع الضرائب على مستوى الولاية.

❖ مطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بومرداس

تم إنشاء المديرية العامة للضرائب بعد التقسيم الإداري في جانفي سنة 1985 وانقسمت هذه المديرية إلى تسعة مديريات جهوية موزعة عبر التراب الوطني وهي كما يلي: الجزائر، البليدة، سطيف، ورقلة، الشلف، عنابة، وهران، بشار، قسنطينة.

وجاء مرسوم الوزاري رقم 60 – 91 المؤرخ في 1991/02/21 المتضمن بتنظيم اختصاصات للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية وهذه المديريات الجهوية تضم تحت نطاقها عدة مديريات الولائية وتدخل المديرية الولائية بومرداس للضرائب ضمن المديرية الجهوية بالبليدة ومقرها مركز الضرائب أمام مدخل الولاية وهذا مؤقتا لأن مقرها الخاص هو نزل المالية الذي هو في حالة ترميم.

وبعد صدور مرسوم الوزاري رقم 06-326 مؤرخ في 18 سبتمبر 2006 (جريدة الرسمية عدد 59 في 24 سبتمبر 2006) الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيتها أنشأت مراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب.

أولا: مركز الضرائب

هو مركز تسيير موحد يجمع تحت إشراف المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حاليا المفتشيات وقبضات ومديرية الضرائب الولائية.

بهذا الصدد شكل مركز الضرائب المحاور جبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاصه وهم :

- ✓ المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي.
- ✓ المؤسسات غير خاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

1) مهامه

تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة.

وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطاتهم المهنية، لاسيما بما يأتي:

1.1 في مجال الوعـاء

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

2.1 في مجال التحصيل

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

3.1 في مجال الرقابة

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

4.1 في مجال المنازعات

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

5.1 في مجال الاستقبال والإعلام

- ✓ تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- ✓ تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات

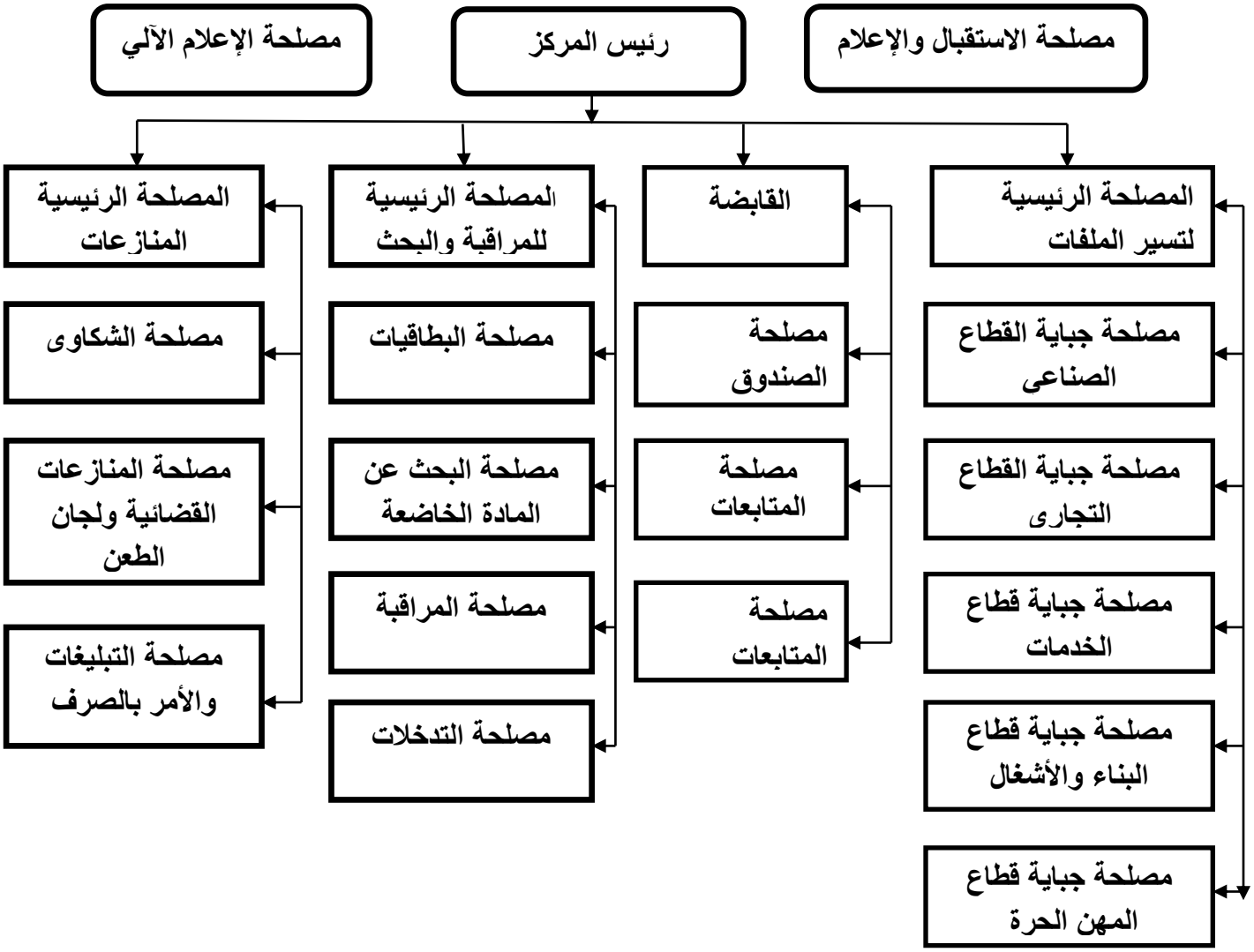
وتعديل نظامها الأساسي.

- ✓ تنظم المواعيد وتسيرها.
- ✓ تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.[1]

1- المادة20 من الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية- عدد59- ليوم 26 سبتمبر عام 2006 م - المتضمن المرسوم التنفيذي رقم06 - 327 المؤرخ في 25 شعبان عام 1427الموافق18سبتمر سنة2006 - يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارات الجبائية وصلاحيته.

2) الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

الشكل رقم (1)



المصدر : وزارة المالية /مديرية العامة للضرائب/ مديرية العلقات العامة و الإتصال /حي مالكي بن عكنون

ثانيا: مراكز الجوارية لضرائب

1) مهامه

يمكن إنشاء مركز جواريه للضرائب أو أكثر عل مستوى الولاية. [1]

تتكفل المراكز الجوارية للضرائب بتسيير:

- ✓ المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي.
- ✓ المستثمرات الفلاحية.
- ✓ الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمم المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية.
- ✓ المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم.
- ✓ المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات او مراكز الضرائب برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها.

تختص المراكز الجوارية للضرائب، في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات، بكل الضرائب والرسوم المستحقة على هذا الصنف من المكلفين بالضريبة وبالخصوص.

1.1 في مجال الوعاء

- ✓ تمسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها.
- ✓ تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها.

2.1 في مجال التحصيل.

- ✓ تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوى

[1] – المادة 30 من نفس الجريدة.

- ✓ تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.
- ✓ تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.

3.1 في مجال الرقابة

- ✓ تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها.
- ✓ تراقب التصريحات وتنظم التدخلات.

4.1 في مجال المنازعات

- ✓ تدرس الشكاوي وتعالجها.
- ✓ تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- ✓ تدرس طلبات التخفيض الإداري.

5.1 في مجال الاستقبال والإعلام

- ✓ تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- ✓ تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات أو التصريح بكل تعديل.
- ✓ تنظيم المواعيد وتسيرها.
- ✓ تنشر المعلومات والآراء لمصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص المراكز الجوارية للضرائب[1].

2) مصالح المراكز الجوارية للضرائب

تنظم المراكز الجوارية للضرائب التي يسيرها رئيس مركز في ثلاث (3) مصالح رئيسية ومصلحتين (2) وقباضة:

- ✓ المصلحة الرئيسية للتسيير.
- ✓ المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.
- ✓ المصلحة الرئيسية للمنازعات.
- ✓ مصلحة الاستقبال والإعلام.
- ✓ مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.
- ✓ القباضة.[1]

[1] – المادة 26 من نفس الجريدة.

على غرار مديريات الضرائب لبعض الولايات الأخرى مثال: مديرية الضرائب لولاية البويرة، الجلفة، الجزائر الشرق، والجزائر وسط، تيبازة .....إلخ، فإن مديرية الضرائب لولاية بومرداس مازالت لم تباشر بالعمل بالهياكل التنظيمية الجديدة المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 06-326 مؤرخ في 18 سبتمبر سنة 2006 فيما يخص الهياكل التنظيمية لمركز الضرائب CDI ومراكز الجوارية للضرائب CPI وهذا سبب عدم تكملة أشغال البناء الخاص بمقر هاته المراكز حيث نجد فقط انتهاء بناء مركز الضرائب مقره في وسط الولاية ومركز جوارية للضرائب واحد مقره في بودواو ولكن مازالت لحد الآن لم تباشر المهام، بل بقيت مديرية الضرائب تسير مصالحها الخارجية وفق التقسيم الإداري القديم – مفتشيات الضرائب و القباضات إلى يومنا هذا.

❖ **المطلب الثاني: المصالح الداخلية لولاية بومرداس**

المدير العام (الأمانة العامة)

يسهر المدير العام على تنفيذ وتسيير جميع المصالح فهو الذي يقدم الاقتراحات ويفصل في جميع المنازعات والقضايا ويرسل جميع التقارير إلى المديرية الجهوية للضرائب بالبلدية الخاصة بها وإلى المديرية العامة للضرائب كائن مقرها بوزارة المالية.

وعلى العموم فإن المديرية الولائية للضرائب مكلفة بـ :

- ✓ ضمان المديريات الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.
- ✓ السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- ✓ تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- ✓ إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛
- ✓ تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها؛

[1]– المادة 27 من نفس الجريدة.

- ✓ الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- ✓ مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- ✓ متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- ✓ ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين.
- ✓ تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- ✓ إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- ✓ وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.
- ✓ دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- ✓ متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- ✓ تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- ✓ ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- ✓ توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- ✓ تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- ✓ تكوين رصيدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه.
- ✓ السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.
- ✓ تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- ✓ نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.[1]

ولقد نصت المواد من 59-إلى 83 من الجريدة الرسمية في عددها -20- الموافق لـ 29 مارس سنة 2009 م المتضمن القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر عام 1430 الموافق لـ 21 فيفري سنة 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارات الجبائية وصلاحيتها

كما تضمنت المديرية الولائية للضرائب خمس (05) مديريات الفرعية[1] نذكرها كما يلي :

[1]- معلومات مقدمة من مديرية الولائية للضرائب , مصلحة المستخدمين.

1) المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتكلف بـ:

- ✓ تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار.
- ✓ التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.
- ✓ متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.[2]

تتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (4) مكاتب:

1.1 **مكتب الجداول:** ويكلف ب:

- ✓ التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها.
- ✓ التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.[3]

2.1 مكتب الإحصائيات: ويكلف ب:

- ✓ استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛
- ✓ مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛
- ✓ مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.[4]

3.1 مكتب التنظيم والعلاقات العامة: ويكلف ب:

- ✓ استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات؛
- ✓ متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية.
- ✓ نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.[5]

4.1 مكتب التنشيط والمساعدة: ويكلف لا سيما، بضمان ما يأتي:

- ✓ التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.

---

[1] مادة 59 من الجريدة الرسمية في عددها –20– الموافق لـ 29 مارس سنة 2009 م المتضمن القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر عام 1430 الموافق لـ 21 فيفري سنة 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارات الجبائية وصلاحيتها.

[2] مادة 60 من نفس الجريدة.

[3] مادة 61 من نفس الجريدة

[4] مادة 62 من نفس الجريدة

[5] مادة 63 من نفس الجريدة

✓ متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.[1]

2) المديرية الفرعية للتحصيل: وتكلف بـ:

✓ التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى؛

✓ متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛

✓ التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

✓ مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (3) مكاتب[2] وهي:

1.2 مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف بـ:

✓ دفع نشاطات التحصيل.

✓ المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.

✓ إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.[3]

2.2 مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بضمان:

✓ متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.

✓ المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.

✓ التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.

✓ ضمان إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.[4]

---

[1] مادة 64 من نفس الجريدة

[2] مادة 65 من نفس الجريدة

[3] مادة 66 من نفس الجريدة

[4] مادة 67 من نفس الجريدة

3.2 مكتب التصفية: ويكلف بضمان:

- ✓ مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية؛
- ✓ استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.
- ✓ مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.
- ✓ التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك[1].

3) المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان:

- ✓ معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.
- ✓ معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
- ✓ تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (4) مكاتب [2]وهي:

1.3 مكتب الاحتجاجات، ويكلف بـ:

- ✓ استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
- ✓ استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة[3].

2.3 مكتب لجان الطعن، ويكلف بـ:

- ✓ دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.

---

[1] مادة 68 من نفس الجريدة

[2] مادة 69 من نفس الجريدة

[3] مادة 70 من نفس الجريدة

- ✓ تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل او إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة [1]

3.3 مكتب المنازعات القضائية، ويكلف بـ:

- ✓ إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.
- ✓ الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الإحتجاج على فرض ضريبة.[2]

4.3 مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف بـ:

- ✓ تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
- ✓ الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك [3]

4) المديرية الفرعية للراقبة الجبائية: وتكلف بـ:

- ✓ بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير: أربع (4) مكاتب [4]

1.4 مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- ✓ تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
- ✓ تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية. [5]

2.4 مكتب البطاقيات والمقارنات، ويكلف بـ:

- ✓ تكوين وتسيير مختلف البطاقيات الممسوكة.التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- ✓ مراقبة استغلال المصالح المعنية للمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية

---

[1] مادة 71 من نفس الجريدة

[2] مادة 72 من نفس الجريدة

[3] مادة 73 من نفس الجريدة

[4] مادة 74 من نفس الجريدة

[5] مادة 75 من نفس الجريدة

لتقييم نشاطات المكتب.[1]

3.4 مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:

- ✓ متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
- ✓ تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- ✓ إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.[2]

4.4 مكتب مراقبة التقييمات: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف:

- ✓ استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.
- ✓ المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق).
- ✓ متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.[3]

5) المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف بـ:

- ✓ تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
- ✓ السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل على تسيير: أربعة (4) مكاتب. [4]

1.5 مكتب المستخدمين والتكوين، ويكلف بـ:

- ✓ السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
- ✓ إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.[5]

---

[1] مادة 76 من نفس الجريدة

[2] مادة 77 من نفس الجريدة

[3] مادة 78 من نفس الجريدة

[4] مادة 79 من نفس الجريدة

[5] مادة 80 من نفس الجريدة

2.5 مكتب عمليات الميزانية، ويكلف ب:

- ✓ القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية.
- ✓ تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له.
- ✓ تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب.
- ✓ الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية[1].

3.5 مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، ويكلف ب:

- ✓ تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.[2]

4.5 مكتب الإعلام الآلي، ويكلف بـ:

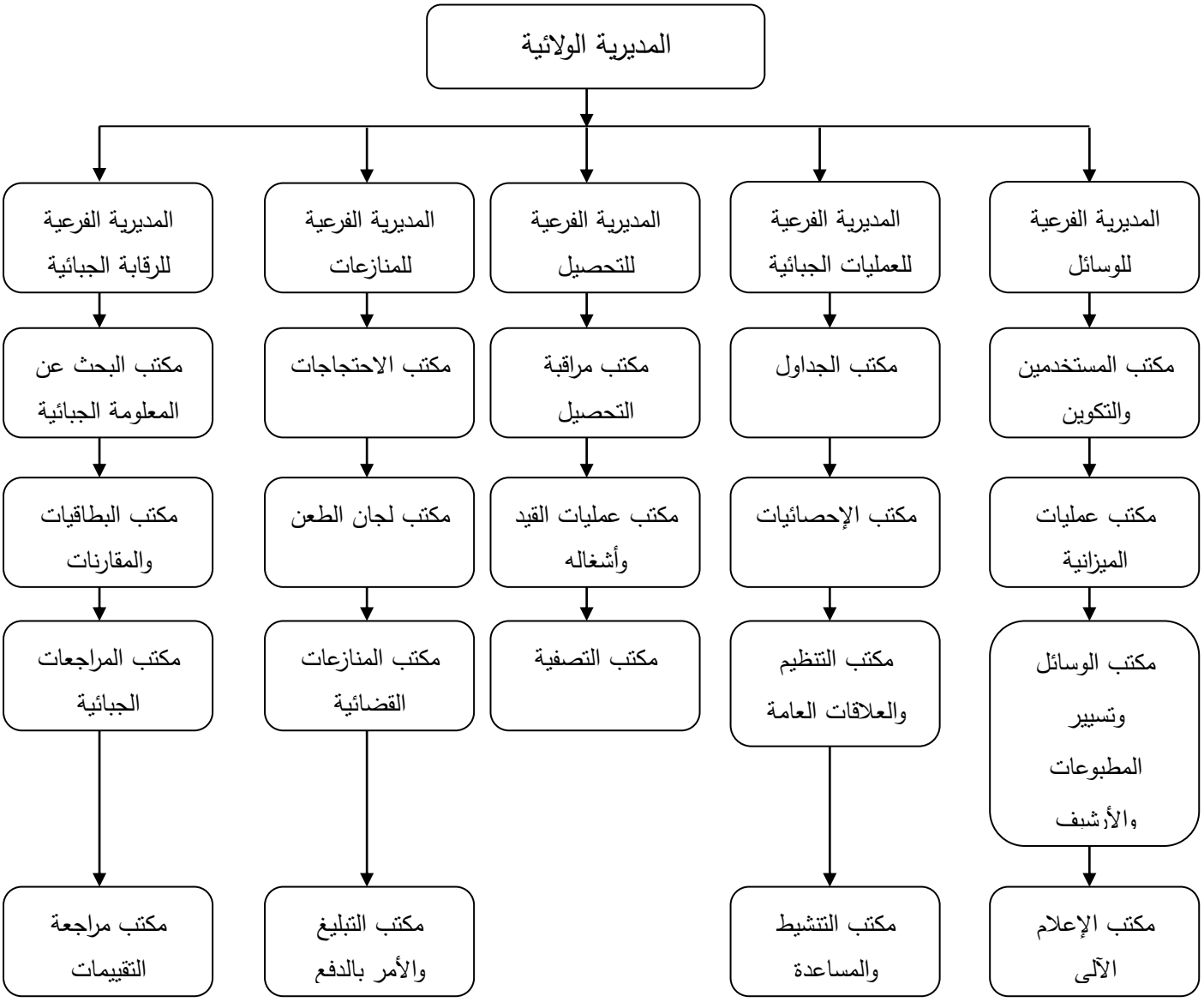
- ✓ التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.
- ✓ المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها[3]

[1] مادة 81 من نفس الجريدة

[2] مادة 82 من نفس الجريدة

[3] مادة 83 من نفس الجريدة

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس



المصدر مديرية الضرائب لولاية بومرداس (مصلحة المستخدمين)

❖ المطلب الثالث: المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس

تتواجد المصالح الخارجية لولاية بومرداس في مراكز الدوائر والبلديات التابعة لولاية بومرداس شرقا من بلدية دلس وغربا بلدية خميس الخشنة، حيث تقوم المفتشيات بفرض الضرائب والقبضات بتحصيلها من الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المكلفين بالضريبة والتابعين لكل دائرة أو بلدية المتواجد فيها المفتشية والقباضة التابعة إقليميا لهم.

أولا: مفتشيات الضرائب.

تظم مديرية الضرائب لولاية بومرداس ثلاثة عشر (13) مفتيشية وهيا كالتالي:

- ✓ مفتشية الضرائب بومرداس فرانس فانون
- ✓ مفتشية الضرائب بومرداس ابن خلدون
- ✓ مفتشية الضرائب الثنية
- ✓ مفتشية الضرائب بني عمران
- ✓ مفتشية الضرائب برج منايل
- ✓ مفتشية الضرائب دلس
- ✓ مفتشية الضرائب بغلية
- ✓ مفتشية الضرائب يسر
- ✓ مفتشية الضرائب زموري
- ✓ مفتشية الضرائب خميس الخشنة
- ✓ مفتشية الضرائب أولاد موسى
- ✓ مفتشية الضرائب بودواو خزان الماء
- ✓ مفتشية الضرائب بودواو محطة

لقد أنشأت المفتشيات المتعددة النصوص علما في الأمر رقم 91 / 60 بتاريخ 1991/02/23 والذي بدأ في تنفيذه في سنة 1994.

وتتمثل مهام مفتشيات الضرائب حسب المادة 12 منه " تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك ملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل "[1]

حيث تشكل المفتشية حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية فيما يخص الرقابة.

وتضم مفتشية الضرائب التابعة لولاية بومرداس أربعة (4) مصالح وهي :

- ✓ مصلحة جبائية المؤسسات والمهن الحرة
- ✓ مصلحة جبائية مداخيل الأشخاص الطبيعيين
- ✓ مصلحة الجبائية العقارية
- ✓ مصلحة التدخلات

اعتمادا على هذه المصالح الأربعة تقوم مفتشية الضرائب بمراقبة مختلف التصريحات (تصريحات شهرية، فصلية، سنوية، خاصة) التي يقوم بإيداعها المكلفون إلى مصلحة الضرائب ،وفي حالة وجود أخطاء مقصودة أو غير مقصودة أو النسيان أو نقائص ملحوظة تجري مراقبة معمقة، وفحص التصريحات يتم بناءا على المعطيات الموجودة في الملف الجبائي المتواجد في المفتشية أو كشوف الربط وبطاقات المعلومات.

بصفة عامة هناك رقابة جبائية عامة على مستوى مفتشية الضرائب والتي بدورها تنقسم إلى رقابة شكلية ورقابة على الوثائق (C. S.P)

1) الرقابة الشكلية:(Le contrôle formel)

تعتبر الرقابة الشكلية أو عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف تهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة أثناء تقديم التصريحات ويتم القيام بذلك كل سنة، حيث نجد مثلا: جمع تصريحات الشهرية لرقم الأعمال من جانفي إلى شهر ديسمبر المصرح في وثيقة G50 ومقارنة هذا

[1] مادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 91 – 60 المؤرخ في 1991/02/23 المعدل والمتمم، جريدة الرسمية عدد 09 سنة 1991 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية واصلاحاتها.

الرقم الأعمال المصرح في الميزانية السنوية «Bilan fiscal »وهذا ما يسمى بالمقارنة (Rapprochement)

2) الرقابة عن الوثائق: (Le contrôle sur pièces)

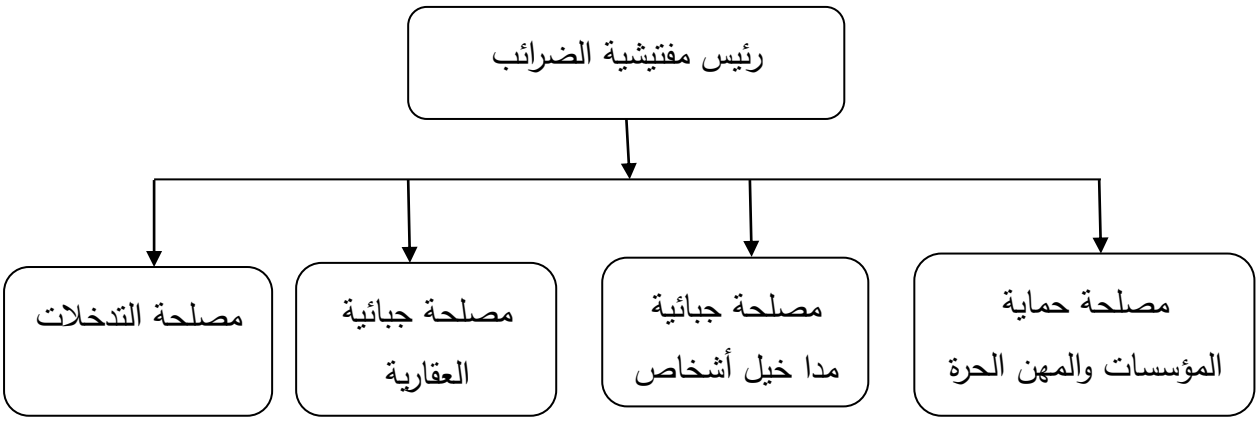
يرسل رئيس المفتشية للضرائب في أواخر الفصل الرابع من كل سنة قائمة يتضمن الأشخاص والطبيعيين أو المعنويين التابعين لنظام الحقيقي المراد مراقبتهم رقابة عن الوثائق C.S.P إلى مدير الضرائب لولاية بومرداس وهذا الأخير يرسلها إلى مدير الفرعي للعمليات الجبائية لفحصها والموافقة عليها وبعدها ترسل إلى المديرية الجهوية بالبليدة من أجل الموافقة والمصادقة عليها وهذه الأخيرة بعد المصادقة عليها تعيدها إلى المديرية الولائية للضرائب والتي تقوم بإعادتها إلى المفتشية من أجل مباشرة المهام وفي بداية كل السنة تبدأ عمليات الرقابة على الوثائق على مستوى كل مفتشيات الضرائب للسنوات السابقة حتى أربع سنوات ماضية N−1, N− 2 ,N−3,N−4 لأن مدة التقادم هي أربعة سنوات.

كما نصت المادة 18 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية 2023 " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو اتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعاب أو مربات مهما كانت طبيعتها.

يتعين على المؤسسات والهيئات المعينة أن تقدم للإدارة جبائية بناءا على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبة التي لتتوفر عليها"[1]

[1] المادة 18 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية – 2023

الشكل رقم (3) الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب



المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس (مصلحة المستخدمين)

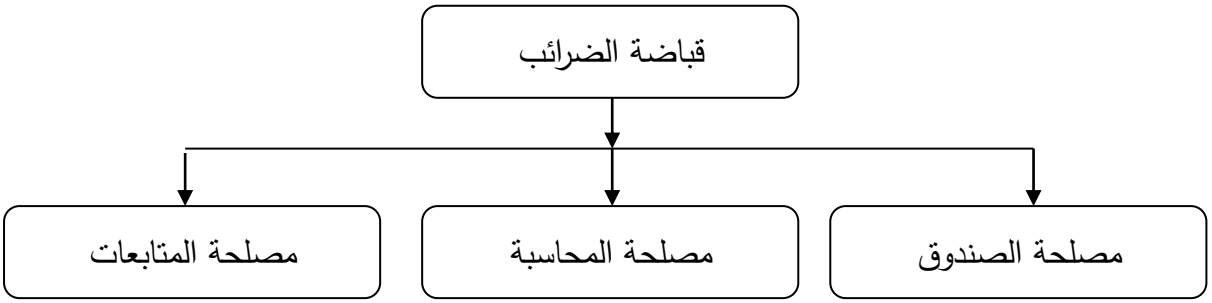
ثانيا: قباضة الضرائب

تضم مديرية الضرائب لولاية بومرداس ثمانية (08) قباضات تتمثل في قباضة الضرائب الثنية، قباضة الضرائب بومرداس، قباضة الضرائب بودواو، قباضة الضرائب يسر، قباضة الضرائب برج منايل، قباضة الضرائب بغلية، قباضة الضرائب خميس الخشنة، قباضة الضرائب دلس.

تنقسم قباضة الضرائب إلى ثلاثة مصالح:

- ✓ مصلحة الصندوق.
- ✓ مصلحة المحاسبة.
- ✓ مصلحة المتابعات.

شكل رقم (4) الهيكل التطبيقي لقباضة الضرائب



المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس (مصلحة المستخدمين)

تكلف قباضة الضرائب بـ:

- ✓ تنفيذ الإيرادات المنصوص عليها التشريع والتنظيم الساري المفعول بالتحصيل الجبري للضريبة.
- ✓ مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير معدة إلى مجلس المحاسبة.
- ✓ التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

وتهدف القباضات الضرائب إلى دعم التنسيق مع مصالح الوعاء[1]

ثالثا: مفتشية التسجيل والطابع

تتكفل مفتشية التسجيل والطابع باستلام العقود المختلفة وكذا محررات المحضرين، عقود إدارات الدولة من طرف الموثقين لتسجيلها وإخضاعها لرسم على الطابع وحقوق التسجيل لكي يأخذ الصيغة القانونية لتلك الوثائق وكذا الملفات المحررة من طرف مجالس القضاء لتسجيلها وإخضاعها لحقوق التسجيل والطابع.

كان مقرها سابقا في مستوى المديرية الولائية للضرائب التى حولت في السنة الماضية إلى بودواو مؤقتا نظرا لإعادة تهيئة وترميم مقر المديرية الولائية للضرائب بومرداس المتواجد في نزل المالية.

[1] مادة 116 من القرار الوزاري المشترك مؤرخ في21 فيفري 2009 – صادر في جريدة رسمية رقم 20 بتاريخ 29/ 2003/03 تحدد لتنظم الخارجة للإدارة المالية وصلاحيتها

➢ المبحث الثاني: الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس

تقوم مفتشية الضرائب كل سنة بإرسال قائمة أسماء المكلفين بالضرائب الذين يكونون محل التحقيق إلى مديرية الولائية للضرائب سواءا أشخاص طبيعيين أو معنويين المنتمين إلى النظام الحقيقي الذين سيكونون محل التحقيق في المحاسبية أو التحقيق المصوب في المحاسبة وكذا التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الذين لديهم موطن جبائي في الجزائر بالسنة للضريبة عن الدخل الإجمالي والضريبة عن الثروة وتقوم بعدها مديرية الولائية للضرائب بإرسال هاته القائمة إلى الجهات المعنية من أجل المصادقة عليها وقبولها أو رفضها أو تعديلها حيث قائمة المكلفين بالضرائب محل تحقيق المحاسبين وتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة لترسل إلى المديرية عامة للضرائب وقائمة المكلفين للتحقيق المصوب ترسل إلى المديرية الجهوية للضرائب.

وبعد إعادة هذه القوائم إلى المديرية الولائية للضرائب ترسل إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من أجل تقديمها لفرقة التحقيق المكونة من رئيس فرقة التحقيقات الجبائية والمدقيقين المحاسبين المتواجدين بمكتب المراجعات الجبائية (BVF) لمباشرة أعمال الرقابة والمراجعة وفق البرنامج المصادق عليه.

وبما أنه السنة الماضية 2022 والسنة الجارية لم يتم ارسال برنامج التحقيق المحاسبة من طرف المديرية العامة للضرائب إلى المديريات الولائية للضرائب فلم يكن هناك تحقيق محاسبي أو تحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة لعدم المصادقة على البرنامج.

ولهذا السبب قمنا باختيار التحقيق المصوب في المحاسبة الذي تم المصادقة عليه في برنامج لسنة 2022.

❖ المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الرقابة

أولا: التعريف بالمؤسسة

المؤسسة هي شركة ذات مسؤولية محدودة لشخص واحد EURL تمارس ثلاث أنشطة متنوعة وهي:

- ✓ سجل تجاري رئيسي: مؤسسة أشغال عامة وإنتاج قطع هيدروليكية وخدمات الحفر والخراطة.
- ✓ سجل تجاري ثانوي الأول: استراد وتصدير.
- ✓ سجل تجاري ثانوي الثاني: مؤسسة أشغال الحفر.

ثانيا: الوضعية الجبائية

حسب اسم وضعية نشاط التجاري للمؤسسة المعينة بالتحقيق فهي تخضع لنظام الربح الحقيقي وبالتالي تخضع للضرائب والرسوم التالية:

- **الضريبة على أرباح الشركات (IBS)**: يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي:
  - ✓ بالنسبة لأنشطة الإنتاج المبلغ 19%
  - ✓ بالنسبة لأنشطة تقديم خدمات المبلغ 26%
  - ✓ بالنسبة لأنشطة الأشغال 23%

على شرط تقديم محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة وعند عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26% حسب المادة 150 – فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019 والذي ألغي فيما بعد سنة 2022 ومبدئيا المؤسسة الخاضعة ومحل التحقيق كان مسك موحدة وليست منفصلة هي تخضع للضريبة على أرباح الشركات (IBS) بمعدل 26% مباشرة.

- **الضريبة على الدخل الإجمالي IRG /RCM:** على الأرباح الموزعة على الشركاء اقتطاع نسبة 15% لسنوات 2018 و2019 تابعا للمادة 46 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- **الرسم على النشاط المهني (TAP):** نسبة 02% طبقا للمادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- **الرسم عن القيمة المضافة (TVA):** نسبة 19 % بنسبة لسنوات 2018 و2019 طبقا للمادة 21 من قانون على رقم الأعمال (TCA)
- **رسم التمهين (TA) ورسم على التكوين المهني المتواصل (TFPC):** لمعدلات 01 % كل على حدى على المادتين 55 و56 من قانون 97-02 المؤرخ في: 1997/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1998 وكذا أحكام المرسومين التنفيذيين رقم 98-149 بتاريخ 1998/05/13 ورقم: 09-262 بتاريخ 2009/08/24
- **حقوق الطابع.**
- **الضريبة على الدخل الإجمالي المقتطعة من المصدر الخاص بالإجراء (IRG /S):** ت طبقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

❖ **المطلب الثاني: خطوات وإجراءات عملية التحقيق**

بعد حصول المحققين المحاسبين على الأمر بالمهمة ممضاة من طرف المدير الفرعي للرقابة الجبائية وتكليفهم بتنفيذ العمل الميداني وتنفيذ المهمة، يقوم المحقق مباشرة بإحضار الملف الجبائي للمكلف من مفتشية تواجد هذا الملف مقابل وصل استلام وهذا بعد تحرير طلب السحب [1] ، و بعدها تأتي مرحلة إرسال الإشعار بالتحقيق.

أولا: إرسال الإشعار بالتحقيق

يقوم الأعوان المحققون خلال المرحلة الأولى من التحقيق بإشعار المكلف بالتحقيق ومنح للمكلف مهلة 10 أيام على الأقل إبتداءا من تاريخ استلامه وثيقة إشعار بالتحقيق [2] :

الذي يتضمن ما يلي:

- ✓ اسم الاجتماعي للمؤسسة الخاضعة للتحقيق مع اسم ولقب مسير الشركة.
- ✓ صيغة نشاط الشركة ومقرها.
- ✓ سنوات المعنية بالتحقيق و بما أن نوع التحقيق هو تحقيق مصوب في محاسبة لسنتين 2018 و2019 فقط وليس أربع سنوات.
- ✓ أنواع الضرائب التي تخضع لها الشركة المعينة بالتحقيق ،ويجب أن تمضي هذه الوثيقة "اشعار بالتحقيق" من طرف المحقق و رئيس فرقة التحقيق على نسختين الأولى تقدم إلى المسير والثانية تبقى في الملف الجبائي لدى المحققين طبعا بعدما تمضي هذه الأخيرة من طرف مسير الشركة مع وضع طابع الشركة عليها كدليل على سحبه لوثيقة إشعار بالتحقيق من طرف المدققين.

مع العلم أن وثيقة إشعار بالتحقيق تكون مرفوقة بما يلي:

- ✓ ميثاق مكلف بالضريبة كي يتعرف على حقوقه وواجباته (مثلا: معرفة مدة التحقيق، الحق

[1] انظر الملحق رقم 01

[2] انظر الملحق رقم 02

بالاستعانة بمستشار من اختياره فهذا المستشار يمكن أن يكون محاسبا أو مستشارا جبائيا أو شخص آخر يتم اختياره لكي يمثله.....إلخ .

- ✓ وثيقة تتضمن قائمة دفاتر المحاسبة الإجبارية [1]والأخرى التي يجب عليه إحضارها، فواتير البيع والشراء، فواتير الأعباء تصريحات الفصلية(G50) والسنوية الميزانيات الجبائية المقدمة إلى مصالح الضرائب.....إلخ.
- ✓ قرص المحاسبة (CD) لسنوات المعنية بالتحقيق 2018 و2019 وبعد استلام كل الوثائق التي ذكرناها سابقا يقوم مسير الشركة بإمضاء على وثيقة الإصدار (la décharge). [2]

ملاحظـــة: عدم الإفصاح على اسم الشركة المعينة بالتحقيق راجع لاحترام حق من حقوق المكلف الخاضع للضريبة الذي نصى عليه المشرع الجزائري ما يعرف بالسر المهني.

ثانيا: الإجراءات التمهيدية

لقد أسندت هذه المهمة للمحقق وحيد عوض عن اثنين مع رئيس فرقة التحقيق هذا راجع لسببين : السبب الأول نوعية الرقابة: (تحقيق المصوب في المحاسبة) والسبب الآخر لكفاءة المدقق لا يتطلب إشراكه بمدقق ثاني.

بعد تسلم المحقق ورئيس الفرقة التحقيق الإشعار، قام المحقق ببعض الإجراءات الأولية وهذا حتى يتسنى له ممارسة مهامه على أحسن وجه وتجسدت هذه الإجراءات فيما يلي:

1) دراسة الملف الجبائي

بعد سحبه من المفتشية المعينة بتسيير الملف الجبائي والتأكد من وجود كل الوثائق والتصريحات الشهرية (G50) والسنوية (الميزانية الجبائية) في الملف.

[1] انظر الملحق رقم03

[2] انظر الملحق رقم 04

2) فحص الوثائق ومختلف التصريحات التي تضمنها الملف الجبائي

ومن خلالها يركز المحقق على مواعيد اكتتاب التصريحات السنوية والشهرية لسنتي المعينة بعملية التحقيق.

3) تحضير استمارات التحقيق:

استنادا للمعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق قام المحقق بملىء جدولين مهمين من المعلومات الموجودة في الميزانية الجبائية الأصلية داخل الملف الجبائي في تحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها وأهمية رأس مال الشركة ولتطوراته ومعرفة نسبة ربح الخام ونسبة ربح الصافي ومجموع الأعباء.

وجميع الإمكانيات التي تمتلكها المؤسسة ويمثلان في:

1.3 إعداد كشف حالة مقارنة للميزانيات

تظهر هذه الوثيقة ملخص الميزانيات (الأصول – الخصوم) الخاصة بالسنتي2018 و2019 غير ساقطة بالتقادم حيث تسمح هذه الوثيقة بدراسة تغييرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة خاصة فيما يتعلق بالإهتلاكات ،المؤونات، حركة القروض وكذا إمكانية ظهور أو اختفاء حسابات في محاسبة المكلف بالضريبة. [1]

2.3 اعداد كشف المحاسبة

وقد قام المحقق بملء هذه الاستمارة وفق جدول حسابات النتائج الموجودة ضمن الميزانية الجبائية للتصريح السنوي المقدم من قبل المؤسسة للإدارة الجبائية لسنتي المعينة بالرقابة، حيث تسمح هذه الاستمارة بتقدير تطور رقم الأعمال ومقدار الأعباء المصرح بها مقارنة مع الأرباح الصافية لكل سنة. [2]
كما قام المدقق بملء جداول أخرى لسنة 2018و2019 المتمثلة في:

- ✓ مجموع رقم الأعمال السنوي الخاضع لرسم على النشاط المهني (TAP). [3]

[1] انظر الملحق رقم 05
[2] انظر الملحق رقم 06
[3] انظر الملحق رقم 07

- ✓ مجموع رقم الأعمال السنوي الخاضع لرسم على القيمة المضافة ،وعمليات الحسم من الرسم على القيمة المضافة (TVA). [1]
- ✓ مجموع الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالإجراء (IRG /S). [2]
- ✓ مجموع السنوي لحقوق الطابع.

❖ **المطلب الثالث: الشروع في التحقيق المحاسبي**

بعد انقضاء المهلة القانونية المسموحة للمكلف لتحضير محاسبة وجميع فواتير الشراء والبيع والأعباء قام المحقق بتحرير وثيقة بداية أعمال التحقيق ممضاة من طرف رئيس فرقة التحقيق والمحقق نفسه وتسلم نسخة للمكلف لإعلامه ببداية التحقيق في عين المكان[3] لكي يبدأ احتساب مدة التحقيق و التي تبدأ من أول تدخل في عين المكان المدون في وثيقة إشعار بالتحقيق وهذا منصت عيه المادة 20 مكررفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية –2023 "لا يمكن تحت طائلة البطلان الإجراء ،أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان ، في الدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين(02) ، يجب معاينة نهاية عملية التحقيق في عين المكان" .

قامت الفرقة بأجراء أول تدخل في عين المكان (مكان تواجد المحل الرئيسي للمؤسسة وذلك من خلال زيارة إلى مقر المؤسسة المعنية بالتحقيق وفق التاريخ وموعد المتفق عليه والمدون سابقا في الإشعار بالتحقيق، من أجل ممارسة معاينات مادية قبل الرقابة المعمقة للوثائق وللمحاسبة حيث يتم:

- ✓ معاينة وجود دفاتر المحاسبة مرفوقا بالفواتير الثبوتية.
- ✓ معاينة وسائل الإنتاج (الجرد المادي للوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا الوسائل البشرية.
- ✓ معاينة مادية للمخزون (الجرد المادي للمخزون الموجود في تاريخ الدخل).

بعد انتهاء فرقة التحقيق من إجراء المعاينة المادية ثم إعداد محضر المعاينة قيدت فيه مختلف الوسائل والوثائق المراقبة وثم تسليم نسخة للمسير الشركة.

وبما أنه اتضح لدى المدققين أن كل المعاينات مطابقة لما هو موجود في المحاسبة لم يأخذ محضر المعاينة بعين الإعتبار في هذه الحالة.

---

[1] انظر الملحق رقم 08

[2] انظر الملحق رقم 09

[3] انظر الملحق رقم 10

ثم تأتي مرحلة فحص المحاسبة من حيث الشكل وذكر النقائص التي تحتويها.

أولا: فحص المحاسبة من حيث الشكل

المحاسبة المقدمة من طرف المكلف تحتوي على كل الوثائق والدفاتر المحاسبية المنصوص عليها في القانون التجاري طبقا للمواد 9-10-11 منه ممسوكة بشكل لائق وبدون أي ملاحظات حيث اتضح وجود الدفاتر الضرورية الثلاثة وهي:

- ✓ وجود دفتر اليومية العامة مرقم ومؤشر وممضى عليه من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليميا ومكتوب بخط اليد لأنه شرط من شروط رفض المحاسبة.
- ✓ وجود دفتر الجرد مرقم ومؤشر من طرف المحكمة المختصة إقليميا ومكتوب بخط اليد.
- ✓ وجود دفتر الأجور، مرقم ومؤشر عليه من طرف المحكمة المختصة إقليميا ومكتوب بخط اليد
- ✓ اتضح كذلك وجود اليوميات المساعدة للمشتريات، المبيعات، الصندوق، البنك والعمليات المختلفة.
- ✓ وجود التصريحات الشهرية والميزانيات الخاصة بالسنوات محل التحقيق مودعة في أجالها القانونية.

أما فيما يخص الوثائق الثبوتية والداعمة فاتضح لدى المحققين وجود كل من فواتير الشراء والبيع والأعباء والاستمارات و كشف حسابات البنوك (BDL) وكذا تصريحات مساهمات الضمان الاجتماعي.

بعدما انتهى العمل الميداني ليوم الأول فيبدأ احتساب المدة لا تتعدى شهرين إبتداءا من اليوم الأول لأنه تحقيق المصوب في المحاسبة.

انتهى عمل الميداني لرئيس الفرقة لأنه يتجه إلى الملفات الأخرى مع المحققين الآخرين ويبقى عمل المحقق الوحيد الذي يباشر في الفحص المعمق للمحاسبة من حيث المضمون وقبل ذلك يقوم بإرسال وثائق تسمى " حق الاتصال".[1] (Droit de Communication) للموردين والزبائن اللذين تعاملت معهم الشركة محل لرقابة ولكن اختيار المبالغ الكبيرة فقط وليست كلها وهذا من أجل المقارنة والتأكد من

[1] أنظر الملحق رقم 11

تصريحات البيع والشراء وحتى الأعباء المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة الموجودة في يوميات المساعدة للمشتريات والمبيعات.

ثانيا: فحص المحاسبة من حيث المضمون

خلال فترة لا تتعدى الشهرين فيعين المكان يباشر المحقق في فحص المحاسبة مع دراسة معمقة لكل الفواتير والوثائق الثبوتية.

وقبل انتهاء المهلة يجب عليه أن ينهي كل أعماله المتعلق بالفحص والرقابة في عين المكان.

بعدها يقوم بمليء وثيقة تسمى " محضر معاينة لانتهاء عمل التحقيق في الموقع [1]ويكون ممضى من طرف المدقق ورئيس الفرقة يتم تسليمه للمسير الشركة كي يعلمه بأنه قد انتهى العمل الميداني عنده في مقر الشركة بقي فقط الاتصال من مكتب الخاص بالمدققين المتواجد على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمديرية الضرائب الولائية.

ثم يعطي له استدعاء لحضور نقاش شفهي و الوجاهي (le débat oral et contradictoire[2]) مرفوقا بوثيقة يوجد فيها ملخص عن كل الأخطاء والنقائص التي اكتشفها المدقق مع رئيس فرقته للوثائق المحاسبة خلال فترة التدقيق وهاته الوثيقة تكون مفصلة بشكل جيد بخصوص محل النقاط المفحوصة ويجب على المدقق أن يبين أساسا النقاط التي تتطلب توضيحات أو بالأحرى التي يحتمل رفعها.

والإستدعاء يكون له مهلة قصيرة متفق عليها بين الطرفين، كي يستطيع المكلف بالضريبة أن يقدم تبريرات على تلك الملاحظات التي دونها المدقق.

وهذا النقاش الشفوي و الوجاهي هو الضمان المكلف بالضريبة، ويجب على عون المدقق خلق شروط لنقاش وجاهي وليس مناخ رعب ويلزم على المدققين أن يسمعوا و يتبادلوا النقاش وتقيم الحجة بين كل الأطراف الحاضرة لهاته الحصة.

وبعد نهاية هاته المرحلة، والمعطيات المتحصل عليها سمحت للمدقق بقراءة مستنفذة لنقاط المحاسبة المثارة والنقائص الضريبية تكون قادرة على تبرير الرفع الضريبي والمتمثلة في:

[1] أنظر الملحق رقم 12

[2] أنظر الملحق رقم 13

1) رقم الأعمـــال

وجود فارق بين المقبوضات الموجودة في حساب البنكي وتلك المصرح بها في رقم الأعمال للرسم على القيمة المضافة (CA–TVA) ورقم الأعمال للرسم على النشاط المهني (CA – TAP) لسنة 2018 بحيث أن :

- ✓ رقم الاعمال المصرح به في نسخة (G50) لسنة 2018 شامل للضريبة على القيمة المضافة يساوي 153 484 860.00.
- ✓ مبلغ المقبوضات متواجدة في حساب البنكي BDL شامل للرسم على القيمة المضافة يساوي 157 653 562,80 دج .
- ✓ الفارق بينهما هو: 2 499 922,80 دج شامل للرسم على القيمة المضافة

ويساوي 2 100 774, 00 خارج الرسم للضريبة القيمة المضافة فهذا المبلغ يعتبر رقم أعمال غير مصرح به سواءا بالغلط أو بالغش يخضع للرسم على النشاط المهني بمعدل 2% والرسم على القيمة المضافة بمعدل 19 % لسنة 2018

2) النتيجة الجبائية.

- ✓ تسجيل الغرامات محاسبيا مدرجة في تكلفة الشراء لسنتي 2018 و2019 بينما الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم الضريبي على الربح وهي كالتالي :

سنة 2018 : غرامة = 50 000 دج

سنة 2019 : غرامة = 50 000 دج

ولهذا يتم إعادة دمج المبلغين مع الربح الصافي للسنتين 2018 و2019 على التوالي.

- ✓ تسجيل محاسبيا بعض المشتريات والأعباء على شكل "وصل" (les bons pour) عوضا عن فاتورة للسنتين المدققتين 2018 و2019 التي لا تتوافق مع اللوائح المعمول بها في المرسوم التنفيذي رقم 05–468 بتاريخ 2005/12/10 الذي يحدد شروط إنشاء فاتورة والتفاصيل في الجدول أدناه :

جـــــدول رقـــــم (01)

السنة	الأعباء	سببية رفض الأعباء	المبلغ خارج الرسم
2018	نقل السلع حـ/624	وصل بدلا من فاتورة	130 000
	المشتريات الغير المخزنة حساب ح/607	وصل بدلا من فاتورة ومدفوعة نقدا	3 875 481
	المجمـــوع		**4 005 481**
2019	المشتريات الغير المخزنة حساب 607	وصل بدلا من فاتورة ومدفوعة نقدا	7 175 054
	إيجار آلات الحفر حـ/613	وصل بدلا من فاتورة	550 000
	أجور الوسطاء حـ/622	وصل بدلا من فاتورة	240 000
	صيانة وتصليحات والرعاية حـ/615	وصل بدلا من فواتير	738 620
	المجمـــــــــــوع		**8 703 674**

الوحـــــدة : دج

المبلغين **4 005 481 دج** و**8 703 674 دج** سيتم إعادة دمجها إلى الربح المحاسبي للسنتين المدققتين 2018 و2019 على التوالي.

✓ خصم من الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات أعباء الإيجار مدفوعة نقدا تفوق قيمة **300 000 دج** لسنة 2018 وهذا مخالفا للمادة 169 – فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وهي:

– إيجار مصنع يقدر بـ: **2 400 000 دج** حساب/ 613

– مشتريات غير المخزنة من مواد وتوريدات حساب/ 607 يقدر بـ **587 982 دج** .

✓ تسجيل محاسبيا فاتورتين لا تحمل اسم الشركة المعنية بالرقابة وليس لها علاقة مع استغلال

المباشر للشركة وهذا لا يتوافق مع اللوائح والقوانين الجبائية المعمول بها إذا فهي غير قابلة للخصم ومرفوضة جبائيا وهي على التوالي:

سنة 2018: فاتورة رقم 2018/241 بتاريخ 2018/02/05 تحمل اسم شخص "س" مبلغها = **5 248,00 دج** خارج الرسم.

سنة 2019: فاتورة تحمل رقم 344/ 2019 بتاريخ 2019/03/05 مسجلة باسم شركة أخرى « SARL B » ومبلغها خارج الرسم: **500 000 دج.**

✓ تسجيل محاسبيا عنصر من عناصر الثابتة على حساب المشتريات 380 عوضا عن تسجيله في حساب التثبيتات المقدر بمبلغ خارج الرسم: **200 701,68 دج** لسنة 2019.

✓ تسجيل فاتورة شراء طاحونة الحجر تحمل رقم AG-115-8d في حساب الأعباء 607 بدلا من تسجيلها في حساب التثبيتات وهذا مخالف لمادة 141 فقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019 التي تنص على " يمكن معاينة العناصر ذات القيمة المخفضة التي لا تتجاوز مبلغ **30 000 دج** خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها " والتي عدل مبلغها إلى **60 000 دج** لسنة 2022 في نفس المادة.

ولهاذا فإن مبلغ هاته الفاتورة المقدر بـ: **54 000 دج** خارج الرسم سيعاد إدراجه في الربح الخاضع للضريبة لسنة 2018.

✓ تسجيل مبلغ الضمان الاجتماعي لغير الأجراء (CASNOS) كأعباء في حساب 628 لسنتي المدققتين 2018 و2019 رغم أنها غير قابلة للخصم من الربح الصافي تبعا للمادتين 141 و169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

بالإضافة إلى ذلك أعباء الضمان الاجتماعي لغير الإجراء تعتبر نفقات شخصية وغير مخصصة بشكل مباشر لاستغلال المؤسسة.

مبلغ الضمان الاجتماعي يعتبر الأجراء المخصوم في 2018 نفسه في سنة 2019 = **648 000 دج** سيتم إعادة إدماجه إلى ربح المصرح لسنتي 2018 و2019 .

✓ بناءا على المعلومات التي تلقاها المدققين من طرف أحد زبائن للمؤسسة المعينة بالتدقيق أتضح أن هناك تناقصا في فاتورة غير مصرح بها قدرها= **747 500,00 دج** خارج الرسم تحمل رقم 2018/093 بتاريخ 2018/10/23 .

✓ **المخصصات للإهتلاكات:**

خلال فحص حسابات المؤسسة الخاضعة وجد أن المؤسسة سجلت استثمارات حساب مدين ح/ 21 في مقابل جزء حساب الشركاء ح/450 دائن وهذا بتاريخ 2017/01/01 بمبلغ قدره 101 591 742.00 دج بناءا على تقرير الخبير في تقييم المعدات الصناعية وهذا الخبير تم تعيينه من طرف المؤسسة دون المرور بالمحكمة ونتيجة لذلك فإن مبلغ الإهتلاك المطبق على هاته المعدات الصناعية والآلات غير قابل للخصم من الربح الصافي ولكي تكون عملية محاسبية صحيحة كان عليها مدقق الحسابات التابع للشركة أن يرفع من رأس مال الشركة بهذا المبلغ (101 591 742.00 دج) في حساب 100 حسب الأحكام القانونية المنصوص عليها في المواد 567 و 568 و574 من قانون التجاري الذي ينص على النظام الأساسي للشركات.

كي يسمح بخصم مبلغ الاهتلاكات لهاته المعدات الصناعية كان من المفروض المرور بالمحكمة التابعة إقليميا وهاته الأخيرة هي التي تعين خبيرا معتمدا من أجل إعادة لقسم هاته التثبيتات التي تحصلت عليها المؤسسة عن طرفي الشراء ومجموع هاته الإهتلاكات المسجلة موضحة كما يلي :

جـــدول رقـــم (02)

	مبلغ الإهتلاك	
التثبيتان	**سنة 2018**	**سنة 2019**
مكبس الهوائي	308 641,98	308 641,98
رافعة Chariot élévateur	604 939,27	604 938,27
مورتيسور	51 333,33	51 333,33
آلة طعن	436 514,99	436 514,99
مثقاب شعاعي GM	63 950,62	63 950,62
منشار ميكانيكي	1 038 765,43	1 038 765,43
منشار قطع المعادن	13,000	13,000
مخرطة تقليدية عددها11	1 713 846,56	1 713 846.56
مخرطة رقمية عددها 03	2 048 677,25	2 048 677,25

آلة محمولة	165 135,80	165 135,80
مركز المصنع	1 340 388,01	1 340 388,01
مكبس هيدروليكي – 150	164 903,00	164 903,00
سيارة نوع رونو	77 777,78	77 777,78
سيارة نوع كونقو kongo	244 444,44	244 444,44
ميشسوبيتشي بك أب Picak Up.	324 000	324 000
ميشسوبيشي MITSUBISHI	270 000	270 000
2 مولد كهرباء عدد (اثنان)	628 148,15	628 148,15
2 آلة لحام (العدد اتنان)	102 222,22	102 222,22
مخرطة متوازنة	35 111,11	35 111,11
المجمـــــــــوع	**9 561 576,72**	**9 561 576,72**

المصدر : من إعداد الطالبين بناءا على معلومات مقدمة من مديرية الضرائب

- ضف إلى ذلك تم شراء معدات " الحفر الهيدروليكية " من نوع :

4R 1309EQ0711 بتاريخ 2017/11/06 باسم شخص "ع" غير إسم الشركة أو حتى إسم المسير وهذا حسب محضر اجتماع جمعية العمومية الغير العادية بتاريخ 2017/04/01 و10 D(وثيقة الشراء الجمارك) تحمل رقم 1019381/2015 بتاريخ 2014/06/11 مبلغها خارج الرسم هو:

40 985 356,08 دج وسجلت كذلك في حساب الجاري للمساهمين رقم 455 أي نفس الخطأ المرتكب في التثبيتات السابقة ، ولهاذ المدقق أعاد إدماج مبلغ الإهتلاك لهاته المعدات إلى الربح الصافي الذي يقدر (القسط السنوي بـ: 2 957 857,14 دج لسنتي المدققتين 2018 و2019.

إذا: اهتلاك1: (9 561 576,7255 دج) + اهتلاك2: (2 957 857,14 دج)= المجموع الإجمالي المعاد إدماجه **12 519 433,86 دج**

إذا خلاصة لكل ذلك تصبح النتيجة الجبائية كما يلي :

جـــدول رقـــم (03)

التعيينـــــات	سنة 2018	سنة 2019
الربح المصرح به	2 418 490	3 110 330
(+) الغرامات والعقوبات	50 000	50 000
(+) المشتريات على شكل وصل بدلا من فواتير	4 005 481	8 703 674
(+) تسجيل التثبيتات في حساب المشتريات رقم 380	/	200 701
(+) تسجيل التثبيتات في حساب الأعباء 607	54 060	/
(+) فائض غير مصرح في فاتورة المبيعات	747 500	/
(+) أعباء إيجارية مدفوعة نقدا (كراء مصنع)	2 400 000	/
(+) الإهتلاكات	12 519 433	12 519 433
(+) مبلغ الضمان الاجتماعي لغير الأجراء CASNOS	648 000	648 000
(+) فواتير غير مسجلة باسم الشركة	5 248	500 000
(+) مشتريات غير مخزنة مدفوعة نقدا ح/607	587 982	/
(=) الربح معاد تشكيله	23 436 194	25 732 138
الرفع الضريبي rehaussement d'impôts	**21 017 704**	**22 621 808**

المصدر: من إعداد الطالبين على معلومات مقدمة من طرف مديرية الضرائب

3) دراسة الرسم على القيمة المضافة للمشتريات (TVA/Achats)

إن عملية الرقابة والتدقيق المعمقة في مجموع الفواتير الخاصة بالمشتريات تبين أنه يوجد مبالغ من الرسم على القيمة المضافة لبعض فواتير الشراء محسومة من الرسم على القيمة المضافة المحصلة من رقم الأعمال للمبيعات وهي غير قابلة للحسم لأنها مخالفة لأحكام المادة 41 من القانون الرسم على رقم الأعمال ولهذا يجب استرجاع الرسم كما هو موضح فما يلي:

سنـة 2018:

- ✓ إرجاع الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بفاتورة لم تسجل باسم الشركة الخاضعة بمقدار: **997,12 دج**
- ✓ إرجاع الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بفواتير غير مسجلة محاسبيا بمقدار: **51 811,31 دج** وهذا بتاريخ 2018/08/14 وأخرى بمقدار **2 755,00 دج** بتاريخ 2018/08/01 .
- ✓ إرجاع الرسم على القيمة المضافة لفاتورتين الخاصة بشراء هواتف الذكية (غير قابلة للحسم لأن المؤسسة تعتبر مستهلك الأخير ولا تدخل في استغلال المباشر للمؤسسة حسب المادة 41 من قانون الرسم على رقم الأعمال)علما أن مقدار الرسم على القيمة المضافة للفاتورة الأولى = **39 915,57 دج** والثانية = **47.158 دج.**
- ✓ إرجاع الرسم على القيمة المضافة لفاتورة كان فيها خطأ في الحساب :
  - الرسم على القيمة المضافة المحسوم = 159 663,86 دج
  - الرسم على القيمة المضافة الحقيقية = 31 931,73 دج

إذن الفارق = 159 663,86- 31 931,73 = **127 731,31 دج**

المجموع الإجمالي للرسم على القيمة المضافة الواجب إرجاعه يقدر بـ: **270 368, 31 دج**

سنـــة 2019 :

- ✓ إرجاع الرسم على القيمة المضافة لأربع فواتير الخاصة بالشراء الهواتف النقالة والمبردات الهوائية التي لا تدخل استغلال الشركة وهنا تعتبر المؤسسة الخاضعة هي المستهلك الأخير حسب المادة 41 من قانون الرسم على رقم الأعمال:
- ✓ الفاتورة رقم: 2019/90: مبلغ الرسم = 9 310 دج
- ✓ الفاتورة رقم: 2019/18: مبلغ الرسم = 47 899,16 دج
- ✓ الفاتورة رقم: 2019/87 مبلغ الرسم = 43 757 دج
- ✓ الفاتورة رقم: 2019/98: مبلغ الرسم = 19 792,25 دج
- ✓ المجمـــــــــوع = **120 758,25 دج**

- ✓ إرجاع الرسم على القيمة المضافة لفاتورتين دفعتا نقدا وهي تتجاوز مائة ألف دينار (100 000 دج) طبقا المادة 30 من قانون رسم على رقم الأعمال، ومقدار الرسم على القيمة المضافة فقط (بدون احتساب مبلغ خارج الرسم)للفاتورة رقم : 19/ 76 F 008 = **559 740,16 دج**

  وفاتورة رقم 19/1089 بمقدار = **25 218,97 دج**
- ✓ إرجاع الرسم على القيمة المضافة لفاتورة " إشعار الدائن Facture d'avoir " بمقدار = **114 350,59 دج**
- ✓ إرجاع الرسم على القيمة المضافة فيها خطأ في الحساب:

  رسم على القيمة المضافة المحسوم = 5 043,20 دج

  رسم على القيمة المضافة الحقيقي = 4 387,27 دج

  الفـــــــــــرق= **655,9 دج**
- ✓ إرجاع الرسم على القيمة المضافة لفاتورة لمقاول بالباطل حساب 611 لم تدفع بعد لأن الحدث المنشأ للرسم على القيمة المضافة بالنسبة للإشغال العقارية هي قبض الثمن كلي أو جزئي حساب المادة 14 فقرة ب من قانون الرسم على رقم الأعمال بمقدار = **431 092,44 دج**

المجموع الإجمالي للرسم على القيمة المضافة الواجب إرجاعه لسنة 2019 يقدر بـ :

1 251 816,50دج

4) الرسم على التكوين المهني المتواصل والتمهين.

عدم دفع وسداد حقوق الرسم التمهين والرسم على التكوين المهني المتواصل للسنتين الدقيقتين رغم وجود أكثر من 20 عامل داخل الشركة الخاضعة، وهذا بناءا على المادتين 55 و56 من القانون عدد: 02-97 المؤرخ في 1997/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1998 وكذا أحكام المرسومين التنفيذيين رقم98-149 بتاريخ 1998/05/13 ورقم 09-262 بتاريخ 2009/08/24 يجب أن تخضع لإجمالي الرواتب بقيمة نسبة 01 % لكل رسم ، ولفرض الرسم عن التكوين المهني المتواصل تنطبق فقط على الشركات التي توظف عددا من العمال يساوي أو يفوق عن عشرين (20) عاملا حسب المرسوم رقم 82-298 الصادر بتاريخ 1982/09/04

القاعدة الخاصة لسنة 2018 = 4 770 700 دج

القاعدة الخاصة لسنة 2019 = 500 656 6 دج

5) وضعية الضريبة عن الدخل الإجمالي على الأجور (IRG/salaire) وحقوق الطابع

إن الأجور والرواتب التي تم توزيعها على العاملين والخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي للسنوات 2018 و2019 محل التحقيق وكذلك حقوق الطابع التي تم دفعها قد تم الاحتفاظ بهما ولا يستدعيان إلى أي تسوية جبائية.

❖ **المطلب الرابع: نهاية أشغال التحقيق وتحرير نتائج التبليغ الأولية والنهائية**

أولا: تحديد أسس الضريبة

بعد نهاية عملية التدخل الأولى ودراسة دفاتر المحاسبة والتصريحات الشهرية والسنوية، وبعد إجراء حصة نقاش الشفهي والوجاهي (le débat oral et contradictoire) اتضحت لنا بعض النقائص والأخطاء المرتكبة (السالفة الذكر)، وبالرغم من هاته النقائص فإن محاسبة المكلف تبقى مقبولة لأنها لا تأثر على المحاسبة ككل، انتقل المحقق إلى مرحلة أخرى وهي عملية إعادة تشكيل الأسس الضريبة وتبليغ نتائج الأولية.

1) الرسم على النشاط المهني: (TAP)

جدول رقم (04) تعديل رقم الإعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني

التعيـــــــــن	سنة 2018
رقم الأعمال المعاد تشكيله	132 562 280
رقم الأعمال المصرح به	129 714 000
الرفع الضريبي rehaussement	2 848 280
النسبة	% 02
الحقوق المطالب بها	2 651 245
الحقوق المثبتة	2 594 280
حقوق الواجب الدفع	56 965
معدل الغرامات	% 15
مجموع الحقوق والغرامات الواجب الدفع	**65 509**

ملاحظة: مبلغ الرفع الضريبي يتمثل في مجموع رقم الأعمال الغير مصرح به : 774 100 2 دج خارج الرسم والفاتورة الغير مصرح بها بناءا على المعلومات التي تلقاها المدقق = 500 747 دج خارج الرسم.

- معدل الرسم على النشاط المهني المطرق هو 02% طبقا لأحكام المادة 222 من قانون الضريبة المباشرة والرسوم المماثلة وكما تخضع الحقوق المذكورة للعقوبات الضريبية وفقا للمادة 193- فقرة 1 من نفس القانون.

2) الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

جدول رقم (05): تعديل رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة: من إعداد الطالبين

التعيينـــات	2018	2019
رقم الأعمال المعاد تشكيله	127 957 660	149 193 920
رقم الأعمال المصرح به	125 109 380	149 193 920
الرفع الضريبي(rehaussement)	2 848 280	/
النسبة	%19	%19
الحقوق المطالب بها	24 311 955	28 346 844
الحقوق المثبتة	23 770 782	28 346 844
الحقوق الواجب الدفع	541 173	/
مبلغ رسم على القيمة المضافة على المشتريات المعاد إدماجها (TVA /A)	270 368	1 251 816
(+) مبلغ تأجيل الدين: 2018/01/01 Précompte	734 719	153 340
(-) مبلغ تأجيل الدين: 2018/12/31 Précompte	152 340	179 258
إجمالي الحقوق الواجب الدفع	1 393 920	1 224 898
مبلغ الغرامات نسبة 25%	348 480	306 224
مجموع الحقوق والغرامات الواجد الدفع	1 742 400	1 531 122

الوحـــــــدة: دج

معدل الرسم على القيمة المضافة المطبق للسنتين 2018 و2019 هو 19% وفقا للمادة 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال كما تطبق على الحقوق المذكورة غرامات طبقا للمادة 116 من نفس القانون .

ملاحظة: لا يوجد أي ترحيل للتأجيل دين (Précompte) للسنة المالية 2020.

3) الضريبة على أرباح الشركاتIBS:

جدول رقم (06) : تعديل الأسس الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات

التعيينـــات	سنة 2018	سنة 2019
الرفع الضريبي المتحصل عليه (انظر جدول رقم 3)	21 017 704	22 621 808
(–) حسم الرسم على النشاط المهني TAP CASCADE	56 965	/
(=) الرفع الضريبي الخاضع	20 960 739	22 621 808
النسبة الخاضعة	%26	%26
الحقوق المطالب بها	5 449 792	5 881 670
(+) فارق في معدل الضريبة على أرباح الشركات IBS المطبق	11 957	17 726
إجمالي الحقوق الواجب دفعها	5 461 749	5 899 396
نسبة الغرامات المطبقة 25 %	1 365 437	1 474 849
مجموع الحقوق والغرامات الواجب دفعها	**6 827 186**	**7 374 245**

معدل المطبق للضريبة على أرباح الشركات هو 26% للسنوات 2018 و2019 طبقا للقانون 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والغرامات نسبتها 25% وفقا للمادة 193 فقرة 1 من نفس القانون.

ملاحظـــــة:

مبالغ فارق في معدل الضريبة على أرباح الشركات المطبق للسنوات 2018 و2019 موضح كما يلي :

- الربح المصرح به في سنة 2018 معدل الضريبة بـ 2 418 488 * 26% = 628 807

وحقوق الضريبة على أرباح الشركات (IBS)المثبتة = 616 850 دج إذا الفارق

= 628 807 – 616 800 = 11 957,00 دج

- الربح المصرح به في سنة 2019 * في معدل الضريبة = 329 110 3 * 26% =

808 685,00 دج وحقوق الضريبة عن أرباح الشركات = (IBS) المثبتة 790 959,00دج

إذا الفارق هو: 959 790−685 808 = 726,00 17 دج

4) الضريبة على الدخل الإجمالي/ ربوع رؤوس أموال المنقولة IRG/RCM

الرفع الضريبي(Le rehaussement)على النتيجة الصافية للضريبة على أرباح الشركات (IBS) خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG/RCM (ربوع رؤوس أموال المنقولة) باعتباره الدخل الموزع على المساهمين وفقا لأحكام المادة 46 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والجدول الموالي **رقم (07)** يبين لنا كيفية حساب الأسس الخاصة للضريبة على الدخل الإجمالي للدخل الموزع على المساهمين (IRG/ RCM)

الجدول رقم (7)

التعيينات	سنة 2018	سنة 2019
الرفع الضريبي الخاضع	20 960 739	22 621 808
(−) الغرامات والعقوبات	50 000	50 000
(−) مشتريات على شكل " وصل" بدلا من فواتير	4 005 481	8 703 674
(−) تسجيل التثبيتات في كل حساب المشتريات 380ح/	/	200 701
(−) تسجيل التثبيتات في حساب الأعباء ح/ 607	54 060	/
(−) مشتريات غير مخزنة مدفوعة نقدا	587 982	/
(−) أعباء إيجارية مدفوعة نقدا (كراء مصنع)	2 400 000	/
(−) الإهتلاكات	12 519 433	12 519 433
(=) النسخة المعاد تشكيلها	1 343 783	1 148 000
(−) حقوق الضريبة على أرباح الشركات المقابلة(IBS)	349 383	298 480
(−) الدخل المقدر والموزع	994 400	849 520

(-) الضمان الاجتماعي لغير الإجراء (CASNOS)	648 000	648 000
(=) الرفع الضريبي الخاضع: (IRG/ RCM)	1 642 400	1 497 520
معدل الضريبة على الدخل الإجمالي المحرر (15%)	246 360	224 628
الغرامات(25%)	61 590	56 157
مجموع الحقوق والغرامات الواجب الدفع	307 950	280 785

الوحـــــــدة: دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق رقم : 14 (إشعار إعادة التقويم لتحقيق المصوب في المحاسبة سلسلة رقم "ON° 21 TER")

- يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي المحرر بمعدل 15% لكل من السنتين 2018 و2019 وفق المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- تطبق الغرامات على الحقوق المذكورة بمعدل 25% لعدم التصريح الكامل والدقيق وهذا طبقا لأحكام المادة 193 من نفس القانون.

5) الرسم على التكوين المهني المتواصل والتمهين (TFPC) و(T A)

جدول رقم (08) القاعدة الخاضعة للرسم على التكوين المهني والتمهين

التعيينـــــــات	سنة 2018		سنة 2019	
	رسم التمهين (TA)	رسم تكوين المهني المتواصل (TFPC)	رسم التمهين (TA)	رسم التكوين المهني المتواصل (TFPC)
القاعدة الخاصة	4 770 000	4 770 000	6 656 500	6 656 500
القاعدة المصرح بها	/	/	/	/
القاعدة المغفلة	4 770 000	4 770 000	6 656 500	6 656 500
معدل الإخضاع	%01	%01	%01	%01

حقوق المطالب لها	47 707	47 707	66 565	66 565
حقوق المثبتة	/	/	/	/
حقوق الواجب الدفع	47 707	47 707	66 565	66 565
معدل الغرامات	%25	%25	%25	%25
الغرامات	11 926	11 926	16 641	16 641
مبلغ الإجمالي الواجب دفعه	**59 633**	**59 633**	**83 206**	**83 206**

الوحـــــــدة: دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق رقم : 14 (إشعار إعادة التقويم لتحقيق المصوب في المحاسبة سلسلة رقم "ON° 21 TER")

ثانيا: تبليغ نتائج الأولية للتحقيق

بعد نهاية مرحلة تحديد أسس الضريبة وإعادة تقويم رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة (TVA) والرسم على النشاط المهني (TAP) قام المحقق بتحرير النتائج بالتفصيل بالاستناد إلى مصادر قانونية وفقا بجداول تسمح للمكلف بفهم التعديلات في الأسس وإعادة تقويم لرقم الأعمال من اجل الرد عليها بملاحظاته أو قبوله كما وضحناه سابقا ويقدمها إلى رئيس فرقة التحقيق وهذا الأخير بعد الإطلاع عليها يقدمها إلى المدير الفرعي للرقابة الجبائية لمعاينتها وتصحيح الأخطاء أو الملاحظات إن وجدت.

بعد ذلك يعاد إلى المدقق ورئيس فرقته للإمضاء عليها وتسجيلها فقد سجلت تحت رقم 1079/DIW35/SDCF/BVF بتاريخ 2022/12/22 تسمى : إشعار إعادة التقويم الأولى للتحقيق المصوب في المحاسبة سلسلة رقم "ON° – 21TER" . [1]

كما قام المدقق باستخراج 05 نسخ منها :

الأولى تقدم إلى مسير الشركة الخاضعة وبإبلاغه بالوضعية الجبائية الجديدة المتوصل عليها نتيجة التحقيق كي يدرسها طبعا المحاسب أو المستشار الجبائي الذي قد تم اختياره سابقا والنسخ الأربعة المتبقية تبقى في الملف الجبائي مؤقتا.

[1] أنظر الملحق رقم 14

ملاحظة 1: في حالة رفض مسير الشركة استلام "اشعار التقويم الأولى" يقوم المدقق بإرساله عن طريق البريد مع وصل الاستلام

- يمنح مهلة الرد مدة 30 يوم ابتداء من تاريخ استلام وفق للمادة 20 مكرر – فقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية وعند عدم الرد خلال المهلة الزمنية المحددة تعتبر بمثابة الموافقة الضمنية من قبل المكلف بالضريبة ايزاء اقتراح التقويم مادة 19 من قانون إجراءات الجبائية،

ملاحظة 2: في حالة التحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة تمنح المدة الرد " إشعار التقويم الأولي" يقدر أربعين (40) يوما.

ثالثا: ردود المكلف عن نتائج التبليغ الأولي

بعد انقضاء أجل الرد بتاريخ 2023/01/23 قدم المكلف ردا مفصلا أبدى موافقة على بعض النقاط كما اعترض على بعض النقاط الأخرى الخاصة على نتائج التحقيق الأولى والتي شملت النقاط التالية :

1. الفارق الموجود بين المقبوضات لحساب البنكي المصرح بها في رقم الأعمال للرسم على القيمة المضافة والرسم عن النشاط المهني سنة 2018 قد تم تصريح به في سنة 2020.
2. غرامات غبر قابلة للخصم.
3. فيما يخص المشتريات وللأعباء محررة على شكل "وصل" عوضا من فواتير قد أشار المكلف أن بعض منها تعتبر مصارف الخاصة بالمشتريات والمتمثلة في تجهيزات المكتب وأدوات تصليح ومصاريف أخرى لا تحتاج إلى تحرير فاتورة من طرف الموردين.
4. أعباء المسجلة نقدا
5. العناصر الثابتة المسجلة في حساب الأعباء
6. الضمان الاجتماعي لغير الأفراد (CASNOS)
7. المعلومات التي تلقاها المدقق فيما يخص الفاتورة الغير مصرح بها
8. مخصصات الإهتلاكات
9. معدل الضريبة على أرباح الشركات المطبق (IBS %26)
10. الرسم على القيمة المضافة غير قابل للخصم.

رابعا: تبليغ نتائج تحقيق النهائي

بعد دراسة رد المكلف من طرف المدقق ورئيس فرقة التحقيق قام بإعداد اشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة مفصلا بقدر كاف ومعللا مع ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم على كل نقطة متنازع عليها والموضحة كما يلي :

1) مبلغ الفارق في رقم الأعمال الغير مصرح به والذي يدعى أنه صرح به في سنة 2020 لشهر نوفمبر تجدر الإشارة أن سلسلة (G50) المقدمة لهذا الشهر تتضمن مبلغا قدره 193 801 23 دج خارج الرسم وأنه لا توجد لدينا تفاصيل لأثبات أن الفرق الملحوظ 400 077 210 دج خارج الرسم هو جزء من المبلغ المصرح به في شهر نوفمبر سنة 2020 المرفوق في الجواب.

2) المبالغ التي تم إعادة دمجها في النتيجة الجبائية للسنتي 2018 و 2019 هي عبارة عن غرامات مدمجة في تكلفة الشراء بدلا من تسجيلها في الحساب المناسب وإعادة دمجها في الجدول رقم 09 من الميزانية السنوية (Liasse fiscale).

3) من بين شروط خصم الأعباء أن تكون محرر لفاتورة بدلا من وصل تطبيق لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 468-05 المؤرخ في 2005/12/10 والذي ينص على" أي إجراء أو تقديم خدمات يتم تنفيذها مع وكلاء اقتصاديين يتم تحرير فواتير " .

4) الأعباء المدفوعة نقدا والتي تزيد قيمتها عن 000 300 دج غير قابلة للخصم من الربح الخاضع للضريبة بموجب أحكام المادة 161- – فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وهنا بالنسبة لإيجار المصنع تم سداده دفعة واحدة بتاريخ 2018/12/31 بمبلغ قدره 000 400 2دج وليس عن طريق الدفعات الشهرية.

5) بالنسبة للأصول الثابتة التي تم تسجيلها على حساب الأعباء طلب المكلف الاستفادة من قسط السنوي للإهتلاكات فهذا مرفوضا لأنه مخالفا لأحكام المادة 141 – فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وأحكام المادة 174 من نفس القانون.

6) بالنسبة لأعباء الضمان الاجتماعي لغير الأجراء (CASNOS) تعتبر هذه الأخيرة أعباء

شخصية للشريك غير قابلة للخصم من الربح الصافي طبقا لأحكام المادتين 141 و169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

7) المعلومات التي تلقاها المدقق " رقم الأعمال المبيعات من طرف العميل «SARL X » عن طريق طلب المعلومات التي قدمتها مصلحة الضرائب بالمديرية الولائية.

8) بالنسبة للإهتلاكات المطبقة على المعدات والأدوات الصناعية المسجلة في حساب 21 مدين في مقابل حساب الشركاء 450 دائن بناءا على تقرير خبير معدات صناعية ثم تعيينه من طرف المؤسسة دون المرور بالمحكمة كما تم شرحه في الإخطار الأولي وهذا مخالف لنصوص المادة 567 و568 و574 من قانون التجاري الذي ينص في النظام الأساسي للشركات. فالمكلف في الرد إدعى أن هذه الأصول الثابتة هي نتيجة التنازل من قبل الشريك وليست مساهمة عنية بينما لم يقدم أي مستند محاسبة يفسر هذا التسجيل المحاسبي والتقرير التقييم ليس دليلا على هذا التحويل وكان من المفروض أن مبلغ التحويل يتسجل في زيادة رأسمال الشركة.

9) فيما يتعلق بمعدل الضريبة على أرباح الشركات المطبق تلقائيا هو 26% بعدم مسك محاسبة منفصلة لكل نوع من أنواع النشاط الممارسي وهذا طبقا لأحكام المادة 150 – فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنتي 2018 و2019.

10) وأخيرا بالنسبة للرسم على القيمة المضافة على المشتريات التي ليس لها الحق في الخصم و لو كانت مسجلة في حساب النفقات وأعباء الاستغلال كما اعترض المكلف في رده على الإرسال وقد تم إعادة إدماجها لأن الشركة تعتبر المستهلك الأخير و بالنسبة للمبالغ الأخرى التي تم إعادة إدماجها كذلك لقد تم شرح سبب كل منها في التبليغ الأولي بالتفصيل.

ولكل ما سبق فإن المدقق احتفظ بأسس فرض الضريبة وإعادة تقويم رقم الأعمال المذكورة في الأخطار الأولي (الملحق رقم 14)، بعدها قام المدقق باستخراج 05 نسخ من **إخطار التقييم النهائي** سلسلة

21 °ON. [1] تحمل. رقم : 21/DIW35/SDCF/BVF بتاريخ 2023/01/31.

الأولى ترسل إلى مسير الشركة وهذا بعد إمضائها من طرف المدقق رئيس فرقة التحقيق لإخباره بنتائج النهائية والباقي تحتفظ داخل الملف مؤقتا.

خامسا: إجراءات اختتام عملية التحقيق

بمجرد تسلم المكلف التبليغ النهائي يقوم المدقق بإعداد **جدول الضرائب (أمر بدفع الضرائب)** .[2] وإيداع نسخة منها إلى مفتشية الضرائب تواجد ملف المكلف بالضريبة للمصادقة عليه وتسجيله.

المبلغ الإجمالي الواجب الدفع:

الحقوق :	14 736 460,00 + الغرامات:	00 .3 678 415 =		**18 414 875,00**

وبعدها يعاد إلى المدير الولائي للضرائب للمصادقة عليه كذلك والذي يرسله شخصيا إلى قباضة الضرائب التابعة إقليميا وتثبت حق الخزينة اتجاه هذا المبلغ المتمثل في 18 414 875,00 دج

- ✓ بعدها تقوم المحقق بإعادة الملف الجبائي إلى المفتشية مرفوقا بنسخة من تبليغ الأولي والتبليغ النهائي في جدول الإرسال.
- ✓ ثم يقوم بإعداد وثيقة تسمى **وثيقة نهاية اعمال الرقابة**.[3]
- ✓ ويختم المحقق **بإعداد تقرير** عن مجريات التحقيق المصوب في المحاسبة . [4]ويبعث به إلى المديرية

الجهوية للضرائب مرفقا بـ :

- ✓ نسخة من الإشعار بالتحقيق
- ✓ نسخة من التبليغ الاولي
- ✓ نسخة من التبليغ النهائي
- ✓ نسخة من رد المكلف
- ✓ نسخة من جدول الضرائب
- ✓ نسخة من استمارة المعلومات. [1]

[1] انظر الملحق رقم 15
[2] انظر الملحق رقم 16
[3] انظر الملحق رقم 17
[4] انظر الملحق رقم 18

- ✓ نسخة من كشف مقارنة الميزانيات
- ✓ نسخة من كشف المحاسبة

وباقي الوثائق التي تكلمنا عليها سابقا مع نسخ من الفواتير المرفوضة من طرف المحقق أثناء عملية التحقيق تبقى داخل ملف خاص بالمكلف بالضريبة (ملف التحقيق) يحتفظ لدى مديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكتب مراجعات الجبائية (BVF) كأرشيف وهنا نكون انتهت عملية تحقيق لهذا الملف.

[1] انظر الملحق رقم 19

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل اتضح لنا أن الرقابة الجبائية الموجودة على مستوى مديرية الفرعية للرقابة الجبائية تعتبر من أهم الطرق المنتهجة في مكافحة الغش الضريبي وأن أدارة الضرائب تتمتع سلطات واسعة لكي تمارس حقوقها المقررة لها بالقانون وهذا ما رأيناه في تمتعها بسلطات التدقيق الضريبي فهي تمارس حقها في التحقيق من صحة وسلامة البيانات الواردة بالتصريح الضريبي.

ومن خلال دراسة لمراحل التحقيق المصوب في المحاسبة اتضح دوره في كشف تجاوزات المكلف في التهرب والغش التي يقوم بها وهذا من خلال التدقيق العمق في الدفاتر المحاسبة والحسابات واحترام مختلف الإجراءات القانونية لتجنب الوقوع في الأخطاء وهذا يتطلب اعتماد على محققين ذوي خبرة وكفاءة مهنية ودراية بكل القوانين الجبائية والتعديلات التي يحدثها المشرع الجزائري في كل سنة والتي تدخل في الإصلاحات الجبائية التي تهدف إلى تبسيط وتوافق الإجراءات الجبائية .

كما تعرفنا على أهم الطرق والإجراءات المتبعة من طرف المحققين من خلال حصولهم على أدلة تثبت بأن المكلف قام بعملية غير قانونية تدل على وجود الغش الضريبي، ومثال على ذلك وجود فارق بين المقبوضات الموجودة في حساب البنكي ورقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة المصرح به في وثيقة (G50) لسنة 2018 وهذا بعد التدقيق على كل الأرصدة البنكية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة كما تعرفنا على مبدأ احترام الأجال القانونية في عملية التدقيق، وأهم الضرائب التي تدفعها الشركة ذات المسؤولية المحدودة (EURL) المتمثلة في :

- ✓ الرسم على النشاط المهني (TAP) والرسم على القيمة المضافة وكيلا الرسمين يفرض على رقم الأعمال خارج الرسم.
- ✓ الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/RCM) ريوع رؤوس الأموال المنقولة .
- ✓ الضريبة على أرباح الشركات (IBS).
- ✓ الرسم على التكوين المهني والتمهين
- ✓ وكذا العقوبات المقدرة التي تمثلت في نسب مختلفة وذلك حسب مبلغ الحقوق المتملص منها.

الخاتمة

خاتمة عامة

يتمثل دور الرقابة الجبائية في اكتشاف الغش والتهرب الضريبي والحفاظ على سلامة وشفافية النظام الضريبي. فعندما يستعمل المكلف بالضريبة مناورات التدليسية المثبتة قانونا أو قدم معلومات غير كافية أو غير صحيحة في تصريحاته الضريبية سواء كان شخص طبيعي أو معنوي سيتأثر المجتمع بشكل سلبي، حيث تقلّ الإيرادات المتاحة لتمويل الخدمات العامة وبالتالي يتضرر الاقتصاد الوطني للبلد.

إن الرقابة الجبائية تلعب دورًا حاسمًا في ضمان الالتزام الضريبي وتحقيق العدالة ضريبية، ولكن يجب التنويه إلى أن الرقابة الجبائية ليست بالأمر السهل، فهي تواجه العديد من التحديات والصعوبات التي تعوق عملها، مثل تقنيات التهرب الضريبي المتطورة وصعوبة الكشف عنها، والتعقيدات المتعلقة بالقوانين واللوائح الجبائية والفروق الدقيقة في الأنظمة الضريبية بين الدول.

بعد دراسة دور الرقابة الجبائية في اكتشاف الغش الضريبي، يمكن القول أن المهم الإشارة إلى أن الرقابة الجبائية لا تؤثر فقط على مكافحة الغش الضريبي، بل تؤثر أيضًا على تحقيق العدالة الضريبية وتعزيز الثقة بين المكلفين والجهات الجبائية. وبالتالي، يجب على الدول العمل على تحسين الأساليب والإجراءات المتبعة في الرقابة الجبائية، وتوفير المزيد من الدعم والتدريب لأعوان الرقابة، والإستفادة من التقنيات الحديثة لتحسين فعالية الرقابة الجبائية وتحقيق أهدافها بشكل أدق، وبالتالي تحقيق أهداف السياسة الضريبية بشكل أفضل.

على المستوى الشخصي، يجعل بالأفراد والشركات الامتثال لجميع اللوائح الضريبية وتقديم إقرارات الضرائب بدقة. وينبغي للحكومات تعزيز الوعي الضريبي للمواطنين من خلال توفير المعلومات والتعليمات المناسبة. ويجعل الجميع أن يدركوا أهمية دور الرقابة الجبائية ودورها الحيوي في الحفاظ على مستقبل واعد للاقتصاد والمجتمع.

ويعد العمل على تحسين الرقابة الجبائية وتعزيز دورها في اكتشاف الغش الضريبي، من أهم التحديات التي تواجه الدول والمؤسسات الحكومية حول العالم، وذلك للحفاظ على النظام الضريبي العادل وتحقيق التقدم الاقتصادي والاجتماعي للمجتمعات.

وفي النهاية، يمكن القول إن الرقابة الجبائية تعد أداة حيوية في مكافحة الغش الضريبي وتحقيق الالتزام الضريبي.

1. اختبار صحة الفرضيات.

من خلال المقدمة العامة تم طرح مجموعة من الفرضيات سيتم تأكد من صحتها من عدمها وهذا في ما يلي :

- **الفرضية 01:** تعتبر الضريبة أداة لتحقيق العدالة مما يؤدي إلى تحفيز دافعي الضرائب على

الالتزام بالقوانين الضريبية ويقلل من معدلات التهرب الضريبي، من خلال الدراسة يتبين لنا صحة هذه الفرضية بل هو احد أهدافها و أسباب فرضها ، فهي تأخذ بعين الاعتبار الطبقات بين أفراد المجتمع .

- **الفرضية 02 :** الرقابة الجبائية لها دور فعال في الحد من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي ، ما يثبت صحة هاته الفرضية هي الملفات الكثيرة المدروسة في إدارة المصالح المخولة لها قانونيا وهذا ما تبينه المبالغ الكبيرة والحقوق الواجب الدفعالتي تفرضها المصالح الضرائب بعد القيام بعمليات الرقابة على التصريحات الجبائية، مما يثبت دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي .
- **الفرضية 03 :**زيادة عدد المدققين المحاسبيين وتحسين جودة التدريب الذي يتلقونه، يؤدي إلى زيادة كفاءة الرقابة، ويمكن القول بعد الدراسة و الاحتكاك مع المدققين خلال دراسة الحالة التطبيقية أن زيادة و تحسين جودة التدريب لا يكون كافيا بل يتطلب تقديم التحفيزات كالمكافئات المادية و المعنوية وإن قلت هاته التحفيزات نتج عنه نزوح الكفاءات والمهارات من الإدارة الجبائية إلى الشركات والمؤسسات الخاصة التي عرفت كيف تتعامل مع هاته الفئة والنخبة من الكفاءات.

2. نتائج البحث

من خلال دراستنا توصلنا إلى نتائج في الجانب النظري و الجانب التطبيقي و هي كما يلي :

- **من الجانب النظري.**

- يقوم دافعوا الضرائب بتقليل أو تجنب دفع الضرائب من خلال تقديم معلومات غير صحيحة، أو تقليل من مبالغ المقبوضات ورقم الأعمال المحقق من طرفهم أو المداخيل الغير المصرح بها أو المغفلة، أو زيادة النفقات والأعباء المعدلة ، كما يتجنب بعض المكلفين من دفع الضرائب عن طريق استغلال الثغرات القانونية أو استخدام ترتيبات ضريبية معقدة لتقليل المبالغ المستحقة، أو عن طريق إخفاء السلع أو الخدمات، ومنهم من يقوم بتحويل الأموال إلى مواقع غير قانونية لتجنب دفع الضرائب.
- يعد الغش و التهرب الضريبي من أهم التحديات التي تواجه النظام الضريبي و أكثرها سلبية .
- إن التنسيق التام بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى يلعب دورا فعالا في تبادل المعلومات من حيث جمعها ، واستغلالها،و هذا من شأنه تعزيز استراتيجيات مكافحة التهرب الضريبي.
- إن الرقابة الجبائية الفعالة يمكن أن تساعد على تحقيق العدالة الضريبية و تحفيز المكلفين على الالتزام بدفع الضرائب بصورة أكثر شفافية و مسؤولية .

من الجانب التطبيقي.

- قلة الإمكانيات المادية والبشرية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس بالإضافة إلى اتساع الجغرافي لولاية، يؤدي إلى عدم تمكين الأعوان المحققين من القيام بجميع عمليات التحقيق المبرمجة وهذا مالمسناه من خلال الإحصائيات مما ينتج عليه ضياع إيرادات كان من الممكن تحقيقها.

- إن عامل الخبرة والكفاءة لدى الأعوان المحققين في الجانبين الجبائي و المحاسبي ووعيهم بمختلف الإجراءات القانونية لعملية الرقابة عامل رئيسي لإنجاحها.
- ترتيب وتنظيم الملفات واستخدام الإعلام الآلي من قبل أشخاص ذوي خبرة تسمح بسيرورة حسنة لعملية الرقابة، وكذا السرعة في التنفيذ.
- إن الرقابة الجبائية تؤدي الدور فعال في اكتشاف كل عملية تدريسية أو غش، وهو ما ينجز عنه تعديل في الأسس الضريبية وتطبيق غرامات جبائية على مبالغ الحقوق المتملص منها، وبالتالي تحقيق مدا خيل إضافية إلى الخزينة العمومية.

التوصيات و الاقتراحات.

للوصول إلى نتائج هامة في مكافحة الغش والتهريب الضريبي عن طريق ممارسة الرقابة الجبائية نقترح ما يلي:

1. تحسين أوضاع أعوان الرقابة الجبائية ماديا واجتماعيا وذلك لتفادي الإغراءات المادية.وعلى سبيل المثال إضافة منحة جديدة معتبرة تخص بأعوان المدقيقين ، وإصدار قانون أساسي من طرف الدولة خاص بقطاع الضرائب وإخراجهم من قطاع الوظيف العمومي نهائيا كما فعلت سابقا مع قطاع المصرفي.
2. توفير الحماية القانونية للمحقق أثناء تأدية مهامه.
3. منح صلاحية أوسع لأعوان المكلفين بالرقابة وتشجيعهم على مواصلة البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.
4. تخفيض الضغط ألضري بينما يسمح للمكلف بعدم التهرب من دفع حقوقه الضريبية.
5. تنظيم أبواب مفتوحة على الإدارةالجبائية باستمرار لنشر الوعي الجبائي في وسط المجتمع ، وتقديم مزيد من المعلومات للمكلفين عن أهمية دفع الضرائب والعواقب القانونية لعدم الإمتثال للالتزامات الضريبية.
6. على الإدارة الجبائية وخاصة عون المدقق خلق شروط لنقاش وجاهي وليس مناخ رعب وترهيب أمام المكلف بالضريبة.
7. تبسيط القواعد والأنظمة الضريبية وجعلها تتماشى مع الظروف الاقتصادية و الإجتماعية والسياسية السائدة في المجتمع وهذا يكون بسن قوانين وتشريعات ضريبية تتماشى مع التطورات الحاصلة.
8. يجب على السلطات الضريبية تحسين الشفافية الضريبية، وتوفير مزيد من المعلومات لدافعي الضرائب حول النظام الضريبي والإجراءات الضريبية، وتحديد المزيد من القواعد والتعليمات والإرشادات الضريبية.

9. تطوير الإدارة الجبائية وتحسين تكوين المهارات والكفاءات لدى موظفيها لضمان جهاز ضريبي كفء وهذا من خلال توظيف أشخاص لهم كفاءات كخريجي الجامعات الأوائل والمتفوقين في مسارهم الجامعي، وليس التوظيفات بالتوصية والهاتف التي أفسدت ونخرت الإدارات بصفة عامة ،وعلى قطاع الضرائب العودة إلى التوظيف عن طريق المدرسة الوطنية للضرائب المتواجدة بالقليعة التي تخرج منها فعلا خبراء في مجال الجباية ، المحاسبة والمالية.

10. تجسيد العدالة الضريبية في الواقع وهاذ مهم جيدا.

وفي الأخير نرجو أن تؤخذ هذه توصيات بعين الاعتبار من طرف السلطات المعنية من أجل تفعيل آليات الرقابة الجبائية لمكافحة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي.

- **آفاق الدراسة.**

من خلال الدراسة التي قمنا بها تظهر لنا أفاق جديدة للبحث و تخص المواضيع التالية :

- دراسة الرقابة الجبائية و دورها في انتعاش الخزينة العمومية للدولة .
- دراسة الرقابة الجبائية وتحديد الأساليب الفعالة لتحسين الالتزام الضريبي .
- الرقابة الجبائية تحتاج إلى العديد من الدراسات المكملة لتتمة وتغطية جوانب الضعف فيه.

والله ولي التوفيق

قائمة المراجع

قائمة المراجع والمصادر

أولا: الكتب

1. محمد عبد الله صوان ،حسام خليل ،وصفي الطراونة ،**الغرامات و الجزاءات و العقوبات في قانون ضريبة الدخل و المبيعات الأردني و قانون ضريبة القيمة المضافة الإماراتي** ،دار الخليج للنشر و التوزيع ،2021.
2. عبد الله الحرتشي حميد , **تطبيقات و فنيات الضرائب بالنظام الجبائي** , دار زهوان للنشر و التوزيع – طبعة 1– 2012.
3. عادل احمد حشيش، **أساسيات المالية العامة**، دار نهضة العربية ، بيروت ، لبنان ، 1991
4. السعدي عبد الله جمعان السعيد، **سياسة المال في الإسلام في عهد عمر بن الخطاب رضي الله عنه ومقارنتها بالأنظمة الحديثة** ،مكتبة المدارس دوحة ،قطر ،طبعة 1 ، 1983م.
5. سالارجي اسماعيل ،**دور التشريع في معالجة الفساد الاقتصادي المصرية** ،للنشر و التوزيع ،2018.
6. رضا السيد عبد العاطي ،**النصائح في الجرائم الضريبية** ،دار محمود للنشر و التوزيع ،ط1. سنة 2016.
7. د/محمد أحمد الكايد ،**الإدارة المالية الدولية و العالمية ،التحليل المالي و الاقتصادي** ، دار الكنوز المعرفة ،عمان ، ط1، 2009
8. د/محسن حسن المعموري ، **مبادئ علم الاقتصاد الجزئي و الكلي** ، دار البازوري العلمية لنشر و التوزيع ، طبعة الأولى ،2019
9. د/عبد المطلب عبد الحميد ،**اقتصاديات المالية العامة** ،دار الجامعية ،مصر ،2005
10. د/عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ،**وعاء الضريبة الدخل في التشريع الضريبي "التباين في الانظمة الضريبية القائمة في الدول العربية دراسة مقارنة** ،دار الحامد ، عمان ، ط 1 2007،
11. د/ يونس احمد البطريق، د/ حامد عبد المجيد دراز، **المالية العامة**، الدار الجامعية بالإسكندرية،2002

12. د/ نوال بوعلام سمرد ، **دليلك في المالية** ، دار اليازوري العلمية ، ط1 ، 2021/04/12

13. د/ محمد سلمان سلامة ،**الادارة المالية العامة** ،دار المعتز كنشر و التوزيع ،عمان ، طبعة 1، 2015

14. د/ فؤاد توفيق ياسين ،**المحاسبة الضريبية** ،دار اليازوري ،عمان ،ط1 ،سنة 2013

15. د/ عبد الله الحرتشي حميد ، **تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي** ، دار الزهوان للنشر و التوزيع ، ط1 ، 2013.

16. د/ سعيد علي محمد السعيدي ، **اقتصاديات المالية العامة** ،دار الدجلة ،عمان ،ط 1، 2008.

17. د/ سعيد علي العبيدي ، **اقتصاديات المالية العامة** ،دار دجلة ،عمان ،ط1 ،2011

18. د/ دردوري لحسن، د/ لقليظي الأخضر، **أساسيات مالية عامة** ، دار حميزا للنشر و الترجمة، 2018

19. د/ حسن محمد القاضي ،**الادارة المالية العامة** ،دار الاكاديميون للنشر و التوزيع ، 2014

20. د/ بوعون يحياوي نصيرة، **الضرائب الوطنية و الدولية**، الجزائر، الصفحات الزرقاء، 2010

21. د.حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2 ،الجزائر، 2005.

22. د.حميد بوزيدة, **التقنيات الجبائية** , دوان المطبوعات الجبائية , الطبعة الثانية ,2007

23. د.بشار حسين العجل , **الخراج و الضريبة المعاصرة في الفقه الإسلامي** "**دراسة مقارنة** " , دار الكتب العلمية , بيروت لبنان , 2017.

24. د. حميد بوزيدة , **التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة** ,دوان المطبوعات الجامعية 12-2010.

25. د .سعيد عبد العزيز عثمان – د. شكري رجب العشماوي ,**اقتصاديات الضرائب (سياسات –نظم – قضايا معاصرة)** دار الجامعية الإسكندرية 2007.

26. خلاص رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث** ، دار صومه ن 2005

27. حسن محمد القاضي ، **الإدارة المالية العامة** ، شركة دار الأكاديميون للنشر و التوزيع ، 2014

28. حامد نور الدين ،**اثر اصلاح النظام الضريبي** ،دار الزهوان للنشر و التوزيع، طبعة 1، 1437 -2016 م

29. بوشاشي بوعلام , **الرسم على القيمة المضافة** " المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة " دار هومة للطباعة و النشر , الجزائر , 2004.

30. أوهيب بن سالمة ياقوت , **الغش الضريبي** , مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجبائي و العلوم الجبائية , كلية الحقوق و العلوم الادارية , جامعة الجزائر 2003/2002.

31. أستاذ خلاص رضا , **النظام الجبائي الجزائري الحديث** –الجزء الأول – جباية الأشخاص المعنويين و الأشخاص الطبيعيين , دار صونه للطباعة و النشر و التوزيع , الطبع 3, الجزائر، 2012.

ثانيا:الأطروحات و الرسائل

1. ولهي بوعلام, **النظام الضريبي الفعال في ظل دور الجديد للدولة** – رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية –جامعة فرحات عباس سطيف – 2012/2011.

2. وشري عبد الغني, **فعاليه الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحه التهرب الضريبي في الجزائر(1999 /2009)** ,مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نبل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية , تخصص نقود مالية وبنوك , كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية جامعة تلمسان 2010.

3. محمد احمد محمد احمدالثوم , **مساهمة المحاسبة و المراجعة القضائية في خفض المنازعات الضريبى و الحد من ممارسات التهرب الضريبي** (دراسة ميدانية على ديوان الضرائب السوداني) رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه , الفلسفة في المحاسبة , كلية الدراسات العليا – جامعة النيلين 2022-.

4. كشاوي الياس – **ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني حاله الجزائر**, مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ,تخصص تحليل اقتصادي كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم العلوم الاقتصادية 2008- 2009.

5. كحلة عبد الغني, **تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي**– دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية لفترة 2000 /2010 ,مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم الاقتصادية ,تخصص اقتصاد ومالية الدولية ,كليه العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعه المدية 2012/2011.

6. قطاف نبيل ، **دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات** دراسة ميدانية لبلدية بسكرة الفترة 2006/2000 ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص نقود و تمويل ، قسم العلوم الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية و تسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، جزائر ، سنة 2007 /2008.

7. عيسى بلخوخ، **الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي** دراسة حاله ولاية باتنة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع اقتصاد التنمية، كليه العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم علوم اقتصاديه جامعه الحاج لخضر باتنة 2003/ 2004.

8. عز الدين محمد نجيب، **تأثير نظام المحاسبي المالي على فعاليه الرقابة الجبائية** حالة الجزائر ,قدم ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبه وتدقيق, قسم العلوم التجارية ,كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعه يحيى فارس بالمدية, 2021/2020.

9. سميرة بوعكاز ,**مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي** بدراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة , رسالة مقدمة لنهاية شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية ,تخصص محاسبة, كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والعلوم التسيير, جامعة محمد خيدر بسكرة 2014– 2015.

10. سليمان عيتر ، **دور الرقابه الجبائيه في تحسين جوده المعلومات المحاسبية** دراسة حاله مديريه الضرائب لولاية الوادي، مذكره مقدمه كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم تسيير، تخصص محاسبة، كليه العلوم الاقتصادية والتجارية جامعه محمد خيضر بسكرة،2011–2012.

11. رحال نصر – **سياسات مكافحة الغش و التهرب الضريبي** دراسة مقارنة بين الجزائر , تونس , و المغرب – اطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات – قسم علوم التسيير – كلية العلوم الاقتصلدية و علوم التسيير جامعة الحاج لخضر باتنة , 2014/2013.

12. حمومي وفاء، **دور الرقابة الجبائية في مكافحه التهرب والغش الضريبي** دراسة حالة مركز الضرائب لولاية تلمسان، مذكره مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة. اقتصاد نقدي ومالي ,قسم العلوم الاقتصادية ,جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان الملحقة الجامعية مغنية, 2016/2015.

13. بن غماري ميلود– **الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية اموال الخزينة العمومية**, رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام, كليه الحقوق والعلوم السياسية – جامعة ابوبكر بلقايد تلمسان– 2018/2017.

14. بن صفاء الدين أحلام، **الرقابة الجبائية** –مذكرة من اجل نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه ,الدولة والمؤسسات العمومية ,كليه الحقوق جامعه الجزائر, 2013 / 2014.

15. بدري جمال,عملية الرقابة الجبائية على **الغش والتهرب بالضريبي** ,مذكرة من اجل الحصول على شهادة الماجستير في الحقوق ,فرع إدارة مالية, جامعة الجزائر رقم 01 ,كلية الحقوق ,سنة 2009/2008.

ثالثا: المجلات و المداخلات و الملتقيات

1. مونية مقلاتي , توفيق بوليفة , **دور الرقابة الجبائية في حماية نظام الضريبي**– مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية مجلد04 العدد 01 , 2012.

2. مكاحلية محي الدين، الرداي سفيان، **مساهمة التدقيق الجبائي في كبح سلوك التهرب الضريبي**, دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية تبسة, مجله دراسات الجبائية ,المجلد ,11 العدد01 , 2022.

3. مصطفى ايدير عمر ,الفاروق زرقون ,تقييم **فعاليه المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية**– دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة ,مجلة إضافات اقتصادية مجلد03, العدد 02 , 2012.

4. ط/د.سمان علي,د. رشام كهينة .**الرقابة الجبائية كآلية لتعزيز جوده المعلومات المحاسبية**– دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة ,مجلة البحوث الاقتصادية المجلد06 العدد 02 ,2021.

5. ط/د. سمان علي ,رشام كهينة, **الرقابة الجبائية كآلية لتعزيز**, جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة لمديرية الفرعية لرقابة الجبائية – لولاية المسيلة, مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة المجلد 06 العدد 2 ,2021.

6. ط.د خضير صبرينة, ا.د جنينة عمر , **الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي وتنميه الإيرادات الجبائية** دراسة حاله الجزائر خلال الفترة –2018/ 2011 , مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية ,2018 , المجلد 12 العدد 02 ,2019.

7. صفا عبد المهدي جاسم ،د أ م د/ محمد سيدار ،**أقسام و أثار الضوابط القانونية للفحص الضريبي في العراق** ،مجلة لارك الفلسفة و السياسات و العلوم الاجتماعية ، مجلد 2 ، عدد 64 ،2023.

8. شعيب ضيف ، **جدول تقسيم الضرائب إلي مباشرة و غير مباشرة** ، مجلة دفاتر الاقتصادية ، المجلد 5 ، العدد 9 ، 30 سبتمبر 2014.

9. السعدني مصطفى حسين بسيوني ورقة عمل عن **التهرب الضريبي** مجله المال والتجارة، العدد 494 مصر 2010.

10. السعدني مصطفى حسن بسيوني – **التهرب الضريبي** :(مفهومه ابعاده صوره والعقوبات المقررة),مجلة المال والتجارة ,العدد 500, مصر 2010.

11. السعدني ,مصطفى حسين بسيوني –عن التهرب الضريبي : **(اسبابه واثاره على المجتمع)**، مجله الاقتصاد والمحاسبة، العدد 633 مصر ,2016.

12. رحال نصر , موفق سهام , **الضغط الضريبي كحافز للتهرب و الغش الضريبي** – مجلة العلوم الادارية و المالية – جامعة الوادي , الجزائر – المجلد 02.العدد 01 جوان 2018.

13. الدكتور والهي بوعلام ,بن عثمان عائشة, **تقييم الرقابة الجبائية في ظل الأداء** –دراسة حاله المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة ,للفترة 2015/2011 ,مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية العدد 17–2017.

14. د/خضراوي الهادي ،أ. سعداني محمد السعيد، الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش الضريبي ، مجلة الدراسات القانونية و سياسية ،عدد2 جوان 2015 ،

15. د.سالم عواد هادي , تاثير الافصاح الاختياري للشركات في تهرب الضريبي , بحث تطبيقي تحليلي لعينة من شركات المساهمة , العراقية الخاصة – مجلة دراسات محاسبة و مالية – المجلد 15, العدد53 , 2020.

16. د. ناصر شارفي, مداخلة بعنوان فعاليه الرقابة الجبائية في الحد من الغش الضريبي, بالإشارة إلى حالة ولاية البليدة ورقه بحثية مقدمة ضمن ملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر يوم 28 و 29 أكتوبر 2015 جامعة 8 ماي 1945 قالمة.

17. الخطيب خالد –التهرب الضريبي – منشورات مجلة القضاء المدني– سلسلة دراسات وابحاث –العدد07 – دمشق– 2015.

18. أسمهان وناس , "**تعريف الجباية**"، مقال منتدى الطلبة لمناقشة الجباية ، الأحد 8 جانفي 2023

19. ا.م.د حسين عاشور جبرا العتابي , فيصل سرحان عبود العزاوي , **التخطيط للحد من ظاهرة التهرب الضريبي خلال تنمية عدالة توزيع الاعباء الضريبية على المكلفين (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب في العراق)** – مجلة دراسات محاسبة و المالية (JAFS) المجلد 13– العدد 44 الفصل الثالث 2018.

20. ا.شرقي جمعة،مسار **التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية** –دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة ، ورقة بحثية مقدمة ضمن الملتقى حول الرقابة الجبائية في الجزائر، الجزائر ، جامعة ام البواقي ، 2016/2015.

21. منى مقلاتي, **دور الرقابة الجبائية في حماية نظام الضريبي** بورقة بحثية من الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر 28 ,29 أكتوبر 2015, جامعة قالمة.

22. ناصر مراد, **أسباب التهرب الضريبي وأثار على الاقتصاد الوطني** ,مجلة دراسات الاقتصادية, العدد 14, 2010.

23. محمد بساس, **مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر** ,مجله دراسات العدد الاقتصادي ,المجلد04 العدد 02 جامعه الاغواط ماي 2013.

24. سعاد مالح, قدرة التحقق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر 2015 جامعه سيدي بلعباس.

25. خالد عيادة ,**عمليات التهرب الضريبي أسبابه واشكاله وطرق الحد منه** ,مجلة الاقتصاد الجديد العدد 9 جامعه الأردن ،2013.

رابعا: القوانين و المراسيم

1) وزارة المالية /مديرية العامة للضرائب/قسم التشريع و التنظيم الجبائيين و الشؤون القانونية / مديرية التشريع و التنظيم الجبائيين/قانون المالية المؤرخ في 2023/02/14. المنشور رقم 19.
2) وزارة المالية /مديرية العامة للضرائب/ مديرية العلقات العامة و الإتصال /حي مالكي بن عكنون.
3) مادة 59 من الجريدة الرسمية في عددها –20– الموافق لـ 29 مارس سنة 2009 م المتضمن القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر عام 1430 الموافق لـ 21 فيقري سنة 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارات الجبائية وصلاحيتها.
4) المادة 20 من الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية– عدد59– ليوم 26 سبتمبر عام 2006 م – المتضمن المرسوم التنفيذي رقم06 – 327 المؤرخ في 25 شعبان عام 1427الموافق18سبتمر سنة2006 – يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارات الجبائية وصلاحيته.
5) المادة 174 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة معدلة بموجب قانون المادة 12 **من قانون المالية 2010.**
6) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة , .2022
7) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب ، **من قانون الإجراءات الجبائية , 2023.**
8) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب ، **من قانون الرسوم على رقم الاعمال2022.**
9) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , **من قانون التسجيل 2021.**

10) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , **من قانون طابع ، 2020.**

11) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, وزارة التجارة ، **من قانون التجاري الجزائري.**

12) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 06- 327 مؤرخ في 25 شعبان عام 1427 موافق ل 18 سبتمبر سنة 2006 الجريدة الرسمية 2006 العدد 59.

13) الجريدة الرسمية رقم 89 الصادرة بتاريخ 05 جمادي الثاني 1444هـ الموافق ل29 ديسمبر 2022 , **من قانون المالية لسنة 2023.**

14) الجريدة الرسمية رقم 100 الصادرة بتاريخ 25 جمادي الاول 1443هـ الموافق ل 30 ديسمبر 2021 , **قانون المالية 2022.**

15) .

16) -, الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية , وزارة المالية ,مديرية العامة للضرائب، دليل **التطبيق للرسم على القيمة المضافة**, جوان2021 .

قائمة الملاحق

الملحق 01

Série O n° 8 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes
Sous-Direction du Contrôle Fiscal
Bureau des Vérifications Fiscales

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

DECHARGE
(Retrait du dossier fiscal)

Le (la) soussigné (e) FARHI AHMED (Inspecteur Divisionnaire)

Vérificateur (s) de comptabilité exerçant au sein de la Sous-Direction du Contrôle Fiscal de Boumerdes

Certifie (ent) avoir reçu en main propre le dossier fiscal de SPA

constitués des pièces ci-après désignées :

Bulletin d'établissement des impositions (série D n°4)
Liasses Fiscales des années .....
Déclarations IRG des années.....
Déclaration des traitements (série G29 ter) des années .....
G50 de l'année ..... Nombre .....
G50 de l'année ..... Nombre .....
G50 de l'année ..... Nombre .....
G50 de l'année ..... Nombre .....
G50 de l'année ..... Nombre .....
G50 de l'année ..... Nombre .....

Bulletins de recoupements:
Année : ..... Nombre : .....
Année : ..... Nombre : .....
Année : ..... Nombre : .....
Année : ..... Nombre : .....
Année : ..... Nombre : .....
Année : ..... Nombre : .....
Année : ..... Nombre : .....
Année : ..... Nombre : .....

Sous- Dossier permanent contenant les pièces suivantes:
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

الملحق 02

Série O n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES — وزارة المالية

Post le 15.09.2022

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS — المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE BOUMERDES

SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

Référence N° 634 /DIW35/SDCF/BVF

Lettre avec A.R N°

Monsieur de Gérant de l'Eurl services Forage et Tournage
Forage Ets de Travaux, Production, Réparation et Importation
Section 04 Groupe de Propriété 208 - OULED HEDADJ

Le 15/09/2022

Avis de contrôle ponctuel de comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre entreprise le 28/09/2022 à 09 H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur TAP,TVA ,IBS ,IRG,DE,TA ,TFPC ,TF et autres et concernant les années 2018 , 2019 , , en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

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

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

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

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

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

Chef de brigade

(Inspecteur Divisionnaire)

Nom, prénom et grade des vérificateurs

FARHI AHMED
(Inspecteur Central)

الملحق 03

MINISTERE DES

LISTE NON EXHAUSTIVE DES DOCUMENTS A FOURNIR

- Journal général
- Livre d'inventaires
- Livre de paie
- Registre des personnels
- Registre des congés payés
- Journaux auxiliaires de ventes
- Journaux auxiliaires d'achats
- Journaux auxiliaires de caisse
- Journaux auxiliaires de banque
- Journaux auxiliaires des opérations diverses
- Grand Livre des comptes généraux
- Grand Livre des comptes auxiliaires
- Balances des comptes généraux
- Balances des comptes auxiliaires
- Journaux de réouverture

} classés par catégorie et non par mois

- Détails des inventaires physiques des stocks
- Détails des inventaires des investissements

} si ceux-ci ne figurent pas sur le livre d'inventaires

- Tableaux détaillés des amortissements

- Factures d'achats
- Factures de ventes
- Factures de charges
- Relevés bancaires
- Factures d'investissements (**y compris des années prescrites**)
- Déclarations de cotisations à la sécurité sociale
- Déclarations mensuelles (série G50 et G50A)
- Déclarations annuelles (bilans et pièces annexes)
- Décisions ANDI ou autres avantages
- Justificatifs de taxations des bénéfices et/ou des revenus (IBS - IRG)

- Copies des rapports des commissaires aux comptes
- Copies des statuts de création et actes modificatifs
- Copies du registre de commerce et de la carte fiscale
- Copies du ou des contrats de location ou acte de propriété des locaux
- Copies des cartes grises du matériel roulant (***originaux à présenter***)

- Copies des notifications de redressementstransmises par l'inspection des impôts
- Copies des rôles individuels de redressements
- Copies des réclamations et décisions de dégrèvements ou de rejets

- Toutes autres pièces jugées utiles

الملحق 04

MINISTERE DES FINANCES

République Algérienne Démocratique et Populaire

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BOUMERDES
SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL
BUREAU DES VERIFICATIONS FISCALES

Décharge

Dans le cadre de la vérification dont j'ai été informé par un avis portant le N°634/DIW35/SDCF/BVF du 15/09/2022 et conformément aux dispositions des articles 20, 20 bis et 21 du Code des Procédures Fiscales, je soussigné :

FOURAGE ET TOURNAGE
Section 04 Groupe de Propriété 208 -

Certifie avoir reçu ce jour un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Fait à Boumerdes, le 15/09/2022

Nom et prénom

Gérant

الملحق 05

ETAT COMPARATIF DES BILANS CONCERNANT

Exercice clos au 31.12

ACTIF	2018	2019	2020	2021	2022
immobilisations incorporelles	244 000	244 000			
Amortissements	81 333	128 777			
Montants nets	162 667	115 223	0	0	0
Bâtiments	134 225 675	141 835 727			
Amortissements	40 707 083	62 554 162			
Montants nets	93 518 592	79 281 565	0	0	0
Autres immobilisations corporelles	3 534 500	3 534 500			
Amortissements					
Montants nets	3 534 500	3 534 500	0	0	0
Immobilisations en cours					
Prêts et autres actifs financiers	263 200	1 534 716			
Impôts différés actifs					
Stocks et encours	30 184 401	25 275 634			
Provisions					
Montants nets	30 184 401	25 275 634	0	0	0
Clients	136 599 231	173 234 626			
Provisions	9 327 000	11 112 000			
Montants nets	127 272 231	162 122 626	0	0	0
Autres débiteurs	7 429 393	33 307 566			
Impôts et assimilés	12 844 463	8 494 522			
Placements et autres actifs funanciers					
Trésorerie	17 899 862	19 719 970			
TOTAUX	293 109 309	333 386 322	0	0	0

PASSIF	2018	2019	2020	2021	2022
Capital émis	2 000 000	2 000 000			
Primes et réserves	1 236 300	3 043 914			
Résultat net	1 807 614	2 316 869			
Autres capitaux propres	30 293	30 293			
Emprunts et dettes financières					
Fournisseurs et comptes rattachés	117 410 744	146 368 590			
Impôts	23 325 970	24 934 942			
Autres dettes	147 132 769	154 691 711			
Trésorerie passif	165 718				
TOTAUX	293 109 408	333 386 319	0	0	0

الملحق 06

MINISTERE DES FINANCES

République Algérienne Démocratique et Populaire

RELEVE DE COMPTABILITE

Direction des Impôts BOUMERDES

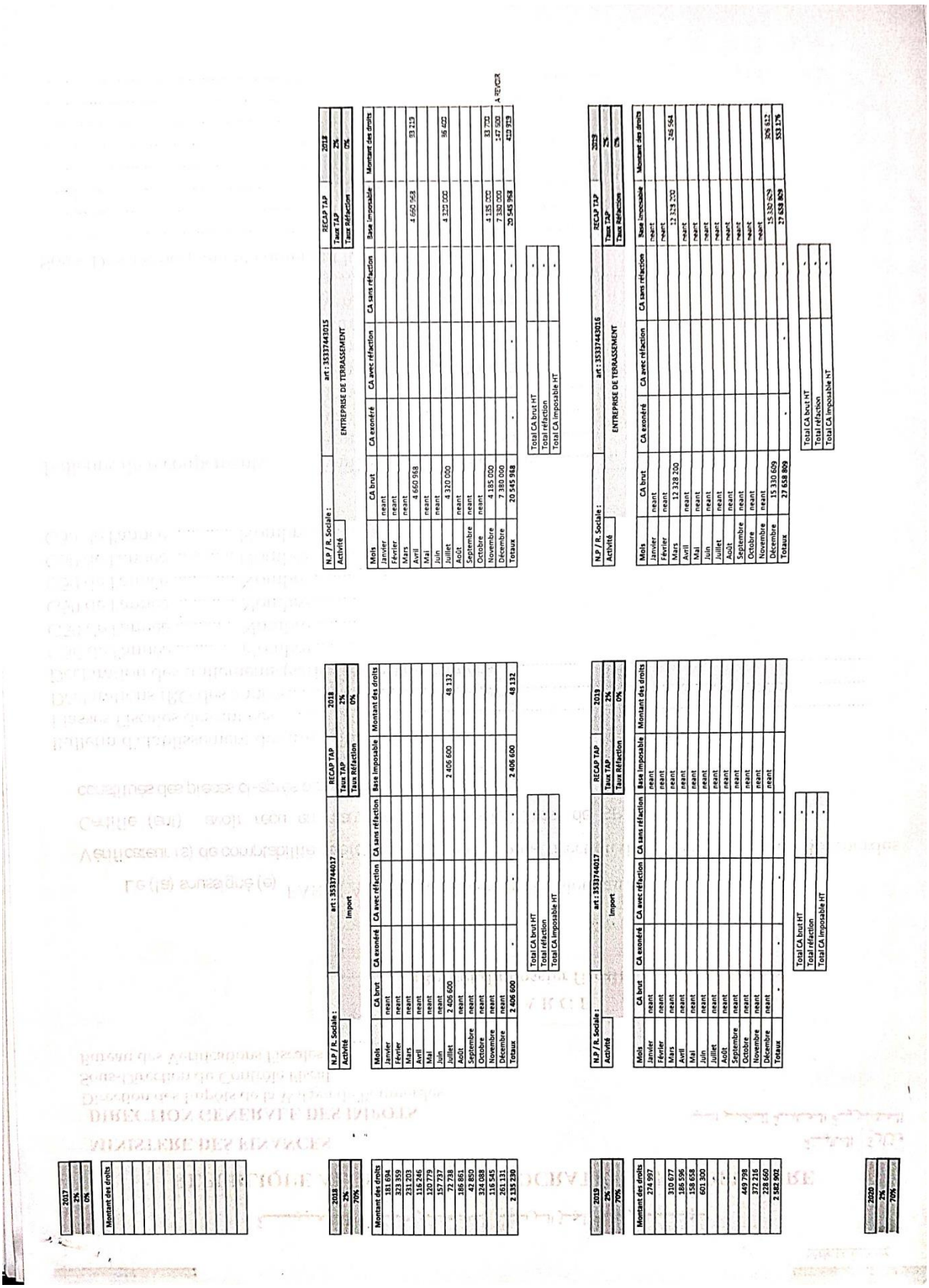
COMMUNE Laazive — OULED -HEDDADJ

Activité exercée: FORAGE Ets de Travaux ,Production, réparation, importation

DESIGNATION DES COMPTES		Du 01.01 au 31.12 2018	2019	2020	2021	Observations
MARGE BRUTE	CREDIT — Vente de marchandises	2 406 600				
	DEBIT — Marchandises consommées	1730351				
	BENEFICE BRUT (crédit - débit) [1]	676 249	0	0	0	
	POURCENTAGE BRUT = Bénéfice brut x 100 / ventes	28,10%	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	
VALEUR AJOUTEE	CREDIT — Production vendue	165 934 246	186 663 378			
	Production stockée ou déstockée					
	Production de l'entreprise pour elle-même					
	Prestations fournies					
	Rabais, remise ristournes accordées					
	TOTAL DU CREDIT	165 934 246	186 663 378	0	0	
	DEBIT — Matières et fournitues consommées	106 388 887	116 319 647			
	Services	25 032 185	28 188 965			
	TOTAL DU DEBIT	131 421 072	144 508 612	0	0	
	BENEFICE BRUT (crédit - débit) [2]	34 513 174	42 154 766	0	0	
	POURCENTAGE BRUT = V. A. x 100 / production vendue	20,80%	22,58%	#DIV/0!	#DIV/0!	
RESULTAT D'EXPLOITATION	CREDIT — Bénéfice brut total (1) + (2)	35 189 423	42 154 766	0	0	
	Produits divers					
	Transfert de charges d'exploitation					
	TOTAL DU CREDIT	35 189 423	42 154 766	0	0	
	DEBIT — Frais de personnel	8 858 699	12 193 570			
	Impôts et taxes	2 608 665	3 164 320			
	Autres charges opérationnels	8 110	2 500			
	Amortissements	21 301 122	23 679 523			
	Provisions					
	TOTAL DU DEBIT	32 776 596	39 039 913	0	0	
RESULTAT NET DE L'EXERCICE	CREDIT — Solde du résultat d'exploitation	2 412 827	3 114 853	0	0	
	Pénalité et autres produits	27 700	62 682			
	TOTAL DU CREDIT	2 440 527	3 177 535	0	0	
	DEBIT — Solde du résultat d'exploitation	0	0	0	0	
	Autres charges	22 031	69 701			
	TOTAL DU DEBIT	22 031	69 701	0	0	
	BENEFICE NET (crédit - débit)	2 418 496	3 107 834	0	0	
	POURCENTAGE NET = bénéfice net x 100 / C.A.	1,44%	1,66%	#DIV/0!	#DIV/0!	

Reintégrations (tableau 9)		2 500		
Déductions (tableau 9)				
Résultat Fiscal de l'année	2 418 496	3 110 334	-	-
Report déficitaire (tableau 9) **ANNEE:**				
Report déficitaire (tableau 9) **ANNEE:**				
Report déficitaire (tableau 9) **ANNEE:**				
Report déficitaire (tableau 9) **ANNEE:**				
Résultat après déduction de déficits	2 418 496	3 110 334	-	-

الملحق 07



N.P / R. Sociale :

RECAP TVA année 2017

Mois	CA-TVA TN 19%	CA-TVA TR 9%	CA-TVA Exonéré	Total CA	Droits calculés sur les ventes 19%	Droits calculés sur les ventes 9%	TVA/MP Services	TVA/biens amortissables	Précomptes antérieurs	Déductions supplémenta	Reversements	Solde Débiteur	Solde Créditeur
Janvier													-
Février													-
Mars													-
Avril													-
Mai													-
Juin													-
Juillet													637 290
Août	5 268 823			5 268 823	1 001 076		316 541		1 321 825				1 636 405
Septembre	3 245 840			14 327 280			1 497 835		637 290			107 009	-
Octobre	14 327 280			14 327 280	2 349 817		606 403		1 636 405				NEANT
Novembre	NEANT			NEANT	NEANT		NEANT		NEANT				734 719
Décembre	23 339 179			23 339 179	4 434 444		5 169 163						
Totaux													

Total CA HT	-
Total CA TTC	-

734 719

N.P / R. Sociale :

RECAP TVA année 2018

Mois	CA-TVA TN 19%	CA-TVA TR 9%	CA-TVA Exonéré	Total CA	Droits calculés sur les ventes 19%	Droits calculés sur les ventes 9%	TVA/MP Services	TVA/biens amortissables	Précomptes antérieurs	Déductions supplémenta	Reversements	Solde Débiteur	Solde Créditeur
Janvier	9 084 700			9 084 700	1 726 093	-	1 056 322		734 719			-	64 948
Février	16 167 941			16 167 941	3 071 909	-	3 301 829		64 948			-	294 868
Mars	11 560 144			11 560 144	2 196 427	-	1 934 937		294 868			-	33 378
Avril	9 811 253		662 000	10 473 253	1 864 138	-	1 896 634		33 378			-	65 874
Mai	6 038 966			6 038 966	1 147 404	-	1 478 489		65 874			-	396 959
Juin	7 886 830			7 886 830	1 498 498	-	1 177 217		396 959			-	75 679
Juillet	10 123 478		240 000	10 363 478	1 923 460	-	2 563 270		75 679			-	715 489
Août	9 343 062			9 343 062	1 775 182	-	1 165 014		715 489			-	105 321
Septembre	2 142 500			2 142 500	407 075	-	425 421		105 321			-	123 667
Octobre	15 304 398		900 000	16 204 398	2 907 836	-	2 789 129		123 667			-	4 960
Novembre	10 012 245			10 012 245	1 902 327	-	1 952 415		4 960			-	55 049
Décembre	17 633 862		2 802 700	20 436 562	3 350 434	-	3 447 725		55 049			-	152 340
Totaux	**125 109 379**	**-**	**4 604 700**	**129 714 079**	**23 770 781**	**-**	**23 188 402**	**-**		**-**	**-**	**-**	

précompte declaré 31/12/2018 = 154 175
0

Total CA HT	129 714 079
Total CA TTC	153 484 860

N.P / R. Sociale :

RECAP TVA année 2019

Mois	CA-TVA TN 19%	CA-TVA TR 9%	CA-TVA Exonéré	Total CA	Droits calculés sur les ventes 19%	Droits calculés sur les ventes 9%	TVA/MP Services	TVA/biens amortissables	Précomptes antérieurs	Déductions supplémenta	Reversements	Solde Débiteur	Solde Créditeur
Janvier	13 749 866			13 749 866	2 612 475	-	2 464 278		154 175			-	5 978
Février	neant					-			5 978			-	5 978
Mars	23 072 050		4 790 000	27 862 050	4 383 690	-	6 001 770		5 978			-	1 624 059
Avril	8 469 784		860 000	9 329 784	1 609 259	-	1 486 857		1 624 059			-	1 501 657
Mai	7 932 911			7 932 911	1 507 253	-	231 728		1 501 657			-	226 132
Juin	28 855 021		1 210 000	30 065 021	5 482 454	-	5 610 219		226 132			-	353 897
Juillet				-	-	-			353 897			-	353 897
Août				-	-	-	3 958 477		353 897			-	4 312 374
Septembre				-	-	-	2 612 550		4 312 374			-	6 924 924
Octobre	22 489 915			22 489 915	4 273 084	-	193 312		6 924 924			-	2 845 152
Novembre	18 610 780			18 610 780	3 536 048	-	792 693		2 845 152			-	101 797
Décembre	26 013 590		750 000	26 763 590	4 942 582	-	5 020 043		101 797			-	179 258
Totaux	**149 193 917**	**-**	**7 610 000**	**156 803 917**	**28 346 844**	**-**	**28 371 927**	**-**		**-**	**-**	**-**	

Total CA HT	156 803 917
Total CA TTC	185 150 761

N.P / R. Sociale : EURL SFT

RECAP TVA année 2020

Mois	CA-TVA TN 19%	CA-TVA TR 9%	CA-TVA Exonéré	Total CA	Droits calculés sur les ventes 19%	Droits calculés sur les ventes 9%	TVA/MP Services	TVA/biens amortissables	Précomptes antérieurs	Déductions supplémenta	Reversements	Solde Débiteur	Solde Créditeur

N.P / R. Sociale :

Activité : Forage Ets de Travaux, Production, Réparation et Importation

RECAP TAP
Taux TAP
Taux Réfaction

Mois	CA brut	CA exonéré	CA avec réfaction	CA sans réfaction	Base imposable
Janvier					
Février					
Mars					
Avril					
Mai					
Juin					
Juillet					
Août					
Septembre					
Octobre					
Novembre					
Décembre					
Totaux	-	-	-	-	-

Total CA brut HT	-
Total réfaction	-
Total CA imposable HT	-

N.P / R. Sociale :

Activité : FORAGE Ets de Travaux ,Production, réparation, importation

RECAP TAP
Taux TAP
Taux Réfaction

Mois	CA brut	CA exonéré	CA avec réfaction	CA sans réfaction	Base imposable
Janvier	9 084 700				9 084 700
Février	16 167 941				16 167 941
Mars	11 560 144				11 560 144
Avril	5 812 284				5 812 284
Mai	6 038 966				6 038 966
Juin	7 886 830				7 886 830
Juillet	3 636 879				3 636 879
Août	9 343 062				9 343 062
Septembre	2 142 500				2 142 500
Octobre	16 204 398				16 204 398
Novembre	5 827 245				5 827 245
Décembre	13 056 562				13 056 562
Totaux	106 761 511	-	-	-	106 761 511

Total CA brut HT	-
Total réfaction	-
Total CA imposable HT	-

N.P / R. Sociale :

Activité : FORAGE Ets de Travaux ,Production, réparation, importation

RECAP TAP
Taux TAP
Taux Réfaction

Mois	CA brut	CA exonéré	CA avec réfaction	CA sans réfaction	Base imposable
Janvier	13 749 866				13 749 866
Février					15 533 850
Mars	27 862 050				9 329 784
Avril	9 329 784				7 932 911
Mai	7 932 911				30 065 021
Juin	30 065 021				-
Juillet	-				-
Août	-				-
Septembre	-				22 489 915
Octobre	22 489 915				18 610 780
Novembre	18 610 780				11 432 981
Décembre	26 763 590				129 145 108
Totaux	156 803 917	-	-	-	

Total CA brut HT	-
Total réfaction	-
Total CA imposable HT	-

N.P / R. Sociale : EURL SFT

Activité : FORAGE Ets de Travaux ,Production, réparation, importation

RECAP TAP
Taux TAP
Taux Réfaction

الملحق 09

IRG salaires

2018	Base déclarée	Droits
janvier	318 955	46 114
février	325 780	46 114
mars	neant	
avril	1 459 833	89 933
mai	565 640	44 779
juin	705 099	58 347
juillet	566 168	46 809
août	578 444	46 809
septembre	658 095	55 151
octobre	658 095	55 151
novembre	658 095	55 151
décembre	694 745	59 916
TOTAUX	**7 188 949**	**604 274**

2019	Base déclarée	Droits
janvier	874 500	117 826
février	neant	
mars	1 778 581	238 068
avril	876 701	118 157
mai	876 700	118 156
juin	978 886	125 404
juillet	neant	
août	neant	
septembre	neant	
octobre	neant	
novembre	neant	
décembre	3 337 220	359 933
TOTAUX	**8 722 588**	**1 077 544**

2020	Base déclarée	Droits
janvier		
février		
mars		
avril		
mai		
juin		
juillet		
août		
septembre		
octobre		
novembre		
décembre		
TOTAUX	-	-

2021	Base déclarée	Droits
janvier		
février		
mars		
avril		
mai		
juin		
juillet		
août		
septembre		
octobre		
novembre		
décembre		
TOTAUX	-	-

الملحق 10

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية — Série O n° 23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES — وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS — المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE BOUMERDES
Sous Direction du Contrôle Fiscal

Fiche de début des travaux

de Vérification

Boumerdes, Le 05/10/2022

Numéro de l'affaire N° 07 C /VP/2022

Numéro d'identification Fiscale. 000616104294227

Nom / Prénom ou raison sociale. [illegible]

Activité. Forage Ets de Travaux, Production, Réparation et Importation

Adresse. Section 04 Groupe de Propriété 208 - O HEDADJ Tel.

Avis de vérification N° 654/ DIW35/SDCF/BVF du 15/09/2022

Remis-le..... 15/09/2022

Période à vérifier du 01/01/2018 au. 31/12/2019

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :
FARHI Ahmed (IC)

Date de début des travaux préparatoires. 09/09/2022 .....

Date du contrôle inopiné (1)..... .....

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) 28/09/2022 .....

Chef de brigade

[illegible]
(Inspecteur Divisionnaire)

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

FARHI Ahmed
(Inspecteur Central)

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

الملحق 11

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE BOUMERDES
SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°: 789/DIW35/SDCF/BVF

Lettre avec A.R.
N°

A
CITE BENADJEL BP 18 - 35400 BOUDOUAOU

BOUMERDES Le 05/10/2022

OBJET/ Droit de communication

Dans le cadre de l'exercice du droit de communication prévu par les dispositions des articles 45 à 63 du code des procédures Fiscales , je vous prie de bien vouloir me communiquer les informations suivantes concernant : M

1) Le Grand livre du compte auxiliaire de votre fournisseur :

E
Forage Ets de Travaux, Production, Réparation et Importation
Section 04 Groupe de Propriété 208 -

Et ce au cours des années 2018 et 2019 .

Ces renseignements étant indispensables à l'action du service, nous vous saurions gré de prendre to les dispositions nécessaires en vue de nous les communiquer le plus rapidement possible compte ter de l'urgence signalée de l'affaire.

Veuillez croire, Mr en l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade
(Inspecteur Divisionnaire)

Nom, prénom et grade des vérificateurs
FARHI AHMED
(Inspecteur central)

PJ : Extrait du code des procédures fiscales

الملحق 12

yer par messagerie

Imprimer le formul

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 32

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE BOUMERDES
SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés, Mr : [redacted] (ID) et Mr : FARHI Ahmed (IC)
Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise [redacted] exerçant l'activité de Forage Ets de Travaux, Production, Réparation et Importation
Sise au Section 04 Groupe de Propriété 208 - O HEDADJ , conformément aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° 654 /DIW.35/SDCF du 15/09/2022

Fait à Boumerdes **le** 24/11/2022

L'intéressé a signé : Oui ✓ Non

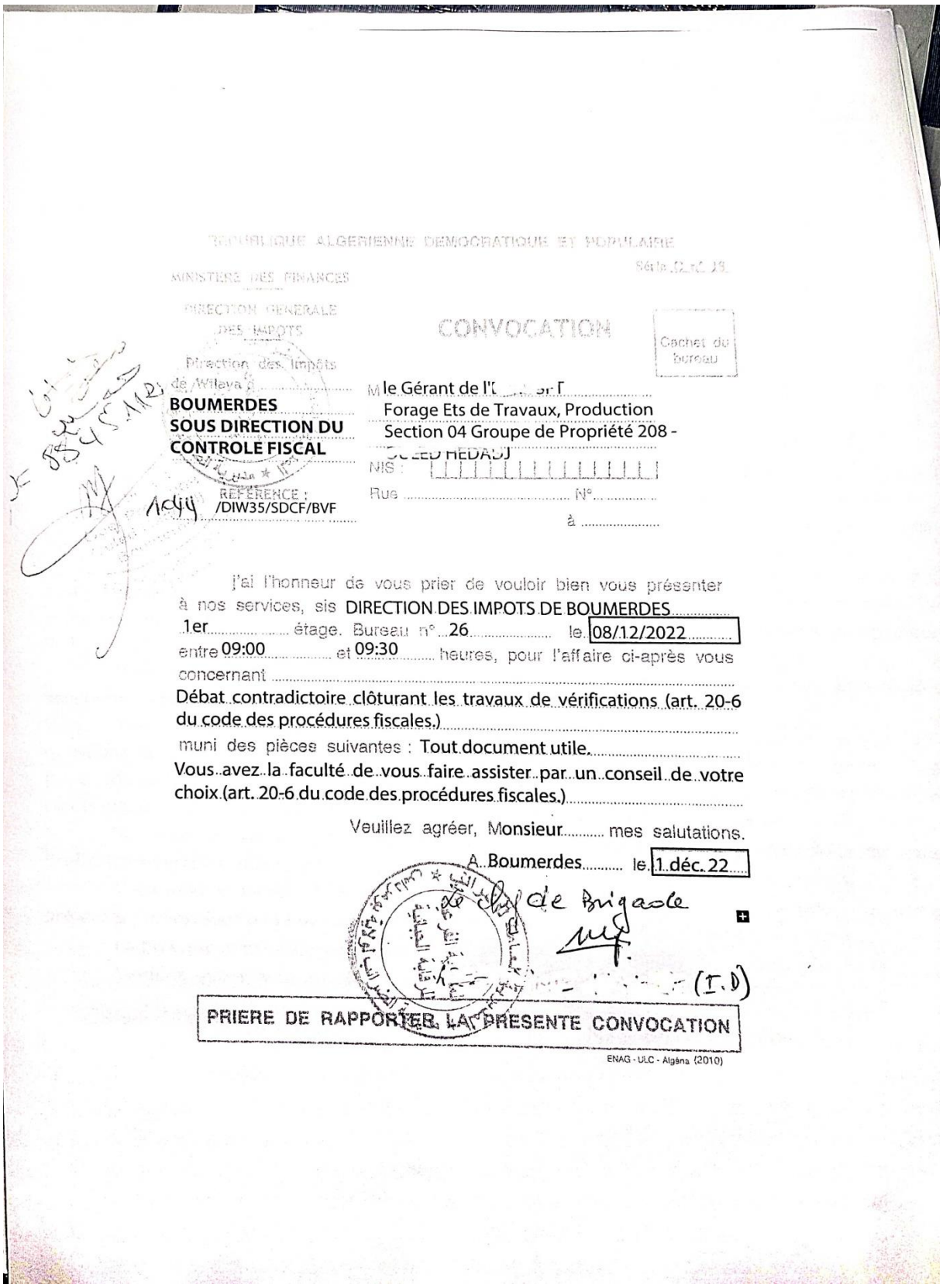
Nom/prénom/qualité du signataire vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

[redacted]
(Inspecteur Divisionnaire)

FARHI AHMED
(Inspecteur Central)

الملحق 13



RÉPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de Wilaya

BOUMERDES
SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

RÉFÉRENCE : /DIW35/SDCF/BVF

CONVOCATION

Cachet du bureau

M le Gérant de l'[illegible]
Forage Ets de Travaux, Production
Section 04 Groupe de Propriété 208 -
[illegible] HEDADJ
NIS :
Rue ..... N° .....
à .....

J'ai l'honneur de vous prier de vouloir bien vous présenter à nos services, sis DIRECTION DES IMPOTS DE BOUMERDES 1er étage. Bureau n° 26 le 08/12/2022 entre 09:00 et 09:30 heures, pour l'affaire ci-après vous concernant .....
Débat contradictoire clôturant les travaux de vérifications (art. 20-6 du code des procédures fiscales.)
muni des pièces suivantes : Tout document utile.
Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix (art. 20-6 du code des procédures fiscales.)

Veuillez agréer, Monsieur..... mes salutations.

A Boumerdes..... le 1 déc. 22

Le Chef de Brigade

(T.D)

PRIERE DE RAPPORTER LA PRESENTE CONVOCATION

ENAG - ULC - Alger (2010)

الملحق 14

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE BOUMERDES
SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°: 1079 / DIW35/SDCF/BVF

Lettre avec A.R. N°

Monsieur de Gérant de l' EURL [illegible]
Forage Ets de Travaux, Production, Réparation et Importation
Section 04 Groupe de Propriété [illegible]

BOUMERDES Le 22/12/2022

Notification de Redressement suite Au contrôle ponctuel de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° 654 du 15 sept. 22, vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) 2018 2019 . se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :
TAP ,TVA, IRG/S, IRG, IBS, D.Timbre , TFPC, TApp et autres impôts et taxes .

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

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

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

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

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

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

La présente notification comporte 11 feuillet (s), y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

[illegible] divisionnaire)

المديرية العامة للضرائب
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

Nom, prénom et grade des vérificateurs

FARHI AHMED
(Inspecteur Central)

الملحق 15

Série O n° 21 septies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE BOUMERDES
SOUS-DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°: 7DIW35/SDCF/BVF

Lettre avec A.R.
N°

A
Mr Le Gérant de l'[illegible]
Importation,ventes en gros et TPM
Cité El Mefti R.N n°29 Lot n° 03 -C [illegible]

Le

Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité (Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du [illegible] et du / en réponse à la notification de redressement N° 594/DIW35/SDCF/BVF du [illegible] et la notification complémentaire / rectificative N° / du /

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- ◆ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

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, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte 04 feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

[illegible]
(Inspecteur Divisionnaire)

Nom, prénom et grade des vérificateurs

FARHI AHMED
(Inspecteur Central)

الملحق 16

Série D - n° 37 A

Série D - n° 37

CODE ACTIVITE

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

DATE D'EXIGIBILIT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D [illegible]

(Cachet d'identification)

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : 13 Année : VP

M. [illegible] (اللقب، الاسم، إسم الشركة)

(nom et prénom - Raison sociale)

Activité ou Profession : [illegible] النشاط أو المهنة

Adresse : [illegible] العنوان

Article d'Imposition : [illegible] رقم المادة

Numéro d'Identification Statistique : رقم التعريف الإحصائي

Numéro d'Identification Fiscale : رقم التعريف الجبائي

مديرية الضرائب لولاية [illegible]

مفتشية الضرائب [illegible]

(Cachet d'identification)

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

Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger (2020)

NUMERO Compte et ligne d'imputation	Code Imp	IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT De la base imposable	DROITS RESULTANT De la base imposée (Déclarée)	T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES Taux	PENALITES Montant	TOTAL des droits et pénalités à payer
201 001 L1		I.R.G. / RCM	2019/18	1641400	/	1641400	15%	246360	/	/	246360	25%	61590	307950
			2020/19	1497520	/	1497520	15%	224628	/	/	224628	25%	56157	390785
M1		Majorations et Amendes (VF+IRG) à I.B.S.	2019/18	2342215	2418491	2106727	26%	6090556	628507	/	5461749	25%	1365437	6827186
			2020/19	2580314	3110329	2269985	26%	6705091	808655	/	5899396	25%	1474849	7374245
500 026 C		Versement Forfaitaire												
500 026 A		Taxe sur l'Activité Professionnelle	2019/18	132562250	129214000	2545250	02%	2651245	2594250	/	56965	15%	5544	65509
500 020		Taxe sur la Valeur Ajoutée à	2018	127957660	125409350	2545280	19%	24311955	23770782	/	541173			541173
		Réintégration TVA/achats	2018 et 2019					2077645	/	/	2077645			2077645
		Pénalités d'assiette/TVA	2018 et 2019									25%	654704	654704
201 004 /E		Taxe sur achats à												
		E 2700 - Enregistrement												
		E 2 - C 200 - Timbre TFAC	2018	4770700	/	4770700	01%	47707	/	/	47707	25%	11926	59633
		C 1 - B - 00 - TF et TA	2019	6656500	/	6656500	01%	66565	/	/	66565	25%	16641	53206
		C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine	2018	4770700	/	4770700	01%	47707	/	/	47707	25%	11926	59633
		Taxe d'apprentissage	2019	6656500	/	6656500	01%	66565	/	/	66565	25%	16641	53206
		T.A												
		TOTAL GENERAL DU ROLE						32539014	27802554	/	14736460		3678415	18414875

الملحق 17

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية Série G n° 24

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE BOUMERDES
Sous Direction du Contrôle Fiscal

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Fiche de fin des travaux de Vérification

Boumerdes Le 02/02/2023

Numéro de l'affaire 07/VP/2022

Numéro d'identification Fiscale 000616104294227

Nom / Prénom ou raison sociale. [illegible]

Activité Forage Ets de Travaux, Production, Réparation et Importation

Avis de vérification N° 654/DIW35/SDCF/BVF du. 15/09/2022

Date de fin des travaux sur place..... 24 nov. 22

Date de notification des résultats de la vérification..... 22/12/2022

Date de notification de la position définitive de l'administration. 31/01/2023

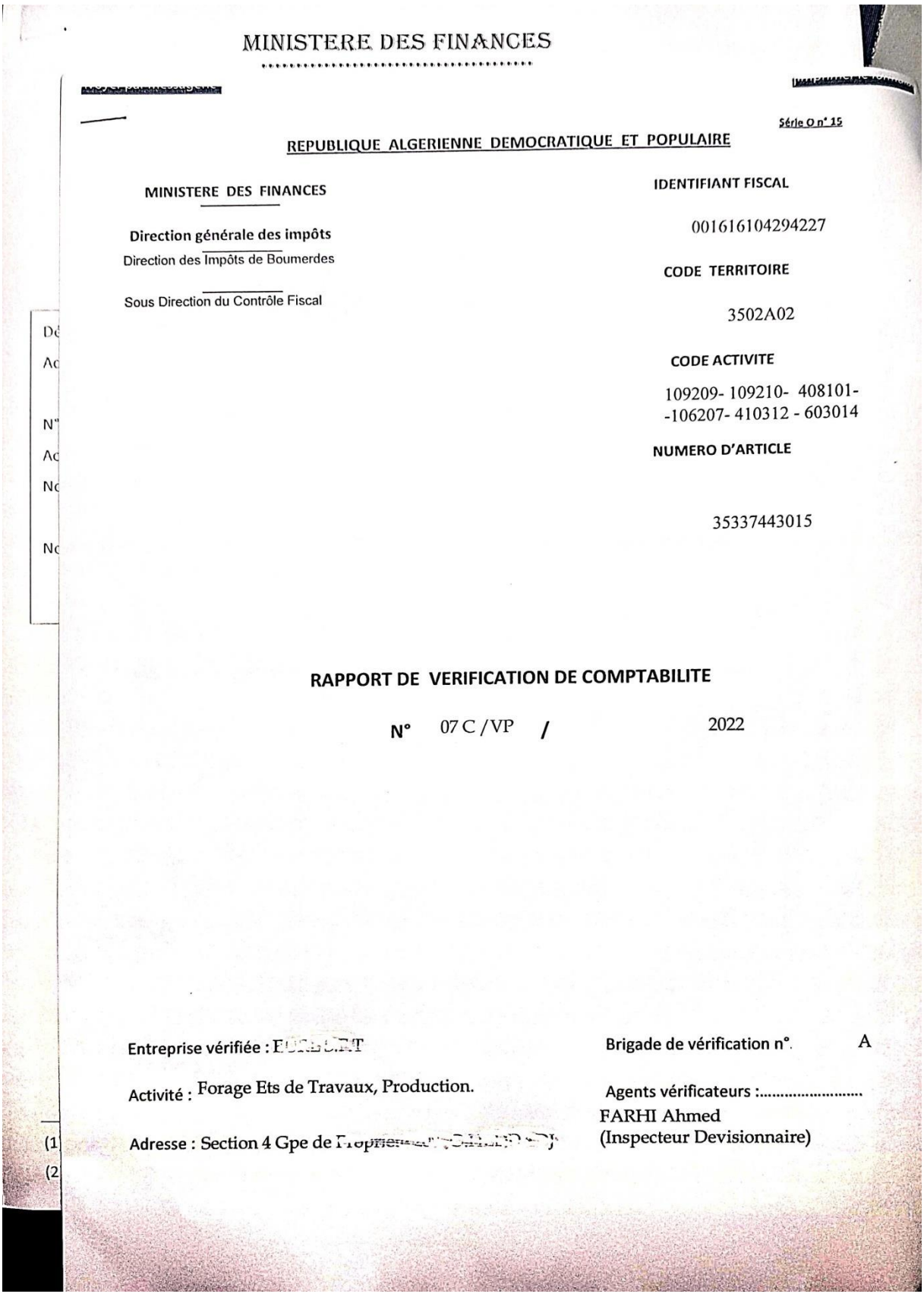
Chef de brigade

(Inspecteur Divisionnaire)

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

FARH1 AHMED
(Inspecteur Divisionnaire)

الملحق 18



MINISTERE DES FINANCES

Série O n° 15

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

Direction générale des impôts

Direction des Impôts de Boumerdes

Sous Direction du Contrôle Fiscal

IDENTIFIANT FISCAL

001616104294227

CODE TERRITOIRE

3502A02

CODE ACTIVITE

109209- 109210- 408101-
-106207- 410312 - 603014

NUMERO D'ARTICLE

35337443015

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° 07 C / VP / 2022

Entreprise vérifiée : [illegible]

Activité : Forage Ets de Travaux, Production.

Adresse : Section 4 Gpe de [illegible]

Brigade de vérification n°. A

Agents vérificateurs :.....

FARHI Ahmed
(Inspecteur Devisionnaire)

الملحق 19

MINISTERE DES FINANCES

Direction Générale des Impôts

Fiche de Renseignements

sur la solvabilité du redevable vérifié
(Personne Physique et Personne Morale)

Désignation du redevable (nom, prénom / Raison sociale) : EURL SERVICES FORAGE ET TOURNAGE

Adresse (1) : Section 04 Groupe de Propriété 208 - OULED HEDADJ

N° de l'identifiant fiscal : 000931011072794

Activité du redevable : Forage Ets de Travaux, Production, Réparation et Importation

Nom et adresse du gérant : Mr : MOKRANE HAMID

Nom et adresse du propriétaire du fonds de commerce (2) : MOKRANE HAMID demeurant à CITE FAOUCI AHMED REGHAIA DA'LAGER

I- Biens Immobiliers (Terrains, Maisons d'habitations, appartements, etc.) appartenant au redevable vérifié

Nature	Adresse	Année d'acquisition ou de création
/	/	/

(1) Adresse : Activité et Domicile.

(2) Cas où l'exploitant n'est pas le propriétaire (Cf dispositions de l'article 374 du C.I.D).