



جامعة الشيخ العربي التبسي

كلية الحقوق والعلوم السياسية



قسم الحقوق

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر

تخصص: قانون إداري

بعنوان:

## الآليات الإدارية لمواجهة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري

إشراف الأستاذة:

أ- سامية رايس.

إعداد الطالبتان:

• نور الهدى نوادي.

• فضيلة الحمزة.

### أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة في البحث
د. إلياس خير الدين	أستاذ محاضر - ب-	رئيسا
أ. سامية رايس	أستاذ مساعد - أ-	مشرفا ومقررا
د. عبد الله جنة	أستاذ محاضر - ب-	ممتحنا

السنة الجامعية: 2016-2017م



الكلية لا تتحمل أي مسؤولية  
على ما يرد في هذه المذكرة من  
آراء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي  
خَلَقَ السَّمَوَاتِ وَالْأَرْضَ  
وَالَّذِي يُضَوِّبُ الْمَوْتَ  
وَالَّذِي يُرْسِلُ الرِّيَّاحَ  
تُحْمَلُهُ الْمَوَاقِبُ فَتَنْسِفُ  
السَّيِّئَاتِ وَأُولَئِكَ  
الَّذِينَ هُمْ يُرْسِلُونَ

آية الكرسي هي سورة البقرة آية 255



## الشكر والعرفان

أشكر الله العلي القدير الذي أنعم علينا بنعمة العقل والدين، إلهي لا يطيب الليل... إلا بشرك  
ولا يطيب النهار إلا بطاعتك.. ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك.. ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك.. ولا  
تطيب الجنة إلا برويتك.. يا ذا الجلال والاكرام.. القائل في محكم التنزيل بعد بسم الله الرحمن  
الرحيم:

"... وَفَوْقَ كُلِّ ذِي عِلْمٍ عَلِيمٌ (76) " سورة يوسف - الآية 76 -

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة.. ونصح الأمة.. إلى نبي الرحمة ونور العالمين.. سيدنا  
محمد صلى الله عليه وسلم، عملا بالحديث النبوي الشريف:

(من صنع إليكم معروفا فكافنوه، فإن لم تجدوا ما تكافنونه فدعونه به، فادعوا له حتى تروا  
أنكم كافأتموه) "رواه أبو داود"

وسيرا على خطى الشاعر الذي قال:

ومالي لا أثنى عليك طالما..... وفيت بعهدي والوفاء قليل

وبعد:

عندما ترخي الكلمات حروفها لتعانق عنان السماء

وتتخذ من أسلوب التفرد ما يغذيها تميزا ووفاء ستسمو لتصبح أحمل معاني الامتنان والشكر  
والثناء والوفاء للأستاذة " سامية ريس" وشكرنا للأستاذة المناقشين، لجهودهم الطيبة، وتشريفي  
بإبداء آرائهم وتقديم ملاحظاتهم، والشكر موجه كذلك إلى كافة أساتذتنا كل باسمه على نصائحهم  
القيمة التي ساهمت في إثراء هذا البحث.

نشكر كل الذين أفاضوا علينا من عملهم ولم يبخلوا علينا بجهودهم في سبيل طلب العلم عبر  
كل المراحل التي مررنا به - من الابتدائي إلى الجامعة -

نشكر كل من وقف معنا من بعيد أو قريب على انجاز هذا البحث،

شكرا جزيلا.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

## الإهداء

الحمد لله الذي لا إله إلا هو المتصرف في الملك والملوك الباقي الذي لا يموت، الحمد لله الذي وفقني إلى أن وصلت إلى ما أنا عليه الآن والذي امدني بالقوة والعزيمة على مواصلة مشوار حياتي فأحمده على توالي نعماته ويعد:

أهدي هذا العمل المتواضع إلى من اجتازا معي مراحل حياتي وساعداني دون كلل أو ملل إلى من تعبا من أجل راحتي ودراستي و علماني دروس الحياة ودروبيها، إلى من منحاني الثقة بنفسي والقدرة على العطاء، والديا الكريمان اللذان عجزا لساني عن شكرهما في هذه اللحظة بالذات لأنني لو ملأت صفحات العالم شكرا ما وفيت فلو كان عمري بيدي لأهديته لهما لكنه سيعجز عن ردي جمانتهما وليس لدي ما أقول سوى: أحبك أمي، أحبك أبي.

إلى شرايين قلبي شقيقي فؤاد أتمنى له دوام الصحة وأن يوفقه الله في حياته.

إلى أجمل ما أهداني القدر أخواتي العزيزات: " بريزة، وزوجها نور الدين اللذان اتمنى لهما حياة سعيدة، رقيقة وأتمنى لها التوفيق والسعادة في حياتها، صورية التي أتمنى لها النجاح في مشوارها الدراسي والسعادة في حياتها، إلى من تشرق من وجهها بسمه البراءة إنها الشمس الساطعة التي تنير بيتنا أختي الصغيرة دنيا، أتمنى لها النجاح والتوفيق في دراستها والسعادة في حياتها.

إلى رفيقاتي الغالين على قلبي وأخص بالذكر صديقتي وحببتي رقيقة، وإلى رقيقة دربي في الدراسة الجامعية والتي سايرت معها حياة الجامعة حلوها ومرها وشاء القدر أن تكون شريكتي في هذا العمل صديقتي وأختي نور الهدى، إلى صديقتي وحببتي وأختي عبير التي أمضينا أحدى وأجمل الأوقات الجميلة، إلى صديقتي صبرين التي أرجو من الله أن يوفقها في حياتها، كما أخص بالذكر صديقتي ريمة التي أتمنى لها التوفيق...

إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد في انجاز عملي إلى كل من علمني حرفا منذ نعومة أظفاري، ولأن الذين نحبهم أكبر من أن تحيط بهم الكلمات فإلى كل من يسعهم قلبي ولا تسعهم صفحاتي هذه.

### فضيلة الحمزة

الحمد لله الذي نفتح بحمده الكلام، سبحانه وتعالى الذي منى علينا وامدنا بالقوة والإرادة لإتمام هذا العمل، وأشهد أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له وأشهد أن محمد عبده ورسوله الذي بلغ العلى بكماله، كشف الدجى بجماله كملت جميع خصاله، صلى الله عليه وسلم وعلى آله وصحبه الذين هم أبر الخلق قلوبا، واغزهم علوما واكملهم حزما وعزما وسلم تسليما.

أهدي عملي هذا إلى كل من قال فيهم المولى عز وجل بعد بسم الله الرحمن الرحيم >> وَقَضَى رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَيَالِوالِدَيْنِ إِحْسَانًا إِمَّا يَبُلُغَنَّ عِنْدَكَ الْكِبَرَ أَحَدُهُمَا أَوْ كِلَاهُمَا فَلَا تَقُلْ لَهُمَا آفٌ وَلَا تَنْهَرْهُمَا وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا كَرِيمًا (23) << سورة الإسراء - الآية (23) -

إلى ملاكي في الحياة، إلى معنى الحب والحنان والتفاني إلى بسمه الحياة وسر الوجود، إلى من كان دعاؤها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى من تقف الحروف عاجزة عن وصفها إلى "أمي الغالية" أطل الله عمرها بالخير.

إلى الذي عمل وكد وجد في سبيلي وعلمي معنى الكفاح وأوصلني إلى ما أنا عليه، إلى من كاله الله بالهبة والوقار، إلى من أحمل اسمه بكل افتخار إلى الذي اعتبره قدوة لي في هذه الحياة إلى الذي افتخر به أنني ابنته إليك "والدي العزيز" أطل الله عمره بالخير.

إلى الشموع المنيرة لحياتي إلى قوتي التي أجدها بجانب كل ما ضعفت إلى من هم سر ابتسامتي وسعادتي اخوتي حمزة وعبد المالك اللذان هما سندي في هذه الحياة، وأخواتي وأزواجهن خاصة عبد القادر وأبنائهن: لؤي، صهيب، قصي، جود الرحمان، حفظهم الله لي، إلى كل من يحمل لقب نوادي وسعدي،

وإلى من سعدت وبرفقتهم في دروب الحياة الحلوة والحزينة سررت، إلى من كانوا معي على طريق النجاح والخير إليكم صديقاتي، أصدقائي، زميلاتي، زملائي.

وتبقى هي طولية قائمة أحبتي... إلى كل من علمني حرفا وأثار لي الطريق نحو الهدف المنشود، إلى من لهم مكان في قلبي ولم تمحوهم مذكرتي.

### نور الهدى نوادي

- د -

- د ط: دون طبعة؛

- د د ن: دون دار نشر؛

- د ب ن: دون بلد نشر؛

- د ت ن: دون تاريخ نشر؛

- د ج: دينار جزائري؛

- ق -

- ق ر ر أ: قانون الرسم على رقم الأعمال؛

- ق إ ج: قانون الاجراءات الجبائية؛

- ق ط: قانون الطابع؛

- ص -

- ص: الصفحة؛

D

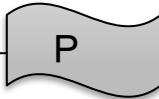
- DJI: La Direction Générale des Impôts,



-H: Heure,



- N°: Numéro,



- P: Page.



# مقدمة

تعرف الدولة الجزائرية كغيرها من الدول الأخرى تزايدا للنفقات العامة منذ استقلالها ولسد هذا النقص قامت بالبحث عن مصادر تمويل مستقرة للخزينة العمومية، فأدى ذلك إلى الاهتمام بالضريبة كونها تحولت من أداة تمويلية محضة إلى أداة متعددة الأدوار وتستخدم كوسيلة فعالة لتسيير وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، فجعلت منها الركيزة الأساسية لتمويل الخزينة العمومية، لكن الجزائر وحتى تخرج من أزمة التمويل دخلت في أزمة جديدة، بحيث كان اعتمادها على الجباية البترولية يزداد وأصبحت تمثل حجر الزاوية في عملية تمويل الخزينة العمومية واستمر الحال إلى سنة 1986 حين أدت الأزمة الاقتصادية العالمية إلى انخفاض أسعار البترول، ما انجر عنه صعوبات هيكلية وفقدان مبالغ ضخمة أوقعت الخزينة العامة في عجز تام، مما فرض على السلطات البحث عن استراتيجيات من أجل تدارك الأخطاء السابقة.

وفي هذا السياق برزت الحاجة إلى إقامة نظام جبائي، يهدف إلى زيادة أو مساهمة الجبائي العادية في التمويل، لذلك كان الإصلاحات في بداية التسعينات تهدف إلى جعل النظام الجبائي على قدر من الكفاءة والفعالية والمردودية، فلجات الجزائر إلى إصدار تشريعات وتنظيمات موضوعها فرض الضريبة على الأفراد نتيجة قيامهم بنشاط معين سواء كانوا عاملين لدى الدولة أو يمارسون مهنة حرة، وهنا بات من الضروري معرفة معنى الضريبة.

فالضريبة تعتبر فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفعا مقابل دفعها، ومن هنا يمكن تحديد خصائص الضريبة فهي اقتطاع نقدي، وأنها ذات طابع اجباري ونهائي وهي تدفع لتغطية الأعباء العامة.

كما أن هناك أربعة مبادئ أساسية لفرض الضريبة، يجب على المشرع والإدارة الضريبية مراعاتها حتى تؤدي الضريبة دورها المنشود، وهي العدالة، اليقين، الملائمة والاقتصاد، حيث أن افتقاد الضريبة لأحد هذه المبادئ يؤدي إلى جعل المكلفين بها

في بحث مستمر عن كل الوسائل والطرق من أجل التلمص من أداء الضريبة كليا أو جزئيا، فتجد نفسها أمام ظاهرة التهرب الضريبي.

وبالتالي يعد التهرب الضريبي حقيقة واقعية تعاني منها دول العالم، حيث يستخدم المكلف بالضريبة الطرق الاحتمالية الفنية، والقانونية والإدارية بقصد التخلص من دفعها فوجود هذه الظاهرة يرجع إلى أسباب متعلقة بالتشريع الضريبي بذاته لانعدام استقراره والثغرات القانونية التي تعتريه، وأيضا لانعدام الوعي الضريبي على مستوى المكلف بالضريبة وغيرها من الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي ونظرا لتفاقم الظاهرة واتساع آثارها الوخيمة أصبحت حاليا تشكل خطرا كبيرا، لأن هذه الظاهرة لها نتائج سلبية على الخزينة العمومية، مما جعلت الجزائر تصب اهتمامها للبحث عن وسائل عملية لمعالجة ومكافحة الظاهرة أو التخفيف من حدتها على كل المستويات، من تشريع وإدارة ومكلف، وربط تعاملاتها مع إدارات وجهات أخرى، وعليه فإن تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي ومختلف الوسائل الإدارية لمكافحته هو محل دراستنا.

ومما سبق تكمن أهمية الموضوع بالنظر إلى أن الضريبة هي أهم الموارد للميزانية العامة للدولة، والأداة التي تمكنها من تحقيق أهدافها، ولهذا فإن التهرب الضريبي له تأثير كبير ضد أموال الدولة، ويصل أبعاده إلى كافة أفراد المجتمع فهو حقيقة واقعية تعاني منها الجزائر، وهناك مؤشرات قوية على أن هذه الظاهرة في تزايد مستمر مما يستوجب مكافحتها ومواجهتها بكل الطرق والوسائل الإدارية، وهذا لجعل الضريبة تلعب دورها الأساسي في تمويل خزينة الدولة.

أما بالنسبة لدوافع اختيار الموضوع فهناك دوافع شخصية، ودوافع موضوعية فبالنسبة للدوافع الشخصية تتمثل في:

- رغبة لمعرفة خبايا هذه الظاهرة من أجل اثناء معارفنا وقدراتنا.
- الرغبة الشخصية في البحث في هذا الموضوع.
- اثناء المكتبة بمرجع يخص الآليات الإدارية المعتمدة في مواجهة التهرب الضريبي.

- محاولة تزويد القراء ببعض المعارف والمبادئ العلمية في الموضوع.

- الشعور بأهمية الموضوع خاصة وأن ظاهرة التهرب الضريبي تعاني منها دول العالم بصفة عامة والجزائر بصفة خاصة.

أما الأسباب الموضوعية تتمثل في ما يلي:

- نظرا لاعتبار الضرائب أحد الموارد المالية الداخلية في تمويل وتوجيه النشاط الاقتصادي لما تسببه من تأثيرات سلبية على الخزينة العمومية للدولة مما وجب استخدام وسائل إدارية لمنع التهرب أو التقليل من فرصه.

- ازدياد ظاهرة التهرب الضريبي.

- محاولة الكشف عن الطرق والوسائل المتبعة من قبل الإدارة لمواجهة التهرب الضريبي ومحاولة الحد منه.

- إبراز مدى تأثير الوسائل والآليات الإدارية على التحصيل الضريبي أي أن هذه الوسائل الإدارية تساعد الإدارة الضريبية في تحصيل أموالها، مما يساهم في تمويل الخزينة العامة للدولة.

ومما سبق نصل إلى طرح الإشكالية التالية:

ما مدى نجاعة الآليات الإدارية التي يفرضها النظام الجبائي لمواجهة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري؟

وللإجابة على هذه الإشكالية اتبعنا المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، فالمنهج الوصفي اعتمدناه من خلال تحديد بعض المفاهيم والدلالات القانونية المتعلقة بدراسة موضوعنا، أما المنهج التحليلي تم توظيفه من خلال الوقوف على النصوص القانونية المتعلقة بهذا الموضوع وذلك من جانب دراسة وسيلة الرقابة بمختلف أنواعها والغرامة الجبائية وكذلك الزيادات وأيضا من خلال العقوبات المهنية.

أما أهداف الدراسة تتمثل في:

- محاولة اعطاء صورة شاملة عن ظاهرة التهرب الضريبي؛
- إن هدف البحث هو الإجابة عن الإشكالية المطروحة سابقا؛
- غرس ثقافة ضريبية لدى المكلف بالضريبة من أجل التقليل من عمليات التهرب؛
- إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة التهرب الضريبي وأهم الوسائل والاجراءات المتخذة من قبل الإدارة الضريبية.

وبخصوص الدراسات السابقة فبالرغم من قدم ظاهرة التهرب الضريبي وما للضريبة من أهمية في تمويل الخزينة العامة للدولة، إلا أن الوسائل الإدارية لمكافحة هذه الظاهرة لم تحظى بدراسته خاصة ومعمقة وهذا الأمر الذي جعلنا نتبنى هذا الموضوع وخاصة في مجال الوسائل الإدارية لمواجهة التهرب الضريبي بالتحديد.

ومن بين الصعوبات التي واجهتنا هي قلة المراجع والدراسات المتخصصة في هذا المجال في حد ذاته، بالرغم من أهميته البالغة في المجتمع والدولة، إضافة إلى تشعب الموضوع مما صعب علينا ضبطه في خطة محكمة ومتوازنة، وكذلك التغير الدائم في التشريع الجبائي، خاصة قوانين المالية، إضافة إلى صعوبة الحصول على الوثائق التي تخص هذه الدراسة.

ولدراسة هذا الموضوع قمنا بتقسيمه وفقا للخطة التالية:

الفصل الأول: الآليات الإدارية الوقائية والرقابية لمنع التهرب الضريبي؛

المبحث الأول: الآليات الوقائية؛

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية.

الفصل الثاني: الآليات الإدارية القمعية في مواجهة التهرب الضريبي؛

المبحث الأول: العقوبات الجبائية؛

المبحث الثاني: العقوبات المهنية.

وخلصنا لخاتمة هذه الدراسة التي ذكرت فيها جملة من النتائج وقدمت بعض

الاقتراحات.

**الفصل الأول: الآليات الإدارية الوقائية والرقابية لمواجهة التهرب**

**الضريبي؛**

**المبحث الأول: الآليات الوقائية؛**

**المبحث الثاني: الرقابة الجبائية.**

يقصد بالتهرب الضريبي استخدام الطرق الاحتيالية الفنية والقانونية والإدارية بقصد التخلص من دفع الضريبة، فيحاول بعض المكلفين التهرب من الضريبة كلياً أو جزئياً بثتى الطرق والأساليب ففي جميع الحالات فإن التهرب الضريبي يحمل في طياته طابع الاحتيال والغش والتخلص من العبء الضريبي.

ومن المؤكد أن للتهرب الضريبي تأثير سلبي على الميزانية العامة للدولة، لذلك عمد المشرع الجزائري إلى اسناد بعض الآليات للإدارة الضريبية من أجل التقليل من حالات الامتناع عن دفع الضريبة تتمثل في الوسائل الوقائية وهذا يكون قبل وقوع المكلف بالضريبة في التهرب وتكون إما على مستوى التشريع الضريبي أو الإدارة الضريبية أو بالنسبة للمكلف بالضريبة.

ووسائل رقابية تتمثل في الرقابة الجبائية والتحقيق الجبائي والمعاينة والاطلاع وهذا ما سنوضحه في المباحث التالية:

المبحث الأول: الآليات الوقائية؛

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية.

## المبحث الأول: الآليات الوقائية

يعتبر التهرب الضريبي كنتيجة لعدم مواكبة النظام الضريبي في الجزائر للأنظمة الضريبية في العالم من حيث الأساليب، والوسائل المستخدمة، لذلك فإن تحسين فعالية ذلك النظام سيساهم في معالجة التهرب<sup>1</sup>، وبالتالي يوجد هناك أكثر من طريقة لمعالجة التهرب الضريبي وهذا ما سنوضحه في المطالب التالية<sup>2</sup>:

المطلب الأول: إحكام صياغة التشريع الضريبي؛

المطلب الثاني: على مستوى الإدارة الضريبية؛

المطلب الثالث: على مستوى المكلف بالضريبة.

## المطلب الأول: إحكام صياغة التشريع الضريبي

التشريع الضريبي هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين، وهذا من أجل تحقيق أهدافها، ويجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف<sup>3</sup>، وهذا ما سنوضحه في الفروع التالية:

## الفروع الأول: تحسين التشريع الضريبي

غالباً ما تكون الثغرات التي تحتويها بعض النصوص القانونية سبباً ومنفذاً يستعمله المكلف للتهرب من الضريبة، ويرجع سبب هذه الثغرات والنقائص إلى مرحلة إعداد القوانين المتعلقة بالضريبة وهذا ما يجعل في النص بعض النقائص والثغرات<sup>4</sup>، وبالتالي يجب على الإدارة الضريبية التي يقصد بها السلطة التنفيذية، والتي يناط بها تنفيذ التشريع الضريبي التخطيط، ورسم السياسات، وإعداد برامج العمل والجدولة الزمنية للأنشطة

<sup>1</sup> - لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، "دراسة حالة ولاية تيارت"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011، ص 109.

<sup>2</sup> - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات - دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية -، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، (د ب ن)، 2010، ص 53.

<sup>3</sup> - حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة - حالة مؤسسة بن عمادي لصناعة اكياس التغليف "POLYBEN" -، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006/2005، ص 22.

<sup>4</sup> - برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري - دراسة مقارنة -، (د ط)، دار الجامعة الجديدة، (د ب ن)، 2009، ص 312-313.



المختلفة للعمل الضريبي<sup>1</sup>، بالإضافة إلى اقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية قصد تحسين كفاءة النظام الضريبي<sup>2</sup>، وينبغي صياغة القوانين الضريبية على نحو سليم بطريقة محكمة بحيث لا توجد الثغرات القانونية التي تفتح الباب أمام التهرب<sup>3</sup>.

فسد الثغرات يعني سد الطريق أمام المتهرب، وعليه يجب صياغة النصوص القانونية بشكل واضح لا يتحمل إلا تأويلا واحدا، وللإدارة وهي تتعامل مع النصوص الضريبية أن تفسر ما قد تكشفه من غموض أو نقص في حدود الصلاحيات المخولة لها قانونا<sup>4</sup>، عن طريق اصدار اللوائح التفسيرية والتطبيقية للنصوص التشريعية، دون أن تتعدى الإدارة حدود مبدأ الشرعية الضريبية<sup>5</sup> ومن جهة أخرى على السلطة التشريعية عند إعادة صياغتها للنصوص المقترحة عليها من السلطة التنفيذية أن تزيل كل الغموض والابهام الذي يشوب النص القانوني<sup>6</sup>.

وعليه فإن اشتراع القوانين والأنظمة الضريبية الرشيدة والدقيقة والمبرأة من النواقص والثغرات التي يستطيع أن ينفذ منها الراغبون في الغش أو التهرب لقمص حقوق الخزينة العامة<sup>7</sup>، بشرط أن توضع تلك القوانين والأنظمة موضع التطبيق السليم، وتكون للإدارة كفاءة وخبرة وأيضا أن تكون لهذه الأخيرة الخلقية العالية<sup>8</sup>.

<sup>1</sup> - فاء يحي أحمد حجازي، المحاسبة الضريبية، (د ط)، (د د ن)، (د ب ن)، (د ت ن)، ص 22.

<sup>2</sup> - عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة - دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)-، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، 2013/2014، ص 31.

<sup>3</sup> - سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي - دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة-، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015، ص 55.

<sup>4</sup> - برحمانى محفوظ، المرجع السابق، ص 313.

<sup>5</sup> - بن عزوز بن صابر، لطرش أمينة، ( التهرب من الضريبة العقارية )، مجلة القانون العقاري والبيئة، العدد 03، 2014، ص 44.

<sup>6</sup> - برحمانى محفوظ، المرجع السابق، ص 313.

<sup>7</sup> - فوزي عطوي، المالية العامة- النظم الضريبية وموازنة الدولة -، (د ط)، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003، ص 281.

<sup>8</sup> - نفس المرجع، ص 281.

## الفرع الثاني: تبسيط اجراءات النظام الضريبي

يؤدي تعقد الاجراءات الإدارية المتعلقة بتحصيل الضرائب إلى دفع الممولين إلى التهرب منها<sup>1</sup>، وعليه وجب العمل على تبسيط الاجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب<sup>2</sup>، وحساب مقدارها، كما أن الأخذ بمبدأ شخصية الضرائب وذلك بمراعاتها لظروف المكلف الشخصية، وكذلك اعتدال معدلات الضريبة يساهم في تبسيط نظام الضريبة<sup>3</sup>، فضلا عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها، وعليه يجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في اجراءات فرض الضرائب<sup>4</sup> أو من ثم التقليل من حدة التهرب الضريبي<sup>5</sup>.

ومن طرق تبسيط النظام الضريبي أيضا القضاء على التداخل في فرض الضريبة عن طريق تقادي تطبيقها على نفس الوعاء أكثر من مرة<sup>6</sup>، وهذا ما يساهم في تبسيط نظام الضريبة والحد من التهرب منها<sup>7</sup>، ويجب ألا يوجد هناك تمييز بين طائفة من ملاك العقارات على طائفة أخرى إلا بوجود أسباب موضوعية، كتخفيض الرسم على الأراضي الفلاحية لتشجيع الفلاحة، فيستند التخفيض هذا إلى معيار الدخل المحقق ومن جهة أخرى تطبيق سياسة الدولة في دعمها للزراعة<sup>8</sup>، فوجب تبسيط قانون الضرائب واجراءات تنفيذه حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون<sup>9</sup>، بمعنى يجب أن تتسم التشريعات الضريبية بالوضوح بحيث يفهمها عامة الناس<sup>10</sup>.

<sup>1</sup> - عفيف عبد الحميد، المذكرة السابقة، ص 32.

<sup>2</sup> - لابد لزرق، المذكرة السابقة، ص 109.

<sup>3</sup> - برحمانى محفوظ، المرجع السابق، ص 314.

<sup>4</sup> - لابد لزرق، المذكرة السابقة، ص 109.

<sup>5</sup> - برحمانى محفوظ، المرجع السابق، ص 314.

<sup>6</sup> - بن عزوز بن صابر، لطرش أمينة، المقال السابق ذكره، ص 44.

<sup>7</sup> - برحمانى محفوظ، المرجع السابق، ص 314.

<sup>8</sup> - بن عزوز بن جابر، لطرش أمينة، المقال السابق ذكره، ص 44.

<sup>9</sup> - مراد ناصر، (الإصلاحات الضريبية في الجزائر)، مجلة الباحث، "Revue De Chercheur" جامعة البليدة، العدد الثاني(2)، 2003، ص 30.

<sup>10</sup> - ياسر عمار عبد الحميد، شفافية الضريبة وآفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب، مؤتمر نحو استراتيجية وطنية شاملة لمواجهة الفساد وتعميم النزاهة المقدم إلى هيئة النزاهة، بغداد، 2007، ص 10.

### المطلب الثاني: على مستوى الإدارة الضريبية

إن مواجهة ظاهرة التهرب الضريبي لا تتطلب فقط تشريع ضريبي جيد، بل يجب توفر إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو التنظيم<sup>1</sup> وبالتالي فقدرة الإدارة الجبائية على التحصيل الأفضل للإيرادات وتحقيق أهداف السياسة الضريبية المتبعة تركز على مستوى كفاءتها وامكانياتها المادية والبشرية المتوفرة لديها<sup>2</sup> مما يستوجب ضرورة الاهتمام بالإدارة الضريبية<sup>3</sup>، بالعمل على تطويرها ورفع كفاءتها والتثبت من صحة تنفيذها للنظام الضريبي<sup>4</sup>، وذلك عن طريق إنشاء الأجهزة الضريبية المتخصصة وتقسيم العمل بينها، وتزويدها بالخبرات والأدوات والأفراد من أصحاب الكفاءات المعنية<sup>5</sup>، وهذا ما يسمى باتخاذ الاجراءات اللازمة لترقية مستوى تلك الإدارة<sup>6</sup> وهذا ما سنوضحه في الفروع التالية:

#### الفرع الأول: الجانب البشري

يعتبر العنصر البشري عنصرا أساسيا وهاما في انجاح أي سياسة اقتصادية واجتماعية لذلك سخرت الدولة مجال التكوين بعد عملية الاصلاح، والرفع من طاقة التكوين ومن خلال هذا التمهد سنتطرق إلى العناصر التالية:

#### أولاً: تعريف التنمية البشرية

يمكن تعريف التنمية البشرية بأنها " انماء لطاقات البشر وكفاءاتهم من ناحية اتاحة الخيارات والفرص أمامهم بكل عدل وموضوعية وعلى قاعدة الحرية والمساواة والشفافية والمساءلة واتخاذ القرارات بالمشاركة الفعالة والمسؤولية"<sup>7</sup>.

<sup>1</sup> - لابد لزرق، المذكرة السابقة، ص 111.

<sup>2</sup> - أوهيب بن سالم ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة ماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائي، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2002/2003، ص 86.

<sup>3</sup> - لابد لزرق، المذكرة السابقة، ص 111.

<sup>4</sup> - حامد عبد العزيز وراز، النظم الضريبية، (د ط)، الدار الجامعية، بيروت، 1993، ص 187.

<sup>5</sup> - عفيف عبد الحميد، المذكرة السابقة، ص 20.

<sup>6</sup> - لابد لزرق، المذكرة السابقة، ص 111.

<sup>7</sup> - مربيعي سوسن، التنمية البشرية في الجزائر - الواقع وآفاق -، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري 02، قسنطينة، 2012/2013، ص 25.

## ثانيا: تعريف الكفاءات البشرية

في الوقت الحالي يمكن الحكم بعدم وجود صعوبة في إدارة الموارد البشرية بكفاءة في ظل استخدام التقنيات الحديثة، ولكن الاشكالية هي في إدارة كفاءات الموارد البشرية وبالتالي يمكن تعريف إدارة الموارد البشرية بالكفاءات بأنها " تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة كفاءات العنصر البشري في المؤسسة"<sup>1</sup>.

وعليه فالعنصر البشري له جانبين الجانب الكمي والجانب النوعي (التأهيل):

أ- **الجانب الكمي:** ويقصد به عدد الموظفين، حيث من المفروض أن يكون عدد الموظفين مناسب وملائم لعدد المكلفين أو الملفات المطروحة للمعالجة أو المراقبة، وأي اختلال بينهما يؤدي إلى احداث مظاهر سلبية أخرى.<sup>2</sup>

ب- **الجانب النوعي (التأهيل):** في ظل الاصلاحات الاقتصادية وما نتج عنها من ارتفاع عدد المتعاملين الاقتصاديين واجهت الادارة الضريبية عدة صعوبات في أداء مهامها، وذلك لقلّة عدد موظفيها ونقص كفاءتهم المهنية<sup>3</sup>، وذلك نتيجة وراثّة بعض الدول النامية لإدارة مشلولة من الاستعمار، الأمر الذي استوجب عليها تعويضها بالموظفين القليلي الخبرة والتأهيل، وهو ما انعكس سلبا على فعالية النظم الضريبية<sup>4</sup>، وأثر على الأفراد وجعلهم أقل كفاءة وخبرة في المنصب الموكل لهم<sup>5</sup>، غير أن العامل الاستعماري ودوره في توريث إدارة جبائية قاصرة يبقى عاملا نسبيا، ويبقى العامل الأساسي متمثلا في الاعتماد على سياسة ضريبية لا تعطي الكفاءة والمهارة للقيام بالدور الفعال في الميدان

<sup>1</sup> - رشيد مناصرية، ( أهمية الكفاءات البشرية في تطبيق إدارة الجودة الشاملة بالمؤسسة- دراسة حالة مؤسسة سوناطراك، حاسي مسعود، الجزائر - )، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، العدد الحادي عشر 11، 2012، ص 193.

