



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلا  
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

## مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر بعنوان:

دور التحقيق المصوب في تعزيز إيرادات الجباية العادية  
-دراسة حالة المركز الجوازي للضرائب بفرجيوة-

الأستاذ المشرف	إعداد الطلبة	
حراق مصباح	لعمري بجاد	1
	بوجلال هيثم	2

## لجنة المناقشة:

الصفة	اسم ولقب الأستاذ(ة)
رئيسا	لطيف وليد
مشرفا ومقررا	حراق مصباح
ممتحنا	عاشوري نعيم

السنة الجامعية 2024/2023



## الإهداء

إلى رمز الوفاء وفيض السخاء وجود العطاء عند البلاء إلى من قال فيها الرسول صلى عليه  
وسلم الجنة تحت الأقدام الأمهات

إلى أول اسم تلفظت به شفاهي أمي ثم أمي ثم أمي أطال الله عمرها

إلى من علمني أبي العزيز صاحب الفضل في وصولي إلى هذا المستوى

فجزاه الله الجزاء الأوفر وأطال الله في عمره.

إلى كل أفراد عائلتي الكبيرة " لعمرى "

إلى كل من علمني حرف أو أهداني نصحا....شكر للجميع.

لعمرى بجاد

## الإهداء

من سلك طريقا يلتمس به علما سهل الله طريقه في الجنة

أبدي شكري إلى خالق الكون ورافع السماوات الذي لا يطيب الليل إلى بشكره والنهار إلى  
بطاعته

أحمد سبحانه وتعالى الذي وفقني لهذا العمل.

أهدي هذا لعمل ثمرة جهدي إلى أمي

وأبي الغالي حفظه الله ورعاه.

إلى كل من ساعدني في إعداد هذا العمل سواء كان من قريب أو بعيد.

إلى من تسعى ذاكرتي ولم تسعى مذكرتي.

بوجلال هيثم

## الشكر والتقدير

الحمد لله ربى العالمين حمدا يليق عظمته و جلاله و له الشكر  
يكافئ نعمة و يوافي مزيده و أفضل الصلاة على سيد الأولين  
والآخرين و إمام المتقين سيدنا محمد صلى الله عليه و سلم و على أله  
الطاهرين و صحبه أجمعين و من تبعهم بإحسان إلى يوم الدين و بعد  
ألا بذكر الله تدوم النعم و عليه فإننا نتقدم بالشكر و الحمد لله سبحانه  
و تعالى على النعم و أمانته إذا بفضلته و توفيقه تمكنا من إتمام هذا العمل  
فالحمد لله رب العالمين

كما نتقدم بجزيل الشكر و العرفان للأستاذ المشرف البروفيسور حراق مصباح  
الذي ساهم معنا بجهده و وقته و نصائحه القيمة كما نتقدم  
بالشكر للسادة الأساتذة الأعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة  
هذه المذكرة

نتوجه بالشكر أيضا إلى جميع من ساعدنا في هذا العمل من الأساتذة و زملاء

## الملخص :

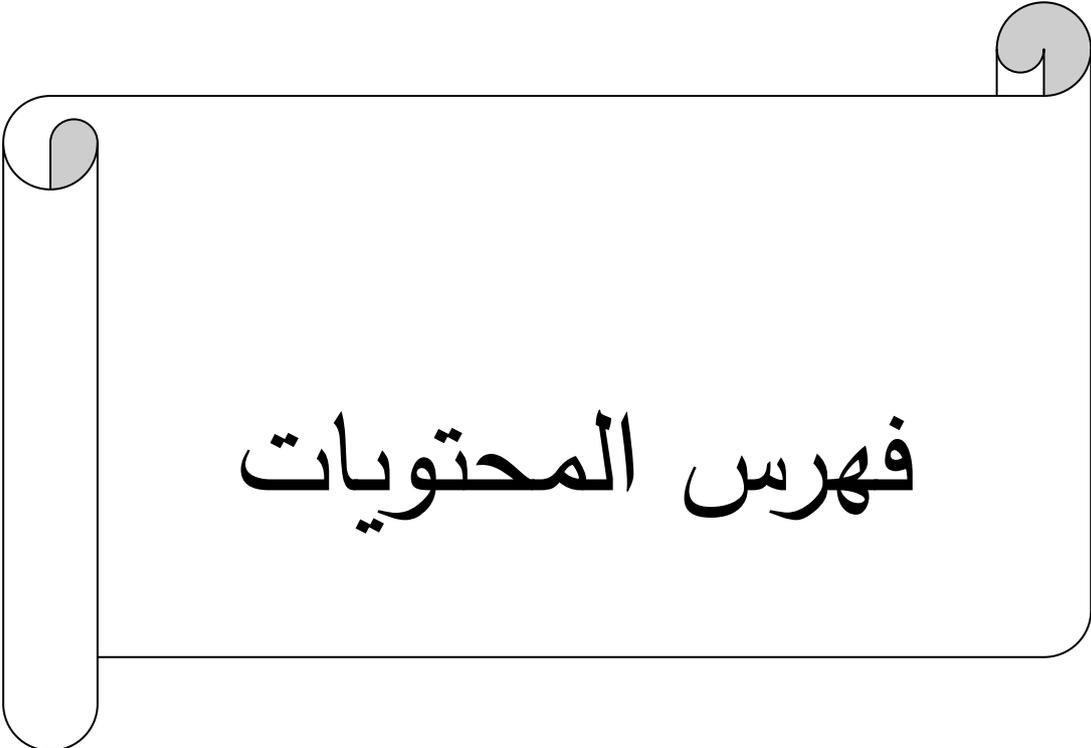
هدفت هذه الدراسة إلى إبراز الدور المباشر الذي يلعبه التحقيق المحاسبي المصوب في تعزيز الإيرادات الجبائية العادية ، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، مع إستخدام أداة هي المقابلة من خلال دراسة تحليلية لملف المكلف خضع لتحقيق المحاسبي المصوب على مستوى المركز الجوارى للضرائب، حيث تم التوصل إلى أن التحقيق المحاسبي المصوب يساهم في تعزيز الإيرادات الجبائية العادية وأن التحقيق المصوب من أهم الآليات التي تساهم في كشف التهرب الضريبي ، حيث تمنح الإدارة الجبائية وسائل قانونية وتنظيمية تساهم في سير عملية الرقابة الجبائية بصفة قانونية كما تعمل أيضا على اكتشاف الأخطاء و النقائص المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، حيث يعتبر التحقيق المصوب أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية المساهمة في تعزيز الإيرادات الجبائية

**الكلمات المفتاحية :** الرقابة الجبائية، الإيرادات الجبائية العادية ، التحقيق المحاسبي المصوب

## Résumé :

Cette étude visait à mettre en évidence le rôle direct que vérification Ponctuelle de Comptabilité dans le renforcement des recettes fiscales normales. Pour cela, on s'est appuyé sur l'approche descriptive et analytique, avec l'utilisation d'un outil, à savoir l'entretien, à travers une étude analytique de la situation. dossier du contribuable qui a fait l'objet d'une enquête comptable corrigée au niveau du centre fiscal de quartier, où il a été conclu que vérification Ponctuelle de Comptabilité contribue au renforcement des recettes fiscales normales et vérification Ponctuelle de Comptabilite est l'un des mécanismes les plus importants qui contribuent à détecter l'évasion fiscale , car il fournit à l'administration fiscale des moyens juridiques et réglementaires qui contribuent au déroulement légal du processus de contrôle fiscal et travaille également à découvrir les erreurs et les lacunes présentées de la part des responsables de l'impôt, car une enquête appropriée est considérée. l'un des moyens de contrôle fiscal les plus importants qui contribuent à accroître les recettes fiscales.

**Mots-clés :** contrôle fiscal, recettes fiscales régulières, Vérification Ponctuelle de Comptabilité



# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
I	الشكر والتقدير
II	الإهداء
III	ملخص الدراسة
IV	فهرس المحتويات
أ د	مقدمة
<b>الفصل الأول: مدخل عام لدور التحقيق المصوب في تعزيز إيرادات الجباية العادية</b>	
6	تمهيد
7	المبحث الأول: ماهية التحقيق المصوب
7	المطلب الأول: تعريف التحقيق المصوب
8	المطلب الثاني: إجراءات التحقيق المصوب
9	المطلب الثالث: شروط إجراء التحقيق المصوب
10	المطلب الرابع: أهداف التحقيق المصوب
12	المبحث الثاني: عموميات حول إيرادات الجباية العادية
12	المطلب الأول: مفهوم الإيرادات الجبائية العادية
12	المطلب الثاني: مكونات الإيرادات الجبائية العادية
14	المطلب الثالث: أهداف الإيرادات الجبائية العادية
16	المبحث الثالث: تأثير التحقيق المصوب على الإيرادات الجبائية العادية
16	المطلب الأول: زيادة الوعي الضريبي
16	المطلب الثاني: اكتشاف حالات التهرب الضريبي
17	المطلب الثالث: زيادة التحصيل الضريبي من خلال التحقيق المصوب
18	خلاصة الفصل الأول
<b>الفصل الثاني: النظام الجبائي الجزائري</b>	
20	تمهيد
21	المبحث الأول: الضرائب المباشرة
21	المطلب الأول: تعريف الضرائب المباشرة
21	المطلب الثاني: أنواع الضرائب المباشرة
32	المطلب الثالث: تقييم الضرائب المباشرة

33	المبحث الثاني:الضرائب غير المباشرة
33	المطلب الأول:تعريف الضرائب غير المباشرة
34	المطلب الثاني:أنواع الضرائب غير المباشرة
38	المطلب الثالث:تقييم الضرائب غير المباشرة
40	المبحث الثالث:الحصيلة الجبائية للجزائر خلال الفترة 2010-2018
39	المطلب الأول :تطور الارادات الجباية العادية من الفترة الممتدة من 2010 الى 2018
43	المطلب الثاني :الجباية العادية مقارنة مع الجباية البترولية
45	خلاصة الفصل الثاني
<b>الفصل الثالث: دراسة حالة بالمركز الجوارى للضرائب بفرجيوة</b>	
47	تمهيد
48	المبحث الأول:تقديم المركز الجوارى لضرائب بفرجيوة
48	المطلب الأول:تعريف المركز الجوارى للضرائب
48	المطلب الثاني:تعريف المركز الجوارى للضرائب بفرجيوة و مهامه
50	المطلب الثالث:الهيكل التنضيي للمركز و مصالح المركز
54	المبحث الثاني:دراسة حالة وفق التحقيق المصوب و مقارنته مع التحقيق المحاسبي
54	المطلب الأول:دراسة حالة لنشاط المكلف X بالمركز الجوارى لضرائب بفرجيوة
71	المطلب الثاني:مقارنة التحقيق المصوب مع التحقيق المحاسبي
78	خلاصة الفصل الثالث
80	الخاتمة
84	قائمة المراجع
90	الملاحق

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	صفحة
1	نسبة توزيع ناتج الضريبة الجرافية الوحيدة	26
2	نسبة الضريبة على الثروة وفق قانون المالية 2024	30
3	نسبة توزيع ناتج الضريبة على الثروة	31
4	نسبة توزيع ناتج TVA بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل	37
5	نسبة توزيع ناتج TVA بالنسبة للعمليات المحققة عند الإستيراد	38
6	الحصيلة الجبائية العادية بالجزائر خلال الفترة من 2010 إلى 2018	40
7	الحصيلة الجبائية العادية والبتروولية بالجزائر خلال الفترة من 2010 إلى 2018	43
8	مشتريات المكلف الخاضع لتحقيق المحاسبي لسنة 2019- التبليغ الأولي -	56
9	مشتريات المكلف الخاضع لتحقيق المحاسبي لسنة 2020 - التبليغ الأولي -	58
10	التغير في رقم الأعمال المفوتر- التبليغ الأولي -	59
11	التغير في رقم الأعمال المحصل- التبليغ الأولي -	60
12	سلم العقوبات بموجب المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة	60
13	تسوية الرسم على القيمة المضافة على رقم الأعمال- التبليغ الأولي -	60
14	تسوية الرسم على النشاط المهني- التبليغ الأولي -	61
15	تصحيح الأرباح الصناعية والتجارية- التبليغ الأولي -	61
16	تفاصيل التعديلات التي خضع لها المكلف- التبليغ الأولي -	62
17	مشتريات المكلف الخاضع لتحقيق المحاسبي لسنة 2019- التبليغ النهائي -	65
18	مشتريات المكلف الخاضع لتحقيق المحاسبي لسنة 2020- التبليغ النهائي -	66
19	التغير في رقم الأعمال المفوتر- التبليغ النهائي -	68
20	التغير في رقم الأعمال المحصل- التبليغ النهائي -	68
21	تسوية الرسم على القيمة المضافة على رقم الأعمال - التبليغ النهائي -	68
22	تسوية الرسم على النشاط المهني - التبليغ النهائي -	69
23	تصحيح الأرباح الصناعية والتجارية - التبليغ النهائي -	69

70	تفاصيل التعديلات التي خضع لها المكلف - التبليغ النهائي -	24
71	عدد الملفات المبرمجة لتحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب	25
73	عدد الملفات التي تم انجازها واستكمالها التحقيق المحاسبي و التحقيق المصوب	26
76	الإيرادات الناتجة عن التحقيق المصوب و التحقيق المحاسبي	27

## قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الأشكال	صفحة
1	خصائص ومزايا الضريبة على الأرباح	27
2	تطور الحصيلة الجبائية العادية بالجزائر خلال الفترة من 2010 إلى 2018	42
3	مقارنة بين الحصيلة الجبائية العادية و الجباية البترولية من 2010 - 2018	44
4	الهيكل التنضيمي للمركز الجوارى للضرائب - فرجية -	50
5	عدد الملفات المبرمجة لتحقيق المحاسبي والتحقق المصوب	72
6	عدد الملفات التي تم انجازها واستكمالها التحقيق المحاسبي و التحقيق المصوب	74
7	عدد الملفات التي تم انجازها واستكمالها التحقيق المحاسبي و التحقيق المصوب	75
8	الإيرادات الناتجة عن التحقيق المصوب و التحقيق المحاسبي	77

قائمة الملاحق

الرقم	الملاحق	صفحة
1	إشعار بالتحقيق المصوب	90
2	بميثاق حقوق و التزامات المكلف بالضريبة	91
3	محضر المعاينة	92
4	إشعار التبليغ الأولي	93
5	إشعار التبليغ النهائي	94



## مقدمة

تعتمد الدول في تمويل ميزانياتها على الإيرادات الجبائية الناتجة عن طريق تحصيل مختلف الضرائب والرسوم المفروضة على المكلفين وفق نظام جبائي محدد، تحتل الضرائب مكانة متميزة وبالغة الأهمية في التشريعات الوطنية عموماً والمالية على الخصوص للدور الذي تؤديه، يختلف هذا الأخير من دولة لأخرى إلا أن النظام الغالب هو النظام التصريحي أين تترك الدولة الحرية النسبية للمكلفين بالضريبة في تقديم تصريحاتهم الضريبية بصفة دورية حسب مداخل الأنشطة الخاصة بهم، مما يفتح المجال للتلاعب والتدليس في التصريحات واستغلال جميع الثغرات من أجل تجنب دفع الضريبة والتهرب من الإيفاء بالالتزامات الضريبية، لهذا يجب التأكد من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وهذا ما أوجب على الدولة إيجاد آليات تساهم في تعزيز تحصيل الإيرادات الجبائية العادية و تطوير النظام الجبائي، و من بين أهم هذه الآليات التحقيق المحاسبي المصوب والذي استحدث عام 2008 وهو من أهم أشكال الرقابة الجبائية يفرض على المكلفين بالضريبة و يعتبر أداة وقائية وردعية في آن واحد فهو يحارب التهرب الضريبي و يهدف إلى زيادة التحصيل الضريبي، ورغم كل الجهود التي تبذلها الدولة إلى أن ظاهرة التهرب الضريبي منتشرة بكثرة في الجزائر وأن فكرة معالجة هذا الموضوع الذي يتناول دور التحقيق المحاسبي المصوب في تعزيز إيرادات الجباية العادية، فهو يكتسي أهمية بالغة في النظام الجبائي، الذي يمارس من خلال أعوان محققين يتميزون بالكفاءة المهنية العالية في المجال الضريبي والمحاسبي مع منحهم عدة صلاحيات وبالمقابل عدة التزامات التي تعتبر ضمانات ممنوحة للمكلفين بالضريبة .

## 1\_ إشكالية الدراسة

من خلال العرض السابق تتبلور إشكالية هذا البحث التي يمكن صياغتها كما يلي:

فما هو دور التحقيق المصوب في تعزيز إيرادات الجباية العادية ؟

وهذه الإشكالية تتفرع منها مجموعة من الأسئلة يمكن طرحها على النحو التالي :

\_ ما هو الغرض من إجراء التحقيق المصوب ؟

\_ ما هو حجم إيرادات الجباية العادية في الجزائر و طرق تحصيلها؟

\_ ما هو تأثير التحقيق المصوب على تعزيز الإيرادات الجبائية العادية مقارنة مع التحقيق المحاسبي ؟

## 2\_ الفرضيات

كإجابة أولية عن إشكالية الدراسة وتساؤلاتها الفرعية يمكن صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية :

يلعب التحقيق المصوب دور هام في عملية تعزيز إيرادات الجباية العادية .

### الفرضيات الفرعية :

- \_ الغرض من إجراء التحقيق المصوب هو ضمان دقة المعلومات الضريبية المقدمة من قبل المكلفين والكشف عن أي أخطاء أو مخالفات ضريبية.
- \_ يتسم حجم الإيرادات الجبائية في الجزائر بالتقلب الشديد، كما أن أساليب تحصيلها متعددة ومعقدة.
- \_ يأثر التحقيق المصوب على تعزيز الإيرادات الجبائية العادية بنسبة أقل من تأثير التحقيق المحاسبي .

### 3\_ أهداف البحث تهدف الدراسة إلى الآتي:

- ✓ إبراز دور و تأثير التحقيق المصوب في تعزيز الإيرادات الجبائية العادية.
- ✓ دراسة مختلف مكونات الإيرادات الجبائية العادية مع توضيح أهم أهدافه .
- ✓ فهم مكونات النظام الجبائي الجزائري.
- ✓ تسليط الضوء على أهمية التحقيق المصوب و تأثيراته على تعزيز الإيرادات الجبائية العادية .

### 4 \_ أهمية البحث

- فهم العلاقة القائمة بين التحقيق المصوب و الإيرادات الجبائية العادية.
- \_ فهم النظام الجبائي في الجزائر
- محاولة توضيح أهمية تبني و الاعتماد على التحقيق المصوب والمميزات التي يقدمها .
- \_ التعرف على واقع التحقيق المصوب في تعزيز الإيرادات الجبائية العادية بالجزائر .

### 5\_ منهج الدراسة

في دراستنا هذه، اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي لتوضيح أبرز المفاهيم والأدوات والمقاربات المرتبطة بالموضوع وفهمها بعمق، بهدف الإلمام بالجوانب المختلفة لهذا المجال.

أما بالنسبة للجانب التطبيقي، فقد استخدمنا منهج دراسة الحالة من خلال دراسة تطبيقية في المركز الجوازي للضرائب بفرجيووة.

### 6\_ أسباب اختيار موضوع الدراسة

- من أهم أسباب اختيار موضوع الدراسة
- الميول الشخصي والرغبة في التعمق في هذا النوع من المواضيع لما لها من مجال واسع في البحث و كذا محدودية الدراسات حول الموضوع .
- المساهمة في إثراء المكتبة الجامعية بهذا النوع من الدراسات .
- توجه الجزائر في الفترة الأخيرة إلى الاهتمام بالقطاع المالي خاصة الضرائب من خلال التعديلات المختلفة.

### 7\_ حدود الدراسة

يمكن تحديد حدود الدراسة من خلال :

\_ **الحدود الموضوعية** :تمحورت الدراسة حول دور التحقيق المصوب في تعزيز الإيرادات الجبائية العادية

\_ **البعد المكاني** :اعتمدت الدراسة النظرية على جمع المعلومات من مصادر مختلفة تطرقنا لها سابقا ، أما الدراسة الميدانية فتم الحصول على المعلومات من المركز الجوازي لضرائب بفرجيوة ولاية ميله .

\_ **البعد الزمني** :امتدت فترة إعداد هذه الدراسة من 2019 إلى 2022 .

## 8 \_ صعوبات الدراسة

لا يوجد أي بحث مهما كان موضوعه أو مجاله خال من الصعوبات والمعوقات التي تحول بينه وبين إنجازه ومن الصعوبات التي واجهتنا ما يلي:

-قلة المراجع التي لها علاقة مباشرة بالموضوع خاصة في الجزائر كون الجزائر تعاني في المجال المالي و هذا بسبب عدم رقمنة القطاع .

\_ صعوبة الحصول على معلومات رسمية من المركز الجوازي لضرائب بفرجيوة ولاية ميله .

\_ تعذر الاتصال الدائم بالمسئول كون لهم انشغالات كثير داخل و خارج المركز الجوازي لضرائب بفرجيوة ولاية ميله .

## 9\_ خطة الدراسة

للإحاطة بكل الجوانب المتعلقة بالبحث، جاءت خطة الدراسة تشمل عرض وتحليل ومناقشة البحث من خلال مقدمة عامة وثلاثة فصول وخاتمة.

سنتطرق في المقدمة إلى طرح الإشكالية التي يعالجها البحث والفرضيات المتعلقة بها، إلى جانب توضيح الأهمية التي يكتسيها والأهداف التي يرمي إلى تحقيقها، إضافة إلى توضيح حدود الدراسة المكانية والزمانية، كما بينها من خلالها المنهج المستخدم في الدراسة ، زيادة على تقديم الخطة التي تم إتباعها لمعالجة كل جوانبه.

الفصل الأول تناول مدخل عام لدور التحقيق المصوب في تعزيز إيرادات الجباية العادية من خلال عرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالتحقيق المصوب و اجراءاته والشروط لازمة لأجل تحقيق أهدافه وأثيره على تعزيز الإيرادات الجبائية

وبينما تطرقنا في الفصل الثاني إلى النظام الجبائي الجزائري من حيث تقسيماته لضرائب المباشرة و غير مباشرة و قمنا بتحليل الإحصائيات الضريبية للفترة الممتدة من 2010 الى 2018.

في حين تطرقنا في الفصل الثالث إلى دراسة حالة تطبيقية على مستوى المركز الجوازي لضرائب بفرجيوة تمثلت في مكلف بضريبة خضع لعملية تحقيق مصوب في المحاسبة من طرف مكتب البحث

والتحقيقات من خلال استعراض مختلف إجراءات العملية لتنفيذه بدءاً من إشعار المكلف بالضريبة بعملية التحقيق ومروراً بجمع المعلومات الضرورية لمراقبته، وانتهاءً بتبليغ نتائج التحقيق المصوب إلى المكلف وقمن كذلك بإجراء مقارنة مع التحقيق المحاسبي .

في خاتمة البحث، تم تقديم ملخص شامل للدراسة مع عرض النتائج التي تم التوصل إليها ، تلا ذلك فحص الفرضيات التي انطلقت منها ، مع تقديم اقتراحات وتوصيات تهدف إلى تعزيز فعالية التحقيق المحاسبي المصوب. ثم اقتراح بعض المواضيع البحثية التي نعتقد أنها يمكن أن تشكل استمرارية وتوسعة لهذا البحث.

الفصل الأول: مدخل عام  
لدور التحقيق المصوب  
في تعزيز إيرادات الجباية  
العادية

## تمهيد الفصل

تعتبر الضرائب المصدر الرئيسي لتمويل الخزينة العمومية بالإيرادات المالية للدول لتغطية نفقاتها المختلفة، ويعد التحصيل الضريبي آخر مراحل العملية الضريبية التي يتم فيها جمع مختلف الحقوق المشكّلة للحصيلة الضريبية وتحسينها ، وعليه نحاول من خلال دراستنا تسليط الضوء على دور التحقيق المصوب في تعزيز إيرادات الجباية العادية، و عليه قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث كالتالي:

- المبحث الأول : ماهية التحقيق المصوب.
- المبحث الثاني : عموميات حول الإيرادات الجبائية العادية.
- المبحث الثالث : تأثير التحقيق المصوب على الإيرادات الجبائية العادية.

## المبحث الأول: ماهية التحقيق المصوب

يعتبر التحقيق المصوب من أدوات الرقابة الجبائية الخارجية، حيث يستخدم في إستهداف ضريبة أو رسم معين بغية تصويب مختلف قواعد الدخل وأرقام الأعمال الخاضعة، وكون الرسم على القيمة المضافة من مكونات المنظومة الجبائية فإنه يخضع لهذا النوع من أدوات الرقابة.

### المطلب الأول: تعريف التحقيق المصوب

استحدث هذا النوع من الرقابة بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008 وهذا من أجل تقوية جهاز الرقابة الجبائية فالتحقيق المصوب حسب ما نصت عليه المادة 22 لقانون المالية التكميلي لسنة 2008 هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو المجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية ، يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في تحقيق المحاسبة<sup>1</sup>.

ويتم كذلك التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

كما يعرف على أنه يعتبر التحقيق المصوب للمحاسبة إجراء رقابة موجه أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل إتساعا من إجراء التحقيق في المحاسبة، يتضمن هذا الإجراء مراقبة الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض عناوين الضرائب الخاصة بكل أو جزء من فترة غير متقدمة بمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تتعلق بفترة تقل عن سنة جبائية<sup>2</sup>.

بينما يعرف أيضا على أنه ومدام التحقيق المصوب تحقيقا جزئيا فإنه لا يجوز فيه سوى مراقبة أو طلب وثائق توضيحية عادية كالفواتير ، العقود ، وصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأنابوي المتعلقة بالتحقيق، ولا يجوز بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.<sup>3</sup> من خلال ما سبق نستخلص أن التحقيق المصوب في المحاسبة هو تحقيق تم إستنباطه من التحقيق المعمق في المحاسبة إلا أنه أقل شمولية ويضم فترة معينة وضرائب محددة.

<sup>1</sup> زينات السعيد و لعلاوي محمد جمال: التحقيق المصوب كأداة رقابية على ارصدة الرسم على القيمة المضافة TVA القابلة للاسترجاع في النظام الجبائي الجزائري دراس تطبيقية على الفارق في معدل الرسم لنشاط الاشغال العمومية و البناء مديرية الضرائب لولاية لمسيطة ، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية ، المجلد3 ، العدد 2 ، جامعة ام البواقي ، الجزائر ، 2016، ص 185 .

<sup>2</sup> احمد رحمانى و محمد جبوري: التحقيق المصوب كالية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر ، مجلة الدراسات الجبائية ، المجلد 8 ، العدد 1 ، جامعة البليدة 2 ، الجزائر ، 2019 ، ص 67 .

<sup>3</sup> ليندة هادف و جميلة بورودي : تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية دراسة حالة مركز الضرائب لولاية جيجل ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية ، تخصص محاسبة و جباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة جيجل ، الجزائر ، 2022-2023 ، ص 20 .

**المطلب الثاني : إجراءات التحقيق المصوب:**

**أولاً: التحضير للتحقيق:**

تعد المرحلة التحضيرية للتحقيق خطوة هامة ورئيسية للقيام بالرقابة المحاسبية حيث يتم من خلالها إختيار الملفات المراد البحث والتحقيق فيها إستناداً إلى بعض الأسس والمقاييس. وتعين الهيئة التي تباشر عملية التحقيق المحاسبي إضافة إلى أعمال تمهيدية تسمح للعون المحقق بأخذ صورة مستوفية عن المكلف المعني بعملية المراقبة.

- **سحب ودراسة الملف الجبائي:** يتم سحب الملفات الجبائية من المفتشيات، مقابل وصل إستلام تسمح للمحقق بفحص الوثائق ومختلف التصريحات التي يتضمنها الملف الجبائي، مع التركيز على مواعيد الإكتتاب والمقارنة فيما بين التصاريح ومدى ترابطها، والوقوف على مدى نزاهة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلف ومن ثم التحديد والتأكد من رقم الأعمال المصرح به، وتجدر الإشارة إلى أن الملف الجبائي يختلف في بياناته حسب طبيعة المكلف بالضريبة .
- **إبلاغ المكلف بالضريبة:** لا بد من إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجا أدنى للتحضير، مدته 10 أيام، ابتداء من تاريخ إستلام هذا الإشعار.
- **المراقبة المفاجئة:** تجري من دون إعلام مسبق للمكلف، بحيث بإمكان المحقق أن يقوم بها إذا ما توفرت له دلائل قوية جمعها أثناء دراسته للملف الجبائي.
- **إستمارة التحقيق:** يجب على المحقق تحضير جدول لمقارنة الميزانيات: يحوي على الأصول والخصوم للسنوات الأربع التي لم يمسهما النقاد بالإضافة إلى السنة الأخيرة المتقدمة ميزانية الانطلاق لفترة التحقيق التي يجب أن تنتقل معلوماتها للاستفادة من أرصدها، كشف محاسبي لجدول النتائج، كشف مفصل للمصاريف المخصومة من نتائج المؤسسة، هذا الكشف يسمح بمتابعة التغيرات السنوية للمصاريف حسب طبيعتها والتركيز على المصاريف الزائدة ذات المبالغ المرتفعة.
- كشف تجميعي لتفاصيل الأسس الخاضعة تشتمل على النتيجة المحاسبية المصرح بها<sup>1</sup>.

**ثانياً: سير التحقيق:**

- التحقيق المحاسبي من حيث الشكل يجب على المحقق التأكد من الصحة الشكلية للمحاسبة، وهذا بالتحقق من توفر الشروط الثلاث التالية حتى تكون المحاسبة قانونية من حيث الشكل:
- **يجب أن تكون المحاسبة تامة ومنتظمة:** وذلك بإشتمالها على جميع الدفاتر والوثائق الإجبارية المنصوص عليها في القانون التجاري وكذا إحترام مبادئ المخطط الوطني المحاسبي PCN
  - **يجب أن تكون المحاسبة دقيقة للحسابات:** حيث يسعى المحقق بالتأكد من صحة البيانات المحاسبية من ناحية الدقة وصحة المجاميع.

<sup>1</sup> كردود سهام: محاضرات في مقياس مراجعة جبائية، موجه لطلبة السنة الثالثة ليسانس محاسبة و جباية، كلية العلو الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2021-2020، ص: 2-3.

- يجب أن تكون المحاسبة مثبتة: يجب أن يتم إثبات كل العمليات المسجلة في الدفاتر بواسطة وثائق إثبات تختلف باختلاف طبيعة العمليات المنجزة.
- التحقيق المحاسبي من حيث المضمون تعني مراقبة المحاسبة من حيث المضمون قيام المحقق بدراسة معمقة ودقيقة للحسابات الرئيسية للميزانية، وحسابات التسيير والنتائج.
- ثالثا: نتائج التحقيق المصوب ونهايته:

إن معاينة وضعية المكلف المتعلقة بنشاطه، والمراجعة المحاسبية للدفاتر التجارية من حيث المضمون والشكل، تمكننا من إستخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة.

وانطلاقا من هذه النتائج فإن المحقق يسعى إلى إرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبينا له فيها التجاوزات الضريبية المكتشفة والطرق المعتمدة في إعادة تأسيس وحساب الضريبة الواجبة .

- **التبليغ النهائي للنتائج :** بمجرد تقديم المكلف لملاحظاته في الأجل المحدد أو بعده يبدأ المحقق في دراستها دراسة معمقة ودقيقة، ثم تحليلها نقطة بنقطة للتأكد من أنها مؤسسة فعلا، وهذا من أجل أخذها بعين الاعتبار عند تحرير التبليغ، وبعد دراسة الملاحظات وحساب الأسس الضريبية يتم تحرير التبليغ النهائي مباشرة، وعليه فهذا الأخير يعبر عن الوضعية الجبائية الحقيقية للمكلف المحقق معه.

إفقال التحقيق المصوب متعلقة بتدوين كل عناصر الإخضاع وإعداد تقرير التحقيق وذلك ببلورة نتائج الفحص والتحقيق، ويتم إعداد التقرير في وثيقة التي من خلالها يختم المحقق نهائيا عملية التحقيق، لهذا يجب أن تحتوي على جميع المعلومات التي تسمح بضمان إحترام عملية التحقيق، التقييم والحكم على نتائج المراقبة<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: شروط إجراء التحقيق المصوب

- يطلب من المكلفين بالضريبة أثناء هذا التحقيق سوى تقديم وثائق توضيحية عادية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبيات أو التسليم المرتبطة
- يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة
- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام
- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته على أن يستفيد من أجل أدنى لتحضير، مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> لخضر خلاف: محاضرات في مقياس المراجع الجبائية وفق التشريعات لسنة 2018 ، موجه لطلبة السنة الثالثة ليسانس علوم مالية و محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة باتنة 1 ، الجزائر ، 2019-2020 ، ص 40 .  
<sup>2</sup> موقع: <https://www.mfdgi.gov.dz> ، تاريخ التصفح 2024-02-07 ، 12سا و 09د .

- يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة، توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها.
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين
- يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين ( 30 ) يوماً، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بإعادة التقييم .
- إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقاً والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب<sup>1</sup>.

### المطلب الرابع: أهداف التحقيق المصوب

تعتبر الرقابة الجبائية ومن بينها التحقيق المصوب العنصر الأكثر أهمية لنظام المتابعة وإحترام الواجبات الجبائية إلى أنه ينبغي على أعوان الإدارة الجبائية عند تطبيق الرقابة الجبائية بصفتها الجهاز الفني الذي تخول له مسؤولية تنفيذ التشريع الجبائي التعرف على الدور الذي تلعبه كل واحدة من مكونات النظام ومن بين أهداف هذا التحقيق نذكر:

#### **أهداف قانونية:**

- التحقيق والبحث في مدى شرعية وصحة مختلف العمليات المالية المسجلة في دفاتر المكلفين مع ما تم التصريح به للإدارة.
- التأكد من تنفيذ وتحصيل الضريبة وفقاً للتشريع الجبائي.
- مراقبة تطبيق القوانين والتشريعات وتعميمها على جميع الأشخاص المكلفين بها من خلال تأدية واجباتهم الجبائية وضمان الحقوق التي يستفيدون منها.

#### **أهداف إدارية:**

- يساعد على إمكانية كشف الثغرات القانونية والنقص الموجود في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة على إتخاذ الإجراءات التصحيحية لتفادي النقص وإيجاد الحلول.
- تحديد الإنحراف وكشف الأخطاء يساعدها في المعرفة وتقييم أثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة.
- إعداد الإحصائيات الخاصة بجميع أنواع الضرائب وتقدير التهرب الضريبي وما مدى تأثيرها على المؤشرات الاقتصادية الأخرى.

<sup>1</sup>حامد نور الدين: إثر اصلاح النظام الضريبي، دار زهران للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، 2016 ، ص 117 .

أهداف اقتصادية ومالية:

- يهدف إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

أهداف اجتماعية:

- تحقيق مبدأ العدالة والمساواة الجبائية بين المكلفين في تحميل العبء الضريبي وهو ما يدل على زيادة الثقة بين المكلفين والإدارة وتخفيف من حدة التهرب الضريبي.
- منع محاولات إنحرافات الممولين بمختلف أشكالها من سرقة أو إهمال أو تقصير من خلال تطبيق الغرامات أو فرض العقوبات<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>فونددو فاطمة و بوقلفولة كريمة: دور التحقيق المصوب في دعم الحصيلة الضريبية دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ادرار، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم تجارية، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ادرار الجزائر، 2021-2022، ص 22.

## المبحث الثاني : عموميات حول الإيرادات الجبائية العادية:

سعت الجزائر إلى إيجاد هذا النظام من خلال عدة إصلاحات جبائية حاولت من خلالها تدارك الثغرات السابقة في هذا النظام ، وهي الآن تحاول إيجاد حلول لتمويل النفقات العمومية في ظل تراجع مداخيل الجباية البترولية كنتيجة لإنخفاض أسعار المحروقات من بينها الإيرادات الجبائية العادية .

### المطلب الأول : مفهوم الإيرادات الجبائية العادية:

تعتبر الإيرادات الجبائية العادية ثاني مورد للميزانية في الجزائر بعد الجباية البترولية، هي الإيرادات التي تجنيها الدولة من الضرائب والرسوم غير المرتبطة بتحقيق أرباح من إستغلال الثروات طبيعية أو مشاريع استثمارية<sup>1</sup>.

وهي تتكون من مداخيل الأملاك الوطنية أيا كانت طبيعتها، عقارية أو منقولة، وأيا كانت ملكية الدولة لها عامة أو خاصة، إضافة إلى الحواصل المختلفة للميزانية، وكذا الإيرادات النظامية<sup>2</sup> .  
الإيرادات العادية للميزانية هي تلك الإيرادات التي تتكرر دوريا في الميزانية وتشمل بصفة خاصة إيرادات الدومين أملاك الدولة ، وحصيلة الرسوم ، وحصيلة الضرائب، غير أن ذلك لا يعني أن هذه الأنواع الثلاثة هي الموارد العادية الوحيدة للميزانية ؛ إذ تشتمل الميزانية على موارد عادية أخرى تتكرر سنويا ولكن لعدم ضخامة رقمها ولندرة ما تثيره من إشكالات ، لا تستحق أن تكون محل دراسة خاصة مثال ذلك الغرامات القضائية والجزاءات الإدارية وغيرها.

### المطلب الثاني : مكونات الإيرادات الجبائية العادية:

كما سبق القول أن الإيرادات العامة العادية هي تلك الإيرادات التي تتكرر دوريا في الميزانية، وهي بدورها تنقسم إلى:

**1- الإيرادات السيادية:** وهي تلك الموارد المالية التي تعتمد على ما للدولة من سيادة وسلطة وتتمثل في الضرائب والرسوم.

▪ **الإيرادات الضريبية:** تعد الضرائب من أهم موارد الدولة في العصر الحديث ، ولا تقتصر أهميتها على ما تدره من أموال على الخزينة العامة بل أن لها تأثيرا في النواحي السياسية والاقتصادية والاجتماعية للدولة ، لذلك كانت الضرائب من الموضوعات الأساسية في علم المالية العامة.  
الضريبة هي الأداء المالي الإجباري الذي يدفعه الملم بها بصفة نهائية و بدون مقابل لتغطية النفقات العمومية، هناك أربعة أركان أساسية للضريبة<sup>3</sup>:

<sup>1</sup> محمد ماحي و محمد حداد: الإيرادات الجبائية العادية و دورها في توازن الموازن العامة في الجزائر دراسة تحليلية للفترة من 2000 الى 2016 ، مجلة الدراسات العدد الاقتصادي ، المجلد 11 ، العدد 1 ، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر ، 2020 ، ص 360 .

<sup>2</sup> سايح جبور علي و عزوز علي: مكانة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ، المجلد 14 ، العدد 19 ، جامعة الشلف ، الجزائر ، 2018 ، ص 256 .

<sup>3</sup> حسين الصغير: دروس في المالية و المحاسبة العمومية ، دار المحمدية العامة ، الجزائر - 1999 ، ص 53 .

- **إقتطاع نقدي وليس عيني:** الاتجاه السائد في العصر الحديث هو أن تحصل الضريبة في صورة نقدية وليست صورة عينية كما كان سائد قديما ، فالنفقات العامة في صورة نقدية مما يجعل الضريبة لا بد وان تكون في صورة نقدية أيضا نظرا لسهولة تحصيلها وانخفاض تكلفة تحصيلها<sup>1</sup>.
  - **فريضة جبرية تصدر عن السلطة التقديرية للدولة:** الضريبة فريضة جبرية بمعنى أن الخاضعين لها ليس لديهم خيار في دفعها من عدمه بل أنهم ملزمين بأدائها دون النظر إلى رضاهم أو عدم رضاهم عن دفع الضريبة وتمارس الدولة سلطتها في فرض وتحصيل الضريبة ، وتقوم الدولة بتحديد وعاء الضريبة وسعرها وأسلوب تحصيلها.
  - **الضريبة فريضة بلا مقابل خاص:** فنجد أن فرض الضريبة على الممولين لا تتطلب وجود نفع خاص يعود عليهم من فرضها ، فتفرض الضريبة بناء على المقدرة التمويلية للفرد الممول وليس بناء على النفع الذي يعود عليه ، وليس معنى ذلك انه لا يحصل على منفعة من الضريبة بل انه يحصل على منفعة لكن بصفته عضوا من أعضاء المجتمع وليس بصفته دافع للضريبة.
  - **الغرض من الضريبة تحقيق أهداف عامة:** نجد أن الضريبة تهدف إلى تحقيق نفع عام ، وكان قديما الاعتقاد السائد أن الضرائب لها غرض مالي فقط وهو تغطية النفقات العامة ، أما بعد ظهور الفكر الكينزي وتطور المالية العامة أصبح للضرائب أهداف عامة متعددة منها أهداف اجتماعية وسياسية وإقتصادية .
  - **إيرادات اقتصادية دائمة:** وتتمثل في دخل الدولة من أملاكها الدومين.
- يقصد بمصطلح الدومين كل ممتلكات الدولة بغض النظر عن طبيعتها عقارية أو منقولة، ونوع ملكيتها عامة أو خاصة، ويمكن تقسيم أملاك الدولة وفقا لمعيار المنفعة إلى الدومين العام والدومين الخاص.
- ✓ **الدومين العام:** ويقصد به كل الأموال التي تمتلكها الدولة أو مؤسساتها العامة، وتخضع لأحكام القانون العام، وتكون مخصصة للنفع العام، ولا تتقاضى الدولة في العادة مقابل لقاء استخدامهم لهذه الأموال، وقد تفرض الدولة رسوما على الانتفاع بها أحيانا ، قد يكون السبب وراء ذلك هو رغبتها في تنظيم استخدام هذه الأموال أو تغطية نفقات إنشاء هذه الأموال بصفة استثنائية، وتتضمن كل من الأملاك العمومية الطبيعية كالأراضي والأنهار وغيرها، وكذا الأموال العمومية الاصطناعية كالطرق والموانئ والمباني العامة وغيرها .
  - ✓ **الدومين الخاص:** ويقصد به تلك الأموال التي تمتلكها الدولة أو مؤسساتها العامة ملكية خاصة وتخضع لأحكام القانون الخاص بصورة عامة ، وتكون مخصصة للنفع الخاص، ويمكن التصرف فيها بالبيع، كما يمكن تملكها بالتقادم طويل الأجل من طرف الأفراد، وتدر

<sup>1</sup>موقع: <https://www.univ-tlemcen.dz> ، تاريخ التصفح 2024-08602 ، 23 سا و 02 د ..

إيرادات كبيرة عكس الدومين العام، وهي تشمل الأملاك الوطنية الخاصة التابعة للدولة والولاية والبلدية.

ويمكن تقسيم الدومين الخاص لثلاث أنواع: دومين عقاري، دومين صناعي وتجاري، ودومين مالي<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: أهداف الإيرادات الجبائية العادية

■ **الأهداف المالية:** الهدف المالي من أحد الأهداف الرئيسية والهامة للإيرادات الجبائية العادية ، تؤمن الإيرادات دائما مصادر داخل لخزينة الدولة ، ومن هنا نشأت قاعدة وفرة حصيله الضرائب أي اتساع وعاء الضريبة بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في النفقات حيث يكون الإيراد الجبائي مرتفعا وهذا ما نلاحظه في البلدان المتطورة حيث ترتفع نسبة الإيرادات الجبائية العادية ، فالأمر مرتبط في الواقع بمستوى التطور الاقتصادي.

■ **الأهداف الاجتماعية:** فبعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية وبروز الاتجاهات الحديثة بتوزيع عادل للثروات وذلك عن طريق إعادة توزيع الدخل<sup>2</sup>، ولقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الإيرادات الجبائية العادية كوسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية ومن أهمها:

1- **منع تكتل الثروات:** تعمل بعض الدول على عدم إستحواذ فئة قليلة من المجتمع على الثروة، وذلك بفرض ضرائب وبمعدلات مرتفعة على الثروات، وعن طريق المعدل المتصاعد كما هو مطبق في ألمانيا وفرنسا.

2- **معالجة أزمة السكن:** فقد تستخدم الضريبة كأداة لحل مشكلة السكن ولذلك بإعفاء رأس المال المستثمر في قطاع البناء من الضرائب لفترة زمنية محددة فنجد فرنسا مثلا فرضت ضريبة إضافية على المساكن غير المستغلة إستغلالها كاملا مثل هذا الأمر دفع بأصحاب هذه العقارات إلى تأجيرها واستغلالها تقاديا لأداء ضريبة عالية.

3- **معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة:** هنا كبيع السلع المضرة بصحة المواطن وتلحق به أضرار جسيمة وخطيرة تؤدي به أحيانا إلى الموت كالسجائر والكحول فتعمد الدولة إلى فرض ضرائب بمعدلات مرتفعة على صنعها وبيعه .

■ **الهدف النقدي:** يمثل هذا الهدف الإيرادات الجبائية وخاصة أثناء أزمة التضخم بحيث تستعمل الإيرادات كوسيلة للحد من الكتلة النقدية الفائضة عن كمية السلع، وهذا قصد المحافظة على قيمة النقود، وعادة ما تعاني الدول النامية بهذه الظاهرة لضعف جهازها الإنتاجي وعدم قدرتها على إحداث نمو اقتصادي، وبالتالي تحقق التوازن النسبي بين العرض و الطلب .

■ **الأهداف السياسية:** للضريبة عدة أهداف سياسية تتصل أحيانا بفرض رسوم جمركية عالية على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى، يكون الهدف منها حماية السلع المحلية من

<sup>1</sup> بهلولي فيصل: دروس في المالية العامة ، موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس كل التخصصات ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة البلدية ، الجزائر ، 2020-2021 ، ص 34

<sup>2</sup> تشارلز كندل برجر: أسس و مفاهيم و تخطيط التنمية الاقتصادية ، وكالة الصحافة العربية ، الجيزة ، مصر ، 2021 ، ص 14 .

المنافسة الدولية، كما تستعمل الضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين مختلف الدول خاصة بين الدول المتقدمة فرنسا، اليابان، الولايات المتحدة مثلا قد تستعمل الضريبة من أجل محاربة فئة معينة من المجتمع<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>بن داموا سمية: مساهمة الإيرادات الجبائية في تمويل الخزينة العمومية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة من 2016 إلى 2018 ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة ، تخصص محاسبة وتدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة سعيدة ، الجزائر ، 2020-2021 ، ص 12 .

## المبحث الثالث : تأثير التحقيق المصوب على الإيرادات الجبائية العادية:

### المطلب الأول : زيادة الوعي الضريبي

الوعي الجبائي من بين النقاط الحساسة في المجال الجبائي ، و التي زادت أهميتها مؤخرا لدى الإدارة الضريبية، حيث تسعى من خلالها إلى استهداف المكلف وتكوين مكلفين ذو مستوى عالي من الوعي مما يدفعهم إلى أداء التزاماتهم الجبائية من تلقاء أنفسهم دون حاجة الإدارة الضريبية إلى إجبارهم على الامتثال الجبائي، وكذا دفع مختلف أنواع الضرائب المفروضة عليهم، وبالتالي تحسين مستوى الامتثال لديهم لما لديهم من معرفة ووعي جبائي كافي<sup>1</sup>.

إن مستوى الوعي الضريبي يعد من الأمور المهمة التي تؤثر بشكل كبير على عملية التحاسب الجبائي للمكلفين بدفع الضريبة وبالتالي على حجم الإيرادات الجبائية خاصة العادية منها ، وتقع مسؤولية رفع هذا المستوى على الدولة ممثلة بالهيئة العامة للضرائب من خلال النشرات والمقالات في الصحف العامة ، ومن خلال الندوات والاجتماعات المهنية التي ينظمها القطاع الخاص، والاستفادة القصوى من الانترنت ومواقع التواصل الاجتماعي في ذلك، فإذا ما تم تطبيق ذلك فإنه سيعمل على رفع مستوى الوعي الضريبي وبالتالي زيادة المبالغ الجبائية المحصلة، بالإضافة إلى أن رفع مستوى الوعي لضريبي سيعمل على تحسي العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وتحقيق مبدأ الشفافية الضريبية<sup>2</sup>.

يساهم التحقيق المصوب في تعزيز الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة، وذلك من خلال:

- إظهار جدية الإدارة الضريبية في تطبيق القانون.
- تشجيع المكلفين على الامتثال للقوانين الضريبية.

### المطلب الثاني : اكتشاف حالات التهرب الضريبي

التهرب الضريبي Tax Evasion هو قيام المكلف الخاضع للضريبة فرد أو شركة بعدم دفع الضرائب المستحقة للدولة والمترتبة على دخله أو ثروته أو على أي واقعة أخرى منشئة للضريبة الاستهلاك أو الاستيراد مثلا، أو تخفيض مبالغ هذه الضرائب، من خلال استعمال طرق وأساليب غير مشروعة بحكم القانون وتتنطوي على الغش والخداع وسوء النية<sup>3</sup>.

يعتبر التهرب الضريبي أحد الممارسات الضريبية السلبية التي تمتص الإيرادات الجبائية العادية ، للدولة وتحرمها من أهم المصادر الضرورية لتمويل نفقاتها، والذي تعاني منه أغلب دول العالم بما في ذلك تلك الدول التي تمتاز بنظام ضريبي قوي وذلك راجع إلى كون الغش الضريبي سلوك يصعب مراقبته والتحكم

<sup>1</sup> ملاك قارة و سعيده سليمان: مساهمة رقمته الإدارة الضريبية في زيادة الوعي و الامتثال الجبائي للمكلف بالضريبة دراسية ميدانية لعينة من المكلفين بالضريبة بمدينة قسنطينة ، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية ، المجلد 16 ، العدد 2 ، جامعة قسنطينة 2 ، الجزائر ، ديسمبر 2023 ، ص 366 .

<sup>2</sup> علاء حسين علوان : دور الاعلام في تنمية الوعي الضريبي للمواطن العراقي دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب ، مجلة دراسات محاسبية و مالية ، المجلد 2 ، العدد 41 ، كلية اقتصاديات الاعمال ، جامعة النهرين ، العراق ، 2017 ، ص 281 .

<sup>3</sup> موقع : <https://www.aljazeera.net/> ، تاريخ الصفح 2024-03-09 ، 07سا و 29 د .

فيه خصوصا، قبل الشروع في عملية الرقابة الجبائية بالاعتماد على أحد أشكال الرقابة كالتحقيق المصوب التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والرقابة على المعاملات العقارية حسب وضعية المكلف ونوع نشاطه، لا بد أن يقوم المحققين الجبائين بالتأكد من صحة التصريحات المكتتبه عن طريق التأكد من مبالغ الإيرادات الخاضعة للضريبة وقيمة الضريبة المصرح بها، ففي حال اكتشاف أي تجاوزات أو الإغفالات من طرف المكلفين بالضريبة يصبح من الضروري على المحققين التدخل بالاعتماد على مجموعة الحقوق الممنوحة لهم من طرف المشرع للاسترداد الموارد المالية الغير مصرح بها و بالتالي تقادي التهرب الضريبي<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث : زيادة التحصيل الضريبي من خلال التحقيق المصوب

أن التحصيل الضريبي يتم وفقا لعدة أنواع ويحدد حسب نوع الضريبة التي يخضع لها المكلف، النظام الضريبي (حقيقي أو جزافي) وفي بعض الحالات يكون لدى المكلف حرية لاختيار طريقة دفعه للضريبة كالضريبة الجزافية الوحيدة، واختلاف أنواع التحصيل يجعل للنظام الضريبي أكثر مرونة للحفاظ على الإيرادات الجبائية كما يخضع إلى التحقيق المصوب الذي هو أداة فعالة لزيادة التحصيل الضريبي، وذلك من خلال تصحيح الأخطاء ومكافحة التهرب الضريبي وتعزيز الوعي الضريبي ، هو عملية تفتيشية دقيقة تجرى من قبل الإدارة الضريبية للتأكد من صحة المعلومات المقدمة في الإقرارات الضريبية

#### فوائد التحقيق المصوب :

- تصحيح الأخطاء:مراجعة الوثائق والسجلات المالية وإجراء مقابلات مع المكلفين بالضريبة واستخدام تقنيات تحليل البيانات.
- مكافحة التهرب الضريبي:رصد حالات التهرب الضريبي و فرض غرامات وعقوبات على المخالفين و ردع المتهربين من الضرائب عن تكرار أفعالهم.
- تعزيز الوعي الضريبي:إظهار جدية الإدارة الضريبية في تطبيق القانون و تشجيع المكلفين على الامتثال للقوانين الضريبية.

<sup>1</sup>سليمانى سعيدة و قارة ملاك : التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية رقابية لمكافحة الغش الضريبي و تحسين التحصيل الجبائي ، مخبر الدراسات و البحوث التسويقية ،جامعة قسنطينة 2 ، الجزائر - 2023 ، ص 49 .

## خلاصة الفصل الأول:

تناولنا في هذا الفصل الجانب النظري لموضوع دراستنا حيث تم التطرق إلى تعريف التحقيق المصوب و المراحل التي يمر بها وعرفنا إيرادات الجبائية العادية كما حاولنا إيضاح مكوناتها و فوائدها و في الأخير أوضحنا الدور الذي يلعبه التحقيق المصوب في تعزيز الإيرادات الجبائية العادية من خلال مكافحته التهرب الضريبي و زيادة الوعي الضريبي .

الفصل الثاني :

النظام الجبائي

الجزائري

## تمهيد الفصل:

الضريبة تظل المورد الأساسي للحصول على الدخل العام في بعض الدول، حيث تعكس ممارسة الدولة لسلطتها وسيادتها. يتم ذلك من خلال تنظيم الدولة لطرق تحديد الضرائب وفرضها وتحديد معدلاتها وطرق جمعها، ويعكس النظام الضريبي الإختيارات التشريعية التي تحقق الأهداف المطلوبة. تتمثل المشكلة في تصميم نظام ضريبي يكون ملائماً وفعالاً لتحقيق الأهداف المرجوة، ولذلك تقوم الدول بتحديث نظمها الضريبية لمواكبة التغيرات وتحقيق الفعالية المطلوبة

وفي هذا السياق سيتم التطرق في هذا الفصل لواقع النظام الجبائي في الجزائر

- المبحث الأول : الضرائب المباشرة
- المبحث الثاني: الضرائب الغير مباشرة
- المبحث الثالث : الحصيلة الجبائية للجزائر خلال الفترة 2010-2018

## المبحث الأول : الضرائب المباشرة:

سوف نتناول في هذا المبحث موضوع الضرائب المباشرة من خلال تقديم مفهوم هذه الضرائب ، بالإضافة إلى أنواعها، بعدها في الأخير سوف نعمل على تبيان مميزات و عيوب الضرائب المباشرة .

### المطلب الأول : تعريف الضرائب المباشرة

الضرائب المباشرة هي ضرائب تُفرض مباشرة على الأفراد أو الكيانات بناءً على دخلهم أو ممتلكاتهم أو ثروتهم ، مثل ضريبة الدخل وضريبة الممتلكات وضريبة الثروة، عادة ما يتحمل دافع الضرائب هذه الضرائب بشكل مباشر ، ولا يمكن نقل العبء إلى الآخرين<sup>1</sup>.

الضرائب المباشرة هي ضرائب تُفرض مباشرة على الأفراد أو الكيانات بناءً على دخلهم أو ممتلكاتهم أو ثروتهم، يتم دفع هذه الضرائب مباشرة إلى الحكومة من قبل دافعي الضرائب أنفسهم ، ولا يمكن نقل عبء الضريبة إلى الآخرين.

عادة ما تكون الضرائب المباشرة تصاعدية بطبيعتها ، مما يعني أن الأفراد أو الكيانات ذات الدخل المرتفع أو الممتلكات أو الأصول الأكثر قيمة يدفعون نسبة مئوية أعلى من دخلهم أو قيمة ممتلكاتهم في الضرائب.

تشمل أمثلة الضرائب المباشرة ضريبة الدخل ، وضريبة الممتلكات ، وضريبة العقارات<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني : أنواع الضرائب المباشرة

#### 1- ضرائب على الدخل الإجمالي

إن الضريبة على الدخل الإجمالي تفرض على مجموع الدخل و تسمى أحيانا بالضريبة على الإيراد العام و حسب المفهوم الضريبي يعتبر كدخل ناتج عن نشاط مؤجر أو امتلاك وسيلة الإنتاج . ففيما يخص النشاط المؤجر يمكن أن يكون هذا الدخل أجور أو مرتبات بالنسبة للموظفين أما بالنسبة لامتلاك وسيلة الإنتاج فان الدخل في هذه الحالة يتمثل في الأرباح الصناعية و التجارية و يمكن أن ترتب أنواع الضرائب المباشرة حسب أصناف المداخيل ( الدخل الأجرية ، الدخل العقارية ، دخول فلاحية ، دخول رأسمالية ...الخ)<sup>3</sup>.

هي ضريبة مباشرة يتم إقتطاعها مباشرة من دخل الفرد ، سواء ثروته أو أمواله محل الضريبة وهي تفرض على الأشخاص الطبيعيين بصفة صريحة وإلزامية ونهائية وبأسلوب العدالة حيث أنها لا تدفع

<sup>1</sup>JULIA KAGAN Reviewed by DAVID KINDNESS Direct Tax Definition, History, and Examples <https://www.investopedia.com/terms/d/directtax.asp> May 02, 2022

<sup>2</sup>William Perez Reviewed by Lea D. Uradu Should You Pay Someone to Do Your Taxes?

<https://www.thebalancemoney.com/should-i-pay-someone-to-do-my-taxes-3192866> March 2, 2023

<sup>3</sup>بشيشي وليد . مجلخ سليم ، أثر تغير الضريبة على الدخل على حجم الاستثمار دراسة لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قالمة للفترة

(2018/2014)، مجلة الاقتصاد و المالية ، المجلد 8 ، العدد 1 ، الجزائر ، 2019 ، ص514

بالتساوي بين المواطنين بل تتناسب مع مداخيلهم ونشاطاتهم الاقتصادية إضافة إلى الوضع العائلي والالتزامات الأخرى وهي ضريبة سنوية ووحيدة.

تفرض على الأشخاص الطبيعيين بمعنى أن المكلف بالضريبة يكون شخص طبيعي وليس معنوي.

**1- مباشرة:** تدخل ضمن الضرائب المباشرة في النظام الجزائري فمن مميزات وخصائص الضريبة الجزائرية أنها:

- عادلة.
- تتميز بقاعدة اليقين.
- الملاءمة في الدفع.

**2- حقيقية:** كونها محددة بصفة دقيقة وفعالية عند التصريح الجبائي أي عند La déclaration fiscle

**3- سنوية:** كونها تفرض على مداخيل سنوية أي مرة واحدة في السنة.

**4- إجمالية:** كونها تشمل كل مداخيل المتحصل عليها بمختلف أشكالها.

**5- صافية:** لأنها تفرض على المداخيل الصافية أي بعد الاقتطاعات التي تطرأ على الدخل الإجمالي للأفراد الطبيعيين.

**6- وحيدة:** لوجود وعاء وحيد يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي وهي تفرض على مجموع المداخيل والأرباح للفرد التي يتم الحصول عليها من مزاولته لمختلف النشاطات.

**7- يطبق على المداخيل المحصل عليها في الجزائر.**

في الواقع جاءت هذه الضريبة لتحل محل مختلف أنواع الضرائب التي كانت مفروضة سابقا على المداخيل والمسماة بالضريبة الدخل النوعية والتي كانت تشمل:

- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية
- الضريبة على الأرباح الغير تجارية
- الضريبة على مداخيل الديون والودائع والكفالات
- ضريبة على الأجور والرواتب
- الضريبة التكميلية على الدخل

حيث أن الإخضاع الضريبي في هذا النظام يختلف حسب مصدر الدخل ، حيث نجد مجموعة من

الضرائب النوعية والمذكورة أعلاه ، محصلة بنسب مختلفة وبتخفيضات معينة ، لذلك قمنا بدراسة تفصيلية لضريبة الأجور والمرتبات<sup>1</sup> .

<sup>1</sup>الموقع الرسمي لوزارة المالية الجزائرية : <https://www.mfdgi.gov.dz> ، تاريخ التصفح 2024-04-18 ، 21 سا و 20 د .

## 2\_ الرسم على النشاط المهني:

يعتبر الرسم على النشاط المهني (TAP) ضريبة من الضرائب المباشرة التي استحدثت بموجب قانون المالية لسنة 1996 وذلك بعملية إدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي و التجاري (TAIC) والرسم على النشاط غير التجاري (TANC) وهو يُحصَل على عكس الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي (الذان يحصلان لفائدة ميزانية الدولة) لفائدة ميزانية الجماعات المحلية<sup>1</sup>، من أجل تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات ودعم الاستثمار وتحسين مناخ الأعمال، أوضحت المديرية العامة للضرائب، أنه تم إلغاء الرسم على النشاط المهني، بموجب قانون المالية لسنة 2024. ، حيث تم تأكيد و تفصيل القرار من خلال منشور صادر عن مديرية الضرائب يحمل رقم 09، مؤرخ في 12 فيفري الجاري، إجراءات إلغاء الرسم على النشاط المهني، من خلال حذف المواد 217 إلى 231 ومن 357 إلى 364 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، على التوالي، بموجب المواد 14 و 24 من قانون المالية لسنة 2024، وتعديل المادة 166 من قانون الإجراءات الجبائية، نتيجة لذلك، وهذا بموجب أحكام المادة 58 من نفس قانون المالية .

## 3\_ الرسم العقاري TF:

يطبق هذا الرسم العقاري على الملكيات المبنية و غير المبنية و تقدم إيراداته السنوية الي البلدية و هذا نظرا لدوره البارز في الجباية و التنمية المحلية ، و يحدد قانونيا من خلال المواد 142 و 261 من قانون الضرائب المباشرة التي عدلت بموجب قانون المالية لسنة 1992 من خلال المادة 243 .

### ❖ مجال تطبيقه:

يؤسس الرسم العقاري على الملكيات المبنية و غير المبنية والموجودة على التراب الوطني و نخص بالذكر أراضي المباني والأراضي غير المزروعة و الغير موجهة للإستعمال التجاري أو الصناعي<sup>3</sup>.

### ❖ الإعفاءات:

تعفى من الرسم العقاري المفروض على الملكيات المبنية بشرط أن تكون مخصصة لمرفق عام أو ذو منفعة عامة و أن لا تدر دخلا على العقارات التابعة للدولة والولايات و البلديات و كذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاطا في التعليم والبحث العلمي والحماية الصحية و الاجتماعية و في ميدان الثقافة و الرياضة كما تعفى أيضا من الرسم العقاري المفروض علي الملكيات المبنية ما يلي:

- البنايات المخصصة للقيام بالشعائر الدينية.

<sup>1</sup> عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة، منشورات الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2021، ص ص 172-177.

<sup>2</sup> المادة 43 من القانون رقم 25\_91 المتضمن قانون المالية لسنة، 1992 الجريدة الرسمية عدد 65 المؤرخة في 18-12-1991 .

<sup>3</sup> عشو سليمة : الرسم على العقارى كمورد لتمويل الجماعات المحلية ، مذكرة مقدمة لني شهادة الماستر في الحقوق ، تخصص قانون عقاري ، كلية الحقوق ، جامعة تبسة ، الجزائر ، 2022-2023 ، ص 35 .

- الأملاك العمومية التابعة للوقف والمتكونة من ملكيات مبنية.
- العقارات التابعة للدول الأجنبية و المخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية .
- الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية

#### 4- الضريبة الجزائرية الوحيدة IFU

يعتقد العديد من رواد الأعمال أن دفع الضرائب معادلة رياضية لا حل لها ، تزداد صعوبة بتطور نمو النشاط، لكن حقيقة الأمر غير ذلك ، فكل ما عليك القيام به هو تقف المعلومات و الفهم الصحيح لكل نوع من أنواع الضرائب المدفوعة : متى يتم الدفع ، من المعني بالأمر وما المقدار الذي يجب تسديده.

من بين الضرائب المدفوعة نذكر الضريبة الجزائرية الوحيدة IFU التي يخضع لها الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا ، تجاريا ، حرفيا أو مهنة غير تجارية، بالإضافة إلى التعاونيات التقليدية والحرفية.

#### ❖ متى و أين تتم التصريحات المتعلقة بـ IFU ؟

تتمثل التصريحات المقدمة في نوعين ، تقدم في المركز الجوارى للضرائب (CPI) الأقرب لمكان نشاطك.

- التصريح برقم الأعمال التقديري : و يكون آخر أجل هو يوم 30 جوان من كل سنة عن طريق سلسلة G12
- التصريح التكميلي : و يمتد آخر أجل إلى يوم 20 جانفي من السنة الموالية (N+1) عن طريق سلسلة G12 Bis<sup>1</sup>

#### ❖ كيف يتم دفع الضريبة الجزائرية الوحيدة IFU ؟

عند إيداع التصريح التقديري (G12) يقوم المكلفون بدفع إجمالي للضريبة الجزائرية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به. و تقدر معدلات الضريبة بـ 5 % من رقم الأعمال خارج الرسم بالنسبة لأنشطة إنتاج وبيع السلع و 12% من رقم الأعمال بالنسبة للخدمات.

يمكن للخاضعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة اللجوء للدفع الجزئي وفي هذه الحالة، يجب عليهم تسديد 50 % من مبلغ الضريبة عند إيداع التصريح التقديري(G12) أما 50 % الباقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين: 25% من 1 إلى 15 سبتمبر، و 25% من 1 إلى 15 ديسمبر.

و حدد المبلغ الأدنى لفرض الضريبة الجزائرية الوحيدة بالنسبة للمكلفين بـ 10 000 دج، مهما كان النشاط ورقم الأعمال المحقق.

كما يجب التنويه أنه على المكلفين الخاضعين لهذا النظام الضريبي بتقديم تصريح الضريبة على الدخل الإجمالي المتعلقة برواتب موظفيهم، وذلك خلال كل 3 أشهر، عبر تقديم استمارة (G50 TER)<sup>1</sup> .

<sup>1</sup>موقع : <https://moukawil.dz> ، تاريخ التصفح 2024-04-01 ، 11سا و 20 د .

## الواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة الجزائرية الوحيدة

### ❖ معدلات الضريبة الجزائرية الوحيدة

- 5% لأنشطة الإنتاج وبيع السلع المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
- 0.5% موجب قانون المالية لعام 2024 تم تعديل معدل الضريبة الجزائرية المطبقة على نشاط المقاول الذاتي من 5 إلى 0,5 بالمائة.
- 5%، أنشطة جمع الورق المستعمل والنفايات المنزلية وكذا النفايات الأخرى القابلة للاسترجاع لجمع نفايات الورق والنفايات المنزلية وغيرها من النفايات القابلة لإعادة التدوير من قبل الأشخاص الطبيعيين المادة 32 من ق.م .
- 12%، لأنشطة الأخرى المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .
- 12%، للإيرادات المهنية السنوية المحققة من طرف المكلفين بالضريبة في فئة المهن الغير تجارية.
- 5%، اقتطاع من المصدر للمداخل المتأتمية من توزيع السلع والخدمات عبر منصات رقمية أو باللجوء إلى البيع المباشر على الشبكة، المادة 282 مكرر 4 أ من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

### ❖ العقوبات الجبائية للضريبة الجزائرية الوحيدة

يترتب على التهرب من دفع الضريبة الجزائرية الوحيدة عقوبات صارمة اقراها المشرع الجزائري قمنا بتوضيحها في هذا المبحث

عند عدم الامتثال إلى الالتزامات الواجب القيام بها من قبل المكلفين بالضريبة الجزائرية الوحيدة، يتعرض المكلف إلى عقوبات وذلك طبقاً لأحكام المادة 15 من قانون المالية لسنة 2020 المعدل والمتمم لأحكام المادة 282 مكرر 7 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.<sup>2</sup>

غرامة ضريبية بقيمة 30000 دج لعدم التصريح بالوجود.

غرامة ضريبية بقيمة 5000 دج إذا كانت السجلات غير مرقمة و موقعة.

غرامة ضريبية بقيمة 10.000 دج عند عدم مسك الدفاتر المنصوص عليها في المادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية.

### - عند عدم اکتتاب التصريحات التقديرية و النهائية:

- 10% سنوية على الضريبة المستحقة إذا لم يتجاوز التأخر شهرا.
- 15% سنوية على الضريبة المستحقة إذا تجاوز التأخر مدة شهر دون أن يتعدى شهرين.
- 20% سنوية على الضريبة المستحقة عندما يتجاوز التأخر شهرين

<sup>1</sup>طالبى بن عيسى : الضريبة الجزائرية الوحيدة فى الجزائر تخفيف و تبسيط للإجراءات على ضوء قنون المالية لسنة 2017 ، مجلة دراسات جبائية ، العدد 12 ، جامعة البليدة 2 ، الجزائر ، 2018 ، ص 12 .

<sup>2</sup> دربكش وردة و مزهود خليصة : اثر الانتقال الى نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة على التحصيل الجبائي دراسة حالة قابضة الضرائب عيان رمضان برج بوعريريج ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في تخصص محاسبة و جبابة معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة برج بوعريريج ، الجزائر ، 2020 - 2021 ، ص 16

\_ إن الإيداع المتأخر للتصريح النهائي عندما لا يؤدي إلى عملية دفع ينجر عنه تطبيق غرامة ب :

- 2500 دج إذا لم يتجاوز التأخير عن التصريح مدة شهر واحد .
- 5000 دج إذا لم يتجاوز التأخير عن التصريح مدة شهرين .
- 10000 دج إذا تجاوز التأخير عن التصريح مدة شهرين .
- عند تقديم تصريحات يشوبها النقص أو التدليس

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

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

20% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000 دج

❖ توزيع ناتج الضريبة الجزائرية الوحيدة: بناء على المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم

المماثلة يوزع ناتج الضريبة الجزائرية الوحيدة الثروة في الجدول الموالي<sup>1</sup>

الجدول رقم 01 نسبة توزيع ناتج الضريبة الجزائرية الوحيدة

العمليات	النسبة
الدولة	49%
غرفة التجارة و الصناعة	0.5%
الغرفة الوطنية للصناعات التقليدية	0.01%
غرفة الصناعات التقليدية و المهن	0.24%
البلديات	40.25%
الولاية	5%
الصندوق المشترك للجماعات المحلية	5%

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على المادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

❖ إعفاءات و الاستثناءات

حسب ما نصت عليه المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا المصالح الملحقة بها؛
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية ؛ الحرفيون التقليديون و كذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا و المقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم.

غير أن هؤلاء يبقون مكلفين بدفع الحد الأدنى من الضريبة المنصوص عليه في المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. يسري مفعول الأحكام المذكورة أعلاه ابتداء من أول يناير 2009.

المديرية العامة لضرائب , المادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة 2024 ص 96<sup>1</sup>

## 5\_ الضريبة على أرباح الشركات IBS:

تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة رقم 135 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة على:

الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية تؤسس على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة، 136 وتحدد الفوائد المستحقة للضريبة على أرباح الشركات تتبع لنفس القواعد المطبقة على الأرباح الصناعية والتجارية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي التابعة للنظام الضريبي الحقيقي.

وتتميز الضريبة على أرباح الشركات بتشجيع إقامة الشركات في شكل مجموعات الشركة الأم وفروعها وكذلك زيادة المزايا لصالح المساهمين من خلال تقليص الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة. يندرج تأسيس الضريبة على أرباح الشركات في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات الذي يختلف عن النظام المطبق على الأشخاص الطبيعيين<sup>1</sup>.

### ❖ خصائص و مزايا الضريبة على أرباح الشركات

الشكل رقم 01 خصائص ومزايا الضريبة على الأرباح

ضريبة وحيدة	• حيث أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين دون الطبيعيين
ضريبة عامة	• لأنها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.
ضريبة سنوية	• بحيث تفرض على أرباح السنة الواحدة المحققة في تلك السنة.
ضريبة نسبية	• حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل IBS ثابت 19% وليس لجدول تصاعدي مثل IRG.
ضريبة تصريحية	• بحيث يقوم المكلف بتصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية، وذلك قبل الفاتح أفريل من السنة التي تلي سنة الاستغلال.

المصدر: ناصر مراد (2002) فعاليات النظام الضريبي اشكالية التهرب الضريبي، مذكرة لنيل الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 3.

### ❖ معدل الضريبة على أرباح الشركات

وفي هذا المجال حددت المادة 150 من ق.ض.م الرسوم المماثلة بالمعدلات التالية:

19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع .

23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات .

21% بالنسبة لأنشطة الأخرى يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه .

<sup>1</sup>قوانين جبائية(1991)، المديرية العامة للضرائب، 2013 منشورات الساحل المادة 135، بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية .

عدم احترام المحاسبة المنفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26% لا تشمل عبارة " أنشطة الإنتاج " المستعملة كذلك في هذه المادة، الأنشطة المنجمية والمحروقات، ويقصد بأنشطة البناء والأشغال العمومية والري المؤهلة ومعدل 23% الأنشطة المسجلة بتلك الصفة في السجل التجاري والتي يترتب عليها دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع.<sup>1</sup>

❖ الإعفاءات:

تعفى من الضريبة على أرباح الشركات حسب ما نص عليه القانون الجبائي لضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المادة 138<sup>2</sup> أولاً بصفة دائمة

- التعاونيات الإستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الإحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
- صناديق التعاون الفلاحية بعنوان العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركاتها فقط.
- التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا إتحاداتها المستفيدة من إعتقاد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة المكلفة بالفلاحة والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكمها، بإستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.
- الشركات التعاونية لإنتاج وتحويل وحفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا إتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه، والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيرها، بإستثناء العمليات الآتية:
- أ. المبيعات المحققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية.
- ب. عمليات التحويل التي تخص المنتجات أو المنتجات الفرعية، بإستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوان أو التي يمكن إستعمالها كمواد أولية في الفلاحة والصناعة
- ج. العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو ألزمت بقبولها.
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للإستهلاك على حالته.
- عمليات تصدير السلع والخدمات، بإستثناء تلك المنجزة من طرف مؤسسات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك وكذا بالنسبة لمتعاملين الهاتف النقل وحاملي تراخيص إقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الانترنت والمؤسسات الناشطة في المجال القبلي أو البعدي للإنتاج في القطاع المنجمي مقارنة مع عمليات تصدير المنتجات.

<sup>1</sup>ناصر دادي عدون(2008)، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية، الجزائر .  
<sup>2</sup>المديرية العامة للضرائب المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2024، ص 44

- تعاونيات الصيد البحري وتربية المائيات ، وإتحاداتها المستفيدة من إعتداد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالصيد البحري وتربية المائيات و المسيرة طبقا للأحكام القانونية و التنظيمية التي تحكمها ، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء .  
ثانيا بصفة مؤقتة:
- الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية " أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، لمدة ثلاث (3) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في استغلالها.
- ترفع مدة الإعفاء إلى ست (6) سنوات، إذا كانت الأنشطة ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- وتمدد فترة الإعفاء هذه بستين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة. ويترتب على عدم احترام التعهد المتعلق بعدد مناصب العمل المنشأة سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.
- المؤسسات السياحية المنشأة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء وكالات السياحة والأسفار لمدة عشر (10) سنوات.
- وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية، لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط.

## 6 - الضريبة على الثروة

الضريبة على الثروة هي ضريبة فردية تطبق على الأملاك وليس على المداخل، وذلك حسب قيمة كل أو جزء من ممتلكات الشخص، تؤسس الضريبة على الثروة في الجزائر، والتي كانت تسمى سابقاً "الضريبة على الأملاك"، من القيمة الصافية لجميع الممتلكات والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة التي يملكها الأشخاص الطبيعيون وأطفالهم القصر، عند تاريخ الفاتح من جانفي لسنة الخضوع للضريبة. المادة 275 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

### ❖ معدلات فرض الضريبة

تخضع الضريبة على الثروة على الأملاك التي تفوق قيمتها الخاضعة للرسم 100.000.000 دج إلى غاية تاريخ الفاتح من جانفي لسنة الخضوع للضريبة.  
تحدد نسبة الضريبة على الثروة حسب السلم التصاعدي الآتي المادة 281 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> موقع المديرية العامة للضرائب : <https://www.mfdgi.gov.dz> ، تاريخ التصفح 2024-03-22 ، 21 سا و 20 د .

جدول رقم 02: يوضح نسبة الضريبة على الثروة وفق قانون المالية 2024

النسبة (%)	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة بالدينار
0 %	يقل عن 100.000.000 دج
0,15 %	من 100.000.000 إلى 150.000.000 دج
0,25 %	من 150.000.001 إلى 250.000.000 دج
0,35 %	من 250.000.001 إلى 350.000.000 دج
0,5 %	من 350.000.001 إلى 450.000.000 دج
1 %	ما يفوق 450.000.000 دج

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على المادة 281 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

بالنسبة للأشخاص الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر ولا يحوزون أملاكاً، بحسب عناصر مستوى معيشتهم، تحسب الحقوق المستحقة بتطبيق معدل 10% على الأساس الذي تم تقييمه، المادة 281 مكرر 14 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

#### ❖ إلتزامات المدينين بالضريبة

وهذا حسب ما نصت عليه المادة 281 مكرر 10 و 12 و 13 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 1

- يجب على الخاضعين للضريبة، أن يكتتبوا كل أربع (4) سنوات حتى 31 مارس من السنة الرابعة كآخر أجل، تصريحاً بأموالهم لدى مفتشية الضرائب التي يتبعها مقر سكناهم.
- في حالة وفاة المدين بالضريبة، يؤخر تاريخ التصريح المنصوص عليه في المادة السابقة إلى ستة أشهر ابتداء من تاريخ الوفاة.

<sup>1</sup>المديرية العامة للضرائب. المادة 281 مكرر 10.12.13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024 ص 93

- يمكن للأشخاص الذين يملكون أملاكًا بالجزائر دون أن يكون لديهم مقر جبائي بها، وكذا أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم، أو المكلفين بمهام في بلد أجنبي، أن يستدعوا من قبل الإدارة الجبائية لتعيين، في مدة 60 يوما ابتداء من تاريخ استلام الطلب الموجه إليهم، ممثلين لهم في الجزائر مرخصين باستلام المعلومات المتعلقة بالوعاء والتحصيل والمنازعات الضريبية.

❖ توزيع الضريبة على الثروة:

بناء على المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يوزع ناتج الضريبة على ضريبة الثروة في الجدول الموالي<sup>1</sup>

الجدول رقم 03 : نسبة توزيع ناتج الضريبة على الثروة

العمليات	النسبة
ميزانية الدولة	70 %
ميزانية البلديات	30 %

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

❖ الإعفاءات من الضريبة على الثروة

تعفى من الضريبة على الثروة الأملاك الآتية<sup>2</sup>:

- قيمة رسملة الريوع العمرية وهي التي تكونت في إطار نشاط مهني لدى هيئات تأسيسية مقابل دفع علاوات دورية، والمقسطة بصفة منتظمة لمدة خمسة عشر (15) سنة على الأقل والتي يشترط في بدء الإنتفاع بها إنهاء النشاط المهني الذي تم بسببه دفع العلاوات.
- أملاك تركة موروثة في حالة تصفية أي ممتلكات الميراث غير المقسم وكذا الأملاك التي تشكل السكن الرئيسي عندما تقل قيمتها التجارية أو تساوي .450.000.000 دج والعقارات المؤجرة .
- حصص وأسهم شركات الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل .
- حصص وأسهم الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات، بحكم القانون أو الاختيار.

❖ التحديات والصعوبات

واجهت الحكومة الجزائرية عدة تحديات في تطبيق هذه الضريبة:

- غياب إحصاءات دقيقة: عدم وجود بيانات موثوقة حول عدد الأثرياء وحجم ثروتهم، مما يعقد من عملية التقييم والجبائية.
- ضعف آليات التصريح والتدقيق: صعوبة مراقبة الأصول المالية والممتلكات الفاخرة بسبب نقص الشفافية والقدرات الرقابية.
- الاقتصاد الموازي: حجم الاقتصاد غير الرسمي الكبير يجعل من الصعب تتبع الثروات المكتنزة خارج النظام المصرفي الرسمي.

<sup>1</sup>المديرية العامة لضرائب , المادة 282 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة2024, ص 94  
<sup>2</sup> المديرية العامة لضرائب , المادة 278 مكرر من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة,2024 ص 92

**المطلب الثالث : تقييم الضرائب المباشرة**

**مميزات الضريبة المباشرة :**

• العدالة في التكلفة بحيث تنظر في القدرة المالية للمكلف و تتناول قدرة الأفراد المالية لأعمال التصاعد بحسب حقيقة القدرة و التفاوت فيها و تصرفات المكلف ، و بالتالي فهي قابلة للتكيف و يجعل منها قريبة من العدالة لأنها ذات حصيلة مباشرة ثابتة لأنها تفرض على عناصر ثابتة نسبيا كالملكية ، فهي لا تتأثر بالتقلبات الاقتصادية مثل الدخل الناتج عن الملكية الزراعية ، السندات المالية دخل الأجور و المرتبات ، و ميزة هذه العناصر أنها ثابتة و بالتالي فحصيلتها الضريبية تبقى ثابتة لا تتغير ، و العكس بالنسبة للضرائب الغير مباشرة فهي تتأثر بالتقلبات الاقتصادية ، فالإنفاق مثلا و تداول السلع يزيد في وقت الرخاء والانتعاش و يقل في وقت الكساد .

• قلة النفقات الجبائية ، حيث أن الضرائب المباشرة هيكلية التنظيم تتميز ببساطة فهي قليلة بالمقارنة مع نفقات الضرائب الغير مباشرة ، لأن عناصرها واضحة ومعروفة للإدارة الجبائية و موظفيها أقل فلا تحتاج المادة الخاضعة للضريبة للمراقبة والتفتيش ومكافحة التهريب .

• بينما الضرائب الغير مباشرة تتطلب موظفين عديدين لمراقبة حركة المواد و منع تهريبها.

• من حيث مردودية الضرائب تتميز الضرائب الغير مباشرة بالثبات واستقرار إيراداته بحيث يسهل لإدارة الضرائب معرفة وتقدير المبالغ المالية التي تحصل منها من مختلف المصادر و من حيث التحصيل عادة ما يعتقد أن الضرائب المباشرة تمتاز بسهولة تغطيتها لأنه ليس من الصعب إيجاد العناصر المكونة للثروة الدائمة

• بالنسبة للتهرب الضريبي نجد أن الضرائب المباشرة ونظرا لوضوحها وسهولة حسابها يلجأ الفرد إلى التهرب عن دفعها أو التلاعب في تصريحها.

• الضرائب المباشرة أكثر وضوحا وتأثيرا بالنسبة للمكلفين لأنهم يشعرون بتقلها ويدفعونها مجبرين أو مكرهين ولذلك تزداد يقضتهم بالشؤون العامة لسياسة الإنفاق الحكومي<sup>1</sup>.

**عيوب الضريبة المباشرة**

رغم تلك المميزات السابق ذكرها والتي تساهم في توازن الاقتصاد ونموه، إلا أنها تحتوي على بعض العيوب والمساوئ أيضا، مثلا:

• يمكن التحايل على الحكومة والتهرب من دفعها: من أكبر عيوب الضريبة المباشرة هي قدرة الأشخاص على التحايل على الدولة وعدم دفع الضريبة أو دفع ضريبة أقل من المقرر دفعها.

• الإضرار بالاستثمار: فرض الضريبة المباشرة على أرباح رأس المال والمعاملات المالية بصفة عامة، يتسبب في الكثير من الأحيان في هروب المستثمرين، وهو ما يؤثر على الاقتصاد أيضاً وعائدات الدولة.

<sup>1</sup>احمد حنيش : محاضرات في مقياس الجبائية ، موجه لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص مالية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر ، 2004-2005 ، ص 30 .

• تؤثر على دخل الفرد: يتم تحصيل الضريبة المباشرة عن طريق إقطاع مبلغ مالي ثابت سنوياً وهو ما يعد عبئاً على الفرد ويؤثر بشكل مباشر على الدخل الخاص به.

### المبحث الثاني : الضرائب الغير المباشرة:

بعدما تطرقنا إلى الضرائب المباشرة في المبحث الأول سوف نتناول في هذا المبحث موضوع الضرائب غير المباشرة من خلال تقديم تعريف للضرائب غير المباشرة ، بالإضافة إلى أنواعها و في الأخير سوف نقوم بتقييم هذه الضرائب .

### المطلب الأول : تعريف الضرائب الغير المباشرة

تعرف الضرائب الغير مباشرة على أنها اقتطاعات مالية تتم بصورة غير مباشرة لصالح الهيئات العمومية لتحقيق النفع العام.<sup>1</sup>

كما تعرف الضرائب الغير مباشرة على أنها تلك الأموال التي تقتطع بطرق غير مباشرة من دخل و رأسمال المكلف وتقرض على إستعمالات الثروة وتجبي لصالح هيئات عمومية تابعة للدولة خولت لها صلاحية التحصيل كالرسوم الجمركية مثلا ويعرف الرسم على أنه " مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبرا مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له، ويترتب عليها نفع خاص له إلى جانب نفع عام "، ونخلص من هذا التعريف أن العناصر المكونة للرسم تتشابه والعناصر المكونة للضريبة من حيث الإلزامية والنقدية والنهائية، إلا أنه يختلف من حيث المقابل.

الضريبة غير المباشرة هي نوع من أنواع الضريبة، التي يتم تحصيلها لصالح الحكومة من خلال وسيط. وتقرض هذه الضريبة على الإنفاق أو الإستهلاك والمبيعات، وذلك على خلاف الضرائب المباشرة التي تُقرض على الدخل والأصول والأرباح.

فهي القيمة المالية التي يدفعها الشخص المكلف بها بشكل مؤقت، ومن الممكن نقل عبئها الضريبي لشخص آخر. وتقرض هذه الضريبة أحيانا على الخدمات أو العناصر الاستهلاكية، ويتم تسديدها بشكل غير مباشر من خلال الشخص الذي يريد استهلاك شيء ما.

<sup>1</sup>حمزة العربي وآخرون، أثر الضرائب غير المباشرة على النمو الاقتصادي في الجزائر رؤية تحليلية قياسية خلال الفترة (1990-2013)، مجلة المعارف، المجلد 11، العدد 20، الجزائر، 2020، ص 418-419

**المطلب الثاني: أنواع الضرائب الغير مباشرة**

**1-الضريبة على الإنفاق:**

❖ **الضريبة على أنواع النفقات :**

كل نوع من الإنفاق له ضريبة بينما الضريبة العامة ليست على كل النفقات تخدم الدول المتخلفة إقتصاديا من حيث نقيمتها هي غير عادلة، و لهذا فان مختلف الدول يفضلون ضريبة من النوع الثاني أي على عموم النفقات<sup>1</sup>.

من بين أمثلة الضريبة على أنواع النفقات : حاجات ضرورية ، حاجات كمالية و حاجات شائعة،الجمركية.

أ. **الضرائب على الحاجات الضرورية:** تفرض علي السلع التي لا يستطيع الفرد الإستغناء عنها من ميزتها أنها توفر لخزينة الدولة أموال أي غزارة مالية و لكنها ليست عادلة و لهذا كثير من الدول تستبعد هذا النوع من الضرائب.

ب. **الضرائب على الحاجات الكمالية:** و منها السلع التي يمكن الإستغناء عنها و لا تطلبها إلا ذوي الدخل الكبير ، و هذه الضرائب هي عادلة تتماشى مع دخل الفرد.

ج. **الضرائب على الحاجات الشائعة:** في أصلها ليست ضرورية و إنما متداولة بين الناس و لا تتناول السلع علي الاستهلاك الضروري

د. **الضرائب الجمركية:** و إنما هي شائعة من الناحية العملية من طرف الناس كالتقوية ، الشاي ، و السجائر و تعتبر من أهم أنواع الضرائب الغير مباشرة على الإستهلاك وتفرض علي السلع التي تجتاز الحدود الدولية بمناسبة إستردادها أو تصديرها تصنف ضمن الضرائب على الإنفاق لدي الدولة عدة أهداف لفرض هذا النوع من الضرائب الجمركية و هي:

**مالية :** الدولة تحصل أكبر نسبة من الأموال تدخل إلى خزينة الدولة.

**اقتصادية :** هو حماية الإقتصاد الوطني من أي منافسة ( حماية المنتجات الوطنية).

**إجتماعية :** قد يكون إجتماعي و صحي في نفس الوقت ، و ذلك بفرض رسوم جمركية على الخمر هدف صحي بالدرجة الأولى وكذلك السجائر<sup>2</sup>.

❖ **ضرائب على عموم الإنفاق:** ضريبة عامة على الإنفاق ( النفقات تأخذ بها الدول النامية التي خرجت من التخلف ) متطورة إقتصاديا و سياسيا و هذه البلدان تملك وسائل المراجعة الكافية.

● **الضريبة الوحيدة:** سعرها يفوق سعر الضرائب المتدرجة، في هذا الشكل يكفي إخضاع مرحلة واحدة فقط حتى مراحل الإنتاج دون غيرها للضريبة سواء في بداية الحلقة الإقتصادية كالضرائب على الإنتاج أو في نهاية الحلقة كالضرائب على الاستهلاك ، هذا الارتفاع في السعر قد يجعل المكلف بالضريبة يتهرب منها

<sup>1</sup>مليكاوي مولود : **الانفاق الضريبي في الجزائر و إشكالية التهرب الضريبي دراسة تحليلية و تقييمية** ، مجلة دراسات جبائية ، المجلد 4 ، العدد 2 ، جامعة البليدة 2 ، الجزائر ، 2016 ، ص 216 .

<sup>2</sup>سعود جايد العامري، **مدخل معاصر في علم المالية**، العامة، ط1، دار المناهج للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2020، ص139

أي حافز للتهرب ( الضرائب المتدرجة لا يمكن للمكلف التهرب منها ) لأن المكلف لا يمكنه إخفاء جميع المراحل التي يمر بها عن السلطة ، هذا الإنتقاد أو المساوئ لهذا الشكل أدى إلى ظهور شكل ثالث والذي تستعمله المشرع الجزائري في إطار الضريبة العامة على الإنفاق.

● **الضريبة على القيمة المضافة:** تقريبا تشبه ضريبة على الإنفاق المتدرجة و لكن تفرض على الزيادة على المبيعات أو المشتريات و على الرغم من سريان الضريبة على الإنتاج في جميع مراحلها إلا أنها لا تتم إلى القيمة المضافة التي تمثل الزيادة في قيمة الإنتاج في كل مرحلة من مراحلها عن قيمتها في بداية هذه المرحلة أو بعبارة أخرى زيادة قيمة الإنتاج المباعة في كل أو في نهاية كل مرحلة عن قيمة إنتاج المشتريات في بدايتها.

## 2- الرسم على القيمة المضافة TVA

الرسم على القيمة المضافة في الجزائر سن بموجب قانون المالية لسنة 1991 وبالرغم من أن المعدلات المتبعة في السنوات الأخيرة لم تعرف تعديلات فإن قانون المالية لسنة 2017 نص على معدلات جديدة تقدر ب % 9 و % 19 حسب الحالة ، يمثل الرسم على رقم الأعمال والمتمثل في الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج الذي كان سائدا في سنة 1991 لا يندرج و لا ينطبق مع الإصلاحات الإقتصادية المدرجة في السنوات الأخيرة ، و هذا كون أن الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج لا يظهر بصفة واضحة على المستوى الإقتصادي بالنسبة للمتعاملين و بالنسبة لتكاليف الرسوم على النفقات التي يجب أن يتحملها المستهلك النهائي لهذا تظهر ضرورة إستبدال هذا الرسم « TIG » و « TUGPS » بـضريبة حديثة تعرف بالرسم على القيمة المضافة التي تمثل رسم على الإستهلاك و يطبق هذا الرسم على العمليات التي لها طابع صناعي و تجاري ، حرفي أو خاص بإستثناء تجارة التجزئة و المساحات الكبرى ، و يمكن للأشخاص الذين يخضعون لهذا الرسم سواء كانوا طبيعيين أو معنويين ، تجار الجملة أو الفروع الشركات تخفيض مبلغ الرسم الوارد علي فواتير المشتريات من مبلغ الرسم الموجود علي فواتير المبيعات.

### ❖ مميزاتها

1. إيرادات عالية: يولد هذا الرسم إيرادات كبيرة، خصوصا في فترات الإلتعاش الإقتصادي وانخفاض معدلات البطالة وزيادة استهلاك المواطنين
2. ضريبة غير مباشرة: تُفرض هذه الضريبة عند إنفاق الدخل أو رأس المال.
3. شمولية السعر: تُضاف ضريبة TVA ضمن سعر السلعة، مما يعني أن المستهلك يدفع السعر النهائي شاملاً للضريبة.
4. تحمل المستهلك للضريبة: في النهاية، يكون عبء الضريبة على المستهلك.

<sup>1</sup>حيمران محمد : محاضرات في مقياس الجباية المعمقة للمؤسسة ، موجه لطلبة السنة الأولى ماستر ، تخصص محاسبة و جباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة جيجل الجزائر ، 2016-2017 ، ص 49 .

5. شمولية التطبيق: تُفرض الضريبة على كل من السلع المنتجة محليًا والمستوردة.

### ❖ مجال التطبيق

يخضع للرسم على القيمة المضافة:

1. عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسم الخاصة، التي تكتسي

طابعاً أو حرفياً، ويتم إنجازها في صناعات أو تجارياً الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.

ويطبق هذا الرسم، أياً كان:

- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء

جميع الضرائب الأخرى.

- شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص

2. عمليات الاستيراد<sup>1</sup>.

أولاً: من يخضع لها وجوباً حسب ما نصت عليه المادة 2 من قانون الرسم على رقم الأعمال

▪ العمليات التي يقوم بها المنتجون و يقصد بعبارة المنتجين مايلي :

- الأشخاص الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية بإستخراج أو صناعة المنتجات، و

يتعهدون بالقيام بعمليات التصنيع بصفتهن صناعات أو مقاولين بقصد إخراج المنتج في شكله

النهائي ( التام ) أو الشكل المطلوب من قبل المستهلك لإستعماله أو إستهلاكه سواء

أستعمل في سبيل أنتاجها مواد أولية أم لم يستعمل. - الأشخاص الطبيعية أو الاعتبارية (

الشركات ) التي تقوم بعمليات نهائية على السلع ( المنتج ) كالتعليق ، التوضيب ، التوزيع

... سواء تمت هذه العمليات داخل مصانع أو خارجها ، وسواء بيعت هذه المنتجات تحت

علامة أو أسهم من يقومون بهذه العمليات أم لا .

▪ العمليات التي يقوم بها تجار الجملة و يقصد بعبارة تجار الجملة مايلي :

- الأشخاص الذين يبيعون لتجار آخرين.

- تجار التجزئة الذين يبيعون لتجار آخرين ، و الذين يتجاوز رقم أعمالهم أثناء السنة السابقة

1200.000 دج.

▪ الأشغال العقارية .

▪ المبيعات والتسليمات التي تتم على حالتها من المنتجات أو البضاعة الخاضعة للضريبة و المستوردة

و المنجزة وفقاً لشروط البيع بالجملة.

▪ التسليمات لأنفسهم ( إنتاج الشركة لنفسها ) ، مثل الأعمال التي يقوم بها الخاضعون و الموجهة إلى

تلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجات مستثمراتهم.

▪ عمليات الإيجار و أداء الخدمات.

<sup>1</sup> المديرية العامة لضرائب ، المادة 1 من قانون الرسم على رقم الأعمال . 2018 ص 4

- بيع العقارات والمحلات التي يقوم بها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك بصفة إعتيادية أو عرضية بغرض إعادة بيعها.
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء ل شراء أو بيع الأملاك المشار أعلاه.
- عمليات التقسيم و البيع التي يقوم بها ملاك الأراضي وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع، بإستثناء تلك الأعمال الخاصة ببناء العمارات الخاصة بالسكن التي تنجز وفق شروط النوعية و السعر المطلوبين من قبل الهيئات المكلفة بالترقية العقارية.
- أشغال الدراسات والبحوث التي تنجزها الشركات.
- الحفلات الفنية حتى و لو كانت تحت رعاية الجمعيات الخاضعة للتشريع.
- الخدمات المتعلقة بالتليفون و التليكس... التي تقوم بها إدارة البريد.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ( الأروقة و أسواق الفلاح ).

ثانيا: العمليات الخاضعة ل TVA إختياريا : بموجب المادة 3 من قانون الرسم على رقم الأعمال يجوز للأشخاص الطبيعيين والإعتباريين الخارجين عن مجال تطبيق TVA أن يختاروا ، و بناء على تصريح منهم إكتساب صفة الخاضعين الرسم TVA على أن يزودوا بسلع و خدمات :

- موجهة للتصدير .
- الشركات البترولية.
- مؤسسات تتمتع بنظام الإعفاء المنصوص عليها في م 09 .

و يخضع المعنيون وجوبا بنظام الربح الحقيقي ، و يمكن طلب الإختيار ( الإنضمام ) في أي وقت من السنة ، و يقدم الاختيار إلى مفتشية الضرائب التابعين لها ، ويعتبر الاختيار نافذا إبتداءا من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي وقع فيه الإختيار .

و يمكن أن يشمل الإختيار كل العمليات أو جزء منها ، و يمتد سريان مفعول الإختيار إلى غاية 31/12 من السنة الثالثة اللتي تلي السنة اللتي تم فيها الإختيار.<sup>1</sup>

#### ❖ توزيعها

أولا: بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل

الجدول رقم 04 :نسبة توزيع ناتج TVA بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل

العمليات	النسبة
ميزانية الدولة	75%
البلديات	10%
صندوق التضامن و الضمان	15%

من إعداد الطالبين بالإعتماد على المادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال .

<sup>1</sup> شوقي مرداسي : محاضرات في مقياس الجباية المؤسسة ، موجه لطلبة السنة الثالثة ليسانس ، تخصص محاسبة و مالية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة خنشلة الجزائر ص3

ثانيا: بالنسبة للعمليات المحققة عند الإستيراد

الجدول رقم 05: نسبة توزيع ناتج TVA بالنسبة للعمليات المحققة عند الإستيراد

العمليات	النسبة
ميزانية الدولة	85 %
صندوق التضامن و الضمان للجمعات المحلية	15 %

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

### المطلب الثالث : تقييم الضرائب الغير مباشرة

❖ مميزات الضرائب الغير مباشرة :

الإنتاج والاستهلاك و هذا كله عكس الضرائب المباشرة حيث لا تفرض إلا على حد معين تصل إليها لدخول وتتصف بعدم الإستقرار وقلة المرونة. ضعف عبئها حيث تتميز بسهولة دفع الممول لهذه الضرائب فهو يتحمل عبئها بكل رضى نتيجة ضعف عبئها وتوفر عنصر الإختيار لدى المالك و ذلك لأنها تختفي في ثمن السلعة التي يشتريها ، فالممول يدفع الضريبة دون أن يحس بها وذلك عكس الضرائب المباشرة لا يستطيع الممول أو المالك استخدام إيراداته في تخفيض عبئها وذلك بالإنتقاص بالوقائع كإنتقاص الاستهلاك و الشراء و الممارسة الأقل للعاملات فالضرائب الغير مباشرة لا تستند إلى الإلزام و القصر في الإلزام، إلا أنه يرد على هذه الميزة إفتقارها لبعض الوقائع المستحدثة حيث ينعدم عنصر الإختيار بالنسبة لسلم الإستهلاك الجاري كالسجائر و سعر الشاي و الخبز ..... الخ.

قلة نفقات الجباية و هذا يرجع إلى بساطة الهيكل التنظيمي للضرائب الغير مباشرة و عدم الضرورة لوجود الجداول الإسمية و الكشوف والإقرارات، كما هو الحال بالنسبة للضرائب المباشرة و كذلك ما يدفع للموظفين مما يقلل من نفقات الجباية.

إمكانياتها في أن تعكس الإنتعاش الاقتصادي و هو ما يضمن للخبزينة العامة أن تستفيد من هذا الإنتعاش كما تعطى حصيلتها بصفة مستمرة أي طوال السنة و هو ما يفيد في تمويل الميزانية وخاصة في الشهور الأولى من السنة المالية<sup>1</sup>.

❖ سلبيات الضرائب الغير مباشرة

لعل من أهم عيوب الضرائب الغير مباشرة أنها لا تتناسب مع القدرة التكاليفية للممول بل نتيجة التي تتناسب مع هذه القدرة تناسبا عكسيا ، و ما يزيد من خطورة العيب أن الضرائب الغير مباشرة الأكثر حصيلة هي تلك التي تفرض على السلع الضرورية أو الواسعة الإستهلاك و أن فكرة العدالة تتعارض مع فكرة الحصيلة فالضرائب الغير مباشرة أشد عبئا على الفقراء منها على الأغنياء ، ذلك أن الفقراء يخصصون

<sup>1</sup>حليس رابح : محاضرات في مقياس الجباية ، موجه لطلبة السنة الثانية علوم اقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة الجلفة ، الجزائر ، 2007-2008 ، ص: 31-32 .

للاستهلاك نسبة كبيرة من دخلهم من تلك التي يخصصها الأغنياء ، لذلك تعتبر الضرائب الغير مباشرة ضرائب غير عادلة، إنخفاض حصيلتها خاصة في وقت الكساد و التي تتطلب الضرورة الملحة للأموال و يجب عدم الثبات في حصيلتها إلى ضعفها و إنخفاضها .

**المبحث الثالث: الحصيلة الجبائية للجزائر خلال الفترة 2010-2018:**

**المطلب الأول: تطور الإيرادات الجبائية العادية من الفترة الممتدة من 2010 الى 2018**

الحصيلة الضريبية العادية تعكس كفاءة النظام الضريبي من خلال متابعة نمو الإيرادات المحصلة من الضرائب والرسوم الموجهة لميزانية الدولة وتوضيح توزيع هذه الضرائب. يمكن عرضها في الجدول التالي

**الجدول رقم 06: الحصيلة الجبائية العادية بالجزائر خلال الفترة من 2010 إلى 2018**

الوحدة بالمليار دينار جزائري

الحصيلة الضريبية	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
الضرائب المباشرة	599.41	686.41	862.40	822.78	882.06	1034.94	1110.33	1208.29	1204.06
IRG للأجور	239.30	380.35	548.47	489.06	527.24	592.13	632.87	683.57	704.34
IRG لغير الأجور	58.27	54.82	59.82	68.44	77.31	94.96	82.44	87.54	98.69
IBS	255.05	245.87	248.13	258.29	269.85	335.19	380.38	419.95	385.27
حقوق التسجيل والطابع	39.84	47.96	56.27	62.69	71.64	88.05	96.02	93.21	88.39
مجموع الضرائب على رقم الأعمال	493.93	557.68	651.66	736.34	765.39	828.17	891.51	991.59	1092.88
الضرائب غير المباشرة	1.33	1.45	1.85	3.34	1.63	1.49	6.60	4.26	4.15
حاصل الجمارك	183.56	222.19	337.57	398.55	369.66	410.20	410.20	364.56	322.47
حاصل الإيرادات الأخرى	12.66	9.10	9.29	10.11	11.85	115.14	24.18	41.43	24.77
حاصل أملاك الدولة	18.65	23.74	25.54	38.28	24.12	79.32	48.64	47.27	49.02
حاصل الجبائية العادية	1309.37	1548.53	1944.57	2072.09	2126.35	2557.31	2564.62	2750.61	2785.74

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات من وزارة المالية . المديرية العامة لضرائب

**القراءة التحليلية للجدول: 06**

خلال الفترة من 2010 إلى 2018، يمكن ملاحظة إرتفاع كبير في حصيلة الضرائب المباشرة، حيث إنتقلت من 1.309.37 مليار دينار في 2010 إلى 2.785.74 مليار دينار في 2018. هذا يمثل زيادة ملحوظة، حيث كانت نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في مجموع إيرادات الضرائب

المباشرة خلال عام 2018 تبلغ 28.82%. هذه النسبة تشمل الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور وغير الأجور، حيث بلغت حصيله الدخل الإجمالي 803.03 مليار دينار من مجموع إيرادات عادية بلغت 2.785.74 مليار دينار في 2018.

يعزى هذا الارتفاع في حصيله الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) منذ عام 2008 إلى التعديلات القانونية التي شهدها نظام الأجور، وزيادة حجم الكتلة الأجرية الناتجة عن تعديل القوانين التأسيسية لمختلف قطاعات الوظيفة العمومية، بالإضافة إلى تعديل سلم الضريبة التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي.

بالنسبة للضرائب على الأرباح (IBS)، فقد كانت تتقلب سنويًا لكنها أظهرت اتجاهًا تصاعديًا عام بشكل عام، حيث ارتفعت من 255.05 في 2010 إلى 385.27 في 2018. هذا قد يكون مؤشرًا على نمو أرباح الشركات وتحسن الأداء الاقتصادي.

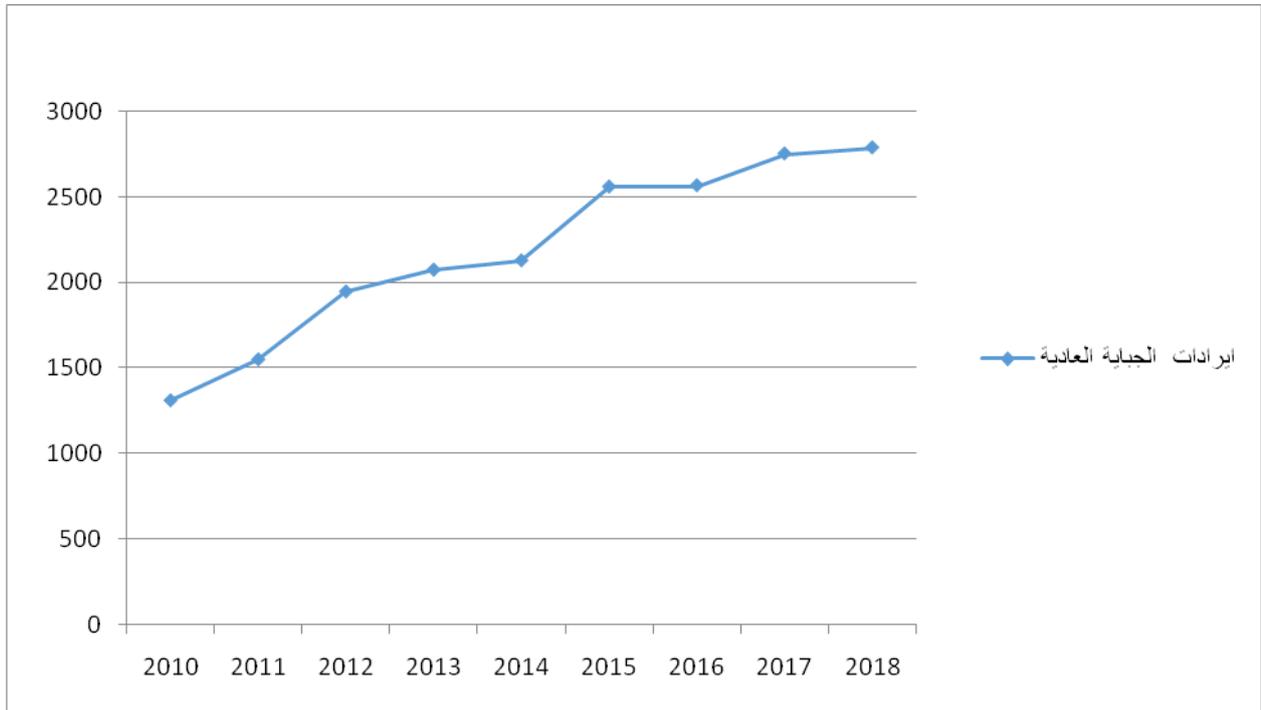
كما يلاحظ من الجدول أن الرسم على رقم الأعمال، بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة (TVA)، يمثل الحصة الأكبر من الجباية العادية، حيث بلغت حصته 39.23%. وصلت حصيله الرسم على رقم الأعمال إلى 1092.88 مليار دينار من مجموع حصيله ضريبية بلغت 2.785.74 مليار دينار في 2018. يعود هذا الارتفاع في نسبة الرسم إلى حالة الانتعاش الاقتصادي التي انعكست في دعم النمو الاقتصادي وزيادة حجم الإنفاق العام المرتبط بالرسم على القيمة المضافة.

حاصل الجمارك ارتفع من 183.56 في 2010 إلى 322.47 في 2018، مع بعض التقلبات بين السنوات، مما يشير إلى تغييرات في الواردات والتعريفات الجمركية. أما حاصل الإيرادات الأخرى فقد شهدت زيادة كبيرة في 2015 إلى 115.14، لكنها انخفضت لاحقًا إلى 24.77 في 2018، مما قد يعكس إيرادات استثنائية في تلك السنة.

أخيرًا، حاصل أملاك الدولة ارتفع من 18.65 في 2010 إلى 49.02 في 2018، مع بعض التقلبات، مما يشير إلى تحسينات في إدارة أصول الدولة. بشكل عام، ارتفعت الجباية العادية من 1309.37 في 2010 إلى 2785.74 في 2018، مما يعكس تحسنًا عامًا في كفاءة جمع الضرائب وزيادة الإيرادات الحكومية.

بهذه الطريقة، يُظهر الجدول تحسنًا عامًا في أداء النظام الضريبي وزيادة ملموسة في الإيرادات الدولة الجزائرية عبر السنوات، مما يعكس جهودًا فعالة في تعزيز التحصيل الضريبي وتحسين الإدارة المالية.

الشكل رقم 02: تطور الحصيلة الجبائية العادية بالجزائر خلال الفترة من 2010 إلى 2018



المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات من وزارة المالية . المديرية العامة لضرائب

**المطلب الثاني: الجباية العادية مقارنة مع الجباية البترولية**

الجدول رقم 07: الحصيلة الجبائية العادية والبترولية بالجزائر خلال الفترة من 2010 إلى 2018

السنة	2010	2011	2012	2013	2014	2015
حاصل الجباية العادية	1309.37	1548.53	1944.57	2072.09	2126.35	2557.31
حاصل الجباية البترولية	1501.7	1529.40	1519.04	1615.9	1577.73	1722.94
السنة	2016	2017	2018			
حاصل الجباية العادية	2564.62	2750.61	2785.74			
حاصل الجباية البترولية	1682.55	2126.99	2349.69			

المصدر من اعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات من وزارة المالية . المديرية العامة لضرائب

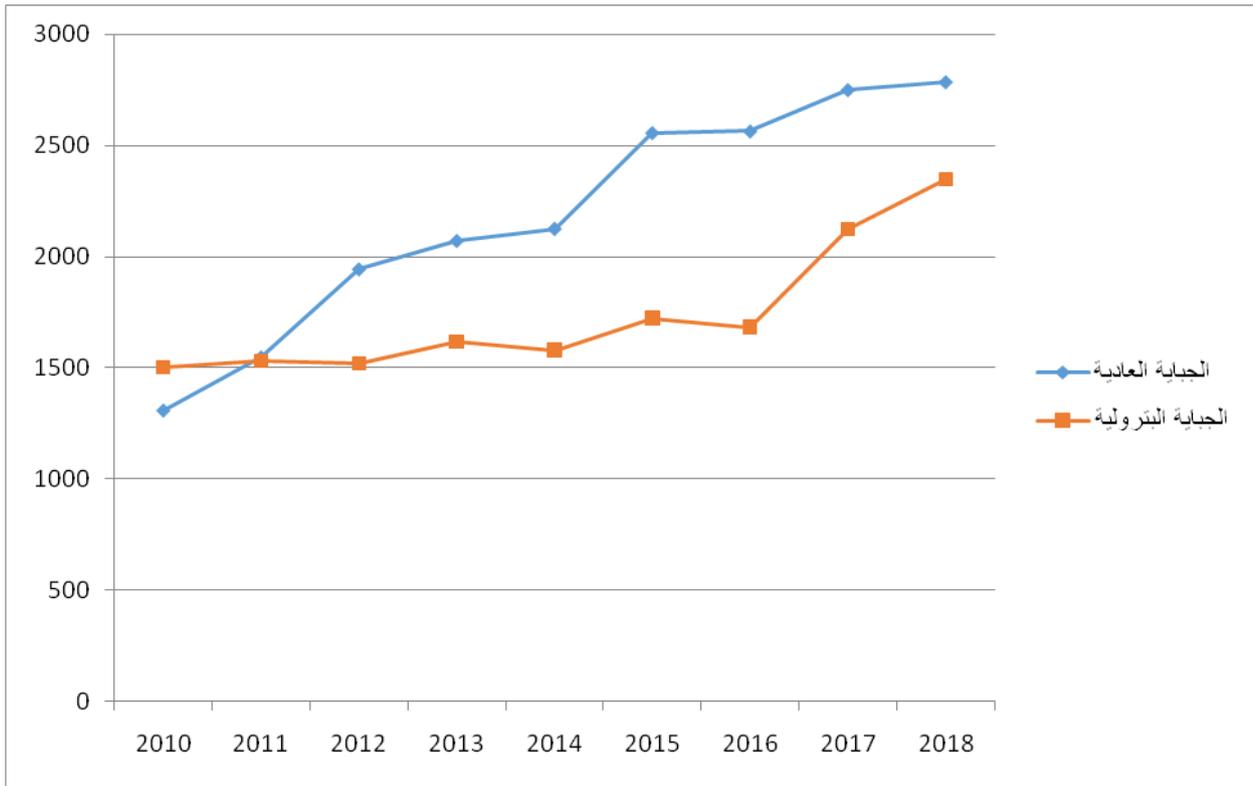
**القرءة التحليلية للجدول رقم 07:**

خلال الفترة بين 2010 و2018، شهدت الحصيلة الضريبية العادية والبترولية تغيرات واضحة، مما يعكس توجهات اقتصادية مختلفة وتأثيرات محتملة للسياسات المالية والاقتصادية . في بداية الفترة، كانت الحصيلة البترولية تتفوق على الحصيلة العادية، حيث بلغت في عام 2010 حوالي 1501.70، مقارنة بـ1309.37 للحصيلة العادية. إلا أن هذا التفوق لم يدم طويلاً، ففي عام 2011، ارتفعت الحصيلة العادية إلى 1548.53، متجاوزة بقليل الحصيلة البترولية التي بلغت 1529.40. بحلول عام 2012، استمرت الحصيلة العادية في النمو السريع، حيث قفزت إلى 1944.57، بينما تراجعت الحصيلة البترولية قليلاً إلى 1519.04. هذا النمو في الحصيلة العادية قد يكون ناجماً عن تحسينات في النظام الضريبي أو زيادة في النشاط الاقتصادي غير النفطي. في السنوات التالية، 2013 و2014، إستمرت الحصيلة العادية في الزيادة، وإن كان بوتيرة أبطأ، بينما شهدت الحصيلة البترولية بعض التقلبات، حيث بلغت 1615.90 و1577.73 على التوالي.

في عام 2015، لوحظ إرتفاع ملحوظ في الحصيلة العادية إلى 2557.31، مما يشير إلى جهود كبيرة ربما بذلت لتعزيز الكفاءة الضريبية وزيادة الإيرادات من المصادر غير النفطية. في المقابل، ارتفعت الحصيلة البترولية إلى 1722.94، مما يعكس ربما ارتفاع أسعار النفط أو زيادة في الإنتاج.

استمر هذا الاتجاه التصاعدي في الحصيلة العادية في 2016، حيث بلغت 2564.62، بينما شهدت الحصيلة البترولية انخفاضاً طفيفاً إلى 1682.55. في العامين الأخيرين من الفترة، 2017 و2018، ارتفعت الحصيلة العادية إلى 2750.61 و2785.74 على التوالي. كما شهدت الحصيلة البترولية زيادة ملحوظة، حيث بلغت 2126.99 في 2017 و2349.69 في 2018. بشكل عام، يمكن ملاحظة أن الحصيلة العادية شهدت نمواً ثابتاً ومستداماً على مدار الفترة، مما يعكس تحسناً في النظام الضريبي وزيادة الاعتماد على الإيرادات غير النفطية. في المقابل، كانت الحصيلة البترولية أكثر تقلباً، لكنها أظهرت زيادة ملحوظة في السنوات الأخيرة من الفترة، مما قد يشير إلى تأثيرات إيجابية لأسعار النفط أو تحسينات في قطاع النفط والغاز. يستخلص من هذا التحليل أن هناك اتجاهاً واضحاً نحو تقليل الاعتماد على الإيرادات النفطية وتعزيز النظام الضريبي لتحسين الإيرادات العادية، وهو توجه إيجابي يساهم في الإستقرار.

### الشكل رقم 03: مقارنة بين الحصيلة الجبائية العادية و الجباية البترولية من 2010 - 2018



المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات من وزارة المالية . المديرية العامة لضرائب

## خلاصة الفصل الثاني:

تطرقنا في هذا الفصل إلى النظام الجبائي في الجزائر و تقسيماته و من خلال دراستنا عرفنا أن الدولة تتبع عدة طرق لأجل تحصيل الضرائب و مستحققاتها من المكلفين منها عن طريق فرض ضرائب مباشرة وأخرى غير مباشرة حتى تستطيع تعزيز إيراداتها الجبائية و تمويل الخزينة وقد رأينا ذلك من خلال تحليل الحصيلة الجبائية للفترة الممتدة من 2010 إلى 2018 و مقارنتها مع الجباية البترولية حيث استنتجنا إن دولة تحاول الإعتماد على الجباية العادية مكان الجباية البترولية.

الفصل الثالث :  
دراسة حالة بالمركز  
الجواري للضرائب  
بفرجيوة

## تمهيد

يُعدّ التحقيق المصوّب جزءًا أساسيًا من إستراتيجيات الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي، يُستخدم لفحص البيانات الضريبية والتحقق من دقة الإقرارات المقدمة ، و ذلك عبر مقارنة هذه البيانات مع مختلف السجلات والمصادر المتاحة مثل سجلات الدخل والبيانات المصرفية. كما يُسهم التحقيق المصوّب في كشف المخالفات الضريبية وإتخاذ الإجراءات اللازمة ضد المكلفين المخالفين. كما يُمكنه تحديد الممارسات غير القانونية في سوق العمل وتحديد نوعية ومستوى المخالفات الضريبية.

في هذا السياق ، يُقدم التحقيق المصوب التوجيهات للمكلفين لتحسين إمتثالهم للقوانين الضريبية ، معززًا الوعي الضريبي ودافعًا للإمتثال الضريبي. ونتيجة لذلك ، يُسهم التحقيق المصوّب في تعزيز الثقة في النظام الضريبي وزيادة الإيرادات.

لإثراء الدراسة النظرية ، يُمكن إجراء دراسة حالة لفهم الإجراءات المتبعة في التحقيق المصوّب. لذا، تُقدم هذه الفصل مبحثين: المبحث الأول يُعرف بمركز الجوّاري للضرائب بفرجيوة ، بينما يُركز المبحث الثاني على دراسة حالة تفصيلية لعملية التحقيق المصوّب و مقارنته مع التحقيق المحاسبي

- المبحث الأول : تقديم المركز الجوّاري لضرائب بفرجيوة
- المبحث الثاني :دراسة حالة وفق التحقيق المصوب و مقارنته مع التحقيق محاسبي

**المبحث الأول : تقديم المركز الجوّاري لضرائب بفرجيوة :****المطلب الأول : تعريف المركز الجوّاري للضرائب**

يمثل إطلاق المركز الجوّاري للضرائب مرحلة الانتهاء من برنامج عصرنة هياكل الإدارة الجبائية وإجراءات تسييرها، الذي تم الانطلاق فيه سنة 2006 من خلال إفتتاح مديرية كبريات المؤسسات و وضع حيز العمل بعد ذلك لمراكز الضرائب

يعتبر المركز الجوّاري للضرائب مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب ، مخصصة حصريا لتسيير الملفات الجبائية و تحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة ممثلة أساسا في المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة

يهدف إنشاء المركز الجوّاري للضرائب الذي يحل محل الهياكل المتواجدة حاليا (المفتشيات والقباضات) إلى ضمان تقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة وذلك من خلال تبسيط و تنسيق وعصرنة الإجراءات على غرار الهياكل الجديدة المنشأة حديثا كالمديرية كبريات المؤسسات ومركز الضرائب ، يمثل المركز الجوّاري للضرائب المتميز بنفس وكيفية التنظيم و التشغيل لهذه الأخيرة ، المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة إذ يضع تحت تصرفهم هيكل وحيد مختص ، يتولى جميع المهام الجبائية الممارسة من قبل المفتشيات والقباضات لتمكينهم من أداء جميع واجباتهم الجبائية

**المطلب الثاني: تعريف المركز الجوّاري للضرائب بفرجيوة ومهامه**

تعريفه المركز الجوّاري للضرائب - فرجيوة - هو مركز حديث النشأة، أفتتح كمشروع وتم استلامه من القباضة وافتتح المركز الجوّاري سنة 2014، وهو إدارة جبائية تقوم بمسك وتسيير ملفات المكلفين بالضريبة، ومراقبة و إصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات كما تقوم بإرسال إشعارات الدفع للتجار والحرفيين والصناع والمقاولين وترسلها إلى قباضة الضرائب للتصنيف

كما أنها تعتبر المقر الأول في إعداد برامج الرقابة الجبائية لكل سنة، وهي تقع في الجهة الشرقية لبلدية فرجيوة وتتكون من أربع مصالح على رأسها رئيس المفتشية وهي

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة.
- مصلحة مداخيل الأشخاص الطبيعيين .
- مصلحة الجباية العقارية.
- مصلحة التدخلات .

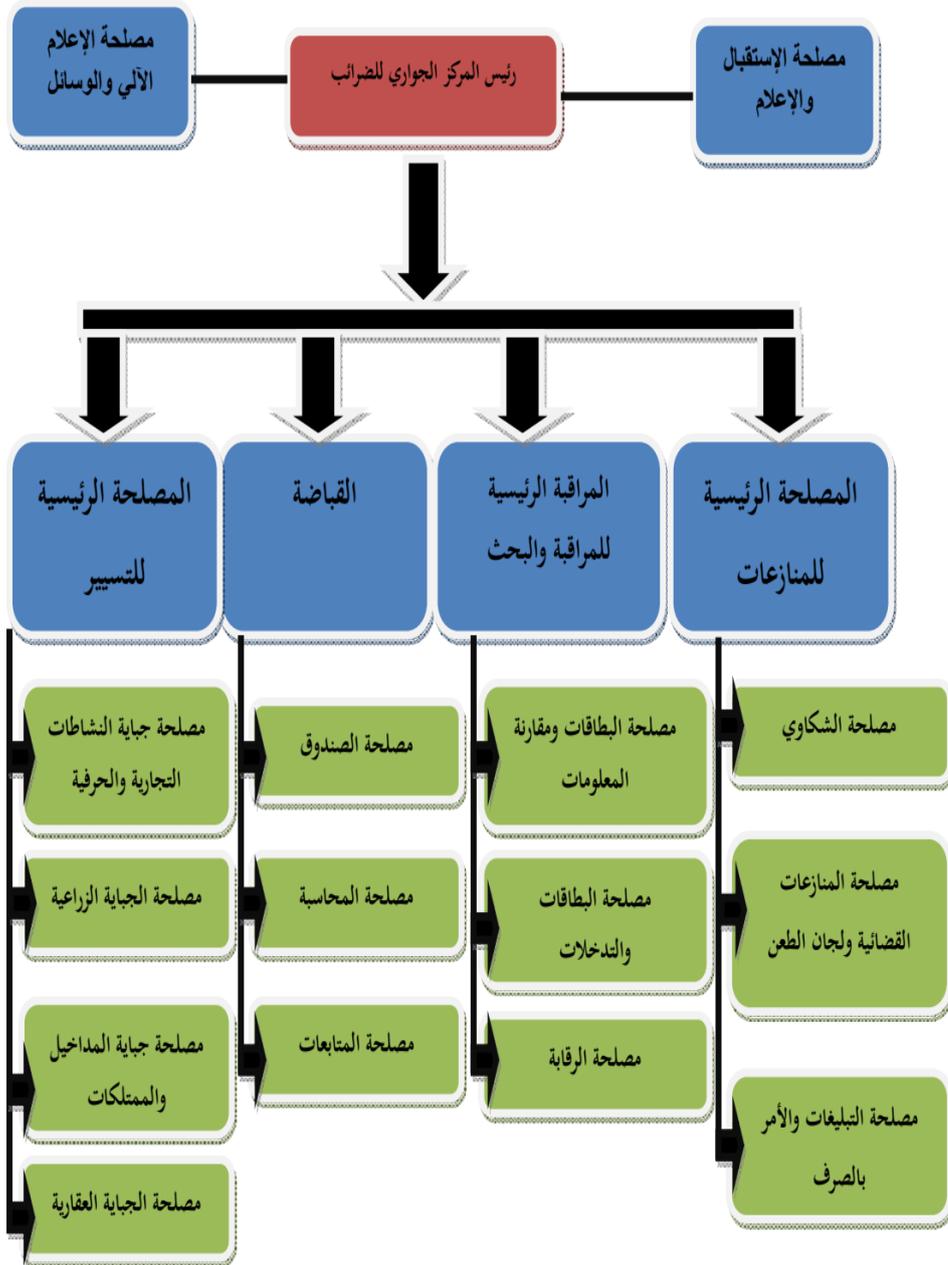
## مهام المركز الجوّاري لضرائب

- تسيير المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي
- تسيير المستثمرات الفلاحية
- تسيير الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمة المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية
- تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة، أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم
- تسيير المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب، برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها
- تمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها
- تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها
- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق و الرسوم والأتاوى
- تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود
- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم
- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها
- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات
- تدرس الشكاوى وتعالجها
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية
- تدرس طلبات التخفيض الإداري
- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات أو التصريح بكل تعديل

**المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمركز و مصالح المركز**

يمكن توضيح الهيكل التنظيمي وفق الشكل التالي :

الشكل رقم 04 : الهيكل التنظيمي للمركز الجوّاري للضرائب - فرجوية -



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على وثائق المركز

## مصالح المركز الجوّاري

### 1- المصلحة الرئيسية للتسيير وتكلف بـ:

- إحصاء الممتلكات و النشاطات و تسيير الوعاء من خلال إعداد فرض الضرائب وكذا بالمراقبة الشكلية للتصريحات؛
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلًا مفوضًا للمدير الولائي للضرائب.
- إعداد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات تعمل على تسيير:

أ) مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية واستلام التصريحات التي يحررها المكلفين بالضريبة المتابعون حسب نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وكذا إعداد العقود المتصلة بها
  - المراقبة الشكلية للتصريحات و اقتراح ملفات مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات.
- ب) مصلحة الجباية الزراعية وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية للمزارعين و المربين وكذا استقبال واستغلال التصريحات ومراقبتها الشكلية و اقتراح تسجيل ملفات المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات .

ج) مصلحة جباية المداخل والممتلكات وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية للأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة على الدخل مقر السكن أو الضريبة على الممتلكات أو الأشخاص المعنويين الذين يمارسون نشاطات غير ربحية بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي /أجور أو أي جزء من نشاطاتهم يمكن فرض الضريبة عليه؛
- المراقبة الشكلية للتصريحات و اقتراح التسجيل، حسب الحالة في برنامج المراقبة على أساس المستندات و/أو المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة.

د) مصلحة الجباية العقارية وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية واستغلال تصريحات الأشخاص بعنوان الضرائب أو الرسوم المفروضة على الممتلكات العقارية؛
- المراقبة الشكلية للتصريحات واقتراح تسجيل ملفات المكلفين بالضريبة لبرنامج المراقبة على أساس المستندات أو على أساس المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة.

### 2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث وتكلف بضمان:

- تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات و بطاقيات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوّاري للضرائب و الممتلكات العقارية المتواجدة فيه؛

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات و البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقييم نشاطات المصالح المعنية.

تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة البطاقيات والمقارنات وتكلف بـ:

- تشكيل قاعدة المعطيات ومختلف البطاقيات الممسوكة و التي تخص الوعاء والمراقبة و التحصيل الضريبي وتسييرها،

- متابعة استعمال المعلومات المستردة وإعداد الوضعيات الإحصائية الدورية وكذا تقييم نشاطات المصلحة، لا سيما، التي ترتبط مع مؤشرات التسيير.

(ب) مصلحة البحث والتدخلات التي تعمل في شكل فرق وتكلف بـ:

- تشكيل وتسيير فهرس مصادر المعلومات التي تخص وعاء الضريبة مع مراقبة الضريبة و تحصيلها.
- تنفيذ البرامج الدورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان حق الاطلاع؛
- اقتراح تسجيل أشخاص طبيعيين في برنامج مراقبة المداخل.

(ج) مصلحة المراقبة وتكلف بـ:

- تنفيذ البرامج المقررة بعنوان المراقبة على أساس المستندات للتصريحات؛
- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة في برنامج مراقبة المداخل.

3. المصلحة الرئيسية للمنازعات وتكلف بـ:

- دراسة كل طعون نزاعية أو اعفائية موجهة للمركز الجوّاري للضرائب
- التكفل بإجراء التبليغ و الأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقررة
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية

تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة الاحتجاجات وتكلف بـ:

- دراسة الطعون المسبقة المتعلقة بوعاء الحقوق والضرائب والرسوم المتنازع عليها
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال الملاحقات أو الإجراءات المتصلة بها أو إلى المطالبة بأشياء تم حجزها.

(ب) مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية، وتكلف بـ:

- دراسة الطعون الخاضعة لاختصاص لجان طعن للضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة ولجان الطعن الإعفائي

- متابعة الطعون والشكاوى التي تقدم أمام الهيئات القضائية وذلك بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب.

(ج) مصلحة التبليغ والأمر بالصرف في حدود الاختصاص القانوني للمركز الجوّاري للضرائب، وتكلف بـ:

- تبليغ القرارات المتخذة في مجال مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة و إلى المصالح المعنية
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة و إعداد الشهادات المتصلة بها
- إعداد المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات، وتبليغها إلى المصالح المعنية للتكفل بها.

#### 4. القباضة وتكلف بـ:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت أو بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل
- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة
- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدّة إلى مجلس المحاسبة. تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة الصندوق.

(ب) مصلحة المحاسبة.

(ج) مصلحة المتابعات .

تنظّم مصلحة المتابعات في شكل فرق

#### 5. مصلحة الاستقبال والإعلام وتكلف بـ:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم
- نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجوّاري للضرائب.

#### 6. مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل وتكلف بـ:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها، وكذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى و كذا التكفل بصيانة التجهيزات
- الإشراف على المهام المرتبطة بالنظافة وأمن المحلات

## المبحث الثاني:دراسة حالة وفق التحقيق المصوب و مقارنته مع التحقيق محاسبي

### المطلب الأول : دراسة حالة لنشاط المكلف X بالمركز الجوّاري لضرائب بفرجيوة

#### - التعريف بطبيعة و نشاط المكلف

النشاط	عيادة التصوير الطبي
طبيعة المؤسسة	شخص معنوي
الاسم واللقب	نظرا لسرية الوثائق المقدمة من قبل المركز الجوّاري تم إخفاء المعني
مكان النشاط	فرجيوة- ميله -
الضرائب المحقق فيها	الرسم على القيمة المضافة TVA- الرسم على النشاط المهني TAP الضريبة على أرباح الشركات IBS

المصدر : بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بالمركز الجوّاري للضرائب فرجيوة

#### إرسال إشعار بالتحقيق

يقوم محققين الإدارة الجبائية بسحب الملف الجبائي للمكلف من المصلحة الرئيسية للتسيير ثم تبدأ عملية التحقيق باستخراج المعلومات اللازمة من الملف الجبائي و تلخيصها ثم إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف ملحق 1 إلى عنوانه طبقا للمادة 20 مكرر الفقرة 03 . مرفقا بميثاق حقوق و التزامات المكلف بالضريبة ملحق 2 على إن يتم منحه أجل أدنى لتحضير الوثائق المحاسبية و تقديمها مدتها 10 أيام وطبقا لمثالنا بتاريخ 2023/10/11 تم إرسال إشعار بالتحقيق رقم 236 إلى لمكلف المعني بالتحقيق المصوب يتضمن

-الإشارة إلى توقيت أو ساعة التدخل و التي حددت في 9 صباحا و الذي حدد في 2023/10/25

- تحديد نوع الضريبية و الرسم التي يخضع لها المكلف

#### 3 الإجراءات التحضيرية

بعد إرسال الإشعار يتم القيام ببعض الإجراءات الأولية و التي تساهم في عملية التحقيق المصوب و التي تتمثل في

- سحب و دراسة الملف الجبائي للمكلف .

- فحص الوثائق المختلفة و مختلف التصريحات التي يتضمنها الملف .

كنتيجة لهذا الإجراء يقوم المحققون بإعداد إستمارة التحقيق .

#### عملية التدخل:

بعد إنتهاء المدة القانونية المحددة في الإشعار و إنتهاء المكلف من تحضير محاسبته تم تاريخ إجراء التدخل الميداني .

في مقر المكلف و قام المحققين بعد ذلك بفحص جميع الوثائق المقدمة لهم من قبل المكلف

بالإضافة إلى ذلك تم القيام بمعاينة المادية وكننتيجة لعملية المعاينة قام المحققون بإعداد محضر المعاينة أنضر الملحق 3.

### ثانيا المرحلة الميدانية للتحقيق

وتتم عن طريق فحص المحاسبة وتحضير التبليغ الأولي والتي تخص سنوات 2019/2020/2021/2022 والذي يتضمن ما يلي

#### التبليغ الأولي:

#### المحاسبة من حيث الشكل:

إستحواذ مؤسسة المكلف محل التحقيق المحاسبي المصوب و الجبائي على السجلات الإلزامية المنصوص عليها في المواد من 09 إلى 11 من القانون التجاري و مطابقتها لأحكام النظام المحاسب و المالي .

- وجود دفتر اليومية العامة مرقم و مؤشر عليه من طرف رئيس محكمة فرجيوة .
- وجود دفتر جرد مرقم و مؤشر عليه من طرف رئيس محكمة فرجيوة.
- ممسوكة بطريقة تتماشى و أحكام المواد 09 و 10 من القانون التجاري فهي مقبولة.

#### من ناحية المضمون

#### سنة النشاط 2019:

- هناك فرق بين الكمية المشتراة من الخراطيش والكمية المستهلكة حيث تم شراء 79 خرطوشة من جميع الألوان في حين تم استهلاك 55 خرطوش مع عدم وجود مخزون نهائي وحسب تصريحكم فان هناك 11 خرطوش لا يصلح للإستعمال وهو ما يعني تبقي 13 خرطوش حقتم به رقم الأعمال غير مصرح به.

#### سنة النشاط 2020 :

- هناك فرق بين الكمية المشتراة من الخراطيش والكمية المستهلكة حيث تم شراء 101 خرطوشة من جميع الألوان في حين تم إستهلاك 72 خرطوش مع عدم وجود مخزون نهائي وحسب تصريحكم فإن هناك 11 خرطوش لا يصلح للإستعمال وهو ما يعني تبقي 17 خرطوش حقتم به رقم أعمال غير مصرح به .

#### سنة النشاط 2021 :

. لا توجد أي تسوية

#### سنة النشاط 2022 :

- مجموع رقم الأعمال المفوتر والمسجل محاسبيا في الحساب 706 يقدر ب : 54.030.989 دج خارج الرسم

بينما رقم الأعمال المفوتر المصرح به في الميزانية يقدر ب: 53.656.766 دج

ومنه الفرق (53.656.766 – 54.030.989) = 374.223 دج يعتبر رقم الأعمال مفوتر غير مصرح به يتم إدراجه في النتيجة.

• مجموع رقم الأعمال المقبوض المسجل محاسبيا في حساب البنك والصندوق يقدر ب 52.529.182 دج خارج الرسم بينما رقم الأعمال المقبوض المصرح به في التصريحات الشهرية (ج 50) يقدر ب: 48.426.247 دج

ومنه الفرق (48.426.247 – 52.529.182) = 4.102.935 دج يعتبر رقم أعمال مقبوض غير مصرح به.

يتم إخضاعه للرسم على القيمة المضافة بمعدل 9 % طبقا لأحكام المادة 23 الفقرة 9 مع العقوبات المنصوص عليها في المادة 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال والرسم على النشاط المهني بمعدل 2% طبقا لأحكام المادة 221 مكرر. 222 مع تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

نظرا للنقائص المذكورة أعلاه وبما أنها لا تؤثر على المحاسبة فإنه تم قبول هذه الأخيرة مع إجراء التعديلات الموضحة أدناه

#### سنة النشاط 2019:

- بمقارنة مشترياتكم المتعلقة بالخراطيش المستعملة في أجهزة التصوير الطبي واستهلاكاتكم لهذه الأخيرة تبين ما يلي:

#### الجدول رقم 08: مشتريات المكلف الخاضع لتحقيق المحاسبي لسنة 2019- التبليغ الأولي -

TONER – jaune – y	TONER – magenta–m	TONER – cyan– c	TONER – noir– k	
12	09	16	42	المشتريات
79 TONER				المجموع

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجيوّة

- علما أن إستهلاك الخراطيش يكون على شكل حزم تتكون من الألوان الأربعة (K. C. M. Y) و معدل الاستهلاك الشهري للحزم يتراوح ما بين (04) و (04.5) حزمة وهذا حسب تصريحكم ونظرا لإختلاف طبيعة ونوع الأشعة الصادرة عن أجهزة التصوير الطبي فمن الطبيعي أن يختلف إستهلاك الخراطيش تبعا لذلك حيث يتم إستهلاك اللون الأسود بكميات أكبر من بقية الألوان وفق المعادلات المرجحة بالأوزان التالية:

الحزمة الواحدة ذات الأربع (04) الألوان تستهلك ما يلي :

- ❖  $79 / 42 = 0.53$  من النوع ( TONER K ) .
- ❖  $79 / 16 = 0.20$  من النوع ( TONER C ) .
- ❖  $79 / 12 = 0.16$  من النوع ( TONER Y ) .
- ❖  $79 / 09 = 0.12$  من النوع ( TONER M ) .

وعلى إعتبار أن الإستهلاك الشهري للحزم يبلغ 4.5 حزمة يكون الإستهلاك الشهري للخراطيش كمايلي

- ❖ النوع ( TONER K ) :  $2.38 = 4.5 * 0.53$  خرطوش شهريا .
- ❖ النوع ( TONER C ) :  $0.90 = 4.5 * 0.20$  خرطوش شهريا .
- ❖ النوع ( TONER Y ) :  $0.72 = 4.5 * 0.16$  خرطوش شهريا .
- ❖ النوع ( TONER M ) :  $0.54 = 4.5 * 0.12$  خرطوش شهريا .

وعليه يكون الإستهلاك السنوي للخراطيش كما يلي :

- ❖ النوع ( TONER K ) :  $28.56 = 12 * 2.38$  شهر خرطوشة سنويا  $\approx 29$  خرطوشة سنويا .
- ❖ النوع ( TONER C ) :  $10.80 = 12 * 0.90$  شهر خرطوشة سنويا  $\approx 11$  خرطوشة سنويا .
- ❖ النوع ( TONER Y ) :  $8.64 = 12 * 0.72$  شهر خرطوشة سنويا  $\approx 09$  خراطيش سنويا .
- ❖ النوع ( TONER M ) :  $6.48 = 12 * 0.54$  شهر خرطوشة سنويا  $\approx 06$  خراطيش سنويا .

وهذا يعني إستهلاك ما مجموعه ( 06 + 09 + 11 + 29 ) = 55 خرطوشة في السنة وحسب

تصريحكم فإن عدد الخراطيش الضائعة يقدر ب 11 خرطوشة خلال سنة 2019 وعليه يكون مايلي :

79 خرطوشة	العدد الإجمالي للخراطيش المشتريات والمستهلكة خلال سنة 2019
55 خرطوشة	عدد الخراطيش المستهلكة فعليا
11 خرطوشة	عدد الخراطيش الضائعة
13 خرطوشة	الزيادة في عدد الخراطيش 79 - ( 11 + 55 )

وبالإعتماد على الإستهلاكات الفعلية والمقدرة ب: 55 خرطوشة الشركة حققت رقم الأعمال مصرح به يقدر ب: 36.826.405 دج

ومنه الزيادة في عدد الخراطيش والبالغ عددها 13 خرطوشة تحقق رقم الأعمال غير مصرح به يتم تأسيسه بناء على 55 خرطوشة المستهلكة اعتمادا على العلاقة الثلاثية ( 36.826.405 \* 13 / 55 ) = 8.704.423 دج .

يتم إخضاعه للرسم على القيمة المضافة بمعدل 9 % طبقا لأحكام المادة 23 الفقرة 9 مع العقوبات المنصوص عليها في المادة 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال والرسم على النشاط المهني بمعدل 2

% طبقا لأحكام المادة 221 مكرر .222 مع تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يتم إدراجه في النتيجة المصرح بها .

**سنة النشاط 2020:**

- بمقارنة مشترياتكم المتعلقة بالخراطيش المستعملة في أجهزة التصوير الطبي وإستهلاكاتكم لهذه الأخيرة تبين ما يلي :

**الجدول رقم 09: مشتريات المكلف الخاضع لتحقيق المحاسبي لسنة 2020 - التبليغ الأولي -**

TONER – jaune – y	TONER – magenta–m	TONER – cyan– c	TONER – noir– k	
13	13	15	60	المشتريات
101				المجموع

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجيوة

علما أن إستهلاك الخراطيش يكون على شكل حزم تتكون من الألوان الأربعة (K. C. M. Y) ومعدل الاستهلاك الشهري للحزم قد ارتفع نوعا ما وذلك للنوعية الرديئة للخراطيش حيث أصبح يتراوح ما بين (5.5) و (06) حزمة وهذا حسب تصريحكم ونظرا لاختلاف طبيعة ونوع الأشعة الصادرة عن أجهزة التصوير الطبي فمن الطبيعي إن يختلف استهلاك الخراطيش تبعا لذلك حيث يتم استهلاك اللون الأسود بكميات أكبر من بقية الألوان وفق المعادلات المرجحة بالأوزان التالية:

الحزمة الواحدة ذات الأربع ( 04 ) الألوان تستهلك ما يلي :

$$\diamond 101 / 60 = 0.6 \text{ من النوع ( TONER K ) .}$$

$$\diamond 101 / 15 = 0.15 \text{ من النوع ( TONER C ) .}$$

$$\diamond 101 / 13 = 0.13 \text{ من النوع ( TONER Y ) .}$$

$$\diamond 101 / 13 = 0.13 \text{ من النوع ( TONER M ) .}$$

وعلى إعتبار أن الاستهلاك الشهري للحزم يبلغ 6 حزمة يكون الاستهلاك الشهري للخراطيش كمايلي :

$$\diamond \text{ النوع ( TONER K ) : } 0.6 * 6 = 3.6 \text{ خرطوش شهريا .}$$

$$\diamond \text{ النوع ( TONER C ) : } 0.15 * 6 = 0.90 \text{ خرطوش شهريا .}$$

$$\diamond \text{ النوع ( TONER Y ) : } 0.13 * 6 = 0.78 \text{ خرطوش شهريا .}$$

$$\diamond \text{ النوع ( TONER M ) : } 0.13 * 6 = 0.78 \text{ خرطوش شهريا .}$$

وعليه يكون الإستهلاك السنوي للخراطيش كما يلي :

$$\diamond \text{ النوع ( TONER K ) : } 3.6 * 12 \text{ شهر } = 43.20 \text{ خرطوشة سنويا } \approx 43 \text{ خرطوشة سنويا .}$$

- ❖ النوع ( TONER C ) :  $0.90 * 12$  شهر =  $10.80$  خرطوشة سنويا  $\approx 11$  خرطوشة سنويا .
  - ❖ النوع ( TONER Y ) :  $0.78 * 12$  شهر =  $9.36$  خرطوشة سنويا  $\approx 09$  خرطوشة سنويا .
  - ❖ النوع ( TONER M ) :  $0.78 * 12$  شهر =  $9.36$  خرطوشة سنويا  $\approx 09$  خرطوشة سنويا .
- وهذا يعني إستهلاك ما مجموعه (  $9 + 9 + 11 + 43$  ) =  $72$  خرطوشة في السنة وحسب  
تصريحكم فإن عدد الخرطوشات الضائعة يقدر ب  $11$  خرطوشة خلال سنة  $2020$  وعليه يكون مايلي :

العدد الإجمالي للخرطوشات المشتريات والمستهلكة خلال سنة 2020	101 خرطوشة
عدد الخرطوشات المستهلكة فعليا	72 خرطوشة
عدد الخرطوشات الضائعة	11 خرطوشة
الزيادة في عدد الخرطوشات $101 - (11 + 72)$	18 خرطوشة

وبالإعتماد على الإستهلاكات الفعلية والمقدرة ب:  $72$  خرطوشة الشركة حققت رقم أعمال مصرح به يقدر ب :  $40.208.640$  دج

ومنه الزيادة في عدد الخرطوشات والبالغ عددها  $18$  خرطوشة تحقق رقم أعمال غير مصرح به يتم تأسيسه بناء على  $72$  خرطوشة المستهلكة و اعتمادا على العلاقة الثلاثية (  $40.208.640 * 17 / 72$  ) =  $10.052.160$  دج

يتم إخضاعه للرسم على القيمة المضافة بمعدل  $9\%$  طبقا لأحكام المادة  $23$  الفقرة  $9$  مع العقوبات المنصوص عليها في المادة  $116$  من قانون الرسم على رقم الأعمال والرسم على النشاط المهني بمعدل  $2\%$  طبقا لأحكام المادة  $221$  مكرر  $222$ . مع تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادة  $193$  من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة كما يتم إضافته إلى النتيجة المصرحة.

### إعادة تصحيح رقم الأعمال:

رقم الأعمال المفوتر: تم الحصول على رقم الأعمال المفوتر من فواتير الخدمات إضافة إلى أرقام الأعمال المخفية

### الجدول رقم 10: التغيير في رقم الأعمال المفوتر - التبليغ الأولي -

الدورة	رقم الأعمال المعترف به	رقم الأعمال المصرح به	الارتفاع
2019	45.530.828	36.826.405	8.704.423
2020	50.261.000	40.208.840	10.052.160
2021	46.743.536	46.743.536	0
2022	54.030.989	53.656.766	374.223

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجوية

رقم الأعمال المحصل: تم الحصول عليه من الكشف البنكي و الصندوق مع إضافة أرقام الأعمال المخفية

الجدول رقم 11: التغير في رقم الأعمال المحصل - التبليغ الأولي -

الدورة	رقم الأعمال المعترف به	رقم الأعمال المصرح به	الارتفاع
2019	43.550.566	34.846.143	8.704.423
2020	49.051.547	38.999.387	10.052.160
2021	48.491.358	48.491.358	0
2022	52.529.182	48.426.247	4.102.935

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجيوة

أردنا عرض سلم العقوبات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني حسب ما تنص عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة كما يلي

الجدول رقم 12: سلم العقوبات بموجب المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

نسبة العقوبة المطبقة	رقم الأعمال المغفل
10 % من مبلغ الحقوق المتملص منها	من 0 إلى 50.000
15 % من مبلغ الحقوق المتملص منها	من 50.001 إلى 200.000
25 % من مبلغ الحقوق المتملص منها	أكبر من 200.000

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

الرسم على القيمة المضافة:

1 / الرسم على القيمة المضافة على رقم الأعمال:

أرقام الأعمال المحققة خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 9 % طبقاً لنص المادة 23 من ق ر ر

الجدول رقم 13: تسوية الرسم على القيمة المضافة على رقم الأعمال - التبليغ الأولي -

البيان / السنة	الزيادة في رقم الأعمال	المعدل	الحقوق الناتجة	العقوبات	إجمالي الحقوق
2019	8.704.423	9 %	783.398	195.850	979.248
2020	10.052.160	9 %	904.694	226.174	1.130.868
2022	4.102.935	9 %	369.264	92.316	461.580

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجيوة

الرسم على النشاط المهني:

تخضع أرقام الأعمال المحصلة إلى الرسم على النشاط المهني وذلك طبقاً للمواد 217. 222 من ق ض م ر م والمادة 193 بالنسبة للعقوبات

الجدول رقم 14: الجدول رقم 08 تسوية الرسم على النشاط المهني - التبليغ الأولي -

البيان / السنة	2019	2020	2021	2022
رقم الأعمال المعتمد	43 550 566	49 051 547	-	52.529.182
رقم الأعمال المعفى	34 846 143	38 999 387	-	48.426.247
رقم الأعمال المغفل	8.704.423	10.052.160	-	4.102.935
معدل الرسم	%2	%2	-	%1,5
الحقوق الناتجة	174 088	201 043	-	61 544
الحقوق المسددة	0	0	-	0
الفارق	174 088	201 043	-	61 544
معدل العقوبة	%15	%25	-	%15
العقوبة	26 113	50 261	-	9 232
إجمالي المستحقات	200 201	251 304	-	70 776

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجوية

إعادة تصحيح الأرباح الصناعية والتجارية:

تم الحصول عليها من التصريحات السنوية والمتمثلة في الميزانية مع إضافة أرقام الأعمال المخفية

الجدول رقم 15: تصحيح الأرباح الصناعية والتجارية - التبليغ الأولي -

البيان / السنة	2019	2020	2021	2022
النتيجة المصرح بها	( 74.194.795 - )	(65.131.908 - )	( 55.768.252 - )	( 55.768.252 - )
+ الأعباء المرفوضة	0	0	0	0
+ الزيادة في رقم الأعمال	8.704.423	10.052.160	0	374.223
النتيجة المعترف بها	( 65.131.908 - )	( 55.079.748 - )	( 55.768.252 - )	( 55.394.029 - )
الزيادة	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجوية

الضريبة على أرباح الشركات:

لا توجد تسوية

## تفصيل التعديلات والتقويمات

**الجدول رقم 16:** تفاصيل التعديلات التي خضع لها المكلف- التبليغ الأولي -

الدورة	تعيين الضريبة	المستحقات	العقوبات	إجمالي المستحقات
<b>2019</b>	الرسم على القيمة المضافة	783.398	195.850	979.248
	الرسم على النشاط المهني	174.088	26.113	200.201
	المجموع	957.486	221.963	1.179.449
<b>2020</b>	الرسم على القيمة المضافة	904.694	226.174	1.130.868
	الرسم على النشاط المهني	201.043	50 261	251 304
	المجموع	1.105.737	276.435	1.382.172
<b>2022</b>	الرسم على القيمة المضافة	369.264	92.316	461.580
	الرسم على النشاط المهني	61.544	9.232	70.776
	المجموع	430.808	101.548	532.356
	المجموع العام	<b>2.418.296</b>	<b>562.284</b>	<b>2.980.580</b>

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجوية

وبعد أن تم إرسال مخرجات هذا التبليغ الأولي مرفق مع الإشعار أنضر الملحق 4 في إنتظار رد المكلف وفي حالتنا هاته

و قبل إنقضاء الأجل القانونية و التي تقدر ب 30 يوم المنصوص عليها في المادة 20 مكرر الفقرة 5 من قانون الإجراءات رد المكلف بتاريخ 14 . 12 . 2023 و الذي أحتج على التبليغ الأولي. هذا الذي جعل المحققين يدرسون رد المكلف و كذلك القيام بدراسة الملف من جديد وتحضير التبليغ النهائي لأجل إنهاء عملية التحقيق تضمن ما يلي :

## التبليغ النهائي

دراسة وتفحص رديكم والمستلم بتاريخ 14 . 12 . 2023 على قرار التبليغ الأولي لنتائج التحقيق

المحاسبي المصوب لسنوات النشاط 2019 . 2020 . 2021 . 2022 والمسجل تحت رقم 549 المؤرخ

في 2023/11/23 تبين أنكم تحتجون على النقاط التالية

• إحتجاجكم على عدد الخراطيش المستهلكة في سنة 2019 والبالغ عددها 55 خرطوشة ومطالبكم برفعها الى 60 خرطوشة مستهلكة.

• إحتجاجكم على عدد الخراطيش الضائعة في سنة 2019 والبالغ عددها 11 خرطوشة ومطالبكم برفعها إلى 12 خرطوشة ضائعة .

• إحتجاجكم على عدد الخراطيش المستهلكة في سنة 2020 والبالغ عددها 72 خرطوشة ومطالبكم بحساب الفواصل التي تلي الفاصلة ورفعها إلى 75 خرطوشة مستهلكة.  
وبعد التدقيق ودراسة رديكم تقرر مايلي :

• إحتجاجكم على عدد الخراطيش المستهلكة في سنة 2019 والبالغ عددها 55 خرطوشة ومطالبكم برفعها إلى 60 خرطوشة مستهلكة.

مرفوض وذلك حسب تصريحكم بالإضافة لإحجم رقم الأعمال المحقق

• إحتجاجكم على عدد الخراطيش الضائعة في سنة 2019 والبالغ عددها 11 خرطوشة ومطالبكم برفعها إلى 12 خرطوشة ضائعة .

مرفوض وذلك حسب تصريحكم أن العدد الضائع هو ما بين ( 08 إلى 11 خرطوشة )

• إحتجاجكم على عدد الخراطيش المستهلكة في سنة 2020 والبالغ عددها 72 خرطوشة ومطالبكم بحساب الفواصل التي تلي الأرقام .

مقبول حيث يتم جمع الفواصل وعليه يكون الإستهلاك النهائي في سنة 2020 هو 73 خرطوشة

وعليه يكون قرار التبليغ النهائي كمايلي :

في إطار عملية التحقيق المحاسبي المصوب المجرات لمؤسستكم لسنوات النشاط 2019 . 2020

2021 . 2022 والتي تمت وفقا للإشعار بالتفتيش والتحقيق رقم 236 والمعد بتاريخ 11 . 10 . 2023 حيث

أن الضرائب المعنية بالتحقيق هي الرسم على القيمة المضافة. الضريبة على أرباح الشركات. الضريبة على

توزيع الأرباح. الرسم على النشاط المهني حيث تم تسجيل الملاحظات التالية:

**1 المحاسبة من حيث الشكل:** تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية:

سجل الجريدة العامة رقم 120 – 2018 المؤشر عليه من طرف محكمة ميله بتاريخ 10 . 06 . 2018

سجل التقويم رقم 121 – 2018 المؤشر عليه من طرف محكمة ميله بتاريخ 10 . 06 . 2018

مختلف فواتير الخدمات والشراء 2019 . 2020 . 2021 . 2022. الكشف البنكي. فواتير الأعباء. دفتر

الأستاذ واليوميات المساعدة .

## 2 المحاسبة من حيث المضمون:

## سنة النشاط 2019:

• هناك فرق بين الكمية المشتراة من الخراطيش والكمية المستهلكة حيث تم شراء 79 خرطوشة من جميع الألوان في حين تم استهلاك 55 خرطوش مع عدم وجود مخزون نهائي وحسب تصريحكم فان هناك 11 خرطوش لا يصلح للاستعمال وهو ما يعني تبقي 13 خرطوش حققتم به رقم أعمال غير مصرح به.

## سنة النشاط 2020 :

• هناك فرق بين الكمية المشتراة من الخراطيش والكمية المستهلكة حيث تم شراء 101 خرطوشة من جميع الألوان في حين تم استهلاك 72 خرطوش مع عدم وجود مخزون نهائي وحسب تصريحكم فان هناك 11 خرطوش لا يصلح للاستعمال وهو ما يعني تبقي 18 خرطوش حققتم به رقم الأعمال غير مصرح به .

## سنة النشاط 2021 :

لا توجد أي تسوية

## سنة النشاط 2022 :

• مجموع رقم الأعمال المفوتر والمسجل محاسبيا في الحساب 706 يقدر ب : 54.030.989 دج خارج الرسم

بينما رقم الأعمال المفوتر المصرح به في الميزانية يقدر ب: 53.656.766 دج

ومنه الفرق (54.030.989 - 53.656.766) = 374.223 دج يعتبر رقم الأعمال مفوتر غير مصرح به يتم إدراجه في النتيجة

• مجموع رقم الأعمال المقبوض المسجل محاسبيا في حساب البنك والصندوق يقدر ب 52.529.182 دج خارج الرسم بينما رقم الأعمال المقبوض المصرح به في التصريحات الشهرية (ج 50) يقدر ب: 48.426.247 دج.

ومنه الفرق (52.529.182 - 48.426.247) = 4.102.935 دج يعتبر رقم أعمال مقبوض غير مصرح به يتم إخضاعه للرسم على القيمة المضافة بمعدل 9 % طبقا لأحكام المادة 23 الفقرة 9 مع العقوبات المنصوص عليها في المادة 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال والرسم على النشاط المهني بمعدل 1.5 % طبقا لأحكام المادة 221 مكرر . 222 مع تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

نظرا للنقائص المذكورة أعلاه وبما أنها لا تؤثر على المحاسبة فانه تم قبول هذه الأخيرة مع إجراء التعديلات الموضحة أدناه

سنة النشاط 2019:

- بمقارنة مشترياتكم المتعلقة بالخراطيش المستعملة في أجهزة التصوير الطبي وإستهلاكاتكم لهذه الأخيرة تبين ما يلي

الجدول رقم 17: مشتريات المكلف الخاضع لتحقيق المحاسبي لسنة 2019- التبليغ النهائي -

TONER – jaune - y	TONER – magenta-m	TONER – cyan- c	TONER – noir- k	
12	09	16	42	المشتريات
79 TONER				المجموع

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجوية

- علما أن إستهلاك الخراطيش يكون على شكل حزم تتكون من الألوان الأربعة (K.C.M.Y) ومعدل الاستهلاك الشهري للحزم يتراوح ما بين (04) و (04.5) حزمة وهذا حسب تصريحكم ونظرا لاختلاف طبيعة ونوع الأشعة الصادرة عن أجهزة التصوير الطبي فمن الطبيعي أن يختلف استهلاك الخراطيش تبعا لذلك حيث يتم استهلاك اللون الأسود بكميات أكبر من بقية الألوان وفق المعادلات المرجحة بالأوزان التالية:  
الحزمة الواحدة ذات الأربع (04) الألوان تستهلك ما يلي :

$$\text{❖ } 0.53 = 79 / 42 \text{ من النوع ( TONER K ).}$$

$$\text{❖ } 0.20 = 79 / 16 \text{ من النوع ( TONER C ).}$$

$$\text{❖ } 0.16 = 79 / 12 \text{ من النوع ( TONER Y ).}$$

$$\text{❖ } 0.12 = 79 / 09 \text{ من النوع ( TONER M ).}$$

وعلى اعتبار أن الإستهلاك الشهري للحزم يبلغ 4.5 حزمة يكون الإستهلاك الشهري للخراطيش كما يلي :

$$\text{❖ النوع ( TONER K ) : } 2.38 = 4.5 * 0.53 \text{ خرطوش شهريا.}$$

$$\text{❖ النوع ( TONER C ) : } 0.90 = 4.5 * 0.20 \text{ خرطوش شهريا.}$$

$$\text{❖ النوع ( TONER Y ) : } 0.72 = 4.5 * 0.16 \text{ خرطوش شهريا.}$$

$$\text{❖ النوع ( TONER M ) : } 0.54 = 4.5 * 0.12 \text{ خرطوش شهريا.}$$

وعليه يكون الإستهلاك السنوي للخراطيش كما يلي

$$\text{❖ النوع ( TONER K ) : } 28.56 = 12 * 2.38 \text{ شهر } \approx 29 \text{ خرطوشة سنويا.}$$

$$\text{❖ النوع ( TONER C ) : } 10.80 = 12 * 0.90 \text{ شهر } \approx 11 \text{ خرطوشة سنويا.}$$

$$\text{❖ النوع ( TONER Y ) : } 8.64 = 12 * 0.72 \text{ شهر } \approx 09 \text{ خرطوشة سنويا.}$$

$$\text{❖ النوع ( TONER M ) : } 6.48 = 12 * 0.54 \text{ شهر } \approx 06 \text{ خرطوشة سنويا.}$$

وهذا يعني إستهلاك ما مجموعه ( 06 + 09 + 11 + 29 ) = 55 خرطوشة في السنة وحسب تصريحكم فان عدد الخراطيش الضائعة يقدر ب 11 خرطوشة خلال سنة 2019 وعليه يكون مايلي :

79 خرطوشة	العدد الإجمالي للخرطيش المشتريات والمستهلكة خلال سنة 2019
55 خرطوشة	عدد الخرطيش المستهلكة فعليا
11 خرطوشة	عدد الخرطيش الضائعة
13 خرطوشة	الزيادة في عدد الخرطيش 79 - (55 + 11)

وبالإعتماد على الإستهلاكات الفعلية والمقدرة ب: 55 خرطوشة الشركة حققت رقم الأعمال مصرح به يقدر ب: 36.826.405 دج

ومنه الزيادة في عدد الخرطيش والبالغ عددها 13 خرطوشة تحقق رقم أعمال غير مصرح به يتم تأسيسه بناء على 55 خرطوشة المستهلكة اعتمادا على العلاقة الثلاثية (55 / 13 \* 36.826.405) = 8.704.423 دج

يتم إخضاعه للرسم على القيمة المضافة بمعدل 9 % طبقا لأحكام المادة 23 الفقرة 9 مع العقوبات المنصوص عليها في المادة 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال والرسم على النشاط المهني بمعدل 2 % طبقا لأحكام المادة 221 مكرر 222. مع تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة كما يتم إدراجه في النتيجة المصرح بها.

**سنة النشاط 2020:**

- بمقارنة مشترياتكم المتعلقة بالخرطيش المستعملة في أجهزة التصوير الطبي واستهلاكاتكم لهذه الأخيرة تبين ما يلي :

**الجدول رقم 18:** مشتريات المكلف الخاضع لتحقيق المحاسبي لسنة 2020- التبليغ النهائي -

TONER – jaune - y	TONER – magenta-m	TONER – cyan- c	TONER – noir- k	
13	13	15	60	المشتريات
101				المجموع

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجوية

علما أن إستهلاك الخرطيش يكون على شكل حزم تتكون من الألوان الأربعة (K.C.M.Y) ومعدل الإستهلاك الشهري للحزم قد ارتفع نوعا ما وذلك للنوعية الرديئة للخرطيش حيث أصبح يتراوح ما بين (5.5) و (06) حزمة وهذا حسب تصريحكم ونظرا لاختلاف طبيعة ونوع الأشعة الصادرة عن أجهزة التصوير الطبي فمن الطبيعي إن يختلف استهلاك الخرطيش تبعا لذلك حيث يتم استهلاك اللون الأسود بكميات أكبر من بقية الألوان وفق المعادلات المرجحة بالأوزان التالية:

الحزمة الواحدة ذات الأربع ( 04 ) الألوان تستهلك ما يلي :

$$\diamond 60 / 101 = 0.6 \text{ من النوع ( TONER K ) .}$$

$$\diamond 15 / 101 = 0.15 \text{ من النوع ( TONER C ) .}$$

❖  $0.13 = 101 / 13$  من النوع ( TONER Y ).

❖  $0.13 = 101 / 13$  من النوع ( TONER M ).

وعلى اعتبار أن الإستهلاك الشهري للحزم يبلغ 6 حزمة يكون الإستهلاك الشهري للخرطيش كمايلي :

❖ النوع ( TONER K ) :  $0.6 * 6 = 3.6$  خرطوش شهريا.

❖ النوع ( TONER C ) :  $0.15 * 6 = 0.90$  خرطوش شهريا.

❖ النوع ( TONER Y ) :  $0.13 * 6 = 0.78$  خرطوش شهريا.

❖ النوع ( TONER M ) :  $0.13 * 6 = 0.78$  خرطوش شهريا.

وعليه يكون الإستهلاك السنوي للخرطيش كمايلي

❖ النوع ( TONER K ) :  $3.6 * 12$  شهر = 43.20 خرطوشة سنويا.

❖ النوع ( TONER C ) :  $0.90 * 12$  شهر = 10.80 خرطوشة سنويا.

❖ النوع ( TONER Y ) :  $0.78 * 12$  شهر = 9.36 خرطوشة سنويا.

❖ النوع ( TONER M ) :  $0.78 * 12$  شهر = 9.36 خرطوشة سنويا.

وهذا يعني إستهلاك ما مجموعه ( 9.36 + 9.36 + 10.8 + 43.2 ) = 72.72 خرطوشة =

73 خرطوشة في السنة وحسب تصريحكم فإن عدد الخراطيش الضائعة يقدر ب 11 خرطوشة خلال سنة

2020 وعليه يكون مايلي :

101 خرطوشة	العدد الإجمالي للخرطيش المشتراة والمستهلكة خلال سنة 2020
73 خرطوشة	عدد الخراطيش المستهلكة فعليا
11 خرطوشة	عدد الخراطيش الضائعة
17 خرطوشة	الزيادة في عدد الخراطيش 101 - ( 73 + 11 )

وبالإعتماد على الإستهلاكات الفعلية والمقدرة ب: 73 خرطوشة الشركة حققت رقم الأعمال مصرح به

يقدر ب : 40.208.640 دج

ومنه الزيادة في عدد الخراطيش والبالغ عددها 17 خرطوشة تحقق رقم الأعمال غير مصرح به يتم

تأسيسه بناءا على 73 خرطوشة المستهلكة اعتمادا على العلاقة الثلاثية (  $40.208.640 * 17 / 73$  ) =

9.363.656 دج

يتم إخضاعه للرسم على القيمة المضافة بمعدل 9 % طبقا لأحكام المادة 23 الفقرة 9 مع العقوبات

المنصوص عليها في المادة 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال والرسم على النشاط المهني بمعدل 2

% طبقا لأحكام المادة 221 مكرر . 222 مع تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادة 193 من قانون

الضرائب المباشرة والرسم المماثلة كما يتم إضافته إلى النتيجة المصرحة.

إعادة تصحيح رقم الأعمال:

رقم الأعمال المفوتر:

تم الحصول على رقم الأعمال المفوتر من فواتير الخدمات إضافة إلى أرقام الأعمال المخفية

**الجدول رقم 19:** التغيير في رقم الأعمال المفوتر - التبليغ النهائي -

الدورة	رقم الأعمال المعترف به	رقم الأعمال المصرح به	الارتفاع
2019	45.530.828	36.826.405	8.704.423
2020	49.572.496	40.208.840	9.363.656
2021	46.743.536	46.743.536	0
2022	54.030.989	53.656.766	374.223

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجوية

رقم الأعمال المحصل:

تم الحصول عليه من الكشف البنكي و الصندوق مع إضافة أرقام الأعمال المخفية

**الجدول رقم 20 :** التغيير في رقم الأعمال المحصل - التبليغ النهائي -

الدورة	رقم الأعمال المعترف به	رقم الأعمال المصرح به	الارتفاع
2019	43.550.566	34.846.143	8.704.423
2020	48.363.043	38.999.387	9.363.656
2021	48.491.358	48.491.358	0
2022	52.529.182	48.426.247	4.102.935

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجوية

الرسم على القيمة المضافة:

1 / الرسم على القيمة المضافة على رقم الأعمال:

أرقام الأعمال المحققة خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 9% طبقا لنص المادة 23 من ق ر ر ر

**الجدول رقم 21:** تسوية الرسم على القيمة المضافة على رقم الأعمال - التبليغ النهائي -

السنة / البيان	الزيادة في رقم الأعمال	المعدل	الحقوق الناتجة	العقوبات	اجمالي الحقوق
2019	8.704.423	9 %	783.398	195.850	979.248
2020	9.363.656	9 %	842.729	210.682	1.053.411
2022	4.102.935	9 %	369.264	92.316	461.580

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجوية

الرسم على النشاط المهني:

تخضع أرقام الأعمال المحصلة إلى الرسم على النشاط المهني وذلك طبقاً للمواد 217. 222 من ق ض م ر م والمادة 193 بالنسبة للعقوبات

الجدول رقم 22: تسوية الرسم على النشاط المهني - التبليغ النهائي -

البيان / السنة	2019	2020	2021	2022
رقم الأعمال المعتمد	43 550 566	48.363.043	-	52.529.182
رقم الأعمال الخاضع	34 846 143	38 999 387	-	48.426.247
رقم الأعمال المغفل	8.704.423	9.363.656	-	4.102.935
معدل الرسم	%2	%2	-	%1,5
الحقوق الناتجة	174 088	187.273	-	61 544
الحقوق المسددة	0	0	-	0
الفارق	174 088	187.273	-	61 544
معدل العقوبة	%15	%15	-	%15
العقوبة	26 113	28.091	-	9 232
إجمالي المستحقات	200 201	215.364	-	70 776

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجوية

إعادة تصحيح الأرباح الصناعية والتجارية:

تم الحصول عليها من التصريحات السنوية والمتمثلة في الميزانية مع إضافة أرقام المكلفين الأعمال المخفية

الجدول رقم 23: تصحيح الأرباح الصناعية والتجارية - التبليغ النهائي -

البيان / السنة	2019	2020	2021	2022
النتيجة المصرح بها	( 74.194.795 - )	(65.131.908 - )	( 55.768.252 - )	( 55.768.252 - )
+ الأعباء المرفوضة	0	0	0	0
+ الزيادة في رقم الأعمال	8.704.423	9.363.656	0	374.223
النتيجة المعترف بها	(65.131.908 - )	(55.768.252 - )	(55.768.252 - )	(55.394.029 - )
العقوبة	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجوية

## الضريبة على أرباح الشركات:

لا توجد تسوية

## تفصيل التعديلات والتقييم

الجدول رقم 24: تفاصيل التعديلات التي خضع لها المكلف - التبليغ النهائي -

الدورة	تعيين الضريبة	المستحقات	العقوبات	اجمالي المستحقات
2019	الرسم على القيمة المضافة	783.398	195.850	979.248
	الرسم على النشاط المهني	174.088	26.113	200.201
	المجموع	957.486	221.963	1.179.449
2020	الرسم على القيمة المضافة	842.729	210.682	1.053.411
	الرسم على النشاط المهني	187.273	28.091	215.364
	المجموع	1.030.002	238.773	1.268.775
2022	الرسم على القيمة المضافة	369.264	92.316	461.580
	الرسم على النشاط المهني	61.544	9.232	70.776
	المجموع	430.808	101.548	532.356
	المجموع العام	2.418.296	562.284	2.980.580

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة الرقابة للمركز الجوّاري للضرائب بفرجيوّة

بالنسبة للمكلف مبلغ الفروقات 2.418.296 و العقوبة 562.284 ليصبح المبلغ الإجمالي 2.980.580

## إنهاء عملية التحقيق

يتم إرسال مخرجات هذا التبليغ إلى المكلف مع الإشعار أنظر الملحق 5

وعليه يشرفنا أن نبلغكم بصفة نهائية بنتائج لتحقيق المصوب المتوصل إليها وهذا طبقاً لأحكام المادة 20 مكرر الفقرة 05 من قانون الإجراءات الجبائية مع تطبيق أحكام المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و المادة 116 من قانون الرسوم على أرقام الأعمال.

**المطلب الثاني: مقارنة التحقيق المصوب مع التحقيق المحاسبي**

أردنا في هذا الجزء عرض الإحصائيات المسجلة بالمركز الجوّاري لضرائب بفرجيوّة الخاصة بالتحقيق المحاسبي و التحقيق المحاسبي المصوب و ذلك عن طريق دراسة الملفات المدروسة و المعالجة و الإيرادات المتحصل عليها من كل عملية و كذلك نسبة تطور و انجاز كل ملف.

**أولا من حيث عدد الملفات المبرمجة لتحقيق**

الجدول التالي يبين عدد الملفات الخاضعة لتحقيق المصوب و التحقيق المحاسبي و التي قامت فرقة التفتيش و التحقيق الجبائي بالمركز الجوّاري لضرائب بفرجيوّة للفترة الزمنية الممتدة من 2014 إلى 2022

**الجدول رقم 25 : عدد الملفات المبرمجة لتحقيق المحاسبي و التحقيق المصوب**

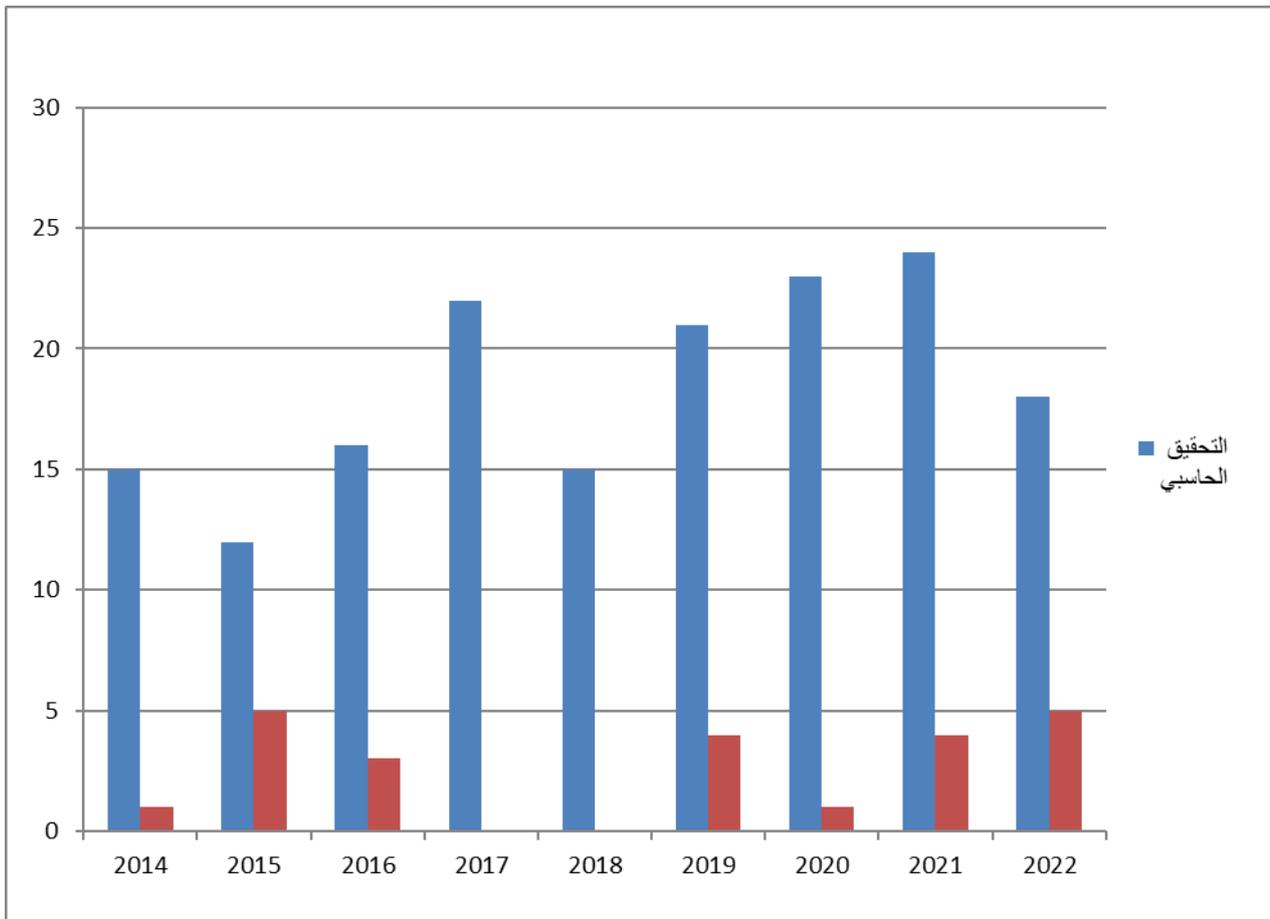
السنوات	عدد ملفات التحقيق المحاسبي	عدد ملفات التحقيق المحاسبي المصوب
2014	15	1
2015	12	5
2016	16	3
2017	22	0
2018	15	0
2019	21	4
2020	23	1
2021	24	4
2022	18	5
المجموع	166	23

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معلومات من مصالح الرقابة بالمركز الجوّاري

### القراءة التحليلية للجدول 25:

من خلال الجدول نلاحظ أن عدد الملفات المبرمجة للتحقيق المحاسبي قد سجلت أعلنسبة في سنة 2020 و2021 و التي قدرت ب 23 و 24 ملف وذلك راجع لتكثيف الجهود من رئيس المركز الذي حرص على توفير ثلاث فرق تضم محققين وقائد للفرقة أما في 2014 و 2015 و 2016 فقد كانت عدد الملفات المبرمجة للتحقيق ضعيفة وذلك راجع لسبب قلة المحققين في وقتها فيمكننا القول بأن اليد العاملة و الكفاءات تلعب دورا هاما و أساسيا في التحقيق أما بالنسبة للتحقيق المصوب فقد انعدم في عامي 2017 و 2018 و هذا بسبب قلة المحققين و نلاحظ من عدد ملفات السنوات الأخرى أن اكبر عدد تم برمجته لدراسة هو 5 ملفات سنة 2022 و هي قيمة ضعيفة بالنسبة للتحقيق المحاسبي أما بالنسبة لأجمالي الملفات التي خضعت لتحقيق المحاسبي هي 166 ملف و 23 ملف خضع لتحقيق المحاسبي المصوب و هذا ما يدل على اعتماد المركز على التحقيق المحاسبي بصفة أكبر وهذا راجع لأهميته فهو يشمل كل الضرائب عكس التحقيق المصوب.

الشكل رقم 5 : عدد الملفات المبرمجة لتحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب



المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على معلومات من مصالح الرقابة بالمركز الجوّاري

ثانياً من حيث الملفات المنجزة

الجدول التالي يبين عدد الملفات التي خضعت لتحقيق المصوب و التحقيق المحاسبي و التي قامت فرقة التفتيش و التحقيق الجبائي بالمركز الجوّاري لضرائب بفرجوية باستكمالها -أنجزت - للفترة الزمنية الممتدة من 2014 إلى 2022 .

الجدول رقم 26: عدد الملفات التي تم انجازها واستكمالها التحقيق المحاسبي و التحقيق المصوب

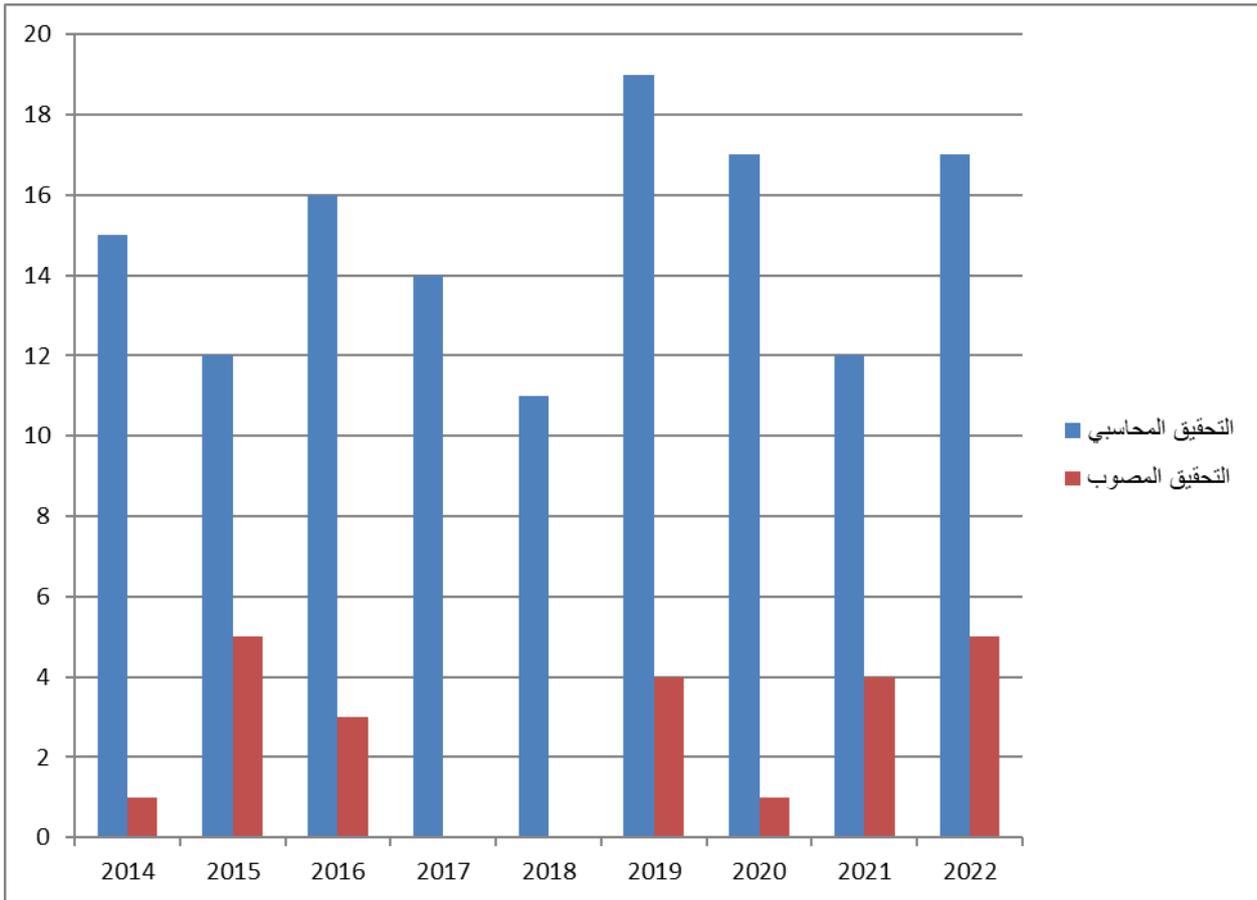
النسبة %	عدد الملفات (المنجزة) التحقيق المحاسبي المصوب	النسبة %	عدد الملفات (المنجزة) التحقيق المحاسبي	السنوات
%100	1	%100	15	2014
%100	5	%100	12	2015
%100	3	%100	16	2016
-	0	%64	14	2017
-	0	%74	11	2018
%100	4	%91	19	2019
%100	1	%74	17	2020
%100	4	%50	12	2021
%100	5	%95	17	2022
%100	23	%81	133	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معلومات من مصالح الرقابة بالمركز الجوّاري

## القراءة التحليلية للجدول 26 :

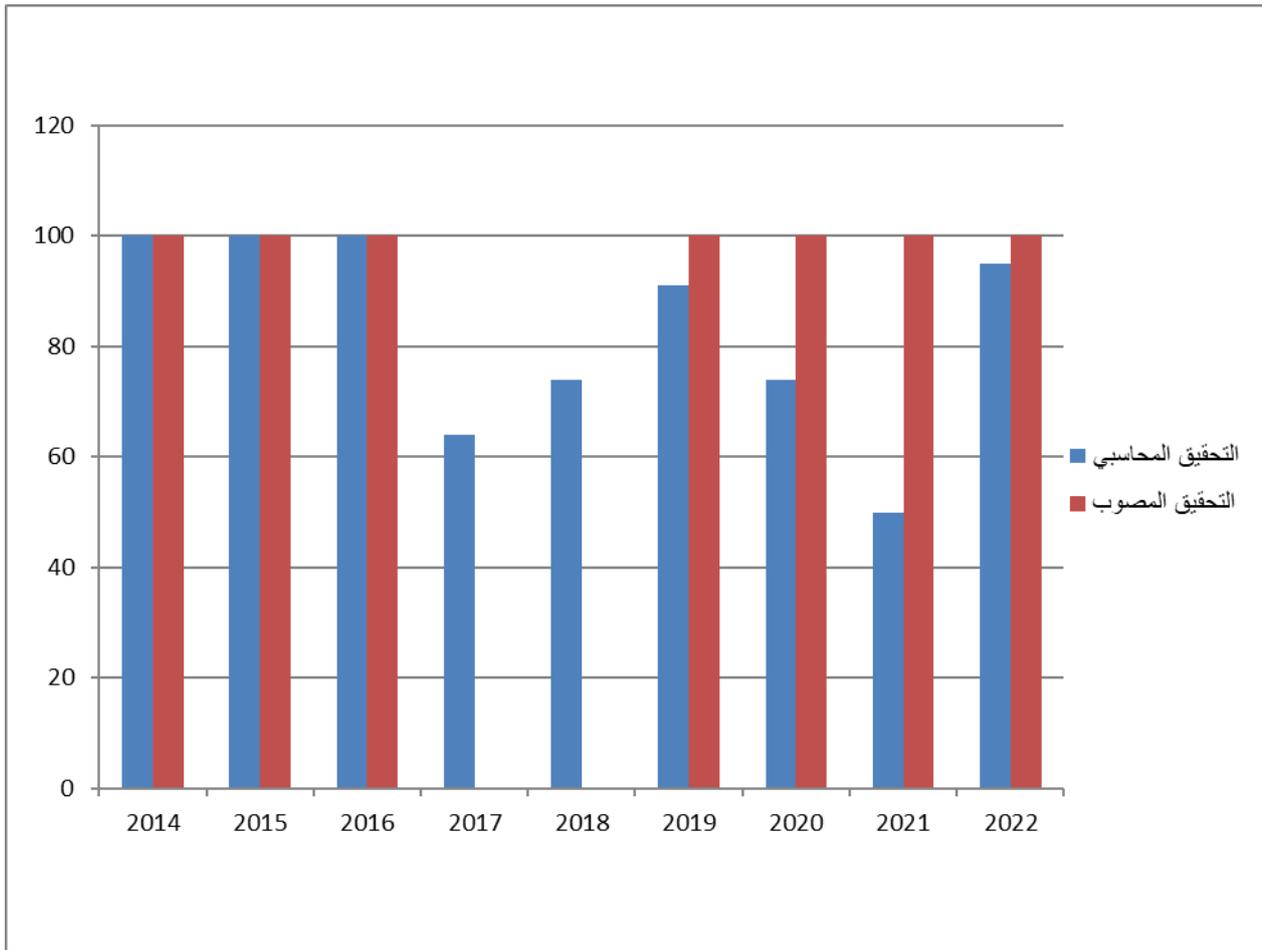
نلاحظ من خلال الجدول انه قد تم معالجة كل الملفات التي تم برمجتها للتحقيق لسنوات 2014 و 2015 و 2016 وهذا راجع لعدد الملفات و اليد العاملة فأعداد الملفات قليلة نسبيا و توفر اليد العاملة و اتسامها بالكفاءة أما من 2017 إلى 2022 نلاحظ انه لم يتم انجاز كل الملفات المبرمجة و هذا راجع لعددتها الكبير فكما أشرنا سابقا فانه قد تم رفع عدد الملفات في السنوات الأخيرة فأكثر عدد ملفات تم دراسته قد كان عام 2019 ب 19 ملف يخص التحقيق المصوب و قد كانت أقل نسبة إنجاز تخص سنة 2017 ب 64% أين تم معالجة 14 ملف من أصل 22 ملف عكس التحقيق المصوب الذي تم معالجة كل الملفات المبرمجة و هذا راجع لبساطة التحقيق و كذلك عدد الملفات التي تم برمجتها لتحقيق المصوب لم تكن كثيرة فأعلى عدد تم برمجته لتحقيق هو 5 ملفات و يخص السنوات 2015 و 2022 أما بالنسبة للعدد الإجمالي فقد تم معالجة 133 من أصل 166 ملف وتشكل نسبة 81% تخص التحقيق المحاسبي أما التحقيق الصوب فقد تم معالجة 23 ملف من أصل 23 أي نسبة 100%.

الشكل رقم 06 : عدد الملفات التي تم انجازها واستكمالها التحقيق المحاسبي و التحقيق المصوب



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على معلومات من مصالح الرقابة بالمركز الجوي

الشكل رقم 07: نسبة الملفات التي تم انجازها واستكمالها التحقيق المحاسبي و التحقيق المصوب



المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على معلومات من مصالح الرقابة بالمركز الجوي

## ثالثاً من حيث الإيرادات المتحصل عليها

الجدول التالي يبين الإيرادات الناتجة عن التحقيق المصوب و التحقيق المحاسبي و التي قامت فرقة التفتيش و التحقيق الجبائي بالمركز الجوّاري لضرائب بفرجوية بتحصيلها من المكلفين و تخص الفترة الزمنية الممتدة من 2014 إلى 2022 .

## الجدول رقم 27: الإيرادات الناتجة عن التحقيق المصوب و التحقيق المحاسبي

السنوات	إيرادات التحقيق المحاسبي	إيرادات التحقيق المصوب
2014	58.002.200	3.100.000
2015	43.000.700	12.500.000
2016	78.201.000	8.210.000
2017	69.220.110	0
2018	50.020.000	0
2019	122.010.070	11.200.000
2020	100.210.000	2.700.000
2021	63.021.000	10.400.000
2022	97.210.000	11.450.000
المجموع	680.895.080	48.360.000

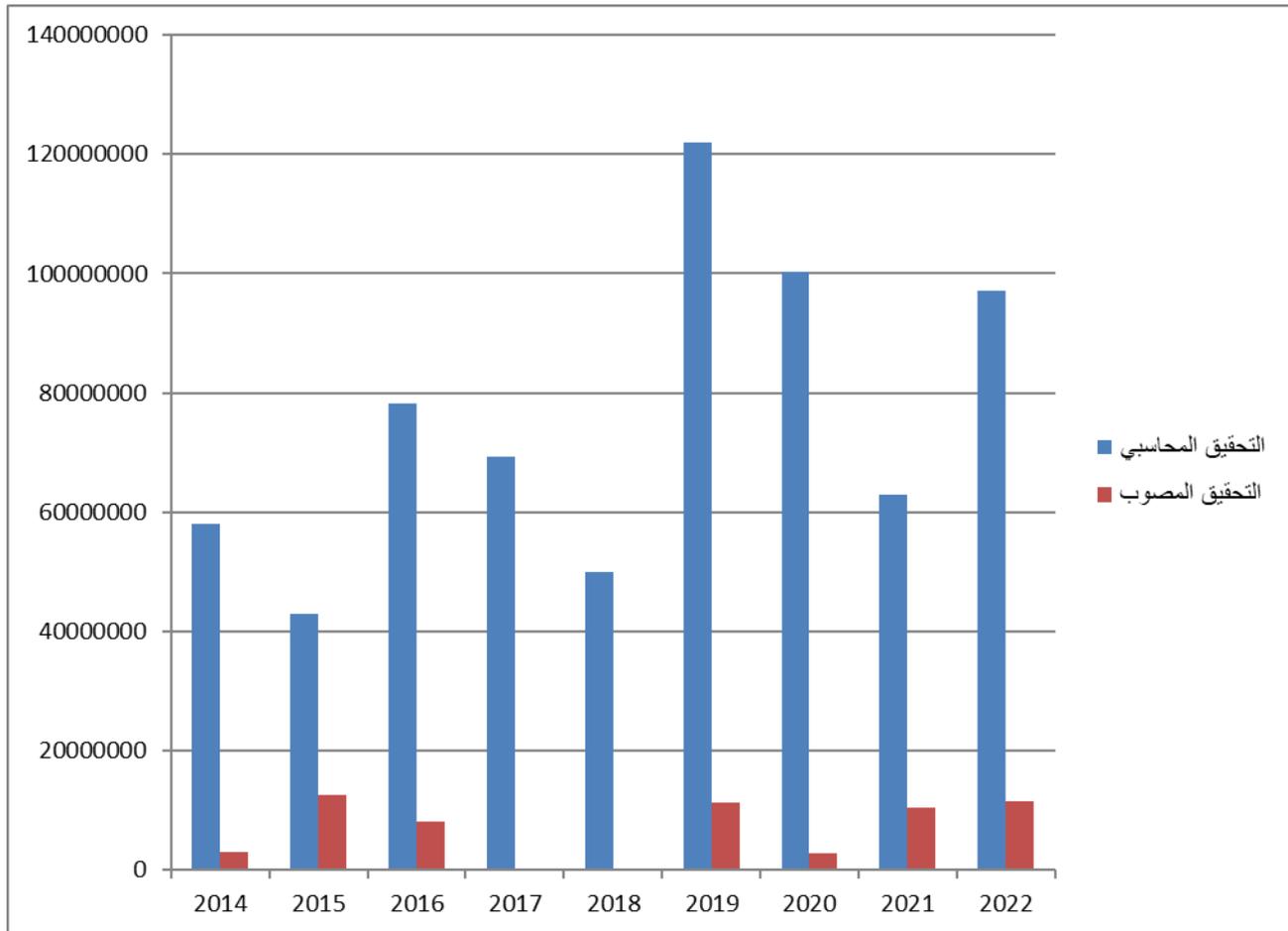
من إعداد الطالبين بالاعتماد على معلومات من مصالح الرقابة بالمركز الجوّاري

القراءة التحليلية للجدول 27 :

من خلال الجدول نلاحظ أن إيرادات التحقيق المحاسبي قد كانت تتراوح بين 43.000.700 و 122.010.070 و قد بلغت أعلى قيمة في عام 2019 ب 122.010.070 لأنها قد كانت أكبر سنة من حيث معالجة عدد الملفات ثم تأتي سنة 2020 ب 100.210.000 ثم تليها سنة 2022 ب 97.210.000 ثم سنة 2016 ب 78.201.000 ثم سنة 2017 ب 69.220.110 أما بالنسبة لتحقيق المحاسبي نلاحظ أن إيراداته مقارنة بالتحقيق المحاسبي فهي ضعيفة فمثلا في عام 2015 بلغت أكبر قيمة للتحقيق المصوب وهي 12.500.000 وعند مقارنتها بإيرادات التحقيق المحاسبي لنفس العام التي 43.000.700 و التي هي الأضعف في التحقيق المحاسبي ندرك سبب تركيز قسم التحقيق على التحقيق المحاسبي فأولا بسبب نقص المحققين و ثانيا كون إيرادات التحقيق المصوب ضعيفة بالنسبة لتحقيق المحاسبي .

التمثيل البياني

الشكل رقم 08: الإيرادات الناتجة عن التحقيق المصوب و التحقيق المحاسبي



المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على معلومات من مصالح الرقابة بالمركز الجوّاري

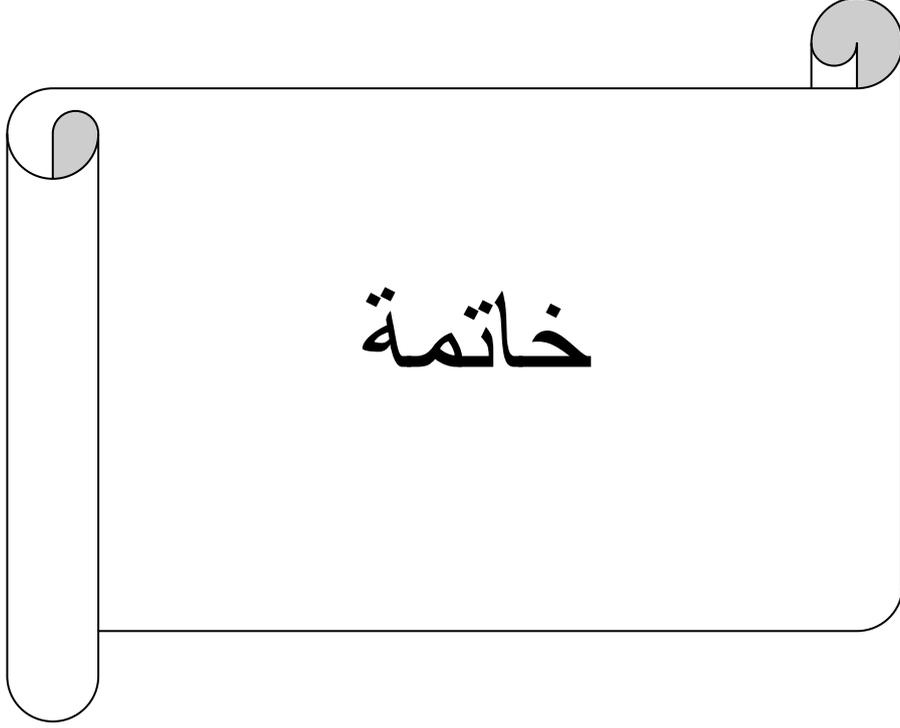
## خلاصة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل الإجابة على الإشكال الرئيسي الذي تناولته الدراسة حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

في المبحث الأول تطرقنا إلى الجانب النظري للمركز الجوّاري لضرائب بفرجيوة و الذي قمنا من خلاله بتوضيح مفهوم المركز الجوّاري لضرائب و أهدافه و أهميته و هيكله التنظيمي.

و في المبحث الثاني من الفصل تطرقنا إلى التحقيق المصوب في المحاسبة لمكلف بضريبة يخص السنوات 2019 / 2020 / 2021 / 2022 ومن خلال عملية التحقيق المصوب فقد تم فحص مختلف التصريحات المحاسبية من حيث الشكل و المضمون بهدف كشف التلاعب الذي قام بها المكلف لأجل التملص من الضرائب و الذي على أساسه يتم حساب مختلف الضرائب بالإضافة إلى مبلغ العقوبة و قمنا بمقارنة بين التحقيق المحاسبي و التحقيق المحاسبي المصوب لسنوات من 2014 إلى غاية 2022 من حيث عدد الملفات المبرمجة للتحقيق و عدد الملفات المنجزة التي تم التحقيق فيها و من حيث الإيرادات المتحصل عليها من كل تحقيق.

بعد ظهور النتائج السابقة توضحت لنا أهمية التحقيق المحاسبي المصوب في مكافحة التهرب الضريبي و تعزيز الإيرادات الجبائية من خلال استرجاع الإيرادات الضائعة من قبل المكلفين.



## الخاتمة

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية، اكتسبنا فهماً شاملاً للعديد من الجوانب المتعلقة بالموضوع، أظهرت لنا الدراسة الأساسية للضرائب كمورد أساسي يعتمد عليه الدولة في تمويل خزintها، وكذلك أظهرت السبل الشرعية وغير الشرعية التي يلجأ إليها بعض المكلفين لتجنب دفع الضرائب، هذا دفع الإدارة الجبائية لاتخاذ جهود جادة للحد من هذه الظاهرة، نظراً لأهمية الرقابة الجبائية في حفظ الأموال العامة ومكافحة التهرب الضريبي، تم منح الإدارة الجبائية إطار قانوني وأجهزة لتطبيق الإجراءات اللازمة.

الرقابة الجبائية تتخذ عدة أشكال، بما في ذلك التحقيق الصوب الذي يعتبر أحد الطرق الرئيسية للكشف عن التهرب الضريبي، من خلال هذا التحقيق، يتم تقديم الإجراءات اللازمة لجمع المعلومات وفحصها للتأكد من الامتثال للقوانين الضريبية وكشف أي تصرفات غير قانونية و تعريضهم إلى مختلف العقوبات.

## نتائج الدراسة

- ✓ النظام الضريبي يلعب دوراً هاماً في تحقيق النمو الاقتصادي و التنمية المستدامة .
- ✓ النظام الضريبي الفعال هو الذي يمس أكبر شريحة ممكنة من المكلفين.
- ✓ أدى عدم استقرار النصوص القانونية و الرسوم الضريبية إلى تعقيد و صعوبة في النظام الضريبي لكل من المكلفين و أعوان الضرائب.
- ✓ التهرب الضريبي ينشأ نتيجة للنقائص في النظام الضريبي وإستخدام طرق الإحتيال والغش، مما يؤثر سلباً على الجوانب المالية والإقتصادية، حيث يؤدي إلى تدهور الخزينة العمومية واختلال التوازن المالي للدولة.
- ✓ يُعتبر التحقيق المصوب أحد الإجراءات الرئيسية للرقابة الجبائية للكشف عن التهرب الضريبي، حيث يتضمن فحصاً شاملاً للتصريحات الجبائية والتأكد من صحتها وإكتمالها، تليه عملية تبليغ النتائج لإتخاذ الإجراءات اللازمة و فرض عقوبات على المتهربين.

## نتائج إختبار الفرضيات

لقد أدى إختبار فرضيات البحث إلى ما يلي:

- إثبات الفرضية الرئيسية والتي مضمونها أن التحقيق المصوب يلعب دور هام في تعزيز إيرادات الجباية العادية، التحقيق المصوب يلعب دوراً هاماً في عملية تعزيز إيرادات الجباية العادية من خلال تحديد الإختلالات في التصريحات الضريبية والتصرفات المالية، والتي قد تؤدي إلى تهرب ضريبي أو إنتهاكات أخرى للضرائب، وبالتالي تعزيز فعالية الرقابة الجبائية و زيادة الإيرادات الجبائية.
- إثبات الفرضية الفرعية الأولى والتي مضمونها الغرض من إجراء التحقيق المصوب هو ضمان دقة المعلومات الضريبية المقدمة من قبل المكلفين والكشف عن أي أخطاء أو مخالفات ضريبية، النظام الضريبي في الجزائر يعتمد على نظام التصريح، حيث يُطلب من المكلفين تقديم التصريحات الضريبية وتحديد أسس

فرض الضريبة بنفسهم. يتعين على الرقابة الجبائية مراقبة هذه التصريحات لضمان مطابقتها للقوانين والتشريعات الجبائية والتأكد من سلامتها.

-إثبات الفرضية الفرعية الثانية و التي مضمونها يتسم حجم الإيرادات الجبائية في الجزائر بالتقلب الشديد، كما أن أساليب تحصيلها متعددة ومعقدة نعم تعد الإيرادات الجبائية في الجزائر ضئيلة جداً بالمقارنة مع عدد الضرائب، وتتعدد الطرق التي وضعها المشرع الجزائري لتحصيلها.

-إثبات الفرضية الفرعية الثالثة والتي مضمونها تأثير التحقيق المصوب على تعزيز الإيرادات الجبائية العادية أقل نسبياً من تأثير التحقيق المحاسبي، وهذا ما تأكدنا منه من خلال الإحصائيات المتحصل عليها من المركز الجوّاري من حيث الملفات المدروسة و الإيرادات الناتجة عن كل تحقيق ولاحظنا أن التحقيق المحاسبي يتفوق من حيث الإيرادات.

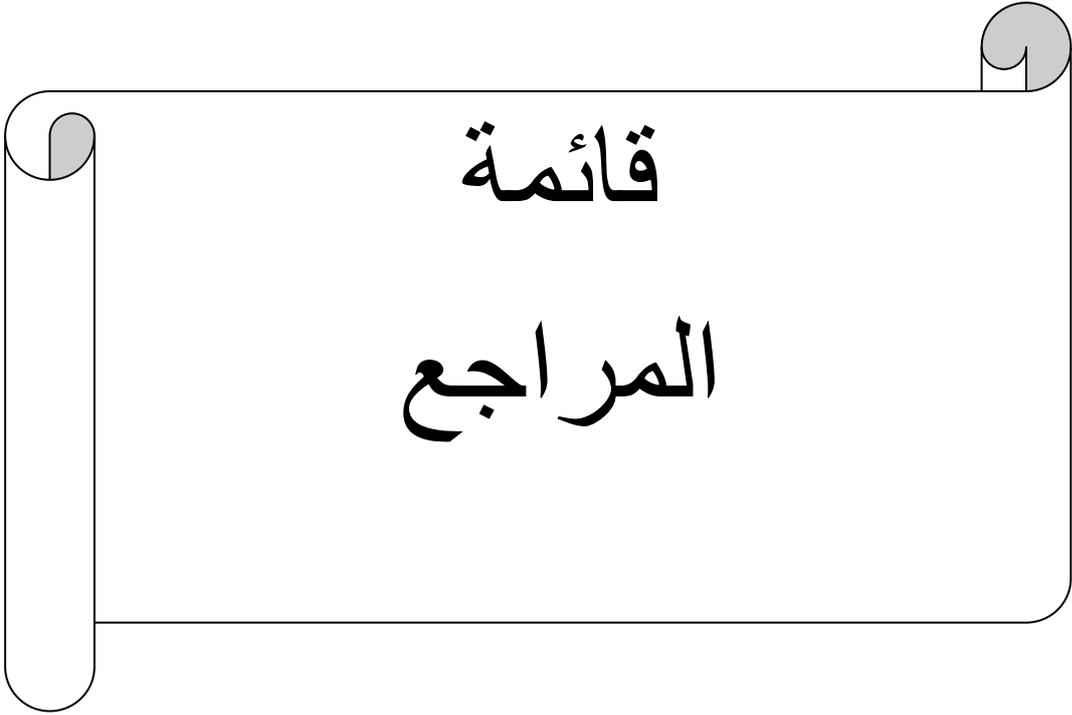
### التوصيات

- ✓ تحسين بيئة العمل للمحققين من خلال توفير الموارد اللازمة لزيادة كفاءتهم.
- ✓ زيادة عدد المحققين لتمكين المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من تنفيذ مختلف أنواع الرقابة، بما في ذلك التحقيق المصوب.
- ✓ تعزيز الوعي الضريبي بين المكلفين من خلال إنشاء وحدات متخصصة في الإعلام والتوجيه الضريبي.
- ✓ تكثيف التحقيق في ملفات الأنشطة المختلفة لضمان تطبيق مبادئ العدالة والتنافس النزيه.
- ✓ خفض الضغط الضريبي للمكلفين لتقليل حدوث التهرب الضريبي وتشجيع الامتثال الضريبي.
- ✓ توفير الحماية القانونية للمحققين أثناء تأديتهم لمهامهم، وضمان سلامتهم وحمايتهم من التأديب غير المبرر.

### أفاق الدراسة

بعد تناول هذه الدراسة لموضوع التحقيق المحاسبي المصوب ودوره في تعزيز إيرادات الجباية العادية، نرى أن هناك جوانب عدة تمت مناقشتها في هذه الدراسة بطريقة تلبي احتياجات الموضوع ومع ذلك، فإن هذه الجوانب تشكل مجرد نقطة إنطلاق لبحوث جديدة، ومن بين المواضيع المثيرة للإهتمام التي يمكن البحث فيها:

- دور التكنولوجيا و وسائل الإعلام في تعزيز فاعلية المحقق الضريبي.
- أثر أنظمة المعلومات في تحسين أداء الرقابة الجبائية.
- تحليل التجارب المختلفة في مكافحة التهرب الضريبي على الصعيدين المحلي والدولي.
- دراسة سلوك المكلفين تجاه السلطات الضريبية والأنظمة الضريبية.
- تقييم دور النظم المحاسبية الجديدة في تعزيز المراقبة الضريبية.



قائمة

المراجع

■ الكتب

- 1) تشارلز كندل برجر :أسس و مفاهيم و تخطيط التنمية الاقتصادية ، وكالة الصحافة العربية ، الحيزة ، مصر ، 2021 .
- 2) حامد نور الدين :اثر اصلاح النظام الضريبي ، دار زهران للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، 2016 .
- 3) حسين الصغير :دروس في المالية و المحاسبة العمومية ، دار المحمدية العامة ، الجزائر . 1999 .
- 4) سعود جايد العامري،مدخل معاصر في علم المالية،العامة ،ط1 ،دار المناهج للنشر و التوزيع، عمان ،الأردن، 2020.
- 5) ناصر دادي عدون(2008)، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية، الجزائر .

■ القوانين و المراسيم

- 6) المديرية العامة للضرائب المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2024 .
- 7) المديرية العامة للضرائب .المادة 281مكرر 10.12.13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2024 .
- 8) المديرية العامة لضرائب , المادة 282 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة 2024 .
- 9) المديرية العامة لضرائب , المادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة 2024.
- 10) المديرية العامة لضرائب , المادة 1من قانون الرسم على رقم الأعمال . 2024 .
- 11) المديرية العامة لضرائب , المادة 287 مكرر من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة 2024 .
- 12) المادة 43 من القانون رقم 25\_91 المتضمن قانون المالية لسنة ، 1992 الجريدة الرسمية عدد 65 المؤرخة في 18-12-1991 .
- 13) المادة 43 من القانون رقم 25\_91 المتضمن قانون المالية لسنة ، 1992 الجريدة الرسمية عدد 65 المؤرخة في 18-12-1991.
- 14) قوانين جبائية(1991)، المديرية العامة للضرائب ،2013 منشورات الساحل المادة 135،بموجب المادة رقم 38من قانون المالية .

## ■ المذكرات والرسائل الجامعية

15) بن داموا سمية :مساهمة الإيرادات الجبائية في تمويل الخزينة العمومية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة من 2016 إلى 2018 ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص محاسبة و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة سعيدة ، الجزائر ، 2020-2021 .

16) دريكش وردة و مزهود خليصة : اثر الانتقال الى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على التحصيل الجبائي دراسة حالة قابضة الضرائب عبان رمضان برج بوغيريج ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في تخصص محاسبة و جباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة برج بوغيريج ، الجزائر ، 2020 - 2021 .

17) سليمانى سعيدة و قارة ملاك : التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية رقابية لمكافحة الغش الضريبي و تحسين التحصيل الجبائي ، مخبر الدراسات و البحوث التسويقية ،جامعة قسنطينة 2 ، الجزائر . 2023 .

18) عشو سليمة : الرسم على العقاري كمورد لتمويل الجماعات المحلية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق ، تخصص قانون عقاري ، كلية الحقوق ، جامعة تبسة ، الجائر ، 2022-2023 .

19) فوندو فاطمة و بوقفولة كريمة : دور التحقيق المصوب في دعم الحصيلة الضريبية دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ادرار ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم تجارية ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جمعة ادرار الجزائر ، 2021-2022 .

20) ليندة هادف و جميلة بورودي : تقييم مساهمة التحقيق المصوب في تحسين الحصيلة الضريبية دراسة حالة مركز الضرائب لولاية جيجل ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية تخصص محاسبة و جباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة جيجل ، الجزائر ، 2022-2023 .

## ■ المجلات والمحاضرات

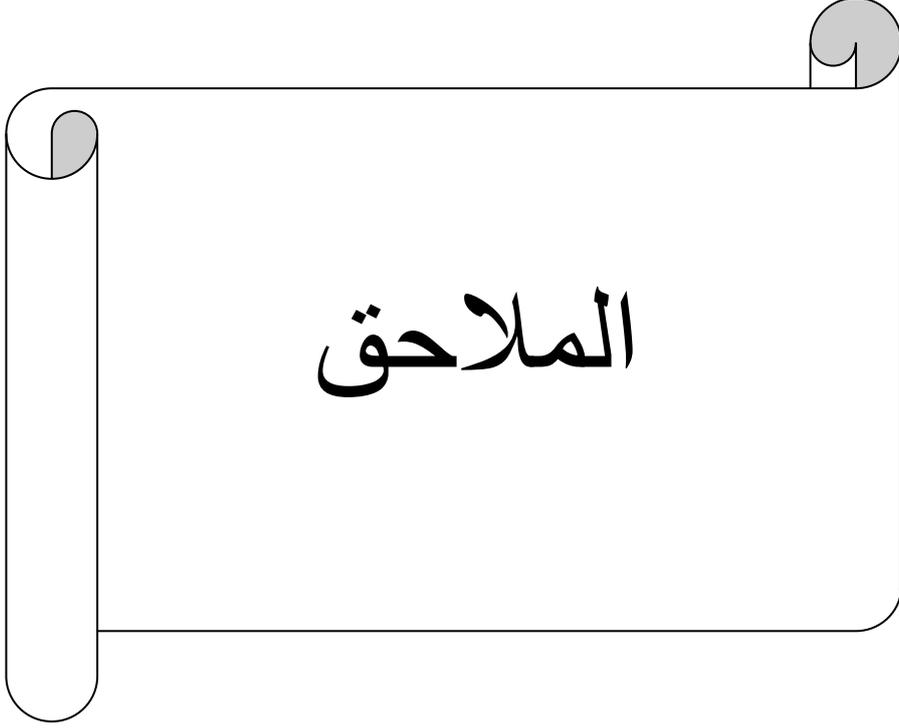
- (21) احمد حنيش : محاضرات في مقياس الجباية ، موجه لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص مالية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر ، 2004-2005 .
- (22) احمد رحمانى و محمد جبوري :التحقيق المصوب كالية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر ، مجلة الدراسات الجبائية ، المجلد 8 ، العدد 1 ، جامعة البليدة 2 ، الجزائر ، 2019 .
- (23) بشيشي وليد . مجلخ سليم ،أثر تغير الضريبة على الدخل على حجم الاستثمار دراسة لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قالمه للفترة (2018/2014)، مجلة الاقتصاد و المالية ، المجلد 8 ، العدد 1 الجزائر ، 2019 .
- (24) بهلولي فيصل :دروس في المالية العامة ، موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس كل التخصصات ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة البليدة ، الجزائر ، 2020-2021 .
- (25) حليس رابح : محاضرات في مقياس الجباية ، موجه لطلبة السنة الثانية علوم اقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة الجلفة ، الجزائر ، 2007-2008.
- (26) حمزة العربي واخرون،اثر الضرائب غير المباشرة على النمو الاقتصادي في الجزائر رؤية تحليلية قياسية خلال الفترة (1990-2013)،مجلة المعارف، المجلد 11 ،العدد 20 ،الجزائر، 2020 .
- (27) حيمران محمد : محاضرات في مقياس الجباية المعمقة للمؤسسة ، موجه لطلبة السنة الأولى ماستر ، تخصص محاسبة و جباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة جيجل ، الجزائر ، 2016-2017 .
- (28) زينات السعيد و لعلاوي محمد جمال :التحقيق المصوب كأداة رقابية على ارصدة الرسم على القيمة المضافة TVA القابلة للاسترجاع في النظام الجبائي الجزائري دراس تطبيقية على الفارق في معدل الرسم لنشاط الاشغال العمومية و البناء مديرية الضرائب لولاية لمسيلة ، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية ، المجلد3 ، العدد 2 ، جامعة ام البواقي ، الجزائر ، 2016 .
- (29) سايح جبور علي و عزوز علي :مكانة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ، المجلد 14 ، العدد 19 ،جامعة الشلف ، الجزائر، 2018 .
- (30) شوقي مرداسي : محاضرات في مقياس الجباية المؤسسة ، موجه لطلبة السنة الثالثة ليسانس ، تخصص محاسبة و مالية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة خنشلة الجزائر

- 31) طالب بن عيسى : الضريبة الجزافية الوحيدة في الجزائر تخفيف و تبسيط للإجراءات على ضوء قنون المالية لسنة 2017 ، مجلة دراسات جبائية ، العدد 12 ، جامعة البليدة 2 ، الجزائر ، 2018.
- 32) علاء حسين علوان : دور الاعلام في تنمية الوعي الضريبي للمواطن العراقيدراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب ، مجلة دراسات محاسبية و مالية ، المجلد 2 ، العدد 41 ، كلية اقتصاديات الاعمال ، جامعة النهريين ، العراق ، 2017 .
- 33) كردود سهام :محاضرات في مقياس مراجعة جبائية ، موجه لطلبة السنة الثالثة ليسانس محاسبة و جباية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة بسكرة ، الجزائر ، 2020-2021 .
- 34) لخضر خلاف :محاضرا في مقياس المراجع الجبائية وفق التشريعات لسنة 2018 ، موجه لطلبة السنة الثالثة ليسانس علوم مالية و محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة باتنة 1 ، الجزائر ، 2019-2020 .
- 35) محمد ماحي و محمد حداد :الإيرادات الجبائية العادية و دورها في توازن الموازن العامة في الجزائر دراسة تحليلية للفترة من 2000 الى 2016 ، مجلة الدراسات العدد الاقتصادي ، المجلد 11 ، العدد 1 ، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر ، 2020 .
- 36) ملاك قارة و سعيدة سليمانى : مساهمة رقمته الإدارة الضريبية في زيادة الوعي و الامتثال الجبائي للمكلف بالضريبة دراسية ميدانية لعينة من المكلفين بالضريبة بمدينة قسنطينة ، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية ، المجلد 16 ، العدد 2 ، جامعة قسنطينة 2 ، الجزائر ، ديسمبر 2023.
- 37) مليكاوي مولود : الانفاق الضريبي في الجزائر و إشكالية التهرب الضريبي دراسة تحليلية و تقييمية ، مجلة دراسات جبائية ، المجلد 4 ، العدد 2 ، جامعة البليدة 2 ، الجزائر ، 2016 .
- مواقع إلكترونية
- 38) موقع :<https://www.mfdgi.gov.dz>.
- 39) موقع :<https://www.univ-tlemcen.dz>.
- 40) موقع : <https://www.aljazeera.net> .
- 41) الموقع الرسمي لوزارة المالية الجزائرية : <https://www.mfdgi.gov.dz> .
- 42) موقع : <https://moukawil.dz> .

المراجع أجنبية

43) JULIA KAGAN Reviewed by DAVID KINDNESS DirectTaxDefinition, History, and Examples <https://www.investopedia.com/terms/d/directtax.asp> .

44) William Perez Reviewed by Lea D. Uradu Should You Pay Someone to Do Your Taxes? <https://www.thebalancemoney.com/should-i-pay-someone-to-do-my-taxes-3192866> .



Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire  
Série O n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTSوزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec  
A.R  
N°

A

Le

## Avis de contrôle ponctuel de comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre [redacted] le [redacted] à [redacted] H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur [redacted] et concernant les années [redacted], [redacted], [redacted], en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales.

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

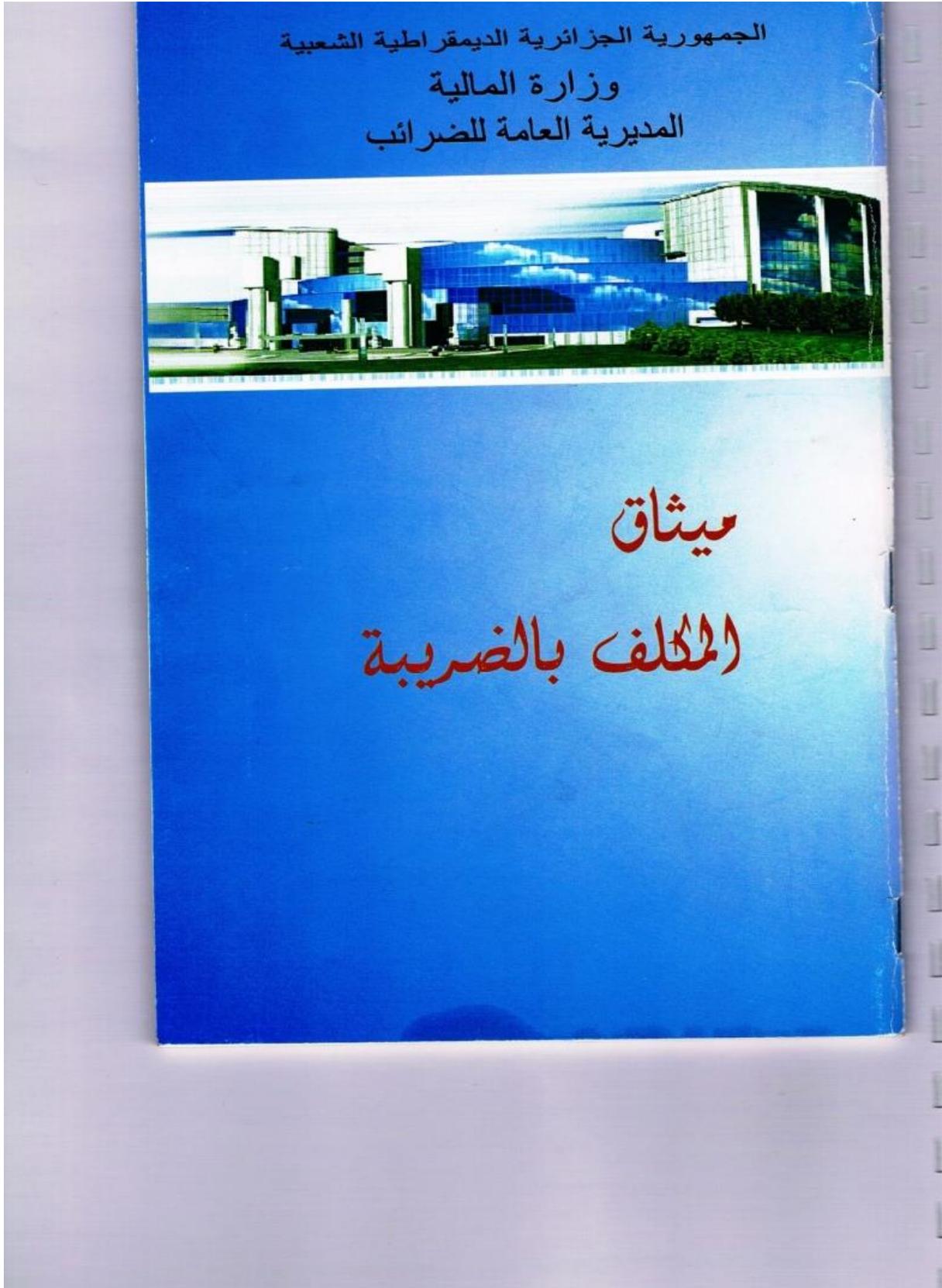
Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'impositions sans préjudice de l'application des sanctions prévues par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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs



## الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المديرة العامة للضرائب  
رقم التعريف الجبائي

مديرية الضرائب لولاية:.....

مركز الضرائب لولاية:.....

.....

## مضمر معاينة

.....

في اليوم..... من عام.....

وعلى الساعة..... نحن الممضون أسفله:

.....  
.....

..

الحائزين اليقين والحاملين لبطاقتهم انتدابنا، تقدمنا عند:.....

.....

..... الممثل من

..... طرفنا:

..... للتقاء بمعاينة ميدانية.

..... قد عاينا مايلي:

.....  
.....

..... وبعد نهاية تحفظنا، قمنا بتقل هذا المضمر في اليوم والخمس المذكورين اعلاه ودمعون السيد.....

..... لاسمائه معنا والذي قبل\_رقن وسرح بمايلي:.....

.....  
.....

.....

وبطلب مني، علمناه نسخة من هذا المضمر مقابل وصل استلام.

أسماء الاعوان

أسماء المعني

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire  
Serie O n° 21 tet

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTSوزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

Le

Notification de Redressement suite  
Au contrôle ponctuel de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° du , vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de trente (30) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article 20 bis-5 du code des procédures fiscales).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications conformément aux dispositions de l'article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte feuillet (s), y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 septies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTSوزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

Le

Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité  
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du [ ] et du [ ] en réponse à la notification de redressement N° [ ] du [ ] et la notification complémentaire / rectificative N° [ ] du [ ]

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;  
 Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;  
 Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte [ ] feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs