



جامعة ألكى محند أولحاج- البويرة  
كلية الحقوق والعلوم السياسية  
قسم القانون العام

# دور الرقابة الجبائية في مكافحة الجريمة الضريبية

مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق  
تخصص: قانون إداري

إشراف الأستاذة:

د / رحمانى حسيبة

إعداد الطالب:

- غاني عبد الرحيم

## لجنة المناقشة

الأستاذ : مزهود حكيم.....رئيسا

الأستاذة : رحمانى حسيبة.....مشرفا ومقروا

الأستاذ: زنادي محمد جلول.....ممتحنا

تاريخ المناقشة : 28 جوان 2020.

# إهداء

اللهم اجعل هذا العمل في ميزان حسناتنا ومنفعة لغيرنا والذي أهديه إلى :

من قال فيهما الرحمن وبالوالدين إحسانا إلى اللذان أوقدا شمعة حياتهما ليضيئا دربا يشع بنور العلم والمعرفة إلى أعز ما لدي في الوجود الوالدين الكريمين منبع العطف والحنان أطال الله عمرهما وأدام عليهما الصحة والعافية.

إلى سندي في الحياة، إلى من يسري دمي في عروقهم إخوتي، إلى جميع أفراد العائلة حفظهم الله وأنار دربهم.

تحية خاصة ملؤها الاحترام والتقدير إلى الأستاذة المشرفة " رحمانى حسيبة " على ما خصتني به من وقتها الثمين من توجيهاتها المنيرة ومساندتها إلى غاية إتمام هذا العمل.

وإلى كل من ساهم ولو بكلمة طيبة ومد يد العون من قريب أو بعيد خاصة الأساتذة والعمال الإداريون والزملاء.

إلى كل من أحبهم قلبي ولم يذكرهم قلبي.

غانى عبد الرحيم

# كلمة شكر

لك الحمد ربنا يا من مننت علينا بنعمت العلم ويسرت لنا سبله ويسرت لنا من يعيننا على

تحصيله وعلمتنا ما لم نكن نعلم

أتقدم بجزيل الشكر وعميق التقدير إلى الأستاذة المحترمة " رحمانى حسيبة " لما قدمته

لي من نصح وملاحظات قيّمة وإسناد عساني أسير على دربها المنير

وخالص الشكر موجه لكل من قدم لنا يد المساعدة والمعلومات وكل من شجعنا بالكلمة

الطيبة والابتسامه والدعاء

إلى كل هؤلاء نقول شكرا.

غانى عبد الرحيم

## قائمة المختصرات :

أولاً- باللغة العربية :

\_ ق. ض. م. ر. م : قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

\_ ق . ط : قانون الطابع.

\_ ق. ر . ر . أ : قانون الرسم على رقم الأعمال.

\_ ق. ض . غ . م : قانون الضرائب غير المباشرة.

\_ ق. إ . ج : قانون الإجراءات الجبائية.

\_ ق . ع . ج : قانون العقوبات الجزائري.

\_ ق . ت . ج : القانون التجاري الجزائري.

\_ د . ط : دون طبعة.

\_ د. د. ن: دون دار النشر.

\_ د . ب . ن: دون بلد النشر.

\_ د. س. ن: دون سنة النشر.

\_ ج. ر. ج. ج : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية .

\_ ص : الصفحة.

\_ ص ص : من صفحة إلى صفحة.

ثانياً - باللغة الفرنسية:

# مقدمة

مقدمة :

تسعى الجزائر ككل دول العالم إلى إحداث تنمية اقتصادية ذلك لأن قوة اقتصاد أي بلد تجعله عنصرا فاعلا في السياسة الداخلية والخارجية، ولهذا من أجل تحقيق مبتغاهما تعمل على إيجاد مصادر تمويلية دائمة المرذودية .

توجد العلاقة هذه بين التمويل والتنمية، وجعلت الجزائر تعتمد بصفة كبيرة في بداية الأمر على الجباية البترولية، ولكن مع انخفاض أسعار البترول التي شهدتها الأزمة الاقتصادية أدت إلى إحداث خلل كبير بين النفقات والإيرادات وفي إطار ذلك وجدت الجزائر نفسها بأمر الحاجة إلى الجباية العادية .

عاهد المشرع لإدارة الضرائب والخزينة العامة أمر فرض الضرائب وتحصيلها إذ يستمد الإلزام الضريبي مصدره من الدستور كقانون أسمى وهذا ما أقره التعديل الدستوري لسنة 2016<sup>(1)</sup> في المادة 78 منه بنصها " كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية، لا يجوز أن تحدث أي ضريبة إلا بمقتضى القانون، ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي، أية ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه. كل عمل يهدف إلى التحايل في المساواة بين المواطنين والأشخاص المعنويين في أداء الضريبة يعتبر مساسا بمصالح المجموعة الوطنية ويقمعه القانون، يعاقب القانون على التهرب الجبائي وتهريب رؤوس الأموال " .

---

(1) \_ قانون رقم 16 - 01 ، مؤرخ في 6 مارس 2016، يتضمن التعديل الدستوري، ج. ر. ج. ج. العدد 14، الصادر في 7 مارس 2016.

وعليه بموجب النص الدستوري تفرض الضريبة على كل شخص طبيعي أو معنوي جبرا، غير أنه يعتبرها المكلفون بها عبئا عليهم مما يجعل البعض منهم إلى ممارسة كل الوسائل للتخلص من دفعها كونها تقيد حريتهم وتتنقص من أرباحهم حسب اعتقاداتهم، فبتهرب المكلف من دفع مستحقات الضريبة يرتكب الجريمة الضريبية، وبظهور هذه الأخيرة كان لابد ومن الضروري إيجاد سياسة رقابية فعالة تكفل الحماية لحقوق الخزينة العمومية، إذ تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الوقائية والردعية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، ولقد خول المشرع للإدارة الضريبية المختصة صلاحيات بموجب القانون لمباشرة أعمالها وحسن سير إجراءاتها.

تظهر لنا أهمية هذه الدراسة في كون الضريبة أهم مصدر تعتمد عليه الدولة في تمويل ميزانيتها نظرا للدور الذي تلعبه في تغطية نفقاتها وتحقيق الأهداف في مختلف الجوانب المالية، والاقتصادية، والاجتماعية، وإن تعرض هذه الضريبة لمختلف الممارسات غير مشروعة كالغش والتهرب من طرف المكلفين بها ستحول دون تحقيق هذه الأهداف، وبذلك تكتسي الرقابة الجبائية أهمية كبيرة في مكافحة الجريمة الضريبية خاصة وأن النظام الجبائي الجزائري يقوم أساسا على التصريح التلقائي، لهذا تعد مسألة المراقبة الجبائية أمر والتأكد من صحتها ضرورة ملحة.

تتمثل دوافع اختيار الموضوع في الميول الشخصي للقانون الجبائي لتوسيع المعرفة في مجال الضريبة والرقابة الجبائية من جهة، ومن جهة أخرى تفاقم ظاهرة الجريمة الضريبية التي أصبحت تشكل عائقا كبيرا أمام تنمية أي دولة، بالإضافة إلى قلة الدراسات القانونية لهذا الموضوع، ذلك أن أغلب الدراسات كانت اقتصادية مالية.

أما أهداف البحث ترمي إلى تشخيص الجريمة الضريبية التي تعد من أكبر العقبات التي تعيق الدولة وتستنزف مواردها، بالإضافة إلى توضيح دور الرقابة الجبائية كآلية للحد من هذه الجريمة، كما تفيد هذه الدراسة لتحسيس المكلفين بها بالعقوبات الصارمة

للجريمة الضريبية، انطلاقاً من هذه الإشكالية التي يمكن حصرها فيما يلي :

### ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في الحد من الجريمة الضريبية؟.

ومن خلال هذه الإشكالية يمكن أن نطرح الأسئلة الفرعية التالية : ما مفهوم الجريمة الضريبية ؟ وفيما تتمثل أركانها ؟ ما هي الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية ؟ فيما تتمثل سلطاتها ؟ وأشكالها ؟.

نعترف أن تناول مثل هذا البحث لا يخلو من الصعوبات والعوائق، فقد واجهتنا عدة صعوبات كقلة المراجع التي تتناول الجريمة الضريبية والرقابة الجبائية ، كما أن معظم المراجع كانت عبارة عن رسائل ماجستير وماستر تخصص اقتصاد.

وفي إطار معالجة هذا الموضوع اعتمدنا على منهجين المنهج الوصفي، عن طريق التطرق إلى مختلف المفاهيم المتعلقة بهذا الموضوع، والمنهج الاستدلالي في ما يخص تحليل مختلف النصوص القانونية المنظمة للجريمة الضريبية والرقابة الجبائية ضمن خطة قسمناها إلى فصلين، محاولة منا الإلمام بكل الجوانب التي يمكن عن طريقها إيجاد أجوبة كافية للإشكالية المطروحة.

تطرقنا في الفصل الأول إلى مفهوم الجريمة الضريبية، أما الفصل الثاني يتمحور حول تفعيل الرقابة الجبائية كآلية للحد من الجريمة الضريبية.

الفصل الأول

مفهوم الجريمة

الضريرية

## الفصل الأول

### مفهوم الجريمة الضريبية

لا تخص الجريمة الضريبية بلدا معينا فهي موجودة بوجود الضرائب، وقد زاد الاهتمام بها منذ السبعينيات بسبب النمو السريع للنشاط الاقتصادي وزيادة عجز الميزانية وتظهر فكرة التهرب من الواجبات الجبائية وتفادي العبء الضريبي من خلال اعتقاد المكلف بها أنها عبء يساهم في زيادة تكاليفه العامة وتقليل جزء هام من ثروته وهو عكس ما تتنظر إليه الدولة باعتبارها موردا أساسيا من مواردها، فيلجأ المكلف بها إلى انتهاج بعض الأساليب الرامية إلى التملص من التزاماته المالية اتجاه الخزينة العمومية إما عن طريق التهرب من دفع الضريبة دون المساس بالنصوص التشريعية الجبائية وهو ما يعرف بالتهرب الضريبي، أو عن طريق اتخاذ أساليب غير شرعية تتضمن مخالفة الأحكام والتشريعات الجبائية وهو ما يسمى بالغش الضريبي.

وكون الجريمة الضريبية عائقا من عوائق السياسة المالية وكذا التنمية الاقتصادية للدولة تدفعنا هذه الدراسة إلى تبيان تعريف الجريمة الضريبية وأركانها (المبحث الأول)، ثم أسباب الجريمة الضريبية والآثار المترتبة عنها (المبحث الثاني).

## المبحث الأول

### تعريف الجريمة الضريبية وأركانها

لا يمكننا تقديم أي تعريف للجريمة الضريبية قبل فهم المدلول العام للجريمة فالجريمة بوجه عام هي فعل غير مشروع إيجابيا كان أو سلبيا يتم ارتكابه حيث يفرض له القانون جزاء جنائيا، فمن شأن السلوك المجرم الاعتداء على مصلحة معينة من المصالح التي تهم المجتمع، وبهدف التعرف أكثر على الجريمة الضريبية لابد لنا أن نتطرق إلى التعريفات التي جاءت بصدها **(المطلب الأول)**، وكغيرها من الجرائم الأخرى يستوجب لقيامها توافر أركانها الثلاثة وهذا ما سنعالجه في **(المطلب الثاني)**.

### المطلب الأول

#### تعريف الجريمة الضريبية

تتضمن الجريمة الضريبية اعتداء على مصلحة معينة وهي "مصلحة الخزينة العامة"، من خلال أحد طرق تمويلها وهي الضريبة، ومن هذا المنطلق يمكننا تعريف الجريمة الضريبية بأنها : إتيان كل ما ينهي عنه المشرع أو الامتناع عما يأمر به بقصد ضياع حق الدولة في الضريبة.

## الفرع الأول

## التعريف القانوني للجريمة الضريبية

لم يعرف المشرع الجزائري الجريمة الضريبية بل اقتصر فقط على ذكر الوصف الذي تتخذه هذه الجريمة ويكون ذلك بلجوء المكلف بالضريبة إلى التخلص كلياً أو جزئياً من دفع مبلغ الضريبة عن طريق إتباعه أنماط سلوكية متعددة مما يؤدي إلى الإضرار بخزينة الدولة<sup>(1)</sup>، ومن القوانين التي تضمنت مواد قانونية، وجعل المشرع مخالفتها جريمة ضريبية تتمثل في:

\_ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.<sup>(2)</sup>

\_ قانون الضرائب غير المباشرة.<sup>(3)</sup>

\_ قانون الرسم على رقم الأعمال.<sup>(4)</sup>

\_ قانون التسجيل.<sup>(5)</sup>

- 
- (1) عزوز سليمة، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019/2018، ص 54.
- (2) الأمر رقم 101/76 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج.ر.ج.ج. العدد 102، الصادر في 22 ديسمبر 1976.
- (3) الأمر رقم 104/76 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، والمتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، ج.ر.ج.ج. العدد 70، الصادر في 2 أكتوبر 1977.
- (4) الأمر رقم 102/76 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال، ج.ر.ج.ج. العدد 103، الصادر في 26 ديسمبر 1976.
- (5) الأمر رقم 105/76 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل، ج.ر.ج.ج. العدد 81، الصادر في 18 ديسمبر 1977.

\_ قانون الطابع.<sup>(1)</sup>

\_ قانون الإجراءات الجبائية.<sup>(2)</sup>

## الفرع الثاني

### التعريف الفقهي للجريمة الضريبية

لقد تعددت وتتنوعت تعريفات الفقهاء والباحثين للجريمة الضريبية، حيث حاول كل واحد إعطاء تعريفا خاصا والذي يختلف باختلاف الفقيه أو الباحث.

فيعرف أحمد فتحي سرور الجريمة الضريبية بأنها: " كل مخالفة للقوانين الضريبية التي تفرض على الممول عملا أو امتناعا لتحديد وعاء الضريبة ".<sup>(3)</sup>

وعرفها البعض بأنها: " كل سبيل يلجأ إليه الممول أو غيره ابتغاء ضياع حق الخزينة في اقتضاء الضريبة عليه، فيقصد به الإضرار بالدولة وتبعا للإضرار بمصلحة الجماعة ويستوي أن تكون الغاية منه التخلص من الضريبة كلها أو بعضها ".<sup>(4)</sup>

كما عرفها ياسر حسين بهنس الجريمة الضريبية بأنها: " كل فعل أو امتناع يترتب عليه مخالفة القانون الضريبي ويقرر له القانون عقوبة ".<sup>(5)</sup>

(1)\_ الأمر رقم 103/76 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، والمتضمن قانون الطابع، ج.ر.ج. ج. العدد 36، الصادر في 15 ماي 1977.

(2)\_ قانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج.ر.ج. ج. العدد 79، الصادر في 23 ديسمبر 2001.

(3)\_ أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، مصر، 1990، ص36.

(4)\_ Laufenburger Henry, precis d'economic et legislation financière, 1947 , p286.

(5)\_ ياسر حسين بهنس، الجرائم الضريبية، الطبعة الأولى، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2014، ص 25.

وبعض آخر اعتبرها: " اعتداء على حق الخزينة العامة فيما يخص قانون الضرائب إذ وضع القانون لهذا الاعتداء عقوبة جنائية"<sup>(1)</sup>، أو أنها: " كل تصرف أو فعل يؤدي إلى مخالفة أحكام قانون الضريبة سواء كان مرتكب هذه التصرفات المكلف بدفع الضريبة أو الموظف بتقديرها وتحصيلها أو الشخص الذي ينظم سجلات المكلف لدفعها "<sup>(2)</sup>.

ولقد عرفها عبد المنعم محمد داود بأنها: " مخالفة القانون الضريبي بشكل يؤدي إلى التخلص من عبء الضريبة ".<sup>(3)</sup>

كما عرفها الفقيه Margairaze andré بأنها: " محاولة التخلص من الضريبة وإعطاء عرض خاطئ للواقع أو تفسير مضل ".<sup>(4)</sup>

## المطلب الثاني

### أركان الجريمة الضريبية

للجريمة الضريبية ثلاثة أركان كباقي الجرائم الأخرى والمتمثلة في الركن الشرعي (الفرع الأول) والركن المادي (الفرع الثاني) والركن المعنوي (الفرع الثالث).

(1)\_ بغو محمد نجيب، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الجريمة الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي، 2018/2017، ص 28.

(2)\_ طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، بغداد، 2008، ص 31.

(3)\_ عبد المنعم محمد داود، التهرب الضريبي، د.ط، د.د.ن، د.ب.ن، د.س.ن، ص 19.

(4)\_ Margairaz André , la fraude fiscale et ses succédanées comment on échappe à l'impôt , édition Blonay, suisse , 1988, p 33.

## الفرع الأول

## الركن الشرعي للجريمة الضريبية

لا يمكن أن تتم الجريمة عامة إلا بتوافر الركن الشرعي الذي يتكون من النصوص القانونية التي تبين أن فعلا معينا يعتبر جريمة وأن هذه الجريمة تطبق عليها عقوبة محددة والركن الشرعي مكرس بموجب المادة الأولى من قانون العقوبات الجزائري<sup>(1)</sup> والتي تنص : " لا جريمة ولا عقوبة أو تدابير أمن بغير قانون." فلا يمكن تجريم أي فعل ما لم ينص عليه القانون من حيث الوصف الإجرامي أو إلحاق العقوبة بمعنى يعتبر باطلا كل تجريم أو عقاب على أي فعل أو عمل لم تتناوله النصوص القانونية، والغاية من الركن الشرعي هو حماية الحقوق أو مصالح معينة والمتمثلة في تحقيق فكرة الردع العام في المجتمع إذ يجسد النص القانوني هذه الفكرة مما يؤدي بالأفراد إلى الابتعاد عن الأفعال المجرمة<sup>(2)</sup>.

ويهدف المشرع الجزائري عندما تدخل لتجريم فعلي الغش والتهرب الضريبي إلى حماية المصلحة المتعلقة بالسياسة الاقتصادية للدولة، كما تهدف بعض الاتفاقيات الدولية إلى محاربة الجريمة الضريبية عن طريق فرض عقوبات جبائية وجزائية، فالمعاهدات التي يصادق عليها رئيس الجمهورية حسب الشروط المنصوص عليها في الدستور تسمو على القانون، أي أن لهذه الاتفاقيات أثر مباشر في النظام القانوني الداخلي وهذا ما تضمنته المادة 150 من التعديل الدستوري لسنة 2016<sup>(3)</sup>، حيث صادقت الجزائر على العديد من الاتفاقيات الجبائية من بينها مكافحة الجريمة الضريبية على المستوى الدولي، وأهم ما تضمنته الاتفاقيات هو تبادل الأفكار والمعلومات بشكل مباشر بين السلطات الضريبية

(1) \_ أمر رقم 66-155، المؤرخ في 18 صفر 1386 الموافق لـ 8 جوان 1966، المتضمن قانون العقوبات المعدل والمتمم.

(2) \_ إبراهيم بلعيات، أركان الجريمة وطرق إثباتها في القانون المدني الجزائري، الطبعة الأولى، دار الخلدونية، الجزائر، 2007، ص 94.

(3) \_ قانون رقم 16-01 المؤرخ في 06 مارس 2016 المتضمن للتعديل الدستوري، السالف الذكر.

للدول المتعاقدة حول الوعاء الضريبي للمكلفين، إضافة إلى إعطاء المعلومات تحت الطلب العاجل والتي تتمثل في قيام الدولة المتعاقدة بإرسال طلب مستعجل للدولة المتعاقدة معها حيث تطلب فيها بتزويدها وإيفادها بالمعلومات الضرورية إذ تتعلق هذه الأخيرة بمجموعة مهمة من الخاضعين للضريبة أو بنوع من النشاطات أو المعاملات ومحاولة الوصول إلى قواعد وطرقا لتنظيم العلاقات الضريبية وتقديم الدول المتعاقدة لبعضها البعض المساعدة في تحصيل الضرائب خاصة في مسألة تحصيل الديون للدول المتعاقدة إضافة إلى التوعية بخطورة التهرب والغش الضريبي، وتهدف كل هذه الإجراءات إلى محاربة الجريمة الضريبية عن طريق تجريم فعلي التهرب والغش الضريبي ومن هنا نستنتج أن جل التشريعات العربية والغربية تنص في قوانينها على معاقبة مرتكبي الجريمة الضريبية.<sup>(1)</sup>

ومن المواد التي تضمنت الركن الشرعي في المنظومة الجبائية مايلي :

1\_ المواد 192، 193، 303، 407، 408، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2\_ المواد 524، 532، 537، 538، 540، 544، من قانون الضرائب غير المباشرة.

3\_ المواد 114، 117، 118، 122، من قانون الرسم على رقم الأعمال.

4\_ المواد 9، 10، 33، 34، من قانون الطابع.

5\_ المواد 119، 120، 122، من قانون التسجيل.

(1)\_ عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 98.

## الفرع الثاني

## الركن المادي للجريمة الضريبية

يتمثل الركن المادي للجريمة الضريبية في الاعتداء على " المصلحة الضريبية " ويقع هذا الاعتداء بمخالفة الإلزام الضريبي الذي يفرضه القانون على المكلف بمقتضى العلاقة القائمة بينه و بين الدولة " إدارة الضرائب " (1)

ويقتضى لقيام الركن المادي في الجريمة الضريبية توافر ثلاثة عناصر مهمة وهي:

العنصر الأول: السلوك الإجرامي والمتمثل في انتحال : صور احتيالية/ تدليسية من طرف المكلف.

العنصر الثاني: إحداث النتيجة وهي التملص من الضريبة.

العنصر الثالث: العلاقة السببية بما يفيد أن هذا التملص كان تحت تأثير استعمال الطرق الاحتيالية التدليسية.

## أولا - عنصر السلوك الإجرامي:

ويتبين من خلال أعمال احتيالية وتدليسية وضحتها مواد قانونية مختلفة وعلى خلاف الفقه فإن المشرع لم يعرف طرق الاحتيال أو التدليس إذ يرى بعض الفقه أن المقصود بها هو الإخلال بواجب الصدق الذي يفرضه القانون على الملتزم بالضريبة في الإقرارات والأوراق التي يقدمها إلى إدارة الضرائب. (2)

(1) \_ أحمد فتحي سرور ، مرجع سابق، ص 133.

(2) \_ أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائي الخاص والجرائم الاقتصادية وبعض الجرائم الخاصة، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 385.

- لقد اكتفى المشرع بسرد قائمة من الأعمال التي تعتبر تدليسية نذكر منها ما يلي:
- 1\_ بناء على نص المادة 533 من ق. ض. غ. م. فقد نصت على أعمال اعتبرتها طرق احتيالية:
- أ \_ الإخفاء أو محاولة الإخفاء من قبل أي شخص لمبالغ أو منتوجات تطبق عليها الضرائب أو الرسوم التي هي مفروضة عليه.
- ب\_ تقديم الأوراق المزورة أو غير الصحيحة كدعم للطلبات التي ترمي إلى الحصول إما على تخفيف الضرائب أو الرسوم أو تخفيضها أو الإعفاء منها أو إرجاعها، ولما على الاستفادة من المنافع الجبائية المقررة لصالح بعض الفئات من المكلفين بالضريبة.
- ج \_ استعمال الطوابع المنفصلة أو الطوابع المميزة المزورة أو التي قد تم استعمالها بعد، من أجل دفع جميع الضرائب، وكذلك البيع أو محاولة بيع الطوابع المذكورة أو المنتوجات التي تحمل تلك الطوابع.
- د \_ الإغفال عن قصد لنقل أو العمل على نقل الكتابات غير الصحيحة أو الصورية في دفتر اليومية أو في دفتر الجرود المنصوص عليها في المادتين 9 و10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تقوم مقامه. ولا يطبق هذا التدبير إلا بالنسبة لعدم صحة السنوات المالية التي اختتمت كتاباتها.
- هـ \_ القيام بأي وسيلة كانت لجعل الأعوان المؤهلين لإثبات المخالفات للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تضبط الضرائب غير المباشرة، غير قادرين على تأدية مهامهم.
- و \_ القيام من قبل المكلف بالضريبة بتنظيم أسعار أو رفع العراقيل بطرق أخرى لتحميل كل الضريبة أو الرسم الذي مكلف به.<sup>(1)</sup>

(1)\_ الأمر رقم 104 /76، يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، مرجع سابق.

2\_ بناء على نص المادة 34 فقرة 1 من ق. ط : يعتبر من الأعمال التدليسية قيام المكلف بتدبير إعساره أو جعل عوائق بواسطة طرق احتيالية أخرى من أجل تحصيل كل ضريبة ورسم هو مدين به .<sup>(1)</sup>

3\_ بناء على نص المادة 119 من ق. ت : تعتبر على الخصوص كمناورات تدليسية قيام المكلف بالضريبة بتنظيم إعساره أو القيام بمناورات أخرى على عرقلة تحصيل أي نوع من الضرائب أو الرسوم التي هو مدين بها .<sup>(2)</sup>

4\_ بناء على نص المادة 193 من ق. ض. م. ر. م على ما يلي : يقصد بالأعمال التدليسية، خاصة :

أ\_ إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، وخاصة المبيعات بدون فاتورة.

ب\_ تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض، أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين .

ج \_ القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات، أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 9 و10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها. لا يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.

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

(1)\_ الأمر رقم 103/76، والمتضمن قانون الطابع، مرجع سابق.

(2)\_ الأمر رقم 105/76، المتضمن قانون التسجيل، مرجع سابق .

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

و \_ ممارسة نشاط غير قانوني. يعتبر كذلك، كل نشاط غير مسجل و/ أو لا يتوفر على محاسبة قانونية محررة، تتم ممارسته كنشاط رئيسي أو ثانوي.<sup>(1)</sup>

في حين اكتفت المادة 407 فقرة 1 من نفس القانون على عمليتين وهما : قيام المكلف بالضريبة بتنظيم إعساره أو وضع عراقيل من خلال اللجوء إلى طرق أخرى، تحول دون تحصيل أية ضريبة أو رسم مدين به.

5\_ بناء على نص المادة 118 من ق. ر. ر. أ فقد تناولت 6 أفعال أدرجتها ضمن الأفعال التدليسية حيث تنص المادة : .... تعتبر أعمالا تدليسية على وجه الخصوص :

أ\_ إخفاء أو محاولة إخفاء من قبل أي شخص، للمبالغ أو الحواصل التي ينطبق عليها الرسم على القيمة المضافة الذي هو مدين بها ولاسيما منها عمليات البيع بدون فاتورة.

ب\_ تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة إثباتا لطلبات ترمي إلى الحصول، إما على تخفيض أو تخفيف أو مخالصة، أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة ولما إلى الاستفادة من المزايا الجبائية المنصوص عليها لفائدة بعض الفئات من المدينين بالضريبة.

ج \_ الإغفال عن قصد لنقل أو للعمل على نقل حسابات أو القيام بنقل أو السعي إلى نقل حسابات غير صحيحة وهمية في الدفتر اليومي أو دفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 9 و 10 من القانون التجاري، أو الوثائق التي تحل محلها. ولا يطبق هذا الحكم إلا على مخالفات الأصول المتعلقة بالسنوات المالية التي أفلتت حساباتها.

(1)\_ الأمر رقم 101/76، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق.

د \_ الإغفال عن التصريح بمداخيل المنقولات أو رقم الأعمال أو التصريح الناقص بهما عن قصد.

هـ \_ سعي المكلف بالضريبة إلى تنظيم عجزه عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به، وذلك بواسطة طرق أخرى.

و\_ كل عمل أو طريقة أو سلوك يقتضي ضمنا، إرادة واضحة للتملص من دفع كل مبلغ الرسوم على رقم الأعمال المستحقة أو جزء منها، أو تأجيل دفعها، كما يتجلى ذلك من التصريحات المودعة.<sup>(1)</sup>

بالرجوع إلى النصوص السالفة الذكر نجدها تستعمل عدة صيغ قبل أو خلال بيان أو تعداد الأعمال المعتبرة طرقا احتيالية أو تدليسية ومثال ذلك صيغة "... وتعتبر على وجه الخصوص، طرق أخرى..." " كل عمل، أو طريقة، أو سلوك " وهو ما يؤكد أن ما أنت على ذكره هذه النصوص من طرق ورد على سبيل المثال لا على سبيل الحصر.

وبوجه عام تتطوي هذه الطرق المشار إليها في مختلف النصوص الضريبية والأخرى غير المشار إليها، ضمن ثلاثة أصناف إما تحايل مادي أو محاسبي أو قانوني.

### ثانيا - إحداث النتيجة:

التملص من الضريبة : وهذا ما تضمنته المواد السالفة الذكر 193 و303 من ق. ض. م. ر. م والمادة 117 من ق ر ر أ إضافة إلى المادة 532 / 1 من ق. ض. غ. م حيث استعمل المشرع الجبائي للتعبير على نتيجة التهرب والغش الضريبي صيغا مختلفة إذ كلها تتفق في كون الامتناع الكلي أو الجزئي عن دفع الضريبة من طرف المكلف بها

(1)\_ الأمر رقم 102 / 76، المتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سابق.

يمكن أن يحصل في صورتين إما تملص من تصفية الضريبة بما فيها الوعاء الضريبي أو من دفعها .

غير أنه لا يشترط لقيام الجريمة الضريبية أن تؤدي الطرق التدليسية إلى نتيجة وهي التملص، حيث يكفي لقيامها المحاولة وهذا ما تضمنته المادة 30 من ق. ع. ج. (1)

ويقصد بالمحاولة أن الممول في الجريمة الضريبية قد تجاوز مرحلة التفكير والتحضير لها واتجه نحو تنفيذها فعلا فيقال إنه شرع في تنفيذ الجريمة طبقا لنص المادة السالفة الذكر والتي أشارت إلى البدء في التنفيذ مباشرة. (2)

### ثالثا - العلاقة السببية:

يتطلب لقيام الجريمة الضريبية أن يتم التملص من الضريبة بناء على الطرق الاحتمالية أو التدليسية التي استعملها المكلف بالضريبة وبذلك تتجلى العلاقة السببية، ولقد تتعدم الجريمة إذا تخلص هذا الأخير من الضريبة نتيجة خطأ ارتكبه إدارة الضرائب في تحديد الوعاء الضريبي بما صرح به الممول أو وفقا لما هو معمول به قانونا أو في تقدير إعفاء بعض الفئات. (3)

## الفرع الثالث

### الركن المعنوي للجريمة الضريبية

لا يكفي لقيام الجريمة الضريبية ارتكاب عمل مادي ينص عليه القانون ويفرض له جزاء بل لابد أن يصدر هذا التصرف عن إرادة الفرد، إذ يتمثل الركن المعنوي للجريمة الضريبية في النية السيئة للمكلف، أي توافر القصد في التهرب أو الغش الضريبي غير أن

(1) \_ نصت المادة 30 من قانون العقوبات الجزائري : " كل محاولات لارتكاب جناية تبتدئ بالشروع في التنفيذ أو بأفعال لا لبس فيها تؤدي مباشرة إلى ارتكابها تعتبر كالجناية نفسها إذا لم توقف أو لم يخب أثرها إلا نتيجة لظروف مستقلة عن إرادة مرتكبها حتى ولو لم يكن بلوغ الهدف المقصود بسبب ظرف يجهله مرتكبها .

(2) \_ عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 116.

(3) \_ إبراهيم بلعليات، مرجع سابق، ص 48.

كل خطأ أو تملص لا إرادي من طرف المكلف بها لا يعتبر جريمة لأنه تم عن حسن نية.<sup>(1)</sup>

### أولا - القصد الجنائي العام:

تقوم جل الجرائم العمدية على توافر القصد العام والتي من بينها الجريمة الضريبية باعتبارها جريمة عمدية، إذ يتمثل هذا القصد في انصراف إرادة الجاني إلى القيام بفعل وهو يعلم أن القانون يجرمه، أو يمتنع عن إتيان فعل يلزمه القانون به إذ تتجه إرادته إلى مباشرة إحدى الأفعال أو الأعمال المعتبرة طرقا احتيالية من شأنها أن تؤدي إلى التملص من تصفية الضريبة أو آدائها مع علمه بالطابع الشرعي لسلوكه الإيجابي أو السلبي ومنها نستنتج أن القصد الجنائي يتكون من عنصرين هما الإرادة و العلم.<sup>(2)</sup>

### 1\_ عنصر الإرادة:

تعتبر الإرادة قوة نفسية أو نشاط نفسي يوجه كل أعضاء الجسم أو بعضها نحو تحقيق غرض غير مشروع يتمثل هذا الغرض في التملص كليا أو جزئيا من دفع الضريبة أو هي نشاط نفسي يصدر عن وعي وإدراك يهدف إلى بلوغ هدف معين وهو التخلص من الضريبة فمحلها هو إرادة السلوك من جهة وإرادة النتيجة من جهة أخرى، فالإرادة كقاعدة عامة يجب أن تتجه إلى السلوك الإجرامي الذي يقوم به الفاعل وإلى النتيجة الجرمية ويتطلب لقيامها توافر الأهلية الضرورية لتحمل المسؤولية الجزائية، حيث لا يكون أهلا لتحمل هذه المسؤولية من لا يتوافر لديه وقت ارتكاب الجريمة القدر اللازم من التمييز

(1)\_ رضا خلاصي، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية

العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007/2008، ص87.

(2)\_ فرج رضا، شرح قانون العقوبات، الطبعة الثانية، الشركة الوطنية للنشر، الجزائر، 1976، ص 404.

التمييز والإدراك<sup>(1)</sup>، وقد بين المشرع الجزائري أحكام هذه المسؤولية في نص المادتين 47 و48 من ق.ع.ج<sup>(2)</sup> ولقد تضمنت المادة 303 فقرة 9 من ق.ض.م.ر.م<sup>(3)</sup> مسؤولية ممثل الشخص المعنوي عن الجرائم التي ترتكب لصالح ذلك الشخص من قبل ممثليه حيث يتحمل المتصرفين أو الممثلين الشرعيين أو القانونيين للمجموعة المسؤولية الجزائية.

## 2\_ عنصر العلم:

يقصد بالعلم توفر اليقين لدى الجاني بأن الفعل الذي ارتكبه يؤدي إلى إحداث نتيجة جرمية يعاقب عليها القانون بمعنى علمه بالعناصر الأساسية لقيام الركن المادي بالإضافة إلى علم المكلف أن هذا السلوك يجرمه القانون أي أن سلوكه يمس المصلحة الضريبية التي يحميها القانون، ويعتبر العلم أساس القصد الجنائي فبدونه يتجرد الفعل المادي<sup>(4)</sup>، فالمكلف يجب أن يكون لديه تصور مسبق عن مدى مشروعية النشاط الذي يمارسه ومدى تجريمه<sup>(5)</sup>.

## ثانيا - القصد الجنائي الخاص:

اختلف الفقه حول وجود القصد الجنائي الخاص في الجريمة الضريبية من عدمه حيث يرى البعض من الفقه أن هذه الجريمة لا يتطلب ركنها المعنوي سوى العلم والإرادة بمعنى القصد الجنائي العام وحده دون أن تتطلب قصدا خاصا معيناً، والحجج التي تدعم رأيهم أن التخلص من أداء الضريبة هو الباعث على الفعل وإن كان يصرف الفكر إلى نية خاصة إلا أنه من غير المتصور فصل الطرق الاحتمالية عن هذه النية، ويؤيد أنصار هذا

(1) وليد حريزي، القصد الجنائي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019/2018، ص 15.

(2) تنص المادة 47 : لا عقوبة على من كان في حالة جنون وقت ارتكاب الجريمة وذلك دون الإخلال بأحكام الفقرة 2 من المادة 21، وتنص المادة 48 : لا عقوبة لمن اضطرت له ارتكاب الجريمة قوة لا قبل له بدفعها.

(3) الأمر رقم 76 - 101، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق.

(4) وليد حريزي، مرجع سابق، ص 11.

(5) جمعة شهلاء، التهرب الضريبي وأثره في قيام المسؤولية الجزائية، رسالة ماجستير منشورة، كلية القانون جامعة بابل، 2003، ص 114.

الرأي وجهة نظرهم بالقول أن فكرة القصد الخاص لا محل لها في القصد الجنائي لأنها تدخل في فكرة القصد العام، فالقصد الخاص ينصهر في نطاق القصد العام، لذلك فهو عبارة عن قصد عام موصوف لا يختلف عن القصد العام إلا من حيث تخصيص النتيجة أي غاية السلوك فهذه الغاية هي التي أدت إلى وجود قصد خاص.<sup>(1)</sup>

في حين يرى البعض من الفقه أن للجريمة الضريبية قصد خاص فالقصد العام غير كاف لقيام الركن المعنوي، إذ يتمثل القصد الجنائي الخاص في الباعث الذي دفع الجاني إلى ارتكاب الجريمة الضريبية وهو يختلف من شخص لآخر، فقد تتجه إرادة أحدهما إلى التخلص من الضريبة كلها بواسطة طرق الاحتيال في حين تتجه إرادة الثاني إلى التخلص من بعضها فقط، إلا أن الغاية واحدة وهي حرمان الإدارة الجبائية من الحصول على حقها في الوعاء.<sup>(2)</sup>

وتجدر الإشارة أن أغلبية أساتذة القانون الجبائي يأخذون بالرأي الثاني المتمثل في وجود القصد الخاص للجريمة الضريبية، كما يقع عبء الإثبات في الركن المعنوي على عاتق إدارة الضرائب والنيابة العامة ويتعين على القاضي في حالة إدانة المكلف بجريمة العش الضريبي إبراز الركن المعنوي وإلا كان حكمه مشوبا بالقصور في التسبيب.

## المبحث الثاني

### أسباب وآثار الجريمة الضريبية

توجد العديد من الأسباب التي تدفع أو تشجع المكلفين بالضريبة على التهرب الضريبي وبالتالي ارتكاب الجريمة الضريبية (المطلب الأول)، مما ينتج عن هذه الأخيرة انعكاسات سلبية في مختلف المجالات (المطلب الثاني).

(1) \_ طنطاوي إبراهيم، الحماية الجنائية لإيرادات الدولة من الضرائب على الدخل، د.ط، دار النهضة العربية، د.ب.ن، 2006، ص 121.

(2) \_ فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري والقضاء الجزائري، د.ط، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 107.

## المطلب الأول

### أسباب الجريمة الضريبية

لقد تعددت الأسباب التي أدت إلى انتشار الجريمة الضريبية والتي نذكر منها على وجه الخصوص الأسباب المتعلقة بالمكلف (الفرع الأول)، والأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية والسياسية للبلاد (الفرع الثاني)، والأسباب المتعلقة بالنظام الجبائي (الفرع الثالث) إضافة إلى الأسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية (الفرع الرابع).

### الفرع الأول

#### الأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة

غالبا ما تعود أسباب الجريمة الضريبية إلى تلك الأسباب المتصلة بالمكلف في حد ذاته والتي تندرج في إطار الاعتبارات التالية: (1)

أولا - الأسباب المتعلقة بذهنية المكلف:

يتعلق الأمر باختبار مدى درجة الارتباط بين الوعي الضريبي والتهرب أو الغش، وقد اختبر YARBROUGH SONG هذه العلاقة سنة 1978 بدراسة عينة مكونة من 640 أسرة في شمال كارولينا بالولايات المتحدة الأمريكية، وذلك بتوجيه 278 سؤالاً لها، وهذه الأسئلة حاولت أن تستخلص الخصائص الموقفية والسلوكية للأخلاق الضريبية حيث تبين بعد هذه الدراسة أن 32% من الإجابات تشير إلى وجود التزاما بدفع الضريبة كسلوك أخلاقي يجب الالتزام به، في حين أن 51% من الإجابات كشفت عن وجود رغبة في عدم الالتزام بدفعها، أما العينة الباقية فقد اتخذوا موقفا محايدا اتجاه الضريبة، وبالتالي فقد توصلت هذه الدراسة إلى نتيجة أساسية وهي أن ضعف المستوى

(1)\_ ياسر الفريحات، التهرب الضريبي في الأردن، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد 74، جامعة القاهرة، 2009، ص 425.

الأخلاقي لدى الأفراد المنوط بهم دفع الضريبة يعتبر من الأسباب الجوهرية التي تؤدي إلى التهرب والغش الضريبي.<sup>(1)</sup>

وفي هذا السياق كما يقول عبد السميع علام : كلما كان المستوى الأخلاقي ودرجة الوعي الوطني والثقافي السائد في الدولة مرتفعا لدى الأفراد كلما كان هؤلاء الأفراد يتمتعون بشعور عال بالمسؤولية وبحب متنام للمصلحة العامة، وسعي نحو أداء واجباتهم التي تحددها الأنظمة والقوانين نحو الجماعة والتي في مقدمتها قبولهم بأداء واجب الضريبة باعتبار ذلك إحدى طرق المحافظة على كيان الدولة والمساهمة في رقيها وتقدمها بل ومساعدتها في تقديم أفضل الخدمات إلى كل أفراد المجتمع.<sup>(2)</sup>

والملاحظ في كثير من دول العالم هو ضعف الشعور الأخلاقي تجاه الالتزام الضريبي لدرجة أن الاعتقاد السائد كما يقال : " إن الغشاش هو سارق نزيه لأنه لا يسرق إلا الدولة التي تعتبر شيئا مجردا."

وعموما هناك العديد من الاعتبارات والاعتقادات التي تدفع بالمكلفين إلى التهرب من الضريبة غير أنها تختلف من شخص لآخر كل حسب وجهة نظره للضريبة ويمكن أن نجملها فيما يلي:

1\_ اعتبار الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل فقد يؤدي سوء تخصيص النفقات العامة إلى شعور الأفراد بتبذير في أوجه لا تعود عليهم بالمنفعة وبالتالي اللجوء إلى التهرب من الضريبة.

2\_ اعتقاد المتهرب والغشاش سارق نزيه شريف لا يسرق إلا الدولة وهي شخص معنوي وبالتالي ذلك لا يضر بالآخرين.

(1)\_ إلياس كشاوي، ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009/2008، ص 71.

(2)\_ علام عبد السميع، المالية العامة، د.ط، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، 2012، ص 126.

- 3\_ الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند على متطلبات عقائدية عكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام وبالتالي يجوز مخالفتها أي الضريبة.<sup>(1)</sup>
- 4\_ إحساس المكلف بالضريبة بانعدام العدالة بين الأفراد مما يؤدي إلى زوال الثقة في الدولة وهذا ما يدفع المكلف إلى ارتكاب الجريمة الضريبية.<sup>(2)</sup>
- 5\_ يؤدي سوء تخصيص النفقات العامة إلى شعور الأفراد بتبذير أموالهم لغاية لا تعود عليهم بالمنفعة مما يؤدي بالمكلف إلى التهرب من أداء واجبه الضريبي.<sup>(3)</sup>
- إضافة إلى هذه الاعتبارات والاعتقادات تؤثر الأوضاع الأمنية المتدهورة والبطالة على ارتكاب التهرب الضريبي كما يؤثر أيضا ارتفاع مستوى الاقتطاعات المفروضة على الأشخاص إلى ارتكاب الجريمة الضريبية وذلك عن طريق عدم التصريح بأجزاء من مداخيلهم.<sup>(4)</sup>

### ثانيا - العامل التاريخي:

يعتبر العامل التاريخي من العوامل التي لعبت دورا كبيرا في نقشي الجريمة الضريبية، ففي العهد التركي كانت تدفع الضريبة لأجل تأدية مصالح الأمراء غير أنه اعتبرت الضريبة في العهد الفرنسي أداة لزيادة ثروة المستعمرين حيث تعود فائدتها إلى اقتصاد الدولة الفرنسية<sup>(5)</sup>، لقد أدى هذا الظلم الكبير في تحصيل الضريبة إلى تهرب المكلفين من آدائها نظرا للاستبداد الكبير الذي استعملته الدول المستعمرة، حيث اعتبرت الضريبة على أنها لا تفرض لتحقيق المنفعة العامة للمجتمع بل هي عبارة عن ظلم وقهر

(1)\_ إلياس كشاوي، مرجع سابق، ص 71.

(2)\_ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وشكالية التهرب، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2012/2011، ص 119.

(3)\_ معاشو مليكة، آليات مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة طاهر مولاي، سعيدة، ص ص، 27.26.

(4)\_ قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، د.ط، دار جرير، عمان، 2011، ص 218.

(5)\_ طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قسنطينة1، 2014، ص 59.

يجب مواجهته والحد منه، مما يتضح لنا أن العامل التاريخي كان له الأثر الكبير في ترك كراهية تسديد الضريبة في نفوس المكلفين وهذا ما ورثته الأجيال جيل بعد جيل.<sup>(1)</sup>

### ثالثا - الحالة الاقتصادية للمكلف:

تؤثر الحالة الاقتصادية السيئة للمكلف على ارتكاب الجريمة الضريبية خاصة إذا زاد مع ذلك عبء الضريبة عليه، فنلاحظ أن ميل المكلف يزيد نحو التهرب من الضريبة كلما كانت الظروف الاقتصادية لهذا الأخير سيئة، وكلما كانت الظروف التي يمر بها المكلف بالضريبة جيدة انخفض نسبيا حجم التهرب الضريبي.<sup>(2)</sup>

## الفرع الثاني

### الأسباب المتعلقة بالظروف السياسية والاقتصادية للبلاد

نتطرق في هذا الفرع إلى أهم الأسباب المتعلقة بالظروف السياسية (أولا)، ثم نتناول الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية للبلاد (ثانيا).

#### أولا - الأسباب المتعلقة بالظروف السياسية للبلاد:

يؤثر الأسلوب السياسي الذي تتبعه الدولة سلبيا وإيجابيا على التحصيل الضريبي فالمكلف ملزم بدفع الضريبة غير أنه يحب أن يرى الأموال التي ينفقها لصالح الدولة أن تظهر في شكل مرافق عمومية وخدمات وبرامج تنمية أي أن تستثمر الأموال التي يدفعها في سبيل تحقيق مستلزمات الأفراد مما يعود بالمنفعة عليه وعلى أفراد مجتمعه أي تحقيق سياسة الإنفاق في الدولة، غير أن هذه الأخيرة وفي أغلب الأحيان تصرف الأموال التي ينفقها المكلف في مجالات لا تعود بالمنفعة على المجتمع مما يؤدي بالمكلفين إلى التهرب عن دفع مستحقات الضريبة المفروضة عليهم، لذلك تسعى الدول دائما بفرض

(1) - بوزرورة حيزية، بوزيدي كاهنة، التهرب الضريبي في الجزائر وآليات مكافحته، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2018، ص ص، 2019.

(2) - يوسف عاشور، الغش الضريبي، مجلة البحوث والدراسات العلمية، العدد 7، جامعة يحي بن فارس، المدينة، 2013، ص 111.

سياستها المبنية على تحصيل الضريبة عن طريق محاولة إغراء المكلفين بها عن طريق تشجيع وتحسيس المكلف بأسلوب التخفيضات والإعفاءات المؤقتة وتسهيل الدفع بالتقسيط لحث المكلفين على دفع الضرائب.<sup>(1)</sup>

غير أن كل ما تتبعه الدولة من إغراء قصد التزام الأفراد بتسديد المبالغ الضريبية المستحقة، نجد السبب السياسي يشكل الجزء الأكبر في ارتكاب المكلف الجريمة الضريبية حيث يؤدي انعدام الاستقرار السياسي في الدولة إلى زيادة حالات التهرب والغش الضريبي خاصة عند الشعور بضعف السلطة العامة أو عدم قدرتها على إلزام المكلف بأداء الضريبة.<sup>(2)</sup>

### ثانيا - الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية للبلاد:

لا تشكل الوضعية الاقتصادية للمكلف وحدها أسباب التهرب الضريبي لكن هناك أيضا الظروف الاقتصادية العامة والتي تخص الحالة الاقتصادية للدولة، حيث تساهم فترات الأزمات التي تشهدها الدولة كفترة الكساد وصعوبة توفر متطلبات المعيشة للممولين بدور كبير في تفشي الجريمة الضريبية، فتحاول الدولة على إثر هذه الأزمات تنظيم السوق لتغطية النقص في الحاجيات الضرورية وهذا التنظيم يخلف بالضرورة سوق موازية خفية ناتجة عن هذا الاقتصاد، تفلت فيها المداخل المحققة في هذا الإطار من كل مراقبة جبائية وبالتالي لا تخضع لأي اقتطاع ضريبي مما يؤدي إلى خسارة واضحة من الإيرادات الضريبية.<sup>(3)</sup>

والى جانب ذلك نذكر على سبيل المثال الأزمة البترولية لسنة 1986 في الجزائر والتي كان لها الأثر الكبير على حلقات التوزيع والاقتصاد الوطني حيث أدت إلى انخفاض الإيرادات البترولية بشكل كبير مما تسبب في عجز ميزانية الدولة، ولتغطية هذا العجز

(1)\_ سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقية، بيروت، 2015، ص 184.

(2)\_ زينب حسين عوض، مبادئ المالية العامة، د.ط، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 1994، ص 185.

(3)\_ أوهيب بن سالمه ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2003/2002، ص 18.

اضطرت الدولة إلى فرض الضريبة على المكلفين بها، غير أنه أدى هذا الإلزام إلى التهرب من دفعها وفي الوقت نفسه تنعكس حالة الكساد الاقتصادي سلبيا على المكلفين بانخفاض متوسط دخلهم ومن ثم تدني قدرتهم في تسديد الضرائب.<sup>(1)</sup>

### الفرع الثالث

#### أسباب متعلقة بالنظام الجبائي

من أهم الأسباب التي تؤدي إلى انتشار الجريمة الضريبية تعقد النظام الجبائي (أولا) وعدم إستقراره (ثانيا).

#### أولا - تعقد النظام الجبائي الجزائري:

يعرف النظام الضريبي الجزائري بتعقده، بسبب كثرة الضرائب المفروضة وحجم النصوص القانونية التي تحكم أنواع الضرائب والرسوم، وهذا ما يجعل تطبيق أحكام هذه الأخيرة أمرا في غاية الصعوبة مما يدفع المكلفين انتهاج سبل الغش للتحايل على الإدارة بغرض التقليل من العبء الضريبي إلى أدنى حد ممكن أو التخلص منه نهائيا وذلك عن طريق التحجج بغموض النصوص القانونية.

والملاحظ أنه كلما تعقدت التشريعات الضريبية وتعددت نسب الضريبة زادت مشاكل الإدارة مع الممولين.<sup>(2)</sup>

#### ثانيا - عدم استقرار النظام الجبائي:

تبنت الجزائر منذ الاستقلال القانون الجبائي الفرنسي رغم عدم ملاءمته مع واقع المجتمع الجزائري الذي لم يكن يملك حتى ثقافة جبائية ولا وعي مدني، هذا ما دفع بالجزائر

(1)\_ HaouyaHacen ,La Fraude et le contrôle fiscal,Mémoire en vue de l' obtention d' un D .F.S en finances, Filière fiscalité,institut national des finances, koléa,p19.

(2)\_ البطريق يونس أحمد، دراز حامد عبد المجيد وآخرون، الضرائب والنفقات العامة، د.ط ، د.د.ن، الإسكندرية، د.س.ن، ص 82.

منذ ذلك الوقت إلى إدخال مختلف التعديلات بغرض ترميم هذا النظام الموروث ومحاولة تكيفه حسب التحولات الجديدة.

وهكذا نجد النظام الضريبي الجزائري قد تأثر بالتحولات الاقتصادية بعد انتقاله إلى اقتصاد السوق، فأصبح من الضروري إدخال إصلاحات عميقة بهدف مواكبة المعطيات الاقتصادية الجديدة والوصول إلى نظام ضريبي يسد به النظام القديم، وعلى إثر ذلك جاء إصلاح 1992 الذي كان الهدف الأساسي منه هو إرساء نظام ضريبي بسيط ومستقر في تشريعاته وتفادي الضرائب غير ذات المردودية إلا أن الوصول إلى تحقيق هذا الهدف كان بصورة نسبية نتيجة لكثرة التعديلات وتسارعها.<sup>(1)</sup>

فعلى سبيل المثال تضمن قانون المالية لسنة 1992 : 58 إجراء ضريبيا بين تعديل وإحداث أو إلغاء، أما قانون المالية لسنة 1994 فقد تضمن 64 إجراء ضريبيا بينما قانون المالية لسنة 2000 فتضمن 124 إجراء ضريبيا، كما تضمن قانون المالية لسنة 2007 على 93 إجراء ضريبيا، على غرار قوانين المالية الأخرى التي لا تخلو من التعديلات فبعضها تأتي لتبسيط النظام الضريبي والبعض الآخر يزيد من تعقده.

فالتعديلات المستمرة التي تطرأ على قوانين المالية كل سنة بل في السنة نفسها تساهم في عدم استقرار النظام الضريبي وثباته، الأمر الذي يصعب تطبيقه من طرف الإدارة الضريبية خاصة وأنه متميز بعدم صياغته في صورة جيدة، حيث تلعب الصياغة القانونية الجيدة والواضحة إلى سهولة تطبيق التشريع الضريبي بينما تؤدي الصياغة القانونية الغامضة والمليئة بالثغرات والتعقيد إلى تشجيع المكلف على ارتكاب الجريمة الضريبية، وبالتأكيد تؤدي قلة وضوح التشريع الضريبي كذلك إلى منح الإدارة الإعفاءات والتخفيضات الضريبية للمكلفين بها.<sup>(2)</sup>

(1) \_ إلياس كشاوي، مرجع سابق، ص ص، 82-83.

(2) \_ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012، ص 77.

بالإضافة إلى ذلك نجد أن ارتفاع مستوى الضغط الضريبي يساهم في صورة كبيرة في استفحال ظاهرة الغش الضريبي وذلك راجع لكثرة الضرائب وزيادة معدلاتها فيقول الفقيه **لافير** في هذا السياق " أن كثرة الضريبة تقلل الضريبة "، فالضغط الجبائي المطبق له حدود يتحرك فيها إذا ارتفع هذا الأخير ليس معناه أن الإيرادات الجبائية سترتفع حتما.<sup>(1)</sup>

### الفرع الرابع

#### الأسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية

من بين الأسباب التي تؤدي إلى انتشار الجريمة الضريبية الأسباب الإدارية ونوضحها فيما يلي:

#### أولا - نقص الإمكانيات المادية:

تتمثل نقص الإمكانيات المادية في عدم كفاية المقرات التي يزاول الموظفون فيها مهامهم وعدم عصرتها وهذا راجع لقلّة المكاتب وعدم تزويدها بوسائل الإعلام الآلي والطباعة ووسائل التصوير وغيرها من الوسائل المادية الضرورية التي تساعد على التكفل الجيد بملفات المكلفين بالضريبة، حيث نتج عن عدم توفر هذه الإمكانيات صعوبة معالجة المعطيات وعدم التكفل الجيد بهذه الملفات مما أدى إلى انتشار الجريمة الضريبية<sup>(2)</sup>، كما يؤدي نقص وسائل العمل إلى استعمال الموظفين ووسائلهم الخاصة من أجل أداء مهامهم.<sup>(3)</sup>

وهذا ما يجعل بالضرورة توفير كل الوسائل المادية للإدارات الجبائية من أجل مواكبة المتهربين من الضريبة.

(1) \_ إلياس كشاوي، مرجع سابق، ص 88.

(2) \_ قحמוש محمد خليل، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016/2015، ص 17.

(3) \_ طرشي إبراهيم، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2014، ص 15.

## ثانيا - ضعف الإمكانيات البشرية:

يقصد بها نقص الموظفين وعدم أهلية وكفاءة البعض منهم في الدوائر الضريبية وعدم تمكنهم من تطبيق القانون الضريبي تطبيقا سليما.<sup>(1)</sup>

1\_ الجانب العددي: من الضروري أن يساوي عدد الموظفين في الإدارة الضريبية عدد ملفات المكلفين المطروحة للمعالجة، وهذا من أجل التمكن من فحصها والرقابة عليها حيث يؤدي نقص الموظفين إلى نقص المتابعة والرقابة الجيدة على الملفات مما يسمح للمكلف بالتهرب من الضريبة .

2\_ التأهيل: تعاني الإدارة الضريبية من عدم كفاءة بعض موظفيها وتأهيلهم فأغلبية الموظفين لا يمتلكون الخبرة الكافية، وهذا ناتج عن عدم وجود الدورات التكوينية لأجل تدريب وتكوين الموظفين<sup>(2)</sup>، مما يؤدي إلى تخفيضات وزيادات وكذلك إعفاءات في الأسعار مما يشجع المكلفون على ارتكاب الجريمة الضريبية.

## ثالثا - الفساد الضريبي:

يمكن تعريف الفساد بأنه استغلال منصب ما من أجل القيام بأعمال وخدمات لمجموعة من الأشخاص بشرط الحصول على مقابل مادي لذلك، ومما لا شك فيه أن الفساد الضريبي يساهم في تفشي الجريمة الضريبية وذلك راجع إلى وجود تواطؤ بين مسؤولي الضرائب الفاسدين وبعض الممولين، بغية التخلص من عبء الضريبة ويكون ذلك بتقديم رشوة إلى الموظف بغية التخلص من مبلغ الضريبة ومن أهم دوافع مأموري الضرائب للفساد الوظيفي:

1\_ ضعف الرقابة الإدارية وعدم فعاليتها على مأموري الضرائب.

(1)\_ محمد بلول، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة الوادي، 2017/2016، ص 15 .

(2)\_ عوادي مصطفى، رجال ناصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، د.ط، د.د.ن، الوادي، 2011، ص 63.

- 2\_ ضعف الجزاءات القانونية والإدارية الرادعة.
- 3\_ انتشار المحسوبية أو المحاباة.
- 4\_ قلة رواتب الموظفين في الإدارة الجبائية .
- 5\_ السلطة التقديرية الواسعة التي يتمتع بها بعض موظفي إدارة الضرائب.
- 6\_ قلة وعي المكلفين وذلك بعدم إدراكهم للنصوص القانونية.
- 7\_ ضعف المساءلة الإدارية.<sup>(1)</sup>

ومن أكثر حالات الفساد الضريبي كذلك هي عندما يطلب الموظف الضريبي رشوة ليست بالضرورة مقابل مالي فقد تكون هدية أو قرض أو رسم من أجل القيام بخدمة عادية وخير مثال على ذلك قيام الموظف بإعفاء المكلف من الانتظار لفترة طويلة للحصول على خدمة مقابل رشوة من طرف المكلف.<sup>(2)</sup>

## المطلب الثاني

### آثار الجريمة الضريبية

يترتب عن الجريمة الضريبية آثارا عديدة يمكن تصنيفها إلى آثار مالية (الفرع الأول)، وآثار اقتصادية (الفرع الثاني)، وآثار اجتماعية (الفرع الثالث)، وآثار سياسية (الفرع الرابع).

(1)\_ محمد عماد عبد الوهاب السنباطي، الإصلاح الضريبي، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، 2014، ص ص، 311-325.

(2)\_ نوزاد عبد الرحمان، الفساد والتنمية، التحدي والاستجابة، مجلة الإداري، العدد 286، 2001، ص 80.

## الفرع الأول

### الآثار المالية للجريمة الضريبية

يترتب عن الجريمة الضريبية آثارا ضارة تمس بمالية الخزينة العمومية، حيث تقلل الجريمة من حصيلة الضرائب فتؤدي إلى عجز الدولة في تنفيذ المشروعات على مسار تنميتها الاقتصادية والاجتماعية<sup>(1)</sup>، مما يؤدي بالدولة إلى استعمال أو استخدام وسائل تمويلية أخرى لسد الثغرات وتغطية العجز الذي أصاب الميزانية وهذا من خلال:<sup>(2)</sup>

\_ الإصدار النقدي.

\_ الاقتراض العام.

\_ زيادة العبء الضريبي.

أولا - الإصدار النقدي:

يتمثل الإصدار النقدي في التمويل بالتضخم دون مقابل من السلع والخدمات في السوق، أو هو عملية خلق نقود جديدة من العملة الوطنية<sup>(3)</sup>، وينتج عنه ما يلي :

1\_ زيادة مفرطة للأسعار ويكون ذلك بصورة غير طبيعية.

2\_ تدهور القدرة الشرائية للمواطنين ونقصها.

3\_ اختلال التوازن الاجتماعي بين طبقات المجتمع.

4\_ ظهور السوق السوداء.

5\_ تغير نمط الاستهلاك.

(1)\_ زغدود علي، المالية العامة، د.ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011/2010، ص 213.

(2)\_ عاشور يوسف، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الجبائي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس، المدية، 2009/2008، ص 62.

(3)\_ طرشي إبراهيم، مرجع سابق، ص 17.

6\_ إضعاف القدرة التنافسية الدولية للمنتوج المحلي.

7\_ يؤدي الإصدار النقدي كذلك إلى انخفاض الصادرات في البلاد.<sup>(1)</sup>

### ثانيا - الاقتراض العام:

يتمثل الاقتراض العام أو ما يسمى بالدين العام في المبالغ المالية التي تحصل عليها الدولة من الغير مع التعهد بردها إليه مرة أخرى عند حلول ميعاد استحقاقها، مع رفع فوائد مدة القرض وفقا لشروطه<sup>(2)</sup>، وللدين العام مصدرين داخلي وخارجي وعن مدته فقد تكون قصيرة أو طويلة المدى. يؤدي الغش الضريبي إلى اللجوء للقروض الخارجية وشروطها القاسية التي تؤثر على الوضع المالي للدولة، حيث تتمثل آثار الدين العام فيما يلي:

أ \_ يتسبب هذا الدين في عجز ميزان المدفوعات خاصة في حالة السداد وتحمل الأجيال المستقبلية أعباء هذه القروض العامة أي إذا استخدمت كمصاريف استهلاكية أما إذا استخدمت لمشروعات استثمارية فإن هذا العبء يكون ضعيفا عليها.

ب \_ التدخل في الشؤون الخاصة من طرف الدول الأجنبية نتيجة لعدم قدرة الدولة على تسديد ديونها مما يؤدي إلى خضوعها للتبعية الأجنبية أو الفرض عليها قيود اقتصادية.<sup>(3)</sup>

ج \_ كما أن الدولة تفقد ثقتها داخليا أو خارجيا وذلك لعدم قدرتها على سداد ديونها وتحميلها للأجيال القادمة.<sup>(4)</sup>

(1) محمد أمين جبار، عبد الله مسعودي، وليد سيدعلي، الرقابة الجبائية كوسيلة للحد من الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2013/2012، ص 29.

(2) محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص 290.

(3) محمد أمين جبار، عبد الله مسعودي، وليد سيدعلي، مرجع سابق، ص 30.

(4) عبد الغني بوشري، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2011/2010، ص 8.

## ثالثاً - زيادة العبء الضريبي:

إن العجز الذي تحدثه الجريمة الضريبية في خزينة الدولة يؤدي بها إلى زيادة العبء الضريبي<sup>(1)</sup>، وذلك برفع معدلات الضريبة أو إصدار ضرائب جديدة حتى يسمح للدولة إيجاد مصادر مالية جديدة مما يؤثر سلباً على المكلفين الأكفاء الذين لا يتهبون من دفع الضرائب ومنه المساس بالعدالة الضريبية، لأن توزيع الأعباء العامة لا يكون عادلاً<sup>(2)</sup> وهذا ما يدفع بدوره إلى زيادة نسبة الغش الضريبي.

## الفرع الثاني

## الآثار الاقتصادية للجريمة الضريبية

يمكن أن يترتب عن الجريمة الضريبية آثار اقتصادية مختلفة سواء على الاستثمار أو المنافسة ورؤوس الأموال نوضحها كما يلي:

أولاً - آثار الجريمة الضريبية على الاستثمار:

تكتسي الضرائب دور هام في تمويل برامج التنمية الاقتصادية من خلال إشباع الخزينة العمومية بالموارد التي تلعب دوراً فعالاً في الادخار ومنه الاستثمار، غير أنه للجريمة الضريبية آثاراً وخيمة في هذا المجال كونها تقلل من قدرة الحكومة على تمويل استثماراتها الأساسية، كما تضعف من فعالية الضريبة في إمكانية استخدامها كأداة لتوجيه النشاط الاقتصادي في المسار الصحيح والذي يخدم الأهداف التنموية المسطرة.<sup>(3)</sup>

(1) - عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 75.

(2) - خصاونة جهاد سعيد، المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاته العملية وفقاً للتشريع الأردني، د.ط، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص 142.

(3) - محمد فلاح، الغش الجبائي وتأثيره على دور الجباية في التنمية الاقتصادية، رسالة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1997، ص 71.

### ثانيا - آثار الجريمة الضريبية على المنافسة:

تؤدي الجريمة الضريبية إلى الإخلال بقواعد المنافسة فلا يسمح بقيام المنافسة الشريفة في المعاملات التجارية بين المؤسسات والتجار، حيث يسعى المساهمون إلى تخفيض سعر المبيعات، تحت قيمة الهوامش والمعايير المعتادة حتى تكون أكثر تنافسية<sup>(1)</sup>، إلى جانب ذلك نجد أن المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية حيث تكون لها إمكانية تمويلية هائلة تسمح بتحسين جهازها الإنتاجي وتقوية مكانتها في السوق.

### ثالثا - ظهور أزمة رؤوس الأموال:

يلجأ الممول إلى التملص من الضريبة بإخفاء أرباحه على إدارة الضرائب عن طريق الاكتناز بمعنى حفظ أمواله خارج السوق النقدي لمدة طويلة من الزمن أو عن طريق التوظيف المعلق على شكل أوراق نقدية أو معادن، أما على المستوى الخارجي فبعض المكلفين يقومون بفتح حسابات بنكية خارج الوطن وتهريب رؤوس الأموال، الأمر الذي يؤدي إلى إنقاص إيرادات الدولة ولحادث نزيفا في الاقتصاد الوطني.<sup>(2)</sup>

### رابعا - آثار الجريمة الضريبية على المستوى العام للأسعار:

يؤدي انتشار الجريمة الضريبية وعدم مكافحتها إلى عدم إمكانية تحقيق أهداف السياسة المالية المرسومة والمتمثلة في امتصاص النقد الزائد في فترة التضخم من خلال قيامها بسحب القوة الشرائية الزائدة والتي تكون سببا في ارتفاع الأسعار، ولغرض تحقيق هذا الهدف من خلال تخفيض الدخل عن طريق الاقتطاع الضريبي، حيث يؤدي زيادة النقد وزيادة الإنفاق الاستهلاكي إلى تدهور قيمة النقود وزيادة التضخم، وبالتالي ارتفاع الأسعار.<sup>(3)</sup>

(1) \_ رضا خلاصي، مرجع سابق، ص 153.

(2) \_ محمد فلاح، مرجع سابق، ص 71.

(3) \_ المهاني محمد خالد، التهريب الضريبي وأساليب مكافحته، د.ط، د.د.ن، القاهرة، 2010، ص 313.

### خامسا - آثار الجريمة الضريبية على الصناعة الوطنية:

تسبب الجريمة الضريبية في زيادة حجم النقد المتاح للمكلفين المتهربين وبالتالي زيادة إنفاقهم الاستهلاكي وإقبالهم على السلع الأجنبية دون السلع المحلية، وبالتالي تصبح هذه السلع غير قادرة على المنافسة للسلع الأجنبية.<sup>(1)</sup>

### سادسا - التوجه الوهمي للنشاط الاقتصادي:

يظهر لنا من خلال لجوء الأعوان الاقتصاديين إلى الأنشطة الاقتصادية الأكثر حساسية للغش الضريبي دون الأخذ بعين الاعتبار الأنشطة التي تساهم في التنمية الاقتصادية، وبذلك يوجهون مصالحهم الاقتصادية حسب الاعتبارات الجبائية دون أن تتوجه نشاطاتهم إلى تلك التي تخلق الثروات وتساهم في تكوين القيمة المضافة.<sup>(2)</sup>

## الفرع الثالث

### الآثار الاجتماعية للجريمة الضريبية

تتمحور الآثار الاجتماعية للجريمة الضريبية في تعميق الفوارق الاجتماعية وغياب عامل الصدق وانتشار البطالة وغيرها، وسنحاول تبيان ذلك من خلال ما يلي:

#### أولا - تعميق الفوارق الاجتماعية:

يترتب عن الجريمة الضريبية نتيجة معاكسة لما تهدف إليه الضريبة اجتماعيا حيث تتأثر الطبقة الفقيرة في المجتمع بسبب رفع معدلات الضرائب وذلك لأجل تعويض النقص الموجود في الإيرادات، فيصبح الفقير أكثر فقرا نتيجة اقتطاع مبلغ معين من مدخوله وهذا لغرض تحقيق المنفعة العامة<sup>(3)</sup>، بالإضافة إلى ذلك تستغل الطبقة الغنية

(1) - بوزرورة حيزية، بوزيدي كاهنة، مرجع سابق، ص 45.

(2) - كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، د.ط، المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2001، ص 21.

(3) - قدي عبد المجيد، مرجع سابق، ص 228.

نفوذها بعدم التزامها بدفع الضريبة مما يؤدي إلى ظهور الفساد في المجتمع بكل صورته وانتشار الرشوة بين المكلفين والإدارة الجبائية.<sup>(1)</sup>

إضافة إلى ذلك تعد الضريبة أحد مظاهر التضامن الاجتماعي القومي، إذ تشكل الجريمة الضريبية خطراً يهدد أهم مبدأ في المجتمع وهو ما يسمى " بمبدأ التضامن الاجتماعي " وإهدار العدالة الاجتماعية والتي تعد أساس فرض الضرائب، فالجريمة الضريبية تؤدي إلى إضعاف رابطة التضامن الاجتماعي بين أفراد الأمة الواحدة وهو ما يمس بالسلم الاجتماعي.<sup>(2)</sup>

### ثانياً - تدهور عامل الصدق في المعاملات:

تفسد الجريمة الضريبية تصرفات المكلفين الذين يرتكبونها، مما يؤدي إلى انعدام الثقة بين المتعاملين، فكل واحد يدرك بأن الجانب الآخر يقوم بمسك محاسبة مزورة لاعتبارات جبائية ما ينتج عنه انعدام الاطمئنان في منح القروض للعملاء وهذا ما يؤدي بالإدارة الجبائية إلى فرض ديون ثقيلة بسبب ارتكابهم الجريمة الضريبية حيث تتدخل هذه الأخيرة في أي وقت.<sup>(3)</sup>

### ثالثاً - تفشي اللامدنية في المجتمع:

يقصد بها المدنية الجبائية تفضيل المكلف بالضريبة المصلحة العامة بدل المصلحة الخاصة، فالجريمة الضريبية عاملاً من عوامل تدهور المدنية الجبائية إذ تكون جيلاً يجب مصلحته مهما كانت النتائج.<sup>(4)</sup>

(1) \_ بوزرورة حيزية، بوزيدي كاهنة، مرجع سابق، ص 50.

(2) \_ المهاني محمد خالد، تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد الأول، 1996، ص 9.

(3) \_ عزوز سليمة، مرجع سابق، ص ص، 76.75.

(4) \_ بوزرورة حيزية، بوزيدي كاهنة، مرجع سابق، ص 50.

## رابعاً - زيادة حجم البطالة:

تؤدي الجريمة الضريبية إلى زيادة حجم البطالة، فالبطالة في المجتمع مرتبطة بالتهرب لأن الدولة لا تستفيد من الأموال المهربة والتي يمكن أن تستخدمها في إطار التنمية الاقتصادية والاجتماعية فهناك الكثير من المشروعات والمصانع الكبيرة التي تتوقف بسبب التكاليف الضريبية المرتفعة وبالتالي لا تستطيع الصمود أمام المنتجات الأجنبية وهنا تظهر حالة البطالة في المجتمع.<sup>(1)</sup>

## الفرع الرابع

## الآثار السياسية للجريمة الضريبية

للجريمة الضريبية آثار اجتماعية واقتصادية ومالية، وهذه الأخيرة لها علاقة وطيدة بالوضع السياسي للدولة حيث تنعكس آثار الضغط الاقتصادي والاجتماعي على سياسة الدولة، مما يتضح لنا أن كل تأثير من الجانب المالي له تأثير من الجانب السياسي<sup>(2)</sup> للعلاقة المتلازمة بين الجانبين.

وتحتاج الدولة لتحقيق سياستها العامة الموارد المالية، غير أن استفحال الجريمة الضريبية وانتشارها بكثرة تؤثر في التحكم فيها، وذلك بخلق عجز في هذه الموارد مما يؤدي بالدولة إلى إتباع سياسة غير سليمة، بالإضافة إلى ذلك يتبنى أصحاب القرار في الدولة برامج وقرارات بناء على إحصائيات بعيدة كل البعد عن الحقيقة المعاشة.<sup>(3)</sup>

كما تعزز الجريمة الضريبية الصراع بين الحاكم والمحكوم الذي يتميز بحرص الدولة على فرض الضرائب، فعدم تمكن وقدرة الحكومة لمواجهتها يؤدي إلى عدم الاستقرار السياسي وبالتالي سقوط الحكومات.<sup>(4)</sup>

(1) \_ المهيني محمد خالد، مرجع سابق، ص 9.

(2) \_ عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 77.

(3) \_ طورش بتاتة، مرجع سابق، ص 93.

(4) \_ عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 78.

# الفصل الثاني

تفعيل الرقابة الجبائية  
كآلية للحد من الجريمة  
الضريبية

## الفصل الثاني

### تفعيل الرقابة الجبائية كآلية للحد من الجريمة الضريبية

يقصد بالرقابة الجبائية مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التهرب من الضريبة، ولقد اشتدت الحاجة إلى تفعيلها للتطورات التي شهدتها الجزائر وما صاحبها من تطور في مجال الغش الضريبي.

وتباشر عملية الرقابة الجبائية العديد من الأجهزة المنصبة في مختلف المستويات حيث تنظم هذه الأجهزة عن طريق مختلف النصوص القانونية الجبائية، كما خول لها المشرع الجزائري سلطات واسعة لغرض مباشرة أعمالها مع المكلفين بالضريبة، بالإضافة إلى ذلك تمارس مختلف هذه الأجهزة الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها حيث تسمح لأعوان الإدارة الضريبية بالكشف عن مرتكبي الجريمة الضريبية.

نتطرق في هذا الفصل إلى توضيح أجهزة الرقابة الجبائية المكلفة بمكافحة الجريمة الضريبية (المبحث الأول)، ثم نتناول مختلف أشكال هذه الرقابة (المبحث الثاني).

## المبحث الأول

### أجهزة الرقابة الجبائية المكلفة بمكافحة الجريمة الضريبية

لأجل تحقيق رقابة جبائية فعالة تعمل على مكافحة الجريمة الضريبية تم إنشاء مجموعة من الأجهزة تسعى إليها إلى تحقيق هدف واحد وهو مكافحة الغش والتهرب الضريبي لغاية استرجاع أموال الخزينة العمومية، وفي المقابل منح المشرع الجبائي لهذه الأجهزة سلطات وصلاحيات متعددة تسمح للإدارة الضريبية بممارسة مهامها وتحقيق أهدافها.

### المطلب الأول

#### الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية

لقد تعددت وتنوعت الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية في الجزائر والتي تسند إليها كل الاختصاصات المتعلقة بالرقابة، كما سعت الدولة إلى تطوير وتنظيم مختلف هذه الأجهزة لضمان السير الحسن للتحقيقات الضريبية وتحقيق التنسيق الجيد بين مختلف المصالح الجبائية باختلاف مستوياتها.<sup>(1)</sup>

### الفرع الأول

#### الأجهزة الإدارية المختصة بالرقابة الجبائية

منح القانون الجزائري للإدارة الضريبية مهام الرقابة من أجل ممارستها بشكل فعال وبطريقة منتظمة، تتمثل في مديرية الضرائب الولائية والجهوية ومديرية الأبحاث والمراجعات بالإضافة إلى مفتشية الضرائب والتي سنوضحها كآتي:

(1) \_ دانون محمد لمين، الرقابة الجبائية في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2016، ص 46 .

## أولا - مديرية الضرائب الولائية:

تعتبر مديرية الضرائب الولائية من بين الأجهزة المكلفة بمكافحة الجريمة الضريبية تتشكل من خمسة مديريات فرعية هي<sup>(1)</sup>: المديرية الفرعية للتحصيل، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، والمديرية الفرعية للوسائل.

حيث تسند مهمة الرقابة إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وتتم في حدود الولاية وفي حالة تجاوز هذه الحدود يتوجب ترخيص من المدير الجهوي للضرائب<sup>(2)</sup>، وتتشكل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى كل ولاية من ثلاث مكاتب وهي: <sup>(3)</sup> مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة، مكتب الفهرس والفحوصات، مكتب التحقيقات الجبائية ومراقبة التقييمات.

ولقد خولت المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مهمة التحقيق إلى مجموعة من الأشخاص لديهم ميزات خاصة وهم : نائب المدير، رئيس فرقة التحقيق، المحققين.<sup>(4)</sup>

## 1\_ نائب المدير:

زيادة على المهام المخولة لهم وضمان السير الحسن لعملية التحقيق الجبائي يعد نائب المدير المسؤول عن الإعداد في أحسن الشروط الممكنة لبرنامج التحقيق الممنوح للمصلحة .

وفي هذا المجال يراقب أعمال فرق التحقيق الجبائي عن طريق التأشير الجبائية على إشعار وقرار التحقيق، كما يحرص نائب المدير وبصفته ممثلا للإدارة على ضمان

(1)\_ رميسة حجام، دور التدقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2019/2018، ص 12.

(2)\_ عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 190.

(3)\_ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، د.ط، دار الهدى للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص 29.

(4)\_ عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 190.

إجراء التحقيق وفقا للقانون، ومدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة في هذا الإطار.

## 2\_ رئيس فرقة التحقيق:

تتكون فرق التحقيق من محققين، يخضع كل واحد منهم لسلطة رئيس مكتب التحقيقات الذي يختار من بين أحسن المفتشين خبرة وتكاف فرقة التحقيق الجبائي بالقيام بمهمتين أو أربع مهام في التحقيق الواحد تحت إشراف ومسؤولية رئيس الفرقة المختار من بين الأعوان الأكثر خبرة وكفاءة في الميدان.<sup>(1)</sup>

يتمثل دور رئيس فرق التحقيق في تنظيم فرق التحقيق والسهر على الحضور الفعلي لكل أعوان فرق التحقيق، وكذا التدخلات في عين المكان ومناقشة نتائج المراقبة<sup>(2)</sup> بالإضافة إلى ذلك يقوم بإمضاء التحقيقات والإشعارات وتقارير التحقيقات وكذلك يقوم بإنجاز الإحصائيات المرتبطة بكل الأعمال المنجزة من طرف إدارته ووضعها دوريا تحت إشراف نيابة مديرية الرقابة الجبائية.

يشترط القانون على أن يكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة المفتش وخبرة لا تقل عن ست سنوات كمحقق جبائي<sup>(3)</sup>، وتتمثل مهام المديرية الفرعية للرقابة الجبائية فيما يلي:<sup>(4)</sup>

\_ تنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية.

\_ البرمجة والتحقق في كل نقطة في حدود الولاية وإجراء التحريات وكذا التحقيقات والأبحاث المتعلقة بالرقابة الجبائية.

(1)\_ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 26.

(2)\_ معلم أحمد إبراهيم، مايدي أحمد، تقنيات التحقيق الجبائي، مذكرة نهاية الدراسة، المدرسة العليا للتجارة، جوان 2012، ص 25.

(3)\_ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 26.

(4)\_ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010/2011، ص 28.

\_ برمجة التدخلات الواجب القيام بها مباشرة من قبل المكتب عن طريق فرق التحقيق والأبحاث.

\_ السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال عمليات التحقيق، وكذا على وصول تقارير التحقيق للإدارة في أحسن الظروف.

\_ التحقيق المعمق حول المعلومات المجمعة بالإضافة إلى البحث وتحليل أسباب الجريمة الضريبية وإيجاد حلول واقتراحات ناجحة لهذه المشكلة.

### ثانيا - مديرية الأبحاث والمراجعات:

تم إنشاء مديرية الأبحاث والمراجعات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 98 - 228 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية المعدل والمتمم<sup>(1)</sup>، حيث تعتبر هذه المديرية من المصالح المركزية تتمتع بصلاحيات واسعة على الصعيد الوطني باعتبارها أعلى جهاز جبائي للرقابة الجبائية، وتم الانطلاق الفعلي لهذه المديرية بداية من سبتمبر سنة 1998<sup>(2)</sup>، إذ تسند مختلف المهام إلى أربعة مديريات فرعية وهي<sup>(3)</sup>: المديرية الفرعية العامة لمحاربة الغش، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، المديرية الفرعية للأبحاث والتحقيقات الجبائية، والمديرية الفرعية للبرمجة.

ويهتم هذا الجهاز بالأبحاث والمراجعات إضافة إلى ذلك تتضمن هذه المديرية ثلاث مصالح جهوية على مستوى كل من الجزائر، وهران وقسنطينة والتي تتمتع بصلاحيات التدخل على المستوى الوطني، من أجل التحقيق في وضعية كبار المكلفين بالضريبة من ناحية أهمية نشاطهم وكذا كبر حجم رقم أعمالهم.

(1)\_ المرسوم التنفيذي رقم 55.95 المؤرخ في 15 فيفري 1995، والمتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، المعدل والمتمم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 98. 228 المؤرخ في 13 جويلية 1998، ج.ر.ج.ج. العدد 51، الصادر في 15 جويلية 1998.

(2)\_ دانون محمد لمين، مرجع سابق، ص 44

(3)\_ تيوكيوت فاطمة، سماعيل زهية، دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب والغش الضريبيين، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2017، ص ص 18-19.

واعتمادا على صلاحيات مديرية البحث والمراجعات فهي مكلفة بما يلي:<sup>(1)</sup>

1\_ يتمثل الهدف الرئيسي لمصلحة البحث والمراجعات في سد منافذ الغش الضريبي ونظرا للحيل التي يستعملها بعض المكلفين بالضريبة للتلاعب بحقوق الخزينة عن طريق الغش استوجب الأمر من هذه المصلحة وضع إستراتيجية للمراقبة أين يتم فيها معالجة هذه الإشكالية، والهدف من هذه الإستراتيجية هو حماية فوائد الخزينة العمومية.

2\_ التأكد من تسديد الضرائب من قبل المكلفين بالضريبة، وذلك عن طريق تحضير وثيقة للمعلومات تخص الممولين المدينين الخاضعين للتحقيق، وذلك لتبين ملكيتهم وكذا حساباتهم.

### ثالثا - المديرية الجهوية للضرائب:

ينظم المديرية الجهوية للضرائب المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها<sup>(2)</sup> وتوجد المديرية الجهوية للضرائب في كل من بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، وهران، ورقلة، الشلف، عنابة وقسنطينة، وتضم المديرية الجهوية للضرائب أربعة مديريات فرعية وهي<sup>(3)</sup>: المديرية الفرعية للرقابة، المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل، والمديرية الفرعية للتكوين.

ويكمن دور المديرية الجهوية للضرائب في مراقبة وتوجيه وتنشيط مختلف أنشطة المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي، بالإضافة إلى ذلك فهي تقوم بتصحيح مختلف الأخطاء المتعلقة بالرقابة الجبائية كما يكمن دورها الفعال في حل مختلف النزاعات ومسائل التحصيل الضريبي.

(1)\_ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 44.

(2)\_ المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327، المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج.ر.ج. العدد 59، الصادر في 24 سبتمبر 2006.

(3)\_ لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 99.

وتتكفل المديرية الجهوية للضرائب على ما يلي:<sup>(1)</sup>

1\_ العمل على احترام مختلف أدوات تدخل المصالح الجهوية.

2\_ إعداد التقرير الدوري لاحتياجات المصالح الجهوية المتعلقة بالوسائل التقنية والمالية والبشرية.

رابعا - مفتشية الضرائب:

حسب نص المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 91 - 06<sup>(2)</sup> المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة، وتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلال ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية، وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل.

تتمتع مفتشية الضرائب بصلاحيات واسعة حيث أنشئت لغرض مراقبة الوضعيات الضريبية ومكافحة الجريمة الضريبية كما أنها تعتبر أول مقرر في إعداد برنامج الرقابة الجبائية لكل سنة<sup>(3)</sup>، وهي تنقسم إلى أربعة مصالح تتمثل في : مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة، مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين، مصلحة الجباية العقارية، مصلحة التدخلات.<sup>(4)</sup>

وتعتبر مفتشية الضرائب عنصرا ذا أهمية بالغة في النظام الضريبي الجزائري

(1)\_ بوكموش سيلية، دور الرقابة الجبائية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2017، ص 11.

(2)\_ المرسوم التنفيذي رقم 91-60، المؤرخ في 23 فيفري 1991، والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصاتها، ج.ر.ج. العدد 9، الصادر في 27 فيفري 1991.

(3)\_ بوكموش سيلية، مرجع سابق، ص 13.

(4)\_ الطيبي مريم، بن لحرر فتحة، فعالية الرقابة الجبائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، 2013/2014، ص 54.

حيث تكلف بالمهام التالية:<sup>(1)</sup>

- 1\_ تقوم مفتشية الضرائب بمراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة الشهرية والسنوية.
- 2\_ تسجيل مختلف المنازعات والطعون وتقديم الحلول لتسويتها.
- 3\_ مراقبة ومتابعة الملفات الجبائية فيما يخص الثغرات التي تطرأ على طبيعة النشاط من جهة ومن جهة أخرى على الطبيعة القانونية للمكلفين.
- 4\_ تقوم مفتشية الضرائب كذلك بفحص مختلف التصريحات الواردة في الملف الجبائي أو بطاقة المعلومات وكشوفات الربط.
- 5\_ تحديد الوعاء الضريبي بالنسبة للمكلفين الجدد بالإضافة إلى إعادة تحديده بالنسبة للمكلفين الذين تم الثبوت عليهم بنشاط أكبر من الذي صرحوا به.<sup>(2)</sup>

## الفرع الثاني

### الأجهزة الإدارية الحديثة المختصة بالرقابة الجبائية

سعى المشرع الجزائري لأجل مكافحة الجريمة الضريبية باستحداث أجهزة جديدة تمارس الرقابة الجبائية ومنحها صلاحيات مختلفة وواسعة تستطيع من خلالها الكشف عن الغش الضريبي والتصدي له وتتمثل هذه الأجهزة في مديرية كبريات المؤسسات، مركز الضرائب، والمركز الجوّاري للضرائب.

#### أولا - مديرية كبريات المؤسسات:

أنشئت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02 - 303 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 05 - 494 المؤرخ في 26 ديسمبر 2005، حيث تم الانطلاق الفعلي لها في 2 جانفي 2006، وتتمتع هذه المديرية

(1) - عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 193.

(2) - دانون محمد لمين، مرجع سابق، ص 53.

بصلاحيات واسعة<sup>(1)</sup> وتسير الملفات الجبائية المتعلقة بالمؤسسات التابعة للقانون الجزائري الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات التي يفوق رقم أعمالها 100 مليون دينار جزائري<sup>(2)</sup> كالشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر، والشركات البترولية.<sup>(3)</sup>

تكلف مديرية كبيريات المؤسسات بالرقابة الجبائية والتحصيل والمنازعات<sup>(4)</sup>، وتتكون من خمسة مديريات فرعية وهي<sup>(5)</sup>: المديرية الفرعية لجباية المحروقات، المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات، المديرية الفرعية للتسيير، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للوسائل.

كما تحتوي هذه المديرية على مصلحتين وقباضة، بالإضافة إلى ذلك تحتوي المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات على مكتبين وهما:<sup>(6)</sup>

\_ مكتب المراجعات.

\_ مكتب البطاقات والمقارنات والتحريات : ويضم مكتب البطاقات والمقارنات والتحريات ثلاث مصالح تعمل في شكل فرق وهي:<sup>(7)</sup>

\_ مصلحة البطاقات والمقارنات.

\_ مصلحة المساعدة ودعم المراقبة.

(1)\_ عتير سليمان، مرجع سابق، ص 56.

(2)\_ دانون محمد لمين، مرجع سابق، ص 59.

(3)\_ بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2018/2017، ص 270.

(4)\_ بن التومي عادل، وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017/2016، ص 11.

(5)\_ بن غماري ميلود، مرجع سابق، ص 280.

(6)\_ دانون محمد لمين، مرجع سابق، ص 57.

(7)\_ بن غماري ميلود، مرجع سابق، ص 276.

\_ مصلحة الأبحاث والتحريات.

وتكلف المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات بالبحث عن المعلومات الجبائية وإنجاز التحقيقات والتحريات بالإضافة إلى متابعة برنامج مراجعة المحاسبة وتنفيذه واقتراح التسجيل في البرامج السنوية للرقابة بالإضافة إلى احترام إجراءات المراقبة وقواعدها وكذلك تسيير مختلف البطاقات الممسوكة وتشكيلها.<sup>(1)</sup>

### ثانيا - مركز الضرائب:

مركز الضرائب عبارة عن مصالح عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تم إنشائها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 السالف الذكر<sup>(2)</sup>، وتختص بتسيير مختلف الملفات الجبائية بالإضافة إلى تحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 100 مليون دينار جزائري<sup>(3)</sup> كما تتكفل بمهام مركز الضرائب بصفة انتقالية كل من المفتشيات والقباضات<sup>(4)</sup>، ويعتبر هذا الجهاز من المصالح التنفيذية على المستوى المحلي حيث يرتبط ارتباطا وثيقا بالمديرية الولائية للضرائب إذ له علاقة وطيدة بمراكز الإحصائيات وبرمجة المراقبة الجبائية.<sup>(5)</sup>

يتكون مركز الضرائب من ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصاحتين، وتتمثل مهامه في ما يلي: <sup>(6)</sup>

- (1) \_ دانون محمد لمين، مرجع سابق، ص 59.
- (2) \_ المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.
- (3) \_ غضبان مريم، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، 2015/2014، ص 59.
- (4) \_ عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 195.
- (5) \_ شاعة أحلام، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017/2016، ص 23.
- (6) \_ حمومي وفاء، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2016/2015، ص ص، 141-140.

1\_ مراقبة المعلومات الجبائية والبحث عنها ومعالجتها وتخزينها بالإضافة إلى استغلالها واقتراح عمليات المراقبة وإنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين التابعين لمركز الضرائب.

2\_ تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.

3\_ التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة ودراسة مختلف الشكاوي وتسويتها.

وتسير المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث أربعة مصالح تتمثل في : مصلحة البطاقات والمقارنات، مصلحة البحث عن المادة الضريبية، مصلحة التدخلات، مصلحة المراقبة.<sup>(1)</sup>

### ثالثا - المركز الجوازي للضرائب:

يعتبر المركز الجوازي للضرائب من المصالح العملية الجديدة تم فتحه للجمهور سنة 2006 متخصص لتسيير مختلف ملفات المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة<sup>(2)</sup>، إضافة إلى ذلك يتابع هذا الجهاز الجبائية المحلية والفلاحية والجبائية العقارية<sup>(3)</sup> بفضل مصالحه المختلفة المتمثلة في المصلحة الرئيسية للمراقبة والتسيير ومصلحة المنازعات التي تعمل وتهدف كلها إلى تقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة وذلك من خلال عصرنه وتنسيق وتبسيط مختلف الإجراءات.<sup>(4)</sup>

ومن مهام المركز الجوازي للضرائب ما يلي:<sup>(5)</sup>

1\_ مسك وتشكيل فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلفين بالضريبة

(1)\_ دانون محمد لمين، مرجع سابق، ص 61.

(2)\_ عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 195.

(3)\_ يونس زين، مصطفى عوايدي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الثانية، مطبعة سخري، الجزائر، 2011، ص 44.

(4)\_ دانون محمد لمين، مرجع سابق، ص 64.

(5)\_ عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 196.

المقيمين في محيط المركز الجوّاري للضرائب، والممتلكات العقارية المتواجدة فيه.

2\_ متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقييم نشاطات المصالح المعينة.

وتعمل المصلحة الرئيسية للمراقبة على تسيير ثلاثة مصالح وهي<sup>(1)</sup>: مصلحة المراقبة، مصلحة البحث والتدخلات، ومصلحة البطاقات والمقارنات والبحث.

حيث تتكفل المصلحة الأولى باقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة في برنامج مراقبة المداخل بالإضافة إلى تنفيذ البرامج المقررة بعنوان الرقابة على أساس المستندات للتصريحات.

## المطلب الثاني

### سلطات أجهزة الرقابة الجبائية

لأجل قيام الإدارة الجبائية بمهامها على أحسن وجه وممارستها للرقابة الجبائية بشكل فعال، منحها المشرع الجزائري سلطات واسعة تسمح لها بالتحقيق من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها وقانونيتها واكتشاف المتهربين منها ومراقبة العناصر الخاضعة للضريبة، والتي من خلالها يمكن تحديد ديون الضريبة مع ضمان تحصيلها، ومن بين سلطات أجهزة الرقابة الجبائية حق الإطلاع (الفرع الأول)، وسلطة الرقابة (الفرع الثاني)، وسلطة استدراك الأخطاء (الفرع الثالث)، بالإضافة إلى سلطة المعاينة (الفرع الرابع).

### الفرع الأول

#### حق الإطلاع

يعتبر حق الإطلاع الأداة المستخدمة قبل وخلال القيام بعملية الرقابة الجبائية حيث يسمح هذا الحق لأعوان الإدارة الضريبية بتصفح مختلف الوثائق والدفاتر المستعملة

(1)\_ دانون محمد لمين، مرجع سابق، ص ص، 66-67.

من طرف المكلفين بالضريبة<sup>(1)</sup>، كما يمكن حق الإطلاع الإدارة الضريبية من تحصيل المعلومات من مصادر خارجية مهما كانت وسيلة حفظها، لغرض مراقبة وعاء الضريبة وتأسيسه.

يعد كذلك حق الإطلاع الوسيلة الشرعية المفتوحة للإدارة قصد التعرف على جل الوثائق المحاسبية المسوكة من طرف المكلفين بالضريبة أو الشركاء، وهذا لغرض التحقيق من صحة الضرائب وتصريحات المكلفين<sup>(2)</sup>، بالإضافة يستعمل هذا الحق بعين المكان أو عن طريق المراسلات ويمارس كذلك باستعمال وسيلة خاصة تسمى Avis De Passage<sup>(3)</sup>، ويكون تطبيقه على الأشخاص المحددين قانوناً وعلى وثائقهم الخاصة.<sup>(4)</sup>

#### أولاً - حق الإطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات:

يجب على جميع الإدارات العمومية الولائية والدوائر وكذا المنشآت والمؤسسات الاقتصادية أن تقوم بتقديم جميع الوثائق المسوكة من طرفها إلى أعوان الإدارة الجبائية متى قاموا بطلبها، حيث لا يمكن بأي حال من الأحوال حسب نص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>(5)</sup> على إدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك المؤسسات أو الهيئات أياً كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني تجاه أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي بحوزتها.

ومن أجل ممارسة الحق المنصوص عليه في المادة المذكورة أعلاه يتعين على هيئات الضمان الاجتماعي أن توافي سنوياً إدارة الضرائب بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان أو قابلة أو مساعد طبي، يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم والشهر الذي

(1) \_عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 31.

(2) \_أنظر المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية.

(3) \_عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 32.

(4) \_أنظر المواد 46، 47، 51، 53 من قانون الإجراءات الجبائية.

(5) \_أنظر المادة 46، من القانون رقم 01-21، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

دفعت فيه الأتعاب<sup>(1)</sup>، ويجب أن تصل الكشوف المعدة قبل 31 ديسمبر من كل سنة إلى مدير الضرائب بالولاية قبل 1 أفريل من السنة الموالية.<sup>(2)</sup>

وحسب هذه المادة يستلزم على صناديق الضمان الاجتماعي بتبليغ الإدارة الجبائية بجميع المخالفات التي تم ضبطها فيما يخص تطبيق القوانين والتنظيمات المتعلقة بالضرائب والرسوم السارية المفعول.

كما تلتزم النيابة بمنح الملفات الجبائية للإدارة الضريبية حتى تطلع عليها هذه الأخيرة، حيث يستلزم على السلطة القضائية أن تطلع الإدارة المالية بجميع المعلومات التي بإمكانها التحصل عليها، والتي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود غش مرتكب في المجال الجبائي أو حدوث أية مناورة كانت نتائجها الغش أو التملص من الضريبة.<sup>(3)</sup>

#### ثانيا - حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة:

يتعين على جميع المؤسسات ذات الطابع الخاص مهما كان نوعها سواء كانت مؤسسات عمومية خاصة أو شركات أجنبية أو عمال مصرفيين... إلخ ، ومهما كانت طبيعة إخضاعهم سواء نظام حقيقي أو جزافي، لتقديم عند كل طلب من قبل أعوان التحقيق الدفاتر اللازمة التي نص على مسكها القانون التجاري<sup>(4)</sup> وكذا جميع الدفاتر والوثائق الملحقة ومستندات الإيرادات أو النفقات.

ولقد وضع القانون الجزاءات على كل من يعرقل استخدام الإدارة لحق الإطلاع سواء بالامتناع أو بإتلاف الأوراق والمستندات قبل انقضاء مدة التقادم والتي تسقط حق الرقابة عليه، بمدة 10 سنوات.<sup>(5)</sup>

(1) \_ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 32.

(2) \_ المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية.

(3) \_ أنظر المادة 47، من القانون رقم 01-21، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية.

(4) \_ الأمر رقم 59/75، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري، المعدل والمتمم بالقانون 02/05،

المؤرخ في 6 فيفري 2005، ج.ر.ج.ج. العدد 11، الصادر في 9 فيفري 2005.

(5) \_ تنص المادة 12 من القانون التجاري الجزائري: يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين 9

و 10 لمدة 10 سنوات، كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة.

### ثالثا - حق الإطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين:

بناء على نص المادة 51 من ق إ ج<sup>(1)</sup> يجب على مختلف الشركات أو المؤسسات والقائمين بأعمال الصرف وأصحاب العملات والأشخاص أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يقوموا بإرسال إشعار للإدارة الجبائية بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات أو الأموال أو القيم أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو حساب التسبيقات أو أي حسابات أخرى تسيروها مؤسساتهم بالجزائر، بحيث ترسل قوائم الإشعارات في مستند معلوماتي أو عن طريق إلكتروني خلال العشرة أيام الأولى للشهر الذي يلي فتح أو قفل الحسابات.

### رابعا - حق الإطلاع لدى الغير:

عملا بنص المادة 58 من ق إ ج ، يجب على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع العقارات أو المحلات التجارية، أو القيام بعملية الشراء أن تقوم بتقديم العقود والسجلات اللازمة لمصالح الإدارة الضريبية أثناء عملية التحقيق، وفي حالة الرفض يتعرض المعني إلى عقوبات مالية منصوص عليها في المادتين 62 و 63 من نفس القانون.<sup>(2)</sup>

### خامسا - شروط حق الإطلاع:

- 1\_ يستوجب الحق في الإطلاع أن يكون في المكان الفعلي التي توجد فيه مختلف الوثائق والبيانات المتعلقة بالمادة الضريبية المراد مراقبتها حيث يكون هذا الحق في مقر المؤسسات والشركات الماسكة للدفاتر والوثائق المحاسبية.
- 2\_ يستوجب من حق الإطلاع أن تكون الغاية هو فقط معرفة الوثائق والعناصر اللازمة والمتعلقة بالهدف المصوب.<sup>(3)</sup>

(1) قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(2) أنظر المادتين 62 و 63 من القانون رقم 01-21، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(3) بن غماري ميلود، مرجع سابق، ص ص ، 195.194.

3\_ يستوجب حق الإطلاع أن يتم من طرف أعوان الضرائب مختصين حددهم المشرع الجبائي في قانون الإجراءات الجبائية حيث يكون العون المحقق برتبة مفتش فما فوق.

4\_ يجب أن يلتزم موظف الضرائب بالمشروعية ونعني بها مشروعية الدليل أي عند مباشرة هذا الحق ينبغي ألا تمس المصلحة بحريات الأفراد.

5\_ يجب على أعوان الضرائب أن يقوموا بهذا الحق في أوقات العمل لا خارجها في أيام العطل، وأن يستظهر المحقق بطاقة تثبت هويته وتكون هذه الأخيرة صالحة المدة حيث تظهر رتبته.<sup>(1)</sup>

6\_ يجب أن يكون حق الإطلاع محدد المدة حيث يقوم الأعوان بالتحريات في مدة لا تتجاوز أربع ساعات في كل يوم<sup>(2)</sup>، ويمارس هذا الحق في المستودعات بالإضافة إلى ذلك يجب الاحتفاظ بالوثائق والمستندات المراد الإطلاع عليها لمدة 10 سنوات.<sup>(3)</sup>

ويؤدي مخالفة حق الإطلاع إلى التعرض لعقوبتين وهما :

أ \_ عقوبة رفض الإطلاع على الدفاتر والوثائق الملحقة ومستندات الإجراءات والنفقات أو إتلافها: يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 دج إلى 50000 دج، كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 61 من قانون الإجراءات الجبائية والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع، أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها.<sup>(4)</sup>

ب \_ عقوبة التأخير: يترتب على هذه المخالفة زيادة على ذلك، تطبيق تلجئه قدرها 100 دج كحد أدنى عن كل يوم تأخير، يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات

(1)\_ بن غماري ميلود، مرجع سابق، ص ص، 194. 195.

(2)\_ المادة 48 من قانون الإجراءات الجبائية.

(3)\_ المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية.

(4)\_ المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية.

الرفض وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل عون مؤهل على أحد دفاتر المعني تثبت أن إدارة الضرائب قد تمكنت من الحصول على حق الإطلاع على الوثائق المعنية.<sup>(1)</sup>

## الفرع الثاني

### سلطة الرقابة

تهدف سلطة الرقابة إلى التأكد من صحة العمليات الشكلية والمادية المنجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية عن طريق الإجراءات والتقنيات المنصوص عليها في التشريع الضريبي وهذا لغاية معرفة تهرب المكلف من أداء واجبه الضريبي وبالتالي إلحاقه الضرر بالخزينة العمومية.<sup>(2)</sup>

وتتم الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية أي في الإدارات الضريبية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها<sup>(3)</sup> وبمقتضى هذه السلطة طلب لها حق طلب التوضيحات والاستفسارات بالإضافة إلى حق المباشرة في التحقيق المعمق.

#### أولا - طلب التوضيحات والاستفسارات:

يمكن استعمال هذا الحق عند القيام بعملية التحقيق على الوثائق، والتي تتم انطلاقا من المكتب في إطار التحقيق الخارجي، وعندما يعتمد المحقق إلى هذا النوع من التحقيق فإن مهلة 30 يوما تمنح للمكلفين بالضريبة من أجل التصريح بإجاباتهم، وفي هذا الإطار يمكن للمفتش طلب توفير كل الوثائق المحاسبية والبيانات التبريرية المتعلقة بالتصريحات من أجل إثبات صحة رقم الأعمال والنتائج المصرح بها.

#### ثانيا - حق المباشرة في التحقيق المعمق:

منح هذا الحق للإدارة الجبائية من أجل إجراء كل أنواع التحقيقات المعمقة، سواء

(1) \_ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 35.

(2) \_ بن غماري ميلود، مرجع سابق، ص 198.

(3) \_ المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

تعلق الأمر بالتحقيق في المحاسبة أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

### الفرع الثالث

#### سلطة استدراك الأخطاء

تعتبر هذه الوسيلة الممنوحة للإدارة في إطار إجراءات المراقبة الجبائية لتقويم الغش أو الأخطاء والنقائص من طرف المكلفين بالضريبة، فسلطة استدراك الأخطاء أي الإعادة هي الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في الاقتطاع سواء في القيام بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد.<sup>(1)</sup>

ويحدد الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء بأربع سنوات عملا بالمادة 326 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة<sup>(2)</sup>، ويمدد هذا الأجل بسنتين في حالة اكتشاف أعمال تدليسية تهدف إلى ارتكاب الجريمة الضريبية من طرف المكلفين بالضريبة<sup>(3)</sup>.

### الفرع الرابع

#### سلطة المعاينة

يقصد بسلطة المعاينة انتقال أعوان الإدارة الضريبية إلى مكان تواجد ممارسة النشاط لأجل المعاينة الميدانية والتأكد من صحة المعلومات من طرف الممولين أو المكلفين بالضريبة، ويكون ذلك في شكل معاينة ملفات ووثائق.

ويتم ممارسة هذا الإجراء في حالة وجود قرائن تدل على وجود أعمال تدليسية من طرف المكلفين بالضريبة، وبناء على نص المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة الضريبية بالانتقال للمعاينة بهدف الحصول على المستندات وحجزها وحجز مختلف العناصر المادية التي تبرر التصرفات التي يستخدمها المكلف للتملص من الضريبة، كما لا تتم المعاينة إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض

(1) \_عباس عبد الرزاق، مرجع سابق ص ص 35 - 36.

(2) \_الأمر رقم 101/76، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق.

(3) \_أنظر المادة 146 من قانون المالية لسنة 2002.

مفوض من قبله، حسب نص المادة 35 من نفس القانون، ويتم ذلك باتخاذ كافة الإجراءات الجزائية من طرف إدارة الضرائب في حالة إثبات أعمال تدليسية قام بها المكلفين بالضريبة.

## المبحث الثاني

### أشكال الرقابة الجبائية

تطبق الإدارة الجبائية عدة صور وأشكال لفحص تصريحات المكلفين بالضريبة وجمع المعلومات الضرورية لإثبات مدى صحتها، حيث تختلف الطريقة التي تلجأ إليها إدارة الضرائب من أجل اتخاذ إجراءات المراقبة بالنظر إلى عدة معطيات وحسب التصريحات التي يقدمها المكلفين بالضريبة، كما للإدارة الضريبية الحرية المطلقة في اتخاذ الإجراء المناسب حسب الحالة أو نوعية الشخص المراد التحقيق معه بشرط عدم مخالفة القواعد والمراحل المحددة قانوناً.

### المطلب الأول

#### الرقابة العامة

تتم الرقابة العامة من طرف أعوان الإدارة الضريبية في المكاتب بغير تنقل أو القيام بأبحاث عامة ويكون ذلك بناء على الوثائق التي بحوزتها<sup>(1)</sup>، حيث يقوم العون بفحص ومراقبة مختلف تصريحات المكلفين بالضريبة، وتكمن ثمار هذه الرقابة في سرعة اكتشاف مختلف الأخطاء المقدمة وتكون الرقابة العامة على الوثائق وعلى شكل التصريحات المتضمنة بهذه الوثائق.

(1) \_ يونس زين، عوايدي مصطفى، مرجع سابق، ص 12.

## الفرع الأول

## الرقابة على الوثائق

تتم هذه الرقابة من طرف مفتشية الضرائب، حيث يقوم الأعوان بفحص شامل وتدقيق للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين من خلال مقارنتها بمختلف الوثائق والمعلومات التي توجد بحوزة الإدارة الجبائية ومن قبل مختلف المؤسسات والهيئات المتعاملة مع المكلفين<sup>(1)</sup>، وقد نص المشرع الجزائري على هذا النوع من الرقابة في المادة 18 من ق إ ج بنصها : " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة.... " .<sup>(2)</sup>

ويمكن لأعوان الإدارة الضريبية أثناء ممارسة الرقابة على الوثائق توجيه طلبات إلى المكلفين بالضريبة تتمثل فيما يلي:

## أولا - طلب التوضيحات والتبريرات:

يمكن للعون المحقق أن يطلب من المكلف بالضريبة توضيحات و تبريرات غير أنه إذا رفض هذا الأخير جاز للمحقق أن يعيد طلبه كتابيا حسب نص المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>(3)</sup>، كما يستوجب على المكلف بالرد على تساؤلات المحقق في أجل لا يقل عن شهر حسب نص المادة السالفة الذكر، مع التزامه بتقديم مختلف التصريحات للإدارة الجبائية حيث يطالب بتقديم مختلف التوضيحات في حالة وجود عدم التناسق بين ما هو موجود في التصريحات وبين ما تحصلت عليه أعوان التحقيق<sup>(4)</sup>.

كما يحق للعون المحقق طرح مختلف الاستفسارات لغاية التأكد من المعدلات الضريبية عن كل عملية، إضافة إلى النظر إلى طبيعتها سواء كانت فعلا متعلقة بالعمليات

(1) \_ يونس زين، عوايدي مصطفى، مرجع سابق، ص 12.

(2) \_ المادة 18، من قانون الإجراءات الجبائية.

(3) \_ أنظر المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

(4) \_ دانون محمد لمين، مرجع سابق، ص 31.

المحقة أو من بين العمليات المخفية، ويكون المكلف مجبر بتقديم الرد المقنع للعون المحقق متى طلب منه هذا الأخير ذلك.<sup>(1)</sup>

### ثانيا - طلب المعلومات:

يتمتع أعوان الإدارة الضريبية بمجموعة من المهام المخولة لهم قانونا حيث يمكن لهم تقديم طلب الحصول على بعض المعلومات من طرف المكلفين بالضريبة حول مختلف النقاط والتصريحات المقدمة من طرفهم.<sup>(2)</sup>

وتهدف الرقابة على الوثائق إلى ما يلي:

- 1\_ اكتشاف مختلف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للريح.
- 2\_ مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب.
- 3\_ إعداد قائمة تتضمن المكلفين المقترحين للرقابة المعمقة.
- 4\_ معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة.<sup>(3)</sup>

## الفرع الثاني

### الرقابة الشكلية

تتم الرقابة الشكلية على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص التابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، وتعتبر هذه الرقابة من بين أول العمليات التي يقوم بها أعوان الإدارة الضريبية حيث يقومون بفحص شكلية التصريحات المقدمة

(1)\_ بن غماري ميلود، مرجع سابق، ص ص، 174- 175.

(2)\_ دانون محمد لمين، مرجع سابق، ص 29.

(3)\_ عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 204.

من طرف المكلفين بالضريبة المنجزة بصفة سنوية، كما تعد مرحلة تمهيدية وخطوة أولى لأنواع الرقابة الجبائية الأخرى.<sup>(1)</sup>

يتضح لنا مما سبق أن الرقابة الشكلية يتم فيها تصحيح مختلف الأخطاء المادية والنقائص المكتشفة عند القيام بالإطلاع عليها من طرف أعوان الإدارة الضريبية، بمعنى التأكد من كيفية تقديم المعلومات التي تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها إدارة الضرائب<sup>(2)</sup> وتشمل الرقابة الشكلية مجموع التدخلات والتي تهدف إلى : التأكد من هوية المكلف بالضريبة وعنوانه، والتأكد من مختلف العناصر التي تدخل في تحديد الوعاء الضريبي، ويكون وفق ما يلي:

أولاً : المكلف بالضريبة (الرقابة المتصلة بوثائق التسجيل وهوية المكلف بالضريبة)

يجب أن يحتوي كل ملف جبائي على نسخة من الوثائق التالية : السجل التجاري، شهادة التصريح بالوجود، شهادة إثبات الهوية، شهادة الإقامة، البطاقة الإحصائية، فضلا عن كل مراسلات إدارية.<sup>(3)</sup>

ثانياً: النشاط ( الرقابة المتصلة بوثائق ممارسة النشاط)

يجب أن تتوفر فيه بطاقة التعريف الجبائي، والتصريحات الشهرية والثلاثية الخاضعة بجميع الضرائب وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.

ثالثاً: الأخطاء المادية

تصحح الأخطاء من خلال التأكد من أن إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية قد تم

(1) \_ دانون محمد لمين، مرجع سابق، ص 27.

(2) \_ بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من الأزمة، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات المنتدى العلمي الدولي حول الأزمة المالية الاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، أيام 21.20 أكتوبر 2009، ص 10.

(3) \_ بن غماري ميلود، مرجع سابق، ص 172.

في آجالها المحدد<sup>(1)</sup>، كما يتم التأكد كذلك من تدوين العمليات المحاسبية في التصريحات بالإضافة إلى خلوها من مختلف الأخطاء المادية، فضلا على أن البيانات المشار إليها في الخانة صحيحة، وأن كل بيان يخص الخانة الخاصة بها، دون تصحيح ما صرح به المكلف.<sup>(2)</sup>

وفي حالة بروز معطيات تثير الشك في مصداقية التصريحات أو وجود نقص في المعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، يلجأ عون إدارة الضرائب إلى الاتصال المباشر مع المكلف لأجل طلب المزيد من التوضيحات والمعلومات ويكون في أجل لا يقل عن 30 يوم لتقديم الرد.<sup>(3)</sup>

## المطلب الثاني

### الرقابة المعمقة

يطلق على الرقابة المعمقة أيضا اسم (الرقابة بعين المكان)، حيث تتدخل أعوان الإدارة الضريبية بالتحقيق في أماكن تواجد نشاطات المكلفين بالضريبة، وذلك في حالة اكتشاف تهرب أو غش ضريبي، وتهدف هذه الرقابة إلى التأكد من صحة التصريحات المكتتبه.

تكون المراقبة المعمقة في ثلاثة أشكال، إما عن طريق التحقيق في المحاسبة (الفرع الأول)، أو التحقيق المصوب في المحاسبة (الفرع الثاني)، أو عن طريق التحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية (الفرع الثالث).

(1)\_ بن غماري ميلود، مرجع سابق، ص 173.

(2)\_ دانون محمد لمين، مرجع سابق، ص 28.

(3)\_ سوداني فاطمة، رحموني عبد الرحمان، بايدي عائشة، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، 2013/2014، ص 12.

## الفرع الأول

## التحقيق المحاسبي

يرتكز التحقيق المحاسبي على التأكد من صحة ومصداقية التصريح الجبائي بمقارنتها مع العناصر الخارجية، وحسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يعرف التحقيق في المحاسبة بأنه : " مجموعة عمليات المراقبة التي تكون بهدف فحص المحاسبة بعين المكان ومقارنتها مع عناصر خارجية للاستغلال "، ويتم فحص المحاسبة عن طريق الشكل والمضمون.<sup>(1)</sup>

## أولا - فحص المحاسبة عن طريق الشكل:

يقوم عون إدارة الضرائب بمراقبة الحالة العامة للسجلات المحاسبية مع التأكد من أنها ممسوكة ومدعمة بالوثائق التبريرية اللازمة قبل البدء في فحص المحاسبة من حيث الشكل.

1\_ يجب أن تكون المحاسبة منتظمة وكاملة:<sup>(2)</sup>

يستوجب أن تكون المحاسبة منتظمة وكاملة وذلك باختوائها على معظم الدفاتر والوثائق الإلزامية المبينة في المادتين 9 و 10 من القانون التجاري الجزائري<sup>(3)</sup>، كما يلتزم المكلف بمسكها وفقا لشروط وكيفيات تطبيق المخطط الوطني المحاسبي والمتمثلة في:

أ\_ أن تكون المحاسبة مفصلة بما فيه الكفاية، مما يسمح بمراقبة وتسجيل العمليات المنجزة

(1)\_ منصور بن عمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، د.ط، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 23.

(2)\_ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص ص، 114. 115.

(3)\_ حسب المادة 9 و 10 من ق ت ج تتمثل الدفاتر الإلزامية في : دفتر الجرد ودفتر اليومية.

\_ دفتر الجرد: حسب المادة 10 من ق ت ج : يسجل في دفتر الجرد عمليات الجرد التي تتمثل في إحصائيات دقيقة لعناصر أصول وخصوم المؤسسة، فهو إذن سجل يرحل إليه حسابات الميزانية وحسابات النتائج.  
\_ دفتر اليومية: ويسمى أيضا باليومية العامة، يقيد فيه يوميا مختلف عمليات المؤسسة أو على الأقل شهريا، ويختلف مضمونه من حالة لأخرى.

\_ الوثائق التبريرية: ويقصد بها الدفاتر أو السجلات، الوثائق أو المستندات التي يمارس عليها حق الإطلاع والمراقبة من طرف الإدارة الجبائية، والتي يجب أن تحفظ لمدة 10 سنوات انطلاقا من تاريخ آخر عملية مفيدة في الدفاتر والوثائق.

في المؤسسة وكذا إعداد الملفات الختامية.

ب \_ مسك مختلف الدفاتر أو الوثائق المحاسبية وفقا للشكل وبكل الوسائل أو المعاملات المناسبة شريطة أن تكون معطيات السجلات المساعدة أو الوثائق الممسوكة في الدفاتر الإجبارية من جهة وأن تكون الطريقة المستعملة تتمتع بالمطابقة مع القيود المحاسبية من جهة أخرى.

ج \_ إسناد كل قيد محاسبي إلى وثيقة تبريرية مؤرخة، وتتضمن إمضاء أو تأشيرة مسؤول العمليات.

د \_ تسجيل العمليات دون تغيير أو تزوير، وحالة تعديل أصل التسجيلات يلزم المشرع من بقائها واضحة وقابلة للقراءة.

هـ \_ الاحتفاظ بالوثائق الإجبارية والمستندات التبريرية لمدة 10 سنوات على الأقل من إقفال الدورة.<sup>(1)</sup>

2\_ وجوب دقة المحاسبة:

يجب أن يدقق المحقق في البيانات المقدمة وليس صدق المحاسبة، حيث يتضمن هذا الفحص الضبط الذي يركز على المراجعة المحاسبية كما يتأكد المحقق من صحة كل الترحيلات ومدى مطابقتها للوثائق التبريرية والدفاتر المحاسبية محل التحقيق.<sup>(2)</sup>

3\_ يجب أن تكون المحاسبة مقنعة:

تكون المحاسبة صادقة أو مقنعة إذا استطاعت المؤسسة تبرير كل العمليات المسجلة في الدفاتر حيث تختلف التبريرات حسب طبيعة العمليات والمتمثلة في:

أ \_ المشتريات، المصاريف والأعباء.

(1)\_ عباس عبد الرزاق ، مرجع سابق، ص 120.

(2)\_ محمد فيصل كامل، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، 2016، ص 47.

ب \_ المبيعات، الخدمات، الأشغال.

ج \_ المخزونات، وأشغال قيد التنفيذ.<sup>(1)</sup>

### ثانيا - فحص المحاسبة من حيث المضمون:

يتأكد محقق إدارة الضرائب في هذه المرحلة من مصداقية البيانات المقدمة إليه، كما يترتب عليه إجراء مجموعة من التدقيقات والفحوصات من جانبين، الجانب الأول يكون داخليا للتأكد من التسجيلات المحاسبية، والجانب الثاني يكون خارجيا للتأكد من العمليات التي كان من الواجب رصدها في حسابات المؤسسة، وقد يكون الإغفال عن بعض التسجيلات عمدا أو بدون قصد، كليا أو جزئيا وتتم هذه العملية وفق ما يلي:

#### 1\_ المراقبة من خلال المعطيات المحاسبية:

يجب أن تشمل المراقبة الداخلية على كل العوامل التي تكون الربح الخام أي هامش الربح أو القيمة المضافة والمتمثلة في: المخزونات، المنتجات قيد التنفيذ، المشتريات، المبيعات.

#### 2\_ فحص حسابات الميزانية:

بعد الانتهاء من فحص المعطيات المحاسبية يتم فحص حسابات الميزانية من حيث الأصول والخصوم من قبل المحقق المكلف بالتحقيق.

#### أ\_ فحص حسابات الأصول:

تتشكل حسابات الأصول من ثلاث مجموعات رئيسية وهي: الاستثمارات، المخزونات، والحقوق.<sup>(2)</sup>

(1) \_ محمد فيصل كامل، مرجع سابق، ص 47.

(2) \_ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص ص، 125-132.

\_ الاستثمارات:

تحتوي الاستثمارات على مجموعة القيم والأموال الدائمة التي أنشأتها أو حازت عليها أو اشترتها، كما يطلق عليها اسم الأصول الثابتة أو الدائمة.<sup>(1)</sup>

\_ المخزونات:

تتمثل في الأصول المتداولة التي أنتجتها المؤسسة أو اشترتها حيث تحتفظ بها في مخازنها، وإما لغرض إعادة بيعها أي الشراء لأجل إعادة البيع أو لغرض استعمالها في عملية تحويل المواد الأولية إلى منتجات تامة التصنع.<sup>(2)</sup>

\_ الحقوق : وتتمثل في مجموع الحقوق التي اكتسبتها المؤسسة بمقتضى علاقتها مع الغير.

ب \_ فحص حسابات الخصوم:

يحتوي قسم الخصوم حسب المخطط المحاسبي الوطني على مجموعتين رئيسيتين هما الديون والأموال الخاصة.

ج \_ فحص حسابات النتائج والتسيير:

يتأكد المحقق في هذه المرحلة من صحة التسجيلات المتعلقة بحسابات النتائج وحسابات التسيير الخاصة بمواد ولوازم مستهلكة وحسابات المنتجات والأرباح وكذلك تلك الخاصة بالبضائع المستهلكة.

عند الانتهاء من فحص المحاسبة شكلا ومضمونا يتوصل المحقق إلى نتائج تتمثل في قبول المحاسبة أو رفض المحاسبة.

(1)\_ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 132.

(2)\_ خالص صافي صالح، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة والمخطط المحاسبي، الطبعة الثانية، د.د.ن، الجزائر، 1990، ص 152.

\_ حالة قبول المحاسبة:

عندما يتوصل المحقق أثناء فحصه لمحاسبة المكلف بالضريبة، بأنها مقنعة ومطابقة لنص المادتين 9 و 10 من ق ت ج وقواعد المخطط المحاسبي الوطني، يقوم بإرسال إشعار بالنتائج المتوصل إليها إلى المكلف بالضريبة المحقق معه.<sup>(1)</sup>

\_ حالة رفض المحاسبة:

حسب نص المادة 43 من ق إ ج<sup>(2)</sup>، لا يمكن رفض المحاسبة أثناء القيام المحقق بالتحقيق، إلا إذا أثبتت الإدارة طابعها غير المقنع و ذلك عندما :

\_ يكون مسك الدفاتر والسندات المحاسبية والوثائق الثبوتية غير مطابق لأحكام المواد من 9 إلى 11 من ق ت ج، وللنظام المحاسبي المالي وغيرها من التنظيمات والتشريعات المعمول بها.

\_ احتواء المحاسبة على أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات مرتبطة بالعمليات المحاسبية.

وعندما تثبت الإدارة أن هناك نقائص، أخطاء، إغفالات، أو إخفاء في العمليات التي تقوم على أساسها الضريبة تقوم إما بالتصحيح بإتباع الإجراءات التناقضية لفرض أساس الضريبية أي التصحيح الحضورى، أو فرض الضريبة المحددة بصفة تلقائية.<sup>(3)</sup>

\_ الإجراء الحضورى:

يعرف على أنه منع الإدارة من القيام بتحصيل الضرائب المصححة مباشرة دون أن تأخذ في الحسبان ملاحظات المكلف بالضريبة، حيث يستوجب على المحقق إشعار المكلف

(1)\_ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 158.

(2)\_ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق

(3)\_ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 158.

بالضريبة بنتائج المراقبة حتى في حالة انعدام التقويم، حيث يستوجب أن يكون الإشعار بالتقويم مفصلاً بقدر كاف ومعللاً بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بتقديم ملاحظاته أو الإفصاح عن قبولها.

كما يجب أن يحدد في الإشعار طريقة التقويم التي أدت إلى التعديلات المزمع القيام بها، إلى جانب إمكانية المكلف بالضريبة الاستعانة بمستشار لدراسة مقترحات الإدارة أو الرد عليها.

### \_ التقدير التلقائي للضريبة:

يمكن للإدارة الضريبية أن تلجأ لتطبيق التصريح التلقائي في حالات محددة قانوناً<sup>(1)</sup>، ولقد نص قانون الإجراءات الجبائية على إجراءات التصحيح التلقائي للضريبة في المادة 44 منه<sup>(2)</sup>، كما تضمن ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة حالات التقدير التلقائي للضريبة ومنها ما يلي: <sup>(3)</sup>

- رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية، التحقيقات والمعائنة سواء من قبله أو من تدخل أو حضور أي شخص بطريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم.
- عندما لا يصرح في الآجال المحددة قانوناً، بالمدخيل "الريح الصناعي، التجاري، وغير التجاري"، والتصريحات الخاصة بالضرائب على ربح الشركات أو التصريحات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة المنصوص عليها في المواد 76 و 77 من قانون الرسم على القيمة المضافة على الأقل شهر من إعلامه من قبل المصالح الجبائية بتسوية وضعيته.
- عدم تقديم المحاسبة بعد انقضاء مدة 8 أيام من إنذاره "المادة 8 - 19 ق إ ج".

(1)\_ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 163.

(2)\_ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(3)\_ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2017، ص ص 11-12.

- في حالة ما تزيد نفقاته الشخصية الظاهرة والمعروفة ومداخيله العينية على المجموع المعفي ولم يقدم تصريحاً بذلك، أو يكون دخله المصرح به، بعد خصم الأعباء المحددة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يقل عن مجموع هذه النفقات أو المداخيل غير المصرح بها أو المغفلة أو العائدات العينية.
  - كل مكلف امتنع عن الإجابة على كل الطلبات الواردة من مفتش الضرائب والمحقق بخصوص التوضيحات والإثباتات الواجب تقديمها.
  - كل مكلف بالضريبة لم يقدم تصريحه ويزيد دخله الصافي المحدد وفقاً للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة على المجموع المعفي من الضريبة، حتى في حالات رفض المحاسبة أو التصحيح التلقائي يجب إشعار المكلف بالضريبة بالأسس الجديدة لفرض الضريبة.
  - عدم مسك محاسبة قانونية أو السجل الخاص المنصوص عليه في المادتين 66 و69 من قانون الرسم على رقم الأعمال الذي يسمح بإثبات رقم الأعمال المصرح به.
  - كل شركة أو مؤسسة أجنبية لا تتوفر على منشآت مهنية بالجزائر، خاضعة للضريبة على الدخل أو الضريبة على أرباح الشركات، امتنعت عن الرد على طلب مصلحة الضرائب التي تدعوها فيه لتعيين ممثل عنها في الجزائر.
- وبعدما يتم الانتهاء من فحص المحاسبة شكلاً ومضموناً، سواء توصل المحقق إلى قبول أو رفض المحاسبة، تأتي مرحلة إعادة تشكيل رقم الأعمال الخاضع للضريبة، ويكون ذلك عن طريق عدة طرق ويجب على المحقق اختيار الطريقة المناسبة والأكثر فعالية<sup>(1)</sup>.

(1) \_ عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 166.

## الفرع الثاني

## التحقيق المصوب في المحاسبة

تم استحداث شكل جديد من أشكال الرقابة الجبائية بموجب المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008<sup>(1)</sup>، والمعدل بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010<sup>(2)</sup>، وهو عبارة عن تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع واحد أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو مجموعة العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية<sup>(3)</sup>، كذلك قد تضمنت المادتين 20 مكرر و20 مكرر 2 من ق إ ج<sup>(4)</sup> التحقيق المصوب في المحاسبة، وحسب مضمون المادتين تتجلى شروط التحقيق في المحاسبة وفق ما يلي:

أولاً \_ تقتصر عملية التحقيق المصوب على نوع أو عدة أنواع من الضرائب والرسوم وما يرتبط بها من معلومات محاسبية، لفترة كاملة أو لجزء منها لمدة تقل عن سنة جبائية عكس التحقيق المحاسبي الذي يتم فيه التحقيق على كل المعلومات المحاسبية التي لها علاقة بالمكلف قيد التحقيق، وفي كل الضرائب والرسوم المعني بها لأربع سنوات ماضية.

ثانياً \_ لا يمكن أن تستغرق فترة التحقيق المصوب في المحاسبة في عين المكان أكثر من شهرين.

ثالثاً \_ يمكن للإدارة الجبائية عند إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة مطالبة المكلفين بالضريبة المحقق في حساباتهم، بتقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على

(1) \_ الأمر رقم 02-08 المؤرخ في 21 رجب 1429 الموافق لـ 24 جويلية 2008، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008، ج. ر. ج. ج. العدد 42، الصادر في 27 جويلية 2008.

(2) \_ قانون رقم 09/09 المؤرخ في 30 ديسمبر 2009، المتضمن قانون المالية لسنة 2010، ج. ر. ج. ج. العدد 78، الصادر في 31 ديسمبر 2009.

(3) \_ المادة 20 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(4) \_ أنظر المادتين 20 مكرر و 20 مكرر 2، قانون الإجراءات الجبائية.

غرار الفواتير والعقود ووصول التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق.

رابعا\_ يمنح للمكلف بالضريبة آجال 30 يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم المتعلق بالتحقيق المصوب.

خامسا\_ تتمكن الإدارة الجبائية من إجراء تحقيق معمق عند ممارستها للتحقيق المصوب بالإضافة للرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التحقيق والأخذ بكل الحقوق المطالب بها، نتيجة لإعادة التقويم المتم عند التحقيق المصوب.

سادسا\_ لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، ويكون ذلك عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبتها.

سابعا\_ يستفيد المكلف بالضريبة بأجل أدنى للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.

ثامنا\_ يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيرته، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر وهذا في حالة رفض توقيع هذه الأخيرة.

تاسعا\_ إن ممارسة التحقيق المصوب لا يمنع إدارة الضرائب من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا.<sup>(1)</sup>

(1)\_ تم استخلاص هذه الشروط من مضمون المادتين 20 مكرر و20 مكرر 2 ، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

## الفرع الثالث

## التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

يعرف التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على أنه مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام<sup>(1)</sup>، ويمكن لأعوان إدارة الضرائب الشروع فيه من خلال التحقق في الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أو لا، أو عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة<sup>(2)</sup>، ويتم عبر مرحلتين نوضحهما كما يلي:

أولاً - التحضير لعملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يكون كالتالي:

1\_ البرمجة ومقاييس انتقاء الأشخاص الطبيعيين : ويتم ذلك عن طريق انتقاء مجموعة من الأشخاص بموجب معايير موضوعية أهمها :

\_ الأشخاص الذين سجلت المفتشية في ملفاتهم عدم التوافق وفروقات هامة بين المداخل المكتسبة في التصريحات السنوية والنفقات المستعملة.

\_ الأشخاص الذين يملكون مداخل غير محددة.

\_ الأشخاص الذين يعتقد أنهم يمارسون عمليات غش كبيرة وكون مراقبة المحاسبة لم تؤدي إلى تعديلات<sup>(3)</sup>.

2\_ الأعمال الأولية للمراقبة: ويكون بما يلي:

\_ سحب الملف الضريبي الخاص بالمكلف من طرف المفتشية المختصة إقليمياً بمتابعة

(1)\_ محمد قلي، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 7، العدد السادس، 2018، ص 156.

(2)\_ المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(3)\_ عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 204.

الضريبة على الدخل الإجمالي قبل إرسال الإشعار بالتحقيق، وذلك للتأكد من بعض المعلومات.

\_ إشعار المكلف بقيام أعمال التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للشخص الطبيعي حيث أنه لا يمكن للعون المحقق الشروع في ذلك دون الإعلام مسبقاً، ويتم ذلك من خلال تسليمه أو إرسال إشعار بالتحقيق مع وصل بالاستلام مرفوقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، كما يمنح له أجل أدنى يقدر بـ 15 يوم ابتداء من تاريخ الاستلام كما يجب الإشارة في الإشعار أيضاً أن للمحقق الحق في الاستعانة بمستشار.<sup>(1)</sup>

\_ البحث عن المعلومات لدى الغير حيث يقوم العون بطلب معلومات جبائية لدى المؤسسات التي لها علاقة مع المكلف بالضريبة طبقاً لحق الإطلاع الممنوح لها بموجب القانون.

ثانياً - مباشرة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية : ويتمثل في عنصرين

1\_ انطلاق البحث عن العملية الجبائية : بعد انتهاء المدة المحددة للتحضير تنطلق عملية البحث عن العملية الجبائية، وبموجب هذه المرحلة يقوم المحقق بجمع المعلومات بطريقة مناسبة واستغلالها بشكل دقيق لكن نظراً لتنوع المعلومات وكذا مصادرها فإن البحث عنها يكون متعدد وعلى عدة مستويات، تتمثل في:<sup>(2)</sup>

\_ طلبات التوضيح والتبرير.

\_ بطاقة وضعية ممتلكات المكلف.

\_ طلبات كشوفات الربط .

(1)\_ المادة 2/21 ، قانون الإجراءات الجبائية.

(2)\_ بودة محمد، الرقابة الجبائية كآلية للحد من الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران، 2015/2016، ص 73.

\_ البحث عن المعلومات الجبائية عن طريق التدخل في عين المكان وذلك لما تكون الإجراءات السابقة غير كافية لتحديد الوضعية المالية للمكلف ويتم ذلك بموجب التحقيقات الميدانية التي تعتبر ضرورية لتحديد الفرق في حجم ضريبة المكلف على الدخل الإجمالي.

ولا يمكن للرقابة المعمقة في الوضعية الجبائية أن تمتد طيلة فترة تفوق سنة واحدة اعتباراً من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق، وتمدد هذه الفترة بأجل يمنح عند الاقتضاء، وللمكلف بناء على طلبه للرد على طلبات التوضيح أو تبرير الأرصدة ومداخل الأرصدة من الخارج.<sup>(1)</sup>

## 2\_ إعادة تكوين الأسس الخاضعة للضريبة:

في هذه الحالة يتطلب الرجوع إلى جملة من المعايير المحددة وفقاً لنمط معيشة المكلف بالضريبة، هذه المعايير يتجلى هدفها في مقارنة المداخل الفعلية مع تلك المصرح بها، فيعبر الفرق هنا عن المداخل الغير مصرحة من طرف المكلف الخاضع للتحقيق حيث يستوجب إعادة إخضاعها للضريبة، ونذكر من هذه المعايير:

\_ تقييم العناصر المالية المحددة لدخل المكلف.

\_ تقييم العناصر العينية المحددة لدخل المكلف.<sup>(2)</sup>

في نهاية التحقيق يستدعي المفتش المحقق المكلف بالضريبة من أجل الحضور إلى أشغال اختتام التحقيق فيه يصرح بالفرق بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي<sup>(3)</sup>، فيعاد تقويم الضريبة حسب الإجراءات العادية، وللمكلف الحق في أن تعلمه الإدارة عند اقتضاء التقويم بالنتائج المتحصل عليها وله أجل 40 يوم للرد

(1)\_ المادة 4/21، قانون الإجراءات الجبائية.

(2)\_ بودة محمد، مرجع سابق، ص 75.

(3)\_ عزوز سليمة، مرجع سابق، ص 205.

عليها، ويمنع على المحقق بعد انتهاء التحقيق إجراء تحقيق جديد أو مراقبة وثائق خاصة بنفس الفترة ونفس الضريبة إلا في حالة وجود مناورات تدليسية أو حالات إدلاء المكلف بمعلومات ناقصة.<sup>(1)</sup>

---

(1) \_ المادة 21، قانون الإجراءات الجنائية.

خاتمة

## خاتمة :

يتضح لنا من خلال دراسة هذا الموضوع أن الضرائب تشكل أهم الإيرادات العامة للدولة، وتؤدي إلزامية فرضها إلى انتهاج بعض المكلفين أساليب غير مشروعة للتخلص منها إما كلياً أو جزئياً، وقد انتشرت هذه الظاهرة بصورة كبيرة خصوصاً مع الوضع الاقتصادي الحالي وزيادة نسبة الضغط الضريبي.

ونظراً للآثار الوخيمة التي تمس مختلف الجوانب كعجز ميزانية الدولة مما يؤثر سلباً على الإنفاق العام ومنه تراجع الاستثمار وتدهور الأوضاع الاجتماعية للأفراد، أصبحت عملية مكافحة الجريمة الضريبية والحد منها أمراً إجبارياً وفق أنجع السبل والكيفيات وأهمها الرقابة الجبائية.

لهذا تكتسي الرقابة الجبائية أهمية كبيرة في ضمان استمرارية تدفق الموارد المالية للخزينة العمومية، والمقصود هنا بالموارد الضرائب التي تحصلت عليها إدارة الضرائب من المكلفين الخاضعين للضريبة، لذلك خول المشرع الجبائي الجزائري لهياكل إدارية مهمة تطبيق وتنفيذ إجراءات الرقابة بكل أشكالها لضمان وحماية هذه الموارد.

وعلى ضوء ما تم دراسته يمكننا استخلاص جملة من النتائج تتمثل فيما يلي:

\_ احتواء النظام الجبائي الجزائري على قوانين وتعليمات تتنافى والواقع فبالرغم من سياسة الإصلاحات الجبائية المنتهجة، إلا أن تعديلاته في غالب الأحيان تساهم في تعقيده وعدم استقراره ومنه صعوبة فهمه من طرف المكلفين بالضريبة، فالتغيرات المستمرة والسريعة تصعب استجابة المكلفين والمسايرة معها.

\_ تظهر لنا ضرورة عملية الرقابة الجبائية من خلال طبيعة النظام الجبائي الذي يقوم على التصريح التلقائي بتقديم المكلف المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخيله في شكل تصريحات للإدارة الجبائية، والتي تقوم عن طريقها بتحديد أساس الوعاء الخاضع للضريبة

هذا ما ألزم المشرع الجبائي إلى إيجاد وسيلة قانونية لمراقبة هذه التصريحات والتأكد من صحتها، خصوصاً وأن الكثير من المكلفين يلجؤون إلى انتهاج طرق الغش الضريبي للهروب من دفع الضريبة لإدارة الضرائب، ومنه تعد الرقابة الجبائية أنجع أداة لكشف المخالفين ومكافحة الجريمة الضريبية.

\_ تؤثر محدودية الإمكانيات المادية على الرقابة الجبائية، حيث يصعب تحديد الوعاء الخاضع للضريبة مما يجعلها تلجأ إلى التقدير الجزافي والذي يكون مغالياً فيه وهذا ما يحفز المكلفين باللجوء إلى الغش الضريبي لغرض التخفيض من العبء الضريبي.

\_ غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة، بسبب عدم تبصير إدارة الضرائب المواطنين بالضرائب المفروضة عليهم.

\_ تعاني إدارة الضرائب من ظاهرة خطيرة ترتبط بالجانب الخلفي لموظفي إدارة الضرائب وتتمثل في الرشوة التي يلجأ إليها العون غالباً بسبب ضعف أو تدني أجره.

من خلال هذه النتائج ارتأينا إلى اقتراح جملة من التوصيات تتمثل فيما يلي:

\_ العمل والتنسيق بين الإدارة الجبائية والهيئات المختلفة، مثلاً عن طريق إبرام اتفاقيات بين البنوك ومصالح الضرائب لتبادل المعلومات، الشيء الذي يكفل لمصلحة الضرائب الحصول على المعلومات الكافية والتي تمكنها من تتبع حالة المكلفين ما يضمن تحقيق رقابة فعالة .

\_ إدخال المزيد من الإصلاحات الفعالة، مثل زيادة السلطات الرقابية والشفافية البنكية، بالكيفية التي تسمح تبسيط مكونات النظام الجبائي وتوضيحه وكذا تبسيط مختلف الإجراءات الإدارية .

\_ العمل على خلق الثقة بين المكلف بالضريبة وأعوان إدارة الضرائب وتحسين العلاقة بينهما عن طريق تطوير التواصل ووسائل خدمة المكلفين.

## خاتمة

---

\_ السعي إلى نشر الثقافة الجبائية في أوساط أفراد المجتمع وتوعيتهم عبر تعزيز اللقاءات والملتقيات مع الجمعيات والاتحادات المهنية وكذا إدراج أهمية الضريبة ضمن برامج التعليم والتكوين.

\_ تشجيع موظفي إدارة الضرائب عن طريق تكوينهم المستمر، وإعادة النظر في أجورهم لإبعادهم عن إجراءات المكلفين بالضريبة.

الملاحق



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G12ter

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA  
DE :

المديرية العامة للضرائب  
مديرية الضرائب لولاية

INSPECTION DE :

مفتشية :

RECETTE DE :

قباضة :

COMMUNE DE :

بلدية :

CPI DE :

مركز الضرائب الجوّاري :

التصريح التكميلي للضريبة الجزائية الوحيدة لسنة :

DECLARATION COMPLEMENTAIRE DE L'IFU AU TITRE DE L'ANNEE :

الفترة من : إلى :

Periode du ..... au .....

(تصريح بوضع في الفترة ما بين 20 جانفي و 15 فيفري للسنة N+1)

(Déclaration à souscrire entre le 20 janvier et le 15 février de l'année N+1)

I - معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة

I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE

- Nom, Prénom :	الاسم و اللقب :
- Raison sociale :	اسم الشركة :
- Activité exercée :	طبيعة النشاط :
- Autres activités :	نشاطات أخرى :
- Activité exonérée (ANSEJ - CNAC - ANGEM) :	نشاط معفى :
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :	عنوان النشاط :
- Adresse du domicile de l'exploitant :	عنوان إقامه المكلف بالضريبة :
- Numéro NIF :	رقم التعريف الجبائي :
- Numéro du RC :	رقم المسجل التجاري :
- Code d'activité :	رمز النشاط :
- Numéro de la carte d'artisan :	رقم بطاقة الحرفي :
- Numéro d'article d'imposition :	رقم المادة :
- Numéro de téléphone :	رقم الهاتف :
- E-mail :	لبريد الإلكتروني :
- Numéro CB / CCP :	رقم الحساب البنكي \ الحساب البريد الجاري :

II - رقم الأعمال التكميلي

II - CHIFFRES D'AFFAIRES COMPLEMENTAIRES

طبيعة النشاط Nature Activité	رقم الأعمال المحقق CA Réalisé	رقم الأعمال التقديري CA Prévisionnel	الفارق Écart	المعدل Taux	بلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة Montant IFU
تصنيع، توزيع و بيع Activité de production et vente de biens			0	5%	0
نشاطات أخرى Autres activités			0	12%	0
المجموع Total	0	0	0		0

بـ ..... في.....

A ..... le .....

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة  
Cachet et signature du contribuable

---

الدفع الكلي لمتبع الضريبة الجزائرية الوحدة التكميلية  
VERSEMENT INTEGRAL DE L'IFU COMPLEMENTAIRE

رقم القسيمة : ..... Date : ..... Cachet et signature du RECEVEUR : .....	بـ ..... في..... A ..... le ..... ختم و إمضاء المكلف بالضريبة Cachet et signature du Contribuable
--	--

0	0	0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0	0	0

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE  
**MINISTERE DES FINANCES**  
**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**

Série G. 51

Direction des Impôts .....  
 de Wilaya d.....  
 Inspection des Impôts .....  
 Recette des Impôts .....

La présente déclaration doit être, déposée à la recette des impôts du lieu de situation du bien dans les 30 jours qui suivent la date d'échéance des loyers.

**BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT**  
**Revenus fonciers**

Revenus provenant de la location des biens à usage d'habitation, Commercial ou Professionnel  
 (Articles 42 et 43 du code des Impôts Directs et Taxes Assimilées)

Nom et Prénom (s) du bailleur : ..... Adresse du bailleur : .....  
 Numéro d'identification Fiscale : ..... Numéro d'article Foncier : .....  
 Adresse du bien loué : .....  
 Montant mensuel des loyers : .....  
 Nom et Prénom (s) du preneur : .....  
 Occupation du preneur : Etudiant  Autres   
 (Cocher la case correspondante)

Imprimerie Officielle - Alger (2016)

Période d'imposition (1)	Montant brut des loyers	à usage commercial taux (... %)	à usage d'habitation taux (... %)	Etudiant taux (... %)	Montant de l'impôts dû
<b>Total</b>					

Déclaration certifiée exacte A : ..... le ..... <b>Signature du bailleur</b>	Cadre réservé à la Recette des Impôts Reçue le : ..... Nature du paiement : ..... Quitittance n° : ..... A : ..... le ..... <b>Signature et cachet du Receveur</b>	Cadre réservé à l'inspection Reçue le : ..... Observations : .....
--	---	--

(1) Préciser les périodes pour lesquelles les loyers sont échus.

SÉRIE G 50 bis  وزارة المالية المديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية ..... مصلحة: ..... قباضة: ..... بلدية: ..... السنة: .....	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE  الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE  IMPÔT FORTAFAIRINUNIQUE مقرر بلدي Avis de versement à l'occasion de l'IFI	MINISTERE DES FINANCES DIRECTION GENERALE DES IMPOTS DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE..... SERVICE:..... RECETTE : ..... COMMUNE: ..... ANNEE : .....
Nom et Prénom - Raison sociale ..... Activité ..... Adresse .....		
رقم التعريف الجبائي Numéro d'identification Fiscale (NIF)	رقم المادة N° d'article	رمز النشاط Code activité
مبلغ المقتضى المتبقي (50%) Montant des 50% restant	معدل الضريبة TAUX DE VERSEMENT	مبلغ الضريبة الخرافة الواجب MONTANT IFU CORRESPONDANT
2ème tranche ..... : الجزء الثاني :	25%	من 1 إلى 15 سبتمبر Du 1 <sup>er</sup> au 15 Septembre
3ème tranche ..... : الجزء الثالث :	25%	من 1 إلى 15 ديسمبر Du 1 <sup>er</sup> au 15 Décembre
Quittance n° ..... Date .....	وصل رقم ..... تاريخ .....	A ..... ختم و إمضاء المالك بالضريبة Cachet et signature du Contribuable
ختم و إمضاء الناقد Cachet et signature du RECEVEUR		

**الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية**

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
مديرية الضرائب لولاية  
مفتشية

Série G N° 1

رقم التعريف الإحصائي .....  
أذكر في الخانة المقابلة حرف ورقم مادة إخضاعك  
للضريبة المعد لسنة 200.....

**الضريبة على الدخل الإجمالي**  
سنة 200.....

**التصريح بالمدخيل لسنة 200.....**

تصريح ينبغي إرساله قبل  
1 أفريل إلى مفتش إقامتكم.

ختم التاريخ  
للمفتش

I - اللقب (1) .....  
الأسماء: .....  
(بين الإسم الشائع)

تاريخ ومكان الميلاد: .....  
الجنسية: .....  
المهنة: .....  
رقم بطاقة الإقامة (بالنسبة للأجانب): .....

عنوان الإقامة المعتادة: .....  
إلى أجانفي 200: .....  
إلى أجانفي 200: .....  
الرمز البريدي: .....  
الرمز البريدي: .....  
(في حالة تغيير العنوان خلال السنة)

(1) بالنسبة للنساء المتزوجات يذكر لقب الأنسة.

II - الحالة العائلية (إلى أجانفي من سنة فرض الضريبة):  
أعزب 1 متزوج 2 أرمل 3 مطلق 4 (ضع علامة x في الخانة الملائمة لحالتك).  
اللقب العائلي والإسم المعتاد للزوج: .....  
بالنسبة للزوجة أذكر لقب الأنسة: .....  
تاريخ ومكان ميلاد الزوج: .....  
تاريخ ومكان الطلاق: .....  
عدد الأطفال الأحياء: .....  
عدد الأطفال المكفولين: .....

III - طلب فرض الضريبة المشتركة بين الزوج والزوجة:  
أنا المضي أسفله: .....  
وكذا زوجتي المولودة: .....  
تطلب فرض الضريبة المشتركة من أجل حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 200.....  
في 200.....

إمضاء الزوجين

ملحوظة: فرض الضريبة المشتركة يحول الحق في تخفيض 10% من الدخل الإجمالي للضريبة.

EMA3 - U.L.C - Algérie (2010)

عمود مخصص للمفتش	<b>IV - تفصيل أصناف المداخل الخاضعة للضريبة :</b> أ - مداخل مقبوضة في الجزائر :		
1) مداخل عقارية متأنية من إيجارات الملكيات الغير المنضمة ؛ ( إيجارات الأماكن المؤتثة ينبغي التصريح بها في الفقرة 3 أدناه ) عناوين الملكيات :			
س . د . ج		الملغ الخام للإيجارات ..... (الإيجارات + الأعباء المقبوضة) للجسم :	
هـ في حالة فرض الضريبة المشتركة ، بين المداخل المقبوضة من طرف الزوجة والأطفال تحت الكفالة :			
2) المداخل الفلاحية المستخلصة من الإستثمار المباشر : عناوين المستثمرات :			
3) أرباح المهن الصناعية والتجارية والحرفية أو المائلة : (أ) مداخل المهن الصناعية والتجارية			
مستثمرات أطفالكم الكفولين س . د . ج		مستثمرات زوجتكم س . د . ج	
مستثمراتكم س . د . ج		الدخل الجزافي للسنة المدنية	
(هـ) في حالة فرض الضريبة المشتركة . المجموع الواجب تسجيله في التلخيص			
3) أرباح المهن الصناعية والتجارية والحرفية أو المائلة : (أ) مداخل المهن الصناعية والتجارية			
عناوين المستثمرات		المهن الممارسة	
أنتم : ..... الزوجة : ..... الأطفال الكفولين : .....			
الأطفال الكفولين س . د . ج		الزوجة س . د . ج	
أنتم س . د . ج		الربح الحقيقي للسنة المالية ..... أو الربح الجزافي : ..... المعجز : .....	
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص			

**(4) أرباح المهن غير التجارية :**

أتم : .....  
 الزوجة (5) : .....  
 الأطفال المكفولين : .....

أطفالكم المكفولين	الزوجة (5)	أتم
س د.ج	س د.ج	س د.ج

ربح السنة (نظام التصريح المراقب أو الربح المحدد حسب التقدير الإداري) : .....

المعز : .....

المجموع الواجب تسجيله في التلخيص : .....

(5) في حالة فرض الضريبة المشتركة : .....

**(5) مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :**

(1) مداخيل الديون والودائع والكفالات  
 بعد تطبيق تخفيض جزائي قدره 5000,00 د.ج .....

المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص : .....

المبلغ الخام : .....

س د.ج

(5) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة والأطفال تحت الكفالة .

**(6) المرتبات والأجور والعلاوات والمداخيل والمكافآت المختلفة :**

(المهن الممارسة)

أتم : .....  
 الزوجة (5) : .....  
 الأطفال المكفولين : .....

أطفالكم المكفولين	الزوجة (5)	أتم
س د.ج	س د.ج	س د.ج

المبالغ المقبوضة نقداً : .....

الإمتيازات العينية (قبل حسم إقطاعات ض د). من المصدر : .....

المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص : .....

(5) في حالة فرض الضريبة المشتركة .

**(7) فوائد القيمة للتنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق المتعلقة بها .**

(العمليات المنجزة في إطار آخر غير المهني) .

طبيعة وعناوين الأملاك المتنازل عنها : .....

مبلغ فوائد القيم الخاضعة للضريبة لسنة 200... المصرح به في التصريح (ات) الخاص (ة) (5) : .....

(5) في حالة الخضوع للضريبة المشتركة بلغ المداخيل المنجزة من قبل الزوجة والأطفال المكفولين .

ب - مداخيل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو بصفة غير مباشرة (5)  
 (ألحق كشفاً يبين مبلغ المداخيل حسب الفئة متبوعاً ترتيب الفقرات السابقة) .  
 المجموع الواجب تسجيله في التلخيص : .....

(5) في حالة الخضوع للضريبة المشتركة بلغ المداخيل المنجزة من قبل الزوجة والأطفال المكفولين .

عمود مخصص للمفتش

عمود مخصص للمفتش	V تكاليف تحسم من الدخل الإجمالي الصافي (المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة)		
(2) فوائد القروض والديون المقرضة لأغراض مهنية <sup>(1)</sup> وكذا تلك المقرضة لاقتناء أو بناء المساكن :			
	الفوائد المدفوعة باستثناء عمليات السداد السنوية	تاريخ وطبيعة العقود	الهيئات أو الأشخاص المستفيدون
س	د.ج		
المجموع الذي يحسم			
(1) باستثناء تلك التي أدت إلى الخصم على مستوى إحدى فئات المداخل المنصوص عليها في الإطارات إلى 7.			
س	د.ج	(3) حسومات أخرى مخصص بها قانونياً : (باستثناء التكاليف المحسومة من المداخل الضريبية) - اشتراكات تأمينات الشيخوخة والتأمينات السددة بصفة شخصية - إشارات التأمينات المقرضة من طرف المالك المأجر	
		المجموع :	
س	د.ج	Vi - تلخيص المداخل :	
		2) مداخيل فلاحية .....	
		3) أرباح المهن الصناعية، التجارية، الحرفية .....	
		3 ب) مكافآت المسيرين والشركاء .....	
		4) أرباح المهن غير التجارية .....	
		5) مداخيل رؤوس الأموال المنقولة .....	
		6) المرتبات والأجور .....	
		8) المداخل المقبوضة في الخارج .....	
		مجموع المداخل .....	
تكاليف تحسم :			
		2) فوائد القروض والديون .....	
		3) حسومات مخصص بها .....	
		مجموع التكاليف .....	
الفرق أو الدخل الإجمالي .....			
		المبلغ س ، د.ج	الإقتطاعات من المصدر المبررة التي تخول الحق في الإعتماد الضريبي المحسوم من الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي.
الإضاء			- المرتبات والأجور : .....
			- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة : .....
			- الأتعاب المدفوعة من طرف الدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية والمؤسسات لفائدة الأشخاص التي تمارس نشاطاً تابعاً للمهن الحرة .....
			مجموع الإقتطاعات التي تحسم .....



<p>إطار رقم 1 القيمة الصافية لفوائض القيمة الناتجة من التنازل عن الاستشارات : ستم ، د.ج</p>				
<p>إطار رقم 2 معلومات يقدمها المستثمرون أو الجمعيات أذكر مقابل كل نوع زراعة المساحة المزروعة بالضبط خلال الموسم الفلاحي</p>				
ملاحظات	المساحة			طبيعة الزراعات
	ستيار	آر	هكتار	
				<p>I- الحبوب :</p> <p>1. القمح الصلب</p> <p>2. القمح اللين</p> <p>3. الشعير</p> <p>4. الخرطال</p> <p>5. أراض في استراحة</p> <p>6. متنوعة</p> <p>II- الزراعات العلفية :</p> <p>1. النقل - البرسيم</p> <p>2. أنواع أخرى من الكلا</p> <p>III- الحبوب الجافة :</p> <p>1. الحمص</p> <p>2. الجلبانة</p> <p>3. اللوبيا</p> <p>4. العدس</p> <p>5. الفول</p> <p>IV- الزراعات الصناعية :</p> <p>1. التبغ</p> <p>2. الطماطم الصناعية</p> <p>3. الشمندر السكري</p> <p>4. عباد الشمس</p> <p>5. القطن المسقي</p> <p>6. القطن البعلي</p> <p>7. متنوعة</p> <p>V- زراعات الخضار :</p> <p>1. البطاطا</p> <p>2. الطماطم</p>

إطار رقم 3

ملاحظات	المساحة			طبيعة الزراعات
	ستتار	آر	هكتار	
				3 . القرنون
				4 . اللوبيا
				5 . الجلبانة
				6 . الجزر - اللفت
				7 . الباذنجان - القرعة
				8 . البصل - الثوم
				9 . الفلفل الحار والحلو
				10 . البطيخ - الدلاع
				11 . متنوعة
				<b>VI - الأشجار المثمرة :</b>
				1 . الحوامض
				2 . زيتون التصبير
				3 . زيتون الزيت
				4 . التين
				5 . أشجار ذات نوى
				6 . أشجار ذات بذور
				7 . اللوز
				<b>VII - الكروم :</b>
				1 . كروم عنب الخمر
				2 . كروم عنب المائدة
				<b>VIII - النخيل :</b>
				1 . دقلة نور
				2 . تمور مشتركة
				<b>IX - زراعات أخرى معفاة :</b>
				1
				2
				3
				4

ملحوظة : حدد هنا :

ستتار	آر	هكتار

1 . المساحة الاجمالية للمستثمرة :

2 , إذا كانت المستثمرة تمتد إلى دائرتين أو عدة دوائر ، فاذكر المساحة في كل دائرة :

دائرة : .....

دائرة : .....

معلومات تقدم من طرف المربين والمستثمرين الفلاحيين عن حيوانات التربية المملوكة في 1 جانفي من سنة الاحضاع للضريبة.		
إطار رقم 4	ملاحظات	العدد
1- الأبقار :	1. الأبقار 2. البقر 3. البقر 4. البقر	
2- الأغنام :	1. الأغنام 2. الأغنام 3. الأغنام 4. الأغنام	
3- الماعز :	1. الماعز 2. الماعز 3. الماعز 4. الماعز	
4- الدواجن :	1. الدواجن 2. الدواجن 3. الدواجن 4. الدواجن	
5- الأرناب :	1. الأرناب 2. الأرناب 3. الأرناب	
6- أنواع أخرى :	1. تربية النحل 2. تربية المحار 3. تربية الصدف	
7- استغلال منابت الفطر :	1. استغلال منابت الفطر 2. استغلال منابت الفطر 3. استغلال منابت الفطر	

ب: ..... في: .....  
الإمضاء

**IMPORTANT !**  
 هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قضاة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر  
 La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

**الضرائب والرسوم المحصلة فوراً أو عن طريق الإقطاع من المصدر**  
**تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد**  
**IMPOTS ET TAXE PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE**  
**DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT**

المديرية العامة للضرائب  
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
 مديرية .....  
 DIRECTION .....  
 مفتشية الضرائب لـ .....  
 INSPECTION DES IMPOTS DE .....  
 قضاة الضرائب لـ .....  
 RECETTE DES IMPOTS DE .....  
 بلدية .....  
 COMMUNE DE .....  
 NIS : .....  
 NIF : .....  
 Article d'imposition : .....

M ..... السيد (ة) :  
 (nom et prénom - raison sociale) (الإسم - اللقب - اسم الفري)  
 Activité / Profession : ..... النشاط  
 Adresse : ..... العنوان  
 CODE ACTIVE  
 Série G. n° 50

الرسم على النشاط المهني بمعدل 2%  
**Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%**  
 Chiffre d'affaire imposable  
 Recettes professionnelles imposables  
 رقم الأعمال  
 Chiffre d'affaires  
 Montant à payer (en DA)

التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات IBS  
**Acomptes IBS**  
 Détermination des acomptes provisionnels  
 Montant à payer (en DA)

Code	Opérations imposables للضريبة الخاصة للضريبة	المعاملات الخاضعة للضريبة الخاصة للضريبة	رقم الأعمال	Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	أعمال مستفيدة من تخفيض 50%				
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	أعمال مستفيدة من تخفيض 30%				
C 1 A 13	Affaires sans réfaction	أعمال بدون تخفيض				
C 1 A 14	Affaires exonérées	أعمال معفاة				
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)	إيرادات المحترفين (المهنيين الحرة)				
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant	تحديد باقي نسب التخفيض في حال كان				
<b>TOTAL</b>						

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2	<b>TOTAL</b>		

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
E 1 L 40	IRG/Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libérateur		15 %	
E 1 L 60	IRG/Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	<b>TOTAL</b>			

(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.  
 ENAG - ULC - Algérie (2011)

حق الطابع على الإيداع			
Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux
E 2 E 00	العمليات الخاصة بالضريبة		
4	TOTAL		
الضرائب والرسوم الغير واردة أعلاه			
Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux
5	TOTAL		
RECAPITULATION (EN DA)			
1 - TAP.	C/500 026/A	يشهد بصحة وصداق محتوى هذا التصريح وتطابقه مع الوثائق المحاسبية.	إطار خاص بقياسات الضرائب
2 - AP /BS.	C/201 001/M1	Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.	إطار خاص بالملف بالضريبة
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	A ..... le ..... signature, Cachet,	Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro : Payée - par chèque bancaire N° : du ..... tiré sur l'Agence : - par chèque postal N° : - en numéraire : prise en recette par quittance N° : de ce jour. A ..... le ..... Le receveur des impôts Cachet, signature,
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C		Observation éventuelles :
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3		
- TIC.	C/201 003/303/A/B		
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201		
5 - Autres.	C/		
6 - TVA.	C/500 020/A		
MONTANT TOTAL A PAYER			
Cadre réservé au contribuable			
Cadre réservé au service d'assiette			

الرسم على القيمة المضافة  
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325.626 DA = 325.620 DA )

تسجل أرقام الأعمال والمدخلات بالدينار و العدد الأخير بواجب إلى الصفر (مثال : 325.620 = 325.626 دج)

أ - رقم الأعمال الخاضع للضريبة للمضافة

الرمز Code	العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة C/Chiffre d'affaires imposable	المتبقي المدفوع - (دج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 12	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 13	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 14	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 15	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 16	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 21	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 22	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 23	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 24	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 25	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 26	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 28	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 31	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 32	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 33	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 34	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 35	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 36	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
E 3 B 37	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة				
<b>TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES</b>					
<b>المجموع العام لرقم الأعمال</b>					
<b>B / Déductions à opérer</b>					
<b>ن - رقم الواجب دفعه</b>					
<b>ب - الحسمات المعجزة :</b>					
Montant					
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent) .....				
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C. TCA) .....				
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA) .....				
E 3 B 94	Régularisation du prorata/déduction complémentaire (art. 40 C. TCA) .....				
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C. TCA) .....				
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc. ....) .....				
NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.					
مجموع الحسمات المعجزة					
Total des déductions à opérer (B)					
C / TVA à payer					
C					
- Total des droits dus.					
E 3 B 97 Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+)					
(déduction excédentaire)					
E 3 B 98 - Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)					
مجموع المستحقين (C)					
TOTAL A RAPPELER (C) - Total des déductions à opérer (B) (-)					
E 3 B 00 TVA à payer au titre du mois (C - B).					
(A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne 10)					
E 3 B 99 Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C).					
6					



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
Série G. n° 12 (2009)  
REPUBLICHE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

**التصريح برقم الأعمال**  
(نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة)

**DECLARATION  
DU CHIFFRE D'AFFAIRES**  
(REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE)

يعاد قبل 1 فيفري من سنة التكاليف بالضريبة  
A renvoyer avant le 1<sup>er</sup> Février de l'année  
d'imposition

المديرية العامة للضرائب  
DIRECTION GENERALE DES  
IMPOTS  
مديرية الضرائب لولاية.....  
DIRECTION DES IMPOTS DE  
WILAYA  
مفتشية.....  
INSPECTION  
بلدية.....  
COMMUNE

رقم التعريف الجبائي  
Numéro d'identification Fiscale (NIF)

رقم المادة  
N° d'article

رقم السجل التجاري  
N° du registre de commerce

رقم بطاقة الحرفي  
N° de la carte d'artisan

**ختم التاريخ للمصلحة**  
Timbre à date du service

اللقب : ..... : الاسم - NOM : .....

إسم الشركة : ..... : Raison sociale : .....

طبيعة النشاط : ..... : Nature de l'activité : .....

عنوان المحل أو المؤسسة : ..... : Adresse de l'établissement ou de l'entreprise : .....

- إلى 01 جانفي : ..... : - au 1<sup>er</sup> Janvier 200

- إلى 01 جانفي : ..... : - au 1<sup>er</sup> Janvier 200

عنوان إقامة المصرح : ..... : Adresse du domicile de l'exploitant : .....

أذكر العنوان القديم أيضا، في حالة تغيير العنوان خلال السنة. : ..... : En cas de changement d'adresse en cours d'année, mentionner également l'ancienne adresse. : .....

رقم الحساب الجاري البنكي أو البريدي : ..... : N° CCB ou du CCP : .....

رقم الهاتف : ..... : N° d'appel téléphonique : .....

إسم وعنوان المحاسب (في حالة وجوده) : ..... : Nom et adresse du Comptable (le cas échéant) : .....

يرجى ملئ الفراغات المبيّنة أسفله، إذا كنتم تمارسون نشاطا آخر (في حالة تعدد النشاطات، أرفقوا جدولاً مفصلاً بالشكل المطلوب) :  
Si vous avez une autre activité, veuillez renseigner les champs ci-après indiqués (En cas de multiplicité d'activités joindre un état dûment renseigné) :

إسم الشركة : ..... : Raison sociale : .....

طبيعة النشاط : ..... : Nature de l'activité : .....

عنوان المحل أو المؤسسة : ..... : Adresse de l'établissement ou de l'entreprise : .....

نظراً لأهمية هذا التصريح الذي ينبغي أن يكون قاعدة لتثبيت الضريبة الجزائرية الوحيدة، يوصى المكلفون بالضريبة بتقديم المعلومات المطلوبة بدقة وإعادة هذه المطبوعة في الآجال المحددة.  
Compte tenu de l'importance de cette déclaration qui doit servir de base à la fixation de l'impôt forfaitaire unique, il est recommandé au contribuable de fournir les renseignements demandés avec précision et de renvoyer le présent imprimé dans les délais prescrits.

Imp. Officielle (6), Alger

**معلومات متنوعة :**

**Renseignements divers :**

أ - عدد الأشخاص المستخدمين في :  
 ب - قيمة الأجور والأعباء الإجتماعية المسددة في :  
 ج - القيمة السنوية للإيجارات الخاصة لسنة :  
 د - السيارات المستعملة :

**Tourisme سياحية**      **utilitaire نفعية**

العلامة والقوة .....  
 سنة الإكتساب .....  
 مجموع الثمن المدفوع .....

**Partie à renseigner en cas de cession ou cessation d'activité :**      **قسم للإستعلام في حالة التنازل أو توقيف النشاط :**

إسم ولقب المتنازل له :  
 العنوان :  
 Adresse :

**التنازل عن الإستثمار :**      **Cession d'investissement :**

طبيعة الملك المتنازل عنه :  
 تاريخ الإكتساب :  
 سعر إنجاز الملك المتنازل عنه :  
 سعر تكلفة الملك المتنازل عنه :  
 فائض القيمة عند التنازل :  
 Nature du bien cédé :  
 Date de cession :  
 Prix de réalisation du bien cédé :  
 Prix de revient du bien cédé :  
 Plus value de cession :

عمود مخصص للمصلحة Colonne réservée au service	Renseignements relatifs au Chiffre d'affaires		معلومات متعلقة برقم الأعمال
	قيمة رقم الأعمال Montant du chiffre d'affaires	معدل الضريبة Taux de l'IFU correspondant	طبيعة العمليات (يتعلق الأمر بالنشاطات المنجزة داخل نفس المؤسسة) <b>Nature des opérations réalisées</b> (Il s'agit des activités réalisées au sein de la même entreprise)
		6 %	(1) بيع البضائع والأشياء وكذا نشاط الحرفيين التقليديين الذين يمارسون نشاط حرفي فني (المادة 282 مكرر 1-1). (1) Vente des marchandises et objets ainsi que les activités des artisans exerçant une activité artisanale artistique (article 282 ter - 1).
		12 %	(2) نشاطات أخرى (المادة 282 مكرر 2-1). (2) autres activités (article 282 ter - 2).
	مجموع قيمة رقم الأعمال المصرح به <b>Montant total du chiffre d'affaires déclaré (1) + (2)</b>		

جدول مفصل للأعباء

Etat détaillé des dépenses et frais divers

تعيين	المبالغ Montants	الذمات Désignation
مبلغ مشتريات البضائع .....		Montant des achats de marchandises .....
مبلغ مشتريات المواد الأولية .....		Montant des achats de matières premières .....
أجور المستخدمين .....		Salaires du personnel .....
الأعباء الإجتماعية لرب العمل .....		Charges sociales patronales .....
الإيجارات المهنية .....		Loyers professionnels .....
الضرائب والرسوم المدفوعة .....		Impôts et taxes payés .....
- رسم التطهير .....		- Taxe d'enlèvement des ordures ménagères .....
- ضرائب أخرى (تذكر بالتفصيل) .....		- Autres Impôts (à détailler) .....
مصاريف أخرى عامة ( تذكر بالتفصيل في ورقة منفصلة) .....		Autres frais généraux (détailler sur feuille séparée) .....
المجموع		TOTAL

أشهد بأن المعلومات المسجلة على هذه المطبوعة مضبوطة وحقيقية.  
J'atteste que les renseignements portés sur la présente déclaration sont réels et exacts.

ب Le ..... في A .....

الإمضاء Signature

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
مديرية الضرائب  
لولاية .....

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

تاريخ الإستلام

**تصريح بالوجود**  
يكتتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى:

(1) - الضريبة على أرباح الشركات  
- الضريبة على الدخل الإجمالي

سلسلة G. رقم 8 (2018) المطبوعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية :  
اسم الشهرة التجاري :  
عنوان المقر الإجتماعي :  
رقم السجل التجاري : ح.ج. البريدي أو البنكي :  
رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد : الهاتف :  
رت. الاحصائي : رت. الجبائي :  
عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) :  
صفة المصرح : مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (1) :  
تاريخ بدء النشاط :

**الشكل القانوني للشركة**  
(ضع علامة في الخانة المناسبة)

مؤسسة فردية.   
شركة فعلية.   
شركة التضامن.   
شركة مدنية مهنية.   
جمعية بالمشاركة.   
شركة ذات مسؤولية محدودة.   
شركة المساهمة.   
شركة أجنبية: أذكر الشكل القانوني :

شركة تعاونية.   
مؤسسة عمومية (شركة).   
مؤسسة عمومية.   
شركة ذات الإقتصاد المختلط.   
وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية).   
أخرى :

طبيعة النشاط الرئيسي :  
نشاطات ثانوية أخرى :  
عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى :  
مكان مسك المحاسبة :  
إسم وعنوان المحاسب :

(1) اشطب العلامات غير الملائمة

(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو عقود الأشغال أو الدراسات.

يشهد بصحته من طرف المصرح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاعه على التزاماته الجبائية.

ب ..... في  
الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى  
الموالية لتاريخ بدء النشاط، لدى مفتشية الضرائب  
المؤهلة.



Série G, Modèle n° 3 (Tête)  
Imprimerie Officielle (2009)

الخطم ذو التاريخ الممنوع  
Timbre à date de l'inspecteur

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

أكتب - أذا هذا الحرف ورقم مادة الضريبة التي  
فرضت عليكم عن سنة .....

وزارة المالية  
MINISTERE DES FINANCES  
إدارة الضرائب  
ADMINISTRATION DES IMPOTS

الرسم على النشاط المهني  
TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE

مبيعات تمت بشروط الجملة

VENTES REALISEES DANS LES CONDITIONS DE GROS

كشف تفصيلي بالعملاء

ETAT DETAILLE DES CLIENTS

(مادة 224 من قانون الضرائب المباشرة)  
(Art. 224 du Code des Impôts Directs)

سنة ..... ANNEE

(نتائج السنة ..... أو السنة المنتهية في .....)  
(Résultats de l'Année ..... ou de l'Exercice clos en .....)

Numéro d'identification Fiscale

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Nom et prénoms du déclarant ou raison sociale de l'Entreprise .....  
Nature de l'Industrie, du Commerce ou de la Profession .....  
N° du Registre de Commerce et désignation du Tribunal où est tenu ce registre .....  
Adresse de l'Etablissement principal ou du siège social .....  
Adresse de l'Etablissement auquel se rapporte le présent état .....  
مبلغ .....  
Arrêté le présent état contenant ..... page(s) numéroté(s) de 1 à ..... à la somme de :  
صفحة مرقمة من 1 إلى .....  
يوقف حساب هذا الكشف وهو يحتوي على عدد .....  
عنوان المؤسسة التي يتبعها هذا الكلف .....  
عنوان المؤسسة الرئيسية أو مركز إدارة .....  
رقم السجل التجاري واسم المحكة الموجود بها هذا السجل .....  
نوع الصناعة، التجارة، أو المهنة .....  
لقب واسم صاحب الإقرار أو اسم الشركة .....

حرر في .....  
A ..... le .....  
(الإمضاء)  
(signature)

تنبيه هام  
يجب أن يرفق هذا الكشف بالإقرار السنوي - ويوسلان قبل أول أبريل - إلى مفتش الضرائب الواقع في  
دائرتك مركز إدارة منشأة المعني بالأمر أو محل مؤسسته الرئيسية.  
AVIS IMPORTANT  
Le présent état à annexer à la déclaration annuelle doit parvenir avant le 1er avril à l'inspecteur  
du lieu où l'intéressé a le siège de sa Direction ou de son principal établissement.

شاهد بصحته الموقع أدناه  
Certifié exact par le sousigné

# قائمة المراجع

قائمة المراجع

\_ باللغة العربية :

أولا- الكتب:

1. إبراهيم بلعليات، أركان الجريمة وطرق إثباتها في القانون المدني الجزائري، الطبعة الأولى، دار الخلدونية، الجزائر، 2007.
2. أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائري الخاص والجرائم الاقتصادية وبعض الجرائم الخاصة، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2010.
3. أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، مصر، 1990.
4. البطريق يونس أحمد، دراز حامد عبد المجيد وآخرون، الضرائب والنفقات العامة، د.ط، د.د.ن، الإسكندرية، د.س.ن.
5. المهاني محمد خالد، التهرب الضريبي وأساليب مكافحته، د. ط، د.د.ن، القاهرة، 2010.
6. خالص صافي صالح، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة والمخطط المحاسبي، الطبعة الثانية، د.د.ن، الجزائر، 1990.
7. خصاونة جهاد سعيد، المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاته العملية وفقا للتشريع الأردني، د. ط، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
8. زغدود علي، المالية العامة، د.ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

9. زينب حسين عوض، مبادئ المالية العامة، د. ط، دار الجامعة للطباعة والنشر، بيروت، 1994.
10. سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقية، بيروت، 2015.
11. طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، بغداد، 2008.
12. طنطاوي إبراهيم، الحماية الجنائية لإيرادات الدولة من الضرائب على الدخل، د. ط، دار النهضة العربية، د. ب. ن، 2006.
13. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، د. ط، دار الهدى للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012.
14. عبد المنعم محمد داود، التهرب الضريبي، د. ط، د. د. ن، د. ب. ن، د. س. ن.
15. علام عبد السميع، المالية العامة، د. ط، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، 2012.
16. عوادى مصطفى، رحال ناصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، د. ط، د. د. ن، الوادي، 2011.
17. فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري والقضاء الجزائي الجزائري، د. ط، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
18. فرج رضا، شرح قانون العقوبات، الطبعة الثانية، الشركة الوطنية للنشر، الجزائر، 1976.
19. قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، د. ط، دار جري، عمان، 2011.
20. كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، د. ط، المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2001.

21. محرزى محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012.
22. محمد عماد عبد الوهاب السنباطى، الإصلاح الضريبي، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، 2014.
23. منصور بن عمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والمالية، د.ط، دار هومة، الجزائر، 2011.
24. ياسر حسين بهنس، الجرائم الضريبية، الطبعة الأولى، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2014.
25. يونس زين، مصطفى عوايدي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الثانية، مطبعة سخري، الجزائر، 2011.

### ثانيا - الرسائل والمذكرات الجامعية :

#### أ - أطروحات الدكتوراه :

1. بن غمارى ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2018/2017.
2. رضا خلاصي، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008/2007.
3. عزوز سليمة، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019/2018.

4. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2012/2011.

**ب - المذكرات الجامعية:**

**أ - مذكرات الماجستير :**

1. إلياس كشاوي، ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009/2008.

2. أوهيب بن سالمه ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2003/2002.

3. جمعة شهلاء، التهرب الضريبي وأثره في قيام المسؤولية الجزائية، رسالة ماجستير منشورة، كلية القانون، جامعة بابل، 2003.

4. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012/2011.

5. طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة1، 2014.

6. عاشور يوسف، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الجبائي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي بن فارس، المدية، 2009/2008.

7. عبد الغني بوشري، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2011/2010.

8. لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011/2010.

9. محمد فلاح، الغش الجبائي وتأثيره على دور الجبائية في التنمية الاقتصادية، رسالة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1997.

### ب – مذكرات الماستر:

1. الطيبي مريم، بن لحر فتيحة، فعالية الرقابة الجبائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، 2014/2013.

2. بغو محمد نجيب، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الجريمة الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2018/2017.

3. بن التومي عادل، وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017/2016.

4. بودة محمد، الرقابة الجبائية كآلية للحد من الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران، 2016/2015.
5. بوزرورة حيزية، بوزيدي كاهنة، التهرب الضريبي في الجزائر وآليات مكافحته، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2018.
6. بوكموش سيلية، دور الرقابة الجبائية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2017.
7. تبوكيوت فاطمة، سماعيلي زهية، دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب والغش الضريبيين، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2017.
8. حمومي وفاء، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2016/2015.
9. دانون محمد لمين، الرقابة الجبائية في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2016.
10. رميسة حجام، دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2019/2018.

11. سوداني فاطمة، رحموني عبد الرحمان، بايدي عائشة، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، 2014/2013.
12. شاعة أحلام، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017/2016.
13. طرشى إبراهيم، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2014.
14. غضبان مريم، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، 2015/2014.
15. قحموش محمد خليل، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016/2015.
16. محمد بلول، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة الوادي، 2017/2016.
17. محمد فيصل كامل، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، 2016.

18. معاشو مليكة، آليات مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة طاهر مولاي، سعيدة، 2016.
19. معلم أحمد إبراهيم، مايدي أحمد، تقنيات التحقيق الجبائي، مذكرة نهاية الدراسة، المدرسة العليا للتجارة، جوان 2012.
20. وليد حريزي، القصد الجنائي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019/2018.

### ج - مذكرة الليسانس :

1. محمد أمين جبار، عبد الله مسعودي، وليد سيدعلي، الرقابة الجبائية كوسيلة للحد من الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2013/2012.

### ثالثا - المقالات :

1. المهائني محمد خالد، تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد الأول، 1966.
2. محمد قلي، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 7، العدد السادس، 2018.
3. نوزاد عبد الرحمان، الفساد والتنمية، التحدي والاستجابة، مجلة الإداري، العدد 286، 2001.
4. ياسر الفريحات، التهرب الضريبي في الأردن، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد 74، جامعة القاهرة، 2009.

5. يوسف عاشور، الغش الضريبي، مجلة البحوث والدراسات العلمية، العدد7، جامعة يحي فارس ، المدينة، 2013.

**رابعا - المداخلة :**

1. بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من الأزمة، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية الاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، أيام 20 - 21 أكتوبر 2009.

**خامسا - النصوص القانونية :**

**- الدستور :**

1. دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية: قانون رقم 01/16، المؤرخ في 6 مارس 2016، يتضمن التعديل الدستوري، ج. ر. ج. ج. العدد 14، الصادر في 7 مارس 2016.

**- النصوص التشريعية :**

**- القوانين :**

1. قانون رقم 01 - 21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج. ر. ج. ج. العدد 79، الصادر في 23 ديسمبر 2001.

2. قانون رقم 09/ 09 المؤرخ في 30 ديسمبر 2009، المتضمن قانون المالية لسنة 2010، ج. ر. ج. ج. العدد 78، الصادر في 31 ديسمبر 2009.

- الأوامر :

1. الأمر رقم 66 - 155، المؤرخ في 18 صفر 1386 الموافق ل 8 جوان 1966، المتضمن قانون العقوبات المعدل و المتمم بالقانون 15 - 02 المؤرخ في 23 جويلية 2015، ج. ر. ج. ج العدد 40، الصادر في 30 ديسمبر 2015.
2. الأمر رقم 59/75، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري، المعدل والمتمم بالقانون 02/05، المؤرخ في 6 فيفري 2005، ج. ر. ج. ج العدد 11، الصادر في 9 فيفري 2005.
3. الأمر رقم 101/76، المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج. ر. ج. ج العدد 102، الصادر في 22 ديسمبر 1976.
4. الأمر رقم 102/76، المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال، ج. ر. ج. ج العدد 103، الصادر في 26 ديسمبر 1976.
5. الأمر رقم 103/76، المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، والمتضمن قانون الطابع، ج. ر. ج. ج العدد 36، الصادر في 15 ماي 1977.
6. الأمر رقم 104/76، المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، والمتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، ج. ر. ج. ج العدد 70، الصادر في 2 أكتوبر 1977.
7. الأمر رقم 105/76، المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل، ج. ر. ج. ج العدد 81، الصادر في 18 ديسمبر 1977.
8. الأمر رقم 02/08، المؤرخ في 21 رجب 1429 الموافق ل 24 جويلية 2008، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008، ج. ر. ج. ج العدد 42، الصادر في 27 جويلية 2008.

– المراسيم التنفيذية:

1. المرسوم التنفيذي رقم 91 – 60، المؤرخ في 23 فيفري 1991، والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و اختصاصاتها، ج. ر. ج. ج. العدد 9، الصادر في 27 فيفري 1991.

2. المرسوم التنفيذي رقم 06 – 327، المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج. ر. ج. ج. العدد 59، الصادر في 24 سبتمبر 2006.

– مراجع أخرى :

1. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية لسنة 2017.

– باللغة الفرنسية :

1. Haouya Hacen , La Fraude et le contrôle fiscal , Mémoire en vue de l'obtention d'un D.F.S en Finances, Filière fiscalité, institut national des Finances, koléa .

2. Laufenburger Henry, précis d'economic et legislation financière, 1947.

3. Margairaz André, la Fraude Fiscales et ses succédanées comment on échappe à l'impôt, édition Blonay, suisse, 1988.

# فهرس المحتويات

2.....	مقدمة
6.....	الفصل الأول: مفهوم الجريمة الضريبية
7.....	المبحث الأول: تعريف الجريمة الضريبية و أركانها
7.....	المطلب الأول: تعريف الجريمة الضريبية
8.....	الفرع الأول: التعريف القانوني
9.....	الفرع الثاني: التعريف الفقهي
10.....	المطلب الثاني: أركان الجريمة الضريبية
11.....	الفرع الأول: الركن الشرعي للجريمة الضريبية
13.....	الفرع الثاني: الركن المادي للجريمة الضريبية
13.....	أولاً: السلوك الإجرامي
17.....	ثانياً: إحداه النتيجه
18.....	ثالثاً: العلاقة السببية
18.....	الفرع الثالث: الركن المعنوي للجريمة الضريبية
19.....	أولاً: القصد الجنائي العام
20.....	ثانياً: القصد الجنائي الخاص
21.....	المبحث الثاني: أسباب وآثار الجريمة الضريبية
22.....	المطلب الأول: أسباب الجريمة الضريبية

22.....	الفرع الأول: الأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة.
22.....	أولاً: الأسباب المتعلقة بذهنية المكلف.
24.....	ثانياً: العامل التاريخي.
25.....	ثالثاً: الحالة الاقتصادية للمكلف.
25.....	الفرع الثاني: الأسباب المتعلقة بالظروف السياسية والاقتصادية للبلاد.
25.....	أولاً: الأسباب المتعلقة بالظروف السياسية للبلاد.
26.....	ثانياً: الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية للبلاد.
27.....	الفرع الثالث: أسباب متعلقة بالنظام الجبائي.
27.....	أولاً: تعقد النظام الجبائي.
27.....	ثانياً: عدم استقرار النظام الجبائي.
29.....	الفرع الرابع: الأسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية.
29.....	أولاً: نقص الإمكانيات المادية.
30.....	ثانياً: ضعف الإمكانيات البشرية.
30.....	ثالثاً: الفساد الضريبي.
31.....	المطلب الثاني : آثار الجريمة الضريبية.
31.....	الفرع الأول: الآثار المالية.

32.....	أولا: الإصدار النقدي
32.....	ثانيا: الاقتراض العام
33.....	ثالثا: زيادة العبء الضريبي
34.....	الفرع الثاني: الآثار الاقتصادية
34.....	أولا: آثار الجريمة الضريبية على الاستثمار
34.....	ثانيا: آثار الجريمة الضريبية على المنافسة
35.....	ثالثا: ظهور أزمة رؤوس الأموال
35.....	رابعا: آثار الجريمة الضريبية على المستوى العام للأسعار
35.....	خامسا: آثار الجريمة الضريبية على الصناعة الوطنية
36.....	سادسا: التوجه الوهمي للنشاط الاقتصادي
36.....	الفرع الثالث: الآثار الاجتماعية
36.....	أولا: تعميق الفوارق الاجتماعية
37.....	ثانيا: تدهور عامل الصدق في المعاملات
37.....	ثالثا: تفشي اللامدنية في المجتمع
37.....	رابعا: زيادة حجم البطالة
38.....	الفرع الرابع: الآثار السياسية

- 40.....الفصل الثاني: تفعيل الرقابة الجبائية كآلية للحد من الجريمة الضريبية.
- 41.....المبحث الأول: أجهزة الرقابة الجبائية المكلفة بمكافحة الجريمة الضريبية.
- 41.....المطلب الأول: الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية.
- 41.....الفرع الأول: الأجهزة الإدارية المختصة بالرقابة الجبائية.
- 42.....أولا: مديرية الضرائب الولائية.
- 44.....ثانيا: مديرية الأبحاث والمراجعات.
- 45.....ثالثا: المديرية الجهوية للضرائب.
- 46.....رابعا: مفتشية الضرائب.
- 47.....الفرع الثاني : الأجهزة الإدارية الحديثة المختصة بالرقابة الجبائية.
- 47.....أولا: مديرية كبريات المؤسسات.
- 49.....ثانيا: مركز الضرائب.
- 50.....ثالثا: المركز الجوارى للضرائب.
- 51.....المطلب الثاني: سلطات أجهزة الرقابة الجبائية.
- 51.....الفرع الأول: حق الإطلاع.
- 52.....أولا: الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات.
- 53.....ثانيا: حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة.

54.....	ثالثا: حق الإطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين.....
54.....	رابعا: حق الإطلاع لدى الغير.....
54.....	خامسا: شروط حق الإطلاع.....
56.....	الفرع الثاني: سلطة الرقابة.....
56.....	أولا: طلب التوضيحات والاستفسارات.....
56.....	ثانيا: حق المباشرة في التحقيق المعمق.....
57.....	الفرع الثالث: سلطة استدراك الأخطاء.....
57.....	الفرع الرابع: سلطة المعاينة.....
58.....	<b>المبحث الثاني : أشكال الرقابة الجبائية.....</b>
58.....	المطلب الأول: الرقابة العامة.....
59.....	الفرع الأول: الرقابة على الوثائق.....
59.....	أولا: طلب التوضيحات والتبريرات.....
60.....	ثانيا: طلب المعلومات.....
60.....	الفرع الأول: الرقابة الشكلية.....
61.....	أولا: المكلف بالضريبة.....
61.....	ثانيا: النشاط.....

61.....	ثالثا: الأخطاء المادية.....
62.....	المطلب الثاني : الرقابة المعمقة.....
63.....	الفرع الأول: التحقيق المحاسبي.....
63.....	أولا: فحص المحاسبة عن طريق الشكل.....
65.....	ثانيا: فحص المحاسبة من حيث المضمون.....
70.....	الفرع الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة.....
72.....	الفرع الثالث: التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.....
72.....	أولا: التحضير لعملية التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.....
73.....	ثانيا: مباشرة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.....
77.....	خاتمة.....
81.....	الملاحق.....
105.....	قائمة المراجع.....
117.....	فهرس المحتويات.....