<sup>2</sup> - عوادي مصطفى، رجال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، (د ط)، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، 2010، ص 63.

<sup>3</sup> - لابد لزرقي، المذكرة السابقة، ص 111.

<sup>4</sup> - عوادي مصطفى، رجال نصر، المرجع السابق، ص 63.

<sup>5</sup> - دبون عبد القادر، سويسسي الهواري، (أثر الخصخصة في الجزائر على وظيفة تسيير الموارد البشرية في المؤسسة) مجلة الباحث، REVUE DE CHERCHEUR، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، العدد الثالث، 3، 2005، ص 105.

وعدم توافر العناصر الفنية، والإدارية القادرة على تحمل المسؤوليات مدعاة للمكافئين بالتهرب الضريبي.<sup>1</sup>

وعلى هذا الأساس تعد الإدارة الضريبية من الإدارات العامة، التي تركز عليها الدولة في تطبيق أحد أهم السياسات المالية للدولة، وهذا ما كان من المهم تدعيم الإدارة الضريبية بأعداد كافية من العاملين الأكفاء<sup>2</sup>، وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي<sup>3</sup>، لأن نقص المعارف المهنية والإهمال وقلة الإدراك من طرف الموظفين للمخطط الوطني للمحاسبة (PCN)، تشكل بالنسبة لهم إعاقة كبيرة من ناحية عملية الدراسة المعمقة للوثائق المحاسبية لمؤسسة ما<sup>4</sup>، وعليه وجب اتخاذ الاجراءات التالية:

- 1- تزويد الأجهزة الضريبية المتخصصة، بالأفراد أصحاب الكفاءات المهنية وتلقينهم أفضل الأساليب في التعامل مع الأفراد.<sup>5</sup>
- 2- تحسين الأوضاع المادية والاجتماعية للعاملين بالإدارة الضريبية قصد غلق منافذ الاغراءات المقدمة لهم.<sup>6</sup>
- 3- عقد الدورات التدريبية واشراك الموظفين في الندوات المالية والضريبية<sup>7</sup> ويكون بفتح مدارس متخصصة في المجال الضريبي وهذا لمكافحة التهرب الضريبي.<sup>8</sup>
- 4- أن يكون الأفراد على دراية بجميع الاجراءات التنظيمية الفعالة في الهيكل الضريبي.<sup>9</sup>

<sup>1</sup> - عوادي مصطفى رحال نصر، المرجع السابق، ص 63.

<sup>2</sup> - سهام محمد جاسم، (العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وتأثيرها في الحد من التهرب الضريبي - دراسة حالة

العراق -)، مجلة الاقتصاد الخليجي، العدد 19، 2011، ص 16.

<sup>3</sup> - لابد لزرقي، المذكرة السابقة، ص 111.

<sup>4</sup> - عوادي مصطفى، رحال نصر، المرجع السابق، ص 63.

<sup>5</sup> - غازي عناية، الاقتصاد الاسلامي - الزكاة والضريبة، دراسة مقارنة-، الطبعة الأولى، دار احياء العلوم، بيروت، لبنان، 1995، ص 296.

<sup>6</sup> - لابد لزرقي، المذكرة السابقة، ص 111.

<sup>7</sup> - غازي عناية المرجع السابق، ص 296.

<sup>8</sup> - لابد لزرقي المذكرة السابقة، ص 111.

<sup>9</sup> - Danielle Petit, Ababacar Mbengue, (Stratégie et gestion des ressources humaines), revue française de gestion, N°132 Janvier- février 2001, P 112.

5- توفير الحماية اللازمة للموظفين في مجال الرقابة الميدانية، خاصة إذا تعلق الأمر بمراقبة المصالح الشخصية للمكلفين المعنيين، وذلك لضمان السير الحسن لمهامهم الرقابية.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: الجانب المادي

إن ضعف الجهاز التنظيمي، والإداري للهيئة المخولة بتحصيل الضرائب يساعد على انتشار ظاهرتي التهرب والتجنب الضريبي للدولة<sup>2</sup>، وفي هذا السياق وأمام تعدد مهام الإدارة الجبائية، يقتضي توافر مقدرات مجهزة بالمرافق الضرورية للعمل وكذا وسائل مادية متطورة تتجاوب مع مقتضيات العصر<sup>3</sup>، من أماكن ووسائل اتصال ومواصفات وخبرات من العاملين<sup>4</sup>، ما يعني توفر الأجهزة الإدارية والتنظيمية المرتفعة الكفاءة واللازمة لتطبيق أحكام قوانين الضرائب أيضا حصر المكلفين لمنعهم من التهرب الضريبي<sup>5</sup>، فيتم رفع الإدارة من خلال تزويدها بالأجهزة الحديثة وحصر مختلف الممولين وتحديد ما يستحق عليهم من ضرائب.<sup>6</sup>

فتعمل الإدارة الجبائية في الجزائر على تحديث وسائل آليات الكشف عن ظاهرة التهرب الضريبي.<sup>7</sup>

وبصدد التحكم الجيد في ملفات المكلفين وحصر المعلومات الخاصة بهم في أوقات قياسية ضمانا لتحصيل الموارد المالية لخزينة الدولة أصبح من الضروري الاعتماد على نظام المعالجة المعلوماتية<sup>8</sup>، فيجب أن يكون لدى الإدارة الضريبة أجهزة الإعلام

<sup>1</sup> - لابد لزرق، المذكرة السابقة، ص 112.

<sup>2</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العثماوي، اقتصاديات الضرائب- سياسات، نظم، قضايا معاصرة- (د ط)، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2007، ص 538.

<sup>3</sup> - عوادي مصطفى، رجال نصر، المرجع السابق، ص 64.

<sup>4</sup> - المرسي السيد حجازي، النظم الضريبية، (د ط)، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1998، ص 35.

<sup>5</sup> - عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، التطورات المالية الدولية الحديثة وأثرها على التشريع الضريبي-دراسة تحليلية مقارنة-، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص 57.

<sup>6</sup> - عفيف عبد الحكيم، المذكرة السابقة، ص 32.

<sup>7</sup> - ناصر شارفي، التهرب الضريبي آثاره وسبل مكافحته بالإشارة إلى حالة الجزائر، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة الجزائر 3، 2011، ص 248.

<sup>8</sup> - اوهيب بن سالمه ياقوت، المذكرة السابقة، ص 88.

الآلي تسمح بريح الوقت وانتقان العمل<sup>1</sup>، وبالتالي ضرورة تعميم الإعلام الآلي في جميع الإدارات الضريبية<sup>2</sup>، لأن قواعد البيانات أصبحت من ضروريات المؤسسة العصرية وعليه فالإدارة الإلكترونية هي المدرسة الأحدث في الإدارة تقوم على استخدام الانترنت وشبكات الأعمال في انجاز العمل الإداري من تخطيط، تنظيم، توجيه ورقابة إلكترونية وهذا من أجل مواجهة ومكافحة التهرب الضريبي<sup>3</sup>.

فإذا تحسنت كفاءة الإدارة من خلال استخدام الإعلام الآلي فهذا ينقص من المناورة والتحايل من قبل المكلف بالضريبة<sup>4</sup>، وإن حصر وفحص وتحصيل الضريبة على أفضل صورة ممكنة يتطلب معلومات مترابطة يجب أن يؤمنها النظام الضريبي للإدارة الضريبية<sup>5</sup>، فالنظام المعلوماتي ركيزة أساسية لعصرنة المديرية العامة للضرائب ومن خلاله تواجه التهرب الضريبي<sup>6</sup>.

فاستخدام شبكة الكمبيوتر في الإدارة الضريبية واجب وتكون بدرجة عالية وهذا من أجل حصر الممولين<sup>7</sup>، وهذه الوسائل تستعمل لتحسين خدمات الإدارة الضريبية وتحصيل الضريبة من خلال هذه الشبكات، وهذا الأسلوب من الإدارة يوفر الوقت والجهد لتبليغ المكلفين بالضرائب وكيفية تحصيلها، والمستندات التي يمكن تزويد الإدارة بها ولمعرفة طريقة احتساب الضريبة<sup>8</sup>، فتتميز الإدارة الضريبية بعدة مزايا والمتمثلة في:

<sup>1</sup> - حجاز مبروكة، المذكرة السابقة، ص 30.

<sup>2</sup> - مراد ناصر، المقال السابق ذكره، ص 30.

<sup>3</sup> - موسى عبد الناصر، محمد قريشي، ( مساهمة الإدارة الإلكترونية في تطوير العمل الإداري بمؤسسات التعليم العالي - دراسة حالة كلية العلوم والتكنولوجيا بجامعة بسكرة الجزائر - )، مجلة الباحث، Revue De chercheur، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، العدد 09، 2011، ص 87.

<sup>4</sup> - بن عزوز بن جابر، لطرش أمينة، المقال السابق ذكره، ص 45.

<sup>5</sup> - قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزياتي، ضريبة القيمة المضافة، - المفاهيم، القياس، التطبيق، - الطبعة الأولى، دار الثقافة، عمان، 2008، ص 250.

<sup>6</sup> - La lettre de la DGI, Le système D'information: Levier majeur de modernisation de la DGI, N° 81, 2015, P 07.

<sup>7</sup> - صلاح زين الدين، الاصلاح الضريبي، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 2000، ص 200.

<sup>8</sup> - عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المرجع السابق، ص 76.

- نجد ان استخدام المحاسب الآلي يعمل على معاونة المأمور الفاحص في الحصول على ما يلزمه من بيانات في وقت قصير بدلا من اضطراره إلى الرجوع إلى ملفات الممولين من وقت لآخر.<sup>1</sup>
  - تكون النسخ الإلكترونية واقعية وواضحة فلا يعتريها لبس أو غموض، وتعكس حقيقة ما يماثلها من وثائق خطية مكتوبة، دون تعديل أو تحرير أو تبديل وهذا ما يكشف الاحتيال الذي يقوم به المكلف للتهرب من الضريبة.<sup>2</sup>
  - يسمح الإعلام الآلي بمراقبة جميع المكلفين وتحديد كل مصادر الثروة.<sup>3</sup>
  - أنه يتاح للإدارة الضريبية امكانية العودة إلى السجلات الإلكترونية كلما اقتضت إلى ذلك والاطلاع عليها في أي وقت ومن خلال هذا يمكن أن تتكشف التهرب الضريبي لأحد المكلفين وتقوم بمواجهته ومحاربته.<sup>4</sup>
  - تحسين الرقابة الجبائية عن طريق برمجة عملية للملفات المراقبة وسهولة الكشف عن الوضعيات الاحتمالية.<sup>5</sup>
- فهذه الامتيازات تتطلب الاستعانة الكافية بأنظمة المعلومات الضريبية الإلكترونية المتقدمة<sup>6</sup>، التي تحول دون التهرب والغش الضريبي<sup>7</sup>، لذلك فقد أصبح ادخال الإعلام الآلي ضرورة حتمية يفرضها الواقع، حيث أن تعميم الإعلام الآلي في تسيير مختلف أعمال الإدارة الجبائية هو الصلاح الفعال ضد التهرب الضريبي.<sup>8</sup>
- وأیضا أن الإدارة الجبائية في أمس الحاجة إلى المقرات الإدارية حيث أن المصالح الجبائية، عبر مختلف الولايات لازالت تزاوّل نشاطاتها في مقرات قديمة جعلتها لا تتجاوب والاحتياجات الجديدة، لهذا السبب اتخذت اجراءات تتمثل في ترميم هذه البنايات

<sup>1</sup> - عمار السيد عبد الباسط، أثر الضريبة العامة على المبيعات على القوة الادخارية في الاقتصاد، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الاسكندرية، 2011، ص 179.

<sup>2</sup> - عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المرجع السابق، ص 80.

<sup>3</sup> - عوادى مصطفى، رجال ناصر، المرجع السابق، ص 64.

<sup>4</sup> - عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المرجع السابق، ص 80.

<sup>5</sup> - عوادى مصطفى، رجال نصر، المرجع السابق، ص 64.

<sup>6</sup> - قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزياتي، المرجع السابق، ص 252.

<sup>7</sup> - فوزي عطوي، المرجع السابق، ص 281.

<sup>8</sup> - عوادى مصطفى، رجال نصر، المرجع السابق، ص 64.



القديمة وبناء أخرى حديثة تقدم ظروف أحسن للعمال وتمكنهم من الاستقبال الأفضل للمكلفين بالضريبة<sup>1</sup>، وهذا ما ورد في نشرة 2016 بالنسبة لمديرية العلاقات العمومية والاتصال في مجال الاستقبال والاعلام التي جاء فيها:

ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة، إضافة إلى التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.<sup>2</sup>

وعلاوة على ذلك فإنه لا بد من توفير وسائل النقل الضرورية ولوازم العمل، مثل لوازم المكتب لأعوان الإدارة الجبائية لإجراء عمليات الرقابة في ظروف ملائمة، وخلق إطار حديث يجعل من الصعب على الموظفين الاطلاع على بعض الملفات قصد ادخال بعض التعديلات، والتهرب من دفع الضرائب بالطرق الاحتمالية.<sup>3</sup>

### المطلب الثالث: على مستوى المكلف بالضريبة

غالب ما تعود أسباب الغش الضريبي إلى المكلف نفسه، والتي تتدرج في إطار اعتبارات ذاتية ونفسية وأخلاقية، إذ يرى بعض الباحثين أن السبب الرئيسي للغش الضريبي هو ضعف المستوى الأخلاقي<sup>4</sup>، الذي يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع وعدله مع الشعور بتحمل المسؤولية في تحمل الأعباء العامة فضعف المستوى الخلقي للأفراد، يحفز على التهرب من أداء الواجب المالي ومنه الضريبة<sup>5</sup>، وكذلك ضعف مستوى الوعي الضريبي لدى المكلف<sup>6</sup>، وهو ما يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني بتحمل المسؤولية في أعباء الدولة<sup>7</sup>، وهذا ما يلاحظ في الدول

<sup>1</sup> - أوهيب بن سالمه ياقوت، المذكرة السابقة، ص 88.

<sup>2</sup> - المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، استقبال واعلام المكلفين بالضريبة، المركز الجوارى للضريبة، نشرة 2016، ص 01.

<sup>3</sup> - أوهيب بن سالمه ياقوت، المذكرة السابقة، ص 88.

<sup>4</sup> - مصطفى عوادي، رجال نصر، المرجع السابق، ص 66.

<sup>5</sup> - غازي عناية، المرجع السابق، ص 294.

<sup>6</sup> - مصطفى عوادي، رجال نصر، المرجع السابق، ص 66.

<sup>7</sup> - غازي عناية، المرجع السابق، ص 294.

المتخلفة ومنها الجزائر الي عاشت تحت وقع الضغط الاستعماري، فكما كانت نفسية المكلف ضعيفة كلما كان ميله إلى التخلص من دفع الضريبة واسعا.<sup>1</sup> وكما كان هناك توتر وانزعاج بين الإدارة والمكلف كلما تملص هذا الأخير من دفع الضريبة والتهرب منها، لذلك وجب معالجة هذه العيوب وهذا للحد من ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر<sup>2</sup>، وهذا ما سنوضحه في الفروع التالية:

### الفرع الأول: توعية المكلف بالضريبة

يجب توعية المكلف بالضريبة وذلك من أجل تحسيسه بالزامية وأهمية الضريبة في تمويل الزينة العامة للدولة وهذا ما سنوضحه في ما يلي:

#### أولاً: تعريف المكلف بالضريبة والوعي الجبائي

لم يعرف المشرع الضريبي المكلف بدفع الضريبة أي الشخص الذي يكون ملتزماً قانوناً بدفعها<sup>3</sup>، حيث نصت المادة الثالثة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن الأشخاص الخاضعة للضريبة هي: "...الأشخاص الذين يوحد موطن تكليفهم في الجزائر"<sup>4</sup>، نلاحظ أن هذا التعريف لم يكن تعريفاً دقيقاً فاكتمى باعتبار أن الشخص الخاضع للضريبة على الدخل متى كان موطن تكليفه بالجزائر.<sup>5</sup> وأمام عدم وجود تعريف تشريعي محدد ودقيق للمكلف بالضريبة يتوجب علينا ضرورة البحث في التعريفات الفقهية وبرجعنا إلى الفقه نجد هناك العديد من التعريفات للمكلف بالضريبة<sup>6</sup>:

<sup>1</sup> - مصطفى عوادي، رجال نصر، المرجع السابق، ص 66.

<sup>2</sup> - برحمانى محفوظ، المرجع السابق، ص 317.

<sup>3</sup> - نفس المرجع، ص 185.

<sup>4</sup> - أنظر المادة 3 فقرة 1 من الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 9 ديسمبر سنة 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية، العدد، 102، سنة 1976، المعدل والمتمم.

<sup>5</sup> - برحمانى محفوظ، المرجع السابق، ص 185.

<sup>6</sup> - زناتي فريدة، العلاقة بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2012/2011، ص 11.

- **التعريف الأول:** المكلف بالضريبة هو الشخص الذي يساهم في تمويل الأعباء العامة، وهو الذي يحدده المشرع الضريبي كمدين للضريبة.<sup>1</sup>
- **التعريف الثاني:** هو كل شخص ملزم بدفع المساهمات الضريبية يكون تحصيلها مصرح به وفقا للقانون.<sup>2</sup>
- مما سبق يمكن أن نعرف المكلف بالضريبة على أنه كل شخص طبيعيا كان أو معنويا يكلف قانونا بدفع الضريبة.<sup>3</sup>
- فمن خلال التعريفات السابقة للمكلف بالضريبة يتضح أن هناك بعض الشروط الواجب توافرها في شخص المكلف بالضريبة<sup>4</sup> وهي:
- أ- أن يكون للمكلف شخصية قانونية.<sup>5</sup>
- ب- أن يكون للمكلف علاقة مباشرة بوعاء الضريبة.<sup>6</sup>
- ج- أن يكلف فعلا بالضريبة.<sup>7</sup>
- أما الوعي الجبائي فيقصد به: " شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وهو ما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليه من أعباء".<sup>8</sup>
- ثانيا: اجراءات توعية المكلف**

وحتى تتم معالجة التهرب الضريبي وجب اتخاذ الاجراءات التالية:

- أ- رفع المستوى الخلقي للمواطنين، بغرس القيم الاجتماعية والأخلاقية في نفوسهم.<sup>9</sup>

<sup>1</sup> - برحمانى محفوظ، المرجع السابق، ص 186.

<sup>2</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 11.

<sup>3</sup> - برحمانى محفوظ، المرجع السابق، ص 186.

<sup>4</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 13.

<sup>5</sup> - نفس المذكرة، ص 14.

<sup>6</sup> - برحمانى محفوظ، المرجع السابق، ص 188.

<sup>7</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 14.

<sup>8</sup> - بلواضح الحيلاني، ميمون نبيلة، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة، ملتقى حول استراتيجية الحكومة في مكافحة البطالة في ظل التنمية المستدامة، مقال منشور على الموقع،

الساعة:17:15، 26 فيفري 2017، ص 07. [http://abthathna.com/show\\_pro.php?id=162](http://abthathna.com/show_pro.php?id=162)

<sup>9</sup> - غازي عناية، المرجع السابق، ص 296.

ب- خلق الوعي الضريبي وتنميته لدى المواطنين<sup>1</sup>، ايماناً بضرورة مساهمتهم في تحمل الاعباء العامة ، وايقاظ روح الوطنية في مساندة دولهم في استمرار قيامها بواجباتها نحوهم، بتقديم الخدمات العامة، وتسيير المرافق العامة والتي لا غنى لهم عنها.<sup>2</sup>

ج- يكون نشر الوعي بالاعتماد على مختلف وسائل الإعلام والنشر والاتصال<sup>3</sup> وتنظيم الندوات المتخصصة لشرح بنود القوانين والأنظمة والتعليمات النافذة في مجال الضريبة وكيفية احتسابها وتحصيلها<sup>4</sup>، حتى تخلق في نفوس الأفراد بأن دفع الضرائب هو التزام أخلاقي قبل أن يكون التزاماً قانونياً<sup>5</sup>، وكذلك تعريف المواطنين بأهمية الضريبة باعتبارها احدى الوسائل التي تعين الدولة على القيام بالمنجزات ومشاريع تعود بالخير على عموم المواطنين ولابأس من التذكير أيضاً ببعض المشروعات التي أقيمت بمساعدة الإيرادات التي تحصلها الدولة من أداء الأفراد بواجباتهم الضريبية.<sup>6</sup>

د- الاجراءات التصحيحية، حيث اتخذت المديرية العام للضرائب اجراءات تصحيحية بهدف تحسين استقبال المكلف بالضريبة:

### 1- التخفيف أداة تشجيع واستحقاق للمصالح:

في سنة 2015 حصلت مصالح الاستقبال لكل من مراكز الضرائب لسطيف وسوق أهراس تلمسان على نسبة أداء نوعية خدمة تفوق 80 بالمئة، ويتعين على المصالح التي حصلت على نسبة أداء أقل من 80 بالمئة تنفيذ توصيات مخطط تحسين الخدمة.

<sup>1</sup> - عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2008، ص 326.

<sup>2</sup> - غازي عناية، المرجع السابق، ص 296.

<sup>3</sup> - فوزي عطوي، المرجع السابق، ص 281.

<sup>4</sup> - محمد سليم وهبة، التهرب الضريبي - واقع وتوصيات -، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد، صنعاء، الجمهورية اليمنية، 26-27 تموز، يونيو 2010، ص 22.

<sup>5</sup> - سميرة بوعكاز، الرسالة السابقة، ص 55.

<sup>6</sup> - محمد سليم وهبة، المؤتمر السابق نكره، ص 22.

## 2-مخطط تحسين نوعية الخدمة:

يسمح مخطط تحسين استقبال المكلفين بالضريبة لسنة 2015 بالتعريف على عدد من التدابير التي ترمي إلى تجاوز صعوبات وثغرات المصالح فيما يتعلق بإجراء استقبال المكلفين بالضريبة.<sup>1</sup>

هـ- وضع نظام التصريح عن بعد، فبعدما كانت الإدارة الجبائية تعتمد على تكنولوجيا الإعلام والاتصال كوسيلة لنشر المعلومة، أصبحت اليوم تبنى عليها علاقاتها مع المكلفين بالضريبة قصد تحسين نوعية الخدمة المقدمة عبر الانترنت، في هذا السياق، فتحت المديرية العامة للضرائب منذ تاريخ 21 جويلية 2013 نافذة مخصصة للمكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات تسمح لهم القيام بتصريحاتهم الجبائية الشهرية (أنظر الملحق رقم 01): [www.jibayatic.dz](http://www.jibayatic.dz).<sup>2</sup>

وتنظيم أيضا لقاءات مع الجمعيات والاتحادات المهنية، وتوسيع نطاق الحوار من أجل تقريب الإدارة الجبائية لمستعمليها، حيث تشكل هذه اللقاءات مع الجمعيات المهنية فرصة لإعلامها بالجهود التي تبذلها الإدارة الضريبية في مجال تبسيط الضريبة وآفاق تطوير وتنظيم الاجراءات وبيان سلبية التهرب الضريبي من أجل مكافحته.<sup>3</sup>

وتوزيع مختلف الوثائق والعمل على جميع المكلفين بالضريبة من خلال بيئتها سواء على المستوى المركزي أو المستوى المحلي<sup>4</sup>، وأيضا تشجيعهم على تنظيم حساباتهم المالية حتى يسهل على الإدارة الضريبية محاسبتهم عن إيراداتهم الحقيقية، وتعريفهم دائما وباستمرار بمختلف الانجازات التي تقوم بها الدولة بفضل أدائهم للضرائب.<sup>5</sup>

<sup>1</sup>- La lettre de la DGI, Les résultats des indicateurs de performance confortent l'amélioration de l'accueil du contribuable, N°82, 2015, p 09.

<sup>2</sup>- La lettre de la DGI, Simplification Des Démarches Administratives Vers une réforme du service public, N°69, 2013, P 08.

<sup>3</sup> - La lettre de la DGI, Amélioration de l'accueil du public Un Pari Pour Une Administration Moderne, N° 52, 2011, P 07.

<sup>4</sup>- زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 106.

<sup>5</sup>- جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، الطبعة الأولى دار وائل

للنشر، عمان، 2010، ص 231.

ومن المؤكد أن درجة الوعي الضريبي لها تأثير مباشرة على مستوى الضغط الجبائي حيث يتوافر عنصر الوعي الضريبي، وتزداد الحصيلة الضريبية وينقص ما يسمى بالتهرب الضريبي<sup>1</sup>، كما يجب إقامة مكاتب على مستوى مصالح الإدارة الضريبية توكل لها مهمة شرح الاجراءات المتعلقة بالتزامات المكلفين، ويجب أن تسير هذه المكاتب من طرف موظفين مؤهلين بالوظيفة الموكلة إليهم ويسعون إلى تحسين العلاقة مع المكلفين من خلال حسن الاستقبال والاستجابة لمختلف تساؤلات المكلفين.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: ازالة التوتر بين المكلف بالضريبة والإدارة

إن التعديلات والتغيرات في الهيكل الإداري تبقى ناقصة الفعالية إذا كان الجو الذي يسود العلاقة بين الإدارة والمكلف بالضريبة مشحوناً، لذلك يجب أن تقوم العلاقة على مبدأ العلاقات الإنسانية بعيداً عن العداوة والحساسيات<sup>3</sup>، فوجب على الإدارة أن تعمل على تحسين علاقاتها بالمكلف حتى تمتص حدة التوتر والانزعاج الذي تبعته الإدارة في نفسية المكلف وتحوله من خصم عنيد إلى متعاون مطيع، ويكون ذلك إذا التزمت إدارة الضرائب.<sup>4</sup>

فالإدارة يقع على عاتقها تحسين علاقتها مع المكلف بالضريبة لذلك فهي مطالبة بإيجاد حلول لبلوغ هدفها والتمثلة<sup>5</sup> في:

- عدم تعسف إدارة الضرائب في استخدام السلطات المخولة لها قانوناً ضد المكلف بالضريبة على نحو يضر به<sup>6</sup>، كأن تقوم بالحجز على بعض أملاكه كضمان لضريبته لم يحن وقت أدائها بعد، أو تطبيق زيادات على المكلف بالضريبة دون مبرر قانوني.<sup>7</sup>

<sup>1</sup> - عوادي مصطفى، رجال نصر، المرجع السابق، ص 70.

<sup>2</sup> - لابد لزرق، المذكرة السابقة، ص 114.

<sup>3</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 106.

<sup>4</sup> - برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 317.

<sup>5</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 109.

<sup>6</sup> - بن عزوز بن جابر، لطرش أمينة، المقال السابق ذكره، ص 45.

<sup>7</sup> - برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 317.

- تخفيف العبء الضريبي على الممولين.<sup>1</sup>
- التواصل الدائم بين الإدارة والمكلف أو من يمثله في المجتمع الأهلي وتخفيف الحدة من البطالة.<sup>2</sup>
- احترام الحريات الفردية والشخصية للمكلف كحقه في الدفاع عن نفسه وحقه في مقاومة الظلم الذي يقع عليه إثر تطبيق إدارة الضرائب القانون تطبيقاً خاطئاً<sup>3</sup>، وحقه في الاطلاع على كيفية تقدير الوعاء وفرض السعر الضريبي<sup>4</sup>، وحق أخذ المعلومات عن كيفية تقدير الضريبة، وتحديد وعائها والاطلاع على الاجراءات الضريبية.<sup>5</sup>
- الالتزام بالحياد اتجاه المكلفين بالضريبة<sup>6</sup>، وهذا طبقاً لمبدأ تساوي المواطنين أمام الضريبة المكرس في المادة 78 من الدستور<sup>7</sup>، وكذلك ما جاء في القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية حيث نصت المادة 41 منه على أنه >> يجب على الموظف أن يمارس مهامه بكل أمانة وبدون تحيز<<.<sup>8</sup>
- اعلام المكلفين بالضريبة بالمجالات التي تتفق فيها أمواله، وأهميتها في الحياة وأن ما يدفع من أموال تعود عليه وعلى غيره بالفائدة.<sup>9</sup>
- قيام الموظف الضريبي باستخدام الانترنت ليبين بذلك حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة.<sup>10</sup>

<sup>1</sup> - رمضان صديق ، قانون الضريبة على الدخل، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، القاهرة، (د ت ن)، ص 13.

<sup>2</sup> - محمد سليم وهبة، المؤتمر السابق، ص 110.

<sup>3</sup> - برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 318.

<sup>4</sup> - أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، (د ط)، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 155.

<sup>5</sup> - أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الثامنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص 155.

<sup>6</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 109.

<sup>7</sup> - دستور 1996 المعدل والمتمم بالقانون رقم 16-01 المؤرخ في 06 مارس سنة 2016، المتضمن التعديل الدستوري، الجريدة الرسمية، العدد 14 لسنة 2016، ص 15.

<sup>8</sup> - الأمر رقم 06-03 المؤرخ في 15 جويلية 2006، المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 46 لسنة 2006. ص 06.

<sup>9</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 110.

<sup>10</sup> - أعاد حمود القيسي، 2008، المرجع السابق، ص 156.

- ضمان الإدارة قبول الاعتراضات، والبحث في موضوع تقسيط الضرائب على المكلفين ومنح جوائز ومكافآت للمتزمين بدفعها، والتأكيد على حسن النية في التصريح حتى مع عدم امكانية الدفع.<sup>1</sup>
- القضاء على البيروقراطية التي تعتبر أكبر عائق أمام المكلفين في التقرب إلى الإدارة وتجعلهم ينفرون منها وبالتالي تسوء العلاقة بينهما.
- عدم استغلال الوظيفة لأغراض غير قانونية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - محمد سليم وهبة، المؤتمر السابق ذكره، ص 26.

<sup>2</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 110.



## المبحث الثاني: الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الضريبية ( الجبائية) من الوسائل التي تلجأ إليها الإدارة لمواجهة التهرب الضريبي، وأداة لتشجيع المكلفين بالضريبة من أجل الالتزام بدفع ضرائبهم لتمويل الخزينة العمومية للدولة أو ما يعرف بالوعاء الضريبي، وهذا ما يستدعي التطرق إلى المطالب التالية:

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية؛

المطلب الثاني: أنواع الرقابة الجبائية؛

المطلب الثالث: الأجهزة المكلفة بالرقابة.

## المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية

لم يعرف المشرع الرقابة الجبائية بمفهومها النظري، ولكنه حدد ضوابطها وخول صلاحياتها للمؤسسات الكفيلة بذلك من مفتشية الضرائب المختصة إقليميا إلى نيابة المديرية المكلفة بالرقابة الجبائية إلى مصالح البحث والتحري<sup>1</sup>، وبالرجوع إلى المادة 18<sup>2</sup> نجدها قد نصت على أنه >> تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة ... ممارسة نشاطاتها<<.

وتعرف الرقابة الجبائية بأنها مجموع الاجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقيق من مدى صحة وسلامة المحاسبة ومن الجانب الشكلي أو الموضوعي بغرض التعرف على دقة العمليات وأرصدة الحسابات التي قيدت على الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط من تلك العناصر الخارجية<sup>3</sup>، كما عرفها الأستاذ Lassouag Kamel بأنها مجموعة العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة

<sup>1</sup> - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية- الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية- الطبعة الثانية، دار هومة، بوزريعة، الجزائر، 2006، ص 32.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 18 من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002 والمتضمنة قانون الإجراءات الجبائية، الجريدة الرسمية، العدد 79، لسنة 2001، المعدل والمتمم.

<sup>3</sup> - منصف ذيب، الآليات الإدارية لتسوية المنازعات الضريبية في النظام القانوني الجزائري، مذكرة ماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الوادي، 2013/2014، ص 36.

لدى الإدارة الجبائية، وبالتالي المراقبة الجبائية ما هي إلا مجموعة الإجراءات المعترف بها من طرف المشرع والتي تهدف إلى التأكيد من قانونية تصريحات المكلف بالضريبة.<sup>1</sup> وللرقابة الجبائية أهداف تتمثل في ما يلي:

### الفرع الأول: الأهداف العامة

يجب أن يكون الغرض من المراقبة الجبائية مكافحة التهرب الضريبي<sup>2</sup>، حيث يشكل تحسين تسيير الضريبة وخدمة المكلف بالضريبة الغاية الرئيسية لجميع أنشطة الإدارة الجبائية لأن هذه الأنشطة تساهم في زيادة مردودية الضريبة، وكذا تحقيق عدالة أكثر فالهدف من ذلك مزدوج، تشجيع ومساعدة المكلفين بالضريبة الحريصين على دفع المبلغ الصحيح للضريبة في الآجال المحددة والتعامل بصرامة مع الذين لا يمتثلون لواجباتهم الجبائية، وفي كل الحالات يعتبر تعزيز وسائل الرقابة الجبائية واحدة من بين عدة أنشطة تستعملها الإدارة الجبائية لمكافحة ظاهرتي الغش والتهرب الجبائيين.<sup>3</sup>

### الفرع الثاني: الأهداف الخاصة

خصت الإدارة الجبائية المصالح المعهود لها ممارسة الرقابة جملة من الأهداف الخاصة تتمثل في ما يلي:

- التأكد من إيداع التصريحات الجبائية وذلك عن طريق تدخل المصالح المعنية.<sup>4</sup>
- الرقابة الجبائية وسيلة استراتيجية تتمثل في نظام تصريحي.<sup>5</sup>
- ضمان متابعة المكاسب الجبائية.<sup>6</sup>

### المطلب الثاني: أنواع الرقابة الجبائية

هناك نوعين من الرقابة الجبائية إما انها تكون رقابة جبائية داخلية كالرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق وقد تكون رقابة جبائية خارجية والتي سوف نتعرض لها في ما يلي:

<sup>1</sup> - منصف ذيب، المذكرة السابقة، ص 36.

<sup>2</sup> - Richarde Gaudet, Contrôle fiscal - Les vices de procédure -, L'Harmattan, Paris, 2007, P 07.

<sup>3</sup> - رسالة المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية عمل ثابت للإدارة الجبائية، العدد 58، 2012، ص 08.

<sup>4</sup> - منصف ذيب، المذكرة السابقة، ص 38.

<sup>5</sup> - ناصر شارفي، الرسالة السابقة، ص 128.

<sup>6</sup> - منصف ذيب، المذكرة السابقة، ص 38.

## الفرع الأول: الرقابة الداخلية

هي مجموعة من الوسائل والإجراءات التي تتبناها الإدارة<sup>1</sup>، وبالتالي يقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية في المكتب بناء على الوثائق التي بحوزتهم، ومفتشية الضرائب هي المصلحة المكلفة للقيام بهذا النوع من الرقابة دورياً ويمكن أن تكون رقابة شكلية، أو رقابة على الوثائق.<sup>2</sup>

## أولاً: الرقابة الشكلية

فهي تعد أول عملية تخضع لها التصريحات المقدمة إلى مكتب الرقابة<sup>3</sup>، حيث تبدأ هذه الرقابة منذ استلام المصالح المعنية للتصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية، وذلك عن طريق الفحص الشكلي للعناصر المصرح بها وتسوية الأخطاء إن وجدت، وتتم أيضاً عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المتتالية من تصريحات IG5k, G50A وتلك المذكورة في التصريح السنوي، ومع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية من كشوفات الربط وبطاقات المعلومات وقائمة الزبائن التي تمتلكها وتهدف إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات<sup>4</sup>، وبالتالي فإن الرقابة الشكلية:

- هي أول عملية تنفيذ وتكون سنوية.
- أن الإدارة الضريبية عند نظرها إلى الشكل أو الكيفية التي جاءت بها هذه التصريحات لا تهدف إلا للتأكد من صحة هاته الشكليات.
- هذا النوع من الرقابة يتم بالمعاينة للوثائق دون التنقل.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - عيد عباد مناور المشاري، تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية في البنوك التجارية في الكويت، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، يناير 2010، ص 07.

<sup>2</sup> - لابد لزرق، المذكرة السابقة، ص 145.

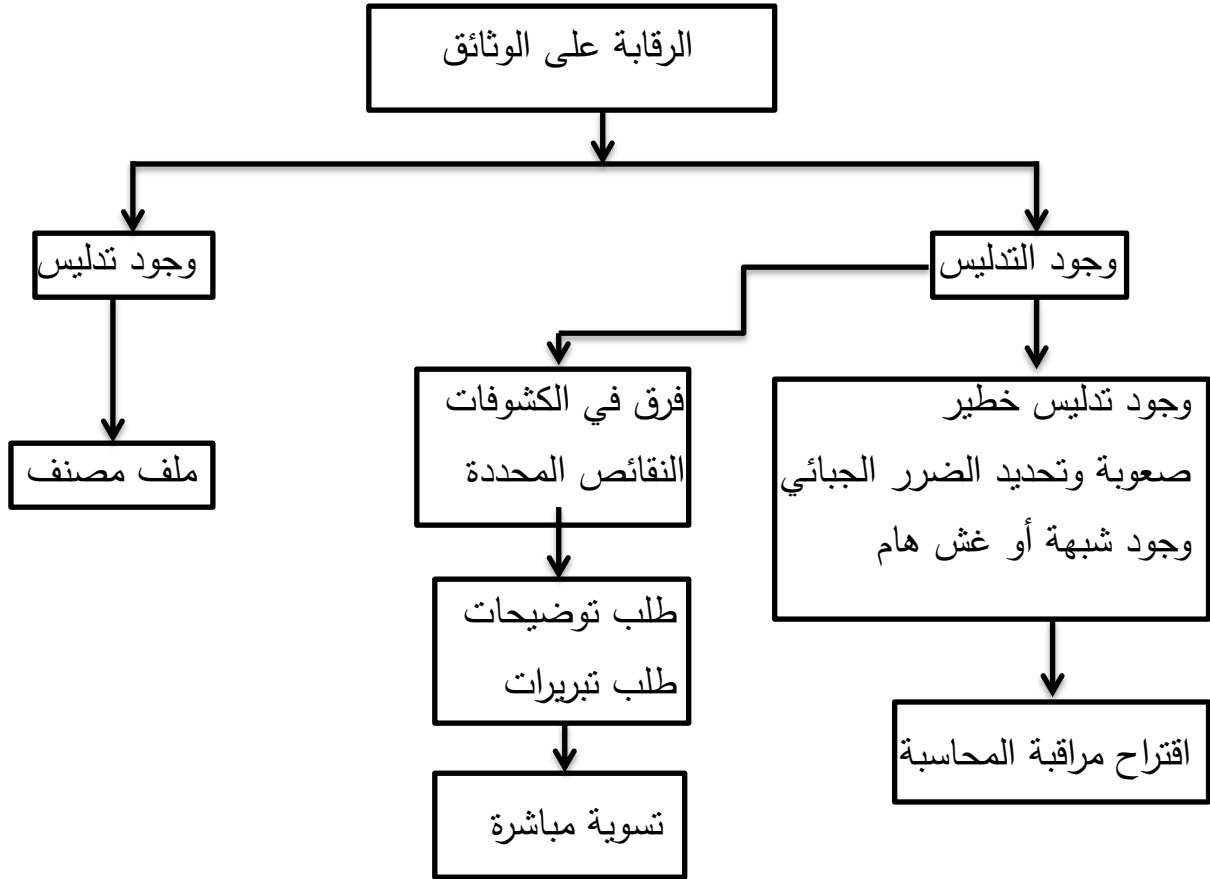
<sup>3</sup> - صالح كاظم، التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد، قسم البحوث والدراسات، دائرة الشؤون القانونية، بحث أكاديمي منشور على الموقع [http://www.nahtt.iq/pdf\\_up/1532/ppt.pdf](http://www.nahtt.iq/pdf_up/1532/ppt.pdf) ، الساعة: 17:00، 26 فيفري 2017، ص 43.

<sup>4</sup> - لابد لزرق، المذكرة السابقة، ص 145.

<sup>5</sup> - منصور بن أعمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، (د ط)، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، (د ت ن)، ص 11.

### ثانيا: الرقابة على الوثائق

هذه الرقابة انتقائية وغير منتظمة بخلاف الرقابة الشكلية، وذلك من أجل التوصل إلى مراقبة الأرقام والمبالغ المصرح بها<sup>1</sup>، فهي مجموعة من الأعمال التي تتم على مستوى المكتب حيث تقوم مصلحة التحقيق بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتتبه من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات التي بحوزة الإدارة<sup>2</sup>، وتتمثل هذه الرقابة في الفحص النقدي للتصريحات الجبائية المكتتبه وتجانسها مع المداخيل المصرح بها والوثائق والمعلومات التي في حوزة المصلحة والتي يتم استكمالها في حال النقصان بطلبات استيضاح أو طلبات تبرير طلب من المكلفين، والشكل الموالي يوضح خطوات اجراء الرقابة على الوثائق<sup>3</sup>:



الشكل(01): المصدر: دليل الرقابة على الوثائق مديرية الأبحاث والمراجعات 2009.

<sup>1</sup> - لابد لزرقي، المذكرة السابقة، ص 145-146.

<sup>2</sup> - عبد الرزاق عباس، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي من خلال عملية الرقابة الجبائية على ضوء التشريع الجزائري والمقارن، ( د ط)، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2012، ص 35.

<sup>3</sup> - لابد لزرقي، المذكرة السابقة، ص 145-146.

وتتمثل الرقابة على الوثائق في:

**أ- الرقابة على المعلومات: (أنظر الملحق رقم 02)؛**

بموجب المهام والامتيازات المخولة لمفتش الضرائب يمكنه أن يطلب من المكلف بالضريبة امداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية، وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب فإنه لا يلزم بعقوبة بل على الإدارة ارسال طلب كتابي تطلب فيه التوضيحات اللازمة.<sup>1</sup>

**ب- طلب التوضيحات:**

عندما يرفض المكلف بالضريبة، الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب يمثل الرفض عن كل جزء من النقاط المطلوب تقديمها، يتعين على المفتش أن يعد طلبا كتابيا لأنه يضيف طابع الإلزامية أكثر ليبين بشكل صريح النقاط التي يراها ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات اللازمة بتقديم أدلة على صحة التصريحات المقدمة وهذا خلال ثلاثون (30) يوما من تاريخ الطلب.<sup>2</sup>

**الفرع الثاني: الرقابة الخارجية**

يقصد بها الرقابة التي تتطلب اجراء معاينات خارج المكتب، ويتم هذا النوع وفق برمجة سنوية وله شكلين، مراقبة المحاسبة والمراقبة المعمقة لمجمل الوضعية وهذا ما سنتناوله بالتفصيل في التحقيق الجبائي:

**أولاً: التحقيق الجبائي**

التحقيق وبصورة رئيسية هو فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل<sup>3</sup>، ويقصد المشرع الجزائري بالتحقيق الجبائي للمكلفين بالضريبة، بهدف تدارك النسيان، تصحيح الأخطاء وتفادي عدم الدقة محاسبيا والتي تكون لديها تأثيرا مباشرا

<sup>1</sup> - لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011/2010، ص 23.

<sup>2</sup> - نفس المذكرة، ص 23.

<sup>3</sup> - علي بن قطيف السعيد قاسمي، ( دور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات- دراسة ميدانية لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في ولايات تيارت-)، مجلة الباحث، دورية علمية محكمة سنوية تنشر الأبحاث التطبيقية المتعلقة بالعلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، العدد 16، 2016، ص 204.

على التصريحات الجبائية الخاصة برقم الأعمال والمداخيل والذين قد تشك الإدارة في بعض تصريحاتهم أو نتيجة حصول الإدارة الجبائية على كشف اجمالي للمعلومات Recoupement يشمل معلومات عن عدم تصريح المكلف بالضريبة.<sup>1</sup>

ويتمثل التحقيق الجبائي في الآليات الآتية:

#### أ - التحقيق في المحاسبة: (أنظر الملحق رقم 03)؛

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر التجارية(الواجبة قانونا)، والتأكد من مدى مصداقيتها) طبقا للمواد 1-20 و 3-20 من ق إ ج )، ولا يهدف التحقيق المحاسبي إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها فحسب بل يسمح كذلك باطلاع هذه الأخيرة على واجباتها الجبائية.<sup>2</sup>

#### 1 - اجراءات التحقيق في المحاسبة وشروطه:

إن الهدف الأساسي من التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة واجراء كل التحريات هو تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها لذلك وضع المشرع قواعد وضوابط في نص المادة 20 من ق إ ج تحدد السير القانوني لهذه العملية:<sup>3</sup>

#### 1-أ- شروط التحقيق في المحاسبة:

- يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة، يوجه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم اقرارها قانونا من طرف المصلحة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - بن أعمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، (د ط)، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص 84.

<sup>2</sup> - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، منشورات 2013، ص 13.

<sup>3</sup> - العيد صالح، المرجع السابق، ص 37.

<sup>4</sup> - أنظر المادة 20 فقرة 1، القانون 01-21، السابق ذكره، معدلة بموجب المادة 23 من القانون رقم 15-18 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية، العدد 72، لسنة 2015، ص 09.

- لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.<sup>1</sup>

- يمارس التحقيق مهما كانت الوسيلة أو السند المستعمل لحفظ الحقوق.<sup>2</sup>

### 1-ب- إجراءات التحقيق في المحاسبة:

- لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون اعلام المكلف بالضريبة مسبقا عن طريق ارسال أو تسليم اشعار بالتحقيق مقابل اشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته مع منحه أجلا للتحضير مدته لا تقل عن 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار طبقا لنص المادة 20 فقرة 4 من قانون الاجراءات الجبائية.<sup>3</sup>

- يجب أن يتضمن الإشعار بالتحقيق البيانات التالية:

\* القاب وأسماء ورتب المحققين؛

\* تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها؛

\* الحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية، وكذا الوثائق الواجب الاطلاع

عليها؛

\* يجب أن يشير الإشعار صراحة، وتحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع الاستعانة بمستشار من اختياره أثناء اجراء عملية الرقابة.<sup>4</sup>

- لا يمكن تحت طائلة البطلان أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما

يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من 04 أشهر فيما يخص:

\* مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز المليونين دينار

بالنسبة لكل سنة مالية؛

<sup>1</sup>- أنظر المادة 20 فقرة 2، من القانون رقم 01-21، السابق ذكره، معدلة بموجب المادة 37 من القانون رقم 08-

21 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2008، يتضمن قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية، العدد 74، السنة 2008، ص 11، والمادة 23 من القانون رقم 15-18، السابق ذكره، ص 09.

<sup>2</sup>- العيد صالح، المرجع السابق، ص 38.

<sup>3</sup>- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 126.

<sup>4</sup>- العيد صالح، المرجع السابق، ص 40.

\* كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز المليونين دينار بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.<sup>1</sup>

يحدد هذا الأجل إلى ستة(06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5000000 دج و 10000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها<sup>2</sup>، وفي جميع الحالات الأخرى يجب أن تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان سنة واحدة، ويمكن تمديد هذا الأجل ستة(06) أشهر عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى، وذلك في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات<sup>3</sup>، غير أن هناك استثناءات أوردها المادة القانونية على هذه المدة وهما: \* قراءة الملاحظات والعرائض؛

\* حالة استعمال مناورات تدليسية.<sup>4</sup>

### 1-ج- نتائج التحقيق في المحاسبة:

#### 1-ج-1- إعادة التقييم:

في حالة إعادة التقييم<sup>5</sup>، على الإدارة الجبائية تبليغ المكلف بالأساس الضريبي المتحصل عليه بعد عملية الرقابة<sup>6</sup>، ويجب أن يتضمن هذا الإشعار ما يأتي:  
يجب تحت طائلة بطلان الإجراء أن يشير الإشعار لإعادة التقييم إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع المبلغ أو من أجل الإجابة عليها، وبعد القيام بهذه الخطوة يتمتع المكلف بالضريبة بأجل اربعين(40) يوما ليرسل بملاحظاته (قبولا أو رفضا)، وفي حالة عدم الرد في هذا الأجل يعد السكوت بمثابة قبول ضمنى.<sup>7</sup>

<sup>1</sup> - فارس السبتي، المرجع السابق، ص 127.

<sup>2</sup> - العيد صالح، المرجع السابق، ص 42.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 20 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره.

<sup>4</sup> - العيد صالح، المرجع السابق، ص 42.

<sup>5</sup> - نفس المرجع، ص 37.

<sup>6</sup> - أو هيب بن سالمه ياقوت، المذكرة السابقة، ص 37.

<sup>7</sup> - العيد صالح، المرجع السابق، ص 42-43.



### 1-ج-2- القبول الصريح:

ففي حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائيا ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو اعطى معلومات غير متكاملة أو خاطئة خلال التحقيق كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف بالضريبة.<sup>1</sup>

### 1-ج-3- رفض تقديم المحاسبة:

في حالة اتخاذ الإجراءات اللازمة من طرف الإدارة (الإشعار) ومقابلة ذلك من طرف المكلف برفض تقديم المحاسبة، فإن المحقق يتخذ الإجراءات التالية:  
\* تحرير محضر بعدم تقديم المحاسبة.

\* يجب أن يكون موضوع اذار يدعى بموجبه المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن ثمانية (08) أيام، ويتم ذكر الرفض المحتمل لإمضاء المحضر.  
\* في حالة رفض تقديم المحاسبة بعد انقضاء أجل 08 أيام، يتم التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المكلف بالضريبة<sup>2</sup>، وقد نصت المادة 43<sup>3</sup> على الحالات التي يتم فيها رفض المحاسبة من طرف الإدارة وهي:

- عندما يكون مسك دفاتر المحاسبة غير مطابقة لأحكام المواد 9 و 10 من القانون التجاري ولشروط تطبيق المخطط الوطني المحاسبي.
- عندما لا تحتوي المحاسبة على أية وثائق إثباتية، غير مقنعة.
- عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو اغفالات أو معلومات غير صحيحة، خطيرة ومتكررة في العمليات الحسابية، في هذه الحالة فإن كل حقوق المكلف بالضريبة تسقط منه ويصبح خاضعا لنظام فرض الضريبة التلقائية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>-<http://centpourcentdziri.ahlamontada.net/t578-topic> , 17:00, 26 Février 2017.

<sup>2</sup>- العيد صالح، المرجع السابق، ص 44.

<sup>3</sup>-أنظر المادة 43 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره، المعدلة بموجب المادة 28 ، 29 من القانون رقم 13-08 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2013، يتضمن قانون المالية لسنة 2014، الجريدة الرسمية، العدد 68، سنة 2013، ص 10.

<sup>4</sup>-<http://www.djelfa.nfo/vb/showthread.php?t=456781> , 17:40, 26 Février 2017.

**ب- التحقيق المصوب في المحاسبة:**

التحقيق المصوب هو التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.<sup>1</sup>

**1- نطاق التحقيق المصوب:** يتمحور التحقيق المصوب أساساً حول:

- مراقبة قانونية للحسومات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وأصل التسبيقات والحصص الممنوحة والنسب المطبقة والاستردادات الملتزمة.
- مراقبة عناصر المحاسبة بناء على التصريح بالنتيجة.
- مراقبة الاستردادات ولقرض الضرائب.
- مراقبة العجز المتكرر والامتيازات الجبائية الممنوحة والأرباح المعاد استثمارها.<sup>2</sup>

**2- هدف التحقيق المصوب:**

يكن الهدف الرئيسي للتحقيق المصوب في السماح للمصالح الجبائية بالرفع من عدد عمليات الرقابة مع التخفيض من عدد المعاينات بعين المكان، إذ يسعى إلى تصحيح الاغفالات والأخطاء والنقائص التي يتم الكشف عنها.<sup>3</sup>

**3 - شروط التحقيق المصوب في المحاسبة:**

يخضع هذا النوع من التحقيق لجملة من الشروط وهي كما يلي:

- \* يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق؛

<sup>1</sup> - رسالة المديرية العامة للضرائب، وسائل الرقابة الجبائية، العدد 58، 2012، ص 07.

<sup>2</sup> - رسالة المديرية العامة للضرائب، التحقيق المصوب: وسيلة رقابية فعالة للكشف عن المخالفات، العدد 70، 2013، ص 08.

<sup>3</sup> - الرسالة نفسها، ص 02.

- \* لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة؛<sup>1</sup>
- \* يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي.<sup>2</sup>

#### 4- إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة:

- \* لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق ارسال أو تسليم اشعار بالتحقيق؛
- \* لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين؛
- \* أن ممارسة التحقيق المصوب لا يمنع الإدارة الجبائية من امكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا.<sup>3</sup>

#### ج- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة: (أنظر الملحق رقم 04)؛

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، كالأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.<sup>4</sup>

#### 1- الهدف من إجراء التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

في هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة أو الذمة المالية والحالة المالية والعناصر المكونة لنمط المعيشة لشخص غير محصى جبائيا، وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية - دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011/2012، ص 134.

<sup>2</sup> - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المرجع السابق، ص 14.

<sup>3</sup> - سليمان عتير، المذكرة السابقة، ص 134-135.

<sup>4</sup> - رسالة المديرية العامة للضرائب، عدد 58، السابق ذكرها، ص 07.

<sup>5</sup> - سليمان عتير، المذكرة السابقة، ص 136.

## 2 - شروط التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة (العامّة):

- \* لا يمكن أن يقوم به أعوان الإدارة الجبائية إلا على الأشخاص الطبيعيين.<sup>1</sup>
- \* خلال هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة المالية والحالة المالية والعناصر المكونة لمنط أعضاء المقر الجبائي من وجهة أخرى.<sup>2</sup>
- \* لا يمكن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان من الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مراقب على الأقل.<sup>3</sup>

## 3- اجراءات التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة (العامّة):

- \* اعلام المكلف بالضريبة مسبقا.
  - \* الاطلاع على الملف الجبائي للمكلف المعني بهذا التحقيق.
  - \* البحث عن معلومات تخص المكلف المعني.
  - \* ارسال اشعار بالمراقبة مع وصل استلام إلى المكلف المعني.
  - \* الطلب من المكلف المعني بالتصريح بكافة ممتلكاته في استمارة خاصة.<sup>4</sup>
- ثانيا: الاطلاع: (أنظر الملحق رقم 05)؛**

### أ - التعريف:

حق الاطلاع بمقتضاه يجوز لموظفي الدولة الاطلاع على الملفات<sup>5</sup> أي يجوز لموظفي الضرائب الاطلاع على الأوراق والمستندات والسجلات أيأ كانت نوعها<sup>6</sup>، وكل الوثائق والملفات الي يحوزها المكلف وذلك ضمن القانون، مما يجعل المكلف أن يقدم

<sup>1</sup> - أنظر المادة 21 الفقرة الأولى من القانون 01-21 السابق ذكره، المعدلة بموجب المادة 38 من القانون رقم 08-21، السابق ذكره، ص 11-12.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 6 من الأمر رقم 76-101، السابق ذكره.

<sup>3</sup> - العيد صالح، المرجع السابق، ص 47-48.

<sup>4</sup> - سليمان عتير، المذكرة السابقة، ص 137.

<sup>5</sup> - خالد أمين عبد الله، النظم الضريبية - دراسة مقارنة - ضريبة الدخل، الضرائب الجمركية، ضريبة المبيعات - الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، 2015، ص 40.

<sup>6</sup> - وحدة التطوير والاصلاح الجمركي بالتعاون مع مشروع تعزيز التجارة TEP-C، مادة قانون الجمارك، (د ط)، دار الوفاء لدنيا للطباعة والنشر، (د ب ن)، (د ت ن)، ص 32.

معلومات صحيحة<sup>1</sup>، واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات بهدف التخلص من الضريبة<sup>2</sup> أي أن حق الاطلاع هو اجراء يهدف أساسا إلى البحث عن المخالفات غير الملتمس بها.<sup>3</sup>

فالمشرع الجزائري لم يعرف حق الاطلاع تعريفا لغويا لكنه أشار من خلال نص المادة 45 إلى أنه: << يسمح حق الاطلاع بتصفح الوثائق المنصوص عليها في المواد المذكورة أدناه.>> وقد نصت الفقرة الأخيرة من المادة 59 كما هو حال المادة 45 على الهدف من استعمال هذا الحق بقولها: << يسمح حق الإدارة لأعوان الإدارة الجبائية بالحصول على المعلومات والوثائق مهما كانت وسيلة حفظها قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.>><sup>4</sup>.

#### ب-التنسيق بين إدارة الضرائب والإدارات الأخرى:

من خلال استقراء المواد السالفة الذكر يمكن تقييم حق الاطلاع وابرازه ضمن الهيئات الآتية:

#### 1- حق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات:

ويشمل حق الاطلاع لدى الادارات العامة، مصالح الضمان الاجتماعي، الاطلاع على الأرشيف، الاطلاع على دفاتر المخازن العامة و الهيئات القضائية وقد تطرق اليها قانون الاجراءات الجبائية بالتفصيل لكن سنكتفي بالتطرق إلى حق الاطلاع لدى الادارات العامة ومصالح الضمان الاجتماعي كما يلي:

#### 1-أ- الإدارات العامة:

لا يمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 53.

<sup>2</sup> - عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، المرجع السابق، ص 325.

<sup>3</sup> - إليزابيت نتاريل، دور الجمارك في العلاقات التجارية الدولية، ( د ط)، دار النشر ITCIS (الخدمات التجارية والجمركية وللاستثمارات)، عين بنبيان، الجزائر، 2008، ص 80.

<sup>4</sup> - العيد صالح، المرجع السابق، ص 63.

التي توجد في حوزتها<sup>1</sup>، أي لا يجوز لهذه الإدارات بأي حال من الأحوال أن تحتج بالسرم المهني على أعوان الإدارة الجبائية ذوي رتبة مراقب على الأقل الذين يطالبونها بتقديم وثائق العمل التي هي في حوزتها<sup>2</sup>، والالتزام بسر المهنة هو الواجهة الأخرى للحق في الاطلاع المقررة لموظفي مصلحة الضرائب<sup>3</sup>.

وقد يسيئ موظفي مصلحة الضرائب استعمال حق الاطلاع بأن يفشو أسرار المكلفين بالضريبة مما يعرضهم لأخطار وخسائر جسيمة، لهذا أحاط المشرع حق الطلاع بسياج من الضمانات تكفل المحافظة على الأسرار وتجعل مصلحة الضرائب وموظفيها أمناء<sup>4</sup>، لأن المفروض أن مصلحة الضرائب تكون أمينة على ما تضطلع عليه من أسرار<sup>5</sup>، إلا أن هناك استثناء نصت عليه الفقرة الثانية من المادة 46 >> غير أن المعلومات الفردية ذات الأمر رقم 65-297<sup>6</sup>، المؤرخ في 02 ديسمبر 1965 المتضمن تحديد مدة وكيفيات إجراء الإحصاء العام للسكان في مجموع التراب، لا يمكن بأي حال من الأحوال استعمالها لأغراض المراقبة الجبائية، إن الإدارات الحائزة على هذا النوع من المعلومات ليست ملزمة بما تستوجبه الفقرة السابقة. <<<sup>7</sup>

<sup>1</sup> - أنظر المادة 46 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره، متممة بموجب المادة 29 من القانون رقم 02-11 المؤرخ في 24 ديسمبر سنة 2002، يتضمن قانون المالية لسنة 2003، الجريدة الرسمية، العدد 86، سنة 2003، ص 09.

<sup>2</sup> - بن اعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة حسب تعديلات قانون المالية 2010 لطلبة المعاهد العليا والجامعات وكل المختصين الاقتصاديين، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 120.

<sup>3</sup> - سنية أحمد يوسف، الاطار القانوني للملف الضريبي - دراسة تأصيلية لمستندات الملف الضريبي واجراءاته-، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، مصر، 2004، ص 92.

<sup>4</sup> - سالم عبد المنعم حسن، ضمانات تحصيل ضريبة الدخل - دراسة مقارنة-، دار الفكر القانوني، الاسكندرية، مصر 2009، ص 145.

<sup>5</sup> - المرسي السيد حجازي، المرجع السابق، ص 86.

<sup>6</sup> - أنظر المادة 6 الفقرة الأخيرة من الأمر رقم 65-297 المؤرخ في 02 ديسمبر 1965، المتضمن تحديد مدة وكيفيات إجراء الإحصاء العام للسكان في مجموع التراب الوطني، الجريدة الرسمية، العدد 101، سنة 1695، ص 1428، قد نصت على >> لا يجوز بأي حال من الأحوال أن تستغل هذه المعلومات لأغراض لها صلة بمتابعات قضائية أو بالمراقبة الجبائية أو بعملية من عمليات القمع الاقتصادي. <<

<sup>7</sup> - أنظر المادة 46 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره، متممة بموجب المادة 29 من القانون رقم 02-11 السابق ذكره.

### 1- ب- حق الاطلاع لدى مصالح الضمان الاجتماعي:

لقد أفرد المشرع الجبائي المادة الأولى من مواد الاطلاع لموضوع الضمان الاجتماعي، ووضع في الفقرة الثالثة من المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية آلية تجميع المعلومات الخاصة بالأطباء أو القابلات أو المساعدين الطبيين وكذا المؤمنين وفق الاجراءات التالية:

\* يتعين على هيئات الضمان الاجتماعي الإعداد السنوي لكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان أو قابلة أو مساعد طبي، يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم والشهر الذي وقعت فيه الأتعاب؛

\* يجب أن تعد هذه الكشوف على نفقة هيئات الضمان الاجتماعي قبل 31 ديسمبر من كل سنة؛

\* موافاة المدير الولائي للضرائب بهذه الكشوفات قبل أول أفريل من السنة الموالية وبعد ذلك تقوم المصالح المختصة اقليميا باستغلال هذه الكشوف.<sup>1</sup>

### 2- الاطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين:

حيث تتمثل هذه المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين في المؤسسات التجارية، البنوك، أعمال التأمين والهيئات المالية المعتمدة وسنذكر منها مثالين:

#### 2-أ المؤسسات التجارية:

يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو في القانون التجاري والوثائق المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية لاسيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق المراقبة والاطلاع، والتحقق لمدة 10 سنوات المنصوص عليها في المادة 12<sup>2</sup> من القانون التجاري وهذا ابتداء من آخر تعديل للكتابة فيما يخص الدفاتر وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - صالح العبد، المرجع السابق، ص 64.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 12 من الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر سنة 1975، يتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم بالقانون رقم 15-20 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015، الجريدة الرسمية، العدد 71، سنة 2015، >> يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين 9 و 10 لمدة عشر سنوات، كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة. <<

<sup>3</sup> - أنظر المادة 64 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره.

## 2- ب- لدى البنوك: (أنظر الملحق رقم 06)؛

المصرفون والمتصرفون في الأموال وغيرهم من التجار الذين تتمثل مهنتهم في دفع إيرادات عن قيم منقولة أن يقدموا لأعوان الضرائب عند الطلب كل الوثائق، والمستندات المحاسبية وحسابات تقديم الملفات التي تتعلق بالسر المصرفي، ونظرا لإمكانية عدم امتثال المكلف بالضريبة لحق الاطلاع أو قيامه بمناورات من شأنها أن تحول دون قيام الأعوان المحققون من أداء مهامهم وطبقا لأحكام المادة 53 من قانون الاجراءات الجبائية<sup>1</sup> فإنه يخضع للعقوبات المزدوجة بموجب المادتين 62 و 63 من نفس القانون.<sup>2</sup> وقد نصت الفقرة الأخيرة من المادة 51<sup>3</sup> على ما يلي: >> يعاقب على كل مخالفة لأحكام المقاطع السابقة بغرامة جبائية منصوص عليها في المادة 192-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تطبق بعدد المرات التي لا يتم فيها التصريح بإشعارات الفتح و/أو الاقفال. <<

## ثالثا: المعاينة: (أنظر الملحق رقم 07)؛

يمكن للإدارة الجبائية في حالة وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية أن تقوم بمعاينات مفاجئة في كل المحلات، قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية، التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص

<sup>1</sup> - أنظر المادة 53 من القانون رقم 01-21 السابق ذكره، معدلة بموجب المادة 23 من القانون رقم 07-12 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2007، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية، العدد 82، سنة 2007، ص 09، >> تيسيرا لمراقبة التصريحات بالضرائب المكتتبه إما من قبل المعنيين أنفسهم، وإما من قبل الغير، يتعين على جميع المصرفيين والقائمين بإدارة الأموال وغيرهم من التجار الذين تتمثل مهنتهم في دفع الإيرادات عن قيم منقولة، أو الذين تشمل مهنتهم بصفة ثانوية القيام بتسديدات من هذا النوع، وكذا جميع التجار وجميع الشركات أيا كان غرضها، الخاضعين لحق الاطلاع من قبل أعوان التسجيل، أن يقدموا عند كل طلب من أعوان الضرائب الذين لهم رتبة مراقب على الأقل الدفاتر التي نص على مسكها القانون التجاري.<<

<sup>2</sup> - منصف ذيب المذكرة السابقة، ص 35.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 51 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره، معدلة بموجب المادة 34 من القانون رقم 05-16 المؤرخ في 31 ديسمبر سنة 2005، يتضمن قانون المالية لسنة 2006، الجريدة الرسمية، العدد 85، سنة 2005، ص 11-12.



من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة<sup>1</sup> ومعاينة وسائل استغلال المؤسسة<sup>2</sup>، ويجب أن يتم حق المعاينة بحضور الشخص المعني<sup>3</sup>.

أ- الإجراءات الخاصة ببعض أشكال النشاطات الخاضعة للضريبة:

### 1- معاينة المحلات المهنية:

أنه لا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الدخول إلى محلات الصناع والصناعيين والتجار والمكلفين الآخرين من أجل القيام بالمعاينات والتحقيقات الضرورية، لضمان حق الضريبة إلا خلال النهار وفي الساعات التالية:

1- أ- التوقيت الشتوي: من أول أكتوبر إلى 31 مارس، من الساعة السادسة

صباحاً إلى الساعة الثامنة مساءً.

1- ب- التوقيت الصيفي: من أول أبريل إلى 30 سبتمبر، من الساعة الخامسة

صباحاً إلى الساعة الثامنة مساءً.

- ويمكن للأعوان الدخول ليلاً إلى المصانع والورشات ومعامل التقطير والمؤسسات

الأخرى الخاضعة لرقابتهم عندما تكون هذه المؤسسات مفتوحة للجمهور، أو عندما يتبين من تصريحات الصناعيين أو التجار أن مؤسساتهم في مرحلة النشاط<sup>4</sup>.

- أنه في إطار قانون الضرائب الغير مباشرة وعملاً بأحكام المادة 182 فقرة 4 أنه

لا يمكن نقل الخمر أو الغلال أو سلات النبيذ والخمرات الكحولية إلا بموجب سند حركة (رخصة نقل).

- أنه خلال عملية التحقيقات يجب على الصناع أن يصرحوا للأعوان بنوع السوائل

الموجودة في كل إناء وكميتها وكذلك درجة الكحول أو الخل فيها<sup>5</sup>.

1- رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد 58، السابق ذكرها، ص 07.

2- ناصر شارفي، الرسالة السابقة، ص 256.

3- منصف ذيب، المرجع السابق، ص 59.

4- أنظر المادة 24 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره.

5- فارس السبتي، المرجع السابق، ص 134.

**2- معاينة مزارع التبغ:**

نصت المواد 30، 31، 32 من قانون الإجراءات الجبائية على المعاينة الميدانية للمزارع والمناشر والمخازن الخاصة بصناعة التبغ، والكيفيات التطبيقية لحساب الغلال والمحاصيل وتحصيل الوعاء الضريبي والمناقشات التي تمنح للمكلف في هذه الحالة.<sup>1</sup>

**3- معاينة المحلات والمؤسسات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:**

يلزم كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة لتقديم كل المبررات اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى المؤسسة الرئيسة أو فروعها أو وكالاتها إلى أعوان الضرائب المعنيين بالأمر وكذا أعوان المصالح المالية الأخرى المعنيين، ويجب على الموظفين المعنيين بعملية معاينة المحلات والمؤسسات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يقوموا بحضور أو تحت قيادة عوم منهم له رتبة مراقب على الأقل بعملية المراقبة<sup>2</sup>، وتخضع معاينة المحلات لمجموعة من الشروط تتمثل في:  
\* اعلام المكلف.<sup>3</sup>

\* يجب أن تتم المعاينات للمحلات ذات الاستعمال المهني ووسائل النقل خلال ساعات النشاط من الساعة الثامنة صباحا إلى الساعة الثامنة مساء.<sup>4</sup>

**المطلب الثالث: الأجهزة المكلفة بالرقابة**

تنظم الإدارة الجبائية عمليات الرقابة عن طريق الوسائل المنوطة لها، وحسب نوعية الرقابة المفترض القيام بها والدور الأساسي في محاربة التهرب الضريبي لذلك تتكون الإدارة الجبائية من الهياكل الآتية:

**الفرع الأول: الهياكل المتدخلة على المستوى المركزي**

حيث تتمثل هذه الهياكل في المديرية العامة للضرائب والمديريات المركزية:

<sup>1</sup> - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية- الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية

- (د ط)، دار هومة، بوزريعة، الجزائر، 2005، ص 134.

<sup>2</sup> - فارس السبتي، المرجع السابق، ص 135-136.

<sup>3</sup> - لمزيد من التفصيل أنظر المادة 33 فقرة 5 و6 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره.

<sup>4</sup> - فارس السبتي، المرجع السابق، ص 136.

### أولاً: المديرية العامة للضرائب

إن المديرية العامة للضرائب هي مديرية تابعة لوزارة المالية حيث يوجد مقرها على مستوى الجزائر العاصمة<sup>1</sup>، وتم انشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 90-190<sup>2</sup>، والذي عدل بموجب المرسوم التنفيذي رقم 70-364<sup>3</sup>، حيث نصت المادة 5 منه على مهام المديرية العامة للضرائب:

- السهر على دراسة واقتراح واعداد النصوص التشريعية والتنظيمية، وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب وتصفياتها وتحصيلها والحقوق والرسوم الجبائية؛
  - السهر على مناقشة وتحضير الاتفاقيات الجبائية الدولية؛
  - تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائين؛
  - السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم أيا كانت طبيعتها؛
  - توفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير ومردودية مصالح الإدارة الجبائية؛
  - السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة.
- وتتكون من 08 مديريات وهو ما سنحاول التطرق إليه فيما يلي.

### ثانياً: المديريات المركزية

سننطلق إلى بعض المديريات على المستوى المركزي المختصة بالرقابة الجبائية:

#### أ-المفتشية العامة للضرائب

هي الهيئة الوحيدة المحددة لوعاء الضريبة المتواجدة في إقليم معين<sup>4</sup>، وتكلف بما

يلي:

- \* تنظيم المصالح وعملها، وجودة تسييرها؛
- \* استعمال الطاقة البشرية والمادية الموضوعية تحت تصرفها.

<sup>1</sup> - لابذ لزررق، المذكرة السابقة، ص 141.

<sup>2</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 190/90 المؤرخ في 23 جويلية 1990، المتعلق بتنظيم الإدارة المركزية لوزارة الاقتصاد الجريدة الرسمية، رقم 26، المؤرخ في 27 يونيو 1990، ص 860.

<sup>3</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 02 ديسمبر 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية الجريدة الرسمية، العدد 75، سنة 2007، ص 15-16.

<sup>4</sup> - لابذ لزررق، المذكرة السابقة، ص 141.

كما يمكن أن تكلف زيادة على ذلك وفي حدود اختصاصها بالقيام بأي تحقيق آخر خاص، وتكلف أيضا بتوجيه أعمال مفتشيات المصالح الجبائية المحدثة على الصعيد المحلي وتقييم فعاليتها<sup>1</sup>، وتتكون المفتشية العامة من المفتش العام والمفتش المكلف بالتفتيش وتعتبر وظائفهم وظائف عليا في الدولة طبقا للمرسومين التنفيذيين 90-227<sup>2</sup> و 90-228.<sup>3</sup>

#### ب- مديرية التشريع والتنظيم الجبائين: تكلف بما يلي:

تطبيق السياسة الجبائية وانجاز اشغال اعداد النصوص التشريعية والتنظيمية للجباية إضافة إلى تحضير اقتراحات تدابير قوانين المالية وكل النصوص التنظيمية المرتبطة بها وكذا الاتفاقيات والاتفاقيات الدولية، وتتكون من أربع (4) مديريات فرعية.<sup>4</sup>

#### ج- مديرية المنازعات: وتكلف بما يأتي:

السهر على التطبيق الحسن للتشريع والتنظيم الجبائين في معالجة شؤون المنازعات وتتكون من أربع مديريات فرعية: المديرية الفرعية لمنازعات الضريبة على الدخل؛ المديرية الفرعية لمنازعات الرسم على القيمة المضافة؛ المديرية الفرعية للمنازعات الإدارية والقضائية؛ المديرية الفرعية للجان الطعن.<sup>5</sup>

#### د- مديرية العمليات الجبائية والتحصيل: هي مكلفة بما يأتي:

تصور واتباع التوجيهات العملية المطبقة في مجال وعاء الضريبة وتصفياتها وتحصيلها وتتكون من أربع (4) مديريات فرعية:

<sup>1</sup> - <http://www.mfgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/direction-centrales/414-2014-09-08-09-16-14>, H: 17:30, 26 Février 2017,

<sup>2</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 90-227 المؤرخ في 25 يوليو سنة 1990، يحدد قائمة الوظائف العليا في الدولة بعنوان الإدارات والمؤسسات والهيئات العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 31، لسنة 1990، ص 1028.

<sup>3</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 90-228 المؤرخ في 25 يوليو 1990، يحدد كيفية منح المرتبات التي تطبق على العمال الذين يمارسون وظائف عليا في الدولة، الجريدة الرسمية، العدد 31، لسنة 1990، المعدل والمتمم، ص 1029.

<sup>4</sup> - أنظر المادة 5 من المرسوم التنفيذي 07-364، السابق ذكره، ص 16.

<sup>5</sup> - أنظر المادة 5 من المرسوم التنفيذي 07-364، السابق ذكره، ص 16-17.

المديرية الفرعية للتحويل؛ المديرية الفرعية للتقييمات الجبائية؛ المديرية الفرعية للإحصائيات والتلخيص؛ المديرية الفرعية للضمان والأنظمة الجبائية الخاصة.<sup>1</sup>

هـ - مديرية الأبحاث والتدقيقات: تكلف بما يأتي:

- انجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجية عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

- تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.

- مراقبة مداخيل الأشخاص الطبيعيين من خلال علامات الثراء الخارجي ومستوى المعيشة والممتلكات في إطار اخضاع المداخيل الخفية للجبائية.

وتتكون من أربع مديريات فرعية:

المديرية الفرعية للأبحاث والتحقيقات الجبائية؛ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المديرية الفرعية للبرمجة؛ المديرية الفرعية لمحاربة الغش.<sup>2</sup>

**الفرع الثاني: المصالح الخارجية**

نجد هناك ثمانية (8) مصالح خارجية إلا أنه سوف نتطرق إلى بعض منها كآلاتي:

**أولاً: المديرية الجهوية للضرائب**

وعددها 9 مديريات، أما دورها فيتمثل في:

- تسهر على احترام أدوات المصالح الجهوية وطرق مقياسه؛

- تعد المكونة والمنشأة على المستوى الجهوي؛

- توافق على استفادة المكلف بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط

المنصوص عليها في التشريع المعمول به.<sup>3</sup>

وتظم كل مديرية جهوية 4 مديريات فرعية طبقاً للمرسوم التنفيذي رقم 06-327.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - <http://www.mfqi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/direction-centrales/219-2014-05-21-13-26-50> ,H: 17:30, 26 Février 2017,

<sup>2</sup> - أنظر المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 07-364، السابق ذكره، ص 18.

<sup>3</sup> - منصف ذيب، المذكرة السابقة، ص 44.

<sup>4</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد 59، لسنة 2006.

### ثانيا : مديرية كبريات المؤسسات

تعتبر من أهم المديريات التي تتكون منها المصالح الخارجية لإدارة الضرائب، والتي تبرز عصرنة الإدارة الجبائية، وتم انشاؤها بموجب قانون المالية لسنة 2002 السابق ذكره وهي تجسد الانتقال من التنظيم الاقليمي إلى التنظيم النوعي<sup>1</sup>، وتتكفل مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها، بمهام الوعاء والتحصيل والمراقبة والمنازعات الخاصة بالضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما يكن شكلها القانوني ومهما يكن محل مؤسستها الرئيسي، أو مديريتها الفعلية أو مقرها.<sup>2</sup>

### ثالثا: المصالح الجهوية للبحث والمراجعات

تكلف المصالح بالمهام التالية:

- تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الاحصائيات المتعلقة بها، وضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي؛
- تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري؛
- تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية والمدير العام للضرائب وكل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية؛
- تطبيق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولايتين للضرائب أو أكثر.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 18.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 3 من المرسوم التنفيذي 06-327 السابق ذكره، ص 07.

<sup>3</sup> - <http://www.mfgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/services-exteriorurs/241-2014-05-28-10-16-44> H: 17:30, 26 Février 2017.

- إضافة للمواد 10 وما بعدها من المرسوم التنفيذي 06-327، السابق ذكره، ص 09 وما بعدها.

## خلاصة الفصل الأول:

مما سبق يتضح لنا أنه من الوسائل التي عالج بها المشرع الجزائري مشكلة التهرب الضريبي تشمل الآليات الوقائية والتي تكون إما على مستوى التشريع كتوضيح النصوص الغامضة، وذلك بإصدار التعليمات والمنشورات بهدف سد الثغرات أو شرح النصوص في القانون الضريبي بشكل واضح، وإما على مستوى الإدارة فيكون من خلال تحسين المواد البشرية باختيار الموظفين الأكفاء والخبراء، وتحسين الموارد المادية، بتجهيز الإدارات الضريبية بأحدث الوسائل، كإتباع سياسة الإدارة الإلكترونية، أما على مستوى المكلف بالضريبة تكون بتوعية وإزالة التوتر بينه وبين الإدارة الضريبية.

إضافة إلى الآليات الرقابية والمتمثلة في الرقابة الجبائية والتي تعتبر مجموعة من الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة وسلامة المحاسبة، وتكون إما داخلية، أو خارجية، فالرقابة الداخلية تتمثل في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق التي تكون إما على المعلومات أو طلب التوضيحات، والرقابة الخارجية وتكون إما عن طريق التحقيق الجبائي في المحاسبة أو التحقيق المصوب في المحاسبة، أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، أو تكون الرقابة عن طريق المعاينة وتكون في حالة وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية، أو عن طريق الاطلاع الذي بمقتضاه يجوز لموظفي الدولة الاطلاع على الملفات والوثائق التي يحوزها المكلف.

**الفصل الثاني: الآليات الإدارية القمعية في مواجهة التهرب الضريبي؛**

**المبحث الأول: العقوبات الجبائية؛**

**المبحث الثاني: العقوبات المهنية.**



إذا لم تفلح الإدارة الضريبية في مواجهة تهرب المكلف بالضريبة من دفعها باستعمال الوسائل السابق ذكرها في الفصل الأول، فإن المشرع منح لها بعض الوسائل الأخرى والتي تعتبر وسائل استثنائية وهي آليات عقابية أو قمعية ذات طبيعة إدارية تستعملها من أجل مواجهة التهرب الضريبي.

وتتمثل هذه الوسائل في عقوبات جنائية تتخذ صورة الزيادات والغرامات الجنائية في مختلف القوانين المتعلقة بالضريبة، والتي توقع على المتملص منها بغض النظر عن الضريبة الواجبة الدفع وتختلف العقوبات من نص لآخر مضمونا ومقدارا. وروغبة من المشرع في دعم وحماية حقوق الخزينة العمومية، جاء ببعض الاجراءات والأساليب لتعزيز الجهاز الردعي وهي عبارة عن عقوبات تمس مهنة المكلف بالضريبة والتي تتمثل في الجداول والاندازات والمتابعات مثل الاغلاق المؤقت، الحجز، البيع وكذلك تسجيل المكلفين المتهربين من الضريبة في بطاقة معلوماتية، وسحب التوطين المصرفي للمستوردين.

حيث تناولنا في هذا الفصل المباحث التالية:

المبحث الأول: العقوبات الجنائية؛

المبحث الثاني: العقوبات المهنية.

## المبحث الأول: العقوبات الجبائية

توجد في المادة الجبائية جزاءات مالية ذات طبيعة إدارية توقعها الإدارة ذاتها من أجل مكافحة التهرب الضريبي، والجزاءات الجبائية قد تكون مجرد زيادات تدفع علاوة على الضريبة المفروضة، وقد تكون غرامات مالية ذات طابع إداري والمنصوص عليها في مختلف القوانين الجبائية وهذا ما سنوضحه في المطالب التالية:

المطلب الأول: الزيادات الجبائية؛

المطلب الثاني: الغرامات الجبائية.

## المطلب الأول: الزيادات الجبائية

تختلف الزيادات عن فوائد التأخير وهي تدفع بغض النظر عن الجزاءات الأخرى التي يكون الهدف من تطبيقها تعويض الضرر الذي يصيب الخزينة العامة للدولة من جراء تأخر المكلف من أداء ضريبته وفوائد التأخير ليست لها طابع عقابي بل تأخذ صورة تعويضات مالية أما الزيادات فهي تمثل نسبة تختلف باختلاف درجة المخالفة وتتطبق على المكلف عند عدم قيامه بتسوية وضعيته في الآجال المحددة قانوناً، وكما أنها تفرض تلقائياً وهي مقررة في حالات معينة<sup>1</sup>، ويترتب على كل شخص طبيعي أو معنوي<sup>2</sup>، خاضع للضريبة الجزافية الوحيدة والضريبة على الدخل الاجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات اكتتاب تصريح بالوجود نموذج يسلم من طرف الإدارة الجبائية<sup>3</sup>، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروتهم أو دخلهم أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة.<sup>4</sup>

ويجب أن يبرز التصريح بوضوح، جزء رقم الأعمال الذي قد يستفيد من التخفيض عند تطبيق أحكام المادة 219 وفيما يخص العمليات المنجزة حسب شروط البيع بالجملة

<sup>1</sup> - عوادي مصطفى، رجال نصر، المرجع السابق، ص 34.

<sup>2</sup> - حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، (د ب ن)، 2010 ص 137.

<sup>3</sup> - المديرية العامة للضرائب الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2017، ص 74.

<sup>4</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العثماني، المرجع السابق، ص 174.

كما هو محدد أدناه، يجب أن يدعم التصريح بجدول بما في ذلك سند الاعلام الآلي المتضمن المعلومات التالية عن كل زبون:

رقم التعريف الجبائي؛ رقم المادة الخاضعة للضريبة؛ الاسم واللقب (اللقاب) أو العنوان التجاري؛ العنوان الصحيح للزبون؛ مبلغ عمليات البيع المنجزة خلال السنة المدنية؛ رقم التسجيل في السجل التجاري؛ مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفوتر.<sup>1</sup> ويتعين على المكلفين بالضريبة تقديم تصريح عن كل مؤسسة فرعية أو وحدة يتولون استغلالها في كل بلدية من بلديات مكان اقامتها<sup>2</sup>، ويتعين على المكلفين بالضريبة تقديم الوثائق المحاسبية والاثباتات الضرورية لتدقيق التصريح عند كل طلب من مفتش الضرائب.<sup>3</sup>

#### الفرع الأول: الزيادات بسبب عدم التصريح أو التأخر في تقديمه

تفرض الضريبة تلقائياً على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي (أنظر الملحق رقم 08)، حسب الحالة إما بصدد الضريبة على الدخل، وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%، وتخفض هذه الزيادات إلى 10% أو 20%<sup>4</sup> ضمن الشروط المحددة في المادة 322<sup>5</sup> من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>1</sup> - أنظر المادة 224 الفقرة الأولى من الأمر رقم 76-101، السابق ذكره، معدلة بموجب المادة 3 و8 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره، والمادة 12 من القانون رقم 04-21 المؤرخ في 29 ديسمبر سنة 2004، يتضمن قانون المالية لسنة 2005، الجريدة الرسمية، العدد 85، سنة 2004، ص 05، والمادة 19 من القانون رقم 06-24 المؤرخ في 26 ديسمبر سنة 2006، يتضمن قانون المالية 2007، الجريدة الرسمية، العدد 85، سنة 2006، ص 08، والمادة 18 من القانون رقم 08-21، ص، 07، السابق ذكره، والمادة 16 من القانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ديسمبر سنة 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية العدد 77، سنة 2016، ص 08.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 224 فقرة 2 من نفس الأمر.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 224 فقرة 3 من نفس الأمر.

<sup>4</sup> - بن أعمارة منصور، المرجع السابق، ص 91.

<sup>5</sup> - أنظر المادة 322 من الأمر رقم 76-101، السابق ذكره، معدلة بموجب المادة 29 من القانون رقم 95-27 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 1995، المتضمن قانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية، العدد 82، السنة 1995، ص 15، >> عندما يتم ايداع التصريحات المشار إليها في المواد 99 و 151 و 224 بعد انقضاء الأجل المحددة في

وفي حالة التأخر في تقديم التصريح المنصوص عليه في قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة<sup>1</sup>، إلى الإدارة ضمن أجل 30 يوما من تاريخ التبليغ في ظرف موسى عليه مع اشعار باستلام، والقاضي بوجوب تقديم التصريح ضمن هذا الأجل تطبق زيادة 25% على كامل الحقوق الواقعة على كاهل المكلف بالضريبة، ويترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في آجال محددة، وتدعيما لتصريحه، الوثائق والمعلومات المطلوبة بموجب المادتين 152، 158، من قانون الضرائب المباشرة بدفع غرامة جبائية<sup>2</sup>.

وفي حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ الإنذار الموجه إلى المعني بالأمر، في ظرف موسى عليه مع اشعار بالاستلام، تفرض الضريبة تلقائيا ويضاعف مبلغ الحقوق إلى غاية 25%.<sup>3</sup>

### الفرع الثاني: الزيادات بسبب نقص في التصريح

عندما يصرح المكلف بالضريبة الملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى القواعد أو العناصر التي تؤخذ في الاعتبار لتحديد وعاء الضريبة، أو تبين ربحا ناقصا أو صحيحا، يضاعف مبلغ الحقوق المغفلة كما يلي:

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

نفس المواد المذكورة، وإنما في غضون الشهرين المواليين لتاريخ انقضاء هذه الآجال، تنزل نسبة الزيادة بقدر 5% على التصريح المنصوص عليه في المادة 192 إلى 10% إذا لم تتعد مدة التأخير شهرا، وإلى 20% عند خلاف ذلك. يترتب على الإيداع المتأخر للتصريحات التي تحمل عبارة " لا شيء " والتصريحات التي تكتب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من اعفاء جبائي أو الذين يتحصلون على نتائج عاجزة، تطبق الغرامات الآتية:

- 2500 دج عندما تكون مدة التأخر شهرا واحدا.

- 5000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرا واحدا ويقل عن شهرين.

- 10000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرين <<.

<sup>1</sup> - فاطمة السويسي، الضريبة على القيمة المضافة، الطبعة الأولى، المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان، 2014، ص 269.

<sup>2</sup> - بن أعمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، المرجع السابق، ص 91.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 192 فقرة 2 من الأمر رقم 76-101، السابق ذكره، معدلة بموجب المادة 22 من القانون رقم 02-11، السابق ذكره، ص 08.

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

- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000 دج.<sup>1</sup>

- عند محاولة القيام بأعمال غش، تطبق زيادة قدرها 100% على كامل الحقوق إذا كان مقدار الحقوق المتملص منها أقل من خمسة ملايين دينار جزائري (5000000 دج) أو يعادلها.

- ترفع هذه الزيادة إلى 200% عندما تفوق الحقوق المتملص منها سنويا خمسة ملايين دينار جزائري (5000000 دج).<sup>2</sup>

كما تفرض على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح في الأجل المحدد في المادة 224 أو الذي لم يقدم المعلومات والوثائق المشار إليها في هذه المادة الضريبة تلقائيا، وتطبق عليه العقوبات الناتجة عن الأحكام المشار إليها في المادة 192 المقطعين 1 و2.<sup>3</sup>

### المطلب الثاني: الغرامات الجبائية

هناك اتجاهات مختلفة حول طبيعة الغرامات الجبائية، لكن هناك من اعتبر أن الغرامات الجبائية ذات طبيعة مزدوجة تجمع بين الجزاء والتعويض، وهو الرأي الراجح بين أغلبية الفقهاء إلى اعتبار المبالغ التي يقضي بها كتعويض في جرائم التهرب ذات طبيعة مختلطة، تجمع بين صفتي العقوبة والتعويض في نفس الوقت، فهي عقوبة توقع على مرتكب الجريمة ولا يقضي لها إلا بناء على طلب الإدارة المختصة ( إدارة الضرائب).<sup>4</sup>

<sup>1</sup>- لابد لزرق، المذكرة السابقة، ص 180.

<sup>2</sup>- بن اعمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، المرجع السابق، ص 92-93.

<sup>3</sup>- أنظر المادة 226 من الأمر رقم 76-101، السابق ذكره.

<sup>4</sup>- طروش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة 1،

2011/2012، ص 171.

هذا الرأي أخذت به المحكمة العليا بشأن المخالفات الضريبية في قرار بتاريخ 1996/10/07 حيث نقضت فيه قرار من مجلس قضاء تلمسان وصف فيه دعوى الضرائب بأنها دعوى مدنية واعتبر الغرامات الجبائية كتعويضات مدنية تؤدي إلى إدارة الضرائب وانتهت المحكمة العليا في قرارها إلى الطبيعة المختلطة للغرامات الجبائية التي تغلب عليها العقوبة، وأن خالطها التعويض، ومن ثم لا يجوز الحكم بها إلا بناء على طلب إدارة الضرائب.<sup>1</sup>

وقد تضمن قانون الضريبة جملة من الغرامات المالية التي تفرض عند مخالفة أحكامه<sup>2</sup>، وهي كما يلي:

#### الفرع الأول: بالنسبة لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الضريبة المباشرة هي تلك التي تحتسب على أساس معطيات مستقرة، كالدخل ورأس المال، مما يسمح بتحصيلها على فترات منتظمة عموماً مرة في السنة<sup>3</sup>، كما تعرف الضريبة المباشرة بأنها تلك الضريبة التي تحددها الإدارة المالية بعد أن تقدر وعاء الضريبة سواء كان ثروة أو دخلاً تقديراً مباشراً، فتحدده وتعرف مقداره بالضبط.<sup>4</sup> ففي المقام الأول يقوم المحقق بمراقبة تواريخ ايداع التصريحات، وفحص التصريحات الجبائية والسنوية، وفي حالة ايداع متأخر للتصريحات المكتتبه عليه أن يأخذها بعين الاعتبار وتواجه المحقق الحالات هي:

- تصريحات مودعة في الآجال المحددة قانوناً وبطريقة منتظمة؛

- تصريحات لم تودع أصلاً.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - أحسن بوسقيعة، مقال بعنوان الغش الضريبي، المجلة القضائية، العدد الأول، سنة 1998، ص 33.

<sup>2</sup> - عبد الرؤوف قطيش، الضريبة على القيمة المضافة تشريعاً وتطبيقاً، الطبعة الأولى، دار الخلود للصحافة والطباعة والنشر والتوزيع، بيروت، 2002، ص 301.

<sup>3</sup> - رجال نصر، عوادي مصطفى، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، (د ط)، مطبعة سخري، الوادي، الجزائر، 2010/2011، ص 06.

<sup>4</sup> - زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، (د ط)، الدار الجامعية، بيروت، 1998، ص 137.

<sup>5</sup> - رجال ناصر، المذكرة السابقة، ص 58.

وبذلك رتب المشرع على المكلف بالضريبة الذي يخالف التزاماته عقوبات تختلف باختلاف التصريح من أهمها وهي:

#### أولاً: في حالة عدم تقديم تصريحات:

رتب المشرع الجزائي على كل مكلف بالضريبة يرفض تقديم التصريحات، عقوبات تختلف باختلاف التصريح من أهمها ما يلي:

#### أ- في حالة عدم التصريح بالوجود

نص المشرع الجزائي على الغرامات التي تطبق في حالة احجام المكلفين بالضريبة عن تقديم التصريح بالوجود وذلك بموجب المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث تطبق غرامة مالية ثابتة تقدر بثلاثين ألفا دينار جزائري (30000).<sup>1</sup>

#### ب- عدم تقديم التصريح على المداخل

يميز المشرع بين حالة امتناع المكلف عن التصريح والحالة التي يكتتب فيها تصريحاً خاطئاً، وتطبق الغرامات المتعلقة بالتصريح على الدخل الاجمالي على أرباح الشركات<sup>2</sup>، اذ نص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه تطبق غرامة جبائية تتراوح بين 1000 دج إلى 10000 دج، تفرض بقدر عدد المرات التي يتم فيها الكشف عن اغفالات أو عدم صحة الوثائق، والمعلومات المكتوبة المقدمة بموجب المادة 162<sup>3</sup>، أو الرسم على النشاط المهني، حيث نص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه يتعين على المؤسسات المذكورة في المادتين 13-1 و138 أن تكتتب مع تقديم التصريح السنوي المتعلق بالرسم، الجدول المفصل الخاص بالزبائن المذكور في المادة 224 عن كل وحدة من وحداتها أو مؤسسة من مؤسساتها الفرعية، ويترتب

<sup>1</sup> - زياتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 48.

<sup>2</sup> - نفس المذكرة، ص 48.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 164 من الأمر رقم 76-101، السابق ذكره، معدلة بموجب المادة 8 من القانون رقم 13-08 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2013، يتضمن قانون المالية لسنة 2014، الجريدة الرسمية، العدد 68، سنة 2013، ص 05.

عن عدم تقديم هذا الجدول في الآجال المقررة تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادتين 226 و 227 فضلا على الغرامات المذكورة في المقطعية 1 و 2.<sup>1</sup> فإذا قامت مؤشرات على سعي المكلف إلى ارتكاب الغش بالخصوص ترتيب عملية اعساره يحزر أعوان الإدارة الذين لهم صفة مفتش على الأقل ومخلفين قانونا محضر التلبس الجبائي، ويترتب على ذلك توقيع غرامة مالية تقدر بـ 600000 دج يرفع هذا المبلغ إلى 1200000، عندما يتجاوز رقم الأعمال أو الإيرادات الخام حد 50000000 دج المنصوص عليه في مجال الضريبة الجزافية، بموجب المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، عند تاريخ تحرير محضر التلبس.<sup>2</sup>

### ثانيا: في حالة التأخر في دفع الضريبة

يترتب على عدم تقديم أو الإيداع غير الكامل للوثائق المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية، خلال أجل ثلاثون (30) يوما ابتداء من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع اشعار بالاستلام، تطبيق غرامة بمبلغ 2000000 دج إذا لم تحترم المؤسسة الزامية التصريح للمراقبة، فإنه زيادة على الغرامة السالفة الذكر، تفرض غرامة إضافية تساوي 25% من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة، ذلك بمفهوم أحكام المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.<sup>3</sup>

### ثالثا: عرقلة أعوان الضرائب في القيام بمهامهم

كل شخص يتصرف بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان المؤهلين لمعاينة مخالفات تشريع الضرائب القيام بمهامهم<sup>4</sup>، وتتراوح الغرامة ما بين 10000 دج و 30000

<sup>1</sup> - أنظر المادة 228 فقرة 3 من الأمر رقم 76-101، السابق ذكره.

<sup>2</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 50.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 192 من الأمر رقم 76-101، السابق ذكره، معدلة بموجب المادة 15 من القانون رقم 06-02، السابق ذكره، ص 08.

<sup>4</sup> - أنظر المادة 304 من نفس الأمر.



دج، وتحدد هذه الغرامة بـ 50000 عندما يتأكد خلال المعاينة أن المحل مغلق لأسباب تهدف إلى منع المصالح من إجراء الرقابة.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: الغرامات الجبائية المقررة في قانون الضرائب غير المباشرة

الضرائب غير المباشرة هي تلك الضرائب التي تفرض في الأصل على الدخل بمناسبة استعماله أو على المال بمناسبة انتقاله.<sup>2</sup>

وبالتالي فإن عقوبات قانون الضرائب غير المباشرة نجده ميز بين ثلاثة أنواع من العقوبات الجبائية، عقوبات ثابتة، عقوبات نسبية وعقوبات خاصة.

#### أولاً: عقوبات ثابتة

حسب المادة 523 من قانون الضرائب غير المباشرة، يعاقب على جميع المخالفات للأحكام القانونية والتنظيمية المتعلقة بالضرائب المباشرة بغرامة جبائية من 5000 دج إلى 25000 دج دون الاخلال بالعقوبات المنصوص عليها في القانون العام، لاسيما بالنسبة للمسحوق وحق ضمان المعادن الثمينة، مع مراعاة الأحكام المنصوص عليها في المواد من 524 إلى 527 من نفس القانون.<sup>3</sup>

#### ثانياً: عقوبات نسبية

ففي حالة التملص من الحقوق، يعاقب بغرامة جبائية مساوية لمبلغ الضريبة غير المسددة، أو الرسم الذي كان تحصيله محل شبهة نتيجة عدم مراعاة إجراء قانوني أو تنظيمي، دون أن يقل مبلغ هذه الغرامة عن 25000 دج.

وفي حالة استعمال طرق احتيالية، ومهما كان مبلغ الحقوق موضوع الغش وكذا في الحالة المنصوص عليها في المادة 530 فقرة 2 من نفس القانون ( المتعلقة بأنواع الكحول المغيرة).<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - رجال ناصر، المذكرة السابقة، ص 58.

<sup>2</sup> - عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، (د ط)، دار النهضة العربية، بيروت، (د ت ن)، ص 174.

<sup>3</sup> - طروش بتاتة، المذكرة السابقة، ص 174.

<sup>4</sup> - طروش بتاتة، المذكرة السابقة، ص 173.

وفي حالة حيازة أو بيع الصانع أو التأخر أو المستورد لمصنوعات من البلاتين أو الذهب أو الفضة، المستوردة مخالفة لأحكام المادتين 359 و378 من هذا القانون فإن الغرامة المنصوص عليها في الفقرة أ/1 أعلاه تحدد بأربعة أضعاف الحقوق المتملص منها دون أن تقل عن مبلغ 100000 دج.<sup>1</sup>

أما عند رفض تقديم الوثائق أو اتلافها قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها تعاقب المادة 537 من قانون الضرائب غير المباشرة بغرامة جبائية من 1000 دج إلى 10000 دج، في حين المادة 544 من نفس القانون عاقبت على المشاركة في اعداد أو استعمال وثائق أو معلومات يثبت عدم صحتها من طرف محاسب أو خبير جبائي أو كل من له هذه الصفة بنفس الغرامات الجبائية المقررة في المادة 306 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.<sup>2</sup>

وإن كل مخالفة للمنع من ممارسة مهن رجل أعمال أو مستشار جبائي أو خبير أو محاسب حتى بصفة مسير أو مستخدم، المقرر في حق الاشخاص المثبت اتهامهم في إعداد موازنات وجرود وحسابات ووثائق مزورة من أي نوع، قدمت من أجل تحديد الضرائب، أو الرسوم المترتبة على زبائنهم، ويعاقب بغرامة جبائية من 1000 دج إلى 10000 دج<sup>3</sup>، وفي حالة التملص من الرسوم فإن الغرامة المستحقة تساوي دائماً ثلاث أضعاف هذه الرسوم من دون أن تكون أقل من 5000 دج.<sup>4</sup>

### ثالثاً: العقوبات الخاصة

أ- الأنايبق: إن حيازة جهاز أو جزء جهاز تقطير خلافاً لأحكام هذا القانون يعاقب عليها، مع عدم الإخلال بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في هذا القانون:

<sup>1</sup> - أنظر المادة 524 فقرة 3 من الأمر رقم 76-104، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب الغير مباشرة، الجريدة الرسمية، العدد 70، سنة 1976، معدلة بموجب المادتين 55 من قانون المالية رقم 02-11، السابق ذكره، ص 17، والمادة 41 من القانون رقم 14-10 المؤرخ في 30 ديسمبر 2014، يتضمن قانون المالية لسنة 2015 الجريدة الرسمية، العدد 78، سنة 2014، ص 16.

<sup>2</sup> - طروش بناتة، المذكرة السابقة، ص 173-174.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 545 من الأمر 76-104، السابق ذكره.

<sup>4</sup> - أنظر المادة 546، من نفس الأمر.

- 1- بغرامة جبائية قدرها 10000 دج؛  
 2- المصادرة أو ائتلاف الجهاز المذكور، أو جزء الجهاز حسب اختيار إدارة الضرائب.<sup>1</sup>

ب- زراعة التبغ: إن كل زراعة للتبغ غير مطابقة لأحكام هذا القانون يعاقب عليها بغرامة جبائية قدرها 0.5 دج عن كل غرسة مزروعة بصفة غير قانونية، دون أن تكون هذه الغرامة تقل عن الحد الأدنى الذي قدره 500 دج والمنصوص عليه في المادة 525 أعلاه.<sup>2</sup>

ج- الوقود: إن استعمال وقود البنزين والمازوت المخصص للفلاحة والمقبل حسب التعريف المخصصة لرسوم المرور في كل مركبة تستعمل الوقود الذي هي غير مرخصة باستعماله بموجب احكام هذا القانون، يعاقب عنه من دون المساس بالعقوبات الأخرى المقررة فيما يخص الشخص المسؤول عن المركبة مدنيا دفع غرامة قدرها ألف دينار.<sup>3</sup>

#### الفرع الثالث: عقوبات قانون الرسم على رقم الأعمال:

يعتبر الرسم اقتطاع نقدي يدفعه الأفراد والشركات لتمويل ميزانية الدولة<sup>4</sup>، ويقترن النفع الخاص الذي يحققه الأفراد بالنفع العام الذي يحصل عليه المجتمع من خلال تنظيم العلاقة بين الهيئات والأفراد، فيما يتعلق بأداء الخدمات العامة<sup>5</sup>، ونظرا لأهمية الرسم فهناك عقوبات منصوص عليها في ق ر ر أ وهذا ما جاءت به المادة 114 منه على معاقبة كل من يقوم بمخالفات للأحكام القانونية أو النصوص التنظيمية التطبيقية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> - أنظر المادة 526 من الأمر رقم 76-104، السابق ذكره.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 527 من نفس الأمر.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 528 من نفس الأمر.

<sup>4</sup> - صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992، ص 110.

<sup>5</sup> - طاهر الجناي، علم المالية العامة والتشريع المالي، (د ط)، بغداد، (د ت ن)، ص 59.

<sup>6</sup> - طروش بتاتة، المذكرة السابقة، ص 174.

## أولاً: تعريف الرسم على القيمة المضافة

هو ضريبة تمس مجالات واسعة من الصفقات، وأن الرسم المدفوع في المشتريات يتم استرجاعه في المبيعات (أي أن المستهلك النهائي هو من يتحمله)<sup>1</sup>.

## ثانياً: الخصائص المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة

- **ضريبة حقيقية:** تخص استعمال المداخل أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.

- **ضريبة غير مباشرة:** تدفع للخبزينة بطريقة مباشرة من طرف المستهلك النهائي والذي يعتبر المدين الحقيقي أي عن طريق المؤسسة التي تعتبر المدين القانوني.<sup>2</sup>

- **ضريبة نسبية للقيمة:** تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالاستناد لنوعية المنتجات.

- **ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة:** الرسم على القيمة المضافة في كل مرحلة من مراحل المنتج يطابق الرسم المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك.<sup>3</sup>

- **ضريبة سيادية:** فالرسم على القيمة المضافة هو رسم سيادي بالنسبة للمدنيين به قانوني، لأن المستهلك النهائي هو من يتحمله.<sup>4</sup>

## ثالثاً: العمليات التي يخضع لها الرسم على القيمة المضافة

- عمليات البيع والأشغال العقارية وكذا تقديم الخدمات ذات الطابع الصناعي والتجاري، أو الصرفي التي تتم في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.

- عمليات الاستيراد.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - عفيف عبد الحميد، الرسالة السابقة، ص 136.

<sup>2</sup> - المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2017، ص 06.

<sup>3</sup> - عفيف عبد الحميد، الرسالة السابقة، ص 137.

<sup>4</sup> - نفس الرسالة، ص 138.

<sup>5</sup> - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المرجع السابق، ص 08.

- يطبق هذا الرسم مهما كان الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في انجاز العمليات الخاضعة للضريبة.<sup>1</sup>

#### أ- العمليات الخاصة بالمنقولات:

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- العمليات المنجزة وفق شروط البيع بالجملة التي يقوم بها المستوردين.
- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة.<sup>2</sup>
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات والمكونة كلياً أو جزئياً من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية، وكذا التحف الفنية الأصلية والأدوات العتيقة، والأشياء المشمولة في المجموعات... إلخ.<sup>3</sup>

#### ب- العمليات الخاصة بالعقارات:

وفقاً للتشريع الجبائي الساري المفعول فإن الحدث المنشئ بالنسبة للأشغال العقارية أيضاً يتكون من القبض الكامل أو الجزئي للثمن، كذلك تطبق المعدلات الجديدة المقدره بـ 19% و 9% على:

- العقود المبرمة ابتداء من 01 جانفي 2017.
- قبض الأموال المتعلقة بالأشغال التي شرع في تنفيذها قبل هذا التاريخ حت ولو نتج عنها تحرير فواتير، في هذه الحالة ينبغي اجراء تعديلات أو أحكام اضافية على العقود الرئيسية للتكفل بالمعدلات الجديدة للرسم على القيمة المضافة<sup>4</sup>، وبالتالي فالعمليات الخاصة بالعقارات هي:
- الأشغال العقارية، وعمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها، التي يقوم بها ملاك القط الأرضية.

<sup>1</sup> - لابد لزرق، الرسالة السابقة، ص 138.

<sup>2</sup> - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المرجع السابق، ص 08.

<sup>3</sup> - لابد لزرق، الرسالة السابقة، ص 139.

<sup>4</sup> - المديرية العامة للضرائب، كفايات تنفيذ المعدلات الجديدة للرسم على القيمة المضافة، منشور - تعليمة، 22 جانفي

- بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها... إلخ.<sup>1</sup>

### ج- العمليات الخاضعة للضريبة الاختيارية

-يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا بناء على تصريح منهم لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يزودوا بسلع أو خدمات:

\* للتصدير .

\* للشركات البترولية.<sup>2</sup>

\* للمكلفين بالرسم الآخرين.

\* للمؤسسات التي تستفيد من نظام مشتريات بالإعفاء.

### د- نتائج الاختيار

يخضع الشخص الذي اختار الخضوع للرسم على القيمة المضافة بصفة اجبارية إلى النظام الحقيقي، كما أنه ملزم بكل الالتزامات المفروضة على المدينين بالرسم (التصريح بالوجود، ايداع كشوفات رقم الأعمال، مسك محاسبة منتظمة).<sup>3</sup>

وهذا ما جعل المشرع الضريبي ينظم العقوبات الجبائية<sup>4</sup>، على اعتبار أن الرسوم هي مورد مالي تحصل عليه الدولة لتدعيم الخزينة العمومية<sup>5</sup>، والغرامات تتمثل في: الغرامة الناتجة عن التأخر في تقديم بعض الوثائق والمعلومات المطلوبة في التصريح السنوي، ويكون في حالة عدم تدعيم المكلف التصريح السنوي بالمعلومات والوثائق المطلوبة<sup>6</sup>، بمعنى في حالة رفض المكلف بالضريبة تقديم الوثائق أو يقوم

<sup>1</sup> - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المرجع السابق، ص 08.

<sup>2</sup> - لابد لزرق، الرسالة السابقة، ص 139.

<sup>3</sup> - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المرجع السابق، ص 08.

<sup>4</sup> - برجماني محفوظ، المرجع السابق، ص 263.

<sup>5</sup> - محمد الصغير بعلي، المالية العامة، (د ط)، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة الجزائر، 2003، ص 60.

<sup>6</sup> - يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، الطبعة الأولى دار المحمدية العامة، الجزائر 2008، ص 233.

بإتلافها قبل انقضاء الآجال المحددة<sup>1</sup>، فإن المادة 114 من ق ر ر أ حددت غرامة جبائية عن كل مخالفة للأحكام القانونية والنصوص التنظيمية والتطبيقية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة تتراوح بين 500 إلى 2500 دج<sup>2</sup> وفي حالة استعمال طرق تدليسية ترفع الغرامة من 1000 دج إلى 5000 دج<sup>3</sup>، كما نصت نفس المادة على >> أنه يترتب عن عدم وضع لوحات الهوية<sup>4</sup> المنصوص عليها في المادة 60<sup>5</sup>، تطبيق غرامة جبائية يحدد مبلغها بـ 1000 دج دون الاخلال بالعقوبات المنصوص عليها في هذال القانون والقابلة للتطبيق في حالة عدم مراعاة الالتزامات الجبائية.<sup>6</sup> وكل مخالفة للالتزامات المنصوص عليها في المادة 61 من ق ر ر أ.<sup>7</sup>

تطبق عليها مصلحة الرسوم على رقم الأعمال، غرامة جبائية يتراوح مبلغها بين 1000 و 5000 دج.<sup>8</sup>

<sup>1</sup> - فارس السبتي، المرجع السابق، ص 317.

<sup>2</sup> - نفس المرجع، ص 328.

<sup>3</sup> - عوادي مصطفى، رجال نصر، العث والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 37.

<sup>4</sup> - أنظر المادة 114 من الأمر رقم 76-102 المؤرخ في 9 ديسمبر سنة 1976، يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجريدة الرسمية، العدد 103 لسنة 1976، المعدل والمتمم.

<sup>5</sup> - تنص المادة 60 من نفس الأمر، على أنه: >> على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقومون بأعمال خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أن يضعوا بصفة جلية عند مدخل المبنى الذين يمارسون فيه نشاطا رئيسيا أو جزئيا، لوحة تحمل اسمهم ولقبهم، أو عنوان المؤسسة وطبيعة نشاطهم ما لم يتوفروا على وسائل تعريف أخرى مثل اللافتات <<، ص 26.

<sup>6</sup> - فارس السبتي، المرجع السابق، ص 329.

<sup>7</sup> - أنظر المادة 61 من الأمر رقم 76-102، السابق ذكره، >> يجب على الأشخاص أو الشركات الذين ينجزون أشغالا عقارية: 1- أن يصفوا بطريقة جلية أمام كل ورشة بناء يمارسون فيها نشاطهم، وطوال مدة هذا النشاط معلقة، تبرز المعلومات التالية: - اسمهم ولقبهم أو عنوان شركتهم وعنوان الما قول العام. - طبيعة الأشغال...

2- عندما يلجؤون في ممارسة نشاطهم إلى مقاولين من الباطن، أن يودعوا قبل نهاية الشهر الذي يلي بداية أعمال الما قوله من الباطن لدى مفتشيات الرسوم على رقم الأعمال والضرائب المباشرة للدائرة التي يتبعونها، تصريحاً يحتوي على المعلومات التالية: - اسمهم ولقبهم أو عنوان الشركة وعنوان المقاولين من الباطن.

- طبيعة أشغال الما قوله من الباطن.

- عنوان ورشة البناء التي يعمل فيها المقاولون من الباطن <<، ص 26.

<sup>8</sup> - طروش بتاتة، المذكرة السابقة، ص 174.

وأيضاً يترتب عن الإيداع المتأخر لبيان رقم الأعمال<sup>1</sup>، المنصوص عليه في المادة 76 أعلاه<sup>2</sup>، تطبيق غرامة نسبتها 10%<sup>3</sup>، وترفع هذه الغرامة إلى 25% بعد قيام الإدارة الجبائية بإعذار المدين بالضريبة عن طريق رسالة موسى عليها مع وصل استلام بتسوية وضعيته في أجل شهر واحد.<sup>4</sup>

أما المادة 116 فقد حددت غرامة جبائية بالنسبة للمصرحين الذين يدلون بتصريحات غير كافية أو غير صحيحة وعليه يتم مضاعفة المبلغ المتعلق بالرسوم المهربة<sup>5</sup>:

- بنسبة 10% إذا كان مبلغ الرسوم المتهرب منه يقل أو يساوي 50000 دج.<sup>6</sup>
- بنسبة 15% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منه في السنة المالية يزيد عن مبلغ 50000، ويقل أو يساوي عن مبلغ 200000 دج أو يساويه.
- بنسبة 25% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منه في السنة المالية يزيد عن مبلغ 200000 دج.<sup>7</sup>

وفي حالة استعمال طرق تدليسية يطبق غرامة بنسبة 100% على مجمل الحقوق.<sup>8</sup>  
أما المادة 122 من ق ر ر أ عاقبت كل من يجعل الأعوان المؤهلين لمعاينة

<sup>1</sup>- أنظر المادة 115 من الأمر رقم 76-102، السابق ذكره.

<sup>2</sup>- تنص المادة 76 فقرة 1 من نفس الأمر على أنه >> على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يسلم وأن يرسل قبل العشرين (20) يوماً من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسة في دائرة اختصاصه، كشفاً بين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمع مؤسساته خلال الشهر السابق...<<.

<sup>3</sup>- أنظر المادة 115 من نفس الأمر.

<sup>4</sup>- أنظر المادة 115 فقرة 2 من نفس الأمر.

<sup>5</sup>- فارس السبتي، المرجع السابق، ص 329.

<sup>6</sup>- طروش بناتة، المذكرة السابقة، ص 175.

<sup>7</sup>- أنظر المادة 116 من الأمر رقم 76-102، السابق ذكره.

<sup>8</sup>- فارس السبتي، المرجع السابق، ص 329.



المخالفات المتعلقة بالتشريع الجبائي في وضع يستحيل عليهم فيه أداء وظائفهم بغرامة جبائية من 1000 دج إلى 10000 دج.<sup>1</sup>

#### الفرع الرابع: عقوبات قانون الطابع والتسجيل

هناك مجموعة من العقوبات التي قررها المشرع الجزائري في كل من قانون الطابع وقانون التسجيل سنتطرق إليها كآتي:

#### أولاً: بالنسبة لقانون الطابع

إن كل غش أو محاولة للغش بصفة عامة، وكل مناورة تكون غايتها أو نيتها الغش أو تعويض الضريبة للشبهة، يتم عن طريق استعمال الآلات المشار إليها في المادة 24<sup>2</sup>، يعاقب عليها بالعقوبات المنصوص عليها في التشريع الجاري العمل به بالنسبة لكل ضريبة متملص منها، غير أنه في حالة استعمال آلة بدون ترخيص من الإدارة فإن الغرامة لا يمكن أن تكون أقل من 10000 دج.<sup>3</sup>

أما المادة 35 فقرة 2 ق ط، فإنها نصت على أنه في حالة التملص من الرسوم تكون الغرامة المترتبة تساوي دائماً خمس مرات هذه الرسوم دون أن تقل عن 2000 دج<sup>4</sup> أما المادة 37 فقرة 1 من نفس القانون نصت على أنه كل من يجعل بأي طريقة كانت الأعوان المؤهلين لمعاينة المخلفات لتشريع الضرائب في حالة تمنعهم من القيام بمهامهم يعاقب بغرامة جبائية تتراوح من 10000 دج إلى 100000 دج<sup>5</sup>، كما نصت المادة 90 من ق ط وجعلت كل مخالفة لأحكام دفع طابع الأوراق القابلة للتداول أو الغير قابلة

<sup>1</sup> - طروش بتاتة، المذكرة السابقة، ص 175.

<sup>2</sup> - نفس المذكرة، ص 175.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 33 فقرة 1 من الأمر رقم 76-103 المؤرخ في 9 ديسمبر، سنة 1976، يتضمن قانون الطابع الجريدة الرسمية، العدد 39، لسنة 1977، المعدل والمتمم.

<sup>4</sup> - فارس السبتي، المرجع السابق، ص 330.

<sup>5</sup> - أنظر المادة 37 فقرة 1 من الأمر رقم 76-103، السابق ذكره، معدلة بموجب المادة 31 من قانون القانون رقم 99-11 المؤرخ في 23 ديسمبر سنة 1999، يتضمن قانون المالية لسنة 2000، الجريدة الرسمية، العدد 92، سنة 1999، ص 15.

للتداول بغرامة تتراوح 500 دج إلى 5000 دج<sup>1</sup>، في حين المادة 106 من قانون الطابع جاء فيها أنه كل مخالفة لأحكام المواد 19، 100، 101 من قانون الطابع يعاقب بغرامة تقدر ب<sup>2</sup>:

- نسبة 10% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص يقل عن 50000 دج أو يساويه.
  - نسبة 15% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منه أكثر من 50000 دج وأقل أو يساوي 200000 دج.<sup>3</sup>
- وفي حالة استعمال طرق تدليسية تطبق غرامة بنسبة 100% على كل الحقوق<sup>4</sup> وتستحق هذه الغرامة عن كل عقود أو محررات أو ايصالات أو إيرادات عن كل عملية لم يسدد فيها رسم الطابع، وإن الحد الأدنى لتطبيق هذه الغرامة هو 500 دج.<sup>5</sup>
- وكذلك تفرض غرامة تتراوح بين 500 دج إلى 5000 دج<sup>6</sup>:

<sup>1</sup> - أنظر المادة 90 من الأمر 76-103، السابق ذكره، معدلة بموجب المادة 31 من القانون 99-11 السابق ذكره، ص 15.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 19، المتعلقة بالتأخير بدفع الرسوم المغفلة في الآجال المحددة قانوناً، من نفس الأمر، معدلة بموجب المادة 115 من القانون رقم 82-14 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 1982، يتضمن قانون المالية لسنة 1983 الجريدة الرسمية، العدد 57، سنة 1982، ص 3688-3689، والمادة 61 من القانون رقم 95-27، السابق ذكره، ص 26.

- أنظر المادة 100 المتعلقة بخضوع السندات بمختلف أنواعها لرسم الطابع، من نفس الأمر، معدلة بموجب المادة 78 من القانون رقم 85-09 المؤرخ في 26 ديسمبر سنة 1985، يتضمن قانون المالية لسنة 1986، الجريدة الرسمية، العدد 56، سنة 1985، ص 2034.

- أنظر المادة 101 المتعلقة باستحقاق الرسم لكل عقد أو إيصال أو مخالفة أو إجراء، من نفس الأمر، من نفس الأمر.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 106 من نفس الأمر، معدلة بموجب المادة 76 من القانون رقم 87-20 المؤرخ في 23 ديسمبر سنة 1987، يتضمن قانون المالية لسنة 1988، الجريدة الرسمية، العدد 54، سنة 1987، ص 2133، والمادة 66 من قانون المالية رقم 95-27، السابق ذكره، ص 27.

<sup>4</sup> - فارس السبتي، المرجع السابق، ص 331.

<sup>5</sup> - أنظر المادة 106، من الأمر 76-103، السابق ذكره.

<sup>6</sup> - أنظر المادة 18 من نفس الأمر، معدلة بموجب المادة 68 من القانون رقم 85-09، السابق ذكره، ص 2033، والمادة 61 من القانون رقم 99-11، السابق ذكره، ص 28.

- على كل مخالفة لأحكام المادة 11 والتي نصت على >> لا يجوز أن تكون علامة الطابع مشوهة أو أن تغطي بكتابة.<sup>1</sup>
- على كل عقد عرفي مخالف لأحكام المادتين 12 و13 من ق ط حيث نصت المادة 12 على أن >> الورق المدموغ الذي سبق استعماله من أجل تحرير أي عقد لا يجوز استعماله لعقد آخر ولو لم ينتهي العقد الأول<<، ولا يمكن أن يعد عقداً الواحد تلو الآخر ولا أن تسلم الصورة عنهما في نفس الصورة المدموغة.<sup>2</sup>
- على كل مخالفة لأحكام المادة 15 من ق ط والتي نصت على >> إن كشف المصاريف التي يعدها كتاب الضبط والموثقون والمستكتبون، يجب أن يبين فيها بصفة متميزة في عمود خاص وبالنسبة لكل مصروف، مبلغ الرسوم المدفوعة إلى الخزينة.<<
- ويتعرض كذلك الموثقون الذين يعملون لحسابهم الخاص لغرامة قدرها 5000 دج تطبق على كل مخالفة عدم التصريح صراحة في العقد إذا كان السند يحمل الطابع المقرر، أو لم يصرح بمبلغ رسم الطابع المدفوع.<sup>3</sup>

### ثانياً: بالنسبة لقانون التسجيل

- يمكن تعريف التسجيل على أنه ذلك الاجراء الذي يقوم به مفتش التسجيل عند تلقيه المحررات أو التصرفات القانونية الواردة على العقار حيث يقبض من جراء هذه العملية حقوق التسجيل.<sup>4</sup>
- مما يمكن أن تطبق الشكلية إما على العقود أو التحويلات الغير ناتجة عن العقد مما يسمح بالحصول على ضريبة تسمى برسم التسجيل،<sup>5</sup> وعليه فالتسجيل إجراء ملزم وفي حالة مخالفة يخضع المكلف بحقوق التسجيل لغرامة جبائية<sup>6</sup>، وبالرجوع إلى نص

<sup>1</sup> - طروش بناتة، المذكرة السابقة، ص 177.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 13 من الأمر رقم 76-103، السابق ذكره.

<sup>3</sup> - طروش بناتة، المذكرة السابقة، ص 177.

<sup>4</sup> - دوة آسيا، رمول خالد، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، (د ط)، درا هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 22.

<sup>5</sup> - المديرية العامة للضرائب، الدليل الجبائي للتسجيل، 2016، ص 08.

<sup>6</sup> - دوة آسيا، رمول خالد، المرجع السابق، ص 22.

المادة الأولى من قانون التسجيل نجد أنها نصت على أنه تقبض رسوم التسجيل لصالح الدولة وتدعيما لخزينتها العمومية، ويتم ذلك عند القيام بتسجيل التصرفات القانونية لدى مصلحة التسجيل والطابع.<sup>1</sup>

ونظرا لأهمية رسوم التسجيل في تدعيم الخزينة العمومية هناك عقوبات تطبق في حالة التملص من هذه الرسوم، فقد تناولت المادة 49 من قانون التسجيل >> أن كل شخص على علم بالوفاء سواء كان المؤجر أم أحد المؤجرين، قام بفتح الخزانة أو عمل على فتحها من دون مراعاة شروط المادة 248 أعلاه >>.<sup>3</sup>

حيث تترتب عليه شخصيا رسوم نقل الملكية عن طريق الوفاة والعقوبات المستحقة بسبب المبالغ أو السندات أو الأشياء الموجودة في الخزانة ما عدا رجوعه إلى المكلف بالضريبة فيما يخص هذه الرسوم والعقوبات عند الاقتضاء ويكون فضلا عن ذلك خاضعا لغرامة تتراوح من 1000 إلى 10000 دج، أما المادة 120 فإنها نصت على أنه في حالة قيام المكلف بالتملص من رسوم التسجيل، تطبق غرامة جبائية مساوية لأربعة أضعاف هذه الرسوم من دون أن تقل عن 5000 دج.<sup>4</sup>

#### الفرع الخامس: عقوبات قانون الإجراءات الجبائية

المادة 62 منه نصت على أنه يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50000 دج، كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر

<sup>1</sup> - دوة آسيا، رموا خالد، المرجع السابق، ص 24.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 48 من الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 9 ديسمبر سنة 1976، يتضمن قانون التسجيل، الجريدة الرسمية، العدد 81 لسنة 1977، المعدل والمتمم، >> لا يمكن فتح أي خزانة مؤجرة من قبل أي شخص بعد الوفاة سواء من قبل المؤجر، أو من قبل أحد المؤجرين إلا بحضور الموثق الذي استدعي لهذا الغرض... ويخبر الموثق المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا بالمكان ويوم وساعة الفتح ثمانية (8) أيام كاملة مسبقا...>>، معدلة بموجب المادة 58 من القانون رقم 88-33 المؤرخ في 31 ديسمبر 1988، يتضمن قانون المالية لسنة 1989، الجريدة الرسمية، العدد 54، سنة 1988، ص 1776.

<sup>3</sup> - فارس السبتي، المرجع السابق، ص 331.

<sup>4</sup> - عوادي مصطفى، رجال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 36.

والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 61 والتي يتعن عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها.<sup>1</sup> كما أن القانون رقم 04-21<sup>2</sup> المادة 45 منه نصت على أنه في حالة عدم تقديم المكلفين بالضريبة الذين ينجزون عمليات ضمن شروط البيع بالجملة بما في ذلك المستوردين، كشفا بقائمة زبائنهم ضمن الشروط المذكورة في المادة 224 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، تطبق عليهم غرامة جبائية من 1000 دج إلى 10000 دج كل مرة تثبت فيها أخطاء أو عدم صحة المعلومات المطلوبة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - طروش بناتة، المذكرة السابقة ص 178.

<sup>2</sup> - القانون رقم 04-21 المؤرخ في 29 ديسمبر 2004، المتضمن قانون المالية لسنة 2005، الجريدة الرسمية العدد 85، سنة 2004.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 224 من الأمر 76-101، السابق ذكره.

## المبحث الثاني: العقوبات المهنية

إضافة إلى الغرامات التي تفرضها الإدارة من أجل مواجهة التهرب الضريبي نجد أيضا بعض العقوبات المهنية التي تفرضها الإدارة على المكلفين بالضريبة والتي تعتبر عقوبات جبائية قمعية تفرضها الإدارة من أجل تحصيل الضرائب لتدعيم الخزينة العامة وهذا ما سنحاول التطرق إليه في المطالب التالية:

- المطالب الأول: الجداول والاندازات.

- المطالب الثاني: ممارسة المتابعات.

## المطلب الأول: الجداول والاندازات

يتم تحصيل الضرائب عن طريق الجداول والاندازات سواء كانت هذه الضرائب مباشرة أو رسوم مماثلة.

## الفرع الأول: الجداول

تنظم الجداول على عدة نسخ يرسل منها نسختان لمحتسبي الخزينة للتحصيل وذلك عملا بمبدأ التفريق بين التحصيل والتحقق فيما يخص الضرائب المباشرة فضلا عن ذلك لجدول التكليف صيغة قانونية اكراهية.<sup>1</sup>

1- تحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ المكاف بالمالية أو ممثله.

2- يحدد تاريخ ادراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط، ويبين هذا التاريخ في الجدول وكذا في الاندازات الموجهة إلى المكلفين بالضريبة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - علي مقلد، المدخل إلى علم النظرية العامة في الضرائب وأنماط الأنظمة الضريبية، ( د ط)، دار المنشورات الحقوقية، ( د ب ن)، ( د ت ن)، ص 75.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 143 فقرة 1-2 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره.

3- عند ملاحظة اخطاء الجداول يوضع كشف لهذه الاخطاء من قبل مدير الضرائب بالولاية، ويوافق عليه ضمن الشروط التي وفقها تتم المصادقة على تلك الجداول، ويرفق بها كوثيقة اثبات.<sup>1</sup>

وبالتالي فإن الجدول يجب أن يكون مصادقا عليه من طرف مفتش الضرائب ثم قابض الضرائب هذا الأخير الذي يقوم بمتابعة المعني لتحصيل الضرائب، أي وضع الجدول للتحصيل الذي يكون اجباريا وقبل المرور للتحصيل القهري، يستفيد المعني بالأمر من مدة تختلف من جدول لآخر.<sup>2</sup>

#### أولاً: بالنسبة للجدول العامة

تاريخ وجوب تحصيل الضرائب في اليوم الأخير من الشهر الثاني الذي يلي تاريخ وضع جدول التحصيل.

#### ثانياً: بالنسبة للجدول الفردية

فإن المدة تكون شهرا للجدول العادية و15 يوما بداية من تاريخ التبليغ بالنسبة للجدول الناتجة عن نقص في التصريح، وهذا فيما يخص المراقبة والاشعار وبعد انتهاء المدة تلجأ قباضة الضرائب إلى المتابعة والتحصيل القهري حيث تتميز بإجراءات معينة.<sup>3</sup>

#### الفرع الثاني: الانذارات

يوجه انذار إلى المكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب من قبل قابض الضرائب المختلفة بين مجموع كل حصة من المبلغ المطلوب أداؤها شرط وجوب الأداء وكذا الشروع ويرفق الإنذار بحوالة للخرينة محررة سلفاً.<sup>4</sup>

ويتعين على قابض الضرائب المختلفة أن يسلموا على ورق منفصل ولكل من يطلب ذلك إما المستخرج من جدول الضرائب أو كشفا للوضعية الخاصة لضرائبه الخاضع لها

<sup>1</sup> - أنظر المادة 143 فقرة 3 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره.

<sup>2</sup> - بن اعمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، المرجع السابق، ص 98.

<sup>3</sup> - نفس المرجع، ص 98.

<sup>4</sup> - طاهري حسين، المنازعات الضريبية- شرح قانون الاجراءات الجبائية-، (د ط)، دار الخلدونية للنشر والتوزيع

الجزائر، 2005، ص 41.

وإما بشهادة عدم التكاليف للضريبة المتعلق به، كما يجب عليهم أن يسلموا ضمن نفس الشروط لكل مكلف مسجل في جدول الضرائب ودون الاخلال ضمن نفس الشروط لكل ملف مسجل في جدول الضرائب أو شهادة عدم التكاليف بالضرائب.<sup>1</sup>

وفي حالة عدم تسديد الضريبة أو الرسم في الأجل المحدد للدفع مع غياب شكوى مرفقة بطلب التأجيل القانوني للدفع المنصوص عليه في المادتين 74 و 80-2 من قانون الإجراءات الجبائية، يقوم قابض الضرائب بإرسال رسالة تذكير للمدين بالضريبة قبل خمسة عشر (15) يوما من التبليغ بأول قرار متابعة.<sup>2</sup>

كما نصت المادة 144 مكرر 1 على أنه: >> يمكن لقابض الضرائب المختص أن يبادر بدفع الضرائب والحقوق والرسوم و/أو الغرامات المستحقة من المدين بالضريبة من التعويضات أو التخفيضات أو الاستيرادات من الضرائب أو الحقوق أو الرسوم أو الغرامات المثبتة لصالح هذا الأخير.

وعندما يجري قابض الضرائب المقاصة المنصوص عليها في المادة، فإن هذا الأخير يقوم بإبلاغ المدين بالضريبة عن طريق " اشعار " يحدد فيه طبيعة وقيمة المبالغ التي يتم تخصيصها لدفع الديون المثبتة في كتاباته، ويمكن الطعن في آثار هذه المقاصة وفق الأشكال المنصوص عليها في المادتين 153 و 153 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>3</sup>

### المطلب الثاني: ممارسة المتابعات

إن تحصيل الضرائب وممارسة المتابعات معهودة إلى قابض الضرائب المختص اقليميا الذي يقوم بتحصيلها عبر مختلف التصريحات الدورية للمكلف، لكن متى أخل هذا

<sup>1</sup> - طاهري حسين، المنازعات الضريبية - شرح قانون الإجراءات الجبائية-، الطبعة الثانية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2007، ص 44.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 144 مكرر من القانون رقم 01-21، السابق ذكره، محدثة بموجب المادة 55 من القانون رقم 16-14، السابق ذكره، ص 28.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 144 مكرر 1 فقرة 1 من نفس القانون، محدثة بموجب المادة 56 من القانون رقم 16-14، السابق ذكره، ص 28.



الأخير بواجباته فإن المشرع منح للإدارة آليات استثنائية من أجل مواجهة التهرب الضريبي.

### الفرع الأول: الإغلاق المؤقت والحجز

يعتبر الإغلاق المؤقت والحجز سلطات منحها المشرع الجبائي للإدارة من أجل تحصيل الضرائب ومواجهة تهرب المكلف من الضريبة.

#### أولاً: الإغلاق المؤقت (أنظر الملحق رقم 09)؛

منح المشرع لإدارة الضرائب صلاحية اتخاذ إجراءات استثنائية لتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العامة، فلها سلطة الغلق المؤقت للمحل التجاري، أو المهني للمكلف بالضريبة في الحالة التي يتعذر فيها التحصيل بالطرق الإدارية،<sup>1</sup> فهو يعد من بين الإجراءات الاستثنائية الممنوحة للإدارة الضريبية بغية تحصيل الضرائب ويشترط:

أ- قبل لجوء الإدارة الضريبية لاستعمال الامتيازات القانونية عليها التقيد بإجراءات تسبق التنفيذ الجبري<sup>2</sup>، هذا ما أكدته المادة 145 من ق إ ج<sup>3</sup>، أي أن الغلق يجب أن يسبق وجوباً بإخطار يبلغ بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة.<sup>4</sup>

ب- يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى، ومدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه، بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة (6) أشهر.<sup>5</sup>

ج- توجيه تنبيه يبلغ للمعني يوماً كاملاً بعد تاريخ وجوب الاستحقاق طبقاً لما أقرته المادة 145 من ق إ ج، وأن لا يتجاوز الغلق مدة 10 أيام.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> - ريم عبيد، منازعات الضرائب المباشرة في تشريعات دول المغرب العربي - دراسة مقارنة - رسالة دكتوراه علوم جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014، ص 395.

<sup>2</sup> - منصف ذيب، المذكرة السابقة، ص 71.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 145 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره.

<sup>4</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 121.

<sup>5</sup> - أنظر المادة 146 فقرة أولى من القانون رقم 01-21، السابق ذكره، معدلة بموجب المادة 39 من القانون رقم 05-16، السابق ذكره، ص 13.

<sup>6</sup> - منصف ذيب، المذكرة السابقة، ص 71.

## ثانياً: الحجز (أنظر الملحق رقم 10)؛

الحجز الإداري يعتبر ضماناً جدياً لمصلحة الضرائب في الحصول على مستحقاتها<sup>1</sup>، حيث يحق للمصلحة توقيع حجز بقيمة ما يكون مستحقاً من الضرائب من واقع القرارات المقدمة من الممول إذا لم يتم أدائها في المواعيد القانونية<sup>2</sup>، وذلك بموجب قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية، وللحجز الإداري طبيعة اجرائية يخضع فيها للقوانين الخاصة بالضرائب، فإذا لم توجد فإنه يخضع للقواعد العامة، بحيث تقرر إدارة الضرائب وتشرف على تنفيذه دون تدخل من القضاء إلا في حالة المنازعة فيه والعلّة في ذلك مصلحة الخزينة العامة.<sup>3</sup>

## أ- خصائص الحجز

- طريق الحجز الإداري جوازي لجهة الإدارة لاستيفاء الديون المستحقة لها.
- جهة الإدارة في الحجز الإداري تعتبر خصم وحكم في وقت واحد.
- الحجز الإداري لا تلجأ إليه الجهة الإدارية إلا بعد تخلف المدين عن الوفاء الاختياري لحقوقه في المواعيد المحددة قانوناً.
- الحجز الإداري هو وسيلة قانونية لاقتضاء الديون التي حددها القانون جبراً ممن استحققت في ذمتهم.<sup>4</sup>

يعتبر الحجز وسيلة واقعة تقي بخصم ضريبة الأيراد قبل وصوله لصاحبه.<sup>5</sup>

## ب- شروط الحجز

- 1- ضرورة التبليغ المسبق، للمكلف بالضريبة المتخلف عن الدفع بوجوب تسديد ما عليه من ديون وإلا فإنه سيتم التنفيذ عليه بالحجز الإداري.
- 2- أن يقع الحجز على منقولات أو عقارات ووضعها تحت الإدارة.

<sup>1</sup> - سالم عبد المنعم حسين، المرجع السابق، ص 162.

<sup>2</sup> - رمضان صديق، المرجع السابق، ص 275.

<sup>3</sup> - ريم عبيد، الرسالة السابقة، ص 398.

<sup>4</sup> - سالم عبد المنعم حسين، المرجع السابق، ص 169.

<sup>5</sup> - غازي عناية، المرجع السابق، ص 297.

3- أن ينفذ الحجز على ذي صفة أي المكلف بالضريبة المدين أو ورثته.

### ج- أنواع الحجز

هناك عدة أنواع من الحجز نذكرها كما يلي:

#### 1- الحجز الإداري مباشرة

أقر المشرع لإدارة الضرائب مباشرة حجز مال المدين لكن في حدود وشروط أقرتها أحكام المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>1</sup>

#### 2- حجز مال المدين لدى الغير: (أنظر الملحق رقم 11)؛

يعد هذا الإجراء الإداري الآلية التي تمكن الإدارة الضريبية من تحصيل دينها بواسطة الطلب الذي توجهه إلى الغير، والذي عادة ما يكون إما بنك الخزينة العمومية الموثق مصرفي حسابات أو المستخدم.

قبل اللجوء لهذا الأمر يجب أن يسبق بإشعار الدفع (أنظر الملحق رقم 12) موجه للمكلف بالضريبة الذي يمكن أن يطعن به بعدم مشروعية الاجراءات، وعلى كل حال فإن هذا الإجراء يخص القانون الضريبي أين تستقي الإدارة دين الخزينة العمومية من الأموال المودعة لدى الغير أو من الأموال التي يكون حائزا أو مدينا بها المكلف بالضريبة وتأسيسا على ذلك فإنه يمكن حصر شروط تطبيق هذا الاجراء فيما يلي:

- أن يكون المال المراد حجزه مملوكا للمدين.

- أن يكون المال المحجوز في حيازة المدين أو ممثله القانوني.<sup>2</sup>

#### 3- الحجز التحفظي

بعد انتفاء مدة التنبيه مباشرة تقوم قابضة الضرائب بالحجز تحفظيا، أي كضمان وفي حالة عدم الاستجابة في مدة معينة تقوم بالحجز التنفيذي أو بيع الشيء المحجوز لتحصيل الضرائب وجمع حقوق التأخير.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - منصف نيب، المذكرة السابقة، ص 76.

<sup>2</sup> - نفس المذكرة، ص 76-77.

<sup>3</sup> - بن أعمار منصور، الضريبة على أرباح الشركات، المرجع السابق، ص 99.

## 4- الحجز على المحاصيل الزراعية

تقوم قابضة الضرائب بالحجز التحفظي والتنفيذي وهذا عندما تنمو المحاصيل الزراعية حيث تطبق الإجراءات السابقة.<sup>1</sup>

## الفرع الثاني: بيع المحجوزات

يعتبر البيع من التصرفات القانونية التي ترد على المحل التجاري ولقد عرفت المادة 351 من القانون المدني الجزائري<sup>2</sup> البيع بأنه >> عقد يلتزم بمقتضاه البائع أن ينقل للمشتري ملكية الشيء أو حقا ماليا آخر في مقابل ثمن نقدي.<<، اذ يشترط لانعقاد بيع المحل التجاري الأركان العامة للعقد وهي الرضى والمحل والسبب<sup>3</sup>، فالبيع من العقود الرضائية لأن المشرع لم يشترط لانعقاده أي شكل خاص<sup>4</sup>، ولقد نظم المشرع الجزائري أحكام عقد بيع المحل التجاري في المادة 79 من القانون التجاري وما يليها.<sup>5</sup>

ويختلف بيع المحجوزات بغرض تحصيل أموال الخزينة العامة عن البيع في القانون المدني، وبالتالي يعد بيع المحجوزات آخر مرحلة من مراحل التحصيل ويدخل ضمن سلطات إدارة الضرائب وفقا للمادتين 151 و152 من ق إ ج والهدف منه هو الحصول على مبالغ تستوفي ديون الخزينة العامة الملقاة على عاتق المكلف بالضريبة<sup>6</sup>، ويكون هذا البيع إما جزئيا أو لعنصر واحد أو عدة عناصر يمكن فصلها عن المحل التجاري، وإما بيعا شاملا للمحل ويتم البيع إما على يد على أعوان المتابعة وإما على يد المحضرين أو المحافظي البيع بالمزاد العلني، وذلك بعد اتباع الاجراءات القانونية المتمثلة في<sup>7</sup>:

<sup>1</sup> - بن أعمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، المرجع السابق، ص 99.

<sup>2</sup> - الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 جانفي 1975، المتضمن القانون المدني، الجريدة الرسمية العدد 78، سنة 1975، المعدل والمتمم.

<sup>3</sup> - نادية فوضيل، القانون التجاري الجزائري، الأعمال التجارية، التاجر، المحل التجاري، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2004، ص 201.

<sup>4</sup> - محمد شتا أبو سعد، عقد البيع، الطبعة الأولى، دار الفكر العربي، القاهرة، 2000، ص 07.

<sup>5</sup> - الأمر رقم 75-58، السابق ذكره .

<sup>6</sup> - ريم عبيد، الرسالة السابقة، ص 401.

<sup>7</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 123.

## أولاً: الترخيص بالبيع

يعد الترخيص إذن بالتصرف يمنح حق ممارسة النشاط المرخص به وهو قرار يصدر عن سلطة معينة يحمل في طياته ضمان للمرخص له وللغير بقانونية العمل المرخص به.<sup>1</sup>

أي يجب أن يكون ترخيص بالبيع لقابض الضرائب بالولاية بعد أخذ رأي الوالي أو من ينوب عنه وفي حالة عدم تقديم رأيه خلال ثلاثين يوماً ارسال الطلب يمكن لمدير الضرائب بالولاية ان يرخص له قانوناً بالبيع.<sup>2</sup>

## ثانياً: اشهار بيع المحل التجاري

يجري البيع بعد عشرة (أيام) من الصاق الإعلانات المتضمنة ما يلي:

- أ- بيان لقب واسم صاحب المال المراد بيعه والقابض المباشر للمتابعة وموطنهما.
  - ب- الرخصة التي يتصرف من خلالها القابض.
  - ج- مختلف العناصر التي يتم حجزها والمراد بيعها ووضعيتها وتقدير ثمنه المطابق للتقدير الصادر عن إدارة التسجيل.<sup>3</sup>
  - د- مكان ويوم وساعة فتح المزاد وهوية القابض الذي يباشر البيع وعنوان مكتبه.<sup>4</sup>
- وتلصق هذه الاعلانات الخاصة بالعملية على الباب الرئيسي للعمارة وفي مقر المجلس الشعبي البلدي حيث يوجد المحل التجاري وفي المحكمة التي يوجد المحل التجاري في اقليم اختصاصها ومكتب القابض المكلف بالبيع، ويذرج الاعلان قبل عشرة (10) أيام من البيع في جريدة مؤهلة لنشر الاعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية حيث يوجد المحل التجاري، ويتم اثبات القيام بالإشهار من خلال الإشارة إليه في محضر البيع.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - عزاوي عبد الرحمان، الرخص الإدارية في التشريع الجزائري، رسالة دكتوراه دولة في القانون العام، كلية الحقوق جامعة الجزائر، 2007، ص 156.

<sup>2</sup> - عبيد ريم، الرسالة السابقة، ص 401-402.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 151 فقرة 1 و 2 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره.

<sup>4</sup> - عبيد ريم، الرسالة السابقة، ص 401-402.

<sup>5</sup> - أنظر المادة 151 فقرة 1 و 2 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره.

## ثالثا: عملية البيع العلني

يرسى مزاد المحل التجاري على المزاد الأعلى بثمن يساوي أو يفوق السعر الافتتاحي، غير أنه وفي حالة قصور المزادات يباع المحل التجاري بالتراضي ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 152 المقطعين 2 و 3 أدناه، ويعد محضر بيع قبل القابض وتسلم نسخة منه للمشتري ولصاحب العقار، حيث يستغل المحل التجاري، ويدفع الثمن فوراً مع إضافة جميع مصاريف البيع، ويتم تحديد عقد تحويل الملكية على يد مفتش رئيس قسم شؤون الأملاك والعقارات بالولاية بالاطلاع على محضر والبيع ودفتر الشروط. وفي حالة عدم رفع الثمن أو الفرق الناتج عن البيع، الحاصل بعد المزاد لآخر راغب فيه تمارس المتابعات من قبل القابض المختص، كما هو الحال في مجال الضرائب المباشرة، وذلك بموجب محضر بيع أو سند تحصيل يدرجه في التنفيذ مدير المؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية.<sup>1</sup>

## الفرع الثالث: تسجيل المكلفين المتهربين من الضريبة في بطاقة معلوماتية

بموجب التعليمات بين الوزارات رقم 127 بتاريخ 1997/07/27 الصادرة عن وزارة المالية ووزارة التجارة، يتم وضع بطاقة معلوماتية وطنية ( Fichier des fraudeurs ) خاصة بالمكلفين المتهربين المخالفين للتشريع الجبائي الجمركي والتجاري<sup>2</sup>، بحيث يسجل فيها كل الأشخاص<sup>3</sup>، المتهربين من اسم ولقب وعنوانهم ورقم التسجيل الجبائي، نوع المخالفة، تاريخها، نوع العقوبة، الديون الضريبية...إلخ، وتقوم بإنجاز هذه البطاقة والإشراف عليها المديرية العامة للضرائب، ويجب تبليغ المكلفين الذين تم تسجيلهم في هذه البطاقة للمتهربين من أجل تسوية وضعيتهم إزاء الخزينة العامة.<sup>4</sup>

وكل شخص مسجل في هذه البطاقة سوف يحرم من:

<sup>1</sup> - أنظر المادة 151 فقرة 3 من القانون رقم 01-21، السابق ذكره، معدلة بموجب المادة 39 من القانون رقم 05-16، السابق ذكره، ص 13.

<sup>2</sup> - طروش بتاتة، المذكرة السابقة، ص 186.

<sup>3</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 53.

<sup>4</sup> - طروش بتاتة، المذكرة السابقة، ص 186.

- الاستفادة من الامتيازات الجبائية والجمركية المرتبطة بترقية الاستثمار.<sup>1</sup>
- اقصاء المكلفين بالضريبة من المشاركة في الصفقات العمومية<sup>2</sup>، وهذا ما جاء به في المادة 75 والتي نصت على >> يقضى بشكل مؤقت أو نهائي من المشاركة في الصفقات العمومية المتعاملون الاقصاديون...
- الذين لا يستوفون واجباتهم الجبائية وشبه الجبائية...
- المسجلون في البطاقة الوطنية لمرتكبي الغش ومرتكبي المخالفات الخطيرة للتشريع والتنظيم في مجال الجباية والجمارك والتجارة...<sup>3</sup>
- فهذه البطاقة تقوم بتمكين إدارة الضرائب والإدارات الأخرى من متابعة المتهربين<sup>4</sup> على أحسن وجه، وعليهم بالمقابل القيام بصفة مستمرة كل إدارة على حدى أو عن طريق الفرق المختلطة للرقابة بعملية الرقابة على الأشخاص المسجلين في هذه البطاقة.<sup>5</sup>

#### الفرع الرابع: سحب التوطين المصرفي للمستوردين

وهي عقوبات خاصة بالمستوردين الذين لم يتم تحديد مقرات تواجدهم أو الذين قدموا عناوين خاطئة خاصة بعملية استيراد جديدة، ويتمثل الاجراء في تقدم إدارة الضرائب للبنوك بإلغاء التوطين الخاص بهم ولمنعهم من اللجوء إلى صفة أخرى للاستيراد<sup>6</sup>، ولقد أسس المشرع من أجل محاربة التهرب الضريبي رسم خاص للتوطين المصرفي يطبق في عمليات الاستيراد، بموجب الأمر رقم 05-05 المادة 2 منه نصت على أنه >>يؤسس رسم خاص للتوطين المصرفي المطابق على عمليات الاستيراد يسدد الرسم

<sup>1</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 53.

<sup>2</sup> - عوادي مصطفى، رجال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 39.

<sup>3</sup> - المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015، يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، الجريدة الرسمية، العدد 50، لسنة 2015، ص 21.

<sup>4</sup> - طروش بناتة، المذكرة السابقة، ص 186.

<sup>5</sup> - نفس المذكرة، ص 187.

<sup>6</sup> - زناتي فريدة، المذكرة السابقة، ص 54.

بسعر مقداره 10000 دج عند كل طلب يتعلق بفتح ملف توطين مصرفي خاص بعملية استيراد ويسدد لدى قابض الضرائب، ويترتب عنه منح شهادة وتسليم إيصال عن ذلك.

تحدد كفاءات تطبيق هذه المادة عند الحاجة عن طريق التنظيم.<sup>1</sup>

فجاءت التعليمات الوزارية رقم 04 بتاريخ 10/08/2005 المتعلقة برسم التوطين

المصرفي، تحدد كفاءات تطبيق الرسم وسحب التوطين المصرفي.

أن مجال تطبيق هذا الرسم يخص عمليات الاستيراد للسلع والبضائع المخصصة للبيع بدون تغيير أو تحويل، ويستثنى منه كل عمليات استيراد الخدمات، واستيراد السلع والبضائع المخصصة للإنتاج والتحويل من جهة أخرى، فإن كل المنتجين الفلاحين والحرفيين ليسوا معنيين بهذا الرسم لأن الموارد المستوردة مخصصة لنشاطهم من أجل التحويل وليس التسويق، ففي حين طلبها المستورد من قابض الضرائب، يقوم هذا الأخير قبل تسليمها والتأشير عليها بالتأكد بالتنسيق مع مفتشية الضرائب من صحة المعلومات.<sup>2</sup> وبعد أن ينتهي القابض من عملية التحقيق ينتج عن ذلك حالتين:

1- في حالة كان المكلف غير مدين اتجاه الضريبة العمومية واحترم كل واجباته الجبائية، يقدم له شهادة التوطين المصرفي وإيصال عن تسديد الرسم.

2- في حالة كان مدين اتجاه الخزينة العمومية ولم يلتزم بالتصريحات الجبائية أو كان مسجل في أحد البطاقتين الخاصة بالمتهربين أو المستوردين غير المعروف مقر نشاطهم، يقدم قابض الضرائب رفض الطلب مع توضيح سبب الرفض والطلب من هذا الأخير تسوية وضعيته ففي هذه الحالة على إدارة الضرائب أن تطلب من البنوك سحب الوثيقة التي تمنح للمستوردين من أجل القيام بعمليات الاستيراد حتى يسووا وضعيتهم الجبائية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - الأمر رقم 05-05 المؤرخ في 25 يوليو سنة 2005، يتضمن قانون المالية التكميلي، الجريدة الرسمية، العدد 52، سنة 2005.

<sup>2</sup> - طروش بتاتة، المذكرة السابقة، ص 188.

<sup>3</sup> - نفس المذكرة، ص 188-189.



## خلاصة الفصل الثاني

إن المشرع الجبائي عندما نص على الالتزامات المختلفة للمكلفين بالضريبة سواء الجبائية منها أو المحاسبية أو الالتزام بدفع الضريبة لا يعني أنه ترك الخيار للمكلف بالضريبة للقيام بها أم لا، بل إنه رتب في المقابل عقوبات يكون للمكلف الذي أحجم عن القيام بهذه الالتزامات أو تأخر في أدائها عرضة لها، وهذه العقوبات قد تكون جبائية تتمثل أساساً في الغرامات، وقد تكون عقوبات مهنية التي قد يتعرض لها المكلف بالضريبة الذي يثبت ارتكابه للغش الجبائي، إلا أن هذه العقوبات ورغم تنوعها لا تكون فعالة في ردع المكلف عن عدم الوفاء بالتزاماته ما لم تكن هناك متابعة جديّة وجادة لتطبيق هذه العقوبات.

الخاتمة

من خلال ما سبق ومحاولة للإجابة عن الاشكالية نصل إلى القول أن التهرب الضريبي يعكس عدم فعالية النظام الضريبي، ونظرا للانعكاسات السلبية المتعددة التي تترتب عنه خاصة من الناحية المالية والاقتصادية والاجتماعية، فإن الجزائر تعمل على مكافحة هذه الظاهرة للتقليل من حدتها وتجنب آثارها، وذلك من خلال الوسائل الإدارية.

ولقد توصلنا إلى أنه من الصعوبة مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وهذا نظرا للتقنيات والحيل التي يصعب حصرها والمستعملة في ذلك من طرف المكلفين للتخلص من عبء الضريبة المفروضة عليهم بموجب القانون، لارتباط الظاهرة بتطور الأنشطة الاقتصادية واتساع دائرة المشاريع خاصة في القطاع الخاص، الأمر الذي أدى إلى خطورة هذه الظاهرة حتى أصبح المكلف يعمل بجهد أكبر، وبما أتيح له من قوة على محاولة تخفيض أسس الضريبة أو التخلص منها نهائيا دون أي مراعاة أو اكتراث منه لما قد ينجم عن فعله هذا من آثار وخيمة على المالية العامة، حيث أضحي هاجسا يهدد استقرار الدولة من أجل هذا وجب على الدولة التصدي للظاهرة فإن لم يكن القضاء عليها نهائيا، وجب على الأقل اتخاذ اجراءات التخفيف من حدتها لأن القضاء عليها فرض من ضرب الخيال، ولا يتأتى إلا بتوافر عزيمة جادة من كل الأطراف وعلى جميع المستويات (تشريع، إدارة، مكلف)، وذلك من خلال الوقاية عن طريق ضبط التشريع والعمل على استقراره، وأيضا صياغة نصوص سهلة مفهومة لا تحتاج إلى تأويل، كما وجدنا أن الإدارة الجبائية تسعى منذ عدة أعوام على تحقيق الجودة في تقديم خدماتها وأيضا أن الاهتمام بالضريبة يقتضي بالضرورة الاهتمام بطرفي العلاقة الضريبية وهما المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، من خلال توضيح العلاقة القانونية التي تربط بينهما لما لها من تأثير كبير في تحسين العلاقة بين الطرفين، وبالتالي التأثير على مردودية الجباية، بحيث كلما كانت هذه العلاقة واضحة وقائمة على التوازن كلما كانت الحصيلة الجبائية كبيرة والعكس صحيحا، إضافة إلى تزويد الإدارة بأجهزة ضريبية متخصصة والافراد الأكفاء وذوي الخبرات.

وكذلك مكافحة التهرب الضريبي يكون عن طريق الرقابة الجبائية بأنواعها باعتبار أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، بمعنى أن الضريبة تأسس بإدراج المكلف

للعناصر الضرورية ضمن تصريحاته، وانطلاقاً من هذا المنطلق تحتفظ الإدارة بحق الرقابة من أجل التأكد من صحة المعلومات الواردة في التصريحات المكتتبه، فتستعمل الإدارة الضريبية كل سلطاتها التشريعية والقانونية، وتضع الوسائل التي بحوزتها حيز التطبيق من أجل كشف التهرب الضريبي، وعلاوة على ذلك فإن الدولة تعمل على مواجهة التهرب الضريبي على المستوى الوطني عن طريق التنسيق بين الإدارات، بإنشاء لجان تنسيق مركزية وأخرى ولائية بين إدارة الضرائب والإدارات الأخرى، والتي تضع برامج للتحقيق والرقابة الجبائية وتسهّر على تطبيقها على أرض الواقع بواسطة الفرق المختلطة للرقابة المكونة من أعوان محققين من الإدارات.

أما على المستوى الدولي فلقد لجأت الجزائر كباقي الدول إلى إبرام اتفاقيات ثنائية يتم بواسطتها تبادل المعلومات على الأشخاص والأموال المهربة والتبليغ عن الوضعية المالية الحقيقية للمكلف ومثال ذلك:

- مرسوم رئاسي رقم 02-121 المؤرخ في 7 أفريل سنة 2002، يتضمن التصديق على الاتفاقية بين الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة الجمهورية الفرنسية قصد تجنب الازدواج الضريبي، وتفاذي التهرب والغش الجبائي، ووضع قواعد المساعدة المتبادلة في ميدان الدخل والثروة والتركات، الموقع بالجزائر في 17 أكتوبر سنة 1999.

- مرسوم رئاسي رقم 07-174 المؤرخ في 06 يونيو سنة 2007، يتضمن التصديق على الاتفاقية بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة جمهورية الصين الشعبية قصد تجنب الازدواج ومنع التهرب من الضرائب المفروضة على الدخل وعلى الثروة الموقعة ببيكين في 06 نوفمبر سنة 2006.

- مرسوم رئاسي رقم 15-337، مؤرخ في 27 ديسمبر سنة 2015، يتضمن التصديق على الاتفاقية بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة المملكة العربية السعودية لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي في شأن الضرائب على الدخل وعلى رأس المال، الموقع بمدينة الرياض بتاريخ 19 ديسمبر 2013.

لكن الأمر لا يتوقف عند تعقب المتهرب وتحصيل المبلغ المتهرب من ذمته، بل فرض المشرع على ذلك جزاءات جبائية وأخرى مهنية، فالجزاءات الجبائية تمثلت في الغرامات والزيادات، والجزاءات المهنية تمثلت في الجداول والاندازات وممارسة المتابعات عن طريق الاغلاق المؤقت والحجز للمحلات، البيع، وتسجيل المكلفين المتهربين من الضريبة في بطاقة معلوماتية وكذلك سحب التوطين المصرفي للمستوردين وقد يصل الأمر إلى حد المتابعة الجزائية، فهذه العقوبات تتراوح بين الغرامة المالية بنسب متفاوتة تتعلق تارة بحجم المبلغ المتملص منه، وتارة أخرى باحترام الآجال القانونية المقررة للتسديد وبين الحبس.

وبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب موضوع الآليات الادارية لمواجهة التهرب الضريبي توصلنا إلى النتائج والاقتراحات التالية:

### النتائج:

- تعتبر الضريبة وسيلة فعالة من بين وسائل السياسة المالية للدولة، لما لها من تأثير على الواقع الاقتصادي والاجتماعي؛
- التعديلات الجبائية المستمرة التي ترد على قوانين المالية تجعل من المحيط التشريعي للمؤسسة الخاصة غير مستقر وهذا يؤثر على خططها الاستثمارية المستقبلية؛
- نقص الأجهزة العصرية اللازمة للإدارة الضريبية والامكانيات البشرية مما يؤدي إلى نقص مستوى خدماتها مع قلة وسائل النقل المصلحية؛
- تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة قانونا بذلك، تتبع طرق واجراءات أهمها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق (على مستوى مفتشيات الضرائب) إضافة إلى عملية التحقيق بأنواعه؛
- تعتبر الرقابة الجبائية أهم ركيزة في النظام الجبائي فهي تأخذ أشكال مختلفة،
- عدم تطبيق القانون تطبيقا سليما من الناحية الواقعية؛
- انتشار الفساد في الادارات الضريبية وفروعها؛
- في حالة عدم دفع المكلف الضريبة تطبق عليه غرامات جبائية وزيادات؛

- كثرة الثغرات في النظام الجبائي، أدى بالمكلفين إلى عدم ثقتهم به.

### التوصيات:

من خلال النتائج السابقة المتوصل إليها من هذه الدراسة يمكن تقديم بعض التوصيات والتي تساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وتعمل على الرفع من فعالية الرقابة الجبائية وهي تتمثل في ما يلي:

- تطوير الإدارة الضريبية واجراء اصلاح شامل لها وفقا للمعايير الدولية؛  
- تزويد الأجهزة الضريبية بالأجهزة العصرية اللازمة وكذلك الشروع في تشييد منشآت إدارية جديدة من أجل تعزيز الهيكل الضريبي واعطاء أحسن صورة للإدارة الضريبية؛

- اعتماد الإعلام الآلي في كل الإدارات عن طريق انشاء شبكة معلوماتية لتمكينها من رفع مستوى خدماتها وذلك من أجل تحسين العلاقة بين المكلفين والإدارة؛  
- تكثيف المراقبة في المناطق المعروف فيها امكانيات كبيرة للتهرب وذلك لتقوية برامج التدخلات؛

- العمل على نشر الوعي لدى المكلف بالضريبة والموظف الضريبي على حد السوى وبيان دوره كمساهم في تمويل الخزينة العامة وتحمل الأعباء العامة؛  
- جعل النظام الجبائي نظام مستقر وتفاذي التعديلات المستمرة للقوانين الضريبية وهي أهم نقطة ينبغي مراعاتها إذ لا يمكن للمكلفين بالضريبة الالمام بكل جديد في المجال الجبائي خاصة إذا علمنا أن أغلب المكلفين لهم مستوى تعليمي محدود؛  
- انشاء هيكل ضريبي على مستوى الولاية يظم مختلف فروع المديرية الولائية للضرائب لسهولة التنقل ونقل المعلومات بين الإدارات والمكلفين؛

- ضرورة توحيد القوانين الجبائية في قانون واحد حتى يسهل على المكلف بالضريبة وأعوان الضرائب الاطلاع عليه.

وفي الأخير نأمل أن نكون قد وفقنا بالقدر الكافي في اختيار الموضوع ومعالجته من كل الجوانب.

والله ولي التوفيق

## الملاحق:

الملحق رقم (01): التصريح الشهري؛

الملحق رقم (2): طلب المعلومات من المكلف؛

الملحق رقم (03): التحقيق المحاسبي؛

الملحق رقم (04): التحقيق المعمق؛

الملحق رقم (05): الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات؛

الملحق رقم (06): الاطلاع لدى البنوك؛

الملحق رقم (07): محضر المعاينة؛

الملحق رقم (08): التصريح السنوي؛

الملحق رقم (09): تقرير بالغلق المؤقت؛

الملحق رقم (10): تنبيه بقصد الاخطار بالحجز؛

الملحق رقم (11): اشعار إلى الغير الحائز للأموال؛

الملحق رقم (12): اشعار بالدفع.

الملحق رقم 01



الملحق رقم (01): التصريح الشهري؛

المديرية العامة للمضاريف  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
مديرية .....  
DIRECTION : .....  
مفتشية الضرائب لـ .....  
INSPECTION DES IMPOTS DE .....  
فيضانة الضرائب لـ .....  
RECEPTE DES IMPOTS DE .....  
بلدية : .....  
COMMUNE DE : .....  
NIS : .....  
NIF : .....  
Article d'imposition : .....

200 ..... الشهر  
200 ..... المجلد  
Mois de : .....  
200 .....  
Trimestre 200

لتدفع اجريه  
A RAPPELER  
OBLIGATOIREMENT

M .....  
(nom et prénom - raison sociale)  
Activité / Profession : .....  
Adresse : .....

**المضاريف والرسوم المحصلة قورا أو عن طريق الأوتومات من المصنوع**  
تصريح يقوم مقام حافظة العمل بالتسجيل  
**IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE**  
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

**IMPORTANT !**

هذا التصريح يجب أن يقدم إلى بلدية  
المضاريف خلال المدة من يوم الأول من  
الشهر

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts - dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

**Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%**

Code	المعاملات الخاضعة للجزية	Chiffre d'affaires	رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable	Receettes professionnelles imposables	الرسوم على النشاط المهني	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Opérations imposables	.....	.....	.....	.....	.....	.....
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50%	.....	.....	.....	.....	.....	.....
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réduction de 30%	.....	.....	.....	.....	.....	.....
C 1 A 13	Affaires sans réduction	.....	.....	.....	.....	.....	.....
C 1 A 14	Affaires exonérées	.....	.....	.....	.....	.....	.....
C 1 A 20	Receettes professionnelles (Professions libérales)	.....	.....	.....	.....	.....	.....
1	Préciser autres taux de réduction le cas échéant	.....	.....	.....	.....	.....	.....
<b>TOTAL</b>						.....	.....

**التسجيلات على الحساب للجزية على أرباح الشركات**

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

**IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS**

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	الجزية على الدخل الإجمالي	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères	.....	.....	.....	.....
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements	.....	10 %	.....	.....
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire	.....	15 %	.....	.....
E 1 L 60	IRG/ Revenus de 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 - U.C. - Algérie (2008)

Droit de timbre sur état		حق الطابع	
Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux
E 2 E 00	العمليات الخاضعة للضريبة		
4	TOTAL		

Impôts et taxes non repris ci-dessus			
المعاملات الخاضعة للضريبة غير المدرجة أعلاه			
Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux
5	TOTAL		

RECAPITULATION (EN DA)	المجموع (د.ج)	Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette des impôts	Cadre réservé au service d'assiette
1 - TAP C/500 026/A		يشهد بصحة ومدق محتوى هذا التصريح وإقراره مع الوثائق المحاسبية	Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro :	Déclaration enregistrée le :
2 - AP / IBS. C/201 001/M1		Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.	Payée - par chèque bancaire N° : titré sur l'Agence : - par chèque postal N° : - en numéraire : prise en recette par quittance N° : de ce jour.	Observation éventuelles :
3. 1 - IRG Salaires. C/201 001/1/00		A ..... le ..... Cachet, signature.	A ..... le ..... Cachet, signature.	
3. 2 - IRG/ Autres rel. sources C/201 001/1/01/A/B/C				
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				
<b>MONTANT TOTAL A PAYER</b>				

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 )

A / Chiffres d'affaires imposables

الرئيس على القيمة المضافة  
TAXE SIR LA VALEUR AJOUTEE

تسجيل أرقام الأعمال : المعامل بالنسيئة و السداد الأخير بواقع إلى الشهر (مثال : 325 626 = 325 626 دج)

الرمز Code	المعاملات الخاضعة للرسوم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضعة للريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع + (دج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	عمليات ائتمانية الى الت.ا				7%	
E 3 B 12	بضائع، منتجات و خدمات مرصدة بالمادة 23 من الت.ا				"	
E 3 B 13	خدمات مرصدة بالمادة 23 من الت.ا				"	
E 3 B 14	خدمات مرصدة بالمادة 23 من الت.ا				"	
E 3 B 15	خدمات طبية				"	
E 3 B 16	خدمات عمولة و صرافية				"	
E 3 B 21	إنتاج بضائع، منتجات و خدمات مرصدة بالمادة 21 من الت.ا				17%	
E 3 B 22	بيع بضائع، منتجات و خدمات مرصدة بالمادة 21 من الت.ا				"	
E 3 B 23	بيع عقارات و خدمات مرصدة بالمادة 21 من الت.ا				"	
E 3 B 24	مهن حرة				"	
E 3 B 25	عمليات بنوك و تأمين				"	
E 3 B 26	خدمات هاتفية و تليفونية				"	
E 3 B 28	خدمات اخرى مرصدة بالمادة 21 من الت.ا				"	
E 3 B 31	مديونية				"	
E 3 B 32	إنتاج بضائع، منتجات و خدمات مرصدة بالمادة 21 من الت.ا				"	
E 3 B 33	بيع بضائع، منتجات و خدمات مرصدة بالمادة 21 من الت.ا				"	
E 3 B 34	تدخين و دخان				"	
E 3 B 35	مسرح، ألعاب و ترفيه اخرى مرصدة بالمادة 21 من الت.ا				"	
E 3 B 36	خدمات اخرى مرصدة بالمادة 21 من الت.ا				"	
E 3 B 37	مستهلكات على وجه الخصوص				"	
<b>المجموع العام للرقم الأعمال</b>						
<b>TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES</b>						
<b>B / Déductions à opérer</b>						
Nature des déductions		Montant				
E 3 B 91	مقدمت سابقة (شهر سابق) ...					
E 3 B 92	ت.ا على مشتريات بضائع، مواد و خدمات (المادة 29 من الت.ا)					
E 3 B 93	ت.ا على مشتريات بضائع، مواد و خدمات (المادة 38 من الت.ا)					
E 3 B 94	معدل الت.ا (المادة 40 من الت.ا)					
E 3 B 95	ت.ا على مشتريات بضائع، مواد و خدمات مرصدة بالمادة 18 من الت.ا					
E 3 B 96	مشتريات اخرى مرصدة بالمادة 18 من الت.ا					
NB: Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.						
<b>مجموع الخصومات الجارية</b>						
<b>Total des déductions à opérer (B)</b>						
<b>C / TVA à payer</b>						
Total des droits dus.						
E 3 B 97	معدل الت.ا (المادة 40 من الت.ا) (+)					
E 3 B 98	معدل الت.ا (المادة 38 من الت.ا) (+)					
<b>مجموع المدفوع (C)</b>						
<b>TOTAL A RAPPORTEUR (C)</b>						
<b>TVA à payer, au titre du mois (C-B)</b>						
(A reporter dans le cadre "Récapitulatif" ligne 10)						
<b>معدل الت.ا على الشهر التالي (B - C)</b>						
<b>Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)</b>						
<b>ت - ن - ق - م - الواجب دفعه</b>						



الملحق رقم 02





**REPONSE à retourner dans les 30 jours**

A series of horizontal dotted lines for writing the response.





الملحق رقم 03

## الملحق رقم (03): التحقيق المحاسبي؛

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE TEBESA  
SOUS-DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

Lettre avec  
AR

## AVIS DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

Référence N° : /DIWT/SDCF/BVF/2015

TEBESSA Le .....

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service nous nous présenterons à votre établissement le ..... à ...H ..., à l'effet de vérifier au titre des années : **2011, 2012, 2013 et 2014** l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci après désignés : **T.A.P, T.V.A ET I.R.G.**

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

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

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

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, nous vous proposons de procéder dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du C.P.F).

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

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

**Nom et Grade des Vérificateurs****Le Chef de Brigade**

INSP.PRENCIPAL

INSP.CENTRAL

INSP.CENTRAL

(1) à cocher en cas de contrôle inopiné.  
Voir texte au verso.

**Rappel de certaines dispositions fiscales**

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

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernés, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de ce faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement de vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

**Article 20-4 du C.P. Fiscales** : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (03) mois en ce qui concerne :

- Les entreprises de prestations de services lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

- Toutes les autres entreprises lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 2.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

- Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (09) mois.

**Remarque**

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le vérificateur, vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Monsieur le Sous Directeur du Contrôle Fiscal à la Direction des impôts de Wilaya de TEBESSA, (N° de Tél : 037.49.45.62)

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur le Directeur des Impôts de Wilaya de TEBESSA (N° tél : 037.49.23.50).

الملحق رقم 04

الملحق رقم (04): التحقيق المعمق؛

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

**MINISTERE DES FINANCES**  
**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**  
**DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE TEBESSA**  
**SOUS-DIRECTION DU CONTROLE FISCAL**

**Lettre avec**  
**AR**

**AVIS DE CONTROLE PONCTUEL**

MONSIEUR :

Référence N° : /DIWT/SDCF/BVF/2017

TEBESSA, LE .....

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part, et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre établissement le ..... à ... heures...m pour procéder à des opérations de contrôle portant sur : **années ..... et .....**, et ce rapportant aux impôts et taxes ci-après, **TVA-TAP et IRG** et ce en vertu des dispositions de l'article 20 bis du code de procédures fiscales.

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 du code de procédures fiscales.

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

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

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

Je vous prie d'agréer, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

**Le Chef de Brigade****Noms et Grades des vérificateurs**X  
INSP-CENTRALY  
INSP.CENTRAL"N  
INSP. CENTRAL

## Rappel de certaines dispositions fiscales relatives à la vérification ponctuelle de la comptabilité

**vérification ponctuelle de comptabilité**

**Article 20 Bis : 1)** - Les agents de l'Administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal. Lors de cette vérification, il peut être exigé des contribuables vérifiés les

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

2) La vérification ponctuelle de comptabilité obéit aux mêmes règles, à l'exception des points énumérés aux paragraphes 4) et 5) applicables dans le cas d'une vérification générale décrite ci-dessus.

3) La vérification ponctuelle ne peut être entreprise sans que le contribuable ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis. L'avis de vérification doit préciser en plus des éléments portés sur l'avis de vérification de comptabilité cités précédemment, le caractère ponctuel de la vérification et doit renseigner sur la nature des opérations à vérifier.

4) Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux (2) mois. La fin des travaux de vérifications sur place doit être constatée par un procès verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès verbal en cas de refus de signature par ce dernier. La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justifications lorsqu'il y a présomption de transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141 du code des impôts directs et taxes assimilées. ce délais peut être prorogé de six mois lorsque l'administration fiscale adresse dans le cadre de l'assistance administrative et d'échange de renseignements des demandes d'informations à d'autres administrations fiscales.

5) Le contribuable dispose d'un délai de trente (30) jours pour faire parvenir ses observations ou son acceptation à compter de la date de réception de la notification de redressement.

6) L'exercice d'une vérification ponctuelle ne prive pas l'administration fiscale de la possibilité de procéder, ultérieurement, à une vérification approfondie de la comptabilité et de revenir sur la période contrôlée, mais il devra être tenu compte des droits rappelés suite aux redressements opérés lors de la vérification ponctuelle.

**Article 44 :** IL est procédé à l'évaluation d'office des bases d'imposition du redevable sans préjudice des autres sanctions prévues par ailleurs :

1/ lorsque le contrôle, l'enquête ou le droit de visite ne peut avoir lieu de son fait ou du fait des tiers .

**Remarque**

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du ~~débat contradictoire~~ engagé avec Le vérificateur, vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Monsieur le Sous Directeur du Contrôle Fiscal à la direction des impôts de Wilaya

de TEBESSA, (N° de Tel 037.49.45.62)

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Mr le Directeur des Impôts de Wilaya de Tébessa (N° tel : 037.49.23.50).

الملحق رقم 05



## الملحق رقم (05): الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات؛

Série O.n°6 (1998)

A Tébessa, Le .....

وزارة المالية  
مديرية الضرائب لولاية تبسة  
Adresse : Hôtel des finances  
Téléphone et Fax : 037.49.45.62

**DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS**

ARCELORMITTAL  
MINE DE OUENZA  
WILAYA DE TEBESSA

N°...../DIWT/SDCF/BVF/16

**OBJET/** - Exercice du droit de communication reconnu aux services fiscaux.  
- Demande de communication de renseignements intéressant l'assiette de l'impôt.

**REFERENCE/** - Articles 45 à 63 du code de procédures fiscales.

Dans le cadre de l'exercice du droit de communication reconnu aux services fiscaux par les articles y afférents contenus dans les codes des impôts directs et taxes assimilées, des taxes sur le chiffre d'affaires et de l'enregistrement.

J'ai l'honneur de vous demander de bien vouloir me communiquer les renseignements analysés ci-après :

LE CHIFFRE D'AFFAIRES RÉALISÉ AVEC Mm: ..... , ACTIVITE : .....  
ADRESSE : ..... , OUENZA WILAYA DE TEBESSA , AU TITRE DES  
ANNEES :2012et2013.....

Ces renseignements étant considérés comme indispensables à l'assiette de l'impôt. Je vous serais très obligé des dispositions que vous pourriez prendre pour en activer le relevé et la transmission à mes services dans les meilleurs délais qui vous serait possibles.

Au cas où vous jugeriez utile le concours de mes services pour l'établissement du relevé des renseignements demandés ; Il conviendra de m'en aviser en conséquence.

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

Le Sous Directeur du contrôle fiscal p/i

الملحق رقم 06

الملحق رقم (06): الاطلاع لدى البنوك

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION DES IMPOTS DE TEBESSA  
SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL  
BUREAU DES VERIFICATIONS FISCALES  
Téléphone et Fax : 037.49.45.55

Tébessa, Le .....

**DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS**

N° ..... /DIWT/SDCF/BVF/15

**Monsieur Le Directeur de l'agence  
Bancaire ALGERIA GULF BANK  
AGENCE LES SOURCES 003  
ROUTE DE CHERAGA BP N° 26 BIS - ALGER**

**O B J E T /** - Exercice du droit de communication reconnu aux services fiscaux.  
- Demande de communication de renseignements intéressant l'assiette de l'impôt.

**REFERENCE /** - Articles 45 à 63 du code de procédures fiscales.  
-Ma lettre N° 817/DIW/SDVF/BVF/15 du 08/07/2015 reçue par vos services le 29/07/2015.

Dans le cadre de l'exercice du droit de communication reconnu aux services fiscaux par les articles y afférents contenus dans le code de procédures fiscales.

J'ai l'honneur de vous demander de bien vouloir me communiquer les renseignements analysés ci-après :

**Relevés des comptes bancaires ouverts au nom de : .....  
IMPORT EXPORT , A TEBESSA, et ce au titre de la période allant  
du 01/01/2011 au 31/12/2014.**

Ces renseignements étant considérés comme indispensables à l'assiette de l'impôt. Je vous serais très obligé des dispositions que vous pourriez prendre pour en activer le relevé et la transmission a mes services dans les meilleurs délais qui vous serait possibles.

Au cas ou vous jugeriez utile le concours de mes services pour l'établissement du relevé des renseignements demandés ; Il conviendra de m'en aviser en conséquence.

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

**LE SOUS DIRECTEUR DU CONTROLE FISCAL**

الملحق رقم 07





الملحق رقم 08

الملحق رقم (08): التصريح السنوي؛

DIRECTION GENERALE  
DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS  
DE LA WILAYA

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

AVIS A PAYER ANNEE

2005 - Série D n° 28

NUMERO  
d'identification  
Statistique .....

DESTINAIRE

ROLE N°

ARTICLE

MISE EN  
RECouvreMENT

Propriété Imposable	
Inspection Renseignements	
Récette Paiement	
Direction Réclamation	

MODE DE PAIEMENT	
ARTICLE	
MISE EN RECouvreMENT	

TAXE FONCIERE SUR LES PROPRIETES BÂTIES	PROPRIETE IMPOSABLE		MONTANT DES DROITS SIMPLES D.A. Cts %	MAJORATIONS OU AMENDES (1) D.A. Cts %	TOTAL DE LA COTISATION D.A. Cts
	HABITATION	DEPENDANCE LOCAL			
A					
A'					
B					

TAXE FONCIERE SUR LES PROPRIETES NON BÂTIES	PROPRIETE IMPOSABLE		MONTANT DES DROITS SIMPLES D.A. Cts %	MAJORATIONS OU AMENDES (1) D.A. Cts %	TOTAL DE LA COTISATION D.A. Cts
	SECTEUR URBANISE	SECTEUR URBANISABLE			
A					
A'					
B					

TAXE D'ASSAINISSEMENT	FOYER	COMMERCIAL	INDUSTRIEL	MONTANT DES DROITS SIMPLES D.A. Cts	TOTAL DE LA COTISATION D.A. Cts	MONTANT TOTAL DES COTISATIONS D.A. Cts
A'						

A - Cifre retenu pour le calcul de la taxe.  
A' - Cifre retenu pour l'imposition antérieure.  
B - Cifre manifestant déclaré par l'intéressé qui est passible de cédant, d'une majoration de droit.  
Le revenu imposable est exprimé en dinars.

012 (1) Debut de sousscription  
012 (2) Debut de sousscription  
012 (3) Debut de sousscription

Delivré pour  
l'equil des TAXES  
ci-apres, perçus  
au profit du Budget  
de la Commune



**CONDITIONS D'EXIGIBILITE DES TAXES**

Les taxes sont exigibles en totalité à compter du trentième (30<sup>e</sup>) jour après la date de mise en recouvrement du rôle.

Entrent toutefois en exigibilité immédiate:

- le démenagement hors du ressort de la Recette et la vente volontaire ou forcée;
- l'application d'une pénalité pour non-déclaration ou pour déclaration tardive ou insuffisante des éléments servant de base aux taxes.

**MODE DE PAIEMENT**

Pour les versements à la caisse du Receveur, présenter l'avertissement ou un avis. Si vous payez par chèque barré, virement bancaire, chèque de virement postal, mandat-trésor (gratuit), virement au C.C.P. du Receveur, n'omettez pas de préciser la nature de l'impôt, le lieu et l'année de l'imposition et de l'article tels que ces renseignements figurent sur le présent avertissement.

**CONDITIONS ET DELAIS DE RECLAMATION**

Tout contribuable qui se croit imposé à tort ou surtaxé peut obtenir toutes explications utiles auprès de l'inspecteur des impôts avant de présenter, s'il y a lieu une réclamation écrite sous les formes et délais indiqués ci-dessous.

La demande doit être adressée au Directeur de wilaya des impôts jusqu'au 31 décembre de l'année qui suit celle au cours de laquelle le rôle a été mis en recouvrement.

La demande peut être rédigée sur papier libre, indiquer la taxe que vise la réclamation, l'objet de la demande (déjà versé ou non) et les motifs de nature à la justifier.

Joindre l'avertissement ou un extrait de rôle, ou à défaut, indiquer le lieu d'imposition, l'année et les numéros de rôle et d'article, tels qu'ils figurent sur l'avertissement contesté.

Si l'on désire surseoir, moyennant garantie, au paiement des sommes contestées, le faire connaître dans la réclamation, en précisant le montant ou tout au moins les bases du dégrèvement demandé.

**NOTA —** Ne pas perdre de vue que le Receveur des impôts est exclusivement chargé des opérations de recouvrement et n'a pas qualité pour recevoir et examiner les réclamations.

**RETARD DANS LE PAIEMENT**

Tout retard dans le paiement des impôts perçus par voie de rôles, entraîne de plein droit la perception d'une pénalité fiscale fixée à 10% du montant du débit lorsque le paiement intervient après la date d'exigibilité.

ЗЕМЛЯ НАУЧАК А ШИВА

DE LA MUYUKA  
DIRECTION DES IMPOTS  
ДИРЕКЦИОН ДЕС ИМПОТ  
ДИРЕКЦИОН СЕМЕРКЕНТЕ

ADRESSE	MODE DE PAIEMENT	CONDITIONS ET DELAIS DE RECLAMATION

IMPOTS	DE LA	ANNÉE	DE	LA	RECLAMATION	DATE	DE	LA	RECLAMATION

Les impositions  
sont établies par  
l'inspecteur des impôts  
après que l'avis  
a été reçu.

1. Ce rôle est établi par le Directeur des impôts de la wilaya.  
2. Ce rôle est établi par le Directeur des impôts de la wilaya.  
3. Ce rôle est établi par le Directeur des impôts de la wilaya.  
4. Ce rôle est établi par le Directeur des impôts de la wilaya.

الملحق رقم 09

الملحق رقم (09): تقرير بالغلق المؤقت ؛

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
مديرية الضرائب لولاية تبسة

رقم : 2017/

مقرر

إن المدير الضرائب لولاية تبسة :  
- نظرا لقانون الإجراءات الجبائية سيما المواد 145 و 146 منه.  
- و نظرا لتقرير قابض الضرائب : العتيق بئر العاتر - تبسة.

يقرر

المادة الأولى : المحل المهني الكائن بالعنوان : .....  
المستغل من طرف: ..... (1)  
بغلق لمدة : ..... ابتداء : .....  
المادة الثانية : هذه المقرر تبليغ من طرف عون التحصيل و تعتبر سارية المفعول بعد عشرة أيام من تاريخ تبليغها . (2)

عور بتبسة في : .....  
المدير الولائي للضرائب

(1) الإسم و اللقب.  
(2) المكلف له الحق في 10 أيام للوفاء بديونه الجبائية أو إكتتاب رزنامة .

الملحق رقم 10

الملحق رقم (10): تنبيه بقصد الاخطار بالحجز؛

Série K 25 (2014)	ادارة الضرائب	سلسلة رقم	سلسلة رقم
مصلحة التحصيل	الغرامات والمبالغ المحكوم بها	وثيقة رقم	وثيقة رقم
تعيينه	قبليحة الضرائب	ولاية	غرامات ومبالغ محكوم بها
بقصد الاخطار بالحجز أو الحين عند عدم الدفع	صك بريدي الجزائر	رقم	سنة
يشاء على السيد قبايخ الضرائب	رقم	سنة	مادة رقم من سجل المعقوبات
ويستفد ممثلا للسيد وكيل الجمهورية لدى محكمة	سنة	سنة	اسم العدين السيد /
الذين محلهم الاعتقال يعقر مكتب قبليحة	مادة رقم	سنة	تاريخ التنبيه
أنا الموقع أسفله	سنة	سنة	المبالغ المستحقة : قيمة الحكم
عون المتابعة بقبليحة الضرائب المشار إليها أعلاه بمقتضى المادة 43 من القانون رقم 05-93 المؤرخ في 8 أفريل سنة 1965، والتفويض الذي أحمله	(1) هو شخصيا أو تعيين الشخص الذي استلم التنبيه.	سنة	أقساط مدفوعة الباقي
قد أعلنت وتركت نسخة إلى السيد	رقم	سنة	غرامات تأخير/ المجموع
القيم شارع : حيث انتقلت إلى مقر سكنه مخالطيا مع (1)	رقم	سنة	
من مستخرج الحكم والمصاريف الحكومية التي يتفقد بها، والمبين منحت أثناءه، للعلم، ونبهت عليه، في الخلال، بموجب هذا الحكم أو السند التنفيذي، بأن يدفع - للطالب تحت يد القبايخ سالف الذكر - يكتبه، مبلغ قبليحة المبالغ المحكوم بها الناتجة من الحكم، قرار أو الأمر التنفيذي، بدون اخلال بما قد يستجد من مستحقات أخرى وحقوق زعملي ومصاريف تنفيذ إلخ .... وأعلنته بأنه في حالة عدم قيامه اختيارا بدفع المطلوب المذكور في خلال يوم كامل من هذا التاريخ، سيحيل على الدفع بكل الطرق القانونية وعلى الاخص الحجز التنفيذي على منقولاته أو مصادره وبيعها والإكراه البدني عند عدم الأداء في خلال خمسة أيام (5)، وتركت له في محل إقامته الذي خاطبته فيه كما سبق ذكره، هذه النسخة، سع تذكيره بأن التأخير في تسديد الغرامات والمبالغ المحكوم بها يؤدي إلى تحصيل غرامات تأخير التي تحدد نسبتها بموجب المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة، وتركت له النسخة سالفة الذكر في ظرف مطلق، عليه العنوان والختم وفقا للقانون	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية	رقم	
بلسم الشعب الجزائري، محكمة - الوئح - التشريعية العادية	مجلس قضاء : أصدرت { الحكم القرار } الاتي : المعقيم :	رقم	
بجلسة : في قضية التبليغ العمومية	حكم عليه بأنه مسؤول مدنيا :	رقم	
ضد : المعقيم : المعتم بهاته :	المحكمة أو مجلس القضاء، وهي تفصل في الدعوى بصفة نهائية تحكم بغرامة قدرها : دينار جزائري بصفة أصلية، وبطريق التضامن مع : دينار جزائري بالمصرفات التي حددت بمبلغ : دينار جزائري شاملة مصاريف التسجيل والإعلان والحصول على مستخرج من الحكم ورسوم البريد، كما تقدر المصرفات التكميلية التي تنفذ بها والتي لا يشتملها الحكم بمبلغ : دينار جزائري، كما تأمر بالإكراه البدني وحددت مدته بعدد : يوما وشهادة على ذلك وقع الرئيس وكتب الضبط على مسودة الحكم.	رقم	
التفصيل	غرامات أصنية مصاريف التصليحات مخصصة للولايات البلديات وغيرها مبالغ أخرى محكوم بها (مصاريف قضائية) المجموع	رقم	
أقساط مدفوعة الباقي	غرامات التأخير الباقي الواجب تسديده	رقم	
غرامات التأخير الباقي الواجب تسديده	يجب تقديم هذا النموذج عند الدفع (في حالة التسديد بشيكات يجب تذكير رقم سجل المعقوبات).	رقم	
طريقة التسديد المقبولة :	- التسديد النقدي بخزينة القبايخ - التسديد في حساب الصكوك البريدية المقبوض - شيك مصرفي مسطر - حوالة بطلقة أو حوالة ب يد تجارية	رقم	
وتعتمون باسم القبايخ دون ذكر اسمه الشخصي	النهابة العامة : توقيع غير مقروء : كاتب الضبط توقيع غير مقروء	رقم	
نسخة طبق الاصل : عون المتابعة		رقم	

الملحق رقم 11

## الملحق رقم (11): اشعار إلى الغير الحائز للأموال؛

Série R n° 5 (2009)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

ولاية .....

إدارة الضرائب

بلدية .....

مصلحة التحصيل

قبضة : .....

إرسال إشعار إلى الغير الحائز للأموال

ح ج ب : .....

في .....

متابعات

إلى السيد : .....

رقم : .....

ب - .....

يشرفني أن أرسل لكم طيه في نسختين إشعار إلى الغير الحائز للأموال ليكون بمثابة طلب  
تسديد بالامتياز على رصيد المدين بالضريبة المبين أدناه الممتلك ل :

- 1 .....
- 2 .....
- 3 .....
- 4 .....
- 5 .....

الرجاء منكم أن ترسلولي، بعد التأشير عليها، نسخة من هذه الوثيقة وتسديد المطلوب دفعه  
إلى حسابي الجاري البريدي المذكور أعلاه

القبض

الملحق رقم 12







## قائمة المصادر والمراجع

أولاً: النصوص الرسمية:

أ- الدساتير:

- دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لسنة 1996، المؤرخ في 07 ديسمبر 1996، المعدل بموجب القانون رقم 16-01 المؤرخ في 06 مارس 2016، المتضمن التعديل الدستوري، الجريدة الرسمية، العدد 14 لسنة 2016.

ب- القوانين:

- القانون رقم 82-14 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 1982، يتضمن قانون المالية لسنة 1983، الجريدة الرسمية، العدد 57، سنة 1982.

- القانون رقم 85-09 المؤرخ في 26 ديسمبر سنة 1985، يتضمن قانون المالية لسنة 1986، الجريدة الرسمية، العدد 56، سنة 1985.

- القانون رقم 87-20 المؤرخ في 23 ديسمبر سنة 1987، يتضمن قانون المالية لسنة 1988، الجريدة الرسمية، العدد 54، سنة 1987.

- القانون رقم 88-33 المؤرخ في 31 ديسمبر 1988، يتضمن قانون المالية لسنة 1989، الجريدة الرسمية، العدد 54، سنة 1988.

- القانون رقم 95-27 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 1995، المتضمن قانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية، العدد 82، سنة 1995.

- القانون رقم 99-11 المؤرخ في 23 ديسمبر سنة 1999، يتضمن قانون المالية لسنة 2000، الجريدة الرسمية، العدد 92، سنة 1999.

- القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002 والمتضمنة قانون الاجراءات الجبائية، الجريدة الرسمية، العدد 79، سنة 2001، المعدل والمتمم.

- القانون رقم 02-11 المؤرخ في 24 ديسمبر 2002، المتضمن قانون المالية لسنة 2003، الجريدة الرسمية، العدد 86، سنة 2003.

- القانون رقم 04-21 المؤرخ في 29 ديسمبر سنة 2004، يتضمن قانون المالية لسنة 2005، الجريدة الرسمية، العدد 85، سنة 2004.
- القانون رقم 05-16 المؤرخ في 31 ديسمبر سنة 2005، يتضمن قانون المالية لسنة 2006، الجريدة الرسمية، العدد 85، سنة 2005.
- القانون رقم 06-24 المؤرخ في 26 ديسمبر سنة 2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، الجريدة الرسمية، العدد 85، سنة 2006.
- القانون رقم 07-12 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2007، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية، العدد 82، سنة 2007.
- القانون رقم 08-21 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2008، يتضمن قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية، العدد 74، سنة 2008.
- القانون رقم 13-08 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2013، يتضمن قانون المالية لسنة 2014، الجريدة الرسمية، العدد 68، سنة 2013.
- القانون رقم 14-10 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2014، المتضمن قانون المالية لسنة 2015، الجريدة الرسمية، العدد 78، سنة 2014.
- القانون رقم 15-18 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2015، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية، العدد 72، لسنة 2015.
- القانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ديسمبر سنة 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية العدد 77، سنة 2016.

#### ج- الأوامر:

- الأمر رقم 65-297 المؤرخ في 02 ديسمبر 1965، المتضمن تحديد مدة وكيفية إجراء الإحصاء العام للسكان في مجموع التراب الوطني، الجريدة الرسمية، العدد 101، لسنة 1965.
- الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 جانفي 1975، المتضمن القانون المدني، الجريدة الرسمية، العدد 78، لسنة 1975، المعدل والمتمم.

- الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، يتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم بالقانون رقم 15-20 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015، الجريدة الرسمية، العدد 71، لسنة 2015.
- الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 9 ديسمبر سنة 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية، العدد، 102، سنة 1977، المعدل والمتمم.
- الأمر رقم 76-102 المؤرخ في 9 ديسمبر سنة 1976، يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجريدة الرسمية، العدد 103 لسنة، 1976، المعدل والمتمم.
- من الأمر رقم 76-103 المؤرخ في 9 ديسمبر، سنة 1976، يتضمن قانون الطابع، الجريدة الرسمية، العدد 39، لسنة 1977، المعدل والمتمم.
- الأمر رقم 76-104، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب الغير مباشرة، الجريدة الرسمية، العدد 70، سنة 1976، المعدل والمتمم.
- الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 9 ديسمبر سنة 1976، يتضمن قانون التسجيل، الجريدة الرسمية، العدد 81 سنة 1977، المعدل والمتمم.
- الأمر رقم 05-05، المؤرخ في 25 يوليو 2005، يتضمن قانون المالية التكميلي، الجريدة الرسمية، العدد 52، لسنة 2005.

#### د- المراسيم:

##### 1- المراسيم الرئاسية:

- مرسوم رئاسي رقم 02-121 المؤرخ في 7 أبريل سنة 2002، يتضمن التصديق على الاتفاقية بين الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة الجمهورية الفرنسية، قصد تجنب الازدواج الضريبي وتفاذي التهرب والغش الجبائي، ووضع قواعد المساعدة المتبادلة في ميدان الدخل والثروة والتركات، الموقعة بالجزائر في 17 أكتوبر سنة 1999، الجريدة الرسمية، العدد 24، سنة 2002.

- مرسوم رئاسي رقم 07-174 المؤرخ في 06 يونيو سنة 2007، يتضمن التصديق على الاتفاقية بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة جمهورية الصين الشعبية قصد تجنب الازدواج ومنع التهرب من الضرائب المفروضة على الدخل وعلى الثروة الموقعة ببكين في 06 نوفمبر سنة 2006، الجريدة الرسمية، العدد 40، سنة 2007.

- المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015، يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، الجريدة الرسمية، العدد 50، لسنة 2015.

- مرسوم رئاسي رقم 15-337، مؤرخ في 27 ديسمبر سنة 2015، يتضمن التصديق على الاتفاقية بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة المملكة العربية السعودية لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي في شأن الضرائب على الدخل وعلى رأس المال، الموقعة بمدينة الرياض بتاريخ 19 ديسمبر 2013، الجريدة الرسمية، العدد 01، لسنة 2016.

## 2- المراسم التنفيذية:

- المرسوم التنفيذي رقم 90-190 المؤرخ في 23 جويلية 1990، المتعلق بتنظيم الإدارة المركزية لوزارة الاقتصاد، الجريدة الرسمية، رقم 26، المؤرخة في 27 يونيو 1990.

- المرسوم التنفيذي رقم 90-227 المؤرخ في 25 يوليو 1990، يحدد قائمة الوظائف العليا في الدولة بعنوان الغدارات والمؤسسات والهيئات العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 31، لسنة 1990.

- المرسوم التنفيذي رقم 90-228، المؤرخ في 25 يوليو 1990، يحدد كيفية منح المرتبات التي تطبق على العمال الذين يمارسون وظائف عليا في الدولة، الجريدة الرسمية، العدد 31، لسنة 1990، المعدل والمتمم.

- المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد 59، لسنة 2006.

- المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 02 ديسمبر 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 75، لسنة 2007.

### ثانيا: المؤلفات:

#### أ- الكتب باللغة العربية:

1- أعاد القيسي حمود، المالية العامة والتشريع الضريبي، (د ط)، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.

2- أعاد القيسي حمود، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الثامنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2011.

3- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية - الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية-، (د ط)، دار هومة، بوزريعة، الجزائر، 2005.

4- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية - الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية-، الطبعة الثانية، دار هومة، بوزريعة، الجزائر، 2006.

5- المرسي السيد حجازي، النظم الضريبية، (د ط)، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1998.

6- إليزابيث نتاريل، دور الجمارك في العلاقات التجارية الدولية، (د ط)، دار النشر ITCIS، (الخدمات للتجارية والجمركية وللاستثمار)، عين بنيان، الجزائر، 2008.

7- برحمان محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري - دراسة مقارنة- (د ط)، دار الجامعة الجديدة، (د ب ن)، 2009.



- 8- بن أعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة حسب تعديلات قانون المالية 2010 لطلبة المعاهد العليا والجامعات وكل المختصين الاقتصاديين، ( د ط)، دار هومة، الجزائر، 2010.
- 9- بن أعمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، ( د ط)، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
- 10- جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العمليين، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2010.
- 11- حامد عبد العزيز وراز، النظم الضريبية، ( د ط)، الدار الجامعية، بيروت، 1993.
- 12- حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، ( د ب ن)، 2010.
- 13- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات - دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة، دراسة نظرية وتطبيقية، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، ( د ب ن)، 2010.
- 14- خالد أمين عبد الله، النظم الضريبية - دراسة مقارنة، ضريبة الدخل، الضرائب الجمركية، ضريبة المبيعات-، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، 2015.
- 15- دوة آسيا، رمول خالد، الاطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، ( د ط)، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
- 16- رحال نصر، عوادي مصطفى، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبعة سخري، الوادي، الجزائر، 2010-2011.
- 17- رمضان صديق، قانون الضريبة على الدخل، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، القاهرة، ( د ت ن).

- 18- زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، (د ط)، الدار الجامعية، بيروت، 1998.
- 19- سالم عبد المنعم حسن، ضمانات تحصيل ضريبة الدخل - دراسة مقارنة-، (د ط)، دار الفكر القانوني، الاسكندرية، مصر، 2009.
- 20- سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العثماوي، اقتصاديات الضرائب - سياسات، نظم، قضايا معاصرة-، (د ط)، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2007.
- 21- سنية أحمد يوسف، الاطار القانوني للملف الضريبي- دراسة تأصيلية لمستندات الملف الضريبي واجراءاته -، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، مصر، 2004.
- 22- صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992.
- 23- صلاح زين الدين، الاصلاح الضريبي، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 2000.
- 24- طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، (د ط)، (د د ن)، بغداد، (د ت ن).
- 25- طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح قانون الاجراءات الجبائية، (د ط)، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.
- 26- طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح قانون الاجراءات الجبائية، الطبعة الثانية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2007.
- 27- عبد الباسط عمار السيد، أثر الضريبة العامة على المبيعات على القوة الادخارية في الاقتصاد، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الاسكندرية، 2011.

- 28- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، التطورات المالية الدولية الحديثة وأثرها على التشريع الضريبي - دراسة تحليلية مقارنة -، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2014.
- 29- عبد الرزاق عباس، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي من خلال عملية الرقابة الجبائية على ضوء التشريع الجزائري والمقارن، ( د ط)، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2012.
- 30- عبد الرؤوف قطيش، الضريبة على القيمة المضافة تشريعا وتطبيقا، الطبعة الأولى، دار الخلود للصحافة والطباعة والنشر والتوزيع، بيروت، 2002.
- 31- عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، ( د ط)، دار النهضة العربية، بيروت، ( د ت ن).
- 32- عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2008.
- 33- علي مقلد، مدخل إلى علم النظرية العامة في الضرائب وأنماط الأنظمة الضريبية، ( د ط)، دار المنشورات الحقوقية، ( د ب ن)، ( د ت ن).
- 34- عوادي مصطفى، رجال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، ( د ط)، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، 2010.
- 35- غازي عناية، الاقتصاد الاسلامي - الزكاة والضريبة، دراسة مقارنة -، الطبعة الأولى، دار احياء العلوم، بيروت، لبنان، 1995.
- 36- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
- 37- فاطمة السويسي، الضريبة على القيمة المضافة، الطبعة الأولى، المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان، 2014.

- 38- فوزي عطوي، المالية العامة - النظم الضريبية وموازنة الدولة-، ( د ط)، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003.
- 39- قاسم نايف علوان نجية، ميلاد الزياتي، ضريبة القيمة المضافة - المفاهيم، القياس، التطبيق -، الطبعة الأولى، دار الثقافة، عمان، 2008.
- 40- محمد الصغير بعلي، المالية العامة، ( د ط)، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003.
- 41- منصور بن اعمارة، اجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، ( د ط)، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ( د ت ن).
- 42- نادية فوضيل القانون التجاري الجزائري - الأعمال التجارية، التاجر، المحل التجاري- الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2004.
- 43- وحدة التطوير والاصلاح الجمركي بالتعاون مع مشروع تعزيز التجار TERC، مادة قانون الجمارك، ( د ط)، دار الوفاء لدنيا للطباعة والنشر، ( د ب ن)، ( د ت ن).
- 44- وفاء يحي أحمد حجازي، المحاسبة الضريبية، ( د ط)، ( د ب ن)، ( د ت ن).
- 45- يوسف مامش، ناصر داداي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، الطبعة الأولى، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008.

ب- الكتب باللغة الفرنسية:

- Richarde Gaudet, Contrôle fiscale -Les vices de procédure-, L'Harmattan, Paris, 2007.

ثالثا: الأطروحات والمذكرات الجامعية:

أ- أطروحات الدكتوراه:

- 1- سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي - دراسة حالة ب مديرية الضرائب، مصلحة الأبحاث والمراجعات ببسكرة-، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014.
- 2- ناصر شارفي، التهرب الضريبي آثاره وسبل مكافحته بالإشارة إلى حالة الجزائر، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير جامعة الجزائر 3، 2011.
- 3- ريم عبيد، منازعات الضرائب المباشرة في تشريعات دول المغرب العربي - دراسة مقارنة-، رسالة دكتوراه في القانون العام، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014.
- 4- غزوي عبد الرحمان، الرخص الإدارية في التشريع الجزائري، رسالة دكتوراه دولة في القانون العام، كلية الحقوق، الجزائر، 2007.

ب- مذكرات الماجستير:

- 1- لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر "دراسة حالة ولاية تيبازة"، مذكرة ماجستير في العلوم القانونية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقاسم، تلمسان، 2012/2011.
- 2- حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة - حالة مؤسسة بن عمادي لصناعة اكياس التغليف POLYBEN-، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006/2005.

- 3- عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة  
- دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)-، مذكرة ماجستير في علوم  
التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف1، 2013/2014.
- 4- أوهيب بن سالم ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة ماجستير في القانون الجنائي  
والعلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2002/2003.
- 5- مريجي سوسن، التنمية البشرية في الجزائر- الواقع والآفاق -، مذكرة ماجستير  
في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري2، قسنطينة،  
2012/2013.
- 6- زناتي فريدة، العلاقة بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، مذكرة ماجستير،  
كلية الحقوق، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2011/2012.
- 7- منصف ذيب، الآليات الإدارية لتسوية المنازعات الضريبية في القانون  
الجزائري، مذكرة ماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الوادي،  
2013/2014.
- 8- عيد عباد مناور المشاري، تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية في البنوك التجارية  
في الكويت، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط  
للدراستات العليا، يناير 2010.
- 9- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة  
حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد  
خضير، بسكرة، 2010/2011.
- 10- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية -  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم  
الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خضير، بسكرة، 2011/2012.
- 11- طروش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية  
الحقوق، جامعة قسنطينة1، 2011/2012.

رابعاً: المجالات القضائية والعلمية:

أ- المجالات القضائية:

- أحسن بوسقيعة، (مقال بعنوان الغش الضريبي)، المجلة القضائية، العدد 1، لسنة 1998.

ب- المجالات العلمية:

\* باللغة العربية:

1- بن عزوز بن صابر، لطرش أمينة، (التهرب من الضريبة العقارية)، مجلة القانون العقاري والبيئة، العدد 3، 2014.

2- مراد ناصر، (الإصلاحات الضريبية في الجزائر)، مجلة الباحث، جامعة البليدة، العدد الثاني، 2003.

3- رشيد مناصرية، (أهمية الكفاءات البشرية في تطبيق إدارة الجودة الشاملة بالمؤسسة - دراسة حالة مؤسسة سوناطراك -، حاسي مسعود، الجزائر)، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، العدد 11، 2012.

4- دبون عبد القادر، سويسي الهواري، (أثر الخصخصة في الجزائر على وظيفة تسيير الموارد البشرية في المؤسسة)، مجلة الباحث، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، العدد 3، 2005.

5- سهام محمد جاسم، (العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وتأثيرها في الحد من التهرب الضريبي)، دراسة حالة العراق، مجلة الاقتصاد الخليجي، العدد 19، 2011.

6- موسى عبد الناصر، محمد قريشي، (مساهمة الإدارة الالكترونية في تطوير العمل الإداري لمؤسسات التعليم العالي - دراسة حالة كلية العلوم والتكنولوجيا بجامعة بسكر، الجزائر-)، مجلة الباحث، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، العدد 09، 2011.

7- علي بن قطيف السعيد قاسمي، (دور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات - دراسة ميدانية لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في ولاية تيبازة -)، مجلة الباحث، دورية علمية محكمة سنوية تنشر الأبحاث التطبيقية المتعلقة بالعلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، العدد 16، 2016.

**\* باللغة الفرنسية:**

1-Danielle Petit , Ababacar Mbengue, (Stratégie et gestion des ressources humaines, revue française de gestion), N°132 Janvier- février 2001.

**خامسا: المداخلات:**

1- محمد سليم وهبة، مكافحة التهرب الضريبي - واقع وتوصيات-، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد، صنعاء، الجمهورية اليمنية، 26-27 تموز، يونيو 2010.

2- ياسر عمار عبد الحميد، الشفافية الضريبية آفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب، المؤتمر نحو استراتيجية وطنية شاملة لمواجهة الفساد وتعميم النزاهة، المقدم إلى هيئة النزاهة، بغداد، 2007.

**سادسا: الوثائق:**

أ- رسائل المديرية العامة للضرائب:

**\* - باللغة العربية:**

1- رسالة المديرية العامة للضرائب، التحقيق المصوب: وسيلة رقابية فعالة للكشف عن المخالفات، العدد 70، لسنة 2013.



2- رسالة المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية عمل ثابت للإدارة الجبائية، العدد 58، لسنة 2012.

3- رسالة المديرية العامة للضرائب، وسائل الرقابة الجبائية، العدد 58، لسنة 2012.

\* - باللغة الفرنسية:

1- La lettre de la DGI, Le système D'information: Levier majeur de modernisation de la DGI, N° 81, 2015.

2- La lettre de la DGI, Les résultats des indicateurs de performance confortent l'amélioration de l'accueil du contribuable, N°82, 2015.

3- La lettre de la DGI, Simplification des démarches administratives Vers une réforme du service public, N°69, 2013.

4- La lettre de la DGI, Amélioration de l'accueil du public un pari pour une administration moderne, N° 52, 2011.

ب- كتيبات المديرية العامة للضرائب:

1- المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، منشورات 2013.

2- المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2017.

3- المديرية العامة للضرائب، الدليل الجبائي للتسجيل، 2016.

4- المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، استقبال واعلام المكلفين بالضريبة، المركز الجوارى للضريبة، نشرة 2016.

5- المديرية العامة للضرائب، دليل الرقابة على الوثائق، مديرية الأبحاث والمراجعات، 2009.

ج- مناشير:

1- المديرية العامة للضرائب، كفاءات تنفيذ المعدلات الجديدة على القيمة المضافة، منشور - تعليمة، 22 جانفي 2017.

سابعاً: المواقع الإلكترونية:

1- بلواضح الجيلاني، ميسون نبيلة، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة، ملتقى حول استراتيجية الحكومة في مكافحة البطالة في ظل التنمية المستدامة، [DJILANI28@yahoo.fr](mailto:DJILANI28@yahoo.fr)، مقال منشور على الموقع، [http://abhathna.com/show\\_pro.php?id=162](http://abhathna.com/show_pro.php?id=162) الساعة: 17:15، 26 فيفري، 2017.

2- صالح كاظم، التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد، قسم البحوث والدراسات، دائرة الشؤون القانونية، بحث أكاديمي منشور على الموقع، [http://www.nahtt.iq/pdf\\_up/1532/ppt.pdf](http://www.nahtt.iq/pdf_up/1532/ppt.pdf) ، الساعة: 17:00، 26 فيفري 2017.

3- <http://centpourcentdziri.ahlamontada.net/t578-topic> ، H: 17:00,26 Février 2017.

4 - <http://www.djelfa.nfo/vb/showthread.php?t=456781>, H: 17:40, 26 Février .2017

5- <http://www.mfgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/direction-centrales/414-2014-09-08-09-16-14> , H: 17:30, 26 Février 2017

6-<http://www.mfgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/direction-centrales/219-2014-05-21-13-26-50> , H: 17:30, 26 Février 2017

7- <http://www.mfgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/services-exterirurs/241-2014-05-28-10-16-44>, H: 17:30, 26 Février 2017.

خلاصة الموضوع

إن الهدف من هذه الدراسة هو مواجهة ظاهرة التهرب الضريبي لذلك فقد اعتمد المشرع الجزائري على تدابير قانونية من أجل ردعها والحد منها ولو نسبيا، ومن هذه التدابير نجد أنه قد نص على مجموعة من الآليات الإدارية للوقوف في وجه هذه الظاهرة، وهذه الآليات تطبق حسب درجة فعالية كل منها، فمنها الآليات الوقائية التي تهدف إلى تبسيط التشريع الضريبي، وكذا عصنة الإدارة الضريبية، والعمل على تحسين المكلف بدوره الفعال في تمويل الخزينة العامة، وأخرى رقابية تسعى إلى مراقبة تصريحات المكلف والتحقق في مصداقيتها، وصولا إلى توقيع غرامات جبائية وكذلك عقوبات مهنية وهذا من أجل إخضاع المكلفين بالضريبة لتطبيق وتنفيذ الالتزامات الجبائية واحترامها كما نجد أن الجزائر أبرمت العديد من الاتفاقيات الدولية في إطار محاربة هذه الظاهرة.

# الفهرس

فهرس الموضوعات	
رقم الصفحة	المحتوى
-	شكر وعرهان.....
-	إهداء.....
1	مقدمة.....
<b>الفصل الأول: الآليات الإدارية الوقائية والرقابية لمنع التهرب الضريبي</b>	
5	مقدمة الفصل الأول.....
6	المبحث الأول: الآليات الوقائية.....
6	المطلب الأول: إحكام صياغة التشريع الضريبي.....
6	الفرع الأول: تحسين التشريع الضريبي.....
8	الفرع الثاني: تبسيط اجراءات النظام الضريبي.....
9	المطلب الثاني: على مستوى الإدارة الضريبية.....
9	الفرع الأول: الجانب البشري.....
12	الفرع الثاني: الجانب المادي.....
15	المطلب الثالث: على مستوى المكلف بالضريبة.....
16	الفرع الأول: توعية المكلف بالضريبة.....
20	الفرع الثاني: ازالة التوتر بين المكلف بالضريبة والإدارة.....
23	المبحث الثاني: الرقابة الجبائية.....
23	المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية.....
24	الفرع الأول: الأهداف العامة.....
24	الفرع الثاني: الأهداف الخاصة.....
24	المطلب الثاني: أنواع الرقابة الجبائية.....
25	الفرع الأول: الرقابة الداخلية.....

27	الفرع الثاني: الرقابة الخارجية.....
40	المطلب الثالث: الأجهزة المكلفة بالرقابة.....
40	الفرع الأول: الهياكل المتدخلة على المستوى المركزي.....
43	الفرع الثاني: المصالح الخارجية.....
45	خلاصة الفصل الأول.....
<b>الفصل الثاني: الآليات الإدارية القمعية في مواجهة التهرب الضريبي</b>	
46	مقدمة الفصل الثاني.....
47	<b>المبحث الأول: العقوبات الجبائية.....</b>
47	المطلب الأول: الزيادات الجبائية.....
48	الفرع الأول: الزيادات بسبب عدم التصريح أو التأخر في تقديمه.....
49	الفرع الثاني: الزيادات بسبب نقص في التصريح.....
50	المطلب الثاني: الغرامات الجبائية.....
51	الفرع الأول: بالنسبة لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.....
53	الفرع الثاني: الغرامات الجبائية المقررة في قانون الضرائب غير المباشرة.....
55	الفرع الثالث: عقوبات قانون الرسم على رقم الأعمال.....
62	الفرع الرابع: عقوبات قانون الطابع والتسجيل.....
65	الفرع الخامس: عقوبات قانون الإجراءات الجبائية.....
67	<b>المبحث الثاني: العقوبات المهنية.....</b>
67	المطلب الأول: الجداول والاندازات.....
67	ثانياً: بالنسبة للجداول الفردية.....
69	الفرع الثاني: الاندازات.....
69	المطلب الثاني: ممارسة المتابعات.....
72	الفرع الأول: الاغلاق المؤقت والحجز.....
73	الفرع الثاني: بيع المحجوزات.....

75	الفرع الثالث: تسجيل المكلفين المتهربين من الضريبة في بطاقة معلوماتية.....
76	الفرع الرابع: سحب التوطين المصرفي للمستوردين.....
78	خاتمة الفصل الثاني.....
79	الخاتمة.....
-	الملاحق.....
-	قائمة المصادر والمراجع.....
-	خلاصة الموضوع.....
-	فهرس المحتويات.